



T.C. SAYIŞTAY
135. KURULUŞ YILDÖNÜMÜ YAYINLARI

MALİ YÖNETİM VE KONTROLLARIN
DENETİMİ

ÇEVİRİ DİZİSİ
ANKARA, 1997

T.C. SAYIŞTAY
135. KURULUŞ YILDÖNÖMÖ YAYINLARI

MALİ YÖNETİM VE KONTROLLARIN
DENETİMİ

ÇEVİRİ DİZİSİ
ANKARA, 1997

Özgün Adı:

Auditing Financial Management and Control

Kanada Sayıştay (Office of Auditor General of Canada) tarafından basılan rehberden dilimize aktarılmıştır.

Sayıştay mensuplarının kullanımı için bastırılmıştır.

Çeviri Dizisi Yayın No: 8

**Birinci basım
Aralık, 1997**

SUNUŞ

Bütün dünyada kamu yönetimleri en az maliyetle daha kaliteli hizmetler sunma arayışı içindedir. Mali yönetim ve kontroller bu arayışların bir ürünü olarak yönetime yeterli bilgi ve güvence sağlayan yönetim araçlarıdır.

Yönetimde sağlıklı bir kontrol bilinci oluşturulması ve etkin bir mali kontrol ortamı ve örgütsel yapı kurulması ve işletilmesi yönetimin temel görevleri arasındadır. Kontrol mekanizmalarının beklendiği gibi çalışıp çalışmadığının ve elde edilen sonuçların yeterli olup olmadığının denetlenmesi hem denetlenen kuruluşlar hakkında daha yoğun bilgilenmeyi hem de iç denetim birimleriyle daha sağlıklı ilişkiler kurulmasını gerektirmektedir.

Sayıştayımızın 135 inci kuruluş yıldönümü etkinlikleri içinde Kanada yüksek denetim kurumu tarafından hazırlanan bu rehber mevcut anayasal ve yasal şartların farklılığına rağmen, uygulanan ilke, metod ve teknikler açısından meslek mensuplarımıza yararlı olacaktır. Bu anlamda, "*Mali Yönetim ve Kontrollerin Denetimi*" rehberinin dilimize kazandırılması önemli bir boşluğu doldurmaktadır.

Aslında mali yönetim ve kontrollerin denetimi Kurumumuzda risk denetimi adıyla başlattığımız pilot çalışmaya benzer özellikler taşımaktadır. Rehberin yeni denetim çalışmalarımızda başvuru kaynağı olacağına ve mali sistemimizde yenileşme arayışlarına katkıda bulunacağına inanıyorum.

Bu vesileyle, rehberin dilimize aktarılmasında, mesleki uslub açısından gözden geçirilmesinde ve baskısında emeği geçenlere teşekkür ederim.

M. Vecdi GÖNÜL
Sayıştay Başkanı

Önsöz

Kanada Sayıştay Başkanlığı* bu rehberi meslek mensuplarının bakanlık ve kamu kuruluşlarının denetimi sırasında kullanmaları amacıyla hazırlanmıştır.

Bu rehber bakanlık ya da kamu kuruluşlarının teşkilat yapılarının büyüklüğüne bakılmaksızın, mali yönetim ve kontrolların tüm bakanlık ve kamu kuruluşları için temel olduğunu kabul etmektedir. Mali sonuçlar, kamu faaliyetlerinin birçok yönünü kapsadığından, mali yönetim ve kontroller yetkililer, yöneticiler ve mali yöneticiler için ortak bir ilgi alanını oluşturmaktadır. Bu nedenle rehberin kapsamı mali yönetimlerin fonksiyonları ile sınırlı tutulmamıştır.

Rehberde mali yönetim ve kontrolların denetimine esas bir çerçevenin ana hatları oluşturulmuştur. Ek bölümlerde açıklayıcı kriterlere ve tekniklere yer verilmiştir. Denetim alanını belirgin hale getirmek, rehberi her denetim alanına uyarlayabilmek, bulguları değerlendirmek ve elde edilen sonuçları rapor haline getirmek amacıyla Sayıştayın mali yönetim ve kontrollardan sorumlu yöneticisinden** yardım sağlanabilir.

Rehber, denetim ekiplerinin, bir bakanlığın mali yönetim ve kontrol sisteminin belirli bir bölümünü seçmek suretiyle incelemelerine imkân

* İngilizce metinde geçen "The Office of the Auditor General of Canada" terimi, Kanada Genel Denetim Kurumu olarak çevrilebilirse de, hedef okuyucu dikkate alınarak, Kanada Sayıştay Başkanlığı olarak çevrilmiştir. (Çevirenin Notu)

** İngilizce metinde "functional leader" terimi geçmektedir. Bu terim, denetçilere danışmanlık hizmete sağlamaktan sorumlu kişiyi tanımlamaktadır. (Çev. Notu)

Mali Yönetim ve Kontrolların Denetimi

verebilecek biçimde hazırlanmıştır. Performans Denetiminin (Value-for-money Audit) bir parçası olarak bu tür denetimden beklenen de budur. İstenildiğinde, bu rehber bütünüyle ve sadece mali yönetim ve kontrol fonksiyonlarının incelenmesinde de kullanılabilir.

Rehberdeki metodoloji 1987 Yıllık Raporunun Mali Yönetim ve Kontrol Çalışmasına ilişkin bölümünden yararlanılarak oluşturulmuştur. Daha fazla bilgi edinildikçe ve tecrübe kazanıldıkça rehberde değişiklikler yapılması ve rehberin yol göstericilik işlevinin artırılması mümkündür. Amaç, yeterli ya da yetersiz mali yönetim ve kontrolların nedenlerinin ve etkilerinin de teşhis edildiği, denetlenen bakanlık ya da kamu kuruluşunun mali yönetim ve kontrolları hakkında bilgiye dayalı ve tutarlı denetim sonuçlarına ulaşmaktır. Bütün meslek mensuplarından bu hedefe katkıda bulunmaları beklenmektedir.

Daha fazla bilgi için Sayıştayın Kapsamlı Denetim Elkitabına (Comprehensive Auditing Manual), diğer denetim rehberlerine ve denetim bültenlerine başvurulabilir. Gerektiğinde, denetçiler bu başvuru kaynaklarını belirli alanlardaki zorlukların aşılması amacıyla da kullanabilirler.

Bu rehberle ilgili görüşler, mali yönetim ve kontrolların denetiminden sorumlu yöneticiye iletilmelidir.

MALİ YÖNETİM VE KONTROLLARIN DENETİMİ
İçindekiler

| | Sayfa |
|--|--------------|
| Giriş | |
| Denetimin Amacı | 1 |
| Mali Yönetim ve Kontrolların Kapsamı | 1 |
| Tanımlar | 4 |
| Ana Görevler ve Sorumluluklar | 5 |
| Yetkinin ve Yönlendirici İlkelerin Temel Kaynakları | 6 |
| Bakanlık Yetkisinin ve Hesap Verme Sorumluluğunun Arttırılması | 8 |
| Belirlenmiş Kriterler | 11 |
| | |
| Mali Yönetim ve Kontrol Ortamı | 14 |
| | |
| Mali Yönetim ve Kontrolların Denetimi | 15 |
| 1987 Mali Yönetim ve Kontrol Çalışması | 15 |
| Ön İnceleme | 19 |
| Denetim İçin Özel Hedeflerin Belirlenmesi | 20 |
| Kaynak Sağlama (Planlama ve Bütçe Hazırlama) | 22 |
| Bütçe Yönetimi ve Kontrolü | 23 |
| Rapor Hazırlama | 24 |
| Mali Yönetim Bilişim Sistemleri | 24 |
| Mali Fonksiyonun Rolü | 24 |
| Merkezi Kuruluşların Rolü | 25 |
| | |
| Özel Kontrol Yöntemlerinin ve Tekniklerinin Değerlendirilmesi | 26 |
| | |
| Arzu Edilen Sonuçlara Ulaşmanın Değerlendirilmesi | 29 |

EK BÖLÜMLER

Ek Bölüm A: Mali Yönetim ve Kontrollara İlişkin Roller ve Sorumluluklar35

Ek Bölüm B: Mali Yönetim ve Kontrol Ortamındaki Önemli Faktörler41

Ek Bölüm C: Mali Yönetim ve Kontrol Çevriminin Denetimi İçin
Seçilmiş Kontrol Yöntemleri ve Teknikleri48

Ek Bölüm D: Mali Yönetim Bilişim Sistemleri - Örnek Anketi126

MALİ YÖNETİM VE KONTROLLARIN DENETİMİ

Giriş

Denetimin Amacı

Mali yönetim ve kontrolların incelenmesinin amacı, kamu kaynaklarının elde edilmesinin, korunmasının ve bunların tahsis edilmesinin uygun maliyetlerle (cost-effectiveness) gerçekleştirilip gerçekleştirilmediğini ve kaynakların izin verilen amaçlar doğrultusunda verimli ve tutumlu şekilde kullanılıp kullanılmadığını tesbit etmektir. Bu özellikler, programların tasarlanmasına ve uygulanmasına ilişkin karar alma süreçlerinde ve planlama, bütçe yapma ve rapor hazırlama gibi destek fonksiyonlarında kolayca görünebilir olmalıdır.

Mali Yönetim ve Kontrolların Kapsamı

Mali yönetim ve kontrolların temel unsurları aşağıdaki gibidir:

- İyi mali yönetim ve kontrol prensiplerinin karar alma süreçlerine ve yönetime destek sağlayan ilişkili sistemlere, politikalara ve prosedürlere dahil edilmesi.
- Kurumsal stratejilerin, önceliklerin, amaçların, hedeflerin ve planlanan performansın duyurulması.
- Kaynakların izin verilen amaçlar doğrultusunda elde edilmesi, tahsis edilmesi ve bunların kayıplardan korunması amacıyla sistemlerin oluşturulması ve uygulamaların yürürlüğe konulması.

Mali Yönetim ve Kontrolların Denetimi

- Alınan kararların mali sonuçlarında ve hedeflenen performansta meydana gelen sapmalar hakkında yönetime gerekli ve güvenilir bilgilerin sağlanması.
- Mali planlarda iyileştirici önlemlerin alınabilmesi amacıyla yapılacak değişikliklerin analiz edilmesi ve bu değişikliklerin belirlenmesi.
- Devredilen yetkinin uygulamasına, kaynakların kullanılmasına ve sonuçlara ulaşılmasına ilişkin hesap verme sorumluluğunun sağlanması.

Mali yönetim ve kontrol fonksiyonlarının üstesinden gelmesi gereken güçlükler, muhasebe sisteminin sürdürülmesinden üst düzeydeki yetkililere ve Kabineye mali tavsiyeler sağlanmasına, merkezi düzeyde sorumlu bir yöneticiye rapor verilmesinden Parlamente'ye rapor sunulmasına kadar çok geniş alanlarda değişiklik göstermektedir.

Mali yönetim ve kontrollerin temel unsurlarının yasalarla, yönetmeliklerle ve talimatlarla uyum içinde olma gerekliliğini aşan boyutları vardır. Aşağıdaki paragraflarda mali yönetim ve kontrollerin kapsamı içindeki bazı girift sorunlar ele alınmaktadır.

Yöneticiler kendilerinden hangi hedefi, hangi maliyetle başarmalarının istendiğini bilmelidirler. Aksi takdirde, önlerine çıkacak mali fırsatları yakalayabilmeleri, mali süreçleri daha iyi işler duruma getirebilmeleri ve üretken sonuçlar elde edebilmeleri doğrultusunda kaynakları verimli ve tutumlu biçimde yönetmeleri için astlarını teşvik edebilmeleri mümkün olmaz.

Mali kontrol, önemli bir unsur olmasına rağmen, tek başına kaynakların iyi yönetilmesini sağlayamaz. Örneğin, maliyet-fayda (cost-benefit) verileri ve analizleri gözardı edildiğinde, mali kontroller işe yaramaz hale gelmektedir. Ödül-ceza sistemleri bireylerin mali performanslarını saptayamıyorsa, bu

Mali Yönetim ve Kontrolların Denetimi

durumda kontroller sadece, özü olmayan bir biçim haline dönüşmekte ve mali göstergeler de hesap verme sorumluluğunda hiç bir rol oynayamamaktadır. Diğer taraftan, mali idare, uygun maliyetlerle yönetimden (cost-effective management) uzaklaşmaya yol açıyorsa, bu taktirde idare önemli amaçlarından birini gözardı ediyor demektir.

Programları yürüten kişilerle, kontrol sistemlerinin ve uygulamalarının sürdürülmesinden sorumlu kişiler arasında bir anlayış birlikteliğinin olması gerekmektedir. Bu anlayış birlikteliğinin yükümlülükleri her iki tarafca paylaşılmalıdır. Mali görevliler bakımından yükümlülükler, programların gelişimiyle ilgili fırsatlara ve programları riske sokacak tehditlere karşı duyarlılık gösterilmesini ve en çok mali risk taşıyan alanlarda kontroller konulması ve muhtemel zarara oranla aşırı maliyeti olan kontrollardan kaçınılması suretiyle mali tasarruf sağlanmasını gerekli kılar. Sözü edilen yükümlülükler programları yürüten kişiler açısından da, karar alma sürecinde maliyet unsurlarının dikkate alınmasını, paranın zamanında kullanılmasını ve kaynak talepleri konusunda geliştirilecek yapıcı yaklaşımların değerlendirilmesini kapsamaktadır.

Mali yönetim ve kontroller birbirleriyle bağlantılı kavramlardır. Başka bir deyişle, eğer bir bütçe aşılmamışsa, mali kontroller mevcut gibi görünebilir. Ancak, örneğin, ne kadar hizmet üretildiği dikkate alınmadan, bütçe ödeneğinin kurumsal stratejilere ve önceliklere göre tahsis edilip edilmediği araştırılmadan ve bütçenin öngördüğü faaliyetlerin politikalarla ve yetkilerle uyum içinde yürütülüp yürütülmediği anlaşılmadan, mali yönetim hakkında bir değerlendirme yapılamaz.

Kontroller karşılıklı olarak birbirlerine bağımlıdır. Örneğin, önemli masraf artışları rapor edilebilir, ancak izleme faaliyetleri yeteri kadar organize edilemezse, bunun çok az yararı vardır. Masraflar faaliyetin bütçesinden daha az veya bu bütçeye eşit olarak raporlanmış olabilir. Programların arzulandığı biçimde gerçekleşip gerçekleşmediği bilinmeksizin daha az veya eşit bir bütçe ile masraf yapmak lehte bir husus olarak değerlendirilmemelidir. Bir bütçenin

altında veya üstünde gerçekleşen masraf artışlarının zamanında teşhis edilmesi, hem mali göstergelere hem de mali olmayan göstergelerle ilgilidir. Politika oluşturan kişilerin tahsisat ayırabilmeleri amacıyla, program hedeflerinin uygun bir maliyetle yerine getirilip getirilmediğini anlayabilmeleri için girdi ve çıktı ölçümlerinin yapılması gerekir.

Bir denetim çalışmasının sözü edilen girift sorunları araştırması için yöneleceği alan, bir bakanlık ya da kamu kuruluşunun mali yönetim ve kontrollara verdiği öneme bağlıdır. Denetim yöneticisi* denetimin hangi alanlarda yapılacağına karar verirken, denetlenen bakanlık ya da kamu kuruluşunun mali yönetim ve kontrollara verdiği önemi dikkate almalıdır.

Mali yönetim ve kontrol fonksiyonlarının öneminin değerlendirilmesi kurumdan kuruma ve her durumda verilmesi gereken karara göre değişecektir. Programların içinde yer alan önemli yatırım harcamalarında, stoklarda, alacaklarda, transfer harcamalarında, şarta bağlı borçlarda veya faaliyetlerin güvenilir maliyet sistemlerine bağlı olduğu alanlarda özel dikkat gösterilmesi gerekmektedir.

Tanımlar

Mali kontroller ve mali yönetim kavramları, 1987 Yıllık Raporunun içinde yer alan **Mali Yönetim ve Kontrol Çalışması** Bölümünden hareketle ve bu rehberin amacına uygun olarak aşağıdaki gibi tanımlanmıştır:

Mali Kontroller, kamunun sahip olduğu varlıkların doğru biçimde kaydedilmesi ve usulüne göre korunması anlamına gelmektedir. Muhasebe verileri tam ve güvenilir olmalıdır. Fonlar, sadece öngörülen amaçlar

* İngilizce metinde geçen Audit Principal (Denetim Yöneticisi) terimi, belirli bir denetim çalışmasının planlama aşamasından rapor haline getirilmesi aşamasına kadar sorumlu olan birim yöneticisini ifade etmektedir. (Çev. Notu)

Mali Yönetim ve Kontrolların Denetimi

doğrultusunda ve parlamentonun izin verdiği sınırlar içinde harcanmalıdır. Bütün bu konuların temelini, hatalardan ve sahtekârlıklardan korunabilmek amacıyla geliştirilen etkin iç kontrol sistemleri oluşturur.

Mali Yönetim, parlamento, bakanlar ve bakanlık yöneticileri gibi karar verici makamların almış oldukları kararların mali sonuçlarını bilmeleri demektir. Faaliyetler verimliliğe, etkinliğe ve tutumluluğa özen göstererek gerçekleştirilmelidir. Yöneticileri, kullandıkları kaynaklardan sorumlu tutabilmek için mevcut bilgi kaynaklarından yararlanılabilmelidir.

Ana Görevler ve Sorumluluklar

Anayasanın çizdiği sınırlar içinde parlamentonun yetkileri oldukça geniştir. Kamu kaynaklarının nihai kontrolü parlamentonun görevleri arasındadır. Parlamento onayı olmaksızın hükümet vergi koyup toplayamaz, harcama yapamaz. Harcamalar, sadece parlamentonun öngördüğü amaçlar doğrultusunda yapılabilir. Parlamentonun denetimi ve bu denetimi sağlayan mekanizmalar, günümüzde 1867 Anayasası (The Constitution Act) olarak bilinen İngiliz Kuzey Amerika Yasasına kadar uzanan, yasal ve anayasal bir çerçeve tarafından oluşturulmuştur.

Parlamentonun mali denetimini desteklemek amacıyla gerekli olan yönetsel araç ve usüller, daha sonraki yasalarda ve özellikle Mali Yönetim Yasasında düzenlenmiştir. Bu yasa, bakanlıklar ve kamu kuruluşlarınca yürütülen mali uygulamaların yasal temelini oluşturmanın yanı sıra, Hazine Kurulunun, Maliye Bakanının, Genel Saymanın (the Receiver General) ve bakanlıklar ve kamu kuruluşların mali yönetim sorumluluklarını belirler.

Kamu fonlarının yasama tarafından denetlenmesi ilkesi, gelirlerin toplanması ve harcamaların kaydedilmesi için tek bir fon oluşturulması kavramında somutlaşır. 1867'de yürürlüğe giren Anayasa ile böyle bir fon

Mali Yönetim ve Kontrolların Denetimi

oluşturulmuştur. Anayasaya göre, tüm “gelirler ve vergiler”, tek bir Konsolide Gelirler Fonunda toplanacaktır. Benzer biçimde, Mali Yönetim Yasası da, Fonu, “Genel Saymanın denetimi altında olan tüm kamu fonlarının tek elde toplanması” olarak tanımlamaktadır. Tüm gelirler bu fonda toplanmalı ve fondan yapılan tüm ödemeler parlamento tarafından onaylanmış olmalıdır.

Mali Yönetim Yasası, Konsolide Gelirler Fonundan parlamentonun onayı olmaksızın hiçbir ödeme yapılamamasını ve ödenek tahsisi konusunda ilgili bakan ya da bakan tarafından yazılı onay verilmiş kişi dışında kimsenin yetkili kılınmamasını öngörmektedir. Bakanlar, kendi yönetimlerindeki kamu fonlarından yapılan bütün ödemelerin yasalığından, gerekliliğinden ve uygunluğundan sorumludur.

Mali yönetim ve kontrollerle ilgili diğer görevler Hazine Kurulu, Hazine Kurulu Sekreterliği, Genel Komptrolörlük, Sayıştay Başkanlığı ve diğer bakanlıklar ve kamu kuruluşları tarafından yerine getirilir. Bu sorumluluklarla ilgili daha fazla bilgi için Ek Bölüm A'ya başvurulabilir.

Yetkinin ve Yönlendirici İlkelerin Temel Kaynakları

Mali yönetim ve kontrollerle ilgili yönlendirici ilkeler ve direktifler bir dizi yasada, hükümet ve politika dokümanlarında ve tüm kamu kuruluşları için geçerli olan yönetim elkitaplarında yer almaktadır. Bunlarla ilgili önemli örnekler aşağıda sunulmuştur:

- * **Mali Yönetim Yasası**, Hazine Kurulunun, Genel Komptrolörlüğün ve Maliye Bakanlığının yetkilerini düzenlemiştir. Kamudaki hemen hemen tüm mali yönetim ve kontrol faaliyetlerinin yasal temelini oluşturmaktadır.

Mali Yönetim ve Kontrolların Denetimi

- * **Mali Yönetim Rehberi** (Bakanlıkları ve kamu kuruluşları için), Hazine Kurulu tarafından çıkarılmıştır ve mali yönetimle ilgili politikaları, prensipleri, amaçları ve mali yönetim sorumluluklarını kapsamaktadır. İçinde mali yönetim ve kontrol çevriminin tüm yönlerini kapsayan kurallar ve direktifler yer almaktadır. Pek çok bakanlık bu rehberi temel almak suretiyle mali konularla ilgili daha ayrıntılı elkitapları hazırlamıştır.
- * **Yönetim Politikası Elkitabı**, mali yöneticilere ve faaliyetlerden sorumlu yöneticilere özel işlemlerin yürütülmesi, prosedürlerin uygulanması ve sistemlerin yönetimi konusunda ayrıntılı talimatlar sağlamakta ve yol göstermektedir.
- * **Politika ve Gider Yönetim Sistemi Elkitabı**, bakanlıklar tarafından hazırlanacak olan planlama dokümanlarının amaçları ve politika ve gider yönetim sisteminin ayrıntılı hedeflerini tanımlamaktadır.
- * **Bütçe Tahminleri Elkitabı**, Bütçe Temel Tahminlerinin ve Ek Bütçe Tahminlerinin hazırlanma sürecini açıklamaktadır.
- * **Kanada Kamu Kesimi Yönetim Prensipleri**, 1983 yılında Hazine Kurulu tarafından yayımlanmıştır. Kamu kesimi yönetiminde esas alınacak ilkeleri ve prensipleri sıralamaktadır.

Kamu kesimindeki kaynakların mali yönetimi ve kontrolleri ile ilgili talimat ve rehberlerin bir çok kaynağı vardır. Pek çok bakanlığın kendine özgü özel yasaları, Hazine Kurulu sirküleri ve tutanakları ve Genel Saymanın direktifleri bu talimat ve rehberlerin bilinen örnekleridir. İç denetim, program değerlendirmesi, insan kaynakları ve Bütçe Tahminlerinin III. Bölümünün hazırlanması vs. gibi konuları ele alan rehberler ve direktifler de sözkonusudur.

Bakanlık Yetkisinin ve Hesap Verme Sorumluluğunun Arttırılması

Hazine Kurulu, Şubat 1986'da Kanada kamu kesimi yönetim kültürünü ve yönetim felsefesini değiştirmek amacıyla aşama aşama gelişecek bir süreç başlattığını açıklamıştır. Bu süreç Bakanlık Yetkisinin ve Hesap Verme Sorumluluğunun Arttırılması Projesi olarak da bilinmektedir. Aşağıda sürecin amaçları yer almaktadır:

- Değişen durumların üstesinden gelebilmeleri ve kaynakları yönetebilmeleri için bakanlara ve üst düzey yöneticilere daha fazla yetki ve esneklik sağlamak,
- Hazine Kurulu politikalarına uyum ve sonuçlara ulaşma noktalarından yöneticilerin hesap verme sorumluluklarını arttırmak.

Hazine Kurulunun ilgisi prosedüre ilişkin kurallara uyum sağlamaktan, program sonuçlarına ve kamunun tümünü içine alan politika hedeflerine ulaşılmasına doğru kaymaktadır. Hazine Kurulu daha fazla yetki vermekte ve ayrıntılı rapor hazırlama ihtiyaçlarını azaltıp, basitleştirmektedir. Sözü edilen proje bakanlıklara, kaynakların bütçe ödenekleri içinde ve bütçe tertipleri arasında yeniden aktarılması için daha fazla takdir yetkisi sağlamakta, ihale ile ilgili bakanlık limitlerini arttırmakta, belirli kadroları sınıflandırma konusunda yetki vermekte, diğer personel konularında daha geniş esneklik sağlamakta ve idari konularla ilgili Hazine Kurulu onaylarına olan ihtiyacı azaltmakta veya ortadan kaldırmaktadır.

Bu proje, programların verimli, etkin ve tutumlu bir biçimde yürütülmesi ve Hazine Kurulu politikaları ile uyumun sağlanması hususlarında hesap verme sorumluluğunun güçlendirilmesini amaçlamaktadır.

Bakanlık Yetkisinin ve Hesap Verme Sorumluluğunun Arttırılması Süreci ile ilgili temel dokümanlar şunlardır:

- i. Faaliyet Planı Çerçevesi:** Bir programın ve onun faaliyetleriyle ilgili hedefin net biçimde açıklanmasını içeren bir bildirdir. Bu açıklama aynı zamanda, bu program ve faaliyetlerin amaçları dahil olmak üzere önceden saptanmış çeşitli sonuçlarını ifade eder. Faaliyet Planı Çerçevesinin tanımı için Ek Bölüm C-1'e bakılabilir.
- ii. Mutabakat Bildirisi (Memorandum of Understanding):** Bakan, bakanlık müsteşarı* ile Hazine Kurulu Başkanı ve Sekreteri arasında yapılan, bakanlık ve Hazine Kurulu arasındaki karşılıklı ilişkilere ilişkin yetkileri ve hesap verme sorumluluklarını belirleyen bir anlaşmadır. Bakanlıkların uygun planlama, izleme ve kontrol etme, iç denetim ve program değerlendirme sistemlerine sahip olması Mutabakat Bildirisi oluşturulmasının önşartlarıdır. Bu anlaşmalar üç yıllık bir zaman dilimi için yapılabilir.
- iii. Yıllık Yönetim Raporu:** Bakanlıklar tarafından Hazine Kuruluna sunulur. Bu rapor bakanlığın faaliyet durumunu belirten, bakanlık müsteşarının performansla ilgili görüşlerini içeren ve içinde Mutabakat Bildirisinde istenilen nicel performans verilerinin yer aldığı bir hesap verme rapordur. Rapor bakanlık müsteşarının, Hazine Kurulu Sekreterinin ve Genel Komptrolörün ilgili kurumun performansını değerlendirmesi ve ortaya çıkan sorunları tartışması için bir temel oluşturur.

Bakanlık iç denetim ve program değerlendirme birimlerinden Hazine Kurulu görevlilerine, program ve politikaların uygulanması hakkında bilgi vermeleri ve rapor sunmaları beklenir. Hesap verme sorumluluğunun değerlendirilmesi Mutabakat Bildirisinin son yılı içerisinde Hazine Kurulu

* İngilizce metinde geçen Bakanlık Müsteşarı (Deputy Minister veya Deputy Head) terimi bir bakanlığın ya da bir kamu kuruluşunun atama ile işbaşına gelmiş Bakandan sonra en yetkili yöneticisini ifade etmektedir. (Çev. Notu)

tarafından yapılır ve Yıllık Yönetim Raporunda belirtilen hedeflere ve sonuçlara ne ölçüde ulaşıldığı üzerinde odaklanır.

Bakanlık Yetkisinin ve Hesap Verme Sorumluluğunun Arttırılması Projesi geliştikçe mali yönetim ve kontrollara ilişkin uygulamalar bundan etkilenmektedir. Proje henüz başlangıç aşamasında olduğundan bu rehberde konuyla ilgili ayrıntılı bilgi verilmemiştir. Bakanlık Yetkisinin ve Hesap Verme Sorumluluğunun Arttırılması hakkında daha fazla bilgi için konuyla ilgili Hazine Kurulu Elkitabına başvurulabilir.

