



İÇ KONTROL ve RİSK YÖNETİMİ EKSENİNDE

# ■ DENETİMİN YÖNETİMİ ■



■ Sezgin ERÖZBAĞ ■



İÇ KONTROL ve RİSK YÖNETİMİ  
EKSENİNDE

# DENETİMİN YÖNETİMİ

Sezgin ERÖZBAĞ

---

**İÇ KONTROL ve RİSK YÖNETİMİ EKSENİNDE  
DENETİMİN YÖNETİMİ**

**Sezgin ERÖZBAĞ**

Birinci Baskı  
Ankara, 2018

ISBN: 978-605-64694-6-6

**Kapak ve Sayfa Tasarımı**  
Abdullah Dalkılıç

**Baskı-Cilt:**

Matser Basım Sanayi Ticaret Ltd. Şti.  
Zübeyde Hanım Mahallesi 622 Sokak No: 8/A  
Altındağ/ANKARA  
Sertifika No: 17088

© Bu kitabın yayın hakkı yazarına aittir.  
Yazarından yazılı izin alınmadan kısmen veya tamamen alıntı  
yapılamaz, hiçbir şekilde kopya edilemez, çoğaltılamaz  
ve yayımlanamaz.

## İÇİNDEKİLER

Önsöz..... IX

BİRİNCİ BÖLÜM  
KURUMSAL ORGANİZASYON

YÖNETİM .....	2
A) Yönetimin Fonksiyonları .....	5
B) Yöneticinin Fonksiyonları .....	6
C) Kamu Yönetimi .....	7
D) Yönetimden Yönetişime .....	9
E) Kurumsal İletişim .....	12

İKİNCİ BÖLÜM  
STRATEJİK YÖNETİM

VİZYON .....	16
MİSYON .....	19
<i>Vizyon ve Misyon Arasındaki Farklar</i> .....	20
STRATEJİ .....	21
<i>Stratejik Başarıya Bir Örnek Güney Kore</i> .....	24
<i>Stratejik Planlama ile Kamu Kurumları Arasındaki İlişki</i> .....	27
<i>Stratejik Planlama Sürecinde Önem Arz eden Bazı Kavramlar</i> .....	30

## ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

## 5018 sayılı KAMU MALİ YÖNETİMİ ve KONTROL KANUNU

5018 sayılı KANUN'UN AMACI .....	36
<i>5018 sayılı Kanunun genel gerekçesi</i> .....	36
<i>5018 Sayılı Kanun Kapsamında Yer Alan İdareler</i> .....	37
5018 sayılı KANUN'UN TEMEL ÖZELLİKLERİ .....	40

## DÖRDÜNCÜ BÖLÜM

## 5018 sayılı KANUN'UN KURUMSAL SORUMLULARI

ÜST YÖNETİCİ .....	44
HARCAMA YETKİLİSİ .....	46

GERÇEKLEŞTİRME GÖREVLİSİ .....	47
MUHASEBE YETKİLİSİ .....	51
MALİ KONTROL YETKİLİSİ.....	54
<i>Süreç Kontrolü</i> .....	55
<i>5018 Sayılı Kanuna Göre Giderin Safhaları</i> .....	56

## **BEŞİNCİ BÖLÜM**

### **İÇ KONTROL**

Tarihsel Gelişimi.....	58
İç Kontrolün Tanımı ve Özellikleri .....	59
İç Kontrol Sisteminin Kurulması .....	63
İç Kontrol Sorumluları .....	65
İç Kontrol Yeni Bir Olgu mudur .....	69
COSO Modeli .....	70
COSO Küpü .....	72
COSO Piramidi .....	72
İç Kontrol Sistemi ve Güvence .....	76
Kamuda İç Kontrol Faaliyetleri .....	77
İç Kontrol Sisteminin Olup Olmadığı Nasıl Anlaşılır .....	81

## **ALTINCI BÖLÜM**

### **RİSK YÖNETİMİ**

Risk Nedir .....	86
Riski Yönetmek.....	88
Risk Yönetiminde Kullanılan Teknikler .....	91

## **YEDİNCİ BÖLÜM**

### **İÇ DENETİM**

Tarihsel Gelişimi.....	94
------------------------	----

İç Denetim Nedir .....	95
İç Denetçinin Görevleri.....	98
İç Denetimin Temel Yaklaşımı .....	99
İç Denetimin Amacı.....	99
İç Denetimin Farkı .....	100
İç Denetim Süreci .....	101
İç Denetim Türleri .....	102
İç Denetimin Temel Özellikleri .....	102
İç Denetim Koordinasyon Kurulu .....	104
İç Denetime İlişkin Düzenlemeler.....	108
Üst Yöneticilerin İç Denetimle ilgili Yapması Gerekenler .....	109
Yönetim Körlüğü .....	113
Değer Katan Denetim.....	114
İç Kontrol ile İç Denetim Arasındaki İlişki.....	116

## SEKİZİNCİ BÖLÜM

### TÜRK KAMU SİSTEMİNDE DENETİM TÜRLERİ

<i>Giriş</i> .....	118
1) Siyasi Denetim.....	119
2) Yönetimsel Denetim .....	119
2.1. Hiyerarşik Denetim .....	120
2.2. Vesayet Denetimi .....	120
2.3. İdari Teftiş .....	121
<i>Hiyerarşik Denetim İle İdari Vesayet Arasındaki Farklar</i> .....	121
İdari Teftiş ile Hiyerarşik Denetim Arasındaki Farklar: .....	122
3) Yönetim Dışı Diğer Denetim Türleri .....	122
3.1. Devlet Denetleme Kurulu.....	122
3.2. Sayıştay .....	123

3.3. Bağımsız Kurullar Yoluyla Denetim.....	125
3.3.1. Kamu Görevlileri Etik Kurulu.....	125
3.3.2. İl ve İlçe İnsan Hakları Kurulları.....	126
3.3.3. Kamu Denetçiliği Kurumu (Ombudsman Denetimi).....	126
3.3.4. Yargı Denetimi.....	128

## **DOKUZUNCU BÖLÜM**

### **DENETİMİN YÖNETİMİ**

Yönetime Değer Katma.....	130
İç Denetimde İletişimin Önemi.....	136

## **ONUNCU BÖLÜM**

<b>SONUÇ</b> .....	142
--------------------	-----

## **ONBİRİNCİ BÖLÜM**

### **EKLER**

ANAYASADA YAPILAN DEĞİŞİKLİKLERE UYUM SAĞLANMASI AMACIYLA BAZI KANUN VE KANUN HÜKMÜNDE KARARNAMELERDE DEĞİŞİKLİK YAPILMASI HAKKINDA KANUN HÜKMÜNDE KARARNAME.....	156
İÇ KONTROL VE ÖN MALİ KONTROLE İLİŞKİN USUL VE ESASLAR.....	200
KAMU İDARELERİNDE STRATEJİK PLANLAMAYA İLİŞKİN USUL VE ESASLAR HAKKINDA YÖNETMELİK.....	213
HARCAMA YETKİLİLERİ HAKKINDA GENEL TEBLİĞ (Seri No:1).....	225
HARCAMA YETKİLİLERİ HAKKINDA GENEL TEBLİĞ (Seri No:2).....	233
SAYIŞTAY GENEL KURUL KARARI (Karar No: 5189/1).....	237



***Dikkat, Disiplin, Düzen, Çalışkanlıkla  
Bütünleşince Ortaya Çıkan Sonuç  
Kocaman Bir Başarı.***

Sezgin ERÖZBAĞ



Kitap on bir bölümden oluşmakta olup; birinci bölümde **“Kurumsal Organizasyon”**, ikinci bölümde **“Stratejik Yönetim”**, üçüncü bölümde **“5018 sayılı Kamu Mali Yönetim ve Kontrol Kanunu”**, dördüncü bölümde **“5018 sayılı Kanunun Kurumsal Sorumluları”**, beşinci bölümde **“İç Kontrol”**, altıncı bölümde **“Risk Yönetimi”**, yedinci bölümde **“İç Denetim”** sekizinci bölümde **“Türk Kamu Sisteminde Denetim Türleri”**, dokuzuncu bölümde **“Denetimin Yönetimi”** başlıkları altında ki konular incelenmiş, onuncu bölümde kitabın kısa bir özeti mahiyetinde **“Sonuç”** kısmına yer verilmiş, son olarak on birinci bölümde kitapta incelenen konularla bağlantılı olarak, Cumhurbaşkanlığı Hükümet Sistemine geçilmesiyle birlikte ile çıkarılan 703 sayılı Kanun Hükmünde Kararname, İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esaslar, Kamu İdarelerinde Stratejik Planlamaya İlişkin Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmelik, Maliye Bakanlığının iki önemli tebliği ve Sayıştay Genel Kurul Kararı **“Ek”** olarak konulmuştur.

Dolayısıyla yönetimden denetime kadar ki süreç içerisinde yer alan tüm aşamalara, bu aşamalar içinde yer alan kurumsal aktörlere ve ilgili mevzuatlara yer verilmeye, bu yapılır iken de, kanun ve yönetmelik maddelerini sıralamaktan ziyade mevzuatla öngörülen amacın ne olduğunu ufuk açıcı bakış açısıyla vurgulamaya çalışan farklı bir eserin ortaya çıkmasına çalışılmıştır.

Konu başlıklarına bakıldığında aslında hepsinin ayrı bir kitap konusu, bazılarının ise bilim dalı olduğunun, bu alanlarda üretilmiş birçok eserin de bulunduğu farkındaydım.

Aslında bu çalışmaya yaklaşık beş yıl önce niyetlenmiştim. Ama yukarıda belirttiğim gibi bu konularda çok fazla eserin bulunması, üstelik bu eserlerin de konunun

üstat ve bilim adamları tarafından yayınlanmış olması hem cesaretimi kırdı, hem de ihtiyaç olmadığı düşüncesini oluşturdu.

Ancak; geçen süre içerisinde bir denetim elemanı olarak gerek kendi kurumumda, gerekse başka kurumlarda eğitim, toplantı ve sair organizasyonlarda bir araya geldiğimiz ve ayrıca değişik vesilelerle görüştüğüm meslektaşlarımdan edindiğim bilgi ve izlenimlerden, kamuda özellikle iç kontrol ve iç denetim konularında yeterli bir farkındalığın oluşmadığını müşahade ettim.

Daha önce mesleğimle ilgili konularda yayınlanmış değişik makalelerim vardı. Ancak, bu ilk kitap yazma denemem olacaktı. Üstelik çok iddialı alanlarda. Cesaretlendim, çünkü sahadaydım ve işin tatbikatını yapıyordum. Üstelik 14 yılı müfettişlik, 11 yılı iç denetçilik ve iç denetçiliğin son dört yılı da iç denetim birimi başkanı olarak geçen kesintisiz 25 yıllık inceleme, soruşturma ve denetimle geçen bir çalışma hayatım vardı. Başta TODAİE olmak üzere çeşitli belediyelerde vermiş olduğum eğitimler vardı.

Dolayısıyla tüm bu bilgi, birikim ve bakış açısı ile mütevazı de olsa bir farkındalığın oluşmasına katkı sağlamaya yarar düşüncesiyle bu kitabı yazmaya karar verdim. İşin gerçeği bu çalışmayı yaparken bir yandan da bu alanlarda kendimi daha da geliştirmeyi hedefledim. Kendimce bunun çok da faydasını gördüm.

Kitapta; iç kontrolün ne mevzuatın gereği olarak yapılması gereken bir şey, ne de iç denetimin hata ve açık arayan, sorgulayan bir yapı olmadığı, bu anlamıyla iç denetiminde iç kontrolün bir parçası olup onun içinde yer almakta olduğu, odaklanması gereken şeyin de **kurumun stratejik hedeflerinin gerçekleşmesini sağlamaya katkı sağlamak olduğu** konusu özellikle ön plana çıkarılmaya ve anlatılmaya çalışılmıştır.

Faaliyetin olduğu her yerde riskin de olduğu, önemli olan riskleri en iyi şekilde yönetmek olduğu, bu anlamıyla denetim faaliyetlerinin de riski olup yönetilmesi gerektiği gerçeğinden hareketle, kitabın adını İç Kontrol ve Risk Yönetimi Ekseninde **“DENETİMİN YÖNETİMİ”** olmasının daha uygun olacağını düşündüm.

Çok iddialı değilim ama, başarılı bir çalışma olduğu inancı ile bu eserin yayın hayatında olmasının yararlı olacağı dilek ve temennisiyle, kitabın basılmasında ve yayınlanmasında başta

ASKİ Genel Müdürü Profesör Cumali KINACI olmak üzere emeği geçenlere çok teşekkür ediyor, bu kitabı özellikle terörle mücadele de şehit düşen kardeşlerime ithaf ediyor, kendilerine ALLAH'tan rahmet diliyorum.

**Sezgin ERÖZBAĞ**  
Ankara Büyükşehir Belediyesi  
ASKİ Genel Müdürlüğü  
İç Denetim Birim Başkanı



**BİRİNCİ  
BÖLÜM**

**KURUMSAL  
ORGANİZASYON**

## YÖNETİM

Yönetim kavramı bir bilim olarak 18'nci yüzyıl sonlarında sanayi devrimiyle birlikte insanları yönetmeyle ilgili bir ihtiyaçtan dolayı ortaya çıkmış, 18'nci yüzyıldan bu yana da bu kavram üzerinden farklı yaklaşımlar oluşmuştur.

Bunlar;

- 1880-1930 yılları arasındaki **klasik** (geleneksel)
  - 1930-1950 yılları arasındaki **neoklasik** (davranışsal)
  - 1950-1970 yılları arasındaki **modern**
  - 1970'den günümüze kadar gelen **post-modern**
- Yaklaşımlar olduğunu görmekteyiz.

Bu yaklaşımları kısaca açıklayacak olursak;

**Klasik** Yöntem; en yüksek verimliliği sağlayacak bir örgüt yapısını bulmaya ağırlık vermiş, ancak örgütün toplumsal ya da beşeri yönünü dikkate almayarak, "emredici liderlik", "otoriter denetim ve gözetim" ve "kuramsal yapı" gibi niteliklerde belirlenen "biçimsel örgütü" vurgulamıştır.

**Neo Klasik** Yöntem; klasik yönetim düşüncesindeki birçok görüşü desteklemekle birlikte klasik yönetim düşüncesinin ihmal ettiği insan ilişkileri konusuna önem vermiştir.

**Modern** Yöntem; örgütü çevresiyle etkileşim içinde olan bir açık sistem olarak ele almış, bu yöntemin temelini sistem yaklaşımı oluşturmuş ve bu yaklaşım önceki teorilerin aksine işletmeyi çevresi ile sürekli alışveriş halinde bulunan bir açık sistem olarak değerlendirmiştir.

Çağdaş (**post modern**) Yöntem; 1970'lerden günümüze kadar üç genel bakış açısı ile ele alınmıştır.

Bunlar;

1. İnsanı merkezde gören yönetim yaklaşımı,
2. Koşulsuz müşteri memnuniyeti,
3. Toplam kalite yönetimi yaklaşımı ve günümüzde bilgi çağı küreselleşme çerçevesinde toplam kalite yönetimine bağlı olarak ortaya çıkan insan kaynakları yönetimidir.



Toplam kalite yönetimi içinde yer alan toplam ifadesi; kalitenin oluşturulması, korunması ve iyileştirilmesi sürecine örgütün tüm birimlerinin ve bireylerin katılımının önemini vurgulamak için kullanılmış, burada üretilen hizmet veya malın kalitesinin belli bir düzeye yükseltilmesi, bu düzeyin korunması ve daha iyi bir noktaya ulaştırılması esas alınmıştır. <sup>1</sup>

Tarihi çok eskilere dayanan yönetim bilimi, ancak 20'nci yüzyılın başından bu yana Frederick Taylor'un 1911 yılında "*Bilimsel Yönetim*" adlı kitabını yazmasından sonra sosyal bilim haline gelmiş, artık bir bilim dalı olarak üniversitelerde yerini almıştır.

"Yönetim sözcüğü genellikle hem bir faaliyet, hem de bu faaliyeti yerine getiren kuruluşları ifade etmek için kullanılır. Dolayısıyla yönetim kavramı kimi durumlarda maddi anlamda (faaliyet), kimi durumlarda yapısal anlamda (teşkilat), kimi durumlarda da her iki anlamı kapsar şekilde kullanılmaktadır. Anayasa'nın 125 nci maddesinde yer alan "İdarenin her türlü eylem ve işlemlerine karşı yargı yolu açıktır" hükmündeki "idare" deyimini "teşkilat" anlamında, 126 ncı maddesinde yer alan "İllerin idaresi yetki genişliği esasına dayanır" hükmündeki "idare" deyimini 'yönetimsel faaliyet' anlamında kullanılmıştır. Anayasa'nın 123 ncü maddesinde yer alan "idare kuruluş ve görevleriyle bir bütündür ve kanunla düzenlenir" hükmündeki idare deyimini ise, yönetimin hem teşkilat hem de yönetimsel faaliyet yönünü içeren geniş bir biçimde kullanılmıştır."<sup>2</sup>

"Yönetimin bir diğer anlamı da, belli bir amacın gerçekleştirilmesi için fertlerin iş birliği yapmalarıdır. Bu anlamda yönetim, örgütlenmenin yanında, örgütün işlerliğini sağlayacak her türlü yönetimsel etkinlikleri, diğer bir anlatımla kaynakların bir araya getirilmesini, koordinasyon sağlanmasını, izlenecek yöntemleri ve denetimi de içine alan bir süreçtir. Bu anlamı ile yönetim hem kamu kesimi, hem özel kesim için geçerlidir. Kamu kesimindeki yönetimi, özel kesimdeki yönetimden ayırmak için "kamu yönetimi" deyimini kullanılmaktadır. Ülkemizde, Kıta Avrupa'sında olduğu gibi, kamu

1 [http://docs.neu.edu.tr/staff/ozdem.nurluoz/Yönetim III. DERS Toriler \(2\)\\_8.pdf](http://docs.neu.edu.tr/staff/ozdem.nurluoz/Yönetim%20III.%20DERS%20Toriler%20(2)_8.pdf). Erişim tarihi 26.03.2018

2 GÖZÜBÜYÜK, A. Şeref, Türkiye'nin Yönetim Yapısı, Kitabevi, 7. Baskı, Ankara, 2001, s.1

yönetimine kısaca “yönetim” ya da “idare”, denilmektedir. Buna karşın, Anglo Sakson ülkelerinde, kamu kesimindeki yönetim için “kamu yönetimi” deyimi kullanılmaktadır.”<sup>3</sup>

Bu bağlamda; yönetimin birden çok anlamı olan kavram olduğunu, bu kavramın bazen örgüt, teşkilat, bazen de yönetsel etkinlikler, idari faaliyetler, yönetme sevk ve idare kullanılmakta olduğunu, diğer taraftan yönetimin çeşitli bilim dallarınca da farklı biçimlerde tanımlandığını görmekteyiz.

**Ekonomistlere göre;** toprak, sermaye ve emekle birlikte üretim fonksiyonlarından biri iken,

**Siyasal bilimcilere göre;** bir otorite sistemi olarak kabul edildiği,

**Toplum bilimcilerine göre;** bir sınıf ve saygınlık sistemi iken,

**Klasik yönetim taraftarlarına göre;** para, makine, metot, insan, araç ve gerecin uyumlaştırılması,

**Davranış bilimcilere göre de;** kararların alınması ve uygulamaya aktarılması olarak kabul edildiği,

Dolayısıyla da, yönetimle ilgili üzerinde anlaşılan tek bir tanımın olmadığı anlaşılmaktadır.

Ancak, “tüm bu tanımların önemli ortak yanı; yönetimi birtakım faaliyetlerden oluşan bir süreç ve ortak amaca ulaşma yolunda işbirliği olarak ele almalarıdır.”<sup>4</sup>

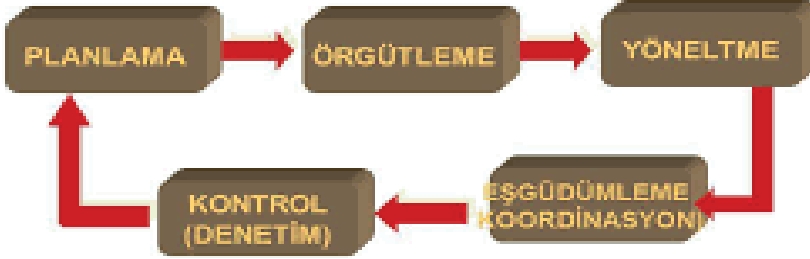
---

3 GÜNER, Hasan, Türkiye’de Kamu Yönetimi ve Kamu Yönetiminin Denetimi, Denetim Dergisi, 2014-14, s.67

4 [www.muhasabedersleri.com/yonetim/yonetimin-anlami.html](http://www.muhasabedersleri.com/yonetim/yonetimin-anlami.html). Erişim tarihi: 03.02.2018

## A) Yönetimin Fonksiyonları

## YÖNETİMİN FONKSİYONLARI



**1) Planlama:** Amaca ulaşmak için neler yapılması gerektiği konusunda önceden alınan kararlardır. Bu süreçte amaca ulaşmak için gereken bilgiler toplanmakta olduğundan yönetim sürecinin ilk ve en önemli aşamasıdır. Çünkü bu aşamada yanlış alınan kararlar sürecin işleyişinin aksamasına veya yanlış ilerlemesine neden olabilecek, istenmedik veya beklenmeyen sonuçlarla karşılaşılmasına yol açabilecektir. Yönetim sürecinin diğer fonksiyonlarının olumsuz etkilenmemesi için planlamanın çok iyi bir şekilde hazırlanması gerekmektedir.

**2) Örgütleme:** Amaca ulaşmak için çalışanların, faaliyetlerin ve kaynakların düzenlendiği yönetim fonksiyonudur. Kimin, neyi, nerede yapacağı bu fonksiyon ile belirlenir. Planlama gibi dinamik bir özelliğe sahip olan örgütlemelerde şartlar değiştiğinde farklılıklar yapılabilir.

**3) Yönelme:** Yürütme olarak da ifade edilen yönelme, yöneticinin çalışanları motive etmesini ifade etmektedir. Yani amaca ulaşmak için onları doğru şekilde yönlendirme ve cesaretlendirme eylemidir. Bu unsurun önemi birey amaçları ile örgüt amaçlarının bütünleşmesini sağlamak ve her ikisinin de gerçekleşmesi için çalışana yön vermektir.

**4) Koordinasyon:** Eşgüdümleme olarak da ifade edilen koordinasyon, kurum veya işletmenin içinde hem de dışında sağlanması gereken bir unsurdur. Çünkü dış dünyadan bağımsız olarak çalışan bir yapılanmanın başarılı olması mümkün değildir.

**5) Kontrol:** Belirlenen amaçlara ne kadar ulaşıldığını ya da ne kadar geride kalındığını ölçmeye yaramaktadır. Kontrol aşamasından elde edilen sonuçlara göre yapılması gereken değişiklikler belirlenerek, gereken hususlarda düzeltmeler yapılmaktadır.

## B) Yöneticinin Fonksiyonları

**Teknik beceri:** İşin başarılması için özel bilgi, yöntem ve tekniklerin kullanılması yeteneği teknik beceriyi oluşturur. Özellikle hizmet alınanlarla doğrudan ilişki içinde bulunan ilk kademe yöneticileri için bu beceri çok önemlidir. Yönetim kademelerinde alt kademelere inildikçe teknik yetenekler çok daha ağır basar ve çok büyük önem taşır.

**İletişim becerisi:** Belirlenen hedeflere ulaşmak için yazılı yada sözlü bilgi sağlama becerisine denir. Kurumsal yapılarda bu becerinin önemi büyüktür.

**İnsan ilişkileri becerisi:** Diğer insanları anlama, güdüleme, etkileme ve insanlarla birlikte çalışabilme becerisidir. Yönetim sosyal ilişki merkezli bir süreç olduğundan, insan ilişkileri becerisi tüm hiyerarşik düzeylerdeki yöneticilerde gereken bir beceridir.



**Analitik beceri:** Sorunların çözümünde, iş olanaklarının değerlendirilmesinde, mantıksal ve bilimsel yaklaşım ve teknikler kullanabilme becerisidir. Yönetim kademelerinde üst basamaklara çıkıldıkça önemi daha da artar.

**Karar verme:** Çeşitli seçenekler arasından birisini seçmedir. Doğal olarak etkili ve

isabetli karar verme yönetim kademesi içindeki her düzeydeki yöneticiler için gereklidir. Yeri gelmişken bilinen bir söze burada yer verelim. "En kötü karar kararsızlıktan iyidir"

**Kavramsal yetenek:** Yöneticilerin düşünme ve planlama yetenekleriyle ilgili olup, organizasyonu bir bütün olarak görme yeteneğidir. Dolayısıyla organizasyonun kısımları arasındaki ilişkiyi görmeyi de kapsadığından stratejik planlama yapan yöneticiler için daha da önemlidir.

Yukarıda açıklanan bu fonksiyonların icrası teşkilatlanma ve organizasyonların olduğu tüm kesimler için geçerlidir.

Bilindiği üzere literatürde kamu kesimini özel kesimden ayırmak için kamu yönetimi kavramı kullanılmaktadır. Aslında bu kavram geniş anlamda yasama, yürütme ve yargıyı içine almakta, dolayısıyla devletin tüm faaliyetlerini kapsamaktadır.

Dar anlamda ise kamu yönetimi devletin yürütme işlevini belirtir ve yürütme organının yönlendirdiği kamusal faaliyetlerini ifade etmektedir ki, aşağıdaki başlık altında bu işlevi açısından anlatılmaya çalışılacaktır.

### C) Kamu Yönetimi

Küreselleşme ve sanayi toplum şartlarından bilgi toplumuna geçiş şeklinde özetlenebilecek olan dünyadaki gelişmeler ile halkın artan ve çeşitlenen talepleri katılımçılık ekseninde kamu yönetiminde kapsamlı bir yeniden yapılanma ihtiyacını gündeme getirmiştir.

Nitekim, "Kamu yönetiminde ve dolayısıyla hizmet alanında bir değişim ve dönüşüm yaşanmaktadır. Bu değişime sebep olan başlıca nedenler; bilinçli vatandaşların yönetime katılma isteği, yönetimi sorgulaması, araştırması ve haberdar olmak istekliliğindeki artışlardır. Artık kamu yönetimleri eskiden olduğu gibi tepeden inmeceli, vatandaş istek ve beklentilerine duyarlı, aşırı bürokratik ve merkeziyetçi, gizli-kapalı ve sorgulanamayan yöntemlerle hareket eden, performansı çok fazla dikkate almayan yapılar olarak varlıklarını sürdürmede zorluk çekmektedirler. Kamu hizmetlerinin sunumunda, kamu gücünün kullanılması ve hizmetlerin devletin vatandaşa sunduğu bir lütuf olduğu anlayışı artık kabul görmemekte, kamu yönetiminde; görev, sorumluluk, hesap verebilirlik anlayışı giderek daha fazla hissedilmektedir."<sup>5</sup>

5 AKGÜN, Eda, Kurum İçi İletişim Yüksek Lisans Tezi Başkent Üniversitesi Yüksek Lisans Tezi, Ankara, 2105, s.69,70

Aslında ülkemizde kamu yönetiminin yeniden yapılandırılması amacıyla yapılan çalışmaların 1930'lu yıllara kadar gittiğini görmekteyiz. O tarihte başlayan çalışmalar, 1950'li yıllarda devam etmiş, 1960 sonrası kısa adı MEHTAP olan "Merkezi Hükümet Teşkilatı Araştırma Projesi" başta olmak üzere çeşitli çabalar ile sürdürülmüş, bu yönde sürdürülen çabalar 1988 yılında VI'ncı Plan hazırlıkları kapsamında ilk kez Avrupa Birliğine uyumu ve vatandaş odaklı olmayı gündeme getiren ve kısa adı KAYA olan "Kamu Yönetimi Araştırma" projesi ile belli bir olgunluğa ulaşmıştır.

Ancak, tüm bu çabalar çeşitli nedenlerle başarısız kalmış ve kamu yönetiminde arzu edilen kaliteye ulaşılamamıştır. Yapılan çeşitli araştırmalara, yayınlanan raporlara ve hatta alınan kararlara rağmen, ülkemizde 1980 sonrası ekonomi alanında gerçekleştirilen serbestleşme ve değişim kamu yönetimi alanına tam olarak yansımamıştır.

1990'lı yıllarda daha belirgin hale gelen kamuda yeniden yapılanma ihtiyacı ihmal edilmiş ve ülkemiz bu alanda özellikle Avrupa Birliği ülkelerinin gerçekleştirdikleri değişimin oldukça gerisine düşmüştür.

Dünya genelinde yaşanan hızlı değişim ve özellikle ülkemizin son yıllarda yaşanan krizlerle sürdürülemez olduğu belirginleşen mevcut yönetim anlayışı ve yapısı dikkate alındığında, kamuda yeniden yapılanmanın vaktinin çoktan gelip geçtiği, bu alanda ihtiyacında ötesinde bir gerekliliğin olduğu söylenebilir.

16 Nisan 2017 Referandumumu ile Başkanlık Sisteminin kabul edilmesine de bu arayışın kaçınılmaz sonucu olarak bakmanın yerinde bir yaklaşım olacağını düşünmekteyim.

16 Nisan 2017 tarihinde yapılan 18 maddelik Anayasa değişikliği referandumunda Türkiye'nin yeni yönetim sistemi halkoyuna sunulmuş, 18 maddeden oluşan bu değişikliğin kamu yönetimini ilgilendiren en önemli maddesi kuşkusuz hükümet etme sisteminin değişiyor olması olmuştur.

Referandum sonucu söz konusu Anayasa Değişiklik paketi %51 çoğunlukla kabul edilerek, kamu yönetiminde belki de devrim sayılabilecek sistem değişikliği kabul edilmiştir.

Buna göre;

Cumhurbaşkanı devletin başı görevini üstleniyor, Başbakanlık kalkıyor, görev ve yetkileri Cumhurbaşkanına geçiyor, Cumhurbaşkanının kanunları onaylama, Meclis'e ya da Anayasa Mahkemesi'ne geri gönderme hakkı devam ediyor, Cumhurbaşkanı; yardımcılarını ve bakanları atama yetkisine sahip olurken, Başbakanlık Makamı lağvediliyor, bunun dışında Cumhurbaşkanı üst kademe kamu yöneticilerini atama ve görevden alma ile diplomat görevlendirme yetkisine sahip oluyor, Cumhurbaşkanının Başkomutanlık sıfatı devam ederek, yürütme yetkisine ilişkin kararname çıkarabiliyor.

Nihayetinde; Anayasa Değişiklik paketinin kabulü ile, kamu yönetiminde belki de devrim sayılabilecek sistem değişikliği kabul edilmiştir.

Referandum sonuçlarını takiben hükümet tarafından kaçınılmaz olarak bir bölümü acil olmak üzere, yeni anayasaya uyumlu olabilmesi için değişiklik gerektiren düzenlemeler üzerinde çalışmaların yürütülmekte olduğunu görmekteyiz.

#### **D) Yönetimden Yönetişime**

Türkiye ve Orta Doğu Amme İdaresi Enstitüsü (TODAİE) tarafından hazırlanan Kamu Yönetimi Sözlüğünde yönetim, *"Bir toplumsal politik sistemdeki ilgili bütün aktörlerin ortak çabalarıyla elde edilen sonuçların oluşturduğu yapı ya da düzen"* olarak tanımlanmaktadır.

Daha yalın bir ifade kullanılacak olunursa; resmî ve özel kuruluşlarda idari, ekonomik, politik otoritenin ortak kullanımı da denilebilir.

Yönetişim, kamu kuruluşları ve özel sektör arasındaki sınırlarda gelişen yönetim tarzlarını göstermekte ve yönetimin daha iyi yönetebilmek amacıyla yeniden yapılandırılmasına vurgu yapmaktadır.

Yönetişim, toplumdaki ekonomik, siyasal ve toplumsal aktörlere ortaklar olarak bakmakta, dolayısıyla bu aktörlerin etkileşiminin ortaya çıkardığı bir süreç olarak karşımıza çıkmaktadır.

“Birlikte yönetmek anlamına gelen yönetim kavramı ilk kez 1989 yılında Dünya Bankasınca yayımlanan bir raporda kullanılmıştır. Bu raporda özellikle yönetimin; devletin politikalarını belirlerken ve uygularken vatandaşların da bu sürece dahil olmasını sağlayacak bir kurumsal düzenleme olduğu vurgusu yapılmaktadır. Bu anlamıyla yönetim kavramı; vatandaşların pasif bir algıyla devlet tarafından yönetildiği bir ilişkiden, karşılıklı etkileşimlerin öne çıktığı bir ilişkiler bütününe doğru dönüşümü ifade etmektedir. Bu dönüşüm içinde vatandaşlar daha aktif bir tutum izleyerek kendileri ile ilgili kararların alınmasında ve uygulanmasında devletle karşılıklı bir etkileşim içinde olmaktadır. Bir anlamda devlet ile vatandaş arasındaki ilişkiyi daha çok hiyerarşik bir ilişki içinde gören kamu yönetimi anlayışı yerine kamunun paydaşlar ile birlikte karar verdiği ve kamunun devlet yanında bireye de hesap verdiği bir yönetim anlayışını ifade eden “yönetişim” kavramı ortaya çıkmıştır.”<sup>6</sup>

Bu bilgilerden hareketle yönetim yaklaşımının temel ve tanımlayıcı özellikleri;

- *Kurallar sistemi değil, yeniliğe ve etkileşime açık bir süreç olması,*
- *Hâkimiyet üzerine değil, uzlaşa ve diyalog üzerine kurulu olması,*
- *Kamu ve özel kesim aktörlerini aynı anda içermesi, (Devlet, sivil toplum ve özel sektör olup bunlar aynı zamanda yönetim ağılarıdır)*

Olarak sıralanabilir.

“Yönetişim yaklaşımının öngördüğü yönetme biçiminde kamu yönetimine düşen rol “katalizör” olmaktır. Kamu yönetimi artık karar alan, uygulayan, yönlendiren ve yöneten olmaktan çıkmakta, toplum aktörlerinin (Birey, STK, İş Dünyası ve Kamu Yönetimi) karşılıklı etkileşim içinde politika belirlemesi, planlaması, uygulaması ve denetlemesini öngören çok taraflı yönetim sürecinin katalizörü olarak görev yapmaktadır. Bu da özellikle son 25 yıldır savunulmaya başlanan “kürek çeken değil, dümen tutan” devlet anlayışının bir sonucudur.”<sup>7</sup>

6 ERGEN, Zuhâl, Maliye Dergisi, Yönetimden Yönetişime: Katılımcı Bütçeleme Modeli, s.321

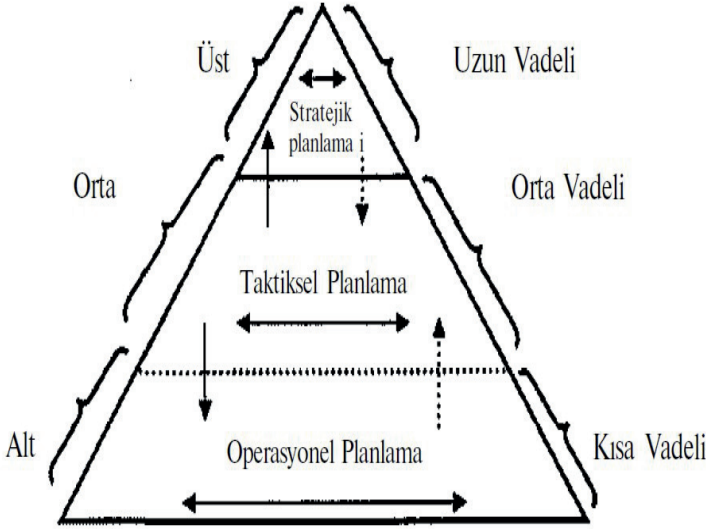
7 BATAL, Salih, Mevzuat Dergisi, Ocak 2010



Yönetişimin temel ilkelerinin; katılım, şeffaflık ve hesap verebilirlik olduğunu, bu ilkelerin 5018 sayılı Kanununda da yerini aldığını, belki biraz iddialı olacak ama ilham kaynağı olduğunu da söyleyebiliriz.

Bu bağlamda, kurumlar kendilerine yüklenen misyon çerçevesinde faaliyetlerini gerçekleştirirler, vizyon oluştururlar ve bu vizyona uygun olarak da stratejik hedeflerini ortaya koyarlar.

Kurumların yönetim kademelerini tanımlayacak olursak;



**1) Üst düzey:** Stratejik nitelikte uzun vadeli kararların verildiği yönetim kademesidir. Bakan, Bakan Yardımcısı, Belediye Başkanı, Yönetim Kurulu, Genel Müdür gibi.

**2) Orta düzey:** Taktiksel nitelikte orta vadeli kararların verildiği yönetim kademesidir. Daire Başkanlığı gibi.

**3) Alt düzey:** Operasyonel nitelikte kısa vadeli kararların verildiği yönetim kademesidir. Müdürlükler gibi.

Teknolojik gelişmenin beraberinde getirdiği iletişimdeki yenilikler ve hızlı ilerleyiş dünyayı adeta küresel bir köy haline getirmiş, küreselleşme ve rekabete açık yapılar yönetim anlayışlarında köklü değişikliklere neden olmuştur.

Artık günümüzde, beklentileri karşılayabilmek için bakış açısı değişmiş yönetimin yerini yönetim almış, kurumsal başarı

için faaliyetlerle ilgili çalışanlarında öneri ve düşüncelerinin değerlendirildiği, süreçle ilgili katkılarının sağlandığı katılımcı bir yönetim anlayışı ön plana çıkmıştır.

Öyle ki bu anlayış; ben merkezli değil, biz merkezli, istişareye açık, hiyerarşik yapılanma içerisinde iletişim kanallarının açık olduğu, iyi uygulama örneklerine değer verilen ve çalışanların motivasyonunu arttırmaya yönelik bir yönetim anlayışı şeklinde kendini göstermiş ve göstermeye de devam etmektedir. Dolayısıyla; yönetişimin, yönetimden farklı olarak kapsam bakımından daha geniş, daha katılımcı ve daha esnek olduğunu, tek başına hareket etme yerine, birlikte düzenleme ve birlikte yönetim anlayışını esas aldığını görmekteyiz.

Bu bağlamda; "Yönetişim bir örgütlenmede üst yönetimin yönetilmesini ifade etmektedir. Hiyerarşik bir yapıda her kademenin kendine göre güç ilişkileri ve dengeleri mevcuttur. Bu yüzden yönetişim kavramı farklı kavramlarla açıklanmaya çalışılan bir mefhumdur. Bunlar arasında, kurumsal egemenlik, kurumsal yönetim ifadeleri yaygın kullanımlardır. 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ile birlikte, kamu yönetiminde kurumsal yönetimin bir aracı olarak tanımlanan stratejik yönetim ve iç denetim, hizmet sunan ve hizmetten yararlananların birlikte süreçlere müdahil olduğu, değiştirdiği, geliştirdiği ve dönüştürdüğü kurumsal yapılardır. Kanunda da görülen bu olgu, bir yönetimden, hiyerarşik bir yönlendirmeden ziyade karşılıklı etkileşimi ifade etmektedir."<sup>8</sup>

Bilindiği üzere, stratejik hedeflerin gerçekleşmesi için yürütülen tüm faaliyetler iç ve dış risklere maruz kalabilmektedir. Dolayısıyla, bu risklerin iyi bir şekilde yönetilmesi gerekmekte olup, bu hususlara "**iç kontrol**"; "**risk yönetimi**"; "**iç denetim**" konuları başlıkları altında ayrıntılı olarak değinilmeye çalışılacaktır.

### E) Kurumsal İletişim

Kurumsal iletişim; bir kurum tarafından kurumun stratejik hedeflerine ulaşmak için yapılan toplam iletişim faaliyeti olarak tanımlanabilir.

8 ACAR, İbrahim, Kamu Kurumlarında Kurumsal Yönetişim ve İç Denetim Fonksiyonu, İDKK

“Yönetim bir süreçtir ve yönetimin etkinliği büyük oranda iletişime bağlıdır. Önder olabilmenin de önemli bir koşulu iyi bir iletişim becerisine sahip olabilmektir. Bir önder, örgütsel başarının insanlarla ne kadar iyi iletişim kurduğuna bağlı olduğunu ve çalışanı motive etme, güçlendirme ve destekleme olduğunu bilir. Bu nedenle iletilmek istenen şeyden çok nasıl iletiildiği daha önemlidir. Yöneticilerin bilgiyi ihtiyacı olan bölüm ve kişilere ivedilikle iletmesi, çalışanlara aynı davranışı onlardan da beklediğini bildirmesi açısından önem taşır.”<sup>9</sup>

Kurumsal başarıyı yakalama da, o kurumu oluşturan kaynaklar arasında yer alan insan kaynağı kuşkusuz en önemli olandır. Öyle ki, bu kaynağın en etkili bir şekilde kullanılabilmesi için iyi bir iletişime ihtiyaç olduğu asla göz ardı edilmemesi gereken bir gerçektir.

Kurumsal iletişim; hem kurum içindeki, hem de kurumun çevresi ile iletişim çabalarını kapsayan dinamik bir özellik taşımakta, iç ve dış çevre ile kurulan bu iletişim çabaları, kurum misyonlarının gerçekleştirilmesinin ana unsurlarından biri olarak ön plana çıkmaktadır.

“Kurumlarda iletişim politikası sadece bir birim tarafından belirlenip faaliyete geçirilmez. Kurumun hedef kitlesi, yapısı, misyonu, vizyonu, hedefleri, politikası, değer yargıları o kurumun iletişim stratejisini belirler ve yapılacak olan analiz sonucunda iletişim stratejileri hem iç hem de dış hedef kitle için planlanır ve uygulamaya geçilir.”<sup>10</sup>

“Üst yönetim ve çalışanların birlikte hareket etmeleri ve ortak bir amaç gerçekleştirmek için bir arada olduklarının farkında olmaları önemlidir. Kurumun ilişki kurmayı planladığı iç hedef kitle ile kurum arasında sağlam ve kalıcı bağların oluşmasında, kurum içi iletişim faaliyetlerinin olumlu etkilerde bulunması beklenir. Kurum içi iletişimle öncelikle hedeflenen, iç hedef kitle ile doğru iletişim kurabilmektir. Çalışanları kuruma ait gelişmelerden haberdar etme, koordinasyon oluşturma ve takım ruhuyla çalışma ortamı yaratmak kurum içi iletişimin başlıca amaçları arasında yer alır. Dolayısıyla,

9 HALİS, Muhsin, Atatürk Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi, 2000, s.227

10 AKGÜN, Eda, a.g.e. s.10

başarılı olmak isteyen kurumların çalışanlarıyla açık sistem anlayışı içinde hareket etmesi, amaç birlikteliğinin sağlanması, çalışanların görüş ve düşüncelerine açık olmasını gerekli kılar.”<sup>11</sup>

---

<sup>11</sup> AKGÜN, Eda, a.g.e. s.37

İKİNCİ  
BÖLÜM

STRATEJİK  
YÖNETİM

## VİZYON

Sözlük anlamı; görme, görüş, öngörü, önsezi, hayal gücü, hayal düş, rüya olan vizyon, ulaşılmak istenen hedef ve amaçlardır. Bir anlamıyla da ileriye ok atmaktır.

Tarihe ismini yazdıran kişi, lider veya önderlere baktığımızda ortak özellikleri vizyon sahibi olmalarıdır.

Vizyon; bir lider veya yöneticinin geçmişte veya şimdi düşünülmemiş ya da başarılammış olan, gelecekte ise kendisinin başarmayı düşünerek yapılması gerektiğine inandığı kendisine özgün düşüncelerdir.

Dolayısıyla, vizyon sahibi kişilerin ortak özelliklerinden biri de hedeflerini ortaya koyarken başarılması imkansız veya çok zor gibi görünen işleri mücadele ederek ve önlerine çıkan zorlukları aşarak başarma azimleridir.



***Vizyon stratejinin, amacın, misyonun çıkış ya da ilham kaynağıdır.***

Bu bağlamda; devlet yöneticisi veya bir organizasyonun başında olunsun, başarı için mutlaka vizyoner bir bakış ve düşünce sistematiği olmalı. Aksi taktirde, ideal olana ulaşmaktan uzak bir yönetim anlayışı içine düşülür ki, toplum içinde, kurum içinde tehlikeli olan yönetim anlayışı budur.

Yıllar evvel tanık olduğum üst düzey bürokratik bir görevdeki devir teslim töreninde, görevi devreden kişi yaptığı

konuşmada kurumu nasıl aldıysa öyle bıraktığını ifade ediyor. Tabi bunu söyler iken vurgulamak istediği muhtemelen kurumu kötü duruma düşürmedik, herhangi bir sıkıntı olmadan da işleri devrediyoruz düşüncesi hakim. Bir an için söylediğinin doğru olduğunu da düşünelim.

Peki, sizce bu bürokrat başarılı mı?

Bu durum, toplumsal beklentilerin arttığı ve çeşitlendiği, rekabete açık kurumların dünyaya açıldığı bir düzende asla tasvip edilmemesi gereken bir yönetim anlayışıdır.

Şunu sormak gerekmez mi. “*kurum neredeydi, nereye taşıdın*” , “*bu kuruma ne değer kattın*”.

Bu durumu sadece devlet veya kurumsal bazda da düşünmemek lazım. İyi bir gelecek için **insanlığın vizyon sahibi liderlere, yöneticilere ihtiyacı olduğu unutulmamalı.**

Öyle ki, dünyanın bir ucunda yaşanan insanlık dramı veya bir felakete kayıtsız kalınamıyor, devletiyle, kurumlarıyla, sivil toplum kuruluşlarıyla el atılıyor, yardım götürülüyor. Özellikle duyarlı insanlar bu tür olaylara artık tepkisiz kalamıyor, bir şey yapmanın çabası içine giriyor.

Vizyon sahibi olmak aynı zamanda içinde bulunduğu organizasyonun dünyaya ve topluma katkısının neler olacağını sorgulamak, faaliyet alanına göre çevrenin, bilimin, kültürün veya sanatın çekim merkezi olmaktır.

Peki olması gereken vizyon nasıl olmalı?

**Vizyon; kuruluşun geleceğini sembolize etmeli, uzun vadeli ve genel amacı yansıtmalı, çalışanları ve karar alıcıları ilerlemeye teşvik etmeli, ilham verici ve iddialı olmalı, aynı zamanda da kısa ve akılda kalıcı olmalıdır.**

Burada, iddialı ile kısa ve akılda kalıcı olmalı hususlarına biraz değinmek istiyorum.

Bazı kurumsal faaliyet raporlarında vizyon belirtilirken uzun cümleler kullanıldığı, ilk okumayla hemen anlaşılmadığı, anlamak için biraz tekrar etmek gerektiği, aynı zamanda ilham verici ve iddialı olmaktan uzak olduğu görülebilmektedir.

Bunubir örnekle açıklamaya çalışalım. Bir faaliyet raporunda vizyon belirtilir iken *“Sürekli öğrenen kendisini ve işini geliştiren, bilgi teknolojisini en iyi şekilde kullanan, işini etkili, verimli ve doğru bir şekilde yapan ...”* şeklinde devam etmekte.

Şimdi bir an için düşünelim. Yukarıda tırnak içinde yazılı olanlar sadece o kuruluş için mi, yoksa tüm kuruluşlar için olması gereken bir kural mı?.

Tabi ki tüm kuruluşlar için olması gereken. Bir başka ifadeyle de olmaması düşünülemez.

Oysa; vizyon belirtilir iken iddian ne, gelecekte ne yapmak istiyorsun sorularının cevabı açık bir şekilde olmalı, aynı zamanda ifade kalıbı kısa, akılda kalıcı ve ilham verici olmalıdır.

**Sonuç itibariyle;** vizyon bildirimini için şu soruların cevaplanması gerekmektedir.

- *Kuruluşun ideal geleceği nedir?*
- *Kuruluş, çalışanlar ve yararlanıcılar tarafından nasıl algılanmak istiyor?*
- *Hesap verme sorumluluğunu taşıyan idari ve siyasi otoriteler nasıl bir gelecek öngörüyor?*

Bu bağlamda; vizyonun temel değerleri kurumsal ilkeleri ifade etmeli ve yönetim anlayışı ile kurumsal davranış kurallarını tanımlamalıdır. Bilinmeli ki, vizyonu olmayan kişi ve kuruluşlar, karşılarındaki güçlü organizasyonların varlığı altında kaybolurlar.

Çünkü, günümüz rekabet şartları, küreselleşen dünya başarı için vizyoner bakış açısını gerektirmektedir ki, bu bakış açısının **“ulaşılabilir bir ütopya olması”** gerektiği de bilinmelidir.

Kuruluşlar çağın gereksinimlerini ve müşteri beklentilerini tam anlamıyla analiz etmeli, başarılı olmak için hedeflerine çalışanların hayal gücünü, önsezilerini ve bütünü oluşturan parça vizyonlarını ekleyerek varmak istediği hedeflere takım olarak odaklanmalıdırlar.



## MİSYON

Misyon, kelime anlamı itibariyle, bir kişi veya topluluğun üstlendiği özel görev demektir.<sup>12</sup>



Misyon, bir kuruluşun niçin var olduğunu ve ne yapmak istediğini gösterir. Her işletme yazılı olsun veya olmasın bir felsefe veya misyona sahiptir. Dolayısıyla misyon, herhangi bir örgütün varoluş nedenidir ve onun stratejik amaçlarını nasıl gerçekleştireceğini belirleyen çerçeveyi oluşturmaktadır.

Bilindiği üzere strateji, misyon doğrultusunda kaynakların nerelere, ne miktarda dağıtılacağını gösterir. Hal böyle olunca misyon, aynı zamanda stratejinin temeli olup stratejiden önce gelir.

Bu bağlamda, misyon ifadeleri de bir organizasyonun varolma sebebini tanımlamalı ve şu dört temel soruya cevap vermelidir.

- *Biz kimiz?*
- *Ne yapmaktayız?*
- *Kimin için yapmaktayız?*
- *Niçin yapmaktayız?*

Dolayısıyla; etkili bir misyon ifadesi spesifik, ulaşılabilir ve motive edici niteliklere sahip olmalı, yalın ve kısa, akılda kalıcı bir ifade olarak formüle edilmelidir.

Böylece kimin ve neyin önemli olduğu konusunda net bir mesajın organizasyona iletilmesi mümkün olabilmektedir. Bilinmeli ki, misyonun başarılı şekilde gerçekleştirilmesi tüm organizasyona yayılımının sağlanmasına bağlıdır.

<sup>12</sup> DİNÇER, Ömer, Stratejik Yönetim ve İşletme Politikası, Beta Basım Yayım Dağıtım A.Ş.1998, s.10

## Vizyon ve Misyon Arasındaki Farklar



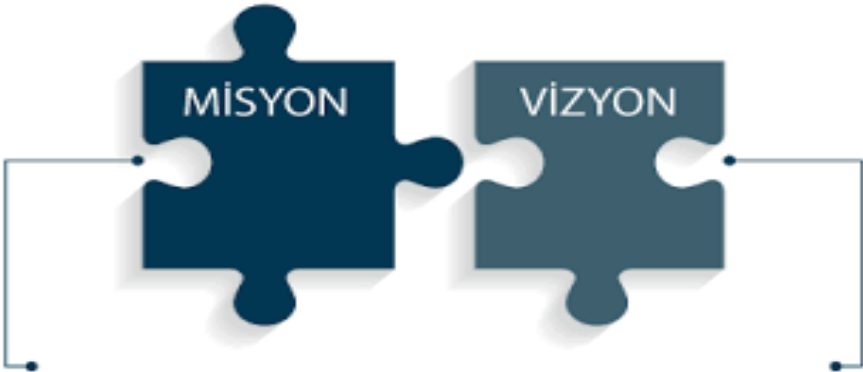
Bazen bir organizasyonun vizyonu ve misyonu aynı ya da benzer olabilmekte, bu nedenle bu ikisi anlamları en çok karıştırılan kavramlar olarak karşımıza çıkabilmektedir.

Aslında vizyon ve misyon benzer kavramlar olmayıp birbirinden çok farklı anlamlar taşımaktadır.

Vizyon, organizasyonun ulaşmak istediği amaç ve hedefleri ifade ederken, misyon belirlenen amaç ve hedefler üzerinde odaklanmış görev duygusunu ifade eder.

Bir başka ifadeyle; vizyon bugüne ya da geleceğe ilişkin bir tanım olup, büyük bir resim içinde kuruluşun ulaşmak istediği yer, almak istediği sonuç iken, misyon özellikle vizyonun nasıl başarılabacağına ilişkin bir görev tanımıdır.

Özetle, her ikisi arasındaki fark ana hatlarıyla aşağıda ki tabloda yer aldığı şekilde gösterilebilir.



Vizyon	Misyon
Arzu edilen gelecektir	Kurumun varoluş gerekçesidir
Geleceğe odaklı	Bugüne odaklı
Nispeten soyut	Nispeten somut
Temel süreçleri belirlemeye yarar	Gidilmek istenen yönü belirler
Performans ölçütlerini belirlemeye yarar	Stratejik karar ölçütlerini belirlemeye yarar

## STRATEJİ

Strateji; sözlük anlamı itibariyle önceden belirlenen bir amaca ulaşmak için tutulan yol olup, bir kuruluşun amaç ve hedeflerine nasıl ulaşılacağını gösteren kararlar bütünüdür.

Bu anlamıyla da strateji, sonuç üretmeye dönük üst düzey eylem planlar olup, anlık verilen kararlar asla strateji olamaz.

“Strateji, kelime kökeni bakımından iki kaynağa dayanır. Bunlardan biri: Latince yol, çizgi veya yatak anlamına gelen stratum kavramıyla, ikincisi ise, eski Yunan General Strategos’un adıyla ilgilidir. Bu generalin sanatını ve bilgisini belirtmek için kullanılmıştır. Strateji bilimsel bir disiplin olarak gelişmesini askeri alanda taşıdığı öneme borçludur. Savunma ve hücum yönünden askeri amaçları etkin ve verimli bir biçimde gerçekleştirebilme tarih boyunca orduların stratejik gücünün göstergesi olmuştur. Son yıllarda işletmecilik literatüründe ve özellikle yönetim ve karar teorilerinde strateji kavramı, oldukça önemli bir yere sahip olmaya başlamıştır.”<sup>13</sup>

13 EREN, Erol, Stratejik Yönetim ve İşletme Politikası, Beta Basım Yayım Dağıtım A.Ş. 2000, s.1.



Strateji oluşturulabilmesi için aşağıda yer alan soruların cevaplandırılması gerekir.

- ✓ *Amaç ve hedefler ulaşmak için neler yapılabilir?*
- ✓ *Olası sorunları nasıl aşabiliriz?*
- ✓ *Amaç ve hedeflere ulaşmak için izlenebilecek alternatif yol ve yöntemler nelerdir?*
- ✓ *Alternatiflerin maliyetleri, olumlu, olumsuz yönleri nelerdir?*

Burada yeri gelmiş iken amaç ve hedef arasındaki farka değinmekte fayda var. Çünkü, bu kavramlar da aynı olmayıp her biri kendi içinde farklı anlamları taşımaktadır. Stratejik yönetim kavramları olmaları nedeniyle konuları daha iyi kavrayıp, kavram kargaşası olmaması açısından bu husus önem arz etmektedir.

**Amaç;** organizasyonun misyonunu gerçekleştirilmesi için konan zamanla sınırlı ölçülebilir hedefler olup bir işletmenin gelecekte ulaşmayı düşündüğü durumu ifade eder. Kurumların erişmeye çalıştıkları uzun dönemli genel sonuçlar olarak da tanımlanabilir.

Amaç, stratejik yönetim sürecinin başlangıcı olup, strateji oluşumuna temel teşkil eder. Strateji ve misyon amaçların gerçekleştirilmesinde bir araç konumundadır ve amaçların oluşturulması üst yönetiminin görevidir.



**Hedef;** amaçlara erişmek için gerekli olan kısa dönemli aşama durumlarıdır. Hedefler daha açık ve ölçülebilir özellikleri taşımakta olup, amaçlar soyut olabilir iken hedeflerin somut ve rakamsal olması gerekmektedir.

**Özetlemek gerekir ise, amaca ulaşmak için hedefi gerçekleştirmek gerekir.**

Diğer bir husus da; strateji ile taktik, bazen de strateji ile politika kavramlarının anlamlarının karıştırılabilesidir.

Bunlara da kısaca değinecek olursak;

**Taktik;** stratejinin bir alt kademesi olup, sonuç üreten eylem planıdır. Dolayısıyla stratejik hedeflere ulaşımın yolu olup, şayet taktik hedefler doğru tanımlanmamış ise stratejik hedefler kâğıt üzerinde kalır.

**Politika;** yol gösterme ve belirlenmiş amaçlara ulaşmak için izlenen yol veya genel plandır.

Bu kısa tanımlardan hareketle özellikle politika ve strateji arasındaki genel farkların aşağıda belirtildiği şekilde olduğunu görürüz.

- ✓ *Politika, uygulamalarla ilgili bir dizi ilke ve kurallardan oluşur. Bu yüzden stratejiye göre daha katıdır. Taktiğe daha yakındır.*
- ✓ *Stratejiler, kısmi belirsizlik koşullarında alınan kararlardır. Politikalar ise belirlilik ortamında alınan ve devamlı olan kararlardır.*

- ✓ Politikalar bir kez belirlendikten sonra sık sık değiştirilmez. Stratejiler ise devamlı değişkendir.
- ✓ Stratejiler, işletme ve çevresi ile ilişkili olduğu için her olayda özel bir görüşme ve kararı gerekli kılar. Politika ise devamlı tekrar eden olaylarla ilgili olduğu için uygulayanlara kolayca devredilebilir.
- ✓ Strateji, politikayı da içeren genel bir kavramdır.
- ✓ Strateji, amaca daha bağlıdır.

Bu anlatılanlar çerçevesinde toparlayacak olursak; günümüzde iletişim kolaylaştıkça dünya küçülmekte, vatandaşların dünyada olup biten gelişmelerden anında haberi olabilmekte, ayrıca, toplumlar zenginleştikçe eğitim seviyesi ve beklentileri de artmaktadır.

Hal böyle olunca; bu durum sadece yerel çevreyle değil, aynı zamanda ülke dışında da rekabet etme gerekliliğini ortaya çıkarmaktadır. Her ne kadar stratejik yönetim anlayışı, aynı zaman da yetki paylaşımı olduğundan, bazen tepe yöneticilerin işine gelmese de, rekabetin yoğun olduğu günümüz dünyasında başarılı olabilmek ve ayakta kalabilmek için stratejik yönetim anlayışını bir yönetim biçimi olarak benimsemek, özümsemek, aynı zamanda başarılı bir şekilde uygulayabilmek gerekmektedir.

Bu anlamıyla, stratejik yönetim anlayışını başarılı bir şekilde uygulamış Güney Kore'ye ayrı bir başlık açmak yerinde olacaktır.

### **Stratejik Başarıya Bir Örnek Güney Kore**

Bilindiği üzere 1950'lerde Kuzey Kore'nin Güney Kore'yi işgal etmesiyle başlayan savaş yarım adanın ikiye bölünmesiyle sonuçlanmıştır. Fakat burada konumuz itibariyle bizi ilgilendiren husus, savaş sonucu ülkesi ağır darbe alan Güney Kore'nin, savaşın üzerinden daha elli yıl geçmeden birçok markasını dünyanın en değerli markaları arasına sokabilme başarısını gösterebilmesidir.

Kuşkusuz ortada ciddi bir başarı var, bu başarıya ulaşmayı sanırım aşağıda beş başlık altında özetlenen hususlarda aramak gerekir.

## 1 – Vizyon

Tıpkı şu an stratejik planlama süreçlerinde yapıldığı gibi dönemin Koreli devlet yöneticileri ülkelerinin mevcut durumunu çok iyi okuyarak “güçlü-zayıf” yönlerinden hareketle bir vizyon belirliyorlar. Bunu yaparken önemli geçim kaynakları olan gıda, tekstil gibi emek yoğun sektörlerden zaman içinde çıkarak, pahada ağır teknolojik ürünlerinde lider olmayı kendilerine hedef olarak seçiyorlar. O dönemin şartları düşünüldüğünde belki de bu vizyon bir hayalden ibaretti. Ama Güney Kore firmalarının geldiği şu an ki noktaya baktığımızda bu stratejik kararın ne kadarda isabetli olduğu çok iyi anlaşılabilir.

## 2- Strateji

Bilindiği üzere strateji, belirlenen hedefe nasıl gidileceğinin yol ve yöntemleri olarak da tanımlanmaktadır. Bu noktada Güney Kore, belirlediği bu uzun vadeli vizyonuna ulaşmak için ne yaptı bir bakalım;

- 1960'larda Kore Bilim ve Teknoloji Enstitüsü ve Teknoloji Bakanlığını kuruyor.
- İhracat odaklı ve yüksek katma değerli ürünleri üretme stratejisini belirliyor.
- Bilim ve Teşvik Yasası yürürlüğe konularak, “akademi-iş” dünyasının birlikte çalışma yapması destekleniyor.
- İlk başlarda devlet eliyle başlayan büyüme akımının sürdürülebilir olması için “Yerli Ar-Ge” teşvik ediliyor. Bu teşvik ilk başlarda büyük şirketlerde başlarken daha sonra Kobi'lere ağırlık verilerek devam ediliyor.

Tüm bu stratejik kararlar, belirlenen vizyona hizmet etmesi için bilinçli olarak alınıyor ve uygulama noktasında da ciddi iradeler sergileniyor.

Yani; **VİZYON SADECE SÖYLEMDE KALMIYOR, BAŞARI-LIYOR.**

## 3- Odaklanma

Katma değeri yüksek ürünlerde lider olma vizyonuna bağlı olarak, öncelikle bugün arabanın ana vatanı olarak tanımlanan

Amerika'da ciddi pazar payına sahip Hyundai, Kia gibi araba markalarının hammadde ihtiyacını karşılamak amaçlı demir çelik gibi ağır sanayiye ağırlık veriliyor.

Daha sonraları gerek internetin gelişmesi, gerekse bilişim çağının etkileriyle elektronik ve teknolojik alanlara odaklanılıyor. Yönelme sadece tek boyutta kalmayıp, uzun dönemli başarı elde edebilmek için ana ürünlerin veya markaların yan sanayileri de buna paralel büyütülüyor.

Bu odaklanma ülkenin eğitim stratejilerini de derinden etkiliyor. 1990'lara gelindiğinde elektronik mühendisliği alanları tercih patlaması yaparak ülkedeki en önemli üniversite bölümleri arasına giriyor.

#### **4- İnovasyon Bakış Açısı**

Sürdürülebilir başarı için inovasyonun şart olduğuna bir çok ülkeden önce inanan Güney Kore, bunu gerçekleştirebilmek için eğitime, becerilerin gelişimine, insan kaynağının yönetimine oldukça önem veriyor.

Özellikle 1990 sonrası için inovasyon süreci olarak tanımlanan bu evrede beş yıllık inovasyon stratejik planları yapılarak şu an değerli markalar arasında gördüğümüz Samsung, LG, Hyundai gibi markaların bugünlere gelmesi için ilk tohumlar atılıyor. Bu yapılar iken, söz konusu inovasyon yaklaşımının belirli alanlarda değil, bütüncül bir sistem olarak olarak ele alınması gerektiğine inanıyor.

#### **5- Değişime Uyum**

Değişim ve gelişimi kendisine kültür edinen Güney Kore'li şirketler, zaman içindeki rakip hamlelerine karşı sağlam duruş sergileyip hızlı adapte olabilmeyi öğreniyorlar. Buna verebileceğimiz en güzel örnek; halen de devam eden Apple-Samsung akıllı cep telefonu savaşıdır. Hatırlanacağı gibi bir dönem cep telefonu piyasasının hakimi olan Nokia ile rekabet eden Samsung, Apple'ın ansızın dokunmatik teknolojileri piyasaya sunmasıyla ürün stratejilerini yeniden ele almak durumunda kaldı.

Strateji şöyleydi;

- Değişime ayak uydur ama Iphone'la rekabete girmekte acele etme,



- Kan kaybeden Nokia ve Blackberry'nin pazar payına odaklan, bu ilk aşamada yeter,
- Pazarda genişle ve en son Apple'ı rakip olarak ilan et ve rekabeti şiddetlendir.

Bu strateji; süreç içinde başarısız olan ve değişime hızlı ayak uyduramayan Nokia ve ayarındaki markaların pazarını almayı getirirken, süreç içinde dokunmatik teknolojiler konusunda uzmanlaşmak için zaman kazanmasını da sağlıyor.

Sonuç; gelinen nokta itibariyle Samsung'un telefon, tablet, saat gibi ürün portföyü oldukça zenginleşmiş oldu. Bu portföy genişliği aynı zamanda bir alanda başarısız olma ihtimaline karşı riski bölmeyi de sağlamış oldu.

Tüm bunları nasıl sağladı? GELİŞİMİ OKUYUP, DEĞİŞİME AYAK UYDURARAK.<sup>14</sup>

### ***Stratejik Planlama ile Kamu Kurumları Arasındaki İlişki***

Kamu mali yönetimi reformları çerçevesinde, kamu yönetiminin bütçenin hazırlanması ve uygulaması sürecinde mali disiplini sağlaması, kaynakları stratejik önceliklere göre dağıtması ve bu kaynakların etkin kullanılıp kullanılmadığını izleyerek hesap verme sorumluluğu geliştirmesi temel başlıklar olarak ortaya çıkmıştır. Bunun için "stratejik planlama" temel bir araç olarak benimsenmiş ve bu yolla bir yandan kamu mali yönetimine etkinlik kazandırılması, diğer yandan kurumsal kültür ve kimliğin gelişimine ve güçlendirilmesine destek olunması hedeflenmiştir.<sup>15</sup>

Bu çerçevede; 10/12/2003 tarih ve 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nda yer alan stratejik planlamaya ilişkin hükümler 01/01/2005 tarihinde yürürlüğe girmiştir.

***5018 sayılı Kanun'un 3'ncü maddesinin "n" bendinde stratejik plan; "Kamu idarelerinin orta ve uzun vadeli amaçlarını, temel ilke ve politikalarını, hedef ve önceliklerini, performans ölçütlerini, bunlara ulaşmak için izlenecek yöntemler ile kaynak dağılımlarını içeren planı" olarak tanımlanmıştır.***

14 www.kamilbayar.com. Erişim Tarihi: 01.03.2018

15 Kamu İdareleri İçin Stratejik Planlama Kılavuzu, Haziran 2006, Kalkınma Bakanlığı

Kanunda, kamu idarelerine kalkınma planları, programlar, ilgili mevzuat ve benimsedikleri temel ilkeler çerçevesinde geleceğe ilişkin misyon ve vizyonlarını oluşturmak, stratejik amaçlar ve ölçülebilir hedefler saptamak, performanslarını önceden belirlenmiş olan göstergeler doğrultusunda ölçmek ve uygulamanın izleme ve değerlendirmesini yapmak amacıyla katılımcı yöntemlerle stratejik plan hazırlama görevi verilmiştir.

Stratejik planlar; kamu idarelerinin planlı hizmet sunumu, politika geliştirme, belirlenen politikaları somut iş programlarına ve bütçelere dayandırma ile uygulamayı etkili bir şekilde izleme ve değerlendirmelerini sağlamaya yönelik temel bir araçtır.

Stratejik planlar beş yıllık bir dönemi kapsamakta, kalkınma planı, orta vadeli program ve faaliyet alanı ile ilgili diğer ulusal, bölgesel ve sektörel plan ve programlara uygun olarak hazırlanmaktadır.

Ulusal düzeydeki kalkınma planları ve stratejiler çerçevesinde hazırlanmış olan stratejik planlar, programlar, sektörel ana planlar, bölgesel planlar ve il gelişim planları ile birlikte, genel olarak ülke çapında planlama ve uygulama sürecinin etkinliğini artırmak ve kaynakların akılcı ve verimli kullanımına katkıda bulunulması amaçlanmaktadır.

Stratejik planlama sürecinin katılımcı bir yaklaşımla yürütülmesi gerekir. Öyle ki stratejik planını hazırlayan kuruluş içinde en üst yöneticiden başlayarak her kademedeki çalışanların katılımının sağlanması, ayrıca, bu süreçte kamu idaresinin hizmetinden yararlananların, sivil toplum kuruluşlarının, ilgili kamu kurum ve kuruluşları ile diğer paydaşların katılımlarının sağlanması ve katkılarının alınması esastır.

Böylece; stratejik planlar, bir yandan kamu mali yönetimine etkinlik kazandırırken, diğer taraftan kurumsal kültür ve kimliğin gelişimine ve güçlendirilmesine destek olmaktadır.

Stratejik Planlama Süreci aşağıda tabloda yer aldığı şekildedir.

## Stratejik Planlama Süreci

4N

KAVRAM	YÖNTEM	AÇIKLAMA
MEVCUT DURUM ANALİZİ	- SWOT Analizi - Dış Çevre Analizi - İç Çevre Analizi - Paydaş Analizi	<u>NEREDEYİZ?</u>
MİSYON, VİZYON, İLKELER	- Kuruluşun varoluş gereçesi - Temel İlkeleri - Arzu edilen gelecek	<u>NEREYE ULAŞMAK İSTİYORUZ?</u>
STRATEJİK AMAÇLAR, STRATEJİK HEDEFLER	- Orta-Uzun Vadeli Amaçlar - Ölçülebilir Hedefler	
(FAALİYETLER VE PROJELER) STRATEJİLER, TAKTİKLER	- Hedeflere Ulaşma Yöntemleri - İş Planları - Kaynak Planları	<u>GİTMEK İSTEDİĞİMİZ YERE NASIL ULAŞIRIZ?</u>
İZLEME ÖLÇME VE DEĞERLENDİRME	- Raporlama - Performans Göstergeleri - Performans Yönetimi	<u>BAŞARIMIZI NASIL TAKİP EDERİZ VE DEĞERLENDİRİRİZ?</u>

5018 sayılı Kanun'un yanı sıra 5393 sayılı Belediye ve 5216 sayılı Büyükşehir Belediyesi Kanun'ları ile nüfusu 50.000'in üzerindeki tüm belediyeler stratejik plan hazırlamakla yükümlü tutulmuş, ayrıca 5302 sayılı İl Özel İdaresi Kanunu ile İl Özel İdarelerine de stratejik planlama yükümlülüğü getirilmiştir.

24 Aralık 2005 tarihinde yayımlanan 5436 sayılı Kamu Malı Yönetimi ve Kontrol Kanunu ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnemelerde Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun ile tüm kamu idarelerinde strateji geliştirme birimleri oluşturulmuş, bu birimler, 18 Şubat 2006 tarihinde yayımlanan "Strateji Geliştirme Birimlerinin Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik" ile stratejik planlama çalışmalarının koordinasyonu ile görevlendirilmiştir.

Daha sonra, 26.05.2016 tarihinde "Kamu İdarelerinde Stratejik Planlamaya İlişkin Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmelik" yayımlanarak, stratejik plan hazırlamakla yükümlü kamu idarelerinin ve stratejik planlama sürecine ilişkin takvimin tespiti ile stratejik planların kalkınma planı ve programlarla ilişkilendirilmesine yönelik usul ve esasların belirlenmesi amaçlanmış, söz konusu yönetmelik ekinde Kamu İdarelerinde Stratejik Planlamaya Geçiş Takvimi belirtilmiştir.

Kamu İdarelerinde Stratejik Planlamaya İlişkin Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmelik'in yeni halinin 26.02.2018 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanmasıyla birlikte, eski yönetmelik yürürlükten kaldırılmıştır.

### ***Stratejik Planlama Sürecinde Önem Arz eden Bazı Kavramlar***

**Performans programı:** Bir kamu idaresinin stratejik planında yer alan orta ve uzun vadeli amaç ve hedeflerini gerçekleştirmeyi yönelik bir yıllık program dönemine ilişkin olarak belirlediği performans hedeflerini, bu hedeflere ulaşmak için yürüteceği faaliyetleri, faaliyetlerin kaynak ihtiyacı ve performans göstergelerini içeren programdır.

Performans programı, idarenin stratejik planı ve bütçesi arasında ilişki kurmakta, böylece idare bütçesi ile faaliyet raporunun hazırlanmasına esas teşkil etmektedir.

Performans programları, idare düzeyinde, çıktı ve sonuç odaklı bir anlayışla, doğru ve güvenilir bilgiye dayalı, mali saydamlığı ve hesap verebilirliği sağlayacak şekilde her yıl hazırlanır. Performans programı hazırlık süreci, her yıl en geç Mayıs ayı sonuna kadar üst yöneticinin harcama birimlerine yazılı duyurusu ile başlar. Program, tüm harcama yetkililerinin katılımıyla strateji geliştirme başkanlığının koordinasyonunda hazırlanır. Bu süreçte, üst yönetici ve harcama yetkilileri, performans programlarının hazırlanmasında ihtiyaç duyulacak her türlü bilgi ve verinin toplanması ile analiz edilmesi için gerekli ortam, yapı ve süreçleri oluştururlar. Hazırlık çalışmalarında kullanılacak belge ve cetveller ile gerekli doküman strateji geliştirme başkanlığı tarafından idarenin ilgili diğer birimlerine gönderilir.

Performans programının hazırlanması sürecinde yer alan kavramlardan;

- Girdi: bir ürün veya hizmetin üretilmesi için gereken beşeri, mali ve fiziksel değerler,
- Çıktı: idare tarafından üretilen nihai ürün veya hizmetler,
- Sonuç: idarenin sunduğu ürün ve hizmetlerin, bireyler ve toplum üzerinde meydana getirdiği etkiler,

Olarak kısaca tanımlanabilir.

