

T.C.
BAYINDIRLIK VE İSKAN BAKANLIĞI
TAPU VE KADASTRO GENEL MÜDÜRLÜĞÜ TEFTİŞ KURULU BAŞKANLIĞI

TAPU VE KADASTRO GENEL MÜDÜRLÜĞÜ MERKEZ VE TAŞRA BİRİMLERİ
HARCAMALARI İLE HARCAMALARDAKİ RİSKLER, SORUNLAR VE ÇÖZÜM
ÖNERİLERİNİN ARAŞTIRILMASI, HARCAMALARIN DENETİMLERİ

İNCELEME VE ARAŞTIRMA ÇALIŞMASI



Hazırlayan

Mehmet Sait BAYTAK

Müfettiş Yrd.

(Danışmanlar)

Başmüfettiş Güner ÖZTÜRK

Müfettiş Serdar BORHAN

Müfettiş M.Yavuz AVCIOĞLU

ANKARA 2011

ÖZET
BAYTAK, Mehmet Sait
İnceleme Araştırma Konusu
Mart 2011, 102 Sayfa

Çalışmanın amacı Tapu ve Kadastro Genel Müdürlüğü merkez ve taşra birimlerinin ne tür harcamalar yaptıklarını, bu harcamaları nasıl yaptıkları, harcamaları yaparken karşılaştıkları sorunları ve riskleri gözler önüne serip, çözüm önerileri sunmak ve bu harcamaların denetimlerinin nasıl yapılması gerektiğini mevzuat çerçevesinde anlatmaktır.

Tapu ve Kadastro Genel Müdürlüğünün yapmış olduğu harcamalar bir çeşit kamu harcaması olduğu için; çalışmada öncelikle kamu harcaması kavramı ve sınıflandırılması incelenmiş ardından bu harcamalara ilişkin teorik yaklaşımlardan bahsedilmiştir. Bu harcamaların ekonomik etkileri değerlendirilerek kamu harcamalarının hangi makro ekonomik amaçlarla yapıldığının anlaşılması sağlanmıştır. Daha sonra Tapu ve Kadastro Genel Müdürlüğünün yapmış olduğu harcamalar kurumsal amaçları ile birlikte gösterilmiştir. Bu harcamaların bir kısmı 2010 yılına ilişkin tahmini faaliyet maliyetleri tabloları kullanılarak amaç ve harcama kalemleri de gösterilerek gözler önüne serilmiş olup diğer kısım harcamalar başlıklar ve kısa açıklamalar ile geçilmiş ve bütün harcamalarla ilgili Toplam Kaynak İhtiyacı Tablosu gösterilmiştir. Ayrıca genel bütçeden yapılan harcamaların tamamı 2009 mali yılı kesin hesabından yararlanılarak sunulmuştur.

Harcamaların nasıl yapılması gerektiği mevzuatı çerçevesinde gösterilerek harcama sürecinde görev alanların yetki ve sorumluluklarına değinilmiş, yapılan harcamalardaki riskler ve sorunlar belirtilerek çözüm önerilerinde bulunulmuştur. Son olarak harcamaların denetimleri ve dış kaynaklı krediler üzerinde durularak çalışma sonlandırılmıştır.

İnceleme-Araştırma konusunu hazırlarken çalışmalarından yararlandığım Sayın Erkan KARAASLAN ve Abdullah BAYAZIT ile Danışmanlarım Başmüfettiş Güner ÖZTÜRK, Müfettiş Serdar BORHAN ve Müfettiş M.Yavuz AVCIOĞLU'na teşekkürü bir borç bilirim.

İÇİNDEKİLER

ÖZET	ii
İÇİNDEKİLER	iii
GİRİŞ	1
I.BÖLÜM	3
KAMU HARCAMASI KAVRAMI VE SINIFLANDIRMASI	3
I-KAMU HARCAMASI KAVRAMI	3
II-KAMU HARCAMALARININ FONKSİYONU	4
III-KAMU HARCAMALARININ SINIFLANDIRILMASI	5
1-TANIMI VE ÖNEMİ	5
2- KAMU HARCAMALARININ TASNİFİ	6
A- Fonksiyonel (Görevsel) Tasnif	6
B- İdari (Kurumsal) Tasnif	8
C-Ekonomik Tasnif	10
a. Cari Harcamalar	10
b.Yatırım Harcamaları	10
c. Transfer Harcamaları	11
i) Dolaysız – Dolaylı Transfer Harcamaları	12
ii) Gelir – Sermaye Transferi Harcamaları	12
iii) Verimli - Verimsiz Transfer Harcamaları	12
II.BÖLÜM	14
KAMU HARCAMALARINA TEORİK YAKLAŞIMLAR VE KAMU HARCAMALARININ EKONOMİK ETKİLERİ	14
1- Kamu Harcamalarına Teorik Yaklaşımlar	14
1.1- Geleneksel iktisat Teorisi	15
1.1.1- Liberal Yaklaşım	15
1.1.2- Faydacı Felsefe	16
1.2- Klasik Okul	17
1.3- Neoklasik Okul	18
1.4- Keynesci Yaklaşım	19
1.5- Marksist Yaklaşım	20
1.5.1- Sosyalist Öğreti	20
1.6- Teorik Yaklaşımların Değerlendirilmesi	21
2- Kamu Harcamalarının Ekonomik Etkileri	22
2.1- Kamu Harcamalarının Gelir Dağılımı Üzerindeki Etkisi	22
2.2- Kamu Harcamalarının İstihdam Üzerine Etkileri	22
2.3- Kamu Harcamalarının Tüketim Üzerine Etkileri	22
2.4- Kamu Harcamalarının Fiyatlar Genel Seviyesi Üzerindeki Etkileri	23
2.5- Kamu Harcamalarının Çarpan ve Hızlandıran Etkisi	24

III.BÖLÜM	24
TAPU VE KADASTRO GENEL MÜDÜRLÜĞÜ HARCAMALARI	24
I-Tapu ve Kadastro Genel Müdürlüğü Genel Harcamaları	24
1-2010 Yılına İlişkin Tahmini Faaliyet Maliyetleri Tabloları	25
2-Tüketime Yönelik Mal Ve Malzeme Alım Hizmeti	35
2.1-Su Alımları	35
2.2-Temizlik Malzemesi Alımları	35
2.3-Yakacak Alımları	35
2.4-Akaryakıt ve Yağ Alımları	35
2.5-Elektrik Alımları	36
2.6-Giyecek Alımları	36
2.7-Laboratuvar Malzemesi ile Kimyevi ve Temrinlik Malzeme Alımları	36
2.8-Tıbbi Malzeme ve İlaç Alımları	36
3-Hizmet Alımları	36
3.1-Etüt-Proje Bilirkişi Ekspertiz Giderleri	36
3.2-Temizlik Hizmeti Alım Giderleri	36
3.3-Özel Güvenlik Hizmeti Alım Giderleri	36
3.4-Posta ve Telgraf Giderleri	36
3.5-Telefon Abonelik ve Kullanım Ücretleri	36
3.6-Bilgiye Abonelik Giderleri	36
3.7-Haberleşme Cihazları Ruhsat ve Kullanım Giderleri	37
3.8-Uydu Haberleşme Giderleri	37
3.9-Hat Kira Giderleri	37
3.10-Geçiş Ücretleri	37
3.11-İlan Giderleri	37
3.12-Sigorta Giderleri	37
3.13-Taşıtlı Kiralaması Giderleri	37
3.14-Personel Servisi Kiralama Giderleri	37
3.15-Kurslara Katılma ve Eğitim Giderleri	37
3.16-Diğer Hizmet Alımları	37
4-Temsil, Tanıtım ve Gelişim Hizmeti	37
5-Yemekhane Hizmeti	38
6-Stratejik Planlama ve Koordinasyon Hizmeti	38
7-Temsil Ağırlama Hizmeti	38
8-Sivil Savunma Hizmeti	38
9-Kart Basım Faaliyeti	39
II-Tapu ve Kadastro Müdürlükleri Harcamaları	41
1-Tapu Müdürlüğü Harcamaları	41
1.1- Personel Giderleri	41
1.2- Mal ve Hizmet Alımları	41
1.3- Yolluklar	41
1.4- Hizmet Alımları	41
2-Kadastro Müdürlüğü Harcamaları	42
III-TAŞINIR MAL İŞLEMLERİ (SGB) : (Taşınır Mal Çalışmaları Akış Şeması)	44
IV. BÖLÜM	47
KAMU HARCAMALARININ ÖDENME SÜRECİ	47
I.TANIMI VE ÖNEMİ	47
II. KAMU HARCAMALARININ ÖDENME SÜRECİ	47
1. Yasal Dayanak	47
2. Ödenenin Olması ve Serbest Bırakılması	48

3. Ödenek Gönderme Belgesi Düzenlenmesi	49
4. Giderin Taahhüdü	49
5. Giderin Tahakkuku	51
6. Giderin Ödeme Emri Belgesine Bağlanması	52
7. Giderin Ön Mali Kontrole Tabi Tutulması	52
8. Giderin Ödenmesi	53
III. KAMU HARCAMALARININ ÖDENME SÜRECİNDE GÖREV ALANLARIN YETKİLERİ	
VE MALİ SORUMLULUKLARI	53
A- Harcama Yetkilisi, Yetki ve Sorumlulukları	54
1. Tanımı ve Önemi	54
2. Harcama Yetkilisi Olacaklar	54
a) Genel Olarak	54
b) Merkez Dışı Birimlerde Harcama Yetkilileri	56
3. Harcama Yetkisinin Birleştirilmesi	57
4. Harcama Yetkisinin Devri	57
5. Harcama Yetkisinin Yetki ve Sorumlulukları	58
6. Birleşmeyecek Görevler İle Dikkat Edilmesi Gereken Diğer Hususlar	58
B-Gerçekleştirme Görevlileri	59
C- Ön Mali Kontrol Görevlileri	59
D- Muhasebe Yetkilisi	60
V. BÖLÜM	61
KAMU HARCAMALARINDA SORUMLULUK	61
I. TANIMI VE ÖNEMİ	61
II. 5018 SAYILI KAMU MALİ YÖNETİMİ VE KONTROL KANUNUNUN SORUMLULUĞA İLİŞKİN HÜKÜMLER	62
A- İdarelerin Mali Saydamlığı Sağlamak İçin Gerekli Düzenlemeleri Yapmaları Sorumluluğu	62
B- Hesap Verme Sorumluluğu	62
C- Bakanların Sorumluluğu	63
D- Üst Yöneticilerin Sorumluluğu	64
E- Harcama Yetkisini Devreden İdari Sorumluluğu	65
F- Harcama Yetkililerinin Sorumluluğu	65
G- Gerçekleştirme Görevlilerinin Sorumluluğu	66
J- Mal Yönetiminden Sorumluluk	67
K- Muhasebe Yetkililerinin Sorumluluğu	67
L- Kamu İdarelerinin Sorumluluğu	68
VI. BÖLÜM	68
TAPU VE KADASTRO GENEL MÜDÜRLÜĞÜ HARCAMALARINDAKİ RİSK	
SORUN VE ÇÖZÜM ÖNERİLERİ	68
VII. BÖLÜM	73
KAMU HARCAMALARINDA DENETİM	73
I. DENETİM KAVRAMI VE DENETİM TÜRLERİ	73
A- Denetim Kavramı	73
B- Denetim Türleri	74
1. Denetleyenin Konumu Açısından Denetim Türleri	74
a) İç Denetim	74

b) Dış Denetim	74
2. Denetimin Amacı ve Konusu Açısından	74
a) Düzenlilik Denetimi	74
b) Performans Denetimi	74
II. TÜRKİYE'DE KAMU HARCAMALARININ DENETİMİ	74
A- Kamu Harcamalarının İdari Denetimi	74
B- Kamu Harcamalarının Yasama Denetimi	75
1. Tanımı ve Önemi	75
2. Bütçenin Onaylanması Aşamasında Yapılan Denetim	76
3. Bütçenin Uygulanması Aşamasında Yapılan Denetim	76
a) Soru	77
b) Görüşme	77
c) Meclis Araştırması	77
d) Meclis Soruşturması	78
e) Gensoru	78
f) Dilekçe Hakkı	78
4. Bütçenin Uygulanmasından Sonra Yapılan Denetim (Kesin Hesap Kanunu)	79
C- Kamu Harcamalarının Yargısal Denetimi	80
III. 5018 SAYILI KAMU MALİ YÖNETİMİ VE KONTROL KANUNUNA GÖRE DENETİM	81
A- İç Kontrol ve Ön Mali Kontrol	81
1. İç Kontrol	81
a) Tanımı ve Önemi	81
b) İç Kontrolün Amacı;	81
c) İç Kontrolün Unsurları ve Genel Koşulları	81
d) İç Kontrole İlişkin Yetki ve Sorumluluklar	82
2. Ön Mali Kontrol	83
a) Tanımı ve Önemi	83
b) Ön Mali Kontrol Süreci	84
i- Mali hizmetler biriminde ön mali kontrol süreci	84
ii- Harcama birimlerinde ön mali kontrol süreci	85
iii- Ödeme emri belgesi düzenlenmesi	85
c) Mali Hizmetler Biriminin Ön Mali Kontrolüne Tabi Mali Karar ve İşlemler	86
i- Kanun tasarılarının mali yükünün hesaplanması	86
ii- Taahhüt evrakı ve sözleşme tasarıları	86
iii- Ödenek gönderme belgeleri	87
iv- Ödenek aktarma işlemleri	87
v- Kadro dağılım cetvelleri	87
vi- Seyahat kartı listeleri	88
vii- Seyyar görev tazminatı cetvelleri	88
viii- Geçici işçi pozisyonları	89
ix- Yan ödeme cetvelleri	90
x- Sözleşmeli personel sayı ve sözleşmeleri	90
xi- Yurt dışı kira katkısı	90
d) Yasaklar	90
B- İç Denetim	91
1. Tanımı ve Önemi	91
2. İç Denetim Türleri	91
a) Uygunluk Denetimi	91
b) Performans Denetimi	91
c) Mali Denetim	92
d) Bilgi Teknolojileri Denetimi	92
e) Sistem Denetimi	92
3- İç Denetçinin Görevleri ve İç Denetim Faaliyet Alanı	92
C- Dış Denetim	94
D- Kesin Hesap Kanunu ve Parlamento Denetimi	95
IV. DÜNYA BANKASINDAN SAĞLANAN PROJE KREDİLERİNİN DENETİMİ	96
A- Tanımı ve Önemi	96

B- Dünya Bankası'nın Öngördüğü Denetim Sistemi	97
1. Kredi Anlaşmalarında Yer Alan Denetime İlişkin Hükümler	97
2. Dünya Bankası Denetim Modeli	99
C- Türkiye'de Dünya Bankası Proje Kredilerinin Denetimi	100

KAYNAKÇA	101
-----------------	------------

GİRİŞ

163 yıldan beri hizmet veren Tapu ve Kadastro Genel Müdürlüğü teşkilatı kurulduğu günden beri önemli bir misyon yüklenen, bu misyon için de çok önemli harcamalar yapan, yaptığı harcamalarla ülkenin ekonomik durumuna etki edebilen bir kurum olmuştur.

Çalışmamızda Tapu ve Kadastro Genel Müdürlüğü merkez ve taşra birimlerinin yaptığı harcamaların neler olduğu, bu harcamaların nasıl gerçekleştiği, harcamalar yapılırken ne tür sorunlar ile karşılaşıldığı ve bu harcamaların ekonomik etkileri araştırılmış olup bu harcamaların denetiminin nasıl olması gerektiği anlatılmıştır.

Bir kamu harcaması olan Tapu ve Kadastro Genel Müdürlüğü harcamaları incelenirken birinci bölümde kamu harcaması kavramı üzerinde durulmuş olup, ardından kamu harcamalarının sınıflandırılmasından bahsedilmiştir. Kamu harcamalarının ekonomik ve toplumsal sonuçlarının belirlenebilmesi, ancak harcamaların ekonomik etkilerine göre sınıflandırılması ile mümkün olduğu için harcamaların sınıflandırılması önem arz etmiştir.

Çalışmanın ikinci bölümünde kamu harcamalarına teorik yaklaşımlar ve harcamaların ekonomik etkileri anlatılmıştır. İktisat biliminin temel tartışma konularından birisi, kamunun ekonomide varlığının ne boyutta ve ne şekilde olması gerektiğidir. Bu tartışma teorik yaklaşımlar çerçevesinde ele alınmış olup, aslında kamunun piyasaya müdahale edip etmeyeceği veya ne kadar müdahale edebileceği konusunda yoğunlaşmıştır. Kamunun piyasaya hiç bir şekilde müdahalede bulunmaması gerektiğini ve her türlü müdahalenin piyasa başarısızlığına yol açarak iktisadi gelişimi sekteye uğratacağını söyleyen Klasik düşünce, 1929 ekonomik buhranının ardından, her ne kadar serbest piyasa ekonomisini kabul etse de yeri geldiğinde etkin bir müdahaleciliği savunan Keynesyen düşünceye yerini önemli ölçüde bırakmıştır. II. Dünya savaşının ardından Keynesyen düşünce sistemi çerçevesinde etkin piyasa müdahalelerinin yaşandığı ekonomiler gözlemlenmiş ve iktisadi kalkınmanın ancak devletlerin oynayacağı etkin rolle gerçekleştirilebileceği savunulmuştur. 1970'li yılların sonuna gelindiğinde ise bu defa Keynesyen düşünce sistemi yaşanan krizleri açıklamada yetersiz kalmış ve kısıtlı müdahaleyi kabul eden Neo-Klasik düşünce tartışılmaya başlanmıştır. Temel soru, kamu müdahaleciliğini değişik ölçülerde kabul eden veya reddeden düşünce sistemlerinin etkisinde kalan ekonomiler bu müdahalelerden ve müdahalelerin doğurduğu kamu harcamalarından pozitif mi yoksa negatif mi etkilenmiştir olmuştur.

Günümüzde tasarruf kavramı harcamama olarak algılansa da aslında tasarruf, yapılan harcamanın etkin, verimli ve etkili yapılması anlamını taşımaktadır. Bu sebeple Tapu ve Kadastro Genel Müdürlüğü harcama birimleri harcamalarını yaparken, yapılan

harcamaların daha etkin, verimli ve daha etkili olması için ne yapmalı sorusunun cevabına ulaşılmaya çalışılmıştır.

Tapu ve Kadastro Genel Müdürlüğü merkez ve taşra birimlerinin bütün harcamaları ve yapılan harcamaların amaçları üçüncü bölümde 2010 yılına ilişkin tahmini faaliyet maliyetleri tablolarından ve Tapu ve Kadastro Müdürlüklerinden alınan bilgiler çerçevesinde değerlendirilerek anlatılmıştır. Görülmüştür ki Tapu ve Kadastro Genel Müdürlüğü merkez ve taşra birimleri harcamaları birçok kamu kuruluşunun yaptığı cari harcamalarla sınırlı olmayıp çok önemli yatırım ve diğer çeşit harcamaları da kapsamaktadır. Özellikle dış kaynaklı krediler kullanılarak yapılan ihaleli kadastro çalışmaları ve dünya çapında önemli bir proje olan TAKBİS projesi harcamaları, Tapu ve Kadastro Genel Müdürlüğünün farklılık arz eden en önemli harcamalarındandır.

Çalışmada yapılan kamu harcamalarının süreçleri, süreçte yer alan kişilerin yetki ve sorumlulukları ve harcamaların denetimleri 5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ile diğer ilgili kanunlar çerçevesinde anlatılarak harcamalar ile ilgili sorulara da açıklık getirilmiştir.

I.BÖLÜM

KAMU HARCAMASI KAVRAMI VE SINIFLANDIRMASI

I-KAMU HARCAMASI KAVRAMI

Devletin varlığının en temel amacı, o ülkede yaşayan insanların ihtiyaçlarının karşılanmasıdır. Bir ülkede yaşayan insanların müşterek ihtiyaçları vardır. Bu ihtiyaçlar tek başına karşılanamayacak ve birlikte yaşamaktan kaynaklanan ihtiyaçlardır. Savunma, adalet, güvenlik, bayındırlık, sağlık ve eğitim bu ihtiyaçlara örnektir. Devlet, insanların bu müşterek ihtiyaçlarını, kamusal mal ve hizmetleri sağlamak suretiyle karşılamaktadır. Kamusal mal ve hizmetleri devlet ya kendisi doğrudan doğruya üretir veya bunların özel kişiler tarafından üretilmesini destekler ve denetler.

Devletin, kamusal mal ve hizmetlerin teminini gerçekleştirmek için yaptığı harcamalara, kamu harcamaları; bu harcamaları gerçekleştirmek için elde ettiği kaynaklara da, kamu gelirleri denilmektedir.

Kamu harcamaları, harcama yapmaya yetkili olanlar tarafından yapılabilir. Her görevlinin harcama yapması söz konusu değildir. Harcama yapabileceklere kanunlarla yetki verilmiştir. Ayrıca harcamanın çeşitli mevzuatlarda belirlenmiş süreç dâhilinde gerçekleştirilmesi gerekir.

Toplumsal ihtiyaçların karşılanmasına yönelik olan hizmetlerle ilgili kamu harcamaları, önemli ekonomik ve sosyal etkilere neden olabilmektedir. Devlet, yüklenmiş olduğu mali ve mali olmayan nitelikteki görevlerini gerçekleştirebilmek bakımından kamu harcamalarını bir araç olarak kullanmaktadır. Kamu harcamaları, kamu gelirleriyle birlikte maliye politikasının iki aracını oluşturmaktadır. Kamu harcamalarının miktarı, niteliği, alanı ve kapsamı üzerinde ayarlamalar yapılması suretiyle devlet, mali nitelikteki fonksiyonları yanında, ekstrasfiskal nitelikteki, yani ekonomik ve sosyal fonksiyonlarını gerçekleştirici nitelikte etkiler yaratabilmektedir.¹

Kamu harcamalarının belirlenmesinde hangi kurumların ve hangi tür harcamaların dikkate alınacağını tespit edilmesi gerekir. Kamu harcamaları dar veya geniş anlamda ele alınabilir. Dar anlamda kamu harcamaları merkezi idare harcamalarını kapsamaktadır. Geniş anlamda kamu harcamaları ise merkezi idare harcamalarının yanı sıra sosyal güvenlik kurumlarının, mahalli idarelerin ve KİT'lerin harcamalarını da kapsar.

Son yıllarda ülke nüfuslarının artması ve nüfus bileşenindeki gelişmeler; askeri ve teknolojik alandaki ilerlemeler ile devlet anlayışında ki, özellikle sosyal devlet kavramı bağlamında, meydana gelen değişmelerin etkisiyle kamu harcamalarının önemi sürekli bir şekilde artmaktadır.

¹ A.Akdoğan, Kamu Maliyesi, 9.B. Gazi Kitapevi, Fersa Matbaacılık, Ankara,2003,s.61

II-KAMU HARCAMALARININ FONKSİYONU

Kamu giderlerinin fonksiyonları, kamu hizmetlerinin amaç ve fonksiyonları ile ilgili olarak ortaya çıkar. Kamu sektörüne verilen anlama, sosyo-ekonomik yaşam içerisindeki önem ve büyüklüğüne ve devletin anayasadan doğan görevlerine bağlı olarak, kamu giderlerinin fonksiyonlarının boyutu değişmektedir. Ekonomik, mali, siyasi ve idari konulardaki gelişim ve yaklaşım şekli, kamu hizmetlerinin kapsamı ve niteliği üzerinde etkili olmuştur. Klasik ekonomik görüşün geçerli olduğu dönemlerde devletin fonksiyonları; savunma hizmetleri, yargı hizmetleri ve belirli kamu hizmetleri ile sınırlı kalmış iken günümüzde; piyasada gerçekleştirilmesi güç hizmetlerin yerine getirilmesi veya devletin ülke ekonomisi içerisinde aktif rol alması ya da üretim ile ilgili karar ve politikaların düzenlenmesi gibi farklı yaklaşımlar içerisinde önemli fonksiyonları vardır.

Geleneksel olarak, kamu maliyesi ile ilgili çalışmalar; vergiler ve etkilerine kıyasla, kamu harcamaları ile daha az ilgilenmişlerdir. Maliyet-fayda analizlerinin gelişmesi, işlemlerin harcama yanının sosyo-ekonomik amaç ve fonksiyonlarının dikkate alınması yanında, kamu sektörü ile ilgili araştırma ve çalışmalara yeni boyutlar getirmiştir. Yukarıda incelenen çeşitli faktörlerin etkisi altında boyut ve niteliği büyük ölçüde gelişmiş ve değişime uğramış olan kamu harcamalarının, ülkenin ekonomik ve sosyal yapısı üzerindeki etkilerinin gittikçe önem kazanması, günümüzde kamu harcamaları ile ilgili analiz ve araştırmalar üzerinde yoğunlaşılmasını sağlamıştır. Günümüzde Devlet, gerek piyasa düzenleyici olarak ve gerekse kamu hizmetleri ve diğer yollar aracılığıyla ekonomi içerisinde geniş rol oynamaktadır. Devletin vergileme ve harcama faaliyetleri ile ilgilenen kamu maliyesi; hem kaynak dağılımı üzerinde büyük fonksiyon görmektedir ve hem de ülkenin ekonomik ve sosyal açılarından gelişimi üzerinde önemli rol oynamaktadır. Ülkelere göre değişmek ile birlikte, milli gelirin önemli bir bölümünü ekonomiden, kamu gelirleri aracılığıyla çeken devlet; diğer taraftan kamu harcamaları yoluyla bunları ekonomiye katarken önemli etkiler yaratabilmektedir. Yatırım, cari ve transfer harcamaları aracılığıyla; gerek kamu harcama birimleri ve gerekse diğer ekonomik birimlerin kararları üzerinde etkili olabilmektedir.

Ekonomik dengenin sağlanması ve sürdürülmesi bakımından devletin sahip bulunduğu çeşitli araçlar mevcuttur. Devlet, maliye politikası ve para politikası araçları ile bu çerçevede izlediği gelir politikası aracılığı ile ekonomik dengeyi bozucu baskılarla mücadele edebilmektedir. İzlenen harcama politikası kadar devlet faaliyetlerinin kim tarafından finanse edildiği, üzerinde durulması gerekli bir nitelik taşır. Ekonomik kalkınmanın ve büyümenin gerçekleştirilebilmesi bakımından devletin yüklediği fonksiyona bağlı olarak, kamu harcamalarının da rolü artmakta, cebri ve cebri olmayan nitelikteki finansal kaynakların değerlendirilmesi ve yönlendirilmesi suretiyle, kaynak dağılımı ve kullanımı üzerinde etkili olabilmektedir.

İstihdam düzeyinin yükseltilmesi ve milli gelirin dağılımı bakımından da kamu harcamalarından önemli ölçüde yararlanılmaktadır.²

III-KAMU HARCAMALARININ SINIFLANDIRILMASI

1-TANIMI VE ÖNEMİ

İnsanların toplu halde yaşamaları, toplu yaşamın gerektirdiği bazı ihtiyaçların karşılanması gereğini ortaya koymuştur. Yıllar içinde söz konusu ihtiyaçların niteliği ve kapsamı değişmiş, beklentiler doğrultusunda talepler de artmıştır. Farklılaşan, çeşitlenen ve kapsamı genişleyen bu taleplerin karşılanması için de gittikçe yükselen miktarlarda harcama yapılması önemli bir zorunluluk haline gelmiştir.

Ödemesi para şeklinde yapılan, yetkili ve sorumlu kişilerce gerçekleştirilen ve zaman içinde sürekli artma gösteren kamu harcamaları, kamu ihtiyaçlarını karşılamaya yöneliktir. Kamu ihtiyaçlarını gidermeye yönelik kamu harcamalarının tasnifi, üzerinde durulması gereken bir konudur.³

Kamu faaliyetlerinin belirli amaçlar doğrultusunda planlanması, yapılması gereken faaliyetlerin nitelikleri ve önemi kadar, bunlar için ihtiyaç duyulan harcamaların miktarı ile de yakından ilgilidir. Yapılması planlanan faaliyetlerin, alternatifleri arasında en iyisi ve verimlisi olması, kıt kaynakların kullanımı için verilecek kararlarda büyük bir hassasiyet gösterilmesini zorunlu kılmaktadır. Bu bakımdan farklı kamu hizmetlerine ilişkin harcamaların belirli ölçülere göre sınıflandırılması ve bunlar arasında karşılaştırmalar yapılması, hem harcamaların finansmanında kullanılacak kaynakların rasyonel biçimde dağıtılmasına hem de toplumun ekonomik, sosyal ve mali taleplerinin karşılanmasında önemli kazanımlar elde edilmesine yarayacaktır.

Kamu harcamalarının tasnifi, farklı kamusal hizmetler arasında denge kurulmasına; toplumun, harcamaların karşılığı olarak ödediği vergilerin hangi ihtiyaçlara ve ne miktarlarda harcandığını görmesine; siyasi otoritenin ve onun uzantısı bürokrasinin, gerçekleştireceği faaliyetler arasında sağlıklı tercihler yapabilmesine; çeşitli hizmetlerin maliyet unsurlarının incelenebilmesine ve elbette mali istatistik bilgilerinin daha kolaylıkla temin edilebilmesine imkan sağlayacaktır.

² A.Akdoğan Kamu Maliyesi S.96

³ Hakan Özbaran, "Türkiye’de kamu harcamalarının son beş yılının harcama türlerine göre incelenmesi," Sayıştay Dergisi, No:53 (Nisan-Haziran 2004) s.115

2- KAMU HARCAMALARININ TASNİFİ

Kamu harcamalarının tasnifi (sınıflandırılması), maliye biliminin, kamu harcamalarını inceleyen bölümünün en önemli konularından biridir.⁴ Ülkelerin şartlarına göre çeşitlilik gösteren kamu harcamalarının tasnif edilmesi, farklı kamu hizmetlerine ait harcamaların gruplandırılmasında; bu gruplar arasında kıyaslamalar yapılabilmesinde; artan kamu harcamalarının hangi alanlara doğru kuvvetli, hangi alanlara doğru yavaş veya gerileyen bir akımla yöneldikleri konusunda bizlere fikir verebilmektedir.

Ayrıca, kamu harcamalarının tasnifi, devletin sınırlı kaynaklarının ihtiyaçların önemine göre dağıtılması, mükelleflerin ödedikleri vergilerin hangi hizmetlere ve ne miktarlarda harcandığının görülmesi; çeşitli hizmetlerin maliyet unsurlarının incelenebilmesi ve mali istatistik bilgilerinin temini hususlarında kolaylıklar sağlamaktadır.⁵

A- Fonksiyonel (Görevsel) Tasnif

İlk olarak Amerika Birleşik Devletleri'nin yerel yönetimlerinde 1909–1913 yılları arasında kullanılmaya başlanan görevsel fonksiyonel (görevsel) tasnifte, giderler yoluyla gerçekleştirilmesi öngörülen amaçlara yönelik hizmetler, bir başka deyişle, devletin klasik ve sosyo-ekonomik nitelikteki hizmetleri göz önünde tutularak her bir hizmet grubu için yapılan giderler dikkate alınmaktadır.

Eğitim, sağlık, bayındırlık, savunma, idari giderler gibi çeşitli başlıklar altında giderlerin tasnifi, kamu hizmetlerinin etkin ve başarılı bir şekilde yürütülmesi, kaynakların etkin olarak kullanılması, hizmet mükerrerliklerinin ve noksanlıklarının önlenmesi ve gider rakamlarının daha anlaşılır olması gibi yönlerden oldukça önemli ve faydalıdır.

Fonksiyonel tasnif, ayrıca, belirli bir hizmetin yerine getirilmesinin toplam maliyetinin saptanmasına; toplam maliyetin saptanmasını müteakip birim maliyetin tespit edilmesine ve birim maliyete tesir eden etkenlerin gözden geçirilerek hizmette etkinlik sağlanmasına ve harcanan para ile elde edilen fayda arasında kıyaslamalar yapılmasına imkan sağlamaktadır.

Sayılan tüm bu olumlu yönlerinin yanında fonksiyonel tasnif, bazı olumsuzlukları ya da eksiklikleri de bünyesinde barındırmaktadır. Aynı kamu hizmetlerinin, bazı durumlarda, farklı kamu kuruluşları tarafından gerçekleştirilmesi bu tasnifi⁶ ve bunun bir uzantısı olarak da aynı hizmet için yapılan toplam harcamaların tespitini güçleştirmektedir.

⁴ Bedri Gürsoy K. Maliyesi, S.B.F. Yayınları, No:378,Sevinç Matbaası, Ankara 1975 s.121

⁵ Erdoğan Öner, K.Maliyesi-I, Maliye ve Gümrük Bak.'lığı, APK, Yayın No:1986/282, Ankara,1987 s.31

⁶ A.Akdoğan s:86

Ayrıca, hizmetlerin karşılıklı olarak birbirlerini etkilemeleri ve diğer hizmetlerle ilgili olarak da fayda yaratabilmeleri nedeniyle bazı sıkıntılar ortaya çıkabilmektedir. Savunma giderlerinin güvenliğin sağlanması ile ilgili doğrudan yararı yanında, bu hizmetlere yönelik tesislerde çalışanların elde ettikleri gelir, deneyim ve istihdam olanakları, üretilen maddelerin diğer hizmet alanlarında da kullanılabilmesi, savunma giderlerinin bir bölümünün diğer hizmetlerle ilgili olduğu kanaatini uyandırabilmektedir.

Tablo 1: 2009 yılı Tapu ve Kadastro Genel Müdürlüğü'nün Fonksiyonel Sınıflandırmaya Göre Bütçe Giderleri İcmali: (Kesin Hesap)

Kodu	Açıklama	Toplam Ödenek	Gönderilen Ödenek	Bütçe Gideri	Ödenek Üstü Gider	İptal Edilen Ödenek	Ertesi Yıla Devredilen Ödenek
01	Genel kamu hizmetleri	490.757.667,63	383.773.121,17	386.098.925,41	2.325.804,24	106.983.850,31	696,15
02	Savunma hizmetleri	655.770,00	115.004,42	115.004,42	0,00	540.765,58	0,00
04	Ekonomik işler ve hizmetler	3.764.497,5	3.326.147,29	3.326.147,29	0,00	333.650,52	104.699,69
	Genel Toplam	495.177.935,13	387.214.272,88	389.540.077,12	2.325.804,24	107.858.266,41	105.395,84

B- İdari (Kurumsal) Tasnif

İdari (organik) tasnifin esası, harcamaların, devleti oluşturan idari birimlere göre gruplandırılmasıdır. Başka bir ifadeyle, harcamalar, bunları yapan kamu kurum ve kuruluşlarına göre tek tek ayrılmaktadır.

İdari örgütlenme biçimi dikkate alınmak suretiyle, kamu harcamaları; merkezi yönetim harcamaları ve yerel yönetim harcamaları biçiminde bir tasnife tabi tutulabilmektedir. Savunma, eğitim ve büyük ölçüde sağlık harcamaları ile transfer harcamalarının hemen hemen tamamı merkezi nitelik gösterirken, çevre temizliği, su, şehir içi ulaşım gibi yerel ihtiyaçların karşılanmasına yönelik harcamalar da yerel niteliktedir.

Kamu hizmetleri geniş anlamda ele alındığı takdirde; kamu iktisadi teşebbüslerinin, parafiskal kurumların (Sosyal Güvenlik Kuruluşları, meslek odaları gibi) faaliyetleri dolayısıyla yaptıkları harcamalar da bu tasnif kapsamında değerlendirilebilmektedir.

Organik tasnif, kamu hizmetlerini gerçekleştirecek kuruluşların tespitinde, fayda- maliyet analizleri yoluyla tercihlerin belirlenmesinde, savurganlığın önlenmesinde, bütçenin yapımında ve harcamaların muhasebeleştirilmesinde ve denetiminde önemli faydalar ve kolaylıklar sağlamaktadır.

Tablo 2: TKGM 2009 Yılı Kurumsal Sınıflandırmaya Göre Bütçe Giderleri İcmali

KURUMSAL KOD				AÇIKLAMA	TOPLAM ÖDENEK	GÖNDERİLEN ÖDENEK	BÜTÇE GİDERİ	ÖDENEK ÜSTÜ GİDER	İPTAL EDİLEN ÖDENEK	ERTESİ YILA DEVREDİ LEN ÖDENEK
I	II	III	IV							
14				BAYINDIRLIK VE İSKAN BAKANLIĞI	495.177.935,13	387.214.272,88	389.540.077,12	2.325.804,24	107.858.266,41	105.395,84
	81			TAPU VE KADASTRO GENEL MÜD.	495.177.935,13	387.214.272,88	389.540.077,12	2.325.804,24	107.858.266,41	105.395,84
		00		TAPU VE KADASTRO GENEL MÜD.	50.448.624,41	21.739.773,36	21.739.773,36	0,00	28.708.154,90	696,15
			02	ÖZEL KALEM	603.600,60	573.447,35	573.447,35	0,00	30.153,25	0,00
			03	SİVİL SAVUNMA UZMANLIĞI	114.803,00	114.802,14	114.802,14	0,00	0,86	0,00
			04	İDARİ VE MALİ İŞLER DAİRE BŞK.	11.505.377,91	10.737.031,89	10.737.031,89	0,00	767.649,87	696,15
			05	PERSONEL DAİRESİ BŞK.	1.412.306,19	1.385.432,49	1.385.432,49	0,00	26.873,70	0,00
			06	EĞİTİM DAİRESİ BŞK.	1.125.387,00	1.072.261,14	1.072.261,14	0,00	53.125,86	0,00
			20	TEFTİŞ KURULU BŞK.	3.216.508,94	3.185.715,16	3.185.715,16	0,00	30.793,78	0,00

			23	STRATEJİ GEL.DAİR.BŞK	31.467.468,60	3.885.125,48	3.885.125,48	0,00	27.582.343,12	0,00
			24	HUKUK MÜŞ.	1.003.172,17	785.957,71	785.957,71	0,00	217.214,46	0,00
		30		YABANCI İŞL.DAİR.BŞK.	451.503,02	431.011,26	431.011,26	0,00	20.491,76	0,00
		00		YABANCI İŞL.DAİR.BŞK.	451.503,02	431.011,26	431.011,26	0,00	20.491,76	0,00
		31		TASARRUF İŞL.DAİR.BŞK.	869.260,34	813.723,87	813.723,87	0,00	55.536,47	0,00
		00		TASARRUF İŞL.DAİR.BŞK.	869.260,34	813.723,87	813.723,87	0,00	55.536,47	0,00
		32		FEN DAİR.BŞK.	908.823,94	869.317,85	869.317,85	0,00	39.506,09	0,00
		00		FEN DAİR.BŞK.	908.823,94	869.317,85	869.317,85	0,00	39.506,09	0,00
		33		TAPU DAİR.BŞK.	209.295.485,00	199.757.184,42	200.952.232,33	1.195.047,91	9.538.300,58	0,00
		00		TAPU DAİR.BŞK	539.809,00	421.568,10	421.568,10	0,00	118.240,90	0,00
		61		TAPU KADASTRO BÖLGE MD.	80.106.166,00	74.862.016,14	75.127.715,02	265.698,88	5.244.149,86	0,00
		62		TAPU TAŞRA TEŞKİLATI	128.649.510,00	124.473.600,18	125.402.949,21	929.349,03	4.175.909,82	0,00
		34		KADASTRO DAİR.BŞK.	225.248.527,91	159.188.952,06	160.319.708,39	1.130.756,33	65.954.876,16	104.699,69
		00		KADASTRO DAİR.BŞK.	1.348.873,84	1.291.015,69	1.291.015,69	0,00	57.858,15	0,00
		62		KADASTRO TAŞRA TEŞKİLATI	223.899.654,07	157.897.936,37	159.028.692,70	1.130.756,33	65.897.018,01	104.699,69
		35		FOTOGRAMETRİ VE GEO.DAİR.BŞK.	5.888.675,51	2.604.832,87	2.604.832,87	0,00	3.283.842,64	0,00
		00		FOTOGRAMETRİ VE GEO.DAİR BŞK.	5.888.675,51	2.604.832,87	2.604.832,87	0,00	3.283.842,64	0,00
		36		TAPU ARŞİV DAİR.BŞK.	2.067.035,00	1.809.477,19	1.809.477,19	0,00	257.557,81	0,00
		00		TAPU ARŞİV DAİR. BŞK.	2.067.035,00	1.809.477,19	1.809.477,19	0,00	257.557,81	0,00
				GENEL TOPLAM	495.177.935,13	387.214.272,88	389.540.077,12	2.325.804,24	107.858.266,41	105.395,84

C-Ekonomik Tasnif

En genel anlamda ekonomik tasnif, kamu harcamalarının ekonomik etkilerine göre ayırma tabi tutulmasıdır. Ekonomik tasnif, kendi arasında, “gerçek (reel) harcamalar” ve “transfer harcamaları” olarak ikiye ayrılırken, gerçek harcamalar da “cari harcamalar” ve “yatırım harcamaları” olarak ikiye ayrılmaktadır.

a. Cari Harcamalar

Cari harcamalar, ele alınan dönemde gayri safi milli hasılaya (GSMH) katkıda bulunan ve o dönemde tüketilen harcamalardır. Bu harcamalar, ekonominin var olan üretim kapasitesini kullanmak için gerekli mal ve hizmetlerin satın alınmasına yönelik olarak yapılmaktadır. Bu bakımdan, bir hizmet veya işgücü, bir mal veya eşya karşılığında yapılan ödemeler olarak da tanımlanırlar.⁷

Cari harcamalar, nitelikleri itibarıyla her yıl tekrarlanma görünümündedirler ve faydaları döneminde yok olan giderler olarak kabul edilirler.⁸ Personel giderleri, tüketime yönelik mal bedelleri, aydınlatma, ısıtma ve su giderleri, kırtasiye, kira, bakım ve küçük onarım vb. giderler cari harcama niteliğindedir.

