

**KAMU MALİ YÖNETİMİNDE MALİ SAYDAMLIK VE TÜRKİYE**

Umut KORKMAZ


Hacettepe Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü  
Maliye Anabilim Dalı

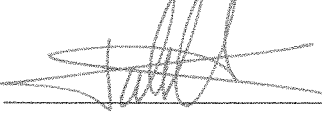
Yüksek Lisans Tezi


Ankara, 2010

## KABUL VE ONAY

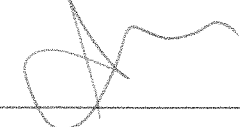
Umut KORKMAZ tarafından hazırlanan “Kamu Mali Yönetiminde Mali Saydamlık ve Türkiye” başlıklı bu çalışma, 26.01.2010 tarihinde yapılan savunma sınavı sonucunda başarılı bulunarak jürimiz tarafından Yüksek Lisans Tezi olarak kabul edilmiştir.

  
Doç. Dr. Neçmeddin BAĞDADIOĞLU (Başkan)

  
Doç. Dr. A. Tarkan ÇAVUŞOĞLU (Danışman)

  
Doç. Dr. Umur TOSUN

  
Yrd. Doç. Dr. Özgür TEOMAN

  
Yrd. Doç. Dr. Nil TOSUN

Yukarıda imzaların adı geçen öğretim üyelerine ait olduğunu onaylıyorum.

Prof. Dr. İrfan ÇAKIN  
Enstitü Müdürü

## BİLDİRİM

Hazırladığım tezin tamamen kendi çalışmam olduğunu ve her alıntıya kaynak gösterdiğimi taahhüt eder, tezimin kağıt ve elektronik kopyalarının Hacettepe Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü arşivlerinde aşağıda belirttiğim koşullarda saklanmasına izin verdiğimi onaylarım:

- Tezimin tamamı her yerden erişime açılabilir.
- Tezim sadece Hacettepe Üniversitesi yerleşkelerinden erişime açılabilir.
- Tezimin ..... yıl süreyle erişime açılmasını istemiyorum. Bu sürenin sonunda uzatma için başvuruda bulunmadığım takdirde, tezimin tamamı her yerden erişime açılabilir.

26.01.2010

*U. Korkmaz*

---

Umut KORKMAZ

Annem, Babam ve Eşime

## TEŞEKKÜR

Mali saydamlık konusunda çalışmamı teşvik eden, çalışmanın hazırlandığı tüm süreçte değerli yorumlarıyla beni yönlendiren ve her zaman örnek aldığım danışmanım Doç. Dr. A. Tarkan ÇAVUŞOĞLU'na

Lisans ve Yüksek Lisans çalışmalarım esnasında desteklerini ve özverilerini hiçbir zaman esirgemeyen ve bugünlere gelmemde katkıları olan başta Doç. Dr. Necmeddin BAĞDADIÖĞLU ve Doç. Dr. M. Cahit GÜRAN olmak üzere tüm değerli bölüm hocalarıma,

Çalışmalarım esnasında benden desteklerini esirgemeyen değerli mesai arkadaşlarıma,

Her zaman ve her konuda beni destekleyen ve cesaretlendiren; sevgi ve destekleriyle hayatıma değer katan başta eşim Aslı KORKMAZ, babam İsrail KORKMAZ, annem Pakize KORKMAZ ve kız kardeşim Neşe ALPSOY olmak üzere tüm AİLEME,

sonsuz teşekkürlerimi sunarım.

## ÖZET

KORKMAZ, UMUT. *Kamu Mali Yönetiminde Mali Saydamlık ve Türkiye*, Yüksek Lisans Tezi, Ankara, 2010.

Bu tez, yüksek lisans tezi olarak “Kamu Mali Yönetiminde Mali Saydamlık ve Türkiye” başlığı altında Umut KORKMAZ tarafından, Doç. Dr. Tarkan ÇAVUŞOĞLU danışmanlığında hazırlanmıştır.

Mali saydamlık; Hükümetin almış olduğu kararların, karar verme süreçlerinin, mali amaçlarının ve kamusal hesapların zamanında ve doğru bir şekilde kamuoyuna sunulmasıdır. Özellikle 1990’ların sonunda yaşanan uluslararası finansal krizler mali saydamlık kavramını ve bu kavramın önemini ortaya koymuştur. Türkiye, IMF ve Avrupa Birliği ile olan ilişkileri sonucunda mali saydamlık alanında önemli adımlar atmıştır. Bu çalışmada mali saydamlığın önemi ve gerekliliği, Türkiye ve örnek ülkelerin durumu IMF tarafından geliştirilen İyi Uygulama Tüzüğü kapsamında değerlendirilmektedir.

### **Anahtar Sözcükler**

Saydamlık, Kamu mali yönetimi, İyi yönetim, Mali saydamlık kodu, Hesap verme sorumluluğu.

## ABSTRACT

KORKMAZ, Umut. *Fiscal Transparency in Public Financial Management and Turkey*, Master's Thesis, Ankara, 2010.

This thesis study named "Fiscal Transparency in Public Financial Management and Turkey" has been prepared by Umut KORKMAZ as Master's Thesis under the supervision of Assoc. Prof. Dr. A. Tarkan ÇAVUŞOĞLU.

Fiscal transparency is timely and correctly publication of decisions taken by Government, decision-making processes, financial goals and government accounts. Particularly international financial crises occurred in the late 1990s revealed fiscal transparency concept and its significance. Turkey, as a result of its relations with IMF and European Union, have recorded considerable progress with regard to fiscal transparency. This study assesses the importance of and need for fiscal transparency as well as case of Turkey and other sample countries within the scope Code of Good Practice developed by IMF.

### **Key Words**

Transparency, Public financial management, Good governance, Fiscal transparency code, Accountability,

## İÇİNDEKİLER

KABUL VE ONAY .....	i
BİLDİRİM .....	ii
TEŞEKKÜR .....	iv
ÖZET .....	v
ABSTRACT .....	vi
İÇİNDEKİLER .....	vii
KISALTMALAR DİZİNİ.....	ix
TABLolar DİZİNİ .....	xi
GİRİŞ .....	1
<b>BİRİNCİ BÖLÜM MALİ SAYDAMLIĞIN KAVRAMSAL VE TEORİK ÇERÇEVESİ .....</b>	<b>3</b>
1. MALİ SAYDAMLIK TANIMI VE TEMEL İLKELERİ.....	3
1.1 Saydamlık Kavramının Kamu Yönetimindeki Gelişim Süreci.....	3
1.1.1. Kamu Yönetiminde Gizlilik .....	3
1.1.2. Gizlilikten Saydamlığa Geçiş Süreci .....	5
1.1.3. Saydamlık .....	8
1.2 Mali Saydamlık .....	12
2. MALİ SAYDAMLIK, İYİ YÖNETİŞİM VE BÜTÇE.....	15
2.1. Mali Saydamlık –İyi Yönetişim.....	15
2.2. Mali Saydamlık–Bütçe .....	17
3. İKTİSADİ ETKİLERİ AÇISINDAN MALİ SAYDAMLIK .....	21
4. KAMU YÖNETİMİNDE MALİ SAYDAMLIĞIN ÖNEMİ .....	25
5. MALİ SAYDAMLIĞIN YARATACAĞI RİSKLER.....	28
6. MALİ SAYDAMLIKLA İLGİLİ İYİ UYGULAMALAR TÜZÜĞÜ.....	28
7. MALİ SAYDAMLIĞIN ÖLÇÜLMESİ .....	31
7.1. Ulusal Çalışmalar Kapsamında Türkiyede Mali Saydamlık Derecesinin Ölçülmesi..	34
8. DÜNYADA MALİ SAYDAMLIK VE BAZI ÜLKE ÖRNEKLERİ .....	40
8.1 İngiltere.....	41



8.2. Arjantin.....	43
8.3 Hollanda .....	45
<b>İKİNCİ BÖLÜM MALİ SAYDAMLIĞIN TÜRKİYE'DEKİ GELİŞİMİ VE YAPISAL REFORMLAR AÇISINDAN GENEL BİR DEĞERLENDİRME .....</b>	<b>48</b>
<i>1. TÜRKİYE'DE MALİ SAYDAMLIĞIN GELİŞİMİ.....</i>	<i>48</i>
1.1.Uluslararası Para Fonu (IMF) İle Yapılan Anlaşmalar Kapsamında Mali Saydamlık.49	
1.1.1 Mali Saydamlıkla İlgili Standartların ve Kodların İzlenmesine İlişkin IMF'nin Türkiye Raporu-2000.....	57
1.1.2. Mali Saydamlıkla İlgili Standartların ve Kodların İzlenmesine İlişkin IMF'nin Türkiye Raporu-2006.....	63
1.2. Avrupa Birliği ile İlişkilerin Etkileri .....	66
1.3. Kamu Mali Yönetiminin Yeniden Yapılandırılması Ve Mali Saydamlık Özel İhtisas Komisyonu Raporu .....	69
1.4. Bakanlar Kurulunun 12.01.2002 Tarih Ve 2002/3 Sayılı Prensip Kararı .....	73
<i>2. MALİ SAYDAMLIK AÇISINDAN ÖNEMLİ BAZI YASAL DÜZENLEMELERİN DEĞERLENDİRİLMESİ.....</i>	<i>74</i>
2.1. Kamu Mali Yönetimi Ve Kontrol Kanunu .....	75
2.2. Kamu İhale Kanunu.....	90
2.3. Kamu Finansmanı Ve Borç Yönetiminin Düzenlenmesi Hakkında Kanun.....	92
2.4.Bilgi Edinme Hakkı Kanunu .....	93
2.5.Kamu Görevlileri Etik Kurulu Kurulması .....	97
2.6. Sayıştay Kanun Tasarısı .....	99
<i>3. MALİ SAYDAMLIK ALT YAPISI AÇISINDAN ÖNEMLİ BAZI DÜZENLEMELERİN DEĞERLENDİRİLMESİ.....</i>	<i>101</i>
3.1. Say2000i .....	101
3.2. Analitik Bütçe Sınıflandırması (ABS).....	102
<b>GENEL DEĞERLENDİRME.....</b>	<b>105</b>
<b>KAYNAKÇA .....</b>	<b>111</b>
<b>ÖZGEÇMİŞ.....</b>	<b>121</b>

## KISALTMALAR DİZİNİ

AB	:	Avrupa Birliği
ABD	:	Amerika Birleşik Devletleri
ABDİD	:	Maliye Bakanlığı Avrupa Birliği Dış İlişkiler Daire Başkanlığı
ABS	:	Analitik Bütçe Sistemi
BİT	:	Belediye İktisadi Teşekkülleri
Bkz.	:	Bakınız
BYES	:	Bütçe Yönetim Enformasyon Sistemi
CPB	:	Central Planning Bureau (Merkezi Planlama Bürosu)
Çev.	:	Çeviren
DFİF	:	Destekleme Fiyat İstikrar Fonu
DPT	:	Devlet Planlama Teşkilatı Müsteşarlığı
EMU	:	European Monetary Union (Avrupa Para Birliği)
ESA	:	European System of National and Regional Accounts (Avrupa Ulusal ve Bölgesel Hesaplar Sistemi)
EUROSTAT	:	Statistical Office of The European Communities (Avrupa Birliği İstatistik Ofisi)
GFS	:	Government Finance Statistics (Hükümet Mali İstatistikleri)
GFSM	:	Government Finance Statistics of Manual (Hükümet Mali İstatistikleri El Kitabı)
GSYİH	:	Gayrisafi Yurtiçi Hasıla
IBP	:	International Budget Partnership (Uluslararası Bütçe Ortaklığı)
IFAC	:	International Federation of Accountants (Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu)
IMF	:	International Monetary Fund (Uluslararası Para Fonu)
INTOSAI	:	International Organization of Supreme Audit Institutions (Uluslararası Yüksek Denetleme Kuruluşları Örgütü)
KEP	:	Katılım Öncesi Ekonomik Program
KİT	:	Kamu İktisadi Teşebbüsü
KMYKK	:	Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu

KOB	:	Katılım Ortaklığı Belgesi
MSB	:	Milli Savunma Bakanlığı
OBI	:	Open Budget Index (Açık Bütçe Endeksi)
OECD	:	Organisation for Economic Co-operation and Development (Ekonomik İşbirliği ve Kalkınma Örgütü)
ÖİK	:	Özel İhtisas Komisyonu
PEB	:	Program Esaslı Bütçeleme
RİP	:	Resmi İstatistik Programı
R.G.	:	Resmi Gazete
ROSC	:	Standart ve Kodların İzlenmesi Raporu
s.	:	Sayfa
SDDS	:	Special Data Dissemination Standard (Özel Veri Yayınlama Standartları)
SNA	:	System of National Accounts (Ulusal Muhasebe Sistemi)
TBB	:	Türkiye Bankalar Birliği
TBMM	:	Türkiye Büyük Millet Meclisi
T.C.	:	Türkiye Cumhuriyeti
TCMB	:	Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası
TESEV	:	Türkiye Ekonomik ve Sosyal Etüdler Vakfı'
TEPAV	:	Türkiye Ekonomi Politikaları Araştırma Vakfı
TÜİK	:	Türkiye İstatistik Kurumu
TÜSİAD	:	Türk Sanayicileri ve İşadamları Derneği
UN	:	United Nations (Birleşmiş Milletler)
UNDP	:	United Nations Development Programme (Birleşmiş Milletler Kalkınma Programı)
v.b.	:	Ve Benzeri
v.s.	:	Ve Saire
VKN	:	Vergi Kimlik Numarası
WB	:	World Bank (Dünya Bankası)

**TABLÖLAR DİZİNİ**

<b>Tablo 1:</b>	OBI (Açık Bütçe Endeksi) 2008 Puanlarının Dağılımı	20
<b>Tablo 2:</b>	Kamu Yönetiminde Saydam Olmamanın Sermaye Maliyeti Üzerindeki Etkileri	23
<b>Tablo 3:</b>	Mali Saydamlık İyi Uygulamalar Tüzüğü	30
<b>Tablo 4:</b>	Yolsuzluk Derecesine İlişkin CPI Endeks Değerleri	34
<b>Tablo 5:</b>	Ana İlkeler İtibarıyla Mali Saydamlık İzleme Endeks Sonuçları	38
<b>Tablo 6:</b>	Kurum ve Kuruluşlara Bilgi Edinme Kanunu'na Göre Yapılan Başvuruların Genel Toplamı	96

## GİRİŞ

Mali saydamlık; hükümetin aldığı mali nitelikli kararlara, kamu hesaplarına, geleceğe dönük mali projeksiyonlarına ve uygulama sonuçlarına kamuoyu tarafından ulaşılabilmesi anlamında kullanılan ve son dönemlerde çağdaş kamu maliyesi ilkeleri arasında yerini almış bir kavramdır.

Özellikle, 1990'lı yılların sonuna doğru Uzak Doğu Asya'da meydana gelen birçok ülkeyi etkileyen uluslararası finansal krizin sonrasında mali saydamlık kavramı ve önemi daha çok tartışılmaya başlanmıştır. Başta, Uluslararası Para Fonu (IMF) olmak üzere birçok uluslararası kuruluşun da odaklandığı mali saydamlığın, kamu mali yönetim sistemleri içerisinde tesis edilmesi hususu kamu yönetimi alanında önemli bir hareket noktası olarak kabul edilmektedir.

Türkiye'de kamu mali yönetim sisteminde saydamlığın sağlanması adına yapılan çalışmaların temelini esasen 1999 yılı sonuna doğru IMF ile imzalanan 17 nci stand-by anlaşması ve Avrupa Birliği ile yürütülen tam üyelik müzakereleri oluşturmaktadır. Bu çerçevede, Maliye Bakanlığı, Hazine Müsteşarlığı, Devlet Planlama Teşkilatı Müsteşarlığı ve Sayıştay gibi önemli kamu mali yönetimi ve denetiminde görevli aktörler önemli çalışmalar başlatmışlardır. Son 10 yıllık dönem içerisinde mali saydamlık kavramının gerek yönetim kültürümüze gerekse toplumsal hafızaya yerleştiğini söylemek mümkündür. Ülkemizde henüz olması gereken seviyede olmadığı kabul edilen mali saydamlık seviyesinin, bugüne kadarki geçirmiş olduğu gelişim sürecini ise göz ardı etmemek gerekir.

Kamu mali yönetimi sistemi içerisinde mali saydamlık konusunu ele alan bu çalışma, üç bölümden oluşmaktadır. Birinci bölümde; mali saydamlık kavramının teorik altyapısı ve önemi, olumlu ve riskli yönleri, iktisadi etkileri, IMF tarafından geliştirilen mali saydamlık kriterleri, ülkemiz dışındaki ülkelerin mali saydamlık değerlendirmeleri ve bu kapsamda İngiltere, Arjantin ve Hollanda'nın mali saydamlık alanındaki durumuna yer verilmiştir.

Çalışmanın ikinci bölümünde ise Türkiye açısından mali saydamlığın gelişim süreci, bu alanda yapılan yasal düzenlemeler ve alt yapı çalışmalarına yer verilerek son 10 yılda bu alanda ülkemizde yapılan çalışmalar incelenmeye çalışılmıştır. Ayrıca, mali saydamlığın IMF kriterleri çerçevesinde ele alınarak ölçülmeye çalışıldığı mali saydamlık raporları da mali saydamlık seviyesinin gelişim yönü açısından fikir vermesi amacıyla çalışmaya dâhil edilmiştir.

Genel değerlendirmenin yapıldığı sonuç kısmında ise; Türk kamu mali yönetiminin, mali saydamlık alanındaki mevcut aksaklıkların giderilmesine yönelik öneriler ortaya konulmaktadır.

## BİRİNCİ BÖLÜM

### MALİ SAYDAMLIĞIN KAVRAMSAL VE TEORİK ÇERÇEVESİ

#### 1. MALİ SAYDAMLIK TANIMI VE TEMEL İLKELERİ

##### 1.1 Saydamlık Kavramının Kamu Yönetimindeki Gelişim Süreci

Kamu mali yönetim sisteminin çağdaş gelişmeler paralelinde yapılandırılarak mali disiplinin sağlanması ve iyi uygulama örneklerinin sistem içinde içselleştirilerek etkin ve verimli bir kamu mali yönetimi oluşturulması adına yapılan reformlarda karşımıza çıkan en önemli kavramlardan birisi de saydamlıktır.

Saydamlık birçok alanda olduğu gibi çağdaş kamu yönetimi anlayışında da kendisine değer atfedilen önemli bir yere sahiptir. Ancak, saydamlık anlayışı her zaman kamu yönetimlerine egemen bir ilke olmamıştır. Geleneksel yönetim anlayışında saydamlık istisnai bir uygulama olarak görülmüş ve gizlilik temel bir ilke olarak kabul edilmiştir. Bu nedenle; kamu yönetiminde gizlilik ilkesi, gizlilikten saydamlığa geçiş süreci ve son olarak saydamlığın kavramsal çerçevesi hususunda kısaca bilgi verilmesi konunun anlaşılabilmesi için uygun olacaktır.

##### 1.1.1. Kamu Yönetiminde Gizlilik

Geleneksel kamu yönetimi anlayışında saydamlık değil gizlilik ön planda tutulmaktaydı. Yönetilenler karar alma ve uygulama mekanizmalarına dâhil edilmemekte, idarenin eylem ve faaliyetlerinin gereklilikleri ve ayrıntıları hakkında bilgi alamamakta ve hiçbir şekilde iradelerine başvurulmamaktaydı (Sezer ve Kargın, 2002:211).

Kamu yönetiminde gizlilik kavramı kısaca; yönetimin sahip olduğu bilgi, belge ve dokümanların kamuoyuna açıklanmaması ile yönetimin eylem, işlem ve karar alma sürecinin dışarıdan görülmemesi şeklinde tanımlanabilir. Bürokratik yönetim ilkelerine

göre örgütlenen kamu yönetiminde “resmi sır” ve “gizlilik” esastır. Yani bürokratik yapı, niteliği gereği dışı kapalı bir yapı olup, gizlilik ve resmi sır genel bir kural, saydamlık ise istisna olmaktadır (Çevikbaş, 2006:275).

Weber (2004:316) gizliliğin nedenini, bürokraside ortaya çıkan ve ısrarla savunulan bir kavram olarak ele almakta olup, resmi sır kavramını ise, yine bürokrasiye özgü bir icat olarak nitelemektedir. Weber’e göre; bürokratik yapı içerisinde resmi sırdan daha ısrarla savunulan bir başka değer yoktur. Bürokrasi, yasama organıyla resmi sır kavramını kullanarak iktidar mücadelesi yapmakta ve parlamentonun bilgi edinme gayretine karşı mücadele etmektedir. Elindeki bilgi ve belgeleri gizleyen bürokratlar, siyasilere ve topluma karşı güçlenmekte ve gizlemedeki başarı oranları adeta güçlerinin derecesini göstermektedir.

Esasen, yönetimde gizlilik ilkesi başlangıçta devletlerin uluslararası ilişkiler, devlet ve toplumun güvenliği, özel hayatın korunması gibi bazı alanlarda gizliliğin zorunlu olması nedeniyle başvurulan ve haklı da görülebilecek bir yaklaşımın sonucudur. Ancak, yönetimler zamanla gizliliği faaliyet gösterdikleri her alana yaymışlardır (Eken, 1998:136).

Gizliliğin bu denli yayılmasının savunulmasında ise, kamu yönetiminin etkin çalışabilmesi, devletin üstün çıkarlarının korunması ve karar alma sürecinin her zaman yönetimin bir iç işi olarak algılanması belirleyici olmuştur. Kamu görevlilerinin, dışarıdan müdahale olmaksızın görevlerini yapabilmelerinin, devletin çıkarları için ne kadar önemli olduğu savı kamuoyunca da haklı görülmüştür. Bu haliyle gizlilik, yönetimlerin güçlerini koruyabilmek ve dışarıdan gelecek muhtemel eleştiriler nedeniyle yıpranmalarını önlemek için kullandıkları bir perde vazifesi de görmüştür (Eken, 1994:32). Bu perdenin arkasına sığınan kamu görevlileri, kendilerine büyük imkânlar sağlayan mevcut statülerinin değişmesini de istemediklerinden eski yapı ve uygulamalara sıkı sıkıya bağlanma arzusundadırlar. Değişen şartlara uyum sağlayamayan ve dolayısıyla daha etkin ve verimli çalışmaya engel olan yönetim, sistemin bozulmasına ve çeşitli türde siyasal ve yönetsel yozlaşmaların ortaya çıkmasına neden olmaktadır (Eken ve Şen, 1994:240).



Gizlilik, kamu görevlilerini kendilerinin de pek sevmediği her türlü denetiminden kurtarmakta ve kötü yönetimin ortaya çıkmasını engelleyerek devamını sağlamaktadır (Robertson, 1994:157). Kötü ve kusurlu bir yönetim, gizliliğin benimsendiği bir anlayışta varlığını sürdürebilmektedir.

Geleneksel yönetim anlayışında gizliliğin temel bir ilke olarak uzun yıllar boyunca korunmuş olmasında ülkelerin ulusal mevzuatlarında kamu görevlilerini sınırlayan düzenlemelerin de etkisi büyüktür. Hukuksal yükümlülüklerini ihlal eden kamu görevlilerinin, gerek cezai sorumluluk gerekse de disiplin cezaları yaptırımına maruz kalabilecek olması, kamu görevlilerini faaliyetlerinden dolayı gereğinden fazla gizliliğe sevk etmiştir. “Başıma bir iş gelir” endişesi, kamu görevlisinde çok sınırlı ve gerektiği kadar bilgi verme yönünde tutum geliştirmesine yol açmıştır (Şengül, 2005:218-219).

Gizliliğin kamu yönetiminin her alanında egemen olması beraberinde çeşitli olumsuzluklarda getirebilmektedir. Gözaydın (1998;127) yönetimde gizliliğin yerleşmesiyle birlikte yönetim mekanizmasının ayrı bir organizma haline geleceğini ve bu organizma dışında kalanların “öteki” hatta “sürü” olarak nitelendirilmesi nedeniyle yöneten ve yönetilen ikiliğinin şiddetli bir şekilde vurgulanacağı savını ileri sürmektedir.

Gizlilik nedeniyle yönetim, tarafsızlığını ve karar verme serbestisini baskı ve çıkar grupları yüzünden kaybedebilir. Bu gruplar, karar alma sürecini çeşitli yollarla öğrenip etkileyerek haksız menfaatler elde edebilirler (Eryılmaz, 1994:155). Baskı ve çıkar gruplarının devletten iktisadi çıkar elde etmek için yaptıkları hukuksuzluklar önemli bir yolsuzluk türü ifade edilebilir. Bu gruplar, çeşitli yöntemlerle gizli ve dışa kapalı yönetimin karar alma sürecini kendi lehlerine çevirmektedir (Karatepe, 1994:84). Görülmektedir ki, yönetimin gizlilik anlayışı, toplumun katılımını engellemekte fakat güçlü baskı ve çıkar gruplarının karar alma sürecine daha kolay müdahale etmesine ya da karar alma sürecindeki bilgilerden yararlanmasına zemin hazırlamaktadır.

### 1.1.2. Gizlilikten Saydamlığa Geçiş Süreci

Gelişmiş demokratik toplumlardan başlamak üzere günümüz kamu yönetimlerinin ördükleri duvarlar artık kaldırılmaya başlamıştır. Demokrasinin yönetim biçimlerine

daha da derinlemesine nüfuz etmesiyle birlikte yönetimin dış çevresiyle iletişime girmesi, dosyalarını ve çekmecelerini açma zorunluluğunu beraberinde getirmektedir. Yönetim kademesi, artık faaliyetlerinin uygunluğunu yönetilenlere onaylatmak zorunda kalmaktadırlar (Moderne,1990:15-16).

Toplumun saydamlık talepleri 1960'lı yıllardan sonra yoğunlaşmış olup, bu durumda yönetimin artan bir şekilde vatandaşın günlük hayatına müdahalesi de etkili olmuştur. Yönetimin, uluslararası ilişkiler, dış güvenlik gibi devletin üstün çıkarlarını ilgilendiren konularda faaliyet göstermesi vatandaşları pek fazla ilgilendirmemekteydi. Bu tür faaliyetlerin gizli tutulmasına saygı gösterilmekteydi. Yönetimin, vatandaşı doğrudan ilgilendiren konularda daha fazla faaliyette bulunmasıyla birlikte süregelen kutsallık anlayışı sorgulanmaya başlanmış ve egemenlik gereği olan faaliyetlerin icrasıyla sağladığı prestij kaybolmaya başlamıştır. Dolayısıyla yönetsel faaliyetler, saydamlık yoluyla herkes tarafından bilinmesi gereken faaliyetler olarak görülmüştür (Şengül; 2005:219-220).

Kamu yönetiminde saydamlığın zamanla daha da çok talep edilir hale gelmesinde devlet kavramının geçirdiği gelişim süreci de yadsınamaz. Şöyle ki, totaliter devletlerde, gizlilik neredeyse bütün devlet faaliyetlerini kapsarken, otoriter devletlerde ise, belirli ölçüde açıklığa izin verilmektedir. Otoriter devlet, toplumsal hayatta güçlü ve baskıcı konumunu yönetimde gizlilik ile sağlamaktadır. Demokratik devletlerin ise, temel özelliklerinden birisi; devlet gücünün sınırlandırılması, diğeri insan hak ve özgürlüklerinin korunması ve güvence altına alınmasıdır. Demokratik devletlerin bu özellikleri, devlet gücünün sınırlandırılmasını engelleyen ve insan hak ve özgürlüklerine hukuka aykırı şekilde müdahale etme olanağı sağlayan, yönetimde gizlilik ve dışa kapalılık anlayışının terk edilmesine neden olmuştur (Kırışık, 2008:23). Bir başka deyişle, demokrasilerin çeşitli düzeylerde açıklığa sahip rejimler olması, yönetimde ortaya çıkan sorunların daha kolay ve daha sık açığa çıkmasını ve kamuoyu tarafından duyulmasını sağlamaktadır. Otoriter ve totaliter rejimlerde ise, kötü yönetim, yolsuzluk, yozlaşma gibi yönetsel sorunlar büyük ölçüde gizli kalmaktadır (Yayla, 1994:23).

Uluslararası kuruluşların da kamu yönetimlerinde saydam bir anlayışın benimsenmesine katkıda bulunmak adına bazı düzenlemeler yaptıkları görülmektedir. Birleşmiş Milletler Örgütü, 1946 yılında bilgiye erişim özgürlüğünü temel insan haklarından biri olarak

kabul etmiş ve yönetimde saydamlığın en önemli unsurlarından biri olan bilgi edinme hakkının önemini vurgulamıştır. Ayrıca, 1950 yılında imzalanan Avrupa İnsan Hakları Sözleşmesinde de BM'nin bu alanda benimsediği ilkeler esas alınmıştır. Diğer taraftan uluslararası arenada belirlenen saydamlığa ilişkin düzenlemeler daha sonraları sadece ülkeler açısından değil uluslararası kuruluşların kendi yönetim anlayışları içinde yol gösterici olmuştur. 1985 yılında bilgilerin açıklanması için bir sistem oluşturma çalışmalarına başlayan Dünya Bankası, 1993 yılında bilgilerin açıklanması programını uygulamaya koymuştur. Diğer uluslararası kuruluşlar da Dünya Bankasını takip ederek kendilerini daha saydam bir hale getirmeye başlamışlardır (Kırışık, 2008:34).

Kamu yönetiminde gizliliğin sınırlandırılması ve daha açık, saydam bir yönetim anlayışının yaygınlaşmasının bir yansıması da ülkelerin ulusal mevzuatlarındaki değişikliklerdir. ABD'de yönetimde saydamlığın bir sistem olarak kurulması çalışmaları 1946 yılında İdari Usul Yasasının (Administrative Procedure Act) çıkarılmasıyla başlamıştır. 1966 yılında Bilgi Edinme Özgürlüğü Yasası (Freedom of Information Act) kabul edilmiş ve 1976 yılında ise, Gün Işığı Yasası (Sunshine Act) çıkarılmıştır. ABD'de kabul edilen bu yasalarla ortaya çıkan yapıya Gün Işığında Yönetim (Government in the Sunshine) adı verilmektedir. Fransa'da ise, 6 Ocak 1978 tarihli Özgürlükler ve Bilgi (Informatique et Libertes), 17 Temmuz 1978 tarihli İdari Belgelere Ulaşma (Acces aux Documents Administratifs) ve 11 Temmuz 1979 tarihli İdari İşlemlerin Gerekçelenirilmesi (Motivations des Actes Administratifs) yasalarıyla kamu yönetiminin tamamını ilgilendiren ve saydamlığı sağlayıcı genel düzenlemeler yapılmıştır. Diğer birçok ülkede de saydamlığın bir kamu yönetimi ilkesi olarak benimsenip, ulusal mevzuata dâhil edildiği görülmektedir.

İletişim ve haberleşme başta olmak üzere teknolojinin de tüm dünyada hızlı bir şekilde gelişmesi saydamlığı kolaylaştırıcı bir unsur olarak değerlendirilebilir. Teknolojik gelişim, yönetimin elinde olan ve daha önce zorlukla elde edilen bilgi, belge ve dokümanlara toplumun erişimini kolaylaştırmaktadır (Rivero, 1990:310-311).

Rivero (1990:313), Avrupa kıtasında yaşanan bütünleşme süreci sonrası AB ve Avrupa Konseyinin yetkili organlarının saydamlık konusundaki tavsiyeleri ve üye ülkelerin mevzuatlarını bu tavsiyeler doğrultusunda uyumlaştırma çabalarını da dönüşümün önemli bir parçası olarak belirtmektedir.

Diğer taraftan, bilgiye ulaşabilme maliyetinin düştüğü bir ortamda bilginin değerinin daha da stratejik ve önemli bir noktaya ulaşması, halkın genel refah ve eğitim seviyesinin yükselmesi sonucu yönetimden beklentilerinin değişmesi, demokratik taleplerin artması gibi gelişmeler kamu yönetimlerinin de saydam olmayan yapılarının kırılarak, katılımcı ve şeffaflığın sağlandığı bir yapıya geçiş sürecini hızlandırmıştır.

Görüldüğü üzere, gizliliğin esas olduğu geleneksel kamu yönetimi anlayışından yukarıda da değinilen sebepler nedeniyle saydam ve açık bir kamu yönetimine doğru bir eğilim ortaya çıkmış bulunmaktadır. Günümüzde ülkeler saydamlığın gerekliliğini tartışmaktan ziyade nasıl ve nereye kadar gibi sorulara cevap aramaktadırlar.

### 1.1.3. Saydamlık

Saydamlık kavramının İngilizce karşılığı olan “transparency” kelimesi etimolojik açıdan incelendiğinde; latince öte anlamına gelen “trans” ile görünmek ya da bir taraftan diğer tarafı görmek anlamına gelen “parere” ifadelerinin bir araya gelmesiyle oluşturulmuş bir kelime olduğu görülmektedir (Cansız, 2000:267-268). Türkçe’de saydam terimi; içinden ışığın geçmesine ve arkasındaki şeylerin açıkça görünmesine engel olmayan cisim olarak karşılık bulmuştur.<sup>1</sup>

Saydamlıkla ilgili olarak yapılmış birçok tanımlama bulunmakta olup, bunlardan önemli olanları aşağıda gösterilmektedir.

**Tanım 1:** Saydamlık, devletin belirlemiş olduğu hedeflerini, bu amaçlara ulaşmak için geliştirdiği politikaları ve bu politikaların uygulama sonuçlarını takip edebilmek için gerekli olan bilgiyi düzenli, anlaşılabilir, tutarlı ve güvenli bir biçimde kamuoyuna sunmaktır (Atiyas ve Sayın, 2001).

Bu tanımda dikkat çeken iki husus bulunmaktadır. Birincisi; devleti yönetenlerin uygulamak istedikleri politikaların karar alma, uygulama ve sonuçlarını izleme aşamalarını değerlendirebilecek düzeydeki bilgiye kamuoyunun ulaşmasının sağlanmasıdır. Görüldüğü üzere; politikalar yürürlüğe konulduktan ve uygulama

---

<sup>1</sup> [www.tdk.gov.tr](http://www.tdk.gov.tr)

sonuçları alındıktan sonra değil, en başında yani karar alma sürecinde dahi kamuoyunun bilgilendirilmesi söz konusu olmalıdır. Bu durumun varlığı hem yöneticilerin niyetlerinin kamu yararına uygun olup olmadığını tartışma olanağı yaratır, hem de vatandaşlara daha sonra davranışları ve bu davranışların sonuçlarını değerlendirmede önemli bir kıstas sunar.

Tanımla ilgili ikinci husus ise, bilginin vatandaş tarafından etkin bir biçimde kullanılabilmesini sağlayacak ölçüde düzenli, anlaşılabilir, tutarlı ve güvenilir olması gerektiğidir.

**Tanım 2:** Saydamlık; kamu yönetiminde görev, yetki ve sorumluluklar ile karar ve hizmet süreçlerinin önceden bilinebilir ve açık olmasını, üretilen karar, belge ve bilgilere ulaşılmasına fırsat verilmesini, faaliyet ve denetim raporlarının yayınlanmasını ifade eder.<sup>1</sup>

Yapılan bu tanımda saydamlık; bilgiye ulaşımın sağlanmasına izin verilmesinin yanı sıra kamu yönetiminde görev yetki ve sorumluluk üçgeninde her şeyin açık ve önceden bilinebilir olmasını, denetim ve faaliyet raporlarının yayımlanmasını da içerecek şekilde ifade edilmektedir.

**Tanım 3:** Saydamlık; kendi içinde bir sonu olmayan, ancak etkili ve geniş kapsamlı, hesap verme sorumluluğuna katkıda bulunma anlamına gelen, amacı hükümette ve memurlarda pür sorumluluğu temin etmek olan, kamusal politikaların yapılması ve yürütülmesinde iyi düzenlenmiş bir çerçeveyi yansıtan bir sistemdir. (Premchand, 2001:3)

Premchand bu tanımla; saydamlığın sistematik bir yaklaşımın sonucu olduğunu ve özellikle de hükümet ve bürokrasinin hesap verme sorumluluğunu geliştiren bir yönü bulunduğunu ifade etmektedir.

**Tanım 4:** Genel olarak saydamlık; kredilerin yatırımcılarca kullanımı, kredi kullananların kredibilitesi, hükümetin kamu hizmetlerini sunumu (örneğin; eğitim, sağlık, para ve maliye politikaları gibi) ve uluslararası kuruluşların faaliyetleri hakkında

---

<sup>1</sup> Kamu Yönetimi Temel Kanunu Tasarısı

doğru zamanlı ve güvenilir ekonomik, sosyal ve politik bilginin artan biçiminde akışının sağlanması olarak tanımlanabilir (Vishwanath ve Kaufman, 1999:3).

Bu tanımında dikkati çeken nokta ise, sermaye piyasaları, kamu hizmetleri ve uluslararası faaliyetler kapsamında konunun ele alınması ve mali, idari ve siyasi saydamlığa ulaşmada bilgi akışının sağlanmasının gerekliliğidir.

Saydamlığı kamu yönetimi temelinde ana unsurlarına ayırarak incelemek kavramın anlaşılabilirliği ve kendisinden beklenenlerin ne olduğunun tespit edilmesi açısından daha faydalı olacaktır.

Politika belirleme sürecinde vatandaşın da katılımının gerçekleştiği interaktif bir ilişkinin tesis edilmesi, uygulamanın izlenebilmesi ve uygulama sonuçları üzerinde kamuoyu denetiminin sağlanması için gerekli olan bilgi akışının, her aşamada yöneticilerden topluma doğru hayata geçirilmesi saydamlıkla ilgili önemli hususlar olarak karşımıza çıkmaktadır.

Saydamlığın temelinde, ilgili olan her bireyin ya da organizasyonun ihtiyaç duyduğu bilgiye ulaşabilmesinin sağlanması yatmaktadır. Burada önemli olan nokta ise, saydamlığın sağlanabilmesi için bilginin sahip olması gereken temel niteliklerin neler olduğunun tespitidir.

Yasal düzenlemelerle de güvence altına alınarak bilgiye herkesin erişebilmesine imkân tanınmalıdır. Bilgi ihtiyaçları karşılayacak nitelikte açık, anlaşılabilir, tam, doğru, tutarlı, açık, basit ve zamanında kamuoyuna sunulmalıdır. Üretilen bilginin biçimi karşılaştırma yapmaya izin vermeli ve dönemler arasındaki gelişimi bünyesinde barındırmalıdır.

Bilgi paylaşımında en önemli sorun açıklandığı zaman kamu yararına ters düşecek veya açıklama dönemi iyi tespit edilemediği için örneğin erken açıklanması nedeniyle bir takım olumsuz yönlendirmelere neden olabilecek nitelikte olan bilgilerin mevcudiyetidir. Anılan bilgilerin paylaşımı konusunda gerekli düzenlemeler yapılmalı ve bilginin daha çok devletten vatandaşa akışının söz konusu olması nedeniyle bireylerin bilgi edinme hakkının sınırlarının tespitinde dikkatli olunmalıdır.

Bilginin sahip olması gereken en önemli niteliği güvenilirliğidir. Gerçeklerin üzerini örten, mevcut tabloyu olduğundan farklı sunan bilgi saydamlık konusunda ulaşılmak istenen amacın gerçekleşmesine engel olarak ilgililerin yanlış kararlar almalarına ve ilgili buldukları alanlardaki gelişmeleri yanlış değerlendirmelerine neden olur. Dolayısıyla, üretilen bilginin güvenilirliğinden ve kalitesinden sorumlu olacak çeşitli kontrol mekanizmalarının sisteme dâhil edilmesi temel adımlardan biri olmalıdır.

Saydamlığın fonksiyonel olarak incelenmesinde dikkat çeken ikinci önemli konu ise; kamu yönetiminde alınacak kararların şekillendirilmesi sürecinde, ortaya konulacak toplumsal tepkinin ölçeğini belirlemesidir. Burada kastedilen şey; vatandaşların devletin belirlediği her politikada olmasa bile özellikle kendisini yakından ilgilendiren konularda sürece katılmasıdır. Bu katılım, kamu yönetiminde tesis edilen saydamlığın derecesi ile doğru orantılıdır.

Esasen politika belirlenmesi süreçlerinde katılımcılık bir demokrasi kültürüdür ve günümüz dünyasında gelişmeye devam etmektedir. Gelişmiş ülkelerde vatandaşların politika belirleme süreçlerine dahil olmaları çeşitli şekillerde olmaktadır. Yerel sorunların çözümü için sadece o bölgedeki vatandaşların ilgilendiği politikalar ile merkezi hükümetin tüm topluma yönelik sonuçlar doğuracak düzenlemelerinin referandum, kamuoyu yoklamaları, e-posta, faks v.b şekillerde değerlendirilmesi söz konusu olabilmektedir. Bu araçlardan hangisi ya da hangilerinin, ne ölçüde kullanılacağı ülke uygulamalarına göre farklılık arz etmekle birlikte, burada önemli olan husus, saydam bir yönetim anlayışına sahip ülkelerde vatandaşın yukarıda belirtilen yöntemler çerçevesinde karar alma süreçlerine katılımlarının sağlanmasıdır. Saydam olmayan ve politika belirleme sürecinde vatandaş dışarıda bırakan bir yönetim anlayışı, belirleyeceği politikalar ile sunacağı hizmetlerin faturasını tek başına üstlenme durumuyla karşı karşıya kalacak ve etkinliğini azaltabilecektir.

İlgili olunan konu hakkında bilgiye sahip, önemli düzenlemelerin öncesinde gerek bireysel gerekse sivil toplum kuruluşları aracılığıyla görüşünü ortaya koyan vatandaşlar, yeterince saydam bir ortamda siyasilerin ve bürokrasinin ortaya koyduğu kamu hizmetlerini denetleme imkânına da kavuşacaktır. Saydamlık denildiği zaman en çok akla gelen konulardan biriside kamuoyu denetimidir. Saydam bir sistem, kamuoyunun

denetim gücünü ve etkinliğini yönetenlerin üzerinde daha çok hissetmelerini de sağlamaktadır.

