

# TÜRK MALİ YÖNETİMİNİN ŞEFFAFLIK DÜZEYİNİN ARTIRILMASINA YÖNELİK ÖNERİLER

**Yard.Doç.Dr. Ramazan GÖKBUNAR**

Celal Bayar Üniversitesi  
İkt. ve İdr. Bil. Fak. Maliye Bölümü

**Yard.Doç.Dr. Harun CANSIZ**

Afyan Kocatepe Üniversitesi  
İkt. ve İdr. Bil. Fak. Maliye Bölümü

## ABSTRACT

The term "fiscal transparency" means the availability and openness of the decisions taken by the government together with the procedures under which they are taken as well as of the government's aims and accounts to the public.

Globalization, emergence of financial crisis, increasing tendencies to modernization in fiscal systems, and corruption frequently witnessed by public are the events that have brought fiscal transparency to the agenda in the international field in recent years.

It is necessary to achieve fiscal transparency in Turkey, too, due to many major economic, political, and fiscal reasons. For this purpose, the Ministry of Finance, the State Planning Organization, Turkish Treasury, and the Turkish Court of Accounts have started several initiatives. This study analyzes the fiscal regulations to achieve fiscal transparency in Turkey.

## ÖZET

Mali şeffaflık, hükümetin almış olduğu kararların, karar verme süreçlerinin, mali amaçların ve kamusal hesapların açık, gerçekçi bir şekilde kamuoyuna duyurulmasıdır.

Globalleşme, finansal krizler, mali sistemde modernleşme eğilimleri ve yolsuzluklar mali şeffaflığı gündeme getiren önemli gelişmelerdir.

Türkiye'de birçok ekonomik, mali ve siyasi nedenlerle mali şeffaflığın tesis edilmesi gerekmektedir. Bu amaca yönelik olarak, Maliye Bakanlığı, DPT, Hazine Müsteşarlığı ve Sayıştay gibi kurumlar çalışmaktadırlar.

Bu çalışmada Türkiye'de mali şeffaflık düzeyinin artırılmasında yapılabilecek mali düzenlemeler analiz edilmektedir.

## **GİRİŞ**

Mali şeffaflık, bilinçli bir kamuoyunun oluşturulmasına, mali politikaların planlanmasına ve sonuçlarına ilişkin olarak hükümetlerin sorumlu tutulmasına yardım eden; izlenen mali politikaların, alınan kararların anlaşılır ve net olmasını sağlayan önemli bir mali araçtır. Dar anlamda, mali şeffaflık; karar verme sürecinin netliği ve açıklığını içerirken; geniş anlamda, hükümetin yapısı ve işlevleri, mali, politik niyetleri, kamu sektörü hesapları ve tahminleri ile ilgili olarak kamuoyuna karşı açıklık anlamına gelir<sup>1</sup>.

Mali şeffaflık, etkin bir ekonomi politikasının ön koşullarından birisidir. Şeffaf bir mali sistemde, bütçe belgeleri hükümet tarafından zamanında yayımlandığından, kamuoyu, hükümet politikalarının amaçlarını, uygulama ve sonuçlarını karşılaştırabilme olanağına kavuşmaktadır. Bu nedenle, mali şeffaflığın sağlanmış olması, hükümetler açısından izledikleri kötü ekonomi politikalarının politik riskini artırmaktadır. Diğer yandan, mali şeffaflığın sağlandığı ülkelerde ekonomik krizler, israf ve yolsuzlukların etki düzeyleri şeffaf olmayan ülkelere göre oldukça düşük kalmaktadır. Bu nedenle, mali şeffaflık halkın hükümete olan güvenini arttırmada kullanılabilecek çağdaş bir mali araçtır.

Devletin mali hesap ve kamusal işlemler konusunda açık olmaması, genel kabul görmüş muhasebe standartlarına göre bilgi üretmemesi, piyasa ekonomisi kurallarının yeterince etkin çalışmasını engelleyen önemli unsurlardır. Dolayısıyla, kamu kaynaklarının tahsis aracı olması beklenen bütçelerin ve bununla ilgili diğer mali mevzuatın şeffaflığının sağlanması, makro ekonomik istikrar ve etkin devlete ulaşmada önemlidir<sup>2</sup>.

Vatandaşların, kamu hizmetlerinin kalitesinden duydukları hoşnutsuzluk ile hizmetlerin yüksek kaliteli ve yerel olarak sunumuna yönelik talepleri her ülkede gözlenmektedir. Farklı beklentilere sahip olan vatandaşlar, artık devletten kendi özel gereksinimlerinin karşılanmasını beklemekte ve "herkese aynı gömlek-one-size-fits-all" yaklaşımını kabul etmemektedirler.<sup>3</sup> Dolayısıyla farklı vatandaş beklentileri, mali reformlar için ek baskılara yol aç-

1 Kenneth SULLIVAN, **Transparency in Central Bank Financial Statement Disclosures**, IMF Working Paper WP/00/186, ss. 6-8.

2 Gordon BROWN, "New Global Structures for the New Global Age", **Round Table**, Jan99, Vol. 349 Issue 1, ss.39-51; Yasemin HÜRÇAN, Emine KIZILTAŞ ve H.Hakan YILMAZ, **Türk Mali Yönetimi Mali Şeffaflık Standartlarının Neresinde? IMF İyi Uygulamalar Tüzüğü Temelinde Bir Değerlendirme**, **Devlet Reformu: Kamu Maliyesinde Saydamlık**, TESEV, İstanbul, 2000, ss. 99-135.

3 OECD, **Synthesis of Reform Experiences in Nine OECD Countries: Government Roles and Functions and Public Management**, Government of the Future: Getting From Here to There Semposium, OECD Public Managements Service, Paris, (14-15 September 1999), s.5.



maktadır. Ayrıca, bilgi ve iletişim teknolojilerinde yaşanan önemli gelişmelerin, coğrafi sınırları ortadan kaldırması ülkeleri yönetim sürecinde önemli değişimleri uygulamaya zorlamaktadır.<sup>4</sup> Bu nedenle, mali şeffaflığı yeni uluslararası mali sistemin “altın kuralı” yapma konusunda ciddi bir ortak görüş oluşmuştur. Özellikle, eksik mali şeffaflığın yeni büyüyen pazarlarda ortaya çıkan krizlerin önemli nedenlerinden birisi olduğunun anlaşılması üzerine<sup>5</sup>, uluslararası düzeyde mali şeffaflaşma alanında çok ciddi gelişmeler yaşanmıştır/yaşanmaktadır. Artık “merkez bankalarının gizliliği” gibi ilkelerin geçerliliğini yitirdiği, mali şeffaflığın ön plana çıktığı yeni bir dönem başlamış bulunmaktadır. Bu yeni dönemde, kamunun yanında özel sektörün de uluslararası şeffaflık standartlarını kabul etmesi, hükümetle diyalog içinde olması, mali konularda daha dikkatli yönetim ve risk değerlendirmesi yapması gerekmektedir.<sup>6</sup>

Kamu sektörüne ilişkin veri oluşturma kabiliyet ve istekliliğine sahip olan, bunları zamanlı bir biçimde kamuoyunun kullanımına sunan ülkelerin daha yüksek düzeyde kalitede kamu yönetimine sahip olacağı düşüncesi ve olası ekonomik krizleri önlemek amacıyla IMF çalışmalarında, ülkelerin ürettiği ekonomik verilerin doğruluğu ve şeffaflığına odaklanmıştır. IMF genel mali saydamlık ilkeleri geliştirerek, mali politika ve kurumların şeffaflığını değerlendirmeye başlamıştır. IMF'ye göre verilerin ve uygulamaların şeffaflaştırılması ekonomiye ilişkin sağlıklı değerlendirmeler yapılabilmesini sağlayarak spekülasyon davranışları büyük ölçüde önleyebilecektir. Bu nedenle, IMF Asya finansal krizinden sonra ekonomik güveni tekrar oluşturmak için, tüm finansal işlemlerde tam bir bilgi sunumunu getirecek şeffaflığı şart koşturmuştur.<sup>7</sup>

Bu çalışmada, mali şeffaflık kavramı, mali şeffaflığı gündeme getiren gelişmeler ele alındıktan sonra, Türkiye’de mali yönetimin şeffaflık düzeyi ve bu düzeyi belirleyen etkenler ile bu düzeyi artırmaya yönelik öneriler genel olarak incelenmektedir.

