

## KAMU MALİ SEKTÖRÜ KURULUŞLARINDA MALİ KONTROL STANDARTLARI

### I. Giriş

Bundan böyle "standartlar" olarak anılacak mali kontrol standartları, bundan böyle "kuruluşlar" olarak anılacak kamu finans sektöründeki kuruluşlara ait mali kontrol sistemlerinin temel şartlarını tanımlamaktadır. Standartlar rehberleri içermekte, mevcut mali kontrol sistemlerinin değerlendirilmesinde ve yeni mali kontrol sistemlerinin oluşturulmasında yardımcı olmaktadır. Bunun yanısıra standartlar, söz konusu sistemler üzerinde gerçekleştirilecek değişikliklerin alan ve yönünü de tayin etmektedirler. Bu standartların amacı kuruluşlarda tutarlı ve tek bir mali kontrol modeli oluşturmaktır.

Mali kontrol sisteminin bir parçası olarak somut prosedürler, talimatlar ve mekanizmaların oluşturulması ve uygulanması bundan böyle "Kanun" olarak anılacak 26 Kasım 1998 tarihli Kamu Maliyesi Kanununun Madde 28a bölüm 1 ve Madde 35a bölüm 3 uyarınca kuruluş yöneticisinin sorumluluğundadır. Mali kontrol usullerini oluştururken kuruluş yöneticisi Maliye Bakanlığı tarafından tanımlanan standartları göz önünde bulundurmalıdır. Mali kontrol sistemi kuruluş işlevlerinin de hesaba katıldığı spesifik yasal, kurumsal, personel ve mali koşullar çerçevesinde geliştirilmelidir. Dolayısıyla yöneticilerin kuruluşların işlevlerini yerine getirmekte oldukları koşullar arasındaki her türlü farklılığa rağmen standartları uygulayabilmelerini sağlamak amacıyla standartlar genel anlamda tanımlanmışlardır.

"Kamu Mali Sektörü Kuruluşlarında Mali Kontrol Standartları" genel kabul gören standartlara dayandırılarak tanımlanmıştır. Standartların oluşturulmasında aşağıdaki hususlar göz önünde bulundurulmuştur:

- Avrupa Komisyonu Bütçe Genel Müdürlüğü tarafından geliştirilen "Komisyon Hizmetlerinin İç Denetimi'nde Uygulanacak Standartlar"
- COSO (Committee of Sponsoring Organizations of the Treadvray Commission) tarafından hazırlanan "İç Kontrol - Birleştirilmiş Çerçeve"
- Uluslararası Sayıştaylar Birliği (INTOSAI) tarafından kabul edilen "İç Kontrol Standartları Rehberleri"
- ABD Sayıştayı tarafından hazırlanan "Federal Hükümet için İç Kontrol Standartları".

Standartlar iç kontrol sisteminin beş temel bileşenine denk gelecek şekilde beş farklı alana ayrılmışlardır. Bu alanlar:

- kontrol çevresi,
- risk yönetimi,
- kontrolfaaliyetleri,
- bilgi ve iletişim,

- değerlendirme ve i denetimdir.

## II. Tanım ve kavramlar

Kanunun 35a Maddesi bölüm 2 uyarınca **mali kontrol aşağıdaki hususları içerir:**

- kontrol prosedürleriyle uyumluluğu sağlamak ve mevcut harcama ve mali yükümlölüklerin amacına uygunluğu açısından harcama öncesi bir değerlendirme yapmak,
- gerçek ve istenen durumun değerlendirilmesi ve karşılaştırılması, kamu fonlarının elde edilmesi, birikimi, kullanılması, ihaleye çıkarılması ve geri alımı, mali yükümlölüklere girişme,
- mali yönetim ve kontrol prosedürlerinin uygulanması.

Mali kontrole ilişkin bu tür bir tanım, yukarıda değinilen ve genel anlamda kabul gören iç kontrol standartlarının ilgili olduğu ağdaş iç denetim kavramlarına aittir. Kanun hükümlerinde tanımlandığı haliyle mali kontrol ile bu belgelerde tanımlanan iç kontrol arasındaki bağlantıyı doğru bir şekilde verebilmek için iç kontrole ait seçilmiş tanımlar aşağıda verilmiştir.

