

Süleyman Demirel Üniversitesi  
İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi  
Y.2005, C.10, S.2 s.291-305.

## **KAMU MALİ YÖNETİMİNDE YENİDEN YAPILANMA ARACI OLARAK HESAP VERME SORUMLULUĞU VE SAYDAMLIK**

### **ACCOUNTABILITY AND TRANSPARENCY AS AN INSTRUMENT OF RECONSTRUCTING ON PUBLIC FISCAL MANAGEMENT**

**Yrd.Doç.Dr.Mehmet KARAKAŞ\***

#### **ÖZET**

*Saydamlık ve Hesap Verme Sorumluluğu çağdaş kamu mali yönetiminin en önemli kavramları arasında yer almaktadır. Birbiriyle ilişkili olan bu iki kavram kamu mali disiplininin sağlanması ve uluslararası arenada kamu mali sistemine olan güvenin artması açısından önemlidir. Bu nedenle 01.01.2005'den itibaren yürürlüğe giren 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nda Saydamlık ve Hesap Verme Sorumluluğu ile ilgili düzenlemeler yapılmıştır. TESEV tarafından saydamlıkla ilgili olarak 2003 ve 2004 yıllarında yapılan anketler bu alanda birçok eksikliğin olduğunu ortaya koymuştur.*

#### **ABSTRACT**

*Transparency and accountability are take part among the most important concepts for modern public fiscal management. The concepts which related to each other are important providing public fiscal discipline and increasing confidence to public fiscal system at international arena. For this reason it has been done regulations about transparency and accountability on Public Fiscal Management and Control Law 5018 which come into force on Jan.1st, 2005. The questionnaires which have been done by TESEV show us that there are lots of deficiency in this field.*

Mali Saydamlık, Performans Saydamlığı, Hesap Verme Sorumluluğu.  
Fiscal Transparency, Performance Transparency, Accountability.

#### **GİRİŞ**

Yolsuzluğun ulaştığı boyutların büyüklüğü, kıt olan kamu kaynaklarının verimsiz kullanılması, ulusal ve uluslararası düzeyde yaşanan krizlerin ortaya çıkardığı maliyetler saydamlığın önemini bir kat daha artırmıştır. Devletin yaptığı harcamaların ve düzenlemelerin daha net bir

\* Harran Üniversitesi İ.İ.B.F. Maliye Bölümü Öğretim Üyesi

şekilde gözlemlenebilir ve anlaşılabilir hale getirilmesini sağlayacak olan saydamlık konusundaki çalışmalar son yıllarda büyük bir ivme kazanmıştır. Hesap Verme Sorumluluğu ise, bir görevi üstlenen ya da bir harcamayı yapan kimsenin bununla ilgili bilgileri ve belgeleri gerekli birimlere vermesidir. Birbirini tamamlayan bu iki kavramla ilgili olarak 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu 'nda da düzenlemeler yapılmıştır. Saydamlığın sağlanması için uygulanması gereken ilkelere bu kanunda değinilmiştir. Aynı zamanda bu kanunda Hesap Verme Sorumluluğuyla ilgili düzenlemeler de bulunmaktadır. Çalışmamızda önce Hesap Verme Sorumluluğu'nun tanımı, işleyişi, çeşitleri üzerinde durulacak, daha sonra Saydamlığın tanımı ve çeşitlerine değinilecektir. Bu arada 2003 ve 2004 yılında Saydamlıkla ilgili olarak yapılan anketlerden elde edilen sonuçlar yorumlanmaya çalışılacaktır. Son olarak 5018 Sayılı kanun çerçevesinde yapılan düzenlemeler üzerinde durulacak ve sonuç kısmının yazılmasıyla çalışma bitirilecektir.

### **1. HESAP VERME SORUMLULUĞU'NUN TANIMI VE İŞLEYİŞİ**

Hesap Verme Sorumluluğu, kendisine yetki verilen ve kaynak tahsis edilen kimselerin bu yetkileri ve kaynakları nasıl kullandıkları konusunda rapor vermesidir. Hesap Verme Sorumluluğunun, günümüzde geniş şekilde kabul edilen tanımı kararlaştırılmış olan beklentiler çerçevesinde görev üstlenilmesi ve bu görevlerin sonuçlarının raporlarının verilmesidir.

Hesap Verme Sorumluluğu, kendi içinde olumsuz ve olumlu anlamları barındırmaktadır. Olumsuz anlam, kontrol ve cezalandırmayı içermektedir. Olumlu açıdan bakılırsa elde edilen sonuçların kamuoyuyla paylaşılması anlamına gelmektedir<sup>1</sup>. Hesap Verme Sorumluluğu kavramına kurumsal açıdan bakılırsa; kamusal faaliyetleri, etkinlikleri yürüten kişi ve kurumların elde ettiği sonuçları kamuoyuna açıklamasıdır. Bu çerçevede örneğin ABD'de kamu kurum ve kuruluşları harcadıkları vergiler karşılığında elde ettikleri sonuçları kamuoyuna açıklamaktadırlar. Aynı zamanda, Amerikan kamuoyu da hükümetin faaliyetlerinin daha iyi ve daha ucuz gerçekleştirmesini, yani daha az vergi ödemeyi istemektedir<sup>2</sup>.

Kamu kaynaklarının kullanımının değerlendirilmesi Performans Denetimi yoluyla olur. Yapılan faaliyetlerin ve harcamaların Verimli, Etkin ve Tutumlu bir şekilde kullanılmasını sağlamak için performans ölçümü yapılmalıdır. Bunun için performans kriterleri (örneğin bir ambulansın hastaya ulaşma süresi, internetteki erişim hızı gibi) oluşturulmalıdır. Bu durumda, Hesap Verme Sorumluluğu performansın ölçülmesiyle ve bu ölçme sonucu elde edilen bilgilerin raporlanmasıyla yerine getirilir, diyebiliriz. Daha geniş olarak ifade edilecek olursa, mekanizma şu şekilde işler: Kurumlar uzun dönemli stratejik planlar oluştururlar. Bu çerçevede; vizyonlarını, amaçlarını ve performans hedeflerini belirlerler. Kurumlar

<sup>1</sup> <http://www.oecd.org/pdf/m00004000/m00004252.pdf> (çevrimiçi) 24.01.2002.