## 2. MALİ ŞEFFAFLIK KAVRAMINI GÜNDEME GETİREN GELİŞMELER ve MALİ ŞEFFAFLIĞIN ÖNEMİ

Mali şeffaflık hem bir norm hem de bir araçtır. Bir norm olarak şeffaflık;

- 
- 4 OECD, “Managing for the Future: Seeking Solutions to Long-Range Problems in a World That Demands Immediate Action”, **Ministerial Symposium on the Future of Public Services-Session There**, (09.04.1997), s.3.
  - 5 SULLIVAN, age., ss. 7-8.
  - 6 Michel CAMDESSUS, “Stable and Efficient Financial Systems for the 21st Century: A Quest for Transparency and Standards,” **XXIVth Annual Conferences of the International Organization of Securities Commissions (IOSCO)**, Lisbon, Portugal, May 25, 1999, IMF 99/1, ss.1-4.
  - 7 David I. HITCHCOCK, “Asian Values” and Democracy in Asia”, <<http://www.unu.edu/unupress/asian-values.html#introduction>>, (28.12.2001), ss.4-8.

vatandaşa idarede olanları bilme hakkını sağlayan insan hakları ve demokratik değerler sisteminin bir parçasıdır. Bir araç olarak ise, halkın politik araçları ve hedefleri iyi anlamasıyla kamu mali yönetiminin daha etkin olmasını sağlar. Hükümetler, icraatları ile ilgili yeterli bilgi vermek yoluyla güvenilirliklerini arttırabildiklerinden, muhasebe ve raporlama sistemlerinin kamuya anlamlı ve şeffaf bilgi sunacak şekilde tasarlanmasının önemi büyüktür. Mali şeffaflık, kamuoyunun doğru olarak bilgilendirilmesinde ve aydınlatılmasında önemli bir rol oynayarak, özel çıkar gruplarının kendi lehlerine yapacakları yanlış bilgilendirme ve karmaşanın önüne geçilebilmesine yardımcı olur. Dolayısıyla mali şeffaflık özellikle kamu politikalarına ilişkin analiz ve bilgilere güvenilir bir aracılık işlevini görür.<sup>8</sup>

Mali şeffaflık, yalnızca kamu otoritesinin kontrolünde olan resmi belge ve bilgilere vatandaşların da kolayca ulaşabilmesini; kamusal kaynakların kim tarafından, nasıl ve hangi amaçla kullanıldığına ilişkin bilginin kamuoyu tarafından bilinebilmesini; seçmenlerin, kamu sektörü dışında gerçekleşen işlemler de dahil olmak üzere, hükümet faaliyetlerine ilişkin karşılaştırılabilir, anlaşılabilir, tutarlı, kapsamlı ve güvenilir bilgiye zamanında kolayca ulaşabilmelerini<sup>9</sup>; uluslararası kurumların uygulamaları dahil olmak üzere hükümetin hizmet sunumu, mali ve parasal politikaları, borçluların güvenilirliği ve özel yatırımcıların kredileri kullanmaları hakkında, ekonomik, sosyal ve politik bilgiyi<sup>10</sup>; kamu yönetiminde, bir taraftan, yozlaşma ve kötü yönetim olasılığını azaltarak kamu çıkarlarını korurken, diğer taraftan, bireysel hakların korunmasına katkı<sup>11</sup>; demokrasi için ön koşul<sup>12</sup> olarak devleti yönetenlerin hesap verme sorumluluğunu yerine getirebilmesinde yardımcı olarak öncelikle siyasetçileri kamu yararını ön planda tutacak davranışlarda bulunmaya yön-

8 Jr, LEE-John E, "Transparency, Empowerment, and the Public Interest: a View on the Role of Publicly, Employed Agricultural Economists", **American Journal of Agricultural Economics**, Dec 94, Vol. 76 Issue 5, ss.1010-1022.

9 George KOPITS ve Jon CRAIG, **Transparency in Government Operations**, IMF Occasional Paper No: 158, Washington DC, January 1998, s.1.

10 Tara VISHWANATH ve Daniel KAUFMANN, **Towards Transparency in Finance and Governance**, The World Bank Draft, September 6th.1999, <<http://www.worldbank.org/wbi/governance/pdf/tarawish.pdf>> (12.02.2001), s.3.

11 Francisco CARDONA and Staffan SYNNERSTROM, **Administrative Law Principles and Civil Service Standards, European Principles For Public Administration**, Sigma Papers: No. 27, CCNM/SIGMA/PUMA(99) 44, s.12.

12 Shan-Jin WEI, "**Natural Openness and Good Government**," NEBER Working Paper Series, No: 7765, <<http://www.nber.org/papers/w7765>>, (20.04.2001), s.2.

13 J.Lawrence BROZ, "Political Institutions and the Transparency of Monetary Policy Commitments", <<http://www.people.fas.harvard.edu/~broz/postapsa1.pdf>>, (26.08.2001), s.2.

14 Vinod SAHGAL ve Depa CHAKRAPANI, **Clean Government and Public Financial Accountability**, OED Working Paper Series No: 17, Summer 2000, The World Bank Washington D.C., <<http://www.worldbank.org/html/oed>>, (24.07.2001), ss.1-6.



lendirmeyi,<sup>13</sup> bürokratların yetkilerini kamu yararına aykırı veya kendi çıkarlarını gözetken bir biçimde kullanmamalarını<sup>14</sup>; bütçe politikalarının daha iyi analiz edilmesini ve değerlendirilmesini özellikle programların geliştirilmesini ve daha etkin kaynak kullanımını, özellikle bütçeye ilişkin anlamlı tartışmaların yapılmasını kolaylaştırarak hükümetin zayıf noktalarının ortaya çıkarılmasını ve bu yolla gereken önlemlerin alınmasını<sup>15</sup> sağlar.

Mali şeffaflık sayesinde ülkeler, birbirlerinin hesaplarını kolayca izleyebileceklerinden denetim maliyetleri düşmektedir. Bu durum, ülkelere daha düşük faiz oranları ile borçlanabilme olanağı sağlayabilmektedir.<sup>16</sup> Ülkelerin, düzenli ve sürekli bir şekilde, ayrıntılı mali ve ekonomik bilgileri yayımlaması, yatırımcıların daha karlı yatırım kararları ve daha kaliteli politikalar oluşturmalarına olanak vereceğinden, mali yönetimin şeffaflığı uluslararası sermaye piyasalarını stabilize etmede yaşamsal bir öneme sahiptir.<sup>17</sup>

Mali şeffaflığın üç önemli boyutu vardır:<sup>18</sup> (i) devletin genel işleyiş ve yapısının, uygulayacağı maliye politikalarının, devlet hesapları ve projeksiyonlarının kamuoyuna açık olması, (ii) ister merkezi hükümet içinde, isterse merkezi hükümet dışında olsun, devlet adına girilmiş tüm yükümlülükler ve sürdürülen işlemler hakkında zamanında, güvenilir, kapsamlı, anlaşılabilir ve uluslararası karşılaştırmalara uygun niteliklere sahip bilgiye kamuoyunun ulaşabilmesi, (iii) kurumsal davranışlar yani, atanmış bürokratlar ile seçilmiş milletvekili ve bakanlar arasındaki ilişkilerin sınırlarının net bir şekilde belirlenmesi, bilgi edinme özgürlüğü ve bunun kamu görevlileri açısından sistematik kurallara bağlanması; siyasetçi, basın, bürokrat, iş dünyası ilişkilerinin etik kurallarının ve sınırlarının çizilmesi; kamu ihale süreçlerinin, kamu kesimine eleman alma ve çalıştırma kurallarının açıklığa kavuşturulması.

Mali piyasaların daha etkin işleyebilmesi için hem özel hem de kamu

15 Alta FOLSCHER, Warren KRAFCHIK ve Isaac SHAPIRO, **Fiscal Transparency and Participation in The Budget Process**, South Africa: A Country Report, Idasa: Budget Information Service, October 1999, <http://www.internationalbudget.org/resources/library/transparencyfinal.pdf>, (10.06.2002), ss. 8-9.

16 Ann M.FLORINI, "Does the Invisible Hand Need a Transparent Glove?", **The Politics of Transparency, The Annual World Bank Conference on Development Economics**, Washington, D.C., April 28-30, 1999, [http://www.worldbank.org/research/abcde/washington\\_11/pdfs/florini.pdf](http://www.worldbank.org/research/abcde/washington_11/pdfs/florini.pdf), (26.10.2001), ss.4-14; Howard DAVIES, "The Davos Menu", **WorldLink**, Mar/Apr99, ss.14-16.

17 Alassane D. OUATTARA, "The IMF and Developing Countries: From Myths to Realities," **Deputy Managing Director of the International Monetary Fund at the Bank Lyonnaise and the European Geopolitical Observatory Conference on the Challenges of North-south Relations at the Dawn of the 21st Century**, France, November 10, 1998, ss.1-5.