Performans programını hazırlama sürecinde şu adımlar izlenir:

- ✓ Üst yönetici ve harcama yetkililerince, stratejik planda yer alan stratejik amaç ve hedeflerden program döneminde hangilerine ve ne ölçüde öncelik verileceği hususu kararlaştırılır.
- ✓ *Belirlenen öncelikli stratejik amaç ve hedeflere katkı sağlayacak performans hedef ve göstergeleri belirlenir.*
- ✓ *Performans hedefi ile ilişkili faaliyetler saptanır.*
- ✓ *Harcama birimleri sorumlu oldukları faaliyetlerin maliyetlerini tespit ederler. (Faaliyet maliyeti tespit edilirken faaliyet ile doğrudan ilişkilendirilebilen maliyetler dikkate alınır. Doğrudan ilişkilendirilebilen maliyetler faaliyetin gerçekleştirilmesi halinde ortaya çıkacak maliyetlerdir. Faaliyetlerle doğrudan ilişkilendirilemeyen maliyetler genel yönetim giderlerini oluşturur.)*
- ✓ İlgili harcama birimleri bu süreçte diğer idarelere transfer edilecek kaynakları tespit eder.
- ✓ *Strateji Geliştirme Başkanlığı; idarenin stratejik planında yer alan stratejik amaç ve hedefler, temel politika ve öncelikler, bütçesi hazırlanan yıla yönelik belirlenmiş olunan performans hedef ve göstergeleri, faaliyetler, maliyet bilgileri (kaynak ihtiyacı), idarenin yetki, görev ve sorumlulukları, teşkilat yapısı ile fiziksel ve beşeri kaynaklarına ilişkin bilgileri konsolide ederek, üst yöneticinin gözetiminde, idare performans programını hazırlar.*

Performans Hedefi: Kamu idarelerinin stratejik planlarında yer alan amaç ve hedeflerine ulaşmak için program döneminde gerçekleştirmeyi planladıkları çıktı-sonuç odaklı hedeflerdir. Performans hedefleri idare düzeyinde belirlenir ve bir veya birden fazla harcama birimini ilgilendirir.

Performans hedefleri;

- ✓ Belirlenen öncelikli amaç ve hedeflerle ilişkili olmalıdır,
- ✓ Performans programı hazırlama sürecinin başlangıç aşamasında üst yönetici ve harcama yetkilileri tarafından idare düzeyinde belirlenmelidir,
- ✓ İdarenin yürüttüğü faaliyetlerle gerçekleştirilebilir olmalıdır,
- ✓ Kaynakların sınırlılığı göz önünde bulundurularak belirlenmelidir,
- ✓ Belirli, ulaşılabilir, gerçekçi ve performans göstergeleri ile ölçülebilir olmalıdır,
- ✓ Çıktı-sonuç odaklı olmalıdır,
- ✓ Az sayıda belirlenmelidir.

**Performans Göstergesi:** Performans hedeflerine ulaşıp ulaşılmadığını ya da ne kadar ulaşıldığını ölçmek, izlemek ve değerlendirmek için kullanılan ve sayısal olarak ifade edilen araçlardır.

Performans göstergeleri;

- ✓ Performans hedeflerine ulaşıp ulaşılmadığını ölçebilmelidir,
- ✓ Ölçülebilir, ulaşılabilir, güvenilir veri sunacak nitelikte olmalıdır,
- ✓ Gerek geçmiş dönemlerin gerekse diğer idarelerin benzer göstergeleriyle karşılaştırılabilir olmalıdır,
- ✓ Verilerinin elde edilme ve değerlendirme maliyetleri makul ve kabul edilebilir bir seviyede olmalıdır.

**Faaliyet:** İdarenin amaç ve hedeflerine yönelik, başlı başına bir bütünlük oluşturan, yönetilebilir ve maliyetlendirilebilir üretim veya hizmetlerdir. Performans hedefleri idarenin ulaşmak istediği hedefleri ve performans göstergeleri hedeflere ulaşıp ulaşılmadığının nasıl ölçüldüğü ile ilgili kriterleri gösterirken, faaliyetler bunların nasıl gerçekleştireceğini ifade eder.

Faaliyet Raporu: Birim ve idare düzeyinde hazırlanan ve bir yıldaki faaliyet sonuçlarını gösteren rapordur. Faaliyet raporu, stratejik plan ve performans programı ile birlikte performans esaslı bütçeleme sisteminin temel unsurlarından birisidir.

### ***Sonuç itibarıyla;***

Stratejik planlama; durum analizi, misyon ve ilkeler, vizyon, stratejik amaçlar ve hedefler, faaliyet ve projeler, izleme, değerlendirme ve performans ölçümünü içeren bir süreçtir. Öyle ki bu süreç, bir kurumsal organizasyonun gelecekte başarılı olması için, üst yönetim tarafından geleceğin tasarlanması, gerekli prosedür ve operasyonların geliştirilmesi sürecini içerir.

Dolayısıyla, stratejik planlama tüm örgütü kapsayan bağlayıcı bir çerçeve olmasından dolayı aynı zamanda daha alt düzeyde yapılan planlara da temel oluşturmaktadır.

Günümüzde stratejik planlamanın önem kazanmasındaki temel faktörler; teknolojik alanda yaşanan hızlı değişim, rekabetin ve beklentilerin artması gibi hususlar olup, stratejik planlama konusunda faydalı ve yerinde tespitlerin olduğu bir söyleşiye yer vererek konuyu tamamlamak istiyorum.

“Kamu kurumları ve belediyeler stratejik planlama çalışmalarına başlamadan önce, stratejik planlama ile ilgili olarak bilgi eksiklerini tamamlamalı, stratejik planlama ekiplerini oluşturmalı ve stratejik plan hazırlama süreçlerini planlamalıdır. Stratejik planlama sürecinde sırası ile şu işlemler yapılmalıdır: Kurumun vizyon, misyon ve ilkeleri belirlenmeli, durum analizleri ve GZFT (SWOT) analizleri tamamlanmalı, kurumun stratejik amaç ve hedefleri belirlenmeli, hedeflerin performans kriterleri oluşturulmalı, hedeflere ulaşmak üzere faaliyet ve projeler belirlenmeli, performans programı yapılmalı ve bütçe planı tamamlanmalıdır. Bu çalışmalar kapsamında, stratejik planın katılımcı olmasını sağlamak üzere, özellikle belediyeler tarafından, gelecek eğilimleri analizleri, kanaat önderleri çalışmaları yapılmalı ve bu çalışmaların analiz sonuçları stratejik plana dahil edilebilmelidir. Çalışan ve ‘müşteri’ memnuniyeti anketleri ve bu anketlerin detaylı analizi de stratejik planın eksiksiz olabilmesi için önemlidir. Planlamayı başaramıyorsanız, başarısızlığı

planlıyorsunuz' demektir. Bu nedenle, başarılarımızı sürekli hale getirmek üzere, stratejik planlamayı başarabilmeliyiz. Değişim, tepe yönetimi için bir fırsat olarak algılanırken, 'diğerleri' tarafından tehdit ve iş yükü olarak algılanır. Öncelikle, stratejik planlama çalışmasını tepe yöneticisi benimsemeli ve stratejik planlama süreci ile doğrudan ilgilenmelidir. Liderin bu çalışmayı kurumun rutin bir çalışması olarak görüp, çalışmanın içinde olmaması halinde, stratejik planlamanın amacına ulaşmayacağından emin olabilirsiniz. Kurumlarda, mevcut bütçe uygulamalarından hareketle stratejik planlarını oluşturma eğilimi vardır. Oysa, hazırlanacak stratejik plan esas alınarak bütçe yapıları yeniden şekillendirilmelidir. Kamu kurumları ve belediyelerimizin, 'kopya etmek' demiyorum ama, benzer kurumların stratejik planlarından aşırı esinlenmeleri, stratejik planın yeteri kadar faydalı olmasına engel olacaktır. Performans göstergelerinin oluşturulması, performansın ölçülmesi ve değerlendirilmesi için, amaca uygun, doğru ve tutarlı verilerin varlığı, olmazsa olmaz bir ön koşuldur. Bu nedenle, verilerin istatistik anlamda analiz edilmesi gerekir. Toplum olarak istatistik analizi yeteri kadar etkin kullanmadaki zorluklarımızdan dolayı, performans göstergelerini etkin bir şekilde değerlendirebilmemiz konusunda kaygı duyuyorum."<sup>16</sup>

---

16 ÜNALDI, Haluk, Kamuda Stratejik Planlama üzerine söyleşi,2011



ÜÇÜNCÜ

BÖLÜM

5018 sayılı KAMU MALİ  
YÖNETİMİ ve  
KONTROL KANUNU

## 5018 sayılı KANUN'UN AMACI

Bilindiği üzere Türk Kamu Mali Yönetim Sistemi 1927 yılında çıkarılan *"1050 sayılı Muhasebe-i Umumiye Kanunu"*yla düzenlenmiş, söz konusu kanun yıllar içerisinde az sayıda değişikliklerle yürürlükte kalarak kamu mali yönetimini düzenleyen temel kanun olma özelliğini sürdürmüştür.

Ancak, kalkınma planları ile bütçeler arasında sıkı bir bağ kurulamaması, bazı mali işlemlerin bütçelerde yer almaması, bütçe uygulamalarının mali yılla sınırlı olması ve çok yıllık bütçeleme sisteminin olmaması bu sistemin başlıca eksiklikleri olarak ön plana çıkmıştır.

Oysa; 1927 yılından bu yana kamu mali yönetiminde, kamu idarelerinin sayı, nitelik ve teşkilatlanmalarına bağlı olarak önemli değişiklikler meydana gelmiştir.

Nihayet, 77 yıldan bu yana uygulanmakta olan 1050 sayılı Muhasebe-i Umumiye Kanun'u 24.12.2003 tarihli 25326 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan *"5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanun"*u ile 01.01.2005 tarihinden itibaren yürürlükten kalkmıştır.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanun'u ile, mevcut sistemin değiştirilerek daha etkin olması, uluslararası standartlara ve Avrupa Birliği normlarına uygun bir kamu mali yönetim ve kontrol sisteminin oluşturulması hedeflenmiştir.

### **5018 sayılı Kanun'un genel gerekçesi**

5018 sayılı Kanun'un genel gerekçesi incelendiğinde; "Kalkınma planları ile bütçeler arasında sıkı bir bağ kurulamaması, bazı malî işlemlerin bütçelerde yer almaması, bütçe uygulamalarının malî yılla sınırlı olması ve çok yıllık bütçeleme sisteminin olmaması sistemin başlıca eksiklikleri olarak ön plana çıkmaktadır.

Kamu Malî Yönetimi ve Kontrol Kanunu'yla, mevcut sistemin değiştirilerek daha etkin olması, Ulusal Program ve Politika Belgesi'nde de yer aldığı üzere uluslararası standartlara ve Avrupa Birliği normlarına uygun bir kamu malî yönetim ve kontrol sisteminin oluşturulması amaçlanmıştır; diğer taraftan Kanunla, bütçe kapsamının genişletilmesi suretiyle bütçe hakkının en iyi şekilde kullanılması, bütçe hazırlama ve uygulama sürecinde etkinliğin

arttırılması, malî yönetimde şeffaflığın sağlanması, sağlıklı bir hesap verme mekanizması ile harcama sürecinde yetki-sorumluluk dengesinin yeniden kurulması, etkin bir iç kontrol sisteminin oluşturulması ve bu suretle çağdaş gelişmelere uygun yeni bir kamu malî yönetim sisteminin oluşturulması öngörülmüştür.<sup>17</sup>

Bu bağlamda; 5018 sayılı Kanun'un daha önce mali yapıda kendisini somut olarak göstermeyen mali saydamlık ilkesini hayata geçirmek, hesap verebilirliği daha etkin kılmak, bütçe sürecini ve denetimini strateji ve performans ayaklarıyla donatmak, etkin bir iç kontrol mekanizması sağlamak temelleri üzerine kurulmuş bir kanun olduğu söylenebilir.

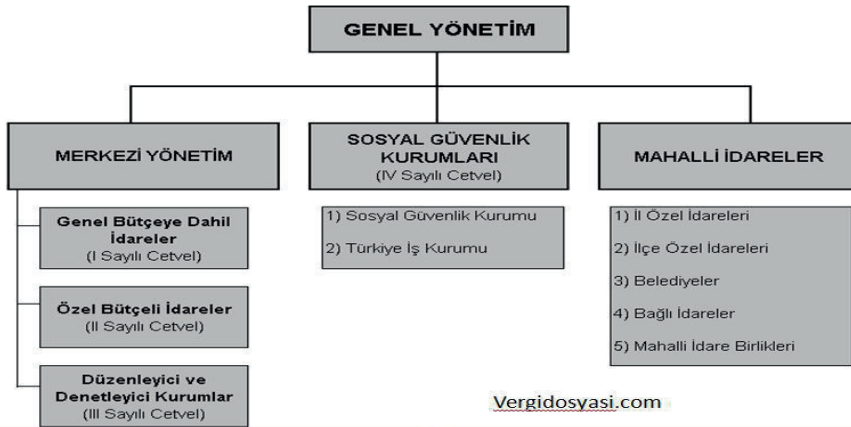
Özetle, 5018 sayılı Kanun'un amacının;

Kalkınma planları ve programlarda yer alan politika ve hedefler doğrultusunda kamu kaynaklarının;

- **etkili,**
- **ekonomik** ve
- **verimli** bir şekilde elde edilmesi ve kullanılmasını, hesap verebilirliği ve mali saydamlığı sağlamayı amaçladığını görmekteyiz.

### 5018 Sayılı Kanun Kapsamında Yer Alan İdareler

Söz konusu kanun kapsamında yer alan idarelerin aşağıda gösterildiği şekilde olduğunu görmekteyiz.



17 SARAÇ, Osman, Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ile Yapılan Düzenlemelerin Değerlendirmesi

**5018 Sayılı Kanun'un kapsamında olan idareler kanununun 2'nci maddesinde;** "Bu Kanun, merkezi yönetim kapsamındaki kamu idareleri, sosyal güvenlik kurumları ve mahallî idarelerden oluşan genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin malî yönetim ve kontrolünü kapsar.

Avrupa Birliği fonları ile yurt içi ve yurt dışından kamu idarelerine sağlanan kaynakların kullanımı ve kontrolü de uluslararası anlaşmaların hükümleri saklı kalmak kaydıyla, bu Kanun hükümlerine tâbidir..." olarak sayılmıştır.

"Kamu mali yönetim ve kontrol sisteminin kurumsal çerçevesine dahil idare ve mercileri aşağıdaki gibi üçlü bir şekilde tasnif etmek mümkündür:

1. Parlamento ve Siyasi Otoriteler
2. Merkezi İdareler/Otoriteler
3. Harcamacı Kamu İdareleri

Esasında 5018 sayılı Kanun'a tabi idareleri "merkezi otoriteler" ve "harcamacı kamu idareleri" şeklinde kategorize etmek hukuki bir tasnif değildir. Pozitif hukukta böyle bir sınıflandırma söz konusu değildir. Fakat kamu mali yönetim yazımında, bu şekildeki tasniflere rastlanmaktadır. Ayrıca, idarelerin kanunlar ve diğer mevzuatla belirlenen görev, yetki ve sorumlulukları bu tür genel bir tasnif yapılmasına imkan vermektedir. Bu şekilde yapılan ayrımla kamu mali yönetim ve kontrol sistemi bakımından kural koyan, standart belirleyen, sistemin tasarımında ve işleyişinde kontrol, izleme, denetim, eğitim, rehberlik ve diğer şekillerde görev üstlenen, çeşitli yetkilerle donatılan idareler ile bu tür görev ve yetkileri bulunmayan ve bir anlamda uygulayıcı konumunda bulunan idareler birbirinden ayrıştırılmış ve gruplandırılmış olmaktadır.

Bu tür tasniflerin mutlak manada ve hukuken kesin ve tek doğru olmadığı açıktır. Ancak, kabul etmek lazım gelir ki, sistemdeki aktörlerin statüleri, görev, yetki ve sorumluluklarını açık bir şekilde ortaya koyabilme bakımından bu tür tasnifler belli ölçüde kolaylık sağlar. Bu itibarla aşağıda kamu mali yönetim ve kontrol sisteminin kurumsal aktörleri incelenirken üçlü bir tasnif esas alınmıştır..."<sup>18</sup>

18 CANDAN, Ekrem, Denetim Dergisi sayı 2012/9 s.37-38

## Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Sisteminin Kurumsal Aktörleri

TÜRKİYE BÜYÜK MİLLET MECLİSİ*			
BAKANLAR KURULU/YÜKSEK PLANLAMA KURULU**			
<b>Düzenleyici ve Yönlendirici İdareler (Merkezi Otoriteler)</b> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Hazine ve Maliye Bakanlığı</li> <li>• Kalkınma Bakanlığı</li> <li>• İçişleri Bakanlığı</li> </ul>	<b>Harcamacı Kamu İdareleri</b> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Genel bütçeli idareler</li> <li>• Özel bütçeli idareler</li> <li>• Düzenleyici ve denetleyici kurumlar</li> <li>• Sosyal güvenlik kurumları</li> <li>• Mahalli idareler Birimler</li> <li>• Harcama birimleri</li> <li>• Mali hizmetler birimi</li> <li>• Muhasebe birimi</li> <li>• İç denetim birimi</li> </ul>	<b>Merkezi Uyumlaştırma Birimleri</b> <ul style="list-style-type: none"> <li>• İç Denetim Koordinasyon Kurulu</li> <li>• Mali Yönetim ve Kontrol Merkezi Uyumlaştırma Birimi (Maliye Bakanlığı)</li> <li>• Devlet Muhasebesi Standartları Kurulu***</li> </ul>	<b>Dış Denetim</b> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Sayıştay</li> </ul>
<p>Mahalli idarelerde ve sosyal güvenlik kurumlarında yerel meclisler ve yetkili organlar.</p> <p>** Özelleştirme Yüksek Kurulu, Ekonomi Koordinasyon Kurulu gibi diğer kurullar.</p> <p>*** Mevzuatta "merkezi uyumlaştırma birimi" olarak tanımlanmayan ancak muhasebe sistemi bakımından benzer bir işlevi yürüten ve Maliye Bakanlığına bağlı olarak görev yapan Devlet Muhasebesi Standartları Kurulunu da merkezi otoriteler veya merkezi uyumlaştırma birimleri arasında değerlendirmek gerekir.</p> <p>Not: İşlevleri ve yürüttükleri hizmetler bakımından geniş anlamda kamu mali yönetiminde merkezi görevler üstlenen diğer kamu idareleri (örneğin Gelir İdaresi Başkanlığı, Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası, Kamu İhale Kurumu gibi) ihmal edilmemiştir.</p>			

## 5018 sayılı KANUN'UN TEMEL ÖZELLİKLERİ

5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanun'u, kamu yönetiminde yeniden yapılanma ve AB kriterlerine uyum sağlama çalışmaları kapsamında çıkarılmış olup, "*harcama reformu*" niteliği taşıyan bir kanundur.

Bu kanun bir ihtiyaçtan kaynaklanmıştır. 1927 tarihli Muhasebe-i Umumiye Kanun'u genel ihtiyaçlara cevap vermekle birlikte, zaman içerisinde mali yönetim ve kamu yönetimi anlayışındaki değişikliklere cevap veremez hale gelmiştir.

Ek ve geçici maddeler hariç toplam "81" maddeden oluşan bu kanunun temel özellikleri aşağıda sıralanmıştır.

- 5018 Sayılı Kanun ile beş yıllık plan, yıllık program ve bütçe arasındaki kopuklukların, plan, program ve bütçe hedefleri arasındaki tutarsızlıkların giderilmesi amaçlanmıştır.
- 5018 Sayılı Kanun bütçe bütünlüğünü esas almış; genel bütçeli kuruluşlar, fonlar, döner sermayeli işletmeler, bağımsız bütçeli kuruluşlar gibi parçalanmış bütçelerin hazırlanması ve uygulanması arasındaki aksaklıkların giderilmesi ve kayıt dışı bütçenin kontrol altına alınması hedeflemiştir.
- 5018 sayılı Kanun ile mali disiplin anlayışı ön plana çıkmış, ayrıca *ödenek üstü harcamanın söz konusu olmayacağı bir anlayış* getirilmiştir.
- 1050 Sayılı Kanun'a göre yapılan mali uygunluk denetimine ek olarak, bu kanunla performans denetimi getirilmiş, bir başka ifadeyle girdi odaklı değil sonuç odaklı bir hizmet anlayışı esas alınmıştır.
- 5018 Sayılı Kanun ile, kamu yönetimine "**stratejik yönetim**", "**stratejik planlama**", "**vizyon**", "**misyon**" gibi yepyeni terim ve anlayışlar girmiştir.
- 5018 Sayılı Kanun, harcamalar konusunda vatandaşların bilgilendirilmesini, yani *şeffaf yönetim anlayışını*, buna göre tüm kurumların harcamalarına ilişkin faaliyet raporları hazırlamalarını ve hazırlanan bu raporları kamuoyuna duyurmalarını getirmiştir.

- 5018 sayılı Kanun'la, "3 yıllık bütçe" kavramı getirilmiştir.
- 5018 sayılı Kanun;
  - Üst Yönetici,
  - Harcama Yetkilisi,
  - Gerçekleştirme Görevlisi
  - Muhasebe Yetkilisi,
  - Mali Hizmetler Birimi Yöneticisi,
  - Mali Kontrol Yetkilisi,
  - Muhasebe Mutemedi,
  - İç Denetçi-Dış Denetçi,

Tanım ve açıklamalarını getirmiştir.

- 5018 sayılı Kanun ile "iç denetim - dış denetim" esasına göre bir denetim sistemi oluşturularak, ilgili kamu kurumlarının kendi denetçileri eliyle yapılan denetim iç denetim, Sayıştay'ın yapacağı denetimi ise dış denetim olarak tanımlanmıştır.

5018 sayılı Kanun ile kamu yönetimine önem ve farkındalığı artan ve bazıları yeni olan; "**üst yönetici**", "**harcama yetkilisi**", "**gerçekleştirme görevlisi**", "**muhasebe yetkilisi**", "**mali kontrol yetkilisi**" ile "**iç kontrol**" ve "**iç denetim**" konularına konu akışı içerisinde kitabın ilerleyen sayfalarında yer verilecektir.





DÖRDÜNCÜ

BÖLÜM

**5018 sayılı KANUNUN  
KURUMSAL SORUMLULARI**

## ÜST YÖNETİCİ

5018 sayılı Kanun'la birlikte "üst yönetici" yeni bir kavram olarak mali sistemde yerini almıştır. **Kanunun 11'nci maddesinde;** Üst yöneticilerin bakanlıklarda müsteşar, diğer kamu idarelerinde en üst yönetici, il özel idarelerinde vali ve belediyelerde belediye başkanı, Millî Savunma Bakanlığında da bakan olduğu belirtilmiştir. *(Cumhurbaşkanlığı Hükümet Sistemine geçilmesiyle birlikte yeni sistemde müsteşarlıklar kaldırılarak yerlerine bakan yardımcılığı getirilmiştir.)*

Nitekim; **08 Ağustos 2018 tarih ve 2018/5 sayılı Cumhurbaşkanlığı Genelgesi ile, Bakanların kendilerine doğrudan hizmet birimleri bakımından, bakan yardımcılarının ise kendilerine bağlı hizmet birimleri bakımından bakanlık en üst yöneticisi sayılması, 10/12/2013 tarihli ve 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununun 11 inci maddesi gereğince uygun görülmüştür.**

**Kanunun 2'nci maddesinde;** Kanunun merkezi yönetim kapsamındaki kamu idareleri, sosyal güvenlik kurumları ve mahallî idarelerden oluşan genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin malî yönetim ve kontrolünü kapsadığı, ayrıca Avrupa Birliği fonları ile yurt içi ve yurt dışından kamu idarelerine sağlanan kaynakların kullanımı ve kontrolü de uluslararası anlaşmaların hükümleri saklı kalmak kaydıyla, bu Kanunun hükümlerine tâbi olduğu belirtilmiştir.

Mali kontrol sisteminin tüm idareleri kapsamasından hareketle; 1050 sayılı Kanun'dan farklı olarak il özel idareleri ve belediyelerin kurdukları birlikler ile belediyelere bağlı olarak özel kanunla kurulan örneğin ASKİ, EGO, İETT gibi idareler 5018 sayılı Kanun kapsamına girmiştir. 5018 sayılı Kanun mahalli idareleri kapsadığı açıktır. Nitekim, kanunun 3'ncü maddesinin (e) bendinde, mahalli idareler yetkileri belirli bir coğrafi alan ve hizmetlerle sınırlı olarak kamusal faaliyet gösteren belediye, il özel idaresi ile bunlara bağlı veya bunların kurdukları veya üye oldukları birlik ve idareler olarak tanımlanmıştır.

Köy tüzel kişiliklerinin kendi aralarında kurdukları köy birlikleri bu kanunun kapsamına dahil edilmemiş, ancak köy tüzel kişiliklerinin belediye ve/veya il özel idarelerinin katılımı ile

aralarında oluşturdukları mahalli idare birlikleri kanun kapsamında yer almıştır.

Buradan hareketle, vali ve kaymakamların (*il özel idaresi ve belediyelerin katılımı ile oluşan*) mahalli idare birliklerinin başkanı olmaları durumunda, aynı zamanda başkanı oldukları bu birliklerinde üst yöneticisi oldukları ve bu tür birliklerin 5018 sayılı Kanun hükümlerine tabi olduğu, sadece köylerden oluşan köy birliklerinin kanun kapsamı dışında olduğu sonucuna varılmaktadır.

**5018 sayılı Kanun'un 11'nci madde ikinci fıkrası** "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, malî yönetim ve kontrol sisteminin işleyişinin gözetilmesi, izlenmesi ve bu Kanunda belirtilen görev ve sorumlulukların yerine getirilmesinden Bakan; mahallî idarelerde ise meclislerine karşı sorumludurlar." Şeklinde düzenlenerek, son fıkra hükmünde üst yöneticilerin bu sorumluluğun gereklerini harcama yetkilileri, malî hizmetler birimi ve iç denetçiler aracılığıyla yerine getirecekleri belirtilmiştir.

"Burada dikkatleri üzerine çeken husus öngörülen yeni malî yönetim ve kontrol sistemi içinde bakan ve üst yöneticinin harcama süreci içinde yer almamaları, daha çok sistemin işleyişi konusunda gözetim görev ve sorumluluğunu üstlenmeleridir. Bakanın gider ödetme yetkisi (ita amirliği) kaldırılmış, bu yetki harcama yetkilisine verilmiştir..."<sup>19</sup>

Dolayısıyla, bakanlar gibi üst yöneticiler de harcama süreci dışında bırakılmış, doğrudan bir görev üstlenmemişlerdir. Yani üst yöneticinin bir gider yönetmek gibi rolü olmayıp, bu husus harcama yetkilisine bırakılmıştır. Ancak; kurum faaliyetleri sırasında herhangi bir kamu zararı oluşmuş ise üst yöneticinin kamu zararı işlemlerini başlatmak ve koordine etmek gibi görev ve sorumluluğu bulunmakta olup, diğer taraftan, üst yöneticiler "İç Kontrol ve Ön

19 BÜLBÜL, Duran - AKPINAR, Yakup - İlkben, Hakan BEKAR, Kamu Zararı, 2015. s.30

Mali Kontrollere İlişkin Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmelik'in 8'nci maddesi gereğince iç kontrol sisteminin kurulması ve gözetilmesinden sorumlu oldukları gibi, hesap verme sorumluluğu çerçevesinde kurumlarının her yıl faaliyet sonuçlarını gösteren faaliyet raporunu da hazırlamak zorundadırlar.

## HARCAMA YETKİLİSİ

**5018 sayılı Kanun'un 3'üncü maddesinin (k) bendinde;** kamu idaresi bütçesinde ödenek tahsis edilen ve harcama yetkisi bulunan birim harcama birimi olarak tanımlanmış, **Kanununun 31'inci maddesinde;** bütçeyle ödenek tahsis edilen her bir harcama biriminin en üst yöneticisinin harcama yetkilisi olduğu ifade edilmiş, **32'nci maddesinde de;** bütçeden harcama yapılabilmesi harcama yetkilisinin harcama talimatı vermesine bağlanmıştır.

"Harcama talimatlarında da hizmet gerekçesi, yapılacak işin konusu ve tutarı, süresi, kullanılabilir ödeneği, gerçekleştirme usulü ile gerçekleştirmeyle görevli olanlara ilişkin bilgilerin yer alacağı, harcama talimatlarının bütçe ilke ve esaslarına, kanun, tüzük ve yönetmelikler ile diğer mevzuata uygun olmasından, ödeneklerin etkili, ekonomik ve verimli kullanılmasından ve Kanun çerçevesinde yapmaları gereken işlemlerden harcama yetkililerinin sorumlu oldukları belirtilmiştir".<sup>20</sup>

Bütçeden yapılacak harcamalarda süreç, harcama talimatı ile başlamakta ve ödeme emri belgesi uyarınca hak sahibine ödeme yapılması ile son bulmaktadır. Harcama yetkilileri de giderin gerçekleşmesinin son aşamasında yer aldıklarından harcamanın mevzuata uygunluğundan sorumlu olmaktadır.

Nitekim, **5018 sayılı Kanun'un 33'üncü maddesinde;** giderin gerçekleştirilmesinin, harcama yetkililerince belirlenen görevli tarafından düzenlenen ödeme emri belgesinin harcama yetkilisince imzalanması ve tutarın hak sahibine ödenmesi ile tamamlanacağı hüküm altına alındığından, yasada giderin yapılmasından ödeme aşamasına kadar tüm işlemlerin harcama yetkilisinin gözetim ve denetimi altında olması, onun emir ve talimatı ile yürütülmesi öngörülmüştür. Dolayısıyla, bu durumda harcama yetkilisi sorumluluk konusunda da ön plana çıkmaktadır.

20 www.hacibayramcolak.net, Erişim tarihi: 05.02.2018

Bubağlamda, bütçeden yapılacak harcamalar konusunda 5018 sayılı Kanun'da öngörülen harcama sürecinde tek ve tam yetkili olan, giderin yapılmasına karar vermekten ödeme aşamasına kadar tüm işlemleri emir ve talimatı çerçevesinde yürüten ve maiyetindekileri ve onların eylem ve işlemlerini gözetmek ve denetlemekle yükümlü olan harcama yetkilisinin, Sayıştaya karşı hesap verme konusunda tam ve doğrudan sorumlu olduğu anlaşılmaktadır.

Nitekim bu husus; **Sayıştay Genel Kurul Kararında da (Karar No:5189/1 Karar Tarihi: 14.06.2017);** *Bütçeden yapılacak harcamalar konusunda 5018 sayılı Kanun'da öngörülen harcama sürecinde tek ve tam yetkili olan, giderin yapılmasına karar vermekten ödeme aşamasına kadar tüm işlemleri emir ve talimatı çerçevesinde yürüten ve maiyetindekileri ve onların eylem ve işlemlerini gözetmek ve denetlemekle yükümlü olan harcama yetkilisinin, Sayıştay'a karşı hesap verme konusunda tam ve doğrudan sorumlu olduğu, şeklinde belirtilmiştir.*

Diğer taraftan; harcama yetkilileri yılı bütçesi ile birimine verilen ödeneklerin, yapılması planlanan hizmetlerin gerçekleştirilmesinde etkili, etkin, ekonomik ve hukuka uygun şekilde kullanılıp kullanılmadığı hususunu üst yöneticiye sundukları yıllık faaliyet raporlarında belirtirler.

## GERÇEKLEŞTİRME GÖREVLİSİ

**5018 sayılı Kanun'un 33'ncü maddesine göre;** gerçekleştirme görevlileri harcama talimatı üzerine; işin yaptırılması, mal veya hizmetin satın alınması, teslim almaya ilişkin işlemlerin yapılması, belgelendirilmesi ve ödeme için gerekli belgelerin hazırlanması görevlerini yürütürler.

Anılan maddenin son fıkrasında; giderin çeşidine göre aranacak gerçekleştirme belgelerinin şekil ve türleri; kamu borç yönetimine ilişkin olanlarda Hazine Müsteşarlığının uygun görüşünün alınması kaydıyla, merkezî yönetim kapsamındaki kamu idareleri için Maliye Bakanlığınca, mahallî idareler için İçişleri Bakanlığınca, sosyal güvenlik kurumları için de bağlı veya ilgili oldukları bakanlıklar tarafından, Maliye Bakanlığının uygun görüşü alınmak suretiyle çıkarılacak yönetmeliklerle belirleneceği hükme bağlanmıştır.

Gerçekleştirme görevlisi, "İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esaslara Dair Yönetmelik" in 12'nci madde hükmüne göre, harcama yetkilisi tarafından yardımcıları veya hiyerarşik olarak kendisine en yakın üst kademe yöneticisi tarafından imzalanan ödeme emri belgesi düzenlemek ve kontrol etmekle görevlendirilen bir veya daha fazla kişidir.

5018 sayılı Kanun'un ilgili maddelerinde görevleri sayılan gerçekleştirme görevlileri, bu görevlerini yerine getirirken yapmış oldukları işlemlerden dolayı sorumludurlar. Yapılan iş ve işlemlerde mevzuata aykırı bir iş yapılırsa veya yapılan iş neticesinde kamu zararı oluşursa duruma göre ilgili zararı tazmin etmek zorunda kalabilirler.

Bu hususta Sayıştay'ın harcama sürecindeki görevlilerin sorumlulukları ile ilgili Genel Kurul Kararında, gerçekleştirme görevlilerin hangi hallerde sorumlu tutulacağına ilişkin kararına başlıklar halinde aşağıda yer verilmiştir.

#### **a) Ödeme Emri Belgesini Düzenlemekle Görevlendirilen Gerçekleştirme Görevlisinin Sorumluluğu**

5018 sayılı Kanun'un 33'üncü maddesinin birinci fıkrası hükmü uyarınca ödeme emri belgesi, harcama yetkilisi tarafından belirlenen bir görevli tarafından düzenlenecektir. Ödeme emri belgesi tek başına mali bir işlem sayılmamakla birlikte taahhüt ve tahakkuk aşamalarından sonra ödeme aşamasına geçilmesine esas teşkil etmektedir. 31.12.2005 tarihli ve 26040 sayılı 3. mükerrer Resmî Gazete'de yayımlanan İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esasların 12 ve 13'üncü maddelerinde ödeme emri belgesi düzenleme görevi, ön mali kontrol kapsamında ele alınmakta ve "kontrol edilmiş ve uygun görülmüştür" şerhi çerçevesinde değerlendirilmektedir.

Aynı esaslarda belirtildiği üzere, harcama yetkilileri, yardımcıları veya hiyerarşik olarak kendisine en yakın üst kademe yöneticileri arasından bir veya daha fazla sayıda gerçekleştirme görevlisini ödeme emri belgesi düzenlemekle görevlendirecek, ödeme emri belgesini düzenlemekle görevlendirilen gerçekleştirme görevlileri de, ödeme emri belgesi ve eki belgeler üzerinde ön mali kontrol yapacaklardır. Bu nedenle ödeme emri belgesini düzenleyen

gerçekleştirme görevlisinin yaptığı işlemler nedeniyle sorumluluk üstlenmesi tabiidir.

Ayrıca, harcama birimlerinde süreç kontrolü yapılarak her bir işlem daha önceki işlemlerin kontrolünü içerecek şekilde tasarlanıp uygulanacak, mali işlemlerin yürütülmesinde görev alanlar, yapacakları işlemde önceki işlemleri de kontrol edeceklerdir. Bu bağlamda ödeme emri belgesini düzenlemekle görevlendirilen gerçekleştirme görevlileri de, ödeme emri belgesi ve eki belgeler üzerinde ön mali kontrol yaparak, ödeme emri belgesi üzerine "Kontrol edilmiş ve uygun görülmüştür" şerhi düşüp imzalayacaklardır. Bu nedenle ödeme emri belgesini düzenleyen görevli, gerçekleştirme belgelerinin ödeme emri belgesine doğru aktarılması yanında, düzenlediği belge ile birlikte harcama sürecindeki diğer belgelerin doğruluğundan ve mevzuata uygunluğundan da sorumludur.

Yapılan bu açıklamalara göre, aslî bir gerçekleştirme belgesi olan ödeme emri belgesini düzenleyen sıfatıyla imzalayan gerçekleştirme görevlisinin, düzenlediği belge ile birlikte harcama sürecindeki diğer belgelerin doğruluğundan ve mevzuata uygunluğundan harcama yetkilisi ile birlikte sorumlu tutulması gerektiğine çoğunlukla,

### ***b) Ödeme Emri Belgesine Eklenmesi Gereken Taahhüt ve Tahakkuk Belgelerine İlişkin Sorumluluk***

5018 sayılı Kanun'un 33'üncü maddesi uyarınca bütçeden bir giderin yapılabilmesi için iş, mal veya hizmetin belirlenmiş usul ve esaslara uygun olarak alındığının veya gerçekleştirildiğinin görevlendirilmiş kişi veya komisyonlarca onaylanmış ve gerçekleştirme belgelerinin düzenlenmiş olması gerekmektedir.

Öte yandan anılan maddede, bir mali işlemin gerçekleştirilmesinde görevli olanların sorumluluğunun belirlenmesinde, bu görevlilerin yetkili ve görevli olması ve yapılan giderin de bu görevlilerce düzenlenen belgeye dayanıyor olması hususlarına bakılması gerekmektedir. Yani mali işlemin gerçekleştirilmesinde, görevli olanların imzası olmadan ödeme belgesinin tamamlanmış sayılmaması gerekmektedir.

Bu nedenle, ödeme emri belgesine eklenmesi gereken taahhüt ve tahakkuk işlemlerine ilişkin fatura, beyanname, tutanak

gibi gerçekleştirme belgelerini düzenleyen veya bu belgeleri kabul eden gerçekleştirme görevlilerinin, bu görevleriyle ilgili olarak yapmaları gereken iş ve işlemlerle sınırlı olarak harcama yetkilisiyle birlikte sorumlu tutulmaları gerektiğine çoğunlukla,

### ***c) Kurul, Komisyon veya Benzeri Bir Organca Düzenlenen Gerçekleştirme Belgelerinde Sorumluluk***

5018 sayılı Kanun'un 33'üncü maddesi uyarınca mali işlemin gerçekleştirilmesinde görevli olanların sorumluluğu, bu işlemleri yetkili ve görevli olarak yapmalarına ve yapılan giderin bu kişilerce düzenlenen belgeye dayanılarak yapılması hususlarına göre belirlenmektedir.

Bu nedenle mevzuatına göre oluşturulan kurul, komisyon veya benzeri bir organ tarafından düzenlenen keşif, rapor, tutanak, karar veya ödemeye esas benzeri belgelerden doğacak sorumluluğa, işlemi gerçekleştiren ve bu belgeyi düzenleyip imzalayan kurul üyelerinin de dahil edilmeleri ve bu işlem nedeniyle harcama yetkilisiyle birlikte sorumlu tutulmaları gerektiğine çoğunlukla,

### ***d) Elektronik Ortamda Oluşturulan Ortak Veri Tabanına Bilgi Girişine Esas Olacak Belgelere İlişkin Sorumluluk***

5018 sayılı Kanun'un 33'üncü maddesine 5436 sayılı Kanun'la eklenen üçüncü fıkrada; "Elektronik ortamda oluşturulan ortak bir veri tabanından yararlanmak suretiyle yapılacak harcamalarda, veri giriş işlemleri gerçekleştirme görevi sayılır. Bu fıkranın uygulanmasına ilişkin esas ve usuller Maliye Bakanlığınca belirlenir" denilmektedir.

Kanunun anılan maddesine dayanılarak çıkarılan ve 31.12.2005 tarihli ve 26040 sayılı 3. mükerrer Resmî Gazete'de yayımlanan Merkezi Yönetim Harcama Belgeleri Yönetmeliğinin 5'inci maddesinin dördüncü ve beşinci fıkralarında "Elektronik ortamda oluşturulan ortak bir veri tabanından yararlanmak suretiyle yapılacak harcamalarda, veri giriş işlemleri gerçekleştirme görevi sayıldığından, ödeme belgesine ayrıca bu verileri kanıtlayıcı belge bağlanmaz, üçüncü ve dördüncü fıkraların uygulanmasına ilişkin usul ve esaslar Bakanlıkça belirlenir" denilmektedir.

Yönetmeliğin söz konusu hükmüne göre 28.9.2006 tarihli ve 26303 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan Merkezi Yönetim Harcama Belgeleri Hakkında Genel Tebliğde de, veri giriş



işlemlerinin gerçekleştirme görevi sayılacağı, ödeme belgesine aylık bordroların bağlanmayacağı, değişikliklere ilişkin kanıtlayıcı belgelerin ödeme belgesine bağlanacağı belirtilmiştir.

Ortak veri tabanına girilen verilerin doğruluğu halinde, çıktının doğruluğu sistemce güvenceye bağlandığından, elektronik ortamdan alınan çıktının sıhhati, doğrudan doğruya veri girişinin doğruluğuyla ilgili bulunmaktadır.

Bu nedenlerle, elektronik ortamda oluşturulan veri tabanından yararlanılarak yapılacak harcamalarda, sisteme girilecek verilerin bulunduğu belgeleri düzenleyen ve imzalayan görevlilerin, bu işlemle ilgili gerçekleştirme görevlisi olarak kabul edilmesi ve yaptığı işlemlerden harcama yetkilisi ve sorumluluğu bulunan diğer gerçekleştirme görevlileriyle birlikte sorumlu tutulmaları gerektiğine çoğunlukla,

Karar verilmiştir, şeklindedir.

Dolayısıyla, Sayıştay Başkanlığı Genel Kurul Kararında da görüleceği üzere gerçekleştirme görevlileri yapılan iş ve işlemlerde Harcama yetkilisi ile birlikte sorumlu tutulmaktadırlar.

## MUHASEBE YETKİLİSİ

**5018 sayılı Kanun'un 61'nci maddesi** muhasebe hizmeti ile ilgili düzenlemeyi içermekte olup, muhasebe hizmeti; gelirlerin ve alacakların tahsili, giderlerin hak sahiplerine ödenmesi, para ve parayla ifade edilebilen değerler ile emanetlerin alınması, saklanması, ilgililere verilmesi, gönderilmesi ve diğer tüm malî işlemlerin kayıtlarının yapılması ve raporlanması işlemleri olarak tarif edilmiş, bu işlemleri yürütenlere de muhasebe yetkilisi denileceği belirtilmiştir.

Muhasebe yetkilisi, bu hizmetlerin yapılmasından ve muhasebe kayıtlarının usulüne uygun, saydam ve erişilebilir şekilde tutulmasından sorumlu olup, Kanunun 61'nci maddesine göre muhasebe yetkilisi 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.

Bu husus ayrıca "Muhasebe Yetkililerinin Eğitimi, Sertifika Verilmesi İle Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik" in 29' ncu maddesinde de belirtilmektedir.

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 kontrol yükümlülüklerinin dışında 5018 sayılı Kanun'un 34' ncu maddesinin birinci fıkrasında belirtilen; ödeme emri belgesine bağlandığı halde ödenemeyen tutarların, bütçeye gider yazılarak emanet hesaplarına alınması ve buradan ödenmesinden, malın alındığı veya hizmetin yapıldığı mali yılı izleyen beşinci yılın sonuna kadar talep edilmeyen emanet hesaplarındaki tutarların bütçeye gelir kaydedilmesinden de sorumludurlar. Muhasebe yetkililerinin 5018 sayılı Kanuna göre yapacakları kontrollere ilişkin sorumlulukları, görevleri gereği incelemeleri gereken belgelerle sınırlıdır."<sup>21</sup>

Nitekim; *Muhasebe Yetkililerinin Eğitimi, Sertifika Verilmesi İle Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik*' in 29' ncu maddesinin dördüncü fıkrasında; "Muhasebe yetkililerinin maddi hataya ilişkin sorumlulukları; bir mali

---

21 BÜLBÜL, Duran - AKPINAR, Yakup - İlkben, Hakan BEKAR, a.g.e. s.38

işlemin muhasebeleştirilmesine dayanak teşkil eden karar, onay, sözleşme, hakediş raporu, bordro, fatura, alındı ve benzeri belgelerde; gelir, alacak, gider ya da borç tutarının tespit edilmesine esas rakamların hiçbir farklı yoruma yer vermeyecek biçimde, bilerek veya bilmeyerek yanlış seçilmesi, oranların yanlış uygulanması, aritmetik işlemlerin yanlış yapılması ve muhasebeleştirmeye esas toplamlarının muhasebeleştirme belgesinde ilgili hesaplara noksan veya fazla kaydedilmek suretiyle yapılan yersiz ve fazla alma, verme, ödeme ve gönderilmesiyle sınırlıdır. Teknik nitelikteki belgelerde, bu niteliğe ilişkin olarak yapılmış maddi hatalardan bu belgeleri düzenleyen ve onaylayan gerçekleştirme görevlileri sorumlu olup, muhasebe yetkililerinin bu belgelere ilişkin sorumlulukları aritmetik işlemlerdeki yanlışlıklarla sınırlıdır.” Denilmektedir.

Diğer taraftan; “Muhasebe yetkilisinin, usul ve mevzuatına göre tahakkuk ettirilmiş gideri hak sahibine ödemek ve ödeme yaparken hak sahibinin kimliğini kontrol etmekle görevli olduğu 5018 sayılı Kanununun 61’nci madde hükmü olup, ayrıca bu husus Muhasebe Yetkililerinin Eğitimi, Sertifika Verilmesi İle Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmeliğin 23 ve 29’ncü maddelerinde de belirtilmiştir. Bu nedenle hak sahibi olmayan kişilere ödeme yapılması nedeniyle ortaya çıkan kamu zararından, doğrudan ve tek başına muhasebe yetkilisi sorumludur.”<sup>22</sup>

Anılan Yönetmeliğin 30’ncü maddesi “Ödeme emirleri, muhasebe birimine geliş tarihinden itibaren, en geç dört iş günü içinde incelenir, uygun bulunanlar muhasebeleştirilerek tutarları hak sahiplerinin banka hesabına aktarılır. Eksik veya hatalı olan ödeme emri belgesi ve eki belgeler, düzeltilmek veya tamamlanmak üzere en geç, hata veya eksikliğin tespit edildiği günü izleyen iş günü içinde gerekçeleriyle birlikte harcama yetkilisine yazılı olarak gönderilir. Hata veya eksiklikleri tamamlanarak tekrar muhasebe birimine verilenler, en geç iki iş günü sonuna kadar incelenerek muhasebeleştirme ve ödeme işlemi gerçekleştirilir.”

Şeklindedir.

22 AY, Cuma, 5018 sayılı Kanuna Göre Sorumlular ve Sorumluluklar, KTÜ Harcama Birimleri Kılavuzu, 2015

## MALİ KONTROL YETKİLİSİ

Mali Kontrol Yetkilisi, 5018 sayılı Kanun ve bu kanuna dayanılarak çıkarılan yönetmelikler çerçevesinde, kamu idarelerinde harcama öncesi kontrol görevi yapan kişidir.

Kanunda Mali kontrol; kamu kaynaklarının belirlenmiş amaçlar doğrultusunda, ilgili mevzuatla belirlenen kurallara uygun, etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde kullanılmasını sağlamak için oluşturulan kontrol sistemi ile kurumsal yapı, yöntem ve süreçler olarak tanımlanmıştır.

**5018 sayılı Kanun'un 57'nci madde hükmü** "Kamu idarelerinin malî yönetim ve kontrol sistemleri; harcama birimleri, muhasebe ve malî hizmetler ile ön malî kontrol ve iç denetimden oluşur.

*Yeterli ve etkili bir kontrol sisteminin oluşturulabilmesi için; mesleki değerlere ve dürüst yönetim anlayışına sahip olunması, malî yetki ve sorumlulukların bilgili ve yeterli yöneticilerle personele verilmesi, belirlenmiş standartlara uyulmasının sağlanması, mevzuata aykırı faaliyetlerin önlenmesi ve kapsamlı bir yönetim anlayışı ile uygun bir çalışma ortamının ve saydamlığın sağlanması bakımından ilgili idarelerin üst yöneticileri ile diğer yöneticileri tarafından görev, yetki ve sorumluluklar göz önünde bulundurulmak suretiyle gerekli önlemler alınır."* şeklinde düzenlenmiştir.

**Kanunun 58'nci maddesinde** ön malî kontrole yer verilerek sürecin işleyişi "Ön malî kontrol, harcama birimlerinde işlemlerin gerçekleştirilmesi aşamasında yapılan kontroller ile malî hizmetler birimi tarafından yapılan kontrolleri kapsar.

*Ön malî kontrol süreci, malî karar ve işlemlerin hazırlanması, yüklenmeye girişilmesi, iş ve işlemlerin gerçekleştirilmesi ve belgelendirilmesinden oluşur.*

Kamu idarelerinde ön malî kontrol görevi, yönetim sorumluluğu çerçevesinde yürütülür.

Harcama birimlerinde işlemlerin gerçekleştirilmesi aşamasında yapılacak asgarî kontroller, malî hizmetler birimi tarafından ön malî kontrole tâbi tutulacak malî karar ve işlemlerin usûl ve esasları ile ön malî kontrole ilişkin standart ve yöntemler

*Maliye Bakanlığınca belirlenir. Kamu idareleri, bu standart ve yöntemlere aykırı olmamak şartıyla bu konuda düzenleme yapabilir.” şeklinde anlatılmıştır.*

Sonuç olarak; “5018 sayılı Kanun’un kamu mali yönetimimize getirdiği yeniliklerden bir tanesi de harcama öncesi kontrol alanıyla ilgili olanıdır. Daha önceleri kavram olarak ifade edilmemekle beraber uygulama alanı olan mali kontrol, 5018 sayılı Yasa ile ifade edilmektedir. Yasanın getirdiği önemli yenilik mali kontrolün ifade edilmesinden ziyade bu görevi yapmak üzere yeni bir görevli ihdas etmesidir. Daha önceleri değişik birimler tarafından yerine getirilmekte olan mali kontrol, anılan yasal düzenleme ile mali kontrol görevlilerine bırakılmaktadır. Bu bağlamda yapılan yeni düzenleme ile Maliye Bakanlığı tarafından yerine getirilmekte olan vize işlemi ve sayman tarafından yapılan mevzuat denetimi ihdas edilen bu görevliye bırakılmakta, Sayıştay tarafından yapılan vize ve tescil işlemi ise kaldırılmaktadır.”<sup>23</sup>

### **Süreç Kontrolü**

Harcama sürecinde yer alan görevliler açısından hesap verme sorumluluğunu diğer sorumlulukları da içine alan genel bir sorumluluk şeklinde düşünmek gerekir. Harcama yetkilisi, mevzuatın kendisine verdiği görev ve yetki doğrultusunda yaptığı işlerin mevzuata uygun yapılmasından dolayı yetkili makamlara karşı hesap vermekle sorumludur.

5018 sayılı Kanun’un getirdiği sorumluluk mülga 1050 sayılı Muhasebe-i Umumiye Kanun’undaki sorumluluktan farklı düzenlenmiştir. 1050 sayılı Kanun’da kusursuz sorumluluk söz konusuydu. Harcama sürecinde yer alan tahakkuk memuru ve sayman meydana gelen kamu zararından hatalarının veya kusurlarının olup olmadığına bakılmaksızın mali açıdan sorumluydu. Kusurlarının derecesine göre mali sorumlulukları yanında diğer sorumluluklarla da karşılaşabiliyorlardı.

5018 sayılı Kanun’la kusursuz sorumluluk yerini kusura dayanan sorumluluğa bırakmıştır. Yeni Kanuna göre her görevli yaptığı iş sonucunda ortaya çıkan sorumluluğa kusuru oranında katılacaktır.

23 www.hacibayramcolak.net. Erişim tarihi: 05.02.2018

Dolayısıyla harcama sürecinde yer alan harcama yetkilisi, gerçekleştirme görevlileri ve muhasebe yetkilisi hesap verme sorumluluğu çerçevesinde sorumlu olacaklardır.

5018 sayılı Kanun'a göre harcama sürecindeki sorumluluk müteselsil sorumluluktur. Yani süreçte görev alanlar kendilerinden öncekilerin işlemlerini de kontrol etmekle yükümlüdür.

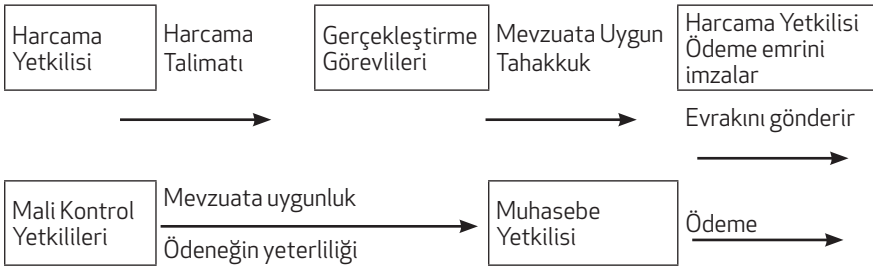
**Bu nedenle söz konusu kontrole süreç kontrolü denilmektedir.**

Bu anlamıyla; söz konusu kanunda yerini alan iç kontrol, kamu idarelerinde bir süreç kontrolü olarak yürütülmektedir. Bu sürecin ve süreçte rol ve sorumluluk alacak görevlilerin ve görevlerinin çok açık bir şekilde tanımlanması, idari ve mali hesap verilebilirlik açısından büyük önem arz etmektedir. Dolayısıyla, iç kontrol sisteminde sorumluluklar sadece bütçe ve muhasebe memurlarına değil, bütün personele yayılmaktadır.

Diğer taraftan; süreç kontrolü yapılırsa harcama sürecinde rol ve sorumluluk alan görevlilerin yürütecekleri idari ve mali konularda gerekli ve yeterli eğitime tabi tutulmaları önemli bir konu olup, şayet bu eğitimler verilmeden kendilerinden kaynakların etkin ve ekonomik kullanılmasına katkı beklemek haksızlık olacağı gibi, bu görevlilerin yaptıkları hatalardan dolayı sorumlu tutulmaları da vicdani bir husus olarak karşımıza çıkacaktır.

### 5018 Sayılı Kanuna Göre Giderin Safhaları

5018 Sayılı Kanuna Göre Gideri Gerçekleştirecek Olanlar:



*Bu safha, sadece genel bütçeye dahil daireler için geçerli olmayıp bütün özel idare, belediyeler dahildir. Yani 5018 sayılı Kanun'a göre özel idarelerde ve belediyelerde mutlaka harcama yetkilisi, gerçekleştirme görevlisi, mali kontrol yetkilisi ve muhasebe yetkilisi bulunacak ve bu safhaları tahakkuk ettirip giderin ödemesini sağlayacaktır.*

BEŞİNCİ  
BÖLÜM

İÇ KONTROL

## Tarihsel Gelişimi

İç kontrolün gündeme gelişi 1970'lerin ortalarında Amerika'da Watergate savcısının konuya dikkat çekmesi ile olmuştur. Watergate araştırmalarının sonucunda 1977'de ana teması iç kontrol olan "Yabancı Yolsuzluk Kanunu" yürürlüğe girmiş, bu kanun, 1980'lerin başındaki kontrol ortamı ve iç kontrol süreci üzerinde artan ilginin temelini oluşturmuştur.

Daha sonra, 1985 yılında Hileli Mali Raporlama ile ilgili "Treadway Komisyonu" olarak da bilinen Ulusal Komisyon kurulmuş ve bu komisyon tarafından "Hileli Mali Raporlama" konusunda bir rapor yayımlanmıştır.

Bu raporda kontrol ortamı ile davranış ve yetki standartlarına vurgu yapılmış, iç kontrol kavramı için ortak bir anlayış ve kapsayıcı bir çerçeve oluşturulması ihtiyacı ile destekleyici kurumlara çağrıda bulunulmuş, komisyonun bu çağrısı sonucunda "**Destekleyici Kurumlar Komitesi**" COSO oluşturulmuştur.

COSO mevcut kaynaklardaki iç kontrol ile ilgili eğilimleri birleştirerek etkinliğin değerlendirilmesi için geniş kapsamlı ve pratik kriterler geliştirmiş, 1992'de yayımladığı "İç Kontrol-Bütünleşik Çerçeve" sonraki yıllarda özel sektör ve kamu sektöründe yaygın olarak kullanılmaya başlanmıştır.

"Avrupa Birliği, kamu iç mali kontrol alanında COSO'nun standartlarını benimsemiştir. Avrupa Komisyonu'nun yayımladığı "Kamu İç Mali Yönetimi" belgesinde (Public Internal Financial Control) açıkça belirtildiği gibi AB kamu kurumlarında Kamu İç Mali Kontrolünün geliştirilmesinde kullanılan uluslararası standartlar; "Kamu Sektöründe İç Kontrolün Geliştirilmesi için INTOSAI Rehberi" ve "Avrupa'da İç Denetim Hakkında ECIIA Pozisyon Belgesi"dir. Avrupa Sayıştaylar Birliği INTOSAI rehberinin giriş kısmında metodolojinin COSO "İç Kontrol Standartları Çerçevesi"nin gözden geçirilmiş hali olduğu belirtilmektedir. ECIIA, Avrupa Birliği İç Denetçiler Derneği olmakla birlikte bu dernek Amerika'nın İç Denetçiler Derneği IIA ile yakından bağlantılıdır. IIA, COSO'yu oluşturan destekleyici kurumlardan biridir. Avrupa Birliği ile yapılan müzakereler çerçevesinde, mali sistemimizin AB uygulamaları ile uyumunun sağlanması söz konusudur.



Mevzuatımız da bu kapsamda COSO'nun iç kontrol standartlarına uygun biçimde oluşturulmuştur.”<sup>24</sup>

## İç Kontrolün Tanımı ve Özellikleri

İç kontrol; kurumun, yönetimi ve personeli tarafından hayata geçirilen, belirlenmiş hedeflere ulaşmasında ve misyonunu gerçekleştirmesinde makul bir güvence sağlamak üzere tasarlanmış ve kurumun genelini etkileyen bütünleşmiş bir süreç olup, bu belirsizliklerle baş edebilmede olabilecek en etkin bir mekanizmadır.

Mevzuat : 5018/55

### İç Kontrolün Tanımı

İdarenin Amaçları ve Politikaları



Buna göre iç kontrol;

- İdarenin amaçlarını ve belirlenmiş politikalarını gerçekleştirmeyi,
- Kurumsal faaliyetlerin mevzuata uygun olarak etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde yürütülmesini sağlamayı,
- Kurumsal varlık ve kaynakların korunmasını,
- Muhasebe kayıtlarının doğruluğunu ve yönetimin ihtiyaç duyduğu mali ve mali olmayan bilgilerin zamanında ve güvenilir olarak üretilmesini ve yönetime iletilmesini,

24 [www.maliye.gov.tr/.../Kontrol%20Dokümanlar/İç%20Kontrolün%20Tarih-çesi.pdf](http://www.maliye.gov.tr/.../Kontrol%20Dokümanlar/İç%20Kontrolün%20Tarih-çesi.pdf) Erişim tarihi 12.03.2018

Amaçlayan bir organizasyon ve yöntem olup, iç denetim faaliyetlerini de içinde barındıran bir sistemler bütünü olduğu ifade edilebilir.

Bu tanımdan hareketle iç kontrolden anlaşılması gerekenler aşağıda sıralanmıştır.

**İç kontrol bir yönetim modelidir:** İç kontrol; kurum kültürünü, etik değerleri, personel performansını, kurumsal organizasyon yapısını, planlama ve programlama faaliyetlerini, vizyon ve misyon çerçevesinde stratejik amaçlar ve hedefler tesis edilmesini, kurumsal risklere yönelik kontrol faaliyetleri geliştirilmesini, kayıt ve dosyalama sistemini, kurum içi yatay ve dikey iletişim kanallarını, bilgi güvenliği politikalarını, raporlama sistemlerini ve iç denetimi içinde barındıran bir yönetim modelidir.

**İç kontrolün yönetimin sorumluluğundadır:** İç kontrol sisteminin kurulmasından ve işlerliğinden yönetim sorumludur. Yönetim, iç kontrol sistemine yönelik değerlendirilmeleri iç denetim sistemi aracılığıyla izlemeli ve aksayan yönlelere ilişkin iyileştirme tedbirleri almalıdır.

**İç kontrol bir süreçtir:** İç kontrol bir defaya mahsus yapılacak bir faaliyet olarak olmayıp, kurumda yapılan tüm iş süreçlerini kapsayan bir sistemler bütünüdür. Öyle ki, devamlılığı olan bir yapı olup, bunun anlamı iç kontrolün ulaşılmaya çalışılan bir amaç olmadığıdır.

**İç kontrol bir araçtır:** İç kontrol, kurumun stratejik planında belirlenen amaçlarını ve hedeflerini gerçekleştirmeye yönelik bir organizasyondur. Dolayısıyla iç kontrol bir amaç değil araçtır. İç kontrol sisteminin kurulması faaliyeti idarelerin stratejik amaçlar ya da hedefleri arasında yer almaz. İdarelerin amacı vizyon ve misyon ilkeleri paralelinde stratejik amaçlara ve hedeflere ulaşmaktır. Bu yönüyle iç kontrol amaçlara ve hedeflere ulaşılması noktasında kendisinden faydalanılan bir yönetim aracı ve bir yönetim tarzı olarak algılanmalıdır.

**İç kontrol herkesi kapsar:** İç kontrolün bütün iş süreçlerini kapsadığı düşünüldüğünde, kurumda çalışan en alt kademe çalışanından en üst yöneticiye kadar tüm personelin bir şekilde iç kontrol sistemi içerisinde olmasının kaçınılmaz oluşu daha net

anlaşılır. Kurum personeli görevlerini ve sorumluluklarının yerine getirirken iç kontrolün özünde barındırdığı ilke ve kurallara uymalı ve sistemin verimliliğinin artırılması yönünde gayret etmelidir. İç kontrolün yalnızca belirli bir kesimin (*Strateji Geliştirme Birimleri, İç Denetçiler, üst yönetim vb.*) işi olarak görülmesi sistemin etkinliğini azaltacaktır. İç kontrol herkesin işi olarak görülmelidir.

**İç kontrol insanlardan etkilenir:** Bu süreç sadece politika kuralları, el kitapları ve talimat metinleri olmayıp, kurumun her seviyesinde yer alan insanlar iç kontrolün bir parçasıdır ve uygulanmasından sorumludur.

**İç kontrol bir kültürdür:** İç kontrol kişilere yaptıkları iş ve işlemleri daha düzgün, daha kaliteli ve daha sistematik yapmaları için uygun ortamı oluşturan ve bu bilincin oluşmasını sağlayan uzun vadeli bir algı ve kültür değişimidir.

**İç kontrol risk esastır:** İç kontrolün amacı, kurum tarafından belirlenen amaçların ve hedeflerin gerçekleştirilmesi yolunda karşılaşılabilecek muhtemel risklerin tespiti ve bu risklere yönelik kontrol mekanizmaları geliştirilmesidir. İç kontrol uygulamalarında katlanılacak maliyetlerde etkinliğin sağlanabilmesi açısından, belirlenen kontrol faaliyetlerinin bütün iş süreçlerine değil, risk değerlendirmesi sonucunda tespit edilen ve riskli olduğu düşünülen faaliyet alanlarına uygulanması esastır.

**İç kontrol sadece finansal işlemler ve raporlama ile ilgili değildir:** İç kontrol aynı zamanda yönetimi, idare süreçlerini, stratejiyi ve kurumun diğer faaliyet ve operasyonlarını kapsayan, uyum ve performans ölçüğünde uygulanan tüm kontrolleri ifade eder. Bu yönüyle kurumun doğasına ve ihtiyaçlarına uygun olmalıdır. İç kontrol daha önceki sadece finansman kontrolü anlayışından çok daha geniş çerçevelidir.

**İç kontrol nesnel güvence sağlar:** "İç kontrol sistemi ne kadar iyi işlese işlesin, kurumsal amaçlara ve hedeflere tam olarak ulaşmayı garanti edemez. Bu yüzden kesin değil nesnel güvence sağlar.

• İç kontrol kurumların iş yapış usullerine sonradan eklenen bir yapı olarak değil, kurumsal organizasyonun ayrılmaz bir parçası olarak görülmelidir.

- İç kontrol, faaliyetlerin gerek belirlenen amaçlara gerekse ilgili mevzuat ve düzenlemelere uygun bir şekilde yürütülmesini amaçlamakta olup bu yönüyle kurumun belirlenen amaç ve hedeflerine ulaşmasına yardımcı olur ve iyi işleyen bir iç kontrol sistemi amaç ve hedeflere ulaşılma yeteneğini makul düzeyde garanti eder.

- İç kontrol mali kontroller yanında mali olmayan diğer bütün iş yapış usullerini de bünyesinde barındıran bir yönetim modeli olarak tasarlanmış ve iç denetimin de bu sistemin bir parçası olduğu ifade edilmiştir.

- İç kontrolün “yönetim modeli” olarak görülmesi hususuna yapılan vurgu önemli olup iç kontrolü yalnızca mali boyutuyla ele alarak sistemi sadece bir takım faaliyetlerin kontrolü ve denetimi olarak görmek sistemin bütününe yönelik kavrayış ve algılama düzeyini olumsuz yönde etkileyecektir.

- İç kontrol, en alt kademe çalışanından en üst yöneticisine kadar tüm kurum personelinin içinde yer aldığı, sadece belli bir periyoda ilişkin bir politika ya da uygulama değil, kurumun her seviyesinde süreklilik gösteren bir faaliyet ve devam eden bir süreç olarak algılanmalıdır.

- İç kontrolün kurumda yapılan bütün iş süreçlerini ve çalışan tüm personeli kapsayan bir süreç ve en önemlisi bir yönetim modeli olarak algılanması gerekmektedir. İç kontrol bir yönetim modelidir çünkü, sistem; etik değerleri, kurumsal organizasyon yapısını, personel performansını, planlama ve programlama faaliyetleri ile kurumsal amaç ve hedefler belirlenmesini, bu amaçlara yönelik olası risklerin tespiti ile bunlara yönelik karşı kontroller geliştirilmesini, raporlama sistemini, kurum içi ve dışı iletişim düzeyini ve nihayetinde sistemin kurulmasından sorumlu üst yönetimin iç denetim aracılığıyla iç kontrolün işlerliğine ve performansına yönelik izleme ve değerlendirme yapma sorumluluğunu içerisinde barındırır.

- İç kontrol sistemin bütününe oluşturur ve bu nedenle iç kontrol bir olay ya da olgu değil sürekliliği olan ve devamlı olarak güncellenmesi gereken bir yönetim modelidir.

- İç kontrolün kendisi bizzat amaç olmayıp, sistemin bütünü;

kurumun amaç ve hedeflerine ulaşmasında yararlanılacak bir araç olarak algılanmalıdır. Önemli olan nokta kurumun kısa ve uzun vadede belirlemiş olduğu amaçlarına ulaşmasıdır. Bu aşamada gözden kaçırılmaması gereken husus kurum için başarı ölçütünün stratejik planda belirlenen amaç ve hedeflere ulaşılma derecesidir ve iç kontrol sistemi bu süreçte kurumun en önemli yardımcısı olacaktır.”<sup>25</sup>

### İç Kontrol Sisteminin Kurulması

**5018 sayılı Kanun’un 55’nci maddesinde** iç kontrol; “idarenin 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, malî 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.” olarak tanımlanmış,

Madde devamında; görev ve yetkileri çerçevesinde, malî yönetim ve iç kontrol süreçlerine ilişkin standartlar ve yöntemlerin Maliye Bakanlığınca belirlenip, geliştirilerek uyumlaştırılacağı, ayrıca sistemlerin koordinasyonunun sağlanarak kamu idarelerine rehberlik hizmeti verileceği belirtilmiştir.

#### **Kanunun 56’ncı maddesinde** İç kontrolün amacı;

- 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 malî 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,

Sağlamak olarak belirtilmiş,

25 KTU, İç Kontrol El Rehberi,2014

**57'nci maddesinde;** Kontrolün yapısı ve işleyişine ilişkin olarak kamu idarelerinin malî yönetim ve kontrol sistemlerinin; harcama birimleri, muhasebe ve malî hizmetler ile ön malî kontrol ve iç denetimden oluşacağı, yeterli ve etkili bir kontrol sisteminin oluşturulabilmesi için; mesleki değerlere ve dürüst yönetim anlayışına sahip olunması, malî yetki ve sorumlulukların bilgili ve yeterli yöneticilerle personele verilmesi, belirlenmiş standartlara uyulmasının sağlanması, mevzuata aykırı faaliyetlerin önlenmesi ve kapsamlı bir yönetim anlayışı ile uygun bir çalışma ortamının ve saydamlığın sağlanması bakımından ilgili idarelerin üst yöneticileri ile diğer yöneticileri tarafından görev, yetki ve sorumluluklar göz önünde bulundurulmak suretiyle gerekli önlemlerin alınacağı hüküm altına alınmıştır.

Bilindiği üzere, 10/12/2003 tarihli ve 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'yla Kamu Malî Yönetim Sistemi uluslararası standartlar ve Avrupa Birliği uygulamalarına uygun bir şekilde yeniden düzenlenmiş ve kamu idareleri genelinde etkin iç kontrol sistemleri oluşturulması amaçlanmıştır.

Bu kapsamda tüm kamu idareleri iç kontrol sistemlerini 5018 sayılı Kanun hükümleri ile İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esaslara ve Kamu İç Kontrol Standartları Tebliğine uyumlu bir şekilde oluşturma, uygulama, izleme ve geliştirme çalışmalarına başlamış, kimi idarelerde bu çalışmalar öngörülen sürede tamamlanmıştır.

Dolayısıyla, iç kontrol yönetim sorumluluğuna dayanan bir model olmakta, 5018 sayılı Kanun'da da iç kontrol sistemi kurma ve işleyişini sağlama sorumluluğunun kamu idarelerinin üst yöneticileri ile diğer yöneticilerine ait olduğu belirtilmektedir.

5018 sayılı Kanun ve ilgili mevzuatla;

- İç kontrolle ilgili gerekli talimatları verme, uygulamaları izleme ve gerekli tedbirleri alma görevi üst yöneticiye,
- İç kontrolü oluşturma, uygulama ve üst yöneticiye hesap verme görevi harcama birimlerine,
- İç kontrol çalışmalarını koordine etme, harcama birimlerine teknik destek ve danışmanlık sağlama görevi mali hizmetler birimine (strateji geliştirme birimi),

- *Denetim ve raporlama görevi iç denetçilere verilmiştir.*

Yönetim ve her düzeydeki personel, kurumun misyonunu ve genel hedeflerini başarması için riskleri karşılayan ve makul güvence sağlayan iç kontrol sürecine müdahil olmak durumundadır.

Yönetim; amaç ve hedeflerin belirlenmesi, iç kontrolün tasarlanması, kontrol mekanizmalarının oluşturulması ve bunların uygulanmasının sağlanması hususlarından sorumlu iken, kurum personeli de görev, yetki ve sorumlulukları kapsamında iç kontrolün uygulanmasında rol alır, katkı sağlar.

Bu nedenle; iç kontrol sorumluluğunun bir idarede herhangi bir birime veya kişiye yüklenmesi, aynı zamanda idare dışından da bir organ ya da kişiye devredilmesi mümkün olmayıp, bu durum zaten iç kontrolün özüne ve amacına da uygun değildir.

Ancak; her ne kadar kurumlarda iç kontrole ilişkin en alt düzeyden en üst düzeye kadar herkesin sorumluluğu olsa da, mevzuatta dört aktör kilit olarak ön plana çıkmaktadır. Bu aktörlerin kimler olduğuna aşağıda yer verilmiştir.

### **İç Kontrol Sorumluları**

**1) Üst Yönetici:** İç kontrol sisteminin kurulmasında ve izlenmesinde temel sorumluluk üst yöneticiye aittir. 5018 sayılı Kanun'un 11'inci maddesinde de bu husus vurgulanmış ve üst yöneticilerin mali yönetim ve kontrol sisteminin işleyişinin gözetilmesi ve izlenmesinden sorumlu oldukları ifade edilmiştir.

Üst yöneticinin, iç kontrol konusunda destekleyici bir yaklaşım sergilemesi, iç kontrol çalışmalarının yönlendiricisi ve etkin çalışanı olması önemlidir. Üst yönetici iç kontrolün önemli olduğuna inandığı takdirde, kurum çalışanları da bundan etkilenir ve oluşturulan kontrollere uyma konusunda bilinçli davranırlar.

İdarenin faaliyet alanlarına yönelik iş ve işlemlerin; amaçlara, iyi mali yönetim ilkelerine, kontrol düzenlemelerine ve mevzuata uygun bir şekilde gerçekleştirildiğini içeren "*iç kontrol güvence beyanları*"nın her yıl üst yönetici tarafından imzalanması, iç kontrol alanındaki sorumluluğunu net olarak ortaya koymaktadır.

İç kontrol sisteminin sorumlusu olan üst yöneticinin güvence verebilmesi için sistemin tasarım ve işleyişini izlemesi ve değerlendirmesi gerekir. Üst yönetici bu sorumluluğunu **harcama**

**yetkilileri, strateji geliştirme birimleri ve** iç denetim birimleri aracılığıyla yerine getirir.

**2) Harcama Yetkilileri:** Bütçeye ödenek tahsis edilen her bir harcama biriminin en üst yöneticisi ve ödenek gönderme belgesiyle kendisine ödenek verilenler harcama yetkilisidir. İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esaslaragöre harcama yetkilileri, görev ve yetki alanları çerçevesinde, idari ve malî karar ve işlemlere ilişkin olarak iç kontrolün işleyişinden sorumludur. Harcama yetkilileri birimlerinde etkili bir iç kontrol sistemi oluşturmak, uygulamak ve geliştirmekle yükümlü sayılmışlardır.

İç Kontrol sisteminin kurum organizasyon şemasında yer alan tüm harcama birimlerini kapsadığı ve etik kurallara uyulması, personel yeterliliği ve performansının gözetilmesi, uygun işe uygun personel görevlendirilmesi, mevzuata uygunluğunun sağlanması vb. gibi iç kontrolün özünü oluşturan belli başlı alanlarda üst yönetici ile birlikte harcama yetkililerinin de sorumlu olduğu mevzuatta vurgulanmaktadır.