<sup>2</sup> İhsan Gören, " Kamu Mali Yönetiminin Yeniden Yapılandırılması ve Denetim", Parlamento ve Sayıştay Denetimi, TESEV, İstanbul,2000, s.116-117.

belirledikleri amaç ve hedeflerine ulaşmak için yıllık bazda performans hedefleri koyarlar. Daha sonra amaç ve hedeflerin ne ölçüde gerçekleştirildiğini değerlendirmek için performans ölçüm rejimi oluşturulur. Burada program, faaliyet ve projelerle ilgili girdileri, çıktıları, hizmet kalitesini içeren bir veri bankası oluşturulması amaçlanmaktadır. Bu veri bankası amaç ve hedeflere ne ölçüde ulaşıldığını göstermek açısından gerekli donanımına sahiptir. Bu aşamada gerekli değerlendirmeler yapılmakta ve sonuçlar performans raporları aracılığıyla yayınlanmaktadır. Yapılan faaliyetler ve harcamalarla ilgili olan bu Verimlilik, Etkinlik ve Tutumluluk denetimine İngilizce'deki baş harfleri nedeniyle (Efficiency, Effectiveness, Economy) 3E denetimi de denilmektedir.

Hesap Verme Sorumluluğu süreci; sonuçların raporlar aracılığıyla kamuoyuna sunulması, bu raporların sivil toplum örgütleri tarafından değerlendirilmesi ve raporlar baz alınarak hesap sorulmasını içerir<sup>3</sup>. Bu süreçte sivil toplum örgütlerinin varlığı ve işlerliğinin bir toplum için ne kadar önemli olduğu ortaya çıkmaktadır.

Hesap Verme Sorumluluğu mekanizmasında; yıllık raporlar, program gözden geçirmeleri, değerlendirme çalışmaları gibi kaynaklardan sürekli bilgi akışı olur. Bu bilgi akışının aksaması halinde mekanizma en önemli kaynağından yoksun kalır<sup>4</sup>. Bu nedenle mekanizmanın sağlıklı şekilde işlemesini sağlayacak gerekli tedbirler alınmalıdır.

Hesap Verme Sorumluluğu uygulamaları ülkeden ülkeye değişiklik göstermektedir. Her ülke için kendine özgü şartlar sözkonusudur<sup>5</sup>. Ancak yine de Hesap Verme Sorumluluğu'nun etkin bir şekilde işlemesi için gerekli genel prensipler belirlenebilir. Genel şartların dışında ülkeler kendi yönetim şekillerine göre özel şartlar belirleyebilirler. Genel prensipler; Rollerin ve sorumlulukların açık olması; Performans beklentilerinin açık olması; kapasiteler ve beklentiler arasında denge kurulması, raporların güvenilir olması, gözden geçirme ve düzeltme mekanizmalarının rasyonel olması, şeklindedir. Bu prensipler aşağıda açıklanacaktır<sup>6</sup>.

**1. Rollerin ve Sorumlulukların Açık Olması:** Hesap Verme Sorumluluğu ilişkisinde bulunan tarafların rolleri ve sorumlulukları net bir şekilde ortaya koyulmuş ve bunlarla ilgili mutabakata varılmış olmalıdır. Eğer bu durum sağlanmazsa, Hesap Verme Sorumluluğu'ndaki ilişkiler temel desteklerinden yoksun kalır. Hesap Verme Sorumluluğu'ndaki taraflar, bu ilişkideki süreçler için geçerli olan sorumlulukların açık ve seçik olduğundan ve işlerliğinden daha en başta emin olmalıdırlar. Yani sürecin etkin olarak işlediğinden haberdar olarak başlangıç yapmalıdırlar.

<sup>3</sup> İzak Atiyas, Şerif Sayın, "Devletin Mali ve Performans Saydamlığı", **Kamu Maliyesinde Saydamlık**, TESEV, İstanbul, 2000, s.32-33.

<sup>4</sup> Richard Boyle and Peter C.Humphreys, A new Agenda for the Irish Public Service, CPMR Discussion Paper 17, Ireland, 2000, s.48.

<sup>5</sup> E.L. Normanton, **The Accountability and Audit of Governments**, Manchester University Press, New York, 1966, s.2-3.

<sup>6</sup> www.tbs-sct.gc.ca/rma/accountability/OAGTBS (çevrimiçi 06.06.1998)

**2. Performans Beklentilerinin Açık Olarak Ortaya Koyulması:**

Gerçekleştirilmek istenen amaçlar ve dikkate alınan kısıtlamalar net bir şekilde ortaya koyulmalıdır. Bunlarla ilgili bir ortak kanaat olmalıdır. Eğer beklentiler net olmazsa gerçekleştirilmesi de mümkün olmayacaktır. Aynı zamanda, bu süreçte taraflardan neler beklendiği konusunda da anlaşma sağlanmış olmalıdır.

**3. Kapasiteler ve Beklentiler Arasında Denge Kurulması:**

Tarafların kapasitelerinin üzerinde taahhütlere girmesi ve sonra bunları yerine getirememesi durumunda başarısızlıkla karşı karşıya kalınmış olacaktır. Hedeflere optimal kaynaklarla ulaşılmış olmalıdır. Yani gereğinden fazla kaynak kullanılarak elde edilen başarı, pek arzulanan bir şey değildir. İşte bu nedenle Hesap Verme Sorumluluğu mekanizmasının etkin şekilde işlemesi ilişkilerin net olmasına ve kaynaklarla sonuçlar arasında denge kurulmasına bağlıdır.

**4. Elde Edilen Sonuçların Düzenli Olarak Raporlanması:** Hesap Verme Sorumluluğu'nun işleyişi ve bu süreçte elde edilen başarı/başarısızlıklarla ilgili olarak rapor verilmelidir ve bu durum süreklilik arz etmelidir.

**5. Raporların Değerlendirilmesi ve Gerekli Düzenlemelerin Yapılması:** Hesap Verme Sorumluluğu sürecinde elde edilen başarılı sonuçlar paylaşılmalıdır. Bu durum sonraki uygulamacılar açısından da yol gösterici olacaktır. Hesap Verme Sorumluluğu sürecinde başarısız da olunabilir. Başarısızlık durumunda düzeltici önlemlerin alınması gerekebilir. Düzeltici önlemlere göre gerekli değişiklikler yapılır ve buradan elde edilen kazanımlar sonraki uygulamacılara aktarılır. Bu son aşamayı, bir puzzle'in eksik olan son parçasının eklenmesi olarak da değerlendirebiliriz.

