

100
TÜRKİYE CUMHURİYETİNİN YÜZÜNCÜ YILI

161
yıl

KAMU MALİ YÖNETİMİ REFORMUNUN DÜNÜ BUGÜNÜ VE YARINI

Editör

Doç. Dr. Recai AKYEL



T.C. Sayıştay Başkanlığı



KAMU MALİ YÖNETİMİ REFORMUNUN DÜNÜ BUGÜNÜ VE YARINI

Editör
Doç. Dr. Recai AKYEL



Ankara, 2023

Editör

Doç. Dr. Recai AKYEL

Grafik Tasarım

Tahir SÜLEK

ISBN: 978-975-7590-50-7

Bu eserde yer alan yazıların yayımlanmış olması, yazara ait görüşlerin Sayıştay tarafından paylaşıldığı anlamına gelmez. Yazıların sorumluluğu yazarlarına aittir.

METİN YENER
Sayıştay Başkanı



TAKDİM

Türk İslam Devletlerinde muhtelif isimlerle görev ifa eden, 29 Mayıs 1862 tarihinde Sultan Abdulaziz Han'ın İrade-i Seniyye'si ile Divan-ı Muhasebat adıyla kurulan ve bugünkü kurumsal altyapısı oluşan, 1876'da Kanun-i Esasi ile Anayasal bir kurum özelliği kazanan ve bu statüsünü günümüze kadar devam ettiren, 1967 yılında da bugünkü adını alan Sayıştay, kadim devlet geleneğimizde engin birikimi ile yargı yetkisini haiz bir yüksek denetim kurumudur. Sayıştay, bu birikimi ile kamu mali yönetiminin doğru, etkin ve verimli bir şekilde işleyişini sağlama konusunda görevini sürdürmektedir.

Dünyada ve ülkemizde meydana gelen değişimlerin sonucu olarak, 1050 sayılı Muhasebei Umumiye Kanunu yerine yürürlüğe konulan 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu, tüm mali işlemlerin hukuka uygun olarak gerçekleştirilmesi, kayıt altına alınması, mali saydamlığın sağlanarak tüm sorumluların yönetime katılması ve hesap vermesi ilkeleri üzerine kurulmuştur. 2010 yılına kadar yürürlükte olan 832 sayılı Sayıştay Kanunu ile kamu idarelerinin gelir, gider ve mallarına ilişkin hesap ve işlemlerinin kanunlara ve diğer hukuki düzenlemelere uygunluğunun incelenmesi amaç olarak kabul edilmişken, kamu mali yönetimindeki temel dönüşüme paralel olarak 19 Aralık 2010 tarihinde yürürlüğe konulan 6085 sayılı Sayıştay Kanunu ile uygunluk denetimine ilave olarak kamuda hesap verme sorumluluğu ve mali saydamlık esasları çerçevesinde, kamu idarelerinin etkili, ekonomik ve verimli çalışması da amaç olarak belirlenmiştir.

Milletimizin istiklal ve istikbal fikri olan Cumhuriyetimizin 100'üncü yılında, kadim devlet kurumlarımızdan Sayıştayımızın 161'inci kuruluş yıl dönümünü idrak etmemiz, devletlerimizin de sürekliliğini gösteren en müşahhas timsallerdendir.

161'inci Yıl Kutlama Programımız kapsamında Anayasa Mahkemesi Üyesi ve Sayıştay Onursal Başkanı Doç. Dr. Recai AKYEL'in oturum başkanlığında, Sayıştay 4. Daire Üyesi Dr. Mehmet Ali ÖZYER, Sayıştay 6. Daire Üyesi Dr. Mehmet AKSOY ve Sayıştay Savcısı Ertan ERÜZ'ün katılımı ile "Kamu Mali Yönetim Reformunun Dünü, Bugünü ve Yarını" konulu bir panel gerçekleştirilmiştir. Bu panelde yapılan sunumlardan daha fazla istifade edilmesi ve sunumların kalıcı olması amacıyla; panel konuları derlenerek ve genişletilerek "Kamu Mali Yönetimi Reformunun Dünü, Bugünü ve Yarını" adı ile kitap haline getirilmiştir. Sayıştay'ın kamu mali yönetiminin doğru, etkin ve verimli bir şekilde işleyişi konusunda üstlendiği rollerin anlaşılmasına katkı sağlayacağına inandığım bu eserin, hepimize faydalı olmasını temenni ediyor, bilgi ve tecrübeleri ile bizleri aydınlatan değerli panelistlere ve bu çalışmanın kitaba dönüştürülmesinde emeği geçen tüm mensuplarımıza teşekkür ediyorum.

Bu eseri, Cumhuriyetimizin 100'üncü yılı anısına aziz milletimize armağan etmenin kıvancıyla, tüm okurların istifadesine sunuyorum.

İÇİNDEKİLER

GİRİŞ.....	7
I. KAMUDA DEĞİŞİMİN YÖNETİMİ Doç. Dr. Recai AKYEL, Anayasa Mahkemesi Üyesi	9
II. 2000'Lİ YILLARDA KAMU MALİ YÖNETİM REFORMU: 5018 SAYILI KANUN VE ETKİLERİ Ertan ERÜZ, Sayıştay Savcısı.....	53
III. KAMU MALİ YÖNETİMİNİN GELİŞTİRİLMESİNDE SAYIŞTAYIN ROLÜ Dr. Mehmet AKSOY, Sayıştay 6. Daire Üyesi.....	101
IV. KAMU MALİ YÖNETİMİNDE REFORM İHTİYACININ SÜREKLİLİĞİ VE REFORMUN GELECEĞİ Dr. Mehmet Ali ÖZYER, Sayıştay 4. Daire Üyesi	139
SONUÇ	201
BİYOĞRAFİLER.....	217

GİRİŞ

Sayıştay'ın 161. Kuruluş yıldönümünü kutlama etkinlikleri programı çerçevesinde düzenlenen açık oturumlardan biri de 'Kamu Mali Yönetim Reformunun Dünü, Bugünü ve Yarını' konulu açık oturumdur. İlk bakışta, Sayıştay'ın 161. Kuruluş yıldönümünü kutlama etkinlikleri programı çerçevesinde, 'Kamu Mali Yönetim Reformunun Dünü, Bugünü ve Yarını' konulu bir açık oturumun düzenlenmesinin ne alakası olabilir diye? Bilenler, bilir, aslında sorunun cevabı çok basittir. Sayıştay'ın uğraş alanı, kamu mali sisteminin uygulamasının ve uygulanmasının denetimini yapmaktır. Bu yönüyle açık oturumun konusu Sayıştay'ı ilgilendirmektedir.

Kamu mali sistemi ile Sayıştay denetimi birbirinden ayrılmaz, ikilidirler. Kamu mali yönetimini kuran düşünce, yaklaşım ve felsefe ile Sayıştay'ın denetimini kuran düşünce, yaklaşım ve felsefenin aynı doğrultuda olması gerekmektedir. Açık oturumun konusu, bu yönüyle de Sayıştay'ı ilgilendirmektedir.

Sayıştay, aslında Türk Kamu Mali Sisteminin Müeyyidesidir. Sayıştay, Türk Kamu Mali Sisteminin sağlıklı çalışmasının teminatıdır ve güvencesidir. Yani, açık oturumun konusu Sayıştay'ın ilgi alanına girmektedir.

Açık oturumda anlatımı yapılan konuların genişletilerek, sistematik bir yazımla kitaplaştırılması düşünülmüştür. Sonuç itibariyle, konuşmacıların açık oturumda alt başlıklar altında yaptıkları sunumlar ile, oturum başkanının yapmış olduğu açılış ve kapanış konuşmaları, soru-cevap kısmının katkılarıyla birlikte, sistematik bir şekilde, genişletilerek, hakemli makale formatında alt bölümler halinde kitaplaştırılmıştır.

Kitap dört bölümden oluşmuştur. Birinci bölümde, kamuda değişimin, dönüşümün, yenileşmenin ve reformun yönetimi genel hatlarıyla anlatılmıştır.

İkinci bölümde, İkibinli yıllarda kamu mali yönetim reformu: 5018 sayılı kanun ve etkileri anlatılmıştır.

Üçüncü bölümde, kamu mali yönetiminin geliştirilmesinde Sayıştay'ın rolü anlatılmıştır.

Dördüncü bölümde, kamu mali yönetiminde reform ihtiyacının sürekliliği ve reformun geleceği anlatılmıştır.

Kitap, bazı önerilerin yer aldığı Sonuç bölümüyle sonlandırılmıştır.

KAMUDA DEĞİŞİMİN YÖNETİMİ

Doç. Dr. Recai AKYEL

Anayasa Mahkemesi Üyesi

GİRİŞ

Kamu hizmetini sunan kamu kurumlarının içinde bulunduğu ve faaliyet gösterdiği çevrede yer alan unsurlarda sürekli bir değişim yaşanmaktadır. Kurumun içinde yer aldığı çevrede yer alan unsurlarda değişimin olmaması mümkün değildir. Kurumun, içinde bulunduğu çevresinde yer alan unsurlarda oluşan değişimleri dikkate alması, izlemesi ve değerlendirmesi gerekmektedir. Zira kurumun çevresinde oluşan değişimler, kesinlikle kurumun yapısını ve kurumun yaptığı faaliyetleri etkilemektedir.

Makalede kamuda değişim, dönüşüm ve yenilik faaliyetleri değişik yönleriyle irdelenmiştir. Makale, esasında üç ana bölümden oluşmuştur.

Birinci bölümde, kurumun yapısı ve kurumun faaliyet alanındaki değişim öncesi süreç incelenmiştir. Bu bölümde, kurumun içinde yer aldığı çevrede bulunan faktörlerde değişimlerin olduğu, kurumların bu değişimlere duyarlı olmalarının gerekli olduğu, zira çevredeki değişimlerin kurumu muhakkak surette etkilediği vurgulanmıştır. Kurumların çevrelerinde meydana gelen değişiklikler karşısında tavır almaları, gerekirse kendilerinin de değişime yönelmeleri gerektiği ifade edilmiş, bu değişimin muhakkak surette yönetilmesi gerektiği, stratejik değişim yönetimi anlayışının faydalı olacağı vurgulanmıştır. Ayrıca

değişim usullerinden biri olan, model ithali yönteminin çok hassasiyet, dikkat ve duyarlılık gerektirdiği belirtilmiştir.

İkinci bölümde değişim sonrası süreç irdelenmiştir. Bu bölümde değişim, dönüşüm ve yenilikler ile kurulan yeni sistemin sağlıklı bir şekilde yürütülmesi için belirli çabaların gösterilmesi gerektiği belirtilmiştir. Bu doğrultuda kurumun yapısı ile kurumun faaliyetleri arasındaki ilişkinin önemi vurgulanmış; kurum yönetiminin bu yönde amaçlarının ve hedeflerinin belirlenmiş, açıklanmış ve uygulanabilir olması gerektiği vurgulanmıştır. Kurumun kapasitesinin yeterliliği, personelinin yetkinliği, kaynaklarının zenginliği, kuralların yerindeliliği gibi unsurların öneminden söz edilmiştir. Kurumların, ayrıca yeni sistemi çalıştırırken bazı sorunlar ile karşılaşacağını, kurumların bu sorunları dikkate alarak gecikmeden gerekli değişimlere gitmeleri gerektiği izah edilmiştir.

Üçüncü bölümde Türk kamu mali yönetiminde son dönem değişimler ve yenilikler konusu değişik boyutuyla gündeme taşınmıştır. Ayrıca, 5227 Sayılı Kamu Yönetiminin Temel İlkeleri ve Yeniden Yapılandırılması Hakkında Kanun hakkında bilgi verilmiştir.

Makale, sonuç bölümünde birtakım değerlendirmeler ile birlikte sonlandırılmıştır.

KAMUDA DEĞİŞİMİN YÖNETİMİ

Kamuda değişim yönetimi konusunun anlatımında; sunulan ve gerçekleştirilen kamu hizmetinin verimliliği, ekonomikliği, etkinliği ve yüksek kalitenin sağlanması amacının taşınmasının yanı sıra, bu amaçlara matuf olarak kamu hizmetlerini sunan kamu kurumlarının yapısı ve örgütlenmesi açısından konu ele alınmıştır. Kamu hizmetinin vizyon, misyon, amaç, kapsam ve yöntem bakımından değişimi ve dönüşümü isteniyorsa, söz konusu değişim ve dönüşüm ilgili ve sorumlu kamu kurumu üzerinden sağlamaktadır. Bu nedenler ile kamuda değişim, dönüşüm ve yenileşme kamu kurumu bazlı olarak anlatılmaktadır. Zira sunulan kamu hizmetinin niteliğini, kamu hizmetini sunan kurumun örgütlenmesi etkilemektedir, hatta belirlemektedir.

I. DEĞİŞİM ÖNCESİ SÜREÇ

Kurumlar hali hazırda faaliyetlerini sürdürürken, sürdürdükleri faaliyetleri etkileyecek nitelikte ve boyutta kurum içinde ve kurum dışında bazı rahatsızlıkların baş gösterdiği fark edilir; kurumun yaptığı işlerde verimsizlik ve kalitesizlik gibi negatif gelişmelere rastlanır. Bu süreç, kuruma değişmesi, dönüşmesi ve yeniliklere gitmesi gerektiğini, aksi halde kurumun bu şekilde daha uzun süre varlığını sürdüremeyeceğinin sinyalini ve işaretini verir. Kurumların bu sinyal ve işareti fark etmeleri, anlamaları ve harekete geçmeleri gerekmektedir.

Küreselleşme, teknolojik yenilikler, bilimsel gelişmeler, demokrasi ve hukuk devleti anlayışındaki gelişmeler, bireylerin kamu hizmetlerinden artan beklentileri, uluslararası örgütlenmeler ve antlaşmaların getirdiği zorunluluklar gibi değişik nedenler, kamu hizmetini sunan kamu kurumlarında değişimlere ve bir şeyleri değiştirmeye yol açmaktadır.¹

Bilgi teknolojisindeki sürekli ve önemli nitelikteki değişimler ve gelişmeler ve küreselleşmenin getirmiş olduğu bilginin hızlı bir şekilde yayılması, dünyayı birbirine eskisine göre daha çok bağlayarak dünyanın sistematığını ve ilişkiler ağını değiştirmiştir. Dünyadaki herhangi bir yerel ya da bölgesel olayın dünyanın öteki tarafını daha derin, daha yakından ve daha büyük ölçekte etkilediğini söylemek mümkündür. Günümüzde kurumların, bölgesel veya küresel

1 AKYEL, RECAİ, (2022), Yargılama Faaliyetlerinin Stratejik Yönetimi, S.95.

gelişmelerin etkisinden korunma ya da kendini dış gelişmelerden izole etme imkânı bulunmamaktadır.²

1. DEĞİŞİM

Kamu hizmetini sunan kamu kurumlarının içinde bulunduğu ve faaliyet gösterdiği çevrede yer alan tüm unsurlarda sürekli bir değişim yaşanmaktadır. Kurumun içinde yer aldığı çevrede yer alan unsurlarda değişimin olmaması mümkün değildir. Kurumun, içinde bulunduğu çevresinde yer alan unsurlarda oluşan değişimleri dikkate alması, izlemesi ve değerlendirmesi gerekmektedir. Zira kurumun çevresinde oluşan değişimler, kesinlikle kurumun yapısını ve kurumun yaptığı faaliyetleri etkilemektedir.³

Devlet organları, bireylerin kamudan beklentilerini karşılayabilmeleri için, çevredeki değişimlere ve yeniliklere karşı duyarlı olmak zorundadırlar. Devlet organları, halihazırdaki değişimleri ve yenilikleri doğru tespit etmelerinin yanı sıra, yakın ve uzak gelecekte beklenen muhtemel yeniliklerin ve değişimlerin neler olabileceği konusunda da öngörüler geliştirmelidirler. Bu çalışmalar yapılırken devlet organları arasında işbirliği yapılmasının bir zorunluluk olduğu da kabul edilmelidir.⁴

2. DEĞİŞİME KARŞILIK VERİLMESİ

Kurum, çevresindeki unsurlarda meydana gelen değişimleri gecikmeden ve doğru tespit etmelidir. Çevredeki unsurlarda meydana gelen değişimler, kurumu muhakkak surette etkileyeceğinden dolayı kurum bu değişimleri iyi okumalıdır. Kurum, tespit ettiği çevredeki değişimlere karşı nasıl karşılık vereceğini, nasıl bir değişime gideceğini, nasıl bir tedbir alacağını belirlemelidir. Değişen bir çevrede, değişen bir düzlemde, kurum mevcut haliyle aynen kalamaz ve faaliyetlerini aynen sürdüremez. Kurum, değişen çevrede ayakta kalabilmesi ve varlığını sürdürebilmesi için gerekli değişikliklere gitmelidir. Kurum, aynı şekilde

2 KARASER, Hasan Ali ve Ş. Oğuz, (2023), İnsanlık ve Gezegen İçin Ortak Ufuk Tasavvuru, Kapadokya Üniversitesi Yayınları, s.238.