INTOSAI'e göre\_"İç Kontrol Standartları Rehberleri"

İç kontrol; yönetimin hedeflerinin gerçekleştirildiğine dair makul güvence sağlayan bir yönetim aracıdır."

"Komisyon Hizmetlerinin iç Denetimi'nde Uygulanacak Standartlar"a göre: Aşağıdaki amaçlar doğrultusunda iç kontrol, kuruluş yönetimine belirlenen politika ve benimsenen prosedürlerin küreselliğini kapsamaktadır:

- Kuruluş hedeflerinin ekonomik, verimli ve etkili bir biçimde gerçekleştirilmesi
- Dış kurallar ile yönetim politikaları ve düzenlemelerine bağlı kalınması
- Varlık ve bilgilerin güvence altına alınması
- Dolandırıcılık ve hataların tespiti ve engellenmesi, muhasebe kayıtlarının niteliklerinin güvence altına alınması, güvenilir mali ve yönetim bilgisinin vaktinde sunulabilmesi

Yukarıda belirtilen **mali kontrol** (mali kontrol sistemi) ışığında bir kamu mali sektörü kuruluşu kamu fonlarının elde edilmesi ve kullanımı ile mal ve varlıkların yönetimini içeren süreçlere ilişkin iç kontrol sisteminin bir parçası olarak tanımlanabilir.

Mali kontrol sisteminin kuruluş yöneticisine yalnızca kuruluş hedeflerinin gerçekleştirildiğine dair **makul bir** güvence verdiği ilkesinin altını çizmek gerekmektedir.

## III. Mali kontrol standartları

### A. Kontrol evresi

Mali kontrol çevresi diğer mali kontrol standartları için bir temel oluşturur. İlgili standartlar (1-5. noktalar) bir bütün olarak kuruluşun yönetim sistemine ve bu sistemin yapısına aittir. İlke olarak mali kontrol sistemi çevresi bir kuruluşta gerçekleşen mali kontrolün kalitesini belirler.

### **1. Bütünlük ve diğer etik değerler.**

Kuruluş yöneticisi ve çalışanları mali kontrol hedeflerinin gerçekleştirilmesinde aynı ölçüde kişisel ve mesleki bütünlüğe sahiptir. Kuruluş yöneticisi verdiği örnekler ve günlük kararlar vasıtasıyla etik değerler ile çalışanlar arasındaki kişisel ve mesleki bütünlüğü destekleyip çalışanları bu yönde teşvik etmelidir. Çalışanlar kuruluş içerisinde ne tür davranış ve hareketlerin etik sayılacağını bilmektedirler. Kuruluş yöneticisi ve çalışanlar mali kontrole olumlu bir şekilde yaklaşmalı, mali kontrolün işleyişini desteklemelidirler.

### **2. Mesleki Yeterlilik**

Kuruluş yöneticisi ve çalışanları kendilerine verilen görev ve işleri etkili ve verimli bir biçimde yerine getirebilmelerini ve mali kontrol sistemi geliştirmenin önemini kavramalarını sağlayacak bilgi, beceri ve deneyime sahiptirler. İşe alma sürecinde ilgili pozisyon için en uygun adayın seçilmesini sağlayan bir yaklaşım benimsenmelidir.

### **3. Kurumsal yapı**

Kurum içindeki birimlerin görev, yetki ve sorumlulukları ile raporlama sürecinin kapsamı açık ve tutarlı bir şekilde yazılı olarak belirtilmiştir. Çalışanların her birine kendi görev, yetki ve sorumluluklarının kapsamı yazılı bir belge ile belirtilmiştir.

### **4. Hassas görevlerin belirlenmesi**

Kuruluş yöneticisi bir çalışanın uzun süre aynı pozisyonda kalmasından kaynaklanacak ve kurumun mali yönetimi üzerinde olumsuz etkisi olabilecek görevleri belirlemeli ve çare niteliğinde gerekli tedbirleri saptamalıdır. Hassas görevler ile bunlara ilişkin çare niteliğindeki tedbirlerin uygulanmasında benimsenecek prosedürlerin belirtildiği bir liste yazılı olarak çalışanlara bildirilir.

### **5. Yetkilendirmek**

Belli çalışanlara verilen kuruluşa ait mali yönetim ya da mal yönetimi yetkisinin kapsamı kesin olarak belirlenir ve bu kapsam ilgili kararın önemi ve taşıdığı riske karşılık gelmektedir. Yetkinin kabulü çalışanın imzasıyla teyit edilir.