Demokrasi ile idare edilen ülkelerde parlamentoların üç temel görevi vardır<sup>7</sup>. Bunlar;

1. Kanun yapmak,
2. Bütçeyi kabul etmek,
3. Yürütmenin, yani hükümetin faaliyetlerini incelemek.

Parlamento hükümetin görevlerini etkin bir şekilde yapmasını ister. Hesap Verme Sorumluluğu, Saydamlık ve Yönetişimin etkin bir şekilde işlediği ülkelerde parlamentolar bu görevlerini daha kolay yerine getirirler. Bu üçlü mekanizmanın (Hesap Verme Sorumluluğu, Saydamlık ve Yönetişim) etkin şekilde işlemesiyle halkın yönetim hakkında bilgilendirilmesi sağlanmış olur. Üçlü mekanizmanın etkin olarak işlediği ülkeler genellikle performans denetiminin yapıldığı ülkelerdir. Kamu kaynaklarının yürürlükteki mevzuata uygun olarak kullanılması performans denetiminin yapıldığı ülkeler için yeterli değildir. Performans Denetimi ve Uygunluk denetiminin birlikte uygulanması sözkonusudur.

---

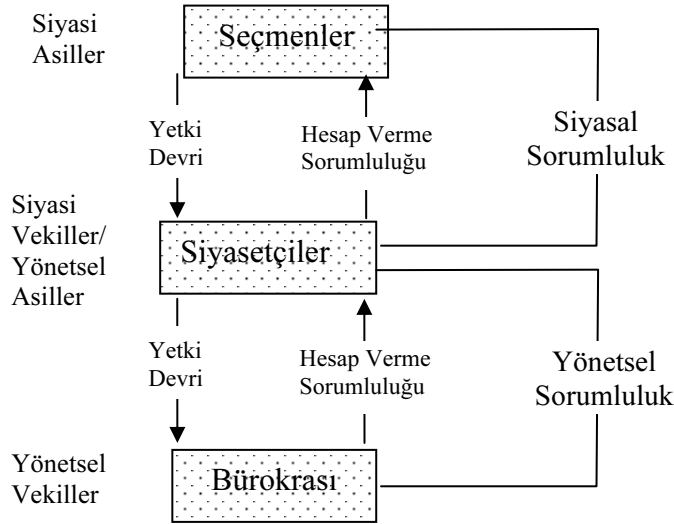
<sup>7</sup> Gören, s.118-119.

Hesap Verme, modern kamu yönetimi anlayışının odağında bulunan bir kavramdır. Kamu kurum ve kuruluşları, vatandaşlara (kamu hizmetlerinden yararlanan ve kamu hizmetlerini finanse eden kimseler olarak) Hesap Verme Sorumluluğu'nun uygulandığı gelişmiş ülkelerde (ABD, Kanada, Avustralya, İngiltere vb.)daha iyi işleyen ve süreklilik arzeden şekilde hesap vermenin yollarını kullanmaktadırlar.

Hesap Verme Sorumluluğu mekanizması etkin şekilde işlerliğini sağlamak için bürokrasinin kontrol edilebilme yollarını arar. Aynı zamanda bürokratların politikacılara yani halkın temsilcilerine karşı sorumlu olmalarını sağlar<sup>8</sup>.

Hesap Verme Sorumluluğu'nda seçmenler, siyasetçiler ve bürokrasi arasında karşılıklı ilişkiler sözkonusudur. Bu ilişkiler aşağıda şekil 1'de gösterilmiştir.

Şekil1: Demokratik Yönetimlerde Hesap Verme Sorumluluğu İlişkisi



**Kaynak:** İzak Atiyas, Şerif Sayın, **Siyasi Sorumluluk, Yönetmel Sorumluluk ve Bütçe Sistemi: Bir Yeniden Yapılanma Önerisine Doğru**, TESEV, İstanbul, 1997, s.5-6.

Şekil 1'de seçmenler ile siyasetçiler arasındaki ilişkide; seçmenler siyasetçilere yetki devretmekte, siyasetçiler ise bu yetki devri nedeniyle seçmenlere hesap vermektedir. Bu ilişkide seçmenler siyasi asil konumunda, siyasetçiler ise siyasi vekil konumundadır. Siyasetçiler ile bürokrasi arasındaki ilişkide ise; siyasetçiler bürokrasiye yetki devretmekte, bürokrasi ise siyasetçilere hesap vermektedir. Bu ilişkide ise; siyasetçiler yönetmel asil,

<sup>8</sup> Richard Mulgan, "Accountability: An Ever-Expanding Concept?", Public Administration Vol.78 No:3, 2000, s.570.

bürokrasi ise yönetsel vekil konumundadır. Seçmenler ile Siyasetçiler arasındaki ilişkide Siyasal Sorumluluk; Siyasetçiler ile Bürokrasi arasındaki ilişkide ise Yönetsel Sorumluluk sözkonusudur.

## 2. HESAP VERME SORUMLULUĞU'NUN ÇEŞİTLERİ

Hesap Verme Sorumluluğu, genelde yatay ve dikey olarak sınıflandırılır. Dikey Hesap Verme Sorumluluğu, hükümetin hiyerarşik yapısı içinde aşağıdan yukarıya doğru hesap verilmesini içerir. Yatay Hesap Verme Sorumluluğu ise, hükümet ile yasama arasındaki ilişkiyi içermektedir<sup>9</sup>.

Hesap Verme Sorumluluğu'nu daha geniş olarak dört başlıkta sınıflandırabiliriz. Bunlar; Genel Hesap Verme Sorumluluğu, İdari Hesap Verme Sorumluluğu, Finansal Hesap Verme Sorumluluğu ve Performans Hesap Verme Sorumluluğu'dur.

### 2.1. Genel Hesap Verme Sorumluluğu:

- Yapılan işlerle ilgili sorulan sorulara cevap verilmesi,
- Yapılacak faaliyetlere vatandaşların katılımının sağlanması,
- Devletin yaptığı işler hakkında kamuoyuna bilgi verilmesi, anlamlarına gelmektedir.