3 AKYEL, Recai, (2023), 'Anayasa Mahkemesinde Değişmelerin Stratejik Yönetimi', Konulu Sunum, International Conference, Constitution And Constitutional Supervision: Response To Changes, 11-12 May 2023, St. Petersburg/Rusia. Yayınlanmamış Metin, Constitutional Court Of Russian Federation

4 AKYEL, RECAI, (2022), Yargılama Faaliyetlerinin Stratejik Yönetimi, S.96.

çevredeki değişmelere karşı faaliyetlerini gözden geçirmeli ve değişen koşullara uygun bir şekilde faaliyetlerini yeniden düzenlemelidir. Sözün kısası, çevresinde oluşan değişmelerin gerektirdiği şekilde ve oranda kurum da değişmelidir. Diğer bir deyişle, değişen bir çevrede değişmeyen kurum ayakta kalamaz ve varlığını sürdürülemez; ayrıca değişmeyen bu kurumun sunduğu kamu hizmetinde kalite, verimlilik, ekonomiklik ve etkinlik bulunmaz.

Kamu hizmetini sunan kurumun çevresinde meydana gelen değişikliklere ve yeniliklere karşı nelerin yapılabileceği hususunda bilimsel metotların kullanılması ve analizlerin yapılması gerekmektedir. Öncelikle ölçüm alet ve yöntemleri belirlenmeli ve kontrol ve değerlendirme birimleri etkin çalıştırılmalıdır. Bu çerçevede durum analizleri yapılmalıdır. Kurumun geneli üzerinde potansiyel olarak etki edebilecek iç ve dış faktörlerin tespiti için SWOT analizi yapılmalıdır.⁵

3. DEĞİŞİMİN YÖNETİLMESİ

Kurumun, içinde bulunduğu çevredeki unsurlarda meydana gelen değişmeler karşısında, kurumun nasıl bir karşılık vereceği, hangi tedbirleri alacağı, nelerde değişime gideceği, bu değişimlerin nasıl gerçekleştirileceği gibi hususların yönetilmesi gerekmektedir. Yani kurumun bir değişim politikası ve değişim yönetimi olmalıdır. Kurumun yaşayacağı değişim süreci sağlıklı bir şekilde yönetilmelidir. Yönetilmeyen hiçbir değişim süreci, başarılı bir şekilde sonuçlanamaz. Değişim ortamında değişime gidecek kurumlar için, Değişim Yönetimi önemli bir husustur.⁶

Kamu hizmetini sunan kurumun faaliyetlerini etkileyen tüm faktörleri ifade eden çevre faktörü, değişik kurumları, grupları, oluşumları ve şartları içeren karmaşık bir doğaya ve yapıya sahip olduğundan; bunlardaki değişimi ve yenilikleri doğru anlamak ve tespit edebilmek; bu değişimi ve yenilikleri karşılayabilmek için, bir yönetim anlayışına ve yönetim olgusuna ihtiyaç bulunmaktadır. Kurumun karşı karşıya olduğu çevre faktörü; kurum içi çevre, görev alanı çevresi ve dış çevre olmak üzere üç katmandan oluşmaktadır. Kurumun bu üç katmanla

5 AKYEL, Recai, (2019), 'Stratejik Yargı Yönetimi', Uyuşmazlık Mahkemesi Dergisi, sayı,13, Haziran 2019, S.84.

6 LUNGARO- MİFSUD, Stephen, (2023), 'A Home Physiotherapy Service for Stroke Patients in Malta' Thesis,bölüm 4, s.90.University of Bradford.

ilgili takibi, denetimi, planlaması ve uygulamasını içeren bir değişim yönetimi anlayışı olmalıdır.⁷

4. DEĞİŞİMİN STRATEJİK YÖNETİMİ

Stratejik yönetim anlayışı genel olarak; kurumların sürekli değişen bir ortamda ve çevrede ayakta kalabilmesi, varlığını sürdürebilmesi ve faaliyetlerini kaliteli, verimli ve etkin gerçekleştirebilmesi için çevrede karşılaştığı değişimlere karşı cevap vermesi ve gerekli değişime gitmesi gerektiğini ifade etmektedir.⁸ Yönetimde strateji anlayışının neden öne çıkarıldığını kurumlar doğru anlamalıdır. Stratejik yönetim, bir kurumda üst yönetimin sorumluluğunu tanımlamak için genel yönetimin yerine yaygın olarak kullanılmaktadır. Kurumun faaliyetlerinin etkinliğini artırmak için üst yöneticiler beceri ile kurumu yönetebilmelidir.⁹

Kurumların, çevrelerinde meydana gelen değişimlere karşın, yeniliklere gitme, değişimler yapma, hatta reform gibi köklü faaliyette bulunma aşamalarında, stratejik değişim yönetimi anlayışını kabullenmeleri ve bu anlayış çerçevesinde çalışmalarını sürdürmeleri gerekmektedir. Stratejik yönetim anlayışı, kurumun değişim çalışmalarında başarılı olmasını sağlayacak analizleri yapmasını, kararları almasını ve eylemlerini gerçekleştirmesini gerektirir.¹⁰

Alınacak tedbirlerin, getirilecek yeniliklerin bir felsefesi, bir mantığı, bir gerekçesi oluşturulmalıdır. Reforma kadar gidebilecek bu yeniliklerin vizyonu, misyonu, kapsamı, temel değerleri ve hedefleri belirlenmelidir. Bu doğrultuda yol haritası belirlenmeli ve faaliyetler sistem yaklaşımı, kalite kaygısı ve stratejik bir anlayışla yönetilmelidir. Kurumlarda değişimin ve kurumun faaliyetlerinde dönüşümün kolay olmadığı ve özen ve itina istediği bilinmelidir.

7 AKYEL, Recai, (2020), 'Yargısal Faaliyetlerin Yönetim Olgusu Bağlamında Değerlendirilmesi', Uyuşmazlık Mahkemesi Dergisi, sayı,16, Aralık, 2020, S.8.

8 ÜLGEN Hayri ve S. Kadri MİRZE, (2004), İşletmelerde Stratejik Yönetim, Literatür Yayıncılık, İstanbul, s.25.

9 CAMİLLUS, John,C.,(1986), Strategic Planning and Management Control, Lexington Books, Toronto, s.231.

10 EİSNER, Dess Lumpkin, (2010), Strategic Management, Mc Graw-Hill Companies, New York, s.9.

Kurumlardaki değişimin ve yenileşmelerin yönetilmesi sürecinde stratejik liderlik anlayışı benimsenir ve üst yönetim bu sorumluluğu yerine getirir. Stratejik liderlik, stratejik süreçte en iyi harekete geçirici güç olarak anlaşılır. Stratejik liderlik, belirlenen amaçların gerçekleştirilmesi için hem yönlendirici hem de itici güçtür. Stratejik liderlik, amaçların başarılmasında yapılacaklar hususunda doğru olanları bilmesi, diğerlerini ikna etmesi ve motive etmesi gücüdür.¹¹

5. DEĞİŞİM SÜRECİ

Değişim süreci, bilinçli bir tercih ile başlatılmalı, itinalı ve sabırlı bir şekilde sürdürülmeli, başarıyla sonuçlandırılmalıdır. Gerçekleştirilen değişimin ve yürütüme konulan yeniliklerin sürdürülmesi ve sürekliliği sağlanmalıdır. Değişim sürecinde etkili olan bazı temel gerçekler asla göz ardı edilmemelidir. Bu temel gerçekleri, aşağıdaki gibi sıralamak mümkündür:

Değişim, uzun ve ince bir süreç içermektedir ve değişim sürecinin temel birleşenleri bulunmaktadır. Bu temel birleşenler; paydaşların mutabakatı, mensupların kabulü ve uygulaması, kurumun kapasitesi, kaynakların ve altyapının yeterliliği, gerekli değişimlerin yapılmış olması gibi unsurlardır.

Kurumsal değişimi etkileyen bazı unsurlar ve güçler bulunmaktadır. Bunları şöylece sıralamak mümkün görünmektedir:

Değişimi sınırlayan bazı yapısal gerçekler ve bazı ön kabuller bulunmaktadır.

Yeniliklerin uygulanması, değişimlerin hayata geçirilebilmesi için uygun bir atmosferin bulunması gerekmektedir.

Değişimin gerçekleştirilmesinde iletişimin önemi büyüktür.

Kurumlarda değişime karşı var olan bireysel direnmeler, kurumsal engeller ve bariyerler, faaliyet alanı ile ilgili sınırlar ve kısıtlar ile mücadele edilmelidir.

Kurumlardaki değişmelere karşı kişilerin ortak tepkisi, mesleki anlamda direnmelerdir. Değişimlerin ve yeniliklerin en büyük düşmanı meslek

11 AMASON, Allen C., (2011), Strategic Management, routledge, New York, s.255.

mensuplarının dirençleridir. Bu yüzden reformun, değişimin başarılı olması isteniyorsa, bu dirençler yöneticiler tarafından kırılmalıdır.¹²

Kurumsal kültür, ön kabuller ve mesleki sınırlamalar, yeniliklerin, değişimlerin ve reformların önünde engeller olarak kabul edilmeli ve değişim sürecini etkileme boyutu hesaba katılmalıdır.

Yeniliklerin, değişimin önünde var olabilecek bir kısım kurum içi ve kurum dışı kısıtlamalar tespit edilmeli ve bunların etkileri ortadan kaldırılmalıdır.

Değişim sürecinde her yönetici, değişimi nasıl etkili bir şekilde yönetebileceğini anlamak ister. Kurum personeli, başarılı bir değişimde anahtar konumundadır. Yönetici için temel görev, personeli yenileşme ve değişim konusunda tümüyle motive edebilmektir.¹³

6. DEĞİŞİM SÜRECİNDE İNSAN KAYNAĞI

Kurumlarda ve bu kurumların faaliyet alanlarında yapılan değişikliklerin, getirilen yeniliklerin, hayata geçirilen reformların, kişilerde sebep olduğu, yol açtığı duygular ve algılar gelişmektedir. Kurumlardaki değişimler karşısında bireylerde ortak ve yaygın bazı duyguların oluştuğu gözlenmiştir.¹⁴ Bu duyguları şöylece sıralayabiliriz;

- Korkular,
- Kızgınlıklar,
- Kararsızlıklar ve kaygılar, duygu karmaşası,
- Heyecan.

Kurumların, değişimin ve yeniliklerin kişilerde oluşturduğu olumsuz düşünce ve önyarguların giderilmesi için, etkin bir yönetim anlayışıyla bazı faaliyetleri geliştirmesi gerekmektedir.¹⁵ Bu amaca dönük bazı temel faaliyetler şunlardır:

12 LUNGARO- MİFSUD, Stephen, (2023), 'A Home Physiotherapy Service for Stroke Patients in Malta' Thesis,bölüm 4, s.90.University of Bradford.

13 BATEMAN, Thomas S, &SNELL, Scott A, (200), Management, The New Competitive Landscape, The McGraw-Hill Companies, s.556-557.

14 AKYEL, Recai, (2023), 'Anayasa Mahkemesinde Değişmelerin Stratejik Yönetimi', Konulu Sunum, International Conference, Constitution And Constitutional Supervision: Response To Changes, 11-12 May 2023, St. Petersburg/Rusia. Yayınlanmamış Metin, Constitutional Court Of Russian Federation.

15 LUNGARO- MİFSUD, Stephen, (2023), 'A Home Physiotherapy Service for Stroke Patients in Malta' Thesis,bölüm 4, s.90-115.University of Bradford.

- Etkin bir iletişimin kurulması,
- Şeffaflık,
- Mantıklı ve rasyonel bir stratejinin geliştirilmesi,
- Pozitif düşünen ve davranan kişilerin çalıştırılması.

Değişimin vizyonu, misyonu, amaçları, hedefleri, faydaları ve gerekliliği ilgili kişilere, mensuplara ve paydaşlara iyi anlatılmalıdır. İlgili taraflar, değişiklikler ve yenilikler konusunda ikna olmuş ve kabullenmiş olmalıdır.¹⁶

7. MODEL İTHALİ VE HUKUK RESEPSİYONU

Kurumların model ithali yoluyla, değişime gitmeleri, yenilikler getirmesi yöntemi oldukça özen, duyarlılık, titizlik istemektedir; yoğun bir dikkat, derin bir analiz ve sağlıklı bir düzenleme gerektirmektedir. İthal edilecek modelin vizyonu, misyonu, amacı, kapsamı, faydalarının yanı sıra katlanılan fedakarlığın, maliyetin ve dezavantajların neler olabileceği doğru tespit edilmelidir. İthal edilecek model iyice tanındıktan ve bilindikten sonra, kurumun kendi derdine çare olabileceği bilimsel teknik ve veriler ile anlaşıldıktan sonra model ithali yoluna gidilebilir.

İthal edilecek model başta kurum mensupları ve paydaşlar olmak üzere geniş tabanlı bir şekilde kamuoyuna tanıtılmalı, model tartışılmalı, genel mutabakat sağlandıktan sonra doğru ve sağlıklı bir şekilde uygulanması için gerekli çalışmalar yapılmalıdır. Uygulanmaya başlanan ithal model gözlenmeli, değerlendirilmeli, veriler analiz edilmeli, ithal modelin derde çare olup olmadığı tespit edilmelidir.

Konuyla ilgili olarak geçmişte yapılanlar değerlendirildiğinde, ülke olarak her türlü reform çalışmalarında dışarıya bakılmış, değişik ülke uygulamaları incelenmiş ve modeller ve sistemler ithal edilmiştir. Günümüz itibarıyla, sistem ve model ithali çalışmalarında, daha özenli davranılması, örneklerin doğru seçilmesi, bunların ülkeye ne kadar uyduğu ne kadar uymadığı hususlarına dikkat edilmesi gerekmektedir.¹⁷

16 AKYEL, Recai, (2023), 'Anayasa Mahkemesinde Değişmelerin Stratejik Yönetimi', Konulu Sunum, International Conference, Constitution And Constitutional Supervision: Response To Changes, 11-12 May 2023, St. Petersburg/Rusia. Yayınlanmamış Metin, Constitutional Court Of Russian Federation.

17 AKYEL, Recai, (2013), 'Kamu İstihdamında İnsan Kaynakları Planlaması ve Kamu

Bir ülkelerin kanunlaştırma çalışmalarında, yabancı bir ülkenin hukuk sistemini tamamen veya kısmen kabul ederek yürürlüğe koyması olarak tanımlayabileceğimiz hukuk resepsiyonu veya kanunlaştırma resepsiyonu olgusu oldukça özen gösterilmesi gereken bir olgudur. Sorunların doğru tespiti, amaçların belirginliği, isabetli tercihler, düzgün tercüme, sistematik yaklaşım ve sağlıklı uyumlaştırmalar gibi unsurlar önemlidir.