Denetim ekipleri görev sahalarına giren bakanlıklarda performans denetimlerini sürdürürken Bakanlık Yetkisinin ve Hesap Verme Sorumluluğunun Arttırılması projesinin ne ölçüde uygulandığını belirlemelidirler. Program hedeflerinin net olmaması, maliyetler hakkındaki bilgilerin yetersiz olması, ölçüm sistemlerinin mevcut olmaması veya uygun olmaması ve güvenilir olmayan, eksik raporlar düzenlenmesi gibi geçmişte Sayıştay Başkanlığı tarafından tesbit edilen yetersizlikler Bakanlık Yetkisinin ve Hesap Verme Sorumluluğunun Arttırılması projesinin başarılı olması durumunda çözüme kavuşabilecektir. Yıllık Yönetim Raporları ve/veya Hazine Kurulu değerlendirmeleri denetimde sağlanacak olan güvenilirlik * derecesinin belirlenmesinde kaynak olabilir.

Bakanlık Yetkisinin ve Hesap Verme Sorumluluğunun Arttırılması projesi ile ilgili her denetim çalışması Hazine Kurulu ile bakanlıklar arasındaki ilişkilerle ilgili olduğunun farkında olmalıdır. Denetim yöneticisi, bu tür çalışma yürütülürken, denetim ekibinin parlamentonun meseleye bakışını gözönünde bulundurduğundan emin olmalıdır.

* İngilizce metinde geçen Denetimin Güvenilirliği (Audit Assurance) terimi, denetçinin raporunun yetersiz olmasını veya yanlış anlaşılmasını önleyen güvenilirlik oranını ifade eder. Denetimin güvenilirliği denetim hedefleriyle bağlantılı kriterlerin doğruluğuna ve uygunluğuna ve kriterlerle ilgili olarak varılan sonuçları ve bulguları destekleyen kanıtların gücüne dayanmaktadır. (Çev. Notu)

Denetçiler, Bakanlık Yetkisinin ve Hesap Verme Sorumluluğunun Arttırılması projesi ile ilgili anlaşmaların uygulanmasını incelerken, bakanlıkta hangi alanlarda kontrol yönünden ayarlama yapılmasına ihtiyaç duyulduğunu kavramalıdır. Denetçiler uygun kontrol mekanizmalarının mevcut olup olmadığına karar verebilmek için sözleşme yönetimi gibi bundan etkilenen alanları değerlendirebilirler. Denetim, mali etkileri olan tekliflere ilişkin Hazine Kurulu onayının kalkması durumundaki etkilerini de inceleyebilir. Denetim, ayrıca, Yıllık Yönetim Raporlarında ve Bütçe Tahminlerinin III. Bölümünde yer alan bilgileri karşılaştırabilir.

Belirlenmiş Kriterler

Üst yetkili makamlar kamu kesimi içinde mali yönetim ve kontrollerle ilgili genel kriterler belirlerler. Bu genel kriterlerin eklemeler yapılmaya elverişli listesinde aşağıdaki hususlar yer almaktadır:

Mali Fonksiyon

- Görevler ve sorumluluklar, program yöneticilerinin ve mali personelinin hesap verme sorumluluklarını açıkça anlayabilmelerini sağlayacak biçimde duyurulmalıdır.
- Üst düzey mali görevlilere kendilerinde başarmaları beklenen görevlerle orantılı yetki verilmelidir.
- Mali görevlere sadece uygun mali yönetim nitelikleri taşıyan deneyimli kişiler atanmalıdır.
- Genel Komptrolörün işe alma, eğitim ve mesleki geliştirme aşamalarındaki rolü, güçlü bir mali camia yaratmaya yönelik olmalıdır.

Mali Yönetim ve Kontrolların Denetimi

- Mali görevlilerin en uygun biçimde yetiştirilmeleri kurum içi eğitim kursları, mesleki eğitim ve geliştirme programları vasıtasıyla sağlanmalıdır.

Mali Kontrollar

- Mali kontrollar, kaynakların istenilen amaçlar doğrultusunda kullanılmasını ve parlamentonun öngördüğü sınırların üzerinde harcanma yapılmamasını sağlayacak uygunlukta olmalıdır.
- İşlemler doğru ve eksiksiz olarak kaydedilmelidir.
- Nakit, alacak kayıtları, stoklar ve diğer varlıklar her türlü kayıptan korunmalıdır.

Mali Yönetim

- Mali yönetim ve kontrollara ilişkin yapılar, politikalar ve sistemler bakanlık müsteşarı ve diğer üst düzey görevliler tarafından desteklenmelidir.
- Yöneticiler kaynakların kullanımı konusunda plan yapmalı, faaliyetleri denetlemeli ve bunların hesabını verebilmelidir.
- Genel Komptrolörün ve diğer merkezi kuruluşlarının politikaları, standartları ve ilgili faaliyetleri, kurum ve kuruluşlarca sağlıklı mali yönetim, kontrol, muhasebe ve raporlama süreç ve sistemlerinin oluşturulmasına ve sürdürülmesine katkıda bulunmalıdır.
- Mali yönetim sistemleri ve kontrolleri ehven maliyette olmalı ve asgari idari yük getirmelidir.
- Bakanlık sistemleri, parlamentonun ve merkezi kuruluşların ihtiyaç duyduğu programları, mali bilgileri ve performans bilgilerini sağlamalıdır.

Mali Yönetim ve Kontrolların Denetimi

- Kaynakların elde edilmesi ve kullanımı konularında dürüstlük ve basiret göz önünde bulundurulmalıdır.
- Mali raporlar ve mali analizler faaliyetlerin düzenli olarak izlenmesini ve bu faaliyetlerin etkinliğinin, uygunluğunun ve hesap verme sorumluluğunun sağlanmasını kolaylaştırmalıdır.
- Yasal, ekonomik ve idari olarak uygulanabilir olduğunda, bakanlıklar kamunun belirli kesimlerine hizmet veya mal sağlanmasından ücret talep etmelidir. Kamu kuruluşlarınca sunulan hizmetin tam maliyeti toplanan ücretlere göre tesbit edilmelidir.
- Hem planlanma aşamasında hem de gerçekleşme aşamasında kaynak kullanımını program sonuçlarıyla ilişkilendiren bilgiler, yöneticilerin karar alma ve uygulama ihtiyaçlarını karşılamak üzere ve istenildiğinde, merkezi kuruluşlar için hazır olmalıdır.
- Gerektiğinde, elde edilen sonuçların performans ölçümleri ve analizleri yoluyla değerlendirilmesi yapılarak, yöneticilerin ve astlarının beklenen sonuçlara doğru oluşan gelişmenin farkında olmalarını sağlanmalı ve bu bilgiler yöneticiler tarafından kaynak taleplerinin ve devam eden harcamaların sonuçlarının değerlendirmesinde kullanılabilmelidir.
- Programların doğrultusunda ve önceliklerinde, işyükünde, hizmetin kalitesinde ve hizmetin düzeyinde meydana gelen değişikliklerin gerektirdiği kaynak ihtiyaçlarının etkileri üzerinde düzenli olarak değerlendirmeler yapılmalıdır.
- Yöneticilere, kendilerinden beklenen sonuçlarla ve kendilerine verilen sorumluluklarla orantılı kaynak ve yetki tahsis edilmeli ve hesap verme ilişkileri net olmalıdır.
- Bütçe Tahminlerinde, Kamu Hesaplarında ve Politika ve Gider Yönetimi dokümanlarında yer alan mali bilgiler ve performans bilgileri,

daha alt kademelerde mevcut olan planlama, maliyet ve performans bilgilerinin toplamı olmalıdır.

Bu kriterler bakanlıklarda ve kamu kuruluşlarında mali yönetim ve kontrollerin denetimi sırasında kullanılacak daha ayrıntılı denetim kriterlerinin oluşturulması için bir çerçeve oluşturmaktadır. Daha fazla bilgi için Ek Bölüm C'ye başvurulabilir.

Mali Yönetim ve Kontrol Ortamı

Uygun bir kontrol ortamı oluşturulmasında üst düzey yönetimin rolü çok fazla abartılmamalıdır. Kontrol bilincinin oluşturulmasında liderliğin en üst düzeydeki yönetimden gelmesi gerekir. Sözü edilen liderlik, etkili bir mali yönetim için kurumsal bir yapı ve yönetim ortamı yaratmalıdır.

Olumsuz bir ortam, tüm niyetler ve amaçlar için kontrolleri işlemez duruma getirir. Çünkü, örneğin, bireyler yönetimin aldırıışsızlığına karşı çıkmaya çekinebilirler. Diğer taraftan güçlü bir yönetim taahhütü mali yönetim ve kontrol usüllerini ve tekniklerini önemli ölçüde güçlendirir ve hatta bunların boşluklarını doldurur. Yetersiz mali yönetim ortamı olan bir kurumda prosedürlerin ve tekniklerin işlemesi mümkün olsa bile, mali yönetim ve kontrollerin daha genel hedefleri gerçekleştirmesi beklenmemelidir.

Bu bölümün devamında mali yönetim ve kontrol ortamını şekillendiren faktörlerden bazıları sıralanmıştır. Bu faktörlerin daha ayrıntılı açıklaması Ek Bölüm B'de sunulmuştur.

Örgütsel Yapı

- Örgütsel yapının, faaliyetlerin ve kaynakların planlanması, yönlendirilmesi ve kontrolü üzerindeki etkisi nedir?

Mali Yönetim ve Kontrolların Denetimi

Personel

- Bir kurumun çalışanlarının güvenilirliği ve uzmanlığı konusunda kaygı duyulması için neden var mı?

Yetkinin Devredilmesi ve Sorumluluğun Duyurulması

- Yetkilerin dağıtımında makul sınırlamalar getirilmiş mi?

Bütçe ve Mali Raporlar

- Bütçeler ve planlar planlanmış faaliyetlerin tüm maddi yönlerini kapsıyor ve üstlenilmiş sorumlulukları yansıtıyor mu?

Kurum İçinde Yetkilerin Ayrılması ve Sınırlandırılması (Checks and Balance)

- Kurumda uygun bir kontrol bilinç düzeyini;
 - * üst yönetimin gözetimi,
 - * mali fonksiyon,
 - * iç denetim ve program değerlendirme fonksiyonu,sağlayabilmekte midir?

Elektronik Bilgi İşlem Sisteminin Gereklere

- Kurumun elektronik bilgi işlem kullanımının mali yönetim ve kontroller üzerindeki etkisi nedir?

Mali Yönetim ve Kontrolların Denetimi

1987 Mali Yönetim ve Kontrol Çalışması

Kanada Sayıştay Başkanlığının 1987 Yıllık Raporunun 4 üncü bölümünde, dokuz ayrı bakanlıkta yapılan bir mali yönetim ve kontrol çalışmasına yer verilmiştir. Bu çalışma ile, kamunun tümünü kapsayan mali yönetim ve kontrol faaliyetlerinin yeterliliğinin incelenmesi ve değerlendirilmesi amaçlanmıştır. 1987 çalışması, esas olarak, 1974-75 yıllarında yapılan ilk çalışmadan bu yana mali kontrollerin geliştiğini ortaya koymuştur. Ancak, hem bütün kamu kesiminde hem de incelenen bakanlıklar bazında mali yönetimin yetersiz olduğu sonucuna varılmıştır. Çalışmaya göre, "kavram basittir. Hedefler, sonuçlar ve kaynaklar tümüyle birbiriyle bağlantılı olmalıdır. Uygulamada hedeflerin, sonuçların ve kaynakların birbirleriyle bağlantısının

kurulması hem zor olmakta hem de ihtiyaç duyulan bilgilerin ve diğer araçların bulunmamasından dolayı çoğu kez engelle karşılaşmaktadır".

1987 Mali Yönetim ve Kontrol Çalışması bölümünün dikkate değer sonuçları, bazı özel durumlar dahil olmak üzere, aşağıda özetlenmiştir. Bu çalışmadan elde edilen sonuçlar gelecekteki denetimler için uygun bir tarihsel başvuru kaynağıdır ve bir bakanlıkta ya da bir kamu kuruluşunda mali yönetim ve kontrollara ilişkin denetim yapıldığında, muhtemel sonuçları göstermesi bakımından faydalıdır. Sunulan özetin olumsuz bir yaklaşımı sözkonusudur; ilgilenenlerin konu hakkında bilgi edinmesi ve olumsuz bakışı bertaraf etmesi için Sayıştay Başkanlığının 1987 Yıllık Raporunun 4 üncü bölümünü okumaları uygun olacaktır.

- **Büyük yatırım projeleri veya yeni program girişimleri ile ilgili kararlar alanlara sağlanan bilgiler daha yeterli hale getiriliyor olmakla birlikte, bu bilgilerin kapsamı ve yoğunluğu hâlâ istikrar kazanamamıştır:**
 - * maliyetlerin kesin olgulara dayanmaktan uzak olması
 - * bazı bakanlıklarda ciddi bünyesâl sorunlar olması
 - * beklenen faydaları abartılı ve maliyetleri önemsiz gösterme eğilimi.
- **Bütçeler, hâlâ beklenen sonuçlar ve önceden tahmin edilen maliyetler yerine, esas itibariyle önceki yılların maliyetlerine göre hazırlanmaktadır. Kaynakların daha verimli ve etkin şekilde tahsisini sağlayacak bilgiler bulunmamaktadır:**
 - * faaliyetlerin verimliliğinin ve etkinliğinin belirlenmesinde ve bu faaliyetlerin periyodik olarak gözden geçirilmesinde (A-temelli değerlendirmeler) performans hedeflerinin çok seyrek bulunabilmesi
 - * sonuçların kesin olmayan biçimde açıklanması
 - * tanımlanmayan hizmet seviyeleri

- * kaynaklarla hedeflenen sonuçlar arasındaki bağlantıyı göstermeyen iş planları.
- **Pek çok bakanlıkta bütçeden fazla harcama yapılmasını önlemeye dönük yeterli bilgiler bulunmaktaysa da faaliyetlerin verimli, etkin ve tutumlu olup olmadığını değerlendirmeye elverişli bilgiler yoktur:**
 - * belirli faaliyetlerin maliyetlerinin tesbit edilememesinden kaynaklanan güçlükler
 - * formal ve informal mekanizmalar arasındaki çatışmalar
 - * varlık yönetimine ilişkin bilgilerin yetersiz olması
 - * faaliyetlerin verimliliği konusunda bilgi olmaması
 - * güncelliğini yitirmiş performans standartları
 - * mali bilgilerle verimlilik bilgilerinin birbiriyle bütünleştirilememesi.
- **Sürekli etkinlik ölçümleri faaliyetlerin pek azında yapılmakta olup program değerlendirmeleri henüz bakanlıkların faaliyetlerinin hepsini kapsamamaktadır:**
 - * Faaliyet Planı Çerçevesinin kaynakların tahsisi ve hesap verme sorumluluğu bakımından faydalı araçlar olma amacına henüz ulaşamaması
 - * açık olmayan, çok sayıda, belirsiz hedefler olması
 - * ödeneklerin keyfi biçimde kesintiye tabi tutulması.
- **Kaynakların tahsisi ve faaliyetlerin yönetimi konularında karar verilebilmesi için gerekli olan maliyet bilgileri çoğu kez bulunmamaktadır:**
 - * kamu hizmetlerinin maliyetlerinin çok az kısmının o hizmetten yararlanarlardan alınması
 - * yeni faaliyetlerin başlangıç aşamasından sonuç aşamasına kadarki tüm maliyetlerinin hesaplanmasına ilişkin bilgilerin olmaması

- * faaliyetlerle ilgili maliyetlerin güvenilir olmaması
 - * maliyet karşılaştırması ve maliyet analizi yapılamaması.
- **Bakanlıklarda mali hesap verme sorumluluğu zayıftır; Hazine Kurulu ile bakanlıklar arasında sistematik bir mali hesap verme sorumluluğu bulunmamaktadır ve parlamentoya karşı mali hesap verme sorumluluğunu sağlayacak bilgiler hâlâ önemli yetersizlikler taşımaktadır:**
 - * yöneticilerin verimlilik veya uygun maliyetlerle çalışma konusunda sorumlu tutulabildiği çok az örnek olması
 - * Hazine Kurulu Sekreterliği tarafından yapılan geçici incelemeler
 - * merkezi analizlere yararlı olacak bilgilerin az olması
 - * bakanlık yetkisinin ve hesap verme sorumluluğunun artırılması için oluşturulan yeni sistemin gerektirdiği önkoşulları çok az bakanlığın taşıması
 - * mali sistemlerin merkezi düzeyde izlenememesi
 - * Bütçe Tahminlerinin III. Bölümünde başarılan hizmetler konusunda yetersiz bilgiler olması
 - * Bütçe Tahminlerinin III. Bölümünde maliyeti hesaplanmamış faaliyetler olması ve politikadaki gelişmeler hakkında bilgi olmaması.
 - **1974-76 yıllarından beri mali kontrollarda önemli gelişmeler meydana gelmişse de hâlâ sorunlar bulunmaktadır:**
 - * verilen yetkilere uyulmamasına ilişkin örnekler
 - * Varlık Yönetim Sistemlerinin yetersiz olmasına ilişkin örnekler
 - * En az maliyetle kontroller konulması hususunda yönlendirici ilkelere ihtiyaç duyulması
 - * mali bilişim projelerindeki hatalar
 - * danışmanlık rolünü yerine getirmeyen mali fonksiyon
 - * mali eğitimdeki boşluklar.

Ön İnceleme

Denetçi, kurum hakkında bütün bilgileri esas almak suretiyle, denetim çalışmasına önce, mevcut kontrol prosedürlerinin etkinliğinin incelenmesi ve mali yönetim ve kontrol ortamının değerlendirilmesiyle başlamalıdır. Denetçi ön incelemeden hareketle, denetimin şeklini, alanını ve süresini planlamalıdır. Denetiminin ne kadar sürede yapacağını belirlenmesinden sonra, dikkat edilmesi gereken ilk husus, denetimin, ön inceleme sonucu kontrollerin bulunmaması veya yeterince işlememesi nedeniyle önemli kayıplara yol açabileceği tesbit edilen alanlara yöneltilmesidir.

Mali yönetim ve kontrol ortamının değerlendirilmesi bakanlık ile ilgili temel bilgilere dayanılarak yapılmalıdır. Bu bilgiler bakanlık programlarının büyüklüğü ve istikrarı bakımından ne gibi benzerlikler ya da farklılıklar gösterdiğinin, kurumu biçimlendiren geçmişte yaşanan deneyimlerin, uygulanan mevzuatın içeriğinin ve niteliğinin, bakanlığın görevlerini yerine getirmek için nasıl organize edildiğinin ve kurum üzerinde baskı oluşturan siyasi, sosyal koşulların anlaşılmasını gerekli kılmaktadır.

Aşağıdaki sorulardan bazılarının incelenmesiyle mali yönetim ve kontrol ortamı ve fonksiyonu üzerine daha fazla bilgi edinilebilir:

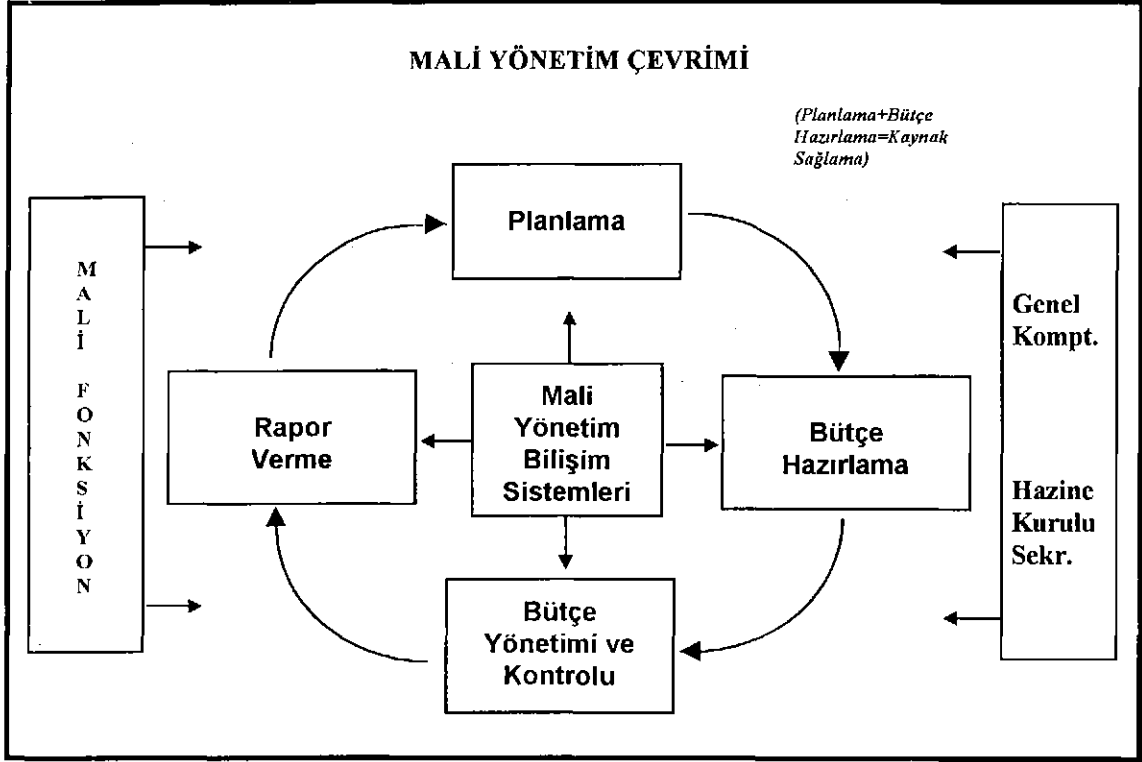
- * Kaynak miktarlarında önemli dalgalanmalar oluyor mu, oluyorsa sebebi nedir?
- * Çok para harcanmasını gerektiren programlara hazırlıksız olarak başlanılıyor veya bu programlar beklenmedik biçimde sona erdiriliyor mu?
- * Kurumun yapısı ve büyüklüğü, kurumsal işlevini yerine getirebilmesi bakımından çok yetkin koordinasyona ve iletişime ihtiyaç duyuyor mu?

Mali Yönetim ve Kontrolların Denetimi

- * Kaynakların tahsisinin, miktarının ve kompozisyonunun değiştirilmesinde bir esneklik var mı? Bakanlık daha az kaynak kullanmaya ilişkin hedeflerine ulaşabilmiş mi?
- * Üst düzey mali görevli, üst yönetimin tam yetkili bir üyesi mi? Bu görevlinin sorumluluk alanı ile ilgili performans standartları oluşturulmuş mu?
- * Mali pozisyonlarda sık sık ya da seyrek oranda rotasyon sözkonusu mu? Aşırı derecede mesai yapma, hastalık izni, toplu biçimde yıllık izne ayrılma veya şikayet etme gibi durumlar yaygın mı?
- * Mali birimler, sorunlar ortaya çıktığında mı çözümler bulmaya çalışıyor yoksa önceden girişimde bulunarak inisiyatif mi kullanıyor? Mali birimler yönetimle uygunluk sağlamak yerine risk alarak yönetime tavsiyelerde bulunmayı mı önemsiyor? Ya da tersi mi sözkonusu?
- * Genel yönetim giderlerindeki trend nedir?
- * İsraf veya sahtecilik, ödeneküstü harcama yapılması, muhasebe sisteminin iflası veya tamamlanmış projelerde önemli maliyet artışları gibi durumlar sözkonusu mu?

Denetim İçin Özel Hedeflerin Belirlenmesi

Bu rehberin çevrimsel yaklaşımı, bir bakanlığın mali yönetim ve kontrol yöntemlerinin ve tekniklerinin nasıl incelenebileceğini göstermenin yollarından biridir. Mali yönetim çevrimi planlama ve bütçe hazırlama (kaynak sağlanması ile birlikte), bütçe yönetimi ve kontrolü ile rapor hazırlamadan oluşmaktadır. Çevrimin her aşaması diğerleri ile bağlantılı olduğundan bu döngünün etkili olarak işlemesinde bilgi edinilmesi önemli bir kaynaştırıcı unsurdur.(Bkz. Şekil1)



Çevrimsel yaklaşım, kurumların örgütlenme biçimlerindeki farklılıkların ötesindedir ve kurum içindeki fonksiyonel alanlarda birbiriyle sıkça kesişen işlemlerin bütün etkileri hakkında genel bir görünüm verir.

Bu yaklaşım, tek başına sürecin incelenmesinden çok, bir programı veya faaliyeti mali aşamaları boyunca hem gerekli zamanlarda kontrollerin yapılıp yapılmadığını saptamak hem de bu programın tutumlu ve etkin biçimde yürütülüp yürütülmediğini anlamak amacıyla izlenmesini gerektirir. Bu kriterlere uymadığı belirlenen faaliyetler, hata sebeplerinin belirlenmesi amacıyla daha ayrıntılı biçimde incelenmelidir. Denetçi, tesbit ettiği hatanın nedeninin bu süreçten mi, verilerin özünden mi, yoksa üretilen bilgilerin kullanımından mı olduğunu bulmalıdır. Hataların kurumun bütün faaliyet ve programlarına özgü hatalar mı yoksa kurum bütün faaliyetlerini ya da programlarını kapsayan ortak

hatalar mı olduğunun belirlenmesi için bulguların analiz edilmesi gerekmektedir.

Denetim mali yönetim çevrimi üzerinde yoğunlaşmalıdır. Mali yönetim çevrimin etkin biçimde işleyip işlemediğini anlamak için hem her aşamanın mali etkilerinin hem de mali fonksiyonun oynadığı rolün üzerinde durulması gerekir. Mali fonksiyonun rolü, yönetime yeterli mali bilgilerinin temin edilmesi kadar, harcamaların verimli, etkin ve tutumlu bir anlayışla yapılmasının ve bu harcamaların usûlüne uygun ve sağlıklı muhasebeleştirilmesinin sağlanmasını da kapsar.

Ek Bölüm C, mali yönetim çevriminin her unsurunun farazi bir bakanlık için hazırlanmış denetim hedeflerinin örneklerini içermektedir. Bu hedeflerin her biri için denetim kriterleri belirlenmiş ve kontrol teknikleri seçilmiştir. Belirlenmiş kriterlerin ve seçilmiş kontrol tekniklerinin her durum için geçerli ve uygun olduğu düşünülmemelidir. Örnekler incelemenin başlatılması için hazırlanmış ve tasarlanmıştır.

Aşağıdaki bölümler denetimin kapsamı gereken hususları özetlemektedir:

Kaynak Sağlama (Planlama ve Bütçe Hazırlama)

Mali yönetim çevriminin temelinde çok önemli bir varsayım yatmaktadır: Etkin bir yönetim için sağlıklı bir planlamaya ihtiyaç vardır. Bu varsayım 1962'den beri mali yönetimi geliştirmek için yapılan tüm kamu girişimlerinde yer almıştır. 1979'da kurulmuş olan mevcut kamu planlama sistemi (Politika ve Gider Yönetim Sistemi) daha önceki sistemlerin temelinde yatan aynı önerme üzerine kuruludur: Politikalar, bu politikaların uygulanması için gerekli kaynak ihtiyaçları gözönüne alınmadan doğru bir biçimde oluşturulamaz ve harcamalar

da politikalar ve hedefler karşılık gösterilmeden sağlıklı bir biçimde planlanamaz.

Kaynak tahsisi hedefleriyle ilgili programların merkezi kuruluşlara sunulmasının temelini oluşturan Faaliyet Planı Çerçevesinin incelenmesi gerekir. Faaliyet Planı Çerçevesinin amacı bir bakanlığın kaynaklarını yönetmesine ve sonunda Parlamento'ya ve Hazine Kuruluna kaynakların yönetimi hakkında elde edilen sonuçları bildiren bir rapor hazırlanmasına esas oluşturmaktır. Bu çerçeve bakanlığın başarmak istediklerini planlamalı ve hedefler, sonuçlar ve kaynak seviyeleri arasındaki bağlantıları göstermelidir. Yıllara sari (birkaç yılı kapsayan) faaliyet planı da gözden geçirilmelidir.

Kurumun kaynak taleplerini nasıl gerçekleştirdiğini anlamak için, bakanlık tarafından önerilen yeni faaliyetlerde hem ileriye dönük faydalarının hem de projenin tam maliyetlerinin gösterilip gösterilmediğini incelemek gerekir. Mümkün olduğu takdirde, bir bakanlığın kaynak kesintilerini hangi usulle yaptığı ve faaliyetlerini öncelik sırasına koyup koymadığı ve bu faaliyetlerin maliyetlerini çıkarıp çıkarmadığı incelenmelidir.