### 2.2. İdari Hesap Verme Sorumluluğu<sup>10</sup>:

- Koyulan kurallar gözetilmeli ve bunların kullanılmasında suistimale müsaade edilmemesi,
- Amaçların başarılması için kuruluştaki çalışanların risk alması,
- Üstlenilen işlerle ilgili maliyet, kalite ve zamanlamaya önem verilmesi, sağlanmalıdır.

### 2.3. Finansal Hesap Verme Sorumluluğu:

Belli bir amaç için alınan ya da verilen kaynağın kullanılması üzerine kuruludur. Burada parayı alan kişi ya da kurum parayı nereye ve ne kadar harcadığını belge düzeyinde ispat eder<sup>11</sup>. Finansal Hesap Verme Sorumluluğu'nun esası, yapılan harcamaların mevzuata uygun şekilde yürütülmesini sağlamaktır<sup>12</sup>.

### 2.4. Performans Hesap Verme Sorumluluğu:

Hedeflenen amaca ulaşıp/ulaşılmadığının ve bunun nasıl sağlandığı konusundaki faaliyetlerin bütünüün hesabının verilmesi olarak

<sup>9</sup> A.premchand, "Fiscal Transparency and Accountability", **Workshop Study on Financial Management and Accountability**, Rome, 2001, s.9.

<sup>10</sup> Premchand, s. 9-10.

<sup>11</sup> The United States Agency for International Development, "Your Role in the Accountability Process", Washington, 1989, s.2-3.

<sup>12</sup> Ledivina V.Carino, "Accountability:A Review of the Evolution, Meaning and Operationalization of a Key Concept in Public Administration", **State Audit and Accountability**, Israel, State Comptroller's Office, 1991, s. 46.

tanımlanabilir. Performans Hesap Verme Sorumluluğu ”üzerinde anlaşılan beklentiler ışığında, performans sorumluluğunun üstlenilmesine ve performansın kanıtlanmasına dayanan ilişki” şeklinde de tanımlanmaktadır<sup>13</sup>.

Hesap Verme Sorumluluğu ile Saydamlık, bir paranın iki yüzü gibidirler. Şöyle ki; Saydamlığı sağlamak için iyi işleyen Hesap Verme Sorumluluğu mekanizmalarına; Hesap Verme Sorumluluğu'nun iyi işlemesi için de saydam şekilde işleyen mali politikalara ihtiyaç vardır. Bu nedenle aşağıda saydamlığın tanımı ve saydamlığa duyulan ihtiyaçtan bahsedildikten sonra, Saydamlığın çeşitleri üzerinde durulacaktır.

### 3. SAYDAMLIĞIN TANIMI VE SAYDAMLIĞA DUYULAN İHTİYAÇ

Saydamlık; bir devletin hedeflerini, bunları gerçekleştirebilmek için uyguladığı politikaları ve sonuçlarını, kamuoyuna duyurmasıdır. Saydamlık konusunda önemli olan iki husus vardır. Birincisi; Saydamlıkta sadece devletin ilgili birimlerinin gerçekleştirdikleri değil, aynı zamanda yapmayı planladıklarının da önemi vardır. Bu nedenle devletin planladıkları faaliyetler hakkında da belli ölçülerde(gizliliği olan konular hariç) bilgilendirme yapması gerekir. İkincisi; Bilginin mevcut olması bunun kullanılabilir olduğu anlamına gelmez. Bilginin işlenmesi, kullanılabilir hale getirilmesi gerekir<sup>14</sup>.

Saydamlık, devletin topladığı vergilerle ve elde ettiği diğer kaynaklarla yaptığı harcamalar ve hizmetler hakkında gerekli bilgileri (kaynakların nereye, ne kadar, ne şekilde harcandığı) kamuoyuyla paylaşmasıdır.

Saydamlık, kamu maliyesinin temel kavramlarından olan tam kamusal malın tanımına benzemektedir. Çünkü, tam kamusal malların tüketiminde rekabet yoktur ve bedelini ödemeyenler de hizmetten yararlanmaktadır. Ancak burada önemli sorun, üretilen bu mala talebin olup/olmadığıdır. Maalesef birçok nedenden dolayı Türkiye’de halkın bu konuda talebi bulunmamaktadır.

IMF eski başkanlarından Michel Camdessus’a göre, ekonomik krizler hem borçluların hem de doğru risk değerlendirmesi yapmadan borç verenlerin hatalarından kaynaklanmaktadır. Finansal piyasaların işleyişinde ulusal ve uluslararası kuruluşların gösterdiği zaafiyeler de krizlerin ortaya çıkmasına neden olmaktadır. Bu bağlamda, 1990’lı yıllarda karşı karşıya kalınan ekonomik krizlerden 3 temel çıkarımda bulunulabilir<sup>15</sup>.

<sup>13</sup> T.C.Sayıştay Başkanlığı, Kanada Sayıştayı Performans Denetimi El Kitabı, Araştırma/inceleme/Çeviri Dizisi:4, ”Value for Money Audit” adlı çalışmadan Çev.Sacit Yörüker, 1999, s.8.

<sup>14</sup> Atıyas,Sayın, s.27-28.

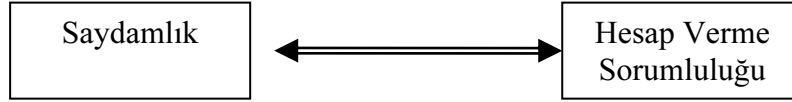
<sup>15</sup> Güven Sak, Sinan Sönmez, ”Kamu Hesaplarında Saydamlık ve Borç Yönetimi”, 15.Türkiye Maliye Sempozyumu, Akdeniz Üniversitesi, 15-17 Mayıs, Antalya, 2000, s.81-82.

- 1) Saydamlığın olmaması ve bu nedenle ülkelerin mali pozisyonlarının tam olarak ortaya koyulamamasının öneminin anlaşılması,
- 2) İyi yönetişimin gerek kamu sektöründe, gerekse özel sektörde öneminin anlaşılması,
- 3) Yoksulluğun giderilmesinde ekonomik büyümenin öneminin anlaşılması.