18 KOPITS, CRAIG, age, ss.1-3.

19 IMF, "Communiqué of the Interim Committee of the Board of Governors of the International Monetary Fund," October 4, 1998, <http://www.imf.org/external/np/cm/1998/100498.htm>, (30.08.2001), ss. 4-5.

sektöründe daha çok şeffaflık ve zamanlı raporlamanın stratejik değeri vardır.<sup>19</sup> Yeterli, güvenilir ve sürekli bir bilgi akışı olmadan piyasalar etkin çalışmaz ve istikrarsızlıklar baş gösterir. Özellikle şeffaf bir kamu muhasebe sistemi piyasalara, hükümetin gerçekte ne yaptığını değerlendirebilme ve yapılanla bütçeleşen mali işlemleri karşılaştırabilme olanağı sağlar.<sup>20</sup> Kamunun güven kaybını ve bunun neden olabileceği güven krizini sınırlandırma da kamu hesaplarında şeffaflığın önemli bir işlevi vardır. Dolayısıyla, kamu hesapları ve kamu kesimi davranışları kolaylıkla izlenebileceğinden ekonominin yönü konusundaki belirsizlikler de büyük ölçüde önlenilebilir.<sup>21</sup> Daha çok şeffaflık ve sorumluluk mali krizleri önlemeye, uluslararası mali sistemlerdeki tüm sorunları çözmeye yetmeyebilir, ama mali krizleri azaltabileceği ve karşılaşılan sorunların çözümünü kolaylaştırabileceği de bir gerçektir.<sup>22</sup>

Mali şeffaflık, kamu kesiminin harcamaları üzerinde de etki sağlayabilecektir. Kasasında ne kadar para olduğunu ve her bir harcama kalemine ne kadar kaynak aktarıldığını yakından izleyebilen bir kamu mali yönetimi, kendi performansını değerlendirebilecek, etkinliğini arttırabilecektir.<sup>23</sup>

Mali şeffaflık, mali politikanın yapılaş tarzı ve sonuçlarına ilişkin kamuoyunu daha bilgili kılacağından hükümetleri mali politikanın uygulanmasında daha sorumlu yapacaktır. Dolayısıyla, global bir dünyada, yüksek kaliteli büyüme ve makro ekonomik istikrarı sağlamada mali şeffaflık önemlidir.

Mali şeffaflık, enflasyon hedeflerine ulaşmada diğer politika stratejilerini destekleyen bir rol oynar.<sup>24</sup> Makro ekonomik istikrarın korunmasından sorumlu ulusal otoriteler, geçmişte bu sorumluluğu yerine getirirken mali şeffaflığın maliyetinin genellikle yararından daha çok olduğunu düşünerek, konuya fazla önem vermemişlerdir. Özellikle Asya Krizi'nde, politikaların belirsizliğinin makro ekonomik politikalarda hata maliyetini arttırması, açık mali piyasaları olan ekonomilerde ekonomik davranışların belirlenmesinde beklentilerin önemli bir işlev üstlendiğini göstermiştir. Ayrıca, liberalizasyon ve menkul kıymet fiyatlarının beklentisel faktörlere olan duyarlılığı yüzünden, mali piyasaların beklenmedik politik hareketler karşısında oldukça dirençsiz düştüğü ortaya çıkmıştır. Bu durum, doğal olarak dikkatlerin ekonomi politikalarının uygulanmasında şeffaflığın önemi üzerine yoğunlaşmasına yol açar.

20 KOPITS ve CRAIG, age.,s.1.

21 CAMDESSUS, age., ss.4-7.

22 IMF, **Report Of The Working Group On Transparency And Accountability**, October, 1998, <<http://www.imf.org/external/np/g22/taarep.pdf>> (21.11.2001), s.33.

23 Sinan SÖNMEZ, Güven SAK, "Kamu Hesaplarında Şeffaflık ve Borç Yönetimi", XV. Türkiye Maliye, **Türk Kamu Mali Yönetiminin Yeniden Yapılandırılması ve Bu Yapılanmada Performans Yönetimi ve Denetiminin Yeri**, Akdeniz Üniversitesi İİBF Maliye Bölümü, 15-17 Mayıs 2000, Antalya, s.77.

24 Ben S.BERNANKE, Frederic S. MISHKIN, "Inflation Targeting: a New Framework for Monetary Policy?," **Journal of Economic Perspectives**, Spring 97, Vol. 11, Issue 2, ss. 20-27.

25 IMF, age.s.i.



rak ulusal otoritelerin, makro ekonomik politikaların şeffaflığını sağlama sorumluluğunu da üstlenmelerini gerektirmiştir<sup>25</sup>.

Küresel ve ulusal bazda meydana gelen yapısal değişimler şeffaflığın yararlarını net olarak ortaya çıkarmıştır. Yine de şeffaflığı kısıtlamak için birkaç neden bulunabilir. Örneğin, bazı alanlarda bilgi toplamanın maliyeti şeffaflıktan beklenen yararı aşabilir veya açıklık iç politikanın kalitesini düşürebilir. Fakat bu gibi durumlarda genel kural olarak, tam şeffaf olmamanın gerekçeleri net olarak açıklanmalı ve periyodik olarak gözden geçirilerek halka bilgi verilmelidir.<sup>26</sup> Şeffaflığın, hükümetleri çok "kitabî" davranmaya yöneltmesi ve dolayısıyla somut icraatları olumsuz etkilemesi gibi bir tehlikesi de vardır. Bu durum, bilgi yığınlarına yol açarak önemli olanın bilinmemesi, hatta bütün bilgiyi gözden geçirememesi gibi sorunları doğurabilir. Ayrıca, şeffaf bilgiler sadece ilgili vatandaşlarca kullanılmayıp, aynı zamanda kamu çıkarını önemsemeyen çıkar grupları tarafından da kullanılabilir<sup>27</sup>.

Şeffaf olmayan mali politikalar, dengesizlikler eşitsizlikleri artırarak uzun dönemde istikrarsızlıklara yol açar. Örneğin, şeffaf olmayan vergi ayrıcalıkları, yarı mali sübvansiyonlar ve bütçe dışı harcamaların tümü mali dengesizliklere katkıda bulunur. Ödeme gecikmeleri ve karşılıksız yükümlülüklerin birikmesinin istikrarı bozucu sonuçları geç de olsa görülür. Bir başka deyişle, şeffaf olmayan politikalar geç fark edilen dengesizliklere yol açabilir.<sup>28</sup> Ayrıca, şeffaflık düzeyinin düşüklüğü, gerek yurt içi ve gerekse yurt dışında, ilgili ülkenin mali riskini, borçlanma maliyetlerini de artırır.

Kamuoyuna açıklanan bilgilerin standart formda sunulması ve terminoloji birliğinin sağlanmış olması için bilgiyi sunan birimlerin dış denetim işlemine tabi tutulması gereklidir. Ayrıca, halkın idareyi yeterince doğru anlamasının sağlanmasına da gereksinim vardır. Halkın çoğunun idareyi anlayamadığı, kamuoyunda dogmaların egemen olduğu ve çıkar grupları ile mafyanın kamuoyunu biçimlendirebildiği durumlarda şeffaflığı arttırmanın hiçbir önemi kalmaz.<sup>29</sup>

Mali yönetimin şeffaf bir yapıya kavuşturulabilmesi için her şeyden önce kamu gelir ve giderleri ile mallarının hukuksal denetiminin ve kaynakların ve-

<sup>26</sup> IMF, age. s.1.

<sup>27</sup> B. J. M. BARON-Van VOORST, "Opening Speech", **Openness and Transparency in Governance: Challenges and Opportunities**, European Institute of Public Administration, (Ed. Michael KELLY), The Second Nispacée Civil Service Forum Held in Maastricht, The Netherlands, October 28-29, 1999, ss.14; DROR, age., s. 62.

<sup>28</sup> KOPITS ve CRAIG, age., s.2.

<sup>29</sup> Yehezkel DROR, "Transparency and Openness of Quality Democracy", **Openness and Transparency in Governance: Challenges and Opportunities**, European Institute of Public Administration, (Ed. Michael KELLY), The Second Nispacée Civil Service Forum Held in Maastricht, The Netherlands, October 28-29, 1999 s. 65.

<sup>30</sup> Barry H. POTTER, "Fiscal Transparency: The IMF Code", Public Management Forum, SIGMA Vol. V, No. 1, 1999, ss.1-2.; VISHWANATH and KAUFMANN, age., ss.4-5.

rimli, etkin kullanılıp kullanılmadığının ölçülmesi gerekir.<sup>30</sup> Mali şeffaflık kompleks bir kavram olduğundan ölçülmesinde bazı zorluklar da vardır. Mali şeffaflığın istatistiksel olarak ölçümünde alınan bilginin doğruluğu, ilgililiği ve kaliteli olması önemlidir.