Ülkemizde Tanzimat ile başlayan ve Cumhuriyet ile iyice pekişen model ithali ve hukuk resepsiyonu çalışmaları iyi analiz edilmeli ve gelecekte bu yönde yapılacak çalışmalara ışık tutacak dersler ve tecrübeler çıkarılmalıdır. Avrupa'nın ve Batının gelişmişliği ve üstünlüğü kabul edildiğinden, Ülkenin sorunlarının çözümünde, model ithali ve hukuk resepsiyonu büyük çoğunlukla Avrupa'nın Fransa, İsviçre, İtalya, Almanya gibi değişik ülkelerinden yapılmıştır. Farklı ülkelerden farklı zamanlarda ithal edilen modeller ve ithal edilen kanunlar, bir sistematik yaklaşım ve bütünlük içermemekte; mantık, felsefe, anlayış ve etkileri bakımından çelişkiye ve tenakusa da neden olmaktadır.¹⁸

II. DEĞİŞİM SONRASI SÜREÇ

Hali hazırda sunulan ve gerçekleştirilen Kamu hizmeti ile ilgili kabul edilen değişim, dönüşüm ve yenilikler ile ilgili gerekli yapısal düzenlemeler ve örgütlenmeler gerçekleştirilmelidir. Değişimin, dönüşümün ve yeniliklerin felsefesi, vizyonu, misyonu, amaçları, faydaları ve dezavantajları paydaşlara, uygulayıcılara ve ilgililere anlatılmalıdır. Değişimin tesirleri değişik boyutları ile ele alınmalı, değişimin dezavantajları giderilmeli, değişimin etkin bir şekilde uygulanması sağlanmalıdır. Değişim, dönüşüm ve yenilikler ile kurulan yeni sistem sürekli gözlenmeli, değerlendirilmeli, veriler analiz edilmeli, başarısı ölçülmelidir. Kurulan yeni düzenin uymayan, aksayan, eksik kalan yönlerine zamanında müdahale edilmelidir. Değişim, dönüşüm ve yenilikler ile kurulan yeni sistemin sağlıklı bir şekilde yürütülmesi sağlanmalıdır.

Personel Sisteminin Yargısal Denetimi', Kamu Personel Sisteminin Sorunları Çözüm Önerileri ve 2023 Vizyonu Çalıştay Kitabı, s.85, Devlet Personel Başkanlığı.

18 BOZKURT, Gülnihal, (2010), Batı Hukukunun Türkiye'de Benimsenmesi, Osmanlı Devletinden Türkiye Cumhuriyeti'ne Resepsiyon Süreci, Türk Tarih Kurumu.

1. KURUMUN YAPISI İLE KURUMUN FAALİYETLERİ ARASINDAKİ İLİŞKİ

Değişim, dönüşüm ve yenilikler ile kurulan yeni sistemin sağlıklı bir şekilde yürütülmesi hususunda, kurumun yapısı ve örgütlenmesi ile kurumun faaliyetleri ve hizmetleri arasında çok sıkı ve belirleyici bir ilişki bulunmaktadır. Kurumun örgütlenmesi ve düzenlenmesi, kurum faaliyetlerinin kalitesini, verimliliğini, etkinliğini, ekonomikliğini ve memnuniyet düzeyini derinden ve doğrudan etkilemektedir.

Kurumun yaptığı faaliyetlerin, sunduğu hizmetlerin niteliğinde ve niceliğinde, kapsamında ve alanında ne tür ve nasıl bir değişikliğe, yeniliğe ve reforma gidilecekse, bu doğrultuda kurumun örgütlenmesinde, yapısında ve düzenlenmesinde gerekli değişimler ve dönüşümler gerçekleştirilmelidir. Bu yüzden, kurumlar değişimleri, yenilikleri ve reformu başarılı bir şekilde gerçekleştirmek zorundadırlar, bunun için de sağlıklı bir değişim ve dönüşüm yönetimi kurmalıdırlar.

Kurumsal yapı, üst yöneticilerin öncülüğünde kurumların amaçlarına ulaşabilmek için belirlenen kurallara uygun çalıştırılmalıdır. Kurumlar, kendi faaliyetlerini ve aktivitelerini kurumsal yapı çerçevesinde yürütürler. Kurumsal yapıyı, kurum çalışanlarının faaliyetlerini koordine ve kontrol eden mekanizmalar olarak anlamak mümkündür.¹⁹

2. KURUM YÖNETİMİNİN AMACI VE HEDEFLERİ

Kurum yönetiminin değişim, dönüşüm ve yenilikler ile kurulan yeni sistemin sağlıklı bir şekilde yürütülmesi hususunda, özeni, dikkati ve kaygısı olmalıdır. Kurum yönetiminin, yeni sistemin iyi yönetilmesi hususundaki işlevlerini genel olarak şöylece sıralamak mümkündür; Kurumun faaliyetlerinin planlanması, bu planlamaya uygun düzenlemeler yapılması, bu düzenlemelerin yürütülmesi, parçalar arasında koordinasyonun ve uyumun sağlanması, faaliyetlerin kontrol edilmesi, kontrol sonucunda ortaya çıkan aksamaların ve eksikliklerin tespit edilmesi, aksamaların ve yetersizliklerin giderilmesi için gerekli çalışmaların yapılması, gerekli değişikliklerin yapılması ve gerekli yeniliklerin getirilmesidir.

19 ALDAG, J. Ramon & Timoty M. STEARNS, (1991), Management, South- Western Publishing co., s.263.

Kurumsal faaliyetlerin yüksek kalitede, etkili, verimli, ekonomik ve çevreye duyarlı bir şekilde gerçekleştirilmesini sağlamak, kamu yönetiminin hedeflerinden olmalıdır. Kalite, yapılanların belirlenen kurallara uygunluğunu, ihtiyaç ve beklentileri karşılayabilme derecesini, belirlenen özelliklere uygunluğunu, hatasız olma derecesini gösteren bir performans boyutu olarak tanımlanmaktadır.²⁰

Kurumsal faaliyetlerin hukuka, etiğe ve bilime uygun şekilde gerçekleşmesini sağlamak, kamu yönetiminin hedeflerinden olmalıdır.

Kurumsal faaliyetlerin şeffaflık ve Hesap verilebilirlik anlayışı çerçevesinde yürütülmesini sağlamak, kamu yönetiminin hedeflerinden olmalıdır. Kamu görevlisi, kamu gücünü, kamu yetkisini ve kamu kaynağını kullanıyor, vatandaşa nimet ve külfet dağıtıyor. Bu yönüyle kamu görevlisinin saydam, şeffaf ve hesap verebilir olması önem kazanıyor. Vatandaşın, kamu kurumuna ve kamu görevlisine güven duymaları gerekir.²¹

Kurumda çalıştırılan personelin memnuniyetini, güvenini, huzurunu ve tatminini sağlamak, kamu yönetiminin hedeflerinden olmalıdır.

Kurumsal faaliyetlerin yürütümünde ve sunumunda ilgili taraflar, etkilenen unsurlar ve paydaşlar ile sağlıklı bir diyalogun ve iletişimin kurulmasını sağlamak, kamu yönetiminin hedeflerinden olmalıdır.

Kurumun içinde bulunduğu ortamda ve çevrede meydana gelen değişimleri, dönüşümleri ve yenilikleri sürekli takip ederek, gerekli tedbirleri almak ve gerekli çalışmaları yapmak, kamu yönetiminin hedeflerinden olmalıdır.

Kurum stratejik yönetim anlayışı ve kalite yönetimi anlayışı doğrultusunda örgütlenmeli ve uygulamalar yapmalıdır. Kurum, kurumsal kapasitesini sürekli geliştirme eğiliminde olmalıdır. Kaliteli iş üretimi için gerekli tedbirler alınmalı ve her türlü kaynaklar temin edilmelidir. Kurum kalite risklerini değerlendirmelidir. Kurumlar, faaliyetleri için kalite risklerini dikkate almalı ve bu risklere karşı önlemler geliştirmelidir.²²

20 www.dtajans.com.

21 AKYEL, Recai (2012), Şeffaf ve Hesap Verebilir Kamu Yönetimi Sempozyumu, TBMM Şeffaf ve Hesap Verebilir Kamu Yönetimi Sempozyumu Kitabı, s.25.

22 İSSAI 40, Quality Control of SAİs, www.issai.org.

3. KURUM PERSONELİ

Kurumlar, kaynaklarını en etkin ve verimli şekilde kullanmaları yoluyla, iyi iş ve hizmet üretirler. Kurumların sahip oldukları en önemli kaynaklardan birisi, hatta en önemlisi insan kaynağıdır. İnsan kaynağının daha iyi ve daha etkin yönetilmesiyle, kurumun verimliliği ve kalitesi artar. Çalışanların iş yaşam kalitesini iyileştirerek kurumun faaliyetlerinin verimliliğinin artışına katkı sağlar.²³ Bu yüzden kurum personelinin değişim, dönüşüm ve yenilikler ile kurulan yeni sistemin sağlıklı bir şekilde yürütülmesi hususunda, istekli, hevesli, bilgili ve donanımlı olması gerekmektedir.

Kurum personeli, kurumun faaliyet alanı ile ilgili mesleki bilgi, beceri ve deneyime yeterince sahip olmalıdır.

Kurum personeli, Kurumun vizyonunu, misyonunu, genel konseptini ve temel değerlerini bilmeli ve kabullenmelidir.

Kurum personeli, Kurumun kültürüne uygun davranmalı, mesleki etik kurallara uymalıdır. Etik kuralları, kurum çalışanlarının günlük işlerine rehberlik etmesi gereken değerler ve ilkelerin kapsamlı ifadesi olarak algılamak mümkündür.²⁴

Kurum personeli, Kendini sürekli yenilemeli ve mesleki yetkinliğini geliştirmelidir.

Kurum personeli, Kurumun değişim, dönüşüm, yenilik ve reform politikalarını benimsemeli ve buna uygun davranmalıdır.

Stratejik insan kaynakları yönetimi anlayışı çerçevesinde, kurumun kaynaklarına ve stratejik planına uygun bir şekilde yapılacak işin gerekliliklerini karşılayacak insan gücü temin edilerek verimlilik ve kalite sağlanmasına katkı sağlar.²⁵

4. KURALLAR

Kurum kurallarının değişim, dönüşüm ve yenilikler ile kurulan yeni sistemin sağlıklı bir şekilde yürütülmesini sağlayıcı nitelikte olmaları gerekmektedir.

23 ÖZGEN, Hüseyin ve Azmi YALÇIN, (2010), İnsan Kaynakları Yönetimi, Stratejik Bir Yaklaşım, Nobel Kitabevi,s.3.

24 İSSAI 30, Code of Ethics, www.issai.org.

25 BOVEE ve diğerleri, (1993), Management, Mc Graw-Hill, USA., s.400-401.

- Kurum kuralları; ulaşılabilir ve açık olmalıdır.
- Kurum kuralları; anlaşılabilir ve uygulanabilir olmalıdır.
- Kurum kuralları; basit ve kolay süreçlerden oluşmalıdır.
- Kurum kuralları; gereksiz, faydasız, anlamsız fazlalıklar içermemelidir.

5. KURUMUN KARŞILAŞTIĞI SORUNLAR

Değişim, dönüşüm ve yenilikler ile kurulan yeni sistemin sağlıklı bir şekilde yürütülmesinde, zaman zaman değişik boyutta sorunlar ile karşılaşmak mümkündür. Kurumlar bu sorunları tespit eden sistemler kurmalı ve geciktirmeden bu sorunları çözücü olmalıdırlar. Kurumların karşılaşılabilecekleri temel sorunlar olarak;

- Kurumsal kapasitenin yetersizliği,
- Lojistik desteklerin yetersizliği gibi teknolojik altyapının ve kaynakların yetersizliği,
- Kurum çalışanlarının mesleki yetersizliği,
- Kurumun faaliyetlerini düzenleyen kuralların karışıklığı, yetersizliği,
- güncellenmemiş olması,
- Kurumun paydaşları ile yeterli iletişim ağının sağlanamamış olması,
- Dış çevre faktörlerinde meydana gelen değişmelerin doğru okunamaması; gerekli adımların zamanında ve sağlıklı atılamaması.

6. KURUMUN BAŞA ÇIKMASI GEREKEN ZORLUKLAR

Değişim, dönüşüm ve yenilikler ile kurulan yeni sistemin sağlıklı bir şekilde yürütülmesi sürecinde, kurumun yapısını ve gerçekleştirdiği faaliyetleri etkileyen yeni faktörler ortaya çıkabilir, yeni gelişmeler olabilir. Bu yeni faktörler ve yeni gelişmeler kurumun yapısında ve kurumun faaliyetlerinde değişime, dönüşüme ve yeniliklere yol açabilir. Bu yüzden kurumlar bu yeni faktörlere ve yeni gelişmelere karşı ilgili, duyarlı ve bilgili olmalıdırlar. Kurumun karşılaşılabileceği yeni faktörler ve yeni gelişmeler olarak;

- Küreselleşme ve Uluslararası Düzeyde ortaya çıkan değişimler
- Teknolojik yenilikler, Bilimsel gelişmeler, Ekonomik dalgalanmalar, nüfus hareketleri, krizler, afetler,
- Kişilerin taleplerinin ve beklentilerinin değişmesi ve demokrasi, hukukun üstünlüğü, temel haklar anlayışlarında gelişmelerin olması,
- Kurumların paydaşları ile aralarında farklı yaklaşımlar nedeniyle, derin görüş ayrılıklarının olması ve uzlaşmanın zora girmesi,

7. KURUM VE NİTELİKLERİ

Kurumlar, belli amaçları gerçekleştirmek için alınan kararları, yapılan planları uygulamaya koyan; bir organizasyon yapısı bulunan; yerleşmiş kurallar ve süreçlerin olduğu sosyal bir sistemdir. Bu sistem, amaç, plan,süreç, yapı, kurallar, koordinasyon ve kontrol işlevlerini yerine getirir.²⁶

Değişim, dönüşüm ve yenilikler ile kurulan yeni sistemin sağlıklı bir şekilde yürütülmesi sürecinde, kurumların aşağıdaki niteliklere sahip olması gerekmektedir.

- Kurumlar, etkin yönetilmelidir.
- Kurumlar, doğru ve düzgün faaliyetlerde bulunmalıdır.
- Kurumlar, kapasitelerini artırmalıdır.
- Kurumlar, sorunlarını bilimsel yöntemler ile tespit etmeli ve yine bilimsel yöntemler ile çözüm yolları aramalıdır; kurumlar, algılar, seziler ve önyargılar ile hareket etmemelidir.
- Kurumlar, çevredeki değişmelere karşılık vermelidir.

Kurumlar, paydaşları ile yeterli bir iletişim ve diyalog içerisinde olmalıdır. İletişim, kurumların amaçlarına ulaşmasında etkili olan temel araçlardan birisidir. Bilgi çağında bilgiye ulaşmak ve onu kontrol altında tutabilmek, kurumların iletişim kurabilme yeteneğine bağlıdır. Kurumlar, iletişim kapasitelerini artırmak zorundadırlar.²⁷

26 EREN; Erol, (2010), Stratejik Yönetim ve İşletme Politikası, Beta Basım, s.13.

27 AKYEL, Recai ve H. Ömer KÖSE; (2011), 'Kamu Mali Yönetiminde İyi Yönetişim için Sayıştayların İletişim Kapasitesinin Güçlendirilmesinin Önemi', Sayıştay Dergisi, Sayı 82,,3-4.

Kurumların sağlıklı çalışması ve işlerini kaliteye uygun olarak doğru yapmaları beklenir. Kurumlar kaliteye uygun çalışabilmek için gerekli temel ilkeleri uygulamaları gerekmektedir. Kurumların sağlıklı çalışıp çalışmadığının ve işlerini kaliteye uygun olarak doğru yapıp yapmadıklarının tespiti ve bu hususta taraflara güvence verilebilmesi için kalite kontrol ve kalite güvence sistemleri kurulmalıdır. Genel anlamda kurumlarda kurulan iç kontrol ve iç denetim sistemi kalite kontrol fonksiyonunu; dış denetim ve yargısal faaliyetler ise kalite güvence fonksiyonunu yerine getirmektedir. Kurumlar yer aldıkları sektörde yaptıkları işlerin özgünlüğüne uygun daha özel kalite kontrol ve kalite güvence sistemi kurmalıdır.²⁸

III. TÜRK KAMU MALİ YÖNETİMİNDE DEĞİŞİM

1. KAMU MALİ YÖNETİMİ ANLAYIŞI, GENEL KAMU YÖNETİMİ ANLAYIŞININ BİR PARÇASIDIR.²⁹

Kamu Mali Yönetimi ve Denetimi anlayışının ülkenin genel kamu yönetimi anlayışının bir parçası olduğu, ülkenin benimsemiş olduğu genel kamu yönetimi anlayışı çerçevesinde Kamu Mali Yönetimi ve Denetimi anlayışının benimsendiği unutulmamalıdır. Bu yüzden, Kamu Mali Yönetimi ve Denetimi sistemi değerlendirilirken, ülkenin genel kamu yönetimi anlayışının ve sisteminin çok iyi değerlendirilmesi ve özümsemesi gerekmektedir.