Saydamlık, kamu mali yönetimine duyulan güvenin artmasını sağlayan önemli göstergelerden birisidir. Örneğin, saydamlığın sağlanması halinde ülkenin dış ve iç piyasalar açısından risk primi düşecektir. Böylece borçlanma maliyeti azalacaktır. Bu durum bütçeden ödenen faizlerin de azalmasına neden olacaktır. Böylece diğer kamu mal ve hizmetlerine daha fazla kaynak aktarma imkanı doğacaktır. Saydamlığın olmaması halinde ise, ülkenin dış ve iç piyasalar için risk primi artacaktır ve dolayısıyla yukarıda ifade edilenlerin tersi olacaktır.

Kamu yönetiminde Saydamlık ve Hesap Verme Sorumluluğu adeta iç içe kavramlardır. Bu durum aşağıda Şekil: 2' de gösterilmiştir.

Şekil 2: Saydamlık ve Hesap Verme Sorumluluğu Arasındaki İlişki



Saydamlığı sağlamak için etkili ve iyi işleyen Hesap Verme Sorumluluğu süreçlerine; Hesap Verme Sorumluluğu'nun etkili ve iyi işlemesi için ise açık ve şeffaf mali politikalara ihtiyaç vardır. Bu nedenle Hesap Verme Sorumluluğu, saydamlığı sağlamanın en önemli unsuru; saydamlık da Hesap Verme Sorumluluğu'nun yerine getirilmesi için kesinlikle olması gereken bir ön koşuldur<sup>16</sup>.

#### 4. SAYDAMLIĞIN ÇEŞİTLERİ

Saydamlık, Mali Saydamlık ve Performans Saydamlığı olarak iki başlık altında ele alınacaktır.

##### 4.1. Mali Saydamlık

Küreselleşme nedeniyle, ülkelerin yaşadığı ekonomik krizler çok kısa zamanda adeta suya atılan bir taşın oluşturduğu halkalar gibi hızla en yakınından en uzağına olan ülkeleri etkileyebilmektedir. Sivil toplum kuruluşlarının pek gelişmediği, vergi ödeme bilincinin oluşmadığı, vergi tabanının dar olduğu, vergi kaçırmanın doğal bir olay olarak değerlendirildiği ülkelerde mali saydamlık önem verilen konular arasında değildir. Bu tür az gelişmiş veya gelişmekte olan ülkelerde mali saydamlık talebi cılız kalmaktadır.

<sup>16</sup> Gören, s. 122.



Mali saydamlık, hükümetin uygulayacağı politika planlarının ve bunlarla ilgili uygulama sonuçlarının kamuoyuna açık olmasıdır. Böylece halkın ve sivil toplum kuruluşlarının sunulan bilgilere olan ilgisi artacaktır. Bunun sonucu olarak mali politika planları ve sonuçları daha geniş bir tartışma alanı bulacaktır. Hükümet ve dolayısıyla onun uyguladığı ekonomik politikalara olan güven de artmış olacaktır. Bu durum iç ve dış piyasalara olumlu sinyallerin gitmesine ve Türkiye'nin kredi notunun yükselmesine neden olacaktır.

Mali saydamlıkla ilgili olarak IMF tarafından 'Mali Saydamlık iyi Uygulamalar Tüzüğü' yayınlanmıştır. Burada mali saydamlığın tesis edilmesiyle ilgili dört temel ilke bulunmaktadır<sup>17</sup>. Bunlar aşağıda açıklanacaktır.

**1. Rollerin ve Sorumlulukların Açık Olması:** Kamu sektörünün net bir şekilde tanımlanması, kamu sektörünün ekonominin kamu sektörü dışında kalan kısmından ayrılması, mali yönetim için açık ve anlaşılabilir nitelikte tanımlanmış bir yasal çerçevenin oluşturulması gerekmektedir.

**2. Bilginin Kamuya Açık Olması:** Mali saydamlığın sağlanabilmesi için sürekli ve etkin bir şekilde bilgi aktarımı gerekmektedir. Aktarımı yapılan bilgi geçmiş dönemleri, içinde bulunulan dönemi ve planlanan dönemleri içermelidir. Dönemler arası kopukluğu önlemek için geçmiş ve gelecek dönemlerle bağlantı kurarak bilginin sunulması gerekmektedir.

Yapılan çalışmalar sonucunda elde edilen bilgi seti aşağıda belirteceğimiz hususları içermelidir:

- a) Bütçenin detaylı bir şekilde kapsamını,
- b) Tahminler ve bunların gerçekleşme oranlarını,
- c) Gerçekleşmesi muhtemel yükümlülükler (banka krizleri sonucu oluşabilecek yükümlülükler gibi), vergi harcamaları ve yarı mali işlemlerle ilgili raporları,
- d) Borçlar ve varlıklarla ilgili zamanlı ve kapsamlı bilgileri.

**3. Bütçe Hazırlama, Uygulama ve Raporlama Süreçlerinin Açık Olması:** Bütçe mali politika hedeflerini, içinde bulunulan makro ekonomik çerçeveyi, karşılaşılabilecek muhtemel riskleri tanımlamalıdır. Bunlara ek olarak bütçe ile ilgili kapsamlı, güvenilir ve karşılaştırma içeren mali raporlama yapılmalıdır.

**4. Denetim ve İstatistik veri Yayımının Bağımsız Olması:** Mali bilgiler bağımsız bir yüksek denetim kurumu tarafından denetlenmeli ve yayımlanmalıdır. Yüksek denetim kurumunun uyguladığı standartlar, Uluslararası Yüksek Denetim Kurumları Örgütü (INTOSAI)'nin standartlarına uyumlu olmalıdır. İstatistiki veri yayınlayan kurumun bağımsız olması bu madde kapsamında sağlanması gereken bir önkoşuldur.

<sup>17</sup> <http://www.imf.org/external/np/fad/trans/manual/index.htm> (çevrimiçi 30.10.2002)

Mali saydamlık iyi uygulamalar tüzüğü ile ilgili olarak, Türkiye'nin durumunu görmek için 2003 yılında bir anket çalışması yapılmıştır<sup>18</sup>. Bu çalışmanın sonuçları aşağıda değerlendirilecektir.