### **B. Risk yönetimi**

Her kuruluşun kendine ait hedeflerinin gerçekleştirilmesi risk taşımaktadır. Risk yönetiminin amacı kuruluş hedeflerine ulaşma ihtimalini kuvvetlendirmektir. İlgili standartlar (6-8. noktalar) o sürecin gerekli bileşenlerini göstermektedir ancak risk yönetiminde kullanılacak tek bir yöntem tanımlanmamıştır.

### **6. Performansın izlenmesi**

Kuruluş yöneticisi belli amaç ve görevleri, bu görevlerin gerçekleştirilmesinden sorumlu kuruluş birimlerini ve bunlara tahsis edilen kaynakları (insan kaynakları, mali kaynaklar, malzeme vb.) içeren yıllık teşkilat çalışma planının hazırlanmasını sağlayacaktır. Kuruluş yöneticisi ölçülebilir göstergeler ya da kesin olarak belirlenmiş kriterler ışığında görevlerin ifasını düzenli olarak değerlendirir, (izleme)

## **7. Riskin belirlenmesi**

Sistematik bir şekilde, yılda en az bir kez olmak üzere, kuruluş yöneticisi yalnızca kuruluşun işleyişi ile ilgili değil aynı zamanda kuruluş bünyesinde gerçekleştirilen somut program, proje ve görevlerle ilgili kuruluş hedeflerine yönelik iç ve dış riskleri belirler. Kuruluşun işlevlerini yerine getirdiği koşullarda herhangi bir değişiklik meydana gelmesi durumunda risk tespiti tekrar edilmelidir.

## **8. Risk analizi ve çare niteliğinde tedbir alınması**

Kuruluş yöneticisi belirlenen riskin, o riskin gerçekleşmesi ihtimali ile muhtemel etkilerini göstermeyi amaçlayan bir analiz işlemine sistematik bir biçimde tabi tutulmasını sağlar. Kuruluş yöneticisi kabul edilebilir risk düzeyi ile riski kabul edilir düzeye çekmek için yapılması gereken işlemleri belirler.

## **C. Bilgi ve iletişim**

Bilgi ve iletişim alanındaki standartlar (9-11. noktalar) özellikle mali kontrole ilişkin görevler olmak üzere diğer tüm görevlerin yerine getirilebilmeleri için kurum çalışanlarına gerekli tüm bilgilerin verilmesini, verimli bir iç ve dış iletişimin sağlanmasını öngörür. İletişim sistemi kuruluş içerisinde hem dikey (kuruluş hiyerarşisine göre yukarıdan aşağıya) hem de yatay bilgi akışını mümkün kılmalıdır. Verimli bir sistem hem bilgi akışını hem de bilginin alıcısı tarafından doğru bir biçimde anlaşılacağı garanti eden sistemdir.

## **9. Mevcut bilgiler**

Kuruluş yöneticisi, birim başkanları ve çalışanlar görevlerini, özellikle de kabul edilmiş mali kontrol sisteminden kaynaklanan görevlerini yerine getirebilmeleri için gerekli olan doğru ve güvenilir bilgiyi uygun bir formatta ve geçerli zaman zarfı içerisinde alırlar.

## **10. Verimli bir iç iletişim sistemi**

İç iletişim sistemi her çalışanın mali kontrol sisteminin hedeflerini, işleyiş yöntemini ve kendisinin bu sistem içerisindeki rolünü ve sorumluluğunu anlamasını sağlar. Kurumsal bir yapı içerisinde önem teşkil eden bilgilerin iletilmesi için etkili mekanizmalar hazırlanır.

## **11. Dış iletişim**

Kuruluş yöneticisi kuruluş hedeflerinin gerçekleşmesinde ve özellikle de kamu fonlarının birikimi ya da kullanımına ilişkin diğer kurumsal faaliyetler üzerinde kayda değer bir etkiye sahip olabilecek taraflar ile verimli bir iletişim sisteminin işleyişini sağlar.

## **D. Kontrol faaliyetleri**

İlgili standartlar (12-19. noktalar) mali kontrol sistemi çerçevesinde işlemesi gereken temel mekanizmaları içermekle beraber bunlara ilişkin kapsamlı bir guruba değinilmemiştir. Mali kontrol sistemi esnek ve kuruluşun belli ihtiyaçlarına uyum sağlayabilir nitelikte olmalıdır.