Günümüzde, Türk Kamu Yönetimi ve Denetimi Sistemi üç temel yasa ile şekillenmiştir. Bu yasalar; 2004 yılı sonrası değişiklikleri ile birlikte Türkiye Cumhuriyeti Anayasası, 2003 tarihli 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu, 2009 tarihli 6085 sayılı Sayıştay Kanunudur. 2003 yılından sonra şekillenmeye başlayan Türk Kamu Mali Yönetimi ve Denetimi anlayışı, Ülkemizin genel kamu yönetimi anlayışı çerçevesinde benimsediği yeni kamu yönetimi anlayışı olan yönetim anlayışının iyi yönetim ve yönetim uygulamalarının mali

28 AKYEL, Recai, (2015), 'Kurumların Çalışmalarında Kalitenin Sağlanması İçin Temel Gereklilikler', Çukurova Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, cilt 24, sayı 2, 2015, sayfa 1-18, s.1.

29 AKYEL, R., (2011), '5018 Sayılı Yasanın Değerlendirilmesi, AB Normları ve Diğer Mevzuatlar ile İlişkisi', 'Kamu Mali Yönetimi ve Denetimi', Sempozyumu, 25-27 Mart 2011, Ege Üniversitesi Kamu Mali Yönetimi ve Denetimi Sempozyumu Kitabı, s.15, Yayın No 6, İzmir.

yönetime yansımadır. Mevcut kamu mali yönetimi ve denetimi sistemini, yeni kamu yönetimi anlayışı çerçevesinde değerlendirmeliyiz. Önceki dönem Türk Kamu Mali Yönetimini düzenleyen Muhasebe-i Umumiye Kanunu, bürokratik kamu yönetimi anlayışının bir yansımasıydı. 1927 yılında yürürlüğe giren 1050 sayılı Kanun ilkeleri, aslında 1912 yılından itibaren ülkemizde uygulanmaya başlanmıştır. Bu dönem, bürokratik yönetim anlayışının küresel düzeyde etkili olduğu bir dönemdir. Genel kamu yönetimi anlayışı, bürokratik kamu yönetiminden yeni kamu yönetimi ve yönetim anlayışına geçerken, kamu mali yönetim alanında 1050 sayılı Kanun anlayışından, 5018 sayılı kanun anlayışına geçilmiştir.

Bürokratik kamu yönetiminden yeni kamu yönetimi anlayışına ve sistemine geçiş evrenseldir. Bunun geriye dönüşü mümkün değildir. Genel kamu yönetimi anlayışındaki bu dönüşüm, zorunlu olarak Kamu Mali Yönetimi ve Denetimi anlayışına da yansımakta ve dönüştürmektedir.

Türk Kamu Mali Yönetimi ve Denetimini düzenleyen 5018 sayılı Kanununun, 2003 yılında kabulü aslında bir ulusal tercihtir. Bu ulusal tercihi gerektiren iç ve dış gerekçeler vardır. Durup dururken gerekçesiz reformlara gidilmez. Zira reformlar her bakımdan sıkıntılı, zahmetli ve risklidir. Zorunluluklar olmadıkça, bu zahmetlere katlanılmaz.

2. KAMU MALİ YÖNETİMİ SİSTEMLERİNİN VİZYONU, MİSYONU VE FELSEFESİ VARDIR.³⁰

5018 sayılı Kanun ile kurulan sistemin belli misyonu, vizyonu, amaçları ve hedefleri vardır. Bir de bunların gerçekleştirilmesi için belirlenen araçlar, usuller ve prosedürler vardır. Gelişen ve değişen şartlara göre bu araçlar, usuller ve prosedürler her zaman gözden geçirilmelidir ve tartışılmalıdır. Ancak misyon, vizyon ve amaçlar hususunda daha dikkatli olunmalıdır. Zira bu hususların küresel ve ulusal genel kamu yönetimi anlayışıyla bağlantıları vardır.

30 AKYEL, R., (2011), '5018 Sayılı Yasanın Değerlendirilmesi, AB Normları ve Diğer Mevzuatlar ile İlişkisi', 'Kamu Mali Yönetimi ve Denetimi', Sempozyumu, 25-27 Mart 2011, Ege Üniversitesi Kamu Mali Yönetimi ve Denetimi Sempozyumu Kitabı, s.16, Yayın No 6, İzmir.

Bürokratik yönetim anlayışının bir yansıması olan 1050 sayılı Kanunun, çok uzun yıllar ülkemizde uygulanmış olması, kamu mali yönetimde belirli anlayışı, alışkanlığı ve kültürü oluşturmuştur. Bunun etkisinden kurtulmak ve yeni anlayışa geçmek kolay olmamaktadır. Ayrıca, 5018 sayılı Kanunun misyonu, vizyonu ve amaçları henüz kamu yönetimi açısından algılanamamıştır. Kanunun ruhunu anlamaya çalışmaktan önce, kanunun düzenlediği usuller ve prosedürler tartışılmaya başlanmıştır. 5018 sayılı Kanun ile yaşanan eksiklikler olarak, ruhunun ve amaçlarının yeterince izah edilememiş olması ve 5018 sayılı Kanunun kendi ruhuna uygun ikincil düzenlemelere sahip olmamasıdır.

5018 sayılı Kanun, 2006 yılında tüm maddeleri ile birlikte yürürlüğe girmiş olmasına rağmen, kurumların henüz yerine getirmedikleri hususlar bulunmaktadır. Kanun kurumlara inisiyatif vermektedir. Kurumlar, mali konulardaki bilgi ve beceri eksiklikleri nedeniyle bu inisiyatifleri kullanamamaktadırlar. Bu durum, eskiye dönüş riskleri oluşturmaktadır. Kurumlar, iç kontrol ve iç denetim sistemlerini etkin bir şekilde tesis etmeli; faaliyet raporlarını inovasyon çerçevesinde özgün olarak hazırlamalı ve diğer hususları bir an önce yerine getirme çabası içerisinde olmalıdır.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun kurduğu Türk Kamu Mali Yönetiminin temel ilkeleri olarak; tüm mali işlemlerin kayda alınması, tüm mali işlemlerin hukuka uygun yapılması, kamu kaynaklarının etkili, ekonomik ve verimli kullanılması, mali saydamlığın sağlanması, aktörlerin yönetime katılımının sağlanması, aktörlerin hesap vermesinin sağlanması, stratejik bakış açısına sahip olunması, performans dayalı bütçeleme, çok yıllık bütçeleme etkin bir iç denetim sistemi kurulması ve geniş kapsamlı dış denetim sistemi kurulmasını sayabiliriz.

Ülkemizde dış denetim sistemini düzenleyen yasal çerçeve şöyledir; Türkiye Cumhuriyeti Anayasası'nın 160'ıncı, 164'üncü ve 165'inci maddeleri, 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 68'inci maddesi ve diğer ilgili maddeleri ile 6085 sayılı Sayıştay Kanunu'dur. Türk denetim sistemini anlayabilmek için bu yasal çerçeveyi iyi özümsemek gerekmektedir.

Türkiye Cumhuriyeti Sayıştay, kamuda hesap verme sorumluluğu esasları çerçevesinde kamu idarelerinin etkili, ekonomik, verimli ve

hukuka uygun olarak çalışması ve kamu kaynaklarının öngörülen amaç, hedef, kanunlar ve diğer hukuki düzenlemelere uygun olarak elde edilmesi, muhafaza edilmesi ve kullanılabilmesi için Türkiye Büyük Millet Meclisi adına denetim yapmaktadır. Sayıştay, sorumluların hesap ve işlemlerini kesin hükme bağlamaktadır. Kanunlarla verilen inceleme, denetleme ve kesin hükme bağlama işlevlerini yapmaktadır. Sayıştay denetimlerinin yeni dönemde, 5018 sayılı Kanunun gereklerinin etkin gerçekleştirilmesine katkı sağlayacaktır. Sayıştay ile kamu maliye sistemi arasındaki ilişki bakımından şöyle bir vurgulama yapabiliriz. Sayıştay, aslında Türk Kamu Mali Sisteminin Müeyyidesidir. Sayıştay, Türk Kamu Mali Sisteminin sağlıklı çalışmasının teminatıdır ve güvencesidir.³¹

Her şeyin değiştiği dünyevi gerçeklik altında, genelde kamu yönetimi anlayışının, özelde kamu mali yönetimi anlayışının ve ilgili yasaların değişmemesini düşünmek mümkün değildir. Her değişimi zorunluluklar ve gereksinimler doğurur. Yeni kamu mali yönetimi anlayışını da bu bağlamda değerlendirmek gerekir. 5018 sayılı Kanun da diğer kanunlar gibi toplumun huzurunu ve zenginliğini amaçlamaktadır. Amacı insanın mutluluğu ve toplumun huzuru olan, şeffaf ve hesap verilebilir bir kamu mali yönetim anlayışının oluşumuna yönelik yasal düzenlemelerin dinamikliği kabul edilmeli ve sürekli gözden geçirilmelidir.

3. 5227 SAYILI KAMU YÖNETİMİNİN TEMEL İLKELERİ VE YENİDEN YAPILANDIRILMASI HAKKINDA KANUN

Ülkemizde ikibinli yılların başında, Başbakanlık bünyesinde başlatılan ‘Kamu Yönetiminde Yeniden Yapılanma’ çalışmaları çerçevesinde; değişik konularda çalışma grupları oluşturulmuş ve bu gruplar tarafından değişik konularda kanun tasarıları hazırlanmıştır. Konumuzla ilgili hazırlanan üç temel kanun tasarılarından söz etmek mümkündür. Kamu Yönetimi Temel Kanunu Tasarısı, Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu Tasarısı ve Sayıştay Kanun Tasarısı. Bu üç kanun tasarılarının genel gerekçeleri, ikibinli yılların başındaki Türk kamu yönetimi reform anlayışının ve hareketlerinin anlaşılmasını sağlamaktadır.

31 AKYEL, R., (2022), ‘Anayasa Yargısı Bağlamında Sayıştay ve Sayıştay Kararları’, Sayıştay’ın 160. Kuruluş Yıldönümü Paneli Kitabı, s.14-5, Sayıştay Başkanlığı, 2022, Ankara.

5227 Sayılı Kamu Yönetiminin Temel İlkeleri ve Yeniden Yapılandırılması Hakkında Kanun Türkiye Büyük Millet Meclisi Genel Kurulu'nca 15.07.2004 gününde kabul edilmiş, Türkiye Büyük Millet Meclisi Başkanlığına 21.07.2004 tarihinde Resmî Gazete 'de yayınlanmak üzere Cumhurbaşkanlığına gönderilmiştir. Söz konusu kanun, 03.08.2004 tarihli yazı ekinde TBMM Başkanlığına iade edilmiştir." İade üst yazısının içeriği şudur. "Cumhurbaşkanı Ahmet Necdet SEZER tarafından yayımlanması uygun bulunmayan, 5227 sayılı "Kamu Yönetiminin Temel İlkeleri ve Yeniden Yapılandırılması Hakkında Kanun", 4, 5, 6, 7, 8, 9, 11, 16, 23, 38, 39, 40, 46, 49, geçici 1, geçici 3, geçici 4, geçici 5, geçici 6, geçici 7, geçici 8 ve geçici 9. maddelerinin bir kez daha görüşülmesi için, Anayasa'nın 89. ve 104. maddeleri uyarınca Türkiye Büyük Millet Meclisi Başkanlığı'na geri gönderilmiştir. Söz konusu Yasa'nın Türkiye Büyük Millet Meclisi Başkanlığı'na gönderilme gerekçeleri ilişikte sunulmaktadır."³²

Ülkemizde, ikibinli yıllarda yürütülen genelde kamu yönetimi sisteminde ve özeldde kamu mali sisteminde değişim, dönüşüm ve yenileşme çabalarının temel felsefesi, vizyonu, misyonu, temel değerleri, amacı, hedefi ve kapsamı 5227 sayılı kanunun genel gerekçesinde yer almaktadır. Ülkemizde ikibinli yıllarda sürdürülen genel ve kapsayıcı kamu reformunu anlama açısından 5227 sayılı kanunun genel gerekçesini okumak en uygun yöntem olacaktır. Bu yüzden sözkonusu gerekçeye makalede yer vermek faydalı görülmüştür.

Kamu Yönetimi Temel Kanunu Tasarısı, Başbakanlıktan 29.12.2003 tarihli bir üst yazıyla, Başbakan imzasıyla TBMM Başkanlığına gönderilmiştir. Üst yazının içeriği şöyledir. **'Başkanlığınıza arzı Bakanlar Kurulunca 30.10.2003 tarihinde kararlaştırılan "Kamu Yönetimi Temel Kanunu Tasarısı" ile gerekçesi ilişikte gönderilmiştir.'**³³

4. TÜRK KAMU YÖNETİMİ REFORMUNUN TEMEL ANLAYIŞI

Türk Kamu Yönetiminde ikibinli yılların başında gerçekleştirilmeye çalışılan bütüncül kamu yönetimi reformunun temel felsefesini, yaklaşımını, vizyonunu, misyonunu, amaçlarını ve temel hedeflerini bilmek ve anlamak önem arz etmektedir. Türk kamu yönetiminde

32 <https://www.tccb.gov.tr/basin-aciklamalari-ahmet-necdet-sezer/1720/6352/5227-sayili-kamu-yonetiminin-temel-ilkeleri-ve-yeniden-yapilandirilmesi-hakkinda-kanun.html>

33 <https://www.tbmm.gov.tr/sirasayi/donem22/yil01/ss349m.htm>

ikibinli yılların başında gerçekleştirilmeye çalışılan reformları sistematik ve bütüncül anlamının en doğru kaynağı Kamu Yönetimi Temel Kanunu Tasarısında yer alan Genel Gerekçe'dir. Bu nedenle yazının bu kısmında Kamu Yönetimi Temel Kanunu Tasarısı Genel Gerekçesi olduğu haliyle yer almış bulunmaktadır.

Kamu Yönetimi Temel Kanunu Tasarısı Genel Gerekçesi³⁴: Küreselleşme ve sanayi toplumu şartlarından bilgi toplumuna geçiş şeklinde özetlenebilecek olan dünyadaki gelişmeler ile halkımızın artan ve çeşitlenen talepleri, etkililiğin artırılması ve katılımçılık ekseninde kamu yönetiminde kapsamlı bir yeniden yapılanma ihtiyacını gündeme getirmiştir.

Esasen ülkemizde kamu yönetiminde yeniden yapılanma çabaları uzun bir geçmişe sahiptir. 1930'lu yıllarda başlayan bu yöndeki çalışmalar, 1950'li yıllarda devam etmiş, 1960 sonrası "Merkezî Hükümet Teşkilâtı Araştırma Projesi" (MEHTAP) başta olmak üzere çeşitli çabalar ile sürdürülmüş, 1988 yılında VI. Plan hazırlıkları kapsamında, ilk kez AB'ye uyumu ve vatandaş odaklı olmayı gündeme getiren Kamu Yönetimi Araştırması (KAYA) projesi ile belli bir olgunluğa ulaşmıştır. Çeşitli plan ve programlarda olduğu gibi 2001-2005 dönemini kapsayan VIII. Plan kapsamında da yönetimde yeniden yapılanma ihtiyacı dile getirilmiş ve bu amaçla özel ihtisas komisyonlarının çalışmaları yapılmıştır.