Ancak bazı kamu harcamalarının etkileri döneminde yok olmadığı, gelecek dönemlere de geçtiği halde, bunların nesnel varlıklar halinde olmamaları, cari harcamalar olarak nitelendirilmelerine neden olmaktadır. Örneğin, eğitim ve sağlık harcamalarının bir üretici güç olarak insan üzerinde gelecek dönemlere de kalıcı etkileri olduğu halde, bunlar kamu muhasebesinde cari harcama sayılmaktadır. Bunlara insan sermayesine yatırım, ya da kalkınma carisi de denilmektedir.⁹

Daha çok devletin yüklendiği kamu hizmetlerinin yapılması bakımından ihtiyaç duyulan idari hizmetlerin sağlanması ve sürdürülmesi ile ilgili olan cari harcamalar, ülkeden ülkeye farklılıklar göstermekle birlikte, toplam kamu harcamalarının önemli bir bölümünü oluşturmaktadır.

b. Yatırım Harcamaları

Yatırım harcamaları; üretimi artıran, üretkenliği olumlu yönde etkileyen, kaynakların daha iyi kullanılmalarını sağlayan, üretim faktörlerinin verimliliğini çoğaltan, çoğu dayanıklı mal niteliğinde ve faydası birden fazla yıla yaygın mallara yapılan harcamalardır.¹⁰ Bir başka ifadeyle, üretim araçlarını ve dolayısıyla üretim kapasitesini artırmak için yapılan; bir veya birkaç defa kullanmakla tükenmeyen

⁷ Akif Erginay, Kamu Maliyesi, Ankara Üniversitesi Siyasal Bilgiler Yayınları, No:334, Sevinç Matbaası, Ankara, 1973-1974, s.80

⁸ A.Akdoğan s:86

⁹ Kenan Bulutoğlu, Kamu Ekonomisine Giriş, 4. B., Filiz Kitabevi, İstanbul, 1981, s.219

¹⁰ Gürsoy, s.132

mallar için yapılan harcamalar, yatırım harcamalarıdır.

Yatırım harcamaları, faydası uzun dönemli harcamalardır. Yollar, yapılar, barajlar, köprüler, tesisler, büyük onarımlar, kamulaştırma giderleri vb. bu kapsamda değerlendirilmektedir.

Yatırım harcamaları, ele alınan dönemde, GSMH'ya katkıda bulunmakla birlikte, kamu sektöründe sermaye birikimine de yol açmaktadır. Bu durum, yatırım harcamalarını ekonominin toplam talep düzeyi üzerinde ve ekonomik kalkınmanın gerçekleştirilmesi konusunda önemli etkilere sahip kılmaktadır. Bir taraftan kaynakların etkin kullanımı, diğer taraftan dengeli kalkınma ve istihdam düzeyinin yükseltilmesi bakımından yatırım harcamaları büyük önem taşımaktadır.¹¹

Bazı durumlarda yatırım harcamalarının “üretim araçlarını ve üretim kapasitesini artırma” özelliği, cari harcamalar için de geçerli olabilmektedir. Nitekim memur aylıkları ve ücretler ile kamu binalarının bakım ve onarımı için yapılan harcamaların üretime yardımcı olmadığını iddia etmek kolay değildir. Aynı şekilde genel yönetim içinde yer alan emniyet hizmetlerine yönelik bazı harcamaların cari nitelikte olması, bu hizmetlere yapılan harcamaların “üretken” olmadığı anlamına gelmemelidir. Ayrıca, cari harcamalar yapılmadığı takdirde, yatırım harcamaları kapsamındaki hizmetlerin gerçekleştirilmesi ihtimali bulunmayacağından, cari harcamaların da yatırım harcamaları gibi üretim kapasitesi üzerinde, dolaylı olarak, etkili oldukları söylenebilecektir.

c. Transfer Harcamaları

1930'lu yıllardan itibaren kamu harcamalarının, gittikçe önemi artan bir bölümü olan transfer harcamaları, devletin mal veya hizmet gibi bir üretim faktörü elde etmediği; ekonomik, sosyal ve mali nedenlerle satın alma gücünün bir kısım kişiler veya sosyal gruplara karşılıksız olarak intikal ettirildiği harcamalardır.¹² Satın alma gücünün bu şekilde el değiştirmesi, doğal olarak, transfer harcamalarından yararlananların satın alma güçlerini artırmaktadır. Diğer bir ifade ile kaynak dağılımı bu yolla yeniden yapılmaktadır.

Karakteristik özelliği, karşılığında devlete mal ve hizmet ya da üretim faktörü verme zorunluluğunun bulunmaması olan transfer harcamalarını, aşağıdaki ayırmalardan yola çıkarak incelemek mümkündür.

¹¹ Süleyman Ulutürk, Türkiye’de Planlı Dönemde Kamu Harcamalarının Gelişimi ve Devletin Ekonomideki Rolü, Akçağ Basım Yayın Dağıtım, Ankara, 1998, s.116

¹² Öner, s.34

i) Dolaysız – Dolaylı Transfer Harcamaları

Dolaysız transfer harcamaları, bireylerin gelirlerini doğrudan doğruya artıran kamu harcamalarıdır.¹³ Devlet borçlarının faizleri, gazilere ve malullere ödenen maaşlar, sosyal yardımlar, sosyal sigorta yardımları bu tip harcamalara örnek olarak gösterilebilir.

Dolaylı transfer harcamaları ise, iktisadi gayeli mali yardımlar ve sübvansiyonlar (tarım, banka, sanayi, ulaştırma vb. sektörlerle) olarak karşımıza çıkmaktadır. Tüketim mallarının destekleme satışlarla fiyatlarının düşürülmesi, tüketicilerin gelirlerini dolaylı bir biçimde artırırken; üreticilerin mallarının fiyatlarının destekleme alımlarıyla yüksek tutulması halinde ise, üreticilerin gelirleri yaptıkları üretime, satışa bağlı ve orantılı olarak artacaktır.

ii) Gelir – Sermaye Transferi Harcamaları

Dolaylı ya da dolaysız olsun gelir aktarması şeklinde uygulanan transfer harcamalarına gelir transfer harcamaları denilmektedir. Ancak transfer harcamaları daima gelir aktarması şeklinde ortaya çıkmamakta; bazı durumlarda sermaye aktarımı niteliği kazanabilmektedir. Bunun en belirgin örneği savaştan mağlup çıkan devletlerin galip devletlere ödediği savaş tazminatıdır.¹⁴ Ayrıca ihraç mallarında vergi iadeleri veya zirai üretimde kullanılacak akaryakıtların vergi dışı bırakılması da sermaye transferi olarak kabul edilmektedir.

iii) Verimli - Verimsiz Transfer Harcamaları

Hangi harcamaların verimli, hangi harcamaların ise verimsiz transfer harcamaları olduğu hususunda ciddi tartışmalar olmakla birlikte, bu ayrım için “iktisadi amaçlı (üretken) transferler verimli, sosyal amaçlı (üretken olmayan) transferler verimsiz” tanımlaması yapılmaktadır.¹⁵

Bazı durumlarda iktisadi amaçlı transferlerden verimli olmayanlar da ortaya çıkabilmektedir. Örneğin A.B.D.’de çiftçilere aktarılan kaynaklar, ekonomide kaynak israfına yol açtıklarından, verimli transfer harcamaları olarak değerlendirilmemektedir.

¹³ Erginay, s.181

¹⁴ İsmail Türk, Kamu Maliyesi, 2.B., Turhan Kitabevi, Ankara, 1996, s.53

¹⁵ Öner s.34

Tablo 3: TKGM 2009 Yılı Ekonomik Sınıflandırmaya Göre Bütçe Giderleri İcmali

Ekonomik Kod		Açıklama	Toplam ödenek	Gönderilen ödenek	Bütçe Gideri	Ödenek üstü gider	İptal edilen ödenek	Ertesi yıla devredilen ödenek
I	II							
01		Personel giderleri	282.188.000,00	265.264.493,80	265.264.493,80	0,00	16.923.506,20	0,00
	01	Memurlar	216.245.000,00	207.725.958,40	207.725.958,40	0,00	8.519.041,60	0,00
	02	Sözleşmeli personel	42.404.000,00	37.790.306,40	37.790.306,40	0,00	4.613.693,60	0,00
	03	İşçiler	19.356.000,00	17.023.517,28	17.023.517,28	0,00	2.332.482,72	0,00
	04	Geçici Pers.	4.183.000,00	2.724.711,72	2.724.711,72	0,00	1.458.288,28	0,00
02		SGK'larına Devlet primi giderleri	43.998.000,00	42.842.567,16	42.999.355,92	156.788,76	1.155.432,84	0,00
	01	Memurlar	32.469.000,00	31.650.979,97	31.650.979,97	0,00	818.020,03	0,00
	02	Sözleşmeli Personel	7.550.000,00	7.501.336,83	7.501.336,83	0,00	48.663,17	0,00
	03	İşçiler	3.168.000,00	3.164.804,52	3.321.593,28	156.788,76	3.195,48	0,00
	04	Geçici Personel	811.000,00	525.445,84	525.445,84	0,00	285.554,16	0,00
03		Mal ve hizmet alım giderleri	43.601.886,63	42.344.096,18	44.513.111,66	2.169.015,48	1.257.094,30	696,15
	02	Tük.Yön. Mal ve Malz. Alımları	8.873.459,00	8.396.608,04	8.396.608,04	0,00	476.850,96	0,00
	03	Yolluklar	4.222.358,00	3.936.729,67	5.994.849,89	2.058.120,22	285.628,33	0,00
	04	Görev giderleri	1.052.461,00	995.933,43	995.933,43	0,00	56.527,57	0,00
	05	Hizmet alımları	6.052.508,00	5.767.884,30	5.767.884,30	0,00	284.623,70	0,00
	06	Temsil ve Tanıtma giderleri	5.400,00	5.393,84	5.393,84	0,00	6,16	0,00
	07	Menkul mal, Gayrimaddi hak alım, bakım ve onarımı	270.297,00	262.947,63	262.947,63	0,00	7.349,37	0,00
	08	Gayrimenkul mal bakım ve onarım gideri	532.701,63	511.645,12	511.645,12	0,00	20.360,36	696,15
	09	Tedavi ve Cenaze gid.	22.592.702,00	22.466.954,15	22.577.849,41	110.895,26	125.747,85	0,00
05		Cari Transferler	1.900.000,00	1.900.000,00	1.900.000,00	0,00	0,00	0,00
	03	Kar amacı gütmeyen kuruluşlara yapılan transfr.	1.900.000,00	1.900.000,00	1.900.000,00	0,00	0,00	0,00
06		Sermaye Giderleri	123.490.048,50	34.863.115,74	34.863.115,74	0,00	88.522.233,07	104.699,69

01	Mamul mal alımları	852.000,00	592.107,73	592.107,73	0,00	259.892,27	0,00
02	Menkul Ser.ür.gid.	2.050.000,00	0,00	0,00	0,00	2.050.000,00	0,00
03	Gayri maddi hak alımları	3.995.000,00	11.250,00	11.250,00	0,00	3.983.750,00	0,00
05	Gayrimenkul ser.ür.gid	103.245.897,50	24.534.032,54	24.534.032,54	0,00	78.607.165,27	104.699,69
06	Menkul malların büyük onarım gid.	701.000,00	422.937,34	422.937,34	0,00	278.062,66	0,00
07	Gayrimenkul büyük onarım gid.	1.179.551,00	1.007.462,83	1.007.462,83	0,00	172.088,17	0,00
09	Diğer sermaye gid.	11.466.600,00	8.295.325,30	8.295.325,30	0,00	3.171.274,70	0,00
	Genel Toplam	495.177.935,13	387.214.272,88	389.540.077,12	2.325.804,24	3.171.274,70	105.395,84

II.BÖLÜM

KAMU HARCAMALARINA TEORİK YAKLAŞIMLAR VE KAMU HARCAMALARININ EKONOMİK ETKİLERİ

1- Kamu Harcamalarına Teorik Yaklaşımlar

Devletin iktisadi yaşama müdahalesi, ekonomi içinde yer alıp yer almayacağı veya ne ölçüde yer alacağı ve devlet tarafından yapılacak harcamaların ekonomi üzerinde nasıl bir etkide bulunacağı farklı iktisadi yaklaşımlarca farklı şekillerde değerlendirilmiştir. İktisat literatüründe devletin bireylerin hayatına hiç bir koşulda müdahale etmemesi gerektiğini savunan görüşler yanında, bireylerin tamamıyla devlet tarafından temsil edilen toplumsal çıkarlara tabi kılınmasını savunan görüşler de bulunmaktadır. Devletin ekonomik ve sosyal hayata müdahalesi ve ekonomi içerisindeki aktifliğinin tartışıldığı bu görüşlerde, aslında devlet faaliyetlerinden kaynaklanan harcamaların nasıl ve ne boyutta olması gerektiği de direkt veya dolaylı olarak tartışılmaktadır. Çünkü devletin ekonomik ve sosyal hayattaki konumu ve bu alanlara müdahaleleri kamu harcamalarının boyutunu belirlemektedir. İktisadi yaklaşımların güncellik kazandıkları dönemlerde iktisadi hayatta gözlenen aksaklıklar ve bu aksaklıkların nitelikleri devletin ekonomik ve sosyal hayattaki konumunun dolayısıyla kamu harcamaları ile ilgili görüşlerin temel belirleyicisi olmuştur.

Çalışmanın bu bölümünde farklı iktisadi yaklaşımlarda, devletin ekonomik ve sosyal hayattaki etkiliğinin nasıl ele alındığı üzerinde durulacaktır. Öncelikle Klasik ve Neoklasik iktisat okullarını içine alan Geleneksel İktisat Teorisi, ikinci olarak,

talep yetersizliklerinin ortaya çıktığı durumlarda ekonominin krizden çıkılabilmesi için, devletin, çeşitli politikalar uygulayarak, gerektiğinde doğrudan ekonomik faaliyetlerde bulunarak ve harcama yaparak ekonomiye müdahale etmesini gerekli gören Keynesyen Teori, son olarak da Marksist yaklaşım üzerinde durulacaktır.

1.1- Geleneksel İktisat Teorisi

Bu bölümde, temelde liberal iktisadi düşünceyi savunmakla birlikte, geliştirdikleri tahlil araçları bakımından önemli farklılıklar gösteren Klasik ve Neoklasik okulların yaklaşımları incelenecektir.

Geleneksel İktisat Teorisi başlığı altında incelenen Klasik Okul, Liberal İktisadi öğretinin etkisi altında kalmıştır. Neoklasik Okul ise, Liberal İktisadi öğretinin yanında, Fransız Bentham tarafından geliştirilen “Faydacı Felsefe”den etkilenmiştir.¹⁶

1.1.1- Liberal Yaklaşım

Liberal iktisadi öğretisi, 18. yüzyılın sonunda Fransa’da ve İngiltere’de merkantilizme tepki olarak ortaya çıkmıştır. Genel anlamda liberalizm, bireylerin ifade özgürlüğüne sahip olduğu, devlet ve kimi zaman kurumların gücünün sınırlandırıldığı, düşüncenin serbest bir şekilde dolaştığı, özel teşebbüse olanak sağlayan bir serbest piyasa ekonomisinin olduğu, hukukun üstünlüğünü geçerli kılan şeffaf bir devlet modelini ve toplumsal hayat düzenini hedefler. Liberalizme göre kendi çıkarlarını koruyan özgür bireylerin oluşturduğu bir toplumda bireyler akılcıdır ve kar ve/veya faydalarını maksimize etmeye gayret ederler. Bireylerin bu gayreti sonucunda dolaylı olarak toplumun da faydası maksimize olur.

Liberalizm, piyasa ekonomisiyle iki açıdan ilişkilidir. Öncelikle Liberalizm mülkiyet ve miras hakkı yanında, mübadele ve sözleşme özgürlüklerini de özgür bir toplum için vazgeçilmez görür. Bu özgürlükler ise piyasa ekonomisinin temelidir; başka bir anlatımla, mülkiyet hakkına, özgür mübadeleye ve sözleşme serbestisine dayanan bir toplumda kendiliğinden ortaya çıkacak olan iktisadi formasyon türü piyasa ekonomisidir. İkinci olarak, piyasa ekonomisi Liberalizmin “sınırlı devlet” ilkesinin de bir gereğidir. Liberal doktrine göre piyasa ekonomisi sivil toplumun temelleri arasında yer almaktadır. Çünkü, liberal bakış açısından, toplumun, devletten bağımsız bir varlık alanı olarak ortaya çıkabilmesi için, iktisadi bakımdan da devlete bağımlı olmaması, kendi ayakları üstünde durabilecek durumda olması gerekir.¹⁷

Liberal düşüncede bireylerin ekonomik faaliyetleri "görünmez el" tarafından yönlendirilmektedir. Üretici ve tüketiciler arasındaki çıkarları dengeleme aracı piyasalardır ve bu piyasaları düzenleyen, işleten ve ekonomik kararları

¹⁶ Ulutürk:9

¹⁷ Erdoğan:1

uyumlaştırarak toplumsal çıkarları doğrultusunda yönlendiren bu görünmez eldir.¹⁸

Liberal düşüncede devletin, edilgen, sınırlı ve tarafsız olması, piyasaya en az düzeyde müdahale etmesi gerekmektedir. İlk olarak devlet edilgen bir yapıya sahiptir ve sadece çıkarlarını korumak isteyen birey ve grupların istek ve baskılarına karşı reaksiyon gösterir. İkinci olarak, tarafsızdır; yani, birbirleriyle rekabet halinde olan bireysel çıkarlar karşısında yan tutmaz ve bu rekabetten ortak yararlar çıkarmaya çalışır. Devletin hiç bir görüşü, sosyal içeriği ya da kendine özgü bir karakteri olamaz. Devlet, sadece, rakip çıkar gruplarının varlığını kabul eder ve rekabetin adil olması için gerekli önlemleri alır. Bu biçimiyle devlet, rakipler arasında bir hakem gibidir. Üçüncü olarak, devlet sınırlanmalıdır, çünkü insanlar kendi çıkarlarının ne olduğunu bilir ve çıkarlarının devlet tarafından tanımlanmasına gerek yoktur.¹⁹

Yukarıda özetlenen görüşler çerçevesinde iktisadi liberalizme göre; özel mülkiyet, bireysel girişim ve serbest rekabete dayanan kendi içsel yasalarına göre doğal uyum içinde işleyen toplum, kendiliğinden en yüksek refah seviyesine ulaşacaktır. Asıl amacı bireysel özgürlüğün korunması ve genişletilmesi olan devletin temelde üç görevi vardır; ulusal savunma, adalet ve yönetim ve karlı olmadığı için bireyler tarafından yapılmayan, ancak, toplumun ihtiyaçları için gerekli olan işlerin yapılmasıdır.²⁰

Özetlersek, liberalizm, özgürlük ve verimlilik odağında, devletin eylem alanlarının daraltılmasını gerekli görür. Bu yaklaşımın destekleyeceği politik tercihler; bireysel girişimi destekleyecek dürtülerin artırılması, sosyal hizmetler için bir piyasa mekanizması kurulması ve devletin rolünün hukuk ve düzenin sağlanması dışında genel olarak en alt düzeye indirgenmesidir. Bu anlayışla oluşturulan bir devlet mekanizmasının kamu harcamaları bakımından da sınırlı olması kaçınılmazdır.²¹

1.1.2- Faydacı Felsefe

İngiliz düşünür Bentham Liberalizme yeni bir bakış açısı getirmiştir. Faydacı felsefenin diğer adıyla Benthamizmin temel ilkeleri şunlardır:

- Bütün bireylerin evrensel olarak hayattan beklentisi; maksimum mutluluk sağlayıp, mutsuzluktan kaçınmaktır,

- Hayatın iyi davranış ilkesi, akıllıca davranıştır. Bu da kişinin kararlarında ve tercihlerinde zevki maksimum, zahmeti minimum yapmasını gerektirir,

¹⁸ Bakırtaş:12

¹⁹ Ulutürk:292

²⁰ Kazgan:59

²¹ Ulutürk:13

- Toplum kurumları ve hukuk yapısı ve toplumdaki bireyler arasındaki ilişkiler, bireylerin kendisine en yararlı olan davranışı gerçekleştirdiğinde, diğerlerine de en yararlı olacak ortamı oluşturmalarını temin edici şekilde düzenlenmelidir,

- Zevk-zahmet hesabını temel ilke kabul eden toplumsal bilimler, en büyük sayı için en büyük mutluluk ilkesini hedef almalıdır.

Faydacı felsefeye göre devlet, iki yöntemle bireysel çıkarlarla toplumsal yarar arasında uyum oluşturabilir; bu iki yöntem kişisel kazancın diğer bireylerin ve toplumun çıkarlarına zarar vermesini önlemek için ceza yasaları koymak ve üretim girdileri hizmeti için piyasanın ödediği getirinin, her bireyin gelirinin kaynağı olması için, mülkiyet hakkını korumaktır. Devletin, hukuk düzeniyle oluşturulmasına katkı sağlayacağı rekabetçi piyasanın kendiliğinden işleyişi, gerekli uyumu sağlayacaktır. Bireyler kendileri için en faydalı, yani, en yüksek tatmini sağlayan faaliyeti seçerken, toplum için de en yararlı olanı seçmiş olacaktır. Fakat piyasa, devlet müdahalesinden uzak kalmalıdır ve kendiliğinden işleyişinde serbest kaldığı sürece optimal şartlar oluşturulacaktır.²²

1.2- Klasik Okul

Klasik okul liberal öğreti çerçevesinde, ülkelerin zenginliğinin, sahip oldukları değerli maden miktarıyla ölçülmesine ve kapitalist sistemin gelişmesi için devletin ekonomide aktif rol oynaması gerektiği düşüncesinde olan Merkantilistlere karşı çıkmıştır.

Merkantilist düşünceye göre, ülkeler, ithalatlarından daha fazla ihracat gerçekleştirerek, altın ve gümüş gibi değerli maden stoklarını artırıp zengin ve güçlü olurlar. İhracatın ithalattan daha fazla olabilmesi için ise, devletin, gerekli önlemleri alması, ihracatta teşvikler verirken, ithalata vergi uygulaması ve dış piyasaların devamının sağlanması için de ticari koloniler kurulması ve bunların korunmasını sağlaması gereklidir. Dış ticaret devlet tarafından sıkı bir biçimde düzenlenmekte ve değerli maden ihracatı yasaklanmaktadır. İçerdeki sanayinin gelişmesi için ise, gerekli düzenlemelerin yapılması ve insan kaynakları ile doğal kaynakların gelişmesini sağlayıcı önlemlerin alınması gerekmektedir.

Klasik İktisatçılar, Merkantilizmi iki açıdan eleştirmektedirler:

1- Klasikler üretim ve istihdamın belirlenmesinde para yerine reel faktörlere daha fazla önem vermektedirler,

2- Devletin müdahalesi olmadığı sürece ekonominin kendiliğinden

²² Kazgan:60,61

dengeye geleceğini kabul etmektedirler; üretilen mallara yeterince talep olması için devletin müdahalede bulunması gereksiz ve zararlıdır.²³

1.3- Neoklasik Okul

Neoklasik okul, dar anlamda, 1870'lerden 1920'ye kadar geçen yarı yüzyıllık dönemde, klasik "Değer Teorisi"nde köklü değişiklik yapan ve geçimlik veya doğal ücret anlayışından, marjinal verime dayalı ücret anlayışına geçen, fakat bunun dışında klasik görüşleri ve bir takım kayıtlarla liberal öğretiyi sürdüren iktisatçıların okulu olmuştur.²⁴

Klasik tahlilde ön plana çıkan iktisadi gelişme sorunu, neoklasik teoride geri plana düşmüştür. Faiz oranı ve sermaye birikimi konuları derinlemesine incelenerek gelişme teorisine önemli katkılarda bulunulmuş, para ve konjonktür teorileri alanında gelişmeler kaydedilmiştir. Neoklasik tahlilin esas sorunu etkinliktir, toplam girdi arzı ve üretim tekniği veri iken üretim kaynaklarının etkin dağılımıdır.²⁵

Neoklasik iktisatta toplumda hakim sınıf, sanayi kapitalistleridir ve laissez-faire bu sınıfın ideolojisidir. Ancak Neoklasik anlayışta, serbest dış ticaret teorisi dışında, klasik ve liberallerin savunduğu katıksız laissez-faire ilkesine karşı çıkanlar çoğunluktadır.²⁶

Neoklasik yaklaşımda devletin ekonomik fonksiyonları şunlardır:²⁷

- Makroekonomik istikrarın sağlanması,
- Özellikle limanlar, demiryolları, sulama kanalları ve kanalizasyon gibi sabit maliyeti yüksek, altyapı yatırımlarının yapılması,
- Ulusal savunma ve güvenlik, eğitim, temel araştırmalar, piyasa bilgileri, yasal düzenlemeler ve çevrenin korunması gibi kamu mallarının üretimi ve sunulması,
- Emek piyasası ve finansman teknolojisinin geliştirilmesi için gerekli olan kurumların oluşturulması,
- Piyasa başarısızlığına yol açabilecek fiyat dalgalanmalarının olumsuz etkilerini ortadan kaldırabilmek için gerekli önlemlerin alınması,
- Temel gereksinimlerini bile karşılayamayacak kadar yoksul insanları gözetmek açısından gelir dağılımının düzenlenmesi.

Devletin ekonomik fonksiyonlarını yukarıdaki gibi özetleyen Neoklasik

²³ Ulutürk:17

²⁴ Kazgan :114

²⁵ Kazgan :119

²⁶ Kazgan :120

²⁷ Ulutürk:20

anlayış, devletin piyasada bulunuşu ve piyasaya müdahalesi konularında klasik okul ve liberal görüşler kadar katı değildir.

1.4- Keynesci Yaklaşım

Keynes, 1929'da yaşanan büyük buhranın ardından klasik ve neoklasik iktisat okullarının "kendiliğinden tam istihdam dengesi"ne dayanan teorik temellerine olumsuz eleştiriler getirmiştir. Ancak, Keynes kapitalizme karşı değildir; aksine, tam istihdamın sağlanmasında yetersiz kalan sistemin, bu aksaklığını gidererek devamını sağlamak amacındadır. Bunu gerçekleştirebilmek için de bir noktada devletin ekonomiye müdahalesini gerekli görmüştür. Bu açıdan, Keynes bir anlamda devlet müdahalesini kabul ederek kapitalizmin yaşayabileceğini savunan yeni bir liberalizmin ve tam istihdam politikasının kurucusu olmuştur.²⁸

Keynes, istihdam düzeyinin kısa dönemde üretim düzeyiyle belirlendiğini söylemektedir; üretim hızla artarsa, girişimciler daha fazla emek istihdam edeceklerdir, öte yandan, üretim, efektif talebe bağlıdır. Efektif talep ise belirli bir andaki harcamaların toplamıyla eşdeğer olacaktır.²⁹

Keynes milli gelirin belirli bir istihdam düzeyinde gerçekleşmiş tüketim ile gerçekleşmiş yatırım tarafından belirlendiğini ileri sürmektedir. Bu noktada geleneksel iktisadın tam istihdam varsayımını eleştirerek, ekonominin daima tam istihdam düzeyinde olmasının neden gerekli olduğu sorusunu sormaktadır. Keynes'e göre, bir ülkede gerçekleşmiş tüketim ve yatırım harcamalarının belirlediği istihdam düzeyi tam istihdam değildir; ülkede yatırım kararını verenlerle, tüketim kararını verenlerin bu kararları sonunda gerçekleştirdikleri yatırım ve tüketimin tam istihdamı sağlayacak kadar efektif talep oluşturacağı iddia edilemez. Bir ekonomide tam istihdam gerçekleşmişse, bu, geleneksel iktisatçıların düşündüğü gibi, doğal ve kaçınılmaz bir durum olduğu için değildir, tamamen bir tesadüftür. Bu noktada Keynes'in geleneksel iktisat teorisine ters düşen ve onu alt üst eden düşüncesi ortaya çıkmaktadır. Eğer bir hükümet tam istihdamı gerçekleştirmek ya da en azından istihdamı yükseltmek istiyorsa, bunu sağlayacak kadar yatırım yapmalı ve tüketimi artırmak için de gereken önlemleri almalıdır. Bu bütçe açıklarına yol açsa da önemli değildir, önemli olan hükümetin kendi hesaplarını dengede tutması değil, istihdamı artıracak efektif talebi oluşturmasıdır.³⁰

Keynesyen teori, Klasik ve Neoklasik iktisat teorilerinde ve Liberal iktisadi öğretide yer alan devletin yansız olmasını ve ekonomiye herhangi bir biçimde müdahale etmemesini, ayrıca özel girişimciye ve bireylere sınırsız yakın özgürlük verilmesini savunan görüşlere karşı çıkmıştır. Keynesyen teori, özellikle, efektif

²⁸ Kazgan:218

²⁹ Ulutürk:25

³⁰ Ulutürk:28

talep yetersizliğinden kaynaklanan kriz dönemlerinde, ekonominin bu krizden çıkabilmesi, yeniden canlanması, üretim ve istihdamın artması için devletin, efektif talebi artıracak şekilde davranması öngörmektedir. Devlet bu müdahalesini, tüketim ve yatırım harcamaları biçiminde gerçekleştirmektedir. Keynes, bu şekilde bir müdahalenin, klasiklerin düşündüğü gibi gereksiz ve zararlı olmadığını veya Neo-klasiklerin iddia ettiği gibi piyasa başarısızlığına neden olmadığını savunmakta ve ekonomiyi yeniden canlandırarak, üretim ve istihdam düzeyini yükselteceğini iddia etmektedir.³¹

1.5- Marksist Yaklaşım

Karl Marx, 19. yüzyılda, üç büyük düşünce sistemi olan Klasik Alman felsefesi, İngiliz klasik ekonomi düşüncesi ve Fransız sosyalizmi düşüncelerinin etkisi altında kalarak klasik iktisat teorisinin eleştirisini yapmıştır. Bu eleştirilerini birleştirdiği eseri “Das Kapital”de üretim süreci ile insanlık tarihinin gelişme aşamalarını açıklamayı amaçlamıştır.³²

Marx’a göre kapitalist toplumun belirgin iki çelişkili biçimi bulunmaktadır. Bunlardan birincisi, üretim güçleri ile üretim ilişkileri arasındaki çelişkidir. Burjuvazi sürekli olarak daha güçlü üretim araçları oluşturmakta; ancak mülkiyet ilişkileri ve gelir dağılımı aynı hızla değişmemektedir. Kapitalist sistemin getirdiği zenginlik artışına karşılık, fakirlik içersinde yaşayan büyük bir toplum kesimi bulunmaktadır. İkincisi, zenginliğin çoğalması ile çok sayıda insanın artan sefaleti arasındaki çelişki ortaya çıkmaktadır. Bu açıdan kapitalizmin çelişkili niteliği, üretim araçlarındaki artışın emekçilerin yaşam düzeylerindeki yükselmeyi teşvik etmek yerine, emekçileşmeyi ve sürekli yoksullaşmayı teşvik etmektedir.³³

Marx, kapitalist devletin, ekonominin işleyişine müdahale edebileceği çok sayıda yola değinmektedir. Ancak devletin, iktisadi büyümenin hız ve yönünü denetlemek açısından, sistematik biçimde müdahalesinden söz etmemektedir.

Bununla beraber kapitalist devlet müdahalelerinin, sermayedarların önündeki engelleri kaldırmak için yapıldığını iddia eder. Ayrıca kapitalist devletin sosyal harcamalarının da üretken harcamalar olmadığını iddia eder.³⁴

1.5.1- Sosyalist Öğreti

Sosyalizm, ana çizgileriyle, üretim araçlarında özel mülkiyet yerine toplumsal mülkiyeti getirmeyi ve insanın insan tarafından sömürülmesini önlemeyi

³¹ Ulutürk:29

³² Ulutürk:29

³³ Bakırtaş:24

³⁴ Bakırtaş:27

amaçlar. Buna göre, üretim kar için değil, toplumsal ihtiyaçların tatmini için planlı bir şekilde yapılmalıdır. Kişinin özgürleşmesi, bu düşünce akımının temel ilkesidir. 19'uncu yüzyılda bu öğretinin gelişmesinde, bir yandan kapitalizmin geniş halk kitleleri üzerindeki olumsuz etkileri; bir yandan da, liberalizmin vaat ettiği koşullar, büyük ölçüde etkili olmuştur. Kapitalizmin ortaya çıkardığı somut gerçeklerle, liberalizmin vaat ettikleri arasındaki farkların doğurduğu sosyalist eleştiri, aynı zamanda, 19'uncu yüzyıl Batı Avrupa'sının hakim düşünce akımlarının da etkisi altında kalmıştır.³⁵

Sosyalist öğretilerde devletin sosyal ve ekonomik hayat içerisindeki rolü büyüktür. Diğer devlet biçimlerinden farklı olarak sosyalist devlet, başlıca üretim faktörlerinin sahibidir. Böylelikle devlet siyasal yönetiminin yanında ekonominin yöneticisi konumuna da getirilmektedir. Özet olarak sosyalist devletler toplumsal üretimi örgütlemek, ekonomiyi ve kültürel yaşamı yönetmek, çalışma ve tüketimi emekçiler yararına denetlemek, halkın refahını sağlamak ve işçi sınıfını komünist bir anlayışla eğitmekle yükümlüdür.³⁶

1.6- Teorik Yaklaşımların Değerlendirilmesi

Bu bölümde anlatılan dört ayrı teorik yaklaşımda devletin iktisadi rolü ve ekonomi içerisindeki konumu özetlenmiştir. Farklı teorik yaklaşımların devlete yüklediği rol göz önünde bulundurularak bu faaliyetleri yürütmek için yaptığı harcamalara değinilmiştir. Şüphesiz ki kamu harcamalarının boyutu devletin ekonomi içerisindeki rolü ile ilişkilidir. Teorik yaklaşımların devlete yüklediği rol, harcamalarının da miktarını belirlemektedir.

Özetle yukarıda bahsi geçen farklı teorik yaklaşımlar olan Klasik, Neoklasik, Keynesyen ve Marksist teorilerin kamuya biçtikleri rol ile beklenen harcama kıyaslaması şu şekilde olmaktadır:

- Saf liberal düşünce çerçevesinde şekillenen Klasik teoriye göre devletin ekonominin dışında tutulması ve herhangi bir müdahalede bulunmaması sebebiyle kamu harcamalarının asgari seviyede olması beklenmektedir.

- Liberal düşünceyi yeniden yorumlayarak kısıtlı da olsa devlet müdahalesini kabul eden Neoklasik yaklaşıma göre, kamu harcamalarının boyutunun Klasik yaklaşımdaki harcama boyutundan daha yüksek olması beklenmektedir.

- Kamunun efektif talep yetersizliği durumlarında piyasaya müdahale etmesi ve Klasik ve Neoklasik yaklaşımlardaki edilgen devletin piyasa başarısızlıklarına müdahalede daha etkin ve aktif olması gerektiğini savunan Keynesyen yaklaşımda

³⁵ Kazgan:360

³⁶ Ulutürk:37

kamu harcamalarının boyutu diğer ikisinden daha yüksek olacaktır.

- Son olarak temel üretim araçlarının sahibi olarak bizzat üretimi gerçekleştiren, sosyal ve siyasal hayatı düzenleyen Marksist ve Sosyalist yaklaşımlarda kamu harcamaları en yüksek boyutta olacaktır.