Bütçe Yönetimi ve Kontrolü

Fonların tahsis edilmesinden sonra, bakanlık, harcamaların ödeneğin verilmiş biçimine uygun bir biçimde ve verimli, etkin ve tutumlu bir tarzda yapılmasını sağlamak için bilgi sahibi olmalıdır. Bu bilgiler, kısmen, mali işlemler üzerinde muhasebe kontrolleri ve iç kontrolleri sağlayacak etkin iç kontrol sistemlerinin düzenlenmesiyle gerçekleştirilebilir. Denetçi, verimliliği ve etkinliği ölçmek için mümkün olan yerlerde performans göstergelerinin kullanılıp kullanılmadığını belirlemelidir. Varlıkların yönetimine ilişkin bilgilerin tatmin edici olup olmadığı incelenmelidir. Denetçi, vergidışı gelirlerin toplanmasının söz konusu olduğu faaliyetlerde, fiyat belirlenmesinde ve tahsilat yapılmasında hangi bilgilerin mevcut olduğunu araştırmalıdır.

Rapor Hazırlama

Mali yönetim çevrimindeki son unsur, kaynakları tahsis eden kişilere bu kaynakların nasıl kullanıldığı ve daha iyi nasıl kullanılabileceği konusunda bilgi verilmesidir. Denetçi bakanlık yöneticilerine, Hazine Kuruluna ve parlamentoya sunulan mali bilgilerin doğruluğunu ve uygunluğunu değerlendirmelidir.

İç denetim ve program değerlendirme raporlarıyla sağlanan bilgilerin güvenilirlik derecesi değerlendirilmelidir. İç denetim ve program değerlendirmesi ile ilgili herhangi bir çalışmaya başlamadan önce, denetçinin Sayıştayın bu alanlardan fonksiyonel olarak sorumlu yöneticileriyle (the functionel leaders) iletişim kurması uygun olacaktır.

Mali Yönetim Bilişim Sistemleri

Etkin yönetimin güvenilir bilgilere ihtiyacı vardır. Teknolojideki değişiklikler mevcut bilgileri çoğaltmakta ve bu bilgilere ulaşma hızını arttırmaktadır. Yöneticilerin bilgilere ulaşma yolları da değişmektedir. Denetçi bakanlığın yönetim bilişim sistemlerinin kullanımını ve bu sistemler tarafından sağlanan bilgilerin gerekli eksiksiz, konuyla ilgili olup olmadığını ve gereken zamanlarda elde edilip edilmediğini değerlendirmelidir. Bu sistemler yöneticilerin ihtiyaçlarını ehven maliyetlerle karşılamalıdır. Fonksiyonel yardım elektronik bilgi işlem uzmanlarından sağlanabilir.

Mali Fonksiyonun Rolü

Her bakanlığın bir üst düzey mali yöneticisi bulunmaktadır. Bu yöneticinin ilk görevi gerekli olan mali kontrolleri sürdürmek; ikinci görevi ise yöneticilere güvenilir, eksiksiz ve gerekli mali bilgileri, tavsiyeleri ve hizmetleri sağlamaktır. Üst düzey mali yönetici, yetkili üst yönetimin aktif bir üyesi

olmalıdır. Denetçi, üst düzey mali yöneticinin kendi yönetimindeki mali görevlilerin bu görevleri nasıl yürüttüklerini ve yönetimin kaynakların elde edilmesi, tahsisi ve değerlendirmesi ile ilgili kararlarını nasıl etkilediklerini veya bu kararlardan nasıl etkilendiklerini incelemelidir. Eğer görevler merkezde toplanmamışsa veya kısmen bakanlığın diğer bölümlerindeki personel tarafından yürütülüyorsa, denetçi bu düzenlemelerin etkinliğini değerlendirmelidir.

Merkezi Kuruluşların Rolü

Mali Yönetim Yasası gereğince, Parlamento mali yönetimin genel sorumluluğunu Hazine Kuruluna vermiştir. Bir bakanlıkta sorunlarla karşılaşıldığında, denetçi merkezi kuruluşların vermiş olduğu ilk direktifin yeterliliğine bakmalıdır. Denetçi, bu sorunların merkezi kuruluşların vereceği daha açık direktiflerle önlenebileceğini düşünüyorsa, Sayıştayın mali yönetim ve kontrollardan fonksiyonel olarak sorumlu yöneticisi ile temasa geçmelidir.

Mali yönetim bir bakanlıktaki mali yöneticiler ve personelle sınırlı değildir, faaliyetlerden sorumlu yöneticilerin tümünün mali yönetim sorumluluğunun bir parçası olduğu vurgulanmalıdır.

Mali yönetim, bakanlık faaliyetlerinin yönetilmesinde ve kontrol edilmesinde çok önemli bir unsur olmakla birlikte, iyi mali yönetime katkıda bulunan kontrol mekanizmalarının da iyi yönetime farklı yönleri bakımından fayda sağlayabilir. Başka bir deyişle, Kapsamlı Denetim* çalışması sırasında kontrol mekanizmaları, denetim ekibinin diğer elemanları tarafından gerektiği

* İngilizce metinde geçen Comprehensive Audit terimi, Kanada Sayıştay Başkanlığınca Mali denetim (Financial Audit), Uygunluk denetimi (Compliance with Authority Audit) ve Performans denetiminin (Value-for-money Audit) bir arada yürütüldüğü denetim türünü ifade etmek üzere kullanılmaktadır. (Çev. Notu)

gibi değerlendirilebilir. Örneğin, Faaliyet Planı Çerçevesi mali yönetim ve kontrollerin denetimi sırasında incelenmelidir, ancak bir bakanlığın farklı açılardan incelenmesinde de önemli bir dokümandır. Bu nedenle mali yönetim ve kontrollerin denetimi çalışması, ortak ihtiyaçların etkili biçimde giderilmesi için diğer denetim çalışmaları ile koordine edilmelidir.

Özel Kontrol Yöntemlerinin ve Tekniklerinin Değerlendirilmesi

Özel kontrol yöntemleri ve teknikleri kurumlar arasındaki önemli farklılıklar teşhis edilerek değerlendirilmelidir. Bazı durumlarda, değerlendirmeler iç denetim birimi tarafından yapılmış olabilir, iç denetim elemanları tarafından elde edilen bulgulara denetçinin ne derece güvenebileceğinin belirlenmesi için, denetçi tarafından yeniden gözden geçirilmesi gerekebilir.

- Kontrol prosedürlerinin işlediği ortamı, kurumun yetkilerinin niteliğini, yönetimin faaliyetlerinin felsefesini ve ilgili politikalarını göz önünde bulundurarak değerlendirin. Bu değerlendirme yapılırken, bakanlığın organizasyon şemaları, Faaliyet Planı Çerçevesi, Yıllara Sari Faaliyet Planı, faaliyet raporları, politikaların belirtildiği belgeler, prosedür elkitapları, iç denetim raporları, denetim kurulu* toplantı tutanaklarının ayrıntıları vb. yeniden incelenebilir. Yapılan değerlendirmede, kurum içi faaliyet ortamının kontrol prosedürlerine uyulmasını teşvik edip etmediği ve bu prosedürlerin uygun davranışları özendirip özendirmediği dikkate alınmalıdır. Denetçi bakanlık hedeflerinin, politikalarının ve prosedürlerinin orta kademe

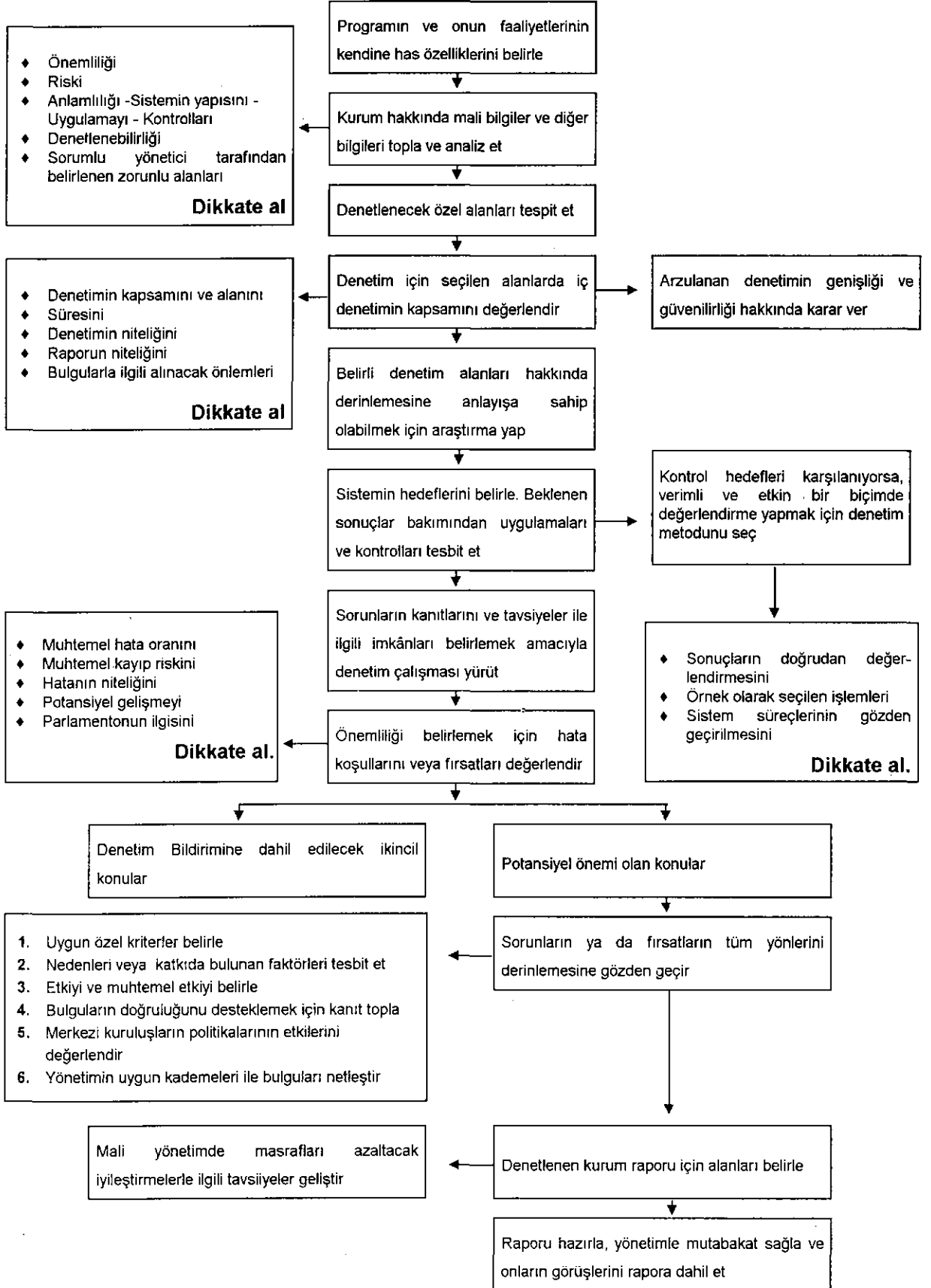
* Denetim Kurulu (Audit Committee), bakanlıkların, kamu kuruluşlarının ve kamu iktisadi kuruluşlarının üst düzey görevlilerinden ya da mümkün olduğu takdirde, ilgili kuruluşun dışından görevlendirilen kişilerden oluşur. Kurulun bazı önemli görevleri arasında, iç denetim birimi tarafından hazırlanan raporların ve planların gözden geçirilmesi ve onaylanması, iç denetim birimine tavsiyelerde bulunulması ve bu birimin yönlendirilmesi ve dış denetim kurumlarınca hazırlanmış olan raporların incelenmesi ve bu raporlara cevap verilmesi sayılabilir. (Çev. Notu)

yönetime ve diğer çalışanlara şartlara uygun bir yöntemle duyurulup duyurulmadığını da değerlendirilmelidir.

- Kurumun yürüttüğü işlemleri gözönünde bulundurup, bunları, örneğin, kurumun fonksiyonlarına, faaliyet birimlerine veya çevrimlerine göre sınıflandırın. (Ek Bölüm C'de mali yönetim çevriminde yer alan işlemlere göre gruplandırılmış açıklayıcı özel hedefler bu konuda yardımcı olabilir.)
- Her faaliyet biriminin içinde yürütülen işlemlerin akışı ve uygun iç kontrol prosedürleri ve teknikleri hakkında bilgi edinin. Bu bilgiler personelle mülakatlar yapılması yoluyla, yazılı prosedürlerin, formatların ve iş tanımlarının gözden geçirilmesiyle, periyodik iç denetim sonuçlarının incelenmesiyle, sistemlerin akım-şemalarının çıkarılmasıyla, anket sorularından yararlanılması yoluyla ve önemli personelden bilgi alınmasıyla sağlanabilir.
- Sınıflandırılmış her işlem ile ilgili iç kontrol yöntemleri ve teknikleri hakkında yerinde bilgi edinin. Bu bilginin edinilmesinde personelle röportaj yapılması, yazılı prosedürlerin gözden geçirilmesi, iş tanımlamalarının ve periyodik iç denetim raporlarının incelenmesi, sistemin iş akım-şemasının çıkarılması, anketler hazırlanması ve önemli personelden bilgi alınması yöntemleri kullanılabilir.
- Kontrol prosedürlerinin ve tekniklerinin içinde faaliyet gösterdikleri ortama gerekli özeni göstererek, mali kontrolların ve mali yönetimin genel amaçlarına ulaşabilmesi için gerekli görülen belirli hedefler konusunda makul güvenceler sağlayıp sağlamadığını araştırın. Bu değerlendirmenin yapılmasında Ek Bölümlerde yer alan özel kontrol prosedürlerinin ve tekniklerinin yardımı olabilir.

Takip edilmesi gereken temel denetim yaklaşımı aşağıda gösterilmiştir:

**MALİ YÖNETİM VE KONTROLLAR
TEMEL DENETİM YAKLAŞIMI**



Arzu Edilen Sonuçlara Ulaşmanın Değerlendirilmesi

Denetçi, değerlendirmesinin sistemler ve süreçler ile sınırlı kalmamasına dikkat etmelidir. Denetçi, bu sistem ve süreçlerin beklenen sonuçları üretip üretmediğini de incelemelidir.

Örneğin,

- Seçeneklerin maliyet-fayda analizleri, yeni faaliyetlerle ilgili kararlar için mi yoksa program değişiklikleri için mi hazırlanmaktadır?
- Varlıklar korunuyor mu?
- Muhasebe kayıtları güvenilir mi?
- Kaynaklar hedeflenen amaçlar doğrultusunda ve öngörülen limitler içinde harcanıyor mu?
- Faaliyetler verimli ve tutumlu bir biçimde yürütülüyor mu?
- Yöneticilerin kullandıkları kaynaklarla ilgili olarak hesap verebilmelerini sağlayacak mali bilgiler mevcut mu?
- Karar veren makamlar verdikleri kararların mali sonuçlarının farkındalar mı?

Hedeflenen sonuçlara, olumsuz durum raporlarında belirtildiği gibi, ulaşılamamışsa, denetçi sonuçlara ulaşılamamasının muhtemel sebeplerini belirlemelidir. Başarısız sonuçlar elde edilmesinin nedenleri yönetimin karar verebilme ve buna uygun davranabilme gücünün eksikliğinden, yanlış planlamadan, kaynakların azlığından ve karar alma ve performansın izlenmesi aşamalarındaki bilgi eksikliğinden kaynaklanmış olabilir. Bu rehberdeki kriterler ve kontrol teknikleri, mali yönetim ve kontrol hatalarına sebep olan veya arzu edilen sonuçlara ulaşılmasında başarısızlığı doğuran durumların belirlenmesine yardımcı olmak için seçilecek bir temel üzerinde kullanılabilir.

Mali Yönetim ve Kontrolların Denetimi

Bu rehberin Ek C bölümünde yer alan kriterlere ve tekniklere uygunluğunun belirlenmesinde, denetçi bu kriterler ve kontrol teknikleri ile uygulama arasında bir boşluk olduğunu hissedebilir. Böyle bir durumda denetçi aşağıdaki hususları göz önünde bulundurarak durumu tekrar gözden geçirmelidir:

- a) Temel sebepler nelerdir?
- b) Telafi edici kontroller mevcut mu?
- c) Zarar oluşmuş mu veya zarar oluşması muhtemel mi?
- d) Kontrolün tekrar oluşturulması veya uygulamaya konulması bir tercih meselesi mi? Öyle ise maliyetin gerekçelendirilmesi mümkün mü?

Ek bölümlerde sunulan kriterlerin ve kontrol tekniklerinin eksiksiz olması ya da sonuca ulaşılmasında veya bulguların rapor haline getirilmesinde tek temel olması amaçlanmamıştır. Bir bakanlık bu kriterlere uymuyorsa ya yönetime ya da parlamentoya bildirilmesi gereken bir sorun sözkonusu olabilir. Öte yandan bakanlık kriterlere uyuyorsa, denetçi açısından denetimin güvenilirliği vardır, ancak bu durum, kamu kaynaklarının uygunsuz kullanımına yol açan yanlış tercihler yapılmadığı anlamına gelmez.

EK BÖLÜMLER

EK BÖLÜMLER
İçindekiler

| | Sayfa |
|---|--------------|
| EK BÖLÜM A | |
| Mali Yönetim ve Kontrollara İlişkin Roller ve Sorumluluklar | 35 |
| EK BÖLÜM B | |
| Mali Yönetim ve Kontrol Ortamındaki Önemli Faktörler | 41 |
| EK BÖLÜM C | |
| Mali Yönetim ve Kontrol Çevriminin Denetimi İçin | |
| Seçilmiş Kontrol Yöntemleri ve Teknikleri | 48 |
| C-1 Kaynak Sağlama | 51 |
| C-2 Bütçe Yönetimi ve Kontrolü | 69 |
| C-3 Rapor Hazırlama | 96 |
| C-4 Mali Yönetim Bilişim Sistemleri | 102 |
| C-5 Mali Fonksiyonun Rolü | 113 |
| EK BÖLÜM D | |
| Mali Yönetim Bilişim Sistemleri -Örnek Anketi | 126 |

MALİ YÖNETİM VE KONTROLLARA İLİŞKİN ROLLER VE SORUMLULUKLAR

Parlamentoya düşen sorumluluk dışında, mali yönetim ve kontrolların temel görevleri ve sorumlulukları aşağıdaki kurumlar tarafından üstlenilerek yürütülmektedir:

Hazine Kurulu. Kraliyet Danışma Konseyi'nin* bir komisyonudur. Üyeleri Hazine Kurulu Başkanı, Maliye Bakanı ve Konsey Valisi (Governor in Council)** tarafından belirli bir süreyle seçilen dört bakandan oluşmaktadır.

Genel Sekreterin yönetimindeki Hazine Kurulu Sekreterliği Hazine Kuruluna bağlı iki kuruluştan biridir. Diğeri ise Genel Komptrolörlüktür. Genel Komptrolör Hazine Kurulu Sekreterliği aracılığıyla Hazine Kurulu Başkanına karşı sorumludur.

Mali Yönetim Yasasının 1'inci Bölümü gereğince, Hazine Kuruluna, mali idareyi kamu adına yönetmesi için genel bir yetki verilmiştir. Aşağıdaki maddeler verilen yetkiyi göstermektedir:

7(1) "Hazine Kurulu;

(c) Mali yönetimin, Bütçe tahminlerin, harcamaların, mali taahhütlerin, hesapların, mal ve hizmetler karşılığında veya bunların kullanımı karşılığında alınan ücretlerin ya da ödemelerin, kiralamaların, lisansların, kira kontratlarının, mülklerin elden çıkarılmasından elde edilen gelirlerin ve herhangi bir kaynaktan sağlanan veya sağlanabilen tüm gelirlerin bakanlıklar tarafından yönetimi, kayıtlarının tutulması ve bunlara ilişkin hesap verilmesi prosedürleri;

* Kraliyet Danışma Konseyi (Queen's Privy Council for Canada), ilgili mevzuat gereğince kurulmuş olan resmi bir danışmanlık kurulu. Üyeleri ömür boyu görev yapar ve çoğunlukla, eski ve halihazır kabine bakanlarından, eyalet başbakanlarından ve Senato ve Meclis eski başkanlarından oluşur. Mali konularla ilgili tavsiyelerde bulunan üyeler, geleceğe göre, kabineye benzeyen bir kurul oluştururlar. (Çev. Notu)

** Konsey Valisi (Govern in Council), Danışma Konseyinin başkanı olarak Kraliyet tarafından atanır. (Çev. Notu)

(d) çeşitli bakanlıklarının yıllık veya daha uzun vadeli harcama planları ve programlarının ve bunlara göre belirlenen önceliklerin gözden geçirilmesi,

ile ilgili konularla, Kraliyet Danışma Konseyi adına hareket edebilir..."

9(1)"Hazine Kurulu zaman zaman, Hazine Hesabının ve bazı bakanlıkların hesaplarının tutulma tarzını ve usulünü belirleyebilir ve kamu fonlarını tahsil eden, yöneten ve dağıtan görevliye gerekli gördüğü defter, kayıt ve hesapların tutulması için talimat verebilir."

Ayrıca, sözüedilen yasanın 10'uncu maddesine göre;

(10) "Yasal bir yetkiye bağlı olarak Hazine Kurulu;

- (a)** her bir bakanlığın kendi içinde ve bakanlıklar arasında idari fonksiyonların ve hizmetlerin etkin biçimde koordinasyonunun sağlanması amacıyla;
- (b)** performans ile ilgili genel idari standartların oluşturulması amacıyla ve bu standartlar ışığında, kamu kesiminin çeşitli birimlerinin faaliyetlerinin değerlendirilmesi hususunda;
- (c)** kamu fonlarının toplanması, idaresi, yönetimi ve muhasebesinin tutulması hususunda;
- (d)** kamu mallarının kayıtlarının tutulması hususunda;
- (e)** Hazine Kurulunun sözü edilen yasada yapması gereken düzenlemelerin amaçları ile ilgili konularda;
- (f)** kamu hizmetlerinin verimli yönetimi için gerekli olan herhangi bir amaç doğrultusunda;"

düzenleyici tasarruflarda bulunabilir.

Hazine Kurulu Sekreterliği. Hazine Kurulunun idari organıdır. Hazine Kurulu Sekreterliği, diğer yasaların yanı sıra, Mali Yönetim Yasasının 5 -13 üncü maddelerinde verilen genel yetkiye dayanarak çalışmalarını yürütür ve kamu kesiminin genel yöneticisi ve işvereni olarak Hazine Kuruluna destek verir. Sekreterlik; kamunun mali, maddi ve insan kaynaklarının yönetimi bakımından belirlenecek politikalar, direktifler, yönetmelikler ve program harcama teklifleri hakkında Hazine Kuruluna önerilerde ve tavsiyelerde bulunmakla görevlidir. Hazine Kurulu Sekreterliği, tüm kamu kesimi politikalarını ilgilendiren faaliyetlerle, sorunlarla ve faaliyetlerle de ilgilenmektedir.

Genel Komptrolörlük. Yetkilerini 1978 yılında Mali Yönetim Yasasında yapılan ve Komptrolörlük kurulmasına imkân veren değişikliklerden almaktadır. Yasaya göre, Hazine Kurulu gerekli gördüğü görev ve sorumlulukları Genel Komptrolöre verme yetkisine sahiptir.

Genel Komptrolöre bağlı teşkilat, kamu kuruluşları bünyesinde sağlıklı yönetim uygulamaları hazırlaması ve yürütmesi amacıyla Genel Komptrolöre verilen görevlerin yerine getirilmesini sağlar. Bu görevler mali ve yönetsel hesap verme sorumluluğu, sistemler, rapor hazırlama, program değerlendirme ve iç denetim konularında politikalar belirlenmesini ve idari uygulamalarda iyileştirmeler sağlanması ve bu uygulamaların daha gelişkin duruma getirilmesi amacıyla bakanlıklara ve kamu kuruluşlarına yardım sağlanmasını ve ulaşılan sonuçların izlenmesini kapsar.

Mayıs 1988 tarihinden geçerli olmak üzere Genel Komptrolörlük yeniden yapılandırılmıştır. Organizasyona dahil şube yapılanmasında değişiklik yapılması öngörülürken, Genel Komptrolörlüğün mali yönetim, iç denetim ve program değerlendirmesi konularındaki temel yetkileri korunmuştur. Yeni yapılanma, Hazine Kurulu Başkanına ve kuruldaki bakanlara yukarıda sözüedilen fonksiyonel alanlarda destek vermeyi amaçlamaktadır. Yeni yapılanmadan sonra oluşturulan dört şube aşağıdaki gibidir:

EK BÖLÜM A

Mali Yönetim Bilişim ve Sistemleri Şubesi, maliyet azaltıcı mali yönetim sistemleri kurulmasından ve uygulanmasından sorumludur.

Muhasebe ve Maliyet Politikası Şubesi, karar verme aşamalarına destek olan mali politikaların ve kamu programlarının yönetiminin sürekliliğini sağlamakla yükümlüdür.

Denetim ve İnceleme Şubesi, etkin bir kamu denetim politikasının sağlanması, bakanlıklarda ve kamu kuruluşlarında iç denetim fonksiyonunun güçlendirilmesi, Hazine Kurulunun politika oluşturan birimlerine gerekli denetim bilgilerinin sağlanması ve Hazine Kurulu Başkanının isteği üzerine incelemeler ve denetimler yapılması ile görevlidir.

Program Değerlendirme Şubesi, programların değerlendirilebilmesi amacıyla politikalar belirlenmesinden, değerlendirmelerin daha sağlıklı hale getirilmesinden ve Hazine Kurulunun yapacağı incelemelerde program değerlendirme uygulamalarının yapılmasına destek verilmesinden sorumludur.

Bakanlıklar ve Kamu Kuruluşları. Mali Yönetim Yasasının çeşitli maddeleri mali yönetim alanında bakanlıklarda ve kamu kuruluşlarında bakanlara ve müsteşarlara önemli görevler yüklemiştir:

31(3)"Müsteşar veya bir hizmetin yönetimi ile görevli ilgili kişi, ... tahsis edilen ödeneklerin aşılmasını, yeterli bir iç denetim ve kontrol sistemiyle önlemelidir."

32(1) Herhangi bir programa ya da harcama kalemine parlamento tarafından ödenek tahsis edilmedikçe hiçbir sözleşme yapılamaz ya da ödeme gerektiren herhangi bir taahhüte girilemez. Ödemenin nereden yapılacağına ilişkin kullanılabilir yeterli ödenek olmadıkça, bütçede yer alan bir program ya da bir harcama kaleminden ödeme yapılamaz. Bir sözleşme ya da başka bir taahhütün gerektirdiği herhangi bir borç kalemi, ilgili sözleşme ya da taahhütün geçerli olduğu mali yıl içinde ödenmelidir.

32(2) "Müsteşar ya da Parlamento tarafından ödenek tahsis edilen bir programdan ya da harcama kaleminden sorumlu olan kişi, Hazine Kurulunun öngördüğü şekilde, bu ödenek ya da harcama kaleminin gerektirdiği mali taahhüte ilişkin kontrollerle ilgili prosedürleri belirlemeli ve mali kayıtları tutmalıdır."

33(1) "Ödeneğin tahsis edildiği bakanlığın müsteşarı ya da bakan tarafından yazılı olarak yetkili kılınan kişinin talimatı olmadan ödenekten hiçbir harcama yapılamaz."

33(3) "33(1) inci fıkraya uygun olarak yapılan ödemeler için

- ödenekten yasal olmayan bir işlem için,
- ödeneküstü harcamayı gerektiren bir nedenle,
- ödenek dengesini bozarak hedeflere ulaşılmasını güçleştiren, ödeme taleplerinde bulunulamaz."

34 "Gerekli olan belge ve dokümanlar olmasına rağmen müsteşar ya da bakan tarafından yetki verilen kişi uygun görmedikçe, kamu hizmetine ilişkin sözleşmede olsun ya da olmasın mal temin edilmesi, hizmetlerin yerine getirilmesi veya işlerin yapılması ile ilgili ödeme yapılamaz. Ancak müsteşar veya bakan tarafından yazılı onay verilen kişi;

(a) işin tamamlanmasından, malın edilmesinden veya hizmetin yerine getirilmesinden emin olunması ya da istenilen ücretin sözleşmeye uygun olması veya ücret belirtilmiyorsa ücretin makul olması durumunda;

(b) iş tamamlanmadan, mal teslim alınmadan, hizmetin yerine getirilmeden ücret ödenecekse, yapılacak ödemenin sözleşmeye uygun olması durumunda;"

ödeme yapılmasını uygun bulabilir.