Rollerin ve sorumlulukların açık olması kapsamında baktığımızda; Bütçenin genel ve katma bütçe ile sınırlı olduğunu görmekteyiz. Yarı mali işlemler (quasi fiscal transactions) ve hazine garantili işlemler bütçe dışında yürütülmektedir. Bu durum devletin karşı karşıya olduğu yükümlülüklerin tam olarak hesaplanmasında engel teşkil etmektedir. Rollerin ve sorumlulukların açık olması ile ilgili bir diğer husus; mahalli idareler, kamu bankaları ve KİT'lerin merkezi idare ile olan parasal ilişkileri tam olarak görülememektedir. Bu iki husus ile ilgili olarak yapılan anket çalışmasında 100 üzerinden 43.6 puan alınmıştır.

Bilginin kamuya açık olması ile ilgili olarak baktığımızda; Kamu kaynağını toplayan ve harcayan birimlerin ortak standartları bulunmamaktadır. Bu durum yapılan işlemlerin değerlendirmesini zorlaştırmaktadır. Bilginin kamuya açık olması ile ilgili olarak yapılan anket çalışmasında 100 üzerinden 45.1 puan alınmıştır. Bu bölümde de alınan puanın düşük olduğu açıktır.

Bütçenin hazırlık ve onaylanma ile uygulama ve kontrol sürecinin açık olması konusunu değerlendirdiğimizde; Bütçenin hazırlanması ve kontrolü sürecinin birçok kurum tarafından paylaşılması koordinasyonu zorlaştırmaktadır. Bütçenin hazırlanmasında orta vadeli bir mali strateji bulunmamaktadır. Bütçenin hazırlık ve onaylanma ile uygulama ve kontrol sürecinin açık olması konusunu değerlendirildiğinde, yapılan anket çalışmasında sırasıyla 100 üzerinden 40.1 ve 41.7 puan alındığını görmekteyiz. Bu bölüm için de aynı şekilde ideal olan puanın oldukça altında kaldığı görülmektedir.

Kesin hesapların parlamento tarafından onaylanması ve verilerin dış denetiminde(yüksek denetim) açıklık sürecine baktığımızda, 49.7 puan alındığı görülmektedir. Bu bölümden diğerlerine kıyasla en yüksek puan alınmasının nedeni, kesin hesap raporlarının bir sonraki yılın bütçe tasarısı ile birlikte görüşülmesi ve plan-bütçe komisyonunun bulunmasıdır. Bu bölümün yine de ideal olan (endeks değerinin 100 olması) değerden düşük olmasının nedeni, yüksek denetim kurumu tarafından hazırlanan raporların karmaşıklığıdır.

Mali istatistiklerin raporlanması ile ilgili birimin kurumsal bağımsızlığı ve bu istatistiklerin güvenilirliği konusunda ise, 44.3 puan alınmıştır. Bu değer ortalamaya (% 44.1) yakın bir değer olması istatistik biriminin belli ölçüde bağımsız olması ve bilimsel metodlarla çalışması nedeniyledir.

Anketin genel endeks değeri ise % 44.1'(yukarıdaki altı değer aritmetik ortalaması) dir. Bu düşük genel endeks değeri mali saydamlık

<sup>18</sup> Ferhat Emil, Hakan Yılmaz, **Mali Saydamlık İzleme Raporu**, TESEV, Şubat 2004, s.59-72.

alanında yapılan düzenlemelere devam edilmesi gerektiğinin önemli bir göstergesidir.

Mali saydamlıkla ilgili olarak aynı anket Aralık 2004'de yeniden yapılmıştır. Bu ankette de, aynı başlıklar yapılan düzenlemeler ışığında yeniden değerlendirilmiştir. Bu çalışmanın sonuçları aşağıya çıkarılmıştır<sup>19</sup>.

Kamu sektörünün ekonomide sahip olduğu rollerin ve sorumlulukların açık olması açısından değerlendirdiğimizde; 2004 yılında yürürlüğe giren ve çalışmalarına başlayan Kamu Etik Kurulu'nun olumlu yansımaları olmuştur. Bu bölümden elde edilen puan % 46.4'tür. 2003 yılındaki araştırmaya göre bu bölümün değeri artmıştır. Ancak yine de oldukça düşük çıkmıştır. Bunun nedenleri arasında, mali yönetimde hesap verme sorumluluğunun henüz yerleşmemiş olması ve vergi ve benzeri yükümlülüklerle ilgili oluşturulan yasal çerçevenin yetersiz olması sayılabilir.

Kamuya bilgi sunulması ile ilgili olarak değerlendirme yapıldığında; karar alma birimleri açısından mali verilerin gerekliliği tartışmasıdır. Bu bölümde karşılaşılan büyük sorun, genel bütçeli, katma bütçeli, bağımsız bütçeli kuruluşlar ile sosyal güvenlik kurumları ve mahalli idareler konusunda gerekli mali bilgilerin yeterince kamuoyuna sunulmamasıdır. Bu bölümden elde edilen puan ise % 41.3'dür.

Bütçenin hazırlanma ve onaylanma süreci değerlendirildiğinde, Kamu Mali Yönetimi Kontrol Kanunu'nun çıkacak olması beklentileri artırmıştır. Kanun 2004 yılında çıkarılmıştır ve 01.01.2005'den itibaren yürürlüğe gireceği söylenmesine rağmen uygulanması geciktirilmektedir. Bu geciktirme, bölümden alınan puanın % 36.4 gibi düşük bir puan olmasına neden olmuştur.

Bütçenin uygulanması ve kontrol süreci değerlendirildiğinde; yılın ortasında çıkan gelişmelere göre mali yapının güncelleştirilmesi ve vergi idaresinin objektif olması konusunda zaafiyet olduğu görülmüştür. Bu bölümden alınan puan ise %35.4'dür.

Kesin hesapların parlamento tarafından onaylanması ve dış denetimin yapılması süreci değerlendirildiğinde, kesin hesapların raporlanmasındaki yetersizlikler ve dış denetim raporlarının elde edilmesi ve halkın onaylayabileceği düzeyde anlatılması konusundaki eksiklikler sorun olarak çıkmıştır. Bu alandan alınan puan ise % 44.7'dir.

Mali verilerin raporlanması, kurumsal düzeyde bağımsızlık konusunu değerlendirdiğimizde; makro projeksiyonların yapılmasında kullanılan modellerin ve bunlarla ilgili hesaplama yöntemlerinin yeterince anlaşılır hale getirilmesi gerekir. Böyle önemli bir eksikliğin olması %39.6 gibi düşük bir puanın alınmasına neden olmuştur.