2- Kamu Harcamalarının Ekonomik Etkileri

2.1- Kamu Harcamalarının Gelir Dağılımı Üzerindeki Etkisi

Gelir dağılımı kamu faaliyetlerinin etkilediği bir unsurdur. Reel kamu harcamalarının, vergilerin, transfer harcamalarının ve kamu hizmetlerinin gelir dağılımı üzerinde önemli etkilerinin olduğu bilinmektedir. Örneğin, reel harcamalar ve transfer harcamaları, bu harcamaların yapıldığı kişi veya gruplar lehine gelir dağılımını olumlu etkileyecektir. Ayrıca, kamu hizmetleri de gelir dağılımını pozitif etkileyen bir başka unsurdur. Kamu harcamaları bağlamında söz konusu etki şu şekilde gerçekleşmektedir. Kamunun sunduğu hizmetler içinde, düşük gelirliilere yarar sağlayan hizmetlere ağırlık verilirse, bunun yanı sıra reel kamu harcamaları ve transfer harcamaları yoluyla daha çok gelir düzeyi düşük olan gruplar ile işsizlere gelir sağlanırsa, gelir dağılımındaki farklar azaltılacaktır. Fakat kamunun sunduğu hizmetler içinde, yüksek gelirliilere yarar sağlayan veya gelişmiş bölgelere yönelik hizmetlere ağırlık verilirse, bunun yanı sıra reel kamu harcamaları ve transfer harcamaları yoluyla daha çok gelir düzeyi yüksek olan gruplara kaynak aktarılsa, gelir dağılımındaki farklar artacaktır.³⁷

2.2- Kamu Harcamalarının İstihdam Üzerine Etkileri

Kamu harcamalarının, toplam harcama içinde, cari harcamalar ve yatırım harcamaları ile önemli bir payı vardır. Devletin yaptığı yatırım harcamaları ekonomide istihdam düzeyini yükseltir. Diğer taraftan devletin yaptığı cari harcamalar olan maaşlar ve mal ve hizmet alımlarının artması, ekonomide tüketim düzeyini yükselterek efektif talebi canlandırır. Ayrıca bir kısım transfer harcamaları da tüketimi artırıcı nitelikte olabilir. Böyle bir uygulamanın doğal sonucu ekonomide tüketim malları üretiminin artması ve bu sektörlerde istihdam düzeyinin yükselmesidir.³⁸

2.3- Kamu Harcamalarının Tüketim Üzerine Etkileri

Kamu harcamaları, özel tüketime çeşitli yönlerden etkide bulunabilir. Milli Eğitim ve sağlık hizmetlerinin parasız hale getirilmesi, çalışanların çalıştıkları yerlere ait tesislerde çok ucuz bir bedel karşılığında dinlenebilmeleri, ulaştırma hizmetlerinden maliyetlerinin altında fiyatlarla geniş halk tabakalarının

³⁷ Düzgün:13

³⁸ Türk:92

yararlanabilmesi, devletin halkın konut edinmesini sağlamak üzere konut yardımlarını artırması ve fakir halk tabakalarına yapılan sosyal yardımlar özel tüketimi artırabilir. Ayrıca devletin sosyal güvenlik sistemini geliştirmesi sonunda sigortalılara ödenen tazminat, çiftçilere ödenen sübvansiyonlar, temel ihtiyaç maddelerinin maliyetlerinin altında fiyatlarla tüketicilere satılması da özel tüketimi artırabilir.³⁹

2.4- Kamu Harcamalarının Fiyatlar Genel Seviyesi Üzerindeki Etkileri

Kamu harcamaları, fiyatlar genel seviyesi üzerinde, özel kesimden kamu kesimine; vergi, harç, borçlanma vb. çeşitli araçlarla aktarılan fonların, kamusal hizmetlerin gerçekleştirilmesinde kullanılarak yeniden ekonomiye girmesiyle etkide bulunur. Devlet bu araçları kullanarak özel kesimin satın alma gücünün azalmasına sebep olur. Satın alma gücündeki bir azalma ise ekonomide üretilen mal ve hizmetlere olan talebin azalması sonucunu doğurur. Talepteki düşüşün belirleyicisi satın alma gücünün ne ölçüde azalmış olduğudur. Devletin yukarıda belirtilen araçlarla kişilerin satın alma gücünde farklı oranlarda değişiklik meydana getirmesi, ekonominin nispi fiyat yapısının değişmesine ortam hazırlar. Diğer taraftan kamu harcamalarındaki sürekli artışlar, devletin piyasadan daha fazla miktarda mal ve hizmet talebinde bulunması anlamına geldiği için ekonomideki toplam talep seviyesini artırır. Ekonomide toplam arzın toplam talepteki değişmelere uygun bir gelişme göstermesi durumunda fiyatlar genel seviyesi yükselmeye başlar. Bu durumda fiyatlar genel seviyesindeki kümülatif artışları ifade eden enflasyonda da belirli bir yükselmeye karşı karşıya kalınır.⁴⁰

Kamu harcamalarının fiyatlar genel seviyesi üzerinde olumsuz yönde etki yapmaması, kısa dönemde toplam talebi toplam arz seviyesine getirmesiyle; uzun dönemde ise toplam arzı toplam talepteki artışlara denk bir seviyeye çıkarmasıyla mümkündür. Toplam talebin toplam arz seviyesine indirilmesi ise, özel kesimden kamu kesimine kaynak akışının hızlandırılması ve kamu kesiminin harcamalarında daha çekingен davranmasıyla mümkün olur. Toplam arzın arttırılması ise kamu harcamalarının ekonomide üretimin ve verimliliğin artışını mümkün kılacak şekilde düzenlenmesi ile gerçekleşebilir. Bu çerçevede kamu kesimi özel kesimin üretim faaliyetlerini sübvansiyon politikalarıyla destekleyebilir. Ekonomik sübvansiyonlar bu anlamda, devletin iktisadi politika aracı olarak geniş bir biçimde kullandığı negatif vergiler arasında yer almaktadır. Sübvansiyon devlet için bir harcama, bundan faydalananlar için ise ilave bir kaynak durumundadır.⁴¹

³⁹ Türk:93

⁴⁰ Eker:98

⁴¹ Eker:98

2.5- Kamu Harcamalarının Çarpan ve Hızlandırıcı Etkisi

Çarpan otonom yatırımlardaki bir değişikliğin milli gelirde oluşturacağı artışı ifade eden bir katsayıdır. Bu bakımdan çarpan kavramının özünde, her otonom yatırımın bir harcama ve gelir akımına yol açacağı düşüncesi vardır. Bir ekonomide yatırım yapıldığı zaman, milli gelir yapılan yatırım miktarı kadar artmaz. Ekonomiye yapılan ek yatırımlar bir dönem içinde yapılan yatırımın belirli bir katsayıyla çarpımı kadar milli geliri artırır. Yatırımların çarpan katsayısı marjinal tasarruf eğiliminin tersi ile ifade edilen ve tasarruf eğilimi ile ters orantılı bir katsayıdır.⁴²

Hızlandırıcı, uyarılmış yatırımlarla ilgili bir kavramdır ve tüketim malları toplam talebindeki bir değişimin yatırımlar üzerinde meydana getirdiği değişikliği ifade eder. Tüketim malı talebindeki bir artış, tüketim malı üretim kapasitesinin tam olarak kullanılması halinde, yatırım malları talebinde, tüketim malları talebindeki artıştan daha büyük bir artış meydana getirir. Hızlandırıcı kavramı ile anlatılmak istenen olgu budur.⁴³

III.BÖLÜM

TAPU VE KADASTRO GENEL MÜDÜRLÜĞÜ HARCAMALARI

I-Tapu ve Kadastro Genel Müdürlüğü Genel Harcamaları

Devletler makroekonomik amaçları için yukarıda belirtilen düşüncelerden faydalanır. Kamu harcamalarını da daha çok kurumları aracılığı ile gerçekleştirme yoluna giderler.

Bir devlet kuruluşu olan Tapu ve Kadastro Genel Müdürlüğü de kendi içerisinde bazı amaçlar ve genel ekonomik amaçlar doğrultusunda çeşitli harcamalar yapar. Aşağıda Tapu ve Kadastro Genel Müdürlüğünün 2010 yılına ilişkin tahmini faaliyet maliyetleri tabloları ve amaçları gösterilmektedir.

⁴² Türk:90

⁴³ Erdem vd:62

1-2010 Yılına İlişkin Tahmini Faaliyet Maliyetleri Tabloları

Tablo 4: Arşiv İyileştirme Faaliyeti

İdare Adı	Tapu ve Kadastro Genel Müdürlüğü	
Faaliyet Adı	Arşiv İyileştirme Faaliyeti	
Sorumlu Harcama Birimi veya Birimleri	KAD, AD, TDB, BM	
Açıklamalar: Bölge Müdürlükleri ve Tapu Müdürlükleri arşivlerinde fiziki yapı ve çalışma koşullarının iyileştirilmesi suretiyle sunulan hizmetlerin kalitesini, etkinliğini ve verimliliğini bütçe imkanları içinde artırmayı sağlamak. Taşra arşivlerinde bulunan özellikle Osmanlıca arşiv belgeleri ve diğer arşiv belgelerinin ayrıntılı olarak envanterinin çıkarılması amaçlanmıştır. Taşra birimlerindeki gerek yeni yazı gerekse Osmanlıca arşiv malzemeleri uzun yıllar saklanması gereken belgelerden olup yıpranmış belgelerin korunması, restore edilmesi, söz konusu belgelerin gelecek kuşaklara aktarılabilmesi bakımından büyük önem arz etmektedir. Bu amaçla; bölge müdürlükleri bünyesinde kurulacak atölyelerde öncelikle 1 adet klasik cilt elemanı ve en az 5 adet belge restoratörünün eğitimleri tamamlandıktan sonra görevlendirilip ve gerekli alt yapı (5 ışıklı masa, pres, kurutma rafı, asitsiz kağıt vb. malzemeler) oluşturularak faaliyete geçirilmesi planlanmaktadır.		
Ekonomik Kod (I. Düzey)		
2010		
01	Personel Giderleri	28.992.782,00
02	SGK Devlet Primi Giderleri	6.796.134,00
03	Mal ve Hizmet Alım Giderleri	1.494.930,00
04	Faiz Giderleri	
05	Cari Giderler	
06	Sermaye Giderleri	106.040,00
07	Sermaye Transferleri	
08	Borç Verme	
Toplam Bütçe Kaynak İhtiyacı		37.389.886,00
Bütçe	Döner Sermaye	22.426.553,86
Dışı	Diğer Yurtiçi	
Kaynak	Yurtdışı	
Toplam Bütçe Dışı Kaynak İhtiyacı		22.426.553.86
Toplam Kaynak İhtiyacı		59.816.439,86

Tablo 5: Çalışan Gelişimi Faaliyeti

İdare Adı	Tapu ve Kadastro Genel Müdürlüğü
Faaliyet Adı	Çalışan Gelişimi Faaliyeti
Sorumlu Harcama Birimi veya Birimleri	Bütün Birimler
Açıklamalar: Personelin çağın ve teknolojinin gereklerine uygun olarak gelişimlerini sağlamak son teknolojik gelişmeleri ve değişimleri yakından takip etmesi, bilgi, görgü ve tecrübelerinin artırılarak üretim süreçlerine olan katkılarını artırmak amacıyla merkezde ve Bölge Müdürlüklerinde yurt içi ve yurt dışında düzenlenen bilgisayar, mesleki, motivasyon, toplam kalite ve halkla ilişkiler v.b. eğitimlerle çalışan gelişiminin artırılması hedeflenmektedir. Ayrıca başarılı çalışmaları teşvik amacıyla çalışan memnuniyetini, performansını ve motivasyonunu arttırmak üzere Merkez ve taşra personelinin en az %2 sine 657 sayılı Devlet Memurları Kanununun ilgili maddelerinde tanımlanan ödüllerin verilmesi amaçlanmaktadır.	

Ekonomik Kod (I. Düzey)		2010
01	Personel Giderleri	20.503.891,00
02	SGK Devlet Primi Giderleri	4.948.618,00
03	Mal ve Hizmet Alım Giderleri	1.286.827,00
04	Faiz Giderleri	
05	Cari Giderler	329.693,00
06	Sermaye Giderleri	347.788,00
07	Sermaye Transferleri	
08	Borç Verme	
Toplam Bütçe Kaynak İhtiyacı		27.416.817,00
Bütçe	Döner Sermaye	16.169.562,16
Dışı	Diğer Yurtiçi	
Kaynak	Yurtdışı	
Toplam Bütçe Dışı Kaynak İhtiyacı		16.169.562,16
Toplam Kaynak İhtiyacı		43.586.379,16

Tablo 6: Denetim Faaliyeti

İdare Adı	Tapu ve Kadastro Genel Müdürlüğü
Faaliyet Adı	Denetim Faaliyeti
Sorumlu Harcama Birimi veya Birimleri	TEF, BM
Açıklamalar: Yıl içerisinde Bakanlık Makamına, Genel Müdürlük Makamına, Teftiş Kurulu Başkanlığına şikayet dilekçesi ve benzeri yollardan gelen tüm şikayet ve taleplerin değerlendirilmesi; ayrıca merkezin ve taşranın rutin teftişlerinin yapılması hedeflenmektedir.	

Ekonomik Kod (I. Düzey)		2010
01	Personel Giderleri	5.817.079,00
02	SGK Devlet Primi Giderleri	1.343.882,00
03	Mal ve Hizmet Alım Giderleri	263.401,00
04	Faiz Giderleri	
05	Cari Giderler	
06	Sermaye Giderleri	250,00
07	Sermaye Transferleri	
08	Borç Verme	
Toplam Bütçe Kaynak İhtiyacı		7.424.612,00
Bütçe	Döner Sermaye	1.217.596,54
Dışı	Diğer Yurtiçi	
Kaynak	Yurtdışı	
Toplam Bütçe Dışı Kaynak İhtiyacı		1.217.596,54
Toplam Kaynak İhtiyacı		8.642.208,54

Tablo 7: İç Denetim Faaliyeti

İdare Adı	Tapu ve Kadastro Genel Müdürlüğü
Faaliyet Adı	İç Denetim Faaliyeti
Sorumlu Harcama Birimi veya Birimleri	ÖK
Açıklamalar: İç Denetim faaliyetleri yoluyla, Genel Müdürlüğümüzde kurumsal yönetim, risk yönetimi ve iç kontrol süreçlerini etkinliğini değerlendirmek suretiyle kurumsal değişimin gerçekleşmesine, hizmetlerin etkinliğinin, verimliliğinin ve kalitesinin yükseltilmesine katkı sağlanması amaçlanmaktadır.	

Ekonomik Kod (I. Düzey)		2010
01	Personel Giderleri	335.182,00
02	SGK Devlet Primi Giderleri	65.857,00
03	Mal ve Hizmet Alım Giderleri	9.552,00
04	Faiz Giderleri	
05	Cari Giderler	
06	Sermaye Giderleri	
07	Sermaye Transferleri	
08	Borç Verme	
Toplam Bütçe Kaynak İhtiyacı		410.591,00
Bütçe	Döner Sermaye	105.581,90
Dışı	Diğer Yurtiçi	
Kaynak	Yurtdışı	
Toplam Bütçe Dışı Kaynak İhtiyacı		105.581,90
Toplam Kaynak İhtiyacı		516.172,90

Tablo 8: Harita Projeleri Faaliyeti

İdare Adı	Tapu ve Kadastro Genel Müdürlüğü
Faaliyet Adı	Harita Projeleri Faaliyeti
Sorumlu Harcama Birimi veya Birimleri	KAD, HDB
Açıklamalar: Teknolojideki hızlı değişim ve gelişmeler, getirdiği olanaklar, kullanıcı beklenti ve ihtiyaçlarının değişmesi, harita üretim ve kullanım süreçlerinde de biçimsel ve fonksiyonel değişikliklere neden olmuştur. Günümüzde Kadastro bitirme projesi, Tapu Kadastro Modernizasyon Projesi kapsamında yapılacak çalışmalarda merkez ve taşra teşkilatının çok miktarda değişik ölçeklerde güncel haritalara ihtiyacı bulunmaktadır. Çalışma ile bu haritalara ihtiyaç duyan birimlerin yıllık ihtiyaçlarının tamamının karşılanması hedeflenmiştir.	

Ekonomik Kod (I. Düzey)		2010
01	Personel Giderleri	337.095,00
02	SGK Devlet Primi Giderleri	71.130,00
03	Mal ve Hizmet Alım Giderleri	15.468,00
04	Faiz Giderleri	
05	Cari Giderler	
06	Sermaye Giderleri	800.000,00
07	Sermaye Transferleri	
08	Borç Verme	
Toplam Bütçe Kaynak İhtiyacı		1.223.693,00
Bütçe	Döner Sermaye	1.242.195,78
Dışı	Diğer Yurtiçi	
Kaynak	Yurtdışı	
Toplam Bütçe Dışı Kaynak İhtiyacı		1.242.195,78
Toplam Kaynak İhtiyacı		2.465.888,78

Tablo 9: Kadastro Projeleri Faaliyeti

İdare Adı	Tapu ve Kadastro Genel Müdürlüğü
Faaliyet Adı	Kadastro Projeleri Faaliyeti
Sorumlu Harcama Birimi veya Birimleri	KAD, BM
Açıklamalar: Bu Proje ile; evvelce tapulama ve kadastro yapılmış olup da teknik nedenlerle yetersiz kalan, uygulama niteliğini kaybeden zeminde sınırları gerçeğe uygun olarak göstermediği tespit edilen tapulama ve kadastro haritalarının sayısal kadastro ve tapu bilgilerini destekleyecek şekilde yenilenmesi ve güncellenmesi; sayısal tapu ve kadastro bilgilerinin kamu ve özel sektör kuruluşlarının hizmetine sunulması; tapu ve kadastro dairelerinde müşteri hizmetlerinin iyileştirilmesi; TKGM'nin insan kaynaklarının geliştirilmesi; Türkiye'de gayrimenkul değerlemesi için en iyi uluslararası uygulamaların benimsenmesine yönelik politikaların ve kapasitenin geliştirilmesi yoluyla Tapu ve Kadastro hizmetlerinin etkililiğinin ve verimliliğinin artırılması amaçlanmıştır.	

Ekonomik Kod (I. Düzey)		2010
01	Personel Giderleri	22.251.780,00
02	SGK Devlet Primi Giderleri	4.661.558,00
03	Mal ve Hizmet Alım Giderleri	1.133.249,00
04	Faiz Giderleri	
05	Cari Giderler	
06	Sermaye Giderleri	13.500.000,00
07	Sermaye Transferleri	
08	Borç Verme	
Toplam Bütçe Kaynak İhtiyacı		41.546.587,00
Bütçe	Döner Sermaye	29.377.169,83
Dışı	Diğer Yurtiçi	
Kaynak	Yurtdışı	
Toplam Bütçe Dışı Kaynak İhtiyacı		29.377.169,83
Toplam Kaynak İhtiyacı		70.923.756,83

Tablo 10: TAKBİS Projesi Faaliyeti

İdare Adı	Tapu ve Kadastro Genel Müdürlüğü
Faaliyet Adı	TAKBİS Projesi Faaliyeti
Sorumlu Harcama Birimi veya Birimleri	SGB, BM
Açıklamalar: Toplum hayatını sosyal ve ekonomik anlamda doğrudan etkileyen taşınmaz mal envanterinin yönetiminde karşılaşılan olumsuzlukların giderilmesi ve ülke kaynaklarının yerinde kullanılmasının temini için, temel altlık niteliğindeki mülkiyet bilgilerinin önemi giderek artmakta, bu bilgileri hızlı ve doğru üretmesi, idame ettirmesi, güncelliğini sağlaması gereken Tapu ve Kadastro Genel Müdürlüğüne önemli görevler düşmektedir. Genel Müdürlüğümüz, bu görevin bilinciyle, uzun yıllara dayanan araştırma sonuçlarını değerlendirmiş ve sahip olduğu deneyime binaen TAKBİS projesinin realizesine karar vermiştir. TAKBİS, ileri bilgi teknolojileri kullanılarak TKGM hizmetlerinin daha sağlıklı, süratli, güvenilir ve etkin bir şekilde plânlanması, yönetilmesi ve faaliyete geçirilmesi, diğer kurum ve kuruluşlara vermekte olduğu mülkiyete ilişkin verilerin daha yaygın bir şekilde kullanımının sağlanmasının ve bu çerçevede tapu ve kadastro çalışmalarının ve bilgilerinin Çok Amaçlı Arazi Bilgi Sistemine TAKBİS'e dönüştürülmesinin amaçlandığı, ürettiği/üreteceği bilgilerin kurum içi kullanım ve kurum dışı diğer kurum ve kuruluşlarla entegreli olarak çoklu kullanıma sunulacağı stratejik bir "e-devlet" projesidir	

Ekonomik Kod (I. Düzey)		2010
01	Personel Giderleri	8.060.060,00
02	SGK Devlet Primi Giderleri	186.415,00
03	Mal ve Hizmet Alım Giderleri	194.881,00
04	Faiz Giderleri	
05	Cari Giderler	
06	Sermaye Giderleri	30.000.000,00
07	Sermaye Transferleri	
08	Borç Verme	
Toplam Bütçe Kaynak İhtiyacı		38.441.356,00
Bütçe	Döner Sermaye	1.486.457,00
Dışı	Diğer Yurtiçi	
Kaynak	Yurtdışı	
Toplam Bütçe Dışı Kaynak İhtiyacı		1.486.457,00
Toplam Kaynak İhtiyacı		39.927.813,00

Tablo 11: Tapu İşlemleri Faaliyeti

İdare Adı	Tapu ve Kadastro Genel Müdürlüğü
Faaliyet Adı	Tapu İşlemleri Faaliyeti
Sorumlu Harcama Birimi veya Birimleri	TDB, BM
Açıklamalar: Tapu Müdürlüklerimizin asli görevi olan ve özellikle son yıllarda artan işlem hacmi ile birlikte Tapu İşlemlerinde hizmet kalitesini arttırmak ve Modern Kamu Yönetimi anlayışının temel prensibi olan müşteri-vatandaş odaklı çalışma prensibinden hareketle vatandaşlara işlemleriyle ilgili net ve doğru bilgiler verilerek müşteri-vatandaş memnuniyetinin sağlanması hedeflenmiştir	

Ekonomik Kod (I. Düzey)		2010
01	Personel Giderleri	54.000.000,00
02	SGK Devlet Primi Giderleri	14.000.000,00
03	Mal ve Hizmet Alım Giderleri	2.942.950,00
04	Faiz Giderleri	
05	Cari Giderler	
06	Sermaye Giderleri	100,00
07	Sermaye Transferleri	
08	Borç Verme	
Toplam Bütçe Kaynak İhtiyacı		70.943.050,00
Bütçe	Döner Sermaye	47.009.028,96
Dışı	Diğer Yurtiçi	
Kaynak	Yurtdışı	
Toplam Bütçe Dışı Kaynak İhtiyacı		47.009.028,96
Toplam Kaynak İhtiyacı		117.952.078,96

Tablo 12: Tapu ve Kadastro Modernizasyon Projesi

İdare Adı	Tapu ve Kadastro Genel Müdürlüğü
Faaliyet Adı	Tapu ve Kadastro Modernizasyon projesi
Sorumlu Harcama Birimi veya Birimleri	KAD, HDB, BM
Açıklamalar: 4.100.000 parsel için kroki ve paftaların sayısal ortama aktarılması için ihale kapsamında kalan parsellerin tespiti, ihale hazırlıklarının tamamlanması ve planlanması gibi çalışmaları yapmak, ihale etmek, sonuçlandırmak, sözleşme imzalamak, ilgili bölge ve kadastro müdürlüklerinin faaliyetlerini amaçlara uygun olarak sevk ve idare etmek, gerekli yazılım ve donanımın teminini sağlamak planlanmaktadır. Başta Ankara, İstanbul, İzmir, Antalya Bölge Müdürlükleri olmak üzere 22 bölge müdürlüğü yetki alanında günümüz ihtiyaçlarına hizmet vermeyen birimlerin ihtiyaçlarına göre kadastro harita ve bilgilerinin güncellenmesi (3402 S.K./22-a) ile pafta ve teknik arşiv verilerinin bilgisayar ortamına aktarılması çalışmaları yapılarak mekânsal bilgi sistemine altlık oluşturmak amaçlanmıştır.	

Ekonomik Kod (I. Düzey)		2010
01	Personel Giderleri	38.000.000,00
02	SGK Devlet Primi Giderleri	8.500.000,00
03	Mal ve Hizmet Alım Giderleri	1.999.814,00
04	Faiz Giderleri	
05	Cari Giderler	282.594,00
06	Sermaye Giderleri	1.910.000,00
07	Sermaye Transferleri	
08	Borç Verme	
Toplam Bütçe Kaynak İhtiyacı		50.692.408,00
Bütçe	Döner Sermaye	44.853.144,75
Dışı	Diğer Yurtiçi	
Kaynak	Yurtdışı	52.300.000,00
Toplam Bütçe Dışı Kaynak İhtiyacı		97.153.145,00
Toplam Kaynak İhtiyacı		147.845.552,75

Tablo 13: Yapım, Bakım ve Onarım Faaliyeti

İdare Adı	Tapu ve Kadastro Genel Müdürlüğü
Faaliyet Adı	Yapım, Bakım ve Onarım Faaliyeti
Sorumlu Harcama Birimi veya Birimleri	KAD, TDB, DHB, BM
Açıklamalar: Bu faaliyet kurumumuzun merkez ve taşra birimlerinin talepleri doğrultusunda hizmet binalarının küçük çaplı tadilat ve onarımları ile makine ve teçhizat bakım onarımlarını yapmak, taşra müdürlüklerinin genel giderlerine ilişkin (elektrik, su, yakacak, temizlik, kırtasiye vb.) ödenekleri zamanında göndermeyi kapsamaktadır. Böylece yukarıda açıklanan genel giderler ile makine ve teçhizatın onarımları için gereken ödeneğin ilgili birimlere Başkanlıklarımızca zamanında ulaştırılması sağlanarak, hizmetin kalitesini doğrudan etkileyen ve yönetilebilen bu giderlerin gerek Genel Bütçeden gerekse Döner Sermayeden finanse edilmesiyle, Müdürlükler ana görevlerini ifa ederlerken fiziki yapı ve çalışma koşullarının iyileştirilmesi suretiyle, sunulan hizmetin kalitesini, etkinliğini ve verimliliğini arttırmak amaçlanmaktadır.	

Ekonomik Kod (I. Düzey)		2010
01	Personel Giderleri	9.562.708,00
02	SGK Devlet Primi Giderleri	2.500.000,00
03	Mal ve Hizmet Alım Giderleri	698.369,00
04	Faiz Giderleri	
05	Cari Giderler	518.089,00
06	Sermaye Giderleri	2.700.000,00
07	Sermaye Transferleri	
08	Borç Verme	
Toplam Bütçe Kaynak İhtiyacı		15.979.166,00
Bütçe	Döner Sermaye	7.963.251,83
Dışı	Diğer Yurtiçi	
Kaynak	Yurtdışı	
Toplam Bütçe Dışı Kaynak İhtiyacı		7.963.251,83
Toplam Kaynak İhtiyacı		23.942.417,83

Yukarıda ki faaliyetler dışında;

- Bilgi Sunum/Paylaşım Faaliyeti
 - CBS-A Kurulumu Projesi
 - Eğitim Faaliyeti
 - Eğitim Koşullarını Geliştirme ve İyileştirme Faaliyeti
 - Görüş Bildirme ve Dava Takip Faaliyeti
 - İstihdam Planlama Faaliyeti
 - Kalibrasyon Faaliyeti
 - Kalite Kontrol Faaliyeti
 - KKTC Kadastro Bilgi Sistemi Projesi
 - Kontrol ve Talebe Bağlı İşlemler Faaliyeti
 - Kontrol, Değerlendirme ve Görüş Bildirme Faaliyeti
 - Mevzuat Çalışmaları Faaliyeti
 - Planlama ve Koordinasyon Faaliyeti
 - Standart Topoğrafik Kadastral Yüzey Ağı Projesi
 - Sürekli Kurumsal Gelişim Projesi
 - Uluslararası İlişkiler Faaliyeti
 - Yurt İçi ve Yurt Dışı Mülkiyet Hakları Faaliyetleri
- Harcamaları ile birlikte;

2-Tüketime Yönelik Mal Ve Malzeme Alım Hizmeti

2.1-Su Alımları: Belediyelerden, diğer kamu kurumlarından veya piyasadan temin edilen, içecek amaçlı olmayıp, kullanmaya yönelik olan su tüketim bedelleri ile ilgili mevzuatına göre abone olunması gerektiği durumlarda ödenecek abone bedelleri,

2.2-Temizlik Malzemesi Alımları: Sabun, deterjan ve temizlikte kullanılan kimyevi maddeler ile bu amaçlarla kullanılmak üzere alınan (diş macunu, diş fırçası, kova, fırça, paspas gibi) her türlü temizlik madde ve malzeme alım bedelleri,

2.3-Yakacak Alımları: Odun, çıra, kömür, kalorifer yakıtı, doğalgaz, tüp gaz gibi ısıtma ve pişirmeyle ilgili her türlü madde, malzeme ve yakıtların tüketim bedelleri ile ilgili mevzuatına göre abone olunması gerektiği durumlarda ödenecek abone ve güvence bedelleri,

2.4-Akaryakıt ve Yağ Alımları: Özellikle taşıtlar olmak üzere, her çeşit makine teçhizatın işletmesine yönelik olarak kullanılan akaryakıtlar, madeni yağlar, antifriz, benzeri tüketim malları ve kimyevi madde alımları,

2.5-Elektrik Alımları: Hangi amaçla olursa olsun (aydınlatma, ısıtma, soğutma, havalandırma, çalıştırıcı kuvvet vb.) elektrik tüketim bedelleri ile ilgili mevzuatına göre abone olunması gerektiği durumlarda ödenecek abone ve güvence bedelleri,

2.6-Giyecek Alımları: İlgili mevzuatı gereğince; kişilerin giyim ve kuşam alımları,

2.7-Laboratuar Malzemesi ile Kimyevi ve Temrinlik Malzeme Alımları: Laboratuarlarda kullanılan sarf malzemeleri, deney tüpleri, kimyevi ve temrinlik malzeme alımları ile yangın tüplerinin dolumu için yapılacak ödemeler,

2.8-Tıbbi Malzeme ve İlaç Alımları: Kamu personeli ve bakmakla yükümlü oldukları kişilerin tedavileri için reçete karşılığında eczanelerden alınarak Sosyal Güvenlik Kurumu tarafından ödenecek olanlar hariç olmak üzere, kurumların doktorluk, dispanser, revir gibi birimleri ile hastaneler ve diğer sağlık kuruluşlarında veya hizmet yerlerinde (ecza dolapları dâhil) kullanılmak üzere toptan veya perakende olarak alınan ilaç, hammadde ve tıbbi malzeme bedelleri ile haşereyle mücadelede kullanılacak ilaç ve kimyevi maddeler,

3-Hizmet Alımları

3.1-Etüt-Proje Bilirkişi Ekspertiz Giderleri : Kuruluşların kendi personeli dışındaki kişilere hazırlattıkları proje bedelleri,

3.2-Temizlik Hizmeti Alım Giderleri: Yardımcı hizmetler sınıfına dâhil personel tarafından yerine getirilmesi gereken hizmet yerlerinin ve tedavi kurumlarının temizlenmesi işlerinin ilgili mevzuatına göre kurumlarınca üçüncü şahıslara ihale yoluyla gördürülmesi halinde, bunlara ilişkin giderler,

3.3-Özel Güvenlik Hizmeti Alım Giderleri: Kurumların güvenlik ve koruma hizmetlerinin ilgili mevzuatına göre kurumlarınca üçüncü şahıslara ihale yoluyla gördürülmesi halinde bunlara ilişkin giderler,

3.4-Posta ve Telgraf Giderleri : Posta-telgraf ücretleri ve bunlara ilişkin giderler, Posta yoluyla gönderilebilecek evrakın kargo yoluyla gönderilmesine ilişkin giderler.

3.5-Telefon Abonelik ve Kullanım Ücretleri : Sabit veya mobil telefonların abone giderleri, tesis, nakil ve kullanım bedelleri bu bölüme gider kaydedilecektir. internetin bağlı olduğu telefon hatlarının kullanımı karşılığında (ADSL hatları kullanımı dâhil) Telekom'a ve diğer şirketlere ödenen ücretler,

3.6-Bilgiye Abonelik Giderleri : Haber alınması karşılığında Anadolu Ajansına veya diğer haber ajanslarına ödenecek ücretler, Resmi Gazeteye vb. dokümana elektronik ortamda abonelik bedelleri gibi bilgiye abonelik karşılığı ödenecek ücretler ile internet servis sağlayıcılara abonelik karşılığı ödenen ücretler,

3.7-Haberleşme Cihazları Ruhsat ve Kullanım Giderleri : Telefon kullanım bedelleri dışında kalan telsiz gibi haberleşme cihazları için ödenecek ruhsat ve kullanım bedelleri

3.8-Uydu Haberleşme Giderleri : Uydu haberleşmesine ilişkin abonelik ve kullanım ücretleri

3.9-Hat Kira Giderleri : Turpak Hattı ve Telekom gibi servis sağlayıcılarından alınan özel devrelere ilişkin hatların (kablo TV dâhil) tesis ve kira bedelleri

3.10-Geçiş Ücretleri : Yolcu veya yük taşımaya ilişkin olarak ödenecek olan otoyol,köprü gibi geçiş ücretleri ile bunlara ait otomatik geçiş sağlayan cihazların alım giderleri

3.11-İlan Giderleri : Mahkeme ilan bedelleri de dâhil olmak üzere her türlü ilan ve reklam giderleri,

3.12-Sigorta Giderleri : Taşıtların zorunlu mali sorumluluk sigortası giderleri,

3.13-Taşıt Kiralaması Giderleri : Binek veya taşıma amaçlı olduğuna bakılmaksızın 237 sayılı Kanuna tabi taşıtlara ödenecek kira bedelleri ile sözleşmeleri gereğince kira ile birlikte ödenecek diğer giderler,

3.14-Personel Servisi Kiralama Giderleri : Kamu personelinin ise geliş-gidişlerini sağlamak üzere üçüncü şahıslardan temin edilen servis araçları için sözleşmeleri karşılığında ödenen tutarlar,

3.15-Kurslara Katılma ve Eğitim Giderleri :Bilimsel nitelikli toplantılara katılmaları kurumlarınca gerekli görülenlerin katılma giderleri, Kurum personelinin, unvanı ve gördüğü hizmet ile doğrudan ilgisi bulunan kurslara katılmasına ilişkin kurs giderleri ile aynı nitelikteki eğitimler için sözleşme gereğince ödenecek ücretler,

3.16-Diğer Hizmet Alımları :Baca, fosseptik temizliği, elektrik ve su tesisatı yaptırma.

4-Temsil, Tanıtım ve Gelişim Hizmeti

Genel Müdürlüğümüzün tanıtım faaliyetleri çerçevesinde dışa bakan yüzü olan hem vatandaşları hem de gelen yerli ve yabancı misafirlere tanıtım amacıyla tanıtım filmi yaptırmak ve yapılan bu filmi LCD ekranlarda genel müdürlük ve taşra teşkilatlarında gösterime sunmak,

Genel Müdürlüğümüzün tanıtımı için;

Tanıtım Film, Tanıtım Kitabı, Tapu işlem Rehberi,Telefon Rehberi,El Broşürü, Masa Takvimi, Takvim, Ajanda, Dergi, Afis, Bloknot, Kalem, Saat vb. yaptırılması ve gönderilmesi ve Düzenlenen fuarlara katılım bedelinin ödenmesi,

5-Yemekhane Hizmeti

Memurların Öğle Yemeğine Yardım;

Yemek hizmetleri yemek yürütme kurulu tarafından yürütülmekte olup taşradan gelen personellerimize fiş karşılığında yemek hizmeti verilmektedir. ayrıca kurumumuzda personel memnuniyetini artırma kapsamında çeşit yemek uygulamasına geçilerek yemek yiyen personelin birden fazla seçenekle personele yemek hizmeti verilmektedir. Bütün bu hizmetler yapılırken personele fişler verilerek kanunda öngörülen yemek ücreti kesintisi yapılmaktadır,

6-Stratejik Planlama ve Koordinasyon Hizmeti

Stratejik Plan, Performans proje, Faaliyet raporu ile ilgili olarak bütün birimlerin koordineli bir şekilde yürütülmesini sağlamak ve hazırlanan bu raporları idare düzeyinde oluşturarak 5018 kapsamında istenen raporları hazırlamak bu çalışmalar doğrultusunda toplantılar yapmak, yazılar yazmak, gönderilen birim çalışmalarını konsolide ederek idare düzeyine çekmek ve bu oluşan raporları basımı, sunumu istenilen yerlere gönderimi, danışmanlık hizmetleri almak.

7-Temsil Ağırhlama Hizmeti

Müşteriyi memnuniyet oranının artırılmasına yönelik olarak kurum içinden ve kurum dışından makam ziyaretine veya is takibi amaçlı gelen müşteri (Misafirlerin) ağırlanması ikramda bulunulması ile memnuniyet anlamında iyileştirme amaçlanmaktadır.

8-Sivil Savunma Hizmeti

Sivil Savunma Planlarını hazırlamak,

Topyekun Savunma ve Milli Seferberlik hizmet görev ve yükümlülüklerine ait plan ve diğer çalışmaları, ilgili kanun, tüzük, yönetmelik, talimat ve sivil olağanüstü hal ve savaş hazırlıkları planına göre hazırlanmasını ve uygulanmasını sağlamak, kontrol ve koordine etmek,

Başbakanlık Milli Alarm Talimatına paralel olarak Genel Müdürlük Milli Alarm Talimatı Uygulama Muhtırası hazırlanmasını sağlamak,

Koruyucu Güvenlik Hizmetlerini planlamak, gerekli tedbirleri aldirmek,

Sivil, olağanüstü hal ve savaş hazırlıklarını planlama ve koordinasyon kurulunun çalışmalarını ve sekreteryaya görevini yürütmek,

Personel, araç, gereç, yazı isleri ve evrak güvenliğinin sağlanmasını koordine ve kontrol etmek,

Genel Müdürlük ve bağlı birimlerinin sabotajlara karşı koruma planlarını yapmak ve yaptırtmak,

Araç erteleme işlemlerini yapmak ve takip etmek,

Genel Müdürlük ve bağlı birimlerinde Nöbetçi Memurluğu hizmetlerinin yürütülmesini sağlamak ve takip etmek,

Olağanüstü bir durumda 24 saat süreli çalışma planını barıştan itibaren düzenlemek ve uygulanmasını sağlamak,

Sivil Savunma Hizmetlerini ilgili mevzuat, sivil olağanüstü hal planlama direktifi ve bu konuda yurt düzeyinde yetkili ve sorumlu makam olan Sivil Savunma Genel Müdürlüğünün emir, direktif ve kararları doğrultusunda yürütmek,
Çalışma planlarını hazırlamak,

9-Kart Basım Faaliyeti

Tapu ve Kadastro personelin memur ve kimlik kartlarını çağın gereklerine uygun şekilde yenilemek amacıyla çalışmaları tamamlamış Genel Müdürlük personeline ve pilot bölge seçilen Ankara Bölge Müdürlüğünden başlamak üzere 1352 adet yeni kimlik kartları verilmiştir. Ayrıca 2010 yılı sonuna kadar tüm kurum personelinin yeni kimlik kartları bitirilmiş olup; kuruma yeni atanan, tahrip olan, kaybolan personel kimlik karlarının verilmesi sağlanacaktır.