Ancak, tüm bu çabalar çeşitli nedenlerle başarısız kalmış ve kamu yönetiminde arzu edilen kaliteye ulaşamamıştır. Yapılan çeşitli araştırmalara, yayınlanan raporlara ve alınan kararlara karşılık, ülkemizin 1980 sonrası ekonomi alanında gerçekleştirdiği serbestleşmeyi ve değişimi kamu yönetimi alanında tam olarak başardığı söylenemez. Bugün yaşadığımız sorunların temelinde bu kısmi değişimin doğurduğu uyum sorunları önemli bir yer tutmaktadır. 1990'lı yıllarda daha belirgin hale gelen kamuda yeniden yapılanma ihtiyacı ihmal edilmiş ve ülkemiz bu alanda diğer ülkelerin gerçekleştirdikleri değişimin oldukça gerisine düşmüştür. Dünya genelinde yaşanan hızlı değişim ve özellikle ülkemizin son yıllarda yaşanan krizlerle sürdürülemez olduğu belirginleşen mevcut yönetim anlayışı ve yapısı dikkate alındığında, kamuda yeniden yapılanmanın vaktinin çoktan gelip geçtiği, bu alanda ihtiyacın da ötesinde bir gerekliliğin olduğu gözlenmektedir.

34 <https://www5.tbmm.gov.tr/sirasayi/donem22/yil01/ss349m.htm>

Bu genel çerçeve içinde hazırlanan Kamu Yönetimi Temel Kanunu Tasarısı yeni ve kapsamlı bir perspektif içinde kamu yönetiminde yeniden yapılanma sürecini başlatmak ve bu sürece rehberlik etmek üzere hazırlanmıştır. Kamu yönetimi zihniyetinde, yaklaşımında ve yöntemleri ile organizasyon yapısında köklü değişiklikler öngören Tasarı; kapsamlı bir çerçeve ve uzun vadeli bir perspektif içinde, merkezî idare ve mahallî idarelerde “iyi yönetim” ilkelerini hayata geçirmeyi hedeflemektedir.

Dünyada yaşanan hızlı ve çok yönlü değişim özellikle yönetim anlayışında ve klasik bürokratik yapılarda köklü bir yeniden yapılanmayı gündeme getirmiştir. Dünyada yönetim anlayışını ve yapılarını köklü bir şekilde etkileyen veya uyaran değişim faktörleri dört ana başlık altında özetlenebilir:

- Ekonomi teorisinde değişim,
- Yönetim teorisinde değişim,
- Özel sektörün rekabetçi yapısı ve kaydettiği ilerlemeler,
- Toplumsal eleştiri ve değişim talebi ile sivil toplumun gelişimi.

Bütün bu teorik ve reel değişimler doğrultusunda kamu yönetiminin toplumsal rolü ve işlevleri ile bunları yerine getirirken uygulayacağı yöntemler ve oluşturacağı kurumsal yapılar tartışma konusu haline gelmiştir. Genel olarak ifade edilecek olursa, toplumun taleplerine karşı daha duyarlı, katılımcılığa önem veren, hedef ve önceliklerini netleştirmiş, hesap veren, şeffaf, daha küçük ancak daha etkin bir kamu talebi dile getirilmiştir. Kamu kurum ve kuruluşlarının üretimden çekilmesi, düzenleyici işlevinin güçlendirilmesi, özel sektör ve toplum ile paydaşlık ilişkisi geliştirmesi öngörülmüştür.

Yaşanan bu değişimler kısaca küreselleşme ve bilgi toplumuna geçiş çerçevesinde açıklanabilir. İç ve dış arasındaki ayrımın görece olarak kolay çizilebildiği bir dünyanın yerini, sınırların gittikçe belirsizleştiği ve etkileşimin yoğunlaştığı bir ortamda dışarı ile içerisinin kaynaşması almıştır. Üretim faktörleri içinde bilginin ve teknolojik gelişmenin katkısı belirleyici hale gelmiştir. Sonuç olarak; iç pazar ağırlıklı ve sanayi toplumuna özgü kurumlarda köklü bir değişim ihtiyacı ortaya çıkmıştır.

Kamunun rolünün yeniden tanımlanması ihtiyacını doğuran bu

değişimler, özellikle özelleştirme, sivilleşme ve yerleşme şeklinde gelişen eğilimleri desteklemektedir. Kamu kuruluşları özel sektörün daha verimli üretim yaptığı alanları terk etmekte, eskiden “doğal tekelle” olarak düşünülerek devletin kontrolüne bırakılan alanlar dahi düzenleyici yapılar kurulmak suretiyle özel kesime açılmakta, bazı kamu hizmetleri sivil toplum kuruluşlarına devredilmekte, merkezî yapılar yerine yerinden yönetim anlayışı hâkim hale gelmektedir. ABD, İngiltere, Kanada, İrlanda, Yeni Zelanda gibi birçok gelişmiş ülke küreselleşme ve bilgi toplumu şartları tarafından ana çerçevesi çizilen bu yeniden yapılanma sürecinde öncü bir rol oynamıştır. Eski Doğu Bloku ülkeleri ile gelişmekte olan ülkelere bir çoğu da bu sürece katılmış ve yönetim yapılarında köklü reformlar yapma yönünde adımlar atmışlardır.

Kamu Yönetimi Temel Kanunu Tasarısı dünyada yaşanan bu gelişmeler ve çeşitli ülkelerde yaşanan tecrübeler ışığında ülkemizi 21. yüzyılda çağdaş bir yönetim zihniyetine ve yapısına kavuşturmak amacıyla hazırlanmıştır. İyi yönetim olarak da tarif edilebilecek bu çağdaş yönetim zihniyeti ve yapısı;

- Katılımcı ve paylaşımcı bir anlayışa sahiptir.
- Pro-aktif ve gelecek yönelimli bir bakışı esas alır.
- Girdi odaklı olmaktan sonuç ve hedef odaklı olmaya yönelir.
- Kendine odaklı olmaktan vatandaş odaklı olmaya geçişi hedefler.

Bu yeni anlayış içinde, 21. yüzyılda kamu yönetimi;

- Şeffaf olmak,
- Katılımcı olmak,
- Düşük maliyetle çalışmak,
- Etkili olmak,
- İnsan haklarına saygılı olmak,
- Belirsizliği ve ayrımcılığı azaltacak şekilde hukuka dayanmak ve
- Öngörülebilir olmak zorundadır.

Rekabete açık bir dünyada, halkın rızasına dayalı olmayan bir yönetim; insanların mutsuz kılmakta, nitelikli insan gücünü başka ülkelere kaçırabilmekte; buna karşılık, artan yabancı sermaye yatırımlarından faydalanamamakta ve sonuçta uluslararası rekabette ülkenin nispi

konumunu kötüleştirmektedir. Yukarıda ana hatları ortaya konan yeni yönetim zihniyetine sahip ülkeler ise insanlar, sermaye, bilgi ve teknoloji için bir çekim merkezi oluşturmakta, hızlı bir şekilde gelişerek halkın refahını artırmaktadır.

Kamu Yönetimi Temel Kanunu Tasarısının temel aldığı bu yeni yönetim anlayışı ve uygulaması;

- Piyasaya saygılıdır ve mümkün olduğu ölçüde piyasa araçlarını kullanır,
- Hukukun güvencesi altında sivil toplum kuruluşlarına geniş bir alan tanır,
- Yerel ve yerinden yönetim yapılarını öne çıkarır,
- Stratejik yönetim anlayışı içinde öncelikli alanlara yoğunlaşır, performansa ve kaliteye dayanır,
- Bilgi teknolojilerini yönetimin bütün süreçlerine yayar ve kullanır,
- Mevzuatta kısıldıktan ve sadelikten yanadır,
- Yatay organizasyon yapısı ve yetki devrini gerektirir,
- Katılımın gelişmesi için gerekli güvenli ortamı ve mekanizmaları oluşturur,
- Hesap verebilirliği artırır,
- Herkesin bilgi edinme hakkı olduğuna inanır,
- Her şeyin başı olan insan kaynaklarını geliştirmeye ve güçlendirmeye çalışır.

İnsanlığın ortak tecrübesine dayanan bu olumlu hedefler ve araçlar, ülkemizde yaşayan milyonlarca insanın özgür ve müreffeh yaşaması kadar, gelecek nesillerin mutluluğu açısından da son derece önemlidir.

1980'li yıllarda diğer birçok gelişmekte olan ülkeden önce başlatılan yenilikler, ülkemizin uzun yıllara dayalı ithal ikameci ve içe dönük gelişme stratejisini değiştirmiştir. Yeni dönemde serbest piyasa mekanizması ve rekabete dayalı bir strateji içinde dışa açılma hedefi benimsenmiş, 1990'lı yıllara kadar başarılı bir şekilde uygulanmıştır. Ne var ki ülkemiz 1990'lı yıllarda hızlanan değişim sürecini 1980'li yıllarda olduğu kadar zamanında ve doğru algulamakta zorlanmış, gerekli uyumu gösterememiştir. 1980'li yıllarda uygulanan ve daha

çok engelleri kaldırma üzerine kurulu “birinci dalga” yapısal uyum politikaları, yeniden yapılanmayı gerektiren ve daha zorlu olan “ikinci dalga” yapısal uyum politikaları ile tamamlanamamıştır. Diğer bir ifade ile, daha çok “engellerin kaldırılması ve serbestleşme” üzerine kurulu reformlar yapılmış, ancak devletin rolünü yeniden tanımlayıcı ve genel olarak “yeniden yapılanma” gerektiren ikinci dalga reformlarda tam olarak başarıya ulaşılamamıştır.

Sağlanan serbestleşmeye rağmen doğrudan yabancı sermaye girişlerinde son derece kısıtlı kalan gelişmeler, ülkemizin küreselleşmenin oluşturduğu fırsatları değerlendiremediğini, buna karşılık risklerine açık bir yapıda kaldığını göstermektedir. Doğrudan yabancı sermaye konusunda 2001 yılındaki istisnai performans hariç, ülkemizin bir milyar dolar sınırını bir türlü aşamadığı gözlenmektedir. 1991 yılında gelişmekte olan ülkelere yapılan toplam doğrudan yabancı sermaye yatırımları içinde ülkemizin payı % 1,8 iken, bu pay 1999 yılına gelindiğinde binde 3'lere gerilemiştir. Bu düşük performans ülkemizin küresel rekabet şartlarına adapte olamadığını ve oldukça yüksek düzeylerde seyreden sermaye hareketlerinden üretimi ve istihdamı artıracak şekilde yararlanamadığını göstermektedir.

1991 yılında 150 milyar dolar olan GSYİH 2000'li yıllara gelindiğinde 180 milyar dolara ulaşmış, ancak aynı dönemde nüfus artışının etkisi dikkate alındığında kişi başına gelir yıllık ortalama % 0,3 oranında gerileyerek 2681 dolardan 2607 dolara düşmüştür. Bu sonuç halkımızı yoksullaştırırken, ülkemizi de dünya ölçeğinde gelişmişlik sıralamasında geri noktalara götürmüştür. Aynı dönemde OECD ortalamalarına (Slovenya, Macaristan ve Polonya hariç) bakıldığında, kişi başına gelirin 11.141 dolardan 22.100 dolara çıktığı görülmektedir. Bu rakamlar ülkemizin 1991-2002 döneminde neler kaybettiğinin, potansiyelini kullanması halinde ise nerelerde olabileceğinin özet göstergeleri olarak değerlendirilebilir.

Kısaca, ülkemiz 1990'lı yıllarda artan rekabet ortamı içinde yeniden yapılanmasını gerçekleştirerek potansiyelini kullanamamış, bunun sonucunda geçmişe ve diğer ülkelere göre konumunu iyileştirmek bir yana, koruyamamıştır. Bu çerçevede, ülkemizde kamu yönetiminde yeniden yapılanmayı gerekli kılan dört temel açık oluştuğu gözlemlenmektedir:

- Stratejik açık,
- Bütçe açığı,
- Performans açığı,
- Güven açığı.

Bu dört açık aynı zamanda yönetimde değişim çabalarının temelinde yatan sorunlara kapsamlı bir çerçeve sunmaktadır. Stratejik bir bakış açısından ve uzun vadeli planlamadan yoksun bir çerçevede aşırı büyüyen ve merkezileşen kamu idaresi, gelirlerini aşan harcamalara yönelmekte ve kaynakları verimli kullanamayarak bütçe açığı oluşturmakta; halkın beklentilerini karşılamayarak performans açığı vermekte; bu verimsiz yönetim süreci çeşitli yozlaşma ve yolsuzluk olayları ile birleştiğinde ise halkın yönetime olan güvenini eritmektedir.

Bütün bu açıklar arasında en fazla görünür olanı malî açıktır. Rasyonel kaynak tahsisi yapamayan ülkemiz sonuçta gelirlerinin çok üzerinde harcama yapan bir malî yapı ile baş başa kalmıştır. Toplumsal talepleri zamanında, sağlam kaynaklarla ve verimlilik esasına göre çalışarak karşılayamayan kamu kurumlarının harcamaları borçlanma ile finanse edilerek, yeniden yapılanma gereği bir süre için de olsa ertelenebilmiştir. Ancak, artan malî açıkların beslediği güvensizlik içinde yüksek faiz oranları ile borçlanma limitlerine gelen kamu kesimi zamanında yapamadığı uyumun maliyetini fazlasıyla ödemeye başlamıştır. Özellikle transfer harcamalarına bağlı olarak bütçe harcamalarında yaşanan çarpıcı artış bütçe gelirlerindeki artış ile dengelenememiş ve 1991-2002 döneminde bütçe dengeleri belirgin bir şekilde bozulmuştur. 1991 yılında, GSMH'ya oranla % 5,3 olarak gerçekleşen bütçe açığı 2002 yılında % 4,6 olmuş, kamu kesimi borçlanma gereği ise % 15 seviyelerinin üzerine çıkmıştır.

Yapılan geniş kapsamlı kamuoyu araştırmalarının da gösterdiği gibi, vatandaşlarımız mevcut sosyo-ekonomik koşullardan ve yönetim kalitesinden derin bir memnuniyetsizlik içindedirler. Sadece verimsiz hizmetten değil, hizmet alırken herkese eşit davranılması konusunda da toplumda yaygın bir şikayet hali oluşmuştur. Halkın yönetime duyduğu güvenin azalmasında ve memnuniyetsizliğinin artmasında; ortaya koyduğu tercihlerin kamu politikalarına yansımaysı, verim kayıpları ve menfaat ilişkilerinin kamu kaynaklarının kullanımında genel faydanın önüne geçmesi etkili olmuştur. Adalet hizmetleri,

sağlık ve vergi gibi alanlar başta olmak üzere bir çok alanda kamu hizmetleri yetersiz ve kalitesiz olarak algılanmaktadır. Özellikle merkezî hükümette reform isteyenlerin oranı % 90'ların üzerine çıkmaktadır. Kamu hizmetlerinden duyulan memnuniyetsizliğin kişisel yaşam koşullarından duyulan genel memnuniyetsizliğin üstüne çıktığı bu ortamda; başta ekonomi olmak üzere eğitim, sağlık ve adalet hizmetlerinde gelişme sağlanması talep edilmektedir.

Kapalı bir ekonomik yapı içinde, yönetim hatalarının üstü örtülebilmektedir. Açık bir ekonomide ise yönetim hatalarının bedeli çok ağır olmaktadır. Ağırlaşan ekonomik şartlar ve birbiri peşi sıra ortaya çıkan krizler daha derinlerde bir yönetim krizi yaşadığımızın en açık göstergesi olmuştur. 1950-1993 dönemine bakıldığında Türkiye'nin sadece 1954 yılında % 3, 1979 yılında % 0,5 ve 1980 yılında % 2,8 küçüldüğü gözlenmektedir. 1994-2001 yılları arasında ise ekonomi üç ayrı dönemde küçülmüş ve küçülme oranları geçmişe kıyasla çok daha yüksek boyutlarda gerçekleşmiştir. 1994 ve 1999 yıllarında ülke ekonomisi % 6,1, 2001 yılında ise % 9,4 küçülmüştür. Yıllar boyu sağlanan kazanımların bir anda ortadan kalkması anlamına gelen bu olumsuz gelişmeler toplumun düşük gelirli kesimlerine yansımaları itibariyle daha ağır sosyal sorunlara yol açmış ve istihdam olanaklarını büyük ölçüde daraltmıştır. Dünyada enflasyon ile yaşamak zorunda olan ender ülkeler arasında kalmayı sürdüren, kesimler ve bölgeler arası gelir dağılımı gittikçe bozulan, işsizliğin olağanüstü boyutlara ulaştığı, sağlıklı bir şekilde şehirleşemeyen, dış ticarete sürekli sorun yaşayan, teknoloji üretemeyen bir ülke konumundan kurtulunamamıştır. Ekonomimiz iç ve dış şoklara karşı kırılganlığını defalarca göstermiş, ağır borç yükü altında kamu maliyesi halkın taleplerini karşılamaktan uzaklaşmış, insanımızın geleceğe dair umutları kırılmıştır.