## 1.2 Mali Saydamlık

Güney Asya ekonomilerinde 2-3 Temmuz 1997 tarihinde Tayland'ın para birimini devalüe etmesiyle ortaya çıkan krizin tartışılması sürecinde tespit edilen nedenlerden bir tanesi de, iktisadi gelişmeler ve mevcut ekonomik durumu ortaya koyacak doğru ve sağlıklı bilginin üretilmesinde çeşitli aksaklıkların yaşanmasıdır. Piyasalarda saydamlığın yeterince tesis edilmemiş olması, yaşanan bu ciddi uluslararası finansal krizin temel nedenlerinden biri olarak bilimsel ve ekonomik çevrelerde kabul görmüştür. Bu süreçte, başta Doğu Asya ülkeleri olmak üzere diğer ülkelerin de piyasaya sunduğu resmi bütçe rakamlarının mevcut durumun aksine daha sağlam bir görünüm sergiledikleri gözlenmiştir. IMF'nin 1997 yıllık raporunda; Güney Kore ve Tayland'ın sağlıklı bir makroekonomik yapıya sahip oldukları belirtilirken, Endonezya yüksek tasarruf ve yatırım oranları nedeniyle takdir edilmiştir. Uluslararası derecelendirme kuruluşları ise, krize kadar bu ülkelerin borç ödeme kapasiteleri için olumlu değerlendirmeler yapmışlardır (Göktaş, 2000:3-11).

Gerçeği yansıtmadığı halde doğruymuş gibi kamuoyu ile paylaşılan ya da hiç açıklanmayan ekonomik verilerin doğuracağı sonuçların, ne kadar ciddi olabileceği bu krizle birlikte daha iyi anlaşılmıştır. Bu tespitin ardından, uluslararası kuruluşlar ve ülke ekonomilerine yön veren kurumlar, dünyada doğru bilginin üretilmesi ve ilgililerle paylaşılabilmesini sağlamak üzere mali saydamlık konusunda çalışmalarını yoğunlaştırmışlardır (DPT, 2000:83).

Ekonominin genelinde istikrarın, büyümenin ve mali disiplinin sağlanması ve sürdürülmesinde başarı sağlanabilmesi için yönetim sürecine saydamlığın yeterince yerleştirilmiş olması olumlu bir rol oynamaktadır. Saydamlığın belirtilen bu fonksiyonu mali alanda gerçekleştirebilmesi için mali saydamlığın tesisi ile birlikte kavramın içeriğinin uygulayıcılar tarafından iyi anlaşılıp önemsenmesi de gerekmektedir.

Mali saydamlık; saydamlık kavramı gibi devletin tüm işlemleri ile ilgili geniş bir içeriğe sahip olmayıp, daha dar anlamda devletin mali işlemleri özelinde olup; aldığı mali



nitelikli kararlara, kamu hesaplarına, geleceğe dönük mali projeksiyonlarına, ve uygulama sonuçlarına kamuoyu tarafından ulaşılabilmesi ve tüm bu bilgilerin belirli dönemlerde kamuoyuna ayrıca açıklanması anlamına gelmektedir.

Son dönemde kamu mali sistemi içerisinde yoğun bir şekilde gündeme gelen mali saydamlık kavramı ile ilgili diğer bazı tanımlamalar aşağıda belirtilmektedir.

Devlet Planlama Teşkilatı Müsteşarlığı (DPT) tarafından 2000 yılında yayımlanan “Kamu Mali Yönetiminin Yeniden Yapılandırılması ve Mali Saydamlık Özel İhtisas Komisyonu Raporu”nda, mali saydamlık; hükümetin yapısının ve fonksiyonlarının, mali politika planlarının, kamu sektörü hesaplarının ve mali hedeflerinin kamuoyuna açık olması olarak tanımlanmıştır. Raporunda, mali saydamlığın; verilerin ulaşılabilirliğini, kapsamlılığını, zamanındalığını, anlaşılır olmasını ve devlet faaliyetlerinin uluslararası alanda karşılaştırılabilir olmasını sağladığı ve böylece devletin mali durumunun seçmenlerce ve mali piyasalarca doğru bir şekilde değerlendirileceği de vurgulanmaktadır (DPT, 2000:83).

Mali sonuçlar doğuracak politikaların belirlenmesi ile başlayıp uygulama sonuçlarının açıklanması ve ilgili mercilere raporlanması ile sona eren tüm sürecin, mali saydamlık anlamında gerekli nitelik ve kalitede değerlendirilebilmesi için iki önemli nokta gözden kaçırılmamalıdır. Birincisi, süreç hakkında istenilen bilgiye ilgililer tarafından her an ulaşılabilir olmasıdır. İkincisi ise mali işlemlerle ilgili uygulama sonuçlarının, herhangi bir talep olmadan kamuoyuna yetkili organlar eliyle açıklanmasıdır. Sürecin bu şekilde düzenlenmesi mali saydamlık kavramının amacına daha iyi hizmet etmesini sağlayacaktır.

Mali saydamlık, yalnızca kamu otoritesinin hakimiyetinde bulunan ve resmi nitelikte olan bilgi ve belgeleri vatandaş ve diğer kullanıcıların elde edebilme hakkına sahip olmasıdır (ISO,2001:10).

Kopits ve Craig (1998:1)’e göre mali saydamlık; seçmenlerin kamu sektörü dışında cerayen eden işlemler de dâhil olmak üzere, hükümet faaliyetlerine ilişkin karşılaştırılabilir, anlaşılabilir, kapsamlı ve güvenilir bilgiye zamanında kolayca ulaşmaları olarak tanımlanmaktadır. Ayrıca, mali saydamlığın, sürdürülebilir olmayan

nitelikteki uygulamaların içerdiği politik riskleri arttırdığı ve devlet faaliyetlerinin bugün ve geleceğe ilişkin ekonomik ve sosyal etkileri de dâhil olmak üzere fayda ve maliyetlerinin doğru olarak hesaplanmasına yardımcı olduğu da belirtilmektedir.

Mali saydamlık kavramı, Dedeoğlu, Emil ve Erdem (2000:47) tarafından değişik boyutlarıyla üçlü bir ayırım çerçevesinde ele alınmıştır. Bu çerçevede, saydamlığın birinci boyutu genelde devletin işleyişi ve yapısının, uygulayacağı mali politikalarının, kamu hesapları ve projeksiyonlarının ilgililere açık olması olarak ifade edilmiştir. Bu yönüyle, mali saydamlığın genel çerçevesi net olarak çizilmektedir. Mali saydamlığın ikinci boyutunu ise, devletin giriştiği yükümlülükleri ve gerçekleştirdiği faaliyetleri hakkında “zamanında, güvenilir, kapsamlı, anlaşılabilir ve uluslararası karşılaştırmalara elverişli nitelikte bilgiye kamunun ulaşabilmesi” olarak belirtmektedirler. Bilgiye ulaşabilmek burada tek başına yeterli kabul edilmemekte, bilginin sahip olması gereken nitelikler de işaret edilmektedir. Ayrıca, devletin yürüttüğü faaliyetleri dışında, geleceğe dönük taahhütlerine ilişkin bilgilerin de kamuoyuna açıklanması gerekliliği ortaya konulmaktadır. Böylece, mali saydamlığı gerçek anlamda tesis edilmiş ülkelerde yukarıda belirtilen nitelikte sunulan bilgi sayesinde vatandaşlar geçmişte, mevcut durumda ve gelecekteki durum hakkında bilgi sahibi olabileceklerdir. Bütçe dokümanları ve diğer mali raporların yayınlanması ile merkezi devlet idaresi dışında yürütülen yarı mali işlemler hakkında bilgilere yer verilmesinin saydamlığın gereği olduğunu belirten Dedeoğlu, Emil ve Erdem (2000), mali saydamlığın üçüncü boyutunun, kurumsal davranışları şekillendirmesiyle kendisini daha çok hissettirdiğini vurgulamaktadırlar. Bu görüşün temelinde, mali saydamlığın kamu yönetiminde yerleşmesiyle birlikte; bürokratlar ile siyasetler arasındaki ilişkilerin sınırlarının net olarak belirlenmesi, bilgi edinme hakkı ve sınırlarının yasal düzlemde belirlenmesi, kamu görevlilerinin uyacakları etik kuralların oluşturulması, kamu alımlarının saydamlaştırılması gibi kurumsal düzenlemelerin, kamu yönetimi reformunun yapı taşlarını oluşturması bulunmaktadır.

Literatürde, mali saydamlığın genel anlamda gerekliliği vurgulanırken yaratabileceği sakıncalar konusunda da dikkatli olunması gerektiği yönünde de görüşler öne sürülmektedir. Bülbül ve Ertürk (2007:154)’e göre; gelişmiş ülkelerin bir dayatması olan mali saydamlık, ülkemize borç veren kuruluş ve ülkelerin bizi yakından izlemesi

ve olası bir kriz durumunda paralarını krizden en az etkilenecek şekilde kurtarma çabasının bir ürünü olarak da düşünülebilir. Ülkemizde mali saydamlık konusunda alınan mesafeye rağmen özelleştirme uygulamalarından kamusal alımlara kadar usulsüzlük ve yolsuzluk olaylarının gündemi meşgul etmesi, mali saydamlığın ülkemizin çıkarları için mi yoksa uluslararası kuruluşların çıkarları için mi yapıldığı konusunda pek çok kuşkuyla beraberinde getirmektedir. Bülbül ve Ertürk (2007:154) siyasi ve idari saydamlık noktasında herhangi bir öneri ve çabası bulunmayan gelişmiş ülkelerin mali saydamlık konusundaki ısrarlarını da ortaya koydukları teze bir kanıt olarak sunmaktadırlar.

## **2. MALİ SAYDAMLIK, İYİ YÖNETİŞİM VE BÜTÇE**

### **2.1. Mali Saydamlık –İyi Yönetişim**

Son yıllarda sıklıkla kullanılan bir kavram olarak karşımıza çıkan yönetim (governance) kavramı, ilk kez 1989 yılında yayımlanan Dünya Bankası'nın "Dünya Gelişim Raporu"nun takdim kısmında yer almıştır (Çoban ve Deyneli, 2005:8). Raporda yönetim üzerine açık bir tanım yapılmamış ancak, 1992 yılında Dünya Bankası'nın bir raporunda ekonomik gelişmede ve dünya standartlarının yakalanması bakımından önemli gördüğü iyi yönetişimin birçok özelliği ortaya konulmuştur (Öztürk, 2002: 28). OECD, Birleşmiş Milletler (BM) gibi kuruluşlarda daha sonra bu terimi yaygın biçimde kullanmaya başlamışlardır.

İngilizce 'government' – 'yönetim' tek taraflılığı anlatırken, 'governance'-'yönetişim' karşılıklı etkileşimi ifade etmektedir. Yönetim teriminde; yönetenler (devlet) hep baskınken, 'yönetişim' teriminde; geniş bir katılımçılık çizgisi izlenmekte ve devletin toplum üzerindeki ağırlığı ortadan kalkarak yönetim adeta yönetilenlere devredilmektedir (Özgül ve Agah, 2003;1).

İyi yönetişim; Maliye Bakanlığı ABDİD tarafından (2003), "bir ülkenin idaresi için tüm düzeylerde ekonomik, siyasi ve idari yetkilerin kullanılması olup, ülkedeki bireylerin ve toplumdaki grupların taleplerini ortaya koymalarını, yasalardan doğan haklarını

kullanmalarını, yükümlülüklerini yerine getirmelerini sağlayan mekanizma, süreç ve kurumları kapsamaktadır” şeklinde ifade edilmektedir.

İyi yönetim tahmin edilebilir, açık ve saydam bir politik süreç, profesyonel bir bürokrasi, yaptığı tüm eylemlerden sorumlu hesap verebilir bir hükümet, katılımcı ve güçlü bir sivil toplum ve tüm bunların yasal kurallara bağlı olduğu bir yapıyı kapsayan bir kavram olarak tanımlanabilir (World Bank, 1994: vii).

Aktan ve Çoban (2006), iyi yönetimi (good governance); “devlet yönetiminde temsil, katılım ve denetimin, etkin bir sivil toplumun, hukukun üstünlüğünün, yerinden yönetimin, yönetimde açıklık ve hesap verme sorumluluğunun, kalite ve ahlakın, kurallar ve sınırlamaların, rekabet ve piyasa ekonomisi ile uyumlu alternatif hizmet sunum yöntemlerinin ve nihayet dünyada gerçekleşen dijital devrime (yeni temel teknolojilerdeki gelişmelere) uyumun mevcut olduğu bir siyasal ve ekonomik düzen” olarak tanımlamakta ve tanımın içinde yer alan her bir unsuru aynı zamanda iyi yönetimi tesis etmenin başlıca ilkeleri olarak da görmektedir.

Huther Jeff ve Anwar Shah (1998, 1-37) tarafından yapılan bir araştırmada, ülkeler yönetim kalitesi açısından bir değerlendirmeye tabi tutulmuştur. Yönetim kalite endeksi; yüksek (>50), orta (40-50) ve düşük (<40) olmak üzere üç grupta ülkeleri sınıflandırmıştır. Yönetim kalitesi en iyi olan ülkeler ve elde ettikleri puanlar sırasıyla; İsviçre(75), Kanada(71), Hollanda(71), Almanya(71), ABD(70), Avusturya(70), Finlandiya(68), İsveç(67) olarak sayılmaktadır. Yönetim kalitesinin en düşük düzeyde çıktığı ülkeler ise yine sırasıyla Liberya(20), Sudan(20), Raunda(22), Zaire(25), İran(26) Malawi(26), Sierre Leone(26), Senegal(28) olmuştur. Türkiye 46 puanla yönetim kalitesi endeksinde orta sınıf ülkeler arasında yer alırken 80 ülkenin yer aldığı bu çalışmada tüm ülkeler arasında ise 48 inci sırada yer almaktadır. Yapılan bu araştırma; gelişmişlik düzeyi ile yönetim kalitesi arasında paralel bir ilişki olduğu ve dolayısıyla yönetim kalitesinin gelişmişlik düzeyini etkilediği sonucunu çıkarmaktadır.

Son yıllarda, gerek ülkeler bazında gerekse uluslararası kuruluşlarda yönetim konusu tartışılmakla birlikte asıl problem yönetimin nasıl sağlanacağı konusudur. İyi yönetimin, kaynakların ortak sorunlara yanıt verebilecek şekilde tahsis edilmesi ve bunların idaresine yönelik olduğu ve katılımcılık, hukukun üstünlüğü, saydamlık, çabuk

cevap verebilirlik, eşitlik, etkinlik, hesap verebilirlik ve stratejik planlama olmak üzere birbirini tamamlayan başlıca sekiz unsuru bulunmaktadır (Maliye Bakanlığı,2003:VIII).

Kuzey (2003:2), saydamlığın, iyi yönetişimin temel unsurlarından biri olduğunu vurgulayarak mali piyasaların sorunsuz işlemesine katkı sağladığını, yerli ve yabancı yatırımdaki artışı pozitif anlamda etkilediğini ve böylece büyümeyi artırdığını ifade etmektedir. Bu açıdan, saydamlığın, hükümetlerin yürüttüğü politikalarda yapılan hataların tespiti ve düzeltilmesinde önemli bir fonksiyon üstlendiğini de vurgulamaktadır.

Saydamlık, hesap verebilirlik gibi ilkelerin hayata geçirilmesi toplumsal düzlemde aranan iyi yönetişimin güçlenmesine katkı sağlayacak önemli adımlar olacaktır. Kamu yönetiminde saydamlık ve buna bağlı olarak hesap verme sorumluluğu ile iyi yönetişim demokrasinin temelleri olup, demokrasi de iyi bilgilendirilmiş bir halkla sürdürülebilir (Dye, 1996:14).

Kamu hizmetlerinin belirlenmesi ve ülkede uygulanacak politikaların tespit edilmesinde şeffaf bir sürecinin tesis edilmesi; faydalı tartışmaların yapıldığı ve hükümetin halkın da görüşlerini analiz ederek alacağı kararları şekillendirebildiği bir ortamın yaratılması kamu yönetiminde iyi yönetişimin hayata geçirilmesine katkı sağlayacaktır.

## **2.2. Mali Saydamlık–Bütçe**

Bütçenin de saydamlık ilkesi çerçevesinde incelenmesi önemlidir. Çünkü hükümetler tarafından üretilen en önemli politika belgesi olan bütçe, politik amaçların bir arada sunulduğu ve uygulandığı bir nitelik arz etmektedir (Bastida ve Benito, 2007:667). Ülkemizde, Merkezi Yönetim Bütçe Kanunu ile harcamacı birimlere tahsis edilen ödenekler; hükümetin izlediği politikalarının somutlaştırılmış bir biçimi olarak ortaya koyduğu kamu hizmetlerinin gerçekleştirilebilmesi için ihtiyaç duyulan finansmanı sağlamak ve bu hizmetlere yönelik olarak harcama sınırını göstermek üzere belirlenmiş tutarlardır. Harcamacı kuruluşlar her yıl bütçe kanunlarıyla kendilerine tahsis edilen ödenekler kadar harcama yapabilirler. Hükümetlerin uygulayacakları politikaları ortaya koyarak, topluma ve dış dünyaya, cari yılda devletin mali açıdan nasıl yönetileceğini ve hangi hedeflere ulaşmanın planlandığı gibi hususlarda mesajlarının verildiği bütçelerin

gerçekçi hazırlanması hem millet refahı hem de ekonominin istikrarı açısından önem arz etmektedir.

Gelecek yıla ait gider ve gelir tahminlerini gösteren bütçede yer alan başlangıç rakamlarının, yılsonunda kesinleşen rakamlardan çok da farklı olmaması beklenir. Ancak, yıl içerisinde ortaya çıkabilecek bazı nedenler yıl sonunda bütçe tahminleri ile uygulama sonuçları arasındaki farkı artırabilir. Örneğin, deprem, sel gibi doğal afetler ile erken seçim gibi bütçenin hazırlanması sürecinde öngörülemeyen nedenlerin varlığı nedeniyle bütçe rakamlarında meydana gelebilecek sapmalar doğal karşılanabilir. Ancak, olağan dönemlerde ülkemizdeki gibi daha çok personel giderleri gibi cari harcamalar ile faiz ödemeleri gibi transfer harcamaları için sık sık ek ödenek ihtiyacı duyulması, o ülkede bütçelerin gerçekçi hazırlanmadığına ilişkin somut bir örnek teşkil etmektedir. Bu durum, esasen bütçenin samimiyet ilkesine de uymamaktadır (Ayyıldız, 2004:33). Toplumda bütçe kanunlarına güven duyulmasını engelleyecek bu tarz uygulamaların mali saydamlık açısından yaratacağı sakıncalar ortadadır.

Bütçe kanununun hazırlanması, uygulanması ve ulaşılan sonuçlarının kamuoyuna açıklanmasında olabildiğince şeffaf olunmasının yanı sıra ek ödenek kanunlarına da neden ihtiyaç duyulduğu, başlangıçta belirlenen bütçe büyüklüklerinde ortaya çıkan sapmaların nedenleri ve ihtiyaç duyulacak kaynağın nasıl karşılanacağına dair tatmin edici açıklamaların yapılması da önem arz etmektedir.

Bütçenin hazırlanmasından uygulanma ve raporlanmasına kadarki süreçlerin tamamında kamuoyunun düzenli ve sağlıklı bir şekilde bilgilendirilmesi hususu, mali saydamlık açısından elzemdir. Vatandaşlar ve tüm ilgililerin bütçe süreci, yeni politikalar, makroekonomik hedefler ve bütçe uygulama sonuçları gibi temel bilgilere ulaşmalarının sağlanması bütçe dokümantasyonunun da bu çerçevede geliştirilerek mali raporlamaya ağırlık verilmesi halinde mümkün olabilecektir. Burada gözden kaçırılmaması gereken husus, bilgiye erişimin sağlanması yanında bilginin de kamuoyu tarafından açıkça anlaşılabilir tarzda sınıflandırılmış olması gerektiğidir.

Bastida ve Benito (2007:667-716), yaptıkları bir çalışmada ülkelerin merkezi hükümet bütçe uygulamaları ve saydamlık derecelerini sayısallaştırarak belirlemişler ve ülkeler arası bir karşılaştırma yapmışlardır. Bu çalışma kapsamına dahil olan ülkelerin, bütçe

uygulamalarındaki saydamlık dereceleri ortalaması %56,4 seviyelerinde gerçekleşmiş ve bu ortalamanın üzerinde 22 ülke yer alırken, aralarında Türkiye'nin de bulunduğu toplam 19 ülke ise ortalamanın altında yer almıştır. Ülkemiz tüm ülkeler içinde % 40'lık bir oranla ortalamanın 16,4 puan altında kalırken, sadece Uruguay, Surinam, Avusturya ve Kolombiyanın üzerinde yer alabilmiştir. Bu çalışma göstermiştir ki ülkemizin bütçe sürecinde özellikle gelişmiş ülkeleri yakalayabilmesi için daha çok çaba göstermesi gerekmektedir.

Bütçe saydamlığı konusunda, Uluslararası Bütçe Ortaklığı (International Budget Partnership-IBP) tarafından düzenli olarak gerçekleştirilen bütçenin açıklığı çalışmasından da bahsetmek faydalı olacaktır.

IBP tarafından en son 2009 yılı içerisinde yayımlanan ve 85 ülkenin bütçe süreçlerinin saydamlığının değerlendirildiği çalışmada<sup>1</sup>, gelişmişlik düzeyiyle mali saydamlık arasındaki pozitif ilişkiyi göstermesi bakımından Bastida ve Benito (2007) tarafından ulaşılan sonuçlara benzer sonuçlar elde edilmiştir.

Çalışmaya konu olan ülkelerin bütçe süreçleri 91 sorudan oluşan bir ankete dayalı olarak değerlendirilmiş ve ülkeler 0'dan 100 puana kadar olan Open Budget Initiative Index'te bütçe saydamlık dereceleri itibarıyla sıralandırılmışlardır. Bu değerlendirme sonucunda; endeks değeri 80 puan üzeri olan ülkelerin bütçe süreçleriyle ilgili olarak kamuoyuna kapsamlı bilgilendirme yaptıkları, 61-80 puan aralığında yer alan ülkelerin önemli düzeyde bilgi verdikleri, 41-60 puan alan ülkelerin bazı bilgileri açıkladıkları 20-41 aralığındakilerin az bilgi sundukları ve son olarak da 20 puanın altında kalan ülkelerin ise bütçe sürecine dair bilgi sunmadıkları şeklinde bir değerlendirme yapılmıştır.

Sözkonusu çalışmanın ülkeler açısından görünümü aşağıdaki Tablo'da gösterilmektedir. Tablonun incelenmesinden anlaşılacağı üzere, en saydam ülkeler İngiltere, Güney Afrika, Fransa, Yeni Zelanda ve ABD'dir. Saydamlık sıralamasında son sıraları gene az gelişmiş ülkeler paylaşmaktadır. Saydam olmayan bir başka deyişle bütçe süreçleri hakkında bilgi sunmayan ve endeks değeri en kötü çıkan ülkeler ise Ruanda, Sudan,

---

<sup>1</sup> Ayrıntılı bilgi için <http://openbudgetindex.org/files/FinalFullReportEnglish1.pdf> adresine bakılabilir.

Kongo, Ekvator Ginesi, Liberya, Sao Tome, Cezayir ve Suudi Arabistandır. Ülkemiz bu çalışma neticesinde 43 puanlık endeks değeriyle 85 ülke arasında 41 inci sırada yer almış ve bütçe sürecinde kamuoyu ile bazı bilgileri paylaşan ülke statüsünde değerlendirilmiştir.

**Tablo 1- OBI (Açık Bütçe Endeksi) 2008 Puanlarının Dağılımı**

2008 OBI Sonuçları	Ülke Sayısı	Ortalama OBI Puanı	Ülkeler
<b>Kapsamlı Bilgi</b>	5	86	ABD, Güney Afrika, Fransa, İngiltere, Yeni Zelanda,
<b>Önemli Bilgi</b>	12	68	Almanya, Botswana, Brezilya, Çek Cumhuriyeti, Güney Kore, Norveç, İsveç, Peru, Polonya, Romanya, Slovenya, Sri Lanka,
<b>Bazı Bilgiler</b>	27	51	Arjantin, Bangladeş, Bosna Hersek, Bulgaristan, Endonezya, Gana, Guatemala, Gürcistan, Filipinler, Hırvatistan, Hindistan, Kenya, Kolombiya, Kostarika, Makedonya, Meksika, Mısır, Namibya, Nepal, Rusya, Sırbistan, <b>Türkiye</b> , Uganda, Ukrayna, Ürdün, Yeni Gine, Zambiya
<b>Asgari Düzeyde Bilgi</b>	16	34	Arnavutluk, Azerbaycan, Ekvator, El Salvador, Kazakistan, Lübnan, Malavi, Malezya, Moğolistan, Fas, Nijer, Pakistan, Tanzanya, Tayland, Trinidad ve Tobago, Venezüella
<b>Sınırlı veya Sıfır Bilgi</b>	25	7	Afganistan, Angola, Bolivya, Burkina Faso, Cezayir, Çad, Çin, Dominik Cumhuriyeti, Ekvatorial Gine, Fiji, Honduras, Kamboçya, Kamerun, Kırgız Cumhuriyeti, Kongo, Liberya, Nikaragua, Nijerya, Raunda, Sao Tome, Senegal, Suudi Arabistan, Sudan, Vietnam, Yemen
<b>Toplam</b>	<b>85</b>	<b>39</b>	

**Kaynak:** International Budget Partnership, Open Budget Index 2008.

Açık bütçe çalışmasına göre 85 ülkeden 5'i bütçe sürecine ilişkin olarak kapsamlı bilgileri, 12'si önemli bilgileri, 27'si bazı bilgileri ve 16'sı asgari düzeyde bilgileri kamuoyu ile paylaşmaktadır. Geri kalan 25 ülke ise ya sınırlı düzeyde bilgiyi kamuoyu ile paylaşmakta ya da hiç bilgi paylaşmamaktadır.



Unutulmamalıdır ki devletin en önemli mali belgesi olan bütçe tüm süreçleriyle birlikte ele alındığında; mali saydamlık ile ilgili olarak bir ülkenin hangi aşamada olduğu ile ilgili soruların cevaplanmasında tek başına bile son derece önemli bir gösterge olmaktadır. Bu nedenle inandırıcılık ve güven sorunu yaratmaması açısından bütçenin ilkelerine sadık kalması, uygulandığı cari yıl içinde çok fazla değişikliği bünyesinde barındırmaması, hazırlanma aşamasından denetim aşamasına kadar tüm yönleriyle açık ve anlaşılabilir olması gerekmektedir.

### **3. İKTİSADİ ETKİLERİ AÇISINDAN MALİ SAYDAMLIK**

Mali saydamlık kavramını, iktisadi etkileriyle birlikte ele almak konuya bütüncül bir bakış açısıyla yaklaşabilmemizi mümkün kılacaktır. Ülkeler mali saydamlığı kamu yönetim sistemlerine adapte ettikçe iktisadi açıdan da olumlu sonuçlar elde edebilirler.

Kamusal mali işlemlerde saydamlığın sağlanmasıyla birlikte, mali politikaların planlanması ve sonuçları ile ilgili daha bilinçli bir kamuoyunun oluşmasına, mali politikaların uygulanması konusunda hükümetlerin sorumlu tutulmasına ve böylece makroekonomik politikaların ve seçimlerin daha iyi anlaşılmasına ve geçerlik kazanmasına imkân sağlanır (Cansız, 2000).

Politikalar ile ilgili bilgilerin her aşamada kamuoyu ile paylaşılması, piyasalar için hükümetlerin niyetlerini değerlendirebilmek anlamında gereklidir. Bu durum, ülkenin ekonomik yapısı içerisinde iktisaden çok önemli olan güven ortamının da sağlanmasına katkıda bulunacaktır. Böylece piyasa oyuncuları ve ilgili taraflar alacakları ekonomik kararları şekillendirebileceklerdir. Ülkelerin izleyeceği açıklık anlayışıyla şekillenen yatırımcıların davranışları ise uluslararası sermaye piyasalarını stabilize etmede önemli bir katkı sağlayacaktır (Folcher, Krafchik ve Shapiro, 1999:3).

Saydamlık yeterince sağlanamazsa, devlete güven azalacağından devletin borçlanma maliyeti yükselecek ödemek zorunda olduğu risk primi artacaktır. Bu durum ise finansman maliyetlerinin yükselmesine neden olacaktır. Saydamlığın tesis edildiği ülkeler finansal piyasalara güven vaat ederek daha uygun koşullarda ve zorlanmadan borçlanabilirler.

Mali saydamlığın borçlanma maliyetine olumlu katkısı olduğu gibi, borçlanma düzeyine de pozitif etkiye bulunduğu ileri sürülmektedir. Alt ve Lassen (2006:1403-1439) yaptıkları bir araştırmada mali saydamlığın iktisadi hayata olan etkisini genel devlet borçlarının GSYİH'e oranı üzerinden göstermişlerdir. Söz konusu çalışmada 19 OECD ülkesi<sup>1</sup> için öncelikle mali saydamlık dereceleri 0 ile 11 puan aralığında tespit edilmiştir. Daha sonra ülkelerin 1999 yılı borçlanma verileri ile mali saydamlık dereceleri arasında bir ilişki kurulmaya çalışılmıştır. Çalışmanın sonucunda ülkeler düşük (3 ve daha az puan alan), orta (4 Puan alan) ve yüksek düzeyde (5 ve daha fazla puan alan) mali saydamlığa sahip ülkeler olarak sınıflandırılmışlardır. Mali saydamlık endeksinde düşük saydamlığa sahip ülkelerin hükümetlerinin ortalama olarak GSYİH'lerinin %77,2'si oranında; orta derecede saydam olan ülkelerin GSYİH'lerinin %66,4'ü oranında ve yüksek düzeyde saydam olan ülkelerin ise GSYİH'lerinin %51,8'i civarında toplam borca sahip oldukları belirlenmiştir. Bu çalışma sonucunda; mali saydamlık derecesiyle ülkelerin borç stoklarının GSYİH'lerine oranı arasında ters bir ilişki olduğu sonucuna varılmıştır.

Mali saydamlığın etkileriyle ilgili olarak diğer bir çalışma da uluslararası danışmanlık ve denetim kuruluşu olan Pricewaterhouse Coopers (PWC) tarafından yapılmıştır. Bu çalışmada PWC, ticari, hukuki, ekonomik ve ahlaki şeffaflık eksikliğinin neden olduğu sermaye maliyetlerini ölçmek amacıyla 35 ülkeyi kapsayan Opacity (saydam olmama) Endeksinin 2001 yılında yayımlanmıştır. Endekste 35 ülke, mevzuat, ekonomi ve muhasebe uygulamaları ve yolsuzluklar açısından 0 ile 150 puan arasında değerlendirilmiş ve Türkiye 74 puan ile 31 inci sırada yer almıştır (Eğilmez, 2001).

Tablo 1'de yer alan opasite endeksi değerleri, saydam olmama düzeyini göstermekte olup, rakamlar büyüdükçe ülkelerin saydam olmama durumunun arttığı anlaşılmalıdır. Bu çerçevede; endekste yer alan en saydam, başka bir deyişle yasal düzenlemeleri en açık, ekonomi ve muhasebe uygulamaları en izlenebilir ve yolsuzlukları en az ülkeler, sırasıyla, Singapur, ABD, Şili ve İngiltere'dir. En az saydam, yani mevzuatı en

---

<sup>1</sup> Bu ülkeler; Yeni Zelanda, ABD, İngiltere, Avusturalya, Hollanda, İsveç, İzlanda, Fransa, Finlandiya, Kanada, Avusturya, Belçika, Danimarka, İrlanda, İtalya, İsviçre, Norveç, Almanya ve Japonyadır.

anlaşılmaz, ekonomi ve muhasebe uygulamaları en az izlenebilir ve yolsuzlukları en yüksek ülkeler ise, Çin, Rusya, Endonezya ve Türkiye olarak görülmektedir.

**Tablo 2. Kamu Yönetiminde Saydam Olmamanın Sermaye Maliyeti Üzerindeki Etkileri**

Ülke Adı	Opasite İndeksi	Opasite Sonucu Ek Vergi Maliyeti (Gizli Vergi) %	Opasite Sonucu Ortaya Çıkan Risk Piri
Arjantin	61	25	639
Brezilya	61	25	645
Şili	36	5	3
Çin	87	46	1,316
Kolombiya	60	25	632
Çek Cumh.	71	33	899
Ekvator	68	31	826
Mısır	58	23	572
Yunanistan	57	22	557
Guatemala	65	28	749
Hong Kong	45	12	233
Macaristan	50	17	370
Hindistan	64	28	719
Endonezya	75	37	1,010
İsrail	53	19	438
İtalya	48	15	312
Japonya	60	25	629
Kenya	69	32	848
Litvanya	58	23	584
Meksika	48	15	308
Pakistan	62	26	674
Peru	58	23	563
Polonya	64	28	724
Romanya	71	34	915
Rusya	84	43	1,225
Singapur	29	0	0
G.Afrika	60	29	612
G.Kore	73	35	967
Tayvan	61	25	640
Tayland	67	30	801
<b>Türkiye</b>	<b>74</b>	<b>36</b>	<b>982</b>
İngiltere	38	7	63
Uruguay	53	19	452
ABD	36	5	0
Venezuela	63	27	712

Kaynak: Pricewaterhouse Coopers, Opacity Endeksi.

Vergi maliyeti sütununda yer alan rakamlar ise; saydam olmama durumu gizli bir vergi olarak düşünüldüğünde etkisinin ne olacağını göstermektedir. Örneğin 36 rakamı, Türkiye'deki saydam olmama durumunun % 36 civarında ilave bir kurumlar vergisi

koyma ile eşdeğer olduğunu göstermektedir. En son sütunda yer alan risk primi rakamları ise; saydamlığın olmaması nedeniyle ülkelerin karşı karşıya kaldıkları borçlanma maliyetindeki artışları gösterir ve her 100 taban puanı % 1'lik faiz oranına tekabül etmektedir. Örneğin, 982 skoruna sahip Türkiye, saydamlığın olmaması nedeniyle devlet borçları için uluslararası yatırımcılara ilave % 9,82 faiz ödemek zorunda kalmaktadır (Aktan, 2001:2).

Ülkemizde, araştırmanın yapıldığı 2000 yılında vergi gelirleri tahsilât rakamının 26,504 katrilyon TL olarak gerçekleştiği düşünüldüğünde, yaklaşık 9,5 katrilyon TL'lik bir maliyetin, şeffaflık eksikliği nedeniyle topluma yüklendiği sonucu çıkarılabilir. Ayrıca, bu miktarın ilgili dönemde Türkiye genelinde toplanan gelir ve kurumlar vergilerinin toplamından (8,56 katrilyon TL) fazlasına tekabül ettiği görülmektedir.

Saydamlığı gerçekleştirebilmiş ülkeler yabancı yatırımcıyı ülkeye çekme noktasında da oldukça başarılı sonuçlar almaktadırlar. Çünkü uluslararası sermaye hareketliliğinin geçmişe göre çok daha yoğun olduğu günümüzde, yabancı yatırımcılar yönettikleri kaynaklar için uygun piyasalar ararken tam, doğru ve nitelikli bilgi alabildiğinden emin olduğu ülkelere yönelmektedirler.

Finansal krizlerle mücadelede konusunda da mali saydamlığın olumlu katkısı olacağı yönünde geniş bir uzlaşma vardır. Zira Asya krizinden en çok etkilenen ülkelerin şeffaflık notlarının düşük olduğu ortadadır. Oysa yukarıdaki Tabloda da görüleceği üzere en iyi saydamlık notuna sahip olan Singapur söz konusu krizden en az etkilenen ülke olmuştur. (Vishwanath, Kaufmann, 1999:10)

Mehrez ve Kaufman (2000) liberalizasyonun bankacılık krizleri üzerindeki etkilerini düşük saydamlık ortamında değerlendirdikleri çalışmalarında, 56 ülkenin 1977-1997 yılları arasındaki verilerini analiz ederek makro ekonomik bilgilerin ve hükümet politikalarının saydam olduğu bir ülkede finansal kriz olasılığının daha düşük olduğu sonucuna varmışlardır (Mehrez ve Kaufman, 2000: 2). Daha çok saydamlık mali krizleri önlemeye ve uluslararası mali sistemlerdeki tüm sıkıntıları aşmaya yetmeyecektir. Ancak, mali krizleri azalttığı ve bu krizlerle mücadelede başarı gücünü artırdığı bir gerçektir.

Saydamlığı az olan mali politikalar, dengesizlikler ve eşitsizlikleri artırarak uzun dönemde istikrarsızlığa neden olurlar. Örneğin, şeffaf olmayan vergi imtiyazları, 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 açar (Kopits ve Craig, 1998:2) .

Atiyas (2000:9)'a göre saydam olan bir sistemde mali tasarrufa gitmek daha kolaydır. Ancak, mali disiplinin yeniden bozulmama garantisi yoktur. Bu nedenle saydamlığa yönelik kalıcı reformlar yapılması mali disiplinin de kalıcı bir biçimde tesis edilmesini sağlayacaktır.

Son olarak mali saydamlık, enflasyon hedeflerine ulaşmada diğer politika stratejilerini destekleyen bir rol oynamaktadır. Enflasyonla mücadele eden bir ülkede Merkez Bankası öncelikle uyguladığı politikalara halkın desteğini ve güvenini sağlamalıdır. Bu husus ise önce mali saydamlıkla gerçekleştirilebilir (Bernanke ve Mishkin:1997:20).

#### **4. KAMU YÖNETİMİNDE MALİ SAYDAMLIĞIN ÖNEMİ**

Kamu yönetiminde saydamlığın tesis edilmesiyle birlikte yönetim kültürü açısından da önemli kazanımlar sözkonusu olabilmektedir. Hesap verebilir, etkili ve dürüst bir yönetim anlayışının kökleştirilmesinde saydamlık önemli bir yapı taşı vazifesi görmektedir.

Atiyas ve Şerif'e (2000:29) göre saydamlık; halkın, kamu kaynaklarının nasıl kullanıldığını izlemesini sağlayarak, politikacıların ve bürokratların kamu yararına daha uygun davranmasını teşvik etmektedir. Böylece saydamlık, kaynakların dağılımında etkinliğin ve verimliliğin sağlanmasını özendirip, kamu yönetimini yetkinleştirir.

Kamusal kaynakların ve sahip olunan yetkilerin siyasiler ve kamu görevlileri tarafından toplum yararına aykırı ve kişisel çıkarlar doğrultusunda kullanılması halinde, karşımıza yolsuzluk kavramı çıkmaktadır. Bu kavram; tarihi gelişim içerisinde ele alındığında; rüşvet, irtikâp, zimmet, iltimas, patronaj, hizmet kayırmacılığı, rant kollama gibi eylemlerin tamamını kapsamaktadır (Tosun, 2002:30-31).

Cingi, Tosun ve Güran (2002:39-40)'ın aktardığı gibi; Mauro (1995) yolsuzluğun ekonomik büyümeyi olumsuz etkilediğini, Hines (1995) ABD'li yatırımcıların yolsuzlukla iç içe olan ülkelere yatırım konusunda isteksiz olduklarını, Wei (1997) ise vergi hasılatının artışında yolsuzluğun azaltılmasının etkili olacağını çalışmalarında ortaya koymaktadırlar. Bu çalışmalar ışığında, yolsuzluğun ekonomik verimliliği ve büyüme oranını olumsuz yönde etkilediği, kaynak dağılımını bozduğu, kamu gelir ve giderlerinde sapmalara yol açtığı ve yabancı yatırımcıları caydırdığı söylenebilir.

Yolsuzluk ve rüşvetin önlenmesinde en önemli faktörlerden birisi de, toplumsal yaşamın her kesiminde saydamlığın gerçekleştirilmesidir. Bu durumda parlamentoya, hükümete ve kamuoyuna karşı sorumluluk yüklenerek, ulusal ve uluslararası sivil toplum kuruluşları ile işbirliği yapılmak suretiyle saydam bir kamu yönetiminin kurulması, rüşvet ve yolsuzluğu önlemede en temel çözümlerden biridir (Kurtuluş, 1999:64). Bir başka deyişle saydamlık; yolsuzluk ve rüşvetin panzehiridir (Sönmez, 2000:31).

Saydamlığın tesis edilmesi ile birlikte ortaya çıkacak önemli sonuçlardan birisi de vatandaşların, hem idari hem de siyasi yönetime duydukları güvenin artmasıdır. Saydamlık, kamuoyunun yönetenler üzerindeki denetimini artırdığından, saydam bir sistemde devletin keyfi bir yönetim anlayışını yürütmesi söz konusu olamayacağı gibi kendi yetkilerini kısıtlayan kurallar koyması ve bu kurallara uyma konusunda toplumu ikna etmesi güvenilirlik algılamasına katkı sağlayacaktır.

Mali saydamlık, demokrasi kültürüne de katkıda bulunmaktadır. Bilindiği gibi, temsili demokrasilerde vatandaşlar, politikalarından memnun olmadıkları siyasetçileri seçim yoluyla iktidardan uzaklaştırabilmekte, beğendiği siyasetçileri ise aynı yolla iktidara getirebilmektedir. Bu açıdan, mali saydamlık vatandaşlara siyasileri sağlıklı bir şekilde değerlendirebilmeleri için gerekli bilgiyi sağlayarak, bu mekanizmanın etkin bir şekilde işlemesine katkıda bulunmaktadır (Wei, 2000:3).