### **3. TÜRK MALİ YÖNETİMİN ŞEFFAFLIK DÜZEYİ**

Yolsuzlukların sürekli gündemde yer alması, kamusal kaynakların verimsiz bir şekilde kullanıldığına ilişkin yaygın bir inanç ve siyasette gözlenen popülizme karşı gelişen toplumsal tepki gibi birçok etken kamu mali işlemlerinde şeffaflığı, Türkiye açısından önemli bir konu durumuna getirmiştir. Artık mali şeffaflık, devleti topluma karşı daha sorumlu ve hesap verebilir bir hale getirmenin en önemli araçlarından birisi olarak görülmektedir.<sup>31</sup>

Uluslararası danışmanlık kuruluşu olan Price Waterhouse Coopers'ın uluslararası karşılaştırmaları içeren "açık olmayan hukuk sistemleri ve düzenlemelerin, makro-ekonomik politikaların, muhasebe standartları ve uygulamaların, yolsuzlukların mali piyasalar üzerindeki etkisini ölçmek amacıyla geliştirmiş olduğu" Opaklık Endeksi'ne göre, yolsuzluk ve yolsuzlukların ülke ekonomisine verdiği zarar bakımından 35 ülke arasında en az opak (ya da en fazla şeffaf) ülke Singapur ve ABD'dir. En fazla opak (ya da en az şeffaf) olan Çin'i sırasıyla Rusya, Endonezya'dan sonra 4'üncü sırada Türkiye izlemektedir.<sup>32</sup>

Uzun dönemde üretilen verilerle ülkenin mali sürdürülebilirliğinin doğru bir şekilde değerlendirilebilmesini sağlamak; kısa dönemde ise etkili bir bütçe için bütçe dışı faaliyetler ve gerçekleşmesi olası yükümlülükler hakkında yeterli bilgi üretilebilmesi amacıyla IMF tarafından kabul edilen "Mali Saydamlık İyi Uygulamalar Tüzüğü" nde yer alan konularda (rollerin ve sorumlulukların/bilginin/bütçe hazırlama, uygulama ve raporlama süreçlerinin kamuoyuna açık olması, denetimin ve istatistiki veri yayınlamanın bağımsızlığı v.b.) oluşturulan standartlara uygun olarak yapılan bir anketde Türk mali yönetiminin şeffaflık düzeyinin yüz üzerinden 50-60 oranlarında çok düşük düzeyde kaldığı ortaya çıkmıştır. Söz konusu çalışmada en önemli sorunların, bilgi verme işlevinin bağımsız olmamasından değil, verilen bilginin eksik ol-

31 İzak ATİYAS ve Şerif SAYIN, **Siyasi Sorumluluk, Yönetmel Sorumluluk ve Bütçe Sistemi: Bir Yeniden Yapılanma Önerisine Doğru**, TESEV Yayınları, İstanbul, 1997, s.19.

32 [http://www.opacityindex.com/ind\\_theindex.html](http://www.opacityindex.com/ind_theindex.html)

33 HÜRÇAN, KIZILTAŞ, YILMAZ, agm, s. 99-133.





masından ve kamu içinde sorumlulukların açık bir biçimde tanımlanmamasından kaynaklandığı ifade edilmektedir.<sup>33</sup>

Türk mali yönetiminin şeffaflık düzeyini olumsuz yönde etkileyen temel konular şunlardır<sup>34</sup> :

- Yarı mali işlemler ve bütçe dışı kurumlar gibi uygulamalar nedeniyle bütçe kapsamı sınırlıdır. Bütçe dışı dolaysız harcamaların hemen hemen tamamı temel mali mevzuatın ve bütçe ile getirilen hükümlerin dışında yerine getirilmekte, hatta bu kapsamdaki birçok faaliyet yasama denetiminin de dışında kalmaktadır. Bütçe kapsamı dışında yer alan dolaysız harcamalardan fonlar, döner sermayeler ve bağımsız kamu kuruluşları son yıllarda bütçenin yaklaşık yüzde 30'ları, faiz dışı bütçe büyüklüğünün de yüzde 45'leri düzeyindedir. Yerel yönetimlere ayrılan payla birlikte bu oran sırasıyla yüzde 40'lar ve yüzde 60'lar düzeyine çıkmaktadır. Hazine garantileri ve görev zararları dolayısıyla önemli büyüklükleri ifade eden dolaylı kamu harcamaları, kamusal büyüklüklerin gizlenmesinde kullanılan temel araçlardan birisidir. Yasal dayanağa sahip olan ve devletin teşvik politikalarıyla oluşturduğu vergi indirimleri ve muafiyetleri bütçe içinde gösterilmesi gereken "vergi harcamaları" olmalarına rağmen, bunların miktarları bilinmemekte ve bütçelendirilememektedir. Ayrıca, Merkez

34 IMF Fiscal Affairs Department, **Report on The Observance of Standarts and Codes (ROSC) Turkey-Fiscal Transparency**, June 27, 2000, <<http://www.imf.org/external/np/rosc/tur/fiscal.htm>>; The World Bank, **Turkey: Public Expenditure and Institutional Review: Reforming Budgetary Institutions for Effective Government**, Report No. 2253-TU, August 20, 2001, <<http://www1.worldbank.org/publicsector/pe/ecaper.htm> - 14k>; **Maliye Bakanlığı Teftiş Kurulu, Maliye Teftiş Kurulunun Türk Mali İdaresi ve Sisteminin Yeniden Yapılandırılması Konusunda ve Türkiye'nin Uluslar arası Kuruluşlarla Yaptığı Ortak Çalışmalara İlişkin Görüş ve Önerileri**, Ankara, 2002, 1.1.1 Sayılı Rapor, ss., 5-54; MB Muhasebat Genel Müdürlüğü, **Devlet Muhasebesinde Reform Çalışmaları: Nakit Esasından Tahakkuk Esasına**, Kasım-2002, Ankara, <[http://www.muhasibat.gov.tr/yayinlar/Pilot\\_Uyg\\_Sonuc.doc](http://www.muhasibat.gov.tr/yayinlar/Pilot_Uyg_Sonuc.doc)>; HÜRÇAN & KIZILTAŞ & YILMAZ, a.g.m., s. 119-120; Ahmet Kesik, "Kamu Mali Yönetiminin İşleyiş Yönünden Yeniden Yapılandırılmasına Yönelik Çabaların Yönü ve Bu Çabaların Değerlendirilmesi", **15. Türkiye Maliye Sempozyumu- Türk Kamu Mali Yönetiminin Yeniden Yapılandırılması ve Bu Yapılandırmada Performans Yönetimi ve Denetiminin Yeri**, (15-17 Mayıs 2000, Antalya), Akdeniz Üniversitesi İİBF Yayın No:3, 2000, s.150; DPT, **Kamu Mali Yönetiminin Yeniden Yapılandırılması ve Mali Saydamlık Özel İhtisas Komisyonu Raporu**, DPT:2517-ÖİK:535, Ankara, 2002, s. 107-108; Bülent GEDİKLİ, **Kamu Harcama Yönetiminde Kalite-Yolsuzlukla Mücadele İçin Bir Model Önerisi**, Yaklaşım Yayınları, 2001, Ankara, s.186; IMF Fiscal Affairs Department , **Report on The Observance of Standarts and Codes (ROSC) Turkey-Fiscal Transparency**, June 27, 2000, <http://www.imf.org/external/np/rosc/tur/fiscal.htm>.

Bankası, kamu bankaları, diğer KİT'lerin yarı mali faaliyetleri ve bunun maliyetleri de bilinmemektedir.

- Bütçe hazırlığı hükümetlerin politik yükümlülüklerini yeterince yansıtmamakta ve bütçenin orta vadeli bir çerçevesi yoktur. Bütçenin hazırlanması sırasında bütçe öğeleri arasındaki entegrasyon da yetersizdir. Dolayısıyla yatırım projelerinin gerektirdiği her türlü harcama yatırım bütçesi içerisinde kavranamamakta, kimi proje giderleri cari harcama olarak değerlendirilmektedir. Bu durum, harcamacı kuruluşların Maliye Bakanlığı'ndan geçiremedikleri cari ödenek taleplerini, yatırım ödeneği talepleri arasında göstererek DPT'den geçirebilmelerine veya tersi durumların ortaya çıkmasına neden olmaktadır.
- Bütçe sistemindeki parçalanmışlık, hem siyasi hem de teknik karar alma süreçlerinde ciddi bir koordinasyon sorununa yol açmaktadır. Bütçe hazırlığı sırasında DPT ve Maliye Bakanlığı arasında yatırım bütçesi ile ilgili sektörel ve büyük projelere ilişkin harcama tavanlarını etkileyecek kararlar, kamuoyunda yeterince izlenememektedir. Projelerin mali ve fiziksel gerçekleştirmelerinin izlenebilmesi ve değerlendirilebilmesine ilişkin metodoloji ve resmi yayın politikaları yetersiz kalmakta, bu durum, kamu harcama yönetiminin tüm aşamalarında, mali yönetim ve politika formülasyonu, harcamacı birimlerin operasyonel performanslarının değerlendirilebilmesi için temel bir engel oluşturmaktadır.
- Hükümetin yarı mali nitelikli faaliyetleri yeterince açıklanamamaktadır. Devletin varlıkları ile ilgili kayıt ve kontrol sisteminin yeterli etkinlik düzeyinde olmaması, yarı mali nitelikteki işlemlerle birlikte, koşullu yükümlülüklerin de bütçe hazırlama ve uygulama süreçleriyle yeterince ilişkilendirilememesine neden olmaktadır. Öte yandan devlet, yükümlülükleri konusunda da tam bir bilgi setine sahip değildir.
- Merkezi hükümetin gerçekleşmesi olası yükümlülükleri, vergi harcamaları ve kamu bankaları, KİT'ler ve Merkez Bankası ile ilişkilerinden kaynaklanan yarı mali nitelikteki faaliyetleri bütçe metni ile birlikte yayınlanmamaktadır.
- Hükümetlerin mali sürdürülebilirlik kapsamındaki görüş ve çalışmalarını içeren bütçe metniyle bütçe dışı kamu faaliyetleri; geçmiş ve gelecek iki yıl bütçeleri cari yıl bütçesi ile birlikte meclise sunulmamaktadır.
- Varsayım ve tahminlerdeki sapmalar, gerçekleşmesi olası yükümlülükler v.b. durumlar nedeniyle ortaya çıkabilecek mali riskler raporlanamamaktadır. Gerçekçi bir bütçe yapmada, geçmiş bir-iki yıla ilişkin verilen ödeneklerin etkin ve verimli bir şekilde kullanılıp kullanılmadığı, gelecek yıl bütçesiyle istenilen ödenekle ne kadar çıktı sağlayabileceğini gösterir raporlar hazırlanamamaktadır.
- İşlemlerin sınıflandırılması, kamu fonlarının toplanması ve kullanılmasında yönetsel sorumlulukların değerlendirilmesine olanak vermemektedir. Harcamaların mevcut sınıflandırılması, harcama analizleri için bir engel oluşturmakta ve harcama kontrol prosedürlerinin harcama yükümlülükle-