1971 yılında yüzde 17,4 ile başlayan çift haneli enflasyon oranı bugüne kadar tek haneli enflasyona geri düşmemiştir. 30 yılı aşkın bir süredir enflasyon ile birlikte yaşamak zorunda kalan halkımız ve iş dünyamız enflasyonu adeta bir kader olarak algılar hale gelmiş, oluşan bu beklenti kırılmadığı için enflasyon kronik bir problem olarak günümüze kadar varlığını sürdürmüştür. 1994 yılında % 100'ün üzerine tırmanan bu oran 1999-2001 döneminde % 50'lere gerilemiştir. 2002 yılı itibariyle bakıldığında ise bu oranın % 30'lar düzeyine indiği ve 2003 yılında % 20'nin altına düşeceği anlaşılmaktadır.

Yaşanan ekonomik krizler sosyal dengeleri de bozmuştur. Türkiye İstatistik Kurumu tarafından en son 1994 yılında yapılan hesaplamalara göre hane halkları bazında en düşük % 20'lik kesim toplam gelirin sadece % 4,9'unu alırken en yüksek gelir kesimi % 54,9'unu almaktadır. Bu rakamlar en düşük gelir dilimi ile en yüksek gelir dilimi arasında 11 katı aşan bir fark olduğunu ortaya koymaktadır. 1994 sonrası yaşanan krizlerin ve sosyal boyutu ihmal edilen politikaların sonucunda bu tablonun daha da kötüleştiği tahmin edilmektedir.

1991-2002 döneminde Türkiye ekonomisi istihdam üretememiş ve buna bağlı olarak işsizlik oranı artmıştır. Tarım kesiminde 2 milyon civarında istihdam azalması gerçekleşirken, sanayide sadece 1 milyon, hizmetler sektöründe ise 2,8 milyon istihdam olanağı ortaya çıkmıştır. Nüfus artışına bağlı olarak istihdam edilmeye ihtiyaç duyan insanların sayısındaki artış sonucunda işsizlik oranı % 7,8'den % 10,6'ya yükselmiştir. Eksik istihdam da dahil edilirse işsizlik rakamları çok daha yüksek düzeylere çıkmaktadır.

Kamu yönetiminin yeterli performansı gösteremeyişinde özellikle 1990'lı yıllarda yaşanan siyasi istikrarsızlıklar ve koalisyonlar da etkili olmuştur. Etkili bir koalisyon kültürü üretemeyen bir siyasi yapılanma içinde koalisyon ortakları arasında kamu yönetiminin rasyonel olmayan bir şekilde paylaşımı ve ortak politika oluşturma zorlukları kamu yönetimini olumsuz etkilemiştir. Ayrıca, ülkemizde siyaset ile kamu yönetimi arasındaki ilişki sağlıklı bir temele oturtulamamıştır. Bir yandan siyaset kurumu bürokrasinin gündelik işleyişine gereğinden fazla müdahil olurken, diğer yandan bürokrasi esasen siyaset kurumu tarafından belirlenmesi gereken politika ve stratejiler konusunda siyasetten yeterli girdi almadan çalışma alışkanlığını sürdürmüştür. Sonuçta politika ile uygulama farklılaşmış, siyaset kurumu kendisinin ürünü olarak görüp sahiplenmediği politikaları ihmal etmiş, bürokrasi ise gündelik çalışmalarında sık siyasi müdahaleler nedeni ile rasyonel olmayan kararlar almaya zorlanmıştır.

Diğer yandan, Türkiye'nin AB'ye tam üyelik hedefi doğrultusunda yönetim yapısını katılmayı hedeflediği topluluk standartlarına kavuşturma çabası, kamu yönetiminde yeniden yapılanma açısından önemli bir değişim faktörü olarak gündeme gelmektedir. Coğrafi ve tarihsel ilişkilerimiz ile ekonomik bağlarımızın yanı sıra, milyonlarca

insanımızın fiili olarak yaşadığı bu birliğe katılma hedefi 40 yılı aşkın bir zamandır ülke olarak benimsediğimiz temel bir tercih olarak ortaya konmuştur.

Küreselleşme sürecinin de bir parçası olarak görülebilecek olan bu bölgesel entegrasyon çabası, piyasa ve demokratik değerler üzerine kurulu bir birliktelik ve yönetim anlayışını yansıtmaktadır. Demokratikleşme ve gelişmiş bir piyasa düzeni kurma, ekonomik gelişmenin nimetlerini adil bir şekilde paylaşma hedefleri ile de uyum içinde olan AB'ye tam üyelik sürecinde, yönetim yapımızın çağdaş standartlara kavuşturulması bir gereklilik olarak ortaya çıkmaktadır.

Kamu yönetiminde yaşanan sorunların ve krizlerin temelinde yatan en önemli nedenlerin başında ülkemizin çağın koşullarına ve halkımızın taleplerine yeterince cevap veremeyen yönetim anlayışı ve yapısı gelmektedir. Bu sorunların temelindeki mevcut yönetim anlayışının özelliklerini özetlemek gerekirse;

- Gelecek yönelimli değil geçmiş yönelimli,
- Amaç yönelimli değil sorun çözme yönelimli,
- Teşhis yönelimli değil çözüm yönelimli,
- Tek taraflı ve kapalı bir yaklaşım,
- Ödüllandirme yerine cezalandırma yönelimli.

Bütün bu özellikler aşırı büyüme ve merkezileşme sorunu ile pekişmektedir. 20. yüzyıl boyunca kamu yönetiminde merkezi idare ile taşra ve mahalli idareler arasında işbölümüne bakıldığında, ülkemizin önemli oranda merkezileştiği görülmektedir. 1950'li yıllardan önce mahalli idarelerin toplam kamu harcamaları içindeki payı oldukça yüksek iken, bu oran 1950 sonrası giderek düşmüştür. 1980 sonrası belediyelere sağlanan imkânlar ve büyükşehir belediyeçiliği sonucunda artan mahallî idare katkısı bu bozulan dengenin onarılmasına ve uluslararası standartlara uyumu sağlayamamıştır.

Toplam kamu harcamaları içinde görelî olarak düşük paya sahip olmanın yanı sıra;

- Merkezi idare ile mahallî idareler arasında uygun olmayan görev dağılımı,
- Yetersiz malî kaynaklar,
- Örgütlenme ve personel sorunları,

- Merkezi idarenin mahallî idareler üzerinde gereksiz vesayet uygulamaları,
- Şeffaflık ve katılım yetersizliği ile
- Merkezî hükümete aşırı bağımlılık,

temel sorunlar olarak ortaya çıkmaktadır.

Aşırı merkezi bir yapı içinde bir yandan merkezi birimler kendilerinden beklenen stratejik liderliği ve politika belirleme özelliğini yitirerek gereksiz ayrıntılara ve kırtasiyeciliğe boğulurken, diğer yandan sağlıklı bir işbölümünden ve görev tanımından yoksun yapılar birbirleriyle uyumsuz bir şekilde değişmiş ve büyümüş, aynı alanda hizmet sunan kurumların sayısı artmış, kurumsal kargaşa ve çatışmalar yoğunlaşmıştır. Koordinasyonun zayıfladığı, kaynak israfının arttığı ve hizmet kalitesinin düştüğü bu ortamda, halkın beklentilerine ve ihtiyaçlarına uygun kamu hizmeti üretimi nicelik ve nitelik olarak gerilemiştir.

Aşırı büyüme ve merkezileşme ile paralel olarak giden bir süreç ise mahalli idarelerin sayısında optimum ölçeği dikkate almayan bir büyüme olmuştur.

Diğer yandan, aşırı merkezi ve rasyonaliteden uzak kamu bütçesi temel olarak ücret ve faiz ödemeleri ağırlıklı bir yapı kazanmıştır. Ücret ve faiz ödemelerinin merkezi hükümet harcamaları içindeki payı OECD ortalaması olarak % 20,7 düzeyinde kalırken, bu oran ülkemiz için % 59,5 gibi son derece yüksek bir seviyeye çıkmıştır. Bu rakamlar bütçenin esas itibarıyla kamu görevlilerine maaş dağıtılan ve faiz ödemelerinin yapıldığı bir mekanizmaya dönüştürüldüğünü belgelemektedir. Bütçe büyüklük ve kompozisyon açısından olduğu kadar şeffaflık bakımından da sorunludur. Örneğin 1999 yılında resmi bütçe GSMH'nın % 36'sı iken, bu oran bütçe dışı fonlar, döner sermayeli kuruluşlar, sosyal güvenlik kuruluşları ve mahalli idareler dahil edildiğinde % 46'ya ulaşmaktadır. Yarı malî harcamalar da eklendiğinde bu oran % 56'ya kadar çıkmaktadır. Bu durum TBMM'ne sunulan bütçenin kamunun gerçek harcamalarının oldukça altında bir büyüklüğü kapsadığını göstermektedir.

Kamu malî yönetiminde ortaya çıkan sorunların kaynaklarına bakıldığında bütçelerin stratejik bir perspektife dayanmayışı önemli bir

faktör olarak ortaya çıkmaktadır. Geleceğe dönük amaç ve hedeflerin belirlenmediği ve bütçelerin bu amaç ve hedefleri gerçekleştirmeye yönelik bir şekilde hazırlanmadığı gözlenmektedir.

Yönetimde yaşanan sorunların ana kaynakları arasında mevcut kamu personel rejimi de önemli bir unsur olarak yer almaktadır.

- Liyakat sisteminin kurulamayışı ve gereği gibi işletilemeyişi,
- Performansa dayalı olmayan çalışma ve ücret sistemi,
- Verimliliğe dayalı olmayan ve haksız ücret farklılıkları,
- Aşırı ve dengesiz personel yapısı,
- Hizmet içi eğitime gereken önemin verilmeyişi,
- Personel konusunda aşırı ve karmaşık mevzuat düzenlemeleri,

kamu personel rejiminde yaşanan bazı temel sorunlardır.

Yönetimin temel fonksiyonları arasında denetim önemli bir yer tutmaktadır. Özellikle özelleştirme ve yerinden yönetimin gündeme geldiği bir ortamda denetimin anlamı ve önemi daha da artmaktadır. Devletin düzenleyici ve denetleyici olarak halkın yararını koruyacak bir işlev üstlendiği günümüz dünyasında yönetimin kalitesi denetimin kalitesi ile yakından ilişkili hale gelmektedir.

Ne var ki ülkemizde arzu edilen nitelikte bir denetim sistemi oluşturulamamıştır. Mevcut denetim sistemine bakıldığında ilk akla gelenler;

- Fazla sayıda ama etkisiz denetim,
- Kurallara uygunluğa ve geçmişe dönük denetim,
- Hedeflerden ve performans göstergelerinden yoksun bir denetim ve
- Yetersiz kamuoyu denetimidir.

Çok sayıda, birbiriyle zaman zaman örtüşen, kurallara göre çalışma üzerinde yoğunlaşan ve hata bulma mantığı ağırlıklı denetim sonucunda yöneticiler iş yapamaz hale getirildikleri gibi, israf ve yolsuzluklara da herhangi bir çözüm üretilmemektedir. Denetimde keyfilik ve denetim sisteminin siyasi tercihler ile amaç dışı kullanımı da eklendiğinde denetim sistemi son derece sorunlu bir haldedir. Aksi taktirde, ülkemizde bu ölçüde israf ve yolsuzlukların yaşanması

ve halkın ihtiyaçlarının karşılıksız kalması gerçeği ile karşı karşıya kalınmazdı.

Sonuçları itibariyle bakılınca, israf ve yolsuzlukları aynı kategoride düşünmek gerekmektedir. Her iki sorun da kamu kaynaklarının rasyonel ve amaca uygun kullanımını engellemekte, toplumun genel yararı için kullanılması gereken kaynakların verimsiz ve haksız bir şekilde belli kesimler lehine kullanımını ifade etmektedir. İsraf denince gereksiz yere kullanılan makam aracı, lojman, hizmet binası ve dinlenme tesisleri ilk akla gelen kalemlerdir. Performansa dayalı, yeterli ve dengeli bir ücret sistemi kurarak kamu görevlilerine uygun bir ödüllendirme sağlayamayan mevcut yönetim anlayışımız ve yapımız, bu harcamaların kaynağını teşkil etmektedir. 2003 yılı bütçesinde ortaya konan resmi rakamlara bakıldığında sadece konsolide bütçe kapsamı içine giren kuruluşlarda 85.000'in üzerinde taşıt, 2.645 sosyal tesis ve 224.401 lojman bulunduğu görülmektedir. Bu harcamalar sadece yatırım maliyetleri itibariyle değil, işletme dönemi içinde ortaya çıkan büyük giderlerle de bütçe üzerinde olumsuz bir etkide bulunmaktadır. Ayrıca, bu varlıkların kamu çalışanları arasında dengeli ve adil dağılımı sağlanamamakta ve bu nedenle çalışma barışı olumsuz etkilenmektedir.

Çeşitli sektörlerde gerçekleşen gereksiz yatırımlar da israf olarak görülmelidir. Mevcut kamu yatırım stokunun stratejik bir perspektifle oluşmadığı, planlarda ortaya konan önceliklerin proje bazına yeterince yansımadağı, fizibilitesi ortaya konmamış çok sayıda projenin programa alındığı, bütün bunların sonucunda ise kamu yatırım programının aşırı genişlediği artık genel kabul gören bir durumdur. Yetersiz kaynakların çok sayıda proje arasında dağıtıldığı bu yapı içinde, kamu yatırımlarının tamamlanma süreleri uzamakta, maliyetleri artmakta, toplumun beklediği hizmetler ise gecikmektedir. Kamu yatırım programının yeterli bir stratejik çerçeve ve önceliklendirmeden hareketle oluşturulamayışı, faiz baskısı altında bulunan bütçeden yatırımlara yeterli kaynak ayrılamayışı ve yıllık tahsisat fazlaca değişmezken kamu proje stokunun büyümesi sonucunda; 1994-2000 döneminde kamu projelerinin ortalama tamamlanma sürelerinin yaklaşık iki katına çıktığı gözlenmektedir. 2001-2003 döneminde programdan birçok projenin çıkarılması ile sonuçlanan rasyonelizasyon çabalarına karşılık, kamu yatırım projelerinin ortalama tamamlanma süreleri henüz kabul edilebilir bir düzeye düşmemiştir.

Kamuda rasyonel olarak çalışmayan ve kara delik oluşturan noktalar yatırımlardan ibaret değildir. Ayrıntılı bazda incelenmesi halinde Maliye Bakanlığı tarafından yürütülmekte olan cari harcamalarda ve Hazine Müsteşarlığı tarafından idare edilen borçlanmalarda ve transfer harcamalarında da benzer bir yapı ile karşılaşmak mümkündür. Dış borçlarımızın ne miktarda olduğu konusunda bile çok farklı rakamların telaffuz edildiği bir ortamda borçlanma stratejisinin ve politikalarının sağlıklı yürütüldüğü düşünülemez. Tasarruf genelgesi ve harcamalara genel geçer kesintiler uygulanan bir yapı içinde ise sonuçlara odaklı bir bütçe ve harcama sürecinden bahsedilemez.