Mali saydamlık, kamu mali yönetiminin etkinliğini de artırmaktadır. Şöyle ki, kamu mali yönetim sistemi, seçmen-siyasetçi-bürokrat arasındaki asil-vekil ilişkisi üzerine kurulan ve kamusal kaynakların planlanması, dağılımı ve yönetimini düzenleyen bir kurumsal yapılanmadan oluşmaktadır. Vekâlet ilişkisinin sağlıklı olduğu ülkelerde,

kaynak tahsislerinin vatandaşın tercihi ile paralel olması, hizmet arzında verimlilik ve etkinliğin artması gerekir. Bu sonucun elde edilmesi saydamlığın sistem içinde sağlanmış olması ile mümkündür. Dolayısıyla saydamlık, beraberinde etkinliği de getirecektir (Gedikli, 2000:83). Kasasında ne kadar para olduğunu ve her bir harcama kalemine ne kadar kaynak aktarıldığını yakından takip edebilen bir kamu mali idaresi, kendi performansını değerlendirebilecek, etkinliğini artırabilecek ve harcamalarını azaltabilecektir.

Mali saydamlık kavramı, kamu mali yönetiminde hesap verme sorumluluğunun yerleşmesinde önemli rol oynamaktadır. Hesap verme sorumluluğu, bürokratların yetki ve sorumluluklarının kullanılmasına ilişkin olarak ilgililere karşı cevap verebilme, bunlara yönelik eleştiri ve talepleri dikkate alarak bu yönde hareket etme ve bir başarısızlık, yetersizlik ya da hilekârlık durumunda sorumluluğu üstlenme gerekliliğidir (UNDP:1).

Özyıldız (2000:62)'a göre hesap verme sorumluluğu, negatif anlamda kontrol ve cezalandırmayı, pozitif anlamda ise kamu kaynaklarının kullanımı ve hedefler konusunda kamuoyunu bilgilendirmeyi ifade etmektedir. Halkın, siyasilerden ve bürokratlardan görevlerinin yürütülmesi ve kamu kaynaklarının kullanılması konularında bilgi isteme ve hesap sorma hakkı demokratik düzenin özünde bulunan bir yetkidir (Maliye Bakanlığı, 2004).

Kamu yönetiminde saydamlık ve hesap verme yükümlülüğü karşılıklı etkileşim içinde olan kavramlar olup birbirlerini doğrudan etkilemektedirler. Bu ilişki, Maliye Bakanlığı (2004)'de; "yönetimde saydamlığın sağlanabilmesi etkili ve iyi işleyen hesap verme süreçlerine, hesap verme süreçlerinin etkili ve iyi işlemesi için de açık ve saydam mali politikalara ihtiyaç vardır. Bu nedenle sağlam bir hesap verme yükümlülüğü saydamlık sağlamanın vazgeçilmez bir aracı, saydamlık da hesap verme yükümlülüğünü layıkıyla yerine getirebilmenin olmazsa olmaz ön koşuludur." şeklinde belirtilmektedir.

Saydamlığın olmaması ise, devletin vatandaşlara hesap verme sorumluluğunun yerine getirilmemesi demektir. Vatandaşların, devletin yetkilerini nasıl kullandığı hakkında bilgi elde edememesi, devletin denetlenmesi için kurulmuş olan diğer mekanizmaların, etkinliklerini yitirmesine neden olur (Atiyas ve Sayın, 2000).

## 5. MALİ SAYDAMLIĞIN YARATACAĞI RİSKLER

Saydamlık, her şeyden önce teknik ve idari bir alt yapıyı gerektirdiğinden kaynak kullanımı söz konusu olacaktır. Saydamlığın tesis edilmesi için yapılacak düzenlemeler öncesinde bazen maliyet-fayda analizinin yapılması gerekebilir. Zira gereksiz ve kullanılabilirliği pek olmayan bir takım bilgilerin paylaşılması kaynakların israfı anlamına gelecektir. Ayrıca, Cansız (2002:17), fazla bilgi sunulmasının, önemli olanın bilinmemesi, hatta bütün bilgiyi gözden geçirememesi gibi sorunları da doğurabileceğini belirtmektedir.

Kızıлтаş'a (2001) göre, kamuoyuna açıklanmasına karar verilen bütün bilgilerin tek elden ya da merkezi organlar eliyle ulaşılabilirliğini sağlamak, kurumsal yapının da buna uygun bir şekilde örgütlenmesini zorunlu kılmakta (Örneğin, muhasebe ve raporlama sisteminin, mali faaliyetleri değerlendirebilecek kapasitede kurgulanması gerekmektedir.) bu ise katlanılması gereken bir maliyeti kamu yönetimine yüklemektedir.

Bir diğer sakınca yaratabilecek husus, bazı durumlarda, devletin temel politik amaçları, bu amaçlara ulaşmak için alınması gereken tedbirler ve bunların maliyetine ilişkin bilgilerin önceden açıklanması, çeşitli baskı gruplarının veya lobilerin engelleme olasılıkları gibi nedenlerle bu politikaların uygulamaya konmasını güçleştirebilir. Örneğin, sübvansiyon ve vergi konularında yapılacak olgunlaşmamış açıklamalar da istenilen amaçlarda etkinsizlik yaratabilir, haksız kazançlara yol açabilir veya bütçe maliyetlerini artırabilirler. Bu tür sakıncaları önlemenin tek yolu politik amaçların tam olgunlaşmadıkça ve uygulama tarihinden önce açıklanmamasıdır (Kızıлтаş, 2001:10).

## 6. MALİ SAYDAMLIKLA İLGİLİ İYİ UYGULAMALAR TÜZÜĞÜ

Mali saydamlığın çağdaş kamu mali yönetim ilkelerinden biri olarak algılanmasının temelinde, özellikle uluslararası kuruluşların bu alandaki çalışmaları önemli rol oynamıştır. Burada özellikle IMF tarafından geliştirilen “Mali Saydamlık İyi Uygulamalar Tüzüğü” referans bir çalışma olarak öne çıkmaktadır. Tüzük, 16 Nisan



1998 tarihinde mali saydamlık açısından temel kuralları tespit edebilmek için amacıyla oluşturulmuş ve kabul edilmiştir.

Toker (2002:3), Tüzüğün temel amacının uzun vadede, üretilen bilgilerin ülkenin mali sürdürülebilirliğini doğru şekilde değerlendirmesini sağlamak olduğunu ifade ederken, kısa vadede ise, etkili bütçe için bütçe dışı faaliyetler ve gerçekleşmesi muhtemel yükümlülükler hakkında yeterli bilgi üretilmesini mümkün kılmak şeklinde açıklamaktadır.

Potter (1999), IMF'nin belirlediği standartların gelecek yıllarda artması ve zenginleşmesini olası görmektedir. Ayrıca, IMF'nin üye ülkeleri bu tüzüğe uymaları konusunda teşvik ederken, kendisi için geçerli olacak limitleri de ortaya koyduğunu belirtmektedir.

Tüzükte saydamlığın sağlanması bakımından başlıca dört temel kriter belirlenmiştir;

- Rollerin ve sorumlulukların açık olması,
- Bilginin kamuya açık olması,
- Bütçe hazırlama, uygulama ve raporlama süreçlerinin açık olması,
- Veri yayımlamanın güvenilirliğine ilişkin teminatlar.

Tüzüğün bahsedilen bu dört temel kriter içerisinde yer verdiği ilkeler, özet olarak aşağıdaki tabloda gösterilmektedir (IMF, 2007:1-4);

**Tablo 3. Mali Saydamlık İyi Uygulamalar Tüzüğü<sup>1</sup>**

<b>MALİ SAYDAMLIK İYİ UYGULAMALAR TÜZÜĞÜ (Özet)</b>	
<b>I. Rol Ve Sorumlulukların Açık Olması</b>	
1.1	Kamu sektörü, ekonominin geri kalan kısmından ayrılmalı ve kamu içerisindeki politika ve yönetim rolleri anlaşılır ve kamuoyuna açık olmalıdır.
1.2	Mali yönetime ilişkin açık bir şekilde belirlenmiş yasal ve idari bir çerçeve bulunmalıdır.
<b>II. Bilginin Kamuya Açık Olması</b>	
2.1	Kamuoyu, hükümetin geçmişte, mevcut durumda ve gelecekteki mali faaliyetleri hakkında tam olarak bilgilendirilmelidir.
2.2	Mali bilgilerin zamanında yayımlanması hususunda taahhütte bulunulmalıdır.
<b>III. Bütçe Hazırlama Uygulama Ve Raporlama Süreçlerinin Açık Olması</b>	
3.1	Bütçe dokümantasyonunda, maliye politikası hedefleri, makroekonomik çerçeve, bütçenin temeli ve tanımlanabilen temel mali riskler belirtilmelidir.
3.2	Bütçe bilgileri, politika analizini kolaylaştıran ve hesap verebilirliği teşvik eden bir yolla sunulmalıdır.
3.3	Onaylanmış harcamanın yerine getirilmesi, gözetimi ve gelirlerin toplanması ile ilgili yöntemler açıkça belirlenmelidir.
3.4	Yasama organına ve kamuoyuna düzenli olarak mali rapor verilmelidir.
<b>IV- Verilerin Güvenilirliğine İlişkin Teminatlar</b>	
4.1	Mali veriler kabul görmüş veri kalitesi standartlarını karşılamalıdır.
4.2	Mali bilgiler bağımsız bir incelemeye tabi olmalıdır.

**Kaynak:** Code Of Good Practices On Fiscal Transparency ([www.imf.org](http://www.imf.org))

Tüzük ana ilkeler açısından incelendiğinde kısaca aşağıdaki şekilde değerlendirilebilir.

**Rollerin ve Sorumlulukların Açık Olması:** Bu bölümde; kamu sektörünün tanımının yapılarak ekonominin diğer sektörleri ile olan ilişkisinin ortaya konulması gerektiği belirtilerek, hükümetin yapısı ve fonksiyonları ile yasama, yürütme ve yargı organlarının sorumluluklarının tespit edilmesi üzerinde önemle durulmaktadır. Ayrıca, bu bölümde, kamu mali yönetimi çerçevesinde gelir, gider ve yükümlülüklerle ilgili idari ve yasal düzenlemelerin mevcudiyeti ve açıklığı önemsenmekte, kamu görevlilerinin uymaları gereken etik standartlarının belirlenmesi gerektiği de ifade edilmektedir.

<sup>1</sup> Tüzük ilkelerinin 2007 yılındaki en güncel halinden çevrilmiştir.

Bilginin Kamuya Açık ve Ulaşılabilir Olması: Bu başlık altında, Hükümetin bütçesel ve bütçe dışı tüm mali faaliyetlerini de kapsayacak şekilde üretilecek olan bilginin, önceden bildirilen zamanda ve yasal zorunluluk gereği, Bütçe kanunu, kesin hesap ve diğer mali raporlar aracılığıyla kamuoyuna açıklanması gerekliliği vurgulanmaktadır.

Bütçenin Hazırlama, Uygulama ve Raporlama Süreçlerinin Açık Olması: Bu bölümde esas olarak mali saydamlığın gereği olarak bütçe sürecinin sahip olması gereken niteliklerin neler olduğu belirtilmektedir. Kısaca özetlemek gerekirse; bütçenin, maliye politikası hedeflerini, makroekonomik çerçeve ve tanımlanabilen mali riskleri kapsamı, harcamaların yapılması ve gelirlerin toplanması ile ilgili süreçlerin net olarak belirlenmesi, belirli dönemlerde cari yıl bütçe uygulama sonuçlarının düzenli olarak meclise raporlanması, kesin hesabın izleyen yıl içinde meclise sunulması, bütçe dokümanlarındaki bilgilerin analiz yapmaya elverişli niteliklere sahip olması gibi hususlar ile temelde bütçe süreçlerinin saydamlığının değerlendirilmesi amaçlanmaktadır (Emil ve Yılmaz, 2004:17).

Denetim ve İstatistik Veri Yayınlarının Bağımsız Olması: Mali verilerin uluslararası standartları karşılayacak nitelikte olması, mevcut gelir ve harcama eğilimlerini ve politika taahhütlerini yansıtması, varsa özel durum açıklamalarına yer vermesi, bağımsız bir denetim organı tarafından denetime tabi tutulması ve güvenilirliği ile ilgili meclise ve kamuoyuna düzenli raporların sunulması ve bu verileri üreten istatistik kurumunun bağımsızlığının sağlanması gibi ölçütlerin bir arada ele alınmasıyla mali verilerin güvenilirliği bu bölümde değerlendirilmektedir.

## **7. MALİ SAYDAMLIĞIN ÖLÇÜLMESİ**

Uluslararası karşılaştırmalara olanak sağlaması açısından ülkelerin mali saydamlık düzeylerinin ne olduğunun somut olarak tespitinde çeşitli kıstasların belirlenmesi ve bunların en azından sayısallaştırılarak ortaya koyulması gerekmektedir. Ortak ölçütlerin tespiti ve sayısallaştırılması farklı ülkelerin mali saydamlık düzeylerinin karşılaştırılabilmesine de olanak sağlayacaktır.

Mali saydamlık kavramına özel bir önem atfeden IMF, ülkelerin mali saydamlık derecelerini değerlendirebilmek için bir metodoloji geliştirmiştir. IMF tarafından

geliştirilen mali saydamlık kodları aracılığıyla ülkelerin kamu mali yönetim sistemleri mali saydamlık açısından değerlendirilmektedir. Hükümetler için ortak olarak yazılmış bu kodlar eksiklik bulunan alanlarda sağlıklı bir mali politika geliştirilmesine de katkı sağlayacaktır. IMF, geliştirdiği bu kodların öneri niteliğinde de olsa üye ülkeler tarafından uygulanması için teşvik etmektedir.

Kodların daha kolay benimsenmesi ve şeffaflığın öneminin daha iyi anlaşılması amacıyla destekleyici ve tamamlayıcı birkaç ilave belge hazırlanmıştır. Bunlar arasında mali saydamlık üzerine detaylı bir el kitabı ile ülkelerin mali şeffaflık performansını değerlendirmede kullanılan anket vardır. IMF kodları; farklı bütçe sistemlerine uygulanabilecek şeffaflık standartlarını hedefleyen, ilk uluslararası kapsamlı çalışmadır. Kodun ana bölümü IMF dışındaki kurumlarca geliştirilen standartlara dayanmaktadır. Örneğin Kod'da Uluslararası Muhasebeciler Federasyonunca tanımlanan standart muhasebe pratiklerinin benimsenmesi önerilmektedir. Bu yaklaşım IMF'in mali saydamlığa ilişkin en iyi pratikleri bir araya getirme çabasında olduğunun bir göstergesidir (Cansız, 2002:11).

IMF Mali saydamlık tüzüğünde geliştirdiği temel standartlara ve kodlara ülkelerin uyumunu "Standart ve Kodlara Uyum Raporları (Reports on Observance of Standards and Codes-ROSC)" ile değerlendirmektedir. Ülkeler, IMF'nin teklifiyle bu değerlendirmenin kendi ülkeleri açısından yapılmasını gönüllülük esasına göre talep etmektedir. Ülkeler için hazırlanan ROSC raporları IMF web sitesinde de yayınlanmakta olup, 2009 yılı Mart ayı itibarıyla 88 ülke bu değerlendirmeye tabi tutulmuştur. Özellikle uluslararası sermaye piyasalarına aktif bir şekilde dâhil olmak isteyen ülkeler başta olmak üzere değişik ülke gruplarından talep gelmekte olup, IMF tarafından her yıl 18-20 civarında ülkenin mali saydamlık değerlendirilmesi yapıldığı anlaşılmaktadır. IMF ülkemiz için mali saydamlıkla ilgili 3 adet rapor yayınlamış bulunmaktadır<sup>1</sup>.

ROSC' un iki temel boyutu vardır: Bunlardan birincisi, ülkeleri uluslararası standart ve kuralları kabul etmeleri için teşvik etmektir. İkincisi ise, bu standartların uygulanması

---

<sup>1</sup> IMF tarafından Türkiyenin mali saydamlık alanında değerlendirildiği bu raporlara bu çalışmanın ikinci bölümünde ayrıntılı olarak yer verilmektedir.

bakımından ne kadar ilerleme kaydettiklerini ölçmek için ülkeleri değerlendirmektedir. ROSC sadece uyumun sağlandığını veya sağlanmadığını görmeye yönelik bir göstere değildir; aynı zamanda bu değerlendirmelerin uygulamaya aktarılmasına yardımcı olan dikkatli bir nitel tartışma platformudur. Ayrıca, ROSC eğitim ve kamuoyu algılamaları gibi hususları da değerlendirmektedir ki bunlar da önemlidir ROSC raporları gelişim alanları belirler, ancak daha önemlisi, bu raporlar sonucunda ülke stratejileri, eylem ve strateji planları ortaya çıkar. ROSC politika tavsiyeleri, reformun tonunu belirler ancak daha sonra ülkenin kendisinin –Ulusal Yürütme Komitesi- geliştireceği somut bir eylem planına dönüştürülmesi gerekir. Bu somut eylem planı reform sürecinde yer alan tüm paydaşları içermelidir (Nagy, 2006).

IMF tarafından ülkelerin mali saydamlık düzeylerinin değerlendirilmesini sağlayan ROSC'ların ilk adımında yine IMF tarafından hazırlanan bir anketle (Questionnaire of Fiscal Institutions<sup>1</sup>) ilgili ülkenin genel durumu hakkında bilgiler toplanmaktadır. Bu anket iki bölümden oluşmakta olup, ilk bölümde temel mali kanun ve dokümanlar talep edilirken ikinci bölümde ise hükümetin yapısı, hükümet ile merkez bankası, mali ve mali olmayan kuruluşlar ve özel sektör arasındaki ilişkiler, bütçe süreci, vergi sistemi ve dış denetim gibi hususlarda detaylı sorulara yer verilmektedir (IMF,2007).

Mali saydamlığın ölçülmesinde bazı verilerden hareket edilerek de ülkelerin saydam olup olmadıkları hususunda değerlendirmeler yapılmaktadır. Literatürde birçok kişinin yolsuzluk kavramı ile saydamlık arasında ters bir ilişki olduğuna inanması nedeniyle (Bastida ve Benito, 2007:672; Şalcı, 2005; Aycı, 2005:64) yolsuzluk alanında yapılan çalışma sonuçlarının ilgili olduğu alanlar ile ülkelerin saydamlık açısından da değerlendirilebileceği düşünülmektedir. Şöyle ki, Uluslararası Saydamlık Örgütü (Transparency International) her yıl “Yolsuzluk Algılama Endeksi” yayımlamaktadır. Bu endekste ülkelerdeki yolsuzluk algılaması sayısallaştırılarak bir sıralama yapılmakta en yüksek puan alan ülkeler yolsuzluğun en az olduğu bir başka deyişle de saydamlığın en yüksek düzeyde uygulandığı ülkeler olarak değerlendirilmektedir.

---

<sup>1</sup> Bu anket 2007 yılında “*Questionnaire on Fiscal Transparency*” yerine değiştirilmiştir.

Söz konusu Endeksin 2009 yılı verileri göz önüne alındığında; Yeni Zelanda, Danimarka, Singapur, İsveç ve İsviçre gibi ülkelerin ilk sıralarda olduğu bu endekste ülkemiz 4.4 puanla 61 inci sırada yer almaktadır. Endeksin son sıralarında Irak, Sudan, Myanmar, Afganistan ve Somali gibi ülkeler bulunmakta olup, bu ülkelerin yolsuzluğun en yoğun olduğu dolayısıyla da saydamlığın en az bulunduğu ülkeler arasındadır.

**Tablo 4. Yolsuzluk Derecesine İlişkin CPI Endeks Değerleri**

Sıra	Ülke	CPI 2009 Değeri	Güven Aralığı
1	Yeni Zelanda	9,4	9.1 - 9.5
2	Danimarka	9.3	9.1 - 9.5
3	Singapur	9.2	9.0 - 9.4
3	İsveç	9.2	9.0 - 9.3
5	İsviçre	9.0	8.9 - 9.1
<b>61</b>	<b>Türkiye</b>	<b>4.4</b>	<b>3.9 - 4.9</b>
176	Irak	1.5	1.2 - 1.8
176	Sudan	1.5	1.4 - 1.7
178	Myanmar	1.4	0.9 - 1.8
179	Afganistan	1.3	1.0 - 1.5
180	Somali	1.1	0.9 - 1.4

**Kaynak:** 2009 CPI Endeksi (<http://www.transparency.org>)

Görüldüğü gibi, mali saydamlığın ölçülmesinde çeşitli yöntemler bulunmakta ve bu yöntemler aracılığıyla da ülkelerin saydamlık dereceleri hakkında belirlemeler yapılabilmektedir. Ülkelerin mali saydamlık seviyelerini ölçebilmek gerek o ülke hakkında bilgi sahibi olmak isteyen kişiler açısından anlam ifade etmekte gerekse ülkenin kendi eksikleri ve yapması gerekenler açısından yol gösterici bir nitelik taşımaktadır.

### **7.1. Ulusal Çalışmalar Kapsamında Türkiyede Mali Saydamlık Derecesinin Ölçülmesi**

IMF İyi Uygulamalar Tüzüğüne belirlenen standart ve ilkeler mali saydamlığın değerlendirilmesinde ulusal çalışmalara da kaynaklık etmektedir. Ülkemizde TESEV,

TEPAV gibi sivil toplum kuruluşları bünyesinde Mali Saydamlık Raporları hazırlanmakta ve sayısal sonuçlar türetilerek dönemsel değerlendirmeler yapılmaktadır.

Bu bölümde, ülkemizde mali saydamlığın ölçülmesi amacıyla yapılmış iki temel çalışmaya yer verilecektir. Bu çalışmalar neticesinde kamu mali yönetimimiz içerisinde mali saydamlığın derecesi ölçülmeye çalışılarak daha somut bir tablo ortaya konulmaya çalışılmıştır. Bu çalışmalar, ülkemizdeki durumu ortaya koymakla birlikte ayrıca, hangi noktalara odaklanarak mali saydamlığı artırabileceğimiz konusundaki sorulara da cevap bulma şansı yaratmaktadırlar.

1999 yılında Hürcan, Kızıldaş ve Yılmaz tarafından yapılan “Türk Kamu Mali Yönetimi Mali Saydamlık Standartlarının Neresinde? IMF İyi Uygulamalar Tüzüğü Temelinde Bir Değerlendirme”<sup>1</sup> başlıklı çalışması bize o dönemde saydamlık açısından bulunduğumuz noktayı sayısallaştırarak daha somut olarak sunmaktadır.

Yapılan bu çalışmada; önceki bölümlerde detaylı bir şekilde üzerinde durulan dört temel prensibin belirleyiciliğinde IMF tarafından hazırlanan Değerlendirme Formu, Türkiye için doldurulmuştur. Değerlendirme Formu özellikle daha önce ele alındığı gibi dört ana başlık ile bu ana başlıkların altında yer alan alt başlıklardan (temel ilkelerden) oluşmaktadır. Ana ilkeler; Rollerin ve Sorumlulukların Açık Olması, Bilginin Kamuya Açık Olması, Bütçenin Hazırlanması, Uygulanması ve Raporlamasında Açıklık ve Saydamlık, Denetimin ve İstatistiki Veri Yayınlanmasının Bağımsız Olmasıdır.

Değerlendirme Formu'nun doldurulması ve verilen yanıtlara göre soruların sayısallaştırılması sonucunda dört başlık için Türkiye için mali saydamlığın toplam değeri iki farklı puanlama sistemi kullanıldığından % 48,9 ve %59,7 değerleri elde edilmiştir. Yüz üzerinden düşünüldüğünde bu iki oran düşüktür. Olması gerekenden yaklaşık 40-50 puan arasında düşük bir oranda gerçekleşme olması, sistemde gerçekten önemli açıkların olduğuna işaret etmektedir.

Yapılan bu çalışmanın alt başlıklarına bakıldığında; birinci hesaplamada iki temel ilkenin (Rollerin ve Sorumlulukların Açık Olması ilkesi % 56,3, Bütçenin Hazırlanması,

---

<sup>1</sup> Ayrıntılı bilgi için, [http://www.tesev.org.tr/projeler/kamu\\_maliye\\_metin\\_tebliğ3.php](http://www.tesev.org.tr/projeler/kamu_maliye_metin_tebliğ3.php) adresine bakılabilir.

Uygulanması ve Raporlamasında Açıklık ve Saydamlık %57,6) yüzde 60 düzeyinin altında gerçekleştiği ikinci hesaplamada ise dört temel ilkenin yüzde 60 düzeyinin altında çıktığı görülmüştür. Bu anlamda ortaya çıkan, kamu mali sisteminin işleyişinde sorunlar dört temel ilkenin uygulamasında var olmakla birlikte esas olarak problemlerin birinci, ikinci ve üçüncü ilkeler üzerinde yoğunlaştığı şeklindedir. İkinci yöntem kullanılarak yapılan hesaplama sonuçlarına göre, rollerin ve sorumlulukların açık olması, bilginin kamuya açık olması ve bütçe hazırlama, uygulama ve raporlama süreçlerinin açık olması ilkelerinin önemli oranda düşük düzeyde çıkmıştır.

Yapılan bu ilk çalışmanın ardından, TESEV tarafından başlatılan “İyi Yönetişim Programı” çerçevesinde mali saydamlığın ülkemiz kamu yönetiminin özellikleri de dikkate alınarak ölçülmesine yönelik bir endeks oluşturulmuştur. Mali Saydamlık Değerlendirme Formu; Maliye, Hazine, DPT ve Sayıştay mensuplarından, ayrıca bu alanla ilgili akademisyen, ekonomi basını ve sivil toplum temsilcilerinden oluşan uzmanlar tarafından doldurularak 2004 başında ülkemizdeki mali saydamlığın derecesi tespit edilmeye çalışılmış ve ilk Mali İzleme Raporu yayımlanmıştır.

“Türkiye İçin Mali Saydamlık Değerlendirmesi” başlığını taşıyan değerlendirme formu 108 sorunun yer aldığı toplam altı bölümden oluşmaktadır. Mali Saydamlık Değerlendirme Formunun ana başlıkları;

- Kamu sektörünün ekonomide sahip olduğu rol ve sorumlulukların açık olması
- Kamuoyuna bilgi sunma ve raporlama düzeyi
- Bütçenin hazırlanma ve onaylanma sürecinde açıklık
- Bütçenin uygulanma ve kontrol sürecinde açıklık
- Kesin hesapların parlamento tarafından onaylanması ile mali sonuçların dış denetiminde ve değerlendirilmesi sürecinde açıklık
- Mali istatistiklerin raporlanmasındaki kurumsal bağımsızlık ve güvenilirlik

olarak oluşturulmuştur.

Bu ilk raporda, Türkiye Mali Saydamlık İzleme Endeks Değeri yüz puan üzerinden ortalama olarak 44,1 düzeyinde çıkmıştır. Burada kısaca bir noktayı da açıklamakta



fayda bulunmaktadır. 2000 yılında IMF İyi Uygulamalar Tüzüğü temelinde hazırlanan ve yukarıda kısaca belirtilen değerlendirme formunun doldurulması sonucu elde edilen yüzde 48,9 endeks değeri ile 2003 sonu itibariyle elde edilen yüzde 44,1'lik endeks değeri tam olarak karşılaştırılabilir özellikler taşımamaktadır. Bunun temel nedeni, bu çalışmada kullanılan değerlendirme formunun IMF tarafından hazırlanan formla benzerlikler taşısa da içerik açısından daha kapsamlı hazırlanmış olmasıdır. Soruların hem IMF formundaki genel yaklaşımdan kurtulması hem de süreci izleyecek bir şekilde hazırlanması iki form arasında bir farklılık yaratmıştır. Öte yandan, o zaman değerlendirmeye esas alınan IMF değerlendirme formu da sonradan yine IMF tarafından daha kalitesine yönelik olarak değiştirilmiş bulunmaktadır. Sonuç olarak oluşturulan mali saydamlık değerlendirme formunun 2000 yılındaki mali saydamlık durumu göz önüne alınarak doldurulması halinde mali saydamlık izleme endeksinin daha düşük bir değer alması olasıdır (TESEV, 2004:60).

TESEV Tarafından 2004 yılı tarafından tekrar yayımlanan Mali İzleme Raporundan sonra, Türkiye Ekonomi Politikaları Araştırma Vakfı Ekonomi Politikaları Araştırma Enstitüsü (TEPAV/EPRİ) tarafından yayınlanan ve TESEV bünyesinde yürütülen çalışmaların devamı niteliğinde olan Mali Saydamlık İzleme Raporları ile ülkemizdeki mali saydamlık standartları ölçülmeye çalışılmıştır.

Çalışmanın bu bölümünde, Emil ve Yılmaz (2009) tarafından Nisan 2009'da hazırlanan ve TEPAV tarafından yayımlanan en son Mali Saydamlık İzleme Raporu (VII) 1 güncel olması ve yıllar itibarıyla bu alandaki gelişimi ortaya koyması açısından ele alınacaktır. Bu raporla, mali saydamlık konusunda bulunduğumuz en son nokta sayısal olarak değerlendirilebilecektir.

Raporda, Mali Saydamlık Genel Endeksi 2007 yılının sonunda 43,2 olarak ölçülmüştür. Bu sonuçlar; beklentilerin aksine ülkemizde mali saydamlığın önceki yıllara göre geriye gittiğini göstermektedir. 2003 yılı sonunda 44,1 olan Endeks değeri 2005'in ilk yarısında 44,7 ile en yüksek değerine ulaşmış, daha sonra sürekli düşerek 2007 sonunda 43,2'ye gerilemiş bulunmaktadır.

---

<sup>1</sup> Söz konusu rapora [http://www.tepav.org.tr/tur/admin/dosyabul/upload/Mali\\_Saydamlık\\_VII\\_2009.pdf](http://www.tepav.org.tr/tur/admin/dosyabul/upload/Mali_Saydamlık_VII_2009.pdf) adresinden ulaşılabilir.

Elde edilen bu değerlere kaynaklık eden alt ilkeler açısından 2003 yılı sonundan itibaren yaşanan gelişim düzeyini incelemek faydalı olacaktır. Ana İlkeler açısından elde edilen değerler aşağıdaki tabloda gösterilmektedir.

**Tablo 5.** Ana İlkeler İtibarıyla Mali Saydamlık İzleme Endeks Sonuçları

	Endeks Değerleri (%)							
	2003 Sonu	2004 Sonu	2005 (I)	2005 (II)	2006 (I)	2006 (II)	2007 Sonu	5018 Sonrası
<b>GENEL ENDEKS DEĞERİ (I+II+III+IV+V+VI)</b>	<b>44,1</b>	<b>40,6</b>	<b>44,7</b>	<b>44,4</b>	<b>42,6</b>	<b>41,3</b>	<b>43,2</b>	<b>60,2</b>
I. Kamu Sektörünün Ekonomide Sahip Olduğu Rol ve Sorumluluklarının Açık Olması	43,6	46,4	51,5	53,5	51,8	50,0	49,0	52,4
II. Kamuoyuna Bilgi Sunma ve Raporlama Düzeyi	45,1	41,3	45,8	48,1	43,8	42,2	45,9	62,3
III. Bütçenin Hazırlanma Ve Onaylanma Sürecinde Açıklık	40,1	36,4	44,2	41,0	41,4	40,1	40,6	62,7
IV. Bütçenin Uygulanma ve Kontrol Sürecinde Açıklık	41,7	35,4	39,7	41,2	40,2	39,4	42,2	61,3
V. Kesin Hesapların Parlamento Tarafından Onaylanması İle Mali Sonuçların Dış Denetiminde ve Değerlendirilmesi Sürecinde Açıklık	49,7	44,7	45,4	44,2	43,1	41,6	43,5	66,0
VI. Mali İstatistiklerin Raporlanmasındaki Kurumsal Bağımsızlık ve Güvenilirlik	44,3	39,6	41,6	38,2	35,2	34,4	38,1	56,2

**Kaynak:** TEPAV, Mali Saydamlık İzleme Raporu (VII), Nisan 2009, s.10.

Tablonun “5018 sonrası” başlıklı en son sütununda yer alan değerler, 5018 sayılı Kanunun çıkmış ve etkin bir düzeyde uygulanmaya başlanmış olduğu varsayımı altında Endeksin alacağı azami değerleri göstermektedir. Söz konusu değerler incelendiğinde sadece 5018 sayılı Kanunun uygulanmasının bile mali saydamlık alanında ne kadar olumlu sonuçlar doğuracağını göstermektedir. 01.01.2006 tarihinde tümüyle yürürlüğe giren 5018 sayılı Kanunun çıkarılmış olması önemli bir adım olarak görülmeli ancak

kendisinden beklenen katkıyı yapabilmesi için etkin olarak uygulanması gerektiği de göz ardı edilmemelidir.

Mali saydamlığın genel endeks değerine katkı yapan ana ilkeler açısından bakıldığında ise “kamu sektöründe rol ve sorumlulukların açık olması” ilkesi dışındaki ilkelerin özellikle 5018 sayılı Kanunla yakalanması hedeflenen düzeylerin oldukça altında kaldığı görülmektedir. Ana ilkeler açısından en büyük sapma “kesin hesapların parlamento tarafından onaylanması ile mali sonuçların dış denetiminde ve değerlendirilmesi sürecinde açıklık” ilkesinde görülmektedir. Söz konusu ilkenin 43,5 olan değeri, 5018 sayılı kanun hedefinin 22,5 puan altında kalmaktadır. “Bütçenin hazırlanma ve onaylanma sürecinde açıklık” ilkesinde ise, bu fark 22,1 gibi yüksek seviyelerdedir.

“Mali istatistiklerin raporlanmasında kurumsal bağımsızlık ve güvenilirlik” ilkesinde 2007 yılı sonu için elde edilen %38,1’lik değer bu ilkenin mali saydamlığa en az katkıyı yapan ilke olduğunu göstermektedir. Mali Saydamlık Endeksinin daha da aşağıya düşmesini engelleyen en önemli ana ilke ise “kamu sektöründe rol ve sorumlulukların açık olması” ilkesidir. Bu ilke 2007 yılı sonunda %49’luk bir orana yükselerek Mali Saydamlık İzleme Endeksine olumlu katkı yapan tek ilke olmuştur.

Gerek IMF raporları gerekse ülkemizde yapılan ulusal çalışmalar ışığında mali saydamlık alanında ülkemizin önemli adımlar atması gerekmektedir. Yapılması gerekenlerin başında kamuoyunun öncelikle bu alanda iyi niyetli çalışmaların yapıldığına inandırılması gerekmektedir. Yöneticilerin gerçekleri tüm açıklığıyla ortaya koyan, çarpıtılmamış, tam ve nitelikli bilgiyi zamanında yayımladığı hususunda kamuoyu ikna edilmelidir. Zira bu şekilde yönetenlerle yönetilenler arasındaki güven ilişkisi tesis edilmiş olacak ve yönetilenlerin mali saydamlıkla ilgili kamu yönetimine desteği artırılacaktır.

Diğer taraftan yasal düzenlemelerin çıkarılmış olmasıyla her şeyin yapıldığı kanaatine ulaşmak sakıncalı sonuçlar doğurmaktadır. Yasaların uygulama kapasitelerini en yüksek düzeye çıkarmak için çaba sarfetmek, uygulamanın önünde yer alan engelleri kaldırarak mevzuata işlerlik kazandırmak gerekmektedir. Ayrıca, mevzuatta yapılacak değişikliklerin mevcut durumu geriye değil daha da ileriye taşınması hedeflenmelidir.

## 8. DÜNYADA MALİ SAYDAMLIK VE BAZI ÜLKE ÖRNEKLERİ

Günümüz dünyasında mali saydamlık kavramı, iyi yönetim ve demokrasinin bir gereği olarak kamu yönetim sistemlerinin temel bir unsuru olarak kabul edilmekte olup, başta gelişmiş ülkeler olmak üzere gittikçe artan bir ilgiye konu olmuştur. Bu ilginin arkasında aynı zamanda uluslararası kuruluşların da katkısı büyüktür. Başta IMF ve Dünya Bankası olmak üzere birçok kuruluş saydamlık alanında ülkelere tavsiyelerde bulunmakta ve bu kavramın yeni yönetim anlayışı çerçevesinde hakettiği yere ulaşması için çalışmalar yapmaktadırlar.

Artık günümüzde mali saydamlık değerlendirmeleri adeta ilgili ülkenin gelişmişlik ve demokratikleşme düzeyi, kredibilitesi ve uluslararası alandaki itibarı gibi birçok hususta fikir vermektedir. Sınırların kalktığı, uluslararası sermaye hareketlerinin zaman ve mekândan bağımsız bir şekilde hareket ettiği gittikçe küreselleşen bir dünya düzeninde, mevcut pastadan pay alabilmek için ülkelerin cazibe merkezi haline getirilmesi adına uygulanacak politikaların aynı zamanda mali saydamlıkla desteklenmesi başarı yüzdesine olumlu katkı sağlayacaktır. Bugün birçok ülke sırf piyasalara güven telkin etmek için kendi öz değerlendirmelerinin yanında özellikle IMF'den ROSC raporları düzenlemesi için talepte bulunmaktadırlar.

Buraya kadar bahsedilen tüm çalışma sonuçları ülkelerin gelişmişlik düzeyi, kişi başına düşen milli gelir seviyesi, yönetim şekilleri gibi açılardan değerlendirildiğinde; gelişmiş ve refah seviyesi yüksek demokratik ülkelerin birkaç istisna haricinde mali saydamlık alanında önemli aşamalar kaydettikleri söylenebilir. İngiltere, Yeni Zelanda, ABD, Singapur ve Fransa gibi gelişmiş ve kişi başına düşen gelir düzeyleri yüksek olan ülkeler mali saydamlık alanında en yüksek seviyeleri temsil etmektedirler. Diğer taraftan, az gelişmiş veyahut gelişmekte olan, diktatörlük veya gölge bir demokrasi anlayışıyla yönetilen çoğunlukla düşük gelirli ülkelerin ise gerek kendi vatandaşlarına gerekse dış aleme karşı saydam olmadıklarını da söylemek yanlış olmayacaktır.

Ülkelerin mali saydamlık düzeyleri konusunda daha öncede belirtildiği gibi özellikle IMF tarafından son derece önemli çalışmalar yapılmaktadır. Çalışmanın bu bölümünde mali saydamlık ile ilgili olarak ülke örneklerine yer verilecek ve incelenmenin temelini IMF tarafından hazırlanan ülkelerin saydamlık raporları oluşturacaktır. Ülke örnekleri

olarak, mali saydamlık konusunda önemli aşamalar keydetmiş olması nedeniyle İngiltere ile Hollanda seçilirken, ülkemizle benzer özellikler gösterdiği kabul edilen belirtilen Arjantin çalışmaya dahil edilmiştir.

### 8.1 İngiltere<sup>1</sup>

IMF, İngiltere'nin mali saydamlık alanındaki durumunu kendi geliştirdiği mali saydamlık standartları açısından ele alarak raporlaştırmıştır. Rapordaki (IMF,1999) haliyle, ana başlıklar itibarıyla İngiltere'nin mali saydamlık açısından değerlendirilmesi aşağıda gösterilmektedir.

*Rollerin ve Sorumlulukların Açık Olması:* Hükümet ve kamu kesiminin tanımlanmasında temel alınan sistem, Avrupa Muhasebe Sistemine (ESA95)<sup>2</sup> göre daha da detaylı olarak hazırlanmış olan Milli Hesap Sistemidir. Bütün yeni düzenlemeler düzenleyici etki analizi kapsamında değerlendirilmekte ve hukuki dayanağı olmayan düzenlemeleri hızlıca yürürlükten kaldırılacak bir süreç işletilmektedir. İngiltere Merkez Bankası operasyonel bağımsızlığa sahiptir. 1998 yılında uygulamaya konulan Mali İstikrar Koduyla, mali yönetim için güçlü bir çerçeve sağlanmış olup, hükümetin izleyeceği mali ve borç yönetimi politikasının nasıl formüle edilmesi ve uygulanması gerektiğini gösterilmektedir. Milli Vergi Dairesi, mükelleflerini vergi konusunda olabildiğince aydınlatabilme çabasında olup, geniş kapsamlı yayınlar yapmaktadır. Kamu görevlileriyle ilgili etik kurallar, Devlet Memurları Kodu ile düzenlenmiştir.

*Verilerin Ulaşılabilirliği:* Mali İstikrar Koduna göre, hükümetin dönemsel ve düzenli bir şekilde Ön Bütçe Raporu, Ekonomik ve Mali Strateji Raporu, Mali Durum ve Bütçe Raporu ve Borç Yönetimi Raporunu hazırlaması ve yayımlaması gerekmektedir. Mali Durum ve Bütçe Raporu kamu kesimini geniş ölçüde kapsayacak şekilde hazırlanır.

<sup>1</sup> Daha fazla bilgi için <http://www.imf.org/external/np/rosc/gbr/index.htm#III> adresine bakılabilir.

<sup>2</sup> ESA 95 hesap sistemi; Keleş (2005) tarafından “bir ekonominin, bölgenin, ülkenin ya da ülkeler grubunun, bu ekonominin bileşenlerinin ve diğer ekonomilerle olan ilişkilerinin sistematik ve ayrıntılı bir açıklamasını yapan uluslararası kabul gören bir muhasebe sistemidir.” şeklinde açıklanmaktadır. AB'nin istatistik alanında çalışmalar yapan alt kuruluşu olan EUROSTAT tarafından hazırlanan ve Birliğe üye ve aday ülkelerde aynı tabandan karşılaştırılabilir ve konsolide edilebilir istatistikler oluşturulmasını amaçlayan bir çalışmadır.

Ancak, anılan raporlar, koşullu yükümlülükleri, vergi harcamalarını ve yarı mali faaliyetleri içermemektedir. Bunlardan ilk ikisi raporlanırken, yarı mali faaliyetler önemsizdir.

*Bütçe Hazırlama, Uygulama ve Raporlamasının Açık Olması:* Bütçe için geniş bir makro ekonomik çerçeve sağlayan Ekonomik ve Mali Strateji Raporu, gelecek bütçenin başlangıcından itibaren on yıllık projeksiyonu gösterir. Mali politikanın uygulanmasında açıkça belirlenmiş iki kural –altın kural ve borç kuralı<sup>1</sup>- yardımcı olmaktadır. Muhasebe sisteminin geliştirilmesi üzerine çalışmalar sürdürülmektedir. Mali İstikrar Koduna göre muhasebe ve bütçeleme işlemlerinin tahakkuk bazlı olarak yapılmasını gerektirmektedir ki bu da mali saydamlık açısından arzulanan bir durumdur. Ülkede üretilen mali veriler, ESA95 standartlarına uygun niteliktedir. Ancak, ana bütçe dokümanları ile üst düzeylere ilişkin veriler bir seviyede raporlanır. Muhasebe usul ve ilkeleri Genel Kabul Görmüş Muhasebe İlkelerine göredir.