Tablo 14: Toplam Kaynak İhtiyacı Tablosu

İdare Adı			Tapu ve Kadastro Genel Müdürlüğü			
Toplam Bütçe Kaynak İhtiyacı	Ekonomik Kod		Faaliyet Toplamı	Genel Yönetim Giderleri Toplamı	Diğer İdarelere Transfer Edilecek Kaynaklar Toplamı	Genel Toplam
	01	Personel Giderleri	283.726.498	2.266.502		285.993.000
	02	SGK Devlet Primi Gd.	65.778.157	501.843		66.280.000
	03	Mal ve Hizmet Alım Gd.	14.948.730	832.270		15.781.000
	04	Faiz Giderleri				
	05	Cari Transferler	1.130.376	1.224.624		2.355.000
	06	Sermaye Giderleri	51.918.428	1.081.572		53.000.000
	07	Sermaye Transferleri				
	08	Borç verme				
	Toplam Bütçe Kaynak İhtiyacı		417.502.189	5.906.811		423.409.000
Toplam Bütçe Dışı Kaynak İhtiyacı	Döner Sermaye		240.085.375	14.985.800	45.000.000	300.071.175
	Diğer Yurtiçi Kaynaklar					
	Yurtdışı Kaynaklar		52.300.000			52.300.000
	Toplam Bütçe Dışı Kaynak iht.		292.385.375	14.985.800	45.000.000	352.371.175
Toplam Kaynak İhtiyacı			709.887.564	20.892.611	45.000.000	775.780.175

II-Tapu ve Kadastro Müdürlükleri Harcamaları

1-Tapu Müdürlüğü Harcamaları

1.1- Personel Giderleri

1.2- Mal ve Hizmet Alımları

- a) Tüketime Yönelik Mal ve Hizmet Alımları
 - Su Alımları
 - Yakacak Alımları
 - Elektrik Alımları
 - Giyim ve Kuşam Alımları

1.3- Yolluklar

- a) Yurtiçi Geçici Görev Yollukları
- b) Yurtiçi Sürekli Görev Yollukları

1.4- Hizmet Alımları

- a) Telefon Abonelik ve Kullanım Ücretleri
- b) Kovuşturma Giderleri

Tapu Müdürlükleri Harcamaları genel bütçe ve döner sermaye imkanları kullanılarak yapılmaktadır. Tapu Müdürlüklerinin olağandışı harcama ihtiyaçlarının karşılanabilmesi için müdürlüklerin inisiyatiflerinde kullanabilecekleri herhangi bir meblağ bulunmamaktadır.

Personel Maaşları ve diğer ödemeler için Genel Müdürlüğe ait ödenek talep sitesi kullanılarak Tapu Dairesi Başkanlığından aylık olarak ödenek istenmektedir. Ödenğin hangi kalemden ne sebeple istendiği varsa belgesi, belge numarası ile miktarı belirtilip, son ödeme tarihi yazılmaktadır. Ödenek gelmesi halinde hangi kalemden ödeme yapılacaksa (Gelir İdaresi Başkanlığının Yenimahalle Tapu Müdürlüğünü pilot bölge olarak seçip uygulamaya koyduğu yeni sistemde) ödemeler, Kamu Hesapları Bilgi Sisteminden (KBS), (ödeme emirleri Mal Müdürlüğünün istediği şekilde hazırlanmakta) çıktısı alınarak Gerçekleştirme görevlisi ve Harcama Yetkilisi tarafından imzalanıp mühürlenerek mal müdürlüğüne ödeme emri teslim tutanağı ile teslim edilmektedir. Aynı şekilde sistemden de gönderilen ödeme emirleri bu siteden takip edilebilmektedir.

2-Kadastro Müdürlüğü Harcamaları

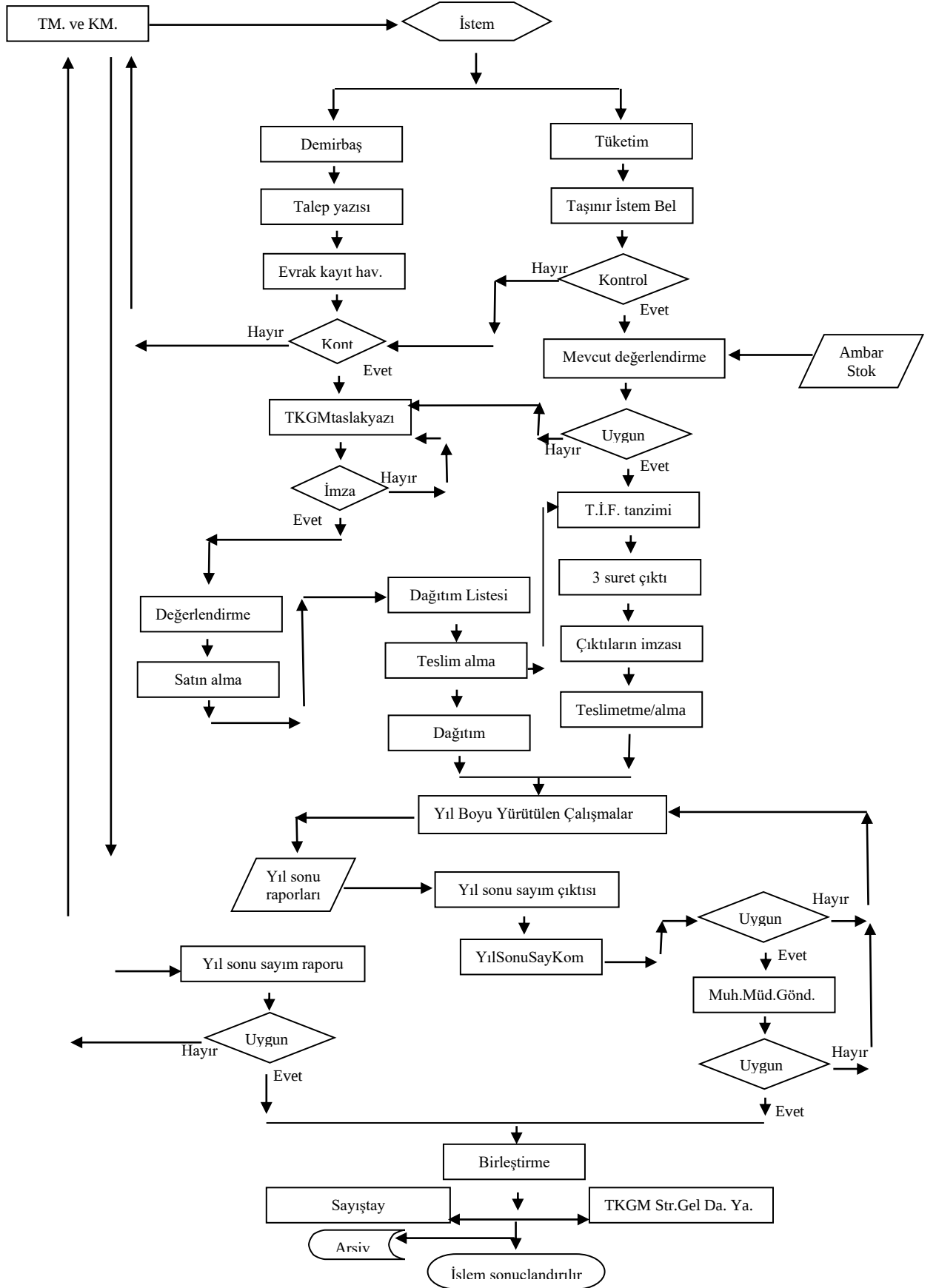
Tablo 15: Kadastro Müdürlüğü Harcama Tablosu

ANALİTİK BÜTÇE SINIFLANDIRMA KOD LİSTESİ
(KADASTRO MÜDÜRLÜKLERİNCE KULLANILABİLECEK)

KURUMSAL SINIFLANDIRMA				FONKSİYONEL SINIFLANDIRMA				Finans Tipi	AÇIKLAMA
1	2	3	4	1	2	3	4	1	
14	81	34	62	1	9	9	0	1	
GENEL KAMU HİZMETLERİ				EKONOMİK SINIFLANDIRMA					
1	2	3	4	AÇIKLAMA					
3				Mal ve Hizmet Alım Giderleri					
	2			Tüketime Yönelik Mal ve Malzeme Alımları					
	2	1		Kırtasiye ve Büro Malzeme Alımları					
	2	1	1	Kırtasiye Alımları					
	2	1	2	Büro Malzemesi Alımları					
	2	2	1	Su ve Temizlik Malzemesi Alımları					
	2	2	2	Su Alımları					
	2	2	2	Temizlik Malzemesi Alımları					
	2	3		Enerji Alımları					
	2	3	1	Yakacak Alımları					Odun,Kömür, Kalorifer,Doğalgaz Alımları
	2	3	3	Elektrik Alımları					
	2	6	90	Diğer Özel Malzeme Alımları					Köyde yatılı olarak çalışan personel için çeşitli malzeme ihti.
	3			Yolluklar					
	3	1		Yurtiçi Geçici Görev Yollukları					
	3	1	1	Yurtiçi Geçici Görev Yollukları					Hizmet içi Eğitim ,Kurs,Seminer v.b giderler
	4	3	90	Diğer Vergi ,Resim,Harçl. ve Bnz.Gld.					Otoların fenni muayene ücretlerinin ödenmesi
	5			Hizmet Alımları					
	5	2		Haberleşme Giderleri					
	5	2	1	Posta ve Telgraf Giderleri					
	5	2	2	Telefon Abonelik ve Kullanım Ücretleri					
	5	3	90	Diğer Taşıma Giderleri					Müdürlüklerce hizmet binalarını değiştirmede kullanılan gider.
	5	4	1	İlan Giderleri					3402,2859 sayılı yasalar ile mülga 766 ve 2613 sayılı yasalara göre yapılması gereken ilanlar ve diğer ilan giderleri
	5	4	2	Sigorta Giderleri					Otoların(Dön.Ser. ye ait olanlar hariç)Sig. bedellerinin öden.
	5	4	3	Komisyon Giderleri					3402/41 madde,mülga 766 ve 2613 sayılı yasalara göre yapılması gereken tebligatlar için gereken giderler
	5	5	5	Kiralar (Hizmet Binası Kiralama Giderleri)					
	7			Menkul Mal,Bakım ve Onarım Giderleri					
	7	1	1	Büro ve işyeri Mal ve Malzeme Alımları					
	7	1	2	Büro ve işyeri Makine Teçhizat Alımları					
	7	3		Bakım ve Onarım Giderleri					
	7	3	2	Makine Techizat ,Bakım ve Onarım Giderleri					Daktilo,Fotokopi Makinası v.b tamir bakım ve onarım giderleri
	8	1		Hizmet Binası Mal,Bakım ve Onarım Gider.					
	8	1	1	Büro Bakım ve Onarım Gider.					Badana ,boya v.b giderler

6				SERMAVE GİDERLERİ	
	1			Mamul Mal Alımları	
	1	2		Büro ve işyeri Makine Teçhizat Alımları	
	1	2	90	Diğer Makine Teçhizat Alımları	
	5			Gayrimenkul Sermaye Üretim Giderleri	
	5	1		Müşavir Firma ve Kişilere Ödemeler	
	5	1	90	Diğer Giderler	Bilirkişi ücret ödemeleri
	5	2		Malzeme Giderleri	
	5	2		İnşaat Malzeme Giderleri	Harita yapımı için gereken demir,çimento vb malzeme alım.
	5	2		Diğer Giderler	Harita yapımı için gereken malzeme ve hizmet giderleri
	5			Enerji Giderleri	
	5			Haberleşme Giderleri	
	5			Posta ve Telgraf Giderleri	3402/41 madde,mülga 766 ve 2613 sayılı yasalara göre yapılması gereken tebligatlar için gereken giderler
	5			Diğer Haberleşme Giderleri	3402,2859 sayılı yasalar ile mülga 766 ve 2613 sayılı yasa-
	5			Kira Giderleri	lara göre yapılması gereken ilanlar ve diğer ilan giderleri
	5			Taşıt Kiralaması Giderleri	Kad.çalışmalarında kiralanan araç gid.(Kamu İhale yasası dik)
	5			Bina Kiralaması Giderleri	Kad.çalışmaları için büro ve şantiye kiralama gid.(izne tabi)
	6			Menkul Malların Büyük Onarım Giderleri	
	6			Diğer Ödemeler	Araçların tamir bakım ve onarım giderleri
	7			Gayrimenkul Büyük Onarım Giderleri	
	9	2		Yolluk Giderleri	
	9	2	1	Yurtiçi Geçici Görev Yollukları	Geçici görevle görevlendirilen personele ödenen gide.
	9	2	5	Yolluk Tazminatları	Yol giderleri ve kalibrasyon ayarı ,pafta çizimi vb öde. Gid
	9	2	6	Arazi Tazminatları	Kadastro çalışmalarında bul.per.öde. Giderler

III-TAŞINIR MAL İŞLEMLERİ (SGB) : (Taşınır Mal Çalışmaları Akış Şeması)



Bölge Müdürlüklerinin Demirbaş Malzeme ve Tüketim/Sarf Malzemelerinin taleplerinin karşılanması: 5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi Kontrol Kanunu ve bu kanuna uygun olarak yayınlanan 28.12.2006 tarihli ve 2006/11545 sayılı ;18.01.2007 tarih ve 26407 Sayılı Resmi Gazetede yayınlanan Taşınır Mal Yönetmeliği ve yine 4.5.2010 tarihli ve 2010/504 sayılı ; 19.06.2010 tarih ve 27616 Sayılı Resmi Gazetede yayınlanan Taşınır Mal Yönetmeliğinde yapılan değişiklikler çerçevesinde yürütülür.

Her Yılbaşında Ocak ayı içinde Tapu ve Kadastro Müdürlüklerinin ihtiyacı olan Demirbaş ve Tüketim malzemelerinin taleplerinin tespiti amacıyla müdürlüklerden ihtiyaç listesi alınır.

1-Tapu ve Kadastro Müdürlüklerince demirbaş ya da tüketim ihtiyaçları tespit edilerek Taşınır Mal Yönetmeliğince belirlenen formlarla istem belgeleri düzenlenir.

2-İstem formları ön yazı ekinde Bölge Müdürlüğüne elden teslim ya da posta yoluyla gönderilerek talep bildirilir.

3)Demirbaş Malzemelerin işlemlerinde aşağıdaki yol izlenir:

3.1-İstem gelen evrakta kayda alınarak İdari ve Mali İşler Şube Müdürlüğüne havale edilir.

3.2-Müdürlük talepleri Bölge Müdürlüğü kayıtlarından mevcut demirbaşları karşılaştırılarak incelenir ve kontrol edilir; ihtiyaç fazlası ya da uygun değilse reddedilir, Müdürlüğe bildirilir.

3.3-Talep uygun görülürse yazısı yazılarak talep listesi eklenmek suretiyle TKGM’de ilgili Daire Başkanlığına (Tapu Dairesi/Kadastro Dairesi) gönderilmek üzere Bölge Müdürü tarafından imzalanır.

3.4-Bölge Müdürü talep ve yazısı eklerini tekrar kontrol eder ya da Bölge Taşınır Kayıt Kontrol Yetkilisine kontrol ettirerek herhangi bir eksiklik ve yanlışlık fark ederse geri çevirerek düzeltilmesini sağlar.

3.5-(2.3) ‘te hazırlanan talep yazısı ve ekleri TKGM’de ilgili Daire Başkanlığı (Tapu Dairesi/Kadastro Dairesi) tarafından değerlendirilip onaylandıktan sonra Döner Sermaye İşletme Müdürlüğüne gönderilerek satın alınması konusunda talimat verilir.

3.6-İstenen malzeme Döner Sermaye İşletme Müdürlüğünce satın alınır.

3.7-Taleplere uygun olarak dağıtım listesi düzenlenir.

3.8-Dağıtım Listesi ilgili Daire Başkanlıklarına ya da Bölge Müdürlüklerine yazıyla bildirilerek, Döner Sermaye Ambarından Taşınır İşlem Fişi Düzenlemek suretiyle çıkış yapılır.

3.9- Daire Başkanlıkları ya da Bölge Müdürlükleri malzemeyi teslim alırlar. Artık Malzeme ilgili birimlerin Demirbaş malı haline gelmiştir.

3.10-Bölge Müdürlüğünce mevcut dağıtım listesine göre Taşınır İşlem Fişi düzenlenerek talepte bulunmuş olan Tapu Sicil ve Kadastro Müdürlüklerine dağıtım ve teslimatı yapılır.

3.11-Demirbaş dağıtımları ve teslimatları yıl içinde bu şekilde yürütülür.

3.12-Bölge Müdürlüğü İdari ve Mali İşler Şube Müdürlüğü yıl içinde tanımladığı ve tamamladığı taşınır mal işlemlerine ilişkin Yıl Sonu Sayım Raporu (çıkıtısı)nu,

Harcama Birimi Taşınır Yönetim Hesap Cetvelini ve Taşınır Sayım ve Döküm Cetvelini 3 nüsha olarak bilgisayar ortamında Taşınır Mal Yönetimi sisteminden alarak düzenler.

3.13-Aynı şekilde Tapu ve Kadastro Müdürlükleri de kendi müdürlüklerinde taşınır mal işlemlerine ilişkin rapor ve cetvellerini 3 nüsha olarak bilgisayar ortamında Taşınır Mal Yönetimi sisteminden alırlar.

3.14- İşlemlere ilişkin olarak her yılın başında oluşturulan Müdürlük Komisyonları rapor ve cetvelleri kontrol ederek işlemlerin takibini yapar.

3.15-Uygun olmayan rapor ve cetvelleri düzeltilmek ve uygunluğu sağlanmak üzere ilgili Müdürlüklerine iade edilir.

3.16-Uygun olan ve uygunluğu sağlanan rapor ve cetveller Bölge Müdürlüklerince Defterdarlık Muhasebe Müdürlüğüne; Tapu ve Kadastro Müdürlüklerinin rapor ve cetvelleri ise Mal Müdürlüklerine onaylanmak üzere gönderilir

3.17- Uygunluğu kabul edilen ve onaylanan rapor ve cetvellerin birer sureti arşivlenmek üzere tekrar Müdürlüklerine iade edilir.

3.18-Bölge Müdürlüğü yıl sonunda düzenlenen ve onaylanan rapor ve cetvellerinin (Yıl Sonu Sayım Raporu (çıktısı), Harcama Birimi Taşınır Yönetim Hesap Cetveli ve Taşınır Sayım ve Döküm Cetvelinin)birer örneğini Tapu ve Kadastro Müdürlüklerinden isteyerek kendisinin ile birleştirmek suretiyle konsolidesini yapar.

3.19-Birleştirilmiş ve kesinleştirilmiş rapor ve cetvelleri sistemde 15 nolu rapor olarak geçen Bölge Taşınır Hesap Cetvelinde birlikte düzenlenerek bir örneği Strateji Geliştirme Dairesi Başkanlığına gönderilir.

3.20-Yine aynı şekilde Birleştirilmiş ve kesinleştirilmiş rapor ve cetvellerin bir örneği ayrıca Sayıştay'a gönderilir.

3.21-Bir Örneği de kontrollük belgelerine esas olmak üzere arşivlenir.

İşlem sonuçlandırılır.

4) Tüketim Malzemelerinin İşlemlerinde Aşağıdaki Yol İzlenir :

4.1-İstem gelen evrakta kayda alınarak İdari ve Mali İşler Müdürlüğüne havale edilir.

4.2-Bölge Müdürlüğü kendi ambar stokunda (Deposunda) bulunan tüketim sarf malzemelerini kontrol ederek mevcut malzemenin değerlendirmesini yapar

4.3-Müdürlük talepleri Bölge Müdürlüğü kayıtlarından Bölge ve Müdürlük (Tapu/Kadastro) mevcut tüketim kayıtları karşılaştırılarak incelenir ve kontrol edilir ; ihtiyaç fazlası ya da uygun değilse reddedilir,Müdürlüğe bildirilir.

4.4-Talep uygunsa ve tüketim malzemesi Ambar stokunda bulunuyorsa talep karşılanır.

4.5-Malzeme Bölge Müdürlüğü ambarında yoksa ya da karşılanamıyorsa talepler listeleri düzenlenerek TKGM'ne (Destek Hizmetleri Dairesi Başkanlığına) bildirilir.

4.6-Mevcut tüketim malzemelerin teslimi için Taşınır İşlem Fişi düzenlenir.

4.7-(3) suret çıktısı alınır.

4.8- Taşınır İşlem Fişi çıktıları Bölge Taşınır Kayıt Kontrol Yetkilisi ve Müdürlük Taşınır Kontrol Yetkilisi tarafından teslim esas olmak üzere karşılıklı olarak imzalanır.

4.9-Tüketim/Sarf Malzemesi teslim edilir/teslim alınır.

4.10-Tüketim/Sarf Malzemelerinin dağıtımları ve teslimatları yıl içinde bu şekilde yürütülür.

Tüketim/Sarf malzemelerinin yıl sonu işlemleri yukarda Demirbaş Malzemelerin (3.12) ila (3.21) işlem maddelerinde açıklandığı şekilde gerçekleştirilerek arşivlemesi yapılır. İşlem sonuçlandırılır

5-Demirbaş ve Tüketim/Sarf malzemelerinin arşiv belgeleri aynı dosya klasöründe dosyalanır.

IV. BÖLÜM

KAMU HARCAMALARININ ÖDENME SÜRECİ

I.TANIMI VE ÖNEMİ

Kamu sektörüne dahil kurum ve kuruluşların kamu harcamalarını yapma süreci belirli bir yeknesaklık göstermemektedir. Ancak, genel yönetim sektörü için belirlenmiş kamu harcama süreci, kamu sektörüne dahil diğer kurum ve kuruluşlar için bir örnek teşkil etmektedir. Bu nedenle, bu bölümde, genel yönetim kapsamındaki kamu idareleri için kamu harcama süreci açıklanacaktır.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu kamu giderini, “Kanunlarına dayanılarak yaptırılan iş, alınan mal ve hizmet bedelleri, sosyal güvenlik katkı payları, iç ve dış borç faizleri, borçlanma genel giderleri, borçlanma araçlarının iskontolu satışından doğan farklar, ekonomik, mali ve sosyal transferler, verilen bağış ve yardımlar ile diğer giderler” şeklinde tanımlamaktadır.

Bu tanımdan hareketle, bir harcamacı kuruluşun bütçe ile verilen ödeneği kullanabilmesi, harcama yapılabilmesi için bazı aşamaları tamamlaması gerekmektedir. Bu aşamalar, yasal dayanak, ödeneğin serbest bırakılması, ödenek gönderme belgesi düzenlenmesi, giderlerin taahhüdü, tahakkuku, ödeme emrine bağlanması, ön mali kontrol yapılması ve ödenmesidir. Bu konu hem süreç bakımından hem de sıra bakımından aşağıdaki şekilde gösterilebilir.

II. KAMU HARCAMALARININ ÖDENME SÜRECİ

1. Yasal Dayanak

Devlet hizmetinin yapılabilmesi için öncelikle bir yasal dayanağa ihtiyaç vardır. Örneğin, devlet memurlarına maaşların, sosyal yardımların ne şekilde, ne miktarda ve

hangi ad altında ödeneceği 657 sayılı Devlet Memurları Kanununda belirtilmiştir. Yine memurlara verilecek harcırahlar 6245 sayılı Harcırah Kanununda düzenlenmiştir. Devlet adına bir mal veya hizmet alımı söz konusu olursa 4734 sayılı Kamu İhale Kanununa göre hareket edilmektedir.

Bazı kamu harcamaları, yasal dayanağını doğrudan Bütçe Kanunlarından alabilirler. Bütçe Kanunlarının metin kısımlarında veya eki cetvellerde kamu harcamalarının dayanağını oluşturan hükümler yer almaktadır.

2. Ödenenin Olması ve Serbest Bırakılması

Kamu harcama sürecinde, yasal dayanaktan sonra önemli olan adım, kamu harcaması için bir ödenenin olması ve bu ödenenin serbest bırakılması yani kullanılmasına izin verilmesidir. Devlet hizmetlerinin gerekli kıldığı giderler, her yılın bütçesine konulan ödeneklerle belirlenmektedir. Bakanlar ya da harcama yetkilileri bütçe ile verilen ödeneklerden fazla yüklenme ve harcamalarda bulunamazlar ayrıca, ödenekleri özel gelirlerle de çoğaltamazlar.

Bütçe ödenekleri, Maliye Bakanlığınca belirlenecek esaslar çerçevesinde, nakit planlaması da dikkate alınarak vize edilen ayrıntılı harcama programları ve serbest bırakma oranlarına göre kullanılır.

Bütçe ödeneklerinin kullanılmasında aşağıda belirtilen esaslara uyulur;

-Genel bütçe kapsamındaki kamu idareleri, ayrıntılı harcama programlarını hazırlar ve vize edilmek üzere Maliye Bakanlığına gönderir.

-Özel bütçeli idareler ve sosyal güvenlik kurumları ayrıntılı finansman programlarını hazırlar ve harcamalarını bu programa uygun olarak yaparlar.

-Ayrıntılı harcama ve finansman programlarının hazırlanmasına, vize edilmesine, uygulanmasına ve uygulamanın izlenmesine dair usul ve esaslar Maliye Bakanlığınca belirlenir.

-Kamu idareleri, bütçelerinde yer alan ödeneklerin üzerinde harcama yapamaz. Bütçeyle verilen ödenekler, tahsis edildikleri amaçlar doğrultusunda yılı içinde yaptırılan iş, satın alınan mal ve hizmetler ile diğer giderlerin karşılanmasında kullanılır. Ancak, ait olduğu mali yılda ödenemeyen ve emanet hesabına alınamayan zamanaşımına uğramamış geçen yıllar borçları ile ilama bağlı borçlar, ilgili kamu idaresinin cari yıl bütçesinden ödenir.

-Cari yılda kullanılmayan ödenekler yıl sonunda iptal edilir.

-Genel veya kısmi seferberlik, savaş ilanı veya Bakanlar Kurulu kararıyla zorunlu askeri hazırlıkların yapıldığı olağanüstü hallerde Millî Savunma Bakanlığı, Jandarma Genel Komutanlığı ve Sahil Güvenlik Komutanlığı bütçelerindeki mevcut ödenekler, bu idarelerin ödenek toplamı aşılmamak şartıyla, birleştirilerek kullanılabilir. Bu durumda da mevcut ödeneklerin yeterli olmaması halinde toplam ödenek tutarının yüzde on beşine kadar ek harcama yapılabilir. Yukarıda sayılan hallerde sevk ve intikalle ilgili giderler için, harcama yetkililerinin onayıyla görevlendirilecek

mutemetlere gereken miktarda avans verilebilir ve gönderilecek ödeneğe istinaden bir ay içinde mahsup edilir.

3. Ödenek Gönderme Belgesi Düzenlenmesi

Kullanılabilir ödenekler belli olduğunda idareler bir hizmet programı yaparak ihtiyaçlarını belirlerler. Bunun üzerine Kamu idarelerinin merkez teşkilatı harcama yetkilileri mevcut ödenekleri ihtiyaçlara göre paylaştırarak “Ödenek Gönderme Belgesi” düzenler.

Bilindiği üzere, 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununun 22 nci maddesinin birinci fıkrasında; bütçe kanunlarıyla verilen ödeneklerin merkez dışı birimlere gönderilmesi işleminin ödenek gönderme belgesi düzenlenmek suretiyle yapılacağı hüküm altına alınmıştır. Aynı maddenin ikinci fıkrasında ise, merkezi yönetim kapsamındaki kamu idarelerinde ödenek gönderilmesine ilişkin usul ve esasları belirlemeye Maliye Bakanı yetkili kılınmıştır.

Bütçe ödeneklerinin dağıtımına ilişkin planlamalarda, tertipteki bütçe ödeneğinin tutarı, ayrıntılı harcama/finansman programındaki serbest ödenek tutarı, birimlerin ihtiyaçları ve talepleri, teşkilat yapısının özellikleri ile mevsimsel özellikler, harcamaların niteliği, daha önce aynı tertipten düzenlenen ödenek gönderme belgeleri ve bu belgelerden tahakkuka bağlanan ve bağlanmayan tutarlar ile geçmiş yıl gerçekleştirmeleri gibi bilgiler dikkate alınacaktır.

Ödenek gönderme belgesi düzenlenen birimlerin tahakkuk ve harcama gerçekleştirmeleri takip edilerek kullanılmayacağı anlaşılan ödeneklerin tenkis edilmeli ve gerekiyorsa ihtiyacı olan birimler için yeniden ödenek gönderme belgesi düzenlenmelidir.

5018 sayılı Kanunun 22 nci maddesine göre, sadece merkez dışı birimlere ödenek dağıtımı amacıyla ödenek gönderme belgesi düzenlenmesi gerekmele birlikte, ödeneklerin tüm aşamalarının (başlangıç ödeneği- kesintili başlangıç ödeneği- serbest ödenek- bloke ödenek- ödenek gönderme belgesine bağlanmış ödenek- harcama- kalan ödenek) elektronik ortamda birbiriyle çapraz kontrollerinin yapılarak izlenebilmesi için merkezde (kurumların merkez birimleri ile taşra teşkilatı olmayan kurumlarda) doğrudan gerçekleştirilerek kullanılan ödenekler için de ödenek gönderme belgesi düzenlenmesi gerekmektedir.

4. Giderin Taahhüdü

Ödenek kullanma yetkisinin sağlanması ve dağıtımından sonra sıra giderin yapılabilmesi için gerekli olan onay belgesinin hazırlanması ve harcama yetkilisinden iznin alınması aşamasına gelmiştir.

Giderin taahhüdü bir giderin yapılmasını gerektiren mal ve hizmetin satın alınmasına karar verilmesi şeklinde ifade edilir. Bu kararları harcama yetkilileri verir.

Harcama yetkilisi bütçeyle ödenek tahsis edilen her bir harcama biriminin en üst yöneticisidir. Genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin merkez ve merkez dışı birimlerinde harcama yetkililerinin tespitine ilişkin usul ve esaslar Maliye Bakanlığınca belirlenecektir. Harcama yetkilisi 1050 sayılı Kanun'daki ita amirinin yetkilerini kullanacaktır, ancak ita amirinden farklı olarak Bakanların harcama yetkilisi olması öngörülmemiştir.

İhale veya satınalma kararlarıyla birlikte mal ve hizmetin satın alınacağı kişilerle sözleşme yapılır. Sözleşme ile kamu kuruluşu borç altına girer. Dolayısıyla taahhüt, devleti borçlu hale getiren bir işlem olmaktadır

Şartname hazırlanması, onay belgesi, sözleşme yapılması ve komisyon kararına bağlama işlemlerinin hepsi giderin taahhüt aşamasını yani **yüklenme aşamasını** ifade etmektedir.

5018 sayılı Kanunun 26'ncı maddesine göre; yüklenme, usulüne uygun olarak düzenlenmiş sözleşme esaslarına veya kanun hükmüne dayanılarak iş yaptırılması, mal veya hizmet alınması karşılığında geleceğe yönelik bir ödeme yükümlülüğüne girilmesidir. Bütçede yeterli ödeneği bulunmayan işler için yüklenmeye girilemez. Yüklenme süresi mali yılla sınırlıdır. Harcama yetkilileri, tahsis edilen ödenekler dahilinde yüklenmeye girebilirler. Yüklenmeye girilen tutara ait ödenekler saklı tutulur; başka iş yaptırılması, mal veya hizmet alınması için kullanılamaz.

Niteliğinden dolayı mali yılla sınırlı tutulamayan ve sürekliliği bulunan aşağıdaki iş ve hizmetler için; her iş itibarıyla, bütçelerinde öngörülen ödeneklerin yüzde ellisini, izleyen yılın Haziran ayını geçmemek ve yüklenme süresi on iki ayı aşmamak üzere, ilgili üst yöneticinin onayıyla **ertesi yıla geçen yüklenmelere** girilebilir:

a) Türk Silahlı Kuvvetlerinin yapım, onarım, etüt ve proje işleri, araştırma-geliştirme projeleri, giyecek ve yiyecek alımları, makine-teçhizat, silah-mühimmat-teçhizat alımlarıyla bunların bakım, onarım ve imalat işleri.

b) Yiyecek, yakacak, akaryakıt ve madeni yağ ihtiyaçları.

c) Temini ve korunması güç olan ilaç, aşı, serum ve tıbbi sarf malzemeleri.

d) Süreli yayın alımı, taşıma, koruma ve güvenlik, temizlik ve yemek hizmetleri.

e) Taşıtların mali sorumluluk sigortası ile yurt dışından tedariki yapılan silah, silah-teçhizat ve mühimmat sevkinin her türlü riske karşı sigortalanması amacıyla yaptırılan nakliyat sigortası.

f) Makine-teçhizat, yol ve otoyol, bilgisayar ve haberleşme sistemlerinin bakım işleri; her türlü onarım işleri ile elektronik bilgi erişim hizmetleri.

Ancak (d) bendinde sayılan işler için bütçelerinde ödeneklerin yüzde ellisinin aşılmayacağı hükmü Millî Eğitim Bakanlığı için aranmaz. Merkezi yönetim kapsamındaki kamu idareleri, bir mali yıl içinde tamamlanması mümkün olmayan yatırım projeleri için, gelecek yılları aşan yüklenmelere de girebilirler. Örneğin; Türk Silahlı Kuvvetleri Stratejik Hedef Planında yer alan projeler için 2.7.1992 tarihli ve

3833 sayılı Kanun çerçevesinde gelecek yıllara yaygın yüklenmelere girişmeye, ilgisine göre Millî Savunma Bakanlığı veya İçişleri Bakanlığı yetkilidir.

Dışişleri Bakanlığı, Maliye Bakanlığının uygun görüşünü almak kaydıyla, yabancı ülkelerde dış temsilcilik binası veya arsa satın alınması, bina yaptırılması veya kiralanması için gelecek yıllara yaygın yüklenmelere girişebilir.

Belediyelerde, belediye meclisinin, belediyeye bağlı kuruluşlarda yetkili organın kararı ile park, bahçe, sera, refüj, kaldırım ve havuz bakımı ve tamiri; araç kiralama, kontrollük, temizlik, güvenlik ve yemek hizmetleri; makine-teçhizat bakım ve onarım işleri; bilgisayar sistem ve santralleri ile elektronik bilgi erişim hizmetleri; sağlıkla ilgili destek hizmetleri; fuar, panayır ve sergi hizmetleri; baraj, arıtma ve katı atık tesislerine ilişkin hizmetler; kanal bakım ve temizleme, alt yapı ve asfalt yapım ve onarımı, trafik sinyalizasyon ve aydınlatma bakımı, sayaç okuma ve sayaç sökme-takma işleri ile ilgili hizmetler; toplu ulaşım ve taşıma hizmetleri; sosyal tesislerin işletilmesi ile ilgili işler, süresi ilk mahallî idareler genel seçimlerini izleyen altıncı ayın sonunu geçmemek üzere ihale yoluyla üçüncü şahıslara gördürülebilir.

Yılı bütçesinde ödeneği bulunması ve Maliye Bakanlığının uygun görüşünün alınması kaydıyla, satın alma suretiyle edinilmesi ekonomik olmayan her türlü makine-teçhizat, cihazlar ve taşıtlar ile yangınla mücadele amacıyla hava ve deniz araçlarının kiralanması, aşı ve anti serum alımı, orman ağaçlandırma ve amenajman işleri için süresi üç yılı geçmemek üzere üst yöneticinin onayıyla gelecek yıllara yaygın yüklenmeye girişilebilir.

Taahhüt ve yüklenme işleminde, personel alımı ve devlet borçlarının ödenmesi özellik göstermektedir. Bir kamu kuruluşu, personel alımına karar verdiği ve personeli özel kanunlarla düzenlenmiş kadroya atadığı zaman taahhüt işlemi yapılmış olur. Devlet borçlanmasına ilişkin kanun çıkarılması ve borç ödeme koşullarının belirlenmesi, borç taksitlerinin ve faizlerinin ödenmesi yönünden bir yüklenme sayılır.⁴⁴

5. Giderin Tahakkuku

Giderin tahakkuku, yüklenmede söz konusu olan koşulların yerine getirildiğinin saptanması olarak tanımlanabilir.

Giderin tahakkuku aşamasında mal veya hizmet karşılığında devletin ödemek zorunda olduğu devlet borcu tespit edilir. Giderin tahakkuku, gerçekleştirme görevlileri tarafından yapılır.

⁴⁴ Ömer Faruk Batırel, Kamu Bütçesi, 5.B., Nihat Sayar Yayın ve Yardım Vakfı Yayın No.414-648, İstanbul, 1987, s.111-112

Tahakkuk yapılırken gerçekleştirme görevlileri tarafından; yapılan iş ve hizmetin veya satın alınan malın belgeleri, tarihi ve varsa sözleşme metni, iş ve hizmetin yapılıp yapılmadığı veya malın alınıp alınmadığı, sözleşme koşullarına uygunluğu, bedelin saptanıp ihale bedeline uygun olup olmadığı, bütçe kanununun doğru tertibinde ve mevcut ödeneğin sınırı içinde olup olmadığı, alacaklı kişinin kimliği, borcun zamanaşımına uğrayıp uğramadığı incelenir. Bu incelemelerden sonra gerçekleştirme görevlileri tarafından ödeme emri belgesi düzenlenir ve harcama yetkilisine onaylattırılır. Gerçekleştirme görevlileri düzenledikleri belgelerin kanunlara ve diğer mevzuata uygunluğundan ve doğruluğundan sorumludur.

6. Giderin Ödeme Emri Belgesine Bağlanması

Giderin ödeme emri belgesine bağlanması tahakkuk eden bütçe giderinin, istihkak sahibine ödenmesi hususunda muhasebe yetkilisine yazılı emir verilmesi işlemidir. Bu aşama taahhüt ve tahakkuk aşamaları tamamlanmış devlet borcunun ödenmesi için harcama yetkilisi tarafından muhasebe yetkilisine yazılı emir verilmesinden ibarettir.

7. Giderin Ön Mali Kontrole Tabi Tutulması

Ön mali kontrol görevi, idarelerin yönetim sorumluluğu çerçevesinde, harcama birimleri ve mali hizmetler birimi tarafından birlikte yerine getirilir. Mali hizmetler birimi tarafından yapılacak ön mali kontrol, “İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esaslar”da⁴⁵ belirtilen kontroller ile idarelerce yapılacak düzenlemeler çerçevesinde bu birim tarafından yapılması öngörülen kontrollerden meydana gelir.

Gelir, gider, varlık ve yükümlülüklerle ilişkin mali karar ve işlemler, harcama birimleri ve mali hizmetler birimleri tarafından

-İdarenin bütçesine,

-Bütçedeki tertibine (Tertip; Analitik Bütçe Sınıflandırmasına göre, kurumsal, fonksiyonel ve finansman tipi kodların bütün düzeyleri ve ekonomik sınıflandırmanın ilk iki düzeyinden oluşmaktadır.)

-Kullanılabilir ödenek tutarına,

-Ayrıntılı harcama veya finansman programlarına,

-Merkezi yönetim bütçe kanununa,

-Diğer mali mevzuat hükümlerine
Uygunluk yönlerinden kontrol edilir.