İsraf ve stratejik olmayan kararlar dışında şeffaf olmayan bir ortamda yolsuzlukların da ciddi boyutlara ulaştığı görülmektedir. 2001 krizi sonrasında sadece bankacılık sektöründe yaşananların maliyeti hâlâ zihinlerdeki tazeliğini korumaktadır. Bu olay yolsuzlukların makro ekonomik dengeleri sarsacak boyutlara ulaştığını göstermesi bakımından dikkatle incelenmelidir. Ayrıca, ihale, enerji başta olmak üzere çeşitli alanlarda yapılan uluslararası sözleşmeler, gümrük ve vergi alanları gibi birçok konuda yolsuzlukların önemli boyutlara ulaştığı belirlenmektedir.

Kıt kaynaklarını gelişme ve halkın taleplerine dönük olarak kullanma durumunda olan bir ülkede israf ve yolsuzlukların ulaştığı bu boyut devam ettiği sürece sürdürülebilir bir gelişme ortamının oluşturulması mümkün olmadığı gibi, halk ile devlet arasındaki güvenin de tam olarak sağlanması son derece güçtür. Şeffaflığa, hesap verme sorumluluğuna, katılımcılığa ve kamuoyu denetimine açık olmayan bir yönetim anlayışı ve yapılanması devam ettiği sürece de bu sorunların üstesinden kalıcı bir şekilde gelinmesi düşünülemez.

Uzun yıllardır tartışılan, zaman zaman bürokrasi ve siyasi otoriteler tarafından çeşitli şekillerde gündeme getirilen yeniden yapılanma ihtiyacı, artık ihtiyaç olmanın ötesine geçmiş ve bir gerekliliğe dönüşmüştür. Ülkemizin küresel rekabet ortamı içinde hak ettiği yere gelmesi ve halkımızın refah düzeyinin yükselmesi bu değişim ile birebir ilişkilidir. Uzun yıllardır tartışılan, hayata geçirilmemiş çeşitli tasarımlara konu olan yeniden yapılanmanın daha fazla geciktirilmemesi gerekmektedir. Mevcut verimsiz yapının maliyetlerinin birikimi ve geç kalmış bir yeniden yapılanmanın daha fazla uyum sorunu doğuracağı dikkate alındığında, siyasi kararlılık ve toplumsal destek gösterilerek

bu reformun biran önce hayata geçirilmesi bütün kesimlerin ortak sorumluluğudur.

Ülkemiz son yıllarda belirgin hale gelen strateji açığını, malî açığı, performans açığını ve güven açığını kapatmak ve yaşanan olumsuz süreci tersine çevirmek zorundadır. Bu kapsamda, özelleştirme, sivil toplumu güçlendirme ve yerleşme yoluyla;

- Hantal merkezi birimler daha küçük ama daha etkin bir yapıya dönüştürülecek ve performansları artırılabilecek,
- Yüklerinden arınan merkezi yapılarda stratejik düşünme boyutu güçlendirilecek,
- Kaynak kullanımında stratejik planlar esas alınarak verimlilik sağlanacak,
- Her şeyden önemlisi, halkın yönetime olan katılımı artırılarak, güveni tazelenecektir.

Yeniden yapılanma süreci mekanik bir şekilde sadece yasaların ve kurumsal yapıların değiştirilmesi anlamına gelmemektedir. En az bunlar kadar anlayışların, düşünüş ve davranış kalıplarının değişimini de içermektedir. Daha sistematik olarak ifade edilecek olursa, temelde bir değişim süreci olan yeniden yapılanma üç ana aşamada ele alınmaktadır:

- Yönetim zihniyetinin değişmesi,
- Stratejik tasarım,
- Örgütsel tasarım.

Bu çerçevede, dış çevreye açık ve rekabetçi bir ortamın ve bilgi toplumunun gereklerine uygun bir şekilde bu Kanun ve bu Kanunu takip edecek tamamlayıcı nitelikteki diğer düzenlemelerle;

- Geçmiş yönelimli bir yönetimden gelecek ve amaç yönelimli bir yönetime,
- Çözüm yönelimli bir anlayıştan, teşhis yönelimli bir anlayışa,
- Kapalı ve tek taraflı bir yaklaşımdan, açık ve katılımcı bir yaklaşıma,
- Ceza yönelimli bir uygulamadan ödül yönelimli bir uygulamaya,

geçilmesi öngörülmektedir.

Bu yeni zihniyetin gereği olarak gelecek yönelimli ve katılımcı bir anlayış içinde “stratejik yönetim” yaklaşımına geçilmektedir. Stratejik yönetim kapsamında;

- Ortaya konan yeni zihniyete uygun bir şekilde geleceğe dair tasarım geliştirme,
- Misyon ve vizyon belirleme,
- Temel amaç, politika ve öncelikleri şekillendirme,
- Ölçülebilir başarı göstergeleri oluşturma ve önceden ilan etme,
- İnsan kaynaklarını geliştirme,

unsurları vurgulanmaktadır.

Örgütsel tasarımda ise değişimin izlenmesi ve zaman geçirilmeden uyum sağlanması küçük, etkin ve esnek yapıların önemini artırmaktadır. Bu kapsamda, dinamik ve bilgi temelli bir anlayışın gereği olarak;

- Merkezî yönetim yerine yerinden yönetim,
- Esnek ve yatay organizasyon yapıları,
- Çakışmaların ve çatışmaların engellenmesi,
- Gereksiz hizmetlerin tasfiyesi, hizmet satın alımı,

gibi unsurlar desteklenmektedir.

Yukarıda ortaya konan yeniden yapılanmada aşamalandırma esas olarak “sistem” bakış açısının ürünüdür. Değişimin parçalardan hareketle değil sistemin bütününden başlatılması, değişime temel bir istikamet verilmesi ve değişim sürecindeki uyumsuzlukların en aza indirilmesi hedeflenmektedir. Aksi takdirde kamuda yeniden yapılanmanın beklenen yararları üretmesi ve kalıcı hale gelmesi mümkün olamayacaktır.

Bütün bu değişim ve dönüşüm süreçleri sonucunda hedeflenen, etkili ve katılımcı bir devlet ve kamu yönetimini yerleştirmektir. Etkili ve katılımcı bir kamu yönetimi halkımızın refahına olduğu kadar ülkemizin uluslararası alanda etkinliğine ve saygınlığına da büyük katkıda bulunacaktır.

Yeniden yapılanmada;

- Daha katılımcı,

- Daha saydam ve
- İnsan hak ve özgürlüklerine saygılı,

bir kamu yönetimi ile kamu hizmetlerinin;

- Adil,
- Etkili ve verimli,
- Süratli,
- Kaliteli

sunumu amaçlanmaktadır.

Daha kapsamlı olarak ifade edilecek olursa, Kamu Yönetimi Temel Kanunu Tasarısı;

- Kamuyu yeniden yapılandıran diğer birçok ülkede olduğu gibi değişim sürecine rehberlik yapacak bir çerçeve oluşturmak,
- Öngörülen kapsamlı yeniden yapılanma alanlarını bütünlendirmek,
- Yeniden yapılanmaya sistemin bütünü içinde yaklaşmak (tüm idare, merkezî ve mahallî idareler) ve böylece değişik alanları arasında çıkabilecek uyumsuzlukları engellemek,

amacıyla hazırlanmıştır.

Kamu Yönetimi Temel Kanunu Tasarısı ile öncelikle kamu hizmetlerinin amacı ve temel ilkeleri ortaya konmakta, merkezî idare ve mahallî idareler reformu için gerekli hukukî altyapı oluşturulmakta, bu kapsamda merkezî idare ile mahallî idareler arasındaki işbölümü netleştirilmektedir. Kamu Yönetimi Temel Kanunu ile yeniden yapılanma süreci bitmemekte, tam aksine başlamış olmaktadır. Tüm bakanlıkların, bağlı ve ilgili kuruluşların bu Kanunda ifade edilen anlayış ve yapı çerçevesinde kendi kuruluş kanunlarını ve kamu hizmetleri ile ilgili diğer kanunları gözden geçirmeleri gerekecektir.

Bu Kanun Tasarısı ile;

- Kamuda ilk kez bütün kamu kurumlarının uyması gereken temel ilkeler bir bütün olarak ortaya konmakta,
- Kamuda katılımcılık, şeffaflık, hesap verebilirlik, etkililik,

hizmetlerin sonucuna odaklılık, insan haklarına saygı, bürokratik işlemlerde ve mevzuatta sadelik, bilgi teknolojilerinden yararlanma, vb. ilkeler uygulanabilir hale getirilmekte,

- Teşkilât yapıları yatay organizasyon ve yetki devri esaslı uyarınca yeni ve etkin bir çerçeveye kavuşturulmakta,
- Bakanlıklar ve kuruluşlar arasındaki görev dağılımı netleştirilerek mükerrerliklerin önlenmesi öngörülmekte,
- Gereksiz hale gelmiş kuruluşların veya işlevlerin tasfiyesi veya uygun birimlere devri gündeme getirilmekte,
- Merkezî idare ile mahallî idareler arasında yetki ve görev paylaşımı netleştirilerek, merkezî idarenin stratejik düzeyde etkinliği artırılırken, mahallî idarelerin operasyonel düzeyde esneklikleri ve kaynakları genişletilmekte,
- Devletin aslı hizmetleri dışında bakanlıkların taşra teşkilâtı ortadan kaldırılarak yerel ve yerinden yönetim birimleri güçlendirilmekte,
- Kamuda stratejik yönetim anlayışı benimsenmekte ve kaynak tahsisi mekanizmaları ile ilişkisi kurulmakta,
- Denetim sistemi performans esaslı ve iç denetim boyutu güçlendirilmiş hale getirilmekte,
- Halk denetçisi (ombudsman) mekanizması dahil olmak üzere kamuoyu denetimi güçlendirilmektedir.

Bu kapsamda, merkezî idarenin görev ve fonksiyonları belirlenmekte, mahallî müşterek nitelikli görev ve hizmetler mahallî idarelere bırakılmaktadır.

Bu kapsamda;

- Merkezî birimlerin strateji geliştirme, genel koordinasyon ve yönlendirme kapasitesi artırılırken, mahallî idarelerin inisiyatif kullanma ve operasyonel esnekliği vurgulanmaktadır.
- Değişen koşulların gerektirdiği farklılaşma ihtiyacını giderecek esneklikler verilirken, bütünlük içinde uyumlu çalışmanın gerektirdiği minimum genel standart birliği de korunmaktadır.
- Etkililik ve ekonomiklik ilkelerinden vazgeçmeden, mahallî

ihtiyaçların yerel düzeyde karşılanması ilkesinden hareket edilmektedir.

Kamu Yönetimi Temel Kanunu ile birlikte;

- Büyükşehir Belediyesi,
- Belediye ve
- İl Özel İdaresi,

Kanunlarının yenilenmesi kapsamlı bir yeniden yapılanmanın temelini oluşturmaktadır.

Bütün bu süreçte kamu yönetiminde bütünlük ilkesinin korunmasına, merkezi yapılar ile mahallî idareler arasında tamamlayıcı bir anlayış ile işbirliği ve koordinasyona azami önem verilmektedir.

Ayrıca, idarî usul, saydamlık ve vatandaşın bilgi edinme hakkı, e-dönüşüm Türkiye projesi ve e-devlet, bürokrasinin azaltılması ve basitleştirilmesi, vatandaş memnuniyetinin ölçülmesi, performans sistemine ve ödüllendirmeye geçiş, kamuda etik kurallarının gözden geçirilmesi gibi birçok alanda yapılacak düzenlemelerle bu Kanunda öngörülen çağdaş yönetim anlayışı hayata geçirilecektir.

21. yüzyılın başlarında yeniden şekillenmekte olan bir dünyada saygın bir yer edinmemiz ve halkımızın refahını en üst noktaya taşımamız kamuda yeniden yapılanma sürecinin başarısı ile yakından ilgilidir. “Yön duygusundan,” stratejik bakış açısı ile uzun vadeli hedefler geliştirmekten ve bunları somut programlara dönüştürerek uygulamaya yansıtılmaktan yoksun toplumlar, 21. yüzyılın yeni güç dengeleri ve paylaşım süreçlerinde arzu edilmeyen sonuçlara maruz kalırken; bütün bunları başaranlar, topluma ve toplumun dinamiklerine dayananlar ve güvenenler hiç kuşkusuz yeni koşullar altında uzun zamandır biriken sorunlarını en hızlı şekilde çözüme yoluna gireceklerdir.

21. yüzyılda, halkı özgür, saygın ve müreffeh bir ülkeye layık, etkili ve katılımcı bir kamu yönetimi için Kamu Yönetimi Temel Kanununda öngörülen yeni anlayışın ve yapılanmanın çeşitli unsurlarıyla en kısa sürede hayata geçirilmesi şarttır.

SONUÇ

Kamu hizmetini sunan kamu kurumlarının içinde bulunduğu ve faaliyet gösterdiği çevrede yer alan unsurlarda sürekli bir değişim yaşanmaktadır. Kurumun içinde yer aldığı çevrede yer alan unsurlarda değişimin olmaması mümkün değildir. Kurumun, içinde bulunduğu çevresinde yer alan unsurlarda oluşan değişimleri dikkate alması, izlemesi ve değerlendirmesi gerekmektedir. Zira kurumun çevresinde oluşan değişimler, kesinlikle kurumun yapısını ve kurumun yaptığı faaliyetleri etkilemektedir.

Kurumlar hali hazırda faaliyetlerini sürdürürken, kurum içinde ve kurum dışında bazı rahatsızlıkların baş gösterdiği fark edilir; kurumun yaptığı işlerde verimsizlik ve kalitesizlik gibi negatif gelişmelere rastlanır. Bu süreç, kuruma değişmesi, dönüşmesi ve yeniliklere gitmesi gerektiğini, aksi halde kurumun bu şekilde daha uzun süre varlığını sürdüremeyeceğinin sinyalini ve işaretini verir. Kurumların bu sinyal ve işareti farketmeleri, anlamaları ve harekete geçmeleri gerekmektedir.

Kurumların hukuk resepsiyonu ve model ithali yoluyla, değişime gitmeleri, yenilikler getirmesi yöntemi oldukça özen, duyarlılık, titizlik istemektedir; yoğun bir dikkat, derin bir analiz ve sağlıklı bir düzenleme gerektirmektedir. İthal edilecek modelin vizyonu, misyonu, amacı, kapsamı, faydalarının yanı sıra katlanılan fedakarlığın, maliyetin ve dezavantajların neler olabileceği doğru tespit edilmelidir. İthal edilecek model iyice tanındıktan ve bilindikten sonra, kurumun kendi derdine çare olabileceği bilimsel teknik ve veriler ile anlaşıldıktan sonra model ithali yoluna gidilebilir.

Kamu hizmeti ile ilgili kabul edilen değişim, dönüşüm ve yenilikler ile ilgili gerekli yapısal düzenlemeler ve örgütlenmeler gerçekleştirilmelidir. Değişimin, dönüşümün ve yeniliklerin felsefesi, vizyonu, misyonu, amaçları, faydaları ve dezavantajları paydaşlara, uygulayıcılara ve ilgililere anlatılmalıdır. Değişimin tesirleri değişik boyutları ile ele

alınmalı, değişimin dezavantajları giderilmeli, değişimin etkin bir şekilde uygulanması sağlanmalıdır. Değişim, dönüşüm ve yenilikler ile kurulan sistem sürekli gözlenmeli, değerlendirilmeli, veriler analiz edilmeli, başarısı ölçülmelidir. Kurulan yeni düzenin uymayan, aksayan, eksik kalan yönlerine zamanında müdahale edilmelidir. Değişim, dönüşüm ve yenilikler ile kurulan yeni sistemin sağlıklı bir şekilde yürütülmesi sağlanmalıdır.

Kurumlar, vizyonları, misyonları ve temel değerleri çerçevesinde; etkin yönetilmeli, sağlıklı hareket etmeli ve çevre faktörlerindeki değişimlere karşı duyarlı olmalıdır. Değişen çevrede yer alan kurumların mevcut halleriyle, değişmeden varlıklarını sürdürmeleri mümkün değildir.

Kamu Mali Yönetimi ve Denetimi anlayışının ülkenin genel kamu yönetimi anlayışının bir parçası olduğu, ülkenin benimsemiş olduğu genel kamu yönetimi anlayışı çerçevesinde Kamu Mali Yönetimi ve Denetimi anlayışının benimsendiği unutulmamalıdır.