*Milli Denetim Ofisi ve İstatistik Organının Bağımsızlığı:* Milli Denetim Ofisi ile Milli İstatistik Ofisi çalışmalarında bağımsız şekilde hareket edebilen kurumlardır. Makro ekonomik varsayımlar bağımsız incelemeye açıktır, hazinenin bütün modellerinin yayınlanması kanun gereğidir.

IMF Heyeti düzenlediği raporda (IMF,1999), İngiltere'nin mali saydamlık alanında oldukça yüksek bir seviyeye ulaştığını ve Mali İstikrar Kodunun uygulanmasıyla birlikte sistemin ihtiyaçlarının hemen hemen her açıdan karşılandığını hatta birçok alanda daha fazlasının yapıldığını ifade etmişlerdir.

IMF Heyeti, koşullu yükümlülüklerle ilişkin bilgilerin yayımlanmış olsa da bu bilgilere bütçe dokümanlarında da yer verilmesi gerektiğini ve Bakanlık Raporları'nın yıllık bütçeden haftalar sonrasına kadar yayınlanmaması probleminin giderilmesi gerektiğini vurgulamaktadırlar. Yapılan son tespit ise, ana bütçe dokümanlarının saydamlığı, hükümet harcamalarının (harcamalara ilişkin temel ekonomik ve fonksiyonel

---

<sup>1</sup> Altın kural, normal zamanlarda, hükümet yalnızca yatırımları finanse etmek için borçlanmalıdır. Sürdürülebilir Yatırım (ya da borçlanma) Kuralı net kamu borcunun dönem boyunca sabit ve ihtiyatlı bir seviyede tutulmasını gerektirir. İkinci kural ise, dönem boyunca borçlanma seviyesinin GSYİH'nin %40'nın altında kalmasını öngörür.

kategorileri içeren) Ön Bütçe Raporu ile Ekonomik ve Mali Strateji Raporu'nda daha detaylı incelenmesini sağlayarak arttırılabileceği yönündedir.

## 8.2. Arjantin

Arjantin'in yapısal olarak ülkemizle göstermiş olduğu benzerlikler nedeniyle çalışmaya dâhil edilmesinin bir karşılaştırma yapabilmek için faydalı olacağı düşünülmektedir. Kızıltaş tarafından (2001) IMF saydamlık raporları kapsamında değerlendirilen Arjantin örneği ile ilgili ana başlıklar halinde yapılan tespitler şu şekildedir:

*Rollerin ve Sorumlulukların Açık Olması:* Anayasa düzeyinde, merkezi yönetim, eyalet yönetimi ve yerel yönetimler arasındaki görev dağılımı belirlenerek, kamu kesiminin ekonominin geri kalan kısmına müdahalesi sınırlı tutulmuştur. Diğer yasal düzenlemeler de açık ve anlaşılır olup, belirli kesimlere ya da kişilere yönelik ayrıcalık içeren hükümler bulunmamaktadır. Yarı mali nitelikteki faaliyetler sınırlı ölçüde tutulmuştur. Mali yönetimi düzenleyen yasal ve yönetsel çerçeve uygun niteliktedir. Arjantin, kapsamlı bir bütçe kanununa sahiptir. Ancak, vergi konusundaki düzenlemeler, ilgili mevzuat hükümlerinin de tam olarak uygulanmaması nedeniyle her zaman açık ve anlaşılır değildir. 1997 yılında Kamu Ahlakı Milli Ofisi oluşturulmuş ve 1999'da yapılan düzenlemeyle kamu hizmetlerinin ahlaki kuralları yayınlanmıştır.

*Bilginin Kamuya Açık Olması:* Arjantin, üretilen verilere Özel Veri Dağıtım Standartları (Special Data Dissemination Standard - SDDS)<sup>1</sup> çerçevesinde ulaşılabilmesini taahhüt etmiş ve mali bilgilerin açıklanması konusunda son yıllarda önemli gelişme göstermiştir. Ancak, genel yönetimin (eyalet ve yerel yönetimler dâhil olmak üzere) gerçekleştirdiği tüm işlemlere erişilebilmesinde kısıtlamalar bulunmaktadır. Bütçe dışı fonlara ilişkin bilgiler kamuoyuna açıklanmamakta, vergi

---

<sup>1</sup> TBB (2000), 1996 yılında oluşturulmaya başlanan "SDDS'nin uluslararası sermaye piyasalarında yer alan veya yer almak isteyen ülkelerin ekonomik ve mali verilerinin toplanmasına ve yayınlanmasına yönelik bir standartlar bütünü olduğunu ifade etmektedir. TBB (2000)'e göre SDDS her sektör için bilgilendirme yapılacak bilginin türlerini, bilgilendirmenin hangi sıklıkta yapılacağını ve zamanını tanımlamakta olup, ekonomide 4 sektörü kapsamaktadır. Bunlar: (1) Reel ekonomi (Ulusal istatistikler ve işgücü piyasası istatistikleri), (2) Kamu sektörü (Kamu borcu dahil), (3) Mali sektör (Merkez bankası, mali kurum ve piyasalar) ve (4) Dış sektör (Eşya ticareti, resmi döviz rezervleri.) Ayrıntılı bilgi için TBB(2002:28-29) bakılabilir.

harcamaları, mali varlıklar ve koşullu yükümlülüklerle ilişkin verilere kısmen ulaşılabilen, borçlanmaya ilişkin veriler ise sağlanabilmektedir.

*Bütçe Hazırlaması, Uygulaması ve Raporlaması:* Arjantin’de, son yıllarda çok yıllık bütçe uygulaması ile birlikte tahakkuk bazlı muhasebe ve performans bütçeye geçilmiştir. Bütçe, makro ekonomik çerçeveye uygun olarak hazırlanarak, mali hedefleri açıkça ortaya koymaktadır.

Government Finance Statistics (GFS) ile uyumlu olan bütçenin gelir ve gider sınıflandırması olumlu değerlendirilmektedir. Entegre Mali Bilgi Sistemi bütçe verilerini zamanında oluşturmakta ve merkezi hükümet mali raporları amaca hizmet edecek standartta sunulmaktadır. Mali politika formülasyonu ve uygulaması, eyalet ve yerel yönetimleri etkilemekte olsa da esas olarak merkezi hükümet düzeyinde belirlenmektedir. Federal hükümet sistemi ile idare edilen Arjantin’e göre, mali verilerin birleştirilmesi sadece milli otoritenin görüşüne bağlı değildir. Orta vadeden uzun vadeye bir mali perspektif sadece belirli bir alanda temin edilir, mali risklere ilişkin bir değerlendirme yoktur.

*Milli Denetim Ofisi ve İstatistik Organının Bağımsızlığı:* Milli denetim ofisi bağımsız hareket kabiliyetine sahip olup, kalifiye denetim elemanlarını da bünyesinde barındırmaktadır. Bu ofisin denetim raporu Meclis Ortak Denetim Komisyonundan geçerek kongreye gelmekte, kongre ise rapordaki önerilerin hayata geçirilmesi hususunu ele alabilmektedir. Milli istatistik ofisi de bağımsız olup, veriler GDSS<sup>1</sup> standartlarında doğru ve kaliteli bir şekilde temin edilebilir.

---

<sup>1</sup> TBB (2000:29-30) GDSS ile ilgili detaylı saptamalarda bulunmaktadır. TBB (2000:29) 1997 yılında oluşturulup 2000 yılı Mart ayında geliştirilen GDSS’yi IMF’ye üye tüm ülkelerin ana makroekonomik ve mali verilerinin toplanması ve yayımlanmasına yönelik bir standartlar bütünü olarak tanımlamaktadır. TBB (2000:29) GDSS’nin üye ülkelerin veri kalitelerini iyileştirmelerinin teşvik edilmesini, bu amaçla gerekli altyapının sağlanmasını, kapsamlı ve güvenilir ekonomik, mali ve demografik verilerin kamuoyuna duyurulmasını amaçladığını belirterek GDSS’nin ekonominin beş ana sektörünü kapsadığını da belirtmiştir. Bu sektörler sırasıyla; (i) Reel sektör (ulusal hesaplar, üretim endeksi, fiyat istatistikleri, işgücü piyasası göstergeleri) (ii) Kamu sektörü (merkezi hükümet bütçe rakamları, merkezi hükümet borç rakamları) (iii) Mali sektör (para ve kredi büyüklükleri, merkez bankası büyüklükleri, faiz oranları, hisse senedi piyasası) (iv) Dış sektör (ödemeler dengesi büyüklükleri, dış borç ve borç servisi, uluslararası rezervler, mal ticareti, döviz kurları) ve (v) Sosyodemografik veriler (nüfus, sağlık, eğitim, refah seviyesi). Ayrıntılı bilgi için TBB (2000:29) bakılabilir.



IMF heyetinin değerlendirmesine göre; özellikle 1992 yılında yapılan mali düzenlemelerin, kontrolün ve yönetimin sonucu olarak Arjantin mali saydamlığını gerçekleştirmiş bir ülke görünümündedir. Çok yıllık bütçeleme, tahakkuk bazlı muhasebe ve performans bütçe açısından önemli gelişme kaydeden Arjantin, vergi sisteminin doğru bir şekilde uygulanmasına yardım edecek, vergi idaresinin ve mükelleflerin hak ve yükümlülüklerini açıkça ortaya koyacak düzenlemeler geliştirememesi nedeniyle eleştirilmektedir.

Genel yönetim hakkında daha iyi bilgi edinmek açısından özellikle yerel yönetimler ve eyaletlere ilişkin raporlamaların zamanında yapılmasına devam edilmesini öneren IMF heyeti, son olarak ekonominin içinde bulunduğu koşullara göre belirli bir esneklik derecesine sahip mali kuralların önceden belirlenmiş olması yönünde yapılan çalışmaların mali saydamlık açısından son derece önemli olacağını da ifade etmektedir.

### 8.3 Hollanda<sup>1</sup>

IMF, Hollanda'nın mali saydamlık alanındaki durumunu kendi standartları açısından değerlendirerek bir rapor yayımlamıştır (IMF:2006). Rapordaki haliyle, ana başlıklar itibarıyla Hollanda'nın mali saydamlık açısından değerlendirilmesi aşağıda gösterilmektedir (IMF,2006).

*Rollerin ve Sorumlulukların Açık Olması:* Devletin ve devlet içindeki aktörlerin rol ve sorumlulukları açık bir şekilde tanımlanmıştır ve birçok alanda Hollanda'da, sınırlılıklar en iyi uygulama standartlarını oluşturmaktadır. Ülkenin en saygın organlarından biri olan Merkezi Planlama Bürosu (CPB), makro ekonomik politikanın siyasi ve teknik yönlerini birbirinden ayırma konusunda örnek bir model sunmaktadır. Bu kurum iyi oluşturulmuş bir mali çerçeve ile birlikte, güvenilir ve saydam bir mali politika oluşturulması ve uygulanması için güçlü bir çıpa sağlamaktadır. Mali yönetimin hukuki ve idari çerçevesi, mali yönetim ve kurumlar arasında uygun kontroller ve dengeler sağlanması açısından sorumlulukların dağılımını açıkça hüküm altına almaktadır. Genel

---

<sup>1</sup>Daha fazla bilgi için <http://www.imf.org/external/pubs/ft/scr/2006/cr06124.pdf> adresine bakılabilir.

devletin EMU bütçe açığına mahalli idarelerin katkılarını izleyebilmek ve kontrol edebilmek için atılması gereken adımlar halen devam etmektedir. Yarı bağımsız kamu idarelerinin bakanlık tarafından kontrol edilmesine ilişkin düzenlemelerin gözden geçirilmesi çalışmaları sürdürülmektedir.

*Bilginin Kamuya Açık Olması:* Bütçe ve muhasebe dokümanları yüksek standartta ve devlet faaliyetleri üzerine kapsamlı, güvenilir bilgileri erişilebilir formatta sunmaktadır. Mali saydamlık kodunun kapsam ve erişebilirlik standartları ile IMF özel veri dağıtım standartlarına uyulmaktadır. Performans Bütçe Sisteminin bütçe hazırlık sürecine ilişkin yapısı, harcamacı bakanlık politikalarını, faaliyetlerini ve performans hedeflerini anlayabilmek için mantıksal bir çerçeve sağlamaktadır. Ancak, bütçe dokümanlarının odak noktası ve erişilebilirliği daha da geliştirilebilir. Örneğin memorandumda mahalli idarelerle ilgili konsolide bilgiler daha da iyileştirilebilir.

*Bütçe Hazırlaması, Uygulaması ve Raporlaması:* Hollanda'nın açık ve anlaşılır bir mali yönetim sistemi bulunmaktadır. Trend odaklı mali çerçevenin temel prensipleri vergi reçeteleri ve giderlerinin birbirinden ayrılmasını, iyi tanımlanmış ve sabit bir grup harcama kuralını ve politika uygulamaları için harcama tavanlarının kullanılmasını içermektedir. Çerçeve iyi yapılandırılmış ve açık bir kamu yönetimi sistemi ve bütünsel olarak bütçenin yapısı, uygulanması, raporlanması ve iç denetime ilişkin açıkça tanımlanmış güvenilir prosedürler ile desteklenmektedir. Bütçe yönetimi büyük ölçüde bakanlıklarda güçlü bir konuma sahip olan mali ekonomik işler müdürlüklerine devredilmiştir. Adem-i merkeziyetçi bir yapıda bulunan idare, herşeye rağmen, kamu-özel sektör ortaklığı, politika değerlendirmesi ve performans esaslı bütçeleme adına atılacak diğer adımlar için karmaşık süreçlerin kalitesinin kontrol edilmesi açısından risklere katlanmaktadır. Bakanlıkların mali yönetimine ilişkin ikili yapı ve ajanslar için tahakkuk esaslı muhasebe sistemi, yarı bağımsız kamu idareleri, belediyeler ve diğer mahalli idareler genel devlet faaliyetlerinin EMU dengesi için ESA 95 standartlarına göre raporlanmasında bazı belirsizliklere ve gecikmelere sebep olmaktadır.

*Milli Denetim Ofisi ve İstatistik Organının Bağımsızlığı:* Mali verilere ilişkin kalite standartları yüksek düzeyde olup, doğru bir mali yönetim ve doğru verilerin elde edilebilmesi için oluşturulan kurumsal yapı neredeyse en iyi uygulama düzeyindedir. Sayıştay'ın bağımsızlığı ve yetki alanının geniş olması devletin mali yönetim

çalışmalarının etkili olması için dışsal gözetim kanununda güvence vermektedir.(her ne kadar mahalli idarelere yapılan merkezi devlet fonları üzerinde sınırlı denetim yetkisi olsa da) CPB'nin bağımsızlığı, iyi yapılandırılmış çalışmaları ile toplumsal ve siyasi açıdan destekleniyor olması objektif makroekonomik analizler yapabilmesi açısından güvence vermektedir. Hollanda Merkez Bankasının bağımsız makroekonomik analiz yapma kapasitesi de bu güvenceye katkı sağlamaktadır. Hollanda İstatistik İdaresi saygı duyulan bir idaredir ve mali veri kapasitesinin yüksek kalitede sürdürülebilmesi için hukuki ve teknik anlamda bağımsızlığa sahiptir.

## İKİNCİ BÖLÜM

### MALİ SAYDAMLIĞIN TÜRKİYE'DEKİ GELİŞİMİ VE YAPISAL REFORMLAR AÇISINDAN GENEL BİR DEĞERLENDİRME

#### 1. TÜRKİYE'DE MALİ SAYDAMLIĞIN GELİŞİMİ

Kamu mali yönetim sistemimiz içerisinde mali saydamlıkla ilgili düzenlemelerin yapılması gerekliliği birçok önemli yapısal reformda da olduğu gibi dışsal faktörlerin etkisiyle ortaya çıkmıştır. Güneydoğu Asya krizinin ardından mali saydamlığın öneminin uluslararası çevrelerde sıklıkla dile getirilmesiyle birlikte ülkemizde de bu alanda bir farkındalık yaratılmıştır. Özellikle, IMF ile yapılan Stand-by anlaşmaları kapsamında, ülkemiz bu alanda yapılacaklar noktasında çeşitli taahhütlerde bulunarak saydamlığı kendi gündemine de taşımıştır.

1990'lı yılların sonlarına doğru kamuoyu, Türkiye özelinde kamu kaynaklarının kullanımında çeşitli usulsüzlükler olduğu, yolsuzlukların arttığı söylemlerine paralel olarak kamu mali yönetiminde saydamlığın sağlanması için bir baskı oluşturmaya da başlamıştır. Yine dünyada yaşanan ekonomik krizler de bu taleplerin yoğunlaşması sonucunu doğurmuştur.

Bilindiği gibi, 10-11 Aralık 1999'da Helsinki'de yapılan AB Devlet ve Hükümet Başkanları Zirvesinde, Türkiye oy birliği ile AB tam üye adayı olarak kabul ve ilan edildi. Tam üyelik hedefi ile birçok alanda çalışmalarına hız veren ülkemiz için mali saydamlığın kamu mali yönetim sistemimizde tesis edilmesi de önemli bir başlık olarak karşımıza çıkmaktadır. Özellikle, AB'nin fonların kullanımı konusunda saydamlık ve hesap verebilirliğin artırılmasına verdiği önem, AB ile adaylık sürecinde bulunan tüm ülkeleri bu konularda uluslararası standartlarda düzenlemeler yapma zorunluluğuna itmektedir (Emil ve Yılmaz, 2004:18).

Yukarıda açıklanan nedenlerle, saydamlık kavramı ülkemiz gündeminde daha çok tartışılır hale gelmiş ve saydamlığın tatmin edici ölçülerde sağlanması gerekliliği tüm çevreler tarafından kabul edilmiştir.

Mali saydamlığın, ülkemizdeki gerek dışsal gerekse içsel nedenlerle yaşadığı gelişim sürecini, çeşitli düzenlemeler kapsamında gözlemlemek mümkündür. Bu çerçevede IMF ile yapılan stand-by anlaşmalarını, AB ile olan ilişkilerinin analizi ve ülkemizde yaşanan kamu mali yönetiminin yeniden yapılandırılması çalışmalarını mali saydamlık anlamında değerlendirmek faydalı olacaktır.

### **1.1.Uluslararası Para Fonu (IMF) İle Yapılan Anlaşmalar Kapsamında Mali Saydamlık**

Uluslararası Para Fonu (IMF) ile Türkiye arasında tesis edilen ilişkiler şimdiye kadar ağırlıklı olarak stand-by anlaşmaları çerçevesinde yürütülmüştür. Stand-by düzenlemesi, en sık kullanılan Fon mekanizmalardan biri olup, genellikle 1–3 yıllık bir dönemi kapsamakta ve IMF kaynaklarının kullanımı belirli şartların gerçekleştirilmesi halinde mümkün olabilmektedir. Kredi talebinde bulunan ülkeler IMF İcra Direktörleri Kurulu'na sunduğu niyet mektuplarında<sup>1</sup>, özellikle ödemeler dengesinde yaşadıkları problemleri gidermeye yönelik politikaları uygulayacağını taahhüt etmektedir. Böylece, IMF'den alınan krediyi kullanan ülkelerin, ekonomilerindeki yapısal sorunları çözerek borçlarını ödeme kapasitelerini artırmaları amaçlanmaktadır.<sup>2</sup>

IMF ve Türkiye arasında yapılan 17, 18 ve 19 ncu Stand-By Anlaşmaları kapsamında verilen niyet mektuplarında, mali saydamlığın tesis edilmesi için gerekli yapısal reformların yapılacağı hususunda taahhütlerde bulunduğu gibi bu alanda gerçekleştirilen faaliyetlerde belirtilmiştir. Esasen, verilen taahhütler çerçevesinde

---

<sup>1</sup> Niyet mektupları bir anlaşma metni ya da müeyyideler içeren bir sözleşme değildir. Dolayısıyla ülkeleri hukuki yükümlülük altına sokmamaktadır. Niyet mektupları hükümetleri izleyecekleri politikaları IMF ile ilişkileri yürütmekten sorumlu yetkililer (genellikle bir Bakan ve Merkez Bankası Başkanı) aracılığıyla IMF İcra Direktörleri Kurulu'na ilettikleri metinlerdir. Söz konusu politikalar adı geçen Kurulca değerlendirilerek IMF'nin mali desteği konusunda bir karar verilir. Ayrıntılı bilgi için [http://www.hazine.gov.tr/imf\\_sss.htm](http://www.hazine.gov.tr/imf_sss.htm) adresine bakılabilir.

<sup>2</sup> Ayrıntılı bilgi için [http://www.hazine.gov.tr/imf\\_sss.htm](http://www.hazine.gov.tr/imf_sss.htm) adresine bakılabilir.

gerçekleştirilen çalışmalar kamu mali yönetim sistemimiz açısından son derece önemli katkılar sağlamıştır. Bu çerçeveden bakıldığında, mali saydamlık konusunun ön plana çıktığı 1990'ların sonundan itibaren günümüze kadarki dönemde Türkiye'nin IMF ile yaptığı Stand-by anlaşmaları kapsamında verdiği niyet mektupları çerçevesinde hangi yapısal reformların taahhüt edildiği ve neler yapıldığına değinmek mali saydamlık alanında ülkemizde yaşanan süreci anlamada bizlere yardımcı olacaktır.

*Fonların kapatılması:* Fonlar, bazı amaçların gerçekleştirilmesi için belirli kaynakların toplandığı ve harcandığı, bütçe bağlantılı veya bütünüyle bütçe dışı kamusal nitelikli özel hesaplar olarak tanımlanabilir (Oyan ve Aydın,1991).

Fonlara ihtiyaç duyulmasının nedenlerini aşağıdaki şekilde saymak mümkündür;

Fonlara ihtiyaç duyulmasının nedenlerini aşağıdaki şekilde saymak mümkündür;

- Geleneksel bütçe düzeni içinde kamu kuruluşlarını, gelir elde etme ve harcama yapma hususunda sıkı sıkıya bağlayan kuralların mevcudiyetinin, bazı hizmetler için gereken çabuk karar verme ve uygulama zorunluluğu ile çatışması (Hazine Müsteşarlığı,1),
- Bazı hizmetlerin geleneksel bütçe yöntemiyle düzenlenemeyecek kadar özel işlemler içermesi halinde uygulayıcılara daha fazla serbestlik ve kolaylık tanıyan yöntemlerin kullanılmasını gerekli kılması (Karabaş,2005:102),
- Bazı hizmetlerde, hizmetin birden fazla yıla uzamasının geleneksel bütçe yöntemleri açısından ortaya çıkardığı sakıncaların bu tür hizmetlerin ayrı bir yapıda izleme zorunluluğunu doğurması (Karabaş,2005:102),
- Bütçe kaynaklarının yetersizliği karşısında gittikçe büyüyen ihtiyaçların karşılanabilmesi için ek kamu kaynağı yaratılarak bu kaynağın belli amaçlar dâhilinde kullanılabilmesi (Hazine Müsteşarlığı,1)
- Geleneksel bütçe sisteminde kullanılan ayrıntılı denetleme yöntemleri, uygulamaların mevzuata uygunluğundan çok ulaşılabilecek sonuçla ilgilenen yöneticilerde bu sıkıcı denetimden kurtulma arzusu uyandırması (Karabaş,2005:102),
- Bürokratik işlemlerin uzun süre almasını ortadan kaldırarak kamu hizmetlerinin performansının artırılması (Karabaş,2005:103);

- Döner sermayelerde sermaye belirli ve sınırlı olduğu halde işletme fonları için böyle bir sınırlandırma ve belirlilik bulunmaması (Karabaş,2005:103),
- Bütçe ilkelerinin ve mali mevzuatın katı tutumunu ortadan kaldırarak kamu harcamalarına ve kamu hizmetlerine esneklik kazandırmak (Karabaş,2005:103),
- Uluslararası ticarete GATT'ın koyduğu sınırlamaların, ithalatta gümrük vergisi yerine fon uygulanarak aşılmaya çalışılması ve kronik bütçe açıklarının ve yoğun dış borçlanmanın zorladığı kaynak yetersizliğini gidermede önemli bir can simidi olması (Edizdoğan,1998;44)

Muhtemel yararlarının yanında fon sistemi kamu mali yönetiminde birçok sakıncayı da beraberinde getirmiştir. Bütçe sistemimizin temel ilkelerinden olan “bütçe birliği” ve “adem-i tahsis” prensiplerine ters düşmesi, harcamalarda disiplini ortadan kaldırarak israfa yol açması, kamu kaynakları ile finanse edilen mal ve hizmetlerde hizmet önceliğini kaldırarak önceliği olmayan bazı mal ve hizmetleri ön plana çıkarması, Hazinesinin nakit denetimini ve birliğini ortadan kaldırması, gelirleri ve harcamaları kamusal nitelikte olmasına rağmen TBMM denetiminin dışında tutulabilmesi gibi unsurlar fon uygulamalarının sakıncalı yönlerini oluşturmaktadır (Hazine Müsteşarlığı,1).

09.12.1999 tarihli ilk niyet mektubu incelendiğinde; bütçe çerçevesindeki değişikliklerin bütçenin fiili kapsamının genişletilmesini gerektirdiği belirtilmektedir. Bu amaçla, toplam 61 bütçe fonundan 20'sinin 2000 yılı Şubat ayına, 25 fonun 2000 yılı Ağustos ayına kalan fonların ise 2001 yılı Haziran ayına kadar kapatılacağı taahhüt edilmektedir. Bütçe dışı fonların da faaliyet alanları kuruluş amaçları ile aynı doğrultuda çalışmayanları belirlenerek kaldırılması gereken bütçe dışı fonların listesi üzerinde IMF uzmanlarıyla bir anlaşmaya varılacaktır. Bu bütçe dışı fonların 2000 yılı Haziran ayına kadar ortadan kaldırılması ve bundan sonraki dönemde bütçe içi veya dışında yeni fonlar oluşturulmayacaktır.

Yukarıda da belirtilen taahhütler çerçevesinde yapılan çalışmalar sonucunda kamuda mali disiplin ve şeffaflığı sağlamak amacıyla 2000 yılında, 1993 yılından itibaren iz bütçeyle takip edilen fonlar ile kaldırılması halinde uygulamada boşluk yaratmayacak

fonlar tespit edilmiş ve 25 bütçe içi, 2 bütçe dışı olmak üzere toplam 27 fonun tasfiyesi tamamlanmış, 2001 yılında yapılan çalışmalar sonucu 36 bütçe içi ve 6 bütçe dışı olmak üzere toplam 42 fonun daha tasfiyesine ilişkin yasal işlemler tamamlanmış ve sonuçta 69 fonun tasfiyesi tamamlanmıştır.

*Döner sermayelerin azaltılması:* Genel ve katma bütçeli idarelerin kanunlarla verilen kamu hizmetlerini yerine getirmeleri sırasında ortaya çıkan ticari, sınaî, tarımsal, kültürel ve mesleki nitelikteki faaliyetlerin yürütülmesi için tahsis edilen sermayeler olarak tanımlanmakta, bu şekilde kurulan işletmelere de “döner sermayeli işletme” denilmektedir (Güner:28).

Döner sermayeli işletmelerin kurulmasında ekonomideki atıl kapasitelerin değerlendirilmesi, belli amaçların gerçekleştirilerek kamuya ek kaynak yaratılması öncelikli amaçlar olarak belirlenmiştir.

Tosun (2001:105)’e göre bir hizmete döner sermaye tesis edilebilmesi için; ortada bir kapasite fazlası bulunmalı, ek üretimin ana kamu hizmetini aksatmaması ve bu fazlalığın piyasa fiyatı olan bir mal veya hizmet üretimine yönlenebilmesi gerekmektedir.

Ancak, döner sermayeli işletmelerin önemli bir kısmının, “mali denetim ve disiplinden kaçışın yolu ve personele ilave mali imkân sağlanması”nın aracı haline gelmesi, döner sermayeli işletme sayısının artmasına, alınmış ekonomik tedbirlerin uygulanmamasına ayrıca denetim ve organizasyon açısından sıkıntılar ortaya çıkmasına neden olmuştur (Güner:29-30).

Döner sermayeli işletmelerin varlığında tıpkı fonlar gibi bütçenin birliği ve adem-i tahsis ilkeleriyle çelişmekte ve bu işlemlerde kullanılan kamu kaynaklarının yasama organının denetiminden uzak olmasıyla da mali saydamlığın önündeki önemli engellerden biri olmaktadır.

IMF’ye verilen niyet mektupları incelendiğinde; döner sermayeli işletmelerin sayısının azaltılması konusunda taahhütlerde bulunduğu görülmektedir. Bu kapsamda yapılan çalışmalara gelince 2001 yılında sayıları 2548 olan döner sermayeli işletme sayısının



2002 yılında çarpıcı bir şekilde azaltılarak 1457'ye düşürüldüğü 2009 yılı itibarıyla da bu seviyelerin korunarak 1410 olduğu görülmektedir.

*Gerçekleştirilen Kanuni Düzenlemeler:* Gerek IMF ile olan ilişkiler gerekse ülke mevzuatının AB müktesebatına uyum sağlaması için yapılan birçok kanuni düzenlemeyle mali saydamlık alanında önemli ilerlemeler kaydedilmiştir. Bu kanunlardan en önemlilerine ilerleyen bölümlerde ayrıntılı olarak değinileceğinden burada sadece kısaca zikredileceklerdir.

Mali saydamlık ile ilgili olarak en önemli gelişmenin, kamu mali yönetimi açısından bir çerçeve yasa olan 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun Meclis tarafından 2003 yılında kabul edilmesi olduğu söylenebilir. Anılan Kanun bu dönemde yasalaşmakla birlikte 2005 yılı Aralık ayında yapılan düzenleme ile (5436 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu İle Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnelerde Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun) önemli değişiklikler geçirmiş ve 01.01.2006 tarihinden itibaren de tüm hükümleriyle uygulanmaya başlanmıştır.

Kamu borç yönetiminde yaşanan mevzuat dağınıklığı gidermek ve tek bir kanun altında toplamak için 28.03.2002 tarihinde "Kamu Finansmanı ve Borç Yönetiminin Düzenlenmesi Hakkında Kanun" çıkarılarak bu alanda önemli bir adım atılmıştır.

Bu dönemde gerçekleştirilmiş olan kanuni düzenlemelerden birisi de 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu ve 4735 sayılı Kamu İhale Sözleşme Kanunu'nun çıkarılmasıdır. 4734 sayılı Kanun uyarınca, Maliye Bakanlığına bağlı idari ve mali özerkliğe sahip Kamu İhale Kurumu kurulmuştur.

Bu dönemde gerçekleştirilen bir diğer yasal düzenleme ise 2004 yılı Mayıs ayında 5176 sayılı Kamu Görevlileri Etik Kurulu Kurulması ve Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanunun çıkarılmış olmasıdır. Bu kanuna istinaden, Kamu Görevlileri Etik Kurulu kurularak faaliyetlerine başlamış bulunmaktadır.

Bu dönemde ayrıca, 4982 sayılı Bilgi Edinme Hakkı Kanunu 09.10.2003 tarihinde TBMM tarafından kabul edilmiştir. Anılan Kanunda öngörülen ve bu konudaki ihtilafları çözmek üzere de Bilgi Edinme Değerlendirme Kurulu kurulmuştur.

2004 yılı Temmuz ayında çıkarılan 5217 sayılı Özel Gelir ve Özel Ödeneklerin Düzenlenmesi ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnelerde Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun ile bütçe disiplinin güçlendirilmesi ve kamu harcamalarında saydamlık sağlanması amacıyla özel gelir-özel ödenek uygulamalarına son verilmesi, kaldırılan özel gelirlerin bütçe geliri olarak kaydedilmesi ve harcamaların ilgili kurum bütçelerinde yer alacak ödeneklerden karşılanması sağlanmıştır. Böylece, hem bütçenin kapsamı genişletilmiş hem de başlangıç ödenekleri ile yılsonu gerçekleştirmeleri arasında oluşan büyük farklar giderilerek bütçe disiplininin sağlanmasında önemli bir adım daha atılmıştır.

Bütçe ile doğrudan ilgisi olmayan hükümlerin yılı bütçe kanunlarına konulmak suretiyle uygulanmaya çalışılması oldukça sık başvurulan bir yöntemdi. Ancak, özellikle Anayasa Mahkemesinin aldığı kararlarla yürütmeyi durdurması ve çeşitli çevrelerden gelen eleştiriler sonucunda söz konusu hükümlerin ilgili oldukları mevzuatlara hazırlanan çerçeve kanunlarla taşınmasına karar verilmiştir. Böylece, saydam olmayan bu uygulamalardan büyük oranda uzaklaşmıştır.

Kamunun yeniden yapılandırılması ve saydamlığın sağlanması için yukarıda belirtilen yasal düzenlemelere ilave olarak; 5253 sayılı Dernekler Kanunu ve 5072 sayılı Dernek ve Vakıfların Kamu Kurum ve Kuruluşları İle İlişkilerine Dair Kanun, 5393 sayılı Belediye Kanunu, 5216 sayılı Büyükşehir Belediyesi Kanunu ve 5302 sayılı İl Özel İdaresi Kanunu ile kurum ve kuruluşlar yeni yapıya uygun olarak dizayn edilmiş, e-Devlet uygulamaları yönünde önemli bir alt yapı oluşturulması ve bunun Başbakanlıkça sürekli takip edilmesi ve 5070 sayılı Elektronik İmza Kanunu ile teknolojik gelişmelerden maksimum düzeyde yararlanma hedefi kararlılıkla sürdürülmüş, ayrıca konuya ilişkin gelişmelere yön vermek üzere idari birim kurulmuş ve Bakanlar Kurulu üyelerinden bazılarının yer aldığı e-Dönüşüm Türkiye İcra Kurulu oluşturulmuştur (DPT, 2006:53-54).

*Bütçesel konular:* 26 Nisan 2005 tarihli niyet mektubunda, yeni programın, mali uyumun sürdürülebilirliğini ve ekonomi üzerinde yarattığı etkinin güçlendirilmesini temin etmek amacıyla bütçenin kompozisyonunu ve kalitesini geliştireceği tespiti yapılmaktadır. Yüksek vergi oranlarından, bozucu etkileri olan vergi araçlarından ve bir defaya mahsus tedbirlerden mümkün olduğunca kaçınabilmek amacıyla vergi tabanı

genişletilecek ve vergi idaresi iyileştirilecektir. Bir yandan bütçenin esnekliğini geliştirmek amacıyla sosyal güvenlik ve kamu sektörü reformları hayata geçirilirken, diğer yandan sağlık ve eğitim harcamalarının verimliliği artırılacağı, aynı zamanda, harcama yönetimi ve kamu maliyesi politikasının şeffaflığı daha da güçlendirileceği de ifade edilmektedir.

Anılan niyet mektubunda, “yeni program hâlihazırdaki programın kamu maliyesine ilişkin yapısal reformları uygulamadaki başarısını daha ileriye götürecektir” denilmektedir. Son iki yıl zarfında, bütçenin şeffaflığı ve vergi sistemine ilişkin önemli ilerlemelerin kaydedildiği, sosyal güvenlik ile vergi idaresi alanlarında reformların yürürlüğe konulduğu belirtilmiştir. Ayrıca, söz konusu reformların uygulanmasına devam edilmesinin, Türkiye’nin kamu finansmanı dengelerini tamamen sürdürülebilir bir seviyeye çıkarmak ve mali kurumlarını Avrupa Birliği’ndeki kurumların seviyesine getirmek açısından önem taşıdığı da ifade edilmektedir.

1 Mayıs 2007 tarihli niyet mektubunda, mevcut vergi harcamalarının rakamsal büyüklüğünü ortaya koyan bir raporun 2007 yılı Haziran sonuna kadar yayımlanacağı da taahhüt edilmiştir. Vergi Harcamaları Raporu, Ekim 2007 de yayımlanmıştır.<sup>1</sup>

*Mahalli idarelerin durumu:* 26 Nisan 2005 tarihli Niyet Mektubunda, “hükümet bütçe disiplini ve şeffaflığı da ön planda tutan yasal bir çerçeve dâhilinde daha ileri seviyede yerinden yönetim yönündeki kararlılığını sürdürmektedir.” ifadesine yer verilmiştir. Ayrıca, il özel idareleri ve belediyelerin yeni harcama yetkilerinin, yerel gelir enstrümanları ve gelir yaratma kapasiteleri ile yeterince uyumlu olmasını ve gelir paylaşımında istikrarlı ve şeffaf bir sistemle desteklenmesini sağlayacak yasa taslağının TBMM’ye sunulacağı taahhüdü de bulunmaktadır. Söz konusu Niyet Mektubu şöyle

---

<sup>1</sup> Anılan raporda öncelikle vergi harcamasına dair açıklamalarda bulunulduktan sonra diğer ülkelerdeki vergi harcaması uygulamalarına değinilmiştir. Sonraki bölümlerde Gelir Vergisi, Kurumlar Vergisi, KDV ve ÖTV Kanunu’nda ve diğer bazı önemli kanunlarda yer alan vergiye dair istisna muafiyet ve indirimlerden vergi harcaması oldukları düşünölenler ilgili kanun başlığı altında madde numaralarına göre sıralanmıştır. Her bir Kanun maddesi hükmünün altında vergi harcaması kabul edilme nedeni ayrıca açıklanmıştır. Söz konusu kanunlarda yer alan hükümlerden veri temin edilebilenlerin 2007 yılı itibariyle vergi harcaması tahmin tutarları ayrıntılı olarak ekli listelerde yer almıştır (Ek:1). Öte yandan diğer vergi kanunlarında yer alan vergi harcamasına ilişkin hükümler (EK:2) ile vergi kanunları dışındaki kanunlarda yer alan hükümlere rapor ekinde (EK:3) yer verilmiştir. Ayrıca, bir çok ülkede olduğu gibi savunma ve askeri amaçlı vergi istisnaları vergi harcaması kapsamı dışında tutulmuştur (Maliye Bakanlığı 2007:5).

devam etmektedir: Yerel yönetimlerle ilgili yeni kanunlar, il özel idareleri ve belediyelere sıkı borçlanma ve borç miktarı sınırları getirecektir. İl özel idareleri ve belediyelerin borç stoğu yıllık gelirlerini aşmayacak şekilde, Büyükşehir Belediyeleri'nin borç stoğu ise yıllık gelirlerinin 1.5 katı ile sınırlandırılacaktır. Bütün yerel yönetimlerin, yıllık gelirlerinin %10'unu aşan yeni iç borçlanmaları merkezi hükümetin iznini gerektirecektir. Bu sınırlar program dönemi boyunca yakından takip edilecek ve gerektiğinde sıkılaştırılacaktır. 2005 yılı Eylül ayı sonuna kadar, yerel yönetimlerin kontrolündeki işletmeler dâhil olmak üzere, belediyeler ve büyükşehir belediyelerinin borç düzeyine ilişkin kapsamlı bir rapor tamamlanacak ve yayımlanacaktır.

Belediyeler ve büyükşehir belediyelerinin gecikmiş borçları, geri ödeme kabiliyetine bakılarak her bir borçlu bazında tek tek ele alınmaya devam edilecek ve nihai uzlaşmalar kamuoyuna duyurulacaktır. Belediyelerin borç geri ödemeleri genel bütçe vergi gelirlerinden ayrılacak paylardan yapılacak kesintilerle güvence altına alınacaktır.

27 Kasım 2006 tarihli Niyet Mektubunda, mahalli idarelerin muhasebe ve raporlama sistemlerinin iyileştirilmesine yönelik çalışmaların sürdürüldüğü ifade edilerek mahalli idarelerin 2006 yılı bütçe gerçekleşme rakamlarının Şubat 2007 sonuna kadar derlenip Mart 2007 sonuna kadar yayımlanması taahhüt edilmiştir.

1 Mayıs 2007 tarihli Niyet Mektubunda da yerel yönetimlerin muhasebe ve raporlama sistemlerinin iyileştirilmesine yönelik çalışmalarda ilerleme kaydedildiği vurgulanmıştır. Ayrıca, 11 Nisan 2007 tarihinde yerel yönetimlere ilişkin 2006 yıl sonu bütçe gerçekleşme rakamları yayımlanmış olup, gelecek dönemlere ait bütçe gerçekleşme rakamlarının da üçer aylık dönemler halinde yayımlanmasının planlandığı da açıklanmıştır.

*KİT'lerin durumu:* Kamu İktisadi Teşebbüsleri'nde kurumsal yönetişimin güçlendirilmesine yönelik düzenlemelerin mali şeffaflığı daha da arttıracığı ifade edilmektedir. Kurumsal yönetişime ilişkin yasal düzenleme, performans hedeflerini, hesap verebilirlik ve bilgi verme gerekliliklerini, bütçeleme ve planlama düzenlemelerini, satın alma şartlarını ve dış denetimlere ilişkin hükümleri kapsayacak

olup, bu konudaki düzenlemelerin 2005 yılı Eylül ayı sonuna kadar TBMM'ye sunulmasının beklendiği ifade edilmektedir.

*Gerçekleştirilen Diğer Düzenlemeler:* Bu dönemde kamu sektörü hesaplarının şeffaflığının daha da artırılması maksadıyla, bütçe dışındaki özel hesapların ve ödeneklerin kaldırılması, 2004 yılı Nisan ayından başlayarak, aylık bazda faiz dışı fazla gerçekleştirmelerine ilişkin ayrıntılar, bütçe dışı fonların toplulaştırılmış hesapları ile sosyal güvenlik kuruluşlarının hesaplarını aylık bazda ve KİT'lerin hesaplarını da üçer aylık bazda içerecek şekilde Hazine Müsteşarlığı'nın internet sayfasında yer alması gibi düzenlemeler gerçekleştirilmiştir.