Sayıştay Başkanlığı. Kamu harcamalarının Parlamento tarafından denetimi ile bütünleşen bir başka aşama, kamu hesaplarının Sayıştay Başkanlığı tarafından bağımsız olarak incelenmesidir. Sayıştay Başkanlığının denetim amaçları;

- gelir ve gider hesaplarının usülüne uygun tutulup tutulmadığı,
- kamu fonlarının parlamentonun öngördüğü amaçlar doğrultusunda harcanıp harcanmadığı,
- kamu kaynakları üzerinde yeterli kontrolların bulunup bulunmadığı,

konularında rapor düzenlenmesini içermektedir.

Ayrıca, Sayıştay Başkanlığı harcamaların verimlilik ve tutumluluk ilkeleri göz önünde bulundurulmadan yapılması ve etkinliğin ölçülmesi ve bunun rapor edilmesi için oluşturulan prosedürlerin yetersiz olması durumunda, bu konularla ilgili rapor hazırlama yetkisine sahiptir. Bunun dışında, önemi ve niteliği açısından Avam Kamarasının dikkatine sunulmasına gerek duyduğu konulara ilişkin rapor düzenleyebilme yetkisine sahiptir.

MALİ YÖNETİM VE KONTROL ORTAMINDAKİ ÖNEMLİ FAKTÖRLER

Örgütsel Yapı

Bir kurumun örgütsel yapısı onun faaliyetlerinin planlanması, yönlendirilmesi ve kontrolü ile ilgili konularda genel bir çerçeve oluşturur. Genel olarak, örgütsel yapı (kimin kime rapor vereceğine ilişkin) rapor verme ilişkilerini, kurum içindeki birimler tarafından yürütülen fonksiyonları ve kilit görevlilerin yetkilerini, sorumluluklarını ve ne gibi kısıtlamalar altında çalıştıklarını kapsar.

Bir kurumun örgütsel yapısının etkinliği, o kurumun faaliyetlerinin yönetiminde ve kontrolünde, bu yapının çerçeve olarak nasıl daha iyi işleyebileceğine bağlıdır. Etkin bir örgütsel yapı;

- ilgililerin kendilerine verilen sorumlulukları, performansa ilişkin hesap verme sorumluluğu ve bir performans ölçüm sistemi ile birlikte, yerine getirmelerine imkân vermek ve kaynak tahsisine olanak sağlamak için uygun kaynaklar sağlanması ve personelin uzmanlığı ve becerisi,
- hedefler, amaçlar, faaliyetler, organizasyon biçimi, yönetim tarzı, düzenleyici kural koyma ihtiyaçları ve mali rapor hazırlama standartları gibi konularla ilgili olarak sorumluluk verilmesi ve yetkinin devredilmesi,
- verilen sorumlulukların yerine getirilmesini kolaylaştırmak ve örgütsel yapının her kademesindeki faaliyetlerin izlenmesi için bütçelerin ve mali raporların hazırlanması,

konularını yeterince dikkate almalıdır.

EK BÖLÜM B

Bir kurumun yapısı iç ve dış gerekliliklere ne kadar cevap verebiliyorsa, uygun mali yönetim ve kontrol prosedürlerinin güçlendirmesi de o derece mümkündür. Örneğin, ayniyat yönetimine ilişkin sorumluluk belirlenmeyip bakım ve onarım faaliyetlerine ilişkin olarak sorumluluklar tercih edildiğinde, bu faaliyetler her üçüne birden sorumluluk tevcih edildiği zamankinden daha az bir mali yönetim ve kontrol bilinci oluşabilir. Etkin bir örgütsel yapı sorumluluk verilmesindeki boşlukları ve çakışmaları en aza indirmelidir.

Personel

Mali yönetim ve kontrol ortamı ve özellikle kontrol prosedürleri, kurumun personelinin uzmanlığına ve güvenilirliğine son derece bağımlıdır. Dürüst olmayan veya yetenezsiz görevliler birçok prosedürü işlemez duruma getirebilir. Örneğin, talimatların yanlış anlaşılması, yanlış kararlar alınması, ihmalkârlık veya beceriye ve güvenilirliğe bağlı diğer kişisel faktörler görevlerin yerine getirilmesinde hatalara sebebiyet verebilir. Çalışanlar arasında gizli anlaşma yapılması bazı kontrol prosedürlerinden atlanmasına neden olabilir. Benzer şekilde, üst yönetim kontrol prosedürlerini bilinçli olarak umursamayabilir veya özellikle bu prosedürlerden bir yolunu bulup sıyrılmaya çalışabilir. Bu gibi durumlarda denetçi, personel değerlendirme, terfi, eğitim vb. gibi konularla ilgili kurum politikalarının ve prosedürlerinin kaynakları en verimli, en etkin ve en tutumlu bir şekilde kullanılmasından sorumlu vasıflı personel çalıştırılmasına uygun olup olmadığını göz önüne almalıdır.

Yetkinin Devredilmesi ve Sorumlulukların Duyurulması

Yönetim, sorumlulukların etkin bir şekilde yerine getirilmesini güvence altına alacak biçimde yetkilerini devretmeli ya da devredilen yetkileri sınırlamalıdır. Bu nedenle, belirli konulara ilişkin yetkiler, alınan kararların etkin biçimde değerlendirilmesine olanak sağlayacak tarzda verilmeli ve sınırlandırılmalıdır. Yönetimin her kademesi, benzer şekilde, nihai sorumluluğu elinde bulundurken yetkileri makul sınırlar içinde devrederek çalışmalıdır.

Kurumun her kademesinde, devredilen yetkinin ve kurum içindeki kişiler arasındaki ilişkilerin iyice anlaşılmasına ihtiyaç vardır. Kişisel sorumlulukları doğrudan ya da dolaylı olarak etkileyen politikaların, prosedürlerin ve faaliyetlerin de bilinmesi gerekmektedir. İletişimin net olması için yazılı olması gerekli değilse de, yazılı olması faydalı olacaktır. Bu konuda en önemli nokta, gerçekten bilgi sahibi olması gereken kişilerin gerçekten bilgilendirip bilgilendirilmediğidir.

Bütçe ve Mali Raporlar

Bir kurumun amaçlarının ve hedeflerinin belirlenmesi ve duyurulması yöneticilerin alacakları önlemleri teklif etmelerini, onay ve talimat almalarını, yönlendirilmelerini, kendilerinden ne beklediğini anlamalarını ve birleştirici ve bütünleştirici biçimde hareket etmelerini mümkün kılar. Bütçeler ve mali raporlar bu süreçte kullanılan araçlardır. Bütçeler ve uzun vadeli planlar, onaylandıklarında, genel bir yetki zemini oluştururlar. Bütçelerde ve planlarda ortaya konulan hususlar kurumun özel şartlarına göre değişiklik gösterse de aşağıda belirtilen unsurlara uymalıdır:

Bütçeler ve planlar;

- kurumun yönetim ve gözetim sorumluluğunda olan planlanmış faaliyetlerin önemli yönlerinin her seviyedeki yönetimini ortaya koymalıdır.
- organizasyon planında belirlenmiş sorumlulukları yansıtacak bir bölümlenme içinde olmalıdır.
- yönetimin mevcut durum ve şartlarındaki değişiklikler ile ilgili olarak aldığı kararları yansıtacak şekilde güncelleştirilmiş olmalıdır.

EK BÖLÜM B

Bütçede öngörölmüş hedefler ile gerçekleşen sonuçların karşılaştırılmasını yapan, sapmaları analiz eden ve bu analizler sonucu yönetimin alması gereken önlemleri değerlendiren mali raporlar, yönetimin güçlendirmesi gereken kontrol alanlarını belirlemesine yardımcı olur. Ayrıca, performansın değerlendirilmesi için gerekli araçları sağlar, yönetim yetkisi ile uyumlu işlemlerin yürütülmesinde makul güvencenin sağlanmasına yardım eder ve kurumun her kademesinde bir hesap verme anlayışının yerleşmesine olanak sağlar.

Usûlüne göre hazırlanmış raporlar, başkalarına devredilmiş yetkinin nasıl yürütüldüğünün denetlenmesi için en uygun araçlardır. Dolayısıyla, mali raporların kurumdaki üst düzey yönetim için daha önemli rol oynadıkları, günlük işlemlerin yürütüldüğü kademelerde önemlerinin giderek azaldığı kabul edilmektedir.

Kurum İçinde Yetkilerin Ayrılması ve Sınırlandırılması (Checks and Balance)

Kurum içinde yetkilerin ayrılması ve sınırlandırılması kavramı, mali yönetim ve kontrol ortamının örgütsel yapı, yetkinin devredilmesi ve sorumluluğun duyurulması, bütçeler ve mali raporlar gibi bütün yönlerini kapsar. Bu kavram, tüm mali yönetim ve kontrol çevrimlerinin uygulanabilir bir genel kontrol tekniği olarak özel bir uygulamaya sahiptir.

Kurum içindeki yetkilerin ayrılması ve sınırlandırılması hususunu değerlendirirken mali fonksiyon ile iç denetim ve program değerlendirme fonksiyonu dikkatli biçimde ele alınmalıdır. Her iki fonksiyonun da amacı, kurumda kontrol bilincinin uygun bir seviyede oluşturulması ve sürdürülmesi olduğundan, bu fonksiyonlar örgütsel yapıdaki diğer fonksiyonlardan ayrı bir yere konulmalıdırlar.

Mali Fonksiyon. Bu fonksiyonun çalışması birçok kurumsal katmanın birlikteliğiyle yerine getirilebilir; örneğin komptrolörlük, planlama ve bilişim sistemleri. Bu tür faaliyetler kurumun yapısına bağlı olarak farklı düzende rapor verme ilişkilerini de kapsamaktadır. Etkin bir kurumsal yapılanmanın özellikleri üst düzey mali yetkiliye sorumluluklarını vekiline devretme imkânı vermelidir.

Mali fonksiyon, niteliği gereği, kontrol ortamının oluşturulması ve sürekli gözetim altında bulundurulmasıyla ilgilidir. Bu fonksiyonun sorumlu olduğu faaliyetler;

- özel işlemlere uygulanabilir kontrol prosedürlerinin ve tekniklerinin tasarlanması,
- kayıtlarının usulüne göre tutulduğundan ve bir şekilde özel kontrol hedeflerine yeterince uyulduğundan emin olunması amacıyla özel işlemlerin gözlenmesi,
- yönetimin hedeflediği performans ile gerçekleşen performans sonuçlarını eksiksiz biçimde saptayan mali planlama ve rapor verme sistemlerinin tasarlanması,
- hem planlanan hedefleri hem de gerçekleşen performansı gösteren raporların hazırlanması,
- yönetimin planlanan hedeflerinde meydana gelen önemli sapmaların teşhis edilmesi ve bunların gerekli yerlere iletilmesi

hususlarını kapsamaktadır.

İç Denetim ve Program Değerlendirmesi. İç denetim birimlerinin performansının izlenmesi ve iç denetim birimlerine merkezi olarak yön verilmesi ve yönetilmesi amacıyla Genel Komptrolörlük 1980 yılında İç Denetim ve Özel Araştırmalar Bölümünü kurmuştur. Genel Komptrolörlük 1982 yılında da iç denetim politikasının, uygulamasının ve kontrolünün genel hatlarını oluşturan **İç Denetim Standartlarını** yürürlüğe koymuştur. Bakanlıkların ve kamu kuruluşlarının iç denetim fonksiyonlarına artan biçimde kaynak ayrılmış ve daha yüksek makamlara rapor verilmesiyle, daha geniş bakış açısına kavuşmuşlardır.

EK BÖLÜM B

Bakanlıklarda program değerlendirme fonksiyonlarının kurulmasında önemli gelişmeler kaydedilmiştir. Bakanlıkların çoğu programlarını çevrimsel bir temelde değerlendirmek amacıyla politikalar belirlemiş ve planlar hazırlamıştır. Genel Komptrolörlük, bakanlıklarda program değerlendirme faaliyetlerine yön vermek amacıyla, değerlendirmelerin organize edilmesi, planlanması ve yürütülmesi ile ilgili ayrıntılı rehberler yayımlamıştır.

Bir bakanlığın iç denetim ya da program değerlendirme birimleriyle ilgili bir çalışma yapılmadan önce denetçi, konuyla ilgili sorumlu yöneticilere danışmak suretiyle uygulanabilecek denetim rehberlerini gözden geçirmelidir.

Elektronik Bilgi İşlem Sistemlerinin Gereklere

Bir kurumda verileri bilgisayara girmek için kullanılan metotlar, kurumun örgütsel yapısını ve mali yönetim ve kontrolların genel hedeflerine ulaşmak için kullandığı prosedürlerini ve tekniklerini etkileyebilir. Kurumun elektronik bilgi işlem sistemleri kullanması, o kurumun kontrol ortamını ve kontrol prosedürlerinin değerlendirmesinde önemli bir rol oynayan özel anlayışları gerekli kılmaktadır.

Elektronik bilgi işlem sistemlerinin ve bilgisayar ortamındaki kontrolların temel özellikleri yönetimin; özel çalışma uygulamaları ile ilgili kontrol mekanizmaları ve bu mekanizmaların açıkları, bilgisayar süreçlerinin kendi içindeki kontrolleri, bilgisayar araç gereçleri ile yazılım programlarını kullanılması, geliştirilmesi, tesisinin kurulması, bakımı konularındaki güvenlik sınırları gibi hususları bilmesine ihtiyaç gösterir.

Elektronik bilgi işlem sistemleri tarafından gerçekleştirilen görevlerin geniş bir alana yayılması;

- uygun sistem geliştirme metodları ve bu metodların hazırlanma süreçlerine yönetimin katılmasına,
- değişen bilgisayar programları üzerindeki kontrolların takibine, ve
- programların kullanımlarını kontrol etmek amacıyla gerekli prosedürlere,

önem verilmesini gerektirmektedir.

**MALİ YÖNETİM VE KONTROL ÇEVİRİMİNİN DENETİMİ İÇİN
SEÇİLMİŞ KONTROL YÖNTEMLERİ VE TEKNİKLERİ**

Giriş

Eklerin bu bölümünde mali yönetim ve kontrol çevriminin, aşağıda sıralanan, beş unsurunun her biri için belirlenmiş özel hedefler ve seçilmiş kontrol yöntemleri ve teknikleri açıklanmaktadır:

- kaynak sağlama
- bütçe yönetimi ve kontrolü
- rapor hazırlama
- mali yönetim bilişim sistemleri
- mali fonksiyonun rolü

Belirtilen hedefler farazi bir bakanlığa göre hazırlanmış olup, her durumu ve olasılığı kapsamayabilir. Özellikle, bazı kurumlara has özellikleri anlamak için özel ek hedeflerin hazırlanması gerekebilir. Üstelik, hedeflerin bir kısmı kimi kurumlar için, belirli işlemlerin olmamasından dolayı, geçerli olmayabilir.

Seçilen kontrol yöntemlerinin ve tekniklerinin örnekleri ister istermez birçok kurumda bulunanlarla benzeşmeyebilir. Bu örnekler denetçinin inceleme yaparken, içinden uygun yöntem ve teknikleri seçebileceği eksiksiz bir liste olmadığı gibi, ayrıca, belirtilen prosedürlerin ne elektronik bilgi işlem sistemi vasıtasıyla ne de otomasyon dışında elle tutulmak suretiyle uygulanması ya da uygulanmaması konusunda herhangi bir tavsiyede bulunmazlar. Esas olarak, özel hedefleri ve kriterleri göstermek ve açıklığa kavuşturmak amacıyla hazırlanmışlardır.

Bir bakanlıkta o kadar çok sayıda ve çeşitte mali yönetim ve kontrol prosedürleri ve teknikleri vardır ki, bunlar tek başına ya da çeşitli kombinasyonlar halinde, o bakanlığın özel kontrol hedeflerinin doyurucu bir biçimde gerçekleştirilmesini mümkün kılar. Prosedürlerin ve tekniklerin pek çoğu benzer kavramlara dayalı bir temel oluşturur. Bu temel ya prosedürlerin ve tekniklerin etkin olmasında ya da düzgün bir biçimde işleminde önem taşır. Bu kavramların en önemlileri rehberin giriş kısmında açıklanmıştır.

Görevlerin Ayrılması

Görevlerin ayrılması sorumlulukların bir işlemin değişik kısımlarıyla başka başka görevlilerin ilgilenmelerini sağlayacak şekilde dağıtılması anlamına gelir. Görevlerin uygun bir şekilde bölünmesi hataların vakitlice fark edilmesine ve yanlış faaliyetlerin önlenmesine imkân vermektedir. Örneğin, hiçbir nakit sorumluluğu olmayan bir görevli banka mutabakatını sağladığında, bu prosedürün uygun özel kontrol hedeflerini karşılamada daha etkili olduğu düşünülmelidir. Benzer şekilde nakit/kasa hesabı gibi varlıkların muhasebesinden sorumlu görevlinin bu varlığa ulaşması engellendiğinde, kontrol sağlanmıştır olur.

Belgelendirme

İşlemlerin, fayda maliyet karşılaştırmalarının yapılmasının ve seçeneklerin değerlendirmesinin usulüne uygun şekilde belgelendirilmesi sorumluluğun uygun onayla verilmesine, muhasebe kayıtlarının usulüne göre tutulmasına, işlemlerin kontrolunda yardımcı olunmasına, hata ihtimalinin azaltılmasına ve hesap verme sürecine katkıda bulunulmasına yardım eder. Belgelendirme mali yönetim ve kontroller için çok önemli bir unsurdur.

Belgelendirmenin önemli aşamalarını, faaliyet ya da işlemin tanımı, işlemin yapılmasına imkân veren yazılı onay, o işleme has prosedürler ve daha sonraki adımların atıldığını gösteren yazılı kanıtlar oluşturur. Yürütülen çalışmaların yazılı bir belgesi olması görev ve sorumluluğa ve hesap vermeye dikkat çekilmesine ve gerekli usullerin kullanılmadığı işlemlerin ortaya çıkarılmasına yardımcı olur.

Genel Gözetim ve Gözden Geçirme

Çalışanların işlerinin sistemli olarak ve dikkatli bir biçimde denetimi ve gözden geçirilmesi kontrol yöntemlerinin anlaşıldığından ve bunlara uyulduğundan emin olunmasını sağlar. Denetimin sıklığı ve gözetimin alanı işlemlerin duyarlılığı ve karşı karşıya olduğu riskler, çalışanların tecrübesi ve yeteneği gibi birçok unsura bağlı olmasına rağmen, tüm yönetim kademelerinde yanlış anlaşımaların, hataların ve yanlış uygulamaların zamanında tespit edilip, düzeltilmesi ile aynı zamanda personel performansının geliştirilmesi konularında yardımcı olabilir. Yönetim kontrol kayıtlarının destekleyici yardımcı kayıtlarla bağdaştırılmasını, işlemlerin kaydediliyor olmasını ve hataların uygun biçimde araştırılıp düzeltilmesini sağlamalıdır.

Zamanlılık

Raporların, mutabakatların, belge incelemelerinin ve özel kontrol hedeflerine hizmet eden diğer prosedürlerin ve tekniklerin zamanında hazırlanması ve zamanında uygulanması önemlidir. Zamanlılık ölçüsünün önemi her duruma göre değişir ve denetçi kontrol yöntemlerini ve tekniklerini incelerken zamanlılık ölçüsünün önemini değerlendirmelidir. Örneğin, istisnai durumları kapsayan raporları ve program değerlendirme raporlarını gözden geçirilip, bir an önce araştırılmalıdır. Büyük defter kayıtlarının ve banka mutabakatlarının zamanında hazırlanması ve itilafların süratle çözüme kavuşturulması sağlanmalıdır. Böylece gereksiz kayba, verimsizliğe ve etkisizliğe meydan verilmeksizin gerekli düzeltici önlemlerin alınması mümkün olabilir.

Yetkinin Devredilmesi

Tahsisat Yasaları, Mali Yönetim Yasası ve bu yasalara göre hazırlanan yönetmelikler aracılığıyla kamu kaynaklarının harcanması ve kontrolünün sorumluluğu parlamento tarafından bakanlara ve müsteşarlarına verilmiştir. Hiçbir bakanın ya da vekilinin bütün bu sorumlulukları, yasalar ve tüzükler tarafından verilen diğer görevlerle beraber, şahsen yerine getirebilmeleri mümkün değildir. Bu nedenle bakanların kendi yetki ve sorumluluklarını bakan adına kullanabilecek güvenilir görevlilere devretmeleri gerekmektedir.

Bakan veya müsteşar tarafından imza atma yetkisinin bakanlığın ya da kamu kuruluşunun görevlilerine devretmesinin temel sebebi bakanlık programları için mevcut olan fonların kullanımı ile ilgili prosedürlerin kolaylaştırılmasıdır. Ancak, imza yetkilerini devreden makamlar, yönetsel ve mali kontrollerle ilgili bütün yükümlülüklerin etkin biçimde yerine getirilmesi ve dürüstlüğü ve basiretli davranmanın bütün gereklerine uyulması sorumluluğunu, imza yetkisi verdikleri görevlilerle taşıyabilirler.

KAYNAK SAĞLAMA

Bu ek bölüm bakanlıklarda kaynak sağlama çevriminin denetiminin temel unsurlarıyla ilgili genel bir yaklaşımda bulunmaktadır. Rehberin bu bölümü **Planlama Fonksiyonunun ve Süreçlerinin Denetimine** ilişkin rehberlerin yanı sıra, insan kaynaklarının planlanması ve elektronik bilgi işlem imkânlarının gelişiminin ve önemli yatırım projelerinin planlanması gibi özel alanları ilgilendiren rehberlerin de eksiklerini tamamlamaktadır. Aslında, sözüedilen rehberlerde yer alan konuların özellikle mali yönleriyle ilgilendiğinden, bu rehberlerin eki olarak düşünülebilir.

Planlama süreçlerini tanımlayan ve bu süreçlerin denetimi ile ilgili aşamaları ortaya koyan Planlama Fonksiyonunun ve Süreçlerinin Denetimine İlişkin Rehberde yer alan genel bilgiler bu bölümde, özellikle tekrar edilmemiştir.

Kaynak sağlama çevriminin incelenmesinin amacı, her kademedeki karar alan kişilerin kaynakların en uygun şekilde tahsisini sağlayacak alternatiflerin ve planlanmış faaliyetlerin mali sonuçları hakkında yeteri kadar bilgilendirilip bilgilendirilmediğini belirlemektir.

Kaynak sağlama üç bölüme ayrılmıştır:

- (a) Faaliyet Planı Çerçevesi
- (b) Bütçe Hazırlama
- (c) Yeni faaliyetler için plan hazırlama

Önerilen yaklaşım, denetçinin, ilk olarak, bakanlığın kaynak taleplerini içeren genel çerçeveyi incelemesi ve bu çerçevenin eksiksiz ve makul olup olmadığını ve ileride hesap verme sorumluluğunu sağlayıp sağlamadığını tesbit etmesidir. Denetçi daha sonra, bakanlığın bütçesini ne şekilde oluşturduğunu, özellikle bakanlığın uygun mali bilgileri ve diğer bilgileri kullanılıp kullanılmadığını ve bütçenin iş planlarıyla bağlantılı olup olmadığını incelemelidir. Son olarak da, yeni faaliyetler için planlar hazırlanmasıyla (aynı ölçüde devam eden faaliyetlerle kıyaslanmasıyla) ilgilenmelidir. Bu bölümde karar alan makamlar için hazırlanan alternatiflerin maliyetlerinin tam olarak hesaplanmasının sağlanması amacıyla prosedürlerin anahatları çıkarılmaktadır.

(a) Faaliyet Planı Çerçevesi

Ön bilgi. Faaliyet Planı Çerçevesi kamunun kaynak tahsisi ve hesap verme sorumluluğunun temel yapı taşıdır. Program Harcama Yönetim Sistemi altında 1979 yılında uygulamaya konmuştur. Bu çerçeveler programları makul parçalara böler, hedefleri ve bu hedeflere bağlı sonuçları belirler ve yıllık olarak hazırlanan Faaliyet Planında ve Yıllara Sari Faaliyet Planında, Hazine Kurulu tarafından aktarılan kaynaklarla, Bütçe Tahminlerinin III üncü Bölümü aracılığıyla ilerde gerçekleşip parlamentoya sunulacak uygulamalar arasındaki bağlantıyı sağlar. Faaliyet Planı Çerçevesi, en uygun maliyetli programların belirlenmesinde ve Bakanlık Yetkisinin ve Hesap Verme Sorumluluğunun Arttırılması projesinde çok önemli bir unsurdur. Sonuç olarak, mali yönetim ve kontrollerin değerlendirilmesi için önemli bir dokümandır.

Bir Faaliyet Planı Çerçevesi özellikle,

- * program hedeflerini veya gerektiğinde programın alt hedeflerini,
- * programı oluşturan kalemlerin planlanmasını,
- * her planlama kalemi için beklenen sonuçların gösterildiği sonuç açıklamasını,
- * her planlama kalemi için sonuçların programın hedeflerine ulaşılmasına nasıl katkıda bulunduğunu gösteren bir bağlantı açıklamasını,
- * her planlama kalemi için kaynak kullanımını sonuçlara bağlayan bir bağlantı açıklamasını,

kapsar.

Faaliyet Planı Çerçevesi, program hedeflerinin açıkça ifade edilmesi ve hangi programların başarıya ulaşmasının istendiğini açıkça belirlenebilmesi beklentisine dayanır. Bu beklenti, program seviyelerinde sonuçların anlamlı açıklamalarının oluşturulması için, bakanlıklardaki çalışma kademelerinde faaliyet sonuçlarının bir araya getirilmesini gerektirmektedir. Bu düşünce bazı genel performans ölçümlerinin, bakanlıklarda faaliyetlerin yönetilmesi ve kontrol edilmesi tarzının gösterilmesini ifade eder.