Yine ilgili mevzuat düzenlemelerinde, ön mali kontrol faaliyetlerinin harcama birimlerinde işlemlerin gerçekleştirilmesi aşamasında yapılan kontrolleri kapsadığı, idarelerde ön mali kontrol görevinin yönetim sorumluluğu çerçevesinde yürütüleceği ve harcama yetkililerinin idari ve mali işlemlere ilişkin olarak iç kontrol sisteminin işleyişinden sorumlu oldukları ifade edilmektedir.

Bu sebeple, iç kontrol sisteminin bir alt fonksiyonu olarak tanımlanabilecek ön mali kontrol faaliyetlerinin tüm harcama birimlerinde yapılması gereken iç kontrol uygulamaları olduğu ve bu işlemlerin yine iç kontrol sisteminde sıkça vurgulanan “*yönetim sorumluluğu*” ilkesi kapsamında yürütülmesi gerektiği anlaşılmaktadır.

Kamu İç Kontrol Standartları arasında yer alan raporlamaya ilişkin standart ve usullerde, faaliyet raporları, performans programları vb. uygulamalara yer verilmesi iç kontrol ile harcama birimleri arasındaki ilişkinin varlığını desteklemekle birlikte, birim faaliyet raporlarının ve performans programlarının düzenli aralıklarla tüm harcama birimleri tarafından hazırlanması ve ilgili raporların ekinde yer alan iç kontrol güvence beyanlarının tüm



harcama yetkililerince imzalanıyor olması, harcama birimleri ile iç kontrol sistemi arasındaki bağlantıyı ifade eden en önemli bir husus olarak görülmektedir.

**3) Strateji Geliştirme Birimleri:** 5018 sayılı Kanun ve ilgili mevzuatlardan strateji geliştirme birimlerinin; iç kontrol sisteminin kurulması, standartların uygulanması ve geliştirilmesi konularında çalışmalar yapmak ve çalışma sonuçlarını üst yöneticiye raporlamak, idare faaliyet alanlarına yönelik özellikli alanlarda standartlar belirlemek ve üst yöneticinin onayına sunmak ve ön mali kontrol faaliyetlerini gerçekleştirmekten görev ve sorumlu oldukları anlaşılmaktadır.

Dolayısıyla, strateji geliştirme birimlerinin görev ve sorumlulukları arasında iç kontrol alanında üst yönetime ve diğer harcama birimlerine rehberlik hizmeti vermek ve koordinasyon sağlamanın öne çıkmakta olduğunu görmekteyiz.

**4) İç Denetim Birimleri:** Üst yönetim iç kontrol sisteminin izlenmesi ve değerlendirilmesi alanındaki sorumluluğunu iç denetçiler aracılığıyla yerine getirmektedir. Dolayısıyla; iç denetim birimlerinin iç kontrol sisteminin yeterliliği, etkinliği ve işleyişiyle ilgili olarak yönetime bilgi sağlama, değerlendirme yapma ve öneride bulunma gibi çok önemli bir fonksiyonu bulunmaktadır.

Bu bağlamda, idarenin iç kontrole yönelik sistem ve uygulamalarının gerçekleşme ve performans düzeyleri iç denetçiler tarafından değerlendirilmeli ve üst yönetime raporlanmalıdır.

Diğer taraftan, iç denetim birimlerince ihtiyaç duyulması halinde iç kontrol sisteminin kurulması konusunda yönetime danışmanlık hizmeti verilebilir. Ancak, bu durum iç denetim birimlerinin iç kontrol sisteminin kurulması konusunda sorumlulukları olduğu şeklinde anlaşılmamalıdır, zaten böyle bir sorumlulukları da yoktur. Çünkü, kendi kurdukları bir sistemin işleyişi ve yeterliliğini denetlemeleri gibi bir durum ortaya çıkar ki, bu da yapılacak denetimi anlamsız kılar.

*Not; (İç Denetim Birimlerinin iç kontrolle ilgili rol ve sorumlulukları İç Denetim başlığı altında ayrıntılı bir şekilde anlatılmaya çalışılacaktır.)*

***Diğer taraftan; iç kontrol konusunda kurum dışı aktörler olarak Maliye Bakanlığı ve Sayıştay'ın durumlarına da değinmekte fayda var.***

Başlıklar altında değerlendirecek olursak;

***Maliye Bakanlığı:*** Mali yönetim ve iç kontrol süreçlerine ilişkin standart ve yöntemlerin belirlenmesi, bu alanlarda kamu idarelerine rehberlik yapılması ve idareler arasındaki koordinasyonun sağlanması hususları ilgili mevzuat hükümleri gereğince Maliye Bakanlığının sorumluluk alanları sayılmıştır.

Buna göre Maliye Bakanlığı merkezi uyumlaştırma görevi çerçevesinde iç kontrol alanında gerekli mevzuat düzenlemelerini yapmak, standartlar belirlemek ve bunları yayımlamakla görevlidir. *(Maliye Bakanlığı tarafından hazırlanan Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği ve Eylem Planı Rehberi gibi.)*

Maliye Bakanlığının kamu idarelerinde iç kontrol sisteminin kurulması hususunda herhangi bir sorumluluğu bulunmamaktadır. İç kontrol sistemini uygulamak her idarenin kendi sorumluluğundadır ve Maliye Bakanlığı söz konusu alanda yalnızca alt yapıyı belirleyen mevzuat düzenlemelerini hazırlamak ve idarelere rehberlik yapmakla yükümlüdür.

***Sayıştay:*** 6085 sayılı Sayıştay Kanunu'nun yürürlüğe girmesiyle birlikte Sayıştay denetiminin kapsamının genişlediği ve buna paralel olarak da niteliğinin değiştiği görülmektedir. İdarelerin iç kontrol sistemlerinin incelenmesi ve değerlendirilmesi, yeni kanunla birlikte Sayıştay denetimi kapsamına alınmış ve bu doğrultuda Sayıştay tarafından, yeni denetim yaklaşımıyla paralel olarak kamu idarelerinde denetim faaliyetleri gerçekleştirilmeye başlanmıştır.

*Sayıştay Kanunu'nda denetimin;* kamu idarelerinin hesap, mali işlem ve faaliyetleri ile iç kontrol sistemlerinin incelenmesi ve kaynakların etkili, ekonomik, verimli ve hukuka uygun olarak kullanılmasının değerlendirilmesi olarak tanımlandığı, denetimin; düzenlilik ve performans denetimlerini kapsadığı, düzenlilik denetiminin ise mali yönetim ve iç kontrol sistemlerinin değerlendirilmesi suretiyle gerçekleştirileceği hüküm altına alınmıştır.

Kanunda;

Mali yönetim ve iç kontrol sistemlerinin değerlendirilmesi faaliyetinin düzenlilik denetimi kapsamında,

İdarelerce belirlenen hedeflerle ilgili olarak ortaya çıkan faaliyet sonuçlarının ölçülmesinin performans denetimi kapsamında,

Değerlendirildiği görülmektedir.

Delaysıyla, Sayıştay tarafından kamu idarelerinde yapılacak denetim faaliyetlerinin her iki şekilde de idarelerdeki iç kontrol sistemlerinin incelenmesine ve analizine yönelik olacağı söylenebilir.

### **İç Kontrol Yeni Bir Olgu mudur**

"İç Kontrolün kavram olarak yeni bir olgu olduğu ve yönetim sistemimize ve mevzuatımıza AB kaynaklı reform gereksinimleri sonrasında girdiği doğru olmakla birlikte iç kontrolü oluşturan unsurların bizim için hiç de yeni olmadığı ifade edilebilir. Örneğin, kurumlarda oluşturulan organizasyon ve teşkilat yapılarının, yetki devrine, görevler ayrılığına, kayıt ve dosyalama sistemine, kurum içi yatay ve dikey iletişime ilişkin prosedürlerin yönetim yapımızda yeni olduğu ve bu unsurların iç kontrolden önce uygulama alanı bulamadığı hiç kuşkusuz söylenemeyecektir. Sözü edilen unsurların tam da iç kontrolün temelinde yatan öğeler olduğu düşünüldüğünde, iç kontrolün idare faaliyet alanlarında yürütülen iş ve işlemlerde uygulanan geleneksel idari prosedürler açısından mevcut sistemimize yabancı olmadığı görülecektir. Bu çerçevede, iç kontrolün tamamıyla ve bütün bileşenleriyle yeni bir yönetim modeli olmadığı, aksine bilinen ve zaten uygulanan birçok iş ve işlemin sistemleştirilmiş ve standartlara bağlanmış hali olduğu söylenebilir. Ancak, yukarıda yapılan açıklamalardan iç kontrolün bütün unsurları ile mevcut yönetim sistemimizde belirli ölçüde uygulanan bir yapı olduğu gibi bir algı yanlışlığı da oluşmamalıdır. İç kontrol içerisinde de stratejik planlama, performans programı, risk yönetimi, kontrol stratejileri, yönetim bilgi sistemleri ve iç denetim gibi yönetim sistemimiz içerisinde daha önce örnekleri olmayan unsurlar bulunduğu ve sözü edilen öğelerin mevcut sistemimize entegrasyon sürecinin, iç kontrol sistemi uygulamalarıyla başladığı unutulmamalıdır."<sup>26</sup>

26 KTU, İç Kontrol El Rehberi,2014

Türk Kamu Yönetim Sisteminin bütününde ortaya çıkan değişim ihtiyacının temelinde kamu kaynaklarının kurumlarca belirlenen stratejik amaç ve hedeflere uygun olarak etkin, etkili ve ekonomik bir şekilde kullanılması ile faaliyetlerde esnekliğin, hesap verebilirliğin ve saydamlığın sağlanması yatmaktadır.

Bu bağlamda iç kontrol, yeni kamu yönetimi anlayışının ana unsurlarından birisi olarak uluslararası literatür ve buna paralel olarak ilgili mevzuat hükümlerinde tanımlanan yönüyle, kamu mali yönetim ve kontrol sistemini yeniden düzenleyen 5018 sayılı Kanun'da yerini almış, gerek kanun gerekse buna ilişkin ikincil mevzuatla COSO modelini esas alan bir iç kontrol sisteminin kurulması hedeflenmiştir.

İç kontrol, bir organizasyonda;

- *Hedeflere ulaşmak,*
- *Faaliyetlerde etkinliği ve verimliliği sağlamak,*
- *Mali raporlama sisteminin güvenilirliğini sağlamak,*
- *Uygulamaların düzenlemelere uygunluğu sağlamak,*

Konularında makul güvence sağlamak üzere yöneticiler ve çalışanlar tarafından tasarlanan, yönlendirilen ve uygulanan bir süreçtir.

COSO küpü bir kurumun birimlerinin ve faaliyetlerinin, iç kontrolün beş unsuru yardımıyla amaçlara ulaşmasını ifade eder, COSO piramidi ise iç kontrolün beş unsurunun birbiriyle ilişkisini gösterir.

### **COSO Modeli**

COSO; mali raporlamaların kalitesini arttırmaya yönelik çalışmalar yapmak üzere 1985 yılında Amerika'da kurulmuş gönüllü bir kuruluştur. 1980'ler ve 1990'larda yaşanan küresel ekonomik krizler, hatalı ve usulsüz mali raporlamalar ve risk yönetimi uygulamalarının olmayışı sonucu ortaya çıkan büyük çaplı iflas ve maddi zararlar; muhasebe, denetim ve kontrol alanında yeni ihtiyaçları ortaya çıkarmıştır.

Söz konusu ihtiyaçların giderilmesi ve mevcut sistemlere yönelik güncelleme çalışmalarının yapılabilmesi için, 1985 yılında

Amerika Birleşik Devletleri'nde kamu ve özel sektör kuruluşlarının iştirakiyle "Treadway Komisyonu" olarak adlandırılan bir komisyon kurulmuştur.

Bu komisyonun kamu ve özel sektör kuruluşlarına yönelik iç kontrol tavsiye ve değerlendirmelerinin yer aldığı ilk raporu 1987 yılında yayınlamış ve ilgili raporda iç kontrolün, yalnızca bağımsız denetim personelinin değil, aynı zamanda yöneticilerin, çalışanların ve iç denetçilerin sorumluluğunda olduğu belirtilerek, iç kontrolün muhasebe denetimi ile mali kontrolden daha geniş bir kavramı ifade ettiği vurgulanmıştır.

1992 yılına gelindiğinde iç kontrol uygulamalarının değerlendirilmesi ve güncel ihtiyaçlar doğrultusunda yeniden şekillendirilmesi amacıyla ilgili komisyon bünyesinde bir çalışma grubu oluşturulmuş ve yapılan çalışmalar sonucunda "İç Kontrol: Bütünleşik Çerçeve" adlı bir rapor hazırlanmıştır.

Söz konusu raporda, ***iç kontrolün; kontrol ortamı, risk değerlendirme, kontrol faaliyetleri, bilgi ve iletişim ile izleme olmak üzere beş bileşenden oluştuğu ifade edilmiş***, kamu iç mali kontrol alanında COSO'nun bu standartları Avrupa Birliği tarafından da benimsenmiştir.

Türkiye'de 2000'li yılların başından itibaren geleneksel mali yönetim sisteminin güncel ihtiyaçların gerisinde kalmasının etkisiyle mevcut kamu yönetim sisteminde değişim ihtiyacı hissedilmiş, ayrıca AB sürecinin getirdiği yükümlülük ve taahhütler sonucu da kamu mali yönetimi alanında reformların yapılmasına ihtiyaç duyulmuştur.

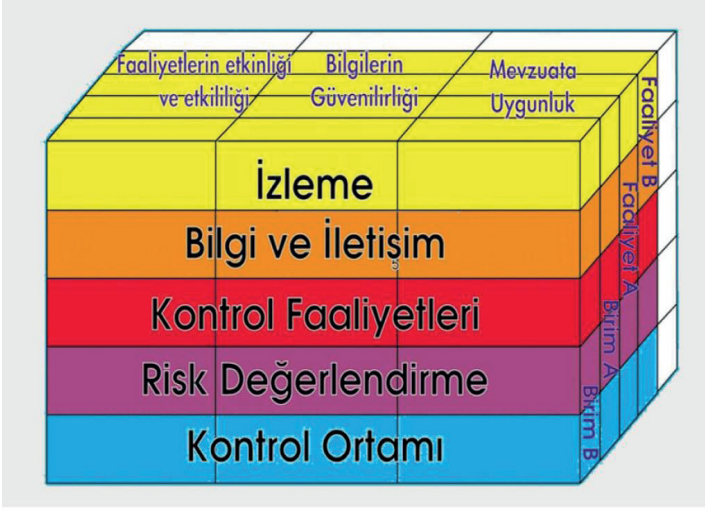
**Bu reformların en önemli birisi de iç kontrol çalışmaları olmuştur.**

2005 yılında resmi olarak başlayan AB katılım müzakereleriyle birlikte mevcut kamu mali yönetim sisteminin revize edileceği ve bu hususla ilgili AB uygulamalarının referans alınacağına ilişkin yükümlülükler, Katılım Ortaklığı Belgesi ve Ulusal Program gibi üst politika metinlerinde taahhüt edilmiştir.

Bu bağlamda iç kontrol uygulamalarının Avrupa Birliği müktesebatına uyum sürecinde Türk Kamu Mevzuatına dahil olduğu ve kamu mali yönetim sistemi açısından bir yükümlülük olarak görüldüğü söylenebilir.

## COSO Küpü

COSO küpü bir kurumun birimlerinin ve faaliyetlerinin, iç kontrolün beş unsuru yardımıyla amaçlara ulaşmasını ifade eder.

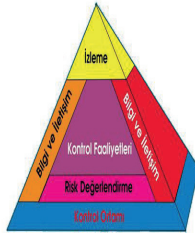


## COSO Piramidi

İç kontrol unsurlarının birbirleriyle ilişkisini gösterir.

Kontrol ortamı temelde yer alır, kontrol faaliyetleri ve risk değerlendirme yapılırken bilgi ve iletişim kanalları kullanılarak gözetimin ihtiyaç duyduğu bilgiler sağlanır.

### COSO PİRAMİDİ



Kontrol ortamı temelde yer alır, risk değerlendirme ve kontrol faaliyetleri yapılırken bilgi ve iletişim kanalları kullanılarak izlemenin (gözetimin) ihtiyaç duyduğu bilgiler sağlanır.

## Kontrol Ortamı



COSO'ya göre kurum içinde öncelikle güçlü bir kontrol ortamının bulunması şarttır. Eksiksiz bir iç kontrol sisteminin temeli kontrol ortamına dayanmaktadır. Kontrol ortamı, kurum çalışanlarının kontrol bilincini etkileyerek, kurumun konuya bakış açısını belirlemektedir.

Kontrol çevresi; disiplin ve düzen sağlayarak, iç kontrolün diğer unsurları için temel oluşturur, iç kontrolün genel kalitesini etkileyen genel atmosferi ve iç kontrol disiplinini sağlar.

İç kontrol ortamını oluşturan unsurlar genel olarak; etik değerler ve dürüstlük, üst yönetimin felsefesi ve tutumu, yönetimin çalışma şekli, insan kaynakları yönetimi ve politikaları, örgüt yapısı, yetki ve sorumlulukların tahsisi, iş ve görev tanımlarının belirlenmesidir. Kontrol ortamının iyileştirilmesi, tüm iç kontrol sisteminin geliştirilmesine imkân verir. Kontrol ortamı unsurlarından bir veya birkaçı sorunlu olur ise, bundan sonraki diğer unsurlarda etkinlik sağlamak mümkün olmaz. Çünkü, iyi bir iç kontrol uygulamasının çıkış noktası ve en önemli unsuru kontrol ortamıdır.

## Risk Değerlendirme



Kurumun tüm iş birimleri ve süreçlerindeki riskler belirlenir ve analiz edilir. Risk değerlendirmesi, hedeflere ulaşmayı engelleyebilecek risklerin tanımlanmasına, ölçülmesine ve riskin nasıl değerlendirilmesi gerektiğine dair kararlara temel oluşturur. Bunun sebebi; ekonomik,

endüstriyel, hukuksal ve yönetsel şartların değişmeye devam edecek olması ve bu değişime ait özel riskleri tanımlayacak ve bunlarla baş edecek mekanizmalara ihtiyaç duyulmasıdır.

Risk değerlendirme aşamasında, birim ve süreçleri etkileyen tüm kritik riskler tespit edilir, kuruma verebilecekleri zarar çerçevesinde ölçülür ve kritiklik düzeyleri tespit edilir. Risk değerlendirme faaliyetlerinin amacı, örgütün iş süreçlerini etkileyen tüm kritik risklerin ortaya çıkartılarak, kontrol altına alınmasını sağlamaktır. Risk değerlendirmelerinde, kurum genelinde gerçekleşen önemli hata ve suiistimler, verimsizlikler, darboğazlar, değişimler, yenilikler ve dışsal faktörlerin etkileri göz önünde bulundurulmalıdır.

### Kontrol Faaliyetleri



Yönetsel, mali ve operasyonel faaliyetlerin belirlenmiş strateji ve planlara uygun bir şekilde gerçekleştirilmesinde yöneticilere yardımcı olan politika, prosedür ve yöntemlerdir.

Kontrol faaliyetleri ile kurumsal risklerin azaltılması amaçlanmaktadır. Katı kontroller olarak tanımlanan kontrol faaliyetleri, risklerin azaltılmasına yönelik ana strateji olarak işlev gösterir. Önleyici, yönlendirici, düzeltici ve/veya tespit edici mahiyette olabilir. Yetki ve onay mekanizmaları, görevler ayrılığı, mutabakatlar, revizyonlar, iç doğrulamalar, kurum varlıklarının korunmasına yönelik erişim kısıtlamaları (*fiziki ve kaydi*), kontrol izleri, operasyonel süreçlerin gözden geçirilmesi, süpervizyon ve mevzuat direktifleri genel kontrol faaliyetleri arasında yer alır. Her kurum kendi sektörü, faaliyetleri, organizasyon yapısı, yönetimi ve kültürüne uygun kontrol faaliyetleri tasarlar ve uygulamaya alır. Kontrol faaliyetleri hemen her kurumda, tüm iş süreçlerinde işin gereği olarak bulunmalıdır.



## Bilgi İletişim



İç kontrol süreçlerinde yer alan bilgilerin oluşturulması, saklanması, raporlanması ve bunların örgüt genelinde yukarıdan aşağıya, aşağıdan yukarıya ve birimler arasında iletilmesini kapsamaktadır.

Ayrıca, sağlıklı bir iç kontrol sisteminin tesis edilmesi ancak çok yönlü ve açık iletişim kanalları yoluyla mümkündür. Etkin bir iç kontrol sistemi kurmak ve kurumun hedeflerini gerçekleştirmek için bir organizasyonun bütün kademelerinde bilgiye ihtiyaç duyulur. Anlamlı, güvenilir ve uygun bilgi, personelin kontrol ve diğer sorumluluklarını yerine getirmesine imkân verecek biçimde ve zaman dilimi içinde belirlenip sağlanmalı ve onlara duyurulmalıdır.

Bilgi sistemleri ise, süreçte hem iç kontrole ilişkin mali ve mali olmayan bilgileri içeren raporlar hazırlanması, hem risk ve kontrol bilgilerinin saklanması ve analizi, hem de iş süreçlerinde ihtiyaç duyulan bilgilerin zamanında ve doğru şekilde aktarılması amaçlı işlev gösterir. Kurum içinde üretilen bilgi ve raporlar, hem iç hem de dış kullanıcıların ihtiyaçlarını karşılamalıdır.

## İzleme



İzleme faaliyetinin temel amacı, genel olarak iç kontrol sisteminin ve süreçlerdeki iç kontrollerin arzu edildiği şekilde çalışıyor olmasını ve koşullardaki değişikliklere gerektiği biçimde uyum göstermesini sağlamaktır.

İzleme sistemleri ile iç kontrol sisteminin yeterliliği,

etkinliği ve verimliliği hakkında bir değerlendirme yapılmalıdır. İç kontrol sisteminin izlenmesi sürekli gözetim, özel değerlendirme ya da her ikisinin bir arada uygulanmasıyla gerçekleştirilebilir. Sürekli gözetim faaliyetleri, yönetimce yapılan izleme ve diğer rutin izleme prosedürlerini içermektedir. Kurum faaliyetlerinin içine yerleştirilmiş ve bu faaliyetlerin etkin bir şekilde yürütülmesini sağlamaya yöneliktir. Özel değerlendirmelerin sıklığı ve kapsamı, özellikle risk değerlendirmesine ve sürekli gözetim prosedürlerinin etkinliğine bağlıdır. İç kontrol aksaklıkları, diğer önemli konularla birlikte, üst yönetime ve yönetim kuruluna raporlanmalıdır.

Bu kapsamda, yönetim tarafından gerçekleştirilen kontrol öz değerlendirmeleri ya da iç ve dış denetçiler tarafından gerçekleştirilen resmi değerlendirmeler söz konusu olabilir. İzleme unsurunun en önemli parçası, iç denetim mekanizmasıdır. İç denetim faaliyetinin temel görevi örgütün iç kontrol sisteminin sağlıklı bir şekilde oluşturulması ve yürütülmesine yönelik güvence ve danışmanlık hizmetleri sağlamaktır. İç denetim, diğer tüm unsurların geliştirilmesi yönünde, destekleyici ve rehberlik sağlayıcı bir hizmet olarak, iç kontrol sisteminin en önemli mekanizmalarından bir tanesidir.

### **İç Kontrol Sistemi ve Güvence**

İç kontrol sistemi ne kadar mükemmel bir şekilde kurulsun da yapısı gereği sürekli izlenmesi ve geliştirilmesi gereken bir sistemdir. İç kontrol sisteminin kurulmasına sadece mevzuatın gereğini yerine getirmek için bakılır veya böyle algılanır ise amacından uzaklaşmış olunur, bu durumda iç kontrolden beklenen fayda da sağlanamaz, geriye sadece mevzuatın öngördüğü evrak dökümleri, personel ve ekipman israfı kalır.

Oysa ki, iç kontrol sistemi sadece mevzuat olmayıp, içinde mevzuatı da kapsayan, ancak onun çok daha ötesine geçen süreçler bütünüdür. İç kontrol sistemine bu bakış açısı ile yaklaşılmadığı takdirde kurumlara faydadan çok zarar getirir.

Bu bağlamda, iç kontrolü kurumun faaliyet alanlarına ilişkin iş süreçlerini ve bu süreçlerde görevli olan en alt kademe çalışanından en üst yöneticilerine kadar herkesi kapsayan ve etkileyen, aynı zamanda içinde barındırdığı hususlarla birlikte sürekliliği olan bir sistem olarak görmek gerekir.

Dolayısıyla, iç kontrol sistemini kurmak deyince, bilgi işlem sistemleri desteğiyle kurulacak bir bilgisayar programı ya da bir kısım parçaların bir araya getirilmesi ile oluşacak bir makine düzenini anlamamak gerekir.

Ancak, iç kontrol dinamik yönü olan bu yönüyle de sürekli izlenen ve geliştirilmeye çalışılan bir sistem olduğundan dolayı, her ne kadar iyi tasarlansa ve ne kadar iyi uygulansa da, kurumun misyonunun yerine getirilmesi ve genel hedeflerin gerçekleştirilmesi hususunda kesin güvence veremez, sadece makul güvence sağlar.

Çünkü, kurumlar için gelecekteki belirsizlikler ve riskin tam olarak belirlenememesi, olabilecek iletişim kopuklukları, süreçte yer alanların çıkar işbirlikleri, yönetici ve çalışanların önyargıları gibi birçok nedenler ihtimal dâhilindedir.

### Kamuda İç Kontrol Faaliyetleri

**5018 sayılı Kanun'un 55'nci maddesinde** iç kontrol; *"idarenin 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, malî 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 şeklinde tanımlanmıştır"*, kanunun takip eden maddelerinde iç kontrolün amacı, kontrol yapısı ve işleyişine dair hükümlere yer verilmiştir.

Daha sonra iç kontrol çalışmalarına rehber olmak üzere "Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği" yayınlanmış, yayınlanan bu tebliğ iç kontrol sisteminin kurulması noktasında referans alınacak temel kaynaklardan biri olmuştur.

Kamu İç Kontrol Standartları Tebliğinde, iç kontrol sistemi içerisinde bulunan bütün unsurlara ve sistemin pratik uygulamalarının neler olabileceğine ilişkin bilgilere açık bir şekilde yer verilerek, ***iç kontrole ilişkin (18) adet standart ve (79) adet genel şart*** belirlenmiştir.

Tebliğ dikkatli olarak incelendiğinde; sözü edilen standartların ve bunlara ilişkin genel şartların kurumsal faaliyet

alanlarındaki tüm iş süreçlerinde gerçekleştirilen uygulamaları karşıladığı anlaşılmaktadır.

Nitekim bu hususa aşağıda yer alan Kamu İç Kontrol Standartları COSO modeli, INTOSAI Kamu Sektörü İç Kontrol Standartları Rehberi ve Avrupa Birliği İç Kontrol Standartları çerçevesinde belirlenen 18 Standart, 79 Genel Şarttan da anlaşılmaktadır.



### 1. Kontrol ortamı standartları

- Etik değerler ve dürüstlük.
- Misyon, organizasyon yapısı ve görevler
- Personelin yeterliliği ve performansı
- Yetki devri

### 2. Risk değerlendirme standartları

- Planlama ve programlama
- Risklerin belirlenmesi ve değerlendirilmesi

### 3. Kontrol faaliyetleri standartları

- Kontrol stratejileri ve yöntemleri
- Prosedürlerin belirlenmesi ve belgelendirilmesi
- Görevler ayrılığı
- Hiyerarşik kontroller

- Faaliyetlerin sürekliliği
  - Bilgi sistemleri kontrolleri
4. **Bilgi ve iletişim standartları**
- Bilgi ve iletişim
  - Raporlama
  - Kayıt ve dosyalama sistemi
  - Hata, usulsüzlük ve yolsuzlukların bildirilmesi
5. **İzleme standartları**
- İç kontrolün değerlendirilmesi
  - İç denetim

“Görüleceği üzere iç kontrol sistemi, günlük iş süreçlerinden ayrı ve bağımsız olarak pratiğe aktarılabilir bir mekanizma ya da kendiliğinden çıktılar üretecek bir sistem değildir. İç kontrol, özü itibarıyla bizzat günlük idare faaliyetleriyle birlikte değerlendirilmesi gereken bir alt yapı ve sistemler bütünüdür. Bu sebeple, ilgili tebliğde belirtilen standart ve genel şartların kurumsal iş süreçlerindeki gerçekleşme düzeyi, iç kontrol sisteminin kurulması ve işlerliği anlamında önemli bir gösterge olacaktır. Dolayısıyla, kamu iç kontrol standartlarının sağlandığı ve uygulanabilir ölçüde olduğu idarelerde, iç kontrol sisteminin “kurulmuş” ve işler bir özellikte olduğundan söz edilebilecektir. Bu açıdan bakıldığında, iç kontrol sistemini bütün unsurlarıyla işler ve uygulanabilir kılmak, çok kısa vadelerde mümkün olacak bir iş olarak görülmemeli, aksine, bu husus, uzun vadelerde başarılabilecek bir faaliyet olarak kabul edilmelidir. Bu nedenle, sistemden elde edilmesi beklenen çıktılar için yapılacak değerlendirmeler, uzun vadeli bakış açılarıyla desteklenmeli ve kısa sürelerde iç kontrol sisteminden mucizeler yaratması beklenmemelidir. Yine iç kontrol sistemi, devamlılığı olan ve teknolojik gelişmeler, yönetim değişiklikleri, amaçlarda ve hedeflerde farklılaşmalar gibi sebeplerle sürekli güncellenmesi gereken uygulamalar bütünü olup asla durağan bir yapı olarak görülmemelidir. Bu özellikleri itibarıyla iç kontrol sisteminde ideal noktanın olmadığı ve iç kontrol uygulamalarının, kurumsal faaliyetler devam ettikçe sonsuza kadar uygulama alanı bulacağı söylenebilir. Sonuç olarak, iç kontrolün bütünsel bir bakış açısıyla

bir sistem olarak kurulması ve tasarlanması faaliyeti; uzun vadeli planlamayı, bu planlama doğrultusunda projeler üretmeyi ve geleceğe uygun alt yapıları oluşturmayı gerekli kılmaktadır. Ayrıca, iç kontrolün tasarım ve kurgu aşamasından başlanarak, sistem içerisinde sürekli olarak değerlendirme, iyileştirme ve geliştirme (iç denetim aracılığıyla) faaliyetlerine yer verilmeli ve mevcut planlamalar bu doğrultuda güncellenmelidir.”<sup>27</sup>

Ancak, her kurumun iç kontrol sistemi aynı değildir. Kurumlar ve kontrol önlemleri sektöre, organizasyon yapısına, kurum kültürüne ve yönetim felsefesine göre farklılaşır. Böyle olunca da her kurumun iç kontrol yapısını kendine göre uyarlaması gerekir.

Nitekim, kurumlarda tüm personel görevlerini yerine getirirken aynı zamanda iç kontrol sisteminde kullanılacak bilgileri de üretir, kontrolleri etkileyen faaliyetlerde bulunur. Bu anlamıyla iç kontrol sisteminin içinde bir rol ve sorumluluk da alır. Burada üst yönetime düşen, çalışanlardan gelen bilgi ve önerilere duyarlı olması, bunun için de iletişim kanallarını açık tutmasıdır. Zaten, iç kontrol standartları içerisinde yer alan “*bilgi ve iletişim*” in önemi de burada ortaya çıkmaktadır.

Burada dikkat edilmesi gereken husus iç kontrol sisteminin doğru anlaşılmasıdır. Öyle ki, bu sistem kurumun ana faaliyeti olmadığı gibi yönetimin fonksiyonlarını da icra etmez. Her ne kadar iç kontrol kurum hedeflerinin elde edilmesini destekleyip onlara ulaşmayı engelleyecek risklere karşı erken uyarı sistemi olsa da hangi hedeflerin konulacağını belirleyemez. Karar verme sürecinde, yöneticiyi doğru bilgiyle destekler, verilen kararların iletilmesini sağlar, ama hangi kararların alınacağı konusunda yönetimin yerini alamaz.

İç kontrolün etkinliğinde en büyük rolü yönetim üstlenir. İdareciler iç kontrol sisteminin etkili bir biçimde işlediğinin güvencesini verebilmek için uygun politikalar oluşturmalı ve güvence sağlamalıdır.

Bunun için; iç kontrol uygulanırken hedeflere ulaşılmasını etkileyecek belirsizlikler öngörülmeli ve önlemler alınmalıdır. Dolayısıyla, idareciler risk yönetimi konusunda sorumlu

---

27 KTU, İç Kontrol El Rehberi, 2014

olmaktadırlar.

Diğer taraftan; iç kontrol faaliyetlerinin ne kadar etkin yürütüldüğünü belirlenen hedeflere ulaşıp ulaşılmadığından, işlerin ne kadar mevzuata uygun yapıldığından, mali raporlama ve yönetim bilgisinin doğruluğundan, kayıtların düzgün tutulmasından, kurum varlıklarının korunmasından, ayrıca çalışan ve hizmet sunumu yapılan kitlenin memnuniyeti ile iç ve dış denetim raporlarından anlayabiliriz.

Bu konuya bir sonraki başlıkta yer verilmeye çalışılmıştır.

### **İç Kontrol Sisteminin Olup Olmadığı Nasıl Anlaşılır**

Bilindiği üzere iç kontrol; kurumsal amaçlara ve hedeflere ulaşılması için faydalanılan bir araç ve bütün faaliyetler ile süreçlerin üzerinde yer alan bir yönetim modelidir.

İç kontrol sisteminin yasal dayanağı olan 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu TBMM'de 10/12/2003 tarihinde kabul edilerek 24/12/2003 tarihli 25326 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmış, 22/12/2005 tarih ve 5436 sayılı Kanun'la 5018 sayılı Kanun'da geçen bazı ifadelerde değişiklikler yapılmış, böylece kanunun uygulanabilirlik kapasitesi arttırılarak iç kontrol sistemi daha kapsayıcı hale getirilmiştir.

Bu kapsamda; harcamaların gerçekleştirilmesinde işlem süreçlerinin hızlandırılması ve etkinliğinin artırılması için mali kontrol yetkilisi sistemden çıkarılarak, ön mali kontrol fonksiyonunun mali hizmetler birimlerinde gerçekleştirilmesi sağlanmış ve bu çerçevede mali hizmetler biriminin görev, yetki ve sorumlulukları yeniden düzenlenmiştir.

Ayrıca; harcamacı birimlerde sistemin uygulanması ve iyi işleyen bir yapının oluşturulması amacıyla, geçmişte bu görevi yürüten Maliye Bakanlığı birimlerinin kaldırılıp idarelerin bünyesinde strateji geliştirme birimlerinin kurulması için teşkilat yapılarında gerekli değişiklikler yapılmıştır.

**5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 57'nci maddesinde;** kamu idarelerinin üst yönetici ve diğer yöneticilerinin, görev, yetki ve sorumluluk çerçevesinde, yeterli ve etkili bir kontrol sisteminin oluşturulması için gerekli önlemleri almaları hükmedilmektedir.

Ayrıca, Maliye Bakanlığı tarafından yayımlanan "İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esaslar"da, kamu idarelerinin mali ve mali olmayan işlemlerinde standartlara uymakla ve gereğini yerine getirmekle yükümlü oldukları belirtilmektedir.

Bir kamu kurumunda etkin bir iç kontrol sisteminin olup olmadığını anlamak için kısaca ne olmadığına başlıklar halinde değinmek isabetli olacaktır.

- İç kontrol sistemi *sadece bir birim veya şahsın* görev ve sorumluluğunda değildir.
- İç kontrol sistemi sadece mevzuat ve bunun öngördüğü evrakları tanzim etmek değildir.
- İç kontrol sistemi *sadece eylem planı hazırlama veya kalite yönetim sistemi* demek değildir.
- İç kontrol sadece belli faaliyetleri kapsayan bir olgu değildir.
- İç kontrol kurulmuş olmakla tamamlanan bir amaç değildir.

***Bu girişten sonra bir kurumsal yapıda iç kontrol sisteminin olup olmadığını var ise etkin olup olmadığını anlamak için aşağıda ki soruların cevabının olması gerekir.***

1. İç kontrol konusunda, idare üst yönetimi ve her seviyedeki yöneticinin net bir fikri var mı? Farkındalık seviyesi yüksek mi? İnanıcı artırmak ve desteklerini kazanmak için kurumsal bir farkındalık ve ikna programı yürütüldü mü? Bu konuda aktiviteler düzenlendi mi?

2. İç kontrol sisteminin, sadece bir dokümantasyon çalışması olmadığına farkında mısınız? İç kontrol bir yönetim destek sistemi olarak işlev göstermesi için gerekli bir yönetim sistem tasarımı ve model oluşturuldu mu? İç Kontrol Yönergesi, bu modeli destekler şekilde mi düzenlendi? Yönerge yürürlükte mi?



3. İç kontrol sisteminin bazı çıktıları olan süreç analizleri, süreç formları, iş akışları, risk analizleri, kontrol analizleri, iyileştirme eylemleri, tablolar, formlar veya raporların ne işe yaradığını biliyor musunuz? Bunlar ile ne yapacağınızı biliyor musunuz? Bunları sadece birer dokümantasyon çıktısı olmaktan çıkartıp, yönetsel karar verme sürecinin bir parçası haline getirdiniz mi?

4. Stratejik yönetim, performans yönetimi, iç kontrol ve iç denetim arasında net, tanımlı ve kurumsallaşmış bağlantılar kurdunuz mu? Bunları iç mevzuat ile düzenlediniz mi? Yönetim sistemine entegre ettiniz mi?

5. İdarenizin iç kontrol sistemi oluşturma, yönetme, izleme ve raporlama süreçlerini manuel mi yürütüyorsunuz? Bu konuda bir yazılım çözümünden faydalıyor musunuz? Bu yazılımlardan faydalanmanın ne denli önemli olduğunu biliyor musunuz? Bir iç kontrol sisteminin, yazılım çözümü olmadan oluşturulması, yönetilmesi, izlenmesi ve raporlanmasının verimli olmayacağını biliyor musunuz? Piyasada iç kontrol yazılımı adı altında satılan, çoğu sadece süreç yönetimi veya kalite yönetimi tabanlı olan yazılımlardan uzak duruyor musunuz?

6. İç kontrol sisteminin, güncel tutulması, yöneticiler tarafından kullanılması ve risk yönetimi kavramının tüm yönetsel süreçlerde içselleştirilmesi için stratejiler ürettiniz mi?

7. Doğru danışmanlar ile çalıştınız/çalışıyor musunuz? Danışmanlarınızı sorguluyor musunuz? Kendisini iyi pazarlayan, piyasada isim yapmakla beraber mesleki açıdan yetersiz kişi/kurumları nasıl anlarsınız? Doğru danışmanlar ile çalışmanın ne denli büyük bir katkı olacağını biliyor musunuz? Danışmanınızın, iç kontrol konusunu nerede öğrendiği, nerelerde hangi metodoloji ile uyguladığı, uluslararası sertifikasyonları olup olmadığı, konuyu gerçekten doğru bilip bilmediği ile ilgili çalışmalarını yürüttünüz mü? Geçmişte hizmet verdiği en az 3-4 kurum ile görüşüp, kendisi hakkında bilgi aldınız mı? Danışmanınızı doğru çalıştırmak ve verim almak için, belirli stratejileriniz var mı?

8. İç kontrol sisteminin, en önemli bileşenlerinden ikisi olan; kontrol ortamı ve bilgi ve iletişim bileşenlerine gereken önemi verdiniz mi? Kontrol ortamının sadece süreçler, iş akışları, görev

tanımları ve bunların dokümantasyonu olmadığının farkında mısınız? Detaylı bir kontrol ortamı analizi gerçekleştirdiniz mi? İyileştirme planlarınız var mı? İdarenizde iç ve dış kurumsal iletişimi iyileştirmek için strateji ve teknoloji çözümleriniz var mı? En üstten en alta, en alttan en üste ve birimler arası iletişim politika ve prosedürleriniz mevcut mu? İş süreçlerinizin birbirleri ile etkileşimi ve iletişimi çerçevesinde, süreç akışlarını, veri üretimi ve raporlamaları destekleyen “entegre” bilgi sistemleri oluşturmaya yönelik analizler gerçekleştirdiniz mi? Bu analizler sonucu, bilgi sistemlerinin güçlendirilmesi ve entegre sistem altyapısını oluşturmaya yönelik strateji, eylem, yatırım ve projeler tanımlandı mı? İdarenizin bilgi teknolojisi süreçlerinin olgunluk seviyesini COBIT gibi bir bt yönetim aracı ile değerlendirdiniz mi? Bu konuda hizmet aldınız mı? Bu konuda bir gelişim planı oluşturduunuz mu?

**9.** İç kontrol konusunda kurum içinde, uygulayıcı, kontrol edici, güncelleyici ve gözetimci rolleri tanımlı mıdır? Bir başka ifade ile idarenizin tüm personelin iç kontrole ilişkin rol ve sorumlulukları tanımlanmış, bunları güçlendirmek için gerekli eğitim, danışmanlık, koçluk ve rehberlik faaliyetleri oluşturulmuş mudur? Risk yönetimine ilişkin, her seviyede roller, birimlerde sorumluluklar, üst yönetim nezdinde görevler ve her seviyede yetkiler belirlenmiş midir? Örneğin, İdarede, faaliyetler sırasında tespit edilen bir riskin, hangi kişilerce, hangi yöntem ve araçlar ile tanımlanacağı, iletileceği, raporlanacağı ve eylemler ile kontrol altına alınacağına ilişkin bir sistematik geliştirilmiş midir?

**10.** İç denetim faaliyeti, iç kontrol sistemini COSO'nun beş bileşeni kapsamında da denetleyecek yetkinlik seviyesine ulaşmış mıdır? İç denetim kapasitesinin artırılması için gerekli üst yönetim ve kaynak desteği mevcut mudur? İç denetçiler yeterince bağımsız, tarafsız ve desteklenen pozisyonda mıdır? Örgüt genelinde iç denetime yönelik olumlu bir tutum var mıdır? Hem üst yönetici desteği, hem örgüt genelinde olumlu tutum elde etmek için iç denetimin stratejik hedefleri ve buna bağlı stratejileri mevcut mudur? <sup>28</sup>

28 “bertankaya.net/2015/11/gerçekten-bir-ic-kontrol-sisteminiz-var-mi/ Erişim tarihi 28.02.2018”

ALTINCI  
BÖLÜM

RİSK YÖNETİMİ

## Risk Nedir



Risk kelimesi Fransızca kökenli bir kavram olup, “risque” kelimesinden gelmektedir. Sözlük anlamı bir zarara, bir kayba, bir tehlikeye yol açabilecek bir olayın ortaya çıkma olasılığı olan risk kavramı değişik bilim dallarında farklı şekillerde tanımlanmaktadır.

**“Sigortacılık alanında risk;** yitirme tehlikesinin varlığı, yitirme ihtimali, belirsizlik, gerçek sonucun beklenen sonuçtan farklı olması ihtimali, beklenen durumdan başka herhangi bir durumun ortaya çıkması ihtimali olarak tanımlanırken,

**Bankacılıkta risk;** verilen bir kredinin veya girişilen bir taahhüdün tahsilinde ya da yerine getirilmesinde başarısızlık ihtimali anlamına gelmektedir.

**Finans alanında ise risk;** işletmenin finansal yönüyle ilgili planlanan veya beklenen herhangi bir durumun meydana gelmesinde ortaya çıkan sapma ihtimali iken,

**Karar kuramında risk;** karar vericinin herhangi bir olayın sonuçlarını belirleyemediği durumları ifade eder.”<sup>29</sup>

Kamuda 5018 sayılı Kanun ile birlikte iç kontrolün bir sistem, iç denetimin de önemli bir aktör olması nedeniyle farkındalığı artan risk kavramı üzerine, bu kanunun mimarı olan Maliye Bakanlığınca yapılan tanımlamalarda;

29 EMHAN, Abdurrahim, Atatürk Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi, Cilt: 23, Sayı: 3, 2009,s.210

- Risk; gelecekte ortaya çıkabilecek durumların, olayların veya iç ve dış etkenlerin idarelerin amaç ve hedeflerinin gerçekleşmesini etkileme ihtimalidir. **(Maliye Bakanlığı Strateji Geliştirme Başkanlığı)**
- Risk, beklenen ama ne zaman olacağı, nasıl meydana geleceği ve ne kadar zarar vereceği bilinmeyen olaylardır. **(Maliye Bakanlığı Kamu İç Kontrol Rehberi)**
- Risk, amaç ve hedeflere ulaşmayı engelleyebilecek olaylardır. **(Maliye Bakanlığı Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü)**

Olarak ifade edilmekte olduğunu görmekteyiz.

Dikkat edilirse riskle ilgili tüm bu tanımlamalarda; tehlike, belirsizlik, amaç ve hedeflerin gerçekleşmesini etkileme gibi olumsuzluk çağrıştıran ifadeler öne çıkmaktadır.

Oysa, risk bazen fırsatları da içerir. Şayet risk yönetiminde başarı sağlanırsa önemli kazançlarda elde edilir.

Bu hususa risk yönetimi başlığı altında ayrıntılı bir şekilde değinilmeye çalışılacaktır.

Riski; ne zaman olacağı, nasıl meydana geleceği ve ne etki yapacağı bilinmeyen olaylar olarak kabul edersek; riskin, olma olasılığı ve olduktan sonra oluşturacağı etki gibi iki temel özelliği vardır.

“Riskin derecesi hangi çıktının gerçekleşeceğini tahmin edilmesiyle ters orantılıdır. Eğer risk sıfır ise gelecek çok iyi tahmin edilebiliyor demektir. Gelecekle ilgili olarak elimizde bilginin yeterli olması ve bu bilgi ve dokümanın doğruluk derecesinin yüksek olması, geleceği daha iyi tahmin edebilmemizi sağlar. Dolayısıyla riskin derecesini azaltmış oluruz. Eğer risk sıfır değilse, gelecek çok iyi tahmin edilemiyor demektir. Risk, olasılık ve belirsizlik kavramlarıyla oldukça yakından ilintilidir. Ancak aradaki farklar genelde gözden kaçmakta ve bu kavramlar birbirlerinin yerine kullanılabilmektedir.”<sup>30</sup>

Riskler tanımlandıktan sonra her bir riskin en iyi nasıl yönetileceğine karar verebilmek için risk değerlendirmesi

30 EMHAN, Abdurrahim, a.g.e. s.210

yapılır. Risk değerlendirmesi, risklerin değerinin yani olası etkilerinin ve risklerin meydana gelme olasılığının hesaplanması, değerlendirilmesidir.

**Olasılık;** bir olayın gün, hafta, ay, yıl gibi bir zaman dilimi içerisinde gerçekleşme durumunu ifade eder iken,

**Etki;** tehlikenin oluşması durumunda birime vereceği zararı, hedef ve faaliyetler üzerindeki etkisini gösterir.

### Riski Yönetmek

Riskin, tehditleri ve fırsatları içeren belirsizlik olduğunu açıklamaya çalışmıştık. Kabul etmek gerekir ki her iş risk içerir. Önemli olan riskleri iyi yönetebilmektir. Yönetici pozisyonunda olanların en önemli görevlerinden biri de kurumlarının karşılaşılabileceği riskleri iyi yönetebilmektir. Dolayısıyla, bu işe iyi odaklanmak zorundadırlar. Risklerin iyi yönetilmediği kurumların ne kadar ciddi sonuçlara katlanmak zorunda kaldıkları, kriz yönetmekle boğuştukları, iş dünyasında ise bazı büyük şirketlerin iflas ettikleri bir vakadır.

Kurumların veya işletmelerin karşılaşılabilecekleri risklerin çeşitli sebepleri vardır. Bunlar başlıklar halinde şu şekilde sıralanabilir.

- *Metotsuzluk ve plansızlık*
- *Aşırı motivasyon*
- *İhmal ve gerekli araçların olmayışı*
- *Zaman baskısı*
- *Yönetici baskısı*
- *Küçük riskler karşılığında büyük kâr beklentisi*
- *Çevresel etkiler”<sup>31</sup>*

“Risk yönetimi sadece olumsuzluklardan kaçınmayı değil, aynı zamanda olumlu bir şeyler elde etmeyi de hedeflemektedir. Diğer bir ifade ile olumsuzluklara karşı savunmanın yanı sıra fırsatlara karşı hazır olmayı da risk yönetimi ile sağlamak mümkündür.”<sup>32</sup>

31 EMHAN, Abdurrahim, a.g.e. 2009, s.212

32 UZUN, Ali Kemal, Riskin Erken Teşhisinde Yönetim Kurulunun Rolü, Active Dergisi, 2010, sayı 66

İdareler açısından öncelik olumsuzluklardan etkilenmemeye çalışmak olsa da her riskin içinde fırsatları da barındırdığını, dolayısıyla risk yönetiminin sadece olumsuzluklardan kaçınmayı değil, aynı zamanda olumlu bir şeyler elde etmeyi de hedeflemekte olduğunu unutmamak gerekir. Diğer bir ifadeyle olumsuzluklara karşı savunmanın yanı sıra fırsatlara karşı hazır olmayı da risk yönetimi ile sağlamak mümkündür.

“Organizasyonlarda risk yönetiminin rolü konusunda son yıllarda çok büyük değişiklikler gözlemlenmiş ve risk yönetimi çok önemli hale gelmiştir. Günümüzde başarılı organizasyonlar belirsizlik ortamından kaçınma yollarını aramak gibi bir çaba yerine risklerden fırsatlar elde etmeye odaklanmaktadır. Bunun sonucu olarak da geleneksel bakış açısıyla uygulanan risk yönetimi mevcut koşullarda yetersiz kalmaktadır. Buradan hareketle organizasyonlar farklı risk türlerini de, operasyonel ve stratejik riskler gibi, dikkate almaya ve bunları aktif olarak yönetmeye başlamışlardır.

Bir organizasyon mevcut risklerini yönetirken birbirinden tamamen farklı olan iki tür yol izleyebilir. Birincisi mevcut risklerini birer birer ele alıp yönetmek; ikincisi ise tüm risklerini sistemin bir parçası olarak görüp, onları bir risk yönetimi programı çerçevesinde bütün olarak yönetmektir. İkinci yöntem genel olarak Kurumsal Risk Yönetimi olarak adlandırılır. Organizasyonların kurumsal risk yönetiminden beklenen faydaları elde edebilmeleri iyi işleyen kurumsal risk yönetim yapısı ve etkin kurumsal risk yönetim uygulamaları ile mümkündür.”<sup>33</sup>

Bu bağlamda; kamu idarelerinin iç kontrol sistemlerinin kurulmasına rehber olarak hazırlanan ve 26.12.2017 tarihli Resmi Gazete’de yayımlanan “**Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği**” nin **Standart: 6. Risklerin belirlenmesi ve değerlendirilmesi** başlığı altında:

*“İdareler, sistemli bir şekilde analizler yaparak amaç ve hedeflerinin gerçekleşmesini engelleyebilecek iç ve dış riskleri tanımlayarak değerlendirmeli ve alınacak önlemleri belirlemelidir.*

33 AKÇAKANAT, Özen, SDÜ, Vizyoner Dergisi, 2012, C.4, s.30,31

**Bu standart için gerekli genel şartlar:**

**6.1.** İdareler, her yıl sistemli bir şekilde amaç ve hedeflerine yönelik riskleri belirlemelidir.

**6.2.** Risklerin gerçekleşme olasılığı ve muhtemel etkileri yılda en az bir kez analiz edilmelidir.

**6.3.** Risklere karşı alınacak önlemler belirlenerek eylem planları oluşturulmalıdır.”

Şeklinde belirtilmiştir.

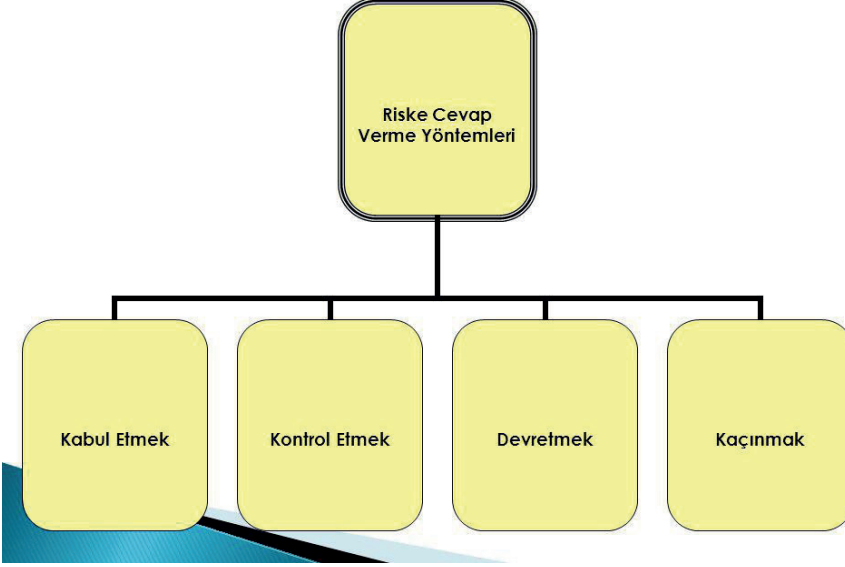
**Bu kapsamda kurumlarca risklerin belirlenmesi ve değerlendirilmesine ilişkin aşağıda yer alan temel soruların cevabı aranmalıdır.**

- ✓ İdarede kurumsal risk yönetimi mekanizmaları oluşturulmuş mudur?
- ✓ Kurumsal risk iştahını da içerecek şekilde risk stratejisi belirlenmiş ve personele duyurulmuş mudur?
- ✓ Stratejik/operasyonel planla, programla/projeyle belirlenen amaç ve hedeflere ulaşmayı engelleyebilecek olası olaylar tespit edilmiş midir?
- ✓ Tespit edilen olaylar sonucu oluşabilecek riskler belirlenmiş ve bunların olası etkileri değerlendirilmiş midir?
- ✓ Tespit edilen risklere fayda-maliyet analizi çerçevesinde gerekli cevaplar oluşturulmuş mudur?
- ✓ Risk cevaplarına ilişkin bir eylem planı hazırlanmış mıdır?
- ✓ Risk yönetimi sistemi ve tespit edilen riskler belli aralıklarla gözden geçirilmekte midir?



## Risk Yönetiminde Kullanılan Teknikler

## Risklere Cevap Verilmesi



**Kabul Etmek:** Kamu idarelerinin etki-olasılık değerlendirme sonucu kontrol etmeyi maliyet-etkin bulmadıkları veya çeşitli nedenlerle kabul etmek zorunda kaldıkları risklere karşı verilen pasif bir cevap yöntemidir.

Kabul etmek cevabının çeşitli nedenleri olabilir. Örneğin; doğal riskin risk iştahı içinde olması veya bazı fırsatlardan yararlanmak için bir miktar riske girmenin başarı için gerekli olabileceğinin düşünülmesi gibi.

**Devretmek:** İdarenin yürüttüğü bazı faaliyetlerin çeşitli nedenlerle başkasına devredilmesi şeklinde riske verilecek yanıt yöntemidir. Ancak risk devredilse dahi kurumun sorumluluğunun devam ettiği bilinmelidir. Çünkü risk gerçekleştiği takdirde bundan zarar görecektir yine kurumun kendisidir.

Risk devri aşağıda belirtilen şekillerde yapılabilir;

- Sigorta yöntemi kullanarak riski devretmek.
- Faaliyetin bir kısmını veya tamamını uzmanlığı olan başka bir kuruma devretmek,

- İhale yöntemi ile faaliyetin yapılmasını üçüncü şahıslara devretmek,

Gibi.

**Kaçınmak:** Risk yönetilemeyecek kadar fazlaysa ve öngörülen faaliyetin alternatifleri mevcutsa bu faaliyetten kaçınma durumudur. Eğer alternatifler yoksa riskten tamamen değil de dönemsel olarak da kaçınılabılır.

**Kontrol Etmek:** Kamu idarelerinde risklerin kabul edilebilir bir seviyede tutulması amacıyla yapılacak kontrol faaliyetleri sonucunda riske verilecek cevap yöntemidir.

Bu cevap verme yöntemi aşağıda belirtilen şekillerde olabilmektedir.

- **Yönlendirici Kontroller;** Belirli bir sonuca ulaşmayı sağlamak için yapılan kontrollerdir.
- **Önleyici Kontroller;** Risklerin gerçekleşmesi halinde idare için oluşturacağı tehditleri sınırlamak ve istenmeyen sonuçların ortaya çıkmasını en aza indirmek adına faaliyet gerçekleşmeden önce yapılması gereken kontrollerdir.
- **Tespit Edici Kontroller;** Riskler gerçekleştikten sonra meydana gelen zarar ve hasarın ne olduğunun tespiti amacıyla yapılan kontrollerdir.
- **Düzeltilici Kontroller;** Risklerin gerçekleştiği durumlarda ortaya çıkan sonuçların etkisini azaltmaya/düzeltmeye yönelik kontrollerdir."<sup>34</sup>

---

34 ACAR, Birol Şafak, Maliye Uzmanı, Risk Yönetimi ve Kontrol Faaliyetleri, Mayıs 2013, Van"

YEDİNCİ  
BÖLÜM

İÇ DENETİM

## Tarihsel Gelişimi

“Dış denetim gibi, iç denetimin de çok eski zamanlara dayandığı bilinmektedir. Bazı uzmanlara göre iç denetim uygulamalarına eski Mısır, Yunanistan ve Roma’da rastlanılmaktadır. Bununla birlikte modern iç denetim uygulamalarının 1941 yılında; Victor Z. Brinks’in ilk iç denetim kitabı olarak bilinen “Modern Internal Auditing” kitabını yayınlaması ve İç Denetçiler Enstitüsünün kurulmasıyla ortaya çıktığı söylenebilir. 1940’lardan sonra iç denetim, iç denetim teorisinin sistematik olarak ele alınması ve iç denetim organizasyonlarının kurulmasıyla altın çağına girmiştir. Yönetimsel denetimin şekillenmesiyle birlikte iç denetim hataları tespit etme ve yolsuzluğu önlemek üzere faaliyetlerin incelenmesi ve değerlendirilmesinden yönetimi geliştirme ve mali etkinliği arttırmaya yönelik gelişerek modern yönetimin önemli bir parçası haline gelmiştir.”<sup>35</sup>

“Avrupa’da ilk kez iç denetim meslek birlikleri 1948 yılında Londra’da kurulmuş ve daha sonra Avrupa’daki diğer ülkelerde yaygınlaşmıştır. Ülkemizde ise özel sektörün öncülüğünde 1995 yılında kurulan (TİDE) Türkiye İç Denetim Enstitüsü ile ulusal örgütlenme gerçekleşmiştir. Uluslararası İç Denetim Enstitüsü (IIA) tarafından iç denetçiler ve iç denetim için; İç Denetimin Tanımı Etik Kurallar ve Uluslararası İç Denetim Mesleki Uygulama Standartları belirlenmiştir. İç denetim mesleğinin hızlı gelişimi ve özel sektördeki başarılı uygulamaları görüldükten sonra iç denetimin kamu kurumlarında da tatbik edilmesi fikri yaygınlaşmıştır. Bu çerçevede iç denetim kamuda 1980’li yıllardan itibaren Anglo-Sakson ülkelerinde uygulanmaya başlamış olup, bu gün AB Komisyonu, IMF, Dünya Bankası, Birleşmiş Milletler, NATO, OECD, Avrupa Merkez Bankası’nda iç denetim uygulanmaktadır.

Ülkemizde kamu kurum ve kuruluşlarında uluslararası standartlara uygun olarak iç denetim birimlerinin kurulması konusu, Avrupa Birliği müzakere sürecinde 32’nci fasıl kapsamında ele alınmıştır. Bu fasıl kapsamında 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu çıkarılmış, böylelikle iç denetim sistemi kamuya girmiştir.”<sup>36</sup>

35 ACAR, İbrahim ve ŞAHİN, Elif, Plan Bütçe İlişkisi Açısından İç Denetim, s. 90

36 [www.pau.edu.tr/icdenetim/tr/sayfa/ic-denetim-tarihcesi](http://www.pau.edu.tr/icdenetim/tr/sayfa/ic-denetim-tarihcesi), Erişim tarihi: 27.01.2018

## İç Denetim Nedir

1947 yılında Uluslararası İç Denetçiler Enstitüsü tarafından yapılan tanımlamada iç denetim; kurum faaliyetlerini incelemek ve değerlendirmek üzere tesis edilmiş bağımsız bir değerlendirme faaliyeti olarak açıklanmış, bu tanıma göre de iç denetim faaliyetinin temel amacı mali bilgilerin doğruluğunu ve güvenilirliğini tespit etmek şeklinde anlaşılmıştır.

Günümüzde iç denetimin bu yönü hala geçerliliğini ve önemini korumakla birlikte kuruma aynı zamanda **“danışmanlık hizmeti”** vermesi ve **“değer katması”** da beklendiğinden, bu beklenti iç denetimin amacına yönelik yapılan yeni tanımlamalara da yansımıştır.

Nitekim; IIA tarafından hazırlanan son çalışmalarda iç denetimin yönetime değer katma misyonunun ön plana çıkartılmakta olduğu görülmekte, bu amaçla iç denetimin tanımı, kurumun hedeflerine ulaşmasına sistematik ve disiplinli bir yaklaşımla risk yönetimi, kontrol ve yönetim süreçlerinin etkinliğini değerlendirerek ve geliştirerek yardımcı olarak yapılmaktadır.

Dolayısıyla, iç denetimin sadece güvence sağlama faaliyeti olarak algılanmasından, aynı zamanda eklenen danışmanlık faaliyeti ile birlikte yönetime yardımcı olma faaliyeti olarak anlaşılmasına doğru bir geçiş yaşandığı da söylenebilir.

İç denetimdeki bu gelişimin ve ihtiyaç duyulma sebeplerinin yönetim çevresinin ve anlayışının gelişmesi ile doğrudan ilgili olduğu söylenebilir. Buna göre ürün ve hizmet üretimi ile sunumunda kalite geliştirmeye yönelik odaklanma; karar almadaki hizmet sunumunda katılımcı yönetime geçilmesiyle birlikte çalışanlara daha fazla yetki verilmesi sonucu sorumluluğun kontrolü ihtiyacının doğması, hizmet üretim ve sunumu maliyetini düşürme amacıyla kurumsal sistem ve süreçlerinin tekrar gözden geçirilmesi ve kuruma katkısı olmayan faaliyetlerin elimine edilmesi ihtiyacının doğması, böylece hem özel sektör hem de kamu kurumlarında iç denetim ihtiyacının ortaya çıkması iç denetim anlayışının gelişmesine sebep olarak gösterilebilmektedir. Öte yandan demokrasinin kamu parasının kullanılmasında hükümetlerin daha hesap verebilir olmalarını ve kamu hizmetlerinin sunumunda etkinlik, verimlilik ve tutumluluk

kriterlerini gözetmelerini gerekli kılması ile hızla gelişmeye devam eden bilgi dünyasında hükümetlerin kamu mali yönetiminde ve kamu hizmetlerinin sunumundaki riskler ve gelişmeler hakkında iç denetçilerce bilgilendirilmelerini zorunlu kılmasının bu gelişime katkısı göz önünde bulundurulmalıdır. Burada en dikkat çekilmesi gereken husus, iç denetimin gelişim sürecinde, mali hesapların incelenmesinden yönetim faaliyetlerinin değerlendirilmesine doğru bir geçiş yaşandığı ve dolayısıyla gelişim sürecinin temelde iki aşamadan oluştuğu ifade edilebilir.<sup>37</sup>

Bu anlatılanlar ışığında iç denetimin evrensel kabul görmüş standartları olan bir meslek dalı olduğu ortaya çıkmaktadır.

**Uluslararası İç Denetim Standartlarında yapılan tanımlamada;** "iç denetim, bir kurumun faaliyetlerini geliştirmek ve onlara değer katmak amacını güden bağımsız ve objektif bir güvence ve danışmanlık faaliyetidir. İç denetim, kurumun risk yönetim, kontrol ve yönetim süreçlerinin etkinliğini değerlendirmek ve geliştirmek amacına yönelik sistemli ve disiplinli bir yaklaşım getirerek kurumun amaçlarına ulaşmasına yardımcı olur." şeklinde açıklanmıştır.<sup>38</sup>

**5018 sayılı Kanun ile ilk defa mevzuatta yerini alan iç denetim, kanunun 63'ncü maddesinde yapılan tanımlamada;** "İç 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, nesnel güvence sağlama ve danışmanlık faaliyetidir. Bu faaliyetler, idarelerin yönetim ve kontrol yapıları ile malî 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 gerçekleştirilir" olarak tarif edilmiştir.

Dikkat edilirse her iki tanımda da **faaliyetleri geliştirmek ve değer katmanın** öne çıkan hususlar olduğunu görmekteyiz.

Her ne kadar kanuni tanımlamanın metni içinde, TİDE'nin

37 ACAR, İbrahim ve ŞAHİN, Elif, Plan Bütçe İlişkisi Açısından İç Denetim, s. 91

38 Türkiye İç Denetim Enstitüsü, Uluslararası İç Denetim Standartları, 2008, s.7

tanımı içinde ki **“kurumun amaçlarına ulaşmasına yardımcı olur”** ifadesi yer almasa da, kanuni tanım içinde ki **“danışmanlık faaliyeti”** nin aynı amaca yönelik olduğu söylenebilir.

Diğer taraftan; iç denetim aynı zamanda iç kontrolün de bir unsurudur.

Nitekim 5018 sayılı Kanun’un 55’nci maddesinde iç kontrol tanımlanır iken, *“İç kontrol; idarenin 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, malî 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”* denilmek suretiyle iç denetime yer verildiğini görmekteyiz.

Ayrıca; 5018 sayılı Kanun ve bu kanun uyarınca çıkarılan ikincil ve üçüncül düzey düzenlemelerde, kamu idarelerinde uluslararası kabul görmüş standartlarda bir iç denetim sisteminin kurulması öngörülmüş, iç denetçi kadrolarının tahsisi sonrasında atama işlemlerinin gerçekleştirilmesiyle birlikte iç denetim birimi başkanlıkları oluşturulmuştur.

Dolayısıyla iç denetim; iç kontrolün işleyişine, kaynakların etkili, ekonomik ve verimli kullanılmasına yönelik yönetime güvence ve danışmanlık hizmeti sağlamak üzere çok önemli bir işlevi üstlenmiş, yönetime değer katan bir faaliyet olarak tasarlanan yönüyle de, iç kontrolün etkinliğinin artırılması, kamuoyuna güvenilir bilgi aktarılması, kamu hizmetlerinde ekonomiklik, etkinlik ve verimlilik sağlanması, yönetim ve denetimde uluslararası yaklaşımlara uyum sağlanması hedeflenmiştir.

5018 sayılı Kanun’da kamu idarelerinde iç denetimin iç denetçiler tarafından yürütüleceği öngörülerek, iç denetçi olarak atanabilmek için İç Denetim Koordinasyon Kurulu tarafından verilen **Kamu İç Denetçi Sertifikasına** sahip olmak zorunluluğu getirilmiştir.

Neticede; iç denetçi kimdir, ne iş yapar sorusuna verilebilecek en yalın cevap iç denetçi; *“kurumun amaçlarını gerçekleştirmesi, kaynaklarını etkili, ekonomik ve verimli kullanması yönünde*

*profesyonel bir yaklaşımla, yönetime danışmanlık ve güvence hizmetleri sağlayan sertifikalı bir meslek elemanıdır” şeklinde olmalıdır.*

Görevinde bağımsız olan iç denetçiler, bu görevlerini yerine getirirken İç Denetim Koordinasyon Kurulu tarafından uluslararası kabul görmüş denetim standartları çerçevesinde belirlenen **Kamu İç Denetim Standartlarına** ve **Kamu İç Denetçileri Meslek Ahlak Kurallarına** uymak zorundadırlar.

### **İç Denetçinin Görevleri**

5018 sayılı Kanun’un 64’ncü maddesinde iç denetçinin görevleri;

- 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, malî işlemlere ilişkin karar ve tasarruflarının, amaç ve politikalara, kalkınma planına, programlara, stratejik planlara ve performans programlarına uygunluğunu denetlemek ve değerlendirmek.<sup>(1)</sup>*
- e) *Malî 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,*

Olarak sayılmıştır.

Anılan maddenin devamında; iç denetçinin bu görevlerini, İç Denetim Koordinasyon Kurulu tarafından belirlenen ve uluslararası kabul görmüş kontrol ve denetim standartlarına uygun şekilde yerine getireceği, iç denetçinin, görevinde bağımsız olduğu ve



iç denetçiye asli görevi dışında hiçbir görevin verilemeyeceği ve yaptırılmayacağı, iç denetçilerin, raporlarını doğrudan üst yöneticiye sunulacağı belirtilmiştir.

### **İç Denetimin Temel Yaklaşımı**

- İşlemlerin mevzuata uygunluğunu aramaktan, idareyi geliştirme amacına,
  - Hata arayıcılıktan, iyi uygulama örneklerini ortaya koymaya ve yaygınlaştırmaya,
  - Uygunluk denetiminden, tüm denetim türlerini kapsayıcılığa,
  - Geçmiş odaklıdan, gelecek odaklıya,
  - Birey ve işlem odaklıdan, sistem ve süreçlere,
  - Rutinden, risk bazlı denetime geçilmesine imkân vererek,
- Geleneksel uygulamalardan önemli ölçüde ayrılmaktadır.

Bu bağlamda, iç denetim aynı zamanda bir yönetim aracıdır. İç denetim yönetici ve çalışanların hatalarını bulmaya değil eksiklerini kapatmaya çabalar. Bu bakımdan kurum çapında güvenilmesi ve kesinlikle desteklenmesi gereken bir fonksiyondur

### **İç Denetimin Amacı**

- Faaliyetlere güvence vermeyi,
- Objektif şekilde bilgi sağlamayı,
- Faaliyetlerin iyileştirilmesi ve sürekli geliştirilmesi yönündeki önerileri ile danışmanlık yapmayı amaçlamaktadır.

"İç denetim bir kurum ya da organizasyonda yürütülen faaliyet, iş ve işlemlerin yönetimden farklı ve tarafsız bir gözle değerlendirilmesi olarak özetlenebilir. Bu değerlendirme esas olarak kurumda işlere ilişkin risklerin bilinmesi, iyi yönetilmesi ve bu risklere yönelik olarak tasarlanan iç kontrollerin varlığı ve etkinliği konularına odaklanır.

Aslında iç denetimin en önemli fonksiyonu da budur. Temel odak risk ve kontroller olmaktadır. Risk Yönetimi ve İç Kontrol bakış açısı ile şekillenen denetim fonksiyonu geleceğe dönüktür

ve insanların değil sistemlerin ve süreçlerin hataları ile ilgilendir. Bir kurum ya da organizasyonun tüm iş ve işlemlerinde var olan riskler ki bunlar arasında strateji ve planların misyon ve amaç ile uyumlu olmaması riski de vardır ve kurumun risklerini nasıl yönettiği, iç denetimin ana odağıdır.

Yani bir kurumun iç denetçilerinin sorması ve cevap araması gereken ilk üç soru şunlar olmalıdır:

- 1) *Bu kurum bir bütün olarak, tüm alanlarda karşı karşıya olduğu riskleri iyi biliyor mu?*
- 2) *Bu riskleri yönetmek için neler yapılıyor? (iç kontroller gibi)*
- 3) *Bu riskleri yönetmek için alınan tedbirler etkin mi? (iç kontroller etkin çalışıyor mu?)*

İş ve işlemlerine geçmişe dönük olarak mevzuata uygunluğunun denetlenmesi olan teftiştten en büyük fark odağın mevzuat değil, risk olmasıdır. Riskler geleceğe dönük, hedeflere ulaşılmasını engelleyebilecek olaylardan kaynaklanan potansiyel sonuçlardır. Geçmişte yapılan hata veya suistimaller mutlaka bir risk nedeni ile oluşan sonuçlardır.”<sup>39</sup>

### **İç Denetimin Farkı**

- *Geleneksel yöntemler yerine modern teknik ve araçlarla yürütülür.*
- *Risk esaslı olarak planlanır ve yürütülür.*
- *Yazılı kurallara ve evrensel standartlara sahiptir.*
- *Geçmiş değil gelecek odaklıdır.*
- *Stratejik önceliklere göre yürütülür.*
- *Sistemli ve süreklidir.*
- *Nesnel güvence verir.*
- *Denetimin tüm türlerini kapsar.*

“İç denetimin en önemli özelliği, kurumu “geliştiren”, ona “değer katan” bir faaliyet olmasıdır. Bu iç denetim faaliyetlerinin kurumlardaki en önemli işlevidir.”<sup>40</sup>

Bu özelliğiyle de iç denetim doğası gereği, işleminden çok

---

39 KAYA, Bertan

40 “UZUN, A. Kemal, İç Denetim, İDKK, s.61”

sistem ve süreçle ilgilenen, mevzuata değil riske odaklı, geçmişe değil ileriye odaklı bir denetim anlayışını içinde barındırmaktadır.

### İç Denetim Süreci

İç denetim, aşağıda gösterilen süreçlere uygun olarak yürütülür.

1) **Planlama:** İç denetimde planlama süreci; denetim evreninin tanımlanması, denetim alanlarının belirlenmesi, risk kriterlerinin tanımlanması ve risklerin derecelendirilmesi, denetim alanlarının öncelik sırasına konulması, denetim kaynaklarının tahsis edilmesi, iç denetim planı ve programının hazırlanması ve onaylanması aşamalarından oluşur.

2) **Denetimin Yürütülmesi:** Denetim faaliyeti ön çalışmayla başlar, denetim amaçlarının belirlenmesi, bilgi toplama/ ön araştırma ve açılış toplantısı safhalarından oluşur.

3) **Raporlama:** Denetimin tamamlanması aşamasında yönetim ve görevlilerin katılımıyla bir kapanış toplantısı düzenlenir. Denetim sonucunda elde edilen bulgular ile yönetim ve görevlilerin görüş ve önerileri de dikkate alınarak denetim sonuçları raporlanır. Denetim sonuçlarının raporlaması Kamu İç Denetim Rehberinde belirtilen raporlama standartlarına göre yapılır.