IMF'ye sunulan niyet mektupları çerçevesinde verilen taahhütler ve gerçekleştirilen uygulamalar neticesinde biraz da zorlama ile başlayan, ülkemizin kamu mali yönetim sistemindeki yeniden yapılanma sürecinin, mali saydamlık kavramını ve önemini ne kadar üst noktalara taşıdığını gözden kaçırmamak gerekmektedir. Yukarıda da belirtildiği gibi, uluslararası finansal krizler, yolsuzluklardan bunalan toplumun artan saydamlaşma talepleri, AB ile yürütülen üyelik müzakereleri, bürokrasinin iyi niyetli gayretleri de bu yeniden yapılanmada itici güç olmuştur. Bütün bunların yanı sıra, IMF ile olan ilişkilerimizin mali saydamlık alanında atılan adımlarda daha etkili olduğunu söylemek mümkündür.

#### 1.1.1 Mali Saydamlıkla İlgili Standartların ve Kodların İzlenmesine İlişkin IMF'nin Türkiye Raporu-2000<sup>1</sup>

Çalışmanın önceki bölümlerinde, IMF tarafından ülkelerin mali saydamlık durumlarının değerlendirilmesi için ROSC raporları düzenlediğini ve talep edilmesi halinde de bu raporları belirli dönemlerde güncelleştirdiğinden bahsedilmişti. Ülkemizde kendi durumunu IMF Mali Saydamlık Tüzüğünde yer alan standart ve kodlar açısından değerlendirmesi için çeşitli dönemlerde IMF'den talepte bulunmuştur. IMF'nin Türkiye'ye ilişkin mali saydamlık değerlendirmeleri sırasıyla 2000, 2003 ve 2006

---

<sup>1</sup> <http://www.imf.org/external/np/rosc/tur/fiscal.htm> adresinden raporun tümüne ulaşılabilir.

yıllarında yapılmıştır. Bu bölümde IMF tarafından 2000 ve 2006 yıllarında hazırlanan Türkiye raporları incelenecektir.

IMF Mali İşler Departmanı tarafından 27 Haziran 2000 tarihinde yayımlanan ilk raporunda, mali saydamlık alanında Türkiye'nin durumu IMF Standartları çerçevesinde değerlendirilerek çeşitli tespitlerde bulunulmuş ve bu paralelde de yapılması gerekenler konusunda öneriler sunulmuştur. Bu alanda yapılmış ilk uluslararası çalışma olması ve şu anki durumumuzu değerlendirebilmemiz için başlangıç noktası oluşturabilecek temel bir kaynak olma özelliği taşıması raporu önemli kılmaktadır. Raporun temelinde, IMF heyeti ile Maliye Bakanlığı, Hazine, DPT ve Sayıştay'dan yetkililerle 20-28 Nisan 2000 tarihleri arasında Ankara'da yapılan görüşmeler bulunmaktadır.

İki bölümden oluşan Raporun birinci bölümünde; yetkililerin IMF mali anketine verdiğini cevaplar ve ek bilgiler temeline dayanarak IMF görevlileri tarafından hazırlanan IMF standartlarının “Mali Saydamlık Kuralları-Prensipinin Beyanı” ile bağlantılı olarak uygulamaların tanımlanmasını içermektedir. İkinci bölümde ise; IMF uzmanlarının Türkiye'deki mali saydamlık üzerine yaptıkları değerlendirmeye yer verilmiştir.

Mali saydamlık alanında uygulamanın tanımlanması ile ilgili olan ilk bölümde yapılan genel tespitler ana ilkeler itibarıyla aşağıdaki şekilde gösterilebilir (IMF, 2000):

*Sorumluluk ve Rollerinin Açıklığı:* Bu başlık altında yapılan ilk tespit, Devletin, KİT'ler ve kamu bankaları aracılığıyla ekonomide çok değişik biçimlerde ve derin bir şekilde yer aldığı, ancak ekonomiye bu yöndeki katılımlarının bütçe kayıtlarına yansımadağı şeklindedir. Kamu bankalarının verdikleri krediler nedeniyle katlandıkları maliyetler ile mali olmayan iktisadi devlet teşekküllerinin yarı mali faaliyetlerinden doğan maliyetleri, görev zararları kapsamında bütçede karşılık bulamadığı gibi hususlar bu konuda verilen örneklerdir.

Devlet ile T.C. Merkez Bankası arasındaki ilişkilerin tam olarak tanımlı olduğu ve Merkez Bankasının, bağımsızlığını tanımlayan ana özelliklerden yoksun olmasına karşın pratikte oldukça bağımsız faaliyet gösterdiği Raporunda yapılan ikinci tespittir.

Ayrıca, Merkez Bankası kâr ve zararlarının Devlet bütçesinde açıkça belirtildiği ifade edilmektedir.

Yapılan bir diğer tespit ise; mali yönetim sorumluluklarının çeşitli kurumlar üzerine dağıtılmış olduğu, bütçenin hazırlanması, uygulanması ve kontrolüne ilişkin sorumlulukların Maliye Bakanlığı, Hazine Müsteşarlığı ve DPT arasında bölünmesinin bir sonucu olarak, bütçenin kesin bir sahibi olmadığı tespitidir.

Raporda, bütçenin sınırlı kapsamının mali yönetime engel teşkil ettiği ifade edilerek, kamu harcamalarının büyük bir kısmının, az veya kontrolsüz olarak raporlanmadan bütçe dışında yer aldığı belirtilmektedir. Bütçe içi ve dışı fonlar ile sosyal güvenlik kurumlarının harcamaları gibi önemli miktarda kamu kaynak kullanımının bütçe kapsamı dışında kaldığı da belirtilmiştir.

Anılan Raporda vergi konusunda olumlu tespitler yapılarak, vergilerin kesin hukuki dayanağa sahip oldukları ve vergi ödeyenlerin haklarının korunduğu ve yasal mevzuatın açık ve anlaşılabilir olduğu ifade edilmiştir.

Devlet memurlarının davranışlarının ahlâki standartlarının çeşitli kanunlar ile belirlendiği ifade edilerek (Devlet Memurları Kanunu, Ceza Kanunundaki ilgili şartlar ve Vergi Kanunları) ismen bahsedilmiştir.

Yapılan son tespit ise; Devlet içindeki sorumlulukların açıkça tayin edilmemiş olması ve yerel yönetimlerin faaliyetlerinin muhasebesi ve raporlamasının tamamlanmadığıdır. Anayasa, yerel yönetim ve belediyelere sınırlı bir resmi özerklik imkânı sağlamaktadır. Yerel yönetimlerin mali faaliyetlerine ilişkin bilginin DPT tarafından yürütülen araştırmalara dayandığı ve 6 aylık gecikmeyle yayımlandığı; üç yıl sonra Devlet İstatistik Enstitüsü tarafından yayımlanan son verilerin ise kapsamlı olmadığı da ifade edilmektedir. Yerel yönetim teşekkülleri (BİT'ler) hakkındaki bilgilerin de azlığına dikkat çekilirken, büyükşehir belediyeleri dışındaki belediyelerin hesaplarının Sayıştay tarafından düzenli olarak tetkik edilmediği vurgulanmıştır.

*Bilginin Kamuya Yararlılığı:* Bu başlık altında yapılan ilk değerlendirme; merkezi bütçe kapsamının olduğu, döner sermaye ve fon gibi uygulamalarla bütçe kapsamı dışında kalındığı, bütçeden (sosyal güvenlik kurumlarına, KİT'lere, bütçe dışı fonlara ve döner

sermaye işletmelerine) yapılan transferler hakkında bütçe dokümanlarının hiçbir bilgi içermediğidir.

Bütçe dokümanlarının gelecek mali yılın ötesindeki tahminleri sunmadığı belirtilen Raporda, bütçe dokümanlarının henüz belli olmayan borçlar, vergi harcamaları ve kamu kuruluşları tarafından yürütülen mali olmayan faaliyetler hakkındaki bilgileri içermediği de belirtilmiştir.

Merkezi devlet bütçe uygulaması ile ilgili verilerin aylık bazda Maliye Bakanlığı, Hazine ve DPT tarafından yayımlandığı belirtilen Raporda, bütçenin sınırlı kapsamının mali yönetime engel teşkil ettiği ifade edilerek, kamu harcamalarının büyük bir kısmının, az veya kontrolsüz olarak raporlanmadan bütçe dışında yer aldığı belirtilmektedir.

*Açık Bütçe Hazırlanması, Uygulaması ve Raporlaması:* Raporun bu bölümünde, bütçe hedeflerinin değerlendirilmesi için bir belgenin olmaması eksiklik olarak değerlendirilmiştir. Ayrıca, bütçe evrakları orta dönemden uzun döneme mali dengenin (kamu borçlarını dengelemek için gereken birincil denge gibi) niceliksel ve niteliksel değerini içermemektedir.

Meclise sunulan bütçe evraklarının yeni politikalar ve mevcut taahhütler arasında hiçbir ayırım yapmadığı, program girdileri ve çıktıları ile politika çıktıları arasındaki ilişkilerin açıkça tanımlanmadığı da Raporda ifade edilmiştir.

Yapılan çarpıcı bir değerlendirme de; makroekonomik çevrenin yüksek değişebilirliği ve de mali risklerin yeterince dikkate alınmaması yüzünden, geçmişteki bütçe tahminleri ve sonuçları arasındaki sapmaların büyüklüğü olmuştur.

Bütçe sınıflandırmasının fonksiyonel bir harcama sınıflandırmasını sağlamadığı belirtilerek mevcut muhasebe sisteminin ise değiştirilmiş nakit tabanlı sistem olarak karakterize edilebileceği belirtilmiştir. Ayrıca, birleştirilmiş muhasebe standartlarının olmaması genel hükümet hesaplarının ve kamu sektör verilerinin birleştirilmesini zorlaştırmakta olduğu tespitine yine anılan Raporda yer verilmiştir.



İç denetim ve kontrolün Maliye Bakanlığı ile ilgili bakanlıklar tarafından yürütüldüğü, fakat bu sürecin ilgili kurumlar ile koordineli bir biçimde gerçekleştirilmediği ifade edilmektedir.

*Dürüstlüğün Bağımsız Güvenceleri:* Raporda, Devlet İstatistik Enstitüsü'nün teknik açıdan bağımsızlığının yasalarla sağlandığı belirtilmekte ve veri bütünlüğünün standartlarının da IMF'in Özel Veri Değerlendirme Standartlarıyla uyum içinde olduğu belirtilmektedir.

Bu bölümde Sayıştay'a dair önemli tespitlere yer verilmiştir. Sayıştay denetiminin kapsamının dar olduğu; iç denetim organları ile Sayıştay arasında resmi bir koordinasyonun bulunmadığı ve buna bağlı olarak cezaların hafif ve çoğunlukla uygulanmadığı belirtilmekte ve Sayıştay raporlarındaki bulguların kamuoyuna yeterince açıklanmadığı ifade edilmektedir.

IMF Raporunun ikinci bölümünde; IMF uzmanlarının ülkemizdeki mali saydamlık konusundaki görüşlerine yer verilmiştir. Bu yorumlar ana başlıklar halinde aşağıda gösterilmektedir:

*Olumlu hususlar:* Türk hükümeti son zamanlarda mali yönetim ve şeffaflığın gelişmesi yönünde önemli adımlar atmıştır. Hükümetin taahhütlerini belirten Aralık 1999 tarihli niyet mektubunun ardından belli sayıdaki bütçe içi ve dışı fonlar azaltılmış, kamu bankalarının görev zararlarının kesin suretle ele alınmıştır. Bütçe evraklarının geliştirilmesi ve borç işlemlerinin birleştirilmesi ileri hedefler olarak belirlenmiştir. Muhasebe ve raporlama süreçlerinin bilgisayara geçirilmesi pilot projesi başarıyla uygulamaya konmuştur.

*Olumsuz hususlar:* Birçok önemli noktadan Türkiye'nin mali yönetim uygulamaları hala mali saydamlık kurallarının gereksinimlerini karşılayamamaktadır. Bütçe kapsamı konsolide merkezi hükümet ile sınırlıdır, bütçe hazırlanması ve uygulanması değişik kurumlar üzerine dağıtılmıştır ki hiçbirinin tam bir sahiplenmesi söz konusu değildir; bütçe hazırlanması, hükümet politikalarının geniş bir maliyetini ve de orta dönemli makroekonomik yapısı üzerine yapılandırılmamıştır ve devletin farklı seviyeleri ile devlet ve kamu teşekkülleri arasındaki mali ilişkiler ana kavramlar açısından

netleştirilmelidir. Birçok mali olmayan faaliyetler henüz bütçeye yansıtılmamıştır. Sözü edilen muhasebe ve raporlama gereksinimleri mali faaliyetlerin şeffaflaşmasına engel olurken, birçok bütçe ve bütçe dışı organizasyonlar kamu kaynaklarını toplamakta ve harcamaktadır.

*Yapılan öneriler* :IMF uzmanları Raporda, mali saydamlığın sağlanabilmesi için çeşitli öneriler geliştirerek uygulanmasını da tavsiye etmişlerdir. Öneriler şu şekilde sıralanmaktadır;

- Bütçe dışı fonların tasfiyesini hızlandırarak ve döner sermaye işletmelerinin ve kurumların aktivitelerini tekrar gözden geçirerek, bütçe kapsamının etkin bir şekilde genişletilmesi,
- Tüm bütçe dışı harcama birimleri için birleştirilmiş bir muhasebe çatısı geliştirerek ve var olan raporlama gereksinimlerini mecbur ederek, yerel yönetimlerin, kurumların, döner ve bütçe dışı fonların mali kontrollerinin güçlendirilmesi,
- Maliye Bakanlığı bütçe taslağı ve Başbakanın bütçe teklifinde makroekonomik kısıtları açık bir şekilde dâhil ederek, bütçe hazırlanmasını geliştirilmesi,
- Mali faaliyetlerin şeffaflaşmasını sağlamak için, var olan harcama politikalarının orta vadeye çekilebilmesi üzerinde yoğunlaşarak bütçe belgelerinin kalitesinin geliştirilmesi,
- Ayrı bir kanunda veya yıllık bütçe yasasında hazine garantilerinin talep edilmesi için kriterler oluşturulması, aynı zamanda, devlet garanti stoklarında ve yıllık net oluşumlarında limitler koyulması,
- Kamu teşekkülleri, Hazine ve Maliye Bakanlığı arasında oluşan nakit olmayan işlemlerin daha gerçekçi bütçe tahminleri ve tahsisatları ile kaldırılması,
- Hazinesinin meclisin açık onayı olmaksızın direkt olarak ödünç vererek ve garantör olarak finanse ettiği yatırım projelerinin benimsenmesi olasılığının kaldırılması,

- Belli miktarlardan yukarı olan taahhütler için bir raporlama sisteminin yapılandırılması ve harcama borçlarının varlığını uygun tetkiklerle belirlemeye başlanması,
- Sayıştay'ın bütçe uygulamasındaki ön denetim fonksiyonunu azaltırken, döner ve bütçe dışı fonlar, yerel yönetimler ve sosyal güvenlik kurumları üzerindeki yetkisinin genişletilmesi,
- Muhasebe ve raporlama sistemleri için bütünsel bir mimari geliştirilmesi; muhasebe ve bütçe ofislerinin bilgisayarlı sisteme geçirilmesi; sistemlerin uluslararası standartlara göre belirlenmesi, test edilmiş ve doğrulanmış olduğundan emin olunması.

Yukarıda yer alan açıklamalar doğrultusunda; IMF Türkiye Raporunun yayımlandığı dönemde ortaya koyduğu mevcut durumda, mali saydamlık alanında ülkemizdeki aksaklık ve eksikliklerin yoğunluğuna işaret edilirken, kamu mali yönetim sistemimizin mali saydamlığın önemini yavaş yavaş idrak ettiği ve bu yönde çaba gösterme gayretinde olduğu da vurgulamaktadır. Gerçekten de hazırlanan bu rapor sonrasında da önemli adımlar atılmaya başlanmış ve IMF önerileri doğrultusunda ciddi çalışmalar gerçekleştirilmiştir.

#### 1.1.2. Mali Saydamlıkla İlgili Standartların ve Kodların İzlenmesine İlişkin IMF'nin Türkiye Raporu-2006

IMF tarafından 2000 yılında yayınlanan ilk rapor 2002 yılında yeniden güncellenmiştir. IMF tarafından yayınlanan son rapor ise 09 Mart 2006 tarihinde yayınlanan ve "Turkey: Report on the Observance of Standarts and Codes-Fiscal Transparency Module" (Türkiye: Standart ve Kodların Uyumu Raporu)<sup>1</sup> adıyla yayınlanan rapordur.

2000 yılında düzenlenen raporla karşılaştırıldığında çok ciddi ilerlemelerin kaydedildiği, özellikle de yapısal reformların çok büyük kısmının gerçekleştiği gelinen noktada herkes tarafından kabul edilen bir tespittir. Ancak doğaldır ki yasal

---

<sup>1</sup> Rapor'un orijinal haline <http://www.imf.org/external/pubs/ft/scr/2006/cr06126.pdf> internet adresinden ulaşılabilir.

düzenlemelerin yürürlüğe girmesi ile bir anda bütün olumlu sonuçları almak mümkün değildir. Bunun için uygulamanın oturması açısından zamana ihtiyaç vardır. Bununla birlikte mali disiplinin sağlanmasında atılan olumlu adımlar ve mali politikaların kararlılıkla izlenmesi, yapısal reformlar konusunda alınan mesafe 2001 yılında yaşanan büyük krizden sonra Türkiye'nin bu krizin etkilerini hızla bertaraf etmesi konusunda önemli bir yol katettiğini bize göstermektedir. Bu noktadan sonra uygulamalara büyük önem verilmesi ve uygulama sonuçlarına göre ülkemize özgü koşullarda dikkate alınmak suretiyle gerekli revizyonların yapılması programın geriye gitmemesi noktasında son derece önem arz etmektedir. Bu kısa açıklamalardan sonra IMF'in düzenlediği son raporda yapılan eleştirilere bir göz atarsak (TEPAV, 2007:22-23);

- Görev zararları artık bütçede gösterilmektedir. Ancak, Borç Yönetimi Kanunu'nda yapılan değişikliklerle bazı geçmiş işlemlerin bütçe dışında yapılması söz konusudur.
- Özelleştirmenin yasal çerçevesi açıktır. Ancak, özelleştirme gelirlerinin bütçeye yazılması saydam bir uygulama değildir.
- Düzenleyici kurulların yasal çerçevesi iyileştirilmiştir. Ancak, bu kurulların aldıkları kararların maliyet ve faydası konusunda kamuoyu bilgilendirilmemektedir. Kurum kararlarındaki gecikmeler, özel sektör üzerinde ciddi maliyetler ve ileride devlet üzerine yük bindirebilecek yarı mali işlemler yaratabilir.
- Yerel yönetimlere yardım etmekte olan İller Bankasının bazı işlemleri saydam değildir.
- Yerel yönetimlerin borçlanması bazı izinlere ve sınırlara tabidir ama yerel yönetimler için sınırsız borçlanma riski de bulunmaktadır.
- 5018 sayılı Kanuna, diğer yasalarla istisnalar getirilerek bütünlüğü bozulmaktadır. Bu yasa bütçe yönetimine iyileştirme getirmektedir. Ancak, hala üç kurum (Hazine, Maliye, DPT) bütçe sürecinde rol almaktadır. Bu da bütçe yönetimini parçalı kılmaktadır.
- Bütçenin kapsamı genişlemiştir. Ancak, bazı bütçe dışı fonların halen sistem dışında kaldığı görülmektedir.

- Vergilemenin kurumsal yapısında ilerleme kaydedilmiştir ama vergi sisteminin karmaşık ve takdire dayalı olma özelliği devam etmektedir.
- Kamu görevlilerinin tabi olacağı etik kurallar tanımlanmıştır ama özellikle hesap uzmanlarının görevlerinden ayrıldıktan hemen sonra mükellefler adına Maliye Bakanlığı ile olan işlemleri takip etmeleri bu alanda ciddi bir zayıflığa işaret etmektedir.
- Bütçe hazırlama sisteminde özellikle yatırım bütçesi ile cari bütçenin ayrı ayrı kuruluşlarca yapılmasından kaynaklanan zayıflıklar devam etmektedir.
- Bütçe raporlama sisteminde gelişme kaydedilmiştir ama yeni politikaların getireceği maliyetler konusunda yeterli bilgi verilmemektedir.
- Harcamacı kuruluşlar tarafından girişilen taahhütlerin kaydı yeterince tutulmamaktadır.
- İç kontrol sistemi 5018 sayılı Kanunla önerilmiştir ama hala bu konudaki düzenlemelerde eksiklikler vardır.
- Kamu İhale Kanunu birçok kez değiştirilerek bu alanda istisnalar yaratılmıştır.
- Gelir İdaresi'nde otomasyon, iç kontrol sisteminde ilerleme sağlamıştır ama İdarenin iç denetim sistemi henüz oluşturulmamıştır.
- Mevcut bütçe raporlama sisteminde kamusal faaliyetlerin sonuç ve performanslarına yer verilmemektedir.
- Yeni KMYKK ile bütçe belgelerinin içeriğinin kalitesi ve kapsamının iyileşeceği ümit edilmektedir ama bütçe dışı işlemlerin bütçe belgelerinde gösterilmesinde (vergi harcamaları, garantilerin maliyeti, sosyal güvenlik yükümlülüklerinin bugünkü değeri gibi) zayıflıklar vardır.
- 5018 sayılı Kanun, mali verilerin takvime bağlı olarak yayınlanmasını öngörmektedir ama mali verilerin yayınlanma takvimi hala ilan edilmemiştir.
- Bütçe verilerinin güvenilirliği düzelmiştir ama bütçe gerçekleştirmeleri ile hedefler arasındaki sapmanın nedenleri açıklanmamaktadır.
- Mali yönetim sisteminde gelişme sağlanmıştır ama ödenmemiş yükümlülüklerin birikmesinin izlenmesi yapılamamaktadır.

IMF Mali Saydamlık Raporunda bu tespitler yapılmakla birlikte belirtilen eksikliklerin giderilmesi açısından da bazı öneriler getirilmektedir. Bu öneriler (TEPAV, 2007:23);

- KMYKK'da, sık sık başka kanunlarla değiştirilmesinin önüne geçmek için bu kanunun diğer kanunlara karşı önceliğinin olmasını sağlayacak düzenlemeler yapılmalıdır.
- Kamu Mali Yönetiminde kurumsal dağınıklığı önlemek için, özellikle çok yıllık bütçe sistemine geçiş ile birlikte bütçe sürecinde tek bir kuruluş yetkili kılınmalı veya Hazine, Maliye ve DPT arasında biçimsel bir eşgüdüm mekanizması kurulmalıdır.
- Harcamacı kuruluşların vakıfları ortadan kalkmalı, İller Bankası merkezi yönetim kuruluşu olarak sınıflandırılmalı, döner sermaye kuruluşları, ticari nitelik taşıyorlar ise merkezi yönetim bütçesi dışına çıkarılmalıdır.
- Sayıştay'ın kapasitesini nasıl arttıracığına dair bir strateji belgesi çıkarmalıdır.
- Maliye Bakanı'nın yıllık denetim planlarını onaylaması ve vergi uyumsuzluklarının çözümlenmesindeki yetkisi kaldırılmalıdır.
- Kamudaki bütün bütçe dışı borç tasfiyeleri bütçe içine alınmalı ve gayri safi olarak gösterilmelidir.
- Bütün yarı mali işlemler bütçe belgelerinde detaylı olarak analiz edilmelidir.

## 1.2. Avrupa Birliği ile İlişkilerin Etkileri

Avrupa Birliği ile olan ilişkilerimiz, Türkiye'nin o zamanki adıyla Avrupa Ekonomik Topluluğuna (AET) 1959 yılında başvurması ile başlamış ve 40 yıl sonra 1999'da yapılan Helsinki Zirvesinde, AB'ye aday ülke olarak kabul edilmesi ile yeni bir dönemece girmiştir. 16-17 Aralık 2004 tarihinde AB Devlet ve Hükümet Başkanları Konseyinin Brüksel'de yapmış olduğu zirve toplantısında da Türkiye ile 3 Ekim 2005 tarihinde müzakerelere başlanması öngörülmüş ve ülkemiz için yeni bir dönem başlamıştır.

23 Haziran 2003 tarih ve 2003/5930 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile "Avrupa Birliği Müktesebatının Üstlenilmesine İlişkin Türkiye Ulusal Programı" ile "Avrupa Birliği

Müktesebatının Üstlenilmesine İlişkin Türkiye Ulusal Programının Uygulanması, Koordinasyonu ve İzlenmesine Dair Karar” kabul edilmiştir.

Ormanoğlu (2005:88) ulusal programın niteliği konusunda “Türkiye’nin AB’ye katılım sürecinde, kısa ve orta vadede gerçekleştirilmesi öngörülen idari ve müktesebata (acquis communautaire) ilişkin çalışmaları kapsayan ve bu alanda yapılacak çalışmaların temel esas ve unsurlarını belirlemek amacıyla hazırlanmış, ülkenin ihtiyaç ve önceliklerine göre gerektiğinde güncelleştirilebilecek bir metin” olduğunu belirtmektedir. 2003 yılı Ulusal Programının “Ekonomik Kriterler” başlıklı bölümünde belirtilen düzenlemeleri (yapılanlar ve yapılması gereken) mali saydamlık özelinde ele alırsak, fonların tasfiyesi ve döner sermayelerin azaltılması, Kamu Borç Yönetim Raporunun ilkinin 2003 yılı Nisan ayı sonunda çıkarılmış olması, tahakkuk bazlı muhasebe ve kamuda muhasebe standartları konusunda olumlu ilerlemelerin yaşanması, Analitik Bütçe Sınıflandırmasına geçilmesi hususlarına vurgu yapılmıştır.

Mali saydamlığın gerçekleştirilmesi için Ulusal Programda yer verilen (yapılan ve yapılacak olan) düzenlemelerin, IMF ile yapılan Stand-by anlaşmaları kapsamında taahhüt edilen düzenlemelerle paralellik gösterdiği açıktır. Bu husus Programda, “2002-2004 dönemini kapsayan ve IMF ve Dünya Bankası ile birlikte yürütülen ekonomik reform programı güçlendirilerek kararlı bir şekilde uygulanmaya devam edilecektir. Bu programda öngörülen politikalar, Sekizinci Beş Yıllık Kalkınma Planı (2001-2005), Ulusal Program ve Katılım Öncesi Ekonomik Program ile uyumlu olup, Türkiye’nin AB üyeliği sürecinde gerekli dönüşümlerin gerçekleştirilmesine katkıda bulunacaktır.” denilmek suretiyle açıkça ifade edilmiştir.

AB, Türkiye’nin müktesebata uyum konusunda taahhüt ettiği hususları her yıl düzenli olarak hazırladığı İlerleme Raporları ile değerlendirmektedir. 8 Kasım 2006 tarihli son ilerleme raporunda<sup>1</sup> mali saydamlık odaklı olarak yapılan tespitler şu şekildedir;

---

<sup>1</sup> Raporun, çevirisi için [http://www.maliye-abdid.gov.tr/html/ab\\_turkiye/dokuman/tur/2006\\_rapor.pdf](http://www.maliye-abdid.gov.tr/html/ab_turkiye/dokuman/tur/2006_rapor.pdf) adresine bakılabilir.

- Özellikle, bütçe ve orta vadeli ekonomi politikasının hazırlanması sürecinde sorumlulukların farklı kamu kurumları (Maliye Bakanlığı, Hazine ve DPT) arasında dağılmasının zafiyet yaratmaktadır.
- 4734 sayılı Kamu İhale Kanununun kapsamı, sektörel istisnaların artması sonucu daralmıştır.
- Bilgi Edinme Yasasının çıkarılması ve Kamu Etik Kurulunun kurulması olumlu adımlar olmakla birlikte Türkiye'nin yolsuzlukla mücadele konusunda kapsamlı bir stratejisi ve eylem planı bulunmamaktadır.
- 5018 sayılı Kanunun uygulaması, beklentileri tam olarak karşılamamıştır. Üç yıllık bütçelemenin yapılması olumludur. Ancak, döner sermayelerin kaldırılması yerine yeniden yapılandırılması ve birçok kurumun kapsam dışında bırakılması güçlü mali kontrol ilkelerinden bir sapma anlamına gelmektedir. Ayrıca, iç kontrol, mali yönetim ve iç denetim alanlarında eksikliklerin tamamlanması gerekmektedir.
- AB müktesebatıyla uyum sağlaması için INTOSAI standartlarını esas alarak hazırlanan ve Meclis'te görüşülmeyi bekleyen Sayıştay Kanunu'nun bir an önce kabul edilmesi gerekmektedir.

Mali saydamlık, AB müktesebatına uyum sağlanması konusunda önemli bir gösterge niteliği taşımakta ve aday ülkelerin kamu mali yönetim sistemlerinde istenilen seviyeye ulaşmaları kendilerinden beklenmektedir. Bu açıdan tam üyelik müzakerelerini sürdüren Türkiye, IMF ve Dünya Bankası ile olan ilişkilerinin yanı sıra AB'ye uyum süreci nedeniyle de mali saydamlık konusunda ekstra çaba sarf etmektedir. Bir başka deyişle, AB süreci, mali saydamlık alanında Türkiye'nin yapmış olduğu çalışmaları olumlu yönde ve güçlü bir şekilde desteklemektedir. Emil ve Yılmaz (2004:17) bu durumu "orta vadeli bütçe sistemi, bütçe dışı işlemlerin sınırlanması ve bütçe içine alınması, muhasebe ve denetim standartlarının oluşturulması, merkezi idare-yerel yönetim arası mali ilişkilerin netleştirilmesi gibi alanlarda sağlanacak gelişmelerin Birliğe giriş sürecini daha da kolaylaştıracağı beklentisi, mali saydamlığın AB sürecindeki önemini diğer aday ülkelerde olduğu gibi ülkemizde de arttırmış bulunmaktadır." tespitiyle ortaya koymaktadır.



### 1.3. Kamu Mali Yönetiminin Yeniden Yapılandırılması Ve Mali Saydamlık Özel İhtisas Komisyonu Raporu<sup>1</sup>

Mali saydamlık alanında ülkemizde yapılan beklide en önemli ve geniş katılımlı ulusal çalışma, “VIII. Beş Yıllık Kalkınma Planı” çalışmaları kapsamında kurulan “Kamu Mali Yönetiminin Yeniden Yapılandırılması ve Mali Saydamlık Özel İhtisas Komisyonu”nun yapmış olduğu çalışmalarıdır. Komisyon çalışmalarına, farklı kamu idarelerinden önemli bürokratlar, akademisyenler ve sivil toplum örgütleri temsilcileri katılarak değerli katkılar sağlamışlardır (Acar, 2007:79). Komisyonca oluşturulan raporda, kamu mali yönetimimizin yaşadığı sorunların tespiti ve çözüm önerileri konusunda son derece önemli tespitlere yer verilmiştir. Hazırlanan komisyon raporu, kamu yönetimi alanında yürütülen birçok çalışma için temel referans kaynağı olması yönüyle amacına ulaşmış başarılı bir çalışma niteliği de taşımaktadır.

Komisyon raporunun mali saydamlık açısından önemli kısımlarının incelenmesi, ülkemizin bulunduğu durumu ortaya koymak açısından son derece yararlı olacaktır.

Raporda, ülke ekonomisinin daha doğru değerlendirilmesi ve kamu yönetiminde etkinliğin artırılması için mali saydamlığın sağlanmasının ön koşullardan birisi haline geldiği vurgulanarak, IMF İyi Uygulamalar Tüzüğü'nün temel ilkeleri çerçevesinde Türkiye'deki eksiklikler aşağıdaki şekilde özetlenmiştir (DPT, 2000:84-85):

- Bütçenin kapsamının çok dar olması nedeniyle, kamu kaynaklarının küçük bir kısmı bütçe hakkı çerçevesinde meclisin onayı ile kullanılmakta ve sonra da meclis adına denetlenmektedir.
- Geçmiş ve gelecek iki yıl bütçeleri cari yıl bütçesi ile birlikte Meclise sunulmamaktadır.
- Meclise sunulan bütçe metninde, bütçe dışı kamusal faaliyetler yer almamaktadır. Merkezi hükümetin gerçekleşmesi muhtemel yükümlülükleri, vergi harcamaları ve yarı mali nitelikteki faaliyetleri bütçe metni ile birlikte yayınlanmamaktadır.

---

<sup>1</sup> Rapor hakkında ayrıntılı bilgi için , <http://ekutup.dpt.gov.tr/kamumali/oik535.pdf> adresine bakılabilir. .

- Hükümetler, mali sürdürülebilirlik kapsamındaki görüşlerini ve bu alandaki çalışmalarını bütçe metni ile birlikte Meclise açıklamamaktadır.
- Makroekonomik çerçeve ve bütçeye ilişkin varsayım ve tahminlerdeki sapmalar, gerçekleşmesi muhtemel yükümlülükler vs. nedeniyle ortaya çıkabilecek mali riskler raporlanmamaktadır.
- Bütçe görüşmelerinde bütçe genel dengesi yanında ekonomik analiz yapmaya imkân verecek farklı bütçe açığı tanımları kullanılmamaktadır.
- Görev ve sorumluluklar çatışmakta bu yönetsel sorumluluk değerlendirmesini engellemektedir.
- İşlemlerin sınıflandırılması, kamu fonlarının toplanması ve kullanılmasında yönetsel sorumlulukların değerlendirilmesine imkân vermemektedir.
- Muhasebe standartlarını gösteren herhangi bir doküman bulunmamaktadır. Muhasebe sisteminin nakit esaslı olması ekonominin değerlendirilmesinde sorun yaratmaktadır.
- Vergi kanunlarının anlaşılmasında bazı problemlerle karşılaşılmakta ayrıca bu kanunlar çok sık değişmektedir. Kanunların değiştirilmeden önce taslak hallerinin çeşitli platformlarda tartışılmasını sağlamak gerekmektedir.
- Sonuç hesaplarının kapsamı da tıpkı konsolide bütçe gibi çok kısıtlıdır. Kamu faaliyetleri bir bütün olarak değerlendirilememekte, kamu fonlarının dış denetimi farklı denetim kurumlarınca yerine getirilmektedir.

Raporda, mali disiplinin sağlanması, kaynakların stratejik önceliklere göre dağıtılması ve etkin kullanılması gibi bütçesel sonuçların sağlanmasında mali saydamlığın önemli bir araç olduğu belirtilmektedir. Ayrıca, yetki ve sorumluluklarının iyi bir şekilde ayrıştırılmaması, bütçe kapsamının kamusal harcama alanının ancak bir kısmını kavraması, muhasebe, raporlama ve kodlama yapısının yetersiz olması ve standartların geliştirilmemesi gibi nedenlerle Türk kamu mali yönetim sisteminin etkin ve sorumlu bir şekilde çalışmadığı özeleştirisinin ardından kısa dönemde kamu mali sistemimizde yapılacak düzenlemelerin başında saydamlığın sağlanması yönündeki çabaların uygulamaya geçirilmesi temel çözüm olarak ortaya konulmaktadır.

Tespit edilen sorunların çözümü ve mali saydamlığın gerçekleştirilmesi için ülkemizde yapılabilecek düzenlemeler Raporda şu şekilde sıralanmaktadır (DPT, 2000:127-128);

- Bütçe kapsamının genişletilerek meclisin bütçe hakkını daha etkin olarak kullanabilmesi,
- Bütçe uygulama hedeflerinin net olarak bildirilmesi,
- Bütçe tahminlerinin analiz yapma ve sorumlulukları tanımlamaya imkân veren bir yapıda hazırlanması ve sunulması,
- Hükümet işlemlerinin brüt bazda raporlanması böylece kalemlerin gerçekleşmeleri hakkında daha doğru bilgi edinilmesi,
- Yapılan raporlamaların kapsamlı ve güvenilir olması yanında geçmiş dönem sapmalarını göstermesi,
- Yıllık bütçe ve sonuç hesaplarında kullanılan veri ve muhasebe standartlarının açıklanması,
- Mali bilgiler ve raporların düzenli yayınlanması konusunda taahhütte bulunulması,
- Merkezi hükümetin, borçları ve varlıklarının yapısı ve seviyesini düzenli olarak göstermesi,
- Gerçekleşmesi muhtemel yükümlülükler ve vergi harcamaları için raporların hazırlanmaya başlanması, böylece mali risklilik analizlerine imkân tanınması,
- Bütçenin genel dengesi ile birlikte diğer bütçe açığı tanımlarının da bütçe görüşmeleri sırasında kullanılması böylece daha kapsamlı analiz yapılmasının sağlanması,
- Harcamaya yönelik düzenlemelerin örneğin Devlet İhale Kanunu'nun tüm kamu için uygulanmasının sağlanması böylece kamu kaynaklarının kullanılmasında uygulanan prosedürlerde standartlaşma sağlanması,
- Mali mevzuatın bugünkü karmaşık yapısından kurtarılması, basitleştirilmesi bu konudaki gelişmelerle beraber ülkedeki tüm yasal düzenlemelerin teknolojik imkânlarda kullanılarak (tasarıların internete konması gibi) kamuoyunda tartışılmasının sağlanması,
- Bütçe kapsamının genişletilmesine paralel olarak Sayıştay denetiminin kapsamının genişletilmesi.

Tüm bunları mümkün kılabilmek üzere; orta vadeli bütçe sistemine geçilmesi, tahakkuk bazlı muhasebe sisteminin uygulanmaya başlanması, Devlet bilançosunun çıkarılması, mali risk analizlerinin yapılarak mali sürdürülebilirliğin değerlendirilmesi gerektiğini belirten Rapor aşağıda yer alan tespitlere de yer vermektedir (DPT, 2000:128-129).

Hedeflerin gerçekleştirilmesi için yasal ve kurumsal düzenlemeler yapılması gerekmektedir. Öncelikle, öngörülen hedeflerin gerçekleştirilebilmesi için bütçe metinlerinde veya diğer mevzuatta ne gibi değişiklikler yapılacağı tartışılmalıdır.

Uzun vadeli hedeflerin gerçekleştirilebilmesi özellikle de tahakkuk bazlı muhasebe ilkelerinin uygulanabilmesi için öncelikle 1050 sayılı Muhasebe-i Umumiye Kanunu ile Sayıştay Kanunu'nda değişiklikler yapılması gerekmektedir. Ayrıca, Türkiye'deki borçlanmanın seviyesi, garantili borçların durumu göz önünde bulundurularak çağdaş borç yönetimi ilkelerine yer verecek bir borçlanma kanunu hazırlanmalıdır.

Kamuoyuna düzenli, doğru ve güvenilir bilgi sunulmasını sağlamak üzere kısa vadede özel ve kamu kesimi için uluslararası standartlarda veri yayınlanmasının düzenlenmesi gerekmektedir. Ayrıca, uzun dönemde kamu ve özel sektör için uygulanabilecek ortak muhasebe standartlarının geliştirilmesini sağlayacak bir Kurul oluşturulmalıdır. Tüm kamu kuruluşlarının hatta özel sektörün işlemlerinin aynı muhasebe standartlarına göre kayıt edilmesinin ve raporlanmasının sağlanmalıdır. Bu sayede, ekonominin tümü hakkında daha doğru değerlendirme ve çıkarımlar yapılmasına imkân verir bilgiler türetilmiş olacaktır.

Kamuda, aynı bazda raporlama ve kamu kaynağını kullananların hesap verebilirliği sağlandığında yapısal olarak kurumların birbirine bağlanması veya birbirinden ayrılması tartışmaları noktalanacak ve kamu kaynağını kullananların hangisinin bu kaynakları verimli kullandığı tartışması gündeme gelecektir.

Görüldüğü üzere komisyonun Raporu, kamu mali yönetimimizin yaşadığı sorun ve eksiklikleri tespit ederek uygun çözümlerin neler olabileceği noktasında da sistematik ve akılcı öneriler geliştirmiştir. Raporun yayımlandığı 2000 yılından itibaren mali saydamlığın sağlanabilmesi için Raporda yer alan önerilen büyük bir kısmının gerçekleştirilmiş olduğu da söylenebilir. Örneğin, bütçe kapsamı ile birlikte Sayıştay'ın

denetim kapsamı da artırılmış, Kamu İhale Kanunu, Kamu Borç Yönetimi Kanunu, Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu gibi yasal düzenlemeler hayata geçirilmiştir.

#### **1.4. Bakanlar Kurulunun 12.01.2002 Tarih Ve 2002/3 Sayılı Prensip Kararı<sup>1</sup>**

Kamu yönetiminde saydamlığın öneminin giderek artması, dönemin Hükümetini de harekete geçirmiş ve bu konuda bir dizi uygulama planını içeren “*Türkiye’de Saydamlığın Arttırılması ve Kamuda Etkin Yönetimin Geliştirilmesi Eylem Planı*” Bakanlar Kurulunca 12.01.2002 tarihinde kabul edilmiştir.

Anılan Kararda, kamu kurum ve kuruluşlarında görev, yetki ve sorumluluk dengesinin iyi kurulamamış olmasının örgütsel etkinliği zayıflattığı, bu çerçevede kamu yönetiminin yeniden yapılandırılmasında, yetki devri ve esneklikle beraber hesap verme sorumluluğunun ve yönetsel saydamlığın güçlendirilmesi ve kamu hizmetlerinin sunumunda kalite anlayışının ve bu amaca yönelik yönetsel yöntemlerin yerleştirilmesi gerektiği belirtilmektedir

Toplum vicdanını rahatsız eden yolsuzluklarla etkili bir mücadele için, idarenin işleyişinde ve kaynakların dağılımında açıklık ve hesap verilebilirliğin esas alınması, bu konudaki yasal ve idari boşlukların giderilmesi gerektiği vurgulanmıştır. Bakanlar Kurulunun kabul ettiği anılan Eylem Planının amaçları şu şekilde sayılmıştır;

- Kamusal hizmetlerin sunumunda yaşanan problemlerin asgariye indirilmesi ve kamu görevlilerinin işlemlerle ilgili takdir haklarının objektif kriterlere bağlanması,
- Vatandaşın haklı talebini karşılamak için aracı bulma veya ödeme yapma endişesinin ortadan kaldırılması,
- Rüşvet veya benzeri menfaat karşılığında, haksız taleplerin karşılanmasına engel olmak için caydırıcı disiplin ve cezai yaptırımların uygulanmasında etkinliğin sağlanması,

---

<sup>1</sup> Ayrıntılı bilgi için <http://www.hazine.gov.tr/karar.pdf> adresinden faydalanılabilir.