⁴⁵ 31 Aralık 2005 tarih ve 26040 (3.Mükerrer) sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır

8. Giderin Ödenmesi

Giderin ödenmesi, tahakkuk eden devlet giderinin, ödeme emri belgesine dayanılarak muhasebe yetkilisi tarafından hak sahiplerine ödenmesi işlemidir.

Ödeme emrini alan muhasebe yetkilisi gerekli incelemeyi yaptıktan sonra ilgili kişi ya da kuruluşlara ödeme yapar. Muhasebe yetkilisinin ödeme emri üzerinde yapacağı incelemeler 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 61. maddesinde düzenlenmiştir. Buna göre muhasebe yetkilileri ödeme aşamasında, ödeme emri belgesi ve eki belgeler üzerinde;

- a) Yetkililerin imzasını,
 - b) Ödemeye ilişkin ilgili mevzuatında sayılan belgelerin tamam olmasını,
 - c) Maddi hata bulunup bulunmadığını,
 - d) Hak sahibinin kimliğine ilişkin bilgileri,
- kontrol etmekle yükümlüdür.

Muhasebe yetkilileri, ilgili mevzuatında düzenlenmiş belgeler dışında belge arayamaz. Yukarıda sayılan konulara ilişkin hata veya eksiklik bulunması halinde ödeme yapamaz. Belgesi eksik veya hatalı olan ödeme emri belgeleri, düzeltilmek veya tamamlanmak üzere en geç bir iş günü içinde gerekçeleriyle birlikte harcama yetkilisine yazılı olarak gönderilir. Hataların düzeltilmesi veya eksikliklerin giderilmesi halinde ödeme işlemi gerçekleştirilir.

Muhasebe yetkilileri işlemlerine ilişkin defter, kayıt ve belgeleri muhafaza eder ve denetime hazır bulundurur.

Muhasebe yetkilileri, yukarıda belirtilen ödemeye ilişkin kontrol yükümlülüklerinden dolayı sorumludur. Muhasebe yetkililerinin 5018 sayılı Kanuna göre yapacakları kontrollere ilişkin sorumlulukları, görevleri gereği incelemeleri gereken belgelerle sınırlıdır.

III. KAMU HARCAMALARININ ÖDENME SÜRECİNDE GÖREV ALANLARIN YETKİLERİ VE MALİ SORUMLULUKLARI

1050 sayılı Yasanın yerine kaim olan 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu, klasik gider sürecinde rol alan tahakkuk memur, ita amiri ve sayman yerine gerçekleştirme görevlisi, harcama yetkilisi ve muhasebe yetkilisini harcama sürecinde yetkili ve sorumlu kılmakta, tabiri caizse harcama sürecinde ilgili kamu idarelerini yetkili ve sorumlu kılacak şekilde gider gerçekleştirme sürecini yeniden tasarlamaktadır.⁴⁶

⁴⁶ Karaarslan, Güncel Mali Sorunlar, s.224.

Aşağıda yeni harcama süreci hususunda getirilen genel esaslar ile süreçte görev alan personelin görev ve sorumlulukları ile kimlerin belirtilen görevleri ifa etmeleri hususlarına değinilmeye çalışılacaktır.

A- Harcama Yetkilisi, Yetki ve Sorumlulukları

1. Tanımı ve Önemi

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu hükümlerine göre, harcama sürecinde görevli ve sorumlu olan aktörlerden ilki bütçeyle ödenek tahsis edilen harcama birimlerinin en üst yöneticisi olan harcama yetkilisidir. Anılan Kanun hükümlerine göre, harcama süreci harcama yetkililerinin “hizmetin gerekçesi, yapılacak işin konusu ve tutarı, süresi, kullanılabilir ödeneği, gerçekleştirme usulü ile gerçekleştirmeyle görevli olanlara ilişkin bilgileri içeren” harcama talimatını vermesiyle başlamaktadır.

2. Harcama Yetkilisi Olacaklar

a) Genel Olarak

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu hükümlerine göre, kamu idare bütçesinde ödenek tahsis edilen ve harcama yetkisi bulunan birimler harcama birimleri, bütçeyle ödenek tahsis edilen her bir harcama biriminin en üst yöneticisi harcama yetkilisi olarak tanımlanmıştır. Dolayısıyla bütçe sınıflandırması çerçevesinde bütçeyle ödenek tahsis edilen her bir harcama biriminin en üst yöneticisi harcama yetkilisi olmaktadır.

Harcama yetkililerinin belirlenmesinde belirleyici unsur bütçe sınıflandırmasıdır. Bilindiği üzere kamu idare bütçeleri, Maliye Bakanlığınca uluslararası standartlara uyumlu olarak belirlenen analitik bütçe sınıflandırmasına göre hazırlanmaktadır. Analitik bütçe sınıflandırması; kurumsal sınıflandırma, fonksiyonel sınıflandırma, finansman tipi ve ekonomik sınıflandırma olmak üzere dört gruptan oluşmaktadır.

Kurumsal sınıflandırmada dört düzeyli ve sekiz haneli bir kodlama sistemi benimsenmiş olup, birinci düzeyde Cumhurbaşkanlığı, Türkiye Büyük Millet Meclisi, yüksek yargı organları ile bakanlıklar ve bütçe türleri, ikinci düzeyde birinci düzeyde tanımlanan yöneticilere karşı doğrudan sorumlu birimler ile bütçe türleri kapsamında yer alan kurumlar, üçüncü düzeyde ana hizmet birimleri gibi ikinci düzeye bağlı birimler, dördüncü düzeyde ise destek ve lojistik birimler ile politika uygulayıcı birimler yer almaktadır.

Buna göre, kurumsal sınıflandırmanın üçüncü ve dördüncü düzeyinde yer alan birimler, bütçeyle ödenek tahsis edilen harcama birimlerini, bu birimlerin en üst yöneticileri de harcama yetkililerini ifade etmektedir.

Özelliği bulunan idarelerde harcama yetkilileri belirlenirken genel prensip dışına çıkılabılır. Kural olarak harcama yetkilisinin belirlenmesinde esas kriter, analitik bütçe sınıflandırması çerçevesinde kurumsal sınıflandırmanın üçüncü ve dördüncü düzeylerine göre ödenek tahsis edilen harcama birimlerinden hareket ederek belirleme yapmaktır. Bu genel ilkeye rağmen bazı kamu idarelerinin bütçelerinin ABS ye göre sınıflandırılmasında zorluk yaşanması veya bazı idarelerin personel yetersizlikleri nedeniyle harcama yetkililerinin belirlenmesinde güçlük çekilmesi nedeniyle genel ilke çerçevesinde düzenleme yapılması imkanı bulunmamaktadır. Bu gibi durumlarda, diğer ifadeyle teşkilat yapısı ve personel durumu gibi nedenlerle harcama yetkililerinin belirlenmesinde güçlük bulunan idareler ile bütçelerinde harcama birimleri sınıflandırılmayan idarelerde harcama yetkisinin, üst yönetici veya üst yöneticinin belirleyeceği kişiler tarafından; mahallî idarelerde İçişleri Bakanlığının, diğer idarelerde ise Maliye Bakanlığının uygun görüşü üzerine yürütülebilmesi de mümkündür. Bu noktada örneğin çok küçük bir belediyede harcama yetkilisi görevinin üst yönetici olan belediye başkanı tarafından yürütülmesi de mümkündür.

Tablo 16: Genel Bütçe Kapsamındaki Kamu İdarelerinde Harcama Yetkilileri

Teskilat Yapısı	Üst Yönetici	Bütçeyle Ödenek Tahsis Edilen Harcama Birimi	Harcama Yetkilisi
Basbakanlık, Bakanlık (Milli Savunma Bakanlığı hariç)	Müstesar	KurulBaskanligi GenelMüdürlük Baskanlik Müstakil Daire Baskanligi Müsavirlik Özel KalemMüdürlüğü Savunma Sekreterligi Merkez	Kurul Baskani Genel Müdür Baskan Daire Baskani Müsavir Özel Kalem Müdürü Savunma Sekreteri Baskan
Müstesarlik	Müstesar	Kurul Baskanligi Genel Müdürlük Müstakil Daire Baskanligi Baskanlik Müsavirlik Özel Kalem Müdürlüğü Savunma Uzmanligi	Kurul Baskani Genel Müdür Daire Baskani Baskan Müsavir Özel Kalem Müdürü Savunma Uzmani
Genel Müdürlük	Genel Müdür	Kurul Baskanligi Müstakil Daire Baskanligi DaireBaskanligi Baskanlik Müdürlük Savunma Sekreterligi Sivil SavunmaUzmanligi Savunma Uzmanligi Müsavirlik Akademi Baskanligi Birim	Kurul Baskani Daire Baskani Daire Baskani Baskan Müdür Savunma Sekreteri Sivil Savunma Uzmani Savunma Uzmani Müsavir Akademi Baskani Birim Amiri

Baskanlik	Baskan	Kurul Baskanligi Müstakil Daire Baskanligi Daire Baskanligi Savunma Uzmanligi Savunma Sekreterligi Müsavirlik	Kurul Baskani Daire Baskani Daire Baskani Savunma Uzmani Savunma Sekreteri Müsavir
Genel Sekreterlik	Genel Sekreter	Daire Baskanligi	Daire Baskani
Yüksek Mahkemeler ve Sayistay	Baskan	Genel Sekreterlik Özel Kalem Müdürlüğü	Genel Sekreter Özel Kalem Müdürü
Kurul	Baskan	Genel Sekreterlik Denetim ve Inceleme Gruplari	Genel Sekreter Genel Sekreter
Kurum	Baskan	Müstakil Daire Baskanligi Müsavirlik Savunma Uzmanligi	Daire Baskani Müsavir Savunma Uzmani

b) Merkez Dışı Birimlerde Harcama Yetkilileri

5018 sayılı Kanunun 22 nci maddesi uyarınca kamu idarelerinin merkez teşkilatı harcama yetkilileri merkez dışı birimlerine ödenek gönderme belgesi düzenlemek suretiyle ödenek gönderirler. Ödenek gönderme belgesiyle ödenek gönderilen merkez dışı birimlerin en üst yöneticisi harcama yetkilisidir. Bu noktada A Bakanlığına bağlı olarak A İli taşra teşkilatına ödenek gönderme belgesiyle ödenek gönderilmesi halinde, ödenek gönderilen taşra teşkilatının en üst amiri harcama yetkilisi (Duruma göre İl veya ilçe müdürü veya eşdeğer görevli) olmaktadır. Örnek Bayındırlık Müdürü, Sağlık Müdürü, Defterdar taşrada harcama yetkilisi olmaktadır. Ancak bu genel ilkeye istisna olacak şekilde ilçe Malmüdürlüklerinde ve ilçe özel idarelerinde harcama yetkilisi, Malmüdürü veya İlçe Özel İdare Müdürü yerine Kaymakamdır.

Diğer taraftan çeşitli bakanlık ve kuruluşlara bağlı; ilköğretim, ortaöğretim ve dengi okullar, başkanlık, hastane, dispanser, sağlık ocağı, sağlık merkezi, müze ve kütüphaneler, ceza ve tevkif evleri gibi birimlere ödenek gönderme belgesi ile ödenek gönderilmesi halinde bu birimlerin okul müdürü, başhekim, tabip, başkan, müdür gibi unvanlara sahip en üst yöneticilerinin harcama yetkilisi olması gerekmektedir.

Ödenek Gönderme Belgesiyle Ödenek Gönderilen Birim	Harcama Yetkilisi
Bölge Müdürlükleri veya esdeger birimler	Bölge Müdürü veya esdeger yetkili
İl Müdürlükleri veya esdeger birimler	İl Müdürü veya esdeger yetkili
İlçe Müdürlükleri veya esdeger birimler	İlçe Müdürü veya esdeger yetkili

3. Harcama Yetkisinin Birleştirilmesi

Teşkilat yapısında üst yönetici ile harcama birimleri arasında yönetim kademesi yer almak şartıyla, bütçeyle ödenek tahsis edilen harcama birimlerinin harcama yetkisi harcama türleri itibarıyla kısmen veya tamamen; merkezi yönetim kapsamındaki kamu idarelerinde Maliye Bakanlığının, sosyal güvenlik kurumlarında ilgili bakanlığın, mahalli idarelerde ise İçişleri Bakanlığının uygun görüşü ve üst yöneticinin onayı ile bir üst yönetim kademesinde birleştirilebilir.

Uygun görüş talep yazılarında, harcama yetkisinin bir üst yönetim kademesinde birleştirilme gerekçesine ayrıntılı olarak yer verilmesi gerekir.

Üst yönetici ve yardımcılara harcama yetkisinin birleştirilmesi suretiyle harcama yetkisi verilemez. Dolayısıyla teşkilat yapısı ile personel durumu elverişli bir belediyede üst yönetici olan belediye başkanı ile üst yönetici yardımcısı olan belediye başkan yardımcısının harcama yetkilisi olma imkanı bulunmamakla birlikte, harcama yetkilisi görevinin belediye başkan yardımcısının uhdesinde birleştirilmesi de mümkün değildir.

4. Harcama Yetkisinin Devri

Harcama yetkilileri, kamu hizmetlerinin etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde sunulmasını sağlamak amacıyla aşağıda belirlenen sınırlar dahilinde harcama yetkisini devredebilirler:

- Merkez teşkilatı harcama yetkilileri bu yetkilerini yardımcılara, yardımcısı olmayanlar ise hiyerarşik olarak bir alt kademedeki yöneticilere,
- Merkez dışı birimlerinde ise bölge müdürleri veya eşdeğer yetkililer, il müdürleri veya eşdeğer yetkililer ile nüfusu 50.000'i aşan ilçelerin ilçe müdürleri veya eşdeğer yetkililer harcama yetkilerini yardımcılara,
- Belediye ve il özel idareleri ile bunlara bağlı idarelerin harcama yetkilileri bu yetkilerini yardımcılara, yardımcısı olmayanlar ise hiyerarşik olarak bir alt kademedeki yöneticilere,
- Mahalli idare birliklerinde birlik başkanı harcama yetkisini birlik genel sekreteri, birlik müdürü veya birim amirlerine, kısmen veya tamamen devredebilirler.

Her bir harcama işlemi itibarıyla, mal ve hizmet alımlarında ikiyüzlübin Yeni Türk Lirasını, yapım işlerinde ise birmilyon Yeni Türk Lirasını aşan harcamalara ilişkin harcama yetkisi hiçbir şekilde devredilemez.

Diğer taraftan harcama yetkisi devrinde aşağıdaki şartlara uygun davranılması gerekmektedir:

- 1-Yetki devri yazılı olmak zorundadır.
- 2-Devredilen yetkinin sınırları açıkça belirlenmiş olmalıdır.

3-Merkez teşkilatında harcama yetkisinin devri ve bu yetkinin geri alınması üst yöneticiye, mali hizmetler birimine ve muhasebe yetkilisine; merkez dışı birimlerde ise mali hizmetler birimine ve muhasebe yetkilisine yazılı olarak bildirilmelidir.

Harcama yetkisinin devredilmesi, yetkiyi devreden idari sorumluluğunu ortadan kaldırmaz.

5. Harcama Yetkilisinin Yetki ve Sorumlulukları

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu hükümlerine göre, harcama süreci harcama yetkililerinin “hizmetin gerekçesi, yapılacak işin konusu ve tutarı, süresi, kullanılabilir ödeneği, gerçekleştirme usulü ile gerçekleştirmeyle görevli olanlara ilişkin bilgileri içeren” harcama talimatını vermesiyle başlamaktadır. 5018 sayılı Yasa hükümlerine göre harcama talimatı vererek süreci başlatan harcama yetkilileri,

-Harcama talimatlarının bütçe ilke ve esaslarına, kanun, tüzük ve yönetmelikler ile diğer mali mevzuata uygun olmasından

-Ödeneklerin etkili, ekonomik ve verimli kullanılmasından

Sorumludur.

Yasa hükümlerine göre harcama yetkilileri sadece verdikleri harcama talimatlarında yukarıda belirtilen hususları araştırmakla ve sağlamakla yükümlüdürler.

6. Birleşemeyecek Görevler İle Dikkat Edilmesi Gereken Diğer Hususlar

5018 sayılı Kanunun 5436 sayılı Kanunla değişik 60 ıncı maddesi uyarınca harcama yetkilisi ve muhasebe yetkilisi görevi aynı kişide birleşemez.

Mali hizmetler biriminde ön mali kontrol görevini yürütenler mali işlem sürecinde görev alamazlar. Daha açık bir ifadeyle onay belgesi ve ekleri ile şartname ve sözleşme tasarılarının hazırlanması, mali karar ve işlemlerin belgelendirilmesi, mal ve hizmetlerin teslim alınması gibi mali karar ve işlemlerin hazırlanması ve uygulanması aşamalarında görevlendirilemezler ve ihale komisyonu ile muayene ve kabul komisyonunda başkan ve üye olamazlar.

Harcama yetkilisinin kanuni izin, hastalık, geçici görev, disiplin cezası uygulaması, görevden uzaklaştırma ve benzeri nedenlerle geçici olarak görevinden ayrılması halinde ilgili harcama biriminin harcama yetkilisi vekaleten görevlendirilen kişidir.

İdarelerin teşkilat yapısında yer almayan birimler ile yurtdışı teşkilatına tahsis edilen ödeneklerin harcama yetkilileri üst yöneticiler tarafından belirlenmesi ve bunların mali hizmetler birimi ile muhasebe yetkilisine yazılı olarak bildirilmesi gerekir.

Kanunların verdiği yetkiye istinaden yönetim kurulu, icra komitesi, komisyon ve benzeri kurul veya komite kararıyla yapılan harcamalarda, harcama yetkisinden doğan sorumluluk kurul, komite veya komisyona ait olur.

B-Gerçekleştirme Görevlileri

Harcama sürecinin ikinci aşamasında devreye gerçekleştirme görevlileri girmektedir. Gerçekleştirme görevlileri, harcama talimatı üzerine; işin yaptırılması, mal veya hizmetin alınması, teslim almaya ilişkin işlemlerin yapılması, belgelendirilmesi ve ödeme için gerekli belgelerin hazırlanması görevlerini yürütürler. Dolayısıyla harcama yetkilisinin harcama talimatını vermesinden itibaren malın alınması veya hizmetin yaptırılması süreci başlamakta, bu süreç alım ve hizmet ifasına ilişkin kanıtlayıcı belgelerin ödeme belgesi ekinde harcama yetkilisine imzalatılması ve müteakiben de muhasebe yetkilisine sunulmasına kadar devam etmektedir. Belirtilen safhada ödeme emri belgesi gerçekleştirme görevlisi tarafından düzenlenmektedir. Kanunun 33 üncü maddesi hükmüne göre, giderlerin gerçekleştirilmesi; harcama yetkililerince belirlenen görevli tarafından düzenlenen ödeme emri belgesinin harcama yetkilisince imzalanması ve tutarın hak sahibine ödenmesiyle tamamlanır. Bu aşamada ödeme belgesini düzenleyecek gerçekleştirme görevlisinin kim olacağı ile sorumlulukları ön plana çıkmaktadır.

İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esasların⁴⁷ 12 nci maddesine göre ödeme belgesini düzenleyecek gerçekleştirme görevlisinin harcama yetkililerinin yardımcıları veya hiyerarşik olarak harcama yetkilisine en yakın üst kademe yöneticileri arasından biri olması ve bu görevlilerin de harcama yetkilisi tarafından görevlendirilmesi gerekmektedir. Söz konusu gerçekleştirme görevlisinin ifa edeceği en önemli fonksiyon ise, ön mali kontrolü gerçekleştirmektir.

C- Ön Mali Kontrol Görevlileri

Ödeme emri belgesini düzenlemekle görevlendirilen gerçekleştirme görevlileri, ödeme emri belgesi ve eki belgeler üzerinde ön mali kontrol yaparlar. Bu gerçekleştirme görevlileri tarafından yapılan kontrol sonucunda, ödeme emri belgesi üzerine “Kontrol edilmiş ve uygun görülmüştür” şerhi düşülerek ödeme belgesinin imzalanması gerekir. Dolayısıyla ödeme emri belgesini düzenleyen gerçekleştirme görevlisi tarafından ödeme emri belgesi harcama yetkilisi tarafından imza edilmezden önce, ön mali kontrol işlemi yapılmakta ve yapılan kontrol işlemi ödeme belgesi üzerinde şerh düşülmek suretiyle belirtilmektedir.

Ödeme belgeleri üzerinde gerçekleştirilen ön mali kontrol işlemi sadece gerçekleştirme görevlisi tarafından yapılmamaktadır. Anılan işlemlerin aynı zamanda mali hizmetler birimi tarafından yapılması da imkan dahilinde bulunmaktadır. Eğer üst yönetici tarafından ödemelere ilişkin evrakın mali hizmetler birimi tarafından ön mali kontrole tabi tutulması yönünde karar alınması halinde, ön mali kontrolün ikinci olarak mali hizmetler birimi tarafından yapılması gerekmektedir. Mali hizmetler biriminde yapılan kontrol sonucunda, mali karar ve işlemin uygun görülmesi halinde, dayanak

⁴⁷ 31 Aralık 2005 tarih ve 26040 (3.Mükerrer) sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır

belgenin üzerine “Kontrol edilmiş ve uygun görülmüştür” şerhinin düşülmesi, mali karar ve işlemin uygun görülmemesi halinde ise nedenleri açıkça belirtilen bir görüş yazısı yazılarak kontrole tabi karar ve işlem belgeleri eklenmek suretiyle ilgili birimine gönderilmesi gerekmektedir.

Ön mali kontrol işlemleri tamamlandıktan sonra düzenlenen ödeme belgesinin harcama yetkilisi tarafından imzalanması gerekmektedir. Ön mali kontrol sonucunda uygun görüş verilip verilmemesi, danışma ve önleyici niteliği haiz olup, mali karar ve işlemlerin harcama yetkilisi tarafından uygulanmasında bağlayıcı değildir.

D- Muhasebe Yetkilisi

Ödeme belgesinin harcama yetkilileri tarafından imzalanmasından sonra artık ödemenin yapılmasını sağlamak için evrakın muhasebe yetkilisine gönderilmesi gerekmektedir.

-Muhasebe Yetkilisinin Görev ve Yetkileri

Muhasebe yetkilisinin görev ve yetkileri aşağıda belirtilmiştir.

- a) Gelirleri ve alacakları ilgili mevzuatına göre tahsil etmek, yersiz ve fazla tahsil edilenleri ilgililerine iade etmek.
- b) Giderleri ve borçları hak sahiplerine ödemek.
- c) Para ve parayla ifade edilebilen değerler ile emanetleri almak, saklamak ve ilgililere vermek veya göndermek.
- d) Yukarıdaki bentlerde sayılan işlemlere ve diğer mali işlemlere ilişkin kayıtları usulüne uygun, saydam ve erişilebilir şekilde tutmak, mali rapor ve tabloları her türlü müdahaleden bağımsız olarak düzenlemek.
- e) Gerekli bilgi ve raporları, Bakanlığa, hizmet verilen ilgili kamu idaresinin harcama yetkilisi ile üst yöneticisine ve yetkili kılınmış diğer mercilere muhasebe yönetmeliklerinde belirtilen sürelerde düzenli olarak vermek.
- f) Vezne ve ambarların kontrolünü ilgili mevzuatında öngörülen sürelerde yapmak.
- g) Muhasebe hizmetlerine ilişkin defter, kayıt ve belgeleri ilgili mevzuatında belirtilen sürelerle muhafaza etmek ve denetime hazır bulundurmak.
- h) Muhasebe yetkilisi mutemetlerinin hesap, belge ve işlemlerini ilgili mevzuatında öngörülen zamanlarda denetlemek veya muhasebe yetkilisi mutemedinin bulunduğu yerdeki birim yöneticisinden kontrol edilmesini istemek.
- ı) Hesabını kendinden sonra gelen muhasebe yetkilisine devretmek, devredilen hesabı devralmak.
- j) Muhasebe birimini yönetmek.
- k) Diğer mevzuatla verilen görevleri yapmak.

-Muhasebe Yetkilisinin Sorumlulukları

Muhasebe yetkilileri;

- a) Muhasebe hizmetlerinin zamanında yapılmasından ve muhasebe kayıtlarının usulüne uygun, saydam ve erişilebilir şekilde tutulmasından,
- b) Mutemetleri aracılığıyla aldıkları ve elden çıkardıkları para ve parayla ifade edilen değerler ile bunlarda meydana gelen kayıplardan,

- c) Ön ödeme ile kesin ödemelerin yapılması ve ön ödemelerin mahsubu aşamalarında ödeme emri belgesi ve eki belgelerin usulünce incelenmesi ve kontrolünden,
 - d) Yersiz ve fazla tahsil edilen tutarların ilgililerine geri verilmesinde, geri verilecek tutarın, düzenlenen belgelerde öngörülen tutara uygun olmasından,
 - e) Ödemelerin, ilgili mevzuatın öngördüğü öncelik sırası da göz önünde bulundurularak, muhasebe kayıtlarına alınma sırasına göre yapılmasından,
 - f) Rücu hakkı saklı kalmak kaydıyla, kendinden önceki muhasebe yetkilisinden hesabı devralırken göstermediği noksanlıklardan,
 - g) Muhasebe yetkilisi mutemetlerinin hesap, belge ve işlemlerini ilgili mevzuata göre kontrol etmekten,
 - h) Yetkili mercilere hesap vermekten,
- sorumludurlar.

V. BÖLÜM

KAMU HARCAMALARINDA SORUMLULUK

I. TANIMI VE ÖNEMİ

Dünyada, uluslararası kuruluşların etkisi ve biraz da teşviki ile, hükümetler kamu kaynaklarının “üç e formülü” olarak da adlandırılan etkin (efficient), etkili (effective) ve ekonomik (economic) kullanılması konularında daha dikkatli olmaya başlamışlardır. Çünkü, bütün özelleştirme ve piyasa ekonomisine geçiş çabalarına karşın devletin ekonomideki ağırlığı devam etmektedir. Devletin ekonomideki ağırlığının devam etmesi uygulanan ekonomi ve maliye politikalarının amaçlanan sonuçlara ulaşması ve devlet tarafından yürütülmesi zorunlu olan savunma ve adalet gibi kamu hizmetleri ile diğer hizmetlerin kalitesinin ve hızının artırılması ihtiyacı, dikkatleri kamu kaynaklarının planlanması, kullanılması ve harcamaların denetlenmesine çekmektedir. Artık kamu yöneticileri ile onların kullanımına sunulan kamu kaynaklarının etkin, etkili ve verimli kullanılması, bunlara ilişkin bilgilerin saydamlık anlayışı içinde ilgili çevrelerle paylaşılması ve hesap verilmesi yeni kamu mali yönetim sisteminin temel yaklaşımı olarak karşımıza çıkmaktadır.⁴⁸

2006 Yılında 5018 sayılı Kanun tamamen yürürlüğe girmesiyle birlikte, kanun kapsamına dahil kamu idarelerinde sistemin aktörlerinin rol ve sorumluluklarının yetki ve sorumluluk dengesi ihtiyacına göre yeniden tanımlanması yapılmaya çalışılmaktadır. Türk Dil Kurumu Sözlüğüne göre sorumluluk; kişinin kendi davranışlarını veya kendi yetki alanına giren herhangi bir olayın sonuçlarını üstlenmesi, mesuliyet olarak

⁴⁸ Baki Kerimoğlu, “5018 sayılı Kanuna Göre Yeni Kamu Mali Yönetim Sisteminin Aktörleri ve Sorumluluk,” Güncel Mevzuat Dergisi, no.4 (Nisan 2006): s.36.

tanımlanmaktadır. Kişinin bu tanım içerisinde bir sorumluluk alabilmesi için; akıl, irade ve yetki sahibi olması gerekmektedir.

Büyük Larousse Sözlük ve Ansiklopedisinde ise sorumluluk:

1. Bir kimsenin kendisinin ya da başkalarının davranışları için bir kimseye ya da bir yetkiliye hesap verme, bu davranışların doğurabileceği sonuçlara katlanmayı kabul etme kabul etme zorunluluğu ya da bunun ahlak açısından gerekliliği,
 2. Bir görevden, bir işten sorumlu olma durumu; bu yükümlülüğün kendisi,
 3. Karar alma yetkisinin yanı sıra, hesap verme zorunluluğunu da içeren görev, meslek ya da toplumsal konum.
- olarak tanımlanmaktadır.⁴⁹

II. 5018 SAYILI KAMU MALİ YÖNETİMİ VE KONTROL KANUNUNUN SORUMLULUĞA İLİŞKİN HÜKÜMLER

5018 sayılı Kanunda sorumluluk, 12 farklı maddede düzenlenmiştir. Bu maddeler aşağıdaki gibidir.

A- İdarelerin Mali Saydamlığı Sağlamak İçin Gerekli Düzenlemeleri Yapmaları Sorumluluğu

Mali saydamlığın sağlanması için gerekli düzenlemelerin yapılması ve önlemlerin alınmasından kamu idareleri sorumlu olup, bu hususlar Maliye Bakanlığınca izlenir. 5018 sayılı Kanunda, mali saydamlık başlığı altında ifadesini bulan hüküm, Kanunun nihai amacı olan kamu kaynaklarının yönetiminde şeffaf ve bütçe hakkı gereği kamuoyunun bilgilendirilmesine yönelik düzenlemeler yapılmasını ve uygulamayı takip zorunluluğunu getirmektedir. Burada açıkça müeyyideye dayalı bir sorumluluk söz konusu değildir. Bunun yerine net olarak müeyyidesi ortaya konulmayan ve uygulamada idari müeyyideye konu edilebilecek idari bir sorumluluk söz konusudur.

B- Hesap Verme Sorumluluğu

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununa göre, her türlü kamu kaynağının elde edilmesi ve kullanılmasında görevli ve yetkili olanlar, kaynakların etkili, ekonomik, verimli ve hukuka uygun olarak elde edilmesinden, kullanılmasından, muhasebeleştirilmesinden, raporlanmasından ve kötüye kullanılmaması için gerekli önlemlerin alınmasından sorumludur ve yetkili kılınmış mercilere hesap vermek zorundadır.

⁴⁹ Büyük Larousse Sözlük ve Ansiklopedisi, Milliyet Gazetecilik A.Ş., İstanbul, S:10687

C- Bakanların Sorumluluğu

Bilindiği gibi bakanların görev, yetki ve siyasi sorumluluklarına ilişkin esas çerçeve Anayasada düzenlenmiştir. Anayasa gereği, Başbakan, Bakanlar Kurulunun başkanı olarak, bakanlıklar arasında işbirliğin sağlar ve hükümetin genel siyasetinin yürütülmesini gözetir. Bakanlar Kurulu, bu siyasetin yürütülmesinden birlikte sorumludur. Her bakan, Başbakana karşı sorumlu olup ayrıca kendi yetkisi içindeki işlerden ve emri altındakilerin eylem ve işlemlerinden de sorumludur. Başbakan, bakanların görevlerinin Anayasa ve kanunlara uygun olarak yerine getirilmesini gözetmek ve düzeltici önlemleri almakla yükümlüdür.

Diğer yandan, bakanların görev, yetki ve sorumlulukları 3046 sayılı Kanun ve bakanlıkların kendi kuruluş ve teşkilat yasalarında gösterilmiştir. 3046 sayılı Kanuna göre bakanlar, bakanlık kuruluşunun en üst amiridir ve bakanlar, bakanlık hizmetlerini mevzuata, Hükümetin genel siyasetine, milli güvenlik siyasetine, kalkınma planlarına ve yıllık programlara uygun olarak yürütmekle ve bakanlığın faaliyet alanına giren konularda diğer bakanlıklarla işbirliği ve koordinasyonu sağlamakla görevli ve Başbakana karşı sorumludurlar. Her bakan, ayrıca emri altındakilerin faaliyet ve işlemlerinden de sorumlu olup, bakanlık merkez, taşra ve yurt dışı teşkilatı ile bağlı ve ilgili kuruluşların faaliyetlerini, işlemlerini ve hesaplarını denetlemekle görevli ve yetkilidir. Bakanların 3046 sayılı Kanundaki bu görev, yetki ve sorumluluklarına bakanlıkların teşkilatına ilişkin kuruluş ve teşkilat yasalarında da yer verilmektedir.⁵⁰

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununa göre Bakanlar, hükümet politikasının uygulanması ile bakanlıklarının ve bakanlıklarına bağlı, ilgili veya ilişkili kuruluşların stratejik planları ile bütçelerinin kalkınma planlarına, yıllık programlara uygun olarak hazırlanması ve uygulanmasından, bu çerçevede diğer bakanlıklarla koordinasyon ve işbirliğini sağlamaktan sorumludur. Bu sorumluluk, Yükseköğretim Kurulu, üniversiteler ve yüksek teknoloji enstitüleri için Milli Eğitim Bakanına, mahalli idareler için İçişleri Bakanına aittir.

Bakanlar, kamu kaynaklarının etkili, ekonomik ve verimli kullanılması konusunda Başbakana ve Türkiye Büyük Millet Meclisi'ne karşı sorumludurlar.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ile getirilen mali yönetim sisteminin, eski mali yönetim sistemiyle arasındaki en önemli farklardan birisi bakanların mali yönetim içindeki yeri konusundadır. 1050 sayılı Kanunla kurulan eski mali yönetim sisteminde bakanlar bütçelerinin sahibi ve birinci derece ita amiridirler ve harcama sürecinin içindedirler. Yeni mali yönetim sisteminde ise her ne kadar bakanlar bütçenin uygulanmasından sorumludurlar denilmekteyse de harcama sürecinin dolayısıyla mali yönetimin dışında kalmışlardır.

⁵⁰ Ekrem Candan, "Yeni Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Sisteminde Rol Alan Aktörler ve Bunların Görev, Yetki ve Sorumlulukları," Mali Hukuk Dergisi, sayı.121 (Ocak - Şubat 2006): s.51.

D- Üst Yöneticilerin Sorumluluğu

Bakanlıklarda müsteşar, diğer kamu idarelerinde en üst yönetici, il özel idarelerinde vali ve belediyelerde belediye başkanı üst yöneticidir. Ancak, Milli Savunma Bakanlığında üst yönetici Bakandır.

Üst yöneticiler, idarelerinin stratejik planlarının ve bütçelerinin kalkınma planına, yıllık programlara, kurumun stratejik plan ve performans hedefleri ile hizmet gereklerine uygun olarak hazırlanması ve uygulanmasından, sorumlulukları altındaki kaynakların etkili, ekonomik ve verimli şekilde elde edilmesi ve kullanımını sağlamaktan, kayıp ve kötüye kullanımının önlenmesinden mali yönetim ve kontrol sisteminin işleyişinin gözetilmesi, izlenmesi ve bu Kanunda belirtilen görev ve sorumlulukların yerine getirilmesinden Bakana; mahalli idarelerde ise meclislerine karşı sorumludurlar.

Üst yöneticilerin 5018 sayılı Kanunun lafzında açık olmayan ancak uygulamada ortaya çıkıp, şekillenecek olan bir yönetim sorumlulukları söz konusudur. Üst yöneticiler mali işlemlerin bizzat gerçekleştirilmesi sürecince yer almayacaklardır. Öncelikli fonksiyonları 5018 sayılı Kanunda öngörülen yapıya uygun bir mali yönetim yapılması ve sürecini kurup, bu yapıyı ve işleyişini takip edip, denetlemektir. Aynı zamanda, aksaklıkları yetersizlikleri giderip, her tür kötü yönetimden kaynaklanan kamu zararlarının takip ve tahsilini sağlayacaklardır.

Özellikle kamu zararı yönüyle mali sorumluluk üst yöneticiye odaklanmıştır. Dış denetim ve kendisine bağlı iç denetim tarafından tespit edilip bildirilenler de dahil olmak üzere tüm kamu zararları üst yöneticiler tarafından yönetilecektir. İdari süreçte tespit edilenler ile iç denetim veya teftiş birimleri tarafından tespit ve rapor edilen kamu zararları önceki uygulamada olduğu üzere saymanlar veya bir başka yetkili tarafından takip ve tahsile konu edilemeyecektir. Her ne şekilde olursa olsun kamu zararına konu bir husus üst yöneticinin talep ve direktifleri doğrultusunda takip ve tahsil edilebilecektir. Eğer üst yönetici bu kamu zararının takip ve tahsilini maddenin son fıkrasında belirtilen görevlilerden istememişse, takip veya tahsil yönünden bir şey yapılmayacaktır. Üst yöneticinin takip veya tahsil ettirmemekten kaynaklanan kamu zararlarından dolayı bakana veya meclise karşı idari ve şartlarına göre cezai sorumluluğu söz konusu olabilecektir.⁵¹

Yargı kararlarıyla (Sayıştay ilamları dahil) tespit olunan kamu zararları konusunda üst yöneticilerin idari işlemlerle tespit edilen kamu zararlarında olduğu şekilde bir uygulama yapma yetki ve imkanları olmayacaktır. Yargı kararları her düzeyde kamu yöneticisini bağladığından, tüm kamu görevlileri yargı kararlarına konu kamu zararlarını usulünce ve süresinde yerine getirmek zorundadır. Dolayısıyla üst

⁵¹ Karaarslan, Güncel Mali Sorunlar, s.216.

yöneticiler bu yolla tespit edilmiş kamu zararlarının takip ve tahsilini sağlayacak ve sonuçlarını hiyerarşik üstlerine, meclislere raporlayacaktır.

E- Harcama Yetkisini Devreden İdari Sorumluluğu

Genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin merkez ve merkez dışı birimlerinde harcama yetkililerinin görev unvanları itibarıyla tespitine ve harcama yetkisinin devredilmesine ilişkin usul ve esaslar Maliye Bakanlığınca belirlenir. Harcama yetkisinin devredilmesi, yetkiyi devreden idari sorumluluğunu ortadan kaldırmaz.

Burada söz konusu edilen sorumluluk, açıkça ifade edildiği üzere, yetki devreden idari sorumludur ki, bu bir idare hukuku kuralının tekrarıdır. Burada böyle bir hüküm yer almasa da bu sorumluluk her zaman söz konusudur. Bu şekilde açık bir hüküm yalnızca devredilen yetkiler çerçevesinde harcama yetkililerinin mali sorumluluklarının olamayacağına açıklık getirmektedir.

F- Harcama Yetkililerinin Sorumluluğu

Harcama yetkilileri, harcama talimatlarının bütçe ilke ve esaslarına, kanun, tüzük ve yönetmelikler ile diğer mevzuata uygun olmasından, ödeneklerin etkili, ekonomik ve verimli kullanılmasından ve 5018 sayılı Kanun çerçevesinde yapmaları gereken diğer işlemlerden sorumludur.

Önceki uygulamadaki ita amirinin bir anlamda yerini alan harcama yetkilileri harcama sürecinin her aşamasında yer almaktadırlar. Harcama yetkililerinin hükümde yer alan sorumlulukları, şartları gerçekleştiğinde idari ve cezai sorumlulukları bir tarafa, temelde mali sorumluluktur. Yalnız bu sorumluluk harcama talimatına dayalı bir sorumluluktur. Harcama yetkilileri tüm harcama evraklarından ve harcama süreçlerinden değil harcama talimatından sorumludur. Harcama talimatı, harcamanın türüne göre, onay belgesi, ihale onay belgesi veya harcama talimatı ismini alabilir.