(a) Faaliyet Planı Çerçevesi

Denetim Hedefi. Bakanlığın faaliyetlerle ilgili planlama çerçevesinin yönetim, kontrol ve hesap verme konularında sağlıklı bir temel oluşturup oluşturmadığını belirlemek.

| Kriterler | Seçilmiş Kontrol Teknikleri |
|--|---|
| <p>1. Bir programın sonuç açıklaması;</p> <ul style="list-style-type: none">• bakanlığın ya da kamu kurumunun yasalarda ve onaylanmış kamu politikalarında belirtilen görev ve yetkileriyle tutarlı olmalıdır;• tesbit edilen sınırlayıcı değişkenler dikkate alınarak, hedeflerin vurgulanmasıyla birlikte, neyin başarılacağını tam olarak açıklamalıdır;• programa özgü olmalıdır; ve• kısa döneme göre, orta ve uzun dönemde de istikrarlı olmalıdır. | <p>1. Bakanlığın hedefleri ile ilgili açık ve ölçülebilir bir açıklama mevcuttur.</p> <p>2. Program hedefleri Ana Tahminlerde yayımlanan hedeflerle uyumludur.</p> <p>3. Program hedefleri, yöneticileri kullandıkları mali kaynaklardan sorumlu tutabilecek tarzda hazırlanır.</p> <p>4. Program hedefleri, çok sayıda farklı değerlendirmeyi, ama uygulanabilir alternatif faaliyetleri teşvik edecek şekilde belirtir.</p> |

(a) Faaliyet Planı Çerçevesi

| Kriterler | Seçilmiş Kontrol Teknikleri |
|--|--|
| <p>2. Planlama kalemleri sonuca yönelik olmalıdır; başka bir deyişle,</p> <ul style="list-style-type: none">• bir sonuç açıklaması,• sonuçların program hedeflerine nasıl katkıda bulduklarını gösteren bir bağlantı açıklaması, ve• kaynak taleplerini sonuçların başarılmalarıyla ilişkilendiren belirten bir bağlantı açıklaması, <p>hazırlanmasını kolaylaştırmalıdır:</p> | <p>1. Planlama kalemleri sonuca yöneliktir.</p> <p>2. Planlama kalemleri faaliyetlerin planlanması, kaynakların tahsisi ve kontrolü için yararlanılan mekanizmayı gösterir.</p> <p>3. Bir planlama kalemi içindeki çalışma faaliyetleri birbirleriyle uyusabilir.</p> <p>4. Subjektif tahsisat teknikleri kullanılmaksızın, her planlama kalemi faaliyetinin, faaliyet kalemlerini bir araya getirmek suretiyle maliyetleri hesaplamak mümkündür.</p> <p>5. Planlama kalemleri program değerlendirme unsurları ile çakışır.</p> <p>6. Planlama kalemleri ve bunlarla ilgili çalışma faaliyetleri, sorumluluk merkezlerinin faaliyetlerini tam anlamıyla yansıtır ve mali kaynakların kullanımı konusunda tevcih edilen hesap verme sorumluluğuna elverişlidir.</p> |

(a) Faaliyet Planı Çerçevesi

| Kriterler | Seçilmiş Kontrol Teknikleri |
|---|---|
| <p>3. Sonuç açıklamaları;</p> <ul style="list-style-type: none">• üst düzey yöneticilerin önemli sonuç alanlarında neyi başarmayı istediklerinin pratik bir tanımı olmalıdır;• iç yönetim faaliyetlerine yol göstermek amacıyla yeterince kesin ve kapsamlı olmalıdır;• planlama kaleminden sorumlu olan yöneticilerin performansını değerlendirmek için bakanlık tarafından kullanılan standartlar ile uyumlu olmalıdır;• bakanlık yönetimi tarafından Kabineye ya da Hazine Kuruluna yapılan açıklamalar ile tutarlı olmalıdır;• Kabine ve Hazine Kurulu politikalarına göre düzenlenmelidir. | <p>1. Sonuç açıklamaları kısa vadede ve mevcut mali yıl içinde elde edilecek kısa vadeli ve somut çıktıları belirtir.</p> <p>2. Sonuç açıklamaları gerçekçi ve potansiyel olarak ölçülebilir durumdadır. Bu açıklamalarda belirsiz ifadeler kullanılmaz ve faaliyet ya da süreçle ilgili açıklamalardan daha fazla bilgiye yer verilir.</p> <p>3. Bakanlık hangi sonuçlara ulaştığını göstermek için bilgi hazırlar.</p> <p>4. Sonuç açıklamaları, planlama kaleminden sorumlu yöneticinin performansını değerlendirmede kullanılan standartlar ile uyum içindedir.</p> |

(a) Faaliyet Planı Çerçevesi

| Kriterler | Seçilmiş Kontrol Teknikleri |
|---|---|
| 4. Sonuçları program hedeflerine bağlayan açıklama, sonuçlara ulaşmanın bu hedeflerin gerçekleşmesine nasıl katkıda bulunacağını açıklamalıdır. | <ol style="list-style-type: none">1. Sonuçları program hedeflerine bağlayan açıklamalar, sonuçların bu hedeflerin gerçekleştirilmesine nasıl katkıda bulunacağını açıkça belirtir.2. Sonuç açıklamalarındaki hedef piyasalar bağlantılı politika hedeflerinde tanımlanan piyasalarla aynıdır.3. Bağlantı açıklaması halihazırda kullanılan kaynaklarla ilgili olarak rasyonel bir açıklama getirir.4. Bağlantı açıklaması kaynaklardaki bir değişikliğin planlanmış hedeflere ulaşılmasını nasıl etkilediğini belirtir.5. Bağlantı açıklaması kaynak ihtiyaçlarını etkileyen ana faktörleri tanımlar. |

(a) Faaliyet Planı Çerçevesi

| Kriterler | Seçilmiş Kontrol Teknikleri |
|---|---|
| <p>5. Kaynak taleplerinin hedeflere nasıl dönüşeceğini açıklayan bağlantı açıklaması:</p> <ul style="list-style-type: none">• hedeflere ulaşılması için kullanılan mevcut kaynaklarla ilgili rasyonel bir açıklama yapmalıdır;• kaynaklardaki değişikliklerin hedeflere ulaşmasını nasıl etkilediğini açıklamalıdır;• kaynak taleplerini etkileyen ana faktörleri tesbit etmelidir. Prodüktivite trendini dikkate almalıdır;• prodüktivite hedeflerini tesbit etmelidir. | <ol style="list-style-type: none">1. Hedefleri kaynak kullanımına bağlayan açıklama, prodüktivite hedeflerini açıkça belirtir.2. Hizmetin seviyesi sayısal olarak belirtilir.3. İş yükünü ölçmek için kullanılan standartlar onaylanmış olup makuldür.4. Performans ölçümleri uygundur.5. Bağlantı açıklaması, prodüktivite hedeflerini ve kaynaklarını nasıl etkileyeceğini ve prodüktivitenin nasıl artırılabileceğini kesin olarak belirtir. |

(b)Bütçe Hazırlama

Ön Bilgi. Mali yönetim ve kontrolların denetiminde bütçe hazırlama sürecinin incelenmesi çok önemlidir. Bütçeler değişik hedeflere ulaşılması için hangi kaynaklara ihtiyaç duyulduğunu göstermek amacıyla hazırlanırlar. Bütçeler mali hesap verme sorumluluğunun çerçevesini oluştururlar.

Kamu bütçesi üç amaca hizmet eder: Birincisi, merkezi düzeyde sorumluluk verilen yöneticilere planladıkları faaliyetleri yürütebilmeleri için ihtiyaç duydukları mali kaynakları ve diğer kaynakları belirlemek; ikincisi, Hazine Kurulu ve parlamentodan bakanlık program ve kaynak ihtiyaçları için onay almak; üçüncüsü ise bütçenin kontrolü için bir temel oluşturmaktır.

Bir bakanlıkta iki seviyede bütçe hazırlanır:

- Hazine Kuruluna sunulan yıllara sari faaliyet planının hazırlanması; ve
- iş planlama ve bütçe hazırlama sorumluluğu.

Her ikisinin de Faaliyet Planı Çerçevesinde belirtilen planlama unsurlarına, hedeflere, sonuç açıklamalarına ve üretkenlik hedeflerine dayandırılmış olması gerekmektedir. Her ikisi de aynı kaynaklara ve aynı bütçe miktarına dayandırılmalıdır. Sadece bu kaynakların sunulan ayrıntı ve harcanma miktarında farklılıklar göstereceklerdir.

Mali Yönetim hakkındaki rehber bütçe hazırlanmasına ilişkin genel prensipleri ortaya koymaktadır. Bunlar beklenen çıktılarının ve arzın belirtilmesine ve mümkün olduğunda birim maliyetler için duyulan talebi kapsar.

Maliyetlere ilişkin bilgiler dışında, kaynak talepleri verimlilik ve etkinlik ile ilgili performans beklentileriyle desteklenmelidir. Bu tür ölçümlerin bulunmadığı veya program için uygun olmadığı durumlarda, programların periyodik değerlendirmesi (A temelli incelemeler) yapılmalı, program değerlendirmeleri ve bunların sonuçları mali planlara dahil edilmelidir.

(b)Bütçe Hazırlama

Denetimin Hedefi. Bakanlıkta kullanılan bütçe tahsis yöntemlerinin;

- bağımsız sorumluluk merkezlerinin bütçelerinin eksiksiz, doğru ve zamanlı olmasını sağlaması,
- bütçelerin planlanmış faaliyetleri, uygun maliyetleri ve göstergeleri yansıtması ve ayrıntılı iş planlarına dayanması,
- maliyet yöntemlerinin uygun olması ve performans ölçümlerinin eksiksiz, doğru ve zamanlı olması,
- program değerlendirmelerinde ortaya çıkan tavsiyeleri ve programların yürütülmesinde mali etkisi olan program incelemelerini yansıtması , ve
- bütçelerin yöneticiler ve bakanlık mali görevlileri tarafından gözden geçirildiğini kanıtlaması,

amacıyla incelenmesi, belgelenmesi ve doğrulanması.

| Kriterler | Seçilmiş Kontrol Teknikleri |
|--|---|
| 1. Bütçe hazırlanması sorumluluğu verilen yöneticiler kendilerine verilen yükümlülüğü yerine getirmek amacıyla bütçelerinin hazırlanmasının bütün önemli aşamalarında işe karışmalıdırlar. | 1. Her sorumluluk merkezi için ayrıntılı iş planları ve bütçeler mevcuttur. 2. İş planları ve bütçeler birbiri ile bağlantılıdır. 3. İş planları planlanmış faaliyetleri, uygun maliyetleri ve göstergeleri belirtir. |

(b)Bütçe Hazırlama

| Kriterler | Seçilmiş Kontrol Teknikleri |
|--|--|
| 2. Bakanlıklar merkezi düzeyde sorumlu yöneticilere, bütçelerin doğru ve etkin bir biçimde hazırlanmasını başlatmak ve yönlendirmek amacıyla, bütçe hazırlama rehberleri hazırlamalıdır. | 1. Bütçenin hazırlanma zamanını ve bütçe hazırlama tekniklerini ayrıntılı olarak gösteren ve bütçenin hazırlanması sırasında yararlanılacak rehberler hazırlanır. 2. Yöneticilerin sorumluluk alanlarıyla ilgili bütçelerini hazırlamalarına yardımcı olmak, temel bütçe verilerinin kaydedilmesini ve muhafaza edilmesini sağlamak, mali ihtiyaçların daha üst düzey sorumluluk kademelerinde bir araya getirilmesini kolaylaştırmak ve Hazine Kurulu formlarının tamamlanmak için, her program için standart çalışma formları hazırlanır. 3. Merkezi düzeyde sorumlu yöneticiler tarafından kullanılan analiz yöntemleri uygundur. |

(b)Bütçe Hazırlama

Kriterler

Seçilmiş Kontrol Teknikleri

4. Sorumluluk merkezlerine ilişkin bütçeler mümkün olduğu takdirde üç aşamada hazırlanmalıdır:
 - beklenen sonuçlara dayalı faaliyetler aracılığıyla ve program tahmin önerilerinde gösterildiği gibi, ortalama birim maliyetleri kullanmak suretiyle maliyet hesaplanması,
 - her sorumluluk merkezi hakkında harcama kalemleri vasıtasıyla maliyetlerin belirlenmesi,
 - ortalama maliyetlerden sapmaların her sorumluluk merkezi itibariyle açıklanması ve tartışılması.
5. Ortalama birim maliyetlerinin kullanılması mümkün değilse, her faaliyet biriminin maliyeti, harcama kalemleri itibariyle hesaplanır.
6. Program değerlendirmeleri ve bunların incelenmesi ile ilgili çalışmalar, kaynak kullanımının savunulması ile ilişkili olduğu durumlarda bütçe sunuşlarına dahil edilmelidir.

(b)Bütçe Hazırlama

Kriterler

Seçilmiş Kontrol Teknikleri

7. Bütün harcama kalemlerinin bir araya getirilmesi bütçe tahmini önerilerinde yer alan hakiki ihtiyaçları daha isabetli tutturacağından, Bakanlıklar stok miktarlarındaki değişiklikleri ayrı bir harcama kalemiymiş gibi bütçelemelidirler.
8. Yıllara Sari faaliyet planları:
 - a) bakanlığın izleyeceği uzun vadeli hedefleri ve stratejileri kapsar;
 - b) bakanlık programları, faaliyetleri ve projeleri;
 - her program ve faaliyetin bakanlık hedeflerine nasıl katkıda bulunduğunu,
 - *-rakamlarla belirtilmesi mümkün olduğu takdirde ve kaynak girdileriyle bağlantılı olduğu durumlarda-* planlama süresini aşan her yıl için her program ve faaliyet için beklenen faydaları ve maliyetleri;

(b)Bütçe Hazırlama

Kriterler

Seçilmiş Kontrol Teknikleri

- programların ve faaliyetlerin verimliliğinin ve etkinliğinin, bakanlığın program değerlendirme planının bir parçası olarak değerlendirilmesini,

açıklayacak şekilde tanımlanır.

- c) programların faydalarına ya da programların sunduğu hizmetlere olan talep düzeyinin ve ortak maliyetlerinin geçmişteki ve gelecekteki eğilimlerini gösterir.

**9. Bütçe Yılı Faaliyet Planı -Yıllara Sari
Faaaliyet Planının ilk yılı-**

Temel alınan yılın gerçekleşecek hedeflerini ve ortak kaynak taleplerini düzenler. Kısa vadeli hedefler, mümkünse ölçülebilir sonuçlar;

- bakanlığın yönetim biçimi ve Bütçe Tahminleri arasındaki bağlantıyı oluşturur,
- bakanlığın performans değerlendirmesini kolaylaştırır,
- yönetsel hesap verme sorumluluğu ve kontrolü için temel oluşturur,

(b)Bütçe Hazırlama

Kriterler

Seçilmiş Kontrol Teknikleri

- sorumluluk temeline dayalı daha ayrıntılı iş planlarının oluşturulmasını, bütçelerin hazırlanması ve faaliyetlerin yönetimini kolaylaştırır,
- ayrıntılı bir yıllık değerlendirme planı içerir.

(b)Bütçe Hazırlama

| Kriterler | Seçilmiş Kontrol Teknikleri |
|---|--|
| <p>3. Bütçelerin bakanlık planlarını, program planlarını ve bu planları engelleyebilecek kısıtlamaları göstermesini, bütçe önerilerinin gerçekçi ve doğru bir biçimde savunulmasını ve bütçe maliyetlerinin, nakit ödemelerin ve diğer verilerin hesaplama yöntemlerinin uygun olmasını sağlamak için, bütçeler yönetim tarafından gözden geçirilmeidir</p> | <p>1. Bütçe önerileri talep edilen kaynakları ulaşılmak istenen hedeflere bağlar</p> <p>2. Biraraya getirilen sorumluluk merkezi bütçeleri bakanlığın yıllara sari faaliyet planını destekler.</p> <p>3. Bütçelerin program yönetimi ve mali görevliler tarafından sürekli denetlendiğini gösteren kanıtlar mevcuttur.</p> <p>4. Merkezi düzeyde sorumlu olan bir koordinasyon tarafından ve program yönetiminden, bakanlık planlamasından ve mali hizmetlerden sorumlu kişilerin ortak çabasıyla hazırlanan yıllara sari faaliyet planlarının teklifleri.</p> <ul style="list-style-type: none">• planlanır -programın içeriği konusunda değerlendirme yapılır, tavsiyede bulunulup, anlatılan konuya yardımcı olacak bilgiler sunulur.• mali niteliktedir -destekleyici mali veriler ve düzenici bilgiler biraraya getirilir, koordine edilir, değerlendirilir ve bu verilerin doğruluğu sağlanır |

(c)Yeni Faaliyetlerin Planlanması

Ön Bilgi. Devam eden bakanlık faaliyetlerinin planlanmasına ve bütçelerin hazırlanması dışında, bakanlık yönetimi zaman zaman yeni programlar, faaliyetler ve yatırım projeleri teklif etmektedir. Yeni teklifler üst düzey yönetime ve merkezi kuruluşlara sunulduğu zaman seçeneklerin maliyet unsurlarının analiz edilmesi ve açıklanması gerekmektedir. Projenin süresinin belirlenmesi ve projenin getireceği faydalarının gerçekçi bir değerlendirmesinin yapılması sırasında, bu analizler, proje maliyetlerine dayanan fayda-maliyet analizlerini içermelidir.

(c)Yeni Faaliyetlerin Planlanması

Denetimin Hedefi. Değişik kademelerdeki yöneticilere planlanmış faaliyetlerin ve bu faaliyetlerle ilgili seçeneklerin mali sonuçları konusunda işe yarar bilgilerin yeterince sağlanıp sağlanmadığını belirlemek.

Kriterler

1. Yeni program uygulama kararları, mevcut programlarda değişiklikler yapılması konusunda alınan kararlar ve yatırım harcamaları belirlenen ihtiyaçlar ve hesaplanan maliyetler temeline dayandırılmalıdır.

Seçilmiş Kontrol Teknikleri

1. Program hedefleri tanımlanıp kararlaştırıldıktan sonra, yönetim planlarının geliştirilmesi için uygun seçenekler belirlenir:
 - hedeflere ulaşılmasının değişik yolları kurumun ortamı, faaliyetleri, kaynakları, olanakları, hedefleri ve amaçları incelenerek belirlenir.
 - Takip edilecek hareket tarzı belirlenirken her seçeneğin muhtemel faydaları ve muhtemel maliyetleri hesaplanır ve göz önünde bulundurulur.
 - seçenekler maliyet-fayda analizleri, tahmin metotları, risk analizleri ve duyarlılık analizleri gibi uygun teknikler kullanılarak değerlendirilir.

(c)Yeni Faaliyetlerin Planlanması

Kriterler

Seçilmiş Kontrol Teknikleri

- bu analizlerin hazırlanmasında eksiksiz, doğru ve zamanlı mali bilgiler kullanılır.
- seçenekler sıralanır kararlar gerekli bilgiler göz önünde bulundurulmak suretiyle, uygun kademelerde alınır.

BÜTÇE YÖNETİMİ VE KONTROLU

Bütçe yönetimi ve kontrolü planlarda, programlarda ve bütçelerde ayrıntılı olarak açıklanan faaliyetlerin yürütülmesini içeren mali yönetim çevriminin bir parçasıdır.

Bütçe yönetimi ve kontrolü:

- bütçenin hazırlanmasının kurumun stratejik planlarına, önceliklerine ve hedeflerine bağlanması;
- arzu edildiğinde sonuçların elde edildiğini göstermek amacıyla uyumlu performans bilgileriyle hedeflenen planın yürütülmesi;
- harcamaların usulüne göre onaylanmasının, hazırlanmasının ve kaydedilmesinin sağlanması;
- Gelirlerin doğru bir biçimde tahsil edilmesinin, toplanmasının ve kaydedilmesinin sağlanması; ve
- varlıkların usulüne uygun biçimde elde edilmesinin, kullanımının, muhafazasının ve elden çıkarılmasının sağlanması;

hususlarıyla ilgilenmektedir.

Bütçe yönetimi ve kontrolü aşağıdaki yönetim çevrimlerini içermektedir:

- (a) Bütçe kontrolü çevrimi
- (b) Harcama çevrimi
- (c) Gelir çevrimi
- (d) Varlıkların Yönetimi çevrimi.

Harcamaların ve kullanılan kaynakların niteliği, bakanlık programlarına bağlı olarak bakanlıktan bakanlığa önemli ölçüde değişmektedir. Bu nedenle, bütçe yönetimi ve kontrolü ile ilgili incelemelerde değerlendirilecek olan temel konuların seçimi, denetlenen bakanlığın kendine has olan özelliklerine bağlıdır.

Bütçe yönetiminin ve kontrolünün incelenmesine ilişkin metodoloji, bakanlıkların tümüne uygulanabilmesi için genel olarak tanımlanmıştır. Yönetim çevrimleri kavramı genel bir biçimde anlaşılakta ve bu kavram uygun denetim hedeflerini, denetim kriterlerini ve uygun kontrol tekniklerini bir arada gruplandırmak amacıyla kullanılmaktadır. Uygun kontrol tekniklerinin tüm alanları kapsamı amaçlanmamıştır.

İzleyen bölümler denetim hedefleri, denetim kriterleri ve örnek kontrol teknikleri ile beraber, bütçe yönetimi ve kontrolü içindeki birçok yönetim çevrimini içermektedir. Denetçi, uygun mali kontrolü sağlamak için kontrol tekniklerinin çoğunu hazırlamasına rağmen, bu kontrol tekniklerinin etkin mali yönetimi otomatik olarak sağlamadıklarının farkında olmalıdır.

(a)Bütçe Kontrolü

Ön Bilgi. Bütçe kontrol çevriminin kapsamı Mali Yönetim Rehberinin altıncı bölümünde belirtilmiştir ve bu bölümde, bütçe ödenekleri ve bütçe tertipleri üzerindeki kontrolların ana unsurlarına ve sorumluluk merkezi bütçeleri üzerindeki kontrollara yer verilmiştir. Bakanlığın bütçe kontrolü ve bilgi edinme sistemleri asgari olarak;

- yöneticilerin performans konusunda sorumlu tutulabilmeleri için uygun bir şekilde tanımlanmış maliyet unsurlarını ve maliyetlere ilişkin bilgilerini,
- yönetsel sorumluluğun verilmesinin gereği olarak belirli bir zaman içerisinde ayrıntılandırılan bütçeleri,
- bütçe hazırlama ile muhasebe arasında uyumu,
- periyodik mali raporların zamanında hazırlanmasını ve zamanında dağıtılmasını, ve
- planlanan ve gerçekleşen sonuçlar arasındaki sapmaların analiz edilmesini,

kapsamalıdır.

Her kurumsal birimden beklenen sonuçlar bilinmelidir ve uygun olan alanlarda performans ölçümleri kullanılmalıdır. Gerçekleşen maliyetler ve ulaşılan sonuçlar öngörülen maliyetler ve beklenen sonuçlardan gözle görülür biçimde sapma gösteriyorsa, süratli bir biçimde gerekli önlemler alınmalıdır.

Bütçe kontrolü çevrimi bütçenin onaylanması, yayınlanması ve hedeflenen sonuçların bilinmesi ile başlar. İçine mali kontrolların (iç kontrol prosedürleri) ve mali yönetiminde dahil edildiği, tahsis edilmiş kaynakların yönetimi ile sürer. Çevrimin bir sonraki unsuru kullanılan kaynakların kaydının usulüne uygun tutulması (muhasebe süreci) ve ulaşılan hedeflerin doğru bir biçimde ölçülmesidir (değerlendirme süreci). Çevrimin son aşaması bütçenin ve hedeflenen sonuçların ışığında, elde edilen sonuçların analiz edilmesini kapsar. Bu analizler mümkün olan iyileştirici önlemlerin temelini oluşturmalı ve bir sonraki planlama ve bütçe ile rapor hazırlama çevrimlerine de katkıda bulunmalıdır.

(a)Bütçe Kontrolü

Denetim Hedefi.: Bakanlığın;

- Tahsisat kontrollerinin* yürütülmesini sağlayan,
- bakanlık için ayrılan bütçe ödeneklerinin ve bakanlıktaki bütçe tertiplerinin etkin yönetime katkıda bulunmasını sağlayan, ve
- taahhüt kontrollerinin ödeneküstü harcama yapılmasını önleyen,

etkin bir sisteminin bulunup bulunmadığını belirlemek.

| Kriterler | Seçilmiş Kontrol Teknikleri |
|---|---|
| 1. Hazine Kurulu tarafından belirlenmiş limitlerle bağlantılı harcamalarının, istendiğinde, bu limitlere bağlı olduğunun saptanabilmesi amacıyla bütün tahsisatlar için kontrol kayıtları tutulmalıdır. | 1. Ödeneklerin Faaliyet Planı Çerçevesiyle, bütçe hazırlanmasıyla ve sorumluluk merkezleriyle geriye doğru bağlantısı sağlanır. 2. Yeni ödenekler ve bu ödeneklerde ileride meydana gelecek değişikliklerin doğruluğu araştırılır ve kontrol edilir. 3. Ödeneklerle karşılaştırılan güncel veriler sürekli rapor edilir. 4. Her bütçe ödeneği ve bütçe tertibi için kontrol kayıtları tutulur. |

* Tahsisat Kontrolleri (Allotment Control), ödeme yetkisi olan her birimde yapılan harcamalarla ilgili olarak tutulan kayıtların incelenmesi anlamına gelir. Bu kayıtlar devamlı olarak, kalan nakit miktarının sürekli dengesini sağlar. Kayıtlar niteliği gereği, ödeneküstü harcama yapılma olasılığının daha fazla ortaya çıktığı yıl sonlarına doğru günlük olarak belirtilir. (Çev. Notu)

(a)Bütçe Kontrolü

| Kriterler | Seçilmiş Kontrol Teknikleri |
|---|---|
| <p>2. Planlama ve bütçe uygulama sistemleriyle bütünleşmesi gereken ve Mali Yönetim Yasasının otuzikinci maddesine göre Genel Komptrolörlüğün direktiflerini karşılayan bir taahhüt kontrol sisteminin olmalıdır. Taahhütlerin kaydının tutulması amacıyla, bu konudaki talepleri karşılamak için, bakanlıklar;</p> <ul style="list-style-type: none">• yerine getirilmemiş tüm taahhütlerin idari harcamalarına, faaliyetlerle ilgili harcamalarına ve işin sürdürülmesi ile ilgili harcamalara ait belgelerin kopyalarını merkezi kuruluşlar için saklamalı ve periyodik bütçe kontrol raporlarına bu tür kalemlerin tümünü dahil ederek rapor etmelidirler.• yatırım harcamaları, hibeler ve yardımlar ve yıllara sari harcamalarla ilgili bağımsız taahhütlerin sürekli kayıtlarını mali yıl itibariyle tutmalıdırlar. | <p>5. Bütçe alt-tertipleri sorumluluğun daha küçük birimlere dağıtıldığı (merkezi olmayan) faaliyetlerde, ödeme yetkisinin görevlilere devredildiği alanlarda kullanılır.</p> <p>6. Mali hesap verme sorumluluğu idari sorumluluklar ile çakışır.</p> |

(a)Bütçe Kontrolü

Denetim Hedefi. Fonların yeniden tahsis edilebildiği alanların belirlenmesinde ve merkezi kuruluşlara ve bakanlığın kendi planlama birimlerine, tahminler yapılmasında ve harcamalara ilişkin bilgilerin sağlanmasında bakanlığın taahhüt kontrol sisteminin yararlılığını ve etkinliğini tesbit etmek.

| Kriterler | Seçilmiş Kontrol Teknikleri |
|--|--|
| <p>1. Planlama ve bütçe uygulama sistemleriyle bütünleşmesi gereken ve Mali Yönetim Yasasının otuzikinci maddesine göre Genel Komptrolörlüğün direktiflerini karşılayan bir taahhüt kontrol sisteminin olmalıdır. Taahhütlerin kaydının tutulması amacıyla, bu konudaki talepleri karşılamak için, bakanlıklar;</p> <ul style="list-style-type: none">• yerine getirilmemiş tüm taahhütlerin idari harcamalarına, faaliyetlerle ilgili harcamalarına ve işin sürdürülmesi ile ilgili harcamalara ait belgelerin kopyalarını merkezi kuruluşlar için saklamalı ve periyodik bütçe kontrol raporlarına bu tür kalemlerin tümünü dahil ederek rapor etmelidirler. | <p>1. Taahhüt kontrol prosedürleri bütün ödeme taahhütlerinin kaydedilmesini ve sorumlu yöneticilere rapor edilmesini sağlar.</p> <p>2. Taahhüt kontrol sistemi fonların yeniden tahsis edilebileceği alanları belirlemek, harcamalarla ilgili tahminde bulunmak ve bakanlığın planlama yapmasına yardımcı olmak amacıyla kullanılır.</p> <p>3. Bakanlığın faaliyetlerini ve harcama planlarını yansıtan periyodik nakit tahminleri hazırlanır. Bu nakit tahminleri gerektiğinde, üst düzey yönetici tarafından incelenir.</p> |

(a)Bütçe Kontrolü

| Kriterler | Seçilmiş Kontrol Teknikleri |
|---|---|
| <ul style="list-style-type: none">• yatırım harcamaları, hibeler ve yardımlar ve yıllara sari harcamalarla ilgili bağımsız taahhütlerin sürekli kayıtlarını mali yıl itibariyle tutmalıdırlar. | <p>4. Daha önceki nakit tahminlerinde yapılan hatalar ve ihmal edilen unsurlar gelecekteki tahminlerin iyileştirilmesi amacıyla kullanılır.</p> |
| <p>2. Nakit akışı üzerindeki yönetsel ve dönemsel faktörlerin etkisini saptayan nakit tahminleri her bakanlıkta periyodik olarak hazırlanmalıdır, mevcut ya da geçmiş yıl ödemelerinin basit bir yaklaşık hesabı nadiren yeterli derecede doğru ve kesin bir nakit tahmini sağlayacaktır.</p> | <p>5. Yatırım harcamaları, hibeler ve yardımlar ve yıllara sari harcamalar ile ilgili sürekli kayıtlar mali yıl itibariyle tutulur.</p> |

(a)Bütçe Kontrolü

Denetim Hedefi. Bakanlık içinde hazırlanan mali raporların, taahhüt muhasebesinin* ve sapmalarla ilgili analizlerin kullanımının mali yıl süresince, merkezi kuruluşlar için düzenli aralıklarla (ya da istenildiğinde) nakit tahminleri yapılmasını sağlayıp sağlamadığını ve bakanlığın öngörülen maliyetler karşısında gerçekleşen maliyetlerini ve planlanmış hedefleriyle gerçekleşen hedeflerini izleyen yeterli bir sisteminin bulunup bulunmadığını belirlemek.

| Kriterler | Seçilmiş Kontrol Teknikleri |
|--|--|
| <p>1. Her sorumluluk merkezi yöneticisi kendi bütçesindeki kaynakların kullanımını;</p> <ul style="list-style-type: none">• faaliyet kalemleri ve rapor edilen unsurlar içindeki maliyetlerin planlanmış çıktılarla bağlantılı bir periyod içinde bütçe hazırlanması,• gerçekleşen maliyetlerin ve elde edilen sonuçların belirli bir periyod içinde rapor edilmesi,• elde edilen sonuçlarla ilgili gerçekleşen maliyetler ve bütçeden hedeflenmiş sonuçlarla ilgili öngörülen maliyetler arasındaki değişikliklerin iyileştirici önlemler alınmasına yönelik olarak analiz edilmesi, <p>yollarıyla kontrol etmelidir.</p> | <p>1. Bütçe rapor verme süreçlerine göre, zaman dilimlerine ayrılır ve bütçe hedeflenen kaynak kullanım trendlerini yansıtır.</p> <p>2. Bütçelerdeki maliyet rakamları iş yükü faktörleriyle ve faaliyet planlarıyla bağlantılıdır.</p> <p>3. Periyodik raporlar her faaliyet ya da her hedef için bütçede öngörülen harcamalarla fiili harcamaları karşılaştırır. Sapmalar faaliyetlerle ilgili göstergelerle ilişkilendirilir, üst düzey yöneticilere rapor edilir ve mümkünse düzeltici önlemler alınması amacıyla izlenir.</p> |

* Taahhüt Muhasebesi (Commitment Accounting), yıllara sari bir sözleşmeye ya da bir taahhütte ilişkin sürekli ödemelerin ve yükümlülüklerinin izlenmesini sağlayan kayıt düzenini ifade etmektedir. Bu kayıt düzeni ihaleye girilme kararının alınmasından başlayarak sözkonusu taahhüdün her aşamasını izlemek üzere tutulan kayıtlar ve düzenlenen dokümanları kapsar (Çev. Notu)

(a)Bütçe Kontrolü

| Kriterler | Seçilmiş Kontrol Teknikleri |
|--|--|
| <p>2. Planlanmış maliyetler ve fiili maliyetler ile çıktılar arasındaki bağlantıları ele alan periyodik mali yönetim raporları, merkezi düzeyde sorumlu yöneticilere, kurumdışı danışmanlara ve faaliyetlerden sorumlu danışmanlara, çıktılarına göre gerçekleşmiş maliyetleri kontrol edebilmeleri için gerekli bilgileri sağlayacak biçimde hazırlanmalıdır.</p> | <p>4. Gerçekleşen maliyetler ile öngörölmüş maliyetler arasındaki sapmalar ve bunların sebepleri bir sonraki planlama çevreminde uygun biçimde dikkate alınır.</p> |

(b)Harcamalar

Ön Bilgi. Parlamento harcamalara ilişkin yetkiyi oylama suretiyle verir. Bütçe oylaması yapıldıktan sonra, Hazine Kurulu harcamaları kontrol etme yetkisine sahiptir. (Mali Yönetim Yasasının otuz birinci maddesi) Hazine Kurulu bütçe tertiplerini tahsis ettikten sonra, hesap verme sorumluluğu, oylaması yapılan ödenek miktarları yerine bütçe tertiplerine yönelir. Hazine Kurulu önceden onay vermediği müddetçe bütçe tertipleri arasında transferler yapılamaz. Hazine Kurulu genellikle "harcama kalemi" temeline göre tahsisat kontrolü yapmaktadır. Kamu Hesapları, Hazine Kurulu tarafından bakanlıklara harcamaları için verilmiş bütün bütçe tertiplerini göstermektedir. Genellikle harcamalar özel bir amaca ya da alana yöneltilir (örneğin hibeler, yatırım harcamaları ve ücretler).