- Yönetimi, kendi koyduğu kurallara göre hiyerarşik olarak içten, vergi ödeyenler açısından ise dışarıdan denetleyip sorgulayan bir kamu yönetimine geçilmesi,
- Aşırı düzenleyici işlem yükünün de yolsuzluğa yol açtığı gerçeğinden hareketle, yatırımın ve özel teşebbüsün üzerindeki idari işlemlerin sayısının azaltılması, yatırımcı sermaye önündeki engellerin de standart hizmet sunum süreleriyle eşgüdümlü hale getirilmesi ve işlemlerin mümkünse tek merkezden yürütülmesinin sağlanması,
- Kamuya ve siyasal sisteme duyulan güvenin güçlendirilmesi.
- Yukarıda sayılan amaçların gerçekleştirilebilmesini teminen açıklık ve hesap verilebilirliği sağlamak üzere bir dizi hedefler belirlenmiştir. Bu hedefler;
- Kamu hizmet sunumunda performans standartlarının oluşturulması,
- Kamu kuruluşları ile kamu vakıf ve dernekleri arasındaki ilişkilerin yeniden düzenlenmesi,
- Personel, sağlık ve yargı sisteminin iyileştirilmesi,
- Bilgi edinme hakkının geliştirilerek kamu yönetiminde saydamlığın artırılması,
- Denetim sisteminin güçlendirilmesi,
- Kara para aklama ile mücadelenin etkin hale getirilmesi,
- Seçim kampanyalarının finansmanında hesap verilebilirliğin ve saydamlığın artırılması,
- Mal beyanında hesap verilebilirliğin artırılması olarak sıralanmaktadır.

## **2. MALİ SAYDAMLIK AÇISINDAN ÖNEMLİ BAZI YASAL DÜZENLEMELERİN DEĞERLENDİRİLMESİ**

IMF ile yapılan stand-by düzenlemeleri kapsamında verilen niyet mektupları ve AB ile yapılan adaylık müzakereleri çerçevesinde yoğunlaşan dışsal baskılar ile Sekizinci Beş Yıllık Kalkınma Planı kapsamında kurulan Kamu Yönetiminin Yeniden Yapılandırılması ve Mali Saydamlık Özel İhtisas Komisyonun yapmış olduğu çalışmalar ve siyasi iradeninde ortaya koyduğu taahhütlerden kaynaklanan içsel faktörlerin devreye girmesi ile 2000'li yıllardan itibaren birbiri ardına yasal

düzenlemeler yapılmıştır. Reform niteliğinde olan bazı yasal düzenlemelerin mali saydamlık anlamında incelenmesi geldiğimiz noktayı ortaya koyabilmek açısından faydalı olacaktır.

### **2.1. Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu**

Mali saydamlık alanı ile doğrudan ilişkili olan en önemli yasal düzenlemenin 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu (KMYKK) olduğu söylenebilir. Bu Kanunun uygulanmasında, belirlenen standart ve ilkelere uyulması ve Dünyada yaşanan yeniliklerin takip edilerek Kanunun güncelliğinin muhafaza edilmesi, mali saydamlığa yapılacak katkının derecesini artıracaktır. Bu yönüyle, mali saydamlık denince akla ilk gelen yasal düzenleme olan KMYKK'nın kamu mali yönetim sistemimizin temel çerçevesini belirlemesi nedeniyle ayrıntılı olarak incelenmesi faydalı olacaktır.

Dünyada, kamu malî yönetimi ve kontrol sistemi konusunda son yıllarda önemli gelişmeler yaşanmıştır. Stratejik planlama, performans esaslı bütçeleme, orta vadeli harcama yaklaşımı, mali saydamlık, hesap verebilirlik kavramları ön plana çıkmıştır. Kamu mali yönetim sisteminde etkinlik sağlayan ve verimliliği arttıran bu ilkeler açısından 1050 sayılı Muhasebe-i Umumiye Kanunu'nun ihtiyacı karşılamaktan uzak olduğu ve çağa ayak uyduramadığı ortaya çıkmıştır. IMF, WB ve AB ile olan ilişkiler kapsamında da 1050 sayılı Kanunun değiştirilmesi gerektiği noktasında mutabakat sağlanmıştır.

Bu çerçevede, 10.12.2003 tarihinde TBMM'de kabul edilen 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 01.01.2006 tarihi itibarıyla tüm hükümlerinin yürürlüğe girmesiyle, 1927 yılından itibaren uygulanmakta olan 1050 sayılı Muhasebe-i Umumiye Kanunu yürürlükten kaldırılmıştır.

5018 sayılı Kanunun kapsamında, ikinci maddesinde belirtildiği üzere merkezi yönetim kapsamındaki kamu idareleri, sosyal güvenlik kurumları ve mahalli idarelerden oluşan genel yönetim kapsamındaki kamu idareleri bulunmaktadır. T.C. Merkez Bankası, KİT'ler ve kamu şirketleri anılan Kanun kapsamında bulunmamaktadır. Kesik (2005:95)'in belirttiği gibi, 1050 sayılı Kanun devlet tüzel kişiliğine dâhil idareler ile özel mevzuatlarındaki hükümler saklı kalmak üzere katma bütçeli ve özel bütçeli

idarelerin mali yönetim ve denetimlerini kapsarken, KMYKK daha geniş kapsamda genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin mali yönetim ve kontrolünü kapsamaktadır.

5018 sayılı Kanun, kamu mali yönetim ve kontrol sistemimizde önemli değişiklikler içermektedir. Stratejik planlama, performans esaslı bütçeleme, orta vadeli harcama yaklaşımı, iç kontrol ve iç denetim gibi kavramlarla mali sistemimiz yeniden şekillendirilmiştir (Arcagök ve Erüz, 2006:9). Anılan Kanunla, bütçenin kapsamı genişletilmek suretiyle hem meclisin bütçe hakkı güçlendirilmiş hem de mali disiplinin sağlanmasında politika birimlerinin kontrol gücü artırılmıştır.

5018 sayılı Kanunun amacı ilk maddede;

“kalkınma planları ve programlarda yer alan politika ve hedefler doğrultusunda kamu kaynaklarının etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde elde edilmesi ve kullanılmasını, hesap verebilirliği ve mali saydamlığı sağlamak üzere, kamu mali yönetiminin yapısını ve işleyişini, kamu bütçelerinin hazırlanmasını, uygulanmasını, tüm mali işlemlerin muhasebeleştirilmesini, raporlanmasını ve mali kontrolü düzenlemek”

olarak belirlenmiştir. Madde de görüldüğü gibi, temel amaçlar; kamu kaynaklarının etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde elde edilmesi ve kullanılması, hesap verebilirliğin ve mali saydamlığın sağlanması olarak belirlenmiştir. Bu amaçla kullanılacak araçlar ise kamu mali yönetiminin yapısı ve işleyişi, kamu bütçelerinin hazırlanması, uygulanması, tüm mali işlemlerin muhasebeleştirilmesi, raporlanması ve mali kontrolün düzenlemesi olarak tespit edilmiştir.

Mali saydamlık kavramına ayrı bir önem atfeden 5018 sayılı Kanunun genel gerekçesinde saydamlıkla ilgili olarak

“mali yönetimde şeffaflığın sağlanması ve sağlıklı bir hesap verme mekanizmasının kurulması, kamu kaynaklarının elde edilmesi ve kullanılması sırasında gerekli bilginin gerekli zamanda verilmesi suretiyle kamuoyu denetiminin sağlanması, kamu hesaplarının uluslararası standartlara uygun bir muhasebe düzenine göre tutulması sağlanmaktadır. Diğer taraftan, kamu idarelerince idare faaliyet raporu, mahalli idareler için İçişleri Bakanlığınca değerlendirme raporu ve Maliye Bakanlığınca genel faaliyet raporu düzenlenmesi öngörülmekte, ayrıca diğer yöntemlerle mali yönetim verilerinin ve mali istatistiklerin düzenli olarak kamuoyuna açıklanması sağlanmaktadır”

ifadesine yer verilmiştir. Burada, kamuoyuna sunulacak faaliyet raporları, açıklanacak mali istatistikler ve kamu kaynağı kullanımı ile ilgili her türlü bilgi ve bu verilerin kaynağını oluşturacak uluslararası standartlarla uyumlu bir muhasebe sisteminin oluşturulması üzerinde durulmaktadır. Bu çerçevede, kamuoyu denetimine açık hale



gelecek, saydam ve hesap verebilir bir kamu yönetimine ulaşmak temel bir hedef olarak belirlenmektedir.

5018 sayılı Kanunun 7 nci maddesi “Mali saydamlık” başlığını taşımaktadır. Bu düzenleme 5018 sayılı Kanunun mali saydamlık kavramına ayrı bir önem atfettiğini göstermektedir. Söz konusu madde gerekçesinde mali saydamlığın, çağdaş kamu mali yönetiminin temel ilkelerinden biri olduğu vurgulanarak saydam bir kamu mali yönetim sisteminin oluşturulmasının, mali verilerin zamanında kamuoyuna açıklanması ve raporlanmasıyla mümkün olacağı belirtilmiştir. Ayrıca, mali saydamlığın gerçekleştirilmesine yönelik temel mekanizmaların Kanunun ilgili maddelerinde düzenlendiği ifade edilmektedir.<sup>1</sup>

5018 sayılı Kanunun “Mali Saydamlık” başlıklı 7 nci maddesinde

“Her türlü kamu kaynağının elde edilmesi ve kullanılmasında denetimin sağlanması amacıyla kamuoyu zamanında bilgilendirilir. Bu amaçla;

- a) Görev, yetki ve sorumlulukların açık olarak tanımlanması,
- b) Hükümet politikaları, kalkınma planları, yıllık programlar, stratejik planlar ile bütçelerin hazırlanması, yetkili organlarda görüşülmesi, uygulanması ve uygulama sonuçları ile raporların kamuoyuna açık ve ulaşılabilir olması,
- c) Genel yönetim kapsamındaki kamu idareleri tarafından sağlanan teşvik ve desteklemelerin bir yılı geçmemek üzere belirli dönemler itibarıyla kamuoyuna açıklanması,
- d) Kamu hesaplarının standart bir muhasebe sistemi ve genel kabul görmüş muhasebe prensiplerine uygun bir muhasebe düzenine göre oluşturulması,

Zorunludur.

Malî saydamlığın sağlanması için gerekli düzenlemelerin yapılması ve önlemlerin alınmasından kamu idareleri sorumlu olup, bu hususlar Maliye Bakanlığınca izlenir.”

denilmektedir. Madde, IMF Mali Saydamlık İyi Uygulamalar Tüzüğü kapsamında belirlenen ana ilkeler açısından bakıldığında; (a) ve (b) bentlerinin birebir Tüzükle uyumlu olduğu, (c) ve (d) bentlerinin ise daha alt detayda belirlenmiş ilkelerden oluştuğunu söylemek mümkündür.

---

<sup>1</sup> 5018 sayılı Kanun Gerekçesi, <http://www2.tbmm.gov.tr/d22/1/1-0692.pdf> internet adresinden alınmıştır.

*Hesap verebilirlik:* Mali saydamlıkla son derece yakın bir ilişki içerisinde olan hesap verebilirlik kavramı da 5018 sayılı Kanunda düzenlenmiştir. Kanunun “Hesap verme sorumluluğu” başlıklı 8 inci maddesinde

“Her türlü kamu kaynağının elde edilmesi ve kullanılmasında görevli ve yetkili olanlar, kaynakların etkili, ekonomik, verimli ve hukuka uygun olarak elde edilmesinden, kullanılmasından, muhasebeleştirilmesinden, raporlanmasından ve kötüye kullanılmaması için gerekli önlemlerin alınmasından sorumludur ve yetkili kılınmış mercilere hesap vermek zorundadır.”

denilerek hesap verebilirliğin çerçevesi çizilmiştir. Hesap verebilirlik kavramını Bakanlar ve üst yöneticiler açısından 5018 kapsamında ele alacak olursak; Bakanlar, Meclis ve Başbakanı karşı, üst yöneticiler (bakanlıklarda müsteşar-MSB hariç- , diğer kamu idarelerinde en üst yönetici, il özel idarelerinde vali ve belediyelerde belediye başkanı) Bakan’a ve mahalli idarelerde meclislerine karşı sorumlu tutulmuşlardır. Ancak, bu sorumluluğun niteliği ve nasıl sonuçlar doğuracağı konusunda açıklık bulunmadığı da gözlenmektedir.

*Performans esaslı bütçeleme ve stratejik plan:* 5018 sayılı Kanunun 9 uncu maddesi performans esaslı bütçeleme ve stratejik plan ile ilgilidir. Anılan madde kapsamında stratejik plan; “kamu idarelerinin; kalkınma planları, programlar, ilgili mevzuat ve benimsedikleri temel ilkeler çerçevesinde geleceğe ilişkin misyon ve vizyonlarını oluşturmak, stratejik amaçlar ve ölçülebilir hedefler saptamak, performanslarını önceden belirlenmiş olan göstergeler doğrultusunda ölçmek ve bu sürecin izleme ve değerlendirmesini yapmak amacıyla katılımcı yöntemlerle hazırladıkları bir plan olarak tanımlanmıştır. Ayrıca, kamu idarelerinin bütçelerini, stratejik planlara dayalı olarak misyon, vizyon, stratejik amaç ve hedeflerle uyumlu olmak üzere performans esasına göre hazırlayacakları da belirtilmektedir. Madde metni incelendiğinde performans esaslı bütçeleme sisteminin tanımlanmadığı görülmektedir. Bu nedenle, Kanunun 9 ve 41 inci maddelerinin birlikte ele alınması gerekir. 41 inci madde uyarınca, kamu idareleri performans programı hazırlayacak ve program sonuçlarını performans dayalı olarak faaliyet raporları ile raporlayacaklardır. Bu ise Erüz’ün (2005:8) belirttiği gibi kanun hükümleri ile belgelerin birbiri ile olan ilişkisi dikkate alındığında; Kanunda öngörülen modelin performans esaslı bütçeleme modellerinden biri olan stratejik plan, performans programı ve faaliyet raporu üçlüsünden oluştuğunu ortaya koymaktadır.

Erüz (2005:8), performans esaslı bütçeleme mali saydamlığı sağlamak üzere getirilmiş en önemli düzenleme olduğunu öne sürmekte, bunun nedeni olarak da performans esaslı bütçeleme sürecinde hazırlanacak ve kamuoyuna açıklanacak belgelerin tamamının saydamlık açısından gerekli önemli bilgileri ihtiva edecek olmasını göstermektedir.

Kamu idarelerin performanslarının ölçülmesi, değerlendirilmesi ve denetlenmesi aynı zamanda ilgili idareyi yönetenlerin de yönetim kabiliyetlerini değerlendirmede somut bir dayanak sağlayacaktır. Böylece, yönetimin üzerinde bir otokontrol sağlanmış olacaktır.

*Orta vadeli bütçeleme:* Mali saydamlığın sağlanmasına ilişkin KMYKK ile getirilen önemli bir düzenleme de orta vadeli bütçeleme sistemine geçilmesidir. Arslan'a (2004:3) göre, bu sistem, makro disiplinin sağlanması, stratejik önceliklere göre kamu kaynaklarının dağıtılması ve bu kaynakların uygulamada etkin ve verimli bir şekilde kullanılmasını temin etmeyi amaçlamaktadır.

DPT (2000:48) “politika oluşturma, planlama ve bütçeleme arasında kurulması gereken zorunlu ilişkinin, ancak iyi bir şekilde tasarlanmış ve mekanizmaları ortaya konmuş orta vadeli bir harcama sistemi ile kurulabileceği”ni belirtmektedir. Ayrıca, anılan Raporda, mali disiplinin sağlanması, kaynakların stratejik önceliklere göre dağıtılması ve etkin kullanılması gibi temel bütçesel sonuçların sağlanmasında mali saydamlığın önemli bir araç olduğu hususu da vurgulanmaktadır.

Orta vadeli harcama sistemi; temelde hükümetin gelecek dönemlere ilişkin uygulamayı planladığı politika ve projeksiyonlarının hangi alanlarda yoğunlaşacağı ve mali etkilerinin ne olacağı konusunda kamuoyunu bilgilendirerek, mali saydamlık anlamında önemli bir işlev görmektedir. Burada, orta vadede uygulanacak politikaların gerçekçi tahminlere dayanması, belirlenen hedeflerden sapmaların yaşanmaması konusunda hükümet iradesinin ortaya konulması ve kamuoyunun güveninin sağlanması gibi hususlar uygulanmak istenen politikanın etkinliği açısından önemlidir.

*Bütçe ilkeleri:* 5018 sayılı Kanununun 13 üncü maddesinde düzenlenen bütçe ilkelerinde de saydamlık hususunda gerekli vurgular yapılmış ve bütçenin kamu mali işlemlerinin

kapsamlı ve saydam bir şekilde görünmesini sağlayacağı, bütçe gelir ve gider tahminleri ile uygulama sonuçlarının raporlanmasında açıklık, doğruluk ve mali saydamlığın esas alınacağı belirtilmiştir. Belirtilen bütçe ilkeleri çerçevesinde oluşturulacak bütçe sürecinin mali saydamlığa yapacağı katkı elbette tartışılmaz bir gerçektir. Ancak, merkezi yönetim bütçe kanununa bakıldığında uygulamada en önemli sıkıntılardan birinin anlaşılabilirlik olduğunu ifade etmek gerekir. Sıradan bir vatandaşın bütçe kanun metnini anlaması oldukça zordur. Esasen, kanunun yorumlanmasında konunun uzmanları dışındaki kişiler sıkıntı çekmektedir. Oldukça kalın bir kitap görünümü arz eden ve bol miktarda rakam ihtiva eden metinlerden oluşan bütçe metninin kolay anlaşılır hale getirilmesi gerekmektedir. Bütçenin anlaşılabilirlik problemi; içeriğinin sadeleştirilip basitleştirilmesi, açık bir dille kaleme alınmış grafik ve tablolarla zenginleştirilmiş broşürlerin, el kitapçıklarının ve kısa açıklamaların kamuoyu ile paylaşılmasıyla aşılabilir. Böylece, milletvekillerinin dışında vergi ödeyenlerin de hesap sormaları kolaylaşacaktır (Mutluer, Öner ve Kesik, 2005:98).

Kanunun 17 nci maddesinde de gider ve gelir tekliflerinin, ekonomik ve mali analiz yapılmasına imkân verecek, hesap verilebilirliği ve saydamlığı sağlayacak şekilde, Maliye Bakanlığınca uluslararası standartlara uyumlu olarak belirlenen sınıflandırma sistemine göre hazırlanacağı belirtilmek suretiyle bütçenin hazırlanma sürecine ilişkin olarak saydamlık ve hesap verebilirlik kavramları ön plana çıkarılmıştır.

Diğer taraftan, Kanunun 18 inci maddesinde de TBMM'ye merkezi yönetim bütçe tasarısı ile birlikte görüşülmek üzere; yıllık ekonomik rapor, vergi muafiyeti, istisnası ve indirimleri ile benzeri uygulamalar nedeniyle vazgeçilen kamu gelirleri cetveli (vergi harcamaları cetveli), orta vadeli malî planı da içeren bütçe gerekçesi, genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin son iki yıla ait bütçe gerçekleştirmeleri ile izleyen iki yıla ait gelir ve gider tahminleri, mahallî idareler ve sosyal güvenlik kurumlarının bütçe tahminleri, kamu borç yönetimi raporu, merkezi yönetim bütçesinden yardım alan kurum ve kuruluşların listesinin eklenmesi saydamlık alanında önemli uygulamalar olarak dikkat çekmektedir.

Kanunun 29 uncu maddesi ile saydamlığa ilişkin olarak yapılan bir düzenleme de genel yönetim kapsamındaki kamu idareleri tarafından sağlanan teşvik ve desteklemelerin kamuoyuna açıklanmasıdır. Söz konusu madde de gerçek veya tüzel kişilere kanuni

dayanağı olmadan kamu kaynağı kullanılamayacağı, yardımda bulunulamayacağı veya menfaat sağlanamayacağı belirtilmektedir. Ancak, genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin bütçelerinde öngörülmüş olmak kaydıyla; kamu yararı gözetilerek dernek, vakıf, birlik, kurum, kuruluş, sandık ve benzeri teşekküllere yardım yapılabileceği de hüküm altına alınmıştır.

*Faaliyet raporları:* Kanunun 41 inci maddesi ile mali saydamlık açısından hayati önem taşıyan faaliyet raporlarının hazırlanmasına ilişkin esas ve usuller belirlenmiştir. Faaliyet raporunun hazırlanmasından kamuoyu ve meclise açıklanmasına kadar ki süreç söz konusu Madde kapsamında şu şekilde düzenlenmiştir:

“Üst yöneticiler ve bütçeyle ödenek tahsis edilen harcama yetkililerince, hesap verme sorumluluğu çerçevesinde, her yıl faaliyet raporu hazırlanır. Üst yönetici, harcama yetkilileri tarafından hazırlanan birim faaliyet raporlarını esas alarak, idaresinin faaliyet sonuçlarını gösteren idare faaliyet raporunu düzenleyerek kamuoyuna açıklar. Merkezî yönetim kapsamındaki kamu idareleri ve sosyal güvenlik kurumları, idare faaliyet raporlarının birer örneğini Sayıştaya ve Maliye Bakanlığına gönderir.

Mahallî idarelerce hazırlanan idare faaliyet raporlarının birer örneği Sayıştay ve İçişleri Bakanlığına gönderilir. İçişleri Bakanlığı, bu raporları esas alarak kendi değerlendirmelerini de içeren mahallî idareler genel faaliyet raporunu hazırlar ve kamuoyuna açıklar. Raporun birer örneği Sayıştaya ve Maliye Bakanlığına gönderilir.

Merkezî yönetim kapsamındaki idareler ile sosyal güvenlik kurumlarının bir mali yıldaki faaliyet sonuçları, Maliye Bakanlığınca hazırlanacak genel faaliyet raporunda gösterilir. Bu raporda, mahallî idarelerin malî yapılarına ilişkin genel değerlendirmelere de yer verilir. Maliye Bakanlığı, genel faaliyet raporunu kamuoyuna açıklar ve bir örneğini Sayıştaya gönderir.

Sayıştay, mahallî idarelerin raporları hariç idare faaliyet raporlarını, mahallî idareler genel faaliyet raporunu ve genel faaliyet raporunu, dış denetim sonuçlarını dikkate alarak görüşlerini de belirtmek suretiyle Türkiye Büyük Millet Meclisine sunar. Türkiye Büyük Millet Meclisi bu raporlar ve değerlendirmeler çerçevesinde, kamu kaynağının elde edilmesi ve kullanılmasına ilişkin olarak kamu idarelerinin yönetim ve hesap verme sorumluluklarını görüşür. Bu görüşmelere üst yönetici veya görevlendireceği yardımcısının ilgili bakanla birlikte katılması zorunludur.”

17 Mart 2006 tarihli ve 26111 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan Kamu İdarelerince Hazırlanacak Faaliyet Raporları Hakkında Yönetmelikle birim ve idare faaliyet raporları ile genel faaliyet ve mahalli idareler genel faaliyet raporlarının kapsamı da düzenlenmektedir. Anılan Yönetmeliğin 13 üncü maddesi mahalli idareler genel faaliyet raporunun kapsamını düzenlemektedir. Bu maddeye göre;

“Mahalli idarelerin genel durumunu ortaya koymak üzere hazırlanacak mahalli idareler genel faaliyet raporunda;

- a) Mahalli idare bütçeleri gelir ve gider hedefleri ile gerçekleştirmelerine ilişkin bilgi ve değerlendirmeler,
- b) Mahalli idareler, mahalli idarelere bağlı kuruluş ve işletmeler ile belediye ortaklıklarının iç ve dış borçlarına ilişkin bilgi ve değerlendirmeler,

- c) Mahalli idarelerin insan kaynakları ile fiziki kaynaklarına ilişkin bilgi ve değerlendirmeler,
- ç) Mahalli idare bütçelerinden yapılan yardımlar ile sosyal hizmet harcamalarına ilişkin bilgi ve değerlendirmeler,
- d) Mahalli idarelerin stratejik planlama ve performans esaslı bütçeleme uygulamaları hakkında genel değerlendirmeler,
- e) Mahalli idarelere ilişkin iç denetim sonuçları hakkında bilgi ve değerlendirmeler,
- f) Mahalli idarelere ilişkin olarak İçişleri Bakanlığınca yürütülen denetim ve gözetim faaliyetleri hakkında özet bilgiler,
- g) Mahalli idarelerin yıl içinde yapmış olduğu yatırımlar ile gelecek yıllara yaygın yüklenmelerine ilişkin bilgiler,
- ğ) Bakanlık ve İçişleri Bakanlığınca gerekli görülen diğer bilgiler”

yer almaktadır. Mahalli idarelerin geneli hakkında kapsamlı bilgilerin yer alacağı mahalli idareler genel faaliyet raporuyla, bu alandaki analiz ve değerlendirmelere altyapı sağlayacak temel bir çalışmanın, kamuoyu ve ilgililere sunulması sağlanmış olacaktır.

Söz konusu Yönetmeliğin 15 inci maddesinde de genel faaliyet raporunun kapsamının ne olacağı açıklanmaktadır. Buna göre;

“Genel faaliyet raporunda;

- a) Merkezi yönetim bütçesi gelir ve gider hedefleri ve gerçekleştirmeleri ile meydana gelen sapmaların nedenleri,
- b) Kamu borç yönetimi raporu kapsamında borç stokundaki gelişmeler ve borçlanmaya ilişkin diğer bilgiler,
- c) Yıl sonundaki varlık ve yükümlülüklerin durumunu gösterir cetvel ile bunlara ilişkin bilgiler,
- ç) Ödenek aktarmaları ve diğer ödenek işlemlerini gösteren cetvel,
- d) Bütçenin uygulamasına ilişkin olarak Bakanlık tarafından yapılan faaliyetler,
- e) İdarelerin stratejik planlama ve performans esaslı bütçeleme uygulamaları hakkında genel değerlendirmeler,
- f) Mahalli idarelerin malî yapılarına ilişkin genel değerlendirmeler,
- g) Bütçeden yardım alan dernek, vakıf, birlik, kurum, kuruluş, sandık ve benzeri teşekküllerin faaliyetlerine ilişkin değerlendirmeler,
- ğ) Bakanlıkça gerekli görülen diğer bilgiler”

yer alacaktır. Merkezî yönetim kapsamındaki idareleri ile sosyal güvenlik kurumlarının, geçmiş bir yıllık dönemdeki faaliyetlerinin yer alacağı genel faaliyet raporu sayesinde, bu kurumların mali yapıları ilgililer tarafından değerlendirilebilecektir.

Anılan Yönetmeliğin 18 inci maddesinde ise birim ve idare faaliyet raporunda yer alması gereken hususlar aşağıdaki şekilde belirlenmiş bulunmaktadır:

“Birim ve idare faaliyet raporları, aşağıda yer alan bölümleri ve bilgileri içerecek şekilde hazırlanır.

a) Genel bilgiler: Bu bölümde, idarenin misyon ve vizyonuna, teşkilat yapısına ve mevzuatına ilişkin bilgilere, sunulan hizmetlere, insan kaynakları ve fiziki kaynakları ile ilgili bilgilere, iç ve dış denetim raporlarında yer alan tespit ve değerlendirmelere kısaca yer verilir.

b) Amaç ve hedefler: Bu bölümde, idarenin stratejik amaç ve hedeflerine, faaliyet yılı önceliklerine ve izlenen temel ilke ve politikalarına yer verilir.

c) Faaliyetlere ilişkin bilgi ve değerlendirmeler: Bu bölümde, mali bilgiler ile performans bilgilerine detaylı olarak yer verilir.

1) Mali bilgiler başlığı altında, kullanılan kaynaklara, bütçe hedef ve gerçekleştirmeleri ile meydana gelen sapmaların nedenlerine, varlık ve yükümlülükler ile yardım yapılan birlik, kurum ve kuruluşların faaliyetlerine ilişkin bilgilere, temel mali tablolara ve bu tablolara ilişkin açıklamalara yer verilir. Ayrıca, iç ve dış mali denetim sonuçları hakkındaki özet bilgiler de bu başlık altında yer alır.

2) Performans bilgileri başlığı altında, idarenin stratejik plan ve performans programı uyarınca yürütülen faaliyet ve projelerine, performans programında yer alan performans hedef ve göstergelerinin gerçekleşme durumu ile meydana gelen sapmaların nedenlerine, diğer performans bilgilerine ve bunlara ilişkin değerlendirmelere yer verilir.

ç) Kurumsal kabiliyet ve kapasitenin değerlendirilmesi: Bu bölümde, orta ve uzun vadeli hedeflere ulaşılabilirliği sürecinde teşkilat yapısı, organizasyon yeteneği, teknolojik kapasite gibi unsurlar açısından içsel bir durum değerlendirmesi yapılarak idarenin üstün ve zayıf yanlarına yer verilir.

d) Öneri ve tedbirler: Faaliyet yılı sonuçları ile genel ekonomik koşullar, bütçe imkânları ve beklentiler göz önüne alınarak, idarenin gelecek yıllarda faaliyetlerinde yapmayı planladığı değişiklik önerilerine, hedeflerinde meydana gelecek değişiklikler ile karşılaşabileceği risklere ve bunlara yönelik alınması gereken tedbirlere bu bölümde yer verilir.”

Her bir kamu idaresinin kendisini tanıttığı, amaç ve hedeflerini ortaya koyduğu, faaliyetlerine ilişkin mali ve performans durumunu açıkladığı idare faaliyet raporları sayesinde, vatandaşların ilgilendikleri kamu idaresi hakkında son derece detaylı özgül bilgiler alması mümkün olabilecektir.

İdare faaliyet raporları, mahalli idareler faaliyet raporu, genel faaliyet raporu ve Sayıştay’ın dış denetim raporundaki bulgular ışığında, meclis de yasama denetimini daha etkin bir şekilde gerçekleştirebilecektir. Özellikle raporların görüşülmesi esnasında, ilgili kurumun üst yöneticisi veya görevlendireceği yardımcısının tabi olduğu Bakanla birlikte görüşmelerde hazır bulunacak olması, hesap verebilirlik mekanizmasının daha etkin bir şekilde çalışmasına da katkıda bulunacaktır. Mali saydamlık açısından önemli bir işlev göreceği olan faaliyet raporlarının hazırlanmasında, kamu idarelerinin anlaşılabilir, gerçekçi, açık ve samimi bir yaklaşım benimsemeleri bu mekanizmanın sağlıklı işlemesi için gereklidir.

Kamu idarelerinde hesap verilebilirliği sağlamada en önemli araçlardan biri olan faaliyet raporları aracılığıyla kamuoyu ve meclis bilgilendirilmektedir. Kamu idareleri faaliyet raporları ile meclise ve kamuoyuna hesap verirken, meclis ve kamuoyu da kamu

idarelerini ve üst yönetiminin performansını daha net değerlendirebilmektedir. Kanunun gerekçesinde bu mekanizmanın, kamu hizmetlerini yürütenlerin daha fazla sorumluluk hissetmelerine ve daha sonuç odaklı çalışmalarına, kamu hizmetlerinden yararlananların ödedikleri vergilerin nasıl kullanıldığı ve kamu idarelerinin performansları konusunda bilgi sahibi olmalarına ve yasama denetiminin güçlendirilmesine katkıda bulunacağı belirtilmektedir.

*Kesin hesap kanunu:* 5018 sayılı Kanunun 42 nci maddesinde de kesin hesap kanunu ile ilgili düzenlemelere yer verilmiş ve kamu idareleri bütçelerinin genel esasları belirlendikten sonra kesin hesabın düzenlenmesine ilişkin usul ve esasların Maliye Bakanlığı'nca belirleneceği belirtilerek

“idarelerin faaliyet raporları, genel faaliyet raporu, dış denetim genel değerlendirme raporu ve kesin hesap kanunu tasarısı ile merkezi yönetim bütçe kanunu tasarısı birlikte görüşülür.”

ifadesi ile kesin hesapların Meclis tarafından denetiminde etkinliği sağlayacak bir takım düzenlemelere yer verilmiştir. TBMM'de yapılan bu değerlendirmelerin de açık ve anlaşılır bir raporla kamuoyuna sunulması kesin hesapların hesap verebilirlik ilkesini harekete geçirebilmesi açısından önemlidir.

*Muhasebe sistemi:* 5018 sayılı Kanunun saydamlıkla ilgili konulardan birisi de 49 uncu madde de düzenlenen kamu hesaplarının standart bir muhasebe sistemine göre oluşturulmasıdır. Bu madde de özetle; muhasebe sisteminin, karar, kontrol ve hesap verme süreçlerinin etkili çalışmasını sağlayacak ve mali raporların düzenlenmesi ile kesin hesabın çıkarılmasına temel olacak şekilde kurulup yürütüleceği, genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerinde uygulanacak muhasebe ve raporlama standartlarının uluslararası standartlara uygun olarak Maliye Bakanlığı bünyesinde oluşturulacak bir kurul (Devlet Muhasebesi Standartları Kurulu) tarafından belirleneceği ve kamu hesaplarının yönetim ve denetim yetkilileriyle kamuoyuna gerekli bilgilerin sağlanması amacıyla tutulacağı belirtilmektedir.

5018 sayılı Kanunun 49, 50 ve geçici 3 üncü maddeleri dayanak olmak üzere, 8.6.2005 tarihli ve 25839 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği 01.01.2006 tarihinden itibaren yürürlüğe girmiş ve buna bağlı olarak çıkarılan diğer muhasebe yönetmelikleri ile genel yönetim sektörü için devlet mali



istatistiklerinin tek bir merkezi birim tarafından derlenmesi ve yayınlanması, bunun için genel yönetim sektörüne dahil bütün idarelerde tahakkuk esaslı devlet muhasebesine geçilmesi konularındaki eleştiriler karşılanmış ve yasal temel oluşturulmuştur (Kerimoğlu, 2006:31).

Kanunun 51 inci maddesinde de özetle kamu gelir ve giderlerinin tahakkuk esasına göre, bütçe gelir ve giderlerinin ise nakit esasına göre tutulacağı belirtilmektedir.

Özellikle 5018 sayılı Kanun sonrası genel yönetime tabi tüm idareler için tahakkuk esaslı muhasebe sistemine geçilmesinin öngörülmesi, uluslararası standartlarda veri üretilebilmesinde önemlidir. Ancak, bütçe uygulama sonuçlarının nakit esasına göre yayınlanmaya devam edilmesi nedeniyle, kullanıcılara tahakkuk esasına göre gerçekleşmiş yükümlülükler ve alacaklar konusunda veri sunulamamaktadır. Kerimoğlu (2006:32) özellikle tahakkuk ettiği halde çeşitli nedenlerle ödenemeyen yükümlülüklerin; devlete mal ve hizmet sağlayanları devleti finanse eder duruma getireceğini, ekonomide devlete olan güveni azaltacağını, yerli ve yabancı yatırımları etkileyeceğini, alacaklarını zamanında alamayan firmaların vergi yükümlülüklerini zamanında yerine getiremeyeceklerini, devlete mal ve hizmet sağlayanların bu sayılan risk faktörlerinden ve belirsizliklerden dolayı kar marjlarını yüksek tutacakları ve bütün bunların pazar ekonomisinin işleyişini bozacağı gibi hususlar bu konuya örnek olarak sıralanmaktadır.

Saydamlığın tesis edilmesinde tahakkuk esaslı muhasebe sistemleri, nakit esaslı muhasebe sistemlerinden daha fazla katkı sağlamaktadırlar. Bunun nedeni iki sistemdeki muhasebeleştirme ilkelerinin farklılığıdır.

Nakit esaslı muhasebe sisteminde, mali işlem ve olaylar nakit akışı gerçekleştirildiğinde muhasebeleştirilmektedir. Karaslan'a göre (2002:4) bu sistem devletin lehine tahakkuk etmiş gelir veya henüz ödenmemiş giderleri, maddi duran varlıkları, aktifleştirilmesi gereken varlıklara yapılan harcamaları, devlet borçları ile diğer yükümlülükleri, taahhüt ve garantiler ile varlık ve yükümlülüklerle ilişkin fiyat ve miktar değişmelerini kaydetmediği ve raporlamadığı için saydamlık ve hesap verebilirlik amaçlarına fazla hizmet etmemektedir.

Tahakkuk esaslı muhasebe sisteminde ise mali işlem ve olaylar, nakit akışından bağımsız olarak ortaya çıktıklarında kaydedilmektedir. Tahakkuk eden gelir ve giderler sonuçta kamuyu bir yükümlülük altına soktuğundan, gerçekleştiği mali yılın hesaplarına ve bu hesaplar baz alınarak hazırlanacak olan mali raporlara dâhil edilirler. Böylece kamunun mali işlemleri gerçekleştiği dönemde tam olarak yansıtılmış olur.

Tahakkuk esasına dayalı muhasebe sistemine göre üretilen mali raporlar, gelirleri, giderleri (amortisman dahil), varlıkları (mali ve fiziksel varlıkları, cari ve sermaye varlıklarını), yükümlülükleri ve diğer ekonomik akımları içerir. Tam tahakkuk esasına dayalı muhasebe, amortisman giderleri dahil, program maliyetlerinin tamamını hesaplar ve raporlar. Bu yönü ile kamu kaynaklarının etkin, verimli ve ekonomik kullanılıp kullanılmadığını ya da diğer bir ifade ile kamu yöneticilerinin performanslarının yani iyi yönetici olup olmadıklarının ölçümünde sağlam bir alt yapı oluşturur (Karaaslan, 2002:5).

Tahakkuk esasına dayanan muhasebe sisteminin, genel yönetim kapsamındaki tüm idarelerde uygulanmasıyla saydamlığa sağlayacağı katkılar Maliye Bakanlığı (2004) tarafından şu şekilde sıralanmaktadır:

- Genel yönetim sektörü içindeki bütün kurumların mali işlemlerinin aynı muhasebe standartlarına göre kaydedilmesi ve raporlanması sağlanmaktadır.
- Tahakkuk etmiş ancak ödenememiş borçların tespitine güvenilir bir dayanak sunulmaktadır.
- Geliştirilen muhasebe standartları ve hesap planıyla birlikte, hükümetin gerçekleşmesi muhtemel yükümlülükleri ve yarı mali nitelikli tüm faaliyetleri muhasebe tarafından uygun şekilde kayıt altına alınacak ve raporlanmaya başlanılacaktır. Borçlanma yoluyla nakit veya mahsup olarak elde edilen kaynakların kullanımı tamamen muhasebe tarafından izlenecektir.
- Sorumluluğun ve şeffaflığın temini için mali olaylar ait oldukları dönemde kaydedilecek ve raporlanacaktır.
- Mali raporların düzenli yayımlanması konusunda kesin taahhütlerde bulunmaktadır.

- Varsayım ve tahminlerdeki sapmalar ile gerçekleşmesi muhtemel yükümlülükler nedeniyle ortaya çıkabilecek mali riskler raporlanacaktır. Bunun yanı sıra devlete ait önceden belirlenmiş standartları olan bir bilanço çıkarılacak, merkezi hükümetin borçları ve varlıklarının yapısı düzenli olarak gösterilecektir.
- Kamu kaynağı kullanan tüm kurumların aynı tip mali raporlar hazırlaması ve bunların konsolide edilmesi sağlanarak kamu faaliyetleri hakkında ilgili birimlerin karşılaştırılabilir ve daha doğru değerlendirme ve çıkarımlar yapabilmelerine temel oluşturulacaktır.

5018 sayılı Kanunda yapılan düzenlemelerle muhasebe sisteminin kamu mali yönetimine sağlayacağı faydalar (Kızılkaya, 2007:95) tarafından; saydamlık, hesap verilebilirlik, etkin iç ve dış denetim, karar alma sürecinde etkinlik ve kamu yönetimine güven olarak sıralanmaktadır.

*Mali istatistikler:* 5018 sayılı Kanununun 52 nci maddesinde, genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin mali işlemlerini kapsayacak olan mali istatistiklerinin; uluslararası standartlara uygun olarak bütünlük, güvenilirlik, kullanışlılık, yöntemsel geçerlilik ve ulaşılabilirlik ilkeleri çerçevesinde; yeterli mesleki eğitimi almış personel tarafından muhasebe kayıtlarındaki verilere dayanılarak ve istatistiksel yöntemler kullanılarak hazırlanacağı belirtilmektedir. Ayrıca, merkezi yönetim kapsamındaki kamu idarelerine ait mali istatistiklerin, Maliye Bakanlığı'nca aylık olarak yayımlanacağı, sosyal güvenlik kurumları ve mahallî idarelere ait mali istatistikler ile merkezi yönetim kapsamındaki kamu idarelerine ait mali istatistiklerin ise Maliye Bakanlığı'nca birleştirilerek, genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerine ait mali istatistiklerin elde edileceği ve üçer aylık dönemler itibarıyla yayımlanacağı hüküm altına alınmıştır. Mali istatistiklerin anlaşılabilir ve kullanıcılar için kolayca ulaşılabilir olması esastır. Bir yıla ait mali istatistiklerin izleyen yılın Mart ayı içinde; hazırlanma, yayımlanma, doğruluk, güvenilirlik ve önceden belirlenmiş standartlara uygunluk bakımından Sayıştay tarafından değerlendirileceği ve bu amaçla düzenlenen değerlendirme raporu TBMM'ye ve Maliye Bakanlığı'na gönderileceği de belirtilmektedir.