---

<sup>19</sup> Ferhat Emil, Hakan Yılmaz, **Mali Saydamlık İzleme Raporu**, TESEV, Aralık 2004, s. 7-16.

Anketin genel endeks değeri ise %40.6' (yukarıdaki altı değerin aritmetik ortalaması) dır. 2003'de yapılan ankete göre (%44.1) genel endeks değerinde bir düşme olmuştur. Bu azalma Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun uygulanması konusunun önemli olduğunu, ancak uygulanması konusunda karşılaşılan zorlukların da olduğunu göstermesi açısından önemlidir.

#### 4.2. Performans Saydamlığı

Performans Saydamlığı, mal ve hizmet üretiminde amaçlanan toplumsal hedeflere ulaşıp-ulaşılmadığının değerlendirilmesine yarayan ya da bu değerlendirmeyi kolaylaştıran kriterlerin geniş halk kitlelerine sunulmasıdır<sup>20</sup>. Burada performanstan anlaşılması gereken sunulacak kamu mal ve hizmetlerinin miktarının, kalitesinin ve maliyetinin tanımlanmasıdır. Sunulacak kamu mal ve hizmetinin etkinliği önemlidir. Yani, mal ve hizmetten yararlanan kimselerin ihtiyaçlarını karşılayıp-karşılamadığı karşıladıysa ne derece karşıladığına bakılmaktadır. Kısaca Performans Saydamlığı, mal ve hizmet üretiminde Verimlilik, Etkinlik ve Tutumluluk ilkelerine uygun olarak hareket edilmesi ve elde edilen sonuçların kamuoyuyla paylaşılmasıdır, diyebiliriz.

Kurum ve kuruluşların üreteceği mallar ve hizmetlerle ilgili performans kriterleri bulunmalıdır. Bu kriterlere uygun olarak mal ve hizmetler üretilmelidir. Ülkemizde üretilen kamu mal ve hizmetleri ile ilgili olarak performans kriterleri ve bunlarla ilgili olarak performans değerlendirme raporlaması yoktur. Sunulan kamu mal ve hizmetlerinin etkinliği ve verimliliği ile ilgili olarak bilgi üretmeyen kurumların rasyonel bir şekilde yönetilmesi mümkün değildir<sup>21</sup>.

### 5. TÜRKİYE'DE KAMU MALİ YÖNETİMİNİN YENİDEN YAPILANDIRILMASI ÇERÇEVESİNDE YAPILAN ÇALIŞMALAR

2000 ve 2001 yılında yaşanan ekonomik krizler diğer sebeplerin yanında mali saydamlığın ve hesap verme sorumluluğunun geciktirilmesinin ne kadar önemli sonuçlar doğurduğunu bir kez daha ortaya koymuştur. Kamu bankalarının birikmiş görev zararları ve bankacılık sisteminin sorunlarının ihmalinin faturası ağır olmuştur. Bu gelişmeler mali saydamlık ve bununla yakından ilişkili diğer bir diğer kavram olan hesap verme konusuna uluslararası kuruluşların yanısıra ülke içinden de taleplerin gelmesine neden olmuştur.

Arka arkaya gelen iki kriz Kamu mali yönetiminin yeniden yapılandırılmasını çok daha önemli hale getirmiştir. Bu amaçla yapılanlar arasında 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun çıkarılması oldukça önemlidir. Bu kanunun amacı; kamu kaynaklarının gerek elde edilmesi gerekse kullanılması konusunda Verimlilik, Etkinlik ve

<sup>20</sup> Atiyas, Sayın, s. 28.

<sup>21</sup> A.e., s. 34.

Tutumluluk ilkelerine uygun şekilde hareket edilmesini sağlamak, diğer bir ifadeyle performans denetimi kriterlerini uygulamaktır. Kanunla kamu mali yönetiminin yapısı ve işleyişi, bütçenin hazırlanması ve uygulanmasında, yapılan mali işlemlerin muhasebeleştirilmesinde ve raporlanmasında, denetiminde Hesap Verme Sorumluluğu ve Saydamlığı uygulamak ve bu uygulamaları geliştirmek amaçlanmaktadır. Yapılacak bu düzenlemelerle, makro ölçekte mali disiplin sağlanacak ve kamu kaynaklarının kullanımı ülke ihtiyaçları doğrultusunda belirlenen önceliklere göre olacaktır. Kanunun kamu mali yönetimine en önemli katkısı, merkezi idareyi (genel ve katma bütçeli kuruluşlar, özerk kuruluşlar(üst kurullar) gibi), sosyal güvenlik kuruluşlarını ve mahalli idareleri kapsayan bir tanım getirmesidir. Böylece kamu kesimini daha geniş şekilde kapsamış olmaktadır. Aynı zamanda bu kuruluşlara ödenek tavanı konulmuş, ödenek üstü harcama yapılması müeyyidelere bağlanmıştır. Bir anlamda mali disiplinin sağlanması konusunda çıkarılan bu kanunla önemli bir adım atılmış olmaktadır, diyebiliriz. Mali disiplinin sağlanması hem Türkiye'nin kredibilitasını artıracak, hem de uygulanan anti-enflasyon programının başarısına katkı sağlayacaktır<sup>22</sup>.

Ülkemizde devlet bütçesi yıllık olarak hazırlanmaktadır. Ancak OECD ülkelerinin çoğunda artık orta vadeli olarak bütçeler yapılmakta ve 3 yıllık hazırlanmaktadır. Bütçe hazırlıkları daha önce Haziran ayında başlamaktaydı. Bu kanunla hazırlıkların başlaması 1 ay geriye alınmaktadır. Kurumlara ödenek tavanları da artık bu ayda bildirilmektedir. Böylece kurumlar bütçelerini ödenek tavanlarını göreyerek hazırlamaktadırlar.

Kamu mali yönetiminin düzenlenmesi konusunda yapılanlar arasında, Kamu Finansmanı ve Borç Yönetimi kanunundan da bahsedilmelidir. Bu kanunla hem kamu borç yönetiminin daha saydam hale gelmesi, hem de raporlama standartlarının getirilmesi sağlanmış olmaktadır.