İç denetçiler; "uygunluk", "sistem", "mali", "performans" veya "bilgi teknolojileri" denetimleri sonucunda denetim raporu, danışmanlık faaliyetleri için danışmanlık raporu, inceleme ve araştırmalar ile usulsüzlük ve yolsuzluk tespitine dair çalışmalar sonucunda ise inceleme raporu düzenlerler.

4) **İzleme ve Değerlendirme:** İç denetim faaliyeti sonucunda, iç denetçiler tarafından önerilen düzeltici işlemler ve tavsiyeler, bildirilen veya eylem planında öngörülen süreler içerisinde denetlenen birimce yerine getirilir. Denetlenen birimce belirtilen önlemlerin alınıp alınmadığı üst yönetici tarafından izlenir. Üst yönetici bu görevini iç denetim birimi aracılığıyla da yerine getirebilir.

Denetlenen birimlerce, raporlar üzerine yapılan işlemler veya işlem yapılmama gerekçeleri üst yöneticiye veya yetkilendirme halinde iç denetim birimine gönderilir. İç denetimin değerlendirilmesi ve denetimin nihai sonuçları üst yöneticiye raporlanır.

### **İç Denetim Türleri**

**1) Uygunluk Denetimi:** İdarelerin faaliyet ve işlemlerinin ilgili kanun, tüzük, yönetmelik ve diğer mevzuata uygunluğunun denetimidir.

**2) Sistem Denetimi:** Denetlenen birimin faaliyetlerinin ve iç kontrol sisteminin; organizasyon yapısına katkı sağlayıcı bir yaklaşımla analiz edilmesi, eksikliklerinin tespit edilmesi, kalite ve uygunluğunun araştırılması, kaynakların ve uygulanan yöntemlerin yeterliliğinin ölçülmesi suretiyle değerlendirilmesidir.

**3) Mali Denetim:** Gelir, gider, varlık ve yükümlülüklerle ilişkin hesap ve işlemlerin doğruluğunun, mali sistem ve tabloların güvenilirliğinin değerlendirilmesidir.

**4) Performans Denetimi:** Yönetimin bütün kademelerinde gerçekleştirilen faaliyet ve işlemlerin planlanması, uygulanması ve kontrolü aşamalarındaki etkililiğin, ekonomikliğin ve verimliliğin değerlendirilmesidir.

**5) Bilgi Teknolojisi Denetimi:** Denetlenen birimin elektronik bilgi sistemlerinin sürekliliğinin ve güvenilirliğinin değerlendirilmesidir.<sup>41</sup>

### **İç Denetimin Temel Özellikleri**

Buraya kadar anlatılanlar çerçevesinde, iç denetim fonksiyonunun mevcut denetim anlayışı ve uygulamalarında yer almayan farklı nitelik ve özellikleri şunlardır:

#### **• İç denetim faaliyetlerinin risk odaklı yürütülmesi esastır.**

Risk odaklı denetim; yürütülen faaliyetlere ilişkin risk faktörlerinin tanımlanması, risk seviyelerinin ölçülmesi, değerlendirilmesi ve yüksek risk içeren alanlara denetim önceliğinin

---

41 Maliye Bakanlığı Strateji Geliştirme Daire Başkanlığı İç Kontrol Formları

verilmesidir. Risk esaslı denetimde amaç, denetim kaynaklarının etkin kullanımının sağlanması ve riskli alanlara yoğunlaşarak yönetime yapılan katkının en üst seviyeye çıkartılmasıdır.

- **Sürekli meslek içi eğitim zorunludur.**

İç Denetçilerin Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelikte, iç denetçilere her yıl asgari yüz saat meslek içi eğitim sağlanması öngörülmüştür.

- **Sistemantik ve süreklidir.**

İç denetim, üç yıllık plan ve yıllık programlar dâhilinde yapılır. İç denetim faaliyetinin etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde yürütülmesini sağlamak amacıyla denetimin kapsamını, denetlenecek alan ve konuları, ihtiyaç duyulan işgücü ve diğer kaynakları içerecek şekilde üç yıllık iç denetim planı ve iç denetim planıyla uyumlu yıllık iç denetim programları hazırlanır.

- **Denetim standartları ve meslek ahlak kuralları vardır.**

İç denetim faaliyetleri, İç Denetim Koordinasyon Kurulu tarafından belirlenen Kamu İç Denetim Standartları ve Meslek Ahlak Kurallarına uygun olarak yürütülür. Standartlarda öngörülmeyen durumlarda Uluslararası İç Denetçiler Enstitüsünün (IIA) belirlemiş olduğu uygulama önerilerine uyulması tavsiye edilmektedir.

- **Çalışma ve raporlama standartları vardır.**

İç denetimin sürecini içeren genel çerçeve ve her bir iç denetim uygulamasına ilişkin ilkeler Kamu İç Denetim Rehberinde; iç denetim faaliyetleri sonucunda düzenlenecek raporların şekil ve içerikleri ise Kamu İç Denetim Raporlama Standartları ile belirlenmiştir. Bu rehber ve standartlara uyulması zorunludur.

- **İç denetçilerin meslek içinde yükselmeleri yazılı kurallara bağlanmıştır.**

İç denetçilerin sertifikaları göreve başladıkları tarihten itibaren ilk beş yıllık dönem ile sonraki her üç yıllık dönemler için; meslek içi eğitim programları, yazılan raporlar ve diğer çalışmalar, yayımlanmış makale ve kitaplar, başarı ve takdirnameler, eğiticilik faaliyetleri, yabancı dil bilgileri ve eğitim durumları bakımından

Kurul tarafından yayımlanan “Kamu İç Denetçi Sertifikasının Derecelendirilmesine İlişkin Esas ve Usuller”e göre derecelendirilir.

• İç denetim birimleri arasında koordinasyon ve uygulama birliğini sağlayan bir üst kurul mevcuttur.

İç Denetim Koordinasyon Kurulu, kamu idarelerinin iç denetim sistemlerini düzenlemek, izlemek, geliştirmek, uyumlaştırmak ve koordine etmek üzere bağımsız ve tarafsız bir organ olarak kurulmuştur.<sup>42</sup>

### İç Denetim Koordinasyon Kurulu

**5018 sayılı Kanun’un 66’ncı madde düzenlemesinde İç Denetim Koordinasyon Kurulu’na yer verilmiş,** Maliye Bakanlığına bağlı İç Denetim Koordinasyon Kurulunun, yedi üyeden oluşacağı, üyelerden birinin Başbakanın, birinin Devlet Planlama Teşkilatı Müsteşarlığının bağlı olduğu Bakanın, birinin Hazine Müsteşarlığının bağlı olduğu Bakanın, birinin İçişleri Bakanının, başkanı dahil üçünün Maliye Bakanının önerisi üzerine beş yıl süre ile Bakanlar Kurulu tarafından atanacağı, bunların 67’nci maddede belirtilen görevleri yapabilecek niteliklere sahip olma şartını taşımaları gerektiği, Maliye Bakanı tarafından önerilecek adaylardan birinin ekonomi, maliye, muhasebe, işletme alanlarından birinde doktora derecesine sahip öğretim üyeleri arasından olması şartının aranacağı, üyelerin, bu sürenin sonunda yeniden atanabilecekleri belirtilmiştir.

**Kanunun 67’nci madde düzenlemesine baktığımızda İç Denetim Koordinasyon Kurulu’nun;** kamu idarelerinin iç denetim sistemlerini izlemek, bağımsız ve tarafsız bir organ olarak hizmet vermek üzere aşağıdaki görevleri yürüteceği belirtilerek, bu görevler;

- a) İç denetime ilişkin denetim ve raporlama standartlarını belirlemek, denetim rehberlerini hazırlamak ve geliştirmek.
- b) Uluslararası uygulamalar ve denetim standartlarıyla uyumlu risk değerlendirme yöntemlerini geliştirmek.
- c) Kamu idarelerinin denetim birimleri ile işbirliğini sağlamak.

42 icdenetim.kulturturizm.gov.tr/TR,46900/ic-denetimin-ayirdedici-ozellikleri.html Erişim tarihi 12.03.2018

- d) Yolsuzluk veya usulsüzlüklerin ortadan kaldırılması için gerekli önlemlerin alınması konusunda önerilerde bulunmak.
- e) Risk içeren alanlarda iç denetçilere program dışı özel denetim yaptırılması için kamu idarelerine önerilerde bulunmak.
- f) İç denetçilerin eğitim programlarını düzenlemek.
- g) İç denetçiler ile üst yöneticiler arasında görüş ayrılığı bulunması halinde anlaşmazlığın giderilmesine yardımcı olmak.
- h) İdarelerin iç denetim raporlarını değerlendirerek sonuçlarını konsolide etmek suretiyle yıllık rapor halinde Maliye Bakanına sunmak ve kamuoyuna açıklamak.
- ı) İşlem hacimleri ve personel sayıları dikkate alınmak suretiyle idareler ile ilçe ve belde belediyeleri için iç denetçi atanıp atanmayacağına karar vermek.
- j) İç denetçilerin atanmasına ilişkin diğer usulleri belirlemek.
- k) İç denetçilerin uyacakları etik kuralları belirlemek.
- l) Kalite güvence ve geliştirme programını düzenlemek ve iç denetim birimlerini bu kapsamda değerlendirmek.

Olarak sayılmıştır.

Daha sonra 5018 sayılı Kanun'un 66'ncı maddesi uyarınca, **"İç Denetim Koordinasyon Kurulunun Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik"** çıkarılmıştır.

- Bu yönetmelik düzenlemesinde Kurul'un görevlerine ayrıca;
- İç denetçilerin sertifika sistemlerini düzenlemek ve izlemek.
  - Dış denetim sistemi ile işbirliğini sağlamak.
  - Kurulca yapılan düzenlemelerin, iç denetim birimleri ve iç denetçiler tarafından uygulanıp uygulanmadığını izlemek ve değerlendirmek.
  - İç denetçi adayları ve iç denetçilerin eğitimi ile Kurulun diğer faaliyetlerine ilişkin giderleri planlamak.

- İç denetçilerin, iç denetçilik itibarını zedeleyecek hareketlerde bulunduğuna dair Kurula intikal eden raporları incelemek, gerektiğinde iç denetçilerin sertifikaları yönünden görüşmek ve karara bağlamak.
- Kurulca hazırlanan yönetmelikleri, değişen ve gelişen şartlar bakımından, yılda en az bir defa gözden geçirmek.

Hususları da eklenmiştir.

**Yönetmeliğin 7'nci madde hükmünde Kurul'un yetkilerinin;**

- a) Görev alanı ile ilgili konularda tebliğ, rehber ve kararlar yayımlamak,
- b) Kurula yapılan başvuruları değerlendirmek ve sonuçlarını izlemek,
- c) Gerektiğinde çalışma ve ihtisas grupları oluşturulmasını kararlaştırmak,
- d) Oy hakkı olmaksızın teknik yardım almak ve danışmak amacıyla uzman kişileri toplantılara davet etmek,
- e) İç denetimle ilgili etüt, inceleme, araştırma ve diğer çalışmalar ile istatistikî verileri değerlendirerek, gerekli görülenleri yayımlamak,
- f) İç denetim birimleri ve iç denetçiler tarafından saklanacak bilgi ve belgeleri belirlemek,
- g) Görevinin gerektirdiği tüm bilgi ve belgeleri kamu idarelerinden istemek,

Olarak sayılmış,

**İç denetim sisteminin izlenmesi başlıklı 8'nci madde düzenlemesinde Kurul'un izleme görevini;**

- a) İç denetim sisteminin ve faaliyetlerinin mevzuata uygunluğunu takip etmek,
- b) İç ve dış kalite değerlendirme sonuçlarını ve uluslararası gelişmeleri takip ederek, iç denetim sistemiyle ilgili eksiklikleri ve iyileştirme gerektiren alanları tespit etmek,
- c) İç denetim birimlerinin faaliyet sonuçlarını karşılaştırarak, en iyi iç denetim uygulamalarını belirlemek ve kamu idarelerinde yaygınlaşmasını sağlamak,



d) İç denetim sistemini ve uygulama sonuçlarını değerlendirmek amacıyla, gerektiğinde üst yöneticiler, iç denetim birimi başkanları ve iç denetçilerle toplantı yapmak,

Suretiyle yerine getireceği belirtilmiştir.

Tüm bu kanuni ve yönetmelik düzenlemelerinden, İç Denetim Koordinasyon Kurulu'nun kamuda iç denetimin kurulmasından, işleyişi ve gelişmesi süreçlerinde çok önemli görev ve yetkilere haiz olduğu görülmektedir.

Öyle ki, Kurul'un standart, usul ve kuralları oluşturma, tebliğ, rehber ve kararları yayımlamak, öneri ve görüş belirtmek gibi hususlar haricinde belirleyicilik ve yaptırım anlamında;

- ✓ İşlem hacimleri ve personel sayıları dikkate alınmak suretiyle idareler ile ilçe ve belde belediyeleri için iç denetçi atanıp atanmayacağına karar vermek,
- ✓ Kurulca yapılan düzenlemelerin, iç denetim birimleri ve iç denetçiler tarafından uygulanıp uygulanmadığını izlemek ve değerlendirmek,
- ✓ İç denetçilerin, iç denetçilik itibarını zedeleyecek hareketlerde bulunduğu dair Kurula intikal eden raporları incelemek, gerektiğinde iç denetçilerin sertifikaları yönünden görüşmek ve karara bağlamak,
- ✓ Dış denetim sistemi ile işbirliğini sağlamak,
- ✓ Kurulca yapılan düzenlemelerin, iç denetim birimleri ve iç denetçiler tarafından uygulanıp uygulanmadığını izlemek ve değerlendirmek,
- ✓ Görevinin gerektirdiği tüm bilgi ve belgeleri kamu idarelerinden istemek,

Konuları örnek olarak gösterilebilir.

Ancak; mevzuatın tanıdığı bu yetkilere rağmen İDKK'nın kamu iç denetim sistemi üzerinde gereği gibi düzenleyici ve denetleyici bir konumda olmadığı görülmektedir.

Nitekim, kamu sektöründe iç denetim uygulamalarıyla ilgili yapılan bir çalışmada; araştırmaya katılan iç denetçilerin

neredeyse tamamının (%97,6), İDKK'nın tam bağımsız bir şekilde yeniden yapılandırılmasının iç denetimin başarısını arttıracığını düşündükleri, buna göre de İDKK'nın iç denetçiler nezdinde tam bağımsız bir kurul olarak gözükmeyeceği sonucuna varılabileceği belirtilmiştir.<sup>43</sup>

Söz konusu araştırma bu gün için yapılsa mesleğin içinde olan bir kişi olarak kanaatim bu oranın belki biraz daha artacağı yönündedir.

Çözüm olarak; 5018 sayılı Kanun'un en önemli ayağı olan iç denetimin kendisinden beklenen fonksiyonu gereği gibi icra edebilmesi için İDKK'nın görev, yetki ve sorumluluklarıyla bağlantılı bir şekilde yapısını güçlendirecek yasal bir düzenlemenin acilen yapılması gerekmektedir.

Bu düzenleme yapılır iken, İDKK'nın Maliye Bakanlığında tamamen bağımsız ayrı bir üst kurul olarak yapılandırılması ve kurul üyeleri ile personelinin başka kurumlarla organik ilişkisi olmayan ve görevleri sadece bu iş olan kişilerden oluşturulması gerektiği de bilinmelidir.

## **İç Denetime İlişkin Düzenlemeler**

### **I. Birincil Düzey Mevzuat**

- 1) 5018 Sayılı Kamu Mali Yönetim ve Kontrol Kanunu'nun ilgili maddeleri
- 2) 5436 sayılı Kanunu'nun ilgili maddeleri

### **II. İkincil Düzey Mevzuat**

1. İç Denetçilerin Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik
2. İç Denetçi Adayları Belirleme, Eğitim ve Sertifika Yönetmeliği
3. İç Denetim Koordinasyon Kurulunun Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik

---

43 "BİLGE, Semih, Kamu Sektöründe İç Denetimin Başarıyla Uygulanmasında Rol Oynayan Faktörler, İç Denetim, İDKK yayınları, 2014, s. 43"

### III. Üçüncül Düzey Mevzuat

1. Kamu İç Denetim Genel Tebliği
2. Üst Yönetici Rehberi
3. Kamu İç Denetim Rehberi
4. Kamu İç Denetim Standartları
5. Kamu İç Denetçileri Meslek Ahlak Kuralları
6. Kamu İç Denetçi Sertifikasının Derecelendirilmesine İlişkin Usul ve Esaslar
7. İç Denetim Kalite ve Güvence Geliştirme Programı
8. 5018 Sayılı Kanunu'nun Geçici 21'inci Maddesinin Uygulanmasına İlişkin Esas ve Usuller
9. 5018 Sayılı Kanunu'nun Geçici 21'inci Maddesinin Beşinci Fıkrası Kapsamındaki Sertifika Eğitimi ve Sınavlarına İlişkin Esas ve Usuller
10. İç Denetçi Atamaları ve İç Denetim Uygulamaları Genelgesi
11. Kamu İç Denetim Yazılımı (İçDen) Kullanım Yönergesi
12. Kamu BT Denetimi Rehberi
13. Kamu İç Denetim Kalite Güvence ve Geliştirme Rehberi
14. Performans Denetimi Rehberi
15. Kamu İç Denetçi Sertifikasının Kullanılabilirliğine İlişkin Esas ve Usuller<sup>44</sup>

### Üst Yöneticilerin İç Denetimle İlgili Yapması Gerekenler

**5018 sayılı Kanun'un 11'nci madde düzenlemesinde;** üst yöneticilerin, 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, malî yönetim ve kontrol sisteminin işleyişinin

44 www.idkk.gov.tr.Erişim tarihi:03.03.2018

gözetilmesi, izlenmesi ve bu Kanunda belirtilen görev ve sorumlulukların yerine getirilmesinden Bakana; mahallî idarelerde ise meclislerine karşı sorumlu oldukları, bu sorumluluklarının gereklerini de harcama yetkilileri, malî hizmetler birimi ve iç denetçiler aracılığıyla yerine getirecekleri,

**Kanunun 63'üncü maddenin ikinci fıkrasında;** kamu idarelerinin yapısı ve personel sayısı dikkate alınmak suretiyle, İç Denetim Koordinasyon Kurulunun uygun görüşü üzerine, doğrudan üst yöneticiye bağlı iç denetim birimi başkanlıkları kurulabilir,

**Kanunun 64'ncü maddesinde de;** iç denetçiler, raporlarını doğrudan üst yöneticiye sunar,

Hükümleri yer almıştır.

Dolayısıyla; üst yöneticilerin iç denetim konusunda yukarıda bahsedilen yasal düzenlemeler gereği önemli görev ve sorumlulukları bulunmakla birlikte, ayrıca bu sorumluluklarının gereği aşağıda yer alan hususları da yerine getirmeleri gerekmektedir.

Bunlar;

- ✓ **İç Denetçileri Atama:** İç denetçiler, bakanlık ve bağlı idarelerde üst yöneticinin teklifi üzerine bakan, diğer idarelerde üst yönetici tarafından başvuruda bulunan ve gerekli şartları taşıyan kişiler arasından atanır. Atamalarda fırsat eşitliğine, objektifliğe ve mesleki yetkinliğe önem verilir.
- ✓ **İç Denetim Birimi (Başkanlığı) Kurma:** İç denetim birimi başkanlığı, İç Denetim Koordinasyon Kurulunun uygun görüşü üzerine kamu idarelerinin kuruluş kanunlarında yer alan hükümlere göre kurulur, hüküm bulunmadığı hallerde, idarenin ihtiyacı dikkate alınarak iç denetçiler arasından bir başkan görevlendirilmek suretiyle birim oluşturulabilir.
- ✓ **Uygun Çalışma Ortamı Sağlama:** İç denetim birimi ve iç denetçiler için uygun fiziki şart ve donanımı temin eder. Birimde görev yapacak yeterli sayıda diğer personeli görevlendirir. İç denetçilerin görevlerini bağımsız bir şekilde yerine getirmeleri için gereken tüm önlemleri alır.

- ✓ **Denetim Programını Onaylama:** İç Denetim Birim Yönergesi ile yıllık İç Denetim Programını onaylar. Bu onay, denetim programının risk odaklı olarak hazırlanmasına, hangi risklerin yüksek, hangilerinin düşük olduğuna karar vermeye ve programa alınmasına müdahale anlamına gelmez.
- ✓ **Mevzuatı Oluşturma:** İç denetçilerle ilgili olarak; disiplin işlemleri, atama, görevlendirme, sertifika derecelendirme gibi yönetmelik ve diğer mevzuatta yapılması gereken değişiklikler hakkındaki çalışmaları koordine eder.
- ✓ **İç Denetim Raporlarının Gereğini Takip Etme:** İç denetçiler tarafından düzenlenen raporları değerlendirdikten sonra gereği için idaredeki mali hizmetler birimi ve ilgili diğer birimlere gönderir.
- ✓ **İç Denetçilere Eğitim İmkânı Sağlama:** İç denetçilerin mesleki yeterliliklerini geliştirmeleri, yenilikleri izlemeleri ve çalışma isteklerinin artırılması için gerekli tedbirleri alır, iç denetim mesleği için çok önemli olan sürekli eğitime önem verir.
- ✓ **İç Denetim Koordinasyon Kurulu ile İletişim Kurma:** Ataması yapılan iç denetim birimi yöneticisi (başkanı) ve iç denetçilerin isimlerini Kurula bildirir. Atanan iç denetçilerin Maliye Bakanlığınca verilecek eğitime katılmalarını sağlar. İlave iç denetçi ihtiyacını Kurula bildirir. İç Denetim Birim Yönergesinin bir örneğini Kurula gönderir. İç denetim raporları ile bunlar üzerine yapılan işlemleri en geç iki ay içinde Kurula gönderir.<sup>45</sup>

Ancak; yukarıda açıklanmaya çalışılanlar mevzuatın gereği ve öngördüğü hususlar olmakla birlikte, kurumlarda iç denetim birimlerinin kendilerinden beklenen fonksiyonları gereği gibi yerine getirebilmeleri için üst yöneticilerin desteğinin gerekte olduğu, bunun en bariz göstergesinin de üst yöneticilerle iç denetim birimleri arasında iletişim kanallarının açık olmasının olduğu unutulmamalıdır.

45 Üst Yöneticiler İçin İç Kontrol ve İç Denetim Rehberi, Maliye Bakanlığı Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü

Aksi takdirde, iç denetim birimi başkanlarının üst yöneticilerle görüşebilme de yaşayacakları sıkıntıların yönetsel kademelerde bilinmesi veya en azından hissedilmesi, düzenlenecek raporların sadece görüş bildiren konuma düşmesine neden olabilecektir.

Nitekim, **“Kamu Sektöründe İç Denetimin Başarıyla Uygulanmasında Rol Oynayan Faktörler”** başlıklı araştırma sonucu *“Üst yönetimin, iç denetime önem vermesi ve desteğini sağlaması literatürde sürekli vurgulanan bir başarı faktörü olarak karşımıza çıkmıştır. Üst yönetimden gereken desteği görmek, çalışmalarımı olumlu etkiler şeklinde bir soru sorulduğunda araştırmaya katılan iç denetçilerin neredeyse tamamının (%97), böyle bir desteğin performanslarını olumlu etkileyeceğini ifade etmesi, iç denetçilerin üst yönetim desteğinin önemini farkında olduğunu göstermektedir.”* şeklinde çıkmıştır.<sup>46</sup>

Ancak, kabul edilmeli ki üst yönetimin desteği tek taraflı olmaz. Bunu sağlayacak oluşumlar için iç denetim birimleri tarafından da gerekli adımların atılması gerekir ki, şayet bu adımlar atılmaz ise, başlarda verilecek üst yönetici desteği zaman içinde azalacak, belki de sonlanacaktır.

Aynı araştırmanın sonucu, bazı kurumlarda iç denetime karşı bir direncin ve önyargının olduğu yönünde çıkmıştır. Buna ilişkin yapılan tespit; *“İç denetçilerin çoğunluğu (%59) kurumlarında iç denetime karşı, alt kademe birimlerinde bir direncin olduğunu ifade etmişlerdir. Böyle bir direncin oluşması, iç denetim birimlerinin kurum içinde gerektiği gibi tanıtılmamasından kaynaklanabilir. Nitekim iç denetim birimlerinin yeteri düzeyde tanıtımın yapılması konusuyla ilgili bulgularımız da bu konuyu açıklamaktadır. Üst yönetimin kurum içinde usulen bir iç denetim ve iç denetim birimi tanıtımı yaptığı fakat bunun, oluşabilecek direnci kırma noktasında yeterli olmadığı anlaşılmaktadır. Maalesef kurum içinde iç denetim farkındalığı, çoğu kurumda oluşturulamamıştır. Bu konuda görevli birimler ve üst yönetim kadar iç denetçilere de önemli sorumluluklar düşmektedir.”* Şeklinde dir.

Peki, bu direnci kırmak için neler yapılması gerekir.

Öncelikle iç denetçiliğe denetim elemanlığından gelmiş, (müfettiş, kontrolör) gibi kişilerin önceki mesleklerinden

46 “BİLGE, Semih, a.g.e. s. 39”

kaynaklanan bir takım davranış kalıplarından soyutlanmaları gerekir.

Burada kast edilen, kesinlikle kişilik veya yaşam tarzının değişmesi yönünde bir düşünce olmayıp, iç denetçinin elinde soruşturma raporlarından kaynaklanan bir yaptırım gücünün olmadığı gerçeğinden hareketle, bulgu ve önerilerin gereğinin yerine getirilmesine katkı sağlayacak diyalog içerisinde olunması gerçeğidir.

İç denetçilerin iş yapma metodolojisi belli olup, bunlar mevzuatta yerini aldığı gibi aynı zamanda uluslararası kabul görmüş standartlardır. İç denetçinin öncelikli misyonu üst yönetimin stratejik hedeflerinin gerçekleştirilmesine katkı sağlamaktır.

Dolayısıyla, üst yönetici ile kurulan diyalogda kendisine bu misyon anlatma veya hatırlatmanın ötesinde öyle hissettirilmeli ki, güven ortamı oluşabilsin, kurum faaliyetlerine katkı sağlama ve değer katma gerçekleşebilsin.

### **Yönetim Körlüğü**

Kurumlar kendilerine yüklenen misyon çerçevesinde faaliyetlerini gerçekleştirirler, vizyon oluştururlar ve bu vizyona uygun olarak da stratejik hedeflerini ortaya koyarlar. Ancak, stratejik hedeflerin gerçekleştirilmesi için yürütülen tüm faaliyetler iç ve dış risklere de maruz kalabilmektedir.

Burada önemli olan yöneticilerin kendilerine yüklenen misyona uygun hareket etmeleri, görev, yetki ve sorumluluklarda herhangi bir çakışma ve çatışmanın yaşanmamasıdır. Bu hususta en büyük görev üst yöneticiye düşmekte olup, bir benzetme yapacak olursak orkestra şefi gibi bu uyumu sağlamak zorundadır.

Üst yönetici bazen bu uyumu sağladığını ve kurumsal faaliyetlerde ciddi bir sorun olmadığını düşünebilir, hatta kendisini çok başarılı da görebilir. Üst yöneticinin bu düşüncesini pekiştirecek üniversite, sivil toplum kuruluşları gibi kurum dışından kendisine bir takım ödüllendirmeler yapıp takdir sertifikaları da verilebilir.

Ancak, bu durum üst yöneticinin kendini çok başarılı olarak görmesi, hatalarını görememesi veya fark edememesi olarak tarif edilebilecek yönetim körlüğü riskinin oluşmasına neden olabilecektir.

Daha tehlikeli olanı ise; zaman içerisinde yönetim körlüğünün başarı körlüğüne dönüşmesi, bu durumun çevrede oluşan fırsatlar ve tehditleri fark edemeyip, bazen yenilikleri kabul etmeme, etrafta olup bitenleri görememe gibi sonuçları oluşturmasıdır.

Bu nedenle; bir kurum ya da organizasyonda yürütülen faaliyetlerin, iş ve işlemlerin yönetimden farklı ve tarafsız bir gözle değerlendirilmesi gerekmektedir ki, işte bu noktada, değer katıcı bir denetim anlayışı ve metodolojisinin önemi yönetim körlüğü denen bu olumsuzluğun giderilmesinde yardımcı olan ve mutlaka güvenilir desteklenmesi gereken bir fonksiyon olarak ön plana çıkmaktadır.

### Değer Katan Denetim

Demokratik kurum ve kuralların yerleşmesiyle halkın bilinç düzeyinin artması, kamu kaynaklarını kullananlardan hesap verme yönündeki beklenti ve talepleri güçlendirmiş, kitle iletişim ağının yaygınlaşması ve bilişim teknolojisindeki hızlı gelişmeler, halkın kamusal kaynakların kullanımı konusundaki duyarlılığını arttırmış, bu da denetimin hem kapsamının, hem de niteliğinin geliştirilmesini kaçınılmaz kılmıştır.

“Tüm bu gelişmeler karşısında, sadece maddi doğrulama ve yasalara uygunluğunun esas alındığı geleneksel düzenlilik denetimleriyenigereksinimlerivebeklentilerikarşılamahtayetersiz kalmış, çağdaş denetim yöntem ve tekniklerinin geliştirilmesi zorunluluk olmuştur. Çağdaş denetimde harcamaların gerçek ihtiyaçları karşılayıp karşılamadığı, programlanmış hizmetlerin zamanında bitip bitmediği, belirlenmiş amaçlara ulaşmada örgütlenme biçim ve işleyişinin nasıl daha etkili kılınabileceği, üretilen hizmet miktar ve kalitesini arttırmak için nelerin yapılması gerektiği, savurganlık olup olmadığı kontrol edilmekte; yanı sıra hukuka uygunluk denetimi de yapılmaktadır.”<sup>47</sup>

**Denetimi kısaca tanımlayacak olursak;** bir kurum veya kuruluşun ya da belirli bir plan program veya projenin yapısı, işleyişi ve çıktılarının önceden belirlenmiş standartlara uygunluk derecesini araştırma, gözlemlene ve sorgulama gibi yöntemlerle tespit edilmesi ve elde edilen bulguların objektif ve sistematik bir biçimde değerlendirilerek ilgili taraf veya taraflara iletilmesi sürecidir.

47 ALTUĞ, Figen, Mali Denetim, Uludağ Üniversitesi Basımevi, Bursa, 1995, s.



“Denetimin temel amacı, var olanı ortaya koyup olması gerekenle karşılaştırmaktır. Bu niteliğiyle denetim, standartlar uygunluk arayışı olarak tanımlanabilir.”<sup>48</sup>

Denetim kavramı, günümüzde denetime tabi olanlar tarafından çoğu zaman teftişle aynı anlamda kullanılmakta ise de, denetim hata, usulsüzlük ve yolsuzlukları ortaya çıkarmak ve sorumlularını tespit etmenin yanı sıra, denetlenen birimlerde hata, usulsüzlük ve yolsuzluk riskini en aza indirecek, mal ve hizmet üretiminde daha etkin ve verimli yöntemlerin uygulanması hususunda öneriler geliştirerek rehberlik yapmayı amaçlayan bir eylem olarak algılanmalıdır.

“Yönetim yapımızda soruşturma açarak faaliyetlerin mevzuata uygunluğunun denetimine teftiş denilir iken, devamlılık içeren ve halen yapılmakta olan faaliyetler ve örgüt çalışmaları üzerinde yapılan, yönetim ve önderlik etme ve onun gelişmesine yardımcı olma fonksiyonları taşıyan mekanizmaya denetim denilmektedir.”<sup>49</sup>

Denetimin bu yönü kurum faaliyetlerinin gelişmesine katkı sağlamak niteliğiyle de ilişkili olup, korkutma ve cezalandırma gibi yöntemlerden uzak, rehberlik ve yol gösterme gibi çabaları da içermektedir.

Şayet, denetimin bu niteliği anlaşılıp içselleştirilir ise, denetimi, denetime tabi olanlar tarafından istenmeyen, hatta gereksiz bir yük olarak gören anlayıştan da uzaklaştıracaktır.

“Türk kamu sisteminin, risk odaklı iç denetim kültürü ve uygulamalarının yaygınlaşmasına da şiddetle ihtiyaç var. Odağın uygunluk ve hatalar değil, risk olduğu bir denetim kültürüne şiddetle ihtiyacımız var. Yapılan hataların tespiti kadar, bu hataların ortaya çıkmasına neden olan risklerin de göz önüne alınmasına yönelik denetim çabalarına ihtiyacımız var. Tenkit etmek kadar, teşekkür etmeyi de bilen meslektaşlara ihtiyacımız var. Hepsinden önemlisi çalıştığı kuruma değer katmayı başarabilen meslektaşlara ihtiyacımız var.”<sup>50</sup>

48 AYTUNA, Türkan, “Felsefeci Gözüyle Denetim” Denetim, Denetde Yayını, Ankara, 1986, sayı:10, s. 9

49 TORTOP, Nuri ve diğerleri, Yönetim Bilimi, Yargı Yayınları, Ankara, 1993, s. 159

50 KAYA, Bertan, Değer Katan Denetim

## İç Kontrol ile İç Denetim Arasındaki İlişki

İlk bakışta iç denetim ile iç kontrol birbirlerinden oldukça farklı kavramlar gibi görülse de, biraz araştırıldığında ve özellikle de uygulamaya geçildiğinde aralarında güçlü bir ilişkinin bulunduğu anlaşılacaktır.

Aslında bu husus iç kontrole ilişkin yapılan mevzuat tanımlamalarında; ***iç denetim, iç kontrol sisteminin bir parçası ve sistemi oluşturan unsurlardan biri olarak*** açıkça belirtilmiştir.

Ayrıca, iç denetime ilişkin yapılan tanımlarda iç denetim sisteminin esas gayesinin; ***iç kontrol sisteminin etkinliğini, performansını ve yeterliliğini değerlendirmek ve sistem içerisinde aksayan yönlerle ilişkin üst yönetime bildirimde ve tavsiyelerde bulunmak*** olduğu hususuna dikkat edildiğinde, bu iki kavram arasındaki ilişki daha net anlaşılacaktır.

Dolayısıyla; iç kontrol sisteminin izlenmesi, değerlendirilmesi ve sistem içerisindeki yetersiz noktaların tespiti için iç denetim faaliyetlerine ihtiyaç duyulmaktadır.

İç denetim; iç kontrol sistemini değerlendirmek ve sisteme yönelik öneri, tedbir ve tavsiyeleri üst yönetime iletmekle görevli bir danışmanlık faaliyeti olduğuna göre, iç kontrol olmadan iç denetimin, iç denetim olmadan da iç kontrolün varlığının fazla bir anlam ifade etmeyeceği ortadadır.

Ancak; bu iki kavram arasındaki bu çok yakın ilişkiye rağmen, iç denetim ile iç kontrol sistemleri birbirlerinin yerine geçebilecek yapılar olarak görülmemeli, iç denetim, ilgili mevzuat hükümlerinde yapılan kurgu gereği, iç kontrol sisteminin bir parçası ve unsuru olarak değerlendirilmelidir.

“İç kontrol kurumun tüm iş süreçlerini, çalışanlarını ve hatta iç denetimi de kapsayan bir yapı iken, iç denetim, üst yönetime ve diğer karar vericilere yönelik bir faaliyet olup odak noktası bizzat iç kontrol uygulamalarının kendisidir.”<sup>51</sup>

51 TBMM Kamu Mali Yönetimi El Kitabı, Strateji Geliştirme Dairesi Başkanlığı, 2014, s.50

SEKİZİNCİ

BÖLÜM

**TÜRK KAMU SİSTEMİNDE  
DENETİM TÜRLERİ**

## Giriş

İnsanlar başından beri küçük ya da büyük ölçekte topluluklar halinde olmuşlar, kabile, şehir, cumhuriyet, krallık, imparatorluk tarzında örgütlenerek hep bir devlet ya da siyasi organizasyon halinde yaşamışlar, belli kurallara göre organize olarak bir sistematiğe dayalı şekilde kurumsallaşmış ve bu işlerini çözmüşlerdir.

Bu bağlamda devleti kısaca tanımlarsak; bir toplumun en üst örgütlenmesinin adı olduğunu söyleyebiliriz.

Genel olarak devlet; yöneten yönetilen ilişkisine, kamusal gelirleri toplama ve dağıtma politikasına karar verir, adalet, güvenlik, savunma gibi işler için kurumsal ve sistematik yapılandırmaya gider. Ancak, devlet tarafından tüm bu işler yapılır iken hukuksal çerçevede hareket edilmesi hem bir sorumluluk, hem de bir zorunluluktur.

Denetimin, yönetimin beş fonksiyonundan birisi olduğundan, bu beş fonksiyonun; planlama, örgütlenme, yönetme, koordinasyon ve denetleme olduğundan bahsetmiştik.

Dolayısıyla, yönetimin olduğu yerde denetim de vardır veya olmak zorundadır.

Bu kapsamda denetimle ilgili yapılan tanımlamalardan biri de; *“Denetim, yönetimin ilk dört fonksiyonunun sağlıklı olup olmadığını ortaya koyarak yönetimin sürekli geliştirilmesini ve amaçlara uygun rotada seyretmesini sağlar. Denetleme, “yönetimin amaçları doğrultusunda planlanan ve yapılması istenen faaliyetlerin yapılıp yapılmadığını, yapılmış ise ne kadar doğru, etkin ve verimli yapıldığını; yapılmamış ise neden yapılmadığını belirlemek, kontrol etmek”* şeklindedir.<sup>52</sup>

Türkiye’de kamu yönetimi;

**Siyasal denetim kapsamında;** TBMM tarafından soru, genel görüşme, meclis araştırması, meclis soruşturması ve gensoru aracılığıyla,

**Yönetimsel denetim kapsamında;** hiyerarşik denetim, vesayet denetimi ve idari teftiş ile,

---

52 AYDIN, A. H. Yönetimin Fonksiyonları, 2001, s. 76

**Yönetim dışı denetim kapsamında;** Devlet Denetleme Kurulu ve Sayıştay, Bağımsız Kurullar Yoluyla Yapılan; Kamu Görevlileri Etik Kurulu, İl ve İlçe İnsan Hakları Kurulları ile ayrıca Kamu Denetçiliği Kurumu ve Yargı yoluyla,

Denetlenmektedir.

### 1) Siyasi Denetim

Siyasi denetim, hükûmet ve genel olarak yasama organı tarafından yerine getirilen denetim türüdür. Anayasa ile ayrıntılı olarak düzenlenmiş olup, hükûmet ve bakanların yasama organına karşı sorumlu olduklarını belirtir.

Yasama organı, hükûmet ve bakanlar aracılığı ile yönetimi dolaylı olarak denetlemektedir. 1982 Anayasası'nın Türkiye Büyük Millet Meclisi'nin bilgi edinme ve denetim yollarını düzenleyen 98'nci maddesinde "*Türkiye Büyük Millet Meclisi soru, Meclis araştırması, genel görüşme, gensoru ve Meclis soruşturması yollarıyla denetleme yetkisini kullanır*" denilmektedir.

Ancak, TBMM, hükümeti denetleme yetkisini parlamenter sisteme uygun söz konusu araçlarla kullanmakta iken, 24 Haziran 2018 seçimleriyle cumhurbaşkanlığı hükümet sistemine geçilmesiyle birlikte yeni sistem de, Meclisin Bakanlar Kurulu'nu, yani bakanları denetleme yetkisi olmayıp, gensoru ile hükümet ve bakan düşürme usulü de yer almamaktadır.

### 2) Yönetsel Denetim

Yönetsel denetim;

- Bir kurumda, üst konumundaki personelin ast konumundaki personeli denetlemesi, (*hiyerarşik denetim*)
- Bir kurumun kendi dışındaki başka bir kamu kurum tarafından denetlenebilmesi, (*vesayet denetimi*)
- Bir kurumun en üst yöneticisi veya otoritesi adına, her kademedeki çalışanın o teşkilat içerisinde oluşturulan kurul tarafından denetlenmesi,

Şeklinde üç başlık altında değerlendirilebilir.

Sırasıyla bu üç denetim türüne aşağıda yer verilmiştir.

### **2.1 Hiyerarşik Denetim**

Kamu kurumlarında yetki ve görevler açısından amir-memur veya ast-üst şeklinde ki teşkilatlanmalar, doğal olarak hiyerarşik bir yapıyı da ortaya çıkarmaktadır. Bu yapıda amirlerin memurları veya üstlerin astları denetlemesine “*hiyerarşik denetim*” adı verilir.

Hiyerarşik denetim yetkisi genel bir yetki olup kurumlar arasındaki hiyerarşik örgütlenmenin doğal sonucu olarak özel bir düzenlemeye gerek duyulmadan doğrudan kullanılır.

### **2.2 Vesayet Denetimi**

Yerinden Yönetim Kuruluşlarının merkezi yönetim tarafından, yasal düzenlemelerle sınırlı olarak denetlenmesidir. Bir başka ifadeyle vesayet denetimi, kamu kurumlarının merkez ve taşra teşkilatları arasındaki hiyerarşinin bir gereği olarak merkezin, taşrayı denetleme yetkisidir.

“Yerel idareler, verimli ve etkin hizmet beklenen kuruluşlardır. Hizmetlerdeki verimlilik için özerk bir yapıya ihtiyaçları vardır; ancak bu özerklik merkezi idareden tamamen bağımsız olmayı yetkisi vermez. Yerel teşkilatların merkezi yönetimin denetimi altında tutulması işlemlerini kapsayan denetim mekanizması genel olarak vesayet denetimi olarak adlandırılır. Amaç, merkez ve mahalli teşkilatlar arasında idari bütünlük ve uyum sağlamaktır. İdarenin bütünlüğü uygulamaları, genellikle üniter (tekçi) devletlerde görülür.”<sup>53</sup>

“Son düzenlemeler çerçevesinde ülkemizde belediyelerde ve il özel idarelerinde 5018 sayılı Kamu Malî Yönetimi ve Kontrol Kanunu hükümlerine göre iç ve dış denetim yapılmaktadır. Yerel yönetimlerin malî işlemler dışında kalan diğer idarî işlemleri, hukuka uygunluk ve idarenin bütünlüğü açısından İçişleri Bakanlığı tarafından da denetlenmektedir. İl Özel İdarelerinin malî işlemler dışında kalan diğer idarî işlemleri de, idarenin bütünlüğüne ve kalkınma plânı ve stratejilerine uygunluğu açısından İçişleri Bakanlığınca görevlendirilecek vali veya diğer görevliler tarafından da denetlenebilmektedir.

Ülkemizde belirli büyüklükteki belediye yönetimlerinin birçoğunun teşkilatlanmasında teftiş kurulları bulunmaktadır. Teftiş kurulları, belediye başkanının emri veya onayı ile belediye

53 <https://www.makaleler.com> > Erişim tarihi:19.03.2018

teşkilatının her türlü faaliyet ve işlemleriyle ilgili olarak teftiş, inceleme ve soruşturma işlerini belediye başkanı adına yürütmekle görevlendirilmektedir.

Diğer taraftan, özellikle büyükşehir belediyesi olan şehirlerde bağımsız genel müdürlükler bünyesinde de teftiş kurulları bulunmaktadır. Örneğin Ankara'da büyükşehir belediyesine bağlı ASKİ ve EGO'nun teftiş kurulları gibi. Bu kurullarda genel müdürün emriyle ve onun adına kurumun her türlü iş ve işlemleriyle ilgili olarak teftiş, inceleme ve soruşturma işlerini yürütmektedirler.<sup>54</sup>

### 2.3 İdari Teftiş

Kamu kurumlarında her kademedeki çalışanın, o teşkilatın en üst yöneticisi veya otoritesi adına, o teşkilat içerisinde oluşturulan kurullar tarafından inceleme, soruşturma ve denetiminin yaptırılmasıdır.

Her bakanlığın bu kurulları yanında, kendilerine bağlı bağımsız genel müdürlük ve ilgili idarelerin de kendi soruşturma ve denetim yapan kurulları bulunmakta, bunların çalışma usul ve esasları da teşkilat yasalarındaki hükümlere dayanılarak tüzük ve yönetmeliklerle belirlenmektedir. Ayrıca, bazı bakanlıkların kamusal sorumluluklarını daha etkin ve verimli sunulabilmek için bölge veya il düzeyinde de söz konusu kurullarının olduğunu görmekteyiz.

Diğer taraftan, yönetsel denetim kapsamında yukarıda yer alan faaliyetler arasındaki farklara da değinecek olursak;

#### **Hiyerarşik Denetim İle İdari Vesayet Arasındaki Farklar:**

- *Hiyerarşik denetim aynı kamu tüzel kişiliği içerisinde, idari vesayet ise farklı kamu tüzel kişilikleri arasındaki denetimlerde söz konusu olmaktadır.*
- *Hiyerarşik denetimde hem hukuka uygunluk denetimi hem de yerindelik denetimi yapılmaktadır. Oysa, idari vesayette denetim yetkisi hukuka uygunluk denetimi ile sınırlıdır.*
- *Hiyerarşik denetim olağan ve genel bir denetimdir. Bu denetimin her zaman için yapılması mümkündür. Oysa idari vesayet istisnai bir denetim şeklidir. Bu bakımdan*

54 "YAMAN, Adem, Kamu Yönetiminin Yeniden Yapılandırılması Sürecinde Türk Denetim Sistemine Genel Bir Bakış, Güncel Sorunlara İlişkin Değerlendirme ve Öneriler, Mali Hukuk, 2008, Ocak-Şubat, S. 133"

kanunda açıkça gösterilmeyen bir alanda idari vesayet denetimi yapılamaz.

- Hiyerarşik denetim sonunda, üst, astın işlemleri üzerinde, onama, iptal etme, kaldırma, yerine yeni işlem tesis etme, düzeltme, değiştirme, geri alma gibi kararlar verilebilir. Görüldüğü üzere hiyerarşik denetimde yetkiler oldukça geniştir. Oysa idari vesayette sınırlı yetki olduğundan sadece, onama, iptal, uygulamayı erteleme ve dava açma yetkileri vermektedir.
- Hiyerarşik denetimde çok geniş yetkilerinin olmasına rağmen üst astın yerine geçerek işlem yapamaz. Bu kural idari vesayet denetimi yapan kurumlar içinde geçerlidir. Bu kurala ikame yasağı denilmektedir.

### **İdari Teftiş ile Hiyerarşik Denetim Arasında ki Farklar:**

- Hiyerarşik denetimde, çalışanın başarısı değerlendirilirken, idari teftişte, genel olarak yasa ve kurallara uyulup uyulmadığına bakılır.
- Hiyerarşik denetimi yapan yöneticilerin yürütme yetkileri var iken, idari teftişi yapanların yürütme yetkileri yoktur.<sup>55</sup>

### **3) Yönetim Dışı Diğer Denetim Türleri**

Türk kamu yönetimi sisteminde yönetim dışı denetim faaliyetleri de yürütülmekte olup, bunların görev, yetki ve sorumluluk alanları konularına göre başta Anayasa olmak üzere (*Sayıştay*) gibi yasal düzenlemelerle belirlenmiştir.

Şimdi bunları hangileri olduğuna aşağıda yer verilmiştir.

#### **3.1. Devlet Denetleme Kurulu**

Devlet Denetleme Kurulu 03.04.1981 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanan yasanın yürürlüğe girmesi ile kurulmuştur. Cumhurbaşkanlığı Hükümet Sisteminin yürürlüğe girmesiyle Devlet Denetleme Kurulunun işleyişine ilişkin 15.07.2018 tarih ve 30479 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 5 numaralı Cumhurbaşkanlığı Kararnamesine göre;

Devlet Denetleme Kurulu, Cumhurbaşkanlığına bağlı üst denetleme organı olup, başkan ve sekiz üyeden oluşan kurul karar organı ile denetim ve soruşturma grupları, kurul sekreterliği ve ona bağlı idari birimlerden oluşmaktadır.

55 [www.arsivbelge.com/yaz.php.sc=2487](http://www.arsivbelge.com/yaz.php.sc=2487) Erişim tarihi:19.03.2018



Kurul Cumhurbaşkanlığına bağlıdır. Kurul Başkan ve üyeleri Cumhurbaşkanına karşı sorumlu olmaktadır.

Söz konusu Kararnamede Devlet Denetleme Kurulunun görevleri;

- a) İdarenin hukuka uygunluğunun, düzenli ve verimli şekilde yürütülmesinin ve geliştirilmesinin sağlanması amacıyla, tüm kamu kurum ve kuruluşlarında ve sermayesinin yansından fazlasına bu kurum ve kuruluşların katıldığı her türlü kuruluşta, kamu kurumu niteliğinde olan meslek kuruluşlarında, her düzeydeki işçi ve işveren meslek kuruluşlarında, kamuya yararlı demeklerle vakıflarda, her türlü idari soruşturma, inceleme, araştırma ve denetlemeleri yapmak,
- b) Kamu kurum ve kuruluşlarının teftiş ve denetim birimleri arasında koordinasyon ve uyumlaştırma faaliyetlerini yürütmek,
- c) Antlaşma veya sözleşmelerdeki esaslar çerçevesinde uluslararası kuruluş ve örgütlerde inceleme ve araştırma yapmak,
- ç) Kamu yönetimi ve kamu hizmetlerinin sunumunda saydamlık, verimlilik, etkinlik ve iyi yönetim alanlarında çalışmalar yapmak,
- d) Uluslararası kurum ve kuruluşlar nezdinde görev alanıyla ilgili olarak katkı sağlamak ve çalışmalarda bulunmak, yapılan katkı ve çalışmalarını izlemek ve gerektiğinde koordine etmek,
- e) Mevzuatta verilen diğer görevleri yapmak,
- f) Cumhurbaşkanının vereceği diğer işleri yapmak.

Olarak sayılmıştır.

### 3.2. Sayıştay

**Sayıştay Anayasa'nın 160'ncı maddesine göre;** merkezi yönetim bütçesi kapsamındaki kamu idareleri ile sosyal güvenlik kurumlarının bütün gelir ve giderleri ile mallarını Türkiye Büyük Millet Meclisi adına denetlemek ve sorumluların hesap ve işlemlerini kesin hükme bağlamak ve kanunlarla verilen inceleme, denetleme ve hükme bağlama işlerini yapmakla görevli olan bir kuruluştur.

Sayıştay bir yargı mercii olmamakla birlikte, yerine getirdiği hizmetin niteliği ile çalışma usulünün yargı usulüne yakın olması nedeniyle Anayasa'da yargı bölümü içerisinde düzenlenmiştir.

Bu bağlamda, Anayasa'da yargı erki içinde düzenlenmiş olan Sayıştay'ın; yasama, yürütme ve yargı erkleriyle de doğrudan ilişkileri olup, denetim yapma fonksiyonunun yanında "*sorumluların hesap ve işlemlerini kesin hükme bağlamak*" şeklinde tanımlanan yargılama fonksiyonu da vardır.

Sayıştay, aynı zamanda mahalli idarelerin hesap ve işlemlerinin denetimini ve kesin hükme bağlanmasını da yapar. Nitekim, Anayasa'da 29.10.2005 tarihli düzenlemede 160'ncı maddeye getirilen ek üçüncü fıkra ile "*Mahallî idarelerin hesap ve işlemlerinin denetimi ve kesin hükme bağlanması Sayıştay tarafından yapılır.*" hükmü getirilmiştir.

Sayıştay'ın mahalli idareler üzerindeki denetimi, denetim birimleri olmayan ve özellikle de iç kontrol sisteminin zayıf olduğu yerlerde etkinliğini daha fazla gösterir.

Sayıştay, yargısal görevlerini denetçiler eliyle sorumluların hesap ve işlemlerini incelemek suretiyle yerine getirir ve bu denetim sırasında gördüğü kanuna aykırı hâllerde ilgilileri tazminat ödemeye mahkûm eder.

Böylece Sayıştay tazmini istenen durumu saptamakla kalmaz; ayrıca, kendi saptadığı durumu da yargılar. Sayıştay'ın kesin hükümlerine ilgililer kendilerine yazılı bildirim tarihinden itibaren on beş gün içinde ve bir kereye mahsus olmak üzere karar düzeltilmesi isteminde bulunabilirler.

Karar düzeltilmesi istemi kesin hükmün yerine getirilmesine engel değildir. Verilen karar ilgililere tebliğ edilir.

Sayıştay tarafından gerçekleştirilen denetim bir dış denetim mekanizması olup, kamu maliyesine yük getiren yasa ve işlemler konusunda parlamento bilgilendirilerek, kaynak sağlamak üzere önerilerde bulunur.

Anayasa hükmü gereği Sayıştay raporları, Türkiye Büyük Millet Meclisi'ne sunulduğu ve ilgili kamu idarelerine verildiği tarihten itibaren onbeş gün içerisinde Sayıştay Başkanı veya görevlendireceği başkan yardımcısı tarafından, kanunların açıklanmasını yasakladığı durumlar hariç kamuoyuna duyurulur.

### 3.3. Bağımsız Kurullar Yoluyla Denetim

Türk hukuk ve yönetim sistemine son yıllarda getirilmiş olan bir yeniliktir. Buna ilişkin kurullara aşağıda yer verilmiştir.

#### 3.3.1. Kamu Görevlileri Etik Kurulu

2004 yılında yapılan kanuni düzenleme ile Başbakanlık bünyesinde kurulan Kamu Görevlileri Etik Kurulu; *“kamu görevlilerinin görevlerini yürütürken uymaları gereken etik davranış ilkelerini hazırlayacağı yönetmeliklerle belirlemek, etik davranış ilkelerinin ihlâl edildiği iddiasıyla re’sen veya yapılacak başvurular üzerine gerekli inceleme ve araştırmayı yaparak sonucu ilgili makamlara bildirmek, kamuda etik kültürünü yerleştirmek üzere çalışmalar yapmak veya yaptırmak ve bu konuda yapılacak çalışmalara destek olmakla görevli ve yetkilidir.”*

Kanun; genel bütçeye dahil daireler, katma bütçeli idareler, kamu iktisadi teşebbüsleri, döner sermayeli kuruluşlar, mahalli idareler ve bunların birlikleri, kamu tüzel kişiliğini haiz olarak kurul, üst kurul, kurum, enstitü, teşebbüs, teşekkül, fon ve sair adlarla kurulmuş olan bütün kamu kurum ve kuruluşlarında çalışan; yönetim ve denetim kurulu ile kurul, üst kurul başkan ve üyeleri dahil tüm personeli kapsamakta olup, bu kanun kapsamında ki kamu kurum ve kuruluşlarında etik davranış ilkelerine aykırı uygulamalar bulunduğu iddiasıyla, en az genel müdür veya eşiti seviyedeki kamu görevlileri hakkında Kurula başvuru yapılabilmektedir.

Bakanlar Kurulu tarafından ataması yapılan kurul üyeleri toplam biri başkan olmak üzere toplam onbir üyeden oluşur. Yasa hükmü gereği Kurul, başvurular hakkındaki inceleme ve araştırmasını etik davranış ilkelerinin ihlâl edilip edilmediği çerçevesinde yürütmek zorunda olup, şikâyet veya ihbar yoluyla ulaşan başvurular üzerine yapacağı inceleme ve araştırmayı en geç üç ay içinde sonuçlandırmak zorundadır. Kurul, inceleme ve araştırma sonucunu ilgililere ve Başbakanlık Makamına yazılı olarak bildirir.

Bakanlıklar ve diğer kamu kurum ve kuruluşları, Kurulun başvuru konusu ile ilgili olarak istediği bilgi ve belgeleri vermek zorundadırlar. Kurul, bu kanunun kapsamındaki kuruluşlardan ve özel kuruluşlardan ilgili temsilcileri çağırıp bilgi alma yetkisine sahiptir.

### 3.3.2. İl ve İlçe İnsan Hakları Kurulları

3056 sayılı Başbakanlık Teşkilâtı Hakkında Kanun Hükmünde Kararnamenin Değiştirilerek Kabulü Hakkında Kanunun ek 6'ncı maddesine dayanılarak 2003 yılında hazırlanan "İl ve İlçe İnsan Hakları Kurullarının Kuruluş, Görev ve Çalışma Esasları Hakkında Yönetmelik" gereği; toplumda ve kamu görevlilerinde insan hakları bilincini geliştirmek, insan haklarını korumak, ihlal iddialarını incelemek ve araştırmak, insan hak ve özgürlüklerinin kullanılmasının önündeki engeller ile hak ihlallerine yol açan sosyal, siyasi, hukuki ve idari nedenleri incelemek, araştırmak ve bunların çözümüne ilişkin önerilerde bulunmak üzere, illerde "İl İnsan Hakları Kurulu" ile ilçelerde "İlçe İnsan Hakları Kurulu" oluşturulmuştur.

Bu kurullar;

İllerde Bakanlık, Başkanlık, Valilik, İl Masası, İl Kurulu üyeleri ve İlçe Kurulları tarafından İl Kurulunun gündemine getirilen; ilçelerde de Bakanlık, Başkanlık, Valilik, İl Kurulu, Kaymakamlık, İlçe Masası ve İlçe Kurulu üyeleri tarafından İlçe Kurulu gündemine getirilen konuları değerlendirmek, insan hakları ihlal iddialarını incelemek ve araştırmak, insan haklarının korunması ve insan hak ve özgürlüklerinin kullanılmasının önündeki engeller ile hak ihlallerine yol açan sosyal, siyasi, hukuki ve idari sebepleri incelemek, araştırmak ve bunların çözümüne ilişkin valilik veya kaymakamlık makamına önerilerde bulunmak, her türlü ayrımcılığın önlenmesi için gerekli çalışmaları yapmak, idarenin uygulamalarında vatandaşlara hoşgörü ve nezaketle yaklaşılmasını sağlamak amacıyla gerekli çalışmaları yapmak, ayda bir tüm çalışmaları özet olarak, ilçelerde İl Kuruluna, illerde Başkanlığa bildirmek ile görevlidirler.

### 3.3.3. Kamu Denetçiliği Kurumu (Ombudsman Denetimi)

Kamu yönetimini denetlemek üzere yasama organı tarafından görevlendirilen bağımsız kamu denetçisine ombudsman denir. Ombudsman tarafsız ve bağımsız olup bazı ülkelerde yasama organına bağlı olarak çalışır. İsveç'te ortaya çıkmış olup İskandinav ve Anglo-Sakson ülkelerinde yaygın olarak uygulanmaktadır.

Ombudsman, vatandaşların kamu yönetimi hakkındaki şikâyetlerini alır, inceler ve sonucunda idarenin şikâyet konusundaki uygulamasını değerlendirir. Bu değerlendirme idarenin aksayan, kötü işleyen yanları ile yetersiz kaldığı konuları ve bunlar için kamu

denetçisinin önermiş olduğu çözüm yollarını içerir. Bu kararların bağlayıcılığı yoktur, tavsiye niteliğindedir.

Ülkemizde de 2006 yılında 5548 sayılı Kamu Denetçiliği Kurumu Kanunu çıkarılmış; ancak 25.12.2008 tarihinde Anayasa Mahkemesi tarafından iptal edilmiştir. Bunun üzerine yeniden yapılan düzenleme ile 6328 sayılı Kamu Denetçiliği Kurumu Kanunu 14.06.2012 tarihinde kabul edilerek Resmî Gazete’de yayımlanmıştır.

Kamu hizmetlerinin işleyişinde bağımsız ve etkin bir şikâyet mekanizması oluşturmak suretiyle, idarenin her türlü eylem ve işlemleri ile tutum ve davranışlarını; insan haklarına dayalı adalet anlayışı içinde, hukuka ve hakkaniyete uygunluk yönlerinden incelemek, araştırmak ve önerilerde bulunmak amacıyla merkezi Ankara’da olmak üzere TBMM Başkanlığına bağlı, kamu tüzel kişiliğini haiz ve özel bütçeli olarak kurulan Kamu Denetçiliği Kurumu Başdenetçilik ve Genel Sekreterlik’ten oluşmaktadır.

*Kurum, idarenin işleyişi ile ilgili şikâyet üzerine, idarenin her türlü eylem ve işlemleri ile tutum ve davranışlarını; insan haklarına dayalı adalet anlayışı içinde, hukuka ve hakkaniyete uygunluk yönlerinden incelemek, araştırmak ve idareye önerilerde bulunmakla görevli olup, Cumhurbaşkanının tek başına yaptığı işlemler ile resen imzaladığı kararlar ve emirler, Yasama yetkisinin kullanılmasına ilişkin işlemler, Yargı yetkisinin kullanılmasına ilişkin kararlar ile Türk Silahlı Kuvvetlerinin sırf askerî nitelikteki faaliyetleri kurumun görev alanı dışındadır.*

Kuruma gerçek ve tüzel kişiler başvurabilir. Başvuru sahibinin talebi üzerine başvuru gizli tutulur. Kuruma başvuruda bulunulabilmesi için, İdari Yargılama Usulü Kanunu’nda öngörülen idari başvuru yolları ile özel kanunlarda yer alan zorunlu idari başvuru yollarının tüketilmesi gereklidir. İdari başvuru yolları tüketilmeden yapılan başvurular ilgili kuruma gönderilir.

Ancak Kurum, telafisi güç veya imkânsız zararların doğması ihtimali bulunan hâllerde, idari başvuru yolları tüketilmese dahi başvuruları kabul edebilir. Başvurular doğrudan Kuruma ya da dolaylı olarak illerde valilikler ve ilçelerde kaymakamlıklar aracılığıyla da yapılabilir. Kamu denetçileri, parlamentoya yıllık bir çalışma raporu sunarak faaliyetlerini ve elde ettiği sonuçları ortaya koyar. Kurumun yıllık raporu, ayrıca Resmî Gazete’de yayımlanmak

suretiyle kamuoyuna duyurulur. Kurum; açıklanmasında fayda gördüğü hususları yıllık raporu beklemeksizin her zaman kamuoyuna duyurabilir.

### **3.3.4. Yargı Denetimi**

Kamu yönetiminin her türlü eylem ve işleminin bağımsız yargı organları tarafından denetlenmesine yargı denetimi denir. Hukuk devleti ilkesinin gereği olarak yönetimin yargı tarafından denetlenmesi, demokratik hukuk devletinde kamu yönetiminin hukuka bağlı olmasını sağlar. Anayasa'nın 125' nci madde hükmü de idarenin her türlü eylem ve işlemlerine karşı yargı yolunun açık olduğunu hüküm altına almıştır.

Ancak, yine Anayasa hükmü gereği yargı yetkisi; idarî eylem ve işlemlerin hukuka uygunluğunun denetimi ile sınırlı olup, hiçbir surette yerindelik denetimi şeklinde kullanılamayacağı gibi, yürütme görevinin kanunlarda gösterilen şekil ve esaslara uygun olarak yerine getirilmesini kısıtlayacak, idari eylem ve işlem niteliğinde veya takdir yetkisini kaldıracak biçimde de karar verilemez.

İdari işlemin uygulanması halinde telafisi güç veya imkansız zararların doğması ve idari işlemin açıkça hukuka aykırı olması şartlarının birlikte gerçekleşmesi durumunda gerekçe gösterilerek yürütmenin durdurulmasına karar verilebileceği de Anayasa'nın amir hükmü olup, idari işlemlere karşı açılacak davalarda sürenin, yazılı bildirim tarihinden başlayacağı da belirtilmiştir.

#### **Yargı denetiminin amacı incelendiğinde;**

- *İdarenin faaliyetini yürütürken hukuk kurallarına bağlı olmasını sağlamak,*
- *İdarenin faaliyetini yürütürken vatandaşların haklarını zedelemesini engellemek,*
- *Vatandaş haklarını idareye karşı korumak,*

Başlıkları altında özetlenebilir.

DOKUZUNCU

BÖLÜM

DENETİMİN YÖNETİMİ

## Yönetime Değer Katma

Yönetimin çeşitli bilim dallarınca farklı biçimde tanımlanabilen bir kavram olduğunu, ancak; tüm bu tanımların önemli ortak yanının, yönetimi birtakım faaliyetlerden oluşan bir süreç ve ortak amaca ulaşma yolunda işbirliği olarak ele almaları olduğundan bahsetmiştik.

Bu bağlamda; yönetim gibi denetim de kendi içinde sistematığı, kuralları, değer ve anlayışları olduğundan dolayı yönetilmesi gereken bir fonksiyondur.

Kaldı ki; denetim aynı zamanda yönetimin fonksiyonu olup, kurumsal organizasyonların olduğu her yerde denetim yönetimin de ayrılmaz bir parçasıdır.

Bundan dolayı, en büyük organizasyon olan kamu yönetiminin denetimsiz olması da zaten düşünülemez.

Kurumların başındaki idareciler; bakan, başkan, genel müdür vs. teşkilatları içinde yer alan birimlerin iş ve işlemlerinin öncelikle stratejik olarak konulan hedeflere ve mevzuata uygun olmasını ister.

Çünkü; stratejik hedeften uzak kalmış kurumlar ve başındaki idareciler başarısız olmuş, diğer taraftan, stratejik hedefe yaklaşmış ama faaliyetlerinde mevzuata aykırılıklar olmuş kurumlar ve idareciler de adli, idari veya tazmin anlamında hukuksal yaptırımlara muhatap olmakla karşı karşıya kalmış demektir.

Dolayısıyla, vizyon sahibi tepe yönetici için en önemli iki unsur; stratejik hedefi yakalamak, bunu yaparken de mevzuata aykırı işlem yapmamaktır.

Ancak, bu iki unsuru bir arada götürebilmek her zaman için mümkün olmayabilir.

Bilindiği üzere mevzuat düzenlemelerinin yapılması belli bir süreci gerektirmekte ve kolay olmamaktadır. Oysa; rekabetin ve küreselleşmenin sonucu toplumda beklentiler artmış ve çeşitlenmiş, vatandaşın devletten beklentisi işinin en kısa zamanda ve en az maliyetle tamamlanması olmuştur.

Küreselleşme ve bunun getirdiği rekabete açık yapı, iletişim teknolojisinin çok hızlı bir şekilde ilerlemesi kamu idarelerinde daha hızlı işleyen bir yapıyı zorlar hale getirmiştir.



Bu durum kamu idarelerini “*performans hedefleri*”ni esas alan bir anlayışa zorlamıştır.

Eskinin klasik bürokratik anlayışı, kaynakların en iyi şekilde kullanımında ve vatandaş memnuniyetini sağlamada yetersiz hale gelmiştir.

Çünkü; klasik bürokrasi anlayışı yöneticilerin risk almasını engellemekte, öncelikli olarak hata yapmama anlayışı ön plana çıkmakta. Hatta yenilikler riskli olarak görülebilmekte, mevcut duruma uymak ve hata yapmamak en doğru yol olarak görülebilmekte.

Özellikle gerek kurum içi ve gerekse kurum dışı denetimlerin yoğun olarak yaşandığı yapılarda (yerel yönetimler gibi) ister istemez bazı yöneticiler kendilerini bu anlayış içerisinde davranmak zorunda hissetmektedirler.

Ancak şu hususa da dikkat edilmeli ki; hiç hata yapmayan yöneticiler, ya gereği kadar çalışmıyor, ya da risk almıyor demektir. Faaliyetin olduğu her yerde hata yapma riski vardır, önemli olan hatada ısrar etmemektir.

Kamuda bu gün için gelinen noktada; yöneticiler sadece mevzuata ve prosedürlere uymakla görev ve sorumluluklarını yerine getirmiş olmazlar, çünkü, kurumlarına olduğu kadar en az topluma karşı da sorumlulukları vardır.

Bundan dolayı, sorumlu oldukları alanlarla ilgili vatandaş beklentileri karşılanır iken, aynı zamanda kurumsal kimliğe ve kurum varlıklarına zarar vermeyen bir yönetim anlayışının sergilenmesi gerekir ki, bu anlayış aynı zamanda stratejik yönetim anlayışıdır.

Bu bağlamda; stratejik yönetim anlayışı hiç risk almadan hep sakin sularda seyahat etmek değil, hesaplanabilir riskleri alarak, yani riski yöneterek hedefe ulaşmak üzere fırtınalı sulardan emniyetle geçebilme, bunu yaparken de aynı zamanda o sulardan keyif alabilme becerisidir.

Bunun yanında stratejik yönetim anlayışı, değişime en kısa zamanda reaksiyon ve uyum gösterebilecek beceriyi geliştirmek değil, değişime liderlik edebilecek özgüven ve beceriye sahip olabilmektir.

Bu özgüven ve becerinin oluşmasında denetim elemanlarına da önemli rol düşmektedir. Yoğun bir rekabetin yaşanmakta olduğu çağımızda başarı için günümüzün yönetim anlayışı nasıl değişmek zorunda kaldı ise, aynı şekilde denetim anlayışının da değişmek zorunda olduğuna inananlardanım.

**İşte, 5018 sayılı Kanun ile kamu da oluşan, daha doğrusu oluşturulmaya çalışılan bu anlayışın en önemli aktörlerinden biri olan iç denetçilere bu hususta önemli görevler düşmektedir.**

Kabul edilmeli ki, başarılı bir denetim öncelikle denetlenen birim, organizasyon, proje veya sürece **“değer katma”** anlayışını taşıyan ve bunu içselleştiren denetimdir.

Ancak; bu anlayışın önünü açacak ve yapılan işe meşruiyet kazandıracak bir dayanak ve zemininin de olması gerekir ki, bunlar içinde en başta gelenler teşkilatlanma ile yasal ve hukuki düzenlemelerdir.

**Teşkilatlanma:** Denetim birimleri kurumsal teşkilatlanma içerisinde arada hiçbir yönetim kademesi olmadan doğrudan en üst amire bağlı olmalıdırlar. Tüm görevlendirmeler ile rapor sonuçlarının Olur’a sunulduğu makam da en üst yönetici olmalıdır.

En üst yöneticiden anlaşılması gereken Bakan, Belediye Başkanı, Genel Müdür gibi kurumların tepe noktasında yer alan idarecilerdir. Bu arada bakan yardımcıları da 08 Ağustos 2018 tarih ve 2018/5 sayılı Cumhurbaşkanlığı Genelgesi gereği kendilerine bağlı hizmet birimleri bakımından üst yönetici olarak sayılmaktadır.

Her ne kadar İç Denetim Birimi Başkanlıkları Teftiş Kurulu Başkanlıkları gibi kurumlarının teşkilat kanunlarında yerini almamışsa da, iç denetime ilişkin mevzuat düzenlemelerinde, iç denetçilerin atanmaları ve yetkilerinin görevlerini etkili bir şekilde yapılmasını sağlayacak şekilde oluşturulduğunu görmekteyiz.

**Yasal ve hukuki düzenlemeler:** Denetim birimlerinin görev, yetki ve sorumluluklarının mutlaka yasal ve hukuki bir statüye kavuşturulması gerekmektedir. Aksi bir durum yapılan denetimin meşruluğunu tartışmalı hale getirir.

Çünkü; denetim faaliyetleri görev alanıyla ilgili elektronik ortamdakiler dahil her türlü bilgi, belge ve dokümanlar ile nakit,

kıymetli evrak ve diğer varlıkların ibrazının talep edildiği, ifade ve savunmalara başvurulduğu bir süreçtir.

Söz konusu iş ve işlemlere yetki veren hukuki düzenleme olmadan denetim elemanının bu faaliyeti yürütmesi mümkün değildir.

Bu konuda, görev yetki ve sorumlulukları yanında mesleki faaliyetleri uluslararası kabul görmüş standartlarla uyumlu ve tanımlı olan iç denetçilerin ön plana çıkmakta olduğunu görmekteyiz.

İç denetim ve iç denetçilerin görev, yetki ve sorumlulukları başta 5018 sayılı Kanun olmak üzere, "İç Denetçilerin Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik", "Kamu İç Denetim Genel Tebliği" ve "Kamu İç Denetim Standartları" nda ayrıntılı olarak düzenlenmiştir.

Ancak, denetim birimlerinin örgütlenme biçimleri ve bağlı oldukları mevzuat düzenlemeleri ne kadar mükemmel olursa olsun etkin bir denetim için önem arz eden bazı hususlar vardır ki, bunların başında yetkinlik ve iletişim gelmektedir.

**Yetkinlik;** Denetim elemanları etkin olmak istiyorlar ise, önce yetkin olmak zorundalar. Buna etkinlik için yetkinlik de denilebilir.

Peki, etkin olmak için neler yapılabilir. Öncelikle bir denetim elemanı mesleğinin gerektirdiği gerekli bilgi ve beceriye haiz olmalıdır. Tecrübe, deneyim bunlar zamana bağlı olarak gelişen hususlardır.

Ancak; mesleki bilgi ve beceri bu işin olmazsa olmazı olup, zaten mesleğe girişten itibaren ilgili kurullarca bu eğitimler verilmekte, nihayetinde yeterlik sınavı da yapılmaktadır.

Denetim elemanından mevzuatın tümüne hakim olması zaten beklenemez. Böyle bir beklenti hem anlamsız, hem de haksızlık olur. Bilgiye erişimin kolaylaştığı günümüzde önemli olan neyin nerede bulunabileceğinin bilinmesi, bu bilginin kullanılabilmesidir. İşte burada beceri ortaya çıkmaktadır ki, bu husus muhakeme yeteneği ile de yakın ilişkilidir.

Diğer taraftan, yetkinlik konusuyla bağlantılı olarak mesleki duruş da en az bilgi kadar önemli olup, bu kapsamda bir denetim

elemanının kılık kıyafetinden, oturup kalkmasına kadar örnek olması hem gerekir, hem de kendisinden beklenir.

Ayrıca, denetim elemanları mevcut bilgi, beceri ve vasıflarını arttırmaya yönelik faaliyetlerin içinde sürekli olmalıdırlar ki, bu konuda İç Denetim Koordinasyon Kurulu tarafından iç denetçilere yönelik her yıl düzenlenen eğitim faaliyetleri örnek olarak gösterilebilir.

Bunun yanında mesleğin gerektirdiği diğer davranış kurallarına haiz olunmalı ki, "dürüstlük", "objektiflik" ve "gizliliğe riayet etmek" gibi, bunlar hayatın tüm alanlarında olması gereken erdemler olduğu için ayrıca açıklama gereği görülmemiştir.