rinin raporlanmasını, izlenebilmesini olanaksızlaştırmaktadır. Bütçenin işlevsel sınıflandırma esasına dayanmaması, bütçeden beklenen işlevi zayıflatmaktadır. Bu eksiklik, faaliyetlerin yarar-maliyet analizinin yapılması olanağını ortadan kaldırırken, karar alıcıların stratejik karar verme yeteneklerini oldukça sınırlamaktadır.

- Bütçe görüşmelerinde bütçe genel dengesi yanında ekonomik analiz yapmaya olanak verecek farklı bütçe açığı tanımları kullanılmamaktadır.
- Denetim birim ve kurumlarının genel yıllık faaliyetlerinin ayrıntılı bir dökümü ve denetimde yıllık hedeflerine ne ölçüde ulaştıkları yıllık faaliyet raporlarına konu olsa da bu raporlar genellikle, bürokratik işleyiş içinde kalmakta, kamuoyunun bilgisine ve değerlendirmesine yeterince sunulmamaktadır. Denetleyenlerin de denetime açık olması anlayışının henüz yerleşmemiş olduğu da gözlenmektedir.
- Mevcut yapıda ayniyat muhasebe sistemi son derece zayıf olup; taşınmaz malların miktar ve değerleri yeterince saptanamamaktadır. Kayıtların yetersizliği, bu varlıkların değerlemesini ve gerekli amortismanların ayrılmasını engellemekte, bu nedenle devlet bilançosu düzenlenemekte ve bütçe-hazine işlemlerinin kamu varlıkları üzerindeki etkileri belirlenememekte, devlet muhasebesi ve bütçe ilişkisi zayıf kalmaktadır.
- Bütçe uygulamalarının ve diğer mali işlemlerin nakde dayanan bir devlet muhasebe sisteminde kaydedilmesi, mali raporlama açısından önemli, pek çok bilginin kaydedilememesine ve kaybolmasına yol açmaktadır. Devletin tüm mali yapısını kapsamayan, bütçe amaçlı bu muhasebe sistemi ile çağdaş anlamda mali raporlar üretilmesi olanaksızdır. Dolayısıyla mevcut yapının ürettiği yerel raporlar mali rapor niteliği taşımamaktadır. Mali projeksiyonlarda kullanılabilme, karşılaştırma yapabilme ve muhasebe tutarlılığından uzak olan bu raporlar, cetvel veya tablo olmaktan ileriye gidememekte, merkezi raporlar da birleştirilmiş cetveller ve tablolar olarak kalmaktadır.
- Devletin bütçe uygulama sonuçlarının hesabının verildiği Hazine Genel Hesabı ve Kesin Hesap Kanunu (KHK) mali rapor niteliği taşımamaktadır. Bütçe başlangıç tahminleri yoğun olarak tartışılmakta, Bütçe Sonuçları/KHK fazla önemsenmemektedir. KHK Tasarıları parlamentoda, etkili siyasal sonuç doğurmadığı için, gerektiği biçimde denetime de tabi tutulmadan geçmektedir.
- Devlet muhasebe sistemi kapsamı itibarıyla dardır ve temelde bütçeye odaklanmıştır. Dolayısıyla sadece bütçenin kavradığı işlemleri muhasebeleştirilebilmekte, bütçe dışında kalan kamu faaliyetleri izlenememektedir.
- Mevcut muhasebe sisteminin genel bütçeli idareler ile katma bütçeli kuruluşları kapsamaması, bunların dışında kalan kurumların kendi özel muhasebe sistemlerini oluşturması sonucunu doğurmaktadır. Kamuda muhasebe birliğinin olmaması, dolaylı muhasebe esasları defter ve belge dü-

zenindeki farklılıklar kamu kesiminin tamamında hesapların konsolidasyonunu olanaksızlaştırmaktadır.

- Devlet muhasebesi sisteminde, hesapların analiz yapılabilir bir biçimde sınıflandırılmaması nedeniyle anlamlı mali raporlar üretilmemektedir. Üretilen raporların önceden belirlenmiş bir standartta olması ise olanaksızdır. Dolayısıyla mevcut muhasebe sisteminden tüm kullanıcıların anlayabileceği, yorumlayabileceği mali raporlar ve bilgiler üretilmemekte, devlet muhasebesi bir uzmanlık alanı olarak kalmaya devam etmektedir. Devlet muhasebe sisteminin, bazı rutin verileri içeren cetveller dışında hiçbir mali tablo ve bildirim üretmemesi, karar alma sorununu derinleştirmektedir.

Kısaca, mali yönetim sistemimiz çağdaş kamu mali yönetiminin önemle üzerinde durduğu "mali şeffaflık", "kamusal hesap verme sorumluluğu" (mali hesap verme sorumluluğu ve performans hesap verme sorumluluğu), "performans yönetimi" gibi temel ilke ve anlayışların uzağında işlemektedir.

#### **4. MALİ ŞEFFAFLIK DÜZEYİNİN ARTIRILMASINA KATKI SAĞLAYABİLECEK MALİ DÜZENLEMELER**

Yapılacak reformlarla, düzenli ve belli aralıklarla kamu kuruluşları tarafından parlamentoya, kamuoyuna mali performans raporları sunularak, bürokratların faaliyetleri ve bütçe üzerindeki siyasi kontrollerin güçlendirilmesi, kamu mali yönetiminde şeffaflığın sağlanması hedeflenmektedir. Bu amaçla birçok ülkede mali şeffaflık düzeyini de artırmaya yönelik mali reform çalışmalarında gözlemlenen önemli gelişmeler şunlardır<sup>35</sup> :

- Mali işlemlerin analiz yapılabilecek şekilde kayıt altına alınması, mali şeffaflık açısından önemli sonuçlar doğurmaktadır. Bu bağlamda, sadece nakde dayalı yaklaşımlara yönelmek, mali işlemlerin zamanlamasının ve hacminin yanlış değerlendirilmesine yol açabilmekte; özellikle harcama gecikmeleri, aynı işler ve iskontoyla borçlanma maliyeti gibi konularda bilgi noksanlığına neden olabilmektedir. Bu nedenle, tahakkuk esaslı muhasebe yaklaşımının, mali politikanın makro ekonomik kaynaklar üzerindeki orta ve uzun vadedeki yansımaları ölçmede yararlı olduğu orta-

<sup>35</sup> Franco REVIGLIO, **Budgetary Transparency for Public Expenditure Control**, IMF Working Paper WP/01/8, ss.20-22; Tülay ARIN, "Parlamentar Bütçe Denetimi-Plan ve Bütçe Komisyonu: Yapı ve İşlevler Üzerine Uluslararası Karşılaştırma", **Devlet Reformu-Parlamento ve Sayıştay Denetimi**, Tesev Yayınları, İstanbul, 2000, s. 66; L.F. Jameson Boex, Jorge Martinez-Vazquez, And Robert McNab, **Multi-Year Budgeting: A Review of International Practices And Lessons For Developing And Transitional Economies**, Working Paper Number 98-4, November 1998, <http://isp-aysps.gsu.edu/papers/ispwp9804.html>

ya çıkmaktadır. Dolayısıyla, bu yaklaşımın benimsenmesi şeffaflığın bir gereği olan mali hesapların denetimini kolaylaştırabilecektir.