Bu düzenlemeler çerçevesinde, 30.12.2006 tarihli Resmi Gazete’de yayımlanan Resmi İstatistik Programı<sup>1</sup> ile merkezi yönetime ait mali istatistiklerin aylık olarak izleyen ayın 15’ine kadar; genel yönetimin tamamına ait istatistiklerin ise üçer aylık dönemlerle, dönemi izleyen 45 gün içerisinde Maliye Bakanlığı’nca yayınlanması öngörülmektedir. Diğer taraftan aynı program uyarınca genel yönetim sektörü ile alt sektörler; merkezi yönetim, sosyal güvenlik kurumları ve mahalli idareler için derlenen istatistiklerin ESA 95 sınıflamalarına ve formatına uygun olarak yayınlanması gerekmektedir (Duman, 2007:27). Programda Maliye Bakanlığı tarafından üretilen mali tabloların, ESA 95 ve GFSM 2001 standartlarına uygun olarak 2008 yılı sonuna kadar yayınlanacağı belirtilmiştir. Programın yürürlüğe girmesiyle birlikte, TÜİK’in yayınladığı verilerin yanı sıra, Resmi İstatistik Programı’nda (RİP) diğer kurum ve kuruluşlar tarafından üretilmesi öngörülen verilerin resmi istatistik olarak kabul edileceği ve böylece ihtiyaç duyulan her alanda güvenilir tek bir resmi istatistik üretilmesinin sağlanmış olacağı belirtilmektedir. Programla (2007-2011 dönemi), resmi istatistiklerin üretiminde ve yayımında karşılaşılan mükerrerliklerin önleneceği, cevaplayıcı yükünün azalacağı, kamuda insan gücü ve kaynak tasarrufunun sağlanacağı ve resmi istatistiklere olan güvenin artacağı belirtilerek, resmi istatistiklerin bu programla bir standarda kavuşturulmuş olduğu, sorumlu ve ilgili kurumların tanımlandığı, hangi verinin hangi kurum tarafından, hangi yöntemle derleneceği ve hangi dönemler için ve ne zaman yayımlanacağı konularına açıklık getirildiği hususları ifade edilmiştir. TÜİK (2007:3) te; program kapsamında resmi istatistik üretecek tüm kurum ve kuruluşların görevlerini yerine getirirken istatistikî gizlilik, tarafsızlık, şeffaflık, kullanıcı odaklılık, doğruluk ve güvenilirlik, güncellik, zamanlılık, karşılaştırılabilirlik, açıklık, kolay ve eşit erişilebilirlik ilkelerine uymaları istenmiştir.

*Diğer düzenlemeler:* 5018 sayılı Kanun birçok hükmü ile saydamlığı desteklemektedir. Arcagök ve Erüz, (2006:38-39) 5018 sayılı Kanunun saydamlığı sağlamak üzere getirdiği diğer bazı düzenlemeleri aşağıdaki şekilde göstermektedir;

- Bakanlar, hesap verme sorumluluğu kapsamında, idarelerin amaçları, hedefleri, stratejileri, varlıkları, yükümlülükleri ve yıllık performans

---

<sup>1</sup> Resmi İstatistik Programına [http://www.tuik.gov.tr/rip/rip\\_programi.pdf](http://www.tuik.gov.tr/rip/rip_programi.pdf) adresinden ulaşılabilir.

programları konusunda her mali yılın ilk ayı içinde kamuoyunu bilgilendirmekle sorumlu tutulmuşlardır.(md.10)

- Gelir ve giderleri etkileyecek kanun tasarılarına en az üç yıllık mali yük tahminlerinin eklenmesi (sosyal güvende 20 yıl) öngörülmüştür.(md.14)
- Orta vadeli program ve orta vadeli mali plan aracılığıyla hükümetlerin takip eden üç yılda izleyecekleri ekonomik ve mali politikaların kamuya açık olması sağlanmıştır.(md.15)
- Bütçelerin üç yıllık hazırlanması esası getirilerek, idarelerin gelecekte kullanabileceği kaynakların belirliliği artırılmıştır.(md.16)
- Yedek ödenekten yapılan aktarmaların, tür, tutar ve idareler itibariyle dağılımı, yılın bitimini takip eden onbeş gün içinde Maliye Bakanlığınca ilan edilecektir.(md.23)
- Merkezi yönetim kapsamındaki idarelerin ilk altı aylık uygulama sonuçlarını ve gelecek altı aya ilişkin beklenti, hedef ve faaliyetlerini kamuoyuna açıklaması sağlanmıştır.(md.30)
- Maliye Bakanlığının merkezi yönetim bütçe kanununun ilk altı aylık uygulama sonuçlarını, finansman durumunu, ikinci altı aya ilişkin beklentiler ve hedefleri ile faaliyetleri kapsayan mali durumu Temmuz ayı içinde kamuoyuna açıklaması öngörülmüştür.(md.30)

Sonuç olarak 5018 sayılı Kanun, kamu mali yönetim sistemimize çağdaş kamu maliyesi ilkelerini dâhil etmektedir. Anılan Kanunla, kamu kaynaklarının etkin, ekonomik ve verimli kullanılmasını sağlayacak mekanizmalar oluşturulmakta, iç kontrol, iç denetim ve dış denetim yeniden kurgulanarak mali kontrol süreci geliştirilmektedir. Böylece daha saydam, hesap verebilir ve uluslararası standartlarla uyumlu güçlü bir ekonomik ve yönetsel yapı oluşturulmaktadır. Ancak, yapılan düzenlemelerin Kanunun ruhuna uygun olarak içtenlikle uygulanması düzenlemelerin varlığı kadar hatta ondan daha da önemlidir. Mali saydamlık meselesinin, kamu mali yönetim sistemi ile doğrudan ilişkili olması nedeniyle, sisteme yön veren ve mali anayasa olarak adlandırılacak 5018 sayılı Kanunun uygulanması ve eksikliklerinin giderilmesi önemlidir.

## 2.2. Kamu İhale Kanunu

Kamu alımlarına ilişkin düzenlemeleri, AB ve uluslararası uygulamalara paralel hale getirebilmek ve uygulamada karşılaşılan sorunları minimize edebilmek için 04.01.2002 tarihinde kabul edilerek 01.01.2003 tarihinden itibaren yürürlüğe giren 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu ile bu Kanuna göre yapılacak ihalelerde düzenlenecek sözleşmelerin yasal dayanağını oluşturan 4735 sayılı Kamu İhale Sözleşmeleri Kanunu oldukça önemli yasal düzenlemelerdir.

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun genel gerekçesinde bu Kanunun amacı

“ihalelerde saydamlığın, rekabetin, eşit muamelenin, güvenilirliğin, gizliliğin, kamuoyu denetiminin, ihtiyaçların uygun şartlarla ve zamanında karşılanmasının ve kaynakların verimli kullanılmasının en geniş şekilde sağlanması, kamu kurum ve kuruluşlarının kullanımlarında bulunan her türlü kaynaktan yapacakları ihalelerde tek bir yasal düzenlemeye tabi olmaları, tahmini bedel baz alınarak indirim yapılmak suretiyle ihaleye çıkılması yerine, işlerin istekliler tarafından piyasa rayiçlerine uygun fiyatlara göre tespit ve teklif edilen gerçekçi bedeller üzerinden ihale edilmesi”

olarak açıklanmıştır. Kamu kurum ve kuruluşlarının ihale işlemlerinin uluslararası standartlarla uyumlu çerçeve bir yasal düzenlemeye bağlı olması olumlu bir gelişmedir. Daha sonra yapılan değişikliklerle (özellikle telekomünikasyon, büyük sulama projeleri, enerji gibi) sektörel bazda oldukça daraltılsa da Kamu İhale Kanunu, saydamlığı sağlamaya yönelik bir takım düzenlemeleri içermesi ve kapsamı bakımından önceki 2886 sayılı Kanuna göre mali saydamlık alanında daha fazla katkı yapmıştır.

4734 sayılı Kanun uyarınca kamu tüzel kişiliğini haiz, idari ve mali özerkliğe sahip Kamu İhale Kurumu kurulmuştur. Bu kurum; ihale uygulamalarında mevzuata aykırılık işlemlerini inceleyip bunları sonuçlandırmak, bütün ihale mevzuatını hazırlamak ve uygulamayı yönlendirmek, kamu ve özel sektöre eğitim vermek, ihalelerle ilgili istatistikler oluşturmak ve yayımlamak, haklarında yasaklama kararı verilenlerin sicillerini tutmak ve ihale ile ilgili diğer görevleri yürütmektedir. Ayrıca, kurum, kamusal alımlarla ilgili düzenleyici ve denetleyici rolüyle, 4734 sayılı Kanunun etkin bir şekilde uygulanması ve yaşanan sorunların çözülmesinde önemli bir fonksiyon üstlenmiştir.

4734 sayılı Kanunu'nun saydamlığı sağlamaya yönelik getirdiği yenilikler ana başlıklar itibarıyla aşağıda sıralanmaktadır. Buna göre;

- İhalelere katılımda yeterlik kurallarının ayrıntılı olarak düzenlenmesi,
- İhale ilanlarının Resmi Gazete’de yayımlanma zorunluluğu getirilmesi;
- İhalelerin internette ilan edilebilmesi,
- Belli bir miktarı aşan ihale sonuçlarının Resmi Gazete’de yayımlanma zorunluluğu getirilmesi,
- İhale sonucunun ihaleye teklif veren bütün isteklilere bildiriminin zorunlu hale getirilmesi,
- İhalenin herhangi bir aşaması ile ilgili istekliler tarafından idareye yöneltilen soruların, tüm katılımcıları kapsayacak şekilde cevaplanması zorunluluğu getirilmesi,
- Teklifi değerlendirmeye alınmayan veya uygun görülmeyen isteklilere, yazılı talepte bulunmaları halinde İdarece gerekçe bildirilmesi zorunluluğu getirilmesi,
- Şikâyet mekanizması kurulması ve şikâyetlere ilişkin Kurul Kararlarının Resmi Gazete’de yayımlanması saydamlık alanında öne çıkan başlıklardır.

Elbette önceki döneme göre konu ve kurum olarak kapsamı genişleten, rekabet koşullarını daha etkin hayata geçiren, saydamlığı ve hesap verebilirliği önde tutan ve en önemlisi uygulama birliğini sağlayan 4734 sayılı Kanunun, barındırdığı olumlu düzenlemeler yanında bir takım eksiklikleri de bulunmaktadır.<sup>1</sup> Özellikle konumuzu ilgilendirmesi nedeniyle istisna ve muafiyetler burada ön plana çıkmaktadır. DPT (2006) tarafından da belirtildiği gibi, Kanunun yürürlüğe girmesinin ardından kamu idarelerinin sistemin dışına çıkma eğilimi içinde olmaları nedeniyle bazı idarelere ya da bazı alımlara getirilen istisnai düzenlemeler yeni sisteme zarar vermektedir. Bu problemin giderilmesi ve Kanunun bütünlüğünün korunması gereklidir.

Kamu harcamaları içerisinde önemli bir yer tutan kamusal alımlar nedeniyle ekonomide düzenleyici bir rol oynayan Devletin, kamu alımlarını saydamlaştırması ve kaynakların ekonomik ve verimli kullanılmasını sağlaması gerekir. Bu anlamda, vatandaşının güvenini sağlayıp, eksikliklerini hızla tamamlanması önem arz etmektedir.

---

<sup>1</sup> 4734 sayılı Kanunun uygulanmasında karşılaşılan problemler ve eksiklikler hakkında ayrıntılı bilgi için DPT(2006) bakılabilir.

### 2.3. Kamu Finansmanı ve Borç Yönetiminin Düzenlenmesi Hakkında Kanun

4749 sayılı Kamu Finansmanı ve Borç Yönetiminin Düzenlenmesi Hakkında Kanun, 28 Mart 2002 tarihinde kabul edilmiştir. Borç ve hibe verilmesine ilişkin düzenlemelere de yer veren Kanunun gerekçesinde, uzun yıllar dağınık bir halde bulunan ve çeşitli kanunlarla (4059 sayılı Kanun, 244 sayılı Kanun, yıllık bütçe kanunları) yürütülen kamu borç yönetiminin tek bir çatı altında toplanması ve borçlanmaya mali bir disiplin getirilerek yeni finansal enstrümanlar ile tekniklerin kullanılması amacıyla çıkarıldığı belirtilmektedir.<sup>1</sup>

4749 sayılı Kanun, borç yönetimi dışında genel olarak kamu mali yönetimi kapsamında mali disiplinin ve saydamlığın sağlanmasına yönelik bazı düzenlemeler de getirmektedir. Erdoğan (2005:177-189) bu düzenlemeleri aşağıdaki şekilde açıklamaktadır;

- Borç yönetimi alanında dağınık bir görünüm arz eden mevzuatın birleştirildiği bu yasal düzenleme ile her türlü iç ve dış borçlanma, hazine garantisi verme, verilen garantilerin şartlarını değiştirme, hibe alma, kamu kurum ve kuruluşlarına ikraz verme ve hazine alacaklarını yönetmeye Hazineden sorumlu Bakan yetkili kılınmaktadır. Böylece, mali disiplin ve hesap verebilirlik yönünden önemli bir yapı oluşturulmuştur.
- Borçlanma ve garanti verme limitlerine yasal sınırlama getirilmiştir. Ayrıca 2003 yılı Bütçe Kanunu'ndan itibaren her yıl bütçe kanunlarına garanti limitleri konulmak ve kapsama Yap-İşlet-Devret modeli de dâhil edilmek üzere borç stokunda oluşan sürekli artışın önü kesilmiş olmuştur.
- Hazine garantili yükümlülüklerin ilgili kuruluşlarca geri ödemesinin yapılamaması nedeniyle oluşan riskleri gidermek amacıyla, T.C. Merkez Bankası nezdinde bir "Risk Hesabı" oluşturulmuştur. Risk hesabının oluşturulması ile bir yandan nakit ve borç yönetiminde etkinliğin artırılması,

---

<sup>1</sup> 4749 sayılı Kamu Finansmanı ve Borç Yönetiminin Düzenlenmesi Hakkında Kanun Genel Gereği, <http://www2.tbmm.gov.tr/d21/1/1-0893.pdf> internet adresinden yararlanılmıştır.



diğer yandan da bütçe dışında üstlenilen yükümlülüklerin TBMM'nin bilgisi dâhilinde ve yetkisi kapsamında yapılması öngörülmüştür.

- Bu yasa ile dış proje kredilerinin bütçe hesaplarına yansıtılmasına yönelik önemli bir düzenleme yapılmıştır. Ayrıca ilgili yıl yatırım programında kullanılacak dış proje kredilerinin önceden bütçeye konulması suretiyle bu kredilerin kontrol altına alınması sağlanmıştır.
- Kanun uyarınca, 2003 yılından itibaren saydam ve hesap verebilir bir borç politikasını sağlamak açısından üçer aylık dönemler itibariyle Kamu Borç Yönetim Raporları yayımlanmaya ve TBMM'ye gönderilmeye başlanmıştır. Raporlarda, "ilgili bütçe yılı içinde sağlanan iç ve dış finansman imkânları, sağlanan Hazine garantileri, Risk Hesabı, alınan ve verilen hibeler, dış borcun devri, dış borcun ikrazı ve dış borcun tahsisine ilişkin bilgilerle finans piyasalarına ve borç yönetimine ilişkin değerlendirmeler yer almaktadır.
- Son olarak Kanun, yılda bir defadan az olmamak üzere Hazine'nin bağlı olduğu Bakan'ın özel gündemle yapılacak toplantıda TBMM Plan ve Bütçe Komisyonu'nu bilgilendirmesi öngörülmek suretiyle borç yönetimi konusunda Meclisin kontrolünü artırmayı amaçlamıştır.

4749 sayılı Kanunla yapılan bu düzenlemeler, borç yönetimi ve kamu finansmanı alanında saydam olmayan yapının kırılması ve mali disiplinin sağlanması konusunda önemli adımlardır.

#### **2.4. Bilgi Edinme Hakkı Kanunu**

İlk bölümde değinildiği gibi, vatandaşın bilgi edinme hakkına sahip olması mali saydamlık açısından önemli ve gereklidir. Bilgi edinme hakkının sınırlarının tespit edilip, yasal bir çerçeve içerisinde bu hakkın korunması gerekliliği çağdaş kamu mali yönetim sistemlerinde mali saydamlık için bir ön koşuldur. Türkiye'de bu hakkın tanınması ve yasal bir çerçeveye oturtulması 09.10.2003 tarihinde TBMM tarafından kabul edilen 4982 sayılı Bilgi Edinme Hakkı Kanunu ile olmuştur.

Kanunun ilk maddesinde amacının;

“demokratik ve şeffaf yönetimin gereği olan eşitlik, tarafsızlık ve açıklık ilkelerine uygun olarak kişilerin bilgi edinme hakkını kullanmalarına ilişkin esas ve usulleri düzenlemek”

olduğu belirtilmiştir.

Kanunun genel gerekçesinde de

“Demokrasinin ve hukukun üstünlüğünün gereklerinden olan bilgi edinme hakkı, bireylere daha yakın bir yönetimi, halkın denetimine açıklığı, şeffaflığı sağlama işlevlerinin yanı sıra halkın devlete karşı duyduğu kamu güvenini daha yüksek düzeylere çıkarmada önemli bir rol oynamaktadır. Kullanılan bu hak sayesinde hem halkın devleti denetimi kolaylaşmakta hem de devletin demokratik karakteri güçlenmektedir”

denilmektedir.<sup>1</sup>

Bilgi Edinme Kanunu; Bilgi Edinme Hakkı ve Bilgi Verme Yükümlülüğü, Bilgi Edinme Başvurusu, Bilgi Edinme Hakkının Sınırları gibi temel bölümlerden oluşmaktadır.

Anılan Kanunun 4 üncü maddesinde herkesin bilgi edinme hakkına sahip olduğu ve bu çerçevede yabancılarında karşılıklılık ilkesi çerçevesinde bu hakka sahip olduğu belirtilmiştir. Kanunun 5 inci maddesinde de istisnalar dışında kapsamdaki tüm kurum ve kuruluşların bilgi verme yükümlülüğü hüküm altına alınmıştır. İstisna kapsamındaki bilgiler ise Kanunun 15-27 inci maddelerinde şu şekilde sıralanmıştır;

- Yargı denetimi dışında kalan işlemler
- Devlet sırrına ilişkin bilgi veya belgeler
- Ülkenin ekonomik çıkarlarına ilişkin bilgi veya belgeler
- İstihbarata ilişkin bilgi veya belgeler
- İdari soruşturmaya ilişkin bilgi veya belgeler
- Adli soruşturma ve kovuşturmaya ilişkin bilgi veya belgeler
- Özel hayatın gizliliği (kişinin izin verdiği haller dışında)
- Haberleşmenin gizliliği esasını ihlal edecek bilgi ve belgeler
- Ticari sır

---

<sup>1</sup> <http://www2.tbmm.gov.tr/d22/1/1-0632.pdf> internet adresinden yararlanılmıştır.

- Fikir ve sanat eserleri (özel kanunundaki hükümler uygulanır)
- Kurum içi düzenlemeler (düzenlemeden etkilenen kurum çalışanları hariç)
- Kurum içi görüş, bilgi notu ve tavsiyeler (aksi kararlaştırılmadıkça)
- Tavsiye ve mütalaa talepleri

Kanunun 14 üncü maddesinde ise; bilgi edinme başvurusuyla ilgili yapılacak itirazlar üzerine, verilen kararları incelemek ve kurum ve kuruluşlar için bilgi edinme hakkının kullanılmasına ilişkin olarak kararlar verecek olan, Bilgi Edinme Değerlendirme Kurulu'nun oluşturulduğu belirtilmektedir. Değerlendirme Kurulunun itiraz üzerine aldığı bütün kararlar Başbakanlığın web adresinde yayınlanmaktadır.

Kanunun saydamlık açısından en önemli düzenlemelerinden birisi de 30 uncu maddede yer alan “Rapor düzenlenmesi” başlıklı düzenlemedir. Bu maddeye göre;

“Kurum ve kuruluşlar, bir önceki yıla ait olmak üzere;

- a) Kendilerine yapılan bilgi edinme başvurularının sayısını,
- b) Olumlu cevaplanarak bilgi veya belgelere erişim sağlanan başvuru sayısını,
- c) Reddedilen başvuru sayısı ve bunların dağılımını gösterir istatistik bilgileri,
- d) Gizli ya da sır niteliğindeki bilgiler çıkarılarak ya da bu nitelikteki bilgiler ayrılarak bilgi veya belgelere erişim sağlanan başvuru sayısını,
- e) Başvurunun reddedilmesi üzerine itiraz edilen başvuru sayısı ile bunların sonuçlarını,

gösterir bir rapor hazırlayarak, bu raporları her yıl Şubat ayının sonuna kadar Bilgi Edinme Değerlendirme Kurulu'na gönderirler. Bağlı, ilgili ve ilişkili kamu kurum ve kuruluşları raporlarını bağlı, ilgili ya da ilişkili oldukları bakanlık vasıtasıyla iletirler. Kurul, hazırlayacağı genel raporu, söz konusu kurum ve kuruluşların raporları ile birlikte her yıl Nisan ayının sonuna kadar Türkiye Büyük Millet Meclisine gönderir. Bu raporlar takip eden iki ay içinde Türkiye Büyük Millet Meclisi Başkanlığınca kamuoyuna açıklanır.”

Yukarıda yer alan hüküm gereğince 2004-2008 yıllarına ait genel rapor TBMM web sitesinde yayınlanmıştır.<sup>1</sup> Söz konusu raporların incelenmesi neticesinde; saydamlık açısından son derece önemli bir araç olan bilgi edinme başvurularının dağılımı aşağıdaki Tabloda özetlenmektedir.

---

<sup>1</sup> Ayrıntılı bilgi için <http://www.tbmm.gov.tr/bilgiedinme/bilgiedinme-index.htm> adresine bakılabilir.

Tablo'nun incelenmesinden de anlaşılacağı gibi kamu kurumlarına yapılan bilgi edinme başvuruları sürekli bir artış eğilimi göstermektedir.2004 yılında 385.852 olan toplam başvuru sayısı 2008 yılında 1.099.133'e ulaşarak yaklaşık 2,85 kat artış göstermiştir.

**Tablo 6. Kamu İdarelerine Bilgi Edinme Kanunu Kapsamında Yapılan Başvuruların Genel Toplamı**

VERİLER	2004	2005	2006	2007	2008
Bilgi Edinme Başvurusu Toplamı <sup>30</sup>	385.852	626.789	864.616	939.920	1.099.133
Olumlu cevaplanarak bilgi veya belgelere erişim sağlanan başvurular	347.959	542.364	746.999	751.089	947.428
Kısmen olumlu cevaplanarak kısmen de reddedilerek bilgi ve belgelere erişim sağlanan başvurular	13.648	21.712	38.092	108.530	51.730
Reddedilen başvurular toplamı	20.474	54.234	69.199	70.378	81.466
Gizli ya da sır niteliğindeki bilgiler çıkarılarak veya ayrılarak bilgi ve belgelere erişim sağlanan başvurular	3.571	5.979	9.617	8.151	5.424
Başvurusu reddedilenlerden yargıya itiraz edenlerin toplam sayısı	--	311	539	554	424

**Kaynak:** Başbakanlık Bilgi Edinme Değerlendirme Kurulu 2004-2008 yılları Genel Raporları  
Kanunun uygulanma şekline ilişkin olarak çıkarılan “Bilgi Edinme Hakkı Kanununun Uygulanmasına İlişkin Esas ve Usuller Hakkında Yönetmelik” 27.04.2004 tarihli Resmi Gazete’de yayımlanarak uygulamaya ilişkin detaylar belirlenmiştir.

Saydamlık kavramının en önemli unsurlarından biri olan bilgiye erişimin ülkemizde yasal mevzuat açısından bir çerçeveye kavuşturulmuş olmasının önemi tartışılmaz bir

<sup>30</sup>Bu sayı, diğer kurum ve kuruluşlara yönlendirilen başvurular toplamının toplam başvuru sayısından çıkarılmasından sonra kalan “net başvuru sayısı”dır.

gerçektir. Yukarıda ana hatlarıyla belirtilen Bilgi Edinme Kanunu, ülkemizin saydamlık alanında attığı son derece önemli bir adımdır. Çünkü açıklık ve saydamlık ancak vatandaşların bilgi ve belgelere ulaşmaları ile mümkün olacaktır. Vatandaşlar, sivil toplum örgütleri ve medya kısaca tüm kamuoyu kamu yönetimi konusunda daha bilgili olduğu zaman, hesap sorma güçleri artacaktır. Bu yüzden bilginin talep edenlere verilmesi toplumda yeni bazı dinamiklerin oluşmasına katkıda bulunacaktır. Bu dinamiklerin en önemlisi saydamlık ve hesap verebilirlik kavramları ile birlikte katılımcılığın sağlanmasıdır.

## **2.5. Kamu Görevlileri Etik Kurulu Kurulması**

25 Mayıs 2004 tarihinde kabul edilen 5176 sayılı “Kamu Görevlileri Etik Kurulu Kurulması ve Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun<sup>31</sup>” saydamlık alanında ülkemizde önemli bir boşluğu doldurmaktadır.

Kanunun genel gerekçesinde

“İdare, kamu hizmetlerinin yürütülmesi sırasında açıklık, saydamlık, hesap verebilirlik, tarafsızlık, dürüstlük, objektiflik ilkeleri teminat altına alındığında ve kamu yararına uygun işlediğinde etkili ve verimli işleyebilir. Dürüst, güvenilir ve adil kamu hizmeti kamuya olan güveni artırdığı gibi, iş dünyası için de uygun bir ortam oluşturur ve bu suretle piyasaların iyi işlemesine ve ekonomik gelişmeye katkıda bulunur. Kamu yönetiminde etik, iyi yönetimin temel anahtarıdır.”

denilmek suretiyle etik kavramı ve etik kültürünün kamu yönetiminde yerleştirilmesinin önemi ortaya konulmaktadır.

“Kamu Görevlileri Etik Davranış İlkeleri İle Başvuru Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik<sup>32</sup> ise 13.04.2005 tarih ve 25875 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanarak yürürlüğe girmiştir. Kanunun uygulanma şeklini ve başvuru usullerini düzenleyen söz konusu Yönetmeliğin amacı;

“kamuda etik kültürünü yerleştirmek, kamu görevlilerinin görevlerini yürütürken uymaları gereken etik davranış ilkelerini belirlemek, bu ilkelere uygun davranış göstermeleri açısından onlara yardımcı olmak ve görevlerin yerine getirilmesinde adalet, dürüstlük, saydamlık ve tarafsızlık ilkelerine zarar veren ve toplumda güvensizlik yaratan durumları ortadan kaldırmak suretiyle kamu yönetimine halkın güvenini

<sup>31</sup> <http://mevzuat.basbakanlik.gov.tr> internet adresinden yararlanılmıştır.

<sup>32</sup> <http://rega.basbakanlik.gov.tr> internet adresinden yararlanılmıştır.

artırmak, toplumu kamu görevlilerinden beklemeye hakkı olduğu davranışlar konusunda bilgilendirmek ve Kurula başvuru usul ve esaslarını düzenlemektir.”

şeklinde belirlenmiştir. Yönetmelikte kapsamdaki kamu görevlilerinin uyması gereken etik davranış ilkeleri;

- Görevin yerine getirilmesinde kamu hizmeti bilinci
- Halka hizmet bilinci
- Hizmet standartlarına uyma
- Amaç ve misyona bağlılık
- Dürüstlük ve tarafsızlık
- Saygınlık ve güven
- Nezaket ve saygı
- Yetkili makamlara bildirim
- Çıkar çatışmasından kaçınma
- Görev ve yetkilerin menfaat sağlamak amacıyla kullanılmaması
- Hediye alma ve menfaat sağlama yasağı
- Kamu malları ve kaynakların kullanımı
- Savurganlıktan kaçınma
- Bağlayıcı açıklamalar ve gerçek dışı beyan
- Bilgi verme, saydamlık ve katılımcılık
- Yöneticilerin hesap verme sorumluluğu
- Eski kamu görevlileriyle ilişkiler
- Mal bildiriminde bulunma,

olmak üzere toplam 18 adet olarak belirlenmiş ve kamu görevlilerinin, görevlerini yürütürken bu ilkelere uymalarının zorunlu olduğu belirtilmiştir.

Kamu görevlilerinin tabi olacağı etik ilkelerinin yerleşmesinde saydamlığın sağlanması aranan bir koşuldur. Bu durumu, Yüksel (2005:181) “kamuda etik düzeyinin yükseltilmesine, kamu yönetiminde davranış kurallarının kabul edilmesi dâhil hiçbir adım, idarede saydamlık sağlanması kadar katkıda bulunmamıştır” şeklinde ifade etmektedir. Etik ilkelerin yasal boyutuyla belirlenmiş olması uygulamada yeterli etkinliğin sağlanamamış olmasına rağmen mali saydamlık için olumlu bir adımdır.

Diğer yasal düzenlemelerde olduğu gibi uygulamanın oturması açısından zaman ihtiyaç duyulmaktadır.

## 2.6. Sayıştay Kanun Tasarısı

Devletin mali işlem ve faaliyetlerinin saydam olmasının yanı sıra uluslararası standartlara uygun bir denetime tabi tutulması da büyük önem taşımaktadır. Saydamlığın tek başına sağlanmış olmasının kamuoyu denetimini etkin kıldığını tartışılmaz bir gerçek olmakla birlikte denetim mekanizmasının da bu süreci taçlandırması gerekir. Denetim sisteminin mesleki standartlara uygun ve geniş kapsamlı olarak düzenlenmiş olması saydamlığa da hizmet edecektir. Özellikle denetim raporlarının çarpıtılmadan, saklanmadan ve kamuoyu çıkarını zedelemeyecek şekilde paylaşılması önemli bir hareket noktasıdır. İyi kurgulanmış bir denetim sistemi hesap verme sorumluluğunun da anlam ifade etmesini sağlayacaktır.

Ülkemizdeki köklü devlet geleneği ile birlikte denetim kültürümüzün de zenginliği birçok çevrede kabul edilmektedir. Ancak, gelişen dünyaya yeterince uyum sağlayamayan denetim sistemimiz de maalesef çeşitli mesleki sorunlar yaşamaktadır. DPT (2000:98-107) tarafından denetim sistemimizin eksiklikleri ile ilgili bazı saptamalarda bulunulmuştur. Kısaca özetlemek gerekirse; meslek mensupların eğitim yetersizliği, muhasebe ve denetim standartlarının olmayışı, kamu denetiminin bütünsel bir biçimde kavranamaması, yolsuzluklarla etkin mücadele edilmesinin engellenmesi, denetim kapsamının sınırlılığı, denetim elemanlarının bağımsızlığının tam olarak sağlanamamış olması, bilişim teknolojisi imkânlarından gerektiği şekilde ve sistemli olarak yararlanılmaması, sadece uygunluk denetimine odaklanması gibi problemlerin ön planda olduğu görülmektedir.

5018 sayılı Kanunda dış denetimin amacı;

“genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin hesap verme sorumluluğu çerçevesinde, yönetimin mali faaliyet, karar ve işlemlerinin; kanunlara, kurumsal amaç, hedef ve planlara uygunluk yönünden incelenmesi ve sonuçlarının Türkiye Büyük Millet Meclisine raporlanması”

şeklinde ifade edilmiştir. Ayrıca dış denetimin, genel kabul görmüş uluslararası denetim standartları dikkate alınarak;

- Kamu idaresi hesapları ve bunlara ilişkin belgeler esas alınarak, mali tabloların güvenilirliği ve doğruluğuna ilişkin mali denetimi ile kamu idarelerinin gelir, gider ve mallarına ilişkin mali işlemlerinin kanunlara ve diğer hukuki düzenlemelere uygun olup olmadığının tespiti,

- Kamu kaynaklarının etkili, ekonomik ve verimli olarak kullanılıp kullanılmadığının belirlenmesi, faaliyet sonuçlarının ölçülmesi ve performans bakımından değerlendirilmesi,

suretiyle gerçekleştirileceği belirtilmektedir.

5018 sayılı Kanun ile dış denetimin daha çağdaş bir anlayışla ve daha geniş bir alanı kapsayacak şekilde yeniden yorumlanması nedeniyle mevcut 832 sayılı Sayıştay Kanununun da yenilenme ihtiyacı hâsıl olmuştur. Bu amaçla düzenlenen Kanun Tasarısı meclise sunulmuş olmakla beraber henüz yasalaşamamıştır. Sayıştay Kanunu Tasarısını ve 5018 sayılı Kanununun denetimde getirdiği yenilikleri incelemek konumuz açısından faydalı olacaktır.

Kanun Tasarısının genel gerekçesinde getirilen düzenlemelerle birlikte Sayıştay'ın;

- Düzenlilik denetimi ve performans denetim tekniklerini eşit ağırlıkta uygulayabileceği,
- Tüm kamu fonlarını, kaynaklarını ve faaliyetlerini denetlemek için yasal yetkiye sahip olacağı,
- İşleyiş ve fonksiyonel açıdan bağımsız olacağı,
- Uluslararası genel kabul görmüş denetim standartlarına uygun denetim yapabileceği,
- Hazırladığı raporları zamanında ve belli bir prosedür dâhilinde Türkiye Büyük Millet Meclisi ve kamuoyuna sunabileceği,
- Kamuda hesap verme sorumluluğu bilincinin ve saydamlığın yerleştirilmesine ve geliştirilmesine, böylece yolsuzlukların önlenmesine önemli katkılarda bulunabileceği,
- Görev ve yetkilerini daha etkin bir biçimde yerine getirebilmek için iyi bir organizasyon yapısına sahip olacağı belirtilmiştir.

5018 sayılı Kanun uyarınca, harcama öncesi kontrol fonksiyonu kaldırılarak görev yetki ve sorumlulukları uluslararası standartlar temelinde yeniden kurgulanan Sayıştay'ın, kamu mali yönetiminde saydamlığın sağlanması ve hesap verme sorumluluğunun geliştirilmesinde oynadığı rolü etkin kılmak için hazırlanan Tasarının meclis tarafından



en kısa zamanda kanunlaştırılması gerekmektedir. Sayıştay'ın yasama organı adına denetim yapan bir organ olması nedeniyle, mevcut hukuki boşlukta meclisin kamu kaynağının etkin, ekonomik ve verimli bir şekilde kullanılıp kullanılmadığı hususunda etkin bir denetim sağlaması da beklenemez. Ayrıca, Sayıştay tarafından yapılacak denetimler sonucu hazırlanacak raporların kamuoyu ile paylaşılması hususu da göz önüne alındığında, bu alanda var olan boşluğun bir an önce giderilmesinin önemi daha net anlaşılabilir.

### **3. MALİ SAYDAMLIK ALT YAPISI AÇISINDAN ÖNEMLİ BAZI DÜZENLEMELERİN DEĞERLENDİRİLMESİ**

#### **3.1. Say2000i**

Mali saydamlığın tesis edilmesi için atılan önemli adımlardan birisi de Maliye Bakanlığı Muhasebat Genel Müdürlüğü tarafından oluşturulan “Web Tabanlı Saymanlık Otomasyonu Projesi-Say2000i” olmuştur. Projenin ortaya çıkışında; saydamlığın sağlanması, devletin mali yapısının güncel olarak ortaya konabilmesi ve ekonomi yönetimine zamanında ve güvenilir bilgiler sunmak suretiyle sağlıklı kararlar alınmasına yardımcı olunması gibi amaçlar ön plana çıkmıştır.

Muhasebat Genel Müdürlüğü bünyesindeki 1668 saymanlığın merkeze bir bilgisayar ağı ile bağlandığı, günlük olarak Devletin gelir, giderini, borcunu, alacağını ve nakdini görebileceği SAY 2000i projesi; muhasebe, maaş, personel, sağlık, mevzuat ve on-line destek olmak üzere 6 temel modülden oluşmaktadır (Gülşen:2002:3).

Say2000i ile;

- Yurt çapında devletin giderlerini yapan ve gelirlerini toplayan 1.600'ü aşkın muhasebe biriminin tamamının otomasyona geçirilmesi,
- Muhasebe bilgilerinin günlük olarak izlenebilmesi,
- Uluslararası standartlara uygun mali tablolar üretilebilmesi,
- Belirlenen bütçe politikalarının uygulanmasında etkinliğin sağlanması,

- Ekonomi yönetimi ve karar alıcıları için etkin karar destek mekanizmalarının oluşturulması,
- Kamu çalışanlarının personel ve maaş bilgilerinin merkezi bir veri tabanında tutulması ve maaşların merkezden hesaplanabilmesi,
- Sağlık harcamalarının merkezi veri tabanı üzerinden izlenebilmesi,
- Muhasebe birimlerinin ofis otomasyonu ve güncel mevzuatı takip ihtiyaçlarının karşılanması ve muhasebe birimleri iş ve hizmet kalitesinin yükseltilmesi

hedeflenmiş ve bu hedeflere büyük ölçüde ulaşılmıştır.<sup>33</sup>

Diğer taraftan Muhasebat Genel Müdürlüğü, 01.12.1998 tarihinden itibaren düzenli olarak “Kamu Hesapları Bülteni”ni web sayfasında yayınlamaya başlayarak mali saydamlığı gerçekleştirilmesi konusunda önemli bir adım atmıştır.

### **3.2. Analitik Bütçe Sınıflandırması (ABS)**

Ülkemizde 1973 yılında uygulanmaya başlayan program bütçe uygulaması klasik bütçe uygulamasından gelen alışkanlıkların devam etmesi, uygulamada siyasi kararlılığın yeterince güçlü olmaması, harcama kalemleri ile devamlı oynanması, kodlamaya günlük ihtiyaçları karşılamak üzere işlevler yüklenmesi gibi nedenlerle program bütçeye gerçek anlamda geçilememiş ve bir anlamda klasik bütçe sisteminin uygulamasına devam edilmiştir (Tosun ve Cebeci, 2006:265).

Program bütçe sistemine geçişte hizmet-maliyet ilişkisinin kurulması ve bu anlamda program sorumlularının tespit edilmesi amaçlanmışsa da muhtelif sıkıntılar nedeniyle bu mümkün olmamış, mevcut kodlama sistematığı, kurumların ana hizmet birimlerinin alt alta sıralanmasından ibaret olmuş hatta bazen o ayrıma da gidilmeyerek kuruluşun tüm faaliyeti bir ya da iki programla sınırlandırılmış, aynı program kodları farklı kurumlarda farklı hizmetleri içermiş, bu ise mevcut sınıflandırmayı analize elverişli olmaktan uzaklaştırmış, program sorumlularını bütçe sınıflandırmasından hareketle

---

<sup>33</sup> <http://www.muhasebat.gov.tr/twinning/docs/Konusma%20Metni%202.doc>

tespit etme imkânı kalmamıştır. Program bütçe uygulamasında, sınıflandırma sistematığının kaybedilmesi, yeterli bir kurumsal sınıflandırma ve fonksiyonel sınıflandırma yapılamamış olması nedeniyle analize elverişli bir ortam yaratılamaması ve mevcut kodlamanın uluslararası karşılaştırmaların yapılmasına imkân vermiyor olması yeni bütçe sınıflandırması arayışlarının ortaya çıkmasına neden olmuştur (Maliye Bakanlığı BÜMKO, 2003:3).

Türk bütçe sisteminin mevcut sorunlarının aşılması noktasında 1995 yılında kamunun yeniden yapılandırılmasını amaçlayan Kamu Mali Yönetim Projesi kapsamında IMF uzmanları ile yapılan çalışmalar sonucunda saydamlık konusunda oluşturulan ilkelerle de uyumlu olmak üzere 1998 yılında GFS (Devlet Mali İstatistikleri) esasına dayalı bir bütçe sisteminin uygulanması gerekliliği üzerine yeni bir kodlama sistemi geliştirilmiştir. GFS'in temel amacı, genel kamu kesiminin performansını analiz etme ve değerlendirmek için uygun kavramsal çerçeveyi ve ayrıntılı hesap yapısını sağlamaktır (Cura, 2006:258-259). Ortaya konan bu model önce pilot olarak test edilmiş ancak daha sonra uygulamaya bir süre ara verilmiş ve nihayetinde Avrupa Birliğine katılım sürecinde yeniden değerlendirilerek GFS'deki değişikliklere ve Avrupa Birliği'nde uygulanan ESA 95 standartlarına uygun olarak "Analitik Bütçe Sistemi" adı verilen bütçeleme sistemi geliştirilmiştir.

ABS tek başına bütçeden beklenen fonksiyonları yerine getirmede yeterli bir unsur değildir (Tosun, 2004:13). Bununla beraber 5018 sayılı Kanunla öngörülen mali disiplin, hesap verebilirlik ve mali saydamlık unsurlarının hedeflenerek kamu kaynaklarının etkin, ekonomik ve verimli kullanılmasını sağlamak üzere getirilen stratejik planlamaya dayalı PEB'in uygulanabilirliği açısından da önemli bir alt yapı desteği sağlayacak olan ABS Türk bütçe sisteminde uzun yıllardır problem olarak süren sınıflandırma problemini uluslararası standartlara uygun olarak çözerek bütçe sistemimizdeki önemli bir eksikliği gidermiştir (Cura, 2006:264).

Yeni bütçe kodlamasının getirdiği önemli değişiklikler; detaylı bir kurumsal kodlamayla program sorumlularının tespitine imkân vermesi, mevcut bütçede var olmayan fonksiyonel sınıflandırmanın sağlanması, aynı kodlamanın konsolide bütçeli kuruluşlar dışındaki kuruluşlarda da uygulanabilir olması, uluslararası karşılaştırmalara imkân vermesi ve ölçmeye ve analize elverişli olması gösterilmekte ve bu özellikleri ve analize

elverişli istatistikî veriler üretmeye imkân vermesi nedenleriyle yeni bütçe kodlamasının “Analitik Bütçe Sistemi-ABS” olarak adlandırıldığı belirtilmektedir.