**İletişim;** Denetim elemanları denetim yaptıkları birimlerdeki personel ile etkin bir iletişim kurma becerisine sahip olmalı, insan ilişkilerinden anlamalı ve gerektiğinde empati kurabilmelidirler.

Denetim elemanın pozisyonu itibari ile istediği bilgi ve belgeleri alabileceğini düşünelim, (düşünelim diyorum alamayacağı durumlarda olabilir, çünkü bilgi ve belge saklama gibi durumlarda yaşanabilmektedir) ancak, iletişim kurmada yaşanacak herhangi bir aksaklık sorunların tespiti ve çözüm önerilerinin geliştirilmesinde yanılı ve yanlış anlaşılmalara sebep olabilecektir.

Diyelim ki, denetim sonucunda hiçbir yanılı olmadan sorunların tespiti ve çözüm önerileri isabetli bir şekilde yapılarak denetlenen birime iletildi. Ancak, ilgili birimle sağlıklı bir iletişim kurulamamışsa, bundan dolayı denetime karşı oluşan içsel bir tepki, şayet yasal ve hukuki zorlama yok ise çözüm ve önerilerin yerine getirilmemesi hususunda direnmeye neden olabilecek, belki de raporun gereği yerine getirilmeyecektir.

Burada hemen akla şu soru gelebilir. Denetim raporu en üst amir veya üst yöneticinin onayı ile gitmekte ve gereği de yapılmak zorundadır. Doğrudur, bu noktada hiçbir itiraz yok. Ancak, söz konusu süreçten geçip gereği yapılmayan veya yapılamayan denetim raporları örnekleri hakkında ki yorumu da sizin takdirlerinize bırakıyorum.

Öyleyse ne olmalı veya ne yapılmalı ki denetim raporlarının gereği yerine getirilsin.

Tek şey o da “sahiplenme”

Peki, bu sahiplenme nasıl sağlanacak?

Her iki tarafında mutabakata vardığı, anlaşığı ve eylem planına bağlandığı bir metin ile.

Peki, bu metin nasıl olacak.

İşte, iç denetim metodolojisinde kullanılan “açılış” ve “kapanış” toplantıları gibi araçlar burada ön plana çıkmakta, önem arz etmektedir.

Somutlaştıracak olursak.

Denetimin başında birimle açılış toplantısı yapılmakta, bu toplantıda süreç içinde yer alan yetkililerle denetimin amacı, kapsamı ve yöntemi gibi konular görüşülmekte, varsa denetlenen birimin beklentileri dinlenmekte, tüm bu hususlar mutabakat metnine bağlanmaktadır.

Denetim elemanları görevlerini ifa eder iken azami dikkat ve özeni göstermek zorundadırlar. Ancak, bu hiç hata yapmayacakları şeklinde de anlaşılmamalıdır.

İşte burada iç denetim metodolojisinde yer alan “kapanış” toplantısının önemi ön plana çıkmaktadır.

Denetim sonucunda varılan kanaatlerin denetlenen birimle görüşülmesi, var ise bulguların paylaşılması, bulgular üzerinde anlaşılması durumunda çözüm önerilerinin yerine getirilebilmesinin eylem planına bağlanması bu toplantıda gerçekleştirilmektedir.

Dolayısıyla kapanış toplantıları bu yönüyle, denetim raporu ilgili yerlere iletilmeden önce şayet rapora geçebilecek herhangi bir yanlış bilgi, tespit veya bulgu var ise, bunun önüne geçilebilmesinde çok iyi düşünülmüş bir araç görevini görmektedir.

Ancak, toplantıların başarılı sonuçlara ulaşabilmesinin iyi yönetilmesine bağlı olduğu da unutulmamalıdır. Bunun içinde öncelikle toplantının yerinin, zamanının, gündeminin ve katılımcıların doğru bir şekilde belirlenmesi gerekir. Toplantı konuları belirli bir sıra ile ele alınmalı ve tartışılmalıdır. Bunu yaparken gereksiz tartışmalardan mutlaka kaçınmalı, sorun neyse ona odaklanmalı, çözüm yolları aranmalıdır. Daha sonra toplantıda alınan kararlar yazılmalı ve duyurulmalı, gerek duyulması halinde katılan kişilere imzalatılmalıdır.

Burada yeri gelmiş iken iç denetim faaliyetlerinde iletişim konusuna ayrı bir başlık açmak istiyorum. Belki bazı hususlar tekrar olacak ama, konunun daha iyi anlaşılması açısından bunu isabetli olacağı kanaatindeyim.

### **İç Denetimde İletişimin Önemi**

Son yıllarda yapılan bilimsel araştırmalarda; hukuka uygunluk denetimi ile sınırlı olan geleneksel denetim anlayışının yolsuzlukları ve hataları engelleyemediği, hataların çoğunun sistemden kaynaklandığı belirlenmiş, bundan dolayı sistem denetimi, risk denetimi, performans denetimi ve bilgi teknolojisi denetimi gibi denetim tekniklerini uygulayan iç denetim kavramı önem kazanmaya başlamıştır.

Kabul edilmeli ki, "Denetim mekanizmalarının yeterince gelişmediği veya etkin kullanılmadığı sistemlerde, yönetimlerin genellikle düzgün çalışmadığı bilinen bir gerçektir. Başarılı bir yönetim sistemi için iyi işleyen bir denetim sistemi şarttır. İyi bir denetim sistemi ise denetim standartlarına uyulmasıyla mümkündür."<sup>56</sup>

İşte bunoktada; "5018 sayılı Kanun'un kamu denetim anlayışına getirdiği en önemli yönlerinden birisi de fonksiyonel bağımsızlığa sahip ve kendi faaliyetlerinin de hesabını veren danışmanlık ve rehberlik yönü de olan bir denetim anlayışı olmuştur. Bu sistemle birlikte uluslararası denetim standartları ve etik kuralları olan ve mevcut geleneksel denetim ve teftiş sistemini esaslı bir şekilde değiştiren yeni bir denetim anlayışı Türk idare sistemine girmiştir. İç denetim reformunun başarılı olması durumunda; kamu yönetimindeki birçok sorunun çözüleceği, kamuda kaynak kullanımlarındaki etkinsizliklerin, israf ve yolsuzlukların azalacağı, kamu idarelerinde şeffaflığın ve hesap verebilirliğin öne çıkacağı ve idarelerin daha iyi ve kaliteli yönetileceği söylenebilir."<sup>57</sup>

---

56 KOÇBERLER, Seyit, Dünyada ve Türkiye'de Denetim Etiği, Sayıştay Dergisi, S:68, 2008, s.65.

57 KAVAKOĞLU, Tamer, Yerel Yönetimlerde İç Denetim Modeli: Denizli İl Özel İdaresi Örneği, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Denizli, Pamukkale Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, 2010, s.3-4

“Denetim, belli bir ekonomik birime ve bir döneme ait bilgilerin doğruluğunu ve güvenilirliğini saptamak amacıyla, bu bilgilerin önceden belirlenmiş ölçütlere uygunluk derecesini tarafsızca araştıran ve sonuçlarını değerlendirerek ilgili kullanıcılara bir rapor halinde esas alan sistematik bir süreçtir.”<sup>58</sup>

Bu bağlamda; iç denetimin de kamu idaresinin çalışmalarına değer katmak ve geliştirmek için kaynakların ekonomiklik, etkililik ve verimlilik esaslarına göre yönetilip yönetilmediğini değerlendirmek ve rehberlik yapmak amacıyla yapılan bağımsız, nesnel güvence sağlama ve danışmanlık faaliyeti olduğuna, 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 gerçekleştirilmekte olduğuna değinmiştik.

Dolayısıyla; gerek iç denetim alanındaki ulusal mevzuat, gerekse uluslararası iç denetim standartlarına bakıldığında, iç denetim faaliyetlerinin amacına uygun bir şekilde etkili bir şekilde gerçekleştirilebilmesi için, mesleki deneyim, bilgi ve becerinin yanı sıra, iç denetçilerin insanlarla çalışma ve etkin iletişim kurma becerilerine de sahip olması, ayrıca, iç denetçilerin; denetim görevlerinin hedefleri, değerlendirmeler, sonuçlar ve tavsiyeler gibi konuları açıkça, etkili bir şekilde açıklayabilmek için gereken sözlü ve yazılı iletişim yeteneklerine de haiz olması gerekmektedir.

“İçinde yaşadığımız yüzyıl gerek bireysel gerekse örgütsel düzeyde amaç ve hedeflere ulaşılabilmesi için, bilgi ve iletişim kanallarını olabildiğince etkin kullanma zorunluluğunu ortaya koymaktadır. Çok çeşitli iletişim teknikleri bulunmakla birlikte; doktrinde en etkili iletişim kanallarından birinin de “toplantı” olduğu şeklinde görüş birliği bulunmaktadır.”<sup>59</sup>

“En etkili iletişim araçlarından biri olarak gösterilen toplantıları sıklıkla kullanan gruplardan birini de, 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ile Türk Kamu Yönetimi/Denetimi

58 ALPTÜRK, Ercan, İç Denetim Rehberi, Maliye ve Hukuk Yayını, Ankara, 2008, s.3.

59 ARICI, Erhan, Denetişim Dergisi, 2011, s.61

sistemine giren iç denetim birimleri ve iç denetçiler oluşturmaktadır. Gerek iç denetim alanındaki ulusal mevzuat ile uygulamalara ve gerekse uluslar arası iç denetim standartlarına baktığımızda; iç denetim faaliyetinin planlanması, denetim plan ve programlarının hazırlanması, denetimin yürütülmesi, açılış ve kapanış toplantıları, raporların sunumu, üst yöneticilerin görüşlerinin alınması, danışmanlık görevleri, iyi uygulama örneklerinin meslektaşlarla paylaşılması gibi faaliyetlerde "toplantı" çok önemli bir enstrüman olarak karşımıza çıkmaktadır.<sup>60</sup>

İç denetimin öncelikli hedefi açık arama, hata bulma değildir. Burada şu soru sorulabilir. Peki, denetim esnasında suç teşkil eden bir durumla karşılaşılır ise ne yapılacak. Bunun cevabı tabii ki böyle bir durumda üst yönetici bilgilendirilecek. Aksi durum, denetim elemanının görevini yapmamasıdır ki bu yasal anlamda da suçtur. Kaldı ki, konusu suç teşkil eden bir durumla karşılaşıldığında tüm devlet memurlarının da sorumluluğu vardır.

Nitekim 19 Eylül 2009 tarih ve 27354 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan "Devlet Memurlarının Şikayet ve Müracaatları Hakkında Yönetmelikte Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik" ile, daha önce "Müracaat ve İhbar" olan başlık "Müracaat Hakkı ve İhbar Yükümlülüğü" olarak değiştirilmiştir. 11'inci maddedeki bu yeni düzenlemede, aynen "Devlet memurları, kurumları ile ilgili resmi ve şahsi işlerinden dolayı müracaat hakkına sahiptirler. Ayrıca Devlet memurları, görevleri sırasında haberdar oldukları konusu suç teşkil eden durumları yetkili makamlara bildirmekle yükümlüdürler." hükmü getirilmiştir.

Aynı yönetmeliğin 14' üncü maddesinde yapılan değişiklik ile de ihbar yükümlülüğünü yerine getiren memur koruma altına alınarak "İhbar yükümlülüğünü yerine getiren Devlet memurlarına ihbarlarından dolayı bir ceza verilemez, doğrudan veya dolaylı olarak hizmet koşulları kısmen de olsa ağırlaştırılmaz ve değiştirilemez." hükmü getirilmiştir.

Dolayısıyla; suça vakıf olma durumunda gereğini yapma yükümlülüğü sadece denetim elemanlarının sorumluluğunda değil, tüm devlet memurlarını da kapsamaktadır.

---

60 ARICI, Erhan, a.g.e. s.62



Ancak; olaya denetim faaliyetleri kapsamında bakacak olursak, bütün bu çabalara rağmen hata, usulsüzlük ve yolsuzluklar devam etmektedir.

Bu durumun, aşağıda açıklanmaya çalışılan sistemsal ve davranışsal nedenlerle de bağlantılı olabileceği düşünülebilir.

**Sistemsal Nedenler:** Denetimin yönetimin temel fonksiyonlarından biri olarak anlaşılabilmesi, böyle olunca da kurumsal hedeflerin gerçekleşmesine katkı sağlayacak yaklaşımın ortaya çıkmasıdır.

Öyle ki, denetim raporlarının tenkit ve eleştirilerle dolu olması, getirilen önerilerin ise “uyulması”, “dikkat edilmesi”, “özen gösterilmesi” gibi genelde işlem içerikli uygulamalarla ilgili olması, sistem ve süreci ilgilendiren, yol gösterici ve ufuk açıcı olmamasıdır.

Şayet amaç katkı sağlamak ise, öncelikle sürecin işleyişine ve risklerin yönetimine yönelik metodolojinin olması gerekir.

Bu da geçmişe odaklanmış, işlem ve mevzuat bazlı değil, geleceğe odaklı, sistem ve süreç bazlı bir denetim anlayışını gerektirir ki, bu anlayışın yansımaları hata bulmaktan ziyade hataya neden olan sebepleri ortadan kaldırmaya yönelik yaklaşımdır.

**Davranışsal Nedenler:** Denetim elemanlarınca denetimin öncelikle hata ve açıkları ortaya çıkarıp eleştiri konusu yapan bir yaklaşımla yapılmadığı, denetlenenler tarafından da bu yaklaşımın inandırıcı olmadığı yönünde ki şüpheli ve çekingen tavırlar nedeniyle yeterli güven duygusunun oluşmaması.

Bu noktada şayet güven bunalımını ortadan kaldıracak bir adım atılacak ise, ilk adımın denetim elemanından gelmesi gerekmektedir.

Çünkü; faaliyetin olduğu her yerde hata vardır, mesleğinde en yetkin olanlar da hata yapar, kaldı ki denetim elemanları da hata yapar. Önemli olan hatayı bulmak değil, hataya neden olan açıkları kapatmaktır.

Zaten, azami mesleki özen ve dikkatle ilgili getirilen IIA standartlarında, bu durumun hiç hata yapılmayacağı anlamına gelmediği açıkça belirtilmiştir.

Sonuç itibariyle; "Kamu kaynaklarının kullanımında söz sahibi olan yönetimin, demokratik toplumun bir gereği olarak, yaptığı faaliyetlerinden ötürü kamuoyu karşısında sorumlu olması gerekmektedir. Bu sorumluluğun yerine getirilip getirilmediği ve kamu idaresinin ilkeleri arasında yer alan açıklık, dürüstlük, hesap verme sorumluluğu, tarafsızlık ve güvenilirlik gibi unsurlar da ancak etkin denetim sisteminin varlığı ile gerçekleştirilmektedir. İhtiyaçlara cevap verebilen, amaçlara ve günün koşullarına uygun, isabetli bir yönetim geleneğinin benimsenmiş olması başarı için tek başına yeterli değildir. İyi bir yönetimin yanında kurumlarda şartlara uygun olarak belirlenmiş, iyi işleyen bir denetim mekanizmasının da mutlaka bulunması gerekmektedir."<sup>61</sup>

Çünkü; kurumsal organizasyonların olduğu her yerde yönetimin bir fonksiyonu olarak denetim olmak zorunda, ancak, bu denetim yasal zorunluluk veya korkutma-cezalandırma anlayışının gereği olarak değil de, kurum çalışmalarına değer katmak ve geliştirmeye dayalı bir anlayışın gereği şeklinde olmalıdır.

Bu anlayışı sağlayacak olan en etkili yol da; üst yönetimin iç denetime önem vermesi ve destek sağlaması, iç denetçinin de öncelikli misyonunun üst yönetimin stratejik hedeflerinin gerçekleşmesine katkı sağlamak olduğu bilinciyle hareket etmesidir.

---

61 GÜNER, Hasan, Denetim, Türkiye'de Kamu Yönetimi ve Kamu Yönetiminin Denetimi, 2014-14 s.71

ONUNCU

BÖLÜM

SONUÇ

Kamu yönetiminde ve dolayısıyla hizmet alanında bir değişim ve dönüşüm yaşanmaktadır. Bu değişime sebep olan başlıca nedenler; bilinçli vatandaşların yönetime katılma isteği, yönetimi sorgulaması, araştırması ve haberdar olmak istekliliğindeki artışlardır.

Kamu yönetimlerinin eskiden olduğu gibi tepeden ineci, vatandaş istek ve beklentilerine duyarsız, aşırı bürokratik ve merkeziyetçi, kapalı ve sorgulanamayan yöntemlerle hareket eden, performansı çok fazla dikkate almayan yapılar olarak varlıklarını sürdürmeyecekleri ortadadır.

Günümüzde kamu hizmetleri devletin vatandaşa sunduğu bir lütuf olarak kabul görmemekte, "görev", "sorumluluk", "hesap verebilirlik" anlayışı giderek daha fazla hissedilmektedir.

Bunda, sanayi toplum şartlarından bilgi toplumuna geçiş şeklinde özetlenebilecek olan dünyadaki gelişmeler ve buna bağlı olarak halkın artan ve çeşitlenen taleplerinin etkili olduğunu söyleyebiliriz.

Bu durum, kamu yönetiminde katılımcılık ekseninde kapsamlı bir yeniden yapılanma ihtiyacını gündeme getirmiş; **yönetimden, yönetişim anlayışına doğru bir geçiş** başlamıştır.

**Yönetişim;** kamu kuruluşları ve özel sektör arasındaki sınırlarda gelişen yönetim tarzlarını göstermekte, yönetimin daha iyi yönetebilmek amacıyla yeniden yapılandırılmasına vurgu yapmakta, toplumdaki ekonomik, siyasal ve toplumsal aktörlere ortaklar olarak bakmakta, dolayısıyla, bu aktörlerin etkileşiminin ortaya çıkardığı bir süreç olarak karşımıza çıkmaktadır.

Birlikte yönetmek anlamına gelen yönetişim kavramı ilk kez 1989 yılında Dünya Bankasınca yayımlanan bir raporda kullanılmış, bu raporda yönetişimin, devletin politikalarını belirlerken ve uygularken vatandaşların da bu sürece dahil olmasını sağlayacak bir kurumsal düzenleme olduğuna özellikle vurgu yapılmıştır.

Bu anlamıyla yönetişim kavramı; vatandaşların pasif bir algıyla devlet tarafından yönetildiği bir ilişkiden, karşılıklı etkileşimlerin öne çıktığı bir ilişkiler bütününe doğru dönüşümü ifade etmektedir. Öyle ki, bu dönüşüm içinde vatandaşlar daha aktif bir tutum izleyerek kendileri ile ilgili kararların alınmasında ve uygulanmasında devletle karşılıklı bir etkileşim içinde olmaktadır.

Böylece, devlet ile vatandaş arasındaki ilişkiyi daha çok hiyerarşik bir ilişki içinde gören kamu yönetimi anlayışı yerine, kamunun paydaşlar ile birlikte karar verdiği ve kamunun devlet yanında bireye de hesap verdiği bir yönetim anlayışını ifade eden yönetim kavramı ortaya çıkmıştır.

Yönetişimin temel ilkelerinin **“katılım”, “şeffaflık” ve “hesap verebilirlik”** olduğunu, bu ilkelerin 5018 sayılı Kamu Mali Yönetim ve Kontrol Kanunu’nda da yerini aldığını görmekteyiz.

Bu bağlamda; kurumlar kendilerine yüklenen misyon çerçevesinde faaliyetlerini gerçekleştirirler, vizyon oluştururlar ve bu vizyona uygun olarak da stratejik hedeflerini ortaya koyarlar.

Ancak, şurası bir gerçek ki stratejik hedeflerin gerçekleşmesi için yürütülen tüm faaliyetler iç ve dış risklere maruz kalabilmektedir.

Dolayısıyla, bu risklerin iyi bir şekilde yönetilmesi gerekir ki, burada **“iç kontrol”, “risk yönetimi” ve “iç denetim”** in önemi ortaya çıkmaktadır.

Diğer taraftan; ister devlet yöneticisi veya ister bir organizasyonun başında olunsun, başarı için mutlaka vizyoner bir bakış ve düşünce sistematığı olmalıdır. Aksi takdirde, ideal olana ulaşmaktan uzak bir yönetim anlayışı içine düşülür ki, toplum içinde, kurum içinde tehlikeli olan yönetim anlayışı budur.

Bilinmeliki, vizyonu olmayankişi veya kuruluşlar karşısındaki güçlü organizasyonların varlığı altında kaybolurlar. Çünkü, günümüz rekabet şartları ve küreselleşen dünya başarı için vizyoner bir bakış açısını gerektirmektedir ki, bu bakış açısının **“ulaşılabilir bir ütopya olması”** gerektiği de bilinmelidir.

Bunun için; kuruluşlar çağın gereksinimlerini ve müşteri beklentilerini tam anlamıyla analiz etmeli, başarılı olmak için hedeflerine çalışanlarının hayal gücünü, önsezilerini ve bütünü oluşturan parça vizyonlarını ekleyerek, varmak istedikleri hedefe stratejik bir yönetim anlayışıyla takım olarak odaklanmalıdırlar.

Bu bağlamda; 5018 sayılı Kanun ile kamu mali yönetimi reformları çerçevesinde, kamu yönetiminin bütçenin hazırlanması ve uygulaması sürecinde mali disiplini sağlması, kaynakları

stratejik önceliklere göre dağıtması ve bu kaynakların etkin kullanılıp kullanılmadığını izleyerek hesap verme sorumluluğu geliştirmesi temel başlıklar olarak ortaya çıkmış, bunun için “stratejik planlama” temel bir araç olarak benimsenmiş ve bu yolla bir yandan kamu mali yönetimine etkinlik kazandırılması, diğer yandan da kurumsal kültür ve kimliğin gelişimine ve güçlendirilmesine destek olunması hedeflenmiştir.

5018 sayılı Kanun ile kamu yönetiminde önem ve farkındalığı artan ve bazıları yeni olan; “stratejik yönetim”, “stratejik planlama”, “vizyon”, “misyon”, “iç kontrol” ve “iç denetim” kavramları yerini almış, ayrıca, “üst yönetici”, “harcama yetkilisi”, “gerçekleştirme görevlisi”, “muhasabe yetkilisi” ve “mali kontrol yetkilisi” gibi görevler ön plana çıkmıştır.

Diğer taraftan; söz konusu kanunda yerini alan iç kontrolün kamu idarelerinde aynı zamanda bir süreç kontrolü olduğunu, bu sürecin ve süreçte rol ve sorumluluk alan görevliler ve görevlerinin çok açık bir şekilde tanımlandığını, bunun da idari ve mali hesap verilebilirlik açısından büyük önem arz ettiğini, dolayısıyla, iç kontrol sisteminde sorumlulukların sadece bütçe ve muhasabe memurlarına değil, bütün personele yayıldığını görmekteyiz.

**5018 sayılı Kanun’un 55’nci maddesinde İç kontrol;** “idarenin amaçlarına, belirlenmiş politikalara ve mevzuata uygun olarak faaliyetlerin etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde yürütülmesini, varlık ve kaynakların korunmasını, muhasabe kayıtlarının doğru ve tam olarak tutulmasını, malî 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.” olarak tanımlanmış,

Ayrıca, söz kanun ve ilgili mevzuatla;

- İç kontrolle ilgili gerekli talimatları verme, uygulamaları izleme ve gerekli tedbirleri alma görevi üst yöneticiye,
- İç kontrolü oluşturma, uygulama ve üst yöneticiye hesap verme görevi harcama birimlerine,
- İç kontrol çalışmalarını koordine etme, harcama birimlerine teknik destek ve danışmanlık sağlama görevi mali hizmetler birimine (strateji geliştirme birimi),
- Denetim ve raporlama görevi iç denetçilere,

Verilmiştir.

İç kontrol, kurumun stratejik planında belirlenen amaçlarını ve hedeflerini gerçekleştirmeye yönelik bir organizasyon olup, bir amaç değil araçtır. Dolayısıyla, iç kontrol sisteminin kurulması faaliyeti idarelerin stratejik amaçlar ya da hedefleri arasında yer almaz.

İç kontrol, Türk Kamu Yönetim Sistemi ve mevzuatına Avrupa Birliği kaynaklı reform gereksinimleri sonrasında kavram olarak yeni bir olgu olarak girmiş ise de, iç kontrolü oluşturan unsurlar aslında bizim için yeni değildir.

Örneğin; kurumlarda oluşturulan organizasyon ve teşkilat yapılarından, yetki devrine, görevler ayrılığına, kayıt ve dosyalama sistemine, kurum içi yatay ve dikey iletişime ilişkin tüm prosedürlerin Türk Kamu Yönetim yapısında yeni olduğu ve bu unsurların iç kontrolden önce uygulama alanı bulamadığını söylemek haksızlık olur.

Sözü edilen unsurların iç kontrolün temelinde yatan unsurlar olduğu düşünüldüğünde, iç kontrolün idare faaliyet alanlarında yürütülen iş ve işlemlerde uygulanan geleneksel idari prosedürler açısından mevcut sisteme yabancı olmadığı ortadadır.

Bu çerçevede, iç kontrolün tamamıyla ve bütün bileşenleriyle yeni bir yönetim modeli olmadığı, aksine bilinen ve zaten uygulanan birçok iş ve işlemin *"sistemleştirilmiş ve standartlara bağlanmış"* hali olduğu söylenebilir.

Ancak, bu açıklamalardan iç kontrolün bütün unsurları ile Türk Kamu Yönetim Sistemine belirli ölçüde uygulanan bir yapı olduğu da anlaşılmamalıdır. Nitekim, iç kontrol içerisinde yer alan stratejik planlama, performans programı, risk yönetimi, kontrol stratejileri, yönetim bilgi sistemleri ve iç denetim gibi önceki yönetim sistemi içerisinde daha önce örnekleri olmayan unsurlar bulunmakta olup, bunların mevcut sisteme uyum süreci de iç kontrol sistemi uygulamalarıyla başlamıştır.

Burada dikkat edilmesi ve üzerinde hassasiyetle durulması gereken konu, 5018 sayılı Kanun gereği kamu idareleri genelinde etkin bir iç kontrol sistemi oluşturulup, her ne kadar mükemmel bir şekilde kurulmuş olsa da, iç kontrolün yapısı gereği sürekli izlenmesi ve geliştirilmesi gereken bir sistem olduğu gerçeğidir.

Şayet, idareler tarafından iç kontrol sisteminin kurulmasına sadece mevzuatın gereğini yerine getirmek için bakılır veya böyle algılanır ise amacından uzaklaşılır, bu durumda iç kontrolden beklenen fayda da sağlanamadığı gibi, geriye sadece mevzuatın öngördüğü evrak dökümleri, personel ve ekipman israfı kalır.

Diğer taraftan, iç kontrol dinamik yönü olan bu yönüyle de sürekli izlenen ve geliştirilmeye çalışılan bir sistem olmasından dolayı, ne kadar mükemmel bir şekilde tasarlanırsa ve uygulanırsa da, kurumun misyonunun yerine getirilmesi ve genel hedeflerin gerçekleştirilmesi hususunda kesin güvence veremez, sadece makul güvence sağlar.

Çünkü; kurumlar için gelecekteki belirsizlikler ve riskin tam olarak belirlenememesi, olabilecek iletişim kopuklukları, süreçte yer alanların çıkar işbirlikleri, yönetici ve çalışanların önyargıları gibi birçok nedenler ihtimal dâhilindedir.

Burada **“risk”** kavramı ön plana çıkmaktadır. Riski en yalın şekilde tanımlayacak olursak; **amaç ve hedeflere ulaşmayı engelleyebilecek olaylardır.**

Risk; yapısı gereği içinde tehditleri ve fırsatları barındırır, şayet iyi yönetilirse önemli kazançlar elde edilir ki, burada da **“risk yönetimi”** kavramı öne çıkar.

Bu bağlamda; idareler açısından öncelik olumsuzluklardan etkilenmemeye çalışmak olsa da her riskin içinde fırsatları da barındırdığı, dolayısıyla risk yönetiminin sadece olumsuzluklardan kaçınmayı değil, aynı zamanda olumlu bir şeyler elde etmeyi de hedeflemekte olduğu unutulmamalıdır.

Diğer bir ifadeyle olumsuzluklara karşı savunmanın yanı sıra, fırsatlara karşı hazır olmayı da risk yönetimi ile sağlamak mümkündür.

Nitekim; günümüzde kurumsal organizasyonlarda risk yönetiminin rolü konusunda son yıllarda çok büyük değişikliklere gidilerek risk yönetimi çok önemli hale gelmiş, başarılı organizasyonlar belirsizlik ortamından kaçınma yollarını aramak gibi bir çaba yerine, risklerden fırsatlar elde etmeye odaklanmışlardır.



Bu çerçevede, risk yönetimi ve iç denetim arasındaki ilişki değerlendirildiğinde;

Bilindiği üzere iç denetim aynı zamanda iç kontrolün bir unsurudur. Nitekim 5018 sayılı Kanun'un 55'nci maddesinde iç kontrol tanımlanır iken, "...idare tarafından oluşturulan organizasyon, yöntem ve süreçle iç denetimi kapsayan malî ve diğer kontroller bütünüdür" denilmek suretiyle iç denetimin yer aldığını görmekteyiz.

5018 sayılı Kanun ve bu kanun uyarınca çıkarılan ikincil ve üçüncül düzey düzenlemelerle, kamu idarelerinde uluslararası kabul görmüş standartlarda bir iç denetim sisteminin kurulması öngörülmüş, iç denetçi kadrolarının tahsisi sonrasında atama işlemlerinin gerçekleştirilmesiyle birlikte İç Denetim Birim Başkanlıkları oluşturulmuştur.

İç denetim alanındaki gerek ulusal mevzuat, gerekse uluslararası standartlara bakıldığında, iç denetim faaliyetlerinin amacına uygun bir şekilde etkili bir şekilde gerçekleştirilebilmesi için, iç denetçilerin mesleki deneyim, bilgi ve becerinin yanı sıra, insanlarla çalışma ve etkin iletişim kurma becerilerine sahip olması da gerekmektedir.

Nitekim, içinde yaşadığımız yüzyıl gerek bireysel gerekse örgütsel düzeyde amaç ve hedeflere ulaşılabilmesi için, bilgi ve iletişim kanallarını olabildiğince etkin kullanma zorunluluğunu ortaya koymaktadır.

İç denetim mevzuatı ve standartları incelendiğinde; iç denetim faaliyetinin planlanması, denetim plan ve programlarının hazırlanması, denetimin yürütülmesi, açılış ve kapanış toplantıları, raporların sunumu, üst yöneticilerin görüşlerinin alınması, danışmanlık görevleri, iyi uygulama örneklerinin meslektaşlarla paylaşılması gibi faaliyetler, iç denetimde iletişimin önemini daha fazla ön plana çıkarmakta ve bu durum iç denetimi Türk Kamu Sistemindeki diğer denetim türlerinden de farklı kılmaktadır.

İç denetim faaliyetleri kısaca, bir kurum ya da organizasyonda yürütülen faaliyet iş ve işlemlerin yönetimden farklı ve tarafsız bir gözle değerlendirilmesi olarak özetlenebilir.

Bu değerlendirme yapılırken esas olarak kurumda ki işlere ilişkin **risklerin bilinmesi, iyi yönetilmesi ve bu risklere yönelik olarak tasarlanan iç kontrollerin varlığı ve etkinliği konularına** odaklanır.

Buradan iç denetimin en önemli fonksiyonun risk ve kontroller olduğu anlaşılmaktadır.

Risk yönetimi ve iç kontrol bakış açısı ile şekillenen bu denetim fonksiyonu "*geleceğe dönüktür*" ve insanların değil sistemlerin ve süreçlerin hataları ile ilgilidir.

Yani bir kurumun iç denetçilerinin sorması ve cevap araması gereken ilk üç soru şunlar olmalıdır:

- 1) *Bu kurum bir bütün olarak, tüm alanlarda karşı karşıya olduğu riskleri iyi biliyor mu?*
- 2) *Bu riskleri yönetmek için neler yapılıyor? (iç kontroller gibi)*
- 3) *Bu riskleri yönetmek için alınan tedbirler etkin mi? (iç kontroller etkin çalışıyor mu?)*

İç denetimin, iş ve işlemlerin geçmişe dönük olarak mevzuata uygunluğunun denetlenmesi olan teftiştten en büyük farkı da odaklandığı konunun mevzuat değil, risk olmasıdır.

Risklerin geleceğe dönük, hedeflere ulaşılmasını engelleyebilecek olaylardan kaynaklanan potansiyel sonuçlar olduğu düşünüldüğünde, geçmişte yapılan hata veya suiistimallerin de aslında bir risk nedeni ile oluşan sonuçlar olduğu söylenebilir.

Diğer taraftan; iç denetim ile iç kontrol arasındaki ilişkiyi incelediğimizde aralarında güçlü bir ilişkinin olduğunu, iç kontrole ilişkin yapılan mevzuat tanımlamalarında iç denetimin, iç kontrol sisteminin bir parçası ve sistemi oluşturan unsurlardan biri olduğunu görmekteyiz.

Bilindiği üzere, iç kontrol, kurumların **stratejik hedeflerini gerçekleştiriminin yolu** olup, iç denetimin esas gayesi de, iç kontrol sisteminin etkinliğini, performansını ve yeterliliğini değerlendirmek ve sistem içerisinde aksayan yönlerle ilişkin üst yönetime bildirimde ve tavsiyelerde bulunmaktır.

Hal böyle olunca, iç kontrol sisteminin izlenmesi, değerlendirilmesi ve sistem içerisindeki yetersiz noktaların tespiti için, iç denetim faaliyetlerine ihtiyaç duyulmaktadır.

İç denetim, iç kontrol sistemini değerlendirmek ve sisteme yönelik öneri, tedbir ve tavsiyeleri üst yönetime iletmekle görevli bir danışmanlık faaliyeti olduğuna göre iç kontrol olmadan iç denetimin, iç denetim olmadan da iç kontrolün varlığının fazla bir anlam ifade etmeyeceği ortadadır.

Bugün için yaşanan süreçte Türk Kamu Sisteminde; risk odaklı iç denetim kültürü ve uygulamalarının yaygınlaşmasına, bunun için de odak noktası uygunluk ve hatalardan ziyade risk olan, yapılan hataların tespiti kadar, bu hataların ortaya çıkmasına neden olan riskleri göz önüne alan bir denetim kültürüne ve denetim çabasına ihtiyaç vardır.

Bu noktada; iç denetimin temel amacının kurumlara değer katmak olduğu, iç denetim faaliyetlerinin de; kurumların, **“risk yönetimi”, “kontrol” ve “yönetişim”** sistemlerinin geliştirilmesine katkıda bulunmak, iş süreçlerini iyileştirilmek, kaynakların etkili ve verimli kullanılmasını sağlamak, hata, hile ve suiistimallerin önlenmesine yardımcı olmak, risklerin neden olabileceği kayıpları azaltmak, kurumların itibarını korumak ve nihayet stratejik hedeflerine ulaşmasına katkı sağlamak olduğu bilinmeli ve desteklenmelidir.

Kabul edilmeli ki, kamu yönetim sisteminin bütününde ortaya çıkan tüm bu değişim ihtiyacının temelinde; kamu kaynaklarının kurumlarca belirlenen stratejik amaç ve hedeflere uygun olarak etkin, etkili ve ekonomik bir şekilde kullanılması ile faaliyetlerde esnekliğin, hesap verebilirliğin ve saydamlığın sağlanması yatmaktadır.

## KAYNAKÇA

ACAR, Birol Şafak, Maliye Uzmanı, Risk Yönetimi ve Kontrol Faaliyetleri

ACAR, İbrahim, Kamu Kurumlarında Kurumsal Yönetişim ve İç Denetim Fonksiyonu, İDKK

ACAR, İbrahim ve ŞAHİN, Elif, Plan Bütçe İlişkisi Açısından İç Denetim

AKÇAKANAT, Özen, SDÜ, Vizyoner Dergisi

ALPTÜRK, Ercan, İç Denetim Rehberi, Maliye ve Hukuk Yayını

AKGÜN, Eda, Kurum İçi İletişim Yüksek Lisans Tezi Başkent Üniversitesi Yüksek Lisans Tezi

ARICI, Erhan, Denetişim Dergisi

AY, Cuma, 5018 sayılı Kanuna Göre Sorumlular ve Sorumluluklar, KTÜ Harcama Birimleri Kılavuzu

ALTUĞ, Figen, Mali Denetim, Uludağ Üniversitesi Basımevi

AYTUNA, Türkan, "Felsefeci Gözüyle Denetim" Denetim, Denetde Yayını

AYDIN, A. H. Yönetimin Fonksiyonları, 2001

BATAL, Salih, Mevzuat Dergisi

BÜLBÜL, Duran - AKPINAR, Yakup - İlkben, Hakan BEKAR, Kamu Zararı

BİLGE, Semih, Kamu Sektöründe İç Denetimin Başarıyla Uygulanmasında Rol Oynayan Faktörler, İç Denetim, İDKK yayınları

CANDAN, Ekrem, Denetişim Dergisi

DİNÇER, Ömer, Stratejik Yönetim ve İşletme Politikası

EREN, Erol, Stratejik Yönetim ve İşletme Politikası

ERGEN, Zuhale, Maliye Dergisi, Yönetimden Yönetişime: Katılımcı Bütçeleme Modeli

EMHAN, Abdurrahim, Atatürk Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi

GÜNER, Hasan, Denetim, Türkiye’de Kamu Yönetimi ve Kamu Yönetiminin Denetimi

GÖZÜBÜYÜK, A. Şeref, Türkiye’nin Yönetim Yapısı

HALİS, Muhsin, Atatürk Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi

KAYA, Bertan

Kamu İdareleri İçin Stratejik Planlama Kılavuzu, Haziran 2006, Kalkınma Bakanlığı

KAVAKOĞLU, Tamer, Yerel Yönetimlerde İç Denetim Modeli

KTU, İç Kontrol El Rehberi

KOÇBERLER, Seyit, Dünyada ve Türkiye’de Denetim Etiği, Sayıştay Dergisi

Maliye Bakanlığı Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü Üst Yöneticiler İçin İç Kontrol ve İç Denetim Rehberi

Maliye Bakanlığı Strateji Geliştirme Daire Başkanlığı İç Kontrol Formları

SARAÇ, Osman, Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ile Yapılan Düzenlemelerin Değerlendirmesi

TORTOP, Nuri ve diğerleri, Yönetim Bilimi, Yargı Yayınları

TBMM Kamu Mali Yönetimi El Kitabı, Strateji Geliştirme Dairesi Başkanlığı

Türkiye İç Denetim Enstitüsü, Uluslararası İç Denetim Standartları

UZUN, Ali Kemal, Riskin Erken Teşhisinde Yönetim Kurulunun Rolü

ÜNALDI, Haluk, Kamuda Stratejik Planlama üzerine söyleşi

YAMAN, Adem, Kamu Yönetiminin Yeniden Yapılandırılması Sürecinde Türk Denetim Sistemine Genel Bir Bakış

## **KANUNLAR**

T.C. ANAYASASI

Kamu Denetçiliği Kurumu Kanunu

Kamu Görevlileri Etik Kurulu Kurulması ve Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun

Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu

Sayıştay Kanunu

## **YÖNETMELİKLER**

Devlet Memurlarının Şikayet ve Müracaatları Hakkında Yönetmelikte Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik

İç Kontrol ve Ön Mali Kontrollere İlişkin Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmelik

İl ve İlçe İnsan Hakları Kurullarının Kuruluş, Görev ve Çalışma Esasları Hakkında Yönetmelik

Kamu İdarelerinde Stratejik Planlamaya İlişkin Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmelik

Kamu İdarelerince Hazırlanacak Performans Programları Hakkında Yönetmelik

Muhasebe Yetkililerinin Eğitimi, Sertifika Verilmesi İle Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik

Strateji Geliştirme Birimlerinin Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik

## **GENELGELER**

08 Ağustos 2018 tarih ve 2018/5 sayılı Cumhurbaşkanlığı Genelgesi

## **KARARLAR**

Sayıştay Genel Kurul Kararı (Karar No:5189/1 Karar Tarihi: 14.06.2017)

**TEBLİĞLER**

Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği

**WEB**

[www.arsivbelge.com/yaz.php.sc=2487](http://www.arsivbelge.com/yaz.php.sc=2487) Erişim tarihi:19.03.2018

[bertankaya.net/2015/11/gercekten-bir-ic-kontrol-sisteminiz-var-mi/](http://bertankaya.net/2015/11/gercekten-bir-ic-kontrol-sisteminiz-var-mi/) Erişim tarihi 28.02.2018

[http://docs.neu.edu.tr/staff/ozdem.nurluoz/Yönetim III. DERS Toriler \(2\)\\_8.pdf](http://docs.neu.edu.tr/staff/ozdem.nurluoz/Yönetim%20III.%20DERS%20Toriler%20(2)_8.pdf). Erişim tarihi 26.03.2018

[www.hacibayramcolak.net](http://www.hacibayramcolak.net), Erişim tarihi: 05.02.2018

[icdenetim.kulturturizm.gov.tr/TR,46900/ic-denetimin-ayirdedici-ozellikleri.html](http://icdenetim.kulturturizm.gov.tr/TR,46900/ic-denetimin-ayirdedici-ozellikleri.html) Erişim tarihi 12.03.2018

[www.idkk.gov.tr](http://www.idkk.gov.tr).Erişim tarihi:03.03.2018

[www.kamilbayar.com](http://www.kamilbayar.com). Erişim Tarihi: 01.03.2018

[www.maliye.gov.tr/.../Kontrol%20Dokümanlar/İç%20Kontrolün%20Tarihçesi.pdf](http://www.maliye.gov.tr/.../Kontrol%20Dokümanlar/İç%20Kontrolün%20Tarihçesi.pdf) Erişim tarihi 12.03.2018

[www.makaleler.com](http://www.makaleler.com) > Erişim tarihi:19.03.2018

[www.muhasebedersleri.com/yonetim/yonetimin-anlami.html](http://www.muhasebedersleri.com/yonetim/yonetimin-anlami.html). Erişim tarihi: 03.02.2018

[www.pau.edu.tr/icdenetim/tr/sayfa/ic-denetim-tarihcesi](http://www.pau.edu.tr/icdenetim/tr/sayfa/ic-denetim-tarihcesi), Erişim tarihi: 27.01.2018





ONBİRİNCİ

BÖLÜM

EKLER

**ANAYASADA YAPILAN DEĞİŞİKLİKLERE UYUM  
SAĞLANMASI AMACIYLA BAZI KANUN VE KANUN  
HÜKMÜNDE KARARNAMELERDE DEĞİŞİKLİK YAPILMASI  
HAKKINDA KANUN HÜKMÜNDE KARARNAME**

Kanun Hükmünde Kararnamenin Tarihi	: 2/7/2018	No : 703
Yetki Kanununun Tarihi	: 18/10/1982	No : 2709
	10/5/2018	No : 7142
Yayımlandığı Resmî Gazete Tarihi	: 9/7/2018	No : 30473 (3. Mükerrer)
Yayımlandığı Düstur	: Tertip : 5	Cilt : 60

**MADDE 1-** 29/3/1984 tarihli ve 2992 sayılı Adalet Bakanlığının Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararnamenin Değiştirilerek Kabulü Hakkında Kanun yürürlükten kaldırılmıştır.

**MADDE 2-** 23/7/2003 tarihli ve 4954 sayılı Türkiye Adalet Akademisi Kanunu yürürlükten kaldırılmıştır.

**MADDE 3-** (3/6/2011 tarihli ve 633 sayılı Aile ve Sosyal Politikalar Bakanlığının Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararname ile ilgili olup yerine işlenmiştir.)

**MADDE 4-** (9/1/1985 tarihli ve 3146 sayılı Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanlığının Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun ile ilgili olup yerine işlenmiştir.)

**MADDE 5-** 29/6/2011 tarihli ve 644 sayılı Çevre ve Şehircilik Bakanlığının Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararname yürürlükten kaldırılmıştır.

**MADDE 6-** (7/7/2010 tarihli ve 6004 sayılı Dışişleri Bakanlığının Kuruluş ve Görevleri Hakkında Kanun ile ilgili olup yerine işlenmiştir.)

**MADDE 7-** 3/6/2011 tarihli ve 634 sayılı Avrupa Birliği Bakanlığının Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararname yürürlükten kaldırılmıştır.

**MADDE 8-** 19/2/1985 tarihli ve 3154 sayılı Enerji ve Tabii Kaynaklar Bakanlığının Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun yürürlükten kaldırılmıştır.

**MADDE 9-** (14/3/2013 tarihli ve 6446 sayılı Elektrik Piyasası Kanunu ile ilgili olup yerine işlenmiştir.)

**MADDE 10-** 3/6/2011 tarihli ve 638 sayılı Gençlik ve Spor Bakanlığının Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararname yürürlükten kaldırılmıştır.

**MADDE 11-** (16/8/1961 tarihli ve 351 sayılı Yüksek Öğrenim Kredi ve Yurtlar Kurumu Kanunu ile ilgili olup yerine işlenmiştir.)

**MADDE 12-** (21/5/1986 tarihli ve 3289 sayılı Spor Genel Müdürlüğünün Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun ile ilgili olup yerine işlenmiştir.)

**MADDE 13-** 13/12/1983 tarihli ve 178 sayılı Maliye Bakanlığının Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararname yürürlükten kaldırılmıştır.

**MADDE 14-** (2/10/1981 tarihli ve 2531 sayılı Kamu Görevlerinden Ayrılanların Yapamayacakları İşler Hakkında Kanun ile ilgili olup yerine işlenmiştir.)

**MADDE 15-** (11/10/2006 tarihli ve 5549 sayılı Suç Gelirlerinin Aklanmasının Önlenmesi Hakkında Kanun ile ilgili olup yerine işlenmiştir.)

**MADDE 16-** (9/12/1994 tarihli ve 4059 sayılı Kanun ile ilgili olup yerine işlenmiştir.)

**MADDE 17-** (3/6/2011 tarihli ve 641 sayılı Kalkınma Bakanlığının Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararname ile ilgili olup yerine işlenmiştir.)

**MADDE 18-** (14/2/1985 tarihli ve 3152 sayılı İçişleri Bakanlığı Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun ile ilgili olup yerine işlenmiştir.)

**MADDE 19-** (4/11/2004 tarihli ve 5253 sayılı Dernekler Kanunu ile ilgili olup yerine işlenmiştir.)

**MADDE 20-** (30/3/2005 tarihli ve 5326 sayılı Kabahatler Kanunu ile ilgili olup yerine işlenmiştir.)

**MADDE 21-** 16/4/2003 tarihli ve 4848 sayılı Kültür ve Turizm Bakanlığı Teşkilât ve Görevleri Hakkında Kanun yürürlükten kaldırılmıştır.

**MADDE 22-** (25/8/2011 tarihli ve 652 sayılı Millî Eğitim Bakanlığının Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararname ile ilgili olup yerine işlenmiştir.)

**MADDE 23-** (31/7/1970 tarihli ve 1325 sayılı Milli Savunma Bakanlığı Görev ve Teşkilatı Hakkında Kanun ile ilgili olup yerine işlenmiştir.)

**MADDE 24-** 22/1/2015 tarihli ve 6586 sayılı Millî Mayın Faaliyet Merkezi Kurulmasına İlişkin Kanun ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun yürürlükten kaldırılmıştır.

**MADDE 25-** (11/10/2011 tarihli ve 663 sayılı Sağlık Bakanlığı ve Bağlı Kuruluşlarının Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararname ile ilgili olup yerine işlenmiştir.)

**MADDE 26-** (3/6/2011 tarihli ve 635 sayılı Bilim, Sanayi ve Teknoloji Bakanlığının Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararname ile ilgili olup yerine işlenmiştir.)

**MADDE 27-** 3/6/2011 tarihli ve 639 sayılı Gıda, Tarım ve Hayvancılık Bakanlığının Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararname yürürlükten kaldırılmıştır.

**MADDE 28-** 29/6/2011 tarihli ve 645 sayılı Orman ve Su İşleri Bakanlığının Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararname yürürlükten kaldırılmıştır.

**MADDE 29-** (3/6/2011 tarihli ve 640 sayılı Gümrük ve Ticaret Bakanlığının Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararname ile ilgili olup yerine işlenmiştir.)

**MADDE 30-** (3/6/2011 tarihli ve 637 sayılı Ekonomi Bakanlığının Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararname ile ilgili olup yerine işlenmiştir.)

**MADDE 31-** (26/9/2011 tarihli ve 655 sayılı Ulaştırma, Denizcilik ve Haberleşme Bakanlığının Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararname ile ilgili olup yerine işlenmiştir.)

**MADDE 32-** (11/2/1959 tarihli ve 7201 sayılı Tebligat Kanunu ile ilgili olup yerine işlenmiştir.)

**MADDE 33-** (10/7/1953 tarihli ve 6136 sayılı Ateşli Silahlar ve Bıçaklar ile Diğer Aletler Hakkında Kanun ile ilgili olup yerine işlenmiştir.)

**MADDE 34-** (10/6/1985 tarihli ve 3230 sayılı Tanıtma Fonu Teşkilî ile 11/7/1939 Tarihli ve 3670 Sayılı Milli Piyango Teşkilîne Dair Kanunun 4 üncü Maddesine Bir Bent Eklenmesi Hakkında Kanun ile ilgili olup yerine işlenmiştir.)

**MADDE 35-** (9/10/2003 tarihli ve 4982 sayılı Bilgi Edinme Hakkı Kanunu ile ilgili olup yerine işlenmiştir.)

**MADDE 36-** (25/5/2004 tarihli ve 5176 sayılı Kamu Görevlileri Etik Kurulu Kurulması ve Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun ile ilgili olup yerine işlenmiştir.)

**MADDE 37-** (1/2/2018 tarihli ve 7075 sayılı Olağanüstü Hal İşlemleri İnceleme Komisyonu Kurulması Hakkında Kanun Hükmünde Kararnamenin Değiştirilerek Kabul Edilmesine Dair Kanun ile ilgili olup yerine işlenmiştir.)

**MADDE 38-** (21/6/1927 tarihli ve 1117 sayılı Küçükleri Muzır Neşriyattan Koruma Kanunu ile ilgili olup yerine işlenmiştir.)

**MADDE 39-** 9/11/1983 tarihli ve 2945 sayılı Milli Güvenlik Kurulu ve Milli Güvenlik Kurulu Genel Sekreterliği Kanunu yürürlükten kaldırılmıştır.

**MADDE 40-** Mülga 2945 sayılı Kanun uyarınca kadro ve görev unvanları iptal edilen veya değiştirilen personel hakkında 27/6/1989 tarihli ve 375 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamenin mülga ek 18 inci maddesine göre işlem tesis edilir.

**MADDE 41-** (27/9/1984 tarihli ve 3046 sayılı Bakanlıkların Kuruluş ve Görev Esasları Hakkında 174 Sayılı Kanun Hükmünde Kararname ile 13/12/1983 Gün ve 174 Sayılı Bakanlıkların Kuruluş ve Görev Esasları Hakkında Kanun Hükmünde Kararnamenin Bazı Maddelerinin Kaldırılması ve Bazı Maddelerinin Değiştirilmesi Hakkında 202 Sayılı Kanun Hükmünde Kararnamenin Değiştirilerek Kabulü Hakkında Kanun ile ilgili olup yerine işlenmiştir.)

**MADDE 42-** (1/4/1981 tarihli ve 2443 sayılı Devlet Denetleme Kurulu Kurulması Hakkında Kanun ile ilgili olup yerine işlenmiştir.)

**MADDE 43-** (4/11/1981 tarihli ve 2547 sayılı Yükseköğretim Kanunu ile ilgili olup yerine işlenmiştir.)

**MADDE 44-** (18/5/1929 tarihli ve 1453 sayılı Zabitan ve Askeri Memurların Maaşatı Hakkında Kanun ile ilgili olup yerine işlenmiştir.)

**MADDE 45-** 1453 sayılı Kanunun mülga 2 nci maddesi uyarınca belirlenen 2018 yılına ait kadro ve pozisyonlar 2018 yılı sonuna kadar geçerliliğini korur.

**MADDE 46-** (17/8/1983 tarihli ve 2879 sayılı Cumhurbaşkanlığı Genel Sekreterliği Teşkilatı Kanunu ile ilgili olup yerine işlenmiştir.)

**MADDE 47-** 31/7/1970 tarihli ve 1324 sayılı Genelkurmay Başkanının Görev ve Yetkilerine Ait Kanun yürürlükten kaldırılmıştır. İlgili Cumhurbaşkanlığı kararnamesi yürürlüğe girinceye kadar söz konusu Kanun hükümlerinin uygulanmasına devam edilir.

**MADDE 48-** 17/7/1972 tarihli ve 1612 sayılı Yüksek Askeri Şûranın Kuruluş ve Görevleri Hakkında Kanun yürürlükten kaldırılmıştır. İlgili Cumhurbaşkanlığı kararnamesi yürürlüğe girinceye kadar söz konusu Kanun hükümlerinin uygulanmasına devam edilir.

**MADDE 49-** (1/12/2011 tarihli ve 6253 sayılı Türkiye Büyük Millet Meclisi Başkanlığı İdari Teşkilatı Kanunu ile ilgili olup yerine işlenmiştir.)

**MADDE 50-** (26/5/1981 tarihli ve 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu ile ilgili olup yerine işlenmiştir.)

**MADDE 51-** (21/7/1983 tarihli ve 2863 sayılı Kültür ve Tabiat Varlıklarını Koruma Kanunu ile ilgili olup yerine işlenmiştir.)

**MADDE 52-** (31/10/1984 tarihli ve 3069 sayılı Türkiye Büyük Millet Meclisi Üyeliği ile Bağdaşmayan İşler Hakkında Kanun ile ilgili olup yerine işlenmiştir.)

**MADDE 53-** (2/4/1987 tarihli ve 3346 sayılı Kamu İktisadi Teşebbüsleri ile Fonların Türkiye Büyük Millet Meclisince Denetlenmesinin Düzenlenmesi Hakkında Kanun ile ilgili olup yerine işlenmiştir.)

**MADDE 54-** (28/3/1990 tarihli ve 3620 sayılı Türkiye Büyük Millet Meclisinin Dış İlişkilerinin Düzenlenmesi Hakkında Kanun ile ilgili olup yerine işlenmiştir.)

**MADDE 55-** (5/12/1990 tarihli ve 3686 sayılı İnsan Haklarını İnceleme Komisyonu Kanunu ile ilgili olup yerine işlenmiştir.)

**MADDE 56-** (15/4/2003 tarihli ve 4847 sayılı Avrupa Birliği Uyum Komisyonu Kanunu ile ilgili olup yerine işlenmiştir.)

**MADDE 57-** (25/2/2009 tarihli ve 5840 sayılı Kadın Erkek Fırsat Eşitliği Komisyonu Kanunu ile ilgili olup yerine işlenmiştir.)

**MADDE 58-** 13/12/1983 tarihli ve 189 sayılı Kamu Kurum ve Kuruluşlarının Yurtdışı Teşkilatı Hakkında Kanun Hükmünde Kararname yürürlükten kaldırılmıştır.

**MADDE 59-** 14/4/1989 tarihli ve 367 sayılı Bakanlıklarda ve Bağlı Kuruluşlarda Avrupa Birliğiyle İlgili Birimler Kurulması ve 190 Sayılı Kanun Hükmünde Kararnamenin Eki Cetvellerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun Hükmünde Kararname yürürlükten kaldırılmıştır.

**MADDE 60-** 19/6/1994 tarihli ve 540 sayılı Devlet Planlama Teşkilatı Kuruluş ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararname yürürlükten kaldırılmıştır.

**MADDE 61-** (14/4/1982 tarihli ve 2659 sayılı Adli Tıp Kurumu Kanunu ile ilgili olup yerine işlenmiştir.)

**MADDE 62-** (29/5/2009 tarihli ve 5902 sayılı Afet ve Acil Durum Yönetimi Başkanlığının Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun ile ilgili olup yerine işlenmiştir.)

**MADDE 63-** (24/3/1950 tarihli ve 5659 sayılı Atatürk Orman Çiftliği Müdürlüğü Kuruluş Kanunu ile ilgili olup yerine işlenmiştir.)

**MADDE 64-** (6/8/1997 tarihli ve 4301 sayılı Ceza İnfaz Kurumları ile Tutukevleri İşyurtları Kurumunun Kuruluş ve İdaresine İlişkin Kanun ile ilgili olup yerine işlenmiştir.)

**MADDE 65-** (19/6/2014 tarihli ve 6546 sayılı Çanakkale Savaşları Gelibolu Tarihi Alan Başkanlığı Kurulması Hakkında Kanun ile ilgili olup yerine işlenmiştir.)

**MADDE 66-** 27/2/1960 tarihli ve 7460 sayılı Çalışma ve Sosyal Güvenlik Eğitim ve Araştırma Merkezi Teşkilat Kanunu yürürlükten kaldırılmıştır.

**MADDE 67-** (8/6/1984 tarihli ve 234 sayılı Darphane ve Damga Matbaası Genel Müdürlüğünün Kuruluş ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararname ile ilgili olup yerine işlenmiştir.)

**MADDE 68-** (10/6/1949 tarihli ve 5441 sayılı Devlet Tiyatrosu Kuruluşu Hakkında Kanun ile ilgili olup yerine işlenmiştir.)

**MADDE 69-** (18/12/1953 tarihli ve 6200 sayılı Devlet Su İşleri Genel Müdürlüğünün Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun ile ilgili olup yerine işlenmiştir.)

**MADDE 70-** (5/5/2005 tarihli ve 5345 sayılı Gelir İdaresi Başkanlığının Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun ile ilgili olup yerine işlenmiştir.)

**MADDE 71-** (4/4/2013 tarihli ve 6458 sayılı Yabancılar ve Uluslararası Koruma Kanunu ile ilgili olup yerine işlenmiştir.)

**MADDE 72-** (1/11/2017 tarihli ve 7060 sayılı Helal Akreditasyon Kurumu Kuruluş ve Görevleri Hakkında Kanun ile ilgili olup yerine işlenmiştir.)

**MADDE 73-** (22/4/1925 tarihli ve 657 sayılı Harita Genel Komutanlığı Kanunu ile ilgili olup yerine işlenmiştir.)

**MADDE 74-** (25/6/2003 tarihli ve 4904 sayılı Türkiye İş Kurumu Kanunu ile ilgili olup yerine işlenmiştir.)

**MADDE 75-** (25/1/2006 tarihli ve 5449 sayılı Kalkınma Ajanslarının Kuruluşu, Koordinasyonu ve Görevleri Hakkında Kanun ile ilgili olup yerine işlenmiştir.)

**MADDE 76-** (25/6/2010 tarihli ve 6001 sayılı Karayolları Genel Müdürlüğünün Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun ile ilgili olup yerine işlenmiştir.)

**MADDE 77-** (12/4/1990 tarihli ve 3624 sayılı Küçük ve Orta Ölçekli İşletmeleri Geliştirme ve Destekleme İdaresi Başkanlığı Kurulması Hakkında Kanun ile ilgili olup yerine işlenmiştir.)

**MADDE 78-** (21/9/2006 tarihli ve 5544 sayılı Meslekî Yeterlilik Kurumu Kanunu ile ilgili olup yerine işlenmiştir.)

**MADDE 79-** (8/1/1986 tarihli ve 3254 sayılı Meteoroloji Genel Müdürlüğü Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun ile ilgili olup yerine işlenmiştir.)

**MADDE 80-** (4/4/1988 tarihli ve 320 sayılı Milli Piyango İdaresi Genel Müdürlüğü Kuruluş ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararname ile ilgili olup yerine işlenmiştir.)

**MADDE 81-** (5/4/2001 tarihli ve 4636 sayılı Millî Savunma Bakanlığı Akaryakıt İkmal ve NATO POL Tesisleri İşletme Başkanlığının Kuruluşu ve Görevleri Hakkında Kanun ile ilgili olup yerine işlenmiştir.)



**MADDE 82-** (14/7/1970 tarihli ve 1309 sayılı Devlet Opera ve Balesi Genel Müdürlüğü Kuruluşu Hakkında Kanun ile ilgili olup yerine işlenmiştir.)

**MADDE 83-** (31/10/1985 tarihli ve 3234 sayılı Orman Genel Müdürlüğü Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararnamenin Değiştirilerek Kabulü Hakkında Kanun ile ilgili olup yerine işlenmiştir.)

**MADDE 84-** (17/2/2011 tarihli ve 6114 sayılı Ölçme, Seçme ve Yerleştirme Merkezi Başkanlığının Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun ile ilgili olup yerine işlenmiştir.)

**MADDE 85-** (24/11/1994 tarihli ve 4046 sayılı Özelleştirme Uygulamaları Hakkında Kanun ile ilgili olup yerine işlenmiştir.)

**MADDE 86-** (6/11/2003 tarihli ve 5000 sayılı Türk Patent ve Marka Kurumu Kuruluş ve Görevleri Hakkında Kanun ile ilgili olup yerine işlenmiştir.)

**MADDE 87-** (9/5/2013 tarihli ve 6475 sayılı Posta Hizmetleri Kanunu ile ilgili olup yerine işlenmiştir.)

**MADDE 88-** (16/5/2006 tarihli ve 5502 sayılı Sosyal Güvenlik Kurumu Kanunu ile ilgili olup yerine işlenmiştir.)

**MADDE 89-** (10/11/2005 tarihli ve 5431 sayılı Sivil Havacılık Genel Müdürlüğü Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun ile ilgili olup yerine işlenmiştir.)

**MADDE 90-** (29/4/1959 tarihli ve 7258 sayılı Futbol ve Diğer Spor Müsabakalarında Bahis ve Şans Oyunları Düzenlenmesi Hakkında Kanun ile ilgili olup yerine işlenmiştir.)

**MADDE 91-** (10/10/2011 tarihli ve 658 sayılı Türkiye Su Enstitüsünün Kuruluş ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararname ile ilgili olup yerine işlenmiştir.)

**MADDE 92-** (25/11/2010 tarihli ve 6083 sayılı Tapu ve Kadastro Genel Müdürlüğü Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun ile ilgili olup yerine işlenmiştir.)

**MADDE 93-** (4/5/2007 tarihli ve 5648 sayılı Tarım ve Kırsal Kalkınmayı Destekleme Kurumu Kuruluş ve Görevleri Hakkında Kanun ile ilgili olup yerine işlenmiştir.)

**MADDE 94-** (24/10/2011 tarihli ve 656 sayılı Türk İşbirliği ve Koordinasyon Ajansı Başkanlığının Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararname ile ilgili olup yerine işlenmiştir.)

**MADDE 95-** (11/11/1983 tarihli ve 2954 sayılı Türkiye Radyo ve Televizyon Kanunu ile ilgili olup yerine işlenmiştir.)

**MADDE 96-** (18/11/1960 tarihli ve 132 sayılı Türk Standardları Enstitüsü Kuruluş Kanunu ile ilgili olup yerine işlenmiştir.)

**MADDE 97-** 13/8/1993 tarihli ve 497 sayılı Türkiye Bilimler Akademisinin Kurulması Hakkında Kanun Hükmünde Kararname yürürlükten kaldırılmıştır.

**MADDE 98-** (17/7/1963 tarihli ve 278 sayılı Türkiye Bilimsel ve Teknolojik Araştırma Kurumu Kurulması Hakkında Kanun ile ilgili olup yerine işlenmiştir.)

**MADDE 99-** (10/11/2005 tarihli ve 5429 sayılı Türkiye İstatistik Kanunu ile ilgili olup yerine işlenmiştir.)

**MADDE 100-** (27/10/1999 tarihli ve 4457 sayılı Türk Akreditasyon Kurumu Kuruluş ve Görevleri Hakkında Kanun ile ilgili olup yerine işlenmiştir.)

**MADDE 101-** (19/11/2014 tarihli ve 6569 sayılı Türkiye Sağlık Enstitüleri Başkanlığı Kurulması ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnemelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun ile ilgili olup yerine işlenmiştir.)

**MADDE 102-** (20/2/2008 tarihli ve 5737 sayılı Vakıflar Kanunu ile ilgili olup yerine işlenmiştir.)

**MADDE 103-** (28/12/2010 tarihli ve 6093 sayılı Türkiye Yazma Eserler Kurumu Başkanlığı Kuruluş ve Görevleri Hakkında Kanun ile ilgili olup yerine işlenmiştir.)

**MADDE 104-** (24/3/2010 tarihli ve 5978 sayılı Yurtdışı Türkler ve Akraba Topluluklar Başkanlığı Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun ile ilgili olup yerine işlenmiştir.)

**MADDE 105-** 30/5/1973 tarihli ve 1738 sayılı Seyir ve Hidrografi Hizmetleri Kanunu yürürlükten kaldırılmıştır.

**MADDE 106-** 16/8/1983 tarihli ve 77 sayılı Bilim ve Teknoloji Yüksek Kurulu Kurulmasına İlişkin Kanun Hükmünde Kararname yürürlükten kaldırılmıştır.

**MADDE 107-** 23/3/1950 tarihli ve 5632 sayılı Milli Kütüphane Kuruluşu Hakkında Kanun yürürlükten kaldırılmıştır.

**MADDE 108-** (12 Nisan 1332 tarihli ve 2511 sayılı Takvim-i Vakayi'de yayımlanan Darülaceze Nizamnamesi ile ilgili olup yerine işlenmiştir.)

**MADDE 109-** (11/4/2001 tarihli ve 4641 sayılı Ekonomik ve Sosyal Konseyin Kuruluşu, Çalışma Esas ve Yöntemleri Hakkında Kanun ile ilgili olup yerine işlenmiştir.)

**MADDE 110-** (14/6/2012 tarihli ve 6328 sayılı Kamu Denetçiliği Kurumu Kanunu ile ilgili olup yerine işlenmiştir.)

**MADDE 111-** (2/6/1934 tarihli ve 2489 sayılı Kefalet Kanunu ile ilgili olup yerine işlenmiştir.)

**MADDE 112-** (20/11/1981 tarihli ve 2560 sayılı İstanbul Su ve Kanalizasyon İdaresi Genel Müdürlüğü Kuruluş ve Görevleri Hakkında Kanun ile ilgili olup yerine işlenmiştir.)

**MADDE 113-** (25/3/1987 tarihli ve 3332 sayılı Kanun ile ilgili olup yerine işlenmiştir.)

**MADDE 114-** (4/2/1924 tarihli ve 406 sayılı Telgraf ve Telefon Kanunu ile ilgili olup yerine işlenmiştir.)

**MADDE 115-** (11/1/1954 tarihli ve 6219 sayılı Türkiye Vakıflar Bankası Türk Anonim Ortaklığı Kanunu ile ilgili olup yerine işlenmiştir.)

**MADDE 116-** (15/11/2000 tarihli ve 4603 sayılı Türkiye Cumhuriyeti Ziraat Bankası, Türkiye Halk Bankası Anonim Şirketi ve Türkiye Emlak Bankası Anonim Şirketi Hakkında Kanun ile ilgili olup yerine işlenmiştir.)

**MADDE 117-** (4/6/2003 tarihli ve 4865 sayılı Ulusal Bor Araştırma Enstitüsü Kurulması Hakkında Kanun ile ilgili olup yerine işlenmiştir.)

**MADDE 118-** (4/6/1985 tarihli ve 3213 sayılı Maden Kanunu ile ilgili olup yerine işlenmiştir.)

**MADDE 119-** (9/7/1982 tarihli ve 2690 sayılı Türkiye Atom Enerjisi Kurumu Kanunu ile ilgili olup yerine işlenmiştir.)

**MADDE 120-** (21/2/2013 tarihli ve 6428 sayılı Sağlık Bakanlığınca Kamu Özel İş Birliği Modeli ile Tesis Yaptırılması, Yenilenmesi ve Hizmet Alınması ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnemelerde Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun ile ilgili olup yerine işlenmiştir.)

**MADDE 121-** (7/11/1985 tarihli ve 3238 sayılı Kanun ile ilgili olup yerine işlenmiştir.)

**MADDE 122-** 8/6/1984 tarihli ve 231 sayılı Basın Yayın ve Enformasyon Genel Müdürlüğünün Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararname yürürlükten kaldırılmıştır.

**MADDE 123-** 8/6/1984 tarihli ve 217 sayılı Devlet Personel Başkanlığı Kuruluş ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararname yürürlükten kaldırılmıştır.

**MADDE 124-** 17/2/2010 tarihli ve 5952 sayılı Kamu Düzeni ve Güvenliği Müsteşarlığının Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun yürürlükten kaldırılmıştır.

**MADDE 125-** 25/6/1958 tarihli ve 7163 sayılı Türkiye ve Orta-Doğu Amme İdaresi Enstitüsü Teşkilat Kanunu yürürlükten kaldırılmıştır.

**MADDE 126-** (21/6/2006 tarihli ve 5523 sayılı Türkiye Yatırım Destek ve Tanıtım Ajansı Kurulması Hakkında Kanun ile ilgili olup yerine işlenmiştir.)

**MADDE 127-** (27/7/1967 tarihli ve 926 sayılı Türk Silâhlı Kuvvetleri Personel Kanunu ile ilgili olup yerine işlenmiştir.)

**MADDE 128-** (10/3/1983 tarihli ve 2803 sayılı Jandarma Teşkilat, Görev ve Yetkileri Kanunu ile ilgili olup yerine işlenmiştir.)

**MADDE 129-** (9/7/1982 tarihli ve 2692 sayılı Sahil Güvenlik Komutanlığı Kanunu ile ilgili olup yerine işlenmiştir.)

**MADDE 130-** 23/4/1981 tarihli ve 2451 sayılı Bakanlıklar ve Bağlı Kuruluşlarda Atama Usulüne İlişkin Kanun yürürlükten kaldırılmıştır.

**MADDE 131-** 23/6/1981 tarihli ve 2477 sayılı 23/4/1981 Tarih ve 2451 Sayılı Kanunun Kapsamı Dışında Kalan Kamu Kurum ve Kuruluşlarında Atama Usulüne İlişkin Kanun yürürlükten kaldırılmıştır.

**MADDE 132-** (22/1/1990 tarihli ve 399 sayılı Kamu İktisadi Teşebbüsleri Personel Rejiminin Düzenlenmesi ve 233 Sayılı Kanun Hükmünde Kararnamenin Bazı Maddelerinin Yürürlükten Kaldırılmasına Dair Kanun Hükmünde Kararname ile ilgili olup yerine işlenmiştir.)

**MADDE 133-** (8/6/1984 tarihli ve 233 sayılı Kamu İktisadi Teşebbüsleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararname ile ilgili olup yerine işlenmiştir.)

**MADDE 134-** (9/6/1930 tarihli ve 1700 sayılı Dahiliye Memurları Kanunu ile ilgili olup yerine işlenmiştir.)

**MADDE 135-** (4/11/1981 tarihli ve 2547 sayılı Yükseköğretim Kanunu ile ilgili olup yerine işlenmiştir.)

**MADDE 136-** (24/2/1983 tarihli ve 2802 sayılı Hakimler ve Savcılar Kanunu ile ilgili olup yerine işlenmiştir.)

**MADDE 137-** (11/10/1983 tarihli ve 2914 sayılı Yüksek Öğretim Personel Kanunu ile ilgili olup yerine işlenmiştir.)

**MADDE 138-** (10/6/1949 tarihli ve 5442 sayılı İl İdaresi Kanunu ile ilgili olup yerine işlenmiştir.)

**MADDE 139-** (3/12/2010 tarihli ve 6085 sayılı Sayıştay Kanunu ile ilgili olup yerine işlenmiştir.)

**MADDE 140-** (11/10/2011 tarihli ve 664 sayılı Atatürk Kültür, Dil ve Tarih Yüksek Kurumu Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararname ile ilgili olup yerine işlenmiştir.)

**MADDE 141-** (22/6/1965 tarihli ve 633 sayılı Diyanet İşleri Başkanlığı Kuruluş ve Görevleri Hakkında Kanun ile ilgili olup yerine işlenmiştir.)

**MADDE 142-** Ekli (I) sayılı listede yer alan kadrolar ihdas edilerek genel kadroya ilişkin mevzuatın Diyanet İşleri Başkanlığına ait bölümüne eklenmiştir.

**MADDE 143-** (14/7/1965 tarihli ve 657 sayılı Kanun ile ilgili olup yerine işlenmiştir.)

**MADDE 144-** (27/6/1989 tarihli ve 375 sayılı Kanun Hükmünde Kararname ile ilgili olup yerine işlenmiştir.)

**MADDE 145 -** (4/6/1937 tarihli ve 3201 sayılı Emniyet Teşkilat Kanunu ile ilgili olup yerine işlenmiştir.)

**MADDE 146-** (27/10/1989 tarihli ve 388 sayılı Güneydoğu Anadolu Projesi Bölge Kalkınma İdaresi Teşkilatının Kuruluş ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararname ile ilgili olup yerine işlenmiştir.)

**MADDE 147-** (3/6/2011 tarihli ve 642 sayılı Doğu Anadolu Projesi, Doğu Karadeniz Projesi ve Konya Ovası Projesi Bölge Kalkınma İdaresi Başkanlıklarının Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararname ile ilgili olup yerine işlenmiştir.)

**MADDE 148-** (26/1/2011 tarihli 6107 sayılı İller Bankası Anonim Şirketi Hakkında Kanun ile ilgili olup yerine işlenmiştir.)

**MADDE 149-** (6/4/2016 tarihli ve 6701 sayılı Türkiye İnsan Hakları ve Eşitlik Kurumu Kanunu ile ilgili olup yerine işlenmiştir.)

**MADDE 150-** (14/10/1999 tarihli ve 4456 sayılı Türkiye Kalkınma Bankası Anonim Şirketinin Kuruluşu Hakkında Kanun ile ilgili olup yerine işlenmiştir.)

**MADDE 151-** (14/1/1970 tarihli ve 1211 sayılı Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası Kanunu ile ilgili olup yerine işlenmiştir.)

**MADDE 152-** (1/11/1983 tarihli ve 2937 sayılı Devlet İstihbarat Hizmetleri ve Milli İstihbarat Teşkilatı Kanunu ile ilgili olup yerine işlenmiştir.)

**MADDE 153-** (14/6/1935 tarihli ve 2804 sayılı Maden Tetkik ve Arama Genel Müdürlüğü Kanunu ile ilgili olup yerine işlenmiştir.)