- Yapılan reformlar, mali sistemi bir merkezi kaynak dağıtma aracı olmaktan uzaklaştırmakta ve harcamacı kuruluşlara kendi bütçe kısıtları altında kendi programları arasında harcamalarını nasıl, nerelerde kullanabilecekleriyle ilgili öneriler geliştirebilme ve bunları uygulayabilme konusunda yetkiler sağlamaktadır. Böylece, bütçe süreci, yukarıdan belirleme yerine aşağıdan yukarıya belirleme modeline doğru işlemektedir. Bu modelde bütçenin biçimlendirilmesinde odak noktası, harcama kalemlerinden ziyade politika öncelikleridir. Bu durum, harcamacı kuruluşlara belli sınırlar içinde toplam ödeneklerin bileşimini belirlemede yürütme yetkisinin artırılması ve yasama organının bütçe ödeneklerini kalem kalem veya program program belirleme yetkisinin azaltılması anlamına gelmektedir. Yürütmenin toplam bütçe büyüklüğünü ve önceliklerini belirleme yetkisi daralırken tek tek kuruluşların bütçe bileşimi konusunda yasama karşısındaki nispi gücü artmaktadır.
- Son yıllarda OECD ülkelerinin büyük çoğunluğunun bütçeleme süreçlerine ilişkin yaptıkları reformlarda, yıllık bütçe süreçleri, stratejik olarak çok yıllık bütçe çerçevesinde yani yılın çok yıllık olması değil, yıllık bütçe ve ödeneklerin birden fazla yıl içerisinde değerlendirilmeye başlanması eğilimi gözlenmektedir. Bütçe sistemlerinde harcamaların maliyetleri dikkate alınmaksızın yıl sonu itibarıyla ortaya çıkan harcama baskısı ve savurganlıkları önlemek için yapılan reformlarla gelecek yıllara ait kaynak düzeyleri bir önceki yıldaki harcanmayan miktar gözönüne alınarak düşürülmemekte yani harcanmayan miktar üzerinde durulmamakta ve hatta bazı ülkelerde fazla harcama durumlarında gelecek yıl ödeneklerinden borçlanmaya bile gidilebilmektedir. Bunun da ötesinde program yöneticilerine mevcut ödeneklerinin bir bölümünü gelecek mali yıla aktarabilme olanağı tanınabilmektedir.
- Ödeneklerin birleştirilmesi ve kaynak dağılımı kararlarında yetki paylaşımıyla, bütçe kaynaklarının dağılımında çok fazla ayrıntı önlenmek suretiyle kaynak kullanımında esnekliğin artırılması ve bütçe ödenek kalemleri arasındaki transferlerin daha da kolaylaştırılması amaçlanmaktadır.
- Mali reformlarda, konsolide ya da kapsamlı bütçe konusunda odaklanılmaktadır. Bu bütçelerde tüm bütçe harcama önerileri aynı zaman dilimi içerisinde aynı mali hedefler doğrultusunda ele alınmaya başlanmış olup, birçok ülkede “vergi harcamaları” konusunda doğrudan harcamalar kadar duyarlı bir şekilde durulmaktadır.

Ülkemizde devletin saydamlığı alanında mevcut eksiklikler ve sorunlar önemli maliyetler yüklemektedir. Devlete güven giderek azaldığından devletin borçlanma maliyeti yükselmekte, israf ve yolsuzluk artmakta, kamu hizmetlerinin sunumunda etkinlik azalmaktadır. En önemlisi, Devlet toplumdan kopuk, toplumun güvenmediği, denetlenemez bir güç haline gelmektedir. Bu bağlamda, bütçe kapsamını genişletecek, bütçe hazırlık sürecini destekle-

yecek, bütçe prosedürlerini ve bütçenin sınıflandırılmasını modernize edecek, borçlanma kurallarını ve kamu sektörü sınırlarını aydınlatacak, saydamlık kurallarını ve denetim standartlarını iyileştirecek geniş kapsamlı yapılabilecek bazı mali düzenlemeler şunlardır:

- Öncelikle, Devletin vatandaşlara hesap verebilmesini kolaylaştırabilmek, izlenecek makro iktisat politikalarının ekonomi üzerindeki etkilerinin daha iyi ölçülebilmesini sağlamak amacıyla konsolide kamu kesimi dengesi oluşturulmalıdır.
- Genel ve katma bütçeli kuruluşlar, KİT'ler ve bazı bütçe dışı fonlar gibi tek düzen muhasebe planına dayalı olarak uluslararası standartlara uygun mali tablolar üretebilmelidir. Kamu mali raporlarında birlik sağlanabilmesi için, devlete ait tüm birimlerin mali raporlama ve muhasebe standartlarının aynı olması gereklidir. Diğer yandan, yerel yönetimler, özel kanunla kurulmuş devlet kuruluşlarının farklı muhasebe düzenleri diğerleriyle uyumlaştırılmalıdır. Bu nedenle ilgili birimlerin uyacağı muhasebe standartlarında birlik oluşturularak tek düzen devlet muhasebesine geçilmelidir.
- Sayıştay, Devlet Denetleme Kurulu, Başbakanlık Denetleme Kurulu, Maliye Teftiş Kurulu, Hesap Uzmanları Kurulu arasında eş güdüm gerçekleştirilerek çağdaş düzeyde etkin ve bağımsız bir denetim sağlanmalıdır. Sayıştay'ın kendisi de bağımsız profesyonel bir organın denetimine açılmalı ve bu amaçla Sayıştay'ın kendi mevzuatında değişiklikler yapılmalıdır. Sayıştay denetiminin TBMM, Cumhurbaşkanlığı, sosyal güvenlik kurumları ile BDDK ve RTÜK gibi özerk kurumları da kapsamı; Sayıştay'ın dış denetim dışındaki görevlerini bırakarak esas işlevine odaklanması ve performans denetimi yapma yeteneğinin geliştirilmesi gereklidir.
- Kamu kesiminde sorumluluk sistemi, hem sosyal sorumluluk (topluluk ve sivil toplum örgütlerine karşı açık olmak, hizmet üretimi ve sunumu ile kaynak kullanımına dikkat etmek, kamuoyunu bilgilendirmek v.b.) hem de etik sorumluluk ilkeleri (verilen sözlere sadık kalmak, dürüst ve açık olmak, ekonomik ilişkilerde duyarlı olmak, rüşvet, iltimas, haksızlık gibi etik olmayan davranışlardan kaçınmak v.b.) üzerine kurulmalıdır.
- Ulusal güvenlik açısından önem taşıyan bazı belgeler ve bilgilerin kamuoyuna açıklanmaması kabul edilebilir ancak bunların devletin kendi iç işleyişi içerisinde yargı denetimine açık olması gereklidir.
- Bütçede genellik ilkesinin uygulanabilmesi için bütün gelir ve giderlerin bütçeye gayri safi olarak kaydedilmesi ve gelirlerin belli giderlere tahsis yapılmaması ilkesine uyulması; kamu harcamalarından kaynaklanan hesap verme sorumluluğunun sağlanabilmesi için tüm harcamaların kaydedilmesi, yayımlanması ve denetlenmesi gereklidir. Kuşkusuz bütçe disiplininin sağlanması, bu amaçla gerekli verilerin izlenebilmesi ve bu sayede ekonomik gelişmelerin daha anlamlı bir biçimde yorumlanabilmesi açısından, "bütçe birliği" ilkesinin tam uygulanması zorunludur.
- Yürütmenin toplam bütçe büyüklüğünü ve önceliklerini belirleme yetkisi



daralırken tek tek kuruluşların bütçe bileşimi konusunda yasama karşısındaki nispi gücü artırılmalıdır. Harcamacı kuruluşlara kendi bütçe kısıtları altında programları arasında harcamalarını nasıl, nerelerde kullanabilecekleriyle ilgili öneriler geliştirebilme ve bunları uygulayabilmede yetkiler verilmelidir.

- Bütçe sistemlerinde harcamaların maliyetleri dikkate alınmaksızın yıl sonu itibarıyla ortaya çıkan harcama baskısı ve savurganlıkları önlemek için, fazla harcama durumlarında gelecek yıl ödeneklerinden borçlanmaya gidilebilmeli, program yöneticilerine mevcut ödeneklerinin bir bölümünü gelecek mali yıla aktarabilme olanağı tanınabilmelidir.
- Devletin varlıkları ile yükümlükleri hakkında genel bir fikir verecek bütüncülleştirilmiş baz verilerin toplanmasında devlet bilançosu oluşturulurken genel ve uluslararası standartlardan ödün verilmeden genel varlık ve yükümlülüklerin çıkartılması hedeflenmelidir. Genel ilke, kamu kaynaklarını kullanan ve faaliyetleri ile ekonomiyi etkileyen bütün kamusal birimlerin bu çerçeveye içine alınması olmalıdır. Bu itibarla merkezi hükümetin, KİT'lerin, yerel yönetimlerin, genel bütçe dışında faaliyet göstermekle beraber kamu kaynaklarını kullanan diğer tüm kurumların konsolide edilmiş verilerinden bir bilanço çıkarılması gereklidir.
- Karar alıcıların orta vadedeki harcama limitlerini öngörebilmelerine yardımcı olması, harcama politikalarının yararlarının maliyetleri ile ilişkilendirilmesi için orta vadeli harcama sistemine geçilmelidir.
- Program bütçe uygulamasının bir gereği olan ve karar alma durumunda bulunanlara çeşitli seçenekler arasından bir seçim yapmada yardım etmek üzere planlanmış, düzenlenmiş her türlü analitik çalışma olarak ifade edilen "sistem analizi" teknikleri etkin bir biçimde uygulanmalıdır. DPT, Bütçe ve Mali Kontrol Müdürlüğü ile Bakanlıkların Araştırma, Planlama ve Koordinasyon Dairesi Başkanlıklarının idari teşkilatlanmaları gözden geçirilerek "sistem analizi" olgusunun etkin bir şekilde yaşama geçirilmesi gereklidir.
- Kamu kaynaklarının verimli kullanılabilmesi için kamu harcama yönetiminde şeffaflığı ve hesap verebilirliği geliştirmek önemlidir. Bu konuda, önemli bir başlangıç noktası, kaynakların kontrol altında olmayan bütçe dışı hesaplara yönlendirilmesini önlemek için, bütçenin daha kapsamlı ve şeffaf hale getirilmesi gerekir. Bütçenin hazırlanması ve uygulanması, etkin bir denetim ve sonuçların izlenmesi ile güçlendirilebilir. Tüm bunların yaşama geçirilebilmesi için güçlü bir mali hesap verilebilirlik sistemi de gereksinim vardır.
- Devlet muhasebesi mali hesap verilebilirliğin ve saydamlığın anahtar unsurudur. Gelişmiş bir muhasebe ve raporlama sistemi hükümetlerin uyguladıkları mali politikaların mevcut ve gelecek dönemlerdeki etkileri hakkında en sağlam referans kaynağıdır. Dolayısıyla, hükümetin işlemlerinin maliyetlerini belirleyerek kaynak tahsisi kararlarında daha dikkatli olmayı ve Devlet Muhasebe Sistemi'nin şeffaflığını sağlayabilecek tahakk