Hazine Kurulu tarafından tahsis edilen bütçe tertipleri dışında, bir bakanlık bütçe tertiplerini alt-programlara bölebilir. Ancak, çoğu bakanlıkta bütçe tertibi kavramı her iki kontrol limitini de tanımlamak için kullanılmaktadır. Bütçe tertipleri ve alt-program ödenekleri, bakanlık tarafından, kurumsal birimlerce yapılan nakit ödemelerine imkân vermek amacıyla, genelde daha küçük parçalara bölünmektedir.

Her sorumluluk merkezi, ödeneklerin bir bölümünün hesabını vermekle sorumlu olan ve ödeme yapma yetkisi bulunan görevliler tarafından yönetilmektedir. Kontrol kayıtları genellikle, bütün bir bakanlık tarafından yapılan ödemelerinin öngörülmuş toplam miktarı aşmasını önlemek amacıyla tutulmaktadır. (taahhüt kontrol sistemi)

Birçok harcama türü ayrıntılı direktiflerin ve rehberlerin konusunu oluşturur. Bunlar içinde önemli olanlar ücretler, hibeler, yardımlar, yatırım harcamaları ve kuruma has hizmet harcamaları ile özel hizmetlere ilişkin harcamalardır. Sözü edilen harcamalarla ve diğer harcamalarla ilgili ayrıntılı talimatlar Yönetim Politikası Elkitabı, Ücret Yönetimi Elkitabı ve değişik Hazine Kurulu tutanaklarında bulunabilir. Hepsisi, genel olarak mali kontroller ve iç kontroller üzerine yoğunlaşmışlardır.

Ancak harcama çevriminin önemli bir parçasını mali yönetim oluşturur. Yönetimsel kararlar bunların mali sonuçları hakkındaki bilgiler doğrultusunda alınmalıdır ve yöneticiler yürüttükleri faaliyetlerin ne ölçüde verimli, etkin ve tutumlu olduğunu ya da olup olmadığını bilmelidirler.

(b) Harcamalar

Denetim Hedefi. Bakanlıkta yeterli bir harcama yönetim sistemi olup olmadığını ve harcamaların verimli ve tutumlu bir biçimde yürütülüp yürülmediğini ve harcamaların etkin bir biçimde kontrol edilip edilmediğini belirlemek. Bu hususun belirlenmesi;

- programlardan en az maliyetle en iyi sonuçların elde edilmesi için harcamaların planlama sürecine olan katkısı,
- yeterli mali yönetim, (belirli projelerin seçiminin ve kaynak seviyesinin yeterli maliyet fayda analizine dayandırılıp dayandırılmadığının ve harcamaların eksiksiz ve gerekli mali bilgilere göre onaylanıp onaylanmadığının değerlendirilmesidir.)
- planlama sürecinin bütçe hazırlanması, bütçe kontrolü ve mali rapor hazırlanması gibi bakanlığın mali sistem öğeleriyle olan bağlantısı,
- bakanlık içinde yeterli nitelikteki mali yönetim rapor hazırlama uygulamalarının, faaliyetleri kontrol etmek için her yönetim kademesine güvenilir, konuyla ilgili ve zamanlı bilgiyi sağlaması ve alınacak kararlara bir temel oluşturması,
- önemli varlıkların ve diğer varlıkların elde edilmesi dahil olmak üzere, günlük faaliyetlerin yönetimi için kullanılan mali kontrollerin ve prosedürlerin niteliği,

konularını kapsar.

| Kriterler | Seçilmiş Kontrol Teknikleri |
|--|--|
| 1. Programların arzulan etkilerinin ve sonuçlarının en üst düzeye çıkarılması amacıyla programlara nakit ayrılmasını sağlamak üzere uygun sistemler ve yöntemler oluşturulmalıdır. | 1. Etkinlik ve verimlilik için anlamlı performans bilgileri mevcuttur. |

(b) Harcamalar

| Kriterler | Seçilmiş Kontrol Teknikleri |
|--|---|
| 2. Harcamalara olan ihtiyaç açık biçimde belirtilmelidir, onaylanmış harcamaların program hedeflerine ulaşılmasını sağlamak amacıyla prosedürler oluşturulmalı ve bu prosedürler uygulanmalıdır. | 2. Mali konularla ilgili elkitapları, bakanlığın mali kontrolleri ve mali yönetimiyle ilgili alanlarında çalışan bütün personele direktifler verir. 3. Stratejik planları, yıllara sari faaliyet planlarını, bütçe yılı faaliyet planlarını ve insan kaynakları planlarını birbirleri ile bağlayan bir planlama sistemi. 4. Önemli miktarlarda harcama yapılmasını gerektiren kararlarda ve planlarda yararlanılan bilgilerin altında yatan zayıf noktaların, kısıtlamaların ve varsayımların açıklanması. 5. Bakanlıkta kullanışlı rehberler hazırlanmasını sağlayan, harcama tekliflerini sorgulayan ve gerçekleştiren mali performansı izleyen bir mali fonksiyon mevcuttur. 6. Yöneticiler için istenildiğinde, birbirini tamamlayan mali bilgiler ve faaliyetlerin performans bilgileri mevcuttur. |

(b) Harcamalar

Kriterler

Seçilmiş Kontrol Teknikleri

7. Muhasebe içi kontroller sorumluluk ve/veya faaliyet alanlarına, konulara, bütçe tertiplerine, görevlere ilişkin doğru bir sınıflandırma yapılmasını sağlar.
8. Yöneticilerin hem uzun vadede hem de kısa vadede program maliyetleri hakkında almış oldukları kararların etkilerini değerlendirebilmelerini amacıyla maliyetlerle ilgili güvenilir ve eksiksiz bilgiler mevcuttur.
9. İç kontroller İç Denetim birimi tarafından periyodik olarak değerlendirilir.

(b)Harcamalar

Denetim Hedefi. Yönetimin hesap verme sorumluluğunun yeterli olup olmadığını ve bakanlıkta harcama projelerinin tamamlanmasından sonra bir değerlendirme yapıp yapılmadığını belirlemek.

| Kriterler | Seçilmiş Kontrol Teknikleri |
|--|--|
| 1. Harcamalar uygun bütçe tertiplerine dayanarak ve uygun sorumluluk merkezlerine ya da faaliyet alanına yapılmalıdır. Nihai harcamayı yapan kişiler yapmış oldukları masrafın hesabını verebilmelidirler. | 1. Mali sorumluluk ile orantılı olan ve hesap verme sorumluluğunun yerine getirilmesini sağlamak amacıyla ilgililere duyurulmuş yetki. |
| 2. Önemli miktarlarda harcama yapılmasını gerektiren projelerin tamamlanmasından sonra bir değerlendirme yapılmalı ve sonuçlar yönetime bildirilmelidir. | 2. Yöneticilerin performanslarının değerlendirilmesinde önemli bir unsur olan mali performans. |
| 3. Harcamalara ilişkin sorumluluk açıkça tanımlanmalı ve ilgili yerlere iletilmelidir. | 3. Önemli harcama projelerinin tümü yönetime bildirilen tamamlanma süresi sonrasında değerlendirmelerine tabii tutulur. |

(b)Harcamalar

Denetim Hedefi. Harcama sistemlerinin ve prosedürlerinin güvenilirliğini değerlendirmek.

| Kriterler | Seçilmiş Kontrol Teknikleri |
|--|--|
| <p>1. Önemli miktarda harcama yapılmasını gerektiren proje teklifleri;</p> <ul style="list-style-type: none">• açıkça tanımlanmış ihtiyaçlar,• mevcut seçeneklerin maliyetleri ve faydaları <p>gibi analizlere dayandırılmalıdır.</p> | <p>1. Mali Yönetim Yasası gereğince izlenen prosedürler.</p> <p>2. Bütün merkezi kuruluşların direktiflerine ve bakanlık direktiflerine uyulmasını sağlayan kontroller.</p> |
| <p>2. Bütün harcama çeşitleri üzerinde yeterli mali kontroller bulunmalıdır. Mali kontroller en uygun sonucun alınmasına ve uygun maliyet kontrolünün oluşturulmasına ve bu kontrolün sürdürülmesine yardımcı olmalıdır.</p> | <p>3. Mali yönetim bilişim sistemleri, yöneticilere mümkün olan alanlarda özellikle, projelerin başlangıç aşamasından sonuç aşamasına kadar olan maliyetlerin hesaplanması ve projelerin gelecekte doğabilecek kaynak ihtiyaçlarının olumsuz sonuçları hakkında konuyla ilgili, eksiksiz, güvenilir ve zamanlı bilgiler sunar.</p> |

(b)Harcamalar

Kriterler

Seçilmiş Kontrol Teknikleri

4. Mali yönetim bilişim sistemi, yöneticilerin, mali görevleri ve program sonuçları ile ilgili harcamaları ve faaliyetleri kontrol etmelerini sağlayacak şekilde konuyla ilgili, eksiksiz, güvenilir ve zamanlı bilgi elde etmelerini sağlar.
5. İç denetim birimi mali kontrolleri değerlendirir.
6. Maliyetlerin azaltılması mümkünse, bakanlığın mali sistemleri ile Tedarik ve Hizmetler Bakanlığının sistemi arasında bağlantı kurulur ve sistemlerin entegrasyonu sağlar.

(c)Gelirler

Ön Bilgi. Kamu Hesaplarının II nci bölümünde her bakanlığın kendi faaliyetlerinin bir parçası olarak topladığı gelirlerin özetleri ve ayrıntılı açıklamaları yer almaktadır. Bütçe Tahminlerin III üncü bölümünde bulunan Faaliyete göre Analizlerde, tahmini gelirlerin ayrıntıları sunulmaktadır.

Denetçinin inceleyebileceği (vergi dışı) gelir çevriminin dört aşaması vardır:

- **Gelir Planlaması**

Bu aşamada yönetim, halihazırda gelir toplanmayan kaynaklardan gelir toplama potansiyelinin olup olmadığını ve mevcut kaynaklardan elde edilecek gelirlerinin artırılıp artırılamayacağını değerlendirir.

- **Fiyat Belirlenmesi**

Gelirler, tek tek işlemlere uygulanabilen fiyatlara ve gelir toplanmasına tabi olan işlemlerin sayısına bağlıdır. Bakanlıklar, işlemlerle ilgili verilere ve ilgili maliyet sistemlerine dayanan uygun fiyatların belirlenmesinde, genellikle, önemli rol oynarlar.

- **Gelir Tahmini**

Doğru gelir tahminlerinin yapılabilmesi yasal, ekonomik ve diğer değişkenler dahil olmak üzere, faaliyet ortamı hakkında gerekli bilgilerin bilinmesini gerektirir.

- **Gelir Tahakkuku ve Tahsilatı**

Ödenmesi gereken bütün gelirlerin toplanmasının sağlanmasında tahakkuk ve tahsilat sistemlerinin etkinliği ve sürati önemlidir. Gelirler usulüne göre kaydedilmeli ve kurallara uygun muhasebeleştirilmelidir.

(c)Gelirler

Denetim Hedefi.

- yeni programlar ve mevcut programlar için yapılan gelir planlamasının yeterliliğini, gelir tahminlerinin o yıl için planlanan hizmet seviyesini yansıtmadığını ve yöneticilerin gelir tahminleri yapılmasında dayanacakları eksiksiz, konuyla ilgili ve zamanlı bilgi elde edip etmediklerini, ve
- fiyat belirlenmesinde temel olarak kullanılan maliyet sistemlerinin uygunluğu dahil olmak üzere fiyat belirleme sürecinin yeterliliğini, ve masrafların kamu hizmetlerinden yararlananlardan tahsil edilmesi politikasına uyumlu olarak bakanlıklarının kişilere sağladığı hizmetlerin maliyetlerini bu hizmetlerden yararlanan kişilerden geri almaya çaba gösterip göstermediği,

hususlarını belirlemek.

| Kriterler | Seçilmiş Kontrol Teknikleri |
|--|--|
| <p>1. Ekonomik ve idari olarak uygulanabilir olduğunda, bakanlıklar kamuya sundukları mal ve hizmetlerin maddi karşılığını, özel muafiyetler olmadığı takdirde, talep etmelidirler. Bu hizmetin sınırlandırılması gibi özel sebepler olmadığı müddetçe, kamuya sunulan mal ve hizmet karşılıklarının toplanması için yapılacak harcamalar, tahsil edilecek toplam alacakların önemli bir kısmını oluşturuyorsa, bakanlıklarbu karşılıkları toplamamalıdır.</p> | <p>1. Ekonomik, idari ve yasal olarak uygulanabilir olduğunda, bakanlığın kamuya sunduğu malların ve hizmetlerin maddi karşılığını talep edebileceği bir sistem mevcuttur.</p> <p>2. Kamuya sunulan hizmetlerin fiyatları düzenli olarak gözden geçirilir.</p> <p>3. Fiyatların belirlenmesine ilişkin yazılı politikalar ve yöntemler oluşturulur.</p> <p>4. Kamuya sunulan mal ve hizmetlerin fiyatları mevcut maliyetlere göre tespit edilir.</p> |

(c)Gelirler

| Kriterler | Seçilmiş Kontrol Teknikleri |
|---|--|
| <p>2. Ya kişilerin/grupların kendi özel istekleri ya da kendi eylemleri sonucu neden oldukları ve kamut tarafından sunulan hizmetlerin masrafları bu hizmetlerden yararlanan kişiler/gruplar tarafından karşılanmalıdır.</p> | <p>5. Hizmetlerin maliyetleri ile tamamen veya kısmen çakışmayan hizmet fiyatlarının onaylanması.</p> |
| <p>3. Bakanlığın hedefleri ve kullanıcı ücret politikaları ile uyum içinde olan mal ve hizmetlerden elde edilecek gelirler ve vergi toplanması ile ilgili gelir sağlama olanakları zamanında takip edilmelidir.</p> | <p>6. Gelirlerin planlanması, uygun fiyat belirlenmesi ve gelir tahminlerinin kolaylaştırılması için yöneticilere konuyla ilgili, eksiksiz, zamanlı ve gerekli mali bilgiler temin edilir.</p> |
| <p>4. Kamuya sağlanan hizmetle ilgili bedellerin tahsil edilmesine öncelik verilmelidir; hizmetlerin tüm masraflarının yeniden gözden geçirmesini sağlayan fiyat belirlenmesinin ışığında, bu maliyetlere, hem bakanlığın kendisi hem de onun adına diğer bakanlıklar tarafından yapılmış, bütün doğrudan maliyetler ve dolaylı maliyetlerin uygun kısımları dahil edilmelidir.</p> | |
| <p>5. Kamuya hizmet verildiğinde bakanlıklar sık sık ücretleri ve fiyatları, bunların yeni düzenlemeler gerektirip gerektirmediğini saptamak amacıyla düzenli olarak gözden geçirmelidirler.</p> | |

(c)Gelirler

| Kriterler | Seçilmiş Kontrol Teknikleri |
|--|------------------------------------|
| 6. Ücret ve fiyatların belirlenmesi, genelde ya da program sırasında masrafların hesaplanması ve program tahminlerinin yapılmasıyla aynı anda yapılmalıdır. | |
| 7. Bakanlığın fiyat belirleme mekanizmasının oluşturulması ile ilgili politikalar Konsey Valisi (governor in council) emriyle onaylandıktan sonra, belgelendirilmelidir. | |
| 8. Uygun fiyat belirlenmesinin ve gelir tahmini yapılmasının kolaylaştırılması ve gelirin planlanması amacıyla yöneticiler konuyla ilgili, zamanlı, eksiksiz ve gerekli mali bilgiler elde etmelidirler. | |
| 9. Bakanlıklar mali plana dahil edilebilmesi amacıyla doğru ve güvenilir gelir tahminlerini Maliye Bakanlığına sunmalıdırlar. | |

(c)Gelirler

Denetim Hedefi.

- gelir tahakkuk ve tahsilat sisteminin etkinliğini ve süratini, mümkün olduğunda, vergi dışı tutulan gelirlerin, hizmetin ya da malların verildiği tarihte veya bu tarihten önce toplanıp toplanmadığını ve hizmet yerine getirildiğinde veya mallar teslim alındığında bu mal ve hizmetlerle ilgili ödenmeyen alacakların tahakkukunun süratli bir biçimde yapılıp yapılmadığını,
- Gelir muhasebesi, gelir tahmini ve gelirlerle ilgili rapor hazırlama sistemlerinin yeterli olup olmadığını, ve
- Gelirlerin planlanması ve gelirlerin sürekli izlenmesi için yöneticilere konuyla ilgili, zamanlı, eksiksiz ve gerekli mali bilgileri sağlayan bir araç olan gelir bilişim sistemlerinin ve rapor hazırlama sistemlerinin yeterli olup olmadığını,

belirtmek.

| Kriterler | Seçilmiş Kontrol Teknikleri |
|---|---|
| 1. Mümkün olduğunda vergi dışı gelirler mallar veya hizmet sunulmadan önce toplanmalıdır; mallar veya hizmetler sürekli olarak sunulduğunda ise faturalar belirli aralıklarla gönderilmelidir | 1. Vergi dışı gelirler mal veya hizmet sunulmadan önce veya sunulduğu esnada tahsil edilir; bu mümkün olmadığında ve idari olarak uygulanabilir olduğunda, mallar veya hizmetler sunulduktan sonra tahsilat yapılır; mal veya hizmetler sürekli olarak veya uzun vadede sunuluyorsa, faturalar belirli aralıklarla gönderilir. Yapılan işlemin büyüklüğüne göre, bakanlık ay sonu tahsilatı yerine periyodik olarak tahsilat yapar. |
| 2. Vergi dışı gelirleri tahsil edememe riskleri asgariye indirilmelidir. | |

(c)Gelirler

| Kriterler | Seçilmiş Kontrol Teknikleri |
|---|---|
| 3. Diğer bakanlıklardan tahsil edilmesi gereken miktarlar da dahil olmak üzere tüm alacakların tahsili için süratli ve etkin tedbirler alınmalıdır. | 2. Gelirlerin, avansların ödenmesini sağladığı alanlarda, geri ödeme olanaklarının ve sağlanan güvenliğin yeterliliğinin değerlendirilmesi yapılır. |
| 4. Toplanan bütün nakit korunmalı, hesabı tutulmalı ve süratli şekilde bankaya yatırılmalıdır. | 3. Bakanlık, tahsil edilecek şartlı olan ve farklı hesap türleri üzerinde tahsilat faaliyetlerinin limitlerini belirler, bu çalışmalar sonuç vermediğinde, zaman aşımına uğrayan alacakların düzenli olarak incelenmesi ve tahsil edilemeyen alacakların kapatılması için gerekli çalışmaların başlatılmasını sağlar. |
| | 4. Başka bakanlıklardan tahsil edilmesi gereken miktarlar da dahil olmak üzere haklar ve imtiyazlarla uyum içindeki alacakların tahsil edilmesi için çabuk ve etkin önlem alınır. |

(c)Gelirler

Kriterler

Seçilmiş Kontrol Teknikleri

5. Ödeme ya da uygun bir şekilde onaylanmış hesap kapatma işlemi olmadıkça tahsilat talepleri hesaplardan silinmez.
6. Toplanan bütün nakit korunur, hesabı tutulur ve usûlüne göre bankaya yatırılır.
7. Tahakkukun ve tahsilatın denetlenmesi amacıyla yöneticilere eksiksiz, konuyla ilgili, ve zamanlı mali bilgiler temin edilir.

(d)Varlıkların Yönetimi

Ön Bilgi. Bakanlıklar ve kamu kuruluşlarındaki varlık yönetimi bütün mali yönetim ve kontrolların genel değerlendirmesi çerçevesinde ele alınmalıdır. Varlıkların etkili planlanması, elde edilmesi, güvenliği, kullanılması ve sonra da elden çıkarılması yönetimin önemli sorumlulukları arasındadır. Bir varlığın muhafaza edilmesi ve kullanımı ile ilgili sorumluluk ve hesap verme sorumluluğu, normal parlamento denetiminin sınırlarını aştığında, özellikle mali yıl dışına taşıdığına varlığın kullanım süresinin ötesine uzanır. Mali görevlilerin, diğer faaliyetlerden sorumlu yöneticilere ve fonksiyonel bölümlere verilmiş fonksiyonel sorumlulukları üstlenmemeleri, ancak, varlıkların korunması, maliyeti ve kullanımı ile ilgili önemli bilgilerin bakanlığın ana bütçe, muhasebe ve rapor tutma sistemlerine entegre edilmelerini sağlamaları gerekmektedir.

Bir bakanlık içinde varlıkların kontrolunun derecesi her sorumluluk merkezinin şartlarına göre değişiklik gösterecektir. Mali kontroller, masrafların azaltılmasının mümkün olduğu durumlarda ya da ek mali bilgiye veya iç kontrollerle ihtiyaç duyulduğu durumlarda konulmalıdır. Her bakanlıktaki mali görevliler muhasebe kontrolleri ve mali kontroller ile ilgili ihtiyaçlarının varlıkların muhafazasından sorumlu olan yöneticilere duyurulmasını sağlamalıdır.

(d)Varlıkların Yönetimi

Denetim Hedefi.

- bakanlıktaki varlık yönetimine destek veren planlama ve bütçe fonksiyonlarının yeterli olup olmadığını; ve
- ihtiyaç duyulduğunda, sadece varlıkların temin edilmesinin, yeterli biçimde kontrol edilmesinin, uygun biçimde muhafazasının, elden çıkarılmasının ve kullanımının izlenmesini sağlayan bakanlık varlık yönetimi sistemlerinin bulunup bulunmadığını,

belirlemek.

| Kriterler | Seçilmiş Kontrol Teknikleri |
|--|--|
| 1. Varlıkların planlanması ve varlıklarla ilgili bütçe hazırlanması onların tutumlu şekilde temin edilmelerine ve verimli kullanılmasına katkıda bulunmalıdır. | 1. Varlıkların planlanması, bütçelenmesi ve yönetimi ile ilgili kurumsal yapı görevleri ve sorumlulukları belirler ve yetkinin açıkça anlaşılmasını ve faaliyetlerin yürütülmesini sağlar. |
| 2. Varlıklar mevcut planlar, bütçeler, direktifler ve verilen yetkilere uygun biçimde temin edilmeli, kullanılmalı ve elden çıkarılmalıdır. | 2. Varlık yönetimine ilişkin kararların desteklenmesinde ihtiyaçların analizi ve kullanım süresinin hesaplanması yöntemlerinin kullanımı. |
| 3. Varlık yönetimine ilişkin sorumluluk, yerine getirilecek görevler ve verilen yetkilerin kullanılması konularında açık olmalıdır. | 3. Varlıkların planlanması ve varlıklarla ilgili bütçe hazırlanması malzemenin etkin bir şekilde elde edilmesine, kullanımına ve elden çıkarılmasına katkıda bulunacak şekilde tasarlanır. |

(d)Varlıkların Yönetimi

| Kriterler | Seçilmiş Kontrol Teknikleri |
|--|---|
| 4. Yönetim, önemli varlıkların elde edilmesinin, kullanımının ve elden çıkarılmasının kontrolü ile ölçümler yapılması için rapor hazırlanması konularında yararlı bilgi edinme sistemlerine sahip olmalıdır. | 4. Faaliyetlerin onaylanmış planlara, bütçelere ve bakanlığa ve bakanlık içindeki kişisel görevlere dağıtılmasını sağlayan otoriteye uygun olmasını sağlayan kontroller. |
| | 5. Varlıkların tanımlanması ve yerlerinin tespit edilmesi, değerlerinin ölçülmesi, kullanımı ve temin edilebilirliği, maliyetlerinin tahmini ve bakımları ile yedek parça ihtiyaçlarının zamanlanması için gerekli bilgi mevcuttur. |
| | 6. Bilişim sistemlerinin yönetsel hesap verme sorumluluğunun geçmiş kayıtlarının korunmasını sağlayacak kapasitesi mevcuttur. |
| | 7. Yöneticiler tarafından açıkça anlaşılabilir ve onaylanan harcama ödenekleri. Standart sabit ve değişken maliyetlerin sürekli kullanılması. |

(d)Varlıkların Yönetimi

Kriterler

Seçilmiş Kontrol Teknikleri

8. Yönetimin uygun kademelerinde kontrol edilebilen maliyetlerin ve kontrol edilemeyen maliyetlerin belirlenmesi.
9. Mal stoku seviyelerinin izlenmesi için gerekli rehberler.
10. Hata, sahtekârlık ve ihmâllerin asgariye indirilmesi için yetkinin dağıtılması, görevlerin ayrılması ve önemli bilgilere kısıtlı giriş gibi iç kontroller.
11. Elde edilen varlıkların beklenen masraflarının ve sözleşmeden kaynaklanan diğer faaliyet gereklerinin ihtiyaçları karşılayıp karşılamadığının belirlemek için elde etme sonrasında bir değerlendirme yapılması.