**MADDE 154-** (25/4/2001 tarihli ve 4652 sayılı Polis Yüksek Öğretim Kanunu ile ilgili olup yerine işlenmiştir.)

**MADDE 155-** (2/3/1984 tarihli ve 2985 sayılı Toplu Konut Kanunu ile ilgili olup yerine işlenmiştir.)

**MADDE 156-** (17/6/2016 tarihli ve 6721 sayılı Türkiye Maarif Vakfı Kanunu ile ilgili olup yerine işlenmiştir.)

**MADDE 157-** (19/8/2016 tarihli ve 6741 sayılı Türkiye Varlık Fonu Yönetimi Anonim Şirketinin Kurulması ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun ile ilgili olup yerine işlenmiştir.)

**MADDE 158-** (5/5/2007 tarihli ve 5653 sayılı Yunus Emre Vakfı Kanunu ile ilgili olup yerine işlenmiştir.)

**MADDE 159-** (5/5/1969 tarihli ve 1173 sayılı Milletlerarası Münasebetlerin Yürütülmesi ve Koordinasyonu Hakkında Kanun ile ilgili olup yerine işlenmiştir.)

**MADDE 160-** (9/11/2016 tarihli ve 6756 sayılı Olağanüstü Hal Kapsamında Bazı Tedbirler Alınması ve Milli Savunma Üniversitesi Kurulması ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun Hükmünde Kararnamenin Değiştirilerek Kabul Edilmesi Hakkında Kanun ile ilgili olup yerine işlenmiştir.)

**MADDE 161** - (25/3/1957 tarihli ve 6940 Sayılı Riyaseticumhur Senfoni Orkestrası Kuruluşu Hakkında Kanun ile ilgili olup yerine işlenmiştir.)

**MADDE 162-** (2/1/1961 tarihli ve 195 sayılı Basın İlan Kurumu Teşkiline Dair Kanun ile ilgili olup yerine işlenmiştir.)

**MADDE 163-** (24/3/2016 tarihli ve 6698 sayılı Kişisel Verilerin Korunması Kanunu ile ilgili olup yerine işlenmiştir.)

**MADDE 164-** (15/2/2011 tarihli ve 6112 sayılı Radyo ve Televizyonların Kuruluş ve Yayın Hizmetleri Hakkında Kanun ile ilgili olup yerine işlenmiştir.)

**MADDE 165-** (6/12/2012 tarihli ve 6362 sayılı Sermaye Piyasası Kanunu ile ilgili olup yerine işlenmiştir.)

**MADDE 166-** (19/10/2005 tarihli ve 5411 sayılı Bankacılık Kanunu ile ilgili olup yerine işlenmiştir.)

**MADDE 167-** (7/12/1994 tarihli ve 4054 sayılı Rekabetin Korunması Hakkında Kanun ile ilgili olup yerine işlenmiştir.)

**MADDE 168-** (20/2/2001 tarihli ve 4628 sayılı Enerji Piyasası Düzenleme Kurumunun Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun ile ilgili olup yerine işlenmiştir.)

**MADDE 169** - (26/9/2011 tarihli ve 660 sayılı Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumunun Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararname ile ilgili olup yerine işlenmiştir.)

**MADDE 170-** (5/4/1983 tarihli ve 2813 sayılı Bilgi Teknolojileri ve İletişim Kurumunun Kuruluşuna İlişkin Kanun ile ilgili olup yerine işlenmiştir.)

**MADDE 171-** (4/1/2002 tarihli ve 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu ile ilgili olup yerine işlenmiştir.)

**MADDE 172 ila 176-** (4/7/1965 tarihli ve 657 sayılı Devlet Memurları Kanunu ile ilgili olup yerine işlenmiştir.)

**MADDE 177 ila 179-** (27/6/1989 tarihli ve 375 sayılı Kanun Hükmünde Kararname ile ilgili olup yerine işlenmiştir.)

**MADDE 180-** (5/1/1961 tarihli ve 237 sayılı Taşıt Kanunu ile ilgili olup yerine işlenmiştir.)

**MADDE 181-** (31/5/1963 tarihli ve 244 sayılı Milletlerarası Andlaşmaların Yapılması, Yürürlüğü ve Yayınlanması ile Bazı Andlaşmaların Yapılması İçin Bakanlar Kuruluna Yetki Verilmesi Hakkında Kanun ile ilgili olup yerine işlenmiştir.)

**MADDE 182-** (14/7/1965 tarihli ve 657 sayılı Devlet Memurları Kanunu ile ilgili olup yerine işlenmiştir.)

**MADDE 183-** (12/6/1979 tarihli ve 2247 sayılı Uyuşmazlık Mahkemesinin Kuruluş ve İşleyişi Hakkında Kanun ile ilgili olup yerine işlenmiştir.)

**MADDE 184-** (6/1/1982 tarihli ve 2575 sayılı Danıştay Kanunu ile ilgili olup yerine işlenmiştir.)

**MADDE 185-** (6/1/1982 tarihli ve 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu ile ilgili olup yerine işlenmiştir.)

**MADDE 186-** (4/2/1983 tarihli ve 2797 sayılı Yargıtay Kanunu ile ilgili olup yerine işlenmiştir.)

**MADDE 187-** (9/8/1983 tarihli ve 2872 sayılı Çevre Kanunu ile ilgili olup yerine işlenmiştir.)

**MADDE 188-** (13/10/1983 tarihli ve 2918 sayılı Karayolları Trafik Kanunu ile ilgili olup yerine işlenmiştir.)

**MADDE 189-** (14/10/1983 tarihli ve 2920 sayılı Türk Sivil Havacılık Kanunu ile ilgili olup yerine işlenmiştir.)

**MADDE 190-** (18/11/1983 tarihli ve 2960 sayılı Boğaziçi Kanunu ile ilgili olup yerine işlenmiştir.)

**MADDE 191-** (9/10/1984 tarihli ve 3055 sayılı Başbakan ve Bakanların Temsil Ödenekleri ile Dışarıdan Atanan Bakanların Ödenek ve Yollukları Hakkında Kanun ile ilgili olup yerine işlenmiştir.)

**MADDE 192-** (6/6/1985 tarihli ve 3218 sayılı Serbest Bölgeler Kanunu ile ilgili olup yerine işlenmiştir.)

**MADDE 193-** (5/6/1986 tarihli ve 3308 sayılı Mesleki Eğitim Kanunu ile ilgili olup yerine işlenmiştir.)

**MADDE 194-** (30/4/1992 tarihli ve 3796 sayılı İstanbul Kentinde Yapılacak Olimpiyat Oyunları Kanunu ile ilgili olup yerine işlenmiştir.)



**MADDE 195-** (2/7/1992 tarihli ve 3835 sayılı Ahıska Türklerinin Türkiye'ye Kabulü ve İskanına Dair Kanun ile ilgili olup yerine işlenmiştir.)

**MADDE 196-** (2/12/1999 tarihli ve 4483 sayılı Memurlar ve Diğer Kamu Görevlilerinin Yargılanması Hakkında Kanun ile ilgili olup yerine işlenmiştir.)

**MADDE 197-** (25/6/2001 tarihli ve 4688 sayılı Kamu Görevlileri Sendikaları ve Toplu Sözleşme Kanunu ile ilgili olup yerine işlenmiştir.)

**MADDE 198-** (9/1/2002 tarihli ve 4737 sayılı Endüstri Bölgeleri Kanununun (Endüstri Bölgeleri Kanunu ve Organize Sanayi Bölgeleri Kanununda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun ile ilgili olup yerine işlenmiştir.)

**MADDE 199-** (21/4/2005 tarihli ve 5335 sayılı Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun ile ilgili olup yerine işlenmiştir.)

**MADDE 200-** (3/7/2005 tarihli ve 5393 sayılı Belediye Kanunu ile ilgili olup yerine işlenmiştir.)

**MADDE 201-** (3/7/2005 tarihli ve 5402 sayılı Denetimli Serbestlik Hizmetleri Kanunu ile ilgili olup yerine işlenmiştir.)

**MADDE 202-** (18/4/2006 tarihli ve 5488 sayılı Tarım Kanunu ile ilgili olup yerine işlenmiştir.)

**MADDE 203-** (31/5/2006 tarihli ve 5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu ile ilgili olup yerine işlenmiştir.)

**MADDE 204-** (18/4/2007 tarihli ve 5627 sayılı Enerji Verimliliği Kanunu ile ilgili olup yerine işlenmiştir.)

**MADDE 205-** (5/11/2008 tarihli ve 5809 sayılı Elektronik Haberleşme Kanunu ile ilgili olup yerine işlenmiştir.)

**MADDE 206-** (18/3/2010 tarihli ve 5977 sayılı Biyogüvenlik Kanunu ile ilgili olup yerine işlenmiştir.)

**MADDE 207-** (13/10/2010 tarihli ve 6015 sayılı Devlet Desteklerinin İzlenmesi ve Denetlenmesi Hakkında Kanun ile ilgili olup yerine işlenmiştir.)

**MADDE 208-** (11/12/2010 tarihli ve 6087 sayılı Hâkimler ve Savcılar Yüksek Kurulu Kanunu ile ilgili olup yerine işlenmiştir.)

**MADDE 209-** (30/3/2011 tarihli ve 6216 sayılı Anayasa Mahkemesinin Kuruluşu ve Yargılama Usulleri Hakkında Kanun ile ilgili olup yerine işlenmiştir.)

**MADDE 210-** (20/6/2012 tarihli ve 6331 sayılı İş Sağlığı ve Güvenliği Kanunu ile ilgili olup yerine işlenmiştir.)

**MADDE 211-** (3/7/2014 tarihli ve 6550 sayılı Araştırma Altyapılarının Desteklenmesine Dair Kanun ile ilgili olup yerine işlenmiştir.)

**MADDE 212-** (28/7/2016 tarihli ve 6735 sayılı Uluslararası İşgücü Kanunu ile ilgili olup yerine işlenmiştir.)

**MADDE 213-** (10/12/2003 tarihli ve 5018 sayılı Kamu Malî Yönetimi ve Kontrol Kanunu ile ilgili olup yerine işlenmiştir.)

**MADDE 214-** (5/1/2002 tarihli ve 4735 sayılı Kamu İhale Sözleşmeleri Kanunu ile ilgili olup yerine işlenmiştir.)

**MADDE 215-** Bu maddenin yayımlandığı tarihte bu Kanun Hükmünde Kararname ve ilgili Cumhurbaşkanlığı kararnamesi ile bakanlıklar ve diğer kamu kurum ve kuruluşlarının yeniden yapılandırılmasına ilişkin hükümler sonucunda kapanan bakanlık ve diğer kamu kurum ve kuruluşları, 10/12/2003 tarihli ve 5018 sayılı Kamu Malî Yönetimi ve Kontrol Kanununun eki cetvellerin ilgili sıralarından çıkarılmıştır. Aynı Kanunun eki (I) sayılı Cetvelin 35 inci sırasında yer alan "Millî İstihbarat Teşkilatı Müsteşarlığı" ibaresi "Millî İstihbarat Teşkilatı Başkanlığı" şeklinde ve (II) sayılı Cetvelin "B) ÖZEL BÜTÇELİ DİĞER İDARELER BÖLÜMÜNÜN" 1inci sırasında yer alan "Savunma Sanayi Müsteşarlığı" ibaresi "Savunma Sanayii Başkanlığı" şeklinde değiştirilmiştir.

**MADDE 216-** Kanun ve kanun hükmünde kararnamelerle bakanlıklar ile kamu kurum ve kuruluşlarına yapılan atıflar Cumhurbaşkanlığı kararnamelerinde bunlara karşılık olarak belirtilen ve düzenlenen bakanlıklar ile kamu kurum ve kuruluşlarına yapılmış sayılır.

**MADDE 217-** Türkiye İhracat Kredi Bankası A.Ş. Genel Müdürü, Yönetim Kurulu tarafından 5411 sayılı Bankacılık Kanununa göre genel müdür vasıflarını haiz kişiler arasından atanır.

**MADDE 218-** 10/10/1984 tarihli ve 3056 sayılı Başbakanlık Teşkilatı Hakkında Kanun Hükmünde Kararnamenin Değiştirilerek Kabulü Hakkında Kanun yürürlükten kaldırılmış ve Başbakanlık merkez teşkilatı başkaca bir işleme gerek kalmaksızın kapatılmıştır.

Mevzuatta, Başbakanlığa yapılan atıflar Cumhurbaşkanlığına veya görev ve faaliyet alanlarına göre ilgili bakanlıklara ve kuruluşlara yapılmış sayılır.

**MADDE 219-** Kapatılan Başbakanlığın iş ve işlemleriyle ilgili olarak açılmış ve açılacak olan adli ve idari davalar ile tahkim yargılaması ve icra işlemlerinde Cumhurbaşkanlığı taraf sıfatını kazanır. Bu şekilde Cumhurbaşkanlığının taraf olduğu davalar ile Cumhurbaşkanlığına karşı açılmış ve açılacak davalarda Cumhurbaşkanlığınca ilgili idare hukuk birimlerine temsil ve takip yetkisi verilebilir. Temsil ve takip yetkisi verilerek devredilen davalar ile tahkim yargılaması ve icra işlemlerinde Cumhurbaşkanlığının vekili sıfatıyla, takip yetkisi verilen ilgili idare hukuk birimince takip ve müdafaa edilir.

Kapatılan Başbakanlığı temsilen Hazine ve Maliye Bakanlığı veya diğer bakanlık ve idareler ile avukatlık hizmet alımı kapsamında temsil yetkisi verilmiş olan sözleşmeli avukatlar tarafından takip edilmekte olan davalar ile tahkim yargılaması ve icra işlemleri Cumhurbaşkanlığını temsilen takip edilmeye devam edilir. Bunlar için ayrıca Cumhurbaşkanlığı adına yeni bir temsil ve yetkilendirme aranmaz.

İlgili mevzuatla kapatılan Başbakanlık Hukuk Hizmetleri Başkanlığına verilmiş olan yetki ve görevler kapsamında yürütülmekte olan işlemler, devir işlemleri tamamlanıncaya kadar Cumhurbaşkanlığı adına yeni bir temsil ve yetkilendirme aranmaksızın Başbakanlığın kapatıldığı tarih itibarıyla Başbakanlık Hukuk Hizmetleri Başkanlığında görev yapmakta olan personel eliyle görülmeye devam olunur.

27/6/1989 tarihli ve 375 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamenin geçici 23 üncü maddesinin uygulanmasından doğan hukuki uyumsuzluklar ile kapatılan Başbakanlık merkez teşkilatına ait personel iş ve işlemler ile bu işlemlerden doğan hukuki uyumsuzluklar, ilgili mevzuat hükümlerine göre Çalışma, Sosyal Hizmetler ve Aile Bakanlığınca takip edilerek sonuçlandırılır. Bunlar için ayrıca yeni bir temsil ve yetkilendirme aranmaz.

1/2/2018 tarihli ve 7075 sayılı Olağanüstü Hal İşlemleri İnceleme Komisyonu Kurulması Hakkında Kanun Hükmünde Kararnamenin Değiştirilerek Kabul Edilmesine Dair Kanunun 10 uncu maddesinin üçüncü fıkrası uyarınca Komisyonun karara bağladığı mülga Başbakanlık merkez teşkilatı ile ilgili dosyalara ilişkin tüm evrak ile dava ve takip yetkisi Devlet Personel Başkanlığına devredilir. Bu dosyalarla ilgili 7075 sayılı Kanunun ek 1 inci maddesinin birinci fıkrasının (a) bendi uyarınca açılacak davalarda husumet Devlet Personel Başkanlığına yöneltilir.

**MADDE 220-** Bu maddenin yürürlüğe girdiği tarihten önce Başbakanlık Teftiş Kurulu tarafından başlatılan inceleme, soruşturma ve denetimler, ilgili mevzuata göre Devlet Denetleme Kurulu tarafından sonuçlandırılır.

Mülga Başbakanlık teşkilatında görevli olup müşterek kararla atanan memurlar ve diğer kamu görevlileri hakkında Cumhurbaşkanı, diğer memurlar ve kamu görevlileri hakkında Cumhurbaşkanının belirleyeceği makam veya merci 2/12/1999 tarihli ve 4483 sayılı Memurlar ve Diğer Kamu Görevlilerinin Yargılanması Hakkında Kanun kapsamında soruşturma izni vermeye yetkilidir.

**MADDE 221-** Bu maddenin yürürlüğe girdiği tarihte Başbakanlık kadrolarında bulunan tüm personelin görevleri hiçbir işleme gerek kalmaksızın sona erer. Başbakanlık merkez teşkilatında Başbakanlık Müsteşarı, Teftiş Kurulu Başkanı, Müsteşar Yardımcısı, Genel Müdür ve birim amirleri ile Başbakan Başmüşaviri, Başbakan Müşaviri, Başbakanlık Müşaviri kadrolarındaki personel kazanılmış hak aylık dereceleri, geçmiş kadro ve unvanları ve öğrenim durumlarına göre Türkiye Büyük Millet Meclisi Genel Sekreterliği, bakanlıkların merkez teşkilatları ile düzenleyici ve denetleyici kurumlara müşavir olarak bir ay içinde Devlet Personel Başkanlığınca atanır. Bunlar atandıkları tarih itibarıyla diğer kanunlardaki hükümlere bakılmaksızın ve başka bir işleme gerek kalmaksızın kadroları ihdas edilmiş ve ilgili mevzuatı uyarınca Kurum kadro cetvellerine eklenmiş sayılır. Nakil işlemi tamamlanıncaya kadar, eski kadrolarına ait her türlü aylık, ek gösterge ve her türlü zam ve tazminatları, ikramiye ve sözleşme ücretleri ile diğer mali haklarını Hazine ve Maliye Bakanlığı bütçesinden almaya devam eder. Bu şekilde atananlara göreve başladıkları tarihi izleyen aybaşından geçerli olmak üzere atama tarihinden önceki kadrolarına ilişkin olarak atandıkları tarih itibarıyla almakta oldukları aylık, ek gösterge, zam, özel hizmet tazminatı, makam tazminatı, temsil tazminatı, görev tazminatı gibi mevzuatında kadrosuna bağlı olarak öngörülen mali haklar ile sosyal hak ve yardımlar kapsamında yapılması öngörülen ödemeler aynı usul ve esaslar çerçevesinde ödenir ve bir bütün olarak, göreve başladıkları tarihi izleyen aybaşından geçerli olmak üzere saklı tutulur. Şahsa bağlı kadrolarda bulunan süreler, 8/6/1949 tarihli ve 5434 sayılı Türkiye Cumhuriyeti Emekli Sandığı Kanununun mülga ek 68 inci ve ek 73 üncü maddelerinde belirtilen sürelerin hesabında dikkate alınır. Bu fıkra kapsamında atama yapılan kadroların kendi istekleri dışında herhangi bir sebeple boşalması halinde, bu kadrolar hiçbir işleme gerek kalmaksızın kendiliğinden iptal edilmiş sayılır.

Bu maddenin yayımı tarihinde Başbakanlık Merkez Teşkilatında Genel Müdür Yardımcısı ve Daire Başkanı kadrolarında görev yapmakta olanlar 14/7/1965 tarihli ve 657 sayılı Devlet Memurları Kanununun 36 ncı maddesinin "Ortak Hükümler" bölümünün (A) fıkrasının (11) numaralı bendinde sayılan kariyer meslek grubu kadrolarına veya durumları uygun görülenler Yasama Uzmanlığı kadroları ile düzenleyici ve denetleyici kurumların kariyer uzmanlık kadro ve pozisyonlarına Devlet Personel Başkanlığınca bir ay içinde atanırlar. Bunlar atandıkları tarih itibarıyla diğer kanunlardaki hükümlere bakılmaksızın ve başka bir işleme gerek kalmaksızın kadroları ihdas edilmiş ve ilgili mevzuatı uyarınca Kurum kadro cetvellerine eklenmiş sayılır. Bu şekilde atanan personelin önceki hizmetleri yeni atandıkları kadrolarda geçmiş sayılır. Nakil işlemi tamamlanincaya kadar, eski kadrolarına ait her türlü aylık, ek gösterge ve her türlü zam ve tazminatları, ikramiye ve sözleşme ücretleri ile diğer mali haklarını Hazine ve Maliye Bakanlığı bütçesinden almaya devam eder. Bu süre içinde geçen hizmetleri mali, sosyal ve emeklilik hakları yönüyle önceki görevlerinde geçmiş gibi sayılır. Bu fıkra kapsamında atananların kazanılmış hak aylıklarında, emeklilik, mali ve sosyal haklarında kayıp meydana gelmesi halinde; atandıkları söz konusu kadro veya pozisyonlarda bulunmaları kaydıyla atandıkları tarihi takip eden aybaşından itibaren ikinci yılın sonuna kadar önceki görevine ait mali, sosyal ve emeklilik hakları ile ödeme unsurları esas alınarak, fiili çalışmaya bağlı ödemeler hariç, her türlü artış ve iyileştirme yansıtılmak suretiyle ödemeye devam edilir.

Başbakanlık Başmüfettişi, Başbakanlık Müfettişi, Başbakanlık Müfettiş Yardımcısı, kadrolarında görev yapanlar Türkiye Büyük Millet Meclisi Genel Sekreterliği, Mili Güvenlik Kurulu Genel Sekreterliği ve düzenleyici ve denetleyici kurumlar ile bakanlıkların merkez teşkilatlarında bulunan durumlarına uygun başmüfettişlik, müfettişlik, müfettiş yardımcılığı, başdenetçi, denetçi ve denetçi yardımcılığı; Başbakanlık Uzmanı, Sektörel İzleme ve Değerlendirme Raportörü, Başbakanlık Uzman Yardımcısı kadrolarında görev yapanlar Türkiye Büyük Millet Meclisi Genel Sekreterliği, Mili Güvenlik Kurulu Genel Sekreterliği ve düzenleyici ve denetleyici kurumlar ile bakanlıkların merkez teşkilatlarında bulunan durumlarına uygun ve mesleğe özel yarışmayla girilen uzmanlık, uzman yardımcılığı, kadro ve pozisyonlarına Devlet Personel Başkanlığınca bir ay içinde atanırlar. Bunların atandıkları tarih itibarıyla diğer kanunlardaki hükümlere bakılmaksızın ve başka bir işleme gerek kalmaksızın kadroları ihdas edilmiş ve ilgili mevzuatı uyarınca Kurum kadro cetvellerine eklenmiş sayılır. Nakil işlemi tamamlanincaya kadar, eski kadrolarına ait her türlü aylık, ek gösterge ve

her türlü zam ve tazminatları, ikramiye ve sözleşme ücretleri ile diğer mali haklarını Hazine ve Maliye Bakanlığı bütçesinden almaya devam eder. Bu fıkra kapsamındaki personelin Başbakanlıktaki anılan kadrolarda geçirdikleri süreler, kıdem bakımından muadilleriyle mali ve özlük hakları bakımından denkliğinin sağlanması da dâhil olmak üzere, yeni atandıkları kurumların kadrolarında geçmiş sayılır.

Başbakanlık Hukuk Hizmetleri Başkanlığında görev yapmakta olan hukuk müşavirleri, kadro sınırlaması ile bağlı olmadan buldukları kadro ve dereceleriyle başkaca bir işleme gerek kalmaksızın Hazine ve Maliye Bakanlığı Başhukuk Müşavirliği ve Muhakemat Genel Müdürlüğü Hukuk Müşavirliği kadrolarına atanmış sayılır. Bunlar hakkında 657 sayılı Kanunun eki (IV) sayılı makam tazminatı cetvelinin 5 inci sırasının (d) bendinde yer alan Hazine ve Maliye Bakanlığı Başhukuk Müşavirliği ve Muhakemat Genel Müdürlüğü Hukuk Müşavirliği hakkındaki hükümler uygulanır. Bunların Başbakanlıkta geçen hizmet süreleri Hazine ve Maliye Bakanlığı Hukuk Müşavirliğinde geçmiş sayılır. Bu şekilde ihdas edilmiş olan kadrolarda herhangi bir sebeple boşalma olması halinde bu kadrolar hiçbir işleme gerek kalmaksızın kendiliğinden iptal edilmiş sayılır.

Başbakanlık Merkez Teşkilatında diğer kadrolarda bulunanlar öğrenim durumları, geçmiş kadro ve unvanları ile hizmet sınıfları ve çalıştıkları teşkilatlar itibarıyla kazanılmış hak aylık derecelerine uygun olarak kamu kurum ve kuruluşlarına bir ay içinde Devlet Personel Başkanlığınca atanır. Nakil işlemi tamamlanıncaya kadar, eski kadrolarına ait her türlü aylık, ek gösterge ve her türlü zam ve tazminatları, ikramiye ve sözleşme ücretleri ile diğer mali haklarını Hazine ve Maliye Bakanlığı bütçesinden almaya devam eder. Bunların atandıkları tarih itibarıyla diğer kanunlardaki hükümlere bakılmaksızın ve başka bir işleme gerek kalmaksızın kadroları ihdas edilmiş ve ilgili mevzuatı uyarınca Kurum kadro cetvellerine eklenmiş sayılır. Bu şekilde atanan personelin yeni kadrolarına atandıkları tarih itibarıyla eski kadrolarına ilişkin olarak en son ayda aldıkları sözleşme ücreti, ücret, tazminat, aylık, ek gösterge, ikramiye (bir aya isabet eden net tutarı), her türlü zam ve tazminatları ve benzeri adlarla yapılan her türlü ödemelerin (ilgili mevzuatı uyarınca fiili çalışmaya bağlı fazla mesai ücreti ve ek ders ücreti hariç) toplam net tutarının (bu tutar sabit bir değer olarak esas alınır); atanmış sayıldıkları yeni kadrolara ilişkin olarak yapılan ücret, tazminat, aylık, ek gösterge, her türlü zam ve tazminatları, ek ödeme ve benzeri adlarla yapılan her türlü ödemelerin (ilgili mevzuatı uyarınca fiili çalışmaya bağlı fazla mesai ücreti ve ek ders ücreti hariç) toplam net tutarından fazla olması halinde aradaki fark tutarı, herhangi bir vergi ve kesintiye tabi tutulmaksızın fark

kapanıncaya kadar ayrıca tazminat olarak ödenir. Kadro unvanlarında isteğe bağlı olarak herhangi bir değişiklik olanlarla kendi istekleriyle başka kurumlara atanarlara bu fıkra kapsamındaki fark tazminatı ödenmesine son verilir.

657 sayılı Kanunun 4 üncü maddesinin (B) fıkrası ve ilgili mevzuatına göre istihdam edilen sözleşmeli personel, pozisyonlarıyla birlikte, sürekli işçi kadrolarında görev yapanlar kadrolarıyla kamu kurum ve kuruluşlarına Devlet Personel Başkanlığınca bir ay içinde atanırlar. Bunlar atandıkları tarih itibarıyla diğer kanunlardaki hükümlere bakılmaksızın ve başka bir işleme gerek kalmaksızın kadro ve pozisyonları ihdas edilmiş ve ilgili mevzuatı uyarınca Kurum kadro cetvellerine eklenmiş sayılır. Nakil işlemi tamamlanıncaya kadar, eski kadrolarına ait her türlü aylık, zam ve tazminatları, ikramiye ve sözleşme ücretleri ile diğer mali haklarını Hazine ve Maliye Bakanlığı bütçesinden almaya devam eder.

31/5/2006 tarihli ve 5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanununun geçici 4 üncü maddesi kapsamında iken bu madde gereğince görevleri sona erenlerden, daha düşük ek gösterge verilmesini gerektiren veya makam tazminatı ödenmesi gerekmeyen bir kadroya atanmaların, atandıkları kadroda geçen hizmet süreleri, 5434 sayılı Kanunun mülga ek 68 inci ve ek 73 üncü maddelerinde belirtilen sürelerin tamamlanmasında dikkate alınır.

4/1/2002 tarihli ve 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu ve diğer mevzuattaki hükümler uyarınca nitelikleri ve sayısı ihale dokümanında belirlenmiş, çalışma saatlerinin tamamının İdare için kullanıldığı, yıl boyunca devam eden ve niteliği gereği süreklilik arz eden personel çalıştırılmasına dayalı hizmet alım sözleşmeleri kapsamında 4/12/2017 tarihi itibarıyla Başbakanlıkta şoför olarak çalışmakta olup bu maddenin yürürlüğe girdiği tarihte de çalışmaya devam edenlerden; 657 sayılı Kanunun 48 inci maddesinin (A) bendinin (1), (4), (5), (6), (7) ve (8) numaralı alt bentlerinde belirtilen şartları taşımaları ve Başbakanlığa karşı açtıkları davalardan ve/veya icra takiplerinden feragat etmeleri kaydıyla, sürekli işçi kadrolarına geçirilmiş sayılırlar. Bu şekilde sürekli işçi kadrolarına geçenler Başbakanlığın kapatılmasıyla Devlet Personel Başkanlığı tarafından kamu kurum ve kuruluşlarına bir ay içinde atanırlar.

Başbakanlık Merkez Teşkilatı personeli atama işlemleri yapılıncaya kadar Cumhurbaşkanlığına ihtiyaç duyulan işlerde görevlendirilebilir.

**MADDE 222-** Bu maddenin yayımı tarihinde yetiştirilmek amacıyla lisansüstü eğitim için Başbakanlıkça yurt dışına gönderilmiş bulunan personelin yurt içi ve yurt dışı aylıkları, kadrolarının nakledildiği kurum

bütçesinden 657 sayılı Kanunun 79 uncu maddesine göre ödenir. Bunların lisansüstü eğitim giderleri, sağlık sigortası giderleri, 8/4/1929 tarihli ve 1416 sayılı Ecnebi Memleketlere Gönderilecek Talebe Hakkında Kanun kapsamındaki kitap ve kırtasiye ödenekleri ile dönüş seyahat gündelikleri ve vasıta giderleri, kadrolarının nakledildiği kurum bütçesinden ödenir.

**MADDE 223-** Bu Kanun Hükmünde Kararname gereğince kapatılan Başbakanlığın taşınır ve taşınmaz mal, taşıt ve sair araç ve gereçlerin devri, nakli, tahsisi ve benzeri iş ve işlemleri yürütmek üzere; kapatılmadan önce Başbakanlıkta kurulmuş olan Devir ve Tasfiye Komisyonu, devir alacak kurum görevlileri ile birlikte görev ve çalışmalarına yeni teşkilatlanma süreci tamamlanıp devir ve tasfiye işlemleri bitirilinceye kadar devam eder. Komisyon devir ve tasfiyeye ilişkin bu Kanun Hükmünde Kararnamede aksi başka türlü belirlenmedikçe devam eden sözleşmelerin uygulaması veya feshi dâhil elektronik hizmetlerin taşınır ve taşınmazlar devir veya tasfiyesi gibi her türlü iş ve işlemi gerçekleştirmeye yetkili ve görevlidir.

**MADDE 224-** Kapatılan Başbakanlık merkez teşkilatına ait;

- a) Her türlü taşınır, taşıt, araç, gereç ve malzeme, her türlü borç ve alacaklar, hak ve yükümlülükler Hazine ve Maliye Bakanlığına,
- b) Başbakanlığın üçüncü kişilerle yapmış olduğu veya taraf olduğu her türlü taahhüt, sözleşme, bankalarca verilmiş olan teminat mektupları ile ipotek belgeleri Hazine ve Maliye Bakanlığına,
- c) Yazılı ve elektronik ortamdaki resmi kayıt ve dokümanlar, Devlet Arşivleri Genel Müdürlüğüne,
- ç) Mülkiyeti Hazineye ait veya Devletin hüküm ve tasarrufu altındaki taşınmazlardan Hazine ve Maliye Bakanlığınca, Başbakanlığa tahsis edilmiş olup bu Kanun Hükmünde Kararnamenin yayımlandığı tarih itibarıyla Başbakanlık Merkez Teşkilatınca kullanılmakta olan taşınmazlar Hazine ve Maliye Bakanlığına,

bu Kanun Hükmünde Kararname yürürlüğe girdiği tarihte devredilmiş sayılır. Ancak yeni teşkilatlanma süreci tamamlanıp devir ve tasfiye işlemleri bitirilinceye kadar kapatılan Başbakanlığa ait yukarıda zikredilen tüm varlıkların Başbakanlık merkez teşkilatı birimleri ve mevcut personeli tarafından geçiş sürecinde yapılması gereken iş ve işlemlerdeki ihtiyaçları dâhilinde önceki yetki ve görevler çerçevesinde kullanımı saklıdır.

Bu maddenin yürürlük tarihinden önce emekli olan kapatılan



Başbakanlık merkez teşkilatı personelinin dosyaları Çalışma, Sosyal Hizmetler ve Aile Bakanlığına devredilir. Bu personelin ihtiyaç duyduğu belge ve bilgiler Çalışma, Sosyal Hizmetler ve Aile Bakanlığınca temin edilir.

Devir işlemleri kapsamında düzenlenecek kâğıtlar damga vergisinden, yapılacak işlemler vergi, resim ve harçtan muaftır.

**MADDE 225-** Bu maddenin yürürlüğe girdiği tarihte, 10/5/2018 tarihli ve 7142 sayılı 6771 Sayılı Kanunla Türkiye Cumhuriyeti Anayasasında Yapılan Değişikliklere Uyum Sağlanması Amacıyla Çeşitli Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnelerde Değişiklik Yapılması Konusunda Yetki Kanunu gereğince çeşitli kanun ve kanun hükmünde kararnelerdeki uyum değişiklikleri ile yeni teşkilatlanma süreci tamamlanıncaya kadar; kapatılan Başbakanlık yetki ve görevleri çerçevesinde yapılan iş ve işlemler ile düzenlemelerin uygulamasına, bu Kanun Hükmünde Kararnameyle kapatılan Başbakanlık merkez teşkilatı birimleri ve personeli tarafından ilgili mevzuatına göre yürütülmesine devam edilir.

**MADDE 226-** Kapatılan Başbakanlığın kapatılma ve devir işlemleri nedeniyle ortaya çıkan tereddütleri gidermeye,

- a) Bütçe, muhasebe, demirbaş ve diğer mali konularda Hazine ve Maliye Bakanlığı,
- b) Personelin devri ve yeniden atanmasına ilişkin iş ve işlemlerde Devlet Personel Başkanlığı,
- c) Görev ve yetkilerin devri konusunda ise Cumhurbaşkanlığı, yetkilidir.

**MADDE 227-** Kapatılan Başbakanlık Merkez Teşkilatının devir ve tasfiye işlemleri tamamlanıncaya kadar yapılacak harcamaları, 23/12/2017 tarihli ve 7066 sayılı 2018 Yılı Merkezi Yönetim Bütçe Kanununa istinaden Başbakanlık Merkez Teşkilatına tahsis edilen ve 2018 yılı bütçesinde yer alan ödeneklerden karşılanır.

Bu maddenin yürürlük tarihinden önce başlanmış iş ve işlemler, harcama yetkililiği ve gerçekleştirme görevliliği de dâhil, ödeneklerin kullanımı ile Başbakanlık merkez teşkilatının tasfiyesine ilişkin işlemler, kapatılan Başbakanlık merkez teşkilatının görev ve yetkilerinin devir işlemleri tamamlanıncaya kadar önceki esas ve usuller çerçevesinde bu Kanun Hükmünde Kararnameyle kapatılan Başbakanlık merkez teşkilatının birimleri ve mevcut personeli tarafından ilgili mevzuatına

göre Hazine ve Maliye Bakanlığı gözetim ve kontrolünde yürütülmeye devam edilir.

**MADDE 228-** 10/4/1967 tarihli ve 852 sayılı Başbakanlık Basımevi Döner Sermaye İşletmesi Kuruluşu Hakkında Kanun yürürlükten kaldırılmış ve Başbakanlık Basımevi Döner Sermaye İşletmesi başkaca bir işleme gerek kalmaksızın kapatılmıştır. İşletmeye ait her türlü taşınır ve taşınmaz, araç, gereç, malzeme, demirbaş ve taşıtlar, her türlü borç ve alacaklar, yazılı ve elektronik ortamdaki her türlü kayıtlar ve diğer dokümanlar başkaca bir işleme gerek kalmaksızın Hazine ve Maliye Bakanlığına devredilmiştir. İşletmenin tasfiyesine ilişkin iş ve işlemler Hazine ve Maliye Bakanlığına yürütülür.

Başbakanlık Basımevi Döner Sermaye İşletmesi Müdürlüğünde çalışan personelden;

- a) 657 sayılı Kanuna tabi memur statüsündeki personelin, mevcut kadro unvan ve dereceleriyle en geç bir ay içinde Devlet Personel Başkanlığınca diğer kamu kurum ve kuruluşlarına atama teklifi yapılır. 13/12/1983 tarihli ve 190 sayılı Genel Kadro ve Usulü Hakkında Kanun Hükmünde Kararname kapsamı dışındaki kamu kurum ve kuruluşlarına da ihtiyaçlar doğrultusunda atama teklifi yapılabilir. Bu personel, atama teklifi yapıldığı kurumda göreve başlayıncaya kadar eski kurumunda çalışmaya devam eder ve bu döneme ilişkin her türlü mali ve sosyal hakları Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından karşılanır.
- b) 22/5/2003 tarihli ve 4857 sayılı İş Kanununa tabi sürekli işçi statüsündeki personelin, en geç bir ay içinde Devlet Personel Başkanlığınca diğer kamu kurum ve kuruluşlarının sürekli işçi kadrolarına atama teklifi yapılır. Ataması tekemmül ettirilen işçiler, atama teklifi yapılan kurumlar tarafından atama emirlerinin tebliğini izleyen günden itibaren beş iş günü içinde yeni kurumlarında görevlerine başlamak zorundadır. Bu süre içinde yeni kurumlarında işe başlamayanların iş sözleşmeleri, beş günlük sürenin bitimi itibarıyla feshedilmiş sayılır. Bu fıkra uyarınca yapılacak sözleşme fesihlerinin geçerli sebebe dayandığı kabul edilir ve 4857 sayılı Kanunun 17 nci maddesinde belirtilen ihbar süresi beklenilmeyeceği gibi, ihbar tazminatı da ödenmez. Bu personelin atama emirlerinin tebliğini izleyen günden başlayarak yeni görev yerlerinde işe başladıkları güne kadar olan süreye ilişkin ücretleri, işe başlama yazılarının bir örneğinin bu beş günlük süre içerisinde ibrazı kaydıyla Hazine ve

Maliye Bakanlığı tarafından ödenir. Devredilen veya nakledilen işçilerin ücretleri ile diğer malî ve sosyal hakları, toplu iş sözleşmesi bulunan işçiler bakımından yenileri düzenleninceye kadar atama işleminden önce tabi oldukları toplu iş sözleşmesi hükümlerine göre, toplu iş sözleşmesi olmayan işçiler bakımından ise bu maddenin yürürlüğe girdiği tarihte geçerli olan bireysel iş sözleşmesi hükümlerine göre belirlenir.

İkinci fıkra kapsamındaki personele ilişkin kadro ve pozisyonlar, Devlet Personel Başkanlığınca kamu kurum ve kuruluşlarına atama tekliflerinin yapıldığı tarih itibarıyla, diğer kanunlardaki hükümlere bakılmaksızın ve başka bir işleme gerek kalmaksızın ihdas, tahsis ve vize edilmiş sayılır. Bu kadrolar mevzuatı uyarınca düzenlenen ilgili cetvel ve bölümlere eklenmiş sayılır. Bu şekilde ihdas edilen kadro ve pozisyonlar, herhangi bir şekilde boşalması hâlinde başka bir işleme gerek kalmaksızın iptal edilmiş sayılır. Atama işlemi yapılan personele ilişkin bilgiler ve bu bilgilerdeki değişiklikler en geç on beş gün içinde Devlet Personel Başkanlığına bildirilir.

Kapatılan Basımevi Döner Sermaye İşletmesi kadrolarında istihdam edilen personelden bu madde uyarınca diğer kamu kurum ve kuruluşlarına atananların yeni kadrolarına atandıkları tarih itibarıyla eski kadrolarına ilişkin olarak en son ayda aldıkları aylık, ek gösterge, her türlü zam ve tazminatlar, makam, görev ve temsil tazminatları, ek ödeme, ikramiye (bir aya isabet eden tutar) ve sözleşme ücretleri ile diğer malî hakları (ilgili mevzuatı uyarınca fiilî çalışmaya bağlı fazla mesai ücreti ile fiilen yapılan ders karşılığı ödenen ek ders ücreti hariç) toplamının net tutarının (bu tutar sabit bir değer olarak esas alınır), atandıkları veya atanmış sayıldıkları yeni kadroları için öngörülen aylık, ek gösterge, her türlü zam ve tazminatlar, makam, görev ve temsil tazminatları, ek ödeme, ikramiye (bir aya isabet eden tutar) ve ücretleri ile diğer malî hakları (ilgili mevzuatı uyarınca fiilî çalışmaya bağlı fazla mesai ücreti ile fiilen yapılan ders karşılığı ödenen ek ders ücreti hariç) toplamının net tutarından fazla olması hâlinde aradaki fark tutarı, farklılık giderilinceye kadar atandıkları kadrolarda kaldıkları sürece herhangi bir vergi ve kesintiye tabi tutulmaksızın tazminat olarak ödenir. Atandıkları kadro unvanlarında isteğe bağlı olarak herhangi bir değişiklik olanlarla, kendi istekleriyle başka kurumlara atanarlara fark tazminatı ödenmesine son verilir.

Bu madde uyarınca gerçekleştirilen kapatma ve devir ile diğer geçiş işlemlerine ilişkin olarak ortaya çıkabilecek tereddütleri gidermeye Hazine ve Maliye Bakanlığı ile Devlet Personel Başkanlığı yetkilidir.

**MADDE 229- (24/5/1984 tarihli ve 3011 sayılı Resmi Gazete’de Yayımlanacak Olan Yönetmelikler Hakkında Kanun ile ilgili olup yerine işlenmiştir.)**

**MADDE 230-** 28/9/1988 tarihli ve 3473 sayılı Muhafazasına Lüzum Kalmayan Evrak ve Malzemenin Yok Edilmesi Hakkında Kanun Hükmünde Kararnamenin Değiştirilerek Kabulü Hakkında Kanun yürürlükten kaldırılmıştır.

**MADDE 231 -** 23/5/1928 tarihli ve 1322 sayılı Kanunların ve Nizamnamelerin Sureti Neşir ve İlanı ve Meriyet Tarihi Hakkında Kanun yürürlükten kaldırılmıştır.

### **Geçiş hükümleri**

**GEÇİCİ MADDE 1-** (1) Bu maddenin yürürlüğe girdiği tarihte teşkilatlarına ilişkin kanun veya kanun hükmünde kararnameleri yürürlükten kaldırılan bakanlıkların veya diğer kamu kurum ve kuruluşlarının her türlü taşınır, taşıt, araç, gereç ve malzeme, borç ve alacaklar, hak ve yükümlülükler, yazılı ve elektronik ortamdaki her türlü kayıtlar ve dokümanları; bunların bu maddenin yürürlüğe girdiği tarih itibarıyla tahsis edilmiş olduğu veya fiilen kullanıldığı birimin ve/veya bu birime verilmiş olan görevlerin ilgili Cumhurbaşkanlığı kararnamesi hükümlerine göre bünyesinde düzenlendiği bakanlığa veya diğer kamu kurum ve kuruluşuna ilgili Cumhurbaşkanlığı kararnamesinin yürürlüğe girdiği tarih itibarıyla başka hiçbir işleme gerek kalmaksızın devredilmiş sayılır. Mülkiyeti Hazineye ait veya Devletin hüküm ve tasarrufu altındaki taşınmazlardan teşkilatlarına ilişkin kanun veya kanun hükmünde kararnameleri yürürlükten kaldırılan bakanlıklara veya diğer kamu kurum ve kuruluşlarına tahsis edilmiş olanlar ile fiilen kullanılanlar, hiçbir işleme gerek kalmaksızın tahsis amacına uygun olarak kullanılmak üzere kapatılan bakanlığın veya diğer kamu kurum ve kuruluşunun ilgili Cumhurbaşkanlığı kararnamesi hükümlerine göre bünyesinde yeniden yapılandırıldığı bakanlığa veya kamu kurum ve kuruluşuna tahsis edilmiş sayılır. Birimleri ve/veya bu birimlere verilmiş olan görevleri, ilgili Cumhurbaşkanlığı kararnamesi hükümlerine göre birden fazla bakanlığın uhdesine geçen bakanlıklara veya diğer kamu kurum ve kuruluşlarına tahsis edilmiş veya bunlar tarafından fiilen kullanılan taşınmazların hangi bakanlık veya diğer kamu kurum ve kuruluşuna tahsis edilmiş sayılacağı ise bu maddenin yürürlüğe girdiği tarihten itibaren üç ay içinde Cumhurbaşkanınca belirlenir. Bu maddenin yürürlüğe girdiği tarihte teşkilatına ilişkin kanun veya kanun hükmünde kararnamesi yürürlükten kaldırılan ve teşkilatına ilişkin Cumhurbaşkanlığı kararnamesiyle düzenleme yapılmayan kamu

kurum ve kuruluşlarının mülkiyetinde bulunan taşınmazlar başka bir işleme gerek kalmaksızın Hazine adına resen tescil edilir.

(2) Bu maddenin yürürlüğe girdiği tarihte teşkilatlarına ilişkin kanun veya kanun hükmünde kararname yürürlükten kaldırılan bakanlıkların veya diğer kamu kurum ve kuruluşlarının döner sermaye işletmeleri, her türlü taşınır, araç, gereç ve malzeme, demirbaş ve taşitlar, her türlü borç ve alacaklar, hak ve yükümlülükler, yazılı ve elektronik ortamdaki her türlü kayıtlar ve dokümanları ve kadro ve pozisyonlarında bulunan personeli ile birlikte, ilgili bakanlığın veya kamu kurum ve kuruluşunun birimlerinin ve/veya görevlerinin ilgili Cumhurbaşkanlığı kararnamesi hükümlerine göre bünyesinde düzenlendiği bakanlıkta veya kamu kurum ve kuruluşunda kurulan döner sermaye işletmesine, ilgili Cumhurbaşkanlığı kararnamesinin yürürlüğe girdiği tarih itibarıyla başka bir işleme gerek kalmaksızın devredilmiş sayılır. Birimleri ve/veya bu birimlere verilmiş olan görevleri ilgili Cumhurbaşkanlığı kararnamesi hükümlerine göre birden fazla bakanlığın veya kamu kurum ve kuruluşunun uhdesine geçen bakanlıkların veya diğer kamu kurum ve kuruluşlarının döner sermaye işletmelerinin bu fıkra kapsamında devredileceği döner sermaye işletmesi, bu maddenin yürürlüğe girdiği tarihten itibaren üç ay içinde Cumhurbaşkanınca belirlenir.

(3) Bu maddenin yürürlüğe girdiği tarihte;

- a) Adalet Bakanlığında; Hukuk İşleri Genel Müdürü, Kanunlar Genel Müdürü, Uluslararası Hukuk ve Dış İlişkiler Genel Müdürü ile Avrupa Birliği Genel Müdürü,
- b) Aile ve Sosyal Politikalar Bakanlığı ile Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanlığında; Denetim Hizmetleri Başkanı, İş Teftiş Kurulu Başkanı, Strateji Geliştirme Başkanı, Şehit Yakınları ve Gaziler Dairesi Başkanı, Avrupa Birliği ve Dış İlişkiler Dairesi Başkanı, İ. Hukuk Müşaviri, Bilgi İşlem Dairesi Başkanı, Personel Dairesi Başkanı, İdari ve Mali İşler Dairesi Başkanı, Destek Hizmetleri Dairesi Başkanı, Avrupa Birliği ve Mali Yardımlar Dairesi Başkanı, Özel Kalem Müdürü, Basın ve Halkla İlişkiler Müşaviri,
- c) Dışişleri Bakanlığında; Siyaset Planlama Genel Müdürü,
- ç) Enerji ve Tabii Kaynaklar Bakanlığında; Bağlı ve İlgili Kuruluşlar Dairesi Başkanı, Maden İşleri Genel Müdürü ve Petrol İşleri Genel Müdürü,

- d) Gençlik ve Spor Bakanlığı, Yüksek Öğrenim Kredi ve Yurtlar Kurumu Genel Müdürlüğü ile Spor Genel Müdürlüğünde; İ. Hukuk Müşaviri, Personel Dairesi Başkanı, İnsan Kaynakları Dairesi Başkanı, Personel ve Eğitim Dairesi Başkanı, Strateji Geliştirme Dairesi Başkanı, İdari ve Mali İşler Dairesi Başkanı, İdari İşler Dairesi Başkanı, Destek Hizmetleri Dairesi Başkanı, Bilgi İşlem Dairesi Başkanı, Dış İlişkiler Dairesi Başkanı, Teftiş Kurulu Başkanı, Eğitim Dairesi Başkanı,
- e) Maliye Bakanlığında ve Hazine Müsteşarlığında; Muhasebat Genel Müdürü, Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürü, Devlet Destekleri Genel Müdürü, Mali Sektörle İlişkiler ve Kambiyo Genel Müdürü, Ekonomik Araştırmalar Genel Müdürü, İdari ve Mali İşler Dairesi Başkanı, Personel Dairesi Başkanı, Strateji Geliştirme Dairesi Başkanı, İ. Hukuk Müşaviri, Basın ve Halkla İlişkiler Müşaviri,
- f) İçişleri Bakanlığında; Mahalli İdareler Genel Müdürü,
- g) Kültür ve Turizm Bakanlığında; Milli Kütüphane Başkanı,
- ğ) Bilim, Sanayi ve Teknoloji Bakanlığında; Sanayi Genel Müdürü ve Verimlilik Genel Müdürü,
- h) Gıda, Tarım ve Hayvancılık Bakanlığında ve Orman ve Su İşleri Bakanlığında; Rehberlik ve Teftiş Başkanı, Strateji Geliştirme Başkanı, İ. Hukuk Müşaviri, Personel Dairesi Başkanı, Eğitim ve Yayın Dairesi Başkanı, Eğitim, Yayın ve Yayımlar Dairesi Başkanı, Destek Hizmetleri Dairesi Başkanı, Bilgi İşlem Dairesi Başkanı, Avrupa Birliği ve Dış İlişkiler Dairesi Başkanı, Basın ve Halkla İlişkiler Müşaviri ve Özel Kalem Müdürü,
- ı) Gümrük ve Ticaret Bakanlığında ve Ekonomi Bakanlığında; Avrupa Birliği Genel Müdürü, Avrupa Birliği ve Dış İlişkiler Genel Müdürü, Denetim Hizmetleri Başkanı, Rehberlik ve Teftiş Başkanı, Ekonomik Araştırmalar ve Değerlendirme Genel Müdürü, İ. Hukuk Müşaviri, Strateji Geliştirme Dairesi Başkanı, Personel Dairesi Başkanı, Destek Hizmetleri Dairesi Başkanı, Bilgi İşlem Dairesi Başkanı, Basın ve Halkla İlişkiler Müşaviri ve Özel Kalem Müdürü,
- i) Kalkınma Bakanlığında; genel müdürler, Kalkınma Araştırmaları Merkezi Başkanı, İ. Hukuk Müşaviri, Strateji Geliştirme Dairesi Başkanı, Kurullar Sekreteryası Dairesi Başkanı, Basın ve Halkla İlişkiler Müşaviri ve Özel Kalem Müdürü,

- j) Avrupa Birliği Bakanlığında; I. Hukuk Müşaviri, Strateji Geliştirme Dairesi Başkanı ve Basın ve Halkla İlişkiler Müşaviri dışındaki birim amirleri,

kadrolarında veya görevlerinde bulunanların görevleri başka hiçbir işleme gerek kalmaksızın sona erer. Bu şekilde görevi sona erenlere 15/7/2018 tarihinde mali ve sosyal haklarına ilişkin olarak yapılacak ödemelerde bu maddenin yayımı tarihindeki kadro veya pozisyonları esas alınır. Bunlar, bu maddenin yürürlüğe girdiği tarih itibarıyla görev yapmakta oldukları birimlerin ve/veya bu birimlere verilmiş olan görevlerin ilgili Cumhurbaşkanlığı kararnamesi hükümlerine göre bünyesinde düzenlendiği bakanlığın veya diğer kamu kurum ve kuruluşunun ilgili kadrolarına veya pozisyonlarına 27/6/1989 tarihli ve 375 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamenin mülga ek 18 inci maddesi hükümlerine göre atanır ve bunlar hakkında anılan madde hükümlerine göre işlem tesis edilir. Bunlardan birimleri ve/veya bu birimlere verilmiş olan görevleri, ilgili Cumhurbaşkanlığı kararnamesi hükümlerine göre birden fazla bakanlığın veya diğer kamu kurum ve kuruluşunun uhdesine geçen bakanlıkların veya diğer kamu kurum ve kuruluşlarının kadro veya pozisyonlarında bulunanlar, bu maddenin yürürlüğe girdiği tarihten itibaren bir ay içinde Cumhurbaşkanlığı kararıyla belirlenen bakanlık veya diğer kamu kurum ve kuruluşu kadro veya pozisyonlarına atanır.

(4) Bu maddenin yürürlüğe girdiği tarihte bakanlık veya diğer kamu kurum ve kuruluşlarında yönetici kadro ve pozisyonlarında bulunup 375 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamenin mülga ek 18 inci maddesi hükümleri kapsamında olanlardan yukarıdaki fıkrada yer almayanlar, görevden alındıkları takdirde anılan madde hükümlerine göre işleme tabi tutulur.

(5) Bu maddenin yürürlüğe girdiği tarihte bakanlık veya diğer kamu kurum ve kuruluşlarında ilgili Cumhurbaşkanlığı kararnamesi hükümlerine göre yeniden yapılandırma sonucunda kapanan veya bünyesinde bulunduğu bakanlık veya diğer kamu kurum ve kuruluşu değişen birimlerde veya bu birimlere ilişkin servislerde, 14/7/1965 tarihli ve 657 sayılı Devlet Memurları Kanununun 36 ncı maddesinin "Ortak Hükümler" bölümünün (A) fıkrasının (11) numaralı bendinde belirtilen unvanlı kadrolar ile mesleğe alınmaları, yetiştirilmeleri ve yeterlilikleri aynı veya benzer nitelik arz eden kadro veya pozisyonlarda görev yapanlardan (aylıksız izinde bulunanlar dahil); bu maddenin yürürlüğe girdiği tarih itibarıyla görev yapmakta oldukları birimlerin ve/veya bu birimlere verilmiş olan görevlerin ilgili Cumhurbaşkanlığı kararnamesi hükümlerine göre bünyesinde düzenlendiği bakanlık veya diğer kamu kurum veya kuruluşunun değişen veya kapanan birimlerinin merkez

teşkilatı kadro ve pozisyonlarında bulunanlar, söz konusu birimin bünyesine dahil olduğu veya bünyesinde düzenlendiği bakanlık veya diğer kamu kurum ve kuruluşunun merkez teşkilatı için ilgili Cumhurbaşkanlığı kararnamesinde öngörülen kadro veya pozisyon unvanına, değişen veya kapanan birimlerin taşra teşkilatı kadro ve pozisyonlarında bulunanlar ise söz konusu birimin bünyesine dahil olduğu veya bünyesinde düzenlendiği bakanlık veya diğer kamu kurum ve kuruluşunun taşra teşkilatı için ilgili Cumhurbaşkanlığı Kararnamesinde öngörülen kadro veya pozisyon unvanına, ilgili Cumhurbaşkanlığı kararnamesinin yürürlüğe girdiği tarih itibarıyla başka bir işleme gerek kalmaksızın halen buldukları kadro dereceleriyle atanmış sayılır. Bunlardan birimleri ve/veya bu birimlere verilmiş olan görevleri, ilgili Cumhurbaşkanlığı kararnamesi hükümlerine göre birden fazla bakanlığın veya kamu kurum ve kuruluşunun uhdesine geçen bakanlıkların veya diğer kamu kurum ve kuruluşlarının kadro veya pozisyonlarında görev yapanların atanacağı veya görev yapmaya devam edeceği birim, bu maddenin yürürlüğe girdiği tarihten itibaren üç ay içinde Cumhurbaşkanı kararıyla belirlenen usul ve esaslar çerçevesinde belirlenir. Bunların mevcut kadrolarında geçirdikleri süreler, atandıkları yeni kadrolarında geçirilmiş sayılır. Bunlardan Defterdarlık Uzmanı ve Defterdarlık Uzman Yardımcısı unvanlı kadrolarda bulunup defterdarlık milli emlak birimleri ile malmüdürlüklerinin milli emlak servislerinde görev yapanlar ile defterdar emrinde denetim ve inceleme yapmak üzere görevlendirilmiş olup 659 sayılı Kanun Hükmünde Kararname ile daha önce Milli Emlak Denetmeni ve Milli Emlak Denetmen Yardımcısı iken Defterdarlık Uzmanı ve Defterdarlık Uzman Yardımcısı kadrosuna atanmış sayılanlar, Çevre ve Şehircilik Bakanlığının taşra teşkilatında Milli Emlak Uzmanı ve Milli Emlak Uzman Yardımcısı unvanlı kadrolara atanmış sayılır.

(6) Bu maddenin yürürlüğe girdiği tarihte bakanlık veya diğer kamu kurum ve kuruluşlarında ilgili Cumhurbaşkanlığı kararnamesi hükümlerine göre yeniden yapılandırma sonucunda kapanan veya bünyesinde bulunduğu bakanlık veya diğer kamu kurum ve kuruluşu değişen birimlerde görev yapan memurlardan (mülki idare amirliği hizmetleri sınıfına ait kadrolarda bulunanlar hariç) yukarıdaki fıkralarda belirtilenlerin dışında kalanlar, bu maddenin yürürlüğe girdiği tarih itibarıyla görev yapmakta oldukları birimlerin ve/veya bu birimlere verilmiş olan görevlerin ilgili Cumhurbaşkanlığı kararnamesi hükümlerine göre bünyesinde düzenlendiği bakanlık veya diğer kamu kurum ve kuruluşunda bulunan aynı unvanlı kadrolara, görev yapmakta oldukları kadrolarının merkez, taşra veya yurtdışı teşkilatında bulunması hususu esas alınmak suretiyle halen buldukları kadro dereceleriyle başka bir işleme gerek



kalmaksızın atanmış sayılır. Bunlardan birimleri ve/veya bu birimlere verilmiş olan görevleri, ilgili Cumhurbaşkanlığı kararnamesi hükümlerine göre birden fazla bakanlığın veya kamu kurum ve kuruluşunun uhdesine geçen bakanlık veya diğer kamu kurum ve kuruluşlarının kadrolarında bulunanların, atanacağı veya görev yapmaya devam edeceği birim, bu maddenin yürürlüğe girdiği tarihten itibaren üç ay içinde Cumhurbaşkanı kararıyla belirlenen usul ve esaslar çerçevesinde belirlenir. Bunların mevcut kurumlarında geçirdikleri süreler, yeni atandıkları bakanlık veya diğer kamu kurum ve kuruluşları kadrolarında geçirilmiş sayılır.

(7) Bu maddenin yürürlüğe girdiği tarihte bakanlık veya diğer kamu kurum ve kuruluşlarında ilgili Cumhurbaşkanlığı kararnamesi hükümlerine göre yeniden yapılandırma sonucunda kapanan veya bünyesinde bulunduğu bakanlık veya diğer kamu kurum ve kuruluşu değişen birimlerde 657 sayılı Kanunun 4 üncü maddesinin (B) fıkrasına göre istihdam edilen sözleşmeli personel, görev yapmakta oldukları birimlerin ve/veya bu birimlere verilmiş olan görevlerin ilgili Cumhurbaşkanlığı kararnamesi hükümlerine göre bünyesinde düzenlendiği bakanlık veya diğer kamu kurum ve kuruluşuna ilgili Cumhurbaşkanlığı kararnamesinin yürürlüğe girdiği tarih itibarıyla, pozisyonlarının vize edildiği teşkilat esas alınmak suretiyle pozisyonlarıyla birlikte devredilmiş sayılır. Bunlardan birimleri ve/veya bu birimlere verilmiş olan görevleri, ilgili Cumhurbaşkanlığı kararnamesi hükümlerine göre birden fazla bakanlık veya diğer kamu kurum ve kuruluşunun uhdesine geçen bakanlıkların veya diğer kamu kurum ve kuruluşlarının pozisyonlarında bulunanlar, bu maddenin yürürlüğe girdiği tarihten itibaren üç ay içinde Cumhurbaşkanı kararıyla belirlenen usul ve esaslar çerçevesinde atanır.

(8) Bu maddenin yürürlüğe girdiği tarihte bakanlık veya diğer kamu kurum ve kuruluşlarının merkez teşkilatlarında ilgili Cumhurbaşkanlığı kararnamesi hükümlerine göre yeniden yapılandırma çerçevesinde kapatılan veya bünyesinde bulunduğu bakanlık veya diğer kamu kurum ve kuruluşu değiştirilen birimlerde istihdam edilen personelden bu maddenin diğer fıkraları kapsamı dışında kalanlar, bu maddenin yürürlüğe girdiği tarih itibarıyla görev yapmakta oldukları birimlerin ve/veya bu birimlere verilmiş olan görevlerin ilgili Cumhurbaşkanlığı kararnamesi hükümlerine göre bünyesinde düzenlendiği bakanlık veya diğer kamu kurum ve kuruluşlarına, en son görev yaptıkları kurumun merkez veya taşra ya da yurtdışı teşkilatında bulunması hususu esas alınmak suretiyle mevcut statü, kadro veya pozisyon unvanıyla devredilmiş sayılır. Bunlardan birimleri ve/veya bu birimlere verilmiş olan görevleri, ilgili Cumhurbaşkanlığı kararnamesi hükümlerine göre birden fazla bakanlık

veya diğer kamu kurum ve kuruluşlarının uhdesine geçen bakanlıkların veya diğer kamu kurum ve kuruluşlarında bulunanlar, bu maddenin yürürlüğe girdiği tarihten itibaren üç ay içinde Cumhurbaşkanı kararıyla belirlenen usul ve esaslar çerçevesinde devredilir.

(9) 657 sayılı Kanunun 36 ncı maddesinin “Ortak Hükümler” bölümünün (A) fıkrasının (11) numaralı bendinde belirtilen ve merkez teşkilatı kadrolarında bulunanlar ile mesleğe alınmaları, yetiştirilmeleri ve yeterlikleri aynı veya benzer nitelik arz eden kadro veya pozisyonlarda görev yapan ve merkez teşkilatı kadrolarında bulunanlardan; bu maddenin yürürlüğe girdiği tarihte Cumhurbaşkanlığına bağlı olarak kurulan başkanlıklarca uygun görülenler, anılan başkanlıklar için ilgili Cumhurbaşkanlığı kararnamesinde 657 sayılı Kanunun ek 41 inci maddesi kapsamında öngörülen unvanlı kadrolara 31/12/2018 tarihine kadar atanabilir. Bu maddenin diğer fıkralarında personel devirlerine ilişkin düzenlemeler bu fıkrada belirtilen başkanlıklar için uygulanmaz.

(10) Devlet Personel Başkanlığı tarafından, 657 sayılı Kanunun ek 41 inci maddesi hükümlerine tabi olup bu maddenin diğer fıkraları kapsamında ataması yapılamayan personelin anılan madde hükümlerine tabi başka bir kadroya halen buldukları kadro dereceleriyle birlikte Cumhurbaşkanınca belirlenecek usul ve esaslar çerçevesinde atanması için ilgili bakanlık veya diğer kamu kurum ve kuruluşlarına teklif yapılır. Bakanlıklar ile kamu kurum ve kuruluşlarının diğer kadro ve pozisyonlarında bulunan personelden bu maddenin diğer fıkraları kapsamında ataması yapılamayanların da en son görev yaptıkları kurumun merkez veya taşra teşkilatında bulunması hususu ile ilgili personelin statüsü, kadro ve pozisyon unvanları esas alınmak suretiyle aynı usul ve esaslar çerçevesinde Devlet Personel Başkanlığınca ataması teklif edilir.

(11) Bu maddenin yürürlüğe girdiği tarihte kadro veya pozisyonları ilgili Cumhurbaşkanlığı kararnamesi hükümlerine göre yeniden yapılandırma sonucunda kapanan veya bünyesinde bulunduğu bakanlık veya diğer kamu kurum ve kuruluşu değişen birimlerde bulunan personelden başka bakanlık veya diğer kamu kurum ve kuruluşunda ya da başka birimlerde görev yapmakta olanlar (aylıksız izinli sayılmak suretiyle görevlendirilenler hariç), görevlendirmeye ilişkin ilgili mevzuatında öngörülen süre geçmemek üzere haklarında yeni bir işlem tesis edinceye kadar mevcut görevlerine devam eder.

(12) Bu madde ile kadro ve pozisyon unvanı değişenler ile bağlı olduğu bakanlık veya diğer kamu kurum ve kuruluşu değişenlerden mali

hakları hususunda haklarında 375 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamenin geçici 12 nci maddesi veya ilgili diğer mevzuat hükümleri uygulananlar hakkında anılan düzenlemelerin uygulanmasına devam edilir.

(13) Bu madde uyarınca ilgili Cumhurbaşkanlığı kararnamesinde öngörülen kadro ve pozisyon unvanına atanmış sayılanlardan halen buldukları kadro ve pozisyon unvanlarından farklı bir kadro ve pozisyon unvanlarına atanmış sayılanların kadro ve pozisyon unvanları buna göre değişmiş sayılır. Kadro ve pozisyon unvanları birimlerinin adlarıyla aynı olanlardan birim adları değişmiş olanların kadro ve pozisyon unvanları aynı şekilde değişmiş sayılır.

(14) Bu maddenin yürürlüğe girdiği tarihte bakanlık veya diğer kamu kurum ve kuruluşlarında yönetici kadro ve pozisyonlarında bulunup 657 sayılı Kanunun 36 ncı maddesinin "Ortak Hükümler" bölümünün (A) fıkrasının (11) numaralı bendinde belirtilen unvanlı kadrolar ile mesleğe alınmaları, yetiştirilmeleri ve yeterlilikleri aynı veya benzer nitelik arz eden kadro veya pozisyonlara ilişkin unvanları ihraz etmiş olanlardan ihraz ettikleri kadro veya pozisyon unvanları değişenler, bu maddenin yürürlüğe girdiği tarihte değişen söz konusu kadro veya pozisyon unvanını ihraz etmiş sayılır. Bunların ihraz etmiş oldukları kadro veya pozisyon unvanlarında geçirdikleri süreler değişen kadro ve pozisyon unvanlarında geçmiş sayılır.

(15) Bu madde hükümlerine göre atanmış sayılan veya atananlar ile yeni kurulan birimler için uygun boş kadro veya pozisyon bulunmaması halinde, söz konusu kadro veya pozisyonlar başka bir işleme gerek kalmaksızın ihdas edilmiş sayılır. Bu madde kapsamında yer alan bakanlıklar ile kamu kurum ve kuruluşları adına vize edilmiş personel pozisyonları, başka bir işleme gerek kalmaksızın ilgili bakanlık adına vize edilmiş sayılır.

(16) Bakanlıklar ile kamu kurum ve kuruluşlarının yeniden teşkilatlanması kapsamında yürürlüğe konulan Cumhurbaşkanlığı kararnameleri gereğince yapılan atamalar 2018 Yılı Merkezi Yönetim Bütçe Kanununda belirtilen atama sayı sınırlamalarına tabi değildir.

(17) Cumhurbaşkanlığı kararnamesi hükümleri uyarınca kadro unvanları değişen veya değişmiş sayılanların önceki kadro unvanlarına ilişkin olarak mevzuatta yapılmış olan atıflar yeni kadro unvanlarına yapılmış sayılır.

(18) Bu maddenin yürürlüğe girdiği tarihte teşkilatlarına ilişkin kanunveyakanunhükümündekararnameleri yürürlükten kaldırılan bakanlık

veya diğer kamu kurum ve kuruluşlarının personele ilişkin tekemmül etmemiş her türlü sınavları, ilgili bakanlık veya diğer kamu kurum ve kuruluşunun birimlerinin ve/veya görevlerinin ilgili Cumhurbaşkanlığı kararnamesi hükümlerine göre bünyesinde düzenlendiği bakanlık veya diğer kamu kurum ve kuruluşu tarafından sınav işlemlerinin başlatıldığı tarih itibarıyla yürürlükte bulunan mevzuat hükümlerine göre bakanlık veya diğer kamu kurum ve kuruluşu ya da yeni birimin görev alanı dikkate alınarak tamamlanır. Sınav işlemleri tekemmül etmiş olmakla birlikte ilgili kişinin atama işlemlerinin bu maddenin yürürlüğe girdiği tarih itibarıyla devam etmekte olduğu hallerde de belirtilen hüküm uygulanır.

(19) Bu maddenin yürürlüğe girdiği tarihte kapatılan veya bünyesinde bulunduğu bakanlık veya diğer kamu kurum ve kuruluşu değiştirilen birimlerin görevlerinden dolayı yapılan işlem ya da taraf olunan sözleşmelerde bu birimlerin veya görevlerinin devredildiği bakanlık veya diğer kamu kurum ve kuruluşları taraf olur. Söz konusu birimlerin bünyesinde buldukları bakanlık veya diğer kamu kurum ve kuruluşlarının leh ve aleyhlerine açılmış olan davalar, başlatılmış olan takipler ile başvuru alternatif uyuşmazlık çözüm yollarında devredildikleri bakanlık veya diğer kamu kurum ve kuruluşları kendiliğinden taraf sıfatını kazanır. Söz konusu görevlere ilişkin olarak bu maddenin yürürlüğe girmesinden önce anılan birimler veya bunların bünyesinde buldukları bakanlık veya diğer kamu kurum ve kuruluşlarınca yapılmış iş ve işlemler sebebiyle açılacak davalar devredildikleri bakanlık veya diğer kamu kurum ve kuruluşlarına yöneltilir.

(20) Bu maddenin yayımı tarihi itibarıyla kurulan, kapanan veya teşkilatı değişen bakanlık veya diğer kamu kurum ve kuruluşları ya da ilgili birimlerine ilişkin devir işlemleri tamamlanmaya kadar, söz konusu bakanlık veya diğer kamu kurum ve kuruluşları ya da ilgili birimlerde harcama yetkililiği ve gerçekleştirme görevleri dahil yürütülmesi gereken görev ve hizmetler, kapatılan veya teşkilatı değiştirilen bakanlık veya diğer kamu kurum ve kuruluşları ya da ilgili birimler tarafından mevcut personel eliyle yürütülmeye devam olunur.

(21) Bu madde uyarınca atanmış sayılan veya atanan personelin yeni kadro veya pozisyonlarına atanmış sayıldıkları veya atandıkları tarih itibarıyla eski kadrolarına ilişkin olarak 15/7/2018 tarihi itibarıyla aldıkları sözleşme ücreti, ücret, tazminat, aylık, ek gösterge, ikramiye (bir aya isabet eden net tutarı), her türlü zam ve tazminatları ve benzeri adlarla yapılan her türlü ödemelerin (ilgili mevzuatı uyarınca fiili çalışmaya bağlı olarak yapılan ödemeler, avukatlık vekalet ücreti, fazla çalışma ücreti, tayin bedeli ve ek ders ücreti hariç) toplam net tutarının (bu tutar sabit

bir değer olarak esas alınır); atanmış sayıldıkları veya atandıkları yeni kadrolara ilişkin olarak yapılan ücret, tazminat, aylık, ek gösterge, her türlü zam ve tazminatları, ek ödeme ve benzeri adlarla yapılan her türlü ödemelerin (ilgili mevzuatı uyarınca fiili çalışmaya bağlı fazla mesai ücreti ve ek ders ücreti hariç) toplam net tutarından fazla olması halinde aradaki fark tutarı, herhangi bir vergi ve kesintiye tabi tutulmaksızın fark kapanıncaya kadar ayrıca tazminat olarak ödenir. Atanmış sayıldıkları veya atandıkları kadro unvanlarında isteğe bağlı olarak herhangi bir değişiklik olanlarla kendi istekleriyle başka kurumlara atanarlara fark tazminatı ödenmesine son verilir.

(22) Bu madde uyarınca yapılacak devir işlemleri 31/12/2018 tarihine kadar tamamlanır. Bu maddenin uygulanmasına ilişkin hususlarda ortaya çıkabilecek tereddütleri gidermeye ve sorunları çözmeye Cumhurbaşkanlığı yetkilidir.

### **Basın Yayın ve Enformasyon Genel Müdürlüğünün devri**

**GEÇİCİ MADDE 2 - (1)** Kapatılan Basın Yayın ve Enformasyon Genel Müdürlüğüne ait her türlü taşınır, taşıt, araç gereç ve malzeme, her türlü borç ve alacaklar, hak ve yükümlülükler bu Kanun Hükmünde Kararname yürürlüğe girdiği tarihte hiçbir işleme gerek kalmaksızın Cumhurbaşkanlığı İletişim Başkanlığına devredilmiş sayılır. Kapatılan Basın Yayın ve Enformasyon Genel Müdürlüğünün mülkiyetinde olan tüm taşınmazlar tapuda resen Hazine adına tescil edilir.

(2) Kapatılan Basın Yayın ve Enformasyon Genel Müdürlüğünün taraf olduğu hukuki uyuşmazlıklara Cumhurbaşkanlığı kendiliğinden taraf sıfatını kazanır. Bu maddenin yürürlük tarihinden önce başlanmış iş ve işlemler, ödeneklerin kullanımı ile tasfiyeye ilişkin işlemler Cumhurbaşkanlığı İletişim Başkanlığına yürütülür.

(3) Kapatılan Basın Yayın ve Enformasyon Genel Müdürlüğünde istihdam edilen personel hakkında geçici 1 inci maddede düzenlenen personel geçişine ilişkin hükümler uygulanır.

(4) Basın Yayın ve Enformasyon Genel Müdürlüğünün kapatılma ve devir işlemleri nedeniyle ortaya çıkan tereddütleri gidermeye,

- a) Bütçe, muhasebe, demirbaş ve diğer mali konularda Hazine ve Maliye Bakanlığı,
- b) Personelin devrine ilişkin iş ve işlemlerde Cumhurbaşkanlığı, yetkilidir.