36 MB Muhasebat Genel Müdürlüğü (2002), **Devlet Muhasebesinde Reform Çalışmaları: Nakit Esasından Tahakkuk Esasına**, Kasım-2002, Ankara, [http://www.muhasibat.gov.tr/yayinlar/Pilot\\_Uyg\\_Sonuc.doc](http://www.muhasibat.gov.tr/yayinlar/Pilot_Uyg_Sonuc.doc)

kuk esaslı muhasebe sistemine yönelik çalışmalar<sup>36</sup> tüm kurumları kapsayacak biçimde yaygınlaştırılmalıdır.

## **Sonuç**

Küresel krizler ve uluslararası büyük sermayenin güven arayışı, mali sistemde ortaya çıkan modernleşme eğilimleri, yolsuzlukların sürekli kamuoyunun gündeminde olması gibi olgular mali şeffaflığı dikkate değer bir kavram yapmıştır. Mali şeffaflık, hükümetin amaçları hakkında kamuoyuna bilgi vermeyi, mali sorumluluğu ihdas etmeyi, kamusal kaynakları etkin kullanmayı, yolsuzlukların önlenmesini, ulusal ve uluslararası mali krizlerin çıkmasını önlemeyi hedefleyen çağdaş bir araçtır.

Türkiye açısından mali şeffaflık olgusuna bakıldığında, mali mevzuatın devletin tüm kamusal mali faaliyetlerinin izlenebilmesine olanak vermediği, mali disiplinin bozulmasına ve mali politikaların etkinliğini yitirmesine neden olduğu dikkati çekmektedir.

Yasama gücünün, mali alanda keyfi ve mali disipline aykırı olabilecek işlem ve kararlar üzerinde yeterli duyarlılık göstermemesi, bütçe ve mali kanunlara ilişkin yetkisini adeta yürütmeye devretmesi; devlet bütçesi ve özellikle kesin hesap kanun tasarılarının kamuoyunun ilgisini çekmemesi, kamu mali yönetiminin şeffaflık düzeyinin artırılmasında en önemli engellerdir.

Mali şeffaflığın sağlanabilmesi için öncelikle yukarıda sayılan sorunların çözülmesi gerektiği açıktır. Türkiye'de mali şeffaflığı sağlamaya yönelik olarak, yönetsel, yasal ve mali düzenlemelerin yapılması gerekmektedir. Öncelikle mali mevzuatın uluslararası normlar düzeyine getirilmesi; kamu hizmetlerinde bir davranış standart getirebilmek için, bir kamusal etik Kod'un oluşturulması; tüm kamu idarelerini kapsayacak şekilde aynı tanımları ve ilkeleri içeren, konsolidasyona uygun, kararlar oluşturulmasında gerekli bilgileri sağlayacak bir muhasebe sisteminin oluşturulması; yarar-maliyet analizinin yapılabilmesi açısından bütçe sınıflandırmasında işlevsel sınıflandırmanın uygulanması, bütçe dışı ve yarı mali nitelik taşıyan bütün unsurların kamu hesaplarında görülmesi, bütçe mevzuatına kamuoyunun ilgisini sağlayacak düzenlemelerin yapılması; kamusal birimlerin karar ve işlemlerinde açıklığın sağlanması, kamusal birimler arasında bilgi akışının etkinleştirilmesi; mali kurumların gerektiğinde uluslararası denetimine açık hale getirilmesi, denetim kuruluşlarının mali ve siyasal anlamda özerkleştirilmesi, ombudsman benzeri bir kurumun oluşturulması; devlet sırrı gibi olguların sınırlandırılması; şeffaflığı engelleyen konular ve yolsuzlukların önlebilmesi için yetkili bir üst kurulun kurulması ve siyasetin finansmanında açıklığın sağlanması; mali şeffaflığın bir ilke olarak anayasada yer alması v.b. düzenlemelerin gerçekleştirilmesi yararlı olacaktır.

Görüldüğü gibi, Türkiye'de mali şeffaflığın sağlanması, bir dizi reformu gerektirmektedir. Ancak bu reform sürecini, kamu sektörüyle sınırlı tutmak, değişimi sadece kamudan beklemek doğru bir yaklaşım değildir. Özel sektörün etkin olmadığı bir ülkede kamu sektörünün de iyi bir performans gös-





termesi beklenemez. Örneğin Temmuz 2002'de ABD'de Enron, Citigroup ve JP Morgan gibi büyük ölçekli, halka açık şirketlerin şeffaflık eksikliğinden kaynaklanan skandalları sonucunda Wall Street 5 yıl öncesi durumuna gerilemiş, İMKB dahil dünyadaki tüm borsalar bu durumdan olumsuz etkilenmiş, başta ABD'de olmak üzere bankacılık ve sigorta şirketleri olmak üzere tüm hisse senetlerinde büyük düşüşler yaşanmıştır. Görüldüğü gibi, Özel sektör şirketlerinin de şeffaflık, açıklık, hesap verebilirlik, adillik, sorumluluk ve denetimde bağımsızlığın sağlanması gibi unsurlarla yönetilmediği bir ortamda, şirket bilançolarının gerçek durumu yansıtmaması beklenemez. Dolayısıyla kamu kesimi kadar özel kesimin de belirlenen uluslararası şeffaflık ilkeleri etrafında yeniden yapılandırılması gerekmektedir.

Kamu mali yönetiminde şeffaflık ve hesap verme yükümlülüğü karşılıklı etkileşim içinde olan kavramlar olup; mali şeffaflığı sağlayabilmek için etkin hesap verme süreçlerine; hesap verme süreçlerinin etkinliği için de şeffaf mali politikalara gereksinim vardır. Dolayısıyla sağlam bir hesap verme yükümlülüğü mali şeffaflığı sağlamanın vazgeçilmez bir aracı; mali şeffaflık da hesap verme yükümlülüğünü yerine getirebilmenin ön koşuludur. Ülkemizde, mali şeffaflık ve hesap verebilirlik ilkeleri çerçevesinde örgütlenmiş devlet-vatandaş ilişkilerinin yeniden tanımlanması gerekmektedir.

**Kaynakça**

- AKTAN, Coşkun C. **Kirli Devletten Temiz Devlete**, Yeni Türkiye Yayınları 2, Ankara, 1999.
- ARIN, Tülay. "Parlamentar Bütçe Denetimi-Plan ve Bütçe Komisyonu: Yapı ve İşlevler Üzerine Uluslar arası Karşılaştırma", **Devlet Reformu-Parlamento ve Sayıştay Denetimi**, TESEV Yayınları, İstanbul, 2000.
- ATİYAS, İzak ve SAYIN Şerif. **Siyasi Sorumluluk, Yönetmel Sorumluluk ve Bütçe Sistemi: Bir Yeniden Yapılanma Önerisine Doğru**, TESEV Yayınları: 4, 1997.
- ATİYAS, İzak ve SAYIN Şerif. "Devletin Mali ve Performans Saydamlığı", **Devlet Reformu: Kamu Maliyesinde Saydamlık**, TESEV, İstanbul, 2000.
- BARON, B.J.M. Van VOORST. "Opening Speech", **Openness and Transparency in Governance: Challenges and Opportunities**, European Institute of Public Administration, (Ed. Michael KELLY), The Second Nispacee Civil Service Forum Held in Maastricht, The Netherlands, October 28-29, 1999.
- BERNANKE, Ben S. Frederic S. MISHKIN. "Inflation Targeting: A New Framework For Monetary Policy?," **Journal of Economic Perspectives**, Spring 97, Vol. 11, Issue 2, 1997.
- BOEX, L.F., Jameson, JORGE Martinez-Vazquez, And ROBERT Mcnab. **Multi-Year Budgeting: A Review of International Practices And Lessons For Developing And Transitional Economies, Working Paper Number 98-4**, 1998.  
<http://isp-aysps.gsu.edu/papers/ispwp9804.html>.
- BROWN, Gordon. "New Global Structures for the New Global Age", **Round Table**, Jan99, Vol.349, I:1, 2000.
- BROZ, J. Lawrence. "Political Institutions and the Transparency of Monetary Policy Commitments", 2000.  
<http://www.people.fas.harvard.edu/~broz/postapsa1.pdf>, 26.08.2001.
- CAMDESSUS, Michel. "Stable and Efficient Financial Systems for the 21st Century: A Quest For Transparency and Standards," **XXIVth Annual Conferences of the International Organization of Securities Commissions (IOSCO)**, Lisbon, Portugal, IMF 99/1, May 25, 1999.
- CARDONA, Francisco and SYNNERSTROM Staffan. **Administrative Law Principles and Civil Service Standards, European Principles For Public Administration**, Sigma Papers: No. 27, CCNM/SIGMA/PUMA (99) 44, 1999.