ABS, ilk olarak 01.01.2004 tarihinden itibaren konsolide bütçe kapsamındaki idarelerin bütçelerinde uygulanmaya başlamış daha sonra 2006 yılından itibaren de özel bütçeli idareler, düzenleyici ve denetleyici kurumlar, sosyal güvenlik kurumları ve mahalli idarelerin bütçelerinde uygulanmaya başlamış ve bugüne kadar farklı hukuki statülere sahip kurumların bütçelerinin konsolide edilmesi ve karşılaştırılması sağlanarak saydamlık ve hesap verebilirlik ilkeleri güçlendirilmiş bulunmaktadır (Aktan 2006:12).

Mali saydamlığın sağlanmasında önemli bir alt yapı oluşturan ABS'den beklentiler (Cura, 2006:260);

- Bütçe politikasının esnekliğinin ve seçiciliğinin artırılması,
- Bütçe hazırlığının, uygulamasının, uygulama sonuçlarının daha ayrıntılı ve sistematik olarak planlanması, izlenmesi ve değerlendirilmesi,
- Kamu kurumlarının; yürüttükleri hizmetlerin, finans kaynaklarının ve maliyetlerinin izlenmesi, olarak belirtilebilir.

ABS hali hazırda teknolojik olarak da desteklenmiş (BYES, e-bütçe) olarak kendisinden beklenen fonksiyonları yerine getirmekle birlikte stratejik planlama ve performans esaslı bütçeleme konularında yeniden dizayn edilmesi gerekmektedir.

## GENEL DEĞERLENDİRME

Mali saydamlık; devletin mali işlemleri özelinde olup; aldığı mali nitelikli kararlara, kamu hesaplarına, geleceğe dönük mali projeksiyonlarına ve uygulama sonuçlarına kamuoyu tarafından ulaşılabilmesi ve tüm bu bilgilerin belirli dönemlerde kamuoyuna ayrıca açıklanması anlamına gelmektedir.

Mali saydamlık; kamu mali yönetimi tarafından üretilen verilerin ulaşılabilirliğini, kapsamlılığını, zamanındalığını, anlaşılır olmasını ve devlet faaliyetlerinin uluslararası alanda karşılaştırılabilir olmasını sağlamak ve böylece devletin mali durumunun seçmenlerce ve mali piyasalarca doğru bir şekilde değerlendirilmesine de hizmet etmektedir. Mevcut yapıyı doğru bir şekilde analiz edebilen kamuoyu, devlete daha çok güven duymakta ve geleceğine yönelik olarak daha sağlıklı kararlar alabilmektedir.

Güney Asya ekonomilerinde 2–3 Temmuz 1997 tarihinde Tayland'ın para birimini devalüe etmesiyle ortaya çıkan uluslararası finansal kriz mali saydamlık konusunu uluslararası platformlarda öne çıkarmıştır. Krizin ortaya çıkışında, ekonomik gelişmelerin ve mevcut durumun doğru olarak yansıtılmasında eksiklikler bulunması, kamuoyuna karşı yeterli açıklığın ve saydamlığın olmaması gibi nedenlerin etkili olduğu kabul edilmektedir. Doğu Asya ülkeleri ile birlikte diğer ülkelerin de resmi bütçe hesaplarının mevcut durumdan daha sağlam bir görünüm sergilemeleri bu görüşün altyapısını oluşturmaktadır. Böylece, başta uluslararası örgütler olmak üzere, dünyada doğru bilginin üretilmesi ve yayınlanmasını sağlamak üzere mali saydamlık konusunda çalışmalar yoğunlaşmıştır.

Kamu mali yönetim sistemlerinde mali saydamlığın tesis edilmesi, günümüz Dünyasında artık üzerinde önemle durulan konulardan birisi haline gelmiştir. Mali saydamlık aracılığıyla, devletin topluma karşı daha sorumlu ve hesap verebilir hale getirilmesi sağlanabilmektedir. Kamu mali yönetiminde, mali saydamlık ve hesap verebilirlik kavramları karşılıklı etkileşim içerisinde olan kavramlardır. Yani yönetimde saydamlığı sağlayabilmek için etkili ve iyi işleyen hesap verme süreçlerin; bu süreçlerin iyi işlemesi için de saydam mali politikalara ihtiyaç bulunmaktadır. Bu açıdan, sağlam

tesis edilmiş bir hesap verme yükümlülüğü, saydamlığı sağlamanın vazgeçilmez bir aracı; saydamlık da hesap verme yükümlülüğünü yerine getirmenin bir ön koşuludur.

IMF ile yapılan Stand-by anlaşmaları ve AB ile yürütülen müzakereler kapsamında Türk kamu mali yönetim sisteminin yeniden yapılandırılmasına yönelik yapılan çalışmaların mali saydamlık açısından da önemli sonuçlar doğurduğu açıktır. Yeniden yapılandırma çalışmaları sonucunda birçok yasal düzenlemeye gidilmiştir. Kamu mali yönetiminin anayasası olarak kabul edilen 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu gibi son derece önemli bir kanunun AB müktesebatı ve uluslararası standartlarla uyumlu bir nitelikte hazırlanıp uygulamaya sokulması, kamu borç yönetimi alanında bütünlüğü sağlayan Kamunun Finansmanı ve Borç Yönetimi Kanunu'nun kabul edilmesi, her zaman tartışmaların yoğunlaştığı bir alan olan kamu alımlarına ilişkin Kamu İhale Kanunu'nun yürürlüğe girmesi ve vatandaşın bilgi edinme hakkı ve sınırlarını tanımlayarak yasal bir çerçeveye oturtan Bilgi Edinme Kanunu'nun uygulamaya konması gibi son derece önemli yasal düzenlemelerin yapılmış olması mali saydamlığa önemli katkılar yapmıştır.

Aynı zamanda, 1999 yılından itibaren IMF'ye gönderilen niyet mektuplarında mali saydamlık ve iyi yönetişime önemli bir yer ayrılmış ve bu alanlarda taahhütlerde bulunulmuş ve yukarıda belirtilen yasal düzenlemelerin de aralarında bulunduğu birçok taahhüt de gerçekleştirilmiş bulunmaktadır. Bütçe disiplini bozan ve özellikle 1980'li yıllardan itibaren sayıları kontrolsüz bir şekilde hızla artan bütçe içi ve bütçe dışı fonların neredeyse tamamına yakınının tasfiye edilmesi, döner sermaye uygulamalarının azaltılması, nakit esaslı muhasebe sisteminden tahakkuk esaslı bütçeleme sistemine geçilmesi, analitik bütçe sınıflandırması, orta vadeli bütçe yaklaşımı ve performans esaslı bütçe sistemine geçilmesi, bütçe kapsamının genişletilerek meclisin bütçe hakkının güçlendirilmesi önemli yapısal adımlar olarak gösterilebilir. Ayrıca, bilgi işlem teknolojilerinin kamu yönetimi kültürümüzde daha çok yer almasıyla birlikte kamu idareleri internet siteleri aracılığıyla faaliyetleri hakkında kapsamlı bilgilendirmeler yapmaları da mali saydamlık alanında atılan olumlu adımlara örnektir.

Ancak, yapılan ulusal çalışmalar kapsamında ortaya çıkan sonuç ülkemizin mali saydamlık alanında hala yapması gereken şeyler olduğu yönündedir. TEPAV tarafından, 2009 Nisan ayında yayımlanan Mali Saydamlık İzleme Raporuna göre, IMF tarafından

belirlenen standartlar baz alınarak yapılan değerlendirmeler sonucunda ülkemizin mali saydamlık derecesi 2007 yılı sonu itibarıyla 43,2 puan olarak llmüştür. Maksimum puanın 100 olduğu bu çalışmada elde edilen 2007 yılı sonu değerinin 50 puan barajından bile uzak kalması şaşırtıcıdır. Yukarıda bahsedilen düzenlemelerin birçoğunun 2003 yılından sonra yürürlüğe girmesi nedeniyle günümüzde mali saydamlık derecesinin daha yükseklerde olması beklenirken, 2003 yılı değerinin bile altında kalınması tartışılması gereken bir husustur. Yapılan düzenlemeler kapsamında bu durumun değerlendirilmesi faydalı olacaktır.

Mali saydamlığın artırılması için yapılması gerekli düzenlemelerin birçoğunu bünyesinde barındıran 5018 sayılı KMYKK tüm hükümleriyle birlikte yürürlüğe girmiş bulunmaktadır. Anılan Raporda, 5018 sayılı Kanunun etkin bir şekilde uygulanması ile birlikte mali saydamlık derecesinin 41,2 puandan 60,2 puana çıkacağı belirtilmektedir. Ortaya çıkan 19 puanlık bu fark nedeniyle mali saydamlıkta hedeflenen noktaya ulaşılamamasını, öncelikle 5018 sayılı Kanun üzerinde tartışmak daha anlamlı olacaktır.

İlk olarak, 5018 sayılı yasanın kabul edildiği andan itibaren bazı değişikliklere uğradığı görülmektedir. Sisteme yönelik olumlu katkı sağlayacak değişikliklerin yanı sıra örneğin bütçe kapsamı içerisinden bazı kurumların çıkarılmış olması sağlıklı bir uygulamaya işaret etmemektedir.

Bu yasanın diğer yasalara bir üstünlüğünün olmaması nedeniyle ilgisiz kanunlarda bu yasaya getirilen istisnaların bütünlüğü bozduğu ve ulaşılmak istenen hedefi zorlaştırdığı görülmektedir. Mali yönetim ve kontrol alanında temel çatının inşa edildiği bu Kanunun, gündemdeki konulara ve siyasi çıkarlara göre değiştirilmesinin önüne geçilmesi gerekmektedir.

5018 sayılı KMYKK bazı problemleri özüksüz bırakmakta bazı problemlere ise adeta kaynaklık etmektedir. Beklide bunların en önemlisi; ülkemizde bütçenin sahibinin belli olmaması durumudur. Hazine, Maliye, DPT üçlüsü bütçe sürecinde beraber rol almakta ve bütçe yönetimi parçalı bir yapı arz etmektedir. 5018 sayılı KMYKK da bu durumu çözememiş hatta bu duruma yasal bir statü kazandırmıştır. Burada yapılması gereken, kamu mali yönetiminin dağınıklığını ortadan kaldırmak için bütçe sürecinde bütçenin sahibini belirlemek ve kurumlar arası koordinasyonun şartlarını ortaya koymaktır. Bu

yönde yapılacak bir düzenleme ile kamu mali yönetiminin çok önemli bir problemi giderilmiş olacaktır.

Bütçenin kapsamını genişletmekle birlikte 5018 sayılı Kanun sonrası, bütçe dışı bazı fonların varlığının devam etmesi de önemli bir sorundur. Kullanılan bir kamu kaynağı olmasına rağmen bütçe dokümanlarında bunun izlenememesi ve bu kaynakların kullanımını konusunda 5018 sayılı Kanunun dışında kalınması nedeniyle anılan Kanunda öngörülen harcama öncesi kontrol ve harcama sonrası denetim mekanizmasının etkin bir şekilde işletilememesi bu alanda sıkıntılar yaratabilmekte ve keyfiyet söz konusu olabilmektedir.

Bütçe hazırlık sürecinin kamuoyuna açık bir şekilde gerçekleştirilmesi de önemli bir adım olacaktır. Bu adımla birlikte, yönetim kavramı daha etkin bir şekilde işletilmiş olacak ve sürece dâhil edilecek yönetilenlerin aktif katılımıyla toplumsal duyarlılığın daha yoğun olduğu alanlara odaklanma şansı elde edilebilecektir. Dolayısıyla, hazırlanacak bütçenin toplum tarafından da sahiplenilmesine önemli bir altyapı hazırlanmış olacaktır.

5018 sayılı KMYKK için yapılan eleştirilerden birisi de bütçe dışı işlemlerin bütçe belgelerinde gösterilmesinde (garantilerin maliyeti, sosyal güvenlik yükümlülüklerinin bugünkü değeri gibi) eksikliklerin yaşandığıdır. Bu eksikliklerin giderilmesi sağlanarak kamuoyuna tam ve güvenilir bilgi sunulmalıdır.

Bir diğer eksiklik de bütçe raporlama sisteminde önemli gelişmeler sağlansa da kamusal faaliyetlerin sonuç ve performanslarına yer verilmemesi aynı zamanda yeni politikaların getireceği maliyetler konusunda yeterli bilgilendirmenin sağlanamamasıdır. Bu açıdan gerekli olan politikaların da üretilmesi gerekmektedir.

Kesin Hesap Kanunu'nun etkinliğinin sağlanması için bu hesapları inceleyecek özel bir komisyonun meclis bünyesinde oluşturulması bir yöntem olarak düşünülebilir. Ayrıca, bu komisyonun çalışma sonuçlarının da kamuoyuna açıklanması uygun bir yaklaşım olacaktır.

5018 sayılı Kanun kapsamında uluslararası standartlarla uyumlu bir iç kontrol sisteminin hayata geçirilmesi konusunda sıkıntılar bulunmaktadır. İç denetim sistemi



nispeten olumlu bir aşamaya gelmiş olmakla birlikte mali yönetimi de içine alacak şekilde iç kontrol sisteminin bütününe yönelik sıkıntıları giderecek düzenlemelerin hızlıca yürürlüğe sokulması gerekmektedir.

Görüldüğü üzere bu son derece önemli yasal düzenlemenin yürürlükte olması tek başına yeterli değildir. Yapılması gereken bu yasayı olabildiğince etkin bir şekilde çalıştırmaktır. Böylece mali saydamlık alanında sadece bu yasayla önemli bir ilerleme sağlanmış olacaktır. Diğer düzenlemeler açısından da eksikliklerin kısaca tanımlanması uygun olacaktır.

5018 sayılı Kanun ile Sayıştay'ın görev alanı genişletilmiş olmakla birlikte hala mevcut Sayıştay yasası yeni düzenlemeler paralelinde gerekli değişiklikleri içerecek şekilde yenilenmemiştir. Bunu sağlayacak olan ve oldukça uzun zamandır mecliste bekleyen Sayıştay Kanun Teklifinin yasalaşması gerekmektedir. Dış denetim sonuçlarının kamuoyu tarafından açık ve anlaşılabilir hale getirilerek yayımlanmasının sağlanması da önem arz etmektedir.

Mali olmayan kamu kurumlarının görev zararları artık bütçede gösterilmektedir ama Borç Yönetimi Kanunu'nda yapılan değişiklikler bunlara ilişkin bazı geçmiş işlemlerin bütçe dışında yapılmasına imkân vermektedir. Diğer taraftan, yerel yönetimlerin borçlanması bazı izinlere ve sınırlara tabi tutulmuştur. Ancak, yerel yönetimler için sınırsız borçlanma riski de bulunmaktadır. Bu durum saydamlığı olumsuz yönde etkilemekte olup, sistemdeki bu açıkları giderecek düzenlemeler hayata geçirilmelidir.

Kamu İhale Kanunu, harcama reformunun ilk ayağı olarak gündeme gelmiş ve uygulamaya konulmuştur. Ancak, söz konusu Kanunun sürekli değiştirilmesi neticesinde birçok istisna yaratılmış ve sistem dışında kalan idare ve uygulamalar açısından eski anlayış devam ettirilmiştir. Bu durum kamu alımları gibi çok önemli bir alanı düzenleyen Kamu İhale Kanunu'nu etkisiz kılmakta ve mali saydamlığı olumsuz etkilemektedir.

Bilgi Edinme Kanunu'nun yürürlüğe girmiş olması önemli bir adım olmakla beraber, vatandaşın bu hakkını nasıl kullanabileceği ne gibi sınırlar çerçevesinde sonuç alacağı gibi hususlar çeşitli vasıtalar aracılığıyla kamuoyuna duyurulmalı, ayrıca, kamu

görevlilerinin kanunun uygulanmasında dikkat edecekleri hususlar hakkında eğitilmeleri sağlanmalıdır.

Kamu görevlilerinin tabi olacağı etik kuralların tanımlanmasına rağmen bazı kamu görevlilerinin, görevlerinden ayrıldıktan hemen sonra temsil ettikleri özel sektör kuruluşları adına ayrıldığı idare ile ilgili olan işlemleri takip etmelerinin belli bir çizgiye indirilememiş olmasıdır. Bu konuda etik kuralların tanımlanmış olmasının yetmediği görülmekte konunun ilgililer tarafından da benimsenmiş olması gerekmektedir. Bu konuda da bazı adımların atılması faydalı olacak ve yasanın geçerliliği her alanda sağlanacaktır.

Sivil toplum kuruluşlarının da mali saydamlık alanında üstüne düşen sorumluluklar olduğu aşikârdır. Sivil toplum kuruluşlarının, kamu yönetiminden daha fazla saydamlık talep etmeleri önem arz etmektedir. Kamu yönetiminin bu taleplere sessiz kalması mümkün değildir. Yapılacak çeşitli konferans, seminer ve çalıştaylarda bu konunun önemi vurgulanmalı ve sürekli gündemde kalması sağlanarak yönetim üstünde baskı oluşturulmalıdır.

Kamu mali yönetiminin bürokratik kademelerinde de mali saydamlık konusu gündemde tutulmalı ve yapılması gerekenlerin tespiti için çeşitli çalışma komiyonları oluşturularak bu çerçevede yönetim adına atılacak adımlar belirlenmelidir.

Sonuç olarak; mali saydamlığın kamu mali yönetim sistemimiz içerisinde tesis edilmesi için günümüze kadar birçok önemli çalışma yapılmıştır. Bu çalışmalar geliştirilerek uygulamaya geçirilmeli ve eksiklikler doğrultusunda gereken çalışmalar tamamlanarak Türkiye’de saydam bir kamu mali yönetimi oluşturulmalıdır.

## KAYNAKÇA

- Acar, Ş. Birol. *İyi Uygulama Örnekleri Çerçevesinde Kamu Yönetiminde Mali Saydamlık ve Kamuoyu Denetiminin Etkinleştirilmesi*. Devlet Bütçe Uzmanlığı Araştırma Raporu, Ankara, Mayıs 2007.
- Aktan, C. Can. *Yolsuzlukla Mücadele Stratejileri*. Ankara: Hak-iş Yayınları, 2001.
- Aktan, C.C. ve H. Çoban. *Kamu Sektöründe İyi Yönetim İlkeleri, Kamu Mali Yönetiminde Stratejik Planlama Ve Performans Esaslı Bütçeleme*. Ankara: Seçkin Yayıncılık, 2006.
- Aktan, H. Basri. "Türk Kamu Mali Yönetiminde Mali Saydamlık." *Vergi Dünyası Dergisi*, Sayı: 298, Haziran 2006.
- Alt, J. E. ve D. D. Lassen. "Fiscal transparency, political parties, and debt in OECD countries." *European Economic Review*, Vol:50, August 2006.
- Arcagök, S. ve E. Erüz. *Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Sistemi*. Ankara: Maliye Hesap Uzmanları Derneği Yayınları, Eylül 2006.
- Arslan, Murat. "Orta Vadeli Harcama Sistemi (Çok Yıllı Bütçeleme) ve Türkiye'de Uygulanabilirliği." *Sayıştay Dergisi*, Temmuz-Eylül 2004.
- Avrupa Komisyonu. *Türkiye 2006 Yılı İlerleme Raporu*. Brüksel, 2006, Çev: Maliye Bakanlığı Avrupa Birliği ve Dış İlişkiler Dairesi Başkanlığı, [http://www.maliye-abdid.gov.tr/html/ab\\_turkiye/dokuman/tur/2006\\_rapor.pdf](http://www.maliye-abdid.gov.tr/html/ab_turkiye/dokuman/tur/2006_rapor.pdf), Erişim Tarihi: 26.01.2009.
- Aycı, Emrullah. Yargı Etiği Açısından Ulusal Yargı Ağı Projesi (UYAP). *Adalet Dergisi*, Sayı:22, 2005.
- Ayyıldız, E. Sayın. "Ek Ödenek Kanunu Özelinde Ek Ödenek Kanunları." *Bütçe Dünyası Dergisi*, Sayı:17, 2004.

- Atiyas, İzak. "Saydam Olmayan Sistem Maliyeti Artırıyor." *Finansal Forum* 26 Haziran 2000.
- Atiyas, İ. ve Ş. Sayın. *Devletin Mali ve Performans Saydamlığı Devlet Reformu Kamu Maliyesinde Saydamlık*. İstanbul: TESEV Yayınları, 2000.
- Bastida, F. ve B. Benito. "Central Government Budget Practices And Transparency: An International Comparison." *Public Administration* August. 2007.
- Bernanke, S. B. ve F. S. Mishkin. "Inflation Targetting: a New Framework for Monetary Policy." *Journal of Economic Perspectives* Spring 1997.
- Bülbül, D. ve S. Ertürk. "Mali Saydamlık: Nasıl? Kim İçin?" *Yaklaşım Dergisi* Sayı:175, Temmuz 2007.
- Cansız, Harun. *Kamu Yönetiminde Şeffaflık*. Celal Bayar Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Maliye Anabilim Dalı Doktora Tezi, Manisa 2002.
- Cansız, Harun. "Kamu Mali Yönetiminde Saydamlık." *Afyon Kocatepe Üniversitesi İİBF Dergisi*, Cilt 2, Sayı:1, Temmuz 2000.
- Cingi, S., C. Güran ve M. U. Tosun. *Bir Kamusal Başarısızlık Ürün Olarak Yolsuzluk. Yolsuzluk ve Etkin Devlet*, Ankara: ATO yayınları, 2002.
- Cura, Serkan. ed. Coşkun Can Aktan: *Kamu Mali Yönetiminde Stratejik Planlama Ve Performans Esaslı Bütçeleme, Türkiye'de Mali Saydamlığı Sağlamaya Yönelik Bir Uygulama: Analitik Bütçe Sınıflandırması*. Ankara: Seçkin Yayınları, 2006.
- Çevikbaş, Rafet. "Yönetimde Etik ve Yozlaşma." *Atatürk Üniversitesi İktisadi İdari Bilimler Dergisi*, Cilt 20, Sayı:1, Nisan 2006.
- Çoban, H. ve F. Deyneli. "Kamuda Kalite Arttırma Çabaları ve Performansa Dayalı Bütçeleme." *Pamukkale Üniversitesi Maliye Sempozyumunda sunulan Tebliğ*, 2005.
- Dedeoğlu, E., F. Emil ve C. M. Erdem. *Kamu Mali Mevzuatının Uygulanması ve Saydamlığı Üzerine Gözlemler ve Bütçe Kanunları Mali Disiplini Ne Ölçüde*

*Sağlıyor?. Devlet Reformu Kamu Maliyesinde Saydamlık.* İstanbul: TESEV yayınları, 2000.

DPT. *Kamu Mali Yönetiminin Yeniden Yapılandırılması ve Mali Saydamlık Özel İhtisas Komisyonu Raporu.* Yayın No: DPT:2517-ÖİK: 535Ankara: DPT yayınları, 2000.

DPT. *Kamu Harcama ve Kontrol Sistemlerinin İyileştirilmesi, Kamu İhaleleri Özel İhtisas Komisyon Raporu.* Yayın No: ÖİK: 7Ankara: DPT yayınları, 2006.

Duman, Ömer. "Muhasebat Genel Müdürlüğü ve Mali İstatistikler." *Mali Kılavuz Dergisi*, Sayı:35, Ocak-Mart 2007.

Dye, M. Kenneth. "Accountability, Auditing and Democracy ". (Notes for an adress to the Commonwealth Conference of Auditor General), Lahore, 1996.

Edizdoğan, Nihat. *Kamu Bütçesi.* 4. Baskı, Bursa: Ekin Yayınları, 1998.

Eğilmez, Mahfi. "Yabancılar Ne Zaman Gelir?." *Radikal Gazetesi*, 31/01/2001.

Eken, Musa. "Kamu Yönetiminde Gizlilik Geleneği ve Açıklık İhtiyacı." *Amme İdaresi Dergisi*, Cilt:27, Sayı:2, 1994.

Eken, M. ve L. Şen. *Siyasal ve Yönetimsel Yozlaşmadan Şeffaf Yönetime, Sorunlar-Öneriler*, (Yayınlanmamış Çalışma, Milliyet Gazetesi, 1993 Örsan Öymen 3.'lük Ödülü İzmir, 1994)

Eken, Musa. "Kamu Yönetiminde Kötü Yönetim Olgusu." *Türk İdaresi Dergisi*, Sayı:419, Haziran 1998.

Emil, M.F. ve H.H. Yılmaz. *Mali Saydamlık İzleme Raporu.* İstanbul: TESEV Yayınları, Şubat 2004.

Emil, M.F. ve H.H. Yılmaz. *Mali Saydamlık İzleme Raporu VII.* İstanbul: TEPAV Yayınları, Nisan 2009.

Erdoğan, İtibar. *Kamu Mali Yönetiminde Mali Saydamlık ve Türkiye Açısından Değerlendirilmesi.* Devlet Bütçe Uzmanlığı Araştırma Raporu, Ankara, 2005.

- Erdoğan, İtibar. “Kamu Mali Yönetiminde Mali Saydamlık ve 5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu Çerçevesinde Değerlendirilmesi.” *Bütçe Dünyası Dergisi*, Sayı:24, 2006.
- Erüz, Ertan. Yeni Mali Yönetim Yapısında Performans Esaslı Bütçeleme. *Pamukkale Üniversitesi Maliye Sempozyumunda sunulan Tebliğ*, 2005.
- Eryılmaz, Bilal. “Bürokrasi ve Yönetimde Açıklık.” *Politik Yozlaşma ve Şeffaf Yönetim Sempozyumu*, İzmir, Doğu Matbaası, 1994.
- Folscher, A., W. Krafchik ve I. Shapiro. “Fiscal Transparency and Participation in The Budget Process, South Africa:A Country Report.” *Idasa: Budget Information Service*, October-1999.
- Gedikli, Bülent. “Kamu Harcama Yönetiminde Kalite.” *Mali Yönetim ve Denetim Dergisi*, Sayı:3, Ağustos-Eylül 2000.
- Göktaş, Abdülkadir. “Güneydoğu Asya Krizinin Maliye ve Para Politikaları Açısından Sonuçları.”, *Maliye Dergisi*, Sayı:133, Ocak-Nisan 2000.
- Gözaydın, İftar. “Yönetimde Şeffaflık Üzerine Notlar.” *T.C. Başbakanlık İdari Usul Kanunu Hazırlığı Uluslararası Sempozyumu Bildirileri*, 1998.
- Gülşen, Hamdi. “Devlet Hesaplarında Saydamlık ve Say 2000i.” *Mali Kılavuz Dergisi*, Ocak-Mart 2002.
- Güner, Asuman. “Döner Sermayeli İşletmelerin Yeniden Yapılandırılması.” *Uzman Bakış Dergisi*, Sayı:1.
- Hazine Müsteşarlığı. *Kamu Mali Sisteminde Reform (Mali Disiplin ve Şeffaflık): Fonların Tasfiye Edilmesi, Nedir-Niçin Gereklidir?*  
[http://www.treasury.gov.tr/irj/go/km/docs/documents/Hazine%20Web/Arastirma%20Yayin/Kitaplar/Yap%c4%b1sal%20Reformlar/Kamu%20Mali%20Sisteminde%20Reform%20\(Fonlar%c4%b1n%20Tasfiyesi\).pdf](http://www.treasury.gov.tr/irj/go/km/docs/documents/Hazine%20Web/Arastirma%20Yayin/Kitaplar/Yap%c4%b1sal%20Reformlar/Kamu%20Mali%20Sisteminde%20Reform%20(Fonlar%c4%b1n%20Tasfiyesi).pdf), Erişim Tarihi: 07.11.2009

- Hines, James R., "Forbidden Payment: Foreign Bribery and American Business After 1977." *National Bureau of Economic Research Working Paper*, 1995.
- Huther, J. ve S. Anwar. "A Simple Measure of Good Governance and its Application to the Debate on the Appropriate Level of Fiscal Decentralization." *World Bank Policy Research Working Paper Series*, No: 1894, March 1998.
- Hürcan, Y., E. Kızıldaş ve H. H. Yılmaz. *Türk Kamu Mali Yönetimi Mali Saydamlık Standartlarının Neresinde? IMF İyi Uygulamalar Tüzüğü Temelinde Bir Değerlendirme.* TESEV yayınları, 2000.  
[http://www.tesev.org.tr/projeler/kamu\\_maliye\\_metin\\_tebliğ3.php](http://www.tesev.org.tr/projeler/kamu_maliye_metin_tebliğ3.php), Erişim Tarihi: 11.02.2009
- IBP. *Open Budget Transform Lives, The Open Budget Survey 2008.*  
<http://openbudgetindex.org/files/FinalFullReportEnglish1.pdf>, Erişim Tarihi: 11.12.2009
- IMF. *Code Of Good Practices On Fiscal Transparency.* 2007.  
<http://www.imf.org/external/np/pp/2007/eng/051507c.pdf>, Erişim Tarihi: 11.05.2009
- IMF. *Kingdom of The Netherlands Report on the Observance of Standards and Codes (ROSC) Fiscal Transparency Module 2006.*  
<http://www.imf.org/external/pubs/ft/scr/2006/cr06124.pdf>, 2006 Erişim Tarihi: 11.06.2009
- IMF. *Questionnaire of Fiscal Institutions.* Haziran 2007. <http://www.imf.org/external/np/fad/trans/dload/questmsw.doc>, Erişim Tarihi: 18.12.2009
- IMF. *Turkey: Report on the Observance of Standards and Codes-Fiscal Transparency.* 2000. <http://www.imf.org/external/np/rosctur/fiscal.htm>, Erişim Tarihi: 23.01.2009
- IMF. *Turkey: Report on the Observance of Standarts and Codes-Fiscal Transparency Module,* 2006. <http://www.imf.org/external/pubs/ft/scr/2006/cr06126.pdf>, Erişim Tarihi: 23.01.2009

- IMF. *Experimental Report On Transparency Practices: United Kingdom*. 1999. <http://www.imf.org/external/np/rosc/gbr/index.htm#III>, Erişim Tarihi: 13.06.2009
- ISO. *Ekonomik İstikrar İçin Şeffaf Devlet Kayıtlı Ekonomi*, Yayın No:2001/4, İstanbul: Mart 2001.
- Karaaslan, Erkan. “Kamu Mali Yönetimi ve Tahakkuk Esaslı Devlet Muhasebesi.” *Maliye Dergisi*, Ağustos 2002.
- Karabaş, Engin. *Bütçe Kapsamı ve Bütçe Kapsamı Dışında Kalan Kamusal Harcama Alanları*. Devlet Bütçe Uzmanlığı Araştırma Raporu, Ankara, Nisan 2005.
- Karatepe, Şükrü. “Kamu Yönetiminde Yolsuzluk ve Siyasi Ahlak.” *Politik Yozlaşma ve Şeffaf Yönetim Sempozyumu*, İzmir, 14-15 Nisan 1994.
- Keleş, Hayrullah. “Devletin Yapısını ve Faaliyet Sonuçlarını Bilme Hakkı” *Mali Kılavuz Dergisi*, Sayı:27, Ocak-Mart 2005.
- Kerimoğlu, Baki. “Genel Yönetim Mali İstatistiklerinin Hazırlanması ve Kamuoyu İle Paylaşılması.” *Mali Kılavuz Dergisi*, Sayı:34, Ekim-Aralık 2006.
- Kesik, Ahmet. “5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu Bağlamında ve AB Sürecinde Türk Kamu İç Mali Kontrol Sistemi.” *Kocaeli Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 2005.
- Kırışık, Fatih. *Yönetimde Açıklık ve Bilgi Edinme Hakkının Kamu Yönetiminin İşleyişi Üzerindeki Etkisi*. Gazi Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Kamu Yönetimi Anabilim Dalı Doktora Tezi, Ankara 2008.
- Kızılkaya, Eyüp. “Yeni Devlet Muhasebesi Sistemi.” *Mali Kılavuz Dergisi*, Sayı:35, Ocak-Mart 2007.
- Kızıлтаş, Emine. *IMF Tarafından Belirlenen Mali Saydamlık Standartları, Bu Standartların Türkiyede Uygulanabilirliği ve Bu Konuda Yapılması Gereken Düzenlemelere İlişkin Öneriler*. Devlet Bütçe Uzmanlığı Araştırma Raporu, Ankara, 2001.



- Kopits, G. ve J. Craig. *Transparency in Government Operations*. IMF, Washington DC, January 1998.
- Kurtuluş, Erciş. “Türkiye’de Yolsuzluk ve Rüşvetle Mücadele Çabalarında Sorumlu ve Yetkili Mercii Var mı?” *Maliye Yazıları*, Temmuz-Eylül 1999.
- Kuzey, Pelin. *Şeffaflık ve İyi Yönetişim*. Ankara: Maliye Bakanlığı Avrupa Birliği ve Dış İlişkiler Dairesi Başkanlığı Yayını, Nisan 2003.
- Maliye Bakanlığı, Muhasebat Genel Müdürlüğü. *Devlet Muhasebesinde Reform Çalışmaları: Nakit Esasından Tahakkuk Esasına*. Bölüm:6 Ankara, Kasım 2002.
- Maliye Bakanlığı, Muhasebat Genel Müdürlüğü. *Tahakkuk Esaslı Devlet Muhasebesi Çalışmaları/Devlet Muhasebesinde Reform*. Ankara, 2004.
- Maliye Bakanlığı, Avrupa Birliği ve Dış İlişkiler Dairesi Başkanlığı (ABDİD). *İyi Yönetişimin Temel Unsurları*. 2003.
- Maliye Bakanlığı, Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü (BÜMKO). *Analitik Bütçe Sınıflandırması El Kitabı*. Ağustos 2003.
- Maliye Bakanlığı, Gelir Politikaları Genel Müdürlüğü. *Vergi Harcamaları Raporu*. Ankara, 2007.
- Mauro, Paolo. “Corruption and Growth.” *The Quarterly Journal of Economics*, August, 1995.
- Mehrez, G. ve D. Kaufman. Transparency, Liberalization and Banking Crisis. The *World Bank Policy Research Working Paper*, Report Number: WPS2286, 2000.
- Moderne, Franc. “La transparence administrative en Espagne.” *La Transparence Administrative en Europe* (içinde), Charles Debbasch (Edt.), Editions du CNRS, Paris, 1990.
- Mutluer, M. Kamil, E. Öner, A. Kesik. *Bütçe Hukuku*. 2 Baskı, İstanbul; İstanbul Bilgi Üniversitesi Yayınları, Kasım 2006.

- Nagy, David. "Teşhisten Reforma". *Konuşma Notları*, Washington DC, 4 Nisan 2006.  
[http://archive.ismmmo.org.tr/docs/reparis/Module21/Speaking\\_notesNagy-TUR.doc](http://archive.ismmmo.org.tr/docs/reparis/Module21/Speaking_notesNagy-TUR.doc), Erişim Tarihi: 27.10.2009.
- OECD. *Best Practices for Budget Transparency*.  
[http://www.oilis.oecd.org/oilis/2000doc.nsf/LinkTo/NT00002ED6/\\$FILE/JT00107731.PDF](http://www.oilis.oecd.org/oilis/2000doc.nsf/LinkTo/NT00002ED6/$FILE/JT00107731.PDF), 2001.
- Ormanoğlu, Burhan. "Türkiye'nin Avrupa Birliği Programı'nda Mali Kontrol ve Bütçesel Hükümler". *Mali Kılavuz Dergisi*, Ankara, Sayı:30 Ekim-Aralık 2005.
- Oyan, O. ve A. R. Aydın. *Türkiyede Maliye ve Fon Politikaları Alternatif Yönelişler*. Ankara: Adım Yayıncılık, 1991.
- Özgül, M. Y. ve H. Agah. "Gap Projesi: Bir Bölgesel Yönetişim Modeli Olabilir Mi?" *İstanbul Politikalar Merkezi, Bölgesel Yönetişim Konferansı*. İstanbul, 17-18 Ekim 2003.
- Öztürk, N.K., "Bürokratik Devletten Etkin Yönetime Geçiş: İyi Yönetişim." *Türk İdare Dergisi*, Sayı 437, 2002.
- Özyıldız, R. Hakan. "Kamu Harcama Politikalarının Denetlenmesi ve Performansa Dayalı Bütçe." *Hazine Dergisi*, Sayı:13, Ocak-2000.
- Premchand, A., "Fiscal Transparency and Accountability:Idea and Reality." *Financial Management and Accountability*, Rome, Nov 28-30, 2001.
- Potter, H. Barry. "Fiscal Transparency: The IMF Code." *Public Management Forum*, SIGMA Vol V., No:1, 1999.
- Rivero, Jean. "Rapport de synthese." *La Transparence Administrative en Europe* (içinde), Charles Debbasch (Edt.), Editions du CNRS, Paris, 1990.
- Robertson, K. G.. "Demokrasi ve Gizlilik." (Çev.Musa Ceylan), *Türk İdare Dergisi*, Sayı 403, Haziran 1994.

- Sezer, Y. ve N. Kargın. “Kamu Yönetiminin Modernleşmesinde Şeffaflaşma Sorunu.” *Türk İdare Dergisi*, Yıl:74, Sayı:436, Eylül 2002.
- Sönmez, Sinan. “Yolsuzluk, Saydamlık ve Küreselleşme.” *İşletme ve Finans Dergisi*, Sayı:188, Kasım 2001.
- Şalcı, Filiz. “Kamu Mali Yönetiminde Mali Saydamlığın Olumlu ve Olumsuz Yönleri.” [http://www.sosbil.gazi.edu.tr/edergi/makale.php?Makale=14#\\_ftn8](http://www.sosbil.gazi.edu.tr/edergi/makale.php?Makale=14#_ftn8), Erişim Tarihi: 11.03.2009
- Şalcı, Filiz. *Mali Saydamlık ve Türkiye Örneğinin İncelenmesi*. Gazi Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Master Tezi, Ankara, 2003.
- Şalcı, Filiz. “Türkiyenin Mali Saydamlık Sıralamasında Yeri ve Mali Saydamlığa Ulaşmış Bir Ülke: Danimarka.” *Bütçe Dünyası Dergisi*, Sayı 26, 2007.
- Şengül, Ramazan. “Bilgi Edinme Hakkı Kanunu Türk Kamu Yönetimini “Camdan Eve” Dönüştürür Mü?” *Ankara Üniversitesi SBF Dergisi*, Cilt 60, Sayı:3, 2005.
- TBB. *IMF’in Tavsiye Ettiği Uluslararası Standartlar (Muhasebe, Denetim, İflas, Kurumsal Yönetim, Veri Yayılımı, Maliye Politikalarında Şeffaflık, Sigorta Düzenlemeleri, Para Politikaları ve Mali Politikalarda Şeffaflık, Menkul Kıymet Piyasalarının Düzenlenmesi)*. İstanbul: TBB Araştırma Raporu, Kasım 2000.
- Toker, Murat. *Mali Saydamlık ve Türkiye*. Sayıştay Başkanlığı, Araştırma ve Tasnif Grubu Bilgi Notu, Ankara, 2002.
- Tosun, Ertan. *Kamu Mali Yönetiminde Stratejik Planlama ve Performans Esaslı Bütçeleme, Stratejik Planlama ve Performans Esaslı Bütçelemenin Alt Yapısı Olan Mali Yapıya İlişkin Bir Değerlendirme*. Ankara: Seçkin Yayınevi, 2006.
- Tosun, Ertan. “Program Bütçe ve Program Bütçe Tecrübesi Işığında Yeni Bütçe Anlayışı.” *Bütçe Dünyası Dergisi*, Sayı:19, Yaz 2004.
- Tosun, Hikmet. *Açıklamalı 1050 Sayılı Muhasebe-i Umumiye Kanunu*. Ankara: Muhasebat Kontrolörleri Derneği yayını, 2001.

- Tosun, Hikmet, A.Uğur Cebeci. *5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu*. Ankara: Muhasebat Kontrolörleri Derneği yayını, 2006.
- Transparency International. *Corruption Perceptions Index 2009*. [http://www.transparency.org/policy\\_research/surveys\\_indices/cpi/2009](http://www.transparency.org/policy_research/surveys_indices/cpi/2009) Erişim Tarihi: 01.12.2009
- TÜİK. *Resmi İstatistik Programı (2007-2011)*. Ankara: Türkiye İstatistik Kurumu Matbaası, Ocak 2007.
- UNDP. "Glossary of Key Terms". Governance for Sustainable Human Development- A UNDP Policy document, (<http://mirror.undp.org/magnet/policy/glossary.htm>) Erişim Tarihi: 11.04.2009
- Vishwanath, T. ve D. Kaufmann. "Towards Transparency in Finance and Governance." *The World Bank Draft*, September 1999.
- Yayla, Atilla. "Siyaset ve Yozlaşma: Aykırı Bir Bakış". Politik Yozlaşma ve Şeffaf Yönetim Sempozyumu, İzmir, 14-15 Nisan 1994.
- Weber, Max. *Sosyoloji Yazıları*. (Çev.Taha Parla), İstanbul: İletişim Yayınları, 2004.
- Wei, Shang-Jin. "How Taxing Is Corruption On International Investors." *National Bureau of Economic Research Working Paper*, No 6030. 1977:
- Wei, Shang-Jin. "Natural Openness and Good Government." *National Bureau of Economic Research Working Paper Series*, No: 7765, 2000.
- World Bank. *Governance The World Bank Experience*. Operations Policy Department of the World Bank, Washington DC, May 1994.
- Yüksel, Cüneyt. *Devlette Etikten Etik Devlete: Kamu Yönetiminde Etik*. İstanbul: TÜSİAD Devlette Etik Altyapı Dizisi No:2, Kasım 2005.

<b>ÖZGEÇMİŞ</b>		
<b>Kişisel Bilgiler :</b>		
Adı Soyadı	:	Umut KORKMAZ
Doğum Yeri ve Tarihi	:	Ankara, 23.11.1977
<b>Eğitim Durumu:</b>		
Lisans Öğrenimi	:	Hacettepe Üniversitesi/ Maliye Bölümü
Yüksek Lisans Öğrenimi	:	Hacettepe Üniversitesi/ Maliye Ana Bilim Dalı
Bildiği Yabancı Diller	:	İngilizce
<b>İş Deneyimi</b>	:	
Çalıştığı Kurumlar	:	T.C. Maliye Bakanlığı
<b>İletişim</b>	:	
E-Posta Adresi	:	umut@bumko.gov.tr
<b>Tarih</b>	:	26.01.2010