Harcama talimatlarında;

- Hizmet gerekçesi,
- Yapılacak işin konusu ve tutarı,
- Süresi,
- Kullanılabilir ödeneği,
- Gerçekleştirme usulü ile
- Gerçekleştirmeye ilişkin bilgiler

yer almaktadır. Harcama yetkilisi bu talimatın doğru ve mevzuata uygun olarak düzenlenmesinden sorumludur. Bir başka ifadeyle talimata dayanmayan rutin harcamalar olarak adlandırdığımız personel, tedavi vb harcamalarda bir talimat söz konusu olmayacağından bu türden harcama evraklarında harcama yetkilisi olarak ödeme emri belgesini imzalaması bu işlemlerde mali sorumluluğuna yol açmayacaktır. Ödeme emri belgesindeki harcama yetkilisinin imzası, ödeme emri belgesinin mevzuata

uygunluğunu onaylama anlamı değil muhasebe yetkilisine bir ödeme emri verme (ödeyiniz) anlamı taşımaktadır.

Harcama yetkililerinin harcama yerine harcama talimatından sorumlu olması doğru bir yaklaşımdır. Bu sorumluluğun ötesine geçerek talimatın yanına “harcama” ibaresinin eklenmesi yönündeki öneriler, harcama yetkililerinin tüm harcamadan sorumlu olması gibi fiili imkansızlığa dayalı, aşırı bir sorumluluk olacaktır.

G- Gerçekleştirme Görevlilerinin Sorumluluğu

Gerçekleştirme görevlileri, harcama talimatı üzerine; işin yaptırılması, mal veya hizmetin alınması, teslim almaya ilişkin işlemlerin yapılması, belgelendirilmesi ve ödeme için gerekli belgelerin hazırlanması görevlerini yürütürler. Gerçekleştirme görevlileri, yapmaları gereken tüm iş ve işlemlerden sorumludurlar.

5018 sayılı Kanunda gerçekleştirme görevlileri için öngörülen mali sorumluluk, kusurluluk esasına dayalı ve gerçekleştirme görevlilerini merkez alan bir mali sorumluluktur. Dolayısıyla, eski mali yönetim yapısındaki gider tahakkuk memurunun yerini alacak olan gerçekleştirme görevlileri harcama sürecinin merkezinde yer almaktadırlar. Sorumlulukları şartları gerçekleştiğinde idari ve cezai sorumlulukları bir tarafa mali sorumluluktur. Gerçekleştirme görevlileri “görevlileri” ibaresinden de anlaşılacağı üzere birden fazladır. Bir harcamaya gerek gösterenden başlayıp, ihale, muayene ve kabul komisyonlarında yer alanlar dahil, işin ve harcamanın her aşamadaki belge ve evrak tanziminde görevli olanların her biri gerçekleştirme görevlisidir. Herkes kendi yaptığı işlemde kaynaklanan kamu zararı başta olmak üzere, bir önceki aşamadaki işlemde kaynaklanmakla birlikte, bir sonraki aşama veya aşamalarındaki gerçekleştirme görevlilerince ortaya çıkarılabilecek nitelikte olup, tespit edilemeyenler dahil kusurlu sorumluluğun istisnası olan sebep olma sorumluluğu çerçevesinde oluşan kamu zararından sorumlu olacaktır.

Burada önemli nokta, harcama sürecinde yerine göre onlarca gerçekleştirme görevlisi bulunabileceğinden; bir kamu zararının öncelikle hangi aşamadaki kusurlu (sebepe olma sorumluluğu şeklindeki bir kusur) fiilden kaynaklandığı ve bunun sonraki aşama veya aşamalarındaki hangi gerçekleştirme görevlilerinin kontrol ihmaline dayalı olarak devam ettiği şeklindeki bir tespitin yapılmasıdır. İç veya dış denetim tarafından sorumluluk belirlenmişse üst yönetici gerekli değerlendirmeyi yaparak gereğini yapacaktır. Eğer böyle değil de “bu harcamada şu tutarda kamu zararı vardır denilmişse” öncelikle kusurun ve kusurluların tespiti üst yönetici tarafından sağlanacaktır.

J- Mal Yönetiminden Sorumluluk

Kamu idareleri, taşınırın yönetimi, kaydı, muhafazası ve kullanımından sorumludurlar. Taşınırın özelliğinden veya olağan kullanımından kaynaklanan yıpranma ile usulüne uygun olarak belirlenen firelerden dolayı sorumluluk aranmaz.

Kullanılmak üzere taşınır teslim edilen görevliler, taşınırın korunmasından ve taşınıra verilen zararlardan sorumludur. Kamu idareleri, verilen zararların sorumlularına ödettirilmesini sağlamakla yükümlüdür.

Kamu idarelerine ait malları edinme, kiralama, tahsis, yönetim, kullanma ve elden çıkarma işlemleri, mevzuatında öngörülen kurallar dahilinde hizmetin amacına uygun olarak verimlilik ve tutumluluk ilkesine göre yapılır. Bu ilkeye aykırı eylem ve işlemlerden doğacak zararlardan, malların yönetimi veya kullanılması hususunda yetki verilenler sorumludur.

Burada söz konusu edilen idari ve cezai sorumluluklar bir tarafa taşınır ve taşınmazların yönetiminde görevli olanların bu işlerinden mali yönden sorumlu oldukları, hatta taşınır kullananların verdikleri zararı ödemekle yükümlülüklerine ilişkin açık hükme yer verilmiştir. Sonuç itibarıyla taşınır ve taşınmazların yönetiminde görevli ve yetkili olanların bu yetki ve görevlerine bağlı olarak oluşan kamu zararları yönetim sorumluluğu çerçevesinde ilgililerinden üst yöneticiler tarafından tahsil ettirilecektir.

K- Muhasebe Yetkililerinin Sorumluluğu

Gelirlerin tahsili, giderlerin hak sahiplerine ödenmesi, para ve parayla ifade edilebilen değerler ile emanetlerin alınması, saklanması, ilgililere verilmesi, gönderilmesi ve diğer tüm mali işlemlerin kayıtlarının yapılması ve raporlanması muhasebe hizmetidir.

Muhasebe yetkilisi, bu hizmetlerin yapılmasından ve muhasebe kayıtlarının usulüne uygun, saydam ve erişilebilir şekilde tutulmasından sorumludur.

Muhasebe yetkilileri, 5018 sayılı Kanunun muhasebe yetkililerinin sorumlu olarak sayıldığı, ödemeye ilişkin hükümlerinden ve ödemeye ilişkin kontrol yükümlülüklerinden dolayı sorumludur. Muhasebe yetkililerinin 5018 sayılı Kanuna göre yapacakları kontrollere ilişkin sorumlulukları, görevleri gereği incelemeleri gereken belgelerle sınırlıdır.

1050 sayılı Kanunda sayılan saymana ait görev ve yetkilerin bir kısmına indirgenerek oluşturulan 5018 sayılı Kanunda muhasebe yetkilileri için hükme bağlanan sorumluluk; sınırlı, sebep olmaya dayalı ve kusurlu mali sorumluluktur. Mali işlemlerin son halkasında yer alacaklarından, muhasebe yetkililerinin incelemeleri gereken hususların dışında, mevzuata aykırılıktan ve ödenek aşımından kaynaklanan kamu

zararları başta olmak üzere mali sorumlulukları söz konusu olmayacaktır. Aynı şekilde diğer görevlilerin kusurlarından kaynaklanan kamu zararlarından da 5018 sayılı Kanun öncesi uygulamada olduğu şekilde müştereken sorumlu olmayacakları kanaatindeyiz. Dolayısıyla, tüm fazla ve yersiz ödemelerden her hal ve şartta sorumlu olmaları dönemi kapanmıştır.

L- Kamu İdarelerinin Sorumluluğu

Kamu idareleri ve görevlileri; mali yönetim ve kontrol sistemleri ile bütçenin hazırlanması, uygulanması, sonuçlandırılması, muhasebeleştirilmesi, raporlanması işlemlerine ait bilgi ve belgeleri denetimle görevlendirilmiş olanlara ibraz etmek, görevin sağlıklı yapılmasını sağlayacak önlemleri almak ve her türlü yardım ve kolaylığı göstermek zorundadır.

Hesap verme ve düzenleme yapma benzeri bir idari sorumluluk söz konusudur. Dolayısıyla açık ve net bir sorumlu ve sorumluluğa yer verilmediği gibi, bu işlerden dolayı olarak doğacak sorumlulukta daha çok yönetim sorumluluğuna konu işlemlerdir.

VI. BÖLÜM

TAPU VE KADASTRO GENEL MÜDÜRLÜĞÜ HARCAMALARINDAKİ RİSK SORUN VE ÇÖZÜM ÖNERİLERİ

Tapu ve Kadastro Genel Müdürlüğü harcamalarını yaparken kendi içinde bazı problemler ve risklerle karşılaşabilmektedir. Ayrıca bir kamu harcaması olan Tapu ve Kadastro harcamalarının ülkenin genel ekonomik durumunda meydana getirebileceği bazı riskler de kendi iç problemleri ile beraber aşağıda açıklanacaktır.

1-Gelecek dönemlere ilişkin bütçeler oluşturulurken, geçmiş dönem harcamalarına istinaden önceden öngörülebilecek bir kısım harcama kalemlerinin, harcama yapan birimlerce bütçe dışında tutulduğu, daha sonra bütçeye dahil edilmesinde ihmal gösterilen söz konusu harcama kalemleriyle ilgili olarak cari yıl içinde Destek Hizmetleri Dairesi Başkanlığından talepte bulunulduğu, bu durumun ise, hem anılan Daire Başkanlığının ödenek ve talebi karşılama yönüyle sıkıntıya soktuğu, hem de zaten yetersiz olan kurum bütçesinin daha da küçülmesine neden olması önemli sorunlardandır.

Bu sebeple, ilgili harcama taleplerinin karşılanmasında gereksiz sıkıntıya düşülmemesini ve kurum bütçesinin daralmasını önlemek için, gelecek dönemlere ilişkin bütçeler oluşturulurken, önceden öngörülmesi mümkün olan harcama kalemlerinin bütçelere ilavesi konusunda daha dikkatli olunması hususunda ilgili birimlerin bilgilendirilip uyarılmaları gerekmektedir.

2- Büyük bakım ve onarım faaliyetlerine yönelik keşif çalışmaları ile gerekli tadilat çalışmaları sonrası muayene ve kabul işlerini yürüten ve yine hizmet binası yapım faaliyetleri esnasında projelerin değerlendirmesini ve takibini yapan mimar ve mühendis unvanlı personel sayısının, kurumun ihtiyacına kıyasla oldukça yetersiz olması, büyük bakım ve onarım işlerinin keşiflerine de, genellikle konuyla doğrudan alakası olmayan teknisyen ve benzeri personelin gitmesi müteahhitlerce yapılan işin istenilen şekilde yapılıp teslimi konusunda bazı riskler taşımaktadır.

Hizmet binalarının büyük bakım ve onarımı ile yapımı faaliyetlerinde, mevcut iş yükü ve gelecekte yapılması planlanan işler de dikkate alınarak, istenilen hedefe ulaşmak için ilgisine göre ihtiyaç duyulan sayıda mimar, iç mimar, inşaat mühendisi, makine mühendisi vb. unvanlı personelin, kurumca temin edilmesi gerekmektedir.

3- Kurumca herhangi bir mal alınırken işin kolayına kaçılarak Devlet Malzeme Ofisinden tedarik yoluna gidilmektedir.

Oysaki piyasadan aynı malın daha ucuz ve daha kalitelisinin alınma imkanı varken bazı bürokratik engellerden çekinen ve sorumluluk almak istemeyen yetkililerin bu konuda uyarılması gerekmektedir.

4- Bazı taşra birimlerinin ihtiyaç planlanmasının merkez tarafından yapılıyor olması gerçek ihtiyaçların tespiti konusunda belli sorunları da beraberinde getirmektedir.

Her ne kadar yıl başlarında ihtiyaç listeleri taşra birimlerinden istense de bu ihtiyaçlara tam olarak cevap verme konusunda bazı problemler olabilmektedir. Örneğin bazı müdürlüklerde ihtiyaçtan fazla malzeme bulunurken bazı müdürlüklerde tersi durum söz konusudur. Bu duruma da birim amirlerinin merkez ile olan ikili ilişkileri sebebiyet vermektedir.

5- Ekonomik ömrü kısa olan sarf malzemelerinin fazlaca alınarak depolarda saklanması bu malzemelerin çürümeye yüz tutması riskini ortaya çıkarmaktadır.

Bu tür malzemelerin ihtiyaç durumuna göre ve belirli periyotlarla alınması daha uygun olacaktır.

6- a) Taşınır Mal Yönetimi Sisteminde kullanıcı (Taşınır Kayıt Kontrol Yetkilisi) Strateji Geliştirme Dairesi Başkanlığınca yetkilendirildikten sonra kendisine verilen şifre ile yetkili kullanıcı olarak görev yapmaktadır. Personeli olduğu Müdürlüğün (Tapu veya Kadastro) bütün demirbaş, tüketim ve sarf malzemelerinin teslim alınmasından, daireye getirilmesinden depolanmasından, dağıtımından ve muhafazasından sorumludur. Ancak Müdürlüklerde bu işi yapan kişiler bu işi yapmaktan kaçınmakta, iş yetkili olmayan başka personelce yürütülebilmektedir. Görevli personel geçici görevle başka müdürlüklere gönderilmekte, önem arz eden bu uygulamada çoğunlukla bilgisayar kullanmaktan anlamayan, emeklisi gelmiş veya müdürlükçe kendisinden fazla iş beklenmeyenlere bu görev verilmektedir. Taşınır Kayıt Kontrol görevlilerinin şu veya bu nedenlerle sıkça değiştirilmesi bununda sistemde

aksamalara ve yanlışlıklara sebebiyet vermesi taşınır harcamaları ile ilgili bazı sorunlardandır.

Taşınır kayıt kontrol yetkilileri seçilirken özellikle bilgisayara yabancı olmayan yeni gelişmelere uyum sağlayabilen kişilerden seçilmesi uygun olacaktır. Ayrıca taşınır kayıt kontrol yetkililerinin sık sık değiştirilmemesine özen gösterilmeli, bilgi eksikliği olan yetkililerin belirli dönemlerde eğitime alınarak bu eksikliklerinin giderilmesi sağlanmalıdır.

b) İhtiyaç duyulan malzemelerin alımları ile ilgili olarak her ne kadar bu malzemelerin alımından ve sistemde takibinden yetkili memur sorumlu ise de Müdürlüklerden her hangi bir kişi malzeme almak için ilgili birime gitmektedir. Kendisine yetkili personelin bu malzemeleri alması gerektiği söylense de amirlerin isteği üzere bu kişilere de malzeme verilebilmektedir. Bu durum fazlasıyla sıkıntı yaratmaktadır. Şöyle ki yetkili olmayan personel bu malzemeleri (Demirbaş, Kırtasiye ve Sarf) aldığı zaman malzeme karşılığında imzalamış olduğu Taşınır İşlem Fişini (TİF) ilgili yetkili personele unutkanlık veya başka sebepten dolayı vermemektedir. Sistem (SGB) üzerinden çıkışı yapılan bu malzemelerin yine sistem üzerinden yetkili personel tarafından kabulünün yapıp (Döner Sermayeden alınan malzeme hariç) ve Taşınır İşlem Fişinin alınması gerekmektedir. Saymanlıklar arası Taşınır işlem Fişleri ilgili saymanlıklara verildiği zaman karşılığı istenen taşınır işlem fişini vermesi gereken yetkili, böyle bir alımdan ve fişten haberi olmadığını söyleyerek itirazda bulunabilmektedir.

c) Ayrı bir konu ise Döner Sermaye İşletme Müdürlüğü Taşınır Mal Sistemi SGB'ye dahil değildir. Önceki yıllarda aynı sistem içinde olan Döner Sermaye şu an kendi taşınır mal yönetiminden malzeme çıkışı yapmaktadır. Döner Sermayeden malzeme alan yetkili personel sistem üzerinden manüel olarak aldığı bu malzemenin girişini tek tek yapmak zorundadır. **(Örneğin: alınan malzeme unutkanlık veya başka sebepten sisteme girişi yapılmadan birim içine dağıtımı yapılarak kullanılabilmektedir. Alınan bu malzeme sistemden girişi yapılmadığı için kayıt dışında kalabilir).** Bu malzemenin alınıp sisteme girilmesi için bir yaptırım veya sistem içine dahil edilmesi yönünde çalışma yapılması önem arz etmektedir.

7- Aylık ek ödeme listeleri hazırlanırken personelin emekli, vefat, asker, ücretsiz izin, istifa, nakil vb. durumlarının aylık olarak güncellenmediği bununda harcamalarla ilgili sorunlar oluşturduğu bir gerçektir.

Personel ile ilgili bu tür takiplerin daha profesyonel yapılması için personelin kendi bildiri ile beraber bilişim teknolojilerinden yararlanılarak oluşturulacak bir sistemden de takibin sağlanması bu tür riskleri ortadan kaldıracaktır.

8- Akaryakıt alımlarında istasyon sahiplerinin kurum için depolama yapamayacaklarını söylemeleri veya depolama yapacakları zaman iki defa fatura kesmek zorunda kaldıkları için mükerrer KDV ödemek istememeleri sebebiyle müdürlüklerin teklif toplamakta sıkıntılar yaşadığı,

Bu sorunun çözümü için müdürlüklere çek ya da taşımatik verilmesi yoluna gidilmelidir.

9- Kuruma ait elektrik faturalarının ödenmesi esnasında kurumca ödeme evrakları hazırlanarak maliyeye gönderilmesine rağmen maliyede kuruma ait ödenek olmaması veya son ödeme tarihinden sonra idarenin hesabına geçen fatura ücreti sebebiyle bu faturalar zamanında ödenememekte, bu yüzden de kurum boş yere faiz yükü altına girebilmektedir.

Bu tür sıkıntıların yaşanmaması için ilgili elektrik idareleri ile protokol yapılarak her ay ödeme yapmak yerine ödeneklerin serbest bırakıldığı aylarda ödeme yapma yoluna gidilmesi sağlanmalıdır.

10- Kurumca yapılan ihalelerde, ihale için başvuran firmaların yeterliliklerini araştıran ve ihale sürecini takip eden birimde, alanlarında uzman kişilerin istihdam edilmesi sağlanmalıdır.

11- Kurumun personel politikasının iyi yürütülememesi sonucu kurum içerisinde geçici görevlendirmelerin oldukça arttığı, bununda kurum bütçesine ek bir yük getirdiği açıktır.

Birimlere personel dağıtılırken personelin istekleri de göz ardı edilmeyecek şekilde dağıtılmalı, bununla beraber personelin yaptığı işi sevmesi sağlanmalıdır.

12- 10.12.2003 tarihinde kabul edilen 5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu doğrultusunda birimlerin kendi harcama birimlerini ve ödenek kalemlerini oluşturması gerekirken, sadece yatırım harcamalarına ait ödenek kalemleri oluşturulmuş, diğer mal malzeme, hizmet ve bakım onarım harcamaları Destek Hizmetleri Dairesi Başkanlığı (mülga;İdari ve Mali İşler Dairesi Başkanlığı) tarafından yerine getirilmek zorunda bırakılmıştır. Bu durum ödenek sıkıntısı yaşama riskini ortaya çıkarabilmektedir.

13- Özellikle Tapu Müdürlüklerinde ortaya çıkabilecek olağan dışı harcamalar için Müdürlük inisiyatifinde kullanabileceği herhangi bir meblağın olmaması çeşitli usulsüzlüklerin yapılabilmesi riskini doğurmaktadır.

Bir kamu harcaması olan TKGM harcamalarının genel ekonomi üzerinde doğurabileceği bazı önemli riskler;

1- Kamu harcamalarının iç ve/veya dış borç ile finansmanı durumunda kamu harcamaları artışı, enflasyonu arttırabilir. Kamu harcamalarının yurtiçi borçlanma ile finansmanı özel kesimin yurtiçi kredi pazarından yararlanmasını sınırladığı ölçüde, özel dış borçlanma arayışları artar. Dolayısıyla hem para arzı dış kaynak girişiyle artar, hem de uzun dönemde ödemeler dengesi bozulabilir. Kamu harcamalarının dış borçlanma ile finansmanı durumunda ise, yurt içine ek fon girişi nedeniyle para arzı artacak, dolayısıyla enflasyonu artırıcı bir etki yapabilecektir.

Kamu transfer harcamalarının enflasyona etkilerinde ise düşük gelir gruplarına yapılan sosyal transferler ve kamu borcu faiz ödemeleri kısa dönemde enflasyonisttir. Çünkü bu grupların marjinal tüketim eğilimi yüksektir. Ekonomik sübvansiyonların büyük bölümü de finansman şekline bağlı olarak genellikle kısa sürede enflasyonisttir. (Ataç; 1999:121)

Kamu harcamalarındaki sürekli artışlar, devletin piyasadan daha fazla miktarda mal ve hizmet talebinde bulunması anlamına geldiği için, ekonomideki toplam talep seviyesini arttırır. Ekonomide toplam arzın toplam talepteki değişmelere uygun bir gelişme göstermemesi durumunda, fiyatlar genel seviyesinde sürekli artışları ifade eden enflasyonda belirli bir yükselme olur.

2- Kamu harcamalarındaki artış bütçe açığını artırır, bütçe açığındaki bu artışta devletin kaynakları yetersiz ise borçlanma ile karşılanır. Borçlanma iç ve dış borçlanma olarak ikiye ayrılır. Devletin iç veya dış borçlanmayla kamu harcamalarını yerine getirmesi durumunda ortaya çıkan temel risk elde edilen kaynağın verimsiz bir şekilde harcanmasıdır. Verimsiz alanlarda bu borç harcanırsa ve bu borcunda faiz ve anapara ödemesi için borçlanılırsa bu borçların sürdürülebilirliği imkânsız hale gelir bu gidiş sonu ise mali iflas ve moratoryumdur. Diğer taraftan eğer borç sonucu alınan para gelir getirici yatırımlara harcanırsa hızlandıran etkisiyle beraber hem yatırımları hem de talep artışı nedeniyle kapasite yetersizliği sonucu yeniden kapasite artışına yani ekonomik büyümeye katkı sağlar. Bu etkinin ortaya çıkabilmesi için elde edilen kaynağın harcanacağı sektör iyi belirlenmeli hem talep edilen hem de kapasite sınırında olan bir sektör olmalıdır.

3- Faiz ödemeleri, devletin iç ve dış borçlanma dolayısıyla, borç verenlere yaptığı transfer ödemesi niteliğindedir ve gelir dağılımını doğrudan etkilemektedir. Bu açıdan, faiz ödemelerinin kimlere yapıldığı, yani devlete borç verme eğiliminde olanların kimler olduğu önem kazanmaktadır. Düşük gelire sahip olanların tasarruf edebilme şanslarının yok denecek kadar az olması ve borç verenlerin yüksek gelir sahibi olanlar veya ticari kuruluşlar olduğu dikkate alındığında; faiz ödemelerinin yoksuldan zengine bir kaynak aktarımı olarak işlediği görülebilmektedir. Dolayısıyla faiz ödemeleri, özellikle de iç borç faiz ödemeleri, gelir dağılımının adil olma niteliğini bozan çok önemli bir faktör olarak ortaya çıkmaktadır. Borç faiz ödemelerinin gelir dağılımı üzerinde iki temel etkisi vardır. Bu ödemelerin artmasıyla düşük gelirli gruplardan yüksek gelirli gruplara -faiz geliri elde edenlere- doğrudan bir kaynak transferi gerçekleşmektedir; bu da gelir dağılımını dolaysız olarak etkilemekte ve kötüleştirmektedir. İkinci etkisi ise faiz ödemelerinin bir bütçe kısıtı oluşturarak diğer harcama kalemleri üzerinde bir baskı yaratmasıyla ortaya çıkmaktadır. Bu sıkışıklığın sonucunda, piyasaya açılacak hizmetlerin bütçelerden çıkartılması yoluna gidilmektedir. Bunlar arasında, başta eğitim ve sağlık olmak üzere, sosyal nitelikli harcamaların bütçe payları kısılmakta, maliyetlerin geri kalan bölümlerinin piyasadan, hizmetten yararlanandan, sağlanmasına çalışılmaktadır. Eğitim ve sağlık gibi beşeri sermaye harcamalarının kısılması sadece fırsat eşitliği ya da sosyal adaleti zedelemekle kalmamakta, aynı zamanda sosyal sermaye stokunun eritilmesine de neden olmaktadır.

Sonuç olarak, faiz ödemelerinin artmasıyla eğitim, sağlık, sosyal güvenlik, yatırım ve personel harcamalarının bütçe içindeki payları azalmakta ve gelir dağılımı daha da kötüleşmektedir

VII. BÖLÜM

KAMU HARCAMALARINDA DENETİM

I. DENETİM KAVRAMI VE DENETİM TÜRLERİ

Kamu harcamaları, temelde, vatandaşlardan toplanan vergilerle finanse edilmektedir. Üretilen kamusal hizmetlerin toplumun tercihlerini karşılayıp karşılamadığının bilinmesi gerekmektedir. Ayrıca yapılan harcamaların ve harcama usullerinin hukuki geçerliliği de üzerinde durulması gereken bir diğer husustur. Kıt kaynaklar ve kamusal ihtiyaçların çeşitliliği, yapılan kaynak aktarımlarının amacına uygun bir biçimde gerçekleştirilip gerçekleştirilmediğinin sorgulanmasını gerektirmektedir. Bu açıdan değerlendirdiğimizde kamu harcamalarının denetimi hayati bir konu olarak karşımıza çıkmaktadır.

A- Denetim Kavramı

Denetim, faaliyet ve olaylarla ilgili olarak gerçekleşmiş sonuçları, önceden belirlenmiş amaçlar, ölçütler ve standartlara göre tarafsız olarak analiz etmek ve ölçmek suretiyle kanıtlara dayanarak değerlendirmek; gelecekteki hataların önlenmesine yardımcı olmak; kişi ve kuruluşların gelişmesine, mali yönetim ve kontrol sistemlerinin geçerli, güvenilir ve tutarlı hale gelmesine rehberlik etmek ve elde edilen sonuç ve bulguları ilgililere duyurmak için uygulanan sistemli, planlı ve programlı bir süreçtir.⁵²

Denetim faaliyetinin, uzmanlık becerilerine sahip kişi, birim, kurul, organ ve kurumlarca yerine getirilmesi ise işin doğası gereğidir. Dünyada denetim, riskli ve önemli alanları dikkate alarak stratejik önceliklere göre yürütülen ve yıllık programlara bağlanan sürekli ve sistemli bir süreç olarak algılanmaktadır.

Denetimin türü ne olursa olsun denetçinin gerçekleştireceği hedefler, uygulayacağı denetim izlekleri ve teknikleri, iş kalitesi ve hazırlayacağı rapor bakımından uyması gereken kurallar bulunmaktadır. Bu kuralların bütünü genel anlamda “Denetim Standartları” olarak adlandırılmaktadır. Denetim standartlarının, denetimin güvenilirliğini etkileyen asgari koşullar olduğu, denetimde uygulanacak yöntemlerin ve aşamaların sınırları ile denetimin sonuçlarının belirlenmesini sağladığı kabul edilmektedir.

⁵² Karaarslan, Güncel Mali Sorunlar, s.317.

B- Denetim Türleri

Denetimi farklı açılardan sınıflandırmak mümkündür. Burada denetleyenin konumuna ve denetimin amaç ve konusuna göre yapılan sınıflandırmalar anlatılacaktır.

1. Denetleyenin Konumu Açısından Denetim Türleri

a) İç Denetim

İç denetim, kuruluşa yönelik bir hizmet olarak, o kuruluşun faaliyetlerini incelemek ve değerlendirmek amacıyla kuruluşun bünyesinde oluşturulan bağımsız bir değerlendirme işlevidir.

b) Dış Denetim

Dış denetim, ilgili kurum veya kuruluşun işlevsel ve örgütsel hiyerarşisi ile ilgisi bulunmayan ve onun dışında kalan kişi veya kurumlarca yapılan faaliyettir. Bu tarz denetimlerde hesap ve işlemlerin uygunluğu ve düzenliliği ile birlikte “verimlilik, etkinlik ve tutumluluk“ da önemli rol oynamaktadır.

2. Denetimin Amacı ve Konusu Açısından

a) Düzenlilik Denetimi

Düzenlilik denetimi (mali denetim ve uygunluk denetimi), denetime tabi kuruluşların muhasebe kayıtlarının ve mali tablolarının incelenmesi ve hesaplarının doğruluğu hakkında kanaat elde edilmesi ve işlemlerin mevzuata uygunluğunun incelenmesidir. Bu tür denetimler uygulamadan önce olabileceği gibi uygulamadan sonra da gerçekleştirilebilir.

b) Performans Denetimi

Performans denetimi, denetlenen kurum kaynaklarının verimlilik, etkinlik ve tutumluluk esasları çerçevesinde yönetilip yönetilmediğini anlamak amacıyla faaliyetlerin bağımsız bir şekilde değerlendirilmesidir. Planlı, programlı ve uzun soluklu bir süreç olan performans denetiminin ilgi odağında, sadece az para harcanması değil, doğru şeylere akıllıca para harcanması yer almaktadır.

II. TÜRKİYE’DE KAMU HARCAMALARININ DENETİMİ

A- Kamu Harcamalarının İdari Denetimi

Kamu harcamalarının idari denetiminden kasıt, esas olarak Maliye Bakanlığı ile ona bağlı kurumların ve diğer Bakanlıkların denetim birimlerinin yaptığı denetim ile

DPT'nin yatırım harcamalarının proje aşamasında yaptığı denetimlerdir. İç denetim uygulamasının başlamasıyla birlikte ülkemizde kamu harcamalarının idari denetiminde önemli değişimler yaşanacaktır. İleriki bölümlerde detaylı bir şekilde değinilecek olan iç denetim bir kenara bırakılacak olursa ülkemizde idari denetimin görünümü aşağıdaki gibidir.

Mali sistemimizde, muhasebe birimleri kamu hesapları tutan birimlerdir. Bu birimlerin önemli bir kısmının Maliye Bakanlığı ile doğrudan veya dolaylı ilişkileri bulunmaktadır. Bu gerçekten hareketle Maliye Bakanlığı'nın kamu hesapları üzerinde ciddi idari denetimleri bulunmaktadır. Kamu hesapları, muhasebe birimleri personeli ve bu personeli denetlemekle görevli Maliye Müfettişleri, Muhasebat Kontrolörleri ve Muhasebe Denetmenleri tarafından denetlenmektedir.

DPT, kuruluşundan bu yana harcamacı birimlerin yatırım harcamalarına ilişkin ödenek taleplerini incelemektedir. Kuruluşların yatırım projelerine ilişkin ödenek taleplerini, kalkınma plan ve yıllık program ilkelerine uygunluğu açısından değerlendiren DPT, onayladığı projeleri Maliye Bakanlığı'na yollamakta; Bakanlık ise yatırım projelerine tahsis edilen ödenek miktarlarını bu şekliyle kurumun harcama cetveline yerleştirmektedir.

Türk denetim sisteminin önemli bir ayağı olan teftiş mekanizması hemen hemen her bakanlık ve genel müdürlük düzeyinde örgütlenmiş bulunmaktadır. Bu anlamda kamu harcamalarının idari denetimini yapan, Başbakanlık Yüksek Denetleme Kurulu, Başbakanlık Teftiş Kurulu, İçişleri Bakanlığı Mülkiye Müfettişleri, Hazine Kontrolörleri, Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanlığı Müfettişleri ve İş Müfettişleri, SSK Müfettişleri, Sağlık Bakanlığı Müfettişleri, Bayındırlık Bakanlığı Müfettişleri, Karayolları ve Devlet Su İşleri Genel Müdürlüğü Müfettişleri ilk anda akla gelenlerdir.

B- Kamu Harcamalarının Yasama Denetimi

1. Tanımı ve Önemi

Yasama denetimi; bütçenin yasama organı tarafından denetlenmesidir. Yürütme organınca bir yıllık süre içinde yapacağı iş ve hizmetlerin programı şeklinde hazırlanıp, bu iş ve hizmetler karşılığı yapılacak giderlerin üst sınırını ve bu gider karşılığı yurttaşlardan toplanacak gelirlerin alt sınır tahminini gösteren ve hükümetin genel ekonomik siyasetini belirleyen bütçeyi onaylayıp, devlet gelir ve giderleriyle ilgili işlemleri yapma izin ve yetkisini yürütme organına veren yasama organı, bütçe ve denetim hakkının sonucu olarak, yasama denetimini yapmak durumundadır. Gerçekten yasama organı bütçeyi onaylamak suretiyle uygulanmasına yetki verdiği işlemlerin yürütme organınca nasıl uygulandığını, sonuçlarının ne olduğunu araştırmaz ise yetki verilmesinin de anlamı kalmaz.⁵³

⁵³ Hasan Bek, "Bütçe Denetimi Açısından Kesin Hesap," Maliye Dergisi, s.119 (Mayıs 1995): s.44.

Yasama organları yapısal özellikleri bakımından bütçe uygulamasını her aşamada doğrudan denetleme olanağına sahip değildir. Bu nedenle yasama organları son denetim hakkı kendilerinde olmak üzere, bütçe uygulamalarını kendilerine bağlı olarak kurdukları teknik, mali ve hukuki bilgilere sahip üyelerden oluşan bir tarafsız Hesap Mahkemesine veya teknik bir denetleme organına inceleterek, kendi denetimlerine hazırlık yaparlar. Türkiye’de yasama denetimi, bütçenin hazırlanmasında, uygulanmasında ve uygulanmasından sonra olmak üzere üç aşamada gerçekleşmektedir.

2. Bütçenin Onaylanması Aşamasında Yapılan Denetim

Bütçe Kanunun parlamento da görüşülmesi, yasama organının kamu maliyesinin kontrolünde ve maliye politikasının uygulanmasında kullandığı en önemli araçtır. Bütçenin önemli ekonomik ve siyasal politika aracı olması, bu konuda hükümete geniş yetkiler verilmesini zorunlu kılmıştır. Bütçe hazırlığında hükümete tanınmak istenen öncelik, ayrıca bütçenin tartışılması sırasında meclisin yetkilerinin azalmasına neden olmuştur.

Anayasanın, TBMM’nin görevlerini sayan 87. maddesi; kanunlar için kanun koymak deyimini kullandığı halde, bütçeler için görüşmek ve kabul etmek deyimini kullanarak aradaki farkı çok belirgin bir şekilde vurgulamıştır. Bütçenin hazırlanmasında, hükümete tanınan olanaklar arttırılmıştır. 1961 Anayasasına göre, bütçenin TBMM’de görüşülmesi için üç ay ayrılmışken, 1982 Anayasasında daha iyi hazırlık yapılabilmesi amacı ile bu süre iki buçuk aya indirilmiştir.

TBMM’de bütçe görüşmeleri yapılırken, hükümeti güçlü kılmak amacıyla, Plan ve Bütçe Komisyonuna çok önemli yetkiler verilmiştir. Bütçenin mecliste görüşülmesi için ayrılan 75 günlük sürenin 55 günü komisyona ayrılmıştır. Ayrıca Plan ve Bütçe Komisyonu, bütçe tasarılarını değiştirmek konusunda Meclis Genel Kurulundan daha yetkili kılınmıştır.

3. Bütçenin Uygulanması Aşamasında Yapılan Denetim

TBMM bütçenin uygulanması aşamasında yaptığı denetimi, Sayıştay Raporları’nın incelenmesi, Bütçe Yasası dışında gelir, gider, ek ödenek, olağanüstü ödenek ve bölümler arasında aktarma yapılmasına ilişkin yasa tasarısı ve tekliflerinin görüşülmesi, Bakanlar Kurulu ve Bakanların sorumluluklarına ilişkin soru, gensoru, genel görüşme, meclis araştırması ve meclis soruşturması yoluyla yapar.

Sayıştay’ca TBMM’ye sunulan “rapor ve bildirimlerin” yasa gereği, TBMM’de genel görüşme konusu edilmesi gerekir. Uygulamada, bildirim ve raporlar, TBMM’de genel görüşme konusu edilmediği gibi tartışma konusu dahi yapılmamaktadır.

TBMM’nin görev yetkilerini düzenleyen Anayasanın 87. maddesinde, Bakanlar Kurulu ve bakanları denetlemek de TBMM’nin görevleri arasında sayılmıştır. Meclisin

hükümeti denetlemesini sağlayan araçlara denetim yolları denmektedir. Denetim yolları Anayasanın 98. , 99. ve 100. maddelerinde düzenlenmiştir. Bütçenin uygulanması sırasında meclisin hükümeti denetlemesini de sağlayan denetim yolları, soru, genel görüşme, meclis araştırması, meclis soruşturması ve gensorudur. Bunun yanında dilekçe hakkı da bir başka denetim usulü olarak karşımıza çıkmaktadır.

a) Soru

Anayasanın 98. maddesine göre soru; Bakanlar Kurulu adına, sözlü veya yazılı olarak cevaplandırılmak üzere Başbakan veya Bakanlardan bilgi istemekten ibaret olup bir milletvekili tarafından imzalanır ve yazılı olarak meclis başkanlığına verilir. Soru kısa, gerekçesiz ve kişisel görüş ileri sürmeksizin hazırlanır; kişilik ve özel yaşama ilişkin konuları içermez. Bu şekilde hazırlanıp sunulan bir soru, soru önergesi olarak adlandırılır. Soru Başbakan veya ilgili bakan tarafından ne şekilde cevaplanması isteniyorsa (yazılı veya sözlü) o şekilde cevaplandırılır. Soru herhangi bir yaptırımı olmadığı için etkin bir denetim aracı olmamaktadır.

b) Görüşme

Genel Görüşme, toplumu ve Devlet faaliyetlerini ilgilendiren belli bir konunun TBMM Genel Kurulunda görüşülmesidir. Genel Görüşme açılmasını hükümet, siyasi parti grupları veya en az yirmi milletvekili bir önergeyle isteyebilir. Önerge Meclis Başkanlığına verilir. Genel Görüşme açılıp açılmayacağına Genel Kurul oylama suretiyle karar verir. Genel Görüşme sonucunda Hükümet'in siyasal sorumluluğunu doğuracak bir oylama yapılmaz. Ancak Genel Görüşme sorudan daha etkili bir denetim aracıdır. Bu uygulamada, sadece önerge sahibi milletvekili ve bakan değil diğer milletvekilleri de görüşmeye katılabilmektedir.

c) Meclis Araştırması

Belli bir konuda bilgi edinilmek için yapılan incelemeden ibarettir. Yasama meclisleri, anayasal görevlerini yerine getirebilmek için belli bir konuda bilgi edinme ihtiyacını duyabilirler. Bu bilgiyi elde etmek yerine, bizzat toplamayı tercih edebilirler. Meclis araştırma komisyonu, bu amaca yönelik bir organdır. Meclis araştırmasının açılmasında, genel görüşme açılmasındaki hükümler uygulanır. TBMM Genel Kurulu, meclis araştırması açılmasına karar verdiği takdirde, bu araştırmanın yürütülmesi, genel hükümlere göre seçilecek özel bir komisyona verilir. Bu komisyonun üye sayısı, çalışma şekli ve süresi Meclis Başkanı'nın teklifi ile genel kurul tarafından tespit edilir. Meclis araştırması komisyonu, araştırma faaliyetini tamamladığında TBMM'ye bir rapor sunar. Bu rapor hakkında TBMM Genel Kurulunda genel görüşme açılır. Genel görüşme sonucunda hükümetin siyasal sorumluluğunun doğması mümkün değildir.