RAPOR HAZIRLAMA

Rapor hazırlama yöneticilerin ulaştıkları sonuçları belirledikleri hedeflerle göre analiz etmelerini bağlayan yöntemlerinden biridir. Üst yönetime ve parlamentoya karşı hesap verme sorumluluklarını bu yöntemle sağlanabilir.

Bu sürecin üç aşaması vardır:

- (a)** Yönetime sunulan kurum içi raporların hazırlanması,
- (b)** Bütçe Tahminlerinin III ncü bölümü vasıtasıyla parlamentoya bilgi verme,
- (c)** Yıllık raporlarla parlamentoya bilgi verme.

Bu rehber kurum içi rapor hazırlamaya dikkat çekmekte ve kurum içi raporların mali yönlerini vurgulamaktadır. Bütçe Tahminlerinin III ncü bölümünün incenmesi için 87-3 numaralı bültenden bilgi alınabilir. 1987 yılında yapılan Mali Yönetim ve Kontrol Çalışması Bütçe Tahminlerinin III ncü bölümleriyle yıllık raporlar arasındaki aşırı benzerlikler konusundaki rahatsızlığını ortaya koymuştur. Bu, bütün kamuyu ilgilendiren bir konudur. Denetçiler parlamentoya sunulan yıllık raporlarda çelişkili ya da yanlış bilgilere dikkat etmelidirler.

(a) Kurum İçi Rapor Hazırlama

Ön Bilgi. Planlar ve bütçeler hazırlandıktan ve faaliyetler uygulamaya konulduktan sonra yöneticiler hangi kaynakların nasıl kullanıldığı konusunda bilgiye ihtiyaç duyarlar. Faaliyetlerin maliyetini bilmek için mali bilgiye, faaliyetlerin etkinliği ve verimliliğini bilmek için de performans bilgisine ihtiyaçları vardır. Etkin bir mali yönetim ve kontroller için bu bilgilerin eksiksiz olması gerekmektedir, böylece gerçekleşen harcama ve elde edilen sonuçlar ile planlanan harcama ve hedeflenen sonuçlar karşılaştırılabilir.

Bakanlıklar ve Kamu Kuruluşları İçin Mali Yönetim Rehberi mali rapor hazırlama için geleneksel olarak üç tür bilgi olduğunu belirtmektedir: kasa makbuzları ve ödemelerine ilişkin bilgiler, bütçe planlarına ilişkin bilgiler ve yerine getirilmemiş taahhütlere ve sorumluluklara ilişkin bilgiler. Ancak "bu geleneksel bilgi türlerinin kaynak kullanımı, performans değerlendirmesi ve ödeneklerin dağıtılmasına ilişkin bilgiler dahil olmak üzere, mali olmayan bilgileri de kapsayacak şekilde genişletilmesi gerektiğinin tavsiye edilmektedir. Ayrıca, yöneticilerin harcamaları gerektiren kararlarından sorumlu tutulabilmeleri ve öngörülmuş planlarla ilgili performanslarını rapor etmeleri gerektiğinin de eklenebilir.

Bütçe kontrolü ile ilgili olan bölüm, bakanlıkların harcamalarını parlamento ve merkezi kuruluşlar tarafından belirlenen sınırlar içinde yapıp yapmadıklarını denetlenmesi için uygun bir sisteme olan ihtiyaçları ile ilgilenmektedir. Dolayısıyla bu bölüm mali yönetim raporu gibi örneğin, yöneticilerin harcadıkları fonlar karşılığında azami değeri elde etmelerinden emin olmalarını sağlayan raporların kullanımı ile sınırlandırılmıştır.

(a) Kurum İçi Rapor Hazırlama

Denetim Hedefi. Bakanlığın mevcut gelirlerini ve yaptığı harcamalarını kontrol etmek için yeterli bir sisteme sahip olup olmadığını belirlemek.

| Kriterler | Seçilmiş Kontrol Teknikleri |
|--|--|
| 1. Planlanan gelirler ve harcamalar, gerçekleşen gelirler ve harcamalar ile hedeflenen ve gerçekleşen sonuçlar arasındaki bağlantıları periyodik bir biçimde ele alan Mali Yönetim Raporları, merkezi düzeyde sorumlu yöneticilere, kurumdışı danışmanlara ve faaliyetlerden sorumlu danışmanlara, çıktılarına göre gerçekleşmiş harcamaları kontrol edebilmeleri için gerekli bilgileri sağlayacak biçimde hazırlanmalıdır. | 1. Bütçenin durumunun rapor edilmesi hizmetin seviyesi veya proje dönüm noktaları gibi, faaliyetin diğer performans göstergeleri ile iş yükü ölçümlerini karşılaştırır. 2. Yönetimin bilgi ihtiyaçlarını analiz edip gerekli bilgiler sağlayan ve bu ihtiyaçları en düşük maliyetle çözen bir süreç. 3. Mali bilgilerin karar vermeyi sağlayacak şekilde duyurulması. 4. Planlarla ilgili olan gelişmelerin sistemli bir şekilde rapor edilmesi. Hem mali değişkenlerin hem de idari değişkenlerin açıklanması. 5. Her yönetim kademesinin sorumluluklarına göre dikkatle analiz edilmiş, düzenlenmiş ve özetlenmiş bilgi. |

(a) Kurum İçi Rapor Hazırlama

Kriterler

Seçilmiş Kontrol Teknikleri

4. Özellikle kontrol edilen ödeneklerde veya bütçe tertipleriyle bağlantılı olduğundan harcama oranının kontrol edilebilmesi için zamanlı ve güvenilir bilgiler.
5. İç denetim ve program değerlendirme planları için gerekli bilginin sağlanması ve sonuçlarının üst yönetime iletilmesi. Tavsiyeler sonucunda alınması gereken önlemlerin rapor edilmesi.

(b)Bütçe Tahminlerinin III ncü Bölümündeki Bilgiler

Ön bilgi. Geçtiğimiz birkaç yıldan beri Bütçe Tahminlerinde değişiklikler yapılması gerektiği tavsiye edilmektedir. Kamu Hesapları Komitesi, Sayıştay Başkanı ve Mali Yönetim ve Hesap Verme Sorumluluğu ile ilgili Kraliyet Komisyonunun Raporu (Lambert Raporu), hükümeti ve bakanlarını parlamentoya karşı daha sorumlu hale getirmek üzere, kamu harcamaları ile bu harcamaların hedeflerini birbirine bağlayacak daha fazla bilgiye ihtiyaç duyulduğunu vurgulamışlardır. Bu tavsiyeler üzerine Bütçe Tahminlerinde gerekli düzeltmeler yapılmıştır. Bunlardan en önemli olanı Bütçe Tahminlerinin III ncü kısmına her bakanlık, her kamu kuruluşu ve her program için ayrı bir harcama planının eklenmesidir.

Bütçe Tahminlerinin III ncü Bölümü, Tahminlerin I nci ve II nci bölümlerinin, planlanan ve fiili sonuçların ayrıntılarının, ilgili harcamaları ve kaynak ihtiyaçlarını gerekçelendirmede yararlı olan diğer performans verilerinin ve her programın anlaşılmasını sağlayan yeterli arkaplanı sağlayarak desteklemektedir. III ncü bölümler hesap verme sorumluluğu açısından hem Tahmin Yılı için hükümet programlarının beklenen sonuçlarının yansımalarını ve tahminini hem de daha önceki III ncü bölümlerde sunulan planlar çerçevesinde programın nasıl işlediğini gösterdiğinden çok önemlidir.

III ncü bölümlerin değerlendirilmesi için yol gösterici ilkeler, düzeltmeleriyle 87-3 bülteninde bulunmaktadır ve denetçiler bu bültenden yararlanabilirler.

Bu bültende Mali Yönetim ve kontrollara ilişkin özel önemi olan unsurlar bulunmaktadır:

- mali verilerin güvenilebilirliği,
- faaliyetlerin mevcut ve gelecekteki maliyetlerinin açıklanması,
- Tahminlerin II nci ve III ncü bölümlerinin birbirlerini tutması,
- yıllar arasındaki önemli mali farklılıkların açıklanması,
- faaliyetlerin ve yatırım projelerinin izlenebilmesi,
- diğer bakanlıkların hedeflerine hizmet eden harcamaların ve gelirlerin tanımlanması,
- potansiyel olarak gizli olan maliyetleri veya gelecekteki anızı maliyetleri gösteren program hedeflerine ulaşılması için gerekli olan toplam maliyetin açıklanması.

(c)Yıllık Raporlar

Ön bilgi. Bakanlıkların çoğu yasal olarak, bakanlara ve parlamentoya yıllık raporlar hazırlamak zorundadırlar. Bu raporlardaki bilgilerin çoğu Bütçe Tahminlerinde de bulunmaktadır. Denetim ekipleri Bütçe Tahminleri ile çelişkili olan muhtemel yanıltıcı mali bilgiler için yıllık raporları gözden geçirmelidirler.

MALİ YÖNETİM BİLİŞİM SİSTEMLERİ

Gerekli yönetim bilgileri, kaynak kullanımında ve kaynakların çeşitli faaliyetler arasında dağıtılmasında en az maliyetli programın belirlenmesi ve verimliliğin artırılması dahil olmak üzere, idari sorumlulukların yerine getirilmesinde ve arzulanan performansa ulaşılmasında çok önemli bir unsurdur. Kimi bilgilere sadece bir kez ya da geçici olarak ihtiyaç duyulduğu halde, kimi bilgilere sürekli olarak ya da düzenli aralıklarla ihtiyaç duyulmaktadır. Kurumların gittikçe artan biçimde büyümesi ve karmaşık bir hal alması yönetim bilgilerinin toplanmasında ve hazırlanmasında otomasyon sistemlerinin yoğun bir şekilde kullanılması anlamına gelir.

Kamu hizmetinde programların uygulanması ve iç yönetim konularında bilgisayara dayalı bilişim sistemlerine gittikçe artan bir biçimde bağımlı olduğu bilinmektedir. Bu bağımlılık, kamuya daha iyi idari destek sağlanma ihtiyacının yanı sıra, kapsamlı, karmaşık ve çok fazla sayıdaki sosyo-ekonomik programları yönetme ihtiyacından kaynaklanmaktadır.

Çok büyük miktarda veri toplayan sistemlerin yaratılması ve güçlendirilmesi için kamu tarafından önemli kaynaklar harcanmaktadır, harcanmaya da devam edilecektir. Bu çabalara rağmen yönetim bazen ihtiyacı olan bilgileri zamanında ve kullanışlı bir tarzda elde edememektedir.

Etkin bilişim sistemlerinin kurulması, bakanlıklar içinde uygun mali yönetim bilgilerini elde etmenin en önemli yollarından biridir. Günümüz teknolojisi sayesinde bilişim sistemleri büyük miktarda veriyi saklayabilecek ve yöneticilerin ihtiyaçlarına anında cevap verebilecek kadar esnek olarak üretilmektedirler. Günümüzde başarılı kurumların çoğu bilişim teknolojisinin stratejik önemini farkına varmışlardır. Bilişim teknolojisi maliyetlerin azaltılması, işlerin daha rasyonel yöntemlerle yapılması ve yönetim için hayati önem taşıyan bilgilerin elde edilmesi amacıyla kullanılmaktadırlar.

Kanada Hükümeti otomasyon sistemlerine yılda 2 milyar ABD dolarına yakın para harcamaktadır. Son on yılda bilgisayarla donatılmış mali bilişim sistemlerine dikkate değer miktarda yatırım yapılmıştır.

Mali yönetim bilişim sistemlerinin denetimine başlamadan önce denetçi;

- * Hazine Kurulu tarafından hazırlanmış ve elektronik bilgi işlem politikalarını tanımlayan Yönetim Politikası Elkitabınının 440'ıncı bölümü,
- * Hazine Kurulunun yayımladığı Bakanlıklar ve Kamu Kuruluşları için Mali Yönetim Rehberi,
- * Sayıştayın kapsamlı bir denetim çalışması yürütülmesiyle ilgili politikaları, standartları ve prosedürleri açıklayan Kapsamlı Denetim Elkitabı ve ilgili muhasebe bültenleri ve denetim bültenleri,
- * ilgili kurumun mali yönetim bilişim sistemleri hakkında önceki yıllarda hazırlanmış denetim raporları,
- * 1987 Raporunun 4'üncü bölümü ve 1986 Raporunun 13'üncü bölümünün bazı maddeleri, ve
- * Sayıştay Başkanlığının yayımladığı En Uygun Maliyetli Mali Yönetim Sistemlerine ilişkin Rehberleri, aralık 1986,

gibi dokümanlar hakkında bilgi sahibi olmalıdır.

MALİ YÖNETİM BİLİŞİM SİSTEMLERİ

Denetim Hedefi. Mali yönetim bilgilerinin verimli, etkin ve tutumlu bir tarzda elde edilip edilmediğini belirlemek.

| Kriterler | Seçilmiş Kontrol Teknikleri |
|---|---|
| <ol style="list-style-type: none">1. Bilişim sistemleri bakanlığın ya da kamu kuruluşunun rapor hazırlama ihtiyaçlarına yönelik olmalıdır.2. Yönetim programların etkin bir biçimde yürütülmesi ve kurumun etkin bir biçimde yönetilmesi için ihtiyaç duyduğu bilgileri elektronik bilgi işlem sistemlerinden ve otomatik olmayan sistemlerden temin etmelidir.3. Kurum, elektronik sistemler aracılığıyla giderebileceği yeni yönetim bilişim ihtiyaçlarına ilişkin maliyetleri gerekçelendirmelidir.4. Yönetim bilgileri, eksiksiz, doğru ve zamanlı olmalıdır.5. Elektronik bilgi işlem sistemlerindeki yönetim bilgileri kullanıcıların talep ettikleri şekilde kolaylıkla temin edilmelidir. | <p>Sistemlerin Planlaması</p> <ol style="list-style-type: none">1. Bilgi ihtiyaçlarının belirlenmesi ve bu ihtiyaçların alternatif yollarından karşılanması amacıyla komisyonlar ve çalışma grupları oluşturulması.2. Sistemin satın alınması, kurulması, bakımı ve geliştirilmesi ile ilgili alternatif yaklaşımların bütün maliyetleri üzerinde dikkatle düşünülmesi.3. Elektronik bilgi işlem birimlerinin görev ve yetkilerinin belgelenmesi.4. Elektronik bilgi işlem planları içinde ve bu planların dışında nelerin yapılmakta olduğunun öğrenilmesi amacıyla elektronik bilgi işlem projelerini ilk kullanacak kişilerin tanımlanması için kullanıcı araştırmaları yapılması. |

MALİ YÖNETİM BİLİŞİM SİSTEMLERİ

| Kriterler | Seçilmiş Kontrol Teknikleri |
|--|---|
| 6. Elektronik sistemlerin etkin kullanımını sağlamak amacıyla kullanıcılar sistemler hakkında bilgilendirilmeli ve özendirilmelidir. | 5. Kişilerin elektronik bilgi işlem sistemleri ile ilgili yeni fikirler önermelerine olanak sağlayan bir program. |

6. Yeni teknolojinin test edilmesi.

7. Kurumun elektronik bilgi işlem sistemlerindeki tüm bilgileri bütünleştiren bir yapı oluşturan ortak modele dayalı sistem geliştirilmesi.

Sistemlerin Uygulanması

1. Sistemin satın alınması veya kiralanması seçeneklerinin değerlendirilmesinde işin içine kullanıcılar dahil edilir.

2. Yeni bir sistem uygulamaya konulmadan önce, kullanıcı kabul testi yapılır.

3. Sistem kullanıcıları ile görüşen bağımsız bir ekip, uygulama sonrası bir değerlendirme yapar.

4. Yeni sistemler uygulamaya konulduğunda, kullanıcılara eğitim verilir.

MALİ YÖNETİM BİLİŞİM SİSTEMLERİ

Kriterler

Seçilmiş Kontrol Teknikleri

Mevcut Sistemler

1. Yönetim bilişim sistemlerinin planlanmasından (değişiklikler ve tadilatlar dahil) sorumlu bir üst düzey yönetici komisyon kurulması.
2. Sistemler yetkisiz giriş ve yetkisiz kullanıma karşı korunur.
3. Düzenli olarak (haftalık, aylık, 3 aylık, yıllık) ihtiyaç duyulan yönetim bilişim sisteminin sistem dosyalarındaki veriler, belirlenmiş sürenin sonunda derhal hazırlanır.
4. Faaliyetlerle ilgili sistemlerdeki ve mali sistemlerdeki veriler yeni bilgiler girildikçe düzeltilir ve güncelleştirilir.
5. Rutin bir mekanizma ile sistem girdilerinin ve çıktılarının uyumlu hale getirilmesi.
6. Yönetim bilişim sisteminin sistem dosyalarındaki bilgiler güvenilir kaynaklardan elde edilir.

MALİ YÖNETİM BİLİŞİM SİSTEMLERİ

Kriterler

Seçilmiş Kontrol Teknikleri

Sistemlerin Değerlendirilmesi

1. Kurum içinde elektronik bilgi işlem biriminin performansının ölçülmesinden sorumlu olan bağımsız bir fonksiyon.
2. Cevap verme süresi, geri çevirme oranları ve sisteme giriş yolu gibi standart performans ölçümleriyle fiili ölçümlerin karşılaştırılması.
3. Sistem kullanımının ve talebinin kaydının tutulması dışında sistemi sürdürmenin maliyeti.

MALİ YÖNETİM BİLİŞİM SİSTEMLERİ

Denetim Hedefi. Mali bilgilerin elde edilmesiyle ilgili kurum faaliyetlerinin verimli ve tutumlu biçimde planlanıp planlanmadığını ve bu faaliyetlerin verimli ve tutumlu biçimde yürütülüp yürütülmediğini belirlemek.

| Kriterler | Seçilmiş Kontrol Teknikleri |
|--|---|
| <p>1. Elektronik bilgi işlem donanımının, yazılımının ve hizmetlerinin elde edilmesi tutumlu bir biçimde gerçekleştirilmelidir.</p> | <p>Sistemlerin Planlanması</p> <p>1. Onaylanmış yıllık ve uzun vadeli elektronik bilgi işlem planları mevcuttur.</p> |
| <p>2. Elektronik bilgi işlem sistemlerinin geliştirilmesi verimli ve tutumlu bir biçimde gerçekleştirilmelidir.</p> | <p>2. Sistemler koordineli bir tarzda planlanır ve geliştirilir.</p> |
| <p>3. Elektronik bilgi işlem sistemlerinin destek hizmetleri ve devam eden faaliyetleri verimli bir biçimde yerine getirilmelidir.</p> | <p>3. Onaylanmış bütün işleri içine alan bir elektronik bilgi işlem donanım planı mevcuttur.</p> |
| | <p>4. Elektronik bilgi işlem planları üst düzey yönetim ve Hazine Kurulu tarafından zamanında onaylanır.</p> |

MALİ YÖNETİM BİLİŞİM SİSTEMLERİ

Kriterler

Seçilmiş Kontrol Teknikleri

5. Elektronik bilgi işlem fonksiyonundan sorumlu yönetici, kurumdaki elektronik bilgi işlem ihtiyaçlarını kurum öncelikleriyle ve iş planlarıyla uyum halinde planlanmasını sağlayacak derecede üst düzeydedir.
6. Elektronik bilgi işlem hizmetlerinin masrafları kullanıcılar arasında bölüştürülür.
7. Elektronik bilgi işlem fonksiyonunun kendi çalışma hedefleri ve mali bütçesi olmalı ve aldığı sonuçlar çalışma hedeflerine ve bütçesine göre izlenmelidir.

Sistemlerin Uygulanması

1. Önemli sistem gelişim projeleri için bütün makul seçenekler, maliyet-fayda analizlerinin hazırlanması dahil, ciddi bir biçimde gözönünde bulundurulmaktadır.
2. Bir projeye başlamadan önce, amaca ulaşmak için projeyi engelleyecek kısıtlamaları ve ana değişkenleri belirlemek üzere bir risk değerlendirmesi yapılır.

MALİ YÖNETİM BİLİŞİM SİSTEMLERİ

Kriterler

Seçilmiş Kontrol Teknikleri

3. Elektronik bilgi işlem donanımı ve yazılımı ile ilgili önemli harcamalar yapılması haklı gerekçelere dayandırılır.
4. Satın alınmadan ya da daha gelişkin hale getirilmeden önce her sistemin hedefi -ki buna sistemin uygulamaya konulması ile elde edilecek faydalar dahildir- açık biçimde ifade edilir. Bu hedefler ve onlarla ilgili görevler açıkça belgelenir, onaylanır ve duyurulur.
5. Bir mali bilişim projesinin yürütülmesine ilişkin görev ve yetkiler açık biçimde tanımlanır. Danışma kurullarının, yönetim kurullarının ve özel görev ekiplerinin görev ve yetkileri duyurulur.
6. Önemli sistemlerin geliştirme projelerinde, bütçeyi değerlendirmek amacıyla projeyi gözden geçirme ve projeyi iyileştirme aşamaları belirlenir.
7. Mevcut satın alma ve kiralama politikaları, önemli sistem satın alımlarında ilgili onayların verilmesini sağlar. Onay süreci, satın almaların, bütün elektronik bilgi işlem sistemleri planı ile uyumlu olmasını sağlar.

MALİ YÖNETİM BİLİŞİM SİSTEMLERİ

Kriterler

Seçilmiş Kontrol Teknikleri

8. Sistem geliştirme projesi veya projenin ana aşaması ya da bir bölümü tamamlandığında, projenin bütçede öngörölmüş amaçlarına ve hedeflerine ulaşip ulaşmadığını belirlemek için bir değerlendirme yapılır.

Mevcut Sistemler

1. Bütün sistemler mevcut stratejik planlarla uyumludur. Uygulamalar uzun vadeli sistemler planının bir parçasıdır.
2. Ortak bilişim tabanının eksiksiz bir fotoğrafını oluşturan ve farklı her parçanın birbirini nasıl tamamladığını gösteren bir model mevcuttur.
3. İster otomasyon sistemleri ister elle tutulan sistemler olsun kurum içinde aynı kodlama biçimlerini kullanılır.
4. Bütün çalışanlar kullanılan otomasyon sistemleri veya elle tutulan sistemler konusunda yeterli bilgiye sahiptirler.

MALİ YÖNETİM BİLİŞİM SİSTEMLERİ

Kriterler

Seçilmiş Kontrol Teknikleri

5. Elektronik sistemler yetkisiz giriş ve fiziksel zararlara karşı korunur. Verilerin kaybolma tehlikesini ortadan kaldırmak ve süreç içindeki ve çıktılardaki hataları önlemek için elektronik kontroller ve diğer kontroller mevcuttur.
6. Sistemler, verilerin bilgisayara sadece bir defa girileceği biçimde ve verilerin asgari düzeyde yeniden bilgisayara girilme ihtiyaçlarıyla birlikte dizayn edilir.
7. Elektronik bilgi işlem sistemlerinin bakımı ve sistem değişikliklerinin yönetimi için prosedürler mevcuttur. Bu prosedürler kullanıcıları da kapsar.

Sistemlerin Değerlendirilmesi

1. Bağımsız bir birim tarafından periyodik olarak kullanıcı tatmini araştırmaları yapılır.
2. Her sistemin sorumlu elektronik bilgi işlem yöneticilerinin performansı kullanıcı tatmini araştırmalarındaki sonuçları yardımıyla ölçülür.

MALİ FONKSİYONUN ROLÜ

Bakanlıklar ve kamu kuruluşlarındaki mali fonksiyon parlamentonun, merkezi kuruluşların ve bakanlık yönetiminin mali şeffaflık, hesap verme sorumluluğu ve kontrolü konularındaki ihtiyaçlarının giderilmesi için gerekli olan bütçe, muhasebe ve mali rapor hazırlama sistemlerinin kurulması, işlemesi, sürdürülmesi ve kontrolü ile ilgilidir.

Mali fonksiyonun geleneksel görevi iç kontroller konulması, tüm işlemlerin muhasebesinin usulüne göre tutulması ve ilgili yasalara ve yönlendirici ilkelere uygun biçimde raporlar hazırlanmasıdır. Ancak mali fonksiyon, merkezi düzeyde sorumlu yöneticilerden parlamenterlere kadar tüm karar alma kademelerine ulaşan mali bilgilerin zamanlı, konuyla ilgili, doğru ve eksiksiz olmasından da sorumludur. Bu çok önemli görevinin yanı sıra, mali fonksiyon faaliyetlerden sorumlu yöneticilere mali etkileri olan konular hakkında yararlı önerilerde bulunmalıdır.

Biz mali fonksiyonun, yönetim sürecinin mali bütünlüğünün sağlanmasından sorumlu olan bir grup insandan oluştuğunu düşünmekteyiz. Dolayısıyla, denetimin alanı;

- * bakanlık içinde mali görevlilerin oynadığı rolleri,
- * mali ve yönetim elkitablarını,
- * mali gruba eleman temin edilmesini ve onlara sağlanan eğitimi,

kapsamalıdır.

Bir bakanlık içindeki mali fonksiyonun kapsamlı bir anlayışla ele alınabilmesi için;

- * bakanlığın ve mali fonksiyonunun organizasyon şeması,
- * mali fonksiyonla bağlantılı olan iş tanımları ve mali yönetim sorumlulukları olan merkezi düzeyde sorumlu yöneticilerle bağlantılı iş tanımları,

Mali Yönetim ve Kontrollerin Denetimi

- * yönetim sürecindeki mali grubun etkisini belirlemek için, sistem aşamalarının (programlama, planlama, bütçe hazırlama, harcama yapma, kontrol etme ve rapor hazırlama) tanımları,
- * bakanlıkla ilgili bütün politikalar ve faaliyet elkitapları ve mali yönetim ile ilgili olan tüm rehberler,
- * mali personelin kademe ve mevkii, kariyer gelişim planları, eğitim ve tecrübe edinme tarihlerinin profili ile terfi ettirilmesi düşünülen kişilere ait planlar hakkında sınıflandırılmış mali fonksiyon personel uzmanlık envanteri,
- * eğitim ile ilgili politikalar, prosedürler ve bütçeler,
- * en son iç denetim raporları ve/veya program değerlendirme raporları,
- * geçmiş yılların kapsamlı denetim raporları.

gibi dokümanlar elde edilmeli veya bu dokümanlardan bilgi edinilmelidir.

Denetimin genel amacı, mali fonksiyonun organize edilip edilmediğini, faaliyetlerden sorumlu yöneticilere güvenilir, eksiksiz ve gerekli mali bilgilerin, tavsiyelerin ve hizmetlerin temin edilmesi ile kaynakların tahsisinin ve kullanımının kontrol edilmesi amaçlarına yardımcı olmak için eleman sağlanıp sağlanmadığını değerlendirmektir.