DAVIES, Howard. "The Davos Menu", **WorldLink**, Mar/Apr 99, 1999.

DPT. **Kamu Mali Yönetiminin Yeniden Yapılandırılması ve Mali Saydamlık Özel İhtisas Komisyonu Raporu**, DPT:2517-ÖİK:535, Ankara, 2002.

DROR, Yehezkel. "Transparency and Openness of Quality Democracy", **Openness and Transparency in Governance: Challenges and Opportunities**, European Institute of Public Administration, (Ed. Michael KELLY), The Second Nispacee Civil Service Forum Held in Maastricht, The Netherlands, October 28-29, 1999.

FLORINI, Ann M. "Does the Invisible Hand Need a Transparent Glove? The Politics of Transparency", **The Annual World Bank Conference on Development Economics**, Washington, D.C., April 28-30, 1999, [http://www.worldbank.org/research/abcde/washington\\_11/pdfs/florini.pdf](http://www.worldbank.org/research/abcde/washington_11/pdfs/florini.pdf), (26.10.2001).

FOLSCHER, Alta- Warren KRAFCHIK ve Isaac SHAPIRO. **Fiscal Transparency and Participation in The Budget Process**, South Africa: A Country Report, Idasa: Budget Information Service, October 1999, <http://www.internationalbudget.org/resources/library/transparencyfinal.pdf>, (10.06.2002).

GEDİKLİ, Bülent, **Kamu Harcama Yönetiminde Kalite-Yolsuzlukla Mücadele İçin Bir Model Önerisi**, Yaklaşım Yayınları, 2001, Ankara.

HITCHCOCK, David I. "Asian Values and Democracy in Asia", 2001. <http://www.unu.edu/unupress/asian-values.html#introduction>, (28.12.2001).

HÜRÇAN, Yasemin- KIZILTAŞ Emine, YILMAZ Hakan. Türk Mali Yönetimi Mali Şeffaflık Standartlarının Neresinde? IMF İyi Uygulamalar Tüzüğü Temelinde Bir Değerlendirme ", **Devlet Reformu: Kamu Maliyesinde Saydamlık**, TESEV, İstanbul, 2000.

IMF "Communiqué of the Interim Committee of the Board of Governors of the International Monetary Fund," October 4, 1998, <http://www.imf.org/external/np/cm/1998/100498.htm>, (30. 08. 2001).

IMF. Report of The Working Group on Transparency And Accountability, October, 1998, <http://www.imf.org/external/np/g22/taarep.pdf>, (21.11.2001).

IMF Fiscal Affairs Department. **Report on The Observance of Standarts and Codes (ROSC) Turkey-Fiscal Transparency**, June 27, 2000, <http://www.imf.org/external/np/rosctur/fiscal.htm>.

- KESİK, Ahmet. "Kamu Mali Yönetiminin İşleyiş Yönünden Yeniden Yapılandırılmasına Yönelik Çabaların Yönü ve Bu Çabaların Değerlendirilmesi", **15. Türkiye Maliye Sempozyumu- Türk Kamu Mali Yönetiminin Yeniden Yapılandırılması ve Bu Yapılanmada Performans Yönetimi ve Denetiminin Yeri**, (15-17 Mayıs 2000), Akdeniz Üniversitesi İİBF Yayın No:3, 2000.
- KIZILTAŞ, Emine. IMF Tarafından Belirlenen Mali Saydamlık Standartları, Bu Standartların Türkiye'de Uygulanabilirliği ve Bu konuda Yapılması Gereken Düzenlemelere İlişkin Öneriler, **Devlet Bütçe Uzmanlığı Araştırma Raporu**, Maliye Bakanlığı, BÜMKO, Ankara, 2001.
- KOPITS, George ve Jon CRAIG. Transparency in Government Operations, IMF Occasional Paper No: 158, Washington DC, January 1998.
- LEE, John E. "Transparency, Empowerment and the Public Interest: a View on the Role of Publicly, Employed Agricultural Economists", **American Journal of Agricultural Economics**, Dec94, Vol. 76 Issue 5, ss.1010-1022, 1994.
- Maliye Bakanlığı Teftiş Kurulu. **Maliye Teftiş Kurulunun Türk Mali İdaresi ve Sisteminin Yeniden Yapılandırılması Konusunda ve Türkiye'nin Uluslararası Kuruluşlarla Yaptığı Ortak Çalışmalara İlişkin Görüş ve Önerileri**, Ankara, 2002, 1.1.1 Sayılı Rapor, 2002.
- MB. **Kamu Mali Yönetimi Ve Kontrol Kanunu Tasarısı**, 2003.  
<http://www.muhasabat.gov.tr/mevzuat/kanun/kmymkkt.doc>
- MB Muhasebat Genel Müdürlüğü. **Devlet Muhasebesinde Reform Çalışmaları: Nakit Esasından Tahakkuk Esasına**, Kasım-2002, Ankara, [http://www.muhasabat.gov.tr/yayinlar/Pilot\\_Uyg\\_Sonuc.doc](http://www.muhasabat.gov.tr/yayinlar/Pilot_Uyg_Sonuc.doc)
- OECD. "Managing for the Future: Seeking Solutions to Long-Range Problems in a World That Demands Immediate Action", **Ministerial Symposium on the Future of Public Services-Session There**, (09.04.1997).
- OECD. **Budgeting For The Future**, OCDE/GD (97)178, OECD, 58428, 1997.
- OECD. "Synthesis of Reform Experiences in Nine OECD Countries: Government Roles and Functions and Public Management", **OECD Public Managements Service, Public Management Committee, Government of the Future: Getting From Here to There Sempodium**, Paris, (14-15 September 1999).



- OUATTARA, Alassane D. "The IMF and Developing Countries: From Myths to Realities," **Deputy Maging Director of the International Monetary Fund at the Bank Lyonnaise and the European Geopolitical Observatory Conference on the Challenges of North-south Relations at the Dawn of the 21st Centry Lyon, France, November 10, 1998.**
- POTTER, Barry H. "Fiscal Transparency: The IMF Code", **Public Management Forum**, SIGMA Vol. V, No. 1, 1999.
- REVIGLIO, Franco. **Budgetary Transparency For Public Expenditure Control**, IMF Working Paper WP/01/8, 2001.
- SAHGAL, Vinod-Depa CHAKRAPANI. Clean Government and Public Financial Accountability, OED Working Paper Series No: 17, Summer 2000, The World Bank Washington, D.C.  
<http://www.worldbank.org/html/oed/>, (24.07.2001).
- SÖNMEZ, Sinan-SAK, Güven. "Kamu Hesaplarında Şeffaflık ve Borç Yönetimi", XV. Türkiye Maliye Sempozyumu, **Türk Kamu Mali Yönetiminin Yeniden Yapılandırılması ve Bu Yapılanmada Performans Yönetimi ve Denetiminin Yeri**, Akdeniz Üniversitesi İİBF Yayın No:3, Antalya, 2000.
- SULLIVAN, Kenneth. **Transparency in Central Bank Financial Statement Disclosures**, IMF Working Paper WP/00/186, 2000.
- The World Bank. **Turkey: Public Expenditure and Institutional Review: Reforming Budgetary Institutions for Effective Government**, Report No. 22530-TU, August 20, 2001.  
<http://www1.worldbank.org/publicsector/pe/ecaper.htm> - 14k.
- VISHWANATH, Tara ve Daniel KAUFMANN. **Towards Transparency in Finance and Governance**, The World Bank Draft, September 6<sup>th</sup> 1999,  
<http://www.worldbank.org/wbi/governance/pdf/tarawish.pdf>, (12.02.2001).
- WEI, Shan-Jin. **Natural Openness and Good Government NBER Working Paper Series**, No: 7765, 2001.  
<http://www.nber.org/papers/w7765>, (14.10.2003).