### Devlet Personel Başkanlığına ilişkin devir işlemleri

**GEÇİCİ MADDE 3 -** (1) 8/6/1984 tarihli ve 217 sayılı Kanun Hükmünde Kararname ve diğer mevzuatla Devlet Personel Başkanlığına verilen görevler, bu maddenin yürürlüğe girdiği tarihten itibaren bir yıl süreyle anılan Başkanlık tarafından yürütülmeye devam olunur. Bu sürenin bitiminde Başkanlık kapanmış sayılır. Başkanlık birimlerinin personel, taşınır ve taşınmazlar ve diğer ilgili hususlar bakımından Çalışma, Sosyal Hizmetler ve Aile Bakanlığına devri, bu Kanun Hükmünde Kararnamenin geçici 1 inci maddesinde belirtilen hükümler çerçevesinde Cumhurbaşkanınca belirlenen makam tarafından yürütülür.

### Kamu Düzeni ve Güvenliği Müsteşarlığının devri

**GEÇİCİ MADDE 4-** (1) Kapatılan Kamu Düzeni ve Güvenliği Müsteşarlığına ait her türlü taşınır, taşıt, araç gereç ve malzeme, her türlü borç ve alacaklar, hak ve yükümlülükler İçişleri Bakanlığına, bu Kanun Hükmünde Kararname yürürlüğe girdiği tarihte hiçbir işleme gerek kalmaksızın devredilmiş sayılır. Kapatılan Kamu Düzeni ve Güvenliği Müsteşarlığının mülkiyetinde olan tüm taşınmazlar tapuda resen Hazine adına tescil edilir.

(2) Kapatılan Kamu Düzeni ve Güvenliği Müsteşarlığının taraf olduğu hukuki uyuşmazlıklara İçişleri Bakanlığı kendiliğinden taraf sıfatını kazanır. Bu maddenin yürürlük tarihinden önce başlanmış iş ve işlemler, ödeneklerin kullanımı ile tasfiyeye ilişkin işlemler İçişleri Bakanlığınca yürütülür.

(3) Kapatılan Kamu Düzeni ve Güvenliği Müsteşarlığında istihdam edilen;

- a) Kamu Düzeni ve Güvenliği Uzman ve Uzman Yardımcıları, İçişleri Uzmanı ve Uzman Yardımcılığı kadrolarına,
- b) Diğer personel ise İçişleri Bakanlığında durumlarına uygun kadro veya pozisyonlara 375 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamenin mülga ek 18 inci maddesine göre,

atanır.

(4) Kamu Düzeni ve Güvenliği Müsteşarlığının kapatılma ve devir işlemleri nedeniyle ortaya çıkabilecek tereddütleri geçici 1 inci madde çerçevesinde gidermeye Cumhurbaşkanlığı yetkilidir.

## Türkiye ve Orta-Doğu Amme İdaresi Enstitüsünün devri

**GEÇİCİ MADDE 5-** (1) Bu maddenin yürürlüğe girdiği tarihte kapatılan Türkiye ve Orta-Doğu Amme İdaresi Enstitüsünün teşkilatı, ilgili yılı bütçe ödenekleri, bütçedeki ödeneklerin tahakkuka bağlanma yetkisi, her türlü araç ve gereci, her türlü taşınır ve taşınmazlarıyla birlikte mal varlığı, her türlü alacak ve hakları ile borç ve yükümlülükleri, belge ve evrakı Yükseköğretim Kuruluna devredilmiş sayılır. Yükseköğretim Kurulu, bunları belirleyeceği bir yükseköğretim kurumuna üç ay içinde devreder.

(2) Yükseköğretim Kurulu Başkanlığı, Türkiye ve Orta-Doğu Amme İdaresi Enstitüsü personelinin akademik kadroda bulunanlar hakkında, durumlarına uygun akademik unvanlı kadrolara atanmak üzere tespit edeceği yükseköğretim kurumlarına bu maddenin yürürlüğe girdiği tarihten itibaren iki ay içinde atama teklifi yapar ve bu teklifi izleyen bir ay içinde atama işlemleri tamamlanır. Bu fıkra kapsamında yükseköğretim kurumlarına ataması yapılan akademik personelin kadroları, başka bir işleme gerek kalmaksızın atama işleminin tamamlandığı tarih itibarıyla ihdas edilerek genel kadro usulü hakkında ilgili Cumhurbaşkanlığı kararnamesine ekli cetvellerin ilgili yükseköğretim kurumlarına ait bölümlerine eklenmiş sayılır. Bu fıkra kapsamında bulunanların mali ve sosyal hakları, atama işlemleri tamamlanıncaya kadar atanmadan önce tabi oldukları hükümlere göre ödenir.

(3) Devlet Personel Başkanlığı, Türkiye ve Orta-Doğu Amme İdaresi Enstitüsü personelinin idari kadrolarda bulunanlar hakkında, kazanılmış hak aylık ve derecelerine uygun bir kadroya atanmak üzere, tespit edeceği kurum ve kuruluşlara bu maddenin yayımlandığı tarihten itibaren iki ay içinde atama teklifi yapar ve bu teklifi izleyen bir ay içinde atama işlemleri tamamlanır. Bu fıkra kapsamında kamu kurum ve kuruluşlarına ataması yapılan idari personelin kadroları, başka bir işleme gerek kalmaksızın atama işleminin tamamlandığı tarih itibarıyla ihdas edilerek genel kadro ve usulüne ilişkin Cumhurbaşkanlığı kararnamesinin eki cetvellerin ilgili kamu kurum ve kuruluşuna ait bölümüne eklenmiş sayılır. Bu fıkra kapsamında bulunanların mali ve sosyal hakları, atama işlemleri tamamlanıncaya kadar atanmadan önce tabi oldukları hükümlere göre ödenir.

(4) Kapatılan Türkiye ve Orta-Doğu Amme İdaresi Enstitüsünde bu maddenin yürürlüğe girdiği tarih itibarıyla öğrenim görmekte olan öğrenciler, Yükseköğretim Kurulu tarafından iki ay içinde öğrenim gördükleri alanla ilgili bir yükseköğretim kurumuna yerleştirilir. Bu şekilde yerleştirilen öğrenciler, mezun oluncaya kadar Türkiye ve Orta-Doğu

Amme İdaresi Enstitüsüne ödemeleri gereken ücretleri ilgili üniversiteye ödemeye devam ederler.

(5) Birinci, ikinci ve dördüncü fıkraların uygulanması ile ilgili olarak usul ve esasları belirlemeye, uygulamayı yönlendirmeye, her türlü tedbiri almaya ve ortaya çıkabilecek tereddütleri gidermeye Yükseköğretim Kurulu görevli ve yetkilidir. Anılan görev ve yetki, üçüncü fıkra bakımından Devlet Personel Başkanlığına aittir.

### **TÜBİTAK başkan yardımcıları**

**GEÇİCİ MADDE 6-** (1) Bu maddenin yürürlüğe girdiği tarihte TÜBİTAK başkan yardımcıları ile Bilim Kurulu üyelerinin görevleri sona erer.

### **Geçici maddelerin yürürlüğü**

**GEÇİCİ MADDE 7-** (1) Bu Kanun Hükmünde Kararname ile yürürlükten kaldırılan kanun ve kanun hükmünde kararnamelerde yer alan geçici maddeler uygulamalarının tamamlanacağına belirtildiği tarihe kadar veya hükmünü icra edene kadar yürürlükte kabul edilir.

### **Kurulların görevleri**

**GEÇİCİ MADDE 8-** (1) Bu Kanun Hükmünde Kararname ile yürürlükten kaldırılan kanun ve kanun hükmünde kararnamelerle bakanlıklar ve kamu kurum ve kuruluşları bünyesinde danışma kurulu, koordinasyon kurulu, değerlendirme komitesi ve benzer adlar altında yapısı ve görevleri düzenlenmiş olan kurul, komisyon, komite, çalışma grubu ve benzeri birimlerden; ilgili bakanlık ve kamu kurum ve kuruluşuna dair bu maddenin yürürlüğe girdiği tarihte yayımlanan Cumhurbaşkanlığı kararnamesine aktarılmayanlara ait politika belirlemeye ilişkin görev ve yetkiler Cumhurbaşkanlığı politika kurullarına, bunların dışındaki görev ve yetkiler cumhurbaşkanlığına veya yetkilendirilecek kurum ya da makama devredilmiş sayılır.

**GEÇİCİ MADDE 9-** (1) 13/12/1983 tarihli ve 190 sayılı Genel Kadro ve Usulü Hakkında Kanun Hükmünde Kararname yürürlükten kaldırılmıştır. 190 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamenin eki cetvellerde yer alan kadrolar, bu maddenin yürürlüğe girdiği tarihten itibaren altı ay içinde yeniden düzenlenerek genel kadro ve usulüne ilişkin ilgili Cumhurbaşkanlığı kararnamesine eklenir. Bu süre içinde anılan cetveller ile 10/5/2018 tarihli ve 7142 sayılı Kanunun verdiği yetkiye dayanılarak yürürlüğe konulan kanun hükmünde kararname ve ilgili Cumhurbaşkanlığı kararnameleri çerçevesinde yeniden teşkilatlanan kurumlara ait kadro



ve pozisyonlar genel kadro ve usulüne ilişkin ilgili Cumhurbaşkanlığı kararnamesi hükümleri çerçevesinde geçerliliğini korur.

**GEÇİCİ MADDE 10-** (1) 2/9/1983 tarihli ve 78 sayılı Kanun Hükmünde Kararname yürürlükten kaldırılmıştır. 78 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamenin eki cetvellerde yer alan kadrolar, bu maddenin yürürlüğe girdiği tarihten itibaren altı ay içinde yeniden düzenlenerek genel kadro ve usulüne ilişkin ilgili Cumhurbaşkanlığı kararnamesine eklenir. Bu süre içinde anılan cetvellere ait kadro ve pozisyonlar genel kadro ve usulüne ilişkin ilgili Cumhurbaşkanlığı kararnamesi hükümleri çerçevesinde geçerliliğini korur.

**GEÇİCİ MADDE 11-** (1) Genel Kadro ve Usulüne İlişkin Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi eki cetveller yürürlüğe girinceye kadar ilgili mevzuatı uyarınca kurumlara ihdas edilmiş olan işçi kadroları ve sözleşmeli personel pozisyonları, geçerliliğini korur.

**GEÇİCİ MADDE 12-** (1) Bu Kanun Hükmünde Kararnamenin yürürlüğe girdiği tarihte Türkiye Adalet Akademisinde; Başkan, Başkan Yardımcıları, Daire Başkanları, Genel Kurul, Yönetim Kurulu ve Denetim Kurulu üyeleri, Eğitim Merkezi Müdürü ve müdür yardımcıları, mülga 4954 sayılı Kanunun 23 üncü maddesi uyarınca görevlendirilen hâkim ve savcılar ile diğer personelin görevleri sona erer. Başkan ve Başkan Yardımcısı kadrosunda bulunanlardan kamu kurum ve kuruluşlarından atananlar bu Kanun Hükmünde Kararnamenin yayımı tarihinde hiçbir işleme gerek olmaksızın kadrolarının bulunduğu yerlerde göreve başlarlar. Kadrosu Akademide bulunan hâkim ve savcılar, Hâkimler ve Savcılar Kurulu tarafından; diğer personel ise Adalet Bakanlığı tarafından görevlerinin sona erdiği tarihten itibaren on beş gün içinde durumlarına uygun kazanılmış hak aylık derecelerindeki başka bir göreve atanırlar. Geçici olarak görevlendirilen hâkim ve savcılar ile diğer personel, bu Kanun Hükmünde Kararnamenin yayımı tarihinde hiçbir işleme gerek olmaksızın kadrolarının bulunduğu yerlerde göreve başlarlar.

(2) Bu Kanun Hükmünde Kararnamenin yürürlüğe girdiği tarihten önce adli veya idarî yargıda hâkim ve savcı adaylığına atananlardan meslek öncesi eğitimlerini tamamlayan adayların yazılı ve sözlü sınavlarının yapılması hariç; Hâkim ve Savcı Eğitim Merkezi organları oluşturuluncaya kadar Akademi tarafından yapılması gereken görev ve hizmetler, Adalet Bakanlığı Eğitim Dairesi Başkanlığı tarafından yürütülür.

(3) Bu Kanun Hükmünde Kararnamenin yürürlüğe girdiği tarih itibarıyla yürürlükte bulunan Başkanlık, Yönetim Kurulu ve Genel Kurul kararları ile yönetmeliklerin bu yönde yeni bir karar alınıncaya

veya düzenleme yapılınca kadar bu kararnameye aykırı olmayan hükümlerinin uygulanmasına devam olunur.

(4) Bu Kanun Hükmünde Kararnameyle kapatılan Türkiye Adalet Akademisine ait her türlü taşınır, taşıt, araç, gereç ve malzeme, her türlü borç ve alacaklar, hak ve yükümlülükler, yazılı ve elektronik ortamdaki her türlü kayıtlar ve dokümanlar bu Kanun Hükmünde Kararnamenin yürürlüğe girdiği tarihte hiçbir işleme gerek kalmaksızın Adalet Bakanlığına devredilmiş sayılır. Mülkiyeti Hazineye ait veya Devletin hüküm ve tasarrufu altında olup bu Kanun Hükmünde Kararname ile kapatılan Akademiye tahsis edilmiş taşınmazlar hiçbir işleme gerek kalmaksızın tahsis amacıyla kullanılmak üzere Adalet Bakanlığına tahsis edilmiş sayılır.

(5) Bu Kanun Hükmünde Kararname ile kapatılan Akademi tarafından yapılmış olan sözleşmelere, Adalet Bakanlığı halef olur. Akademinin leh ve aleyhine açılmış davalar ve icra takiplerinde Adalet Bakanlığı kendiliğinden taraf sıfatını kazanır.

(6) 7066 sayılı 2018 Yılı Merkezi Yönetim Bütçe Kanununa istinaden Adalet Akademisine tahsis edilen ödeneklerin kullanılmayan kısmı bu Kanun Hükmünde Kararnamenin yürürlüğe girdiği tarihte hiçbir işleme gerek kalmaksızın Adalet Bakanlığına devredilmiş sayılır. Akademinin elinde bulunan nakit ve benzeri değerler aynı tarih itibarıyla genel bütçeye gelir kaydedilmek üzere Adalet Bakanlığı merkez muhasebe birimi hesabına aktarılır.

(7) Bu Kararnamenin yürürlüğe girdiği tarihten önce adlî veya idarî yargıda hâkim ve savcı adaylığına atanarlardan meslek öncesi eğitimlerini tamamlayan adayların yazılı ve sözlü sınavları, Bakanlık Teftiş Kurulu Başkanı, Ceza İşleri, Hukuk ve Mevzuat ile Personel genel müdürleri ve Eğitim Dairesi Başkanından oluşan sınav kurulu tarafından yapılır. Sözlü sınavda Kurula; Adalet Bakanının uygun gördüğü kurul üyesi başkanlık eder.

(8) Yedinci fıkra uyarınca yapılacak yazılı ve sözlü sınavlarla ilgili iş ve işlemler Bakanlık Personel Genel Müdürlüğü tarafından yürütülür.

(9) Türkiye Adalet Akademisinin kapatılması ve Adalet Bakanlığının teşkilatlanması sebebiyle gerçekleştirilen, kapatma, devir, personel geçişi ve nakli, diğer geçiş işlemleri ile kadro, demirbaş devri ve benzeri hususlara ilişkin olarak ortaya çıkabilecek tereddütleri gidermeye Adalet Bakanı yetkilidir.

**GEÇİCİ MADDE 13-** (1) Bu Kanun Hükmünde Kararnamenin yürürlüğe girdiği tarihte Avrupa Birliği Bakanlığında;

- a) Başkan, Daire Başkanı, 1. Hukuk Müşaviri ve Strateji Geliştirme Daire Başkanı, unvanlı kadrolarda bulunanların görevleri bu Kararnamenin yürürlüğe girdiği tarihte sona erer. Bu fıkra uyarınca görevleri sona erenler ekli (2) sayılı liste ile ihdas edilen Başkanlık Müşaviri kadrolarına halen buldukları kadro dereceleriyle atanmış sayılırlar. Bu madde uyarınca ihdas edilen Başkanlık Müşaviri kadroları, herhangi bir sebeple boşalması halinde hiçbir işleme gerek kalmaksızın iptal edilmiş sayılır.
- b) Bu Kanun Hükmünde Kararnamenin yürürlüğe girdiği tarihte, Avrupa Birliği Bakanlığı kadrolarında bulunanlardan yukarıdaki fıkralarda belirtilenler dışında kalanlar, Başkanlık için ihdas edilen aynı unvanlı kadrolara halen buldukları kadro dereceleriyle başka bir işleme gerek kalmaksızın atanmış sayılır. Yukarıdaki fıkralarda sayılanlar hariç olmak üzere kadro unvanları değişenler veya kaldırılanlar ise altı ay içerisinde Bakanlıkta kazanılmış hak aylık derecelerine uygun başka bir kadroya atanırlar. Atama işlemi yapılıncaya kadar Başkanlıkça ihtiyaç duyulan işlerde görevlendirilirler. Bunlar yeni bir kadroya atanıncaya kadar eski kadrolarına ait aylık, ek gösterge, her türlü zam ve tazminatları ile diğer malî haklarını almaya devam eder.

(2) Bu madde uyarınca atanan veya atanmış sayılan personel ile yeni ihdas edilen genel müdürlük, genel müdür yardımcılığı, Strateji Geliştirme Başkanı ve daire başkanlığı kadrolarına altı ay içerisinde atananlardan atandıkları veya atanmış sayıldıkları tarih itibarıyla eski kadrolarına ilişkin olarak en son ayda aldıkları sözleşme ücreti, aylık, ek gösterge, ikramiye (bir aya isabet eden net tutarı), her türlü zam ve tazminatları, makam tazminatı, temsil tazminatı, görev tazminatı, ek ücret, ek ödeme ve benzeri adlarla yapılan her türlü ödemelerin (ilgili mevzuatı uyarınca fiili çalışmaya bağlı fazla mesai ücreti hariç) toplam net tutarının (bu tutar sabit bir değer olarak esas alınır.); yeni atandıkları kadrolara ilişkin olarak yapılan sözleşme ücreti, aylık, ek gösterge, ikramiye (bir aya isabet eden net tutarı), her türlü zam ve tazminatları, makam tazminatı, temsil tazminatı, görev tazminatı, ek ücret, ek ödeme ve benzeri adlarla yapılan her türlü ödemelerin (ilgili mevzuatı uyarınca fiili çalışmaya bağlı fazla mesai ücreti hariç) toplam net tutarından fazla olması halinde aradaki fark tutarı, herhangi bir vergi ve kesintiye tâbi tutulmaksızın fark kapanıncaya kadar ayrıca tazminat olarak ödenir. Atandıkları veya

atanmış sayıldıkları kadro unvanlarında isteğe bağlı olarak herhangi bir değişiklik olanlarla, kendi istekleriyle başka kurumlara atanarlara fark tazminatı ödenmesine son verilir.

(3) Bu Kanun Hükmünde Kararnamenin yürürlüğe girdiği tarihten itibaren iki yıl süreyle 190 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamenin 9 uncu maddesinde yer alan sınırlama ile bağlı olmaksızın boş kadrolarda sınıf, unvan ve derece, dolu kadrolarda derece değişikliği yapmaya Cumhurbaşkanı yetkilidir.

(4) 23/12/2017 tarihli ve 7066 sayılı 2018 yılı Merkezi Yönetim Bütçe Kanununda Avrupa Birliği Bakanlığı için öngörülen ödenekler Avrupa Birliği Başkanlığı bütçesinin ilgili kalemlerine aktarılır.

(5) Avrupa Birliği Bakanlığının merkez ve yurt dışı teşkilâtına ait her türlü taşınır, taşıt, araç, gereç ve malzeme, her türlü borç ve alacaklar, hak ve yükümlülükler, yazılı ve elektronik ortamdaki her türlü kayıtlar ve dokümanlar ile anılan Bakanlığa ait kadro ve pozisyonlarda istihdam edilen personel, Bu Kanun Hükmünde Kararnamenin yürürlüğe girdiği tarihte hiçbir işleme gerek kalmaksızın Avrupa Birliği Başkanlığına devredilmiş sayılır. Mülkiyeti Hazineye ait veya Devletin hüküm ve tasarrufu altındaki taşınmazlardan Avrupa Birliği Bakanlığınca Hazine ve Maliye Bakanlığınca tahsis edilmiş olanlar, hiçbir işleme gerek kalmaksızın Başkanlığa tahsis edilmiş sayılır.

(6) Bu Kararname ile Avrupa Birliği Bakanlığı tarafından yapılmış olan sözleşmelere, Başkanlık halef olur. Avrupa Birliği Bakanlığının leh ve aleyhine açılmış davalar ve icra takiplerinde Başkanlık kendiliğinden taraf sıfatını kazanır.

**GEÇİCİ MADDE 14-** (1) Diğer mevzuatta Spor Genel Müdürlüğü ile Yüksek Öğrenim Kredi ve Yurtlar Kurumu Genel Müdürlüğüne yapılmış olan atıflar Gençlik ve Spor Bakanlığınca yapılmış sayılır.

(2) Bakanlığın teşkilatlanması sebebiyle gerçekleştirilen, kapatma, devir, personel geçişi ve nakli, diğer geçiş işlemleri ile kadro, taşınır devri ve benzeri hususlar kurulacak bir komisyon tarafından yerine getirilir.

### **Resmi Gazete**

**GEÇİCİ MADDE 15-** (1) Cumhurbaşkanlığı kararnamesi ile yeni bir düzenleme yapıncaya kadar 1322 sayılı Kanunun hükümlerinin uygulanmasına devam olunur.

**Tüzükler, Bakanlar Kurulu kararları ve yönetmelikleri**

**GEÇİCİ MADDE 16-** (1) Bu Kanun Hükmünde Kararnamenin yürürlüğe girdiği tarihten önce, bu Kanun Hükmünde Kararname ile değişiklik yapılan kanunların ve kanun hükmünde kararnamelerin ilgili maddeleri gereğince yürürlüğe konulmuş olan tüzükler, nizamnameler, Başbakanlık ve Bakanlar Kurulu tarafından çıkarılan yönetmelikler ile diğer işlemler yürürlükten kaldırılmadıkça geçerliliğini sürdürür.

**Yürürlük**

**MADDE 232-** Bu Kanun Hükmünde Kararnamenin;

- a) İlgili maddesiyle 6216 sayılı Kanunun 2 nci, 6 ncı, 21 inci ve 22 nci maddelerinin birinci fıkralarında yapılan değişiklikler Askerî Yargıtay ve Askerî Yüksek İdare Mahkemesinden seçilen her iki üyenin de üyeliklerinin sona erdiği tarihte,
- b) Diğer hükümleri, 24/6/2018 tarihinde birlikte yapılan Türkiye Büyük Millet Meclisi ve Cumhurbaşkanlığı seçimleri sonucunda Cumhurbaşkanının andiçerek göreve başladığı tarihte,

yürürlüğe girer.

**Yürütme**

**MADDE 233-** Bu Kanun Hükmünde Kararname hükümlerini Bakanlar Kurulu yürütür.

## İÇ KONTROL VE ÖN MALÎ KONTROLE İLİŞKİN USUL VE ESASLAR

### BİRİNCİ BÖLÜM

#### Amaç, Kapsam, Dayanak ve Tanımlar

##### Amaç ve kapsam

**Madde 1-** Bu Usul ve Esasların amacı, düzenleyici ve denetleyici kurumlar hariç olmak üzere, genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerinde iç kontrol ve ön malî kontrol faaliyetlerinin yürütülmesine ilişkin ilke, iş, işlem ve süreçleri belirlemektir.

##### Dayanak

**Madde 2-** Bu Usul ve Esaslar, 10/12/2003 tarihli ve 5018 sayılı Kamu Malî Yönetimi ve Kontrol Kanununun 55, 56, 57 ve 58 inci maddelerine dayanılarak hazırlanmıştır.

##### Tanımlar

**Madde 3-** Bu Usul ve Esaslarda geçen;

Bakanlık: Maliye Bakanlığını,

Kanun: 10/12/2003 tarihli ve 5018 sayılı Kamu Malî Yönetimi ve Kontrol Kanununu,

İdare: Düzenleyici ve denetleyici kurumlar hariç olmak üzere, genel yönetim kapsamındaki her bir kamu idaresini,

Üst Yönetici: Bakanlıklarda müsteşarı, Millî Savunma Bakanlığında bakanı, diğer kamu idarelerinde en üst yöneticiyi, il özel idarelerinde valiyi, belediyelerde belediye başkanını,

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, malî bilgi ve yönetim bilgisinin zamanında ve güvenilir olarak üretilmesini sağlamak üzere idare tarafından oluşturulan organizasyon, yöntem, süreç ile iç denetimi kapsayan malî ve diğer kontroller bütünü,

Ön Malî Kontrol: İdarelerin gelir, gider, varlık ve yükümlülüklerine ilişkin malî karar ve işlemlerinin; idarenin bütçesi, bütçe tertibi, kullanılabilir ödenek tutarı, harcama programı, finansman programı, merkezi yönetim bütçe kanunu ve diğer malî mevzuat hükümlerine uygunluğu ve kaynakların etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde kullanılması yönlerinden yapılan kontrolünü,

Görüş Yazısı: Ön malî kontrol sonucunda malî karar ve işlemlerin uygun bulunup bulunmadığı yönünde verilen yazılı görüşü veya dayanak belge üzerine yazılan şerhi,

Malî Hizmetler birimi: Kamu idarelerinde 5018 sayılı Kanunun 60 ncı maddesinde belirtilen görevleri yürüten birimi,

Usul ve Esaslar: Bu Usul ve Esasları, ifade eder.

## İKİNCİ BÖLÜM

### İç Kontrol

#### İç kontrolün amaçları

**Madde 4-** 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 malî 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.

#### İç kontrol standartları

**Madde 5-** İç kontrol standartları, merkezi uyumlaştırma görevi çerçevesinde Bakanlık tarafından belirlenir ve yayımlanır. İdareler, malî

ve malî olmayan tüm işlemlerinde bu standartlara uymakla ve gereğini yerine getirmekle yükümlüdür.

Kanuna ve iç kontrol standartlarına aykırı olmamak koşuluyla, idarelerce görev alanları çerçevesinde her türlü yöntem, süreç ve özellikli işlemlere ilişkin standartlar belirlenebilir.

### **İç kontrolün temel ilkeleri**

**Madde 6-** İç kontrolün temel ilkeleri şunlardır:

- a) İç kontrol faaliyetleri idarenin yönetim sorumluluğu çerçevesinde yürütülür.
- b) İç kontrol faaliyet ve düzenlemelerinde öncelikle riskli alanlar dikkate alınır.
- c) İç kontrole ilişkin sorumluluk, işlem sürecinde yer alan bütün görevlileri kapsar.
- d) İç kontrol malî ve malî olmayan tüm işlemleri kapsar.
- e) İç kontrol sistemi yılda en az bir kez değerlendirilir ve alınması gereken önlemler belirlenir.
- f) İç kontrol düzenleme ve uygulamalarında mevzuata uygunluk, saydamlık, hesap verebilirlik ve ekonomiklik, etkinlik, etkililik gibi iyi malî yönetim ilkeleri esas alınır.

### **İç kontrolün unsurları ve genel koşulları**

**Madde 7-** İç kontrolün unsurları ve genel koşulları şunlardır:

- 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.

### İç kontrole ilişkin yetki ve sorumluluklar

**Madde 8-** 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.

İdarelerin malî hizmetler birimi, iç kontrol sisteminin kurulması, standartlarının uygulanması ve geliştirilmesi konularında çalışmalar yapar ve ön malî kontrol faaliyetini yürütür. Muhasebe yetkilileri, muhasebe kayıtlarının usulüne ve standartlara uygun, saydam ve erişilebilir şekilde tutulmasından 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.

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.

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.

### **Merkezi uyumlaştırma görevi**

**Madde 9-** İç kontrole ilişkin standart ve yöntemler Bakanlık tarafından belirlenir, geliştirilir ve uyumlaştırılır. Bu çerçevede Bakanlık;

- a) İç kontrol standartlarını belirler ve bu standartlara uyulup uyulmadığını izler,
- b) Ön malî kontrole ilişkin standart ve yöntemler ile ön malî kontrole tâbi malî karar ve işlemleri ve bunların kontrol usul ve esaslarını belirler,
- c) İç kontrol alanında idareler arasında koordinasyonu sağlar ve idarelere rehberlik hizmeti verir,
- d) İç kontrol ve ön malî kontrole ilişkin genel ve özel nitelikli düzenlemelerde idarelerle işbirliği yapar, çalışma toplantıları düzenler,
- e) İç kontrol ve ön malî kontrol düzenleme ve uygulamaları hakkında idarelerden rapor ve bilgi alarak sistemlerin işleyişini izler,
- f) İdarelerin malî hizmetler birimlerinin çalışma usul ve esaslarını belirler,
- g) Ulusal ve uluslararası iyi uygulama örneklerini araştırır, bunların uygulanması yönünde çalışmalar yapar,
- h) İç kontrol ile malî yönetim ve kontrol sistemine ilişkin olarak eğitim programları hazırlar.

## **ÜÇÜNCÜ BÖLÜM**

### **Ön Malî Kontrol**

#### **Ön malî kontrolün kapsamı**

**Madde 10-** Ön malî kontrol görevi, idarelerin yönetim sorumluluğu çerçevesinde, harcama birimleri ve malî hizmetler birimi tarafından yerine getirilir.

Ön malî kontrol, harcama birimleri tarafından yapılan kontroller ile malî hizmetler birimi tarafından yapılan kontrollerden oluşur. Malî hizmetler birimi tarafından yapılacak ön malî kontrol, Usul ve Esaslarda belirtilen kontroller ile idarelerce yapılacak düzenlemeler çerçevesinde bu birim tarafından yapılması öngörülen kontrollerden meydana gelir.

Gelir, gider, varlık ve yükümlülüklerle ilişkin malî karar ve işlemler, harcama birimleri ve malî hizmetler birimi tarafından idarenin bütçesi, bütçe tertibi, kullanılabilir ödenek tutarı, ayrıntılı harcama veya finansman programları, merkezi yönetim bütçe kanunu ve diğer malî mevzuat hükümlerine uygunluk yönlerinden kontrol edilir. Malî karar ve işlemler harcama birimleri tarafından kaynakların etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde kullanılması açısından da kontrol edilir.

### Ön malî kontrolün niteliği

**Madde 11-** Ön malî kontrol sonucunda uygun görüş verilip verilmemesi, danışma ve önleyici niteliği haiz olup, malî karar ve işlemlerin harcama yetkilisi tarafından uygulanmasında bağlayıcı değildir.

Malî karar ve işlemlerin ön malî kontrole tâbi tutulması ve ön malî kontrol sonucunda uygun görüş verilmiş olması, harcama yetkilileri ve gerçekleştirme görevlilerinin sorumluluğunu ortadan kaldırmaz.

### Ön malî kontrol süreci

**Madde 12-** 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.

Harcama birimlerinde süreç kontrolü yapılır. Süreç kontrolünde, her bir işlem daha önceki işlemlerin kontrolünü içerecek şekilde tasarlanır ve uygulanır. Malî işlemlerin yürütülmesinde görev alanlar, yapacakları işlemten önceki işlemleri de kontrol ederler. Süreç kontrolünü sağlamak amacıyla malî işlemlerin süreç akış şeması hazırlanır ve üst yöneticinin onayı ile yürürlüğe konulur.

Harcama yetkilileri, yardımcıları veya hiyerarşik olarak kendisine en yakın üst kademe yöneticileri arasından bir veya daha fazla sayıda gerçekleştirme görevlisini ödeme emri belgesi düzenlemekle görevlendirir. Ödeme emri belgesini düzenlemekle görevlendirilen gerçekleştirme görevlileri, ödeme emri belgesi ve eki belgeler üzerinde ön malî kontrol yaparlar. Bu gerçekleştirme görevlileri tarafından yapılan kontrol sonucunda, ödeme emri belgesi üzerine "Kontrol edilmiş ve uygun görülmüştür" şerhi düşülerek imzalanır.

**(Ek fıkra:RG-26/7/2014-29072)** 14/2/1985 tarihli ve 3152 sayılı İçişleri Bakanlığı Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanununun 28/A maddesinin birinci fıkrası kapsamında ödenek aktarmak suretiyle illerin yatırım izleme ve koordinasyon başkanlıkları tarafından gerçekleştirilecek mal ve hizmet alımları ile yapılan işlerinde, harcama yetkilisi tarafından, ödeneği aktaran idarenin ildeki il müdürü ve eşdeğer yetkilisi, ödeme emri belgesini düzenleyen gerçekleştirme görevlisi olarak belirlenebilir.

### **Kontrol usulü**

**Madde 13-** Harcama birimlerinde ve 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 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.

Malî hizmetler birimince, Usul ve Esasların 17 ve 26 ncı maddeleri uyarınca yapılan kontrollerde yazılı görüş düzenlenmesi zorunludur. Bu yazıda, yapılan kontrol sonucunda malî karar ve işlemin uygun görülüp görülmediği, uygun görülmemişse nedenleri açıkça belirtilir. Mevzuatına uygun olarak giderilebilecek nitelikte eksiklikleri bulunan malî karar ve işlemlerde, bu eksiklikler ve nasıl düzeltilebileceği hususları belirtilmek ve bunların düzeltilmesi kaydıyla işlemin uygun görüldüğü şeklinde yazılı görüş düzenlenebilir.

### **Kontrol yetkisi**

**Madde 14-** 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 devredebilir. Malî hizmetler birimi yöneticisinin harcama yetkilisi olması durumunda ön malî kontrol görevi, iç kontrol alt birim yöneticisi tarafından yürütülür.

Malî hizmetler biriminin ön malî kontrolüne tâbi malî karar ve işlemlerin kontrolü, birimin iç kontrol alt birimi tarafından yerine getirilir.

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

## Görevler ayrılığı ilkesi

**Madde 15-** Harcama yetkilisi ile muhasebe yetkilisi görevi aynı kişide birleşemez. 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 ve ihale komisyonu ile muayene ve kabul komisyonunda başkan ve üye olamazlar.

## DÖRDÜNCÜ BÖLÜM

### Malî Hizmetler Biriminin Ön Malî Kontrolüne Tâbi Malî Karar ve İşlemler

#### Kanun tasarılarının malî yükünün hesaplanması

**Madde 16-** Gelirlerin azalmasına veya giderlerin artmasına neden olacak ve idareye yükümlülük getirecek kanun tasarıları, malî yüklerinin hesaplanmasını sağlamak üzere malî hizmetler birimine gönderilir. Kanun tasarılarının 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 en az yirmi yıllık aktüeryal hesaplama yapılır.

#### Taahhüt evrakı ve sözleşme tasarıları

**Madde 17- (Değişik birinci fıkra:RG-26/7/2014-29072)** İdarelerin, ihale kanunlarına tâbi olsun veya olmasın, harcamayı gerektirecek taahhüt evrakı ve sözleşme tasarılarından tutarı mal ve hizmet alımları için bir milyon Türk Lirasını, yapım işleri için üç milyon Türk Lirasını aşanlar ön mali kontrole tâbidir. Bu tutarlara katma değer vergisi dâhil değildir. Çevre ve Şehircilik Bakanlığı, Karayolları Genel Müdürlüğü ve Devlet Su İşleri Genel Müdürlüğü'nün yapım işleri ile 3152 sayılı İçişleri Bakanlığı Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanununun 28/A maddesinin birinci fıkrası kapsamında illerin yatırım izleme ve koordinasyon başkanlıkları tarafından gerçekleştirilecek olan yapım işlerinde bu tutar iki kat olarak uygulanır. İdareler belirlenen tutarlar içinde kalmak ve üst yöneticiden onay almak kaydıyla merkez ve taşra teşkilatı ile birimler bazında risk analizleri çerçevesinde farklı tutarlar belirlemeye yetkilidirler.

02/07/1992 tarihli ve 3833 sayılı Kanununun 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 tâbi değildir.

Kontrole tâbi taahhüt evrakı ve sözleşme tasarıları, bunlara ilişkin tüm bilgi ve belgeleri içerecek şekilde bir işlem dosyası olarak harcama yetkilisi tarafından malî 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.

### **Ödenek gönderme belgeleri**

**Madde 18-** Bütçe ödeneklerinin dağıtımı ödenek gönderme belgesiyle yapılır. Ödenek gönderme belgeleri harcama yetkilisi tarafından imzalandıktan sonra kontrol edilmek üzere malî 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.

### **Ödenek aktarma işlemleri**

**Madde 19-** 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 malî 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.

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

### **Kadro dağılım cetvelleri**

**Madde 20-** 190 sayılı Genel Kadro ve Usulü Hakkında Kanun Hükmünde Kararnameye tâbi 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 tâbidir.

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

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 tâbi 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.

### **Seyahat kartı listeleri**

**Madde 21-** 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 malî 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.

### **Seyyar görev tazminatı cetvelleri**

**Madde 22-** 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 Bakanlık tarafından vize edilen cetvellere uygunluk açısından en geç üç işgünü içinde kontrol edilir. Uygun görülmeyen talepler gerekçeli bir yazıyla ilgili birime gönderilir.

### **Geçici işçi pozisyonları**

**Madde 23-** 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 tâbidir.

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 tâbidir.

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

### **Yan ödeme cetvelleri**

**Madde 24-** 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 tazminatın 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 malî 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.

### **Sözleşmeli personel sayı ve sözleşmeleri**

**Madde 25-** 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 tâbidir. 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.



### Yurtdışı kira katkısı

**Madde 26-** 657 sayılı Devlet Memurları Kanunu ile 926 sayılı Türk Silahlı Kuvvetleri Personel Kanununa tâbi olup, yurt dışı kadrolara sürekli görevle atanan personele yapılacak yurt dışı kira katkısı ödemelerine ilişkin belgeleri içeren işlem dosyası birimlerin hazırlanır ve kontrol edilmek üzere malî 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.

## BEŞİNCİ BÖLÜM

### Çeşitli ve Son Hükümler

#### İdarelerce yapılacak düzenlemeler

**Madde 27 –** Usul ve Esaslarda belirlenen malî karar ve işlemlerin dışında kalan malî karar ve işlemlerin de aynı şekilde malî hizmetler birimine kontrol ettirilmesine yönelik düzenleme yapılabilir. Bu konuda yapılacak düzenlemeler üst yöneticinin onayıyla yürürlüğe konulur. Bu düzenlemelerde, malî hizmetler biriminin ön malî kontrolüne tâbi tutulacak malî karar ve işlemler, riskli alanlar dikkate alınmak suretiyle tür, tutar ve konu itibarıyla belirlenir ve yılda bir kez değerlendirilir.

İç kontrol ve ön malî kontrole ilişkin olarak yapılan düzenlemeler, üst yöneticinin onayını izleyen on işgünü içinde Bakanlığa bildirilir.

#### Uygun görüş verilmeyen malî karar ve işlemler

**Madde 28-** Ön malî kontrol sonucunda uygun görüş verilmediği halde harcama yetkilileri tarafından gerçekleştirilen işlemlerin malî hizmetler birimince kayıtları tutulur ve aylık dönemler itibarıyla üst yöneticiye bildirilir. Söz konusu kayıtlar iç ve dış denetim sırasında denetçilere de sunulur.

#### Kontrol süresi

**Madde 29-** Malî hizmetler birimi, kontrol ve uygun görüş işlemlerini belirlenen süre içinde sonuçlandırmak zorundadır. Usul ve Esaslarda belirtilen sürelerin başlangıç tarihinin belirlenmesinde, malî hizmetler biriminin evrak giriş kayıt tarihini izleyen işgünü esas alınır. Malî hizmetler biriminin talebi ve üst yöneticinin onayı üzerine bu süreler bir katına kadar artırılabilir.

### **Düzenleme ve koordinasyon görevi**

**Madde 30-** Bakanlık, Kanun ve Usul ve Esaslar çerçevesinde, iç kontrol ve ön malî kontrole ilişkin yöntem ve standartlar konusunda koordinasyonu sağlamakla görevli ve yetkilidir.

### **Tereddütlerin giderilmesi**

**Madde 31-** Bu Usul ve Esasların uygulanmasında ortaya çıkabilecek tereddütleri gidermeye Bakanlık yetkilidir.

### **Yürürlük**

**Madde 32-** Bu Usul ve Esaslar 1/1/2006 tarihinde yürürlüğe girer.

### **Yürütme**

**Madde 33-** Bu Usul ve Esasları Maliye Bakanı yürütür.

## KAMU İDARELERİNDE STRATEJİK PLANLAMAYA İLİŞKİN USUL VE ESASLAR HAKKINDA YÖNETMELİK BİRİNCİ BÖLÜM

### Amaç, Kapsam, Dayanak, Tanımlar ve Genel İlkeler

#### Amaç

**MADDE 1 - (1)** Bu Yönetmeliğin amacı, stratejik plan hazırlamakla yükümlü kamu idarelerinin ve stratejik planlama sürecinin temelaşmaları ile bu sürece ilişkin takvimin tespiti, stratejik planların değerlendirilmesi, kalkınma planı ve programlara uygunluğunun sağlanmasına yönelik usul ve esasların belirlenmesidir.

#### Kapsam

**MADDE 2 - (1)** Bu Yönetmelik, 10/12/2003 tarihli ve 5018 sayılı Kamu Malî Yönetimi ve Kontrol Kanununa ekli (I), (II) ve (IV) sayılı cetvellerde yer alan kamu idarelerini ve mahallî idareleri kapsar.

(2) Yerine getirmekle yükümlü oldukları hizmetlerin niteliği nedeniyle Cumhurbaşkanlığı, Millî Güvenlik Kurulu Genel Sekreterliği ve Millî İstihbarat Teşkilatı Müsteşarlığının stratejik plan hazırlaması zorunlu değildir.

#### Dayanak

**MADDE 3 - (1)** Bu Yönetmelik, 10/12/2003 tarihli ve 5018 sayılı Kamu Malî Yönetimi ve Kontrol Kanununun 9 uncu maddesine dayanılarak hazırlanmıştır.

#### Tanımlar

**MADDE 4 - (1)** Bu Yönetmelikte geçen;

- a) Bakanlık: Kalkınma Bakanlığını,
- b) Eylem planı: Stratejik planın uygulanabilirliğini artırmaya yönelik faaliyetleri, bu faaliyetlerden sorumlu ve ilgili birimler ile bu faaliyetlerin başlangıç ve bitiş tarihlerini içeren planı,
- c) Güncelleme: Misyon, vizyon ve amaçlar değiştirilmeden stratejik plan döneminin kalan yılları için hedeflerde yapılan değişiklikleri,

- ç) Kanun: 10/12/2003 tarihli ve 5018 sayılı Kamu Malî Yönetimi ve Kontrol Kanununu,
- d) Kılavuz: Kamu İdareleri İçin Stratejik Planlama Kılavuzunu,
- e) Mahallî idare: Yetkileri belirli bir coğrafî alan ve hizmetlerle sınırlı olarak kamusal faaliyet gösteren belediye ve bağlı idareleri ile il özel idaresini,
- f) Performans göstergesi: Stratejik planda yer alan hedeflerin ölçülebilirliğini miktar ve zaman boyutuyla ifade eden araçları,
- g) Performans programı: Kamu idarelerinin yürütecekleri faaliyet ve projeler ile bunların kaynak ihtiyacını, performans hedef ve göstergelerini içeren programı,
- ğ) Rehber: Üniversiteler, kamu sermayeli işletmeler ve belediyelere yönelik ya da stratejik planlama sürecinin belirli bir bölümüne ilişkin Bakanlıkça hazırlanan belgeleri,
- h) Strateji geliştirme birimi: Strateji geliştirme başkanlığı ve strateji geliştirme daire başkanlığı ile strateji geliştirme ve malî hizmetlerin yerine getirildiği müdürlüğü,
- ı) Strateji Geliştirme Kurulu: Üst yöneticinin başkanlığında üst yönetici yardımcıları, idarenin harcama yetkilileri ile üst yöneticinin ihtiyaç duyması halinde görevlendireceği kişilerden oluşan kurulu,
- i) Stratejik plan: Kamu idarelerinin orta ve uzun vadeli amaçlarını, temel ilke ve politikalarını, hedef ve önceliklerini, performans göstergelerini, bunlara ulaşmak için izlenecek yöntemler ile kaynak dağılımlarını içeren planı,
- j) Stratejik plan değerlendirme raporu: Kılavuzda yer alan izleme ve değerlendirme tabloları ile değerlendirme sorularının cevaplarını içerecek şekilde yıllık olarak hazırlanan ve Bakanlığa gönderilen raporu,
- k) Stratejik plan genelgesi: Stratejik plan hazırlık çalışmalarını başlatan, Strateji Geliştirme Kurulu üyelerinin isimlerini içeren ve bakanlıklar ile bakanlıkların bağlı, ilgili ve ilişkili kuruluşlarında bakan, diğer kamu idareleri ve mahalli idarelerde üst yönetici tarafından yayımlanan genelgeyi,

- l) Stratejik plan gerçekleştirme raporu: Stratejik plan dönemi sonunda hazırlanan ve Bakanlığa gönderilen değerlendirme raporunu,
  - m) Stratejik plan izleme raporu: Stratejik plan döneminin her bir uygulama yılının Ocak-Haziran dönemi gerçekleştirmelerinin izlenmesini sağlayan raporu,
  - n) Stratejik planlama ekibi: Stratejik plan hazırlık sürecini yürütmek üzere üst yöneticinin görevlendirdiği bir yardımcısının başkanlığında, strateji geliştirme birimi yöneticisi ile harcama birimlerinin temsilcilerinden oluşan ekibi,
  - o) Üst yönetici: Bakanlıklarda müsteşarı, diğer kamu idarelerinde en üst yöneticiyi, il özel idarelerinde valiyi ve belediyelerde belediye başkanını,
  - ö) Yenileme: Stratejik planın, dönemi tamamlanmadan yeni bir plan dönemi için tüm unsurlarıyla yeniden hazırlanmasını,
- ifade eder.

### Genel ilkeler

**MADDE 5 - (1)** Stratejik planlama sürecinde aşağıdaki genel ilkelere uyulur:

- a) Stratejik planlar bilfiil kamu idarelerince ve idarelerin kendi çalışanları tarafından hazırlanır.
- b) Kamu idaresi çalışanlarının, kamu idaresinin hizmetlerinden yararlananların, kamu idaresinin faaliyet alanı ve hizmetleri ile ilgili sivil toplum kuruluşlarının, ilgili kamu idareleri ile diğer paydaşların katılımları sağlanır ve katkıları alınır.
- c) Taşra teşkilatı bulunan kamu idareleri, stratejik plan hazırlama sürecinde hedef ve performans göstergelerini taşra teşkilatlarıyla işbirliği içerisinde belirler.
- ç) Çalışmalar, üst yönetici başkanlığında, tüm birimlerin aktif katılım ve katkılarıyla strateji geliştirme biriminin koordinatörlüğünde yürütülür.
- d) Stratejik planlama sürecinin etkili ve etkin bir şekilde yürütülmesinden tüm birimler sorumludur.

- e) Kamu idareleri için uzun süreli analiz gerektiren çalışmalar stratejik plan hazırlık sürecinden önce özel bir çalışma olarak başlatılır.
- f) Taşra teşkilatı bulunan kamu idarelerinde, taşra teşkilatlarının stratejik yönetim kapasitesinin artırılmasına yönelik önlemler merkez teşkilatınca alınır.
- g) İlgili tüm kamu idareleri birbirleri ile uyum, işbirliği ve eşgüdüm içerisinde çalışır.
- ğ) Stratejik plan hazırlama süreci Bakanlık ile yakın işbirliği içerisinde yürütülür.
- h) Kamu idarelerinin stratejik planları; Kanuna, bu Yönetmeliğe, Kılavuza, rehberlere ve Bakanlıkça yayımlanan stratejik planlamaya ilişkin tebliğlere uygun olarak hazırlanır.

## İKİNCİ BÖLÜM

### Bakanların ve Üst Yöneticilerin Sorumluluğu

#### Bakanlar

**MADDE 6** - (1) Bakanlar, bakanlıklarının ve bakanlıklarına bağlı, ilgili ve ilişkili kamu idarelerinin stratejik planlarının, kalkınma planlarına ve programlara uygun olarak hazırlanmasından ve uygulanmasından sorumludur. Bu sorumluluk, Yükseköğretim Kurulu, Ölçme, Seçme ve Yerleştirme Merkezi Başkanlığı, üniversiteler ve yüksek teknoloji enstitüleri için Millî Eğitim Bakanına; mahallî idareler için İçişleri Bakanına aittir.

(2) Bakanlar, bakanlıklarına bağlı, ilgili ve ilişkili kamu idarelerinin stratejik planlarının birbirleriyle uyumlu olarak hazırlanmasından sorumludur.

#### Üst yöneticiler

**MADDE 7** - (1) Üst yöneticiler, idarelerinin stratejik planlarının hazırlanmasından, uygulanmasından ve izlenmesinden bakana, mahalli idarelerde ise meclislerine karşı sorumludur.

## ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

### Stratejik Planlama Süreci

#### Stratejik planların hazırlanması

**MADDE 8** - (1) Stratejik plan hazırlık süreci, stratejik plan genelgesinin yayımı ile başlatılır. Genelgede;

- a) Çalışmaların üst düzeyde sahiplenildiği ve takibinin yapılacağı hususuna,
- b) Çalışmaların strateji geliştirme biriminin koordinasyonunda yürütüleceği hususuna,
- c) Stratejik planlama ekibine ve kurulması halinde alt çalışma gruplarına harcama birimlerinde üyelerin görevlendirilmesi gerektiği hususuna,
- ç) Strateji Geliştirme Kurulu üyelerine, yer verilir.

(2) Stratejik planlama ekibinde harcama birimlerinin aktif biçimde temsil edilmesi zorunludur.

(3) Stratejik plan genelgesinin yayımlanmasını müteakip iki ay içerisinde stratejik planlama ekibi aşağıdaki hususları içeren bir hazırlık programı oluşturur:

- a) Stratejik planlama sürecinin aşamaları, bu aşamalarda gerçekleştirilecek faaliyetler ile bu faaliyetlerden sorumlu birim ve kişiler.
- b) Aşama ve faaliyetlerin tamamlanacağı tarihleri gösteren zaman çizelgesi.
- c) Stratejik planlama ekibi üyeleri.

(4) Hazırlık programı, üst yönetici tarafından idare içerisinde duyurulur ve Bakanlığa bilgi olarak gönderilir.

(5) Strateji Geliştirme Kurulu, stratejik planlama sürecinin ana aşamalarını ve çıktılarını kontrol eder.

(6) Stratejik planlar beş yıllık dönemi kapsar.

(7) Stratejik planlarını bu Yönetmelikte belirlenen takvime uygun

olarak süresinde hazırlamayan kamu idareleri, Sayıştaya ve Türkiye Büyük Millet Meclisi Plan ve Bütçe Komisyonuna bildirilir.

### **Stratejik planların kalkınma planı ve programlarla ilişkilendirilmesi**

**MADDE 9 – (1)** Kamu idarelerinin stratejik planları; kalkınma planı, hükümet programı ve faaliyet alanlarıyla ilgili diğer ulusal, bölgesel, sektörel ve tematik plan, program ve stratejilerde yer alan ve idarelerin sorumluluğunda olan politika, amaç, hedef, tedbir ve eylemler gözetilerek hazırlanır ve uygulanır.

(2) Kamu idareleri, stratejik planlarını hazırlarken orta vadeli programda yer alan amaç, politikalar ve makro büyüklükler ile orta vadeli malî planda belirlenen ödenek teklif tavanlarını dikkate alır.

### **İdarelerin stratejik planlarının diğer idarelerin stratejik planlarıyla uyumu**

**MADDE 10 – (1)** Kamu idareleri stratejik planlarını faaliyet alanlarıyla ilgili diğer kamu idareleriyle uyum, işbirliği ve eşgüdüm içerisinde hazırlar.

(2) Bakanlıkların stratejik planları ile bakanlıklara bağlı, ilgili ve ilişkili kamu idarelerinin stratejik planları hazırlanırken bu planların birbirleriyle uyumu ilgili bakanlıklar tarafından aktif bir işbirliğiyle gözetilir.

### **Eylem planları**

**MADDE 11 – (1)** Stratejik planların uygulama etkinliğini artırmak üzere merkez ve taşra teşkilatlarınca eylem planları hazırlanabilir. Eylem planı hazırlayacak taşra teşkilatlarını belirlemeye merkez teşkilatı yetkilidir.

(2) Eylem planları, stratejik plan ile aynı dönemi kapsayacak bir biçimde hazırlanır ve üst yönetici tarafından onaylanmasını müteakip uygulamaya konulur.

(3) Eylem planları, her yıl Aralık ayında stratejik plan döneminin kalan yıllarını içerecek bir şekilde revize edilerek üst yöneticinin onayına sunulur ve Ocak ayında uygulamaya konulur.

(4) Merkez teşkilatı, başlangıçta eylem planı hazırlamasını talep etmediği diğer taşra teşkilatlarından da stratejik plan döneminin kalan yılları için eylem planı hazırlamalarını isteyebilir.



(5) Eylem planlarının hazırlanması, onaylanması ve uygulanmasına yönelik genel koordinasyon strateji geliştirme birimi tarafından yürütülür.

### **Stratejik planların Bakanlıkça değerlendirilmesi**

**MADDE 12 – (1)** Mahallî idareler dışındaki kamu idareleri, stratejik planlarını değerlendirilmek üzere stratejik planın kapsadığı dönemin ilk yılından önceki yılın Nisan ayı sonuna kadar Bakanlığa elektronik nüshasıyla birlikte gönderir.

(2) Bakanlık, stratejik planları;

- a) Kalkınma planı, orta vadeli program, orta vadeli mali plan ve faaliyet alanlarıyla ilgili diğer ulusal, bölgesel, sektörel ve tematik plan, program ve stratejilere uygunluğu,
- b) Bu Yönetmelikte, Kılavuzda, rehberlerde ve stratejik planlamaya ilişkin tebliğlerde belirtilen usul ve esaslara uygunluğu,
- c) Stratejik planda yer alan misyon, vizyon, amaç, hedef ve performans göstergelerinin birbirleri ile bağlantıları ve kavramsal tutarlılığı,
- ç) Diğer idarelerin stratejik planları ile uyumu ve tutarlılığı, açısından inceler.

(3) İnceleme sonucunda gerek görülen durumlarda hazırlanan değerlendirme raporu ilgili idareye kırk beş gün içerisinde gönderilir.

(4) İkinci fıkranın (b) bendinde belirtilen hususlara açıkça aykırılık teşkil eden stratejik planlar değerlendirilmeyerek ilgili kamu idaresine gerekçesiyle birlikte iade edilir. Bu stratejik planlar iade gerekçesinde belirtilen hususlar yerine getirilerek Bakanlığın uygun gördüğü süre içerisinde değerlendirilmek üzere Bakanlığa gönderilir. Bu süre içerisinde stratejik planlarını göndermeyen kamu idareleri hakkında 8 inci maddenin yedinci fıkrası hükmü uygulanır.

### **Stratejik planlara son şeklinin verilmesi**

**MADDE 13 – (1)** Bakanlıkça kamu idarelerine değerlendirme raporu gönderilmesi hâlinde, ilgili idare söz konusu değerlendirme raporunu dikkate alarak stratejik plana son şeklini verir ve sunulmaya hazır hâle getirir.

### **Stratejik planların sunulması ve kamuoyuna açıklanması**

**MADDE 14 -** (1) Stratejik planlar, bakanlıklar ile bakanlıkların bağlı, ilgili ve ilişkili kuruluşlarında bakanın, mahalli idareler hariç diğer kamu idarelerinde ise üst yöneticinin onayını müteakip performans programı ve bütçe hazırlıklarında esas alınmak üzere Bakanlığa ve Maliye Bakanlığına elektronik nüshasıyla birlikte gönderilir.

(2) Stratejik planlar, bütçe ve denetim süreçlerinde esas alınmak üzere ilgili kamu idaresi tarafından Türkiye Büyük Millet Meclisi Plan ve Bütçe Komisyonu ile Sayıştaya elektronik nüshasıyla birlikte gönderilir.

(3) Mahallî idareler, ilgili meclisleri tarafından kabulünü müteakip stratejik planlarını Bakanlığa ve İçişleri Bakanlığına elektronik nüshasıyla birlikte gönderir.

(4) Stratejik planlar kamu idarelerinin internet sitelerinde yayımlanır.

### **Stratejik planların uygulanması**

**MADDE 15 -** (1) Stratejik planın uygulama araçları; performans programı, yatırım programı ve idare bütçesi ile hazırlanması halinde eylem planlarıdır.

(2) İdare tarafından alınacak kararlar, yapılacak düzenlemeler ve bunlara bağlı uygulamalarda stratejik plandaki amaç ve hedeflere uyum gözetilir.

### **Stratejik planların izlenmesi ve değerlendirilmesi ile uygulama sonuçları**

**MADDE 16 -** (1) İzleme ve değerlendirme sürecinde temel sorumluluk üst yöneticidedir. Hedeflerin ve ilgili performans göstergeleri ile risklerin takibi, ilgili hedeften sorumlu birimin harcama yetkilisinin; harcama birimlerinden hedeflere ilişkin alınan gerçekleştirme değerlerinin toplulaştırılması ve üst yöneticiye sunulması ise strateji geliştirme biriminin sorumluluğundadır. Hedeflerin ve ilgili performans göstergeleri ile risklerin takibinin, ilgili hedeften sorumlu birimin harcama yetkilisine verilmesi işbirliği yapılacak diğer birimlerin sorumluluk düzeyini azaltmaz.

(2) Kamu idareleri Temmuz ayının sonuna kadar stratejik plan izleme raporunu, takip eden yılın Şubat ayının sonuna kadar ise stratejik plan değerlendirme raporunu hazırlar.

(3) Bu raporların hazırlanmasını müteakip Strateji Geliştirme Kurulu altı aylık dönemlerde izleme toplantıları, bir yıllık dönemlerde ise

değerlendirme toplantıları yapar. Bu toplantılara strateji geliştirme birim yöneticisi de katılır. Bu toplantıların sonucunda üst yönetici, stratejik plan döneminin kalan süresi için hedeflere nasıl ulaşılabileceğine ilişkin gerekli önlemleri ortaya koyar ve ilgili birimleri görevlendirir.

(4) Stratejik plan değerlendirme raporu; hedeflere nasıl ulaşılabileceğine ilişkin alınacak gerekli önlemleri de içerecek şekilde nihai hale getirilerek Mart ayı sonuna kadar Bakanlığa gönderilir.

(5) Stratejik plan dönemi sonunda stratejik plan gerçekleştirme raporu hazırlanır.

(6) Bakanlık, kamu idarelerinin stratejik planlarının değerlendirme ve uygulama sonuçlarını kamuoyuna açıklayabilir.

## DÖRDÜNCÜ BÖLÜM

### Stratejik Planların Güncellenmesi ve Yenilenmesi

#### Güncelleme

**MADDE 17 -** (1) Stratejik planlar, plan döneminin kalan yılları için güncellenebilir. Güncelleme bir stratejik plan döneminde en fazla iki kez yapılabilir. Güncellenen hususlar ikinci güncellenmenin konusu olamaz.

(2) İlave kaynak temininin mümkün olmadığı durumlarda yapılacak değişikliklerin uygulanmakta olan planın toplam kaynak gereksinimini değiştirmeyecek nitelikte olması gerekir.

(3) Stratejik planın güncellenmesi kararı bakanlıklar ile bakanlıkların bağlı, ilgili ve ilişkili kuruluşlarında üst yöneticinin teklifi ve ilgili bakanın onayı; diğer kamu idarelerinde ise üst yöneticinin onayı ile alınır.

(4) Mahalli idareler hariç diğer kamu idarelerince alınan güncelleme kararı, gerekçesi ve güncellenecek hususlarla birlikte en geç Haziran ayı sonuna kadar Bakanlığın uygun görüşüne sunulur. Bakanlık güncellemeye ilişkin kararını 30 gün içerisinde ilgili kamu idaresine iletir. Mahalli idareler tarafından alınan güncelleme kararı gerekçesi ve güncellenecek hususlarla birlikte ilgili meclislerinin onayına sunulur.

(5) Mahalli idareler tarafından güncellenen stratejik planlar ilgili meclislerinde bütçeden önce görüşülerek kabul edilir.

(6) Güncellenen stratejik planlar, takip eden yılın Ocak ayı itibarıyla yürürlüğe konulur. Güncellenen stratejik planlar 14 üncü maddeye uygun olarak ilgili kamu idarelerine sunulur ve kamuoyuna açıklanır.

### **Yenileme**

**MADDE 18 –** (1) Bir stratejik planın uygulama dönemi içerisinde;

- a) Görev, yetki ve sorumluluklarını düzenleyen mevzuatta önemli değişikliklerin olması hâlinde ilgili kamu idaresinin,
- b) Hükümetin değişmesi halinde mahalli idareler hariç diğer kamu idarelerinin,
- c) Bakanın değişmesi halinde ilgili bakanlık ile bağlı, ilgili ve ilişkili kamu idarelerinin,
- ç) Rektörün değişmesi halinde ilgili üniversitenin,
- d) Mahalli idarelerde üst yöneticinin değişmesi halinde ilgili mahalli idarenin,

stratejik planı yenilenebilir.

(2) Stratejik planın yenilenmesi kararı birinci fıkradaki şartların oluşmasını müteakip bakanlıklar ile bağlı, ilgili ve ilişkili kuruluşlarında üst yöneticinin teklifi ve ilgili bakanın; diğer kamu idarelerinde ise üst yöneticinin onayı ile en geç üç ay içerisinde alınır.

(3) Mahalli idareler hariç diğer kamu idarelerince alınan yenileme kararı, gerekçesi ile birlikte bir hafta içerisinde Bakanlığın uygun görüşüne sunulur. Bakanlık, yenilemeye ilişkin kararını 15 gün içerisinde ilgili kamu idaresine iletir.

(4) Bakanlık, stratejik planı yenilemesi uygun görülen kamu idaresiyle istişare halinde sürecin takvimi ile temel aşamalarını belirler.

(5) Stratejik planların yenilenmesinde bu Yönetmelik hükümleri uygulanır.

## BEŞİNCİ BÖLÜM

### Çeşitli ve Son Hükümler

#### Yeni kurulacak kamu idareleri

**MADDE 19 - (1)** Bu Yönetmeliğin yürürlüğe girmesinden sonra kurulacak kamu idarelerinin ilk stratejik planını hazırlamasına ilişkin süreç Bakanlıkça belirlenerek ilgili kamu idaresine bildirilir.

#### Gizlilik gerektiren bilgiler

**MADDE 20 - (1)** Bakanlıkça uygun görülen kamu idareleri, hizmetin gerektirdiği gizlilik nedeniyle stratejik planlarını hazırlarken Kılavuzda yer alan birtakım hususlardan muaf tutulabilir.

(2) Stratejik planlarda; millî güvenlik, savunma ve istihbarat hizmetlerine ilişkin gizlilik gerektiren bilgiler ile ilgili mevzuatına göre devlet sırrı ve ticari sır niteliğindeki bilgilere yer verilmez.

#### Tebliğler

**MADDE 21 - (1)** Bu Yönetmelikte düzenlenen hususlarla ilgili olarak gerektiğinde tebliğler çıkarmaya Bakanlık yetkilidir.

#### Tereddütlerin giderilmesi

**MADDE 22 - (1)** Bu Yönetmeliğin uygulanmasında ortaya çıkabilecek tereddütleri gidermeye Bakanlık yetkilidir.

#### Yürürlükten kaldırılan yönetmelik

**MADDE 23 - (1)** 26/5/2006 tarihli ve 26179 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan Kamu İdarelerinde Stratejik Planlamaya İlişkin Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmelik yürürlükten kaldırılmıştır.

#### Geçiş süreci

**GEÇİCİ MADDE 1 - (1)** Değerlendirilmek üzere Bakanlığa gönderilen ve 2019-2023 dönemini kapsayan stratejik planlar, bu Yönetmelik ile Kılavuz ve rehberlere uyum sağlanması için ilgili idarelere iade edilebilir. Uyumlaştırmaya ilişkin takvim Bakanlıkça belirlenir.

#### Yürürlük

**MADDE 24 - (1)** Bu Yönetmelik yayımı tarihinde yürürlüğe girer.

**Yürütme**

**MADDE 25 - (1)** Bu Yönetmelik hükümlerini Kalkınma Bakanı yürütür.

**Tebliğ**

Maliye Bakanlığından :

**Harcama Yetkilileri Hakkında Genel Tebliğ**

(Seri No: 1)

**1. Giriş**

Bilindiği üzere, 24/12/2003 tarihli ve 25326 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununun 22/12/2005 tarihli ve 5436 sayılı Kanunla değişik "Üst yöneticiler" başlıklı 11 inci maddesinin birinci fıkrasında;

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

hükmüne yer verilmiş, aynı maddenin ikinci fıkrasında üst yöneticilerin 5018 sayılı Kanunda belirtilen görev ve sorumlulukların yerine getirilmesinden Bakana; mahalli idarelerde ise meclislerine karşı sorumlu oldukları ve üçüncü fıkrasında ise bu sorumluluklarının gereklerini harcama yetkilileri, mali hizmetler birimi ve iç denetçiler aracılığıyla yerine getirecekleri belirtilmiştir.

5018 sayılı Kanunun 3 üncü maddesinin (k) bendinde ise "Harcama birimi" kamu idare bütçesinde ödenek tahsis edilen ve harcama yetkisi bulunan birim olarak tanımlanmıştır.

Anılan Kanunun "Kamu İdareleri Bütçeleri" başlıklı ikinci kısmının dördüncü bölümünde "Harcama Yapılması"na ilişkin esaslar düzenlenmiş bulunmaktadır. Bu bölümde yer alan ve 5436 sayılı Kanunla değişik "Harcama yetkisi ve yetkilisi" başlıklı 31 inci maddesinin birinci fıkrasında;

*"Bütçeyle ödenek tahsis edilen her bir harcama biriminin en üst yöneticisi harcama yetkilisidir."*

hükmü ile aynı maddenin dördüncü fıkrasının ilk cümlesinde;

*"Genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerinde; idareler, merkez ve merkez dışı birimler ve görev unvanları itibarıyla harcama yetkililerinin belirlenmesine, harcama yetkisinin bir üst yönetim kademesinde birleştirilmesine ve devredilmesine ilişkin usul ve esaslar Maliye Bakanlığınca belirlenir."*

hükmü yer almaktadır.

Bu çerçevede, 5018 sayılı Kanuna ekli (III) sayılı cetvelde yer alan düzenleyici ve denetleyici kurumlar hariç, genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerinde harcama yetkililerinin belirlenmesine, harcama yetkisinin bir üst yönetim kademesinde birleştirilmesine ve devredilmesine ilişkin usul ve esaslar aşağıdaki gibi belirlenmiştir.

## 2. Harcama Yetkililerinin Belirlenmesi

5018 sayılı Kanunun 5436 sayılı Kanunla değişik 31 inci maddesinin birinci fıkrasında bütçeyle ödenek tahsis edilen her bir harcama biriminin en üst yöneticisi harcama yetkilisi olarak belirlenmiştir. Bu hüküm uyarınca bütçe sınıflandırması harcama yetkilisini belirleyen temel unsur olmaktadır.

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.

Öte yandan, 5018 sayılı Kanunun 5436 sayılı Kanunla değişik 31 inci maddesinin ikinci fıkrasında, 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 yürütülebileceği ayrıca hüküm altına alınmıştır.

### 2.1. Merkez Teşkilatı Harcama Yetkilileri

5018 sayılı Kanuna ekli (III) sayılı cetvelde yer alan düzenleyici ve denetleyici kurumlar hariç olmak üzere, merkezi yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin, sosyal güvenlik kurumlarının ve mahallî idarelerin merkez teşkilatı harcama yetkilileri görev unvanları, bütçeyle ödenek tahsis edilen harcama birimleri ve hesap verme sorumluluğu açısından bağlı oldukları üst yöneticiler itibarıyla aşağıdaki gibi belirlenmiştir.



### 2.1.1 Genel Bütçe Kapsamındaki Kamu İdarelerinde Harcama Yetkilileri

Teşkilat Yapısı	Üst Yönetici	Bütçeyle Ödenek Tahsis Edilen Harcama Birimi	Harcama Yetkilisi
Başbakanlık, Bakanlık (Milli Savunma Bakanlığı hariç)	Müsteşar	Kurul Başkanlığı Genel Müdürlük Başkanlık Müstakil Daire Başkanlığı Müşavirlik Özel Kalem Müdürlüğü Savunma Sekreterliği Merkez	Kurul Başkanı Genel Müdür Başkan Daire Başkanı Müşavir Özel Kalem Müdürü Savunma Sekreteri Başkan
Müsteşarlık	Müsteşar	Kurul Başkanlığı Genel Müdürlük Müstakil Daire Başkanlığı Başkanlık Müşavirlik Özel Kalem Müdürlüğü Savunma Uzmanlığı	Kurul Başkanı Genel Müdür Daire Başkanı Başkan Müşavir Özel Kalem Müdürü Savunma Uzmanı
Genel Müdürlük	Genel Müdür	Kurul Başkanlığı Müstakil Daire Başkanlığı Daire Başkanlığı Başkanlık Müdürlük Savunma Sekreterliği Sivil Savunma Uzmanlığı Savunma Uzmanlığı Müşavirlik Akademi Başkanlığı Birim	Kurul Başkanı Daire Başkanı Daire Başkanı Başkan Müdür Savunma Sekreteri Sivil Savunma Uzmanı Savunma Uzmanı Müşavir Akademi Başkanı Birim Amiri
Başkanlık	Başkan	Kurul Başkanlığı Müstakil Daire Başkanlığı Daire Başkanlığı Savunma Uzmanlığı Savunma Sekreterliği Müşavirlik	Kurul Başkanı Daire Başkanı Daire Başkanı Savunma Uzmanı Savunma Sekreteri Müşavir
Genel Sekreterlik	Genel Sekreter	Daire Başkanlığı	Daire Başkanı
Yüksek Mahkemeler ve Sayıştay	Başkan	Genel Sekreterlik Özel Kalem Müdürlüğü	Genel Sekreter Özel Kalem Müdürü
Kurul	Başkan	Genel Sekreterlik Denetim ve İnceleme Grupları	Genel Sekreter Genel Sekreter
Kurum	Başkan	Müstakil Daire Başkanlığı Müşavirlik Savunma Uzmanlığı	Daire Başkanı Müşavir Savunma Uzmanı

Cumhurbaşkanlığı, Türkiye Büyük Millet Meclisi, Milli Savunma Bakanlığı, Milli Güvenlik Kurulu Genel Sekreterliği, Jandarma Genel Komutanlığı, Sahil Güvenlik Komutanlığı ve Gelir İdaresi Başkanlığında görev unvanları itibarıyla merkez teşkilatı harcama yetkilileri bu idarelerin üst yöneticileri tarafından belirlenir ve bunlar mali hizmetler birimi ile muhasebe yetkilisine yazılı olarak bildirilir.

Yüksek Mahkemeler ve Sayıştay bütçelerinde Heyet, Daire, Kurullar, Cumhuriyet Başsavcılığı ile Denetim Birimlerine tahsis edilen ödeneklerin harcama yetkilisi Genel Sekreterdir.

### 2.1.2. Özel Bütçeli İdarelerde Harcama Yetkilileri

Teşkilat Yapısı	Üst Yönetici	Bütçeyle Ödenek Tahsis Edilen Harcama Birimi	Harcama Yetkilisi
Üniversite ve Yüksek Teknoloji Enstitüleri	Rektör	Genel Sekreterlik Daire Başkanlığı Hukuk Müşavirliği Fakülte Yüksekokul Meslek Yüksekokulu Enstitü Hastane Merkez Bölüm Savunma Uzmanlığı	Genel Sekreter Daire Başkanı Hukuk Müşaviri Dekan Müdür Müdür Müdür Başhekim Müdür Başkan Savunma Uzmanı
Müsteşarlık	Müsteşar	Müstakil Daire Başkanlığı Hukuk Müşavirliği	Daire Başkanı Hukuk Müşaviri
Genel Müdürlük	Genel Müdür	Kurul Başkanlığı Müstakil Daire Başkanlığı Müdürlük Sivil Savunma Uzmanlığı Savunma Uzmanlığı Hukuk Müşavirliği Şube Müdürlüğü	Kurul Başkanı Daire Başkanı Müdür Sivil Savunma Uzmanı Savunma Uzmanı Hukuk Müşaviri Şube Müdürü
Merkez	Merkez Başkanı veya Genel Sekreter	Genel Sekreterlik Başkanlık Müdürlük Hukuk Müşavirliği	Genel Sekreter Başkan Müdür Hukuk Müşaviri
Başkanlık	Başkan	Genel Sekreterlik Müstakil Daire Başkanlığı Özel Kalem Müdürlüğü Hukuk Müşavirliği Müdürlük Genel Koordinatörlük Grup Başkanlığı	Genel Sekreter Daire Başkanı Özel kalem Müdürü Hukuk Müşaviri Müdür Genel Koordinatör Grup Başkanı

Kurum	Başkan	Kurul Başkanlığı Genel Sekreterlik Müstakil Daire Başkanlığı Daire Başkanlığı Sivil Savunma Uzmanlığı Hukuk Müşavirliği Enstitü Müdürlük Merkez Başkanlık	Kurul Başkanı Genel Sekreterlik Daire Başkanı Daire Başkanı Sivil Savunma Uzmanı Hukuk Müşaviri Müdür Müdür Başkan Başkan
Kurul	Kurul Başkanı	Üniversitelerarası Kurul	Ü. Kurul Başkanı
Enstitü	Başkan, Genel Müdür veya Müdür	Genel Sekreterlik Müstakil Daire Başkanlığı Daire Başkanlığı Özel Kalem Müdürlüğü Sivil Savunma Uzmanlığı Savunma Uzmanlığı Hukuk Müşavirliği Müdürlük Koordinatörlük	Genel Sekreter Daire Başkanı Daire Başkanı Özel Kalem Müdürü Sivil Savunma Uzmanı Savunma Uzmanı Hukuk Müşaviri Müdür Koordinatör

Türkiye Bilimsel ve Teknolojik Araştırma Kurumu ile Küçük ve Orta Ölçekli Sanayi Geliştirme ve Destekleme İdaresi Başkanlığında görev unvanları itibarıyla merkez teşkilatı harcama yetkilileri bu idarelerin üst yöneticileri tarafından belirlenir ve bunlar mali hizmetler birimi ile muhasebe yetkilisine yazılı olarak bildirilir.