MALİ FONKSİYONUN ROLÜ

Denetimin Hedefi. Bakanlık müsteşarının üst düzey bir mali yetkili atayıp atamadığının ve bu görevlinin rolünün kurum için etkin bir mali yönetim sağlanmasında yeterli olup olmadığını belirlemek.

| Kriterler | Seçilmiş Kontrol Teknikleri |
|--|--|
| <p>1. Üst düzey mali yetkili;</p> <p>a. yetki ve sorumlulukları açık biçimde dağıtmalı,</p> <p>b. Hesap verebilme sorumluluklarını yerine getirmek için yeterli yetkiye sahip olmalı,</p> <p>c. üst düzey yönetim ekibinin aktif bir üyesi olmalı,</p> <p>d. mali yönetim ve kontroller konularında liderlik yapmalıdır.</p> | <p>1. Üst düzey mali yetkili kadrosu, üst düzey mali yetkiliye mali yönetim ve kontrollerin tüm yönleriyle ilgili sorumluluklarla birlikte resmi olarak tahsis edilir.</p> <p>2. Üst düzey mali yetkilinin görevleri bu sorumluluklara yeterli zamanı ayırabilmesi ve dikkatini verebilmesi için, niteliği gereği, öncelikle mali niteliktedir.</p> <p>3. Üst düzey mali yetkili doğrudan bakanlık müsteşarına karşı sorumludur.</p> <p>4. Üst düzey mali yetkili bakanlığın en yetkili grubunun bir üyesidir.</p> |

MALİ FONKSİYONUN ROLÜ

Denetim Hedefi. Üst düzey mali yetkilinin (ve/veya tam zamanlı üst düzey yetkilinin) tüm mali yönetim ve kontrol fonksiyonlarında liderlik yapması, bu fonksiyonları yönlendirmesi ve dikkatini bu alanlara yönlendirmesi için yeterli düzeyde yetkiye, sorumluluğa, uzmanlığa ve tecrübeye sahip olup olmadığını belirlemek.

| Kriterler | Seçilmiş Kontrol Teknikleri |
|--|--|
| <p>1. Üst düzey mali yetkilinin sorumlulukları;</p> <p>a)bakanlık mali yönetiminin tüm önemli yönlerini kapsamalı, ve</p> <p>b)önemli mali sorumlulukları bulunan bütün mali veya idari personel üzerinde doğrudan ya da fonksiyonel bir yetki sağlamalıdır.</p> | <p>1. Üst düzey mali yetkilinin görev ve yetkileri, varlıkların korunması ve fonların toplanması ya da harcanması amacıyla oluşturulan iç kontrol mekanizması ve faaliyet sistemleri dahil olmak üzere, tüm bakanlık mali yönetim sistemlerinin dizayn edilmesini, duyurulmasını ve sürdürülmesini kapsar.</p> |
| <p>2. Bakanlık üst düzey mali yönetiminin</p> <p>a)Üst düzey mali yetkili ve mümkün olduğurda tam zamanlı üst düzey yetkili,</p> <p>b)merkezi düzeyde sorumlu yöneticiler,</p> <p>c)mali görevliler,</p> | <p>2. Üst düzey mali yetkilinin sorumlulukları, görevleri alacakların tahsili ve fonların harcanması olan idari görevliler ile personel işlerinden sorumlu görevliler dahil olmak üzere, tüm görevliler üzerinde hem doğrudan hem de fonksiyonel yetkiyi kapsar.</p> |

üzerindeki yetkilerinin net tanımları yapılmalıdır:

MALİ FONKSİYONUN ROLÜ

Kriterler

Seçilmiş Kontrol Teknikleri

3. Bakanlık politikaları, önemli mali sonuçları olan kararlar alınmadan önce, üst düzey mali yetkilinin tavsiyelerinin alınmasını gerekir.
4. Üst düzey mali yetkili üst yönetime verilen tekliflerin mali sonuçlarının açık biçimde sunulmasından ve kararlar alınırken haberdar olunmasından sorumludur.
5. Üst düzey mali yetkili politika belirlenmesi, planlama ve uygulama aşamalarında, bakanlık müsteşarı ve diğer üst düzey yöneticilere bakanlığın mali yönetim ihtiyaçları ve verilen kararların mali sonuçları üzerinde tavsiyelerde bulunur.
6. Üst düzey mali görevli, parlamentonun ve merkezi kuruluşların ihtiyaçları ve yasaların ve yönetmeliklerin uygulamaları hakkında tavsiyelerde bulunur.

MALİ FONKSİYONUN ROLÜ

Kriterler

Seçilmiş Kontrol Teknikleri

7. Üst düzey mali yetkili yeni programların hazırlanmasında ve maliyetlerinin hesaplanmasında ve işlerin başarılmaları sürecinde etkilidir.
8. Üst düzey mali yetkili tüm faaliyetlerin bakanlık politikalarıyla uyumlu olmasının sağlanmasına ve yasal yetkiyle yönetilmesine katkıda bulunur.
9. Mali konularla ilgili kararlar bu kararlardan etkilenen kişilere duyurulur.

MALİ FONKSİYONUN ROLÜ

Denetimin Hedefi. Mali sorumlulukların, politikaların, sistemlerin ve kararların açıkça belgelenip belgenmediğini ve bu konulara ilişkin bilgilerin ihtiyaç duyan bütün kişilere duyurulup duyurulmadığını belirlemek.

| Kriterler | Seçilmiş Kontrol Teknikleri |
|---|--|
| <p>1. Mali görevlilerin sorumlulukları;</p> <p>a)Ana Bütçe Tahminlerinin ve ek Bütçe Tahminlerinin,</p> <p>b)Kamu hesaplarının,</p> <p>c)Hazine Kurulunun yayınlarının</p> <p>d)Mali ve faaliyet planları ve raporlarının,</p> <p>özellikle hazırlanması, gözden geçirilmesi, koordine edilmesi ve teklif edilmesi aşamalarında, açıkça tanımlanmalı, belgelenmeli ve duyurulmalıdır:</p> | <p>1. Bütün mali fonksiyon personeli için iş tanımları mevcuttur ve bu iş tanımlarının içeriği bir çok bakımdan yerine getirilen görevlerle uyum içindedir.</p> <p>2. Organizasyon şeması güncel ve doğrudur.</p> <p>3. Üst düzey mali yetkili, mali konularda etkin bir iletişim sistemi kurulması için sorumluluk dağıtır.</p> <p>4. Üst düzey mali yetkili, talimatların açık olmasını ve talimatlara tam olarak uyulmasını sağlayarak iletişim üzerinde kontrolünü sürdürür.</p> <p>5. Üst düzey mali yetkili, mali birimlerin eleman temin etmesini ve bütün mali personelin eğitilmesini sağlar ve kurumda yönlendirici ilkelere duyulan ihtiyacı giderir.</p> |

MALİ FONKSİYONUN ROLÜ

Kriterler

Seçilmiş Kontrol Teknikleri

6. Kurumdaki yönetim çevriminin bütün aşamaları ile ilgili mali fonksiyonlarda nitelikli personel görevlendirilir.
7. Mali grubun görevi, sorumlulukları ve yetkisi açıkça belgelenir ve bakanlık içinde duyurulur.
8. Merkezi düzeyde sorumlu yöneticilerin mali sorumlulukları kendi iş tanımlarında usûlüne uygun olarak belgelendirilir.
9. Bakanlıkta;
 - i)fonksiyonun yönetimi,
 - ii)hesapların sınıflandırılması,
 - iii)bütçe hazırlama rehberleri ve formatı,
 - iv)bütçe kontrolü,
 - v)mali rapor hazırlama,
 - vi)onay prosedürleri ve hesapların kapatılması,
 - vii)ödenek kontrolü,
 - viii)sözleşme kontrolü,
 - ix)imza yetkisinin devredilmesi,
 - x)gelirlerin, harcamaların, stokların, alacakların ve sabit varlıkların muhasebesinin tutulması, raporunun hazırlanması ve kontrolü,

MALİ FONKSİYONUN ROLÜ

Kriterler

Seçilmiş Kontrol Teknikleri

xi)borçların kapatılması,

xii)hibelerin ve yardımların muhasebesi ve kontrolü,

xiii)sabit sermayenin elde edilmesi ve elden çıkarılmasının yöntemleri ve kontrolü,

gibi sistemlerin ayrıntılarını içeren bir mali yönetim elkitabı mevcuttur.

10. Mali fonksiyonla ilgili konularda daha fazla bilgi sağlanması ve çalışanlar için talimatların açıklığa kavuşturulması amacıyla eğitim verilmesi, uygulamaya dönük yöntemler, ve gözetim altında bulundurma gibi mekanizmalar mevcuttur.

11.

i. Yetkilinin Elkitabı,

ii.Mali Yönetimle ilgili Hazine Kurulu Rehberi,

iii.Mali ve yönetim fonksiyonları ile ilgili Sayıştay Başkanlığı direktifleri,

iv.Politika ve Gider Yönetim Sistemleri,

v.Genel Saymanın talimatları,

vi.diğer emredici materyaller,

gibi dokümanların birbiriyle uygun tamamlayıcılıkları, çapraz referansları ve yorumları sözkonusudur.

MALİ FONKSİYONUN ROLÜ

Denetim Hedefi. Bütün sorumlulukların yasal, idari ve mesleki standartlara uygun bir biçimde yerine getirilmesini sağlamak amacıyla mali fonksiyonun yeterli niteliklere, deneyime ve eğitime sahip personelin ihtiyaçları ölçüsünde temin edilip edilmediğini ve mali personel dışındaki personelin mali fonksiyona ilişkin temel bilgilere sahip olup olmadığını ve bu personelin mali yönetim ve kontrol sorumluluklarını anlayıp anlamadığını belirlemek.

| Kriterler | Seçilmiş Kontrol Teknikleri |
|---|---|
| 1. Mali görevlilerin nitelikleri ve deneyimleri kamu yönetim bilgisi yanı sıra, mali kontroller konusunda da noksansız bir bilgiye sahip olmalarını gerektirmektedir. | 1. Mali görevliler bakanlığın faaliyetleri ve emirleri konusunda kapsamlı bilgiye sahiptir. |
| 2. Mali fonksiyon içinde yer alan mesleki personelin, sekreterlik ve destek hizmetlerinde çalışan personelinin eğitim ihtiyaçları belirlenmeli ve meslek içi eğitim ve mesleki geliştirme için gerekli düzenlemeler yapılmalıdır. | 2. Bakanlığın yeterli ve güncel prosedürlerle desteklenmiş resmi bir eğitim politikası mevcuttur. |
| 3. Merkezi düzeyde sorumlu ve daha üst kademedeki yönetime mali yönetim sorumluluklarını anlamaları ve yerine getirmeleri için gerekli eğitim ve destek verilmelidir. | 3. Eğitim politikası uygulanabilir niteliktedir ve mali personel ve diğer personelin ihtiyaçlarına göre düzenlenir. |
| | 4. Mali fonksiyon için ayrı bir bölümü bulunan bir eğitim bütçesi mevcuttur. |
| | 5. Mali fonksiyonun eğitim süreci sürekli izlenir. |

MALİ FONKSİYONUN ROLÜ

Kriterler

Seçilmiş Kontrol Teknikleri

6. Mevcut mali personelin yetenekleri ve deneyimleri vs. hakkında güncel ve doğru bir envanter tutulur.
7. Personel ihtiyacını veya fazlalığını tespit etmek için, mevcut personel kaynakları ve bu personelin yetenekleri ile ihtiyaç duyulan personel ve yetenekleri karşılaştırılır.
8. Bakanlığın personel ihtiyaçları ve yetenek envanteri kıyaslamasında eğitim programları ve sonuçları düzenli olarak değerlendirilir.
9. Eğitim ile ilgili politikalar tüm personele duyurulur.
10. Eğitimle ilgili elkitapları düzenli olarak güncelleştirilir.
11. Eğitim politikası verimli ve tutumlu bir biçimde gerçekleştirilir.
12. İşe alma, tayin etme, eğitim, terfi ve/veya görevlerin ayrılması yoluyla ihtiyaçları gidermek veya fazlalığı önlemek için planlar mevcuttur.

MALİ FONKSİYONUN ROLÜ

Kriterler

Seçilmiş Kontrol Teknikleri

13. Yılda en az bir kere mali personel değerlendirilir ve mevcut yetenekleri, yükselme potansiyelleri, eğitim ve gelişme ihtiyaçları belirlenir.
14. Üst düzey mali yetkili (ya da onun tarafından görevlendirilmiş bir görevli) personel politikasındaki istikrarı ve uyumu sağlamak üzere mali personelin performans değerlendirmelerine katılır.
15. Bakanlık önemli görevlerde bulunan personelin ileride yerine geçebilecek kişiyi önceden planlar.
16. Üst düzey mali yetkili (ya da onun tarafından görevlendirilmiş bir mali görevli) mali personel adaylarının terfi ve işe alma değerlendirmelerine katılır.

MALİ FONKSİYONUN ROLÜ

Kriterler

Seçilmiş Kontrol Teknikleri

17. Gelecekteki işgücü ihtiyacını ve temin edilebilirliğini tahmin etmek için üst düzey mali yetkilinin elinde mali personel ile ilgili personel iş hacmi istatistikleri, emeklilik profilleri ve muhtemel terfileri bulunur.
18. Bakanlığın mali ve yönetsel kadroları ile ilgili mali yönetim ve kontrol mekanizmasının ihtiyaçlarını gidermek için işgücü planlaması yapılır.

MALİ YÖNETİM BİLİŞİM SİSTEMLERİ

-ÖRNEK ANKET-

A.Sistemlerin Planlanması (Kurum genelinde)

1.Bakanlığın Yönetim Uygulamalarındaki ve Kontrollerindeki Gelişmelere İlişkin Planını (IMPAC) gözden geçir ve yeni ya da geliştirilmiş mali sistemler ile ilgili taahhütlerin yerine getirilip getirilmediğini ve tamamlanan sistemlerinin başlangıçta tanımlanmış ihtiyaçlara cevap verip vermediğini değerlendir (belgele). Özellikle sapmaları ve bunların sebeplerini belirt.

2.Bakanlığın temel mali sistemlerini, bu sistemlerin hem kendi içindeki bağlantılarını hem de Tedarik ve Hizmet Bakanlığının(DSS) merkezi sistemi ile olan bağlantıları arasındaki bilgi akışını kısaca tanımla. Bu tanıma bakanlık tarafından yürütülen programlarla ilgili ana sistemler ve taşra kuruluşlarında kullanılan sistemler dahil edilmelidir. Her ihtimale karşı, denetim ekibi bakanlık sistemleri konusunda makul bir fikir edinmek için böyle bir değerlendirmeyi hazırlamış olmalıdır.

| Evet/Hayır/ Soru uygun değil | Çalışma Kağıdındaki Yeri | Yorumlar | Tesbit Edilen Kontrol Yetersizlikleri |
|------------------------------------|--------------------------------|----------|---|
| | | | |
| | | | |

MALİ YÖNETİM BİLİŞİM SİSTEMLERİ -ÖRNEK ANKET

3.Elektronik bilgi işlem fonksiyonunun rolü açıkça tanımlanmış mı? Bu tanımlamada elektronik bilgi işlem planlaması, sistemlerin geliştirilmesi, bilgisayar faaliyetleri, veri girişi, sistemlerin bakımı, mali kaynakların ve personel kaynaklarının temin edilmesi gibi konular yer alıyor mu?

4.Kurum, elektronik bilgi işleri sistemleri için hangi stratejik, uzun ve kısa vadeli planları uygulamaktadır ve hangi planlama dokümanları mevcuttur? (donanım stratejisi, Uzun Vadeli Sistem Planlaması(LRSP), Bilişim Teknolojisi Sistem Planlaması(ITSP) v.b.)

5.Bu dokümanlar için hangi kuruluşların (üst düzey yönetim, Hazine Kurulu) onayları alınmış? Dokümanlar, Hazine Kurulunun programına uygun olarak hazırlanmış mı ve onay zamanında alınmış mı?

6.Mali sistemlerle ilgili planlamadan ve elektronik bilgi işlem planlamasından kim sorumludur?

| E/H/sud. | Ç.K. Yeri | Yorumlar | Kont.Yet. |
|----------|-----------|----------|-----------|
| | | | |
| | | | |
| | | | |
| | | | |

MALİ YÖNETİM BİLİŞİM SİSTEMLERİ -ÖRNEK ANKET

| E/H/sud. | Ç.K. Yeri | Yorumlar | Kont.Yet. |
|---|-----------|----------|-----------|
| 7.Planlama sürecinde kullanıcılar işin içine nasıl dahil edilmiş? | | | |
| 8.Yeni sistemlerin talep edilmesi için kullanıcılara yönelik resmi mekanizmalar var mı? Elektronik bilgi işlem planlamasında yeni teknoloji sisteme nasıl dahil ediliyor? | | | |
| 9.Elektronik bilgi işlem fonksiyonu resmi planların bir parçası olmayan kullanıcılar tarafından yürütülen faaliyetlerden nasıl haberdar oluyor? | | | |
| 10.Elektronik bilgi işlem fonksiyonu için ne kadar bütçe ayrılıyor? Bu bütçeyle istenilen sonuçlar elde ediliyor mu? | | | |
| 11.Elektronik bilgi işlem fonksiyonu, kullanıcılardan alınan ücretlerle gelişimini sürdürüyor ve faaliyet masraflarını çıkarıyor mu? Bütçenin ne kadarlık kısmı bu şekilde yeniden elde ediliyor? | | | |

MALİ YÖNETİM BİLİŞİM SİSTEMLERİ -ÖRNEK ANKET

12.Elektronik bilgi işlem fonksiyonu ve onun kapasitesi parasal yönetim açısından nasıl değerlendiriliyor?

B.Sistemin Yürütülmesi (her sistem için)

1.Sistemin daha gelişkin duruma getirilmesi için standartlar ortaya koyan politikalar mevcut mu? (örneğin bir sistem yaşam çevrimi oluşturulmuş mu?)

Bu sistem yaşam çevrimi

- * ihtiyaçların tanımı,
- * sistemlerin dizayn edilmesi,
- * programın ve sistemin test edilmesi,

için gerekli düzenlemeleri sağlıyor mu?
En son geliştirme faaliyetlerinde sistem yaşam çevrimi oluşturulmuş mu?

2.Sözü edilen politika örnek kullanıcı tipi (prototipi) belirlenmesi ve kullanıcıların geliştirilmesi gibi yeni fikirleri sistem geliştirme projelerine dahil ediyor mu?

| E/H/sud. | Ç.K. Yeri | Yorumlar | Kont.Yet. |
|----------|-----------|----------|-----------|
| | | | |
| | | | |
| | | | |

MALİ YÖNETİM BİLİŞİM SİSTEMLERİ -ÖRNEK ANKET

3.Yeni uygulanacak sistemler için maliyet-fayda analizleri yapılmış mı veya yapılacak harcamalar hakkında başka haklı gerekçeler gösterilmiş mi? Analizler hazırlanırken kullanıcılar için içine karıştırılmış mı? Kullanıcılar belirtilen faydaların elde edilebileceğini kabul etmişler mi?

4.Sistemi daha gelişkin hale getirecek Proje için, bu projenin gerekliliğini gösteren faydalara ulaşılması da dahil olmak üzere, hedefler konulmuş mu?

5.Sistemin daha gelişkin hale getirilmesi süreci başlatılmadan önce bir fizibilite çalışması yapılmış mı? Bu çalışmada hangi risk unsurları göz önünde bulundurulmuş?

6.Seçenekler göz önüne alınmış ve belgelenmiş mi? Bu sürece kullanıcılar da dahil edilmiş mi?

| E/H/sud. | Ç.K. Yeri | Yorumlar | Kont.Yet. |
|----------|-----------|----------|-----------|
| | | | |
| | | | |
| | | | |
| | | | |

MALİ YÖNETİM BİLİŞİM SİSTEMLERİ -ÖRNEK ANKET

| E/H/sud. | Ç.K. Yeri | Yorumlar | Kont.Yet. |
|---|-----------|----------|-----------|
| 7.Geliştirme projesinin satın alınmasında uygun proje yönetim teknikleri kullanılmış mı? | | | |
| 8.Proje ile ilgili görevler açık biçimde tanımlanmış mı? | | | |
| 9.Bütçe hazırlanırken hesaplanan maliyet tahminlerinden sapmaları olmuş mu? Önemli bir sapma varsa, bu sapmanın sebeplerin belirlenmesi için yönetim ne tür bir inceleme yapmış ve hangi önlemleri almış? | | | |
| 10.Kullanıcılarla bir deneme testi (pilot test) yapılmış mı? Deneme testinde ortaya çıkan sorunlar için uygun çözümler bulunmuş mu? | | | |
| 11.Sistem uygulamaya konulmadan önce bir kullanıcı kabul testi (user acceptance test) yapılmış mı? Kullanıcılar kabul edeceklerini belirtmişler mi? | | | |
| 12.Uygulamaya başlanması sırasında kullanıcı eğitimi sağlanmış mı? | | | |

MALİ YÖNETİM BİLİŞİM SİSTEMLERİ -ÖRNEK ANKET

13.Sistem için hedeflenen faydaların sağlanıp sağlanmadığının ve yeni sistemden kullanıcıların memnun olup olmadığının anlaşılması için uygulama sonrası bir değerlendirme yapılmış mı?

Denetçi mali bilişim sistemlerindeki sistemin gelişim hatalarını not etmelidir. Bu tür hatalar aşağıda belirtilen özelliklerden anlaşılabilir:

- ◆ sistemleri daha gelişkin hale getirmek üzere uygulamaya konulan proje harcamaları öngörülen bütçeyi çok büyük çapta aşmıştır.
- ◆ sistem ulaşması gereken hedeflerin ancak küçük bir bölümünü gerçekleştirmiştir.
- ◆ sistem hiçbir zaman uygulamaya konulamamış veya uygulama başladıktan kısa bir süre sonra geri çekilmiştir. ve/veya
- ◆ sistem vaktinden önce başka bir sistem ile değiştirilmiştir.

| E/H/sud. | Ç.K. Yeri | Yorumlar | Kont.Yet. |
|----------|-----------|----------|-----------|
| | | | |

MALİ YÖNETİM BİLİŞİM SİSTEMLERİ -ÖRNEK ANKET

C.Mevcut Sistemler (her sistem için)

1.Sistem elektronik bilgi işlem planlarıyla uyumlu mu? Özellikle,

- ◆ sistem elektronik bilgi işlem planlarıyla uyumlu donanım ve sistem yazılımı kullanıyor mu?
- ◆ sistem ortak veri modeli ve tarzı ile uyumlu mu?
- ◆ sistem uzun vadeli sistemler planının bir parçası mı?

2.Yeni kontrol prosedürleri mevcut üretim sistemlerinde yapılmakta olan değişiklikleri izlemek için uygun mu? (Belgele) Değişikliklerin uygulamaya konulmasından önce onay alınması gerekiyor mu? Değişiklikler uygulamaya konulmadan önce, bakım ekibinden bağımsız olarak test işlemi yapılıyor mu?

3.Sistem mali bilgileri ile faaliyetlere ilişkin bilgileri bütünleştiriyor ve bunlar arasındaki uyumu sağlıyor mu?

4.Bilgisayar kayıtlarının aynısı olan elle yapılmış kayıtlar tutuluyor mu? Elde tutulan bu kayıtlar hangi amaçlar için kullanılıyor? Bilgisayar kayıtları hangi amaçlar için kullanılıyor?

| E/H/sud. | Ç.K. Yeri | Yorumlar | Kont.Yet. |
|----------|-----------|----------|-----------|
| | | | |
| | | | |
| | | | |
| | | | |

MALİ YÖNETİM BİLİŞİM SİSTEMLERİ -ÖRNEK ANKET

5.Sistem on-line (merkez bilgisayara yüklenmiş ve bağlı bilgisayarların kullanabileceği) sorgulamalar mı yapıyor yoksa sadece raporlar mı üretiyor? Raporlar anlamlı özetlerden ve yekunlardan oluşuyor ve olağandışı durumları gösteriyor mu yoksa sadece listeler biçiminde mi?

6.Sistem kullanıcılardan gelen olağan dışı istekleri cevaplayabilecek olanaklara sahip mi? Bu isteklere cevap verebilmek için yoğun teknik eğitim gerekiyor mu yoksa bu tür isteklere sadece elektronik bilgi işlem personeli mi karşılık verebiliyor?

7.Sisteme hem hedeflenen hem de gerçekleşen sonuçlar dahil ediliyor mu? Hedefler ve fiili sonuçlar kolayca karşılaştırma yapabilecek biçimde mi?

8.Hedeflerin oluşturulmasına kullanıcılar ne şekilde dahil ediliyorlar?

9.Sistemin sonuçları programlar veya kurumsal birimler için bir performans ölçümü olarak kullanılıyor mu?

| E/H/sud. | Ç.K. Yeri | Yorumlar | Kont.Yet. |
|----------|-----------|----------|-----------|
| | | | |
| | | | |
| | | | |
| | | | |
| | | | |

MALI YÖNETİM BİLİŞİM SİSTEMLERİ -ÖRNEK ANKET

10.Kullanıcıların sistemdeki bilgiyle mali analizleri ve faaliyet analizlerini yapabilmeleri için gerekli araçlar mevcut mu? (Araçların tam listesi)

11.Elektronik bilgi işlem sisteminin kullanıcılarına yardımcı olacak dokümanları mevcut mu? Bunlar güncel mi? Başka yardımcı araçlar var mı?

12.Kullanıcılar ve yöneticiler sistemdeki bilgilere ne ölçüde güvenebileceklerinin farkındalar mı? Ortak dosyalar içindeki bilgilerin doğruluğunun test edilmesi amacıyla veri denetimleri yapılıyor mu?

13.Çalışan sistemin maliyetleri izleniyor mu? Bu maliyetlere bakım hizmetleri, sistemin gücünün artırılmasına ilişkin harcamalar ve bilgisayar fiyatları gibi doğrudan maliyetler dahil edilmiş mi? Bunlar plan hazırlanırken nasıl kıyaslanıyor?

| E/H/sud. | Ç.K. Yeri | Yorumlar | Kont.Yet. |
|----------|-----------|----------|-----------|
| | | | |
| | | | |
| | | | |
| | | | |

MALİ YÖNETİM BİLİŞİM SİSTEMLERİ -ÖRNEK ANKET

D.Sistemlerin Değerlendirilmesi (kurum genelinde)

1.Kurum içinde mevcut elektronik bilgi işlem sistemlerinin ve olanaklarının performansının ölçülmesinden sorumlu bir fonksiyon mevcut mu?

2.Mevcut sistemler uygulamaya konulduktan sonra, değerlendirmeler ve kullanıcı tatmini araştırmaları yapılıyor mu ?

3.Performans hedefleri kullanıcılar tarafından onaylanıyor ve bu hedefler düzenli bir mekanizmayla fiili sonuçlar ile karşılaştırılıyor mu ? Mevcut hedefler ve elde edilen sonuçlar nelerdir?

4.Her sistem geliştirme projesinin standartlara uygun biçimde yapılmasını ve usulüne göre prosedürler kullanılmasını sağlayacak bir Sistem Güvence fonksiyonu bulunuyor mu?

5.İç denetim biriminde elektronik bilgi işlem uzmanı bulunuyor mu?

| E/H/sud. | Ç.K. Yeri | Yorumlar | Kont.Yet. |
|----------|-----------|----------|-----------|
| | | | |
| | | | |
| | | | |
| | | | |
| | | | |

MALİ YÖNETİM BİLİŞİM SİSTEMLERİ -ÖRNEK ANKET

| E/H/sud. | Ç.K. Yeri | Yorumlar | Kont.Yet. |
|---|-----------|----------|-----------|
| 6.İç denetim birimi elektronik bilgi işlem sistemleri veya elektronik bilgi işlem fonksiyonu ile ilgili herhangi bir değerlendirme yürütüyor mu? Kapsam ve kullanılan kriterler açısından bu denetimlere güvenebilir miyiz? | | | |
| 7.Yönetim tavsiyeler doğrultusunda hareket ediyor mu ve/veya iç denetim birimi herhangi bir izleme çalışması yapıyor mu? | | | |
| E. Diğer Konular (kurum genelinde) | | | |
| 1.Devam eden eğitimin ve kullanıcıların desteklenmesinin sorumluluğu belirlenmiş mi? Bu sorumlulukla ilgili fonksiyon merkezi olarak mı yürütülüyor yoksa sorumluluk küçük birimlere mi dağıtılmış? | | | |
| 2.Eğitim sürekli bir mekanizma ile sağlanıyor mu? Belgele. | | | |
| 3.Eğitim programları katılımcılar tarafından değerlendiriliyor mu? Bu değerlendirmelerin sonucu olarak ne tür önlemler alınıyor? | | | |

MALİ YÖNETİM BİLİŞİM SİSTEMLERİ -ÖRNEK ANKET

4.Kullanıcıların karşılaştıkları sorunları çözecek mekanizma mevcut mu? Belgele.

5.Rapor edilen sonuçların resmi bir kaydı tutuluyor mu? (Bir kopya edin.) Sorunlar hemen çözülemezse ne tür resmi problem çözüm yöntemleri mevcuttur?

6.Kurum, sistem geliştirme projesinin erimliliğini artıran yeni araçları günü gününe izleyerek haberdar oluyor mu? (Nasıl yapıldığını ayrıntılı olarak belirt.)

| E/H/sud. | Ç.K. Yeri | Yorumlar | Kont.Yet. |
|----------|-----------|----------|-----------|
| | | | |
| | | | |
| | | | |