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu ile kamu ihalelerinin uluslararası standartlara kavuşturulması sağlanmaktadır. İhale kanunu ile hem ihaleye katılanlar arasında rekabet, hem de kamu ihalelerinde saydamlığın sağlanması amaçlanmaktadır.

Saydamlık ve Hesap Verme Sorumluluğu AB'nin mali kriterler açısından aday ülkeler için istediği bir önkoşul durumundadır. AB üyesi olan ülkelerde saydamlığın tesis edilmesi ve geliştirilmesi için yapılan çalışmalar kamu yönetimine olan güvenin artmasını sağlayan bir unsurdur. IMF ve Dünya Bankası tarafından talep edilen Mali Saydamlık ve Hesap Verme Sorumluluğu, AB'ye uyum açısından da önem arz etmektedir. AB fonlarının kullanılmasında da saydamlık ve Hesap Verme Sorumluluğu istenen asgari kriterler durumundadır. Yukarıda da belirtildiği gibi bütçe dışında gerçekleştirilen harcamaların bütçe içine alınması, diğer bir ifadeyle bütçenin kapsamının genişletilmesi, mali kontrol standartlarının uyumlaştırılmaya

<sup>22</sup> World Bank, **Turkey Public Expenditure and Institutional Review (Reforming Budgetary Institutions for Effective Government)**, Report No: 22530-TU, 2001, s.127-128.

çalışılması AB ile entegrasyonu kolaylaştıracak unsurlar olacaktır. Kamu Etik Kurulu yasınının kabul edilmesi de AB'ye entegrasyon sürecinde önemli sayılabilecek gelişmeler arasında sayılabilir.

### SONUÇ

Saydamlık, Hesap Verme Sorumluluğu, Stratejik Planlama, Performans Esaslı Bütçeleme, Çok Yıllı (orta vadeli) Bütçeleme gibi kavramlar kamu mali yönetimlerinin mali disiplini sağlamaları açısından önem arzeden konular arasındadır. Uluslararası kuruluşlar açısından kamu mali hesapları Türkiye'nin durumunu tam olarak ortaya koyamamaktadır. Bu durum ülkemiz açısından Saydamlığı ve Hesap Verme Sorumluluğu'nu daha önemli hale getirmektedir. 5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ile kamu mali yönetiminin daha etkin hale getirilmesi, AB normlarına uygun bir kamu mali yönetimi ve kontrol sisteminin oluşturulması istenmektedir. Bu kanunla bütçenin kapsamının genişletilmesine, bütçe hazırlama ve uygulama sürecinin daha etkin hale getirilmesine, kamu mali yönetiminde saydamlığın sağlanmasına, kurulacak hesap verme sorumluluğu mekanizması ile harcama yetkisi olanların aynı zamanda sorumluluklarının da olmasına çalışılmaktadır.

5018 Sayılı kanun ile saydamlığın tesis edilmesi, hesap verme sorumluluğu mekanizmalarının kurulması, kamu hesaplarının uluslararası standartlara uygun olarak tutulmasının sağlanması hedeflenmektedir. Kanunda bu konuların dışında Kamu İhaleleri, Kamu Finansmanı ve Borç Yönetimi gibi alanlarda da aynı ilkeler korunmuştur. Bu düzenlemeler kamu mali sistemine olan güvenin artmasına katkıda bulunacaktır. Dolayısıyla Türkiye'nin uluslararası piyasalardaki prestiji ve kredi derecelendirme kuruluşları nezdindeki notu artacaktır. Türkiye'ye olan güvenin artması uluslararası piyasalarda daha düşük risk primi ile borçlanmasına imkan tanıyacaktır.

### KAYNAKÇA

1. **Atiyas İzak, Sayın Şerif** ; "Devletin Mali ve Performans Saydamlığı", **Kamu Maliyesinde Saydamlık**, TESEV, İstanbul, 2000.
2. **Boyle Richard and Humphreys Peter C.**; A new Agenda for the Irish Public Service, CPMR Discussion Paper 17, Ireland, 2000.
3. **Carino Ledivina V.**; "Accountability:A Review of the Evolution, Meaning and Operationalization of a Key Concept in Public Administration", **State Audit and Accountability**, Israel, State Comptroller's Office, 1991.
4. **Emil Ferhat, Yılmaz Hakan**; **Mali Saydamlık İzleme Raporu**, TESEV, Şubat 2004.

5. **Emil Ferhat, Yılmaz Hakan; Mali Saydamlık İzleme Raporu**, TESEV, Aralık 2004.
6. **Gören, İhsan;** " Kamu Mali Yönetiminin Yeniden Yapılandırılması ve Denetim", **Parlamento ve Sayıştay Denetimi**, TESEV, İstanbul, 2000.
7. **Mulgan, Richard;** "Accountability: An Ever-Expanding Concept?", Public Administration Vol.78 No:3, 2000.
8. **Normanton, E.L; The Accountability and Audit of Governments**, Manchester University Press, NewYork, 1966.
9. **Premchand A;**" Fiscal Transparecy and Accountability", **Workshop Study on Financial Management and Accountability**, Rome, 2001.
10. **Sak, Güven;** Sinan Sönmez, "Kamu Hesaplarında Saydamlık ve Borç Yönetimi", 15.Türkiye Maliye Sempozyumu, Akdeniz Üniversitesi, 15-17 Mayıs, Antalya, 2000.
11. The United States Agency for International Development," Your Role in the Accountability Process", Washington, 1989.
12. T.C.Sayıştay Başkanlığı, Kanada Sayıştayı Performans Denetimi El Kitabı, Araştırma/inceleme/Çeviri Dizisi:4, "Value for Money Audit" adlı çalışmadan Çev.Sacit Yörüker, 1999.
13. World Bank, **Turkey Public Expenditure and Institutional Review (Reforming Budgetary Institutions for Effective Government)**, Report No: 22530-TU, 2001.
14. <http://www.oecd.org/pdf/m00004000/m00004252.pdf>(çevrimiçi 24.01.2002)
15. [www.tbs-sct.gc.ca/rma/accountability/OAGTBS](http://www.tbs-sct.gc.ca/rma/accountability/OAGTBS) (çevrimiçi 06.06.1998).
16. <http://www.imf.org/external/np/fad/trans/manual/index.htm>(çevrimiçi 30.10.2002).