Meclis araştırması, hükümetin düşmesine yol açan bir denetim aracı değildir. Ancak bu araştırma sonucunda elde edilen bilgilere dayanarak gensoru önergesi verilebilir.⁵⁴

d) Meclis Soruşturması

Meclis Soruşturması, Başbakan veya bakanların görevleri ile ilgili cezai sorumluluklarının araştırılmasını sağlayan bir denetim aracıdır. Başbakan veya bakanlar hakkında TBMM üye tam sayısının en az 1/10'nun vereceği önerge ile soruşturma açılması istenilebilir. Meclis bu istemi en geç 7 ay içinde görüşür ve karara bağlar. Soruşturma açılmasına karar verilmesi halinde, meclisteki siyasi partilerin güçleri oranında 15 kişilik bir soruşturma komisyonu oluşturulur. Komisyon soruşturma sonucunu belirten raporunu, 2 ay içinde meclise sunar. Meclis raporu öncelikle görüşür ve gerek gördüğü takdirde ilgilinin Yüce Divana sevkine karar verir. Yüce Divan'a sevk kararı ancak üye tam sayısının salt çoğunluğuyla alınır. Meclis Genel Kurulu ilgili bakanı Yüce Divana sevk edip etmeme konusunda soruşturma komisyonunun raporu ve tavsiyesiyle bağlı değildir.

e) Gensoru

Bütün parlamenter denetim araçları arasında sadece gensoru, hükümetin veya bir bakanın siyasal sorumluluğuna yol açabilir. Başka bir ifadeyle onun meclisçe görevden uzaklaştırılabilmesine imkan verir. Gensoru önergesi, bir siyasi parti grubu adına veya en az 20 milletvekilinin imzasıyla verilir. Gensoru önergesi, verilişinden sonraki üç gün içinde bastırılarak üyelere dağıtılır. Dağıtılmasından itibaren 10 gün içinde gündeme alınıp alınmayacağı görüşülür. Gündeme alma kararı ile birlikte gensorunun görüşme günü de belirlenir. Gensoru görüşmeleri sırasında, üyelerin veya grupların verecekleri güvensizlik önergeleri veya Bakanlar Kurulu'nun güven isteği bir tam gün geçtikten sonra oylanır. Bakanlar Kurulu'nun veya bir bakanın düşürülebilmesi üye tam sayısının salt çoğunluğuyla olur. Oylamada yalnız güvensizlik oyları sayılır.

f) Dilekçe Hakkı

Parlamentonun yürütmeyi denetimi, vatandaşların TBMM'ye dilekçe ile başvurmaları üzerine de gerçekleşebilmektedir. Bu hak Anayasanın 74. maddesinde öngörülmüştür.

Dilekçe üzerine, TBMM'ce verilen kararlar, hükümeti hukuken yargı kararları gibi bağlamaz; bunların yargı kararı gibi bağlayıcı bir niteliği yoktur. Bakanlar, dilekçelerle ilgili kesinleşen kararlar hakkında yaptıkları işlemi, Dilekçe Komisyonu Başkanlığına bildirirler.

⁵⁴ Özbudun, s.272.

4. Bütçenin Uygulanmasından Sonra Yapılan Denetim (Kesin Hesap Kanunu)

Yasama organının bütçe uygulamasından sonra yaptığı denetim Anayasa gereğince Bakanlar Kurulu tarafından TBMM'ye sunulan Kesin Hesap Kanun Tasarısı'nın görüşülmesi ve onaylanması ile gerçekleştirilir. Kesin Hesap Kanunu hükümete verilen harcama yetkisinin kanunlara uygun olarak etkin, ekonomik ve verimli bir şekilde kullanılıp kullanılmadığının da bir bakıma parlamento tarafından onaylanması veya aklanması anlamına gelmektedir.

Kesin Hesap Kanunu, kanunda daha kısa bir süre kabul edilmemiş ise, ilgili oldukları mali yılın sonundan başlayarak en geç yedi ay sonra TBMM'ye sunulur. Sayıştay, genel uygunluk bildirimini, ilişkin olduğu Kesin Hesap Kanunu tasarısının verilmesinden itibaren en geç yetmiş beş gün içinde TBMM'ye sunar. Söz konusu Tasarı, yeni yılın bütçe kanunuyla birlikte Bütçe Komisyonunda görüşülür. Komisyondaki görüşmeler tamamlandıktan sonra Genel Kurula sunulan Tasarı burada da yeni yıl bütçe kanunu tasarısıyla birlikte görüşülerek karara bağlanır. Ancak Kesin Hesap Kanunu tasarısının ve genel uygunluk bildiriminin TBMM'ye verilmiş olması, ilgili yıla ait Sayıştayca sonuçlandırılmamış denetim ve hesap yargılamasını önlememektedir.

Kesin Hesap Kanunu Tasarısı ilgili olduğu yıl bütçesinin hesap dönemi içinde elde edilen gelirlerle, yine o yılki ödemelerin gerçekleşmiş tutarını gösterir. Tasarı metninde ayrıca, kesin hesap açığının nasıl kapatıldığı, tamamlayıcı ödenek, mahsubun gelecek yıllarda yapılacak avans ve ödenek iptaline ilişkin maddeler yer alır.

Kesin Hesap Kanun Tasarılarının TBMM Plan ve Bütçe Komisyonu ve TBMM Genel Kurulunda görüşülmesi ve onaylanması aşamalarında yeteri kadar tartışılmadığı, sadece tamamlanması gereken bir sürecin sonuçlandırılması için hazırlandığı, gerek Plan ve Bütçe Komisyonunda ve gerekse TBMM Genel Kurulunda süratle sonuçlandırıldığı yönünde eleştiriler; parlamenterler, akademisyenler, bürokratlar ve diğer ilgili çevreler tarafından sık sık gündeme getirilmektedir.⁵⁵

Hükümet tarafından hazırlanan ve Meclis tarafından Hükümete vergi toplama ve harcama yapma yetkisi verilen bütçe kanunlarında sadece genel ve katma bütçeli idarelerin bütçeleri yer almaktadır. Bütçe dışı fonlar, döner sermayeler, özel ve özerk bütçeler gibi merkezi yönetim bütçesine dahil edilmesi gereken kamu idarelerinin bütçeleri konsolide bütçe dışında ve dolayısıyla Parlamento denetimi dışında kalmaktadır.

Bununla birlikte Plan ve Bütçe Komisyonu'nun iş yükü ve zaman darlığı da Kesin Hesap Kanun Tasarılarının etkin biçimde görüşülmesini engellemektedir.

⁵⁵ Baki Kerimoğlu, "Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu Çerçevesinde Harcama Reformu, Kesin Hesap ve Parlamento Denetimi," Mali Kılavuz Dergisi, Kamu Yönetimi-Kamu Mali Yönetimi-Denetim Ücretsiz Eki, Sayı.24 (Nisan-Haziran 2004): s.76.

Önceliğin bir sonraki yılın bütçe kanununa verilmesi, Kesin Hesap Kanun Tasarılarının ciddi şekilde ele alınmasını engelleyici bir rol oynamaktadır. Parlamenter bütçe denetiminin kesin hesaplara ilişkin bu yetersizliğinin hukuki nedeni, Anayasa’da bütçe kesin hesaplarının Meclis’te görüşülüp onanması süreci ve sonucu hakkında kesin ve net bir düzenlemenin olmayışına bağlanabilir.

Kesin Hesap Kanun Tasarılarının onaylanması ile ödenek üstü harcamaların sorumluluğu kapatılmış sayılmaktadır. Diğer bir deyişle, bu tamamlayıcı ödeneklerin onaylanması, yasama organının kendisine verdiği yetkiyi ödenek üstü harcamalar yaparak aşan hükümetlerin “ibra edilmesi” anlamına gelmektedir. Aslında Meclisin tamamlayıcı ödeneği, yapılan ödenek üstü harcamaların hangi hizmetlere ve hangi gerekçelerle yapıldığını bilmeden vermesi, kesin hesap kanun tasarılarının özüne de aykırıdır.

Kesin Hesap Kanun Tasarıları’nın Bütçe Kanun Tasarı’ları ile komisyonda ve genel kurulda birlikte görüşülmesi, Kesin Hesap Kanunları’ndan beklenen etkinliği olumsuz yönde etkilemektedir. Ayrıca Kesin Hesap Kanunları’nın etkin şekilde raporlama içermemesi ve yapılanların bu raporlarda gösterilmemesi parlamento denetimini zayıflatan unsurlar olarak görülmektedir.

Bu sorunların çözümünde iki alternatif yaklaşım söz konusu olabilecektir. Bunlardan ilki, Kesin Hesap Kanunu Tasarılarının gelecek yıl bütçesi ile bağı koparılmadan, Plan ve Bütçe Komisyonunda özel bir süreç içinde veya alt komisyon tarafından görüşülerek tespit edilen hususların belirli yaptırımlara bağlanması olabilir. Bu bize göre en tutarlı ve demokratik olan yöntemdir.

İkincisi ise bazı ülkelerde olduğu gibi TBMM adına denetim yapan yüksek denetim kurumu Sayıştayın hazırladığı genel uygunluk bildirimleri vasıtasıyla TBMM’nin denetim yetkisini dolaylı olarak kullandığının kabulüdür. Ancak ikinci yöntem, genel uygunluk bildirimlerinin kapsamının yeniden değerlendirilmesini gerektirebilecektir. Zira böyle bir yaklaşımda Parlamento, kendisi adına denetim yapan Sayıştayın problemleri gördüğü hususlar hakkında genel uygunluk bildiriminde yer verdiği konularla sınırlı kalmış olacaktır. Sadece problemleri hususlar Parlamentonun önüne gidecektir.

C- Kamu Harcamalarının Yargısal Denetimi

Hukuk sistemimizde kamu yönetimlerinin yargı organları tarafından yapılan yargısal denetimi özellikle Anayasa Mahkemesi, adli yargı organları, idari yargı organları, askeri mahkemeler ve Sayıştay tarafından yapılmaktadır.

III. 5018 SAYILI KAMU MALİ YÖNETİMİ VE KONTROL KANUNUNA GÖRE DENETİM

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununda mali kontrol ve denetim 4 şekilde düzenlenmiştir:

- 1- İç Kontrol ve Ön Mali Kontrol
- 2- İç Denetim
- 3- Dış Denetim
- 4- Kesin Hesap Kanunu ve Parlamento denetimi

A- İç Kontrol ve Ön Mali Kontrol

1. İç Kontrol

a) Tanımı ve Önemi

İç kontrol;

- İdarenin amaçlarına, belirlenmiş politikalara ve mevzuata uygun olarak faaliyetlerin etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde yürütülmesini,

- Varlık ve kaynakların korunmasını,

- Muhasebe kayıtlarının doğru ve tam olarak tutulmasını,

- Mali bilgi ve yönetim bilgisinin zamanında ve güvenilir olarak üretilmesini

Sağlamak üzere idare tarafından oluşturulan organizasyon, yöntem ve süreçle iç denetimi kapsayan malî ve diğer kontroller bütünüdür.

Kamu idarelerinin malî yönetim ve kontrol sistemleri; harcama birimleri, muhasebe ve malî hizmetler ile ön mali kontrol ve iç denetimden oluşur.

b) İç Kontrolün Amacı;

İç kontrolün amaçları;

a) Kamu gelir, gider, varlık ve yükümlülüklerinin etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde yönetilmesini,

b) Kamu idarelerinin kanunlara ve diğer düzenlemelere uygun olarak faaliyet göstermesini,

c) Her türlü mali karar ve işlemlerde usulsüzlük ve yolsuzluğun önlenmesini,

d) Karar oluşturmak ve izlemek için düzenli, zamanında ve güvenilir rapor ve bilgi edinilmesini,

e) Varlıkların kötüye kullanılması ve israfını önlemek ve kayıplara karşı korunmasını,

sağlamaktır.

c) İç Kontrolün Unsurları ve Genel Koşulları

İç kontrolün unsurları ve genel koşulları aşağıdaki beş maddede ifade edilmiştir:

a) Kontrol ortamı: İdarenin yöneticileri ve çalışanlarının iç kontrole olumlu bir bakış sağlaması, etik değerlere ve dürüst bir yönetim anlayışına sahip olması esastır. Performans esaslı yönetim anlayışı çerçevesinde görev, yetki ve sorumlulukların uzmanlığa önem verilerek bilgili ve yeterli kişilere verilmesi ve personelin performansının değerlendirilmesi sağlanır. İdarenin organizasyon yapısı ile personelin görev, yetki ve sorumlulukları açık bir şekilde belirlenir.

b) Risk değerlendirmesi: Risk değerlendirmesi, mevcut koşullarda meydana gelen değişiklikler dikkate alınarak gerçekleştirilen ve süreklilik arz eden bir faaliyettir. İdare, stratejik planında ve performans programında belirlenen amaç ve hedeflerine ulaşmak için iç ve dış nedenlerden kaynaklanan riskleri değerlendirir.

c) Kontrol faaliyetleri: Önleyici, tespit edici ve düzeltici her türlü kontrol faaliyeti belirlenir ve uygulanır.

d) Bilgi ve iletişim: İdarenin ihtiyaç duyacağı her türlü bilgi uygun bir şekilde kaydedilir, tasnif edilir ve ilgililerin iç kontrol ile diğer sorumluluklarını yerine getirebilecekleri bir şekilde ve sürede iletilir.

e) Gözetim: İç kontrol sistem ve faaliyetleri sürekli izlenir, gözden geçirilir ve değerlendirilir.

d) İç Kontrole İlişkin Yetki ve Sorumluluklar

Üst yöneticiler, iç kontrol sisteminin kurulması ve gözetilmesinden, harcama yetkilileri ise görev ve yetki alanları çerçevesinde, idari ve malî karar ve işlemlere ilişkin olarak iç kontrolün işleyişinden sorumludur.

Üst yöneticiler, harcama yetkilileri ve diğer yöneticiler, mesleki değerlere ve dürüst yönetim anlayışına sahip olunmasından, malî yetki ve sorumlulukların bilgili ve yeterli yöneticilerle personele verilmesinden, belirlenmiş standartlara uyulmasının sağlanmasından, mevzuata aykırı faaliyetlerin önlenmesinden, kapsamlı bir yönetim anlayışıyla uygun bir çalışma ortamının ve saydamlığın sağlanmasından görev ve yetkileri çerçevesinde sorumludurlar.

İdarelerin malî hizmetler birimi, iç kontrol sisteminin kurulması, standartlarının uygulanması ve geliştirilmesi konularında çalışmalar yapar ve ön malî kontrol faaliyetini yürütür.

Üst yöneticiler ve bütçe ile ödenek tahsis edilen harcama yetkilileri, her yıl, iş ve işlemlerinin amaçlara, iyi malî yönetim ilkelerine, kontrol düzenlemelerine ve mevzuata uygun bir şekilde gerçekleştirildiğini içeren iç kontrol güvence beyanını düzenler ve birim faaliyet raporları ile idare faaliyet raporlarına eklerler.⁵⁶

⁵⁶ Erkan Karaarslan, “5018 sayılı Kamu Mali Yönetim ve Kontrol Kanununa Göre Denetim,” Mali Hukuk Dergisi, sayı.121 (Ocak-Şubat 2006): s.19.

İç kontrol düzenlemeleri ve iç kontrol sisteminin işleyişi, yöneticilerin görüşü, kişi ve/veya idarelerin talep ve şikâyetleri ile iç ve dış denetim sonucunda düzenlenen raporlar dikkate alınarak yılda en az bir kez değerlendirmeye tâbi tutulur ve gerekli önlemler alınır.

İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esaslar'ın 11 inci maddesine göre, “Ön mali kontrol sonucunda uygun görüş verilir verilmemesi, danışma ve önleyici niteliği haiz olup, mali karar ve işlemlerin harcama yetkilisi tarafından uygulanmasında bağlayıcı değildir.

Mali karar ve işlemlerin ön mali kontrole tabi olması ve ön mali kontrol sonucunda uygun görüş verilmesi, harcama yetkilileri ve gerçekleştirme görevlilerinin sorumluluğunu ortadan kaldırmaz.” hükmü getirilmiştir. Bu ifade harcama yetkililerinin sorumluluğu konusunda Kanunda belirtilen sorumluluk anlayışını aşan bir ifadedir ve Kanuna aykırıdır.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu hükümlerine göre, harcama süreci harcama yetkililerinin **“hizmetin gerekçesi, yapılacak işin konusu ve tutarı, süresi, kullanılabilir ödeneği, gerçekleştirme usulü ile gerçekleştirmeyle görevli olanlara ilişkin bilgileri içeren”** harcama talimatını vermesiyle başlamaktadır. İhale onay belgesi ve onay belgesi de harcama talimatı niteliğindedir. 5018 sayılı Yasa hükümlerine göre harcama talimatını vererek harcama sürecini başlatan harcama yetkilileri,

1- Sadece harcama talimatlarının bütçe ilke ve esaslarına, kanun, tüzük ve yönetmelikler ile diğer mali mevzuata uygun olmasından, (harcama yetkililerinin, harcamanın yapılmasından ve mevzuata uygun olmamasından kaynaklanan herhangi bir sorumlulukları bulunmamaktadır.)

2- Ödeneklerin etkili, ekonomik ve verimli kullanılmasından, sorumludur.

Yasa hükümlerine göre harcama yetkilileri sadece verdikleri harcama talimatlarında yukarıda belirtilen hususları araştırmakla ve sağlamakla yükümlüdürler.

2. Ön Mali Kontrol

a) Tanımı ve Önemi

Ön malî kontrol görevi, idarelerin yönetim sorumluluğu çerçevesinde, harcama birimleri ve malî hizmetler birimi tarafından birlikte yerine getirilir. Malî hizmetler birimi tarafından yapılacak ön malî kontrol, “İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esaslar”da⁵⁷ belirtilen kontroller ile idarelerce yapılacak düzenlemeler çerçevesinde bu birim tarafından yapılması öngörülen kontrollerden meydana gelir.

⁵⁷ 31 Aralık 2005 tarih ve 26040 (3.Mükerrer) sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.

Gelir, gider, varlık ve yükümlülüklere ilişkin malî karar ve işlemler, harcama birimleri ve malî hizmetler birimi tarafından

- İdarenin bütçesine,
 - Bütçedeki tertibine (Tertip; Analitik Bütçe Sınıflandırmasına göre, kurumsal, fonksiyonel ve finansman tipi kodların bütün düzeyleri ve ekonomik sınıflandırmanın ilk iki düzeyinden oluşmaktadır.)
 - Kullanılabilir ödenek tutarına,
 - Ayrıntılı harcama veya finansman programlarına,
 - Merkezi yönetim bütçe kanununa,
 - Diğer malî mevzuat hükümlerine
- uygunluk yönlerinden kontrol edilir.

Ön malî kontrol sonucunda uygun görüş verilip verilmemesi, **danışma ve önleyici niteliği** haiz olup, malî karar ve işlemlerin harcama yetkilisi tarafından uygulanmasında **bağlayıcı değildir**. Bu açıdan tam anlamıyla bir mevzuata uygunluk denetimi değildir.

b) Ön Mali Kontrol Süreci

i- Mali hizmetler biriminde ön mali kontrol süreci Malî hizmetler biriminin ön malî kontrolüne tâbi malî karar ve işlemler, kontrol edilmek üzere malî hizmetler birimine gönderilir.
↓
Malî hizmetler birimince kontrol edilen işlemler hakkında görüş yazısı düzenlenir ve ilgili birime gönderilir.
↓
Ön malî kontrol sonucunda yazılı görüş düzenlenmesi halinde bu yazılı görüşler ayrıntılı, açık ve gerekçeli olmak zorundadır.
↓
Malî hizmetler biriminin görüş yazısı ilgili işlem dosyasında saklanır ve bir örneği de ödeme emri belgesine eklenir.
↓
Malî hizmetler biriminde yapılan kontrol sonucunda, malî karar ve işlemin uygun görülmesi halinde, dayanak belgenin üzerine “ Kontrol edilmiş ve uygun görülmüştür ” şerhi düşülür veya yazılı görüş düzenlenir.

Malî hizmetler biriminde ön malî kontrol yetkisi malî hizmetler birimi yöneticisine aittir. Kontrol sonucunda düzenlenen yazılı görüş ve kontrol şerhleri malî hizmetler birimi yöneticisi tarafından imzalanır. Malî hizmetler birimi yöneticisi, bu yetkisini sınırlarını açıkça belirtmek şartıyla yazılı olarak yardımcısına veya birimin **iç kontrol alt birim yöneticisine** (iç kontrol daire başkanı, şube müdürü, müdür veya şef) devredebilir. Malî hizmetler birimi yöneticisinin harcama yetkilisi olması durumunda ön malî kontrol görevi, iç kontrol alt birim yöneticisi tarafından yürütülür.

ii- Harcama birimlerinde ön mali kontrol süreci

Harcama birimlerinde süreç kontrolü yapılacaktır. Süreç kontrolünde, her bir işlem daha önceki işlemlerin kontrolünü içerecek şekilde tasarlanıp uygulanacaktır. **Malî işlemlerin yürütülmesinde görev alanlar, yapacakları işlemde önceki işlemleri de kontrol edecekler** ve doğal olarak bu işlemlerden de sorumlu olacaklardır.

Harcama birimlerinde de malî hizmetler biriminde olduğu gibi, yapılan kontrol sonucunda, malî karar ve işlemin uygun görülmesi halinde, dayanak belgenin üzerine ya “Kontrol edilmiş ve uygun görülmüştür” şerhi düşülecek ya da bir yazılı görüş düzenlenecektir. Malî karar ve işlemin uygun görülmemesi halinde ise nedenleri açıkça belirtilen bir görüş yazısı yazılarak kontrole tâbi karar ve işlem belgeleri eklenmek suretiyle ilgili birimine gönderilir.

iii- Ödeme emri belgesi düzenlenmesi

Harcama yetkilileri, yardımcıları veya hiyerarşik olarak kendisine en yakın üst kademe yöneticileri arasından bir veya daha fazla sayıda gerçekleştirme görevlisini ödeme emri belgesi düzenlemekle görevlendirecektir.

Ödeme emri belgesini düzenlemekle görevlendirilen gerçekleştirme görevlileri, ödeme emri belgesi ve eki belgeler üzerinde ön malî kontrol yapacaklardır. Bu gerçekleştirme görevlileri tarafından yapılan kontrol sonucunda, ödeme emri belgesi üzerine “**Kontrol edilmiş ve uygun görülmüştür**” şerhi düşülerek imzalanır.

Harcama birimlerinde ödeme emri belgesi ve eki belgeler üzerinde ön malî kontrol görevi, ödeme emri belgesi düzenlemekle görevlendirilen gerçekleştirme görevlisi tarafından yerine getirilir.

“İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Esas ve Usuller”in 12. maddesiyle getirilen yukarıdaki düzenleme 5018 sayılı Kanunda bulunmamaktadır. Kanunun ruhuna da aykırı olan bu düzenlemeyle harcama yetkililerine en yakın üst kademe yöneticisi olan ve ödeme emri belgesini düzenlemekle görevlendirilen gerçekleştirme görevlilerine kusursuz sorumluluk anlayışı getirilmektedir. 5018 sayılı Kanununa getirilen en önemli eleştiri saymanların yaptıkları ödemelerin mevzuata uygun olmasından sorumlu olmalarıdır. Bu kusursuz sorumluluk anlayışı kamu harcama sürecinin değiştirilmesinin en önemli gerekçelerinden birini oluşturmuştur. Tüm bu gerçekliğe rağmen, ödeme emri belgesini düzenleyen gerçekleştirme görevlisine tüm belgelerin doğruluğu ve mevzuata uygunluğuyla ilgili sorumluluk verilmesi son derece yanlıştır. Ödeme emri belgesini düzenleyen gerçekleştirme görevlisinin sadece belgeleri bir araya getirerek muhasebe birimine gönderme ile ilgili sorumlu tutulması başka da herhangi bir sorumluluğunun olmaması gerekmektedir. Esas ve Usuller bu yönde değiştirilmelidir.

c) Mali Hizmetler Biriminin Ön Mali Kontrolüne Tabi Mali Karar ve İşlemler

i- Kanun tasarılarının mali yükünün hesaplanması

“İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esaslar”a göre; Gelirlerin azalmasına veya giderlerin artmasına neden olacak ve **idareye yükümlülük getirecek** kanun tasarıları, malî yüklerinin hesaplanmasını sağlamak üzere malî hizmetler birimine gönderilecektir. Ancak, bu ifade anılan Usul ve Esaslarda son derece kötü düzenlenmiştir. Gelirlerin azalmasından ne kastedildiği açık değildir. Özellikle genel bütçeli idarelerin kendi öz gelirleri yoktur. Ayrıca idareye yükümlülük getiren bütün kanun tasarılarından bahsedilmektedir. Burada belirtilen yükümlülük nasıl bir yükümlülüktür. Her türlü yükümlülük şeklinde bir anlayış kabul edilmişse bu bütün kanun tasarılarının mali hizmetler birimine gelmesi anlamına gelir ki bu 5018 sayılı Kanunla, mali hizmetler birimiyle ve mali yük kavramıyla bağdaşmaz. Bu nedenle burada kastedilen mali yük olsa gerek. Son olarak kanun tasarılarının mali hizmetler birimine gelmesi mümkün değildir. Çünkü taslaklar Bakanlar Kurulu kararı olduğunda kanun tasarısı haline gelmektedir. Bu aşamadan sonra mali hizmetler biriminin, Bakanlar Kurulu kararını alan bir kanun tasarısı ile ilgili herhangi bir işlem tesis etmesi Anayasamız önünde kesinlikle kabul görmez. Bu nedenle bahsedilmeye çalışılan kanun tasarısı değil olsa olsa tasarı taslağıdır.

Kanun tasarı taslaklarının malî yükleri en az üç yıllık bir dönem için hesaplanarak, orta vadeli program ve orta vadeli malî plan çerçevesinde, idarenin stratejik planı, performans programı ve bütçesi üzerindeki etkileri açısından değerlendirilir. Sosyal güvenliğe yönelik kanun tasarılarında ise ilgili mali hizmetler birimince en az yirmi yıllık aktüeryal hesaplama yapılır.

ii- Taahhüt evrakı ve sözleşme tasarıları

İdarelerin, ihale kanunlarına tabi olsun veya olmasın, harcamayı gerektirecek taahhüt evrakı ve sözleşme tasarılarından tutarı, mal ve hizmet alımları için bir milyon Yeni Türk Lirasını, yapım işleri için ikimilyon Yeni Türk Lirasını aşanlar kontrole tabidir. Bu tutarlara katma değer vergisi dahil değildir.

02/07/1992 tarihli ve 3833 sayılı Kanunun 1’inci maddesi kapsamında olup, Bakanlar Kurulunca onaylanan yıllık programlarda yer verilen projelere ilişkin işler, uluslararası anlaşmalar ve Bakanlar Kurulu kararı gereğince yurt dışına gönderilen Türk Silahlı Kuvvetleri Birliklerinin ihtiyacı için mahallinden temin edilen her türlü mal ve hizmete ait taahhüt evrakı ve sözleşme tasarıları ile 2942 sayılı Kamulaştırma Kanunu kapsamında yapılan harcamalara ilişkin taahhüt evrakı tutarı ne olursa olsun kontrole tabi değildir.

Kontrole tabi taahhüt evrakı ve sözleşme tasarıları, bunlara ilişkin tüm bilgi ve belgeleri içerecek şekilde bir işlem dosyası olarak harcama yetkilisi tarafından mali hizmetler birimine gönderilir.

Taahhüt evrakı ve sözleşme tasarıları, en geç on işgünü içinde kontrol edilir. Yapılan kontrol sonucunda düzenlenen görüş yazısı, işlem dosyası ile birlikte ilgili harcama yetkilisine gönderilir.

iii- Ödenek gönderme belgeleri

Bütçe ödeneklerinin dağıtımını ödenek gönderme belgesiyle yapılır. Ödenek gönderme belgeleri harcama yetkilisi tarafından imzalandıktan sonra kontrol edilmek üzere mali hizmetler birimine gönderilir. Yılı merkezi yönetim bütçe kanununa veya bütçesine, bütçe tertibine, ayrıntılı harcama veya finansman programlarına, bütçe ödeneklerinin dağıtım ve kullanımına ilişkin usul ve esaslara uygunluğu yönünden kontrol edilen ve uygun bulunan ödenek gönderme belgeleri, en geç üç işgünü içinde sonuçlandırılır. Uygun görülmeyen ödenek gönderme belgeleri gerekçeli bir yazıyla harcama yetkilisine gönderilir.

iv- Ödenek aktarma işlemleri

Merkezi yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin Kanun ve merkezi yönetim bütçe kanunu uyarınca bütçeleri içinde yapacakları aktarmalar ile diğer idarelerin ilgili düzenlemeler çerçevesinde bütçeleri içinde yapacakları aktarmalar, harcama birimlerinin talebi üzerine mali hizmetler biriminin bütçe ve performans programı alt birimi tarafından hazırlanır ve üst yöneticinin onayına sunulmadan önce iç kontrol alt birimi tarafından kontrol edilir. Bu şekilde yapılacak aktarmalar ilgisine göre Kanun, yılı merkezi yönetim bütçe kanunu ve bütçe işlemlerine ilişkin düzenlemeler çerçevesinde kontrol edilerek en geç iki işgünü içinde sonuçlandırılır.⁵⁸

Mevzuatına aykırı bulunan aktarma talepleri, gerekçeli bir yazıyla harcama yetkilisine gönderilir.

v- Kadro dağılım cetvelleri

190 sayılı Genel Kadro ve Usulü Hakkında Kanun Hükmünde Kararnameye tabi idarelere ait kadro dağılım cetvelleri, anılan Kanun Hükmünde Kararname ve Kadro İhdas, Serbest Bırakma ve Kadro Değişikliği ile Kadroların Kullanım Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik hükümleri çerçevesinde, Bakanlık ve Devlet Personel Başkanlığı ile uygunluk sağlandıktan sonra kontrole tabidir.

⁵⁸ Erkan Karaarslan, “5018 sayılı Kamu Mali Yönetim ve Kontrol Kanununa Göre Ön Mali Kontrol,” Mali Yönetim ve Denetim Dergisi, sayı..37(Mart-Nisan 2006): s.38.

78 sayılı Yükseköğretim Kurumları Öğretim Elemanlarının Kadroları Hakkında Kanun Hükmünde Kararnameye tabi idarelere ait kadro dağılım cetvelleri ise Yükseköğretim Kurulunun onayını müteakip kontrole tabidir.

Kadro dağılım cetvelleri en geç beş işgünü içinde kontrol edilir. İlgililerine yapılacak ödemeler bu onaylı kadro dağılım cetvellerine göre yapılır. Bu cetvellerde yapılacak değişiklikler de aynı şekilde kontrol edilir.

190 sayılı Kanun Hükmünde Kararnameye tabi olmayan idarelerde de kadro ihdas ve değişiklikleri aynı süre içinde kontrol edilir.

Türk Silahlı Kuvvetleri personelinin kadroları ile millî güvenlik sebebiyle gizli kalması gereken kadrolar hakkında bu madde hükümleri uygulanmaz.

vi- Seyahat kartı listeleri

6245 sayılı Harcırah Kanununun 48'inci maddesi uyarınca İçişleri, Maliye ve Ulaştırma Bakanlıkları tarafından müştereken belirlenen esaslar çerçevesinde, seyahat kartı verilecek personel listesi, birimlerin teklifleri değerlendirilerek mali hizmetler birimi tarafından kontrol edilir. Buna ilişkin talepler yukarıda belirtilen esaslar ile Bakanlık tarafından yapılan düzenlemelere uygunluk ve bütçe ödeneğinin yeterliliği yönünden en geç üç işgünü içinde kontrol edilir. Uygun görülmeyen talepler gerekçeli bir yazıyla ilgili birime gönderilir.

vii- Seyyar görev tazminatı cetvelleri

İdarelerin teşkilat yapıları ve ihtiyaçlarına göre her birim, bölge, il ve ilçe için ayrı ayrı hazırlanan seyyar görev dağılım listeleri malî hizmetler birimi tarafından kontrol edilir. Bu dağılım listeleri 6245 sayılı Harcırah Kanunu, bu Kanuna dayanılarak yapılan düzenlemeler, yılı bütçesine bu amaçla konulan ödenekler ve Maliye Bakanlığı tarafından vize edilen cetvellere uygunluk açısından en geç üç işgünü içinde kontrol edilir. Uygun görülmeyen talepler gerekçeli bir yazıyla ilgili birime gönderilir. Söz konusu Usul ve Esaslarda mali hizmetler birimine birçok vize yapma yetkisi verilmektedir.

Bu vizelerin yapılmasına gerek var mıdır? Gerek varsa dahi bunları mali hizmetler biriminin mi yapması gerekir?

Ayrıca bazı işlemlerde vize yapılması günümüz gelişmelerinin aksine gereksiz bir kırtasiye ve bürokrasi doğmasına neden olacaktır. Örneğin, bu maddede düzenlenen seyyar görev tazminatı cetvellerinin vizesine bakılacak olursa; seyyar görev tazminatı cetvelleri, 6245 sayılı Harcırah Kanunun 49 uncu maddesi uyarınca Maliye Bakanlığı tarafından idare bazında adam/gün esasına göre en geç on iş günü içinde vize edilmektedir. Bu cetvellerin yeniden mali hizmetler birimince, 6245 sayılı Harcırah Kanunu ve bu Kanuna dayanılarak yapılan düzenlemeler, yılı bütçesine bu amaçla konulan ödenekler ve Bakanlık tarafından vize edilen cetvellere uygunluk açısından incelenmesi ne kadar doğrudur?

Burada, seyyar görev tazminatı cetvelleri ile ödenecek tazminatların tutarının, iş ve çalışma özellikleri uygun görülenlere fiilen gezici görev yaptıkları günler için almakta oldukları aylık/kadro derecelerine göre müstehak oldukları yurtiçi gündeliklerinin üçte biri de olduğunu da belirtmekte yarar vardır.

Vize işlemleri ile ilgili şu sorulara cevap aranmalıdır.

Bir taraftan çok büyük harcamalar mali hizmetler biriminin mali kontrolünün dışına çıkarılırken diğer yandan 10, 15 YTL tutarındaki seyyar görev tazminatı gibi çok özel koşullarda ödenen cüzi tutarların mali hizmetler biriminin vizesine tabi tutmanın iktisadi bir açıklaması var mıdır?

Kontrol ve vize işlemi kırtasiyeciliği arttırıp zaman kaybettirmeyecek midir?

Kontrol ve vize işlemi eğer kırtasiyeciliği arttırıp zaman kaybettirirse, harcama yetkililerini performanslarından dolayı sorumlu tutmak mümkün olabilecek midir? Ödenek ve taahhüt evrakları vize için mali kontrol birimlerine gelmekte ancak muhasebe birimlerine gelmemektedir. Bu durumda taahhüt kayıtları ve taahhüt muhasebesi nasıl tutulabilecektir. Taahhüt muhasebesi ile nakit ve ödenek dağıtımı ile sağlıklı bütçe yapılmasına sağlanacak katkıdan vaz mı geçilecektir?

İşlemlerin vize edilmesine yönelik süreler içerisinde bugün de vize işlemlerinin yapılmadığı görülmektedir. Peki ısrarla bu süreler içerisinde vize yapılmazsa vizenin yapılmış sayılacağı ya da yapılmamasına yönelik yaptırımlar mevzuatlarda neden yer almamaktadır?

viii- Geçici işçi pozisyonları

Yılı merkezi yönetim bütçe kanununda belirlenen yetki çerçevesinde, genel bütçe kapsamındaki idareler, özel bütçeli idareler ile sosyal güvenlik kurumlarında çalıştırılacak geçici işçi pozisyon (adam/ay) sayılarının aylar ve birimler itibarıyla dağılımı kontrole tabidir.

Norm kadro uygulamasına geçilmemiş mahalli idarelerde çalıştırılacak geçici işçi pozisyon (adam/ay) sayılarının aylar itibarıyla dağılımının İçişleri Bakanlığı tarafından vizesini müteakip, idarelerin çalıştıracakları geçici işçilerin birimlere dağılımını gösteren cetveller kontrole tabidir.

Geçici işçi pozisyonları, mali hizmetler birimince en geç beş işgünü içinde kontrol edilir. Kontrol sonucunda uygun görülmeyen cetveller gerekçeli bir yazıyla ilgili birime gönderilir.

ix- Yan ödeme cetvelleri

657 sayılı Devlet Memurları Kanunu ile bu Kanunun ek geçici 9'uncu maddesi kapsamına giren idarelerde istihdam edilen Devlet memurlarından, hangi işi yapanlara ve hangi görevde bulunanlara zam ve tazminat ödeneceği, ödenecek zam ve tazminat miktarları ile ödeme usul ve esaslarına ilişkin olarak anılan Kanunun 152'nci maddesine dayanılarak yürürlüğe konulan Bakanlar Kurulu kararı uyarınca, zam ve tazminat ödemesi yapılacak personelin kadro veya görev unvanları, sınıfları, dereceleri, sayıları ve hizmet yerleri ile bunlara uygun olarak ödenecek zam ve tazminatın miktarlarını gösteren ve serbest kadro üzerinden hazırlanan cetvel ile bunların birimler itibarıyla dağılımını gösteren listeler mali hizmetler birimi tarafından kontrol edilir. Kontrol işlemi ve süreci ile cetvellerin üst yönetici tarafından onaylanması hususu anılan Bakanlar Kurulu kararında belirlenen usul ve esaslar çerçevesinde yürütülür.

x- Sözleşmeli personel sayı ve sözleşmeleri

Bakanlık tarafından yıllık olarak her bir idare bazında vize edilen cetvellere ve tip sözleşmeye uygun olarak çalıştırılacak personelle yapılacak sözleşmeler ile ilgili mevzuatı gereğince Bakanlık vizesi alınmaksızın çalıştırılabilecek sözleşmeli personelle yapılacak sözleşmeler kontrole tabidir. Bu sözleşmeler, Bakanlık tarafından vize edilen cetvellere ve tip sözleşmeye, ilgili kanunlarına, diğer mevzuatına ve bütçelerinde öngörülen düzenlemelere uygunluk yönünden incelenir ve en geç beş işgünü içinde sonuçlandırılır. Uygun görülmeyen sözleşmeler gerekçeli bir yazıyla ilgili birime gönderilir.

xi- Yurt dışı kira katkısı

657 sayılı Devlet Memurları Kanunu ile 926 sayılı Türk Silahlı Kuvvetleri Personel Kanununa tabi olup, yurt dışı kadrolara sürekli görevle atanan personele yapılacak yurt dışı kira katkısı ödemelerine ilişkin belgeleri içeren işlem dosyası, birimlerince hazırlanır ve kontrol edilmek üzere mali hizmetler birimine gönderilir. Yurt dışı kira katkısına ilişkin talepler yılı merkezi yönetim bütçe kanunu uyarınca, Bakanlıkça belirlenen usul ve esaslara uygunluk yönünden incelenir ve uygun bulunan talepler hakkında en geç üç işgünü içinde uygun görüş verilir. Uygun görülmeyen talepler gerekçeli bir yazıyla ilgili birime gönderilir.

d) Yasaklar

1- Harcama yetkilisi ile muhasebe yetkilisi görevi aynı kişide birleşemez.