### 2.1.3. Sosyal Güvenlik Kurumlarında Harcama Yetkilileri

Teşkilat Yapısı	Üst Yönetici	Bütçeyle Ödenek Tahsis Edilen Harcama Birimi	Harcama Yetkilisi
Kurum	Başkan	Kurul Başkanlığı Genel Müdürlük Müstakil Daire Başkanlığı Savunma Uzmanlığı Hukuk Müşavirliği Uzmanlık	Kurul Başkanı Genel Müdür Daire Başkanı Savunma Uzmanı Hukuk Müşaviri Uzman
Genel Müdürlük	Genel Müdür	Kurul Başkanlığı Daire Başkanlığı Hukuk Müşavirliği Sivil Savunma Birimi	Kurul Başkanı Daire Başkanı Hukuk Müşaviri Sivil Savunma Uzmanı

### 2.1.4. Mahalli İdarelerde Harcama Yetkilileri

5302 sayılı İl Özel İdaresi Kanununun 46 ncı maddesinde, il özel idaresi bütçesiyle ödenek tahsis edilen her bir harcama biriminin en üst

yöneticisi harcama yetkilisi olarak tanımlanmış, ilçelerde bu yetkinin kaymakam tarafından kullanılacağı belirtilmiştir.

5393 sayılı Belediye Kanununun 63 üncü maddesinde, belediye bütçesiyle ödenek tahsis edilen her bir harcama biriminin en üst yöneticisi, 5355 sayılı Mahalli İdare Birlikleri Kanunu uyarınca da mahalli idare birliklerinde birlik başkanı harcama yetkilisi olarak tanımlanmıştır.

Mahalli idarelerde kurumsal sınıflandırmanın üçüncü ve dördüncü düzeyinde ödenek tahsis edilen ana hizmet birimleri ve yardımcı hizmet birimleri ile danışma ve denetim birimlerinin en üst yöneticilerinin harcama yetkilisi olarak belirlenmesi ve yetki-sorumluluk tesisinin buna göre yapılması gerekmektedir.

Ancak teşkilat yapısı ve personel durumu gibi nedenlerle harcama yetkililerinin belirlenmesinde güçlük bulunan ve bütçelerinde harcama birimleri sınıflandırılmayan mahalli idarelerde harcama yetkisi, üst yönetici veya üst yöneticinin belirleyeceği kişiler tarafından; İçişleri Bakanlığının uygun görüşü üzerine yürütülebilir.

## 2.2. 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.

Merkez dışı birimlerde harcama yetkilileri görev unvanları itibarıyla aşağıdaki gibi belirlenmiştir:

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

Malmüdürlüklerinde ve ilçe özel idarelerinde harcama yetkilisi kaymakamdır.

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 yöneticileri harcama yetkilisidir.

## 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 verilir.

Üst yönetici ve yardımcılara harcama yetkisinin birleştirilmesi suretiyle harcama yetkisi verilemez.

#### 4. Harcama Yetkisinin Devri

Harcama yetkilileri, kamu hizmetlerinin etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde sunulmasını sağlamak amacıyla aşağıda belirlenen sınırlar dahilinde harcama yetkisini devredebilirler. Buna göre kamu idarelerinin;

- 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.

Harcama yetkisi aşağıdaki şartlara uygun olarak devredilir:

- Yetki devri yazılı olmak zorundadır.

- Devredilen yetkinin sınırları açıkça belirlenmiş olmalıdır.

- 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. Diğer Hususlar

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 belirlenir ve bunlar mali hizmetler birimi ile muhasebe yetkilisine yazılı olarak bildirilir.

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.

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.

Bu tebliğin yayımı tarihinden sonra, tebliğ kapsamında yer alan kamu idarelerinin teşkilat yapısının değişmesi ile 5018 sayılı Kanun kapsamına yeni idarelerin girmesi hallerinde bu idarelerin harcama yetkilileri, 5018 sayılı Kanunun 5436 sayılı Kanunla değişik 31 inci maddesi hükümleri ile bütçe sınıflandırması dikkate alınarak bu tebliğe uygun olarak belirlenir.

Bu tebliğin uygulanmasında tereddüde düşülen durumlarda Maliye Bakanlığının görüşü alınır.

## **6. Yürürlük**

Bu tebliğ 1/1/2006 tarihinde yürürlüğe girer.

Tebliğ olunur.

**TEBLİĞ**

Maliye Bakanlığında:

**HARCAMA YETKİLİLERİ HAKKINDA GENEL TEBLİĞ****SERİ NO: 2**

Harcama yetkilileri ve yetki devri uygulamasına ilişkin olarak aşağıdaki açıklamaların yapılması gerekli görülmüştür.

1. Kamu idareleri harcama yetkililerinin belirlenmesi, harcama yetkisinin bir üst yönetim kademesinde birleştirilmesi ve devredilmesi konusunda 31/12/2005 tarihli ve 26040 dördüncü mükerrer sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan (1) Seri Numaralı Harcama Yetkilileri Hakkında Genel Tebliğde yer alan düzenlemelere uyulacaktır. Harcama yetkililerine ilişkin olarak söz konusu Genel Tebliğin yanı sıra aşağıda yer alan hususlar da dikkate alınacaktır.

- a) Bilindiği üzere, 4734 sayılı Kamu İhale Kanununun 4 üncü maddesinde ihale yetkilisi, “İdarenin ihale ve harcama yapma yetki ve sorumluluğuna sahip kişi veya kurulları ile usulüne uygun olarak yetki devri yapılmış görevlileri” olarak tanımlanmıştır. Diğer taraftan, 5018 sayılı Kanunun 31 inci maddesinde harcama yetkilisi, “Bütçeyle ödenek tahsis edilen harcama birimlerinin en üst yöneticisi” olarak tanımlanmış bulunmaktadır. Buna göre, ihale yetkilisinin ilgili mevzuatında özel olarak belirlendiği haller dışında, 5018 sayılı Kanunun 31 inci maddesi uyarınca belirlenmiş bulunan harcama yetkilileri aynı zamanda ihale yetkilisi olacaktır.
- b) 2006 yılından önce ihale sürecine başlanılan ve 2006 yılı içinde tamamlanan ihalelere ilişkin olarak, ihale sürecini başlatan ihale yetkilisi ile ihale sürecini tamamlayan ihale yetkilisinin farklı kişiler olmasının 4734 sayılı Kanuna aykırı bir yönü bulunmadığından, 2006 yılında ihale sürecini tamamlayacak olan ihale yetkilisi, 5018 sayılı Kanunun 31 inci maddesi ve anılan Genel Tebliğ uyarınca belirlenen harcama yetkilisi olacaktır.
- c) 2006 yılından önce başlanmış ve devam eden ihalelerde komisyon üyesi olarak yer alan kişi veya kişilerin 5018 sayılı Kanun ve anılan Genel Tebliğ uyarınca harcama yetkilisi olarak belirlenmesi halinde, bu kişi veya kişilerin ihale komisyonu üyeliklerinden çıkarılarak yerlerine yedek üyelerden görevlendirme yapılması gerekmektedir.
- d) Harcama yetkilileri, ilgili mevzuatı uyarınca ihale usulleriyle yapılacak mal ve hizmet alımları ile yapım işlerinin ihale işlemlerine ilişkin olarak, ihale yetkisiyle sınırlı olmak üzere

harcama yetkilerini, üst yöneticiden onay almak suretiyle, idarenin destek hizmetlerini yürüten birim yöneticilerine devredebilirler. Bu durumda, ihale onay belgesinin düzenlenmesinden sözleşmenin imzalanmasına kadar geçen süreçteki tüm ihale işlemlerine ilişkin ihale yetkisi destek hizmetleri birim yöneticisi tarafından kullanılacaktır. İşin yaklaşık maliyetinin belirlenmesi ve teknik şartnamenin hazırlanması gibi ihale öncesi işlemlerin ilgili harcama birimi, destek hizmetleri birimi veya idarenin diğer birimleri tarafından hazırlanması mümkün bulunmaktadır.

Destek hizmetleri birimi, harcama birimlerinin ihtiyaçlarını birleştirmek suretiyle 4734 sayılı Kanun hükümleri çerçevesinde karşılayabilir. Birden fazla harcama biriminin doğrudan temin limiti dahilindeki ihtiyaçlarının, destek hizmetleri birimi tarafından birleştirilerek ihale usulleriyle karşılanması da mümkün bulunmaktadır.

- e) İdarelerin ilçe sınırları dahilinde bulunan birimlerinin harcama işlemlerini gerçekleştirecek yeterli sayıda personelinin bulunmaması nedeniyle harcama yetkililerinin belirlenmesinde ve harcama işlemlerinin yürütülmesinde güçlük bulunması hallerinde, söz konusu birimlerin harcama yetkililiği görevi kaymakam, il müdürü veya bölge müdürü tarafından yürütülebilir.

İstanbul ilinde bulunan Maliye Bakanlığına bağlı kurum saymanlıklarının harcamalarında, harcama yetkililiği görevi, gerekli görülen hallerde kurum saymanlığının bulunduğu ilçe kaymakamları tarafından yürütülebilir.

Bu durumda düzenlenecek ödenek gönderme belgeleri ilgili kaymakamlığa, il müdürlüğüne veya bölge müdürlüğüne gönderilir.

- f) İdare bütçelerinde kurumsal sınıflandırmanın dördüncü düzeyinde taşra teşkilatı için toplu olarak (61) ve (62) kodlarında tertiplenmiş ve herhangi bir harcaması birimi ile ilişkilendirilmemiş ödeneklerin merkez dışı birimlere gönderilmesine yetkili merkez teşkilatı harcama yetkilileri, idarelerin üst yöneticileri tarafından belirlenecektir.

Diğer taraftan, idarelerin bütçelerinde belirli bir harcama birimine tahsis edilmemiş ve toplu olarak bütçeleştirilmiş ödeneklerin harcama yetkilileri üst yönetici tarafından belirlenecektir.

Bu şekilde belirlenen harcama yetkilileri mali hizmetler birimine ve muhasebe yetkililerine bildirilir.



g) Tedavi Yardımına İlişkin Uygulama Tebliği ve Maliye Bakanlığı ile Türk Eczacıları Birliği arasında yapılan protokol uyarınca, merkez teşkilatında idarelerle eczaneler arasında yapılacak sözleşmeler, üst yöneticiden onay alınarak destek hizmetleri birimi yöneticisi veya yardımcısı tarafından imzalanabilecektir.

2. İlgili mevzuatı uyarınca, Bakan, üst yönetici, yetkili kurul, komisyon ve benzeri yetkili kişi veya kurulların önceden izin veya onayına tabi tutulmuş olan ve sonucunda mali işlem yapılması gereken hallerde, söz konusu izin veya onaylar harcama süreci başlamadan önce alınacaktır. Diğer taraftan, iç kontrol ve ön mali kontrol alanındaki gözetim görevi çerçevesinde, Bakan ve üst yöneticiler, bazı mali işlemleri, işlem sürecine başlanılmadan önce ön izinlerine tabi tutabilirler.

3. 5018 sayılı Kanununun 60 ıncı maddesinin ikinci fıkrasında, harcama birimlerini ilgilendiren harcamaların harcama birimleri tarafından gerçekleştirileceği, ancak, harcama yetkililiği görevi uhdesinde kalmak şartıyla, harcama birimlerinin talebi ve üst yöneticinin onayıyla diğer harcama birimlerine ilişkin mali işlemlerin idarenin destek hizmetlerini yürüten birimi tarafından yapılabileceği hükme bağlanmıştır. Bu hükmün uygulanmasında, idarelerin teşkilat yapılarında destek hizmetleri ile yardımcı hizmet birimleri olarak yer alan idari ve mali işler, makine-ikmal, satın alma, yapı işleri, personel gibi birimler destek hizmetleri birimi sayılacaktır.

Buna göre, ayrı ayrı her bir harcama birimini ilgilendiren harcamalarda, harcama yetkililiği görevi uhdesinde kalmak şartıyla ve harcama birimlerinin talebi ve üst yöneticinin onayıyla, harcama birimlerinin bazı mali işlemlerinin idarelerin destek hizmetlerini yürüten birimler tarafından yerine getirilmesi mümkün bulunmaktadır. Bu işlemlere ilişkin olarak üst yöneticiden alınacak onay, harcama birimleri tarafından ayrı ayrı alınabileceği gibi, harcama birimlerinin talebi üzerine mali hizmetler birimi (Strateji Geliştirme Başkanlığı, Strateji Geliştirme Daire Başkanlığı, bu hizmetlerin yerine getirildiği müdürlük veya idarelerin mevcut yapılarında mali hizmetlerini yürüten birimleri) tarafından da alınabilir.

Bu şekilde alınacak onaylarda, ödeme emri belgesini düzenleme görevinin harcama birimi veya destek hizmetleri biriminden hangisi tarafından yürütüleceği hususu da belirtilecektir. Ödeme emri belgesini düzenleyecek gerçekleştirme görevlisinin destek hizmetleri biriminden olması halinde, bu görevli veya görevliler, destek hizmetleri birimi yöneticisi tarafından kendisi veya yardımcısı veya bunlara hiyerarşik olarak en yakın yönetim kademesinde bulunan kişi veya kişiler arasından belirlenecektir.

Destek hizmetleri birimleri tarafından diğer harcama birimleri adına harcamaların gerçekleştirilmesi halinde, harcama talimatı/onay

belgesi destek hizmetleri birimine gönderilerek mali işlemlerin destek hizmetleri birimi tarafından yapılması sağlanacaktır. Harcama işlemleri, üst yöneticiden alınan onayda belirtilen usul ve esaslar çerçevesinde tespit edilen ödeme emri belgesini düzenlemekle görevli gerçekleştirme görevlisi tarafından ödeme emrine bağlanarak imzalanmak üzere ilgili birimin harcama yetkilisine sunulacaktır.

Diğer taraftan, anılan Kanunun 32 nci maddesinde, harcama talimatlarında gerçekleştirmeyle görevli olanlara ilişkin bilgilere de yer verileceği belirtilmiştir. Gerçekleştirme işlemleri destek hizmetleri birimi tarafından yapılan mali işlemlerde, harcama talimatlarında iş ve işlemlerin destek hizmetleri birimi personeli tarafından yürütüleceğinin belirtilmesi yeterli bulunmaktadır. Ancak, ilgili mevzuatında bizzat harcama yetkilisi tarafından belirlenmesi gereken hususlarda ilgili harcama yetkilisinin onayı alınacaktır.

Tebliğ olunur.

**Sayıştay Genel Kurul Kararı****Karar Tarihi : 14.6.2007****Karar No : 5189/1****KONU**

Sayıştayca yapılan incelemeler sonucunda kamu zararı tespit edildiğinde ve kamu kaynağının verimli, etkin ve ekonomik kullanılmadığı saptandığında, 10.12.2003 tarihli ve 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu çerçevesinde sorumlu tutulacak görevli ve yetkililerin belirlenmesi hususundaki tereddüt.

**İNCELEME**

Konu ile ilgili mevzuat, denetçi müzekkeresi ve bu husustaki Daire kararı incelendikten sonra, gereği görüldü :

**I- HESAP VERME**

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununun 8'inci maddesi hükmü uyarınca, her türlü kamu kaynağının elde edilmesi ve kullanılmasında görevli ve yetkili olanların yetkili kılınmış mercilere hesap vermeleri zorunludur.

Yine aynı Kanunun 68'inci maddesinde dış denetimin, kamu idaresi hesapları ve bunlara ilişkin belgeler esas alınarak, malî tabloların güvenilirliği ve doğruluğuna ilişkin malî denetimi ile kamu idarelerinin gelir, gider ve mallarına ilişkin malî işlemlerinin kanunlara ve diğer hukuki düzenlemelere uygun olup olmadığının tespiti ve kamu kaynaklarının etkili, ekonomik ve verimli olarak kullanılıp kullanılmadığının belirlenmesi, faaliyet sonuçlarının ölçülmesi ve performans bakımından değerlendirilmesi suretiyle gerçekleştirileceği ifade edilmiştir.

**1- Yönetim Dönemi Hesabının Verilmesi**

Uygunluk denetiminin ve hesap yargısının temelini muhasebe birimi hesapları oluşturmaktadır.

5018 sayılı Kanunda muhasebe yetkililerinin Sayıştaya karşı hesap verme sorumluluklarını düzenleyen açık bir hüküm bulunmamasıyla birlikte, Kanunun 61'inci maddesinde defter, kayıt ve belgelerin usulüne uygun olarak tutulmasından, muhafaza edilmesinden ve denetim için hazır bulundurulmasından muhasebe yetkililerinin sorumlu oldukları, 8'inci maddesinde de her türlü kamu kaynağının elde edilmesi ve kullanılmasında görevli ve yetkili olanların, kaynakların muhasebeleştirilmesinden ve raporlanmasından sorumlu oldukları ve yetkili kılınmış mercilere hesap

vermek zorunda oldukları belirtilmiştir. Muhasebe Yetkililerinin Eğitimi, Sertifika Verilmesi ile Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmeliğin 36'ncı maddesinin ikinci fıkrasında da "Yönetim dönemi hesabı, görev başındaki muhasebe yetkilisi tarafından, mevzuatında belirtilen süre içerisinde yetkili mercilere verilir" şeklinde düzenlenmiştir.

Anılan Kanun ve Yönetmelikteki bu hükümler karşısında, muhasebe yetkililerini Sayıştaya hesap verme konusunda birinci derece sorumlu kabul etmek gerekmektedir.

## **2- Kamu İdaresi Hesabının Verilmesi**

Kamu idaresi hesabı, kuruluşun konsolide hesabıdır. Kamu idare hesabı mali denetim ve performans denetiminin konusunu oluşturmaktadır.

5018 sayılı Kanunun 61'inci maddesinin ikinci fıkrasında, muhasebe yetkililerinin gerekli bilgi ve raporları düzenli olarak kamu idarelerine vermeleri öngörülmüştür. Aynı Kanunun 60'inci maddesinin birinci fıkrasının (d) ve (g) bentlerinde ise, bütçe kayıtlarını tutmak, bütçe uygulama sonuçlarına ilişkin verileri toplamak, değerlendirmek ve bütçe kesin hesabı ile mali istatistikleri hazırlamak, idarelerin faaliyet raporunu hazırlamak mali hizmetler biriminin görevi olarak gösterilmiştir.

Aynı Kanunun 76'ncı maddesinde de, kamu idareleri ve görevlilerinin, muhasebeleştirme ve raporlama işlemlerine ilişkin bilgi ve belgeleri denetimle görevlendirilmiş olanlara ibraz etmek, görevin sağlıklı yapılmasını sağlayacak önlemleri almak ve her türlü yardım ve kolaylığı göstermek zorunda oldukları hükme bağlanmıştır.

## **II- SORUMLULUK**

5018 sayılı Kanunda, yönetim dönemi hesabı ve buna bağlı olarak genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin gelir, gider ve mal hesapları ile bu hesaplara ilişkin işlemlerinin doğruluğu ve kanunlara uygunluğu yanında, kamu idaresi hesabıyla kuruluşun tüm mali ve idari performansı da esas alınmış, hesap verme sorumluluğu bu bağlamda düzenlenmiştir.

5018 sayılı Kanunla, 1927 yılında çıkarılıp uzun süre yürürlüğünü sürdürmüş bulunan 1050 sayılı Muhasebe Umumiye Kanunuyla oluşturulan kamu mali yönetim sistemimiz neredeyse tümüyle değiştirilerek daha etkin, daha çağdaş, uluslararası ölçütlere daha uygun bir kamu mali yönetim ve kontrol sistemi oluşturulması amaçlanmıştır. Bu Kanunla bütçe kapsamının genişletilmesi suretiyle bütçe hakkının en iyi şekilde kullanılması, bütçe hazırlama ve uygulama sürecinde etkinliğin artırılması, mali yönetimde saydamlığın sağlanması, iyi bir hesap verme mekanizmasının kurulması ve bu açıdan harcama sürecinde yetki ve sorumluluk dengesinin tesisi amaçlanmıştır.

Yetki ve sorumluluk dengesi kurulurken yetkiler yanında Kanunun pek çok maddesinde sorumluluklardan söz edilmektedir. Gerçekten 5018 sayılı Kanunun 8'inci maddesinde hesap verme sorumluluğundan, 31'inci maddesinde harcama yetkisinden doğan sorumluluktan, 32'nci maddesinde harcama yetkililerinin sorumluluğundan, 33'üncü maddesinde gerçekleştirme görevlilerinin sorumluluğundan, 38'inci maddesinde gelirlerin toplanma sorumluluğundan, 44'üncü maddesinde mal yönetim sorumluluklarından, 48'inci maddesinde mal yönetiminde etkililik ve sorumluluktan, 58'inci maddesinde ön mali kontrol görevinin yönetim sorumluluğu çerçevesinde yürütülmesinden, 61'inci maddesinde muhasebe yetkililerinin sorumluluğundan, 76'ncı maddesinde kamu idarelerinin sorumluluğundan bahsedilmektedir.

5018 sayılı Kanunla kamu mali yönetim ve kontrol sistemi oluşturulurken iç denetim ile dış denetime birlikte düzenlenmiştir. Kanunun "Dış denetim" başlıklı 68'inci maddesinin ilk fıkrasında, Sayıştay tarafından yapılacak harcama sonrası dış denetimin amacının, genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin hesap verme sorumluluğu çerçevesinde yönetimin mali faaliyet, karar ve işlemlerinin kanunlara, kurumsal amaç, hedef ve planlara uygunluk yönünden incelenerek sonuçlarının Türkiye Büyük Millet Meclisine raporlanması olduğu belirtilmiş, izleyen fıkralarda dış denetimin mali denetim, hukuka uygunluk denetimi ve performans denetimi suretiyle gerçekleştirileceği ifade edilmiş, dördüncü fıkrasında Türkiye Büyük Millet Meclisine sunulacak dış denetim genel değerlendirme raporunun nasıl hazırlanacağı düzenlenmiş ve beşinci fıkrasında da Sayıştay tarafından hesapların hükme bağlanması, genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin gelir, gider ve mal hesapları ile bu hesaplarla ilgili işlemlerin yasal düzenlemelere uygun olup olmadığına karar verilmesi şeklinde tanımlandıktan sonra, son fıkrasında dış denetim ve hesapların hükme bağlanmasına ilişkin diğer hususların ilgili kanunda düzenlenmesi öngörülmüştür.

Söz konusu maddede hesap verme sorumluluğu çerçevesinde yapılacak işlemlerin dış denetiminin hangi tür denetimlerle gerçekleştirileceği, dış denetim genel değerlendirme raporunun Türkiye Büyük Millet Meclisine sunulması ve hesapların hükme bağlanmasına kadar Sayıştaya mevdu pek çok görev ve yetki düzenlenmiş bulunmaktadır. Ancak tereddüt konusu olan husus, mali sorumluluğa ilişkin sorumluluk halleri ve sorumlu tutulacak yetkili ve görevlilerin belirlenmesi olduğundan, maddenin sorumlulukla ilgili son iki fıkrasından hareketle soruna çözüm aranmıştır.

Bahse konu Kanunun, 68'inci maddede, kamu idarelerinin mali faaliyet, karar ve işlemlerinin kanunlara, kurumsal amaç, hedef ve planlara uygunluk yönünden incelenerek performans ve mali denetime ilişkin sonuçlarının raporlanması öngörülmüş ise de, "kamu idarelerinin gelir, gider ve mallarına ilişkin mali işlemlerinin kanunlara ve diğer hukuki

düzenlemelere uygun olup olmadığının tespiti” de öngörülme suretiyle hukuka uygunluk denetiminin, dış denetimin gerçekleştirilme yollarından biri olduğu belirtilmiştir. Hatta bununla da yetinilmeyerek maddenin beşinci fıkrasında Sayıştayca hesapların hükme bağlanmasının, kamu idarelerinin gelir, gider ve mal hesaplarıyla bu hesaplarla ilgili işlemlerin yasal düzenlemelere uygun olup olmadığına karar verilmesi anlamına geldiği ifade edilmiştir. Son fıkrasında da dış denetim ve hesapların hükme bağlanmasına ilişkin diğer hususların ilgili kanunda düzenlenmesi öngörülmüştür.

Anılan maddede, hesapların hükme bağlanmasından söz edilmekle Sayıştay yargısal fonksiyonuna işaret edilmiş olmaktadır. Maddenin ikinci fıkrasında bahsedilen hukuka uygunluk denetimiyle kamu idarelerinin gelir, gider ve mal hesapları ve işlemlerinin kanunlara ve diğer hukuki düzenlemelere uygun olup olmadığı tespit edilecek, bu tespitler Sayıştay yargısına intikal ettirilerek hesap ve işlemlerin yasal düzenlemelere uygun olup olmadığına ilişkin olarak karar verilecektir. Başka bir deyişle, sorumluların hesap ve işlemleri hükme bağlanmış olacaktır.

Sayıştayın, hesap ve işlemlerin hukuka uygunluğunun tespiti ile sorumluların sorumluluklarını ve sorumluluk derecelerini kapsayan yargılama faaliyeti, Anayasanın 160’ıncı maddesindeki “kesin hükme bağlama” deyiminde ifadesini bulmuştur. 5018 sayılı Kanunun 68’inci maddesinin hesapların Sayıştayca hükme bağlanmasına ilişkin beşinci fıkrasını, Anayasanın “Merkezi yönetim kapsamındaki kamu idareleri ile sosyal güvenlik kurumlarının bütün gelir ve giderleri ile mallarını Türkiye Büyük Millet Meclisi adına denetlemek ve sorumluların hesap ve işlemlerini kesin hükme bağlamak.....” şeklindeki 160’ıncı maddesi hükmü karşısında başka türlü değerlendirme imkânı yoktur. Esasen Anayasanın, “Anayasa hükümleri, yasama, yürütme ve yargı organlarını, idare makamlarını ve diğer kuruluş ve kişileri bağlayan temel hukuk kurallarıdır.

Kanunlar Anayasaya aykırı olamaz.” şeklindeki 11’inci maddesi hükmü karşısında başka şekilde düşünmek de mümkündür.

Belirtilen 68’inci maddenin beşinci fıkrasında Sayıştayca hesapların hükme bağlanması tanımlandıktan sonra daha fazla ayrıntıya girilmeden, son fıkrada dış denetim ve hesapların hükme bağlanmasına ilişkin diğer hususlar ilgili kanuna bırakılmıştır. Bu düzenleme tarzı, Anayasanın 160’ıncı maddesinde izlenen yönetime de uygundur. Zira Anayasanın bu maddesinde “... sorumluların hesap ve işlemlerini kesin hükme bağlamak ...” ve “Sayıştayın kesin hükümleri hakkında ilgililer yazılı bildirim tarihinden itibaren onbeş gün içinde bir kereye mahsus olmak üzere karar düzeltilmesi isteminde bulunabilirler.” denilmiş, madde gerekçesinde de açıklandığı üzere “sorumlular” ve “ilgililer”in belirlenmesi ise kanuna bırakılmıştır.

68'inci maddede sözü edilen ilgili kanun, 832 sayılı Sayıştay Kanunudur. 832 sayılı Kanunun 45'inci maddesinin "Sorumlularca; gelir, gider, mal ve kıymetlerden mevzuata uygun olarak tahakkuk ettirilmediği, alınmadığı, harcanmadığı, verilmediği, saklanmadığı veya idare edilmediği Sayıştayca kesin hükme bağlananları, sorumlular keyfiyetin idarece kendilerine bildirilmesinden başlayarak üç ay içinde Hazineye ödemekle zorunludurlar" şeklindeki ilk fıkrasıyla sorumluluk halleri belirlenmiş, ancak Sayıştay Kanununda "sorumlular"ın kimler olduğu belirtilmemiştir.

832 sayılı Kanunun anılan 45'inci maddesi hükmüne göre sorumluluk için yegâne şart, mevzuata aykırılıktır. 832 sayılı Kanun, Anayasadaki ifadeye uygun olarak sorumlular demekle yetinmiş, bunların kimler olduğunu sayma yoluna gitmemiş, eski deyişle meskut geçmiş, sorumluların tayinini başka kanunlara bırakmıştır.

### III - SORUMLULAR

5018 sayılı Kanunda dört grup sorumlu belirlenmiştir.

#### 1- Bakanlar

5018 sayılı Kanunun 10'uncu maddesinde, "Bakanlar hükümet politikasının uygulanması ile bakanlıklarının ve bakanlıklarına bağlı, ilgili ve ilişkili kuruluşların stratejik planları ile bütçelerinin kalkınma planlarına, yıllık programlara uygun olarak hazırlanması ve uygulanmasından, bu çerçevede diğer bakanlıklarla koordinasyon ve işbirliğini sağlamaktan sorumludur" denilmek suretiyle bakanların sorumluluk esasları belirlenmiştir.

Ancak Sayıştay yargılaması sırasında bakanın sorumluluğu ile ilgili bir hususa rastlanması durumunda bu hususun ilgili mercilere bildirilmesi mümkün bulunmaktadır.

#### 2- Üst Yöneticiler

5018 sayılı Kanunun 11'inci maddesinde; "Bakanlıklarda müsteşar, diğer kamu idarelerinde en üst yönetici, il özel idarelerinde vali ve belediyelerde belediye başkanı üst yöneticidir. Ancak, Millî 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, malî yönetim ve kontrol sisteminin işleyişinin gözetilmesi, izlenmesi ve bu Kanunda belirtilen görev ve sorumlulukların yerine getirilmesinden Bakana; mahallî idarelerde ise meclislerine karşı sorumludurlar.

Üst yöneticiler, bu sorumluluğun gereklerini harcama yetkilileri, malî hizmetler birimi ve iç denetçiler aracılığıyla yerine getirirler." denilmek suretiyle üst yöneticilerin sorumlulukları düzenlenmiştir.

Üst yöneticiler işlerin gidişatından harcama yetkililerinin ve diğer görevlilerin bilgilendirmeleri ve raporları ile bilgi sahibi olmaktadır. Bununla birlikte Üst yöneticilerin özel Kanunlardan doğan Sayıştaya karşı mali sorumlulukları olabileceği gibi, münferit bir olayda sorumluluklarına hükmedilmeleri de gerekebilir. Bu husus, meselenin Sayıştay yargısında görüşülmesi sırasında hükme bağlanacak bir konudur.

Dolayısıyla bu aşamada bir genelleme yaparak üst yöneticilerin, işlemlerin hukuka uygun olarak yürütülmesinden sorumlu olacakları ya da olmayacakları yönünde bir görüş belirtilmesi uygun bulunmamaktadır.

### **3- Harcama Yetkilileri**

5018 sayılı Kanunun 3'üncü maddesinin (k) bendinde, kamu idaresi bütçesinde ödenek tahsis edilen ve harcama yetkisi bulunan birim harcama birimi olarak tanımlanmıştır.

Kanunun 31'inci maddesinde bütçeyle ödenek tahsis edilen her bir harcama biriminin en üst yöneticisinin harcama yetkilisi olduğu ifade edilmiş, 32'nci maddesinde ise; bütçeden harcama yapılabilmesi harcama yetkilisinin, harcama talimatı vermesine bağlanmış, harcama talimatlarında da hizmet gerekçesi, yapılacak işin konusu ve tutarı, süresi, kullanılabilir ödeneği, gerçekleştirme usulü ile gerçekleştirmeyle görevli olanlara ilişkin bilgilerin yer alacağı, harcama talimatlarının bütçe ilke ve esaslarına, kanun, tüzük ve yönetmelikler ile diğer mevzuata uygun olmasından, ödeneklerin etkili, ekonomik ve verimli kullanılmasından ve bu Kanun çerçevesinde yapmaları gereken işlemlerden harcama yetkililerinin sorumlu oldukları belirtilmiştir.

5018 sayılı Kanunun 33'üncü maddesinde de, giderin gerçekleştirilmesinin, harcama yetkililerince belirlenen görevli tarafından düzenlenen ödeme emri belgesinin harcama yetkilisince imzalanması ve tutarın hak sahibine ödenmesi ile tamamlanacağı hüküm altına alınmıştır.

Mevzuatın yukarıda belirtilen hükümlerine göre, bütçeden yapılacak harcamalarda süreç, harcama talimatı ile başlamakta ve ödeme emri belgesi uyarınca hak sahibine ödeme yapılması ile son bulmaktadır.

5018 sayılı Kanunda, giderin yapılmasından ödeme aşamasına kadar tüm işlemlerin harcama yetkilisinin gözetim ve denetimi altında, onun emir ve talimatı ile yürütülmesi öngörüldüğünden, sorumluluk konusunda da harcama yetkilisi ön plana çıkmaktadır.

Kanunda harcama yetkilisinin, bütçeyle ödenek tahsis edilen her harcama biriminin en üst yöneticisi olarak tanımlanması, idari açıdan üst yöneticilere; hukuka uygunluk açısından da yetkili kılınmış mercilere



hesap vermekle sorumlu olduğunu göstermektedir. Bu anlamda harcama yetkililerinin Sayıştaya hesap verme sorumluluğu bulunmaktadır

#### **a) Harcama Yetkililerinin Genel Sorumluluğu**

5018 sayılı Kanunda harcama yetkilisi ifadesiyle bir program sorumlusuna ve statü hukukunda tanımlanan daire/birim amirine işaret edilmektedir. Bu konumda olan yöneticilerin, 657 sayılı Kanunun 10'uncu maddesinde belirtildiği gibi, amiri oldukları kuruluş ve hizmet biriminde kanun, tüzük ve yönetmeliklerle belirlenen görevleri zamanında ve eksiksiz olarak yapmaktan ve yaptırmaktan, maiyetindeki memurları takip ve kontrol etmekten görevli ve sorumlu tutulacakları da tabiidir.

Bu hükümler karşısında, bütçeden yapılacak harcamalar konusunda 5018 sayılı Kanunda öngörülen harcama sürecinde tek ve tam yetkili olan, giderin yapılmasına karar vermektan ödeme aşamasına kadar tüm işlemleri emir ve talimatı çerçevesinde yürüten ve maiyetindekileri ve onların eylem ve işlemlerini gözetmek ve denetlemekle yükümlü olan harcama yetkilisinin, Sayıştaya karşı hesap verme konusunda tam ve doğrudan sorumlu olduğu anlaşılmaktadır.

Bu nedenle, harcama yetkililerinin, harcama talimatlarının ve buna konu olan harcamaların bütçe ilke ve esaslarına, kanun, tüzük ve yönetmelikler ile diğer mevzuata uygunluğundan sorumlu olduklarına oybirliğiyle,

#### **b) Kurul, Komite veya Komisyon Üyelerinin Harcama Yetkisinden Doğan Sorumluluğu**

5018 sayılı Kanunun 31'inci maddesinin üçüncü fıkrasında, "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" denilmektedir.

Kurul halinde görev yapan karar organlarının genellikle icra yetkileri bulunmamaktadır. Ancak Savunma Sanayi Müsteşarlığında olduğu gibi bazı kuruluşların karar organlarının icra yetkisi bulunmaktadır. Bu nedenle Kanunun 31'inci maddesinin üçüncü fıkrasında sayılan yönetim kurulu, icra komitesi, komisyon ve benzeri kurul veya komite kararıyla yapılan harcamalarda, harcama yetkisinden doğan sorumluluk belirlenirken; kararın, harcama talimatının unsurlarını taşıyıp taşımadığının ve kurul, komisyon veya komitenin harcama sürecinde rol alıp almadığının belirlenmesi gerekmektedir.

Bu durumda;

- Kanunların verdiği yetkiye istinaden yönetim kurulu, icra komitesi, encümen gibi adlarla teşkil edilen yönetim organlarının kararı, harcama

talimatının taşınması gereken unsurları taşıyor ve kurul, komisyon, komite harcama sürecinde yer alıyorsa, harcama yetkisinden doğan sorumluluğun yönetim kurulu, icra komitesi, komisyon ve benzeri kurul, komite veya komisyona ait olacağına,

- Yönetim kurulu, icra komitesi, encümen gibi adlarla teşkil edilen yönetim organlarının kararı, harcama talimatının taşınması gereken unsurları taşıyor, ancak kurul, komisyon, komite harcama sürecinde yer almıyorsa, yönetim kurulu, icra komitesi, komisyon ve benzeri kurul veya komitenin sadece harcama talimatının kanun, tüzük ve yönetmeliklere uygun olmasından sorumlu olacağına,

- Yönetim kurulu, icra komitesi, encümen gibi adlarla teşkil edilen yönetim organlarının kararı bir giderin yapılması için harcama yetkisine izin verme şeklinde düzenlenmiş ise, bu halde kurul, komisyon veya komitenin harcamaya izin veren kararın kanun, tüzük ve yönetmeliğe uygun olmasıyla sınırlı olarak sorumlu olacağına,

Çoğunlukla,

### **c) Harcama Yetkisinin Devri Halinde Sorumluluk**

5018 sayılı Kanununun 31'inci maddesinin birinci fıkrasında, harcama yetkilisi, "Bütçeyle ödenek tahsis edilen her bir harcama biriminin en üst yöneticisidir" şeklinde tanımlanmış, dördüncü fıkrasında, genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerinde merkez ve merkez dışı birimler ve görev unvanları itibarıyla harcama yetkililerinin belirlenmesine, harcama yetkisinin bir üst yönetim kademesinde birleştirilmesine ve devredilmesine ilişkin usul ve esasların Maliye Bakanlığınca belirleneceği öngörüldükten sonra, harcama yetkisinin devredilmesinin, yetkiyi devreden "idari sorumluluğunu" ortadan kaldırmayacağı hükme bağlanmıştır.

5018 sayılı Kanununun 31'inci maddesinin dördüncü fıkrası hükmünden, doktrinde imza yetkisi olarak adlandırılan yönetsel uygulama kapsamında bir devir anlamı çıkartılmayacağı gibi, yetkiyi devreden idari sorumluluğunu kaldırmayacağına dair hükümde geçen idari sorumluluğun, mali sorumluluğu da içerdiği varsayımıyla yetkiyi devredene devralanın Sayıştay'a karşı birlikte sorumlu tutulmaları, başka bir deyişle harcama yetkilerini devretmeleri halinde dahi, harcama yetkililerinin mali sorumluluklarının devam ettiği sonucu da çıkartılmaz.

Zira yetki devri ve imza yetkisi tanınması ayrı ayrı kavramlardır. Yetki devrinde, yetkisini devreden, yetki devri kaldırılıncaya kadar devrettiği yetkisini kullanamaz, yapılan işlem kendisine yetki devredilenin işlemidir. Karar alma yetkisi, devreden makamdan çıkıp devredilen makama geçmektedir. Bir makam veya görevlinin ödevlerinden bir kısmını bilgisi dahilinde ve karar alma yetkisi kendisinde kalmak üzere başkasına yaptırarak yükünü hafifletmesi anlamındaki imza yetkisi tanınması, yetki

devri değildir. Bunun içindir ki, imza yetkisi tanınmasında, yetki tanıyanın sorumluluğu devam eder. Ancak, 31'inci maddenin dördüncü fıkrasında, kanundan kaynaklanan ve idari karar ve onayla yapılan yetki devri ayırımı yapılmadan sadece yetki devrinden bahsedilmektedir. Kanunda imza yetkisinin tanınmasından değil, açıkça harcama yetkisinin devrinden söz edilmektedir. Bu yetki devrinin, imza yetkisi olarak değerlendirilmesine olanak verecek en ufak bir ipucu dahi yoktur. Nitekim Maliye Bakanlığınca bu fıkraya dayanılarak çıkarılan 1 seri numaralı Harcama Yetkilileri Hakkında Genel Tebliğde de mesele bu şekilde değerlendirilerek harcama yetkisinin devrinden söz edilmiştir. Bunun gibi 5.5.2005 tarihli ve 5345 sayılı Gelir İdaresi Başkanlığının Teşkilât ve Görevleri Hakkında Kanunun 25'inci maddesinde, harcama yetkisinin, 5018 sayılı Kanunun 31'inci maddesinde belirtilen usûl ve esaslar çerçevesinde vergi dairesi başkanlığınca kısmen veya tamamen grup müdürlüklerine veya vergi dairesi müdürlüklerine devredilebileceği hüküm altına alınmıştır.

Literatürde de yetki devri halinde, yapılan işlemin yetki devredilenin işlemi olduğu ve dolayısıyla bu işlemde doğan sorumluluğun yetki devredilen makama geçtiği genel kabul gören bir husustur.

3046 sayılı Bakanlıkların Kuruluş ve Görevleri Hakkında Kanunun 38'inci maddesinde yetki devrinin, yetki devreden amirin sorumluluğunu kaldırmayacağı belirtilmekte ise de, 5018 sayılı Kanun, 3046 sayılı Kanuna göre özel kanun niteliğindedir. Ayrıca, 3046 sayılı Kanunun "Sorumluluk ve Yetkiler" başlıklı üçüncü kısmında yer alan anılan 38'inci maddede geçen sorumluluk, aynı Kanunun "Yöneticilerin sorumlulukları" başlıklı 34'üncü maddesinde, yöneticilerin, yapmakla yükümlü oldukları görevleri, bakanlık emir ve direktifleri yönünde mevzuata, plan ve programlara uygun olarak düzenlenmesi ve yürütülmesinden bir üst kademeye karşı sorumlu olduklarına ilişkin hiyerarşik veya idari sorumluluk olup, 5018 sayılı Kanunun 31'inci maddesinin, harcama yetkisinin devredilmesinin, devreden idari sorumluluğunu ortadan kaldırmayacağına ilişkin dördüncü fıkrasıyla aynı paraleldedir.

Anılan 31'inci maddenin harcama yetkisinin devri halinde idarî sorumluluğun sürmesini öngören hükmü, işin tabiatına da uygundur. Zira, 5018 sayılı Kanunun üst yöneticilerin hesap verme sorumluluğuna ilişkin 11'inci maddesinin son fıkrasında, üst yöneticilerin, bu sorumluluğun gereklerini harcama yetkilileri, mali hizmetler birimi ve iç denetçiler aracılığıyla yerine getireceklerinin belirtilmiş olması karşısında, harcama yetkililerinin idari sorumluluklarının sürmesi, işin gereğinden kaynaklanmaktadır.

Harcama yetkisini devreden harcama yetkilisinin mali sorumluluğunun bulunmaması, 5018 sayılı Kanunla öngörülen mali sorumluluk sisteminin de doğal bir sonucudur. 5018 sayılı Kanundan önceki mevzuatımızda mali sorumluluk için yegâne şart, mevzuata aykırılık olup, buna ilaveten zarar, kusur gibi başkaca bir şart öngörülmemiştir.

Sorumlulukta sadece mevzuata aykırılığın yeterli sayıldığı bu sistem, 5018 sayılı Kanunla değiştirilmiş bulunmaktadır. Gerçekten, bu Kanunun 71'inci maddesinde, "Kamu zararı; kamu görevlilerinin kasıt, kusur veya ihmallerinden kaynaklanan mevzuata aykırı karar, işlem veya eylemleri sonucunda kamu kaynağında artışa engel veya eksilmeye neden olunmasıdır" şeklinde tanımlanarak kamu zararının belirlenmesinde esas alınacak unsurlar a-g işaretli bentlerde sayılmıştır. Gerek bu madde gerek diğer maddeler nazara alındığında 5018 sayılı Kanuna göre mali sorumluluğun şartları şöylece sıralanabilir:

- Kamu görevlilerinin kasıt, kusur veya ihmallerinden kaynaklanan mevzuata aykırı karar, işlem, eylem bulunmalıdır.

-Ortada bir kamu zararı olmalıdır.

-Mevzuata aykırı karar, işlem ve eylemle zarar arasında bir illiyet olmalıdır.

Bu yeni sorumluluk sisteminde objektif kusursuz sorumluluk anlayışından vazgeçilmiş bulunmaktadır.

Harcama yetkilisinin, harcama yetkisini devretmesi halinde harcama yetkisi, devralana geçtiğinden harcama yetkisine ilişkin karar, işlem ve eylemler devir alan tarafından gerçekleştirilmekte, yetkisini devreden harcama yetkilisinin mevzuata aykırı karar alması, işlem yapması veya eylemde bulunması söz konusu olmamaktadır.

Yetkisini devretmek suretiyle harcama sürecinin dışında kalan harcama yetkilisinin kasıt, kusur veya ihmalden de söz edilmesi mümkün bulunmamaktadır. Mevzuata aykırı karar, işlem veya eylemi bulunmayan kasıt, kusur veya ihmali söz konusu olmayan ve bu haliyle herhangi bir zarar ika etmesi de mümkün olmayan harcama yetkilisine malî sorumluluk yüklenmesi mümkün bulunmamaktadır. Harcama yetkilisinin bu durumda sorumlu tutulması, hem 5018 sayılı Kanunla hem de hukukun genel ilkeleriyle bağdaştırılamaz.

5018 sayılı Kanunun anılan maddesinin dördüncü fıkrasının harcama yetkilisinin devrinin yetkiyi devreden idari sorumluluğunu ortadan kaldırmayacağı yolundaki hükmünde geçen idari sorumluluğun, mali sorumluluğu da içerdiği söylenemez. Zira "idari sorumluluk" ve "mali sorumluluk" ayrı kavramlar olup, idari sorumluluk, mali sorumluluğu içermemektedir. Gerçekten 5018 sayılı Kanunun Türkiye Büyük Millet Meclisinde görüşülmesi sırasında düzenlenen Plan ve Bütçe Komisyonu raporunda "malî yönetim alanında siyasi, idari ve mali sorumluluk birbirinden ayrılmakta, ... harcama yetkilisinin, malî yönden yaptığı harcamaların mevzuata uygunluğundan, yönetsel yönden ise verimlilik, etkinlik ve tutumluluk ilkeleri çerçevesinde sorumluluğu düzenlenerek görev, yetki ve sorumluluklar açık bir şekilde ortaya konulmakta, yetki-sorumluluk dengesi yeniden kurulmaktadır" denilmek suretiyle

idari ve mali sorumluluğun ayrı sorumluluk türleri olduğu açıkça ifade edilmiştir. Sayıştay açısından mali sorumluluğun bir tazmin sorumluluğu olmasına karşın, 31'inci maddenin dördüncü fıkrasında geçen idarî sorumluluk, 657 sayılı Kanunun 10'uncu maddesi anlamında, Devlet memurlarının, amiri oldukları kuruluş ve hizmet birimlerinde kanun, tüzük ve yönetmeliklerle belirlenen görevleri zamanında ve eksiksiz olarak yapmaktan ve yaptırmaktan, maiyetindeki memurları yetiştirmekten, hal ve hareketlerini takip ve kontrol etmekten görevli ve sorumlu olduklarına dair yönetsel bir sorumluluktur.

Bahse konu 31'inci maddenin dördüncü fıkrasında harcama yetkisinin devrinin idari sorumluluğu kaldırmayacağı belirtilmektedir. Bunun mefhumu muhalifinden harcama yetkisinin devri halinde, devreden mali sorumluluğunun ortadan kalktığı anlaşılmaktadır. Gerçekten Kanun Koyucu, harcama yetkisinin devri halinde mali sorumluluğun da sürmesini amaçlamış olsaydı, pekâlâ mali ve idari sorumluluğun ortadan kalkmayacağını açıkça ifade eder ya da yetki devrinin kapsayıcı şekilde sorumluluğu ortadan kaldırmayacağını belirtmekle yetinebilirdi. Bu yapılmamış, sadece idari sorumluluğun ortadan kalkmayacağına vurgu yapılmıştır.

Dolayısıyla, harcama yetkisinin devredilmesi, yetkiyi devreden idari sorumluluğunu kaldırmamakla birlikte, yetkiyi devreden harcama yetkilisinin malî sorumluluğunu ortadan kaldırmaktadır.

Bu nedenlerle, harcama talimatının kullanılmasından doğan sorumluluğun, harcama yetkisinin devredildiği görevliye ait olması gerektiğine çoğunlukla,

#### **d) Görev Ayrılığı Nedeniyle Yetki Devrinde Harcama Yetkisinden Doğan Sorumluluk**

5018 sayılı Kanunun 31'inci maddesinin ikinci fıkrasında, teşkilat yapısı ve personel durumu gibi nedenlerle harcama yetkililerinin belirlenmesinde güçlük bulunan idareler ile bütçelerinde harcama birimleri sınıflandırılmayan idarelerde harcama yetkisi, üst yönetici veya üst yöneticinin belirleyeceği kişiler tarafından, mahalli idarelerde İçişleri Bakanlığının, diğer idarelerde ise Maliye Bakanlığının uygun görüşü üzerine yürütülebilir denilmektedir.

Kanunun anılan hükmü uyarınca ya da bütçe kanunlarında yer verilen bazı hükümler ile idareler veya idarelerin değişik birimleri arasında iş ve hizmet ilişkisine bağlı olarak yapılan ödenek aktarımları ve buna bağlı olarak harcama süreçleri, genel harcama sürecinin dışına çıkabilmektedir.

Kanundan veya işin gereğinden kaynaklanan bu tür görev paylaşımında, aktarılan ödeneğin kullanım yetkisi ve bu ödenekle yerine getirilen işlemlerin gerçekleştirilmesi görevi, ödeneği devralan

idareye veya birime geçeceğinden, harcama yetkisinden doğan sorumluluğun da, genel harcama yetkililerinin sorumluluğu çerçevesinde, ödenek aktarımının yapıldığı idare veya birimin harcama yetkilisine ait olması gerekmektedir.

Öte yandan, idare veya birimin teşkilat yapısı nedeniyle, personel ücretlerinin kuruluşun personel biriminde, kurumun elektrik su giderlerinin idari ve mali işler birimince ödenmesinde olduğu gibi, destek hizmet birimlerinde birleştirilen harcamalar için üst yöneticinin onayı ile harcama yetkisinin, destek hizmet birimi harcama yetkilisine verilmesi halinde de, harcama yetkisinden doğan sorumluluğun görev verilen destek hizmet birimi harcama yetkilisine ait olması gerekmektedir.

Bu nedenlerle, mevzuatta yer alan bazı hükümler nedeniyle kamu idareleri arasında veya idarenin değişik birimleri arasında iş ve hizmet ilişkisine bağlı olarak yapılan ödenek aktarmalarında, harcama yetkisinden doğan sorumluluğun, ödenek aktarılan birimin en üst yöneticisine ait olduğuna oybirliğiyle,

#### **e) Vekâlet Görevi Nedeniyle Yetki Devrinde Harcama Yetkisinden Doğan Sorumluluk**

5018 sayılı Kanunun 31'inci maddesi uyarınca bütçeyle ödenek tahsis edilen harcama biriminin en üst yöneticisi harcama yetkilisidir. Kanunda öngörülen harcama yetkisinin izin, hastalık ve geçici görev gibi sebeplerle görevlerinde bulunmadığı durumlarda, bu kişilerin yerine, mevzuatlarında öngören usulle vekâleten atanan kişi asilin tüm yetki ve sorumluluklarını taşıyacağından harcama yetkisini de kullanacaktır.

Bu nedenle, harcama yetkisinin yerine, mevzuatında öngörülen usullere uygun olarak vekâleten atanan görevlinin, vekâlet ettiği göreve ait harcama yetkisini kullanmasından doğan sorumluluğun bu görevi vekâleten yürüten görevliye ait olduğuna oybirliğiyle,

#### **4- Gerçekleştirme Görevlileri**

5018 sayılı Kanunun 33'üncü maddesi uyarınca bütçeden bir giderin yapılabilmesi için iş, mal, veya hizmetin belirlenmiş usul ve esaslara uygun olarak alındığının veya gerçekleştirildiğinin görevlendirilmiş kişi veya komisyonlarca onaylanması ve gerçekleştirme belgelerinin düzenlenmiş olması gerekmektedir.

5018 sayılı Kanunun 33'üncü maddesinde; "Bütçelerden bir giderin yapılabilmesi için iş, mal veya hizmetin belirlenmiş usul ve esaslara uygun olarak alındığının veya gerçekleştirildiğinin, görevlendirilmiş kişi veya komisyonlarca onaylanması ve gerçekleştirme belgelerinin düzenlenmiş olması gerekir. Giderlerin gerçekleştirilmesi; harcama yetkililerince belirlenen görevli tarafından düzenlenen ödeme emri belgesinin harcama yetkilisince imzalanması ve tutarın hak sahibine ödenmesiyle tamamlanır.

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.

Elektronik ortamda oluşturulan ortak bir veri tabanından yararlanmak suretiyle yapılacak harcamalarda, veri giriş işlemleri gerçekleştirme görevi sayılır. Bu fıkranın uygulanmasına ilişkin esas ve usûller Maliye Bakanlığınca belirlenir.

Gerçekleştirme görevlileri, bu Kanun çerçevesinde yapmaları gereken iş ve işlemlerden sorumludurlar” denilmektedir.

Bu hüküm uyarınca, bir mali işlemi gerçekleştirmede görevli olanların sorumluluğunun belirlenmesinde, gerçekleştirme işlemi yapan memurun, yetkili ve görevli olması ve yapılan giderin de bu görevli tarafından düzenlenip imzalanan belgeye dayanıyor olması zorunludur. Bir başka deyişle, yukarıda anılan belge ve imza olmadan ödeme emri belgesinin tamamlanmış sayılmaması gerekmektedir. Aynı şekilde, belgeyi düzenleyen de gerçekleştirme konusunda yetkisinin bulunması ve harcama talimatı ile veya sair surette amir tarafından görevlendirilmiş olması gerekmektedir.

Bu anlamda gerçekleştirme belgelerinin hazırlanması, taslak metinlerin yazılması, temize çekilmesi, kaydedilmesi, bilgisayara giriş yapılması gibi yardımcı hizmetlerin gerçekleştirme görevi kapsamında değerlendirilmesi mümkün bulunmamaktadır.

#### **a) Ödeme Emri Belgesini Düzenlemekle Görevlendirilen Gerçekleştirme Görevlisinin Sorumluluğu**

5018 sayılı Kanununun 33'üncü maddesinin birinci fıkrası hükmü uyarınca ödeme emri belgesi, harcama yetkilisi tarafından belirlenen bir görevli tarafından düzenlenecektir.

Ödeme emri belgesi tek başına mali bir işlem sayılmamakla birlikte taahhüt ve tahakkuk aşamalarından sonra ödeme aşamasına geçilmesine esas teşkil etmektedir.

31.12.2005 tarihli ve 26040 sayılı 3. mükerrer Resmî Gazete'de yayımlanan İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esasların 12 ve 13'üncü maddelerinde ödeme emri belgesi düzenleme görevi, ön mali kontrol kapsamında ele alınmakta ve “kontrol edilmiş ve uygun görülmüştür” şerhi çerçevesinde değerlendirilmektedir.

Aynı esaslarda belirtildiği üzere, harcama yetkilileri, yardımcıları veya hiyerarşik olarak kendisine en yakın üst kademe yöneticileri arasından bir veya daha fazla sayıda gerçekleştirme görevlisini ödeme emri belgesi düzenlemekle görevlendirecek, ödeme emri belgesini

düzenlemekle görevlendirilen gerçekleştirme görevlileri de, ödeme emri belgesi ve eki belgeler üzerinde ön malî kontrol yapacaklardır. Bu nedenle ödeme emri belgesini düzenleyen gerçekleştirme görevlisinin yaptığı işlemler nedeniyle sorumluluk üstlenmesi tabiidir.

Ayrıca, harcama birimlerinde süreç kontrolü yapılarak her bir işlem daha önceki işlemlerin kontrolünü içerecek şekilde tasarlanıp uygulanacak, mali işlemlerin yürütülmesinde görev alanlar, yapacakları işlemde önceki işlemleri de kontrol edeceklerdir. Bu bağlamda ödeme emri belgesini düzenlemekle görevlendirilen gerçekleştirme görevlileri de, ödeme emri belgesi ve eki belgeler üzerinde ön malî kontrol yaparak, ödeme emri belgesi üzerine "Kontrol edilmiş ve uygun görülmüştür" şerhi düşüp imzalayacaklardır. Bu nedenle ödeme emri belgesini düzenleyen görevli, gerçekleştirme belgelerinin ödeme emri belgesine doğru aktarılması yanında, düzenlediği belge ile birlikte harcama sürecindeki diğer belgelerin doğruluğundan ve mevzuata uygunluğundan da sorumludur.

Yapılan bu açıklamalara göre, aslî bir gerçekleştirme belgesi olan ödeme emri belgesini düzenleyen sıfatıyla imzalayan gerçekleştirme görevlisinin, düzenlediği belge ile birlikte harcama sürecindeki diğer belgelerin doğruluğundan ve mevzuata uygunluğundan harcama yetkilisi ile birlikte sorumlu tutulması gerektiğine çoğunlukla,

### **b) Ödeme Emri Belgesine Eklenmesi Gereken Taahhüt ve Tahakkuk Belgelerine İlişkin Sorumluluk**

5018 sayılı Kanunun 33'üncü maddesi uyarınca bütçeden bir giderin yapılabilmesi için iş, mal veya hizmetin belirlenmiş usul ve esaslara uygun olarak alındığının veya gerçekleştirildiğinin görevlendirilmiş kişi veya komisyonlarca onaylanmış ve gerçekleştirme belgelerinin düzenlenmiş olması gerekmektedir.

Öte yandan anılan maddede, bir mali işlemin gerçekleştirilmesinde görevli olanların sorumluluğunun belirlenmesinde, bu görevlilerin yetkili ve görevli olması ve yapılan giderin de bu görevlilerce düzenlenen belgeye dayanıyor olması hususlarına bakılması gerekmektedir. Yani mali işlemin gerçekleştirilmesinde, görevli olanların imzası olmadan ödeme belgesinin tamamlanmış sayılmaması gerekmektedir.

Bu nedenle, ödeme emri belgesine eklenmesi gereken taahhüt ve tahakkuk işlemlerine ilişkin fatura, beyanname, tutanak gibi gerçekleştirme belgelerini düzenleyen veya bu belgeleri kabul eden gerçekleştirme görevlilerinin, bu görevleriyle ilgili olarak yapmaları gereken iş ve işlemlerle sınırlı olarak harcama yetkilisiyle birlikte sorumlu tutulmaları gerektiğine çoğunlukla,



### **c) Kurul, Komisyon veya Benzeri Bir Organca Düzenlenen Gerçekleştirme Belgelerinde Sorumluluk**

5018 sayılı Kanunun 33'üncü maddesi uyarınca mali işlemin gerçekleştirilmesinde görevli olanların sorumluluğu, bu işlemleri yetkili ve görevli olarak yapmalarına ve yapılan giderin bu kişilerce düzenlenen belgeye dayanılarak yapılması hususlarına göre belirlenmektedir.

Bu nedenle mevzuatına göre oluşturulan kurul, komisyon veya benzeri bir organ tarafından düzenlenen keşif, rapor, tutanak, karar veya ödemeye esas benzeri belgelerden doğacak sorumluluğa, işlemi gerçekleştiren ve bu belgeyi düzenleyip imzalayan kurul üyelerinin de dahil edilmeleri ve bu işlem nedeniyle harcama yetkilisiyle birlikte sorumlu tutulmaları gerektiğine çoğunlukla,

### **d) Elektronik Ortamda Oluşturulan Ortak Veri Tabanına Bilgi Girişine Esas Olacak Belgelere İlişkin Sorumluluk**

5018 sayılı Kanunun 33'üncü maddesine 5436 sayılı kanunla eklenen üçüncü fıkrada; "Elektronik ortamda oluşturulan ortak bir veri tabanından yararlanmak suretiyle yapılacak harcamalarda, veri giriş işlemleri gerçekleştirme görevi sayılır. Bu fıkranın uygulanmasına ilişkin esas ve usûller Maliye Bakanlığınca belirlenir." denilmektedir.

Kanunun anılan maddesine dayanılarak çıkarılan ve 31.12.2005 tarihli ve 26040 sayılı 3. mükerrer Resmî Gazete'de yayımlanan Merkezi Yönetim Harcama Belgeleri Yönetmeliğinin 5'inci maddesinin dördüncü ve beşinci fıkralarında "Elektronik ortamda oluşturulan ortak bir veri tabanından yararlanmak suretiyle yapılacak harcamalarda, veri giriş işlemleri gerçekleştirme görevi sayıldığından, ödeme belgesine ayrıca bu verileri kanıtlayıcı belge bağlanmaz.

Üçüncü ve dördüncü fıkraların uygulanmasına ilişkin usul ve esaslar Bakanlıkça belirlenir." denilmektedir.

Yönetmeliğin söz konusu hükmüne göre 28.9.2006 tarihli ve 26303 sayılı Resmî Gazetede yayımlanan Merkezi Yönetim Harcama Belgeleri Hakkında Genel Tebliğde de, veri giriş işlemlerinin gerçekleştirme görevi sayılacağı, ödeme belgesine aylık bordroların bağlanmayacağı, değişikliklere ilişkin kanıtlayıcı belgelerin ödeme belgesine bağlanacağı belirtilmiştir.

Ortak veri tabanına girilen verilerin doğruluğu halinde, çıktının doğruluğu sistemce güvenceye bağlandığından, elektronik ortamdan alınan çıktının sıhhati, doğrudan doğruya veri girişinin doğruluğuyla ilgili bulunmaktadır.

Bu nedenlerle, elektronik ortamda oluşturulan veri tabanından yararlanılarak yapılacak harcamalarda, sisteme girilecek verilerin

bulunduğu belgeleri düzenleyen ve imzalayan görevlilerin, bu işlemle ilgili gerçekleştirme görevlisi olarak kabul edilmesi ve yaptığı işlemlerden harcama yetkilisi ve sorumluluğu bulunan diğer gerçekleştirme görevlileriyle birlikte sorumlu tutulmaları gerektiğine çoğunlukla,

### **5- Muhasebe Yetkilisinin Görev ve Sorumlulukları**

Muhasebe yetkilisinin harcama sürecindeki rolü belge kontrolü ve ödeme olarak görülmekte ise de, kuruluş muhasebesinin genel düzenlemesi ve yönetim dönemi hesabının verilmesi bakımından bu görevlinin özel bir yeri ve işlevi vardır. Bu itibarla Sayıştaya karşı sorumluluk noktasında muhasebe yetkilisinin sorumluluğunun ayrıntılı olarak ele alınması gerekmektedir.

#### **a) Muhasebe Yetkilisinin İmza Kontrol Görev ve Sorumluluğu**

5018 sayılı Kanununun 61'inci maddesi uyarınca muhasebe yetkilisinin, ödeme aşamasında, ödeme emri belgesi ve eki belgeler üzerinde yetkililerin imzasını arama yükümlülüğü bulunmaktadır.

Bu nedenle;

- Ödeme aşamasında, ödeme emri belgesi üzerinde harcama yetkilisi ve gerçekleştirme görevlisinin imzaları olmakla birlikte, ödeme emri belgesi eki belgeler üzerinde herhangi bir imza eksiği varsa muhasebe yetkilisinin, ödeme emri belgesi üzerinde imzası bulunan harcama yetkilisi ve gerçekleştirme görevlisiyle birlikte sorumlu tutulması gerektiğine,

- Ödeme emri belgesi üzerinde harcama yetkilisi veya gerçekleştirme görevlisinden sadece birinin imzası varsa, muhasebe yetkilisinin, imzası bulunan görevliyle birlikte sorumlu tutulması gerektiğine,

- Ödeme emri belgesi üzerinde harcama yetkilisi ve gerçekleştirme görevlisinin imzaları yoksa muhasebe yetkilisinin, tek başına sorumlu tutulması gerektiğine,

Çoğunlukla,

#### **b) Ödemeye Esas Belgelerin Eksikliği ve Maddi Hata Bulunması Durumunda Sorumluluk**

5018 sayılı Kanununun 61'inci maddesi ile Muhasebe Yetkililerinin Eğitimi, Sertifika Verilmesi ile Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmeliğin 29'uncu maddesinde, muhasebe yetkilisinin taahhüt ve tahakkuk aşamaları tamamlanmış, ödeme emri belgesi düzenlenmiş ve ön mali kontrolden geçerek ödenmek üzere muhasebe birimine gelmiş bulunan gider ve muhasebe belgeleri ile ön ödeme belgeleri üzerinde, ödemeye ilişkin belgelerin tamam olup olmadığını ve maddi hata bulunup

bulunmadığını kontrol etmekle yükümlü olduğu, ilgili mevzuatında belirtilen belgeler dışında belge aramayacağı ve sorumlğunun görevi gereği incelemesi gereken belgelerle sınırlı olduğu belirtilmektedir.

5018 sayılı Kanunun 33'üncü maddesi uyarınca bütçeden bir giderin yapılabilmesi için iş, mal veya hizmetin belirlenmiş usul ve esaslara uygun olarak alındığının veya gerçekleştirildiğinin görevlendirilmiş kişi veya komisyonlarca onaylanmış ve gerçekleştirme belgelerinin düzenlenmiş olması gerekmektedir. Bu çerçevede gerçekleştirme görevlilerinin, harcama talimatı üzerine işin yaptırılması, mal veya hizmetin alınması, teslim almaya ilişkin işlemlerin yapılması, yanında bu işlemlerin belgelendirilmesi ve ödeme için gerekli belgelerin hazırlanması görevi de bulunmaktadır. Dolayısıyla ödemeye esas teşkil eden belgelerdeki noksanlıklardan gerçekleştirme görevlisinin sorumlu olmadığı söylenemez.

Öte yandan, giderin taahhüt ve tahakkuk aşamalarına ait olup, çeşitli gerçekleştirme görevlilerinin kendi yasal görevleri çerçevesinde düzenledikleri ve imzaladıkları belgelerdeki maddi hatalardan muhasebe yetkilisi de sorumlu tutulmaktadır. Bu olgu, Muhasebe Yetkililerinin Eğitimi, Sertifika Verilmesi ile Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmeliğin 29'uncu maddesinin dördüncü fıkrasında; "Muhasebe yetkililerinin maddi hataya ilişkin sorumlulukları; bir mali işlemin muhasebeleştirilmesine dayanak teşkil eden karar, onay, sözleşme, hakediş raporu, bordro, fatura, alındı ve benzeri belgelerde; gelir, alacak, gider ya da borç tutarının tespit edilmesine esas rakamların hiçbir farklı yorumayermemeyecek biçimde, bilerek veya bilmeyerek yanlış seçilmesi, oranların yanlış uygulanması, aritmetik işlemlerin yanlış yapılması ve muhasebeleştirmeye esas toplamlarının muhasebeleştirme belgesinde ilgili hesaplara noksan veya fazla kaydedilmek suretiyle yapılan yersiz ve fazla alma, verme, ödeme ve gönderilmesiyle sınırlıdır. Teknik nitelikteki belgelerde, bu niteliğe ilişkin olarak yapılmış maddi hatalardan bu belgeleri düzenleyen ve onaylayan gerçekleştirme görevlileri sorumlu olup, muhasebe yetkililerinin bu belgelere ilişkin sorumlulukları aritmetik işlemlerdeki yanlışlıklarla sınırlıdır." biçiminde, 30'uncu maddesinde de, "Ödeme emirleri, muhasebe birimine geliş tarihinden itibaren, en geç dört iş günü içinde incelenir, uygun bulunanlar muhasebeleştirilerek tutarları hak sahiplerinin banka hesabına aktarılır. Eksik veya hatalı olan ödeme emri belgesi ve eki belgeler, düzeltilmek veya tamamlanmak üzere en geç, hata veya eksikliğin tespit edildiği günü izleyen iş günü içinde gerekçeleriyle birlikte harcama yetkilisine yazılı olarak gönderilir. Hata veya eksiklikleri tamamlanarak tekrar muhasebe birimine verilenler, en geç iki iş günü sonuna kadar incelenerek muhasebeleştirme ve ödeme işlemi gerçekleştirilir.

Hak sahiplerinin banka hesaplarına aktarılmaksızın kasadan veya çek düzenlenmek suretiyle bankadan yapılabilecek ödeme tür ve tutarları

ile kontrol, muhasebeleştirme ve ödeme süresini dört iş gününden daha az olarak belirlemeye, genel bütçe kapsamındaki kamu idarelerinde Bakanlık, kapsamdaki diğer kamu idarelerinde üst yöneticiler yetkilidir." şeklinde ifade edilmiş bulunmaktadır.

Yönetmeliğin yukarıya alınan maddesinde ifade edildiği gibi, bir mali işlemin muhasebeleştirilmesine dayanak teşkil eden belgelerde gelir, alacak, gider ya da borç tutarının tespit edilmesine esas rakamlardaki açık, kolayca görülebilen ve yorum gerektirmeyen hatalar maddi hata olarak nitelendirilmektedir.

Söz konusu mevzuat hükümleri karşısında, ödemeye esas teşkil etme niteliği bulunan, fakat gider evrakı arasında yer almayan bir belge nedeniyle ortaya çıkan kamu zararı ile giderin taahhüt ve tahakkuk aşamalarına ait olup çeşitli gerçekleştirme görevlilerinin kendi yasal görevleri çerçevesinde düzenledikleri ve imzaladıkları belgelerdeki açık ve kolayca görülebilen ve yorum gerektirmeyen maddi hatalardan muhasebe yetkilisinin, harcama yetkilisi ve gerçekleştirme görevlisiyle birlikte sorumlu tutulması gerektiğine, hatanın bariz olup olmadığı hususunun ise yargı dairelerince kararlaştırılacak bir husus olduğuna çoğunlukla,

### **c) Muhasebe Yetkilisinin Gideri Hak Sahibine Ödeme Görevi**

Muhasebe yetkilisinin, usul ve mevzuatına göre tahakkuk ettirilmiş gideri hak sahibine ödemek ve ödeme yaparken hak sahibinin kimliğini kontrol etmekle görevli olduğu, 5018 sayılı Kanunun 61'inci maddesinde ve Muhasebe Yetkililerinin Eğitimi, Sertifika Verilmesi ile Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmeliğin 23 ve 29'uncu maddelerinde hüküm altına alınmıştır.

Muhasebe yetkilisi mutemetlerinin hesabına bakmak ve onları aklamak, Kanunun 61'inci maddesinin son fıkrasına göre, muhasebe yetkilisinin görevi olduğundan, gideri hak sahibine ödemediği doğan sorumlulukta mutemetlerin, Sayıştaya karşı sorumlu kabul edilmemesi gerekmektedir.

Bu nedenle, hak sahibi olmayan kişilere ödeme yapılması nedeniyle ortaya çıkan kamu zararından, doğrudan ve tek başına muhasebe yetkilisinin sorumlu tutulması gerektiğine oybirliğiyle,

### **d) Muhasebe Yetkilisinin Gelir ve Alacakları Tahsil Görevi**

5018 sayılı Kanunun 61'inci maddesinin birinci fıkrasında, muhasebe hizmeti; "gelirlerin ve alacakların tahsili, giderlerin hak sahiplerine ödenmesi, para ve parayla ifade edilebilen değerler ile emanetlerin alınması, saklanması, ilgililere verilmesi, gönderilmesi ve diğer tüm malî işlemlerin kayıtlarının yapılması ve raporlanması işlemleridir." şeklinde tanımlanmış; aynı maddenin ikinci fıkrasında muhasebe yetkilisinin, bu

hizmetlerin yapılmasından ve muhasebe kayıtlarının usulüne uygun, saydam ve erişilebilir şekilde tutulmasından sorumlu olduğu belirtilmiş, aynı Kanununun 60'uncü maddesinde de, ilgili mevzuatı çerçevesinde idare gelirlerini tahakkuk ettirmek, gelir ve alacaklarının takip ve tahsil işlemlerini yürütmek muhasebe biriminin görevleri arasında sayılmıştır. Muhasebe Yetkililerinin Eğitimi, Sertifika Verilmesi ile Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmeliğin 23'üncü maddesinde, gelirleri ve alacakları ilgili mevzuatına göre tahsil etmek, yersiz ve fazla tahsil edilenleri ilgililerine iade etmek ve bu işlemlere ilişkin kayıtları usulüne uygun, saydam ve erişilebilir şekilde tutmak, mali rapor ve tabloları her türlü müdahaleden bağımsız olarak düzenlemek muhasebe yetkilisinin görevlerinden kabul edilmiş, aynı Yönetmeliğin 32'ncü maddesinde de idarelerce ilgili kanunlarına göre tarh ve tahakkuk ettirilerek tahsil edilebilir hale gelmiş kamu gelir ve alacaklarının yükümlüleri ve sorumluları adına ilgili hesaplara kaydedilerek tahsil edilmesinden muhasebe yetkilisinin sorumlu olduğu açıkça ifade edilmiştir.

Açıklanan nedenlerle, idarelerce ilgili kanunlarına göre tarh ve tahakkuk ettirilerek tahsil edilebilir hale gelmiş kamu gelir ve alacaklarının takip ve tahsil edilmesinden muhasebe yetkilisinin tek başına sorumlu olduğuna çoğunlukla,

Karar verildi.







## Sezgin ERÖZBAĞ

1965 Ankara doğumlu olan Sezgin Erözbağ, evli ve iki çocuk babasıdır. Hacettepe Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi "İktisat" Bölümünden 1988 yılında mezun oldu. İşletme alanında Yüksek Lisans yaptı.

Ankara Büyükşehir Belediyesinde yardımcılık dönemi dahil yaklaşık 11 yıl süren müfettişlik görevinden sonra

ASKİ Genel Müdürlüğüne 2004 yılında müfettiş olarak naklen geçiş yaptı. Bu görevi devam ettirmekte iken 2007 yılı Eylül ayında aynı kuruma iç denetçi olarak atandı. 2014 yılı Nisan ayından itibaren de İç Denetim Birim Başkanlığı görevini yürütmektedir.

Sezgin Erözbağ; mesleği ile ilgili konularda seminerler vermekte olup, değişik dergilerde de makaleleri yayınlanmaktadır.

ISBN: 978-605-64694-6-6



9 786056 469466