## **12. Mali kontrol sisteminin belgelendirilmesi**

Kuruluşa ait mali kontrol sistemi, özellikle de prosedürler, talimatlar, yönetime ilişkin rehberler ve görev kapsamaları güvenilir bir biçimde belgelendirilmekte ve bu tur bilgiye ihtiyaç duyan her çalışan belgelere kolaylıkla erişebilmektedir.

### **13. Mali ve ekonomik faaliyetlerin belgelenmesi ve kaydedilmesi**

Her türlü mali ve ekonomik faaliyetin yanı sıra önem teşkil eden diğer olaylar güvenilir bir biçimde belgelendirilmekte ve yetkili kişiler belgelere kolaylıkla erişebilmektedirler. Belgeler tamdır ve her türlü mali, ekonomik faaliyet ve olayın en başından başlayarak gelişmesinin, tamamlanmasının ve tamamlanmasından sonraki dönemin de izlenebilmesini sağlar. Mali ve ekonomik faaliyetler ve önemli olaylar anında kaydedilir ve doğru bir biçimde sınıflandırılır.

### **14. Mali faaliyetlere yetki verilmesi,**

Kuruluş yöneticisinin kendisi ya da yönetici tarafından yetkilendirilen çalışanlar mali ve ekonomik faaliyetleri uygulanmalarından önce onaylarlar. Mali ya da ekonomik faaliyetlerin uygulanması ile yakında ilgili bazı faaliyetler yalnızca yetkili kişilerce gerçekleştirilir.

### **15. Görev ayrımı**

Mali ve ekonomik faaliyet ya da olayların uygulanması, onayı, kaydedilmesi ve kontrolüne ilişkin anahtar görevler kanun hükümleri uyarınca kuruluşun baş muhasebecisinin sorumluluk ve görevlerini göz önünde bulundurmak suretiyle çeşitli kişiler arasında dağıtılır. Belirli çalışanlar arasında ayrımı yapılması gereken görevlerin listesi hazırlanır.

### **16. Denetim**

Resmi hiyerarşi çerçevesinde uygun denetim gerçekleştirilirken kabul edilen mali kontrol sisteminin gerektirdiği görevlerin yerine getirildiği kabul edilir.

### **17. İstisnaların kayıtlarının tutulması**

Olağan üstü hallere bağlı olarak ortaya çıkan ve prosedür, talimat ve rehberlerden feragat edilen tüm durumlar kuruluş başkanı ya da yetkilendirilmiş bir çalışan tarafından kanıtlanır, belgelenir ve onaylanır.

### **18. Faaliyetlerin devamlılığı**

Herhangi bir zamanda her türlü durumda kuruluşun özellikle de mali ve ekonomik faaliyetlerinin ve diğer faaliyetlerinin devamı için gerekli düzenlemeler yapılır.

### **19. Kaynaklara kısıtlı erişim**

Yalnızca özel olarak yetkilendirilmiş kişiler kuruluşla ilgili mali bilgilere ve materyal kaynaklarına erişim sağlayabilir. Kaynakların korunması ve doğru bir biçimde kullanılmasından sorumlu personel atanmıştır. Kayıtların giriş çıkışları ile mevcut kaynak dengesi arasında periyodik karşılaştırmalar yapılmıştır.

## **E. Değerlendirme ve iç denetim**

Değerlendirme ve iç denetime yönelik standartlar (20-21. noktalar) kabul edilmiş mali kontrol sisteminin kuruluş yöneticisi tarafından sürekli değerlendirilmesi ve söz konusu sistemin bir iç denetçi tarafından bağımsız ve tarafsız bir şekilde değerlendirilmesi koşulunu getirir.

## **20.Mali kontrol sisteminin değerlendirilmesi**

Kuruluş yöneticisi mali kontrol sisteminin işleyişini ve sistemi oluşturan öğeleri sürekli olarak değerlendirir. Tanımlanan sorunlar mevcut dayanağa göre çözümlenir.

## **21.İç denetim**

Yasada öngörülmesi halinde kuruluş mali kontrol sisteminin tarafsız ve bağımsız değerlendirmesi iç denetçiler tarafından gerçekleştirilir.

Varşova, 30 Ocak 2003

Maliye Bakanı