2- Malî hizmetler biriminde ön malî kontrol görevini yürütenler,

Onay belgesi ve ekleri ile şartname ve sözleşme tasarılarının hazırlanması,
Malî karar ve işlemlerin belgelendirilmesi,

Mal ve hizmetlerin teslim alınması gibi,

Malî karar ve işlemlerin hazırlanması ve uygulanması aşamalarında görevlendirilemezler.

3- Malî hizmetler biriminde ön malî kontrol görevini yürütenler, ihale komisyonu ile muayene ve kabul komisyonunda başkan ve üye olamazlar.

B- İç Denetim

1. Tanımı ve Önemi

Ülkemizde, kamu yönetiminde iç denetim kavramına ilk olarak 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununda yer verilmiştir. Bu bağlamda iç denetçilik mesleği, İç Denetçiler Enstitüsünün Haziran 1999'da dünya çapındaki üyelerinin de katılımıyla yaptığı iç denetim tanımına uygun olarak 5018 sayılı Kanunun 63. maddesinde yerini almıştır. Kanunun ilgili maddesinde iç denetim;

“Kamu idaresinin çalışmalarına değer katmak ve geliştirmek için kaynakların ekonomiklik, etkililik ve verimlilik esaslarına göre yönetilip yönetilmediğini değerlendirmek ve rehberlik yapmak amacıyla yapılan bağımsız ve nesnel güvence sağlayan danışmanlık faaliyeti” olarak tanımlanarak; bu faaliyetlerin, idarelerin yönetim ve kontrol yapıları ile mali işlemlerinin risk yönetimi, yönetim ve kontrol süreçlerinin etkinliğini değerlendirmek ve geliştirmek yönünde sistematik, sürekli ve disiplinli bir yaklaşımla ve genel kabul görmüş standartlara uygun olarak gerçekleştirileceği belirtilmiş ve iç denetimin, iç denetçiler tarafından yapılacağı hüküm altına alınmıştır.

2. İç Denetim Türleri

İç denetim beş temel faaliyet alanını kapsar. Bu faaliyetler uygunluk denetimi, performans denetimi, mali denetim, bilgi teknolojisi denetimi ve sistem denetimidir.

a) Uygunluk Denetimi

Kamu idarelerinin faaliyet ve işlemlerinin kanun, tüzük, yönetmelik ve diğer mevzuata uygunluğunun incelenmesi sürecidir. Bu denetim türünde belirlenmiş kriterler farklı kaynaklar tarafından oluşturulur. Uygunluk denetimi, Türkiye’de halen yoğun olarak yapılmaktadır. Bu denetim uygulamada, iç denetçiler ve dış denetçiler ile müfettişler, kontrolörler vb. tarafından yürütülür. Bu tür denetimin kıdemsiz denetçiler tarafından da başarılı bir şekilde yerine getirilmesi mümkündür.

b) Performans Denetimi

Yönetimin bütün kademelerinde gerçekleştirilen faaliyet ve işlemlerin planlanması, uygulanması ve kontrolü aşamalarındaki etkililiğin, ekonomikliğin ve verimliliğin değerlendirilmesi sürecidir. Bu değerlendirme yapılırken, riske dayalı

maliyet unsuru ile kaynakların etkin ve etkili şekilde kullanımı göz önünde bulundurulmalıdır.

c) Mali Denetim

Gelir, gider, varlık ve yükümlülüklerle ilişkin hesap ve işlemlerin doğruluğunun; mali sistem ve tabloların güvenilirliğinin değerlendirilmesi sürecidir. Türk denetim sisteminde yapılmakta olan bir denetim sürecidir. Yapılan denetimde çok sayıda işlemsel kusur tespit edilirse kayıtların doğruluğu, mevzuata uygunluğu ve düzenliliği üzerine daha fazla hesap denetimi yapılması gerekli olabilecektir.

d) Bilgi Teknolojileri Denetimi

Denetlenen birimin elektronik bilgi sistemlerinin güvenilirliğinin ve sürekliliğinin değerlendirilmesi sürecidir. Bu denetim türü ayrıca denetlenenin bilgi sisteminde depolanan veri ve bilgilerin yeterliliğini ve doğruluğunu değerlendirmek için kullanılır. Bilgi sisteminin güvenliği, depolanmış bilgilerin yanlış kullanılmasının, zarara uğratılmasının ya da yok edilmesinin önlenme derecesi olarak belirtilebilir. Türkiye’de kurumların elektronik bilgi sistemlerine geçişleriyle birlikte önemli olacak bir denetim süreci olduğu ve bu denetimin özellikle performans denetimi ile birlikte yapılmasının faydalı olacağı görülmektedir.

e) Sistem Denetimi

Denetlenen birimin yönetim ve kontrol sistemlerinin; organizasyon yapısına katkı sağlayıcı bir yaklaşımla analiz edilmesi, eksikliklerinin tespit edilmesi, kalite ve uygunluğunun araştırılması, kaynakların ve uygulanan yöntemlerin yeterliliğinin ölçülmesi suretiyle değerlendirilmesidir. Bu denetim ile denetlenen birimin mali yönetim usullerinin eksikliklerini tespit etmesi ve gidermesi değerlendirilir. Sistem denetimi ayrıca mali işlemlerin ekonomiklik, etkinlik ve verimliliklerinin yanı sıra genel bağlayıcı hukuki düzenlemeler ve iç yönergelerle uyumunu inceler.

İç denetim anlayışında yukarıda belirtilen denetim süreçlerini yerine getirecek iç denetçinin, değerlendirmeye tabi tutacağı ve inceleyeceği iç yönetim ve kontrol faaliyetinin içerisinde yer almaması gereklidir. Buna karşın, hazırlanan bir faaliyet ya da programa ilişkin sistem ve prosedürler temelinde bir ‘ön denetim’ faaliyeti yürütebilmesi ya da fikir beyan etmesi iç denetçiden beklenenecektir. Ancak iç denetim, asla sürekli iç kontrol faaliyetinin bir parçası haline gelmemelidir. İç denetimin iç kontrol faaliyeti ile iç içe olmaması iç denetimin güvenilirliği açısından önemlidir. Bu sayede idare, taşıdığı iç kontrol sorumluluğunun farkında olabilecek ve etkin bir iç kontrol faaliyeti oluşturma ve sürdürme konusunda gerekli girişimlerde bulunabilecektir.

3- İç Denetçinin Görevleri ve İç Denetim Faaliyet Alanı

Türkiye’de iç denetim, 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ile Türk mali denetim sisteminde yerini almıştır. Türkiye’de şu anda iç denetçilik mesleği

başlangıç aşamasındadır. İç denetim sisteminin başarısının, mevcut denetim birimlerinin desteğini almasıyla mümkün olacağı görünmektedir.⁵⁹

İç denetim faaliyetinin diğer denetim faaliyetlerinden en büyük farkı, sağladığı güvence ve danışmanlık faaliyetlerini bir arada yürütmesidir. İç denetim, yönetimin bir parçası olduğu halde, fonksiyonel anlamda bağımsızlığa sahip bir mekanizma olarak faaliyette bulunmasıyla kurum ve kuruluşlarda yönetsel hesap verebilirliğin yerleşmesine katkı sağlamaktadır. Ayrıca iç denetim, bireysel işlemleri incelemek yerine sistem odaklı bir denetim faaliyetine dayanmakta ve program sonuçlarının kalitesi üzerine odaklanmaktadır.

İç denetçinin görevleri aşağıdaki yedi maddede belirtilmiştir:

- a) Nesnel risk analizlerine dayanarak kamu idarelerinin yönetim ve kontrol yapılarını değerlendirmek.
- b) Kaynakların etkili, ekonomik ve verimli kullanılması bakımından incelemeler yapmak ve önerilerde bulunmak.
- c) Harcama sonrasında yasal uygunluk denetimi yapmak.
- d) İdarenin harcamalarının, mali işlemlere ilişkin karar ve tasarruflarının, amaç ve politikalara, kalkınma planına, programlara, stratejik planlara ve performans programlarına uygunluğunu izlemek ve değerlendirmek.
- e) Mali yönetim ve kontrol süreçlerinin sistem denetimini yapmak ve bu konularda önerilerde bulunmak.
- f) Denetim sonuçları çerçevesinde iyileştirmelere yönelik önerilerde bulunmak.
- g) Denetim sırasında veya denetim sonuçlarına göre soruşturma açılmasını gerektirecek bir duruma rastlandığında, ilgili idarenin en üst amirine bildirmek.

İç denetçi bu görevlerini, İç Denetim Koordinasyon Kurulu tarafından belirlenen ve uluslararası kabul görmüş kontrol ve denetim standartlarına uygun şekilde yerine getirir. İç denetçi görevinde bağımsızdır ve iç denetçiye asli görevi dışında hiçbir görev verilemez ve yaptırılamaz.

İç denetçiler, raporlarını doğrudan üst yöneticiye sunar. Bu raporlar üst yönetici tarafından değerlendirilmek suretiyle gereği için ilgili birimler ile mali hizmetler birimine verilir. İç denetim raporları ile bunlar üzerine yapılan işlemler, üst yönetici tarafından en geç iki ay içinde İç Denetim Koordinasyon Kuruluna gönderilir.

İç denetimin faaliyet alanları

- a) Kamu idaresinin iç kontrol sisteminin yeterliliği ve etkinliğinin incelenmesi ve değerlendirilmesi,
- b) Kamu idaresinin yönetim yapısı ve işlem süreçlerinin değerlendirilmesi,
- c) Risk yönetimi için öneriler geliştirilmesi ile risk değerlendirme ve risk yönetim metodlarının uygulama ve etkinliğinin incelenmesi,

⁵⁹ Zeki Balta, “İç Denetçilik Mesleği,” Mali Kılavuz Dergisi, no.31 (Ocak – Mart 2006): s.55.

- d) Kaynakların etkili, ekonomik ve verimli kullanılmasını sağlama amaçlı performans değerlendirmelerinin yapılması ve idarelere önerilerde bulunulması,
 - e) İdarenin faaliyet ve işlemlerinin mevzuata, belirlenen hedef ve politikalara uygunluğunun denetlenmesi,
 - f) Muhasebe kayıtları ile mali tabloların doğruluğu ve güvenilirliğinin incelenmesi,
 - g) Üretilen bilgiler ile kamuoyuna açıklanan her türlü rapor, istatistik ve mali tabloların doğruluğu, güvenilirliği ve zamanındalığının sınanması,
 - h) Elektronik bilgi sistemi ve e-Devlet hizmetlerinin yönetim ve sistem güvenilirliğinin gözden geçirilmesi
- şeklinde belirlenmiştir.

C- Dış Denetim

Sayıştay tarafından yapılacak harcama sonrası dış denetimin amacı, genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin hesap verme sorumluluğu çerçevesinde, yönetimin mali faaliyet, karar ve işlemlerinin; kanunlara, kurumsal amaç, hedef ve planlara uygunluk yönünden incelenmesi ve sonuçlarının Türkiye Büyük Millet Meclisine raporlanmasıdır. Dış denetim, genel kabul görmüş uluslararası denetim standartları dikkate alınarak;

a) Kamu idaresi hesapları ve bunlara ilişkin belgeler esas alınarak, mali tabloların güvenilirliği ve doğruluğuna ilişkin mali denetimi ile kamu idarelerinin gelir, gider ve mallarına ilişkin mali işlemlerin kanunlara ve diğer hukuki düzenlemelere uygun olup olmadığının tespiti,

b) Kamu kaynaklarının etkili, ekonomik ve verimli olarak kullanılıp kullanılmadığının belirlenmesi, faaliyet sonuçlarının ölçülmesi ve performans bakımından değerlendirilmesi,

suretiyle gerçekleştirilir.

Dış denetim sırasında, kamu idarelerinin iç denetçileri tarafından düzenlenen raporlar, talep edilmesi halinde Sayıştay denetçilerinin bilgisine sunulur.

Denetimler sonucunda; ikinci fıkranın (a) ve (b) bentlerinde belirtilen hususlarda düzenlenen raporlar, idareler itibarıyla konsolide edilir ve bir örneği ilgili kamu idaresine verilerek üst yönetici tarafından cevaplandırılır. Sayıştay, denetim raporları ve bunlara verilen cevapları dikkate alarak düzenleyeceği dış denetim genel değerlendirme raporunu Türkiye Büyük Millet Meclisine sunar.

Sayıştay tarafından hesapların hükme bağlanması; genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin gelir, gider ve mal hesapları ile bu hesaplarla ilgili işlemlerinin yasal düzenlemelere uygun olup olmadığına karar verilmesidir.

Kanunda dış denetim bakımından yapılan düzenlemelerle; Sayıştay denetiminin kapsamı genişletilmekte, genel yönetim kapsamındaki tüm kamu idarelerinin harcama sonrası dış denetiminin Sayıştay tarafından gerçekleştirilmesi sağlanmaktadır.

D- Kesin Hesap Kanunu ve Parlamento Denetimi

5018 sayılı Kanunun “Faaliyet Raporları ve Kesin Hesap” başlıklı altıncı bölümünde TBMM’nin kamu harcamaları üzerinde iki şekilde denetim yapacağı belirtilmektedir:

1- Faaliyet raporları üzerinde yapılacak denetimler

2- Kesin hesap kanun tasarıları üzerinde yapılacak denetimler

Kesin hesap kanununu düzenleyen 5018 sayılı Kanunun 42’nci maddesinde TBMM’nin merkezi idare bütçe kanununun uygulama sonuçlarını onama yetkisini kesin hesap kanunu ile kullanacağı belirtilmektedir.

Aynı maddenin ikinci fıkrasında; kesin hesap kanunu tasarısının, muhasebe kayıtları dikkate alınarak, merkezî yönetim bütçe kanununun şekline uygun olarak Maliye Bakanlığınca hazırlanacağı ve bu tasarının, bir yıllık uygulama sonuçlarını karşılaştırmalı olarak gösteren değerlendirmeleri içeren gerekçesiyle birlikte izleyen mali yılın Haziran ayı sonuna kadar Bakanlar Kurulunca Türkiye Büyük Millet Meclisine sunulacağı ve bir örneğinin de Sayıştay’a gönderileceği hükümleri yer almaktadır.

Kanunun bu maddesi hükümlerine göre, Kesin hesap kanun tasarısının ekinde;

- a) Genel mizan,
 - b) Bütçe gelirleri kesin hesap cetveli ve açıklaması,
 - c) Bütçe giderleri kesin hesap cetvelleri ve açıklaması,
 - d) Bütçe gelir ve giderlerinin iller ve idareler itibarıyla dağılımı,
 - e) Devlet borçları ve Hazine garantilerine ilişkin cetveller,
 - f) Yılı içerisinde silinen kamu alacakları cetveli,
 - g) Maliye Bakanlığı tarafından gerekli görülen diğer belgeler,
- yer alır.

Aynı maddenin dördüncü fıkrasına göre; idarelerin faaliyet raporları, genel faaliyet raporu, dış denetim genel değerlendirme raporu ve kesin hesap kanunu tasarısı ile merkezî yönetim bütçe kanunu tasarısı birlikte görüşülür. Ancak, bu raporlar ile genel uygunluk bildirimini Türkiye Büyük Millet Meclisi komisyonlarında öncelikle görüşülür.

Kanunun kesin hesap ile ilgili bu hükümlerinin değerlendirilmesi sonucunda Kanun ile kesin hesap kanunu açısından şu yeni hükümler getirilmektedir:

1- Kesin hesap kanununun kapsamı genişletilmektedir. Merkezi yönetim bütçe kanunu olarak tanımlanan ve Kanunun 3’üncü maddesinde Kanuna ekli (I), (II) ve (III)

sayılı cetvellerde gösterilen kamu idarelerinin bütçeleri kesin hesap kanununa dahil edilecektir. Yani genel bütçeli idarelere ilave olarak özel bütçeli idareler ile üst kurullar da kesin hesap kanununun ve dolayısıyla parlamentonun denetim kapsamına alınmaktadır.

2- İdarelerin performans göstergelerini de içeren faaliyet raporları kesin hesap kanunu görüşmelerinde Plan ve Bütçe Komisyonuna yardımcı olacaktır.

3- 1050 sayılı Kanununun 101'inci maddesinde ilgili mali yılın bitiminden itibaren en geç yedi ay olarak kesin hesap kanun tasarısının Bakanlar Kurulunca TBMM'ye sunulma süresi 1 ay geriye alınarak (en geç Haziran ayı sonuna kadar) parlamentoya hesapların incelenmesi bakımından daha fazla süre verilmektedir.

4- Kesin hesap kanunu tasarısına mevcut duruma ilave olarak;

a) Devlet borçları ve Hazine garantilerine ilişkin cetveller,

b) Yılı içerisinde silinen kamu alacakları cetveli, c) Maliye Bakanlığı tarafından gerekli görülen diğer belgeler eklenecek ve kesin hesap kanunu tasarısında karşılaştırmalı değerlendirmelere yer verilecektir.

5- Kanunun Sayıştay tarafından hazırlanacak olan genel uygunluk bildirimi konusunda getirilen yenilik, mevcut durumdan farklı olarak söz konusu bildirimin dış denetim raporları, idari faaliyet raporları ve genel faaliyet raporlarının dikkate alınarak hazırlanacağını hükmedilmiş olmasıdır.

IV. DÜNYA BANKASINDAN SAĞLANAN PROJE KREDİLERİNİN DENETİMİ⁶⁰

A- Tanımı ve Önemi

Bilindiği gibi, Türk kamu mali yönetim sisteminde kamu harcamalarının idari denetimi Sayıştay, Maliye Bakanlığı ve kamu kurum ve kuruluşlarının teftiş ve denetim birimleri tarafından yapılmaktadır. Dünya Bankasınca finanse edilen yatırım projelerinin denetiminde kreditör kuruluş olan Banka, farklı bir denetim mekanizması işletilmesini ön koşul olarak öne sürmekte ve ikraz anlaşmalarına bu yönde hükümler koymaktadır. Banka'nın finanse ettiği projeler kapsamında yapılan harcamaların denetimi için iç hukuk normlarında yer alan düzenlemelerden farklı bir denetim mekanizması öngörmesi ve bu amaçla ikraz anlaşmalarına konulan hükümlerle denetim usulünü ve denetimi yapacak birimi belirlemesi çeşitli sorunlara yol açmakta ve bu ön koşul Dünya Bankası proje kredilerinin olumsuz yönlerinden birisi olarak nitelendirilmektedir.

⁶⁰ Ekrem Candan, "Dünya Bankasından Sağlanan Proje Kredilerinin Denetimi, Uygulamada Karşılaşılan Sorunlar ve Denetim Sistemine İlişkin Eleştiriler," Mali Kılavuz Dergisi, Sayı.28 (Nisan – Haziran 2005): s.155.

Tapu ve Kadastro Genel Müdürlüğü de çeşitli projelerinde (TAKBİS, İhaleli Kadastro, Hizmet Binası Yapımı) dış kaynaklı kredi kullanmaktadır.

B- Dünya Bankası'nın Öngördüğü Denetim Sistemi

Kreditörlerin kredi kullanım koşullarını tek yanlı olarak belirlemeleri ve projelerin uygulanması aşamasında çeşitli şekillerde müdahil olmaları gibi nedenlerle proje kredileri bağlı kredi niteliği taşımaktadır. Dünya Bankası da diğer kreditörler gibi finansman sağladığı projelere yönelik olarak projenin hazırlanmasından uygulanmasına, kredinin kullanımına ve satın almaların yürütülmesi ve projeyi yürütecek personelin seçimine kadar hemen hemen her aşamaya müdahale etmekte ve uygulanacak prosedürleri belirlemektedir. Banka, kredi sağladığı projeler kapsamında yapılan harcama ve yürütülen işlemlerin denetimine ilişkin olarak da çeşitli koşullar öngörmekte ve kredi sağlanması ve kullanımı bu koşula (diğer koşullarla birlikte) bağlı tutulmaktadır. Bu amaçla kredi anlaşmalarına denetime ilişkin hükümler konulmaktadır.

1. Kredi Anlaşmalarında Yer Alan Denetime İlişkin Hükümler

Kredinin kullanımına ilişkin esaslar ve tarafların uyması gerekli düzenlemeler kredi anlaşması ile belirlenmekte ve projenin yürütülmesi ve kredinin kullanımı kredi anlaşmasında yer alan hükümler çerçevesinde yapılmaktadır. Kredi anlaşmalarında yer alan önemli düzenlemelerden bir tanesi de denetime ilişkin hükümlerdir. Dünya Bankası her kredi anlaşmasında projenin denetiminin nasıl yürütüleceğini kredi anlaşması ile belirlemektedir. Kredi anlaşmalarının denetime ilişkin hükümleri küçük bazı farklılıklar dışında genelde aynıdır. Aşağıda kredi anlaşmalarının “Mali Hükümler” başlıklı bölümlerinde yer alan hükümlere yer verilmektedir. Sınırlı bazı değişiklikler dışında kredi anlaşmalarında genellikle aşağıdaki hükme benzer düzenlemeler yer almaktadır.

“(a) Borçlu, projenin tamamının ya da her hangi bir kısmının uygulanmasından sorumlu olan dairelerinin ya da kuruluşlarının proje ile ilgili işlemlerini, kaynaklarını ve harcamalarını yansıtmak için yeterli kayıtları ve hesapları sağlıklı muhasebe usullerine uygun olarak tutacak ya da tutulmasını sağlayacaktır.

(b) Borçlu:

i) Bu bölümün (a) paragrafında belirtilen hesaplar ile Özel Hesabın her mali yıl için, düzenli olarak uygulanan ilgili denetim esaslarına uygun olarak, Banka tarafından kabul edilebilir bağımsız murakıplarına denettirecektir.

ii) Banka tarafından istenilen ayrıntılarda ve kapsamda sözü edilen murakıplar tarafından hazırlanan Denetim Raporu’nun tasdikli bir kopyasını her yılın sonunu müteakip en geç altı ay içinde hazır olur olmaz Banka’ya verecektir.

iii) Banka’nın zaman zaman makul olarak talep edeceği sözü edilen raporları, hesapları ve denetleme sonuçları ile ilgili diğer bilgileri Banka’ya verecektir.

(c) Harcama tabloları esasına dayalı olarak İkraz Hesabından yapılan çekimlere ait olan her türlü harcamalar için,

i) Bu bölümün (a) paragrafına uygun olarak bu gibi harcamaları gösteren kayıt ve harcamaları tutacak ya da tutulmasını sağlayacaktır.

ii) İkraz Hesabından yapılan son çekimin yapıldığı mali yıla ait murakıp raporlarını Banka'nın almasından sonra en az bir yıl süreyle harcamaları gösteren bütün kayıtları (mukaveleler, teklifler, faturalar, makbuzlar, fişler ve diğer dokümanlar) muhafaza edecektir.

iii) Banka'nın temsilcilerinin bu kayıtları incelemesine imkan verilecektir; ve

iv) Bu bölümün (b) paragrafında zikredilen yıllık denetlemenin harcamalarla ilgili hesap ve kayıtları içermesi ve hazırlanan raporun ayrı hesaplar için, sözü edilen denetçiler tarafından bu gibi masraflar için çekilen İkraz Hasılasının çekilme amacına uygun kullanılıp kullanılmadığı hakkında ayrı görüşleri kapsamasını sağlayacaktır.”⁶¹

İkraz anlaşmalarında yer alan söz konusu hükümlerle;

-Projenin uygulanmasından sorumlu olan birimlerce proje ile ilgili işlemleri, kaynakları ve harcamaları yansıtacak kayıtların sağlıklı muhasebe usullerine göre tutulması,

-Projeye ait hesaplar ile Özel Hesabın her mali yıl için belirlenen denetim esaslarına uygun olarak denetlettirilmesi,

-Denetimi borçlunun yapması, istisnai bazı uygulamalar dışında denetim maliyetinin borçlu tarafından karşılanması,

-Denetimin Banka tarafından kabul edilebilir murakıplar/denetçiler tarafından yapılması,

-Denetimin Banka'nın belirlediği esas ve usullere göre yürütülmesi ve raporlamanın bu esaslara uygun olarak yapılması,

-Banka tarafından kabul edilecek denetçiler ve Banka tarafından istenen ayrıntılarda düzenlenmiş denetim raporlarının belirtilen sürülerde Banka'ya verilmesi,

-İkraz Hesabından yapılan harcamalar ile ilgili olarak; harcamalara ilişkin kayıt ve hesapların tutulması, harcamalara ilişkin kanıtlayıcı belgelerin belirtilen süre içinde muhafaza edilmesi,

-Söz konusu kayıtların Banka temsilcilerine incelettirilmesine imkan verilmesi,

-Yıllık denetlemenin harcamalarla ilgili hesap ve kayıtları içermesi, denetim raporlarının kredi çekişlerinin çekilme amacına uygun olarak kullanılıp kullanılmadığını ayrı hesaplar için içermesi,

istenmektedir.

Kredi anlaşmalarında yer alan denetime ilişkin söz konusu hükümler incelendiğinde gerçekleştirilecek denetimin temel özellikleri aşağıdaki şekilde ifade edilebilir: Denetimi borçlu ülke yaptıracaktır. Denetim harcamaları hiçbir şekilde Banka tarafından finanse edilmediği gibi genel kural olarak, Banka kredisinden de karşılanmamaktadır. Bununla birlikte denetim hizmetinin maliyeti göz önünde

⁶¹ Türkiye Cumhuriyeti İle Uluslararası İmar ve Kalkınma Bankası Arasında Akdedilen Sağlık Projesi İkraz Anlaşması, İkraz No: 3057 TU, Madde IV. Söz konusu İkraz Anlaşması 7 Ekim 1990 tarih ve 20658 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanmıştır.

bulundurularak, belli bir meblağın proje maliyetine dahil edildiği ve Banka kredisinden karşılandığı ender durumlar da söz konusu olabilmektedir.⁶²

Denetim, Banka tarafından kabul edilebilir bağımsız denetçiler tarafından yerine getirilecektir. Esasında denetçinin atanması, borçlu ülkenin sorumluluğunda olan bir görev olmasına karşın, denetçinin denetime başlayabilmesi denetçinin yeterliliğinin Dünya Bankası'na değerlendirilmesi ve onay verilmesi ile mümkündür. Banka, bütün gelir getirici ve ticari projelerin denetiminde, bağımsız denetim şirketlerinin görevlendirilmesini önermektedir. Banka'nın çeşitli kaynaklarında önerdiğini belirttiği şirketler ise, ulusötesi özellikler taşıyan dev denetim şirketleridir. Deloitte & Touche Tohmatsu, Andersen United States, KPMG United States of America, Ernst & Young, Pricewaterhouse Coopers LLP, Dünya Bankası'nın özellikle tavsiye ettiği ilk beş denetim şirketi arasında yer almaktadır.

2. Dünya Bankası Denetim Modeli

Dünya Bankası destekli projelerde yürütülecek denetim çalışmaları, denetçilerin seçimi ve atanması, denetimin yürütülmesinde uyulması gerekli esaslar proje sorumlularına ve Banka destekli projeleri uygulayan borçlulara yol göstermek için Dünya Bankası Uygulamalı Muhasebe Bölümünce yayımlanan ve kısa adı FARAH olan Finansal Muhasebe Raporlama ve Denetim El Kitabı (Financial Accounting Reporting and Auditing Handbook) isimli kılavuz ile belirlenmiştir.⁶³

Söz konusu El Kitabında, proje değerlendirme, proje uygulama, finansal raporlama, denetimin uygunluğu, ülke mali sorumluluk incelemesi gibi konulara ilişkin esaslar belirtilmiş ve bu kapsamda kullanılacak dokümanlara yer verilmiştir. Dünya Bankası'nın denetime yaklaşımı ve denetim ve denetçiden beklentileri, öngördüğü denetim modeli ve diğer hususlar aşağıda söz konusu El Kitabı çerçevesinde ele alınacaktır.

Dünya Bankası, ikraz gelirlerinin ekonomik, verimli ve sadece ikraz anlaşmasında belirtilen finansman amacına yönelik olarak kullanılmasını talep etmektedir. Bu nedenle Banka;

- Borçluların, zamanında ve güvenilir mali bilgiyi elde etmeye yeterli mali yönetim ve muhasebe sistemini oluşturmalarını istemektedir.
- Her bir ikraz işlemi için, periyodik mali raporların, düzenli olarak sunulmasını istemekte ve bunları incelemektedir.
- Normal olarak bu tür mali raporların düzenli denetimler yoluyla doğruluğunun araştırılmasını da talep etmektedir.

⁶² Safiye Kaya, "Dünya Bankası'ndan Sağlanan Kredilerin Denetimi," 18. Türkiye Maliye Sempozyumu, 2003, s.7.

⁶³ Hazine Müsteşarlığı Hazine Kontrolörleri Kurulu, Finansal Muhasebe Raporlama ve Denetim El Kitabı, Dünya Bankası Uygulamalı Muhasebe Bölümü, 1995, Çeviren: ZENGİN, Hüseyin, Ankara, 1997.

C- Türkiye’de Dünya Bankası Proje Kredilerinin Denetimi

Dünya Bankası’nca finanse edilen proje kredilerinin denetimi Türkiye ile Dünya Bankası arasında imzalanan ikraz anlaşmalarında yer alan hükümler nedeniyle bu anlaşmalarda öngörülen düzenlemeler çerçevesinde Banka’ca kabul edilebilir bağımsız denetçi olarak nitelendirilen denetçiler marifetiyle yerine getirilmektedir. Bu nedenle, söz konusu projelere yönelik denetim genel harcama denetiminden farklılık arz etmektedir.

Dünya Bankası kaynaklı kredilerle yürütülen projelere ilişkin işlem ve harcamaların denetimi genel olarak Hazine Kontrolörleri ve Sayıştay tarafından yapılmaktadır. Sayıştay, Anayasa ve 832 sayılı Sayıştay Kanunu ile kendisine verilen yetkiler çerçevesinde bu krediler kapsamında yapılan harcamaları da denetleyebilmektedir. Ancak, Dünya Bankası ikraz anlaşmalarına koyduğu özel hükümlerle denetimin kendisinin kabul ettiği denetçiler tarafından yapılmasını öngörmektedir. Bu nedenle, Banka kaynaklı projelerin denetimi bağımsız denetim firmalarına yaptırılabilirdiği gibi, Dünya Bankası adına Hazine Kontrolörleri tarafından da yapılabilmektedir.

Ayrıca, bahse konu projeler kapsamında yapılan işlem ve harcamalar sınırlı da olsa zaman zaman proje uygulayıcısı kurum veya kuruluşların teftiş veya denetim birimleri tarafından teşkilat yasalarıyla verilen yetkiler çerçevesinde de yapılabilmektedir. Ancak, belirtmelidir ki Dünya Bankası’nca finanse edilen projelerin esas denetimi Hazine Kontrolörleri ve Sayıştay tarafından yapılmaktadır. Hazine Kontrolörleri tarafından yapılan denetim kredi anlaşmalarında yer alan hükümler uyarınca Dünya Bankası adına yapılan bir dış denetim faaliyeti iken, Sayıştay tarafından yapılan denetim ise ulusal mevzuat ile verilen yetki ve görevler çerçevesinde yürütülen dış denetim faaliyetidir.

KAYNAKÇA

- AKDOĞAN, Abdurrahman:** Kamu Maliyesi 9.B, Gazi Kitapevi, Fersa Matbaacılık, Ankara,2003, Türk Vergi Sistemi ve uygulaması, 3.B Gazi Kitapevi 2001, Kamu Maliyesi S.96
- BATIREL, Ömer Faruk:** Kamu Bütçesi 5.B., Nihat Sayar Yayın ve Yardım Vakfı, Yayın no:414-648, Meter Matbaası, İstanbul ,1987
- BALTA, Zeki:** “İç Denetçilik Mesleği” Mali Klavuz Dergisi, Sayı 31 (Ocak-Mart 2006)
- BAKIRTAŞ, Tahsin:** (1996) İktisadi Gelişme Sürecinde Kamu Harcamaları. Türkiye Örneği. Marmara Üniversitesi. Doktora Tezi 122.
- BAYAZIT, Abdullah:** Türkiye’de Kamu Harcaması Büyüme İlişkisi, (1994-2009) Hazine Uzmanlık Tezi.
- BEK, Hasan:** “Bütçe Denetimi Açısından Kesin Hesap” Maliye Dergisi, S.119 (Mayıs 1995)
- BULUTOĞLU, Kenan:** Kamu Ekonomisine Giriş, 4.B., Filiz Kitapevi, İstanbul ,1981.
- CANDAN, Ekrem:** “Yeni Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Sisteminde Rol Alan Aktörler ve Bunların Görev Yetki ve Sorumlulukları, Mali Hukuk Dergisi Sayı.121 (ocak-şubat 2006)
- CANDAN, Ekrem:** “Dünya Bankasından Sağlanan Proje Kredilerinin Denetimi, Uygulamada Karşılaşılan Sorunlar ve Denetim Sistemine İlişkin Eleştiriler.” Mali Klavuz Dergisi, Sayı. 28 (Nisan-Haziran 2005)
- DÜZGÜN, Recep:** (2007). Kamu Harcamalarının Özel Sektör Yatırımları Üzerindeki Dinamik Etkileri. Erciyes Üniversitesi Doktora Tezi.
- EKER, Aytaç:** (2005) Kamu Maliyesi. 1.Baskı Birleşik Matbaa Ltd, İzmir.
- EKER, Murat:** (2007) Kamu Harcamalarının Ekonomik Etkileri: Türkiye Üzerine Bir Uygulama(1980-2004). Kafkas Üniversitesi Yüksek Lisans Tezi
- ERDEM, Metin:** ŞENYÜZ Doğan ve TATLIOĞLU İsmail (2008) Kamu Maliyesi 6.Baskı Ekin Yayınevi Bursa)
- ERDOĞAN, Mustafa:** Liberalizm ve Türkiye’de Liberal Eğitimler, Liberal Düşünce Topluluğu İnternet Sitesi.
- ERGİNAY, Akif:** Kamu Maliyesi, A.Ü.Siyasal Bilgiler Yayınları, No: 334, Sevinç Matbaası, Ankara, 1973-1974.
- GÜRSOY, Bedri:** Kamu Maliyesi, A.Ü.Siyasal Bilgiler Yayınları, No: 378, Sevinç Matbaası, Ankara, 1975 s.132
- KARAASLAN, Erkan:** Tüm Yönleri ile Kamu Harcamaları (5018 Sayılı Yasa ile Uyumlu)
- KARAASLAN, Erkan:** Güncel Mali Sorunlar
- KARAASLAN, Erkan:** “5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununa Göre Denetim” Mali Hukuk Dergisi Sayı:121 (Ocak-Şubat 2006)
- KARAASLAN, Erkan:** “5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununda Düzenlenen Ön Mali Kontrol,” Mali Yönetim ve Denetim Dergisi, sayı:37 (Mart-Nisan 2006)
- KAYA, Safiye:** “Dünya Bankasından Sağlanan Kredilerin Denetimi” 18.Türkiye Maliye Sempozyumu, 2003

- KAZGAN, Gülten:** (2008) İktisadi Düşünce veya Politik İktisadın Evrimi. 13.Baskı. Remzi Kitapevi İstanbul.
- KERİMOĞLU, Baki:** “5018 Sayılı Kanuna göre Yeni Kamu Mali Yönetim Sisteminin Aktörleri ve Sorumluluk,” Güncel Mevzuat Dergisi No:4 (Nisan 2006)
- KERİMOĞLU, Baki:** “Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu Çerçevesinde Harcama Reformu, Kesin Hesap ve Parlamento Denetimi” Mali Klavuz Dergisi, Kamu Yönetimi-Kamu Mali Yönetimi-Denetim Ücretsiz Eki, Sayı:24 (Nisan-Haziran 2004)
- ÖNER, Erdoğan:** Kamu Maliyesi-I, Maliye ve Gümrük Bakanlığı, APK, yayın No:1986/282, Ankara 1987.
- ÖZBARAN, Hakan:** “Türkiye’de Kamu Harcamalarının Son Beş Yılının Harcama Türlerine Göre İncelenmesi” Sayıştay Dergisi No:53 (Nisan-Haziran 2004)
- ÖZBUDUN, Ergun:** Türk Anayasa Hukuku, Ankara 1993.
- TÜRK, İsmail:** (2008) Kamu Maliyesi 7.Baskı Turhan Kitapevi Yayınları, Ankara.
- TÜRK, İsmail:** Kamu Maliyesi, 2/B Turhan Kitapevi, Ankara 1996
- ULUTÜRK, Süleyman:**Türkiye’de Planlı Dönemde Kamu Harcamalarının Gelişimi ve Devletin Ekonomideki Rolü, Akçağ Basım Yayım Dağıtım, Ankara,1998
- ULUTÜRK, Süleyman:** (1997) Kamu Harcamalarının Rolü, Gelişimi ve Etkileşimde Bulunduğu Değişkenler Açısından Kurumsal ve Ampirik Bir Değerlendirmesi: Türkiye, 1963-1993. Hacettepe Üniversitesi. Doktora Tezi.
- ULUTÜRK, Süleyman:** (2001) Kamu Harcamalarının Ekonomik Büyüme Üzerine Etkisi. Akdeniz İ.İ.B.F Dergisi (1) 2001, (131-139)

KISALTMALAR

TKGM : Tapu ve Kadastro Genel Müdürlüğü

TDB : Tapu Dairesi Başkanlığı

KAD : Kadastro Dairesi Başkanlığı

DHB : Destek Hizmetleri Dairesi Başkanlığı

AD : Arşiv Dairesi Başkanlığı

TEF : Teftiş Kurulu Başkanlığı

ÖK : Özel Kalem

SGB : Strateji Geliştirme Başkanlığı

HDB : Harita Dairesi Başkanlığı

HM : Hukuk Müşavirliği

BM : Bölge Müdürlüğü

KD : Kadastro Müdürlüğü

TM : Tapu Müdürlüğü

TAKBİS : Tapu ve Kadastro Bilgi Sistemi

KBS : Kamu Hesapları Bilgi Sistemi