5018 sayılı Kanun ile kurulan sistemin belli misyonu, vizyonu, amaçları ve hedefleri vardır. Bunun yanı sıra, bunların gerçekleştirilmesi için belirlenen araçlar, usuller ve prosedürler vardır. Gelişen ve değişen şartlara göre bu araçlar, usuller ve prosedürler her zaman gözden geçirilmelidir ve tartışılmalıdır.

Ülkemizde, ikibinli yıllarda yürütülen genelde kamu yönetimi sisteminde ve özelde kamu mali sisteminde değişim, dönüşüm ve yenileşme çabalarının temel felsefesi, vizyonu, misyonu, temel değerleri, amacı, hedefi ve kapsamı 5227 sayılı kanunun genel gerekçesinde yer almıştır. Ülkemizde ikibinli yıllarda sürdürülen genel ve kapsayıcı kamu reformunu anlama açısından 5227 sayılı kanunun genel gerekçesini okumak en uygun yöntem olacaktır.

KAYNAKLAR

- AKYEL, Recai, (2023), 'Anayasa Mahkemesinde Değişmelerin Stratejik Yönetimi', Konulu Sunum, International Conference, Constitution And Constitutional Supervision: Response To Changes, 11-12 May 2023, St. Petersburg/Rusia.(Yayınlanmamış Metin), Constitutional Court Of Russian Federation.
- AKYEL, R., (2022), 'Anayasa Yargısı Bağlamında Sayıştay ve Sayıştay Kararları', Sayıştay'ın 160. Kuruluş Yıldönümü Paneli Kitabı, Sayıştay Başkanlığı, 2022, Ankara.
- AKYEL, Recai, (2022), Yargılama Faaliyetlerinin Stratejik Yönetimi, Türkiye Adalet Akademisi,2022, Ankara.
- AKYEL, Recai, (2020), 'Yargısal Faaliyetlerin Yönetim Olgusu Bağlamında Değerlendirilmesi', Uyuşmazlık Mahkemesi Dergisi, sayı 16, Uyuşmazlık Mahkemesi, 2020, Ankara.
- AKYEL, Recai, (2019), 'Stratejik Yargı Yönetimi', Uyuşmazlık Mahkemesi Dergisi, sayı 13, Uyuşmazlık Mahkemesi, 2019, Ankara.
- AKYEL, Recai. (2015), 'Kurumların Çalışmalarında Kalitenin Sağlanması İçin Temel Gereklilikler', Çukurova Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, cilt 24, sayı 2, 2015.
- AKYEL, R., (2013), 'Kamu İstihdamında İnsan Kaynakları Planlaması ve Kamu Personel Sisteminin Yargısal Denetimi', Devlet Personel Başkanlığı, Kamu Personel Sisteminin Sorunları Çözüm Önerileri ve 2023 Vizyonu Çalıştay,2013, Ankara.
- AKYEL, R., (2012), 'Şeffaf ve Hesap Verebilir Kamu Yönetimi', Türkiye Büyük Millet Meclisi Şeffaf ve Hesap Verebilir Kamu Yönetimi Sempozyumu }iKitabı, 2012, Ankara.
- AKYEL, R., (2011), '5018 Sayılı Yasanın Değerlendirilmesi, AB Normları ve Diğer Mevzuatlar ile İlişkisi', 'Kamu Mali Yönetimi ve Denetimi', Sempozyumu, 25-27 Mart 2011, Ege Üniversitesi Kamu Mali Yönetimi ve Denetimi Sempozyumu Kitabı, Yayın No 6, İzmir.
- AKYEL, Recai ve H. Ömer KÖSE; (2011), 'Kamu Mali Yönetiminde İyi Yönetişim için Sayıştayların İletişim Kapasitesinin Güçlendirilmesinin Önemi', Sayıştay Dergisi, Sayı 82,3-4.

- ALDAG, J. Ramon & Timoty M. STEARNS, (1991), Management, South-Western Publishing co., s.263.
- AMASON, Allen C., (2011), Strategic Management, routledge, New York, s.255.
- BATEMAN, Thomas S, &SNELL, Scott A, (200), Management, The New Competitive Landscape, The McGraw-Hill Companies, s.556-557.
- BOVEE, Courtland I., John v. Thill Marian Burk Wood and George P. Dovel, (1993), Management, Mc Graw-Hill, USA., s.400-401.
- BOZKURT, Gülnihal, (2010), Batı Hukukunun Türkiye’de Benimsenmesi, Osmanlı Devletinden Türkiye Cumhuriyeti’ne Resepsiyon Süreci, Türk Tarih Kurumu.
- CAMİLLUS, John,C.,(1986), Strategic Planning and Management Control, Lexington Books, Toronto.
- EİSNER, Dess Lumpkin, (2010), Strategic Management, Mc Graw-Hill Companies, New York, s.9.
- EREN; Erol, (2010), Stratejik Yönetim ve İşletme Politikası, Beta Basım, s.13.
- İSSAİ 30, Code of Ethics, www.issai.org.
- İSSAİ 40, Quality Control of SAİs, www.issai.org.
- Kamu Yönetiminde Yeniden Yapılanma:2, Kamu Yönetimi Temel Kanunu Tasarısı, (2003), T.C. Başbakanlık Yayını, Ankara.
- Kamu Yönetiminde Yeniden Yapılanma:5, Sayıştay Kanunu Taslağı,(2004), T.C. Başbakanlık Yayını, Ankara.
- KARASER, Hasan Ali ve Ş. Oğuz, (2023), İnsanlık ve Gezegen İçin Ortak Ufuk Tasavvuru, Kapadokya Üniversitesi Yayınları.
- LUNGARO- MİFSUD, Stephen, (2023), ‘A Home Physiotherapy Service for Stroke Patients in Malta’ Thesis,bölüm 4, s.90.University of Bradford.
- ÖZGEN, Hüseyin ve Azmi YALÇIN, (2010), İnsan Kaynakları Yönetimi, Stratejik Bir Yaklaşım, Nobel Kitabevi,s.3.
- ÜLGEN Hayri ve S. Kadri MİRZE, (2004), İşletmelerde Stratejik Yönetim, Literatür Yayıncılık, İstanbul.

<https://www5.tbmm.gov.tr/sirasayi/donem22/yil01/ss349m.htm>

<https://www.tccb.gov.tr/basin-aciklamalari-ahmet-necdet-sezer/1720/6352/5227-sayili-kamu-yonetiminin-temel-ilkeleri-ve-yeniden-yapilandirilmesi-hakkinda-kanun.html>

www.dtajans.com.

2000'Lİ YILLARDA KAMU MALİ YÖNETİM REFORMU: 5018 SAYILI KANUN VE ETKİLERİ

Ertan ERÜZ

Sayıştay Savcısı

1. GİRİŞ

Türkiye ekonomisinde 1970'li yıllardan itibaren yaşanan sorunlar 1980'li yıllardan itibaren dünyada ortaya çıkan piyasa ekonomisi odaklı değişim hareketine bizim de katılmamıza neden olmuştur. Serbest piyasa ekonomisi odaklı, malların ve sermayenin serbest dolaşımını öngören bu yaklaşım özelleştirmeler yoluyla kamunun ekonomik alandan çekilmesini öngörüyordu. Ekonomi politikasındaki bu değişim paralel olarak kamu yönetimi ve kamu mali yönetimi anlayışında da farklı yaklaşımları gündeme getirmişti. Ülkemizde 1994 ekonomik krizi sonrasında ortaya çıkan çözüm arayışları, Dünya Bankası ile yürütülen proje çerçevesinde kamu mali yönetiminde üç alanda reform yapılması gereğini ortaya çıkarmıştır. Bunlar vergi idaresi reformu, gümrük idaresi reformu ve harcama ve personel yönetimi reformu olarak belirlenmiştir. Proje çerçevesinde bu alanlarda yapılması gerekenler belirlenmiş, çalışmalar yürütülmüş ancak siyasi istikrarsızlıklar nedeniyle tümüyle hayata geçirilememiştir. 1999 yılında yaşanan deprem felaketi ve akabinde ortaya çıkan 2000 ve 2001 ekonomik krizlerinin zorlayıcı etkisi ile Avrupa Birliğine (AB) uyum sürecinin başlaması bu alandaki reform çabalarının 2000'li yıllarda sonuç vermesini sağlamıştır.

Bu çalışmada, 2000’li yıllarda ülkemizde kamu mali yönetimi alanında gerçekleştirilen reformlar genelinde ve 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu (KMYKK) özelinde reformlar ve etkileri açıklanmaya çalışılmıştır. Bu doğrultuda Türk kamu maliyesinde değişim ihtiyacının nedenleri açıklanmış, değişim çalışmaları kapsamında değişime yön veren temel belgeler ortaya konulmuş, KMYKK öncesi ve paralelinde atılan reform adımları kısaca açıklanmıştır. Çalışmanın devamında KMYKK ile getirilen sisteme yön veren ilkeler açıklanarak, bu ilkeler çerçevesinde getirilen yeni sistemin bileşenlerinin bu ilkelerle ilişkisi ve bu ilkelere katkısı analiz edilmiştir. KMYK sisteminin geliştirilmesi bağlamında sonradan uygulamaya konulan Bütünlük Kamusal Mali Yönetim Bilişim Sistemi (BKMYBS) ile Performans Esaslı Program Bütçe yaklaşımının reforma olası katkıları ele alınmıştır. Çalışmanın son bölümünde reformda gelinen aşama ortaya konularak kamu maliyesi alanında reformu güçlendirecek yeni adımlar ortaya konulmuştur.

2. TÜRK KAMU MALİYESİNDE DEĞİŞİM İHTİYACI

2.1. Değişimi Zorlayan Nedenler

24 Ocak 1980 kararları sonrası ithal ikameci ekonomi modelinden dışa açık, liberal ekonomi modeline geçen Türkiye’nin bu süreçte dönüşümü hızlı bir şekilde gerçekleştirememesi, yeni ekonomi modeli ile eski ekonomik altyapının uyum göstermemesi, Türk parasının konvertibl hale getirilmesi ve sermaye hareketlerinin serbestleştirilmesi sonucunda ekonomide yaşanan parasallaşma ve ekonominin döviz kurlarına duyarlılığının artması sonucunda artan altyapı yatırımlarının da etkisiyle ekonomide ve kamu maliyesinde dengesizlikler başlamıştır. Bu dönemde dışa açık büyüme modelinde ihracatta beklenen artışların sağlanamaması ve cari açık sorununun devamı kur riskini artırmıştır. Ekonominin dış finansmana erişiminde yaşanan sorunlar kur şoklarına ve yüksek düzeyli seyreden enflasyonda sıçramalara yol açmıştır. 1990’lı yıllarda ortaya çıkan siyasi istikrarsızlıklar ve seçim ekonomisi uygulamaları büyüme üzerinde baskı yaratırken kamu mali dengelerinde bozulmalara yol açmıştır. Hızlı karar alma ve harcama yapma niyeti ile yaygın olarak kullanılan bütçe dışı fon uygulamaları bütçe birliğini bozarak maliye politikasının etkinliğini azaltmıştır. Bütçe ve harcama mevzuatına tabi olmaksızın yürütülen fon uygulamaları

mali kontrolü zayıflatmış, kaynak kullanımında verimlilik ve etkinliği ortadan kaldırmış ve yolsuzluk algısını yükseltmiştir. Yaşanan yüksek enflasyon ortamı ve ödemeler dengesi problemleri 1994 yılında krize yol açmış, kriz sonrası yükselen faizler, kur artışları ve bütçe dengesindeki bozulmaları hızlandırmıştır. Bu süreçte alınan tedbirler genellikle siyasi sitikrarsızlıklar nedeniyle kısa vadeli olmuş ve küresel ekonomide sorun yaşanan yıllarda dış kaynağa erişimde yaşanan zorluk dönemlerinde kur krizleri Türkiye'de tekrar etmiştir. 1999 yılında yaşanan depremin getirdiği mali yükleri karşılamaya yönelik alınan tedbirlerin daraltıcı etkisi ve IMF anlaşmasına rağmen dış şoklara duyarlı hale gelen ekonomi Kasım 2000 ve Şubat 2001 dönemlerinde tekrar kriz üretmiştir. Kriz finansal sektörde de batmalara yol açarak bütçe üzerindeki yükleri artırmıştır.

1990 lı yıllarda yaşanan krizler kamu maliyesinde kalıcı bozulmalara yol açarak ekonomi politikasında bir anlayış değişimini zorunlu kılmıştır. Bu çerçevede Merkez Bankasının bağımsızlaştırılması, bankacılık sektörünün ve sermaye piyasalarının kurumsallaştırılması suretiyle parasallaşmayı önleyerek Hükümetlerin enflasyonu bir finansman aracı olarak kullanmalarının önüne geçilmeye çalışılırken, bozulan mali dengeleri iyileştirmek üzere fonların kaldırılması suretiyle yeniden bütçe birliğinin sağlanması, kamu maliyesinin orta vadeli bir çerçeveye oturtulması, kamu mali yönetiminde rol alan idarelerin yeniden yapılandırılması, bilgi iletişim sistemlerinin güçlendirilmesi, özelleştirmelerin hızlandırılması yoluyla kamunun ekonomideki payının azaltılması gibi tedbirlerin veya yapısal dönüşümlerin yapılması zaruri hale gelmiştir.

Yaşanan ekonomik ve mali sorunların mevcut sistem içerisinde çözümünün artık mümkün olmadığı anlaşıldığından dünyadaki küreselleşme dalgasının da etkisiyle AB ve küresel mali kurumların da yönlendirmesiyle yapısal reform süreci tasarlanarak dışa açık liberal ekonomik anlayış çerçevesinde reform ajandası oluşturularak bu yönde çalışmalar yoğunlaştırılmıştır.

2.2. Değişime Yön Veren Belgeler

2.2.1. Dünya Bankası, Kamu Mali Yönetimi Projesi (1995)

Ülkemizde yaşanan 1994 ekonomik krizini müteakiben krizden çıkış ve ekonomik istikrarı sağlamak üzere ve 1996 yılında geçilecek AB

ile gümrük birliğine de hazırlık olmak üzere Dünya Bankası ile 62 milyon dolarlık 15 yıl vadeli kredi sözleşmesi yapılarak kamu mali yönetimi projesinin yürütülmesi öngörülmüştür. Kamu Mali Yönetim Projesi'nin (PFMP) kapsayıcı hedefi devam eden mali konsolidasyon ve reform çabalarını geliştirmek için 1994 yılında Türkiye tarafından başlatılan vergi idaresi ve gümrük idaresinin iyileştirilmesi ve kamu harcama ve personel yönetiminin verimlilik ve etkinliğini artırmak olarak belirlenmiştir. Bu kapsamda merkezi kurumların yeniden yapılandırılması, planlama ve kontrol kapasitelerinin iyileştirilmesi ve iş süreçlerinin ve bilgi işlem sistemlerinin modernize edilmesi öngörülmüştür. (Dünya Bankası,1995:i)

Vergi idaresi reformu kapsamında projede,

- o Gelirler Genel Müdürlüğü'nün(GGM) yeniden yapılandırılması ve modernizasyonu,
- o Vergi idaresinde modern bilgi işlem sistemlerinin kurulması,
- o Vergi politikası oluşturma kapasitesinin güçlendirilmesi,
- o Vergiye uyum kapasitesinin güçlendirilmesi,
- o Mükellef hizmetlerinin iyileştirilmesi,
- o GGM'nün insan kaynaklarının güçlendirilmesi,

alanlarında iyileştirmeler yapılması hedeflenmiştir.

Gümrük idaresi reformu kapsamında projede, AB ile gümrük birliğine geçişe yönelik mevzuat ve organizasyonu geliştirilmesi, bilgi işlem kapasitesini güçlendirilmesi ve Türk ithalatçı ve ihracatçılarınun desteklenmesi hedeflenmiştir.

Harcama ve personel yönetimi reformu kapsamında ise hedefler,

- o Bütçe hazırlık ve uygulama kapasitesini güçlendirmek,
- o Maliye Bakanlığının mali kontrol fonksiyonunu güçlendirmek,
- o Harcama kontrollerini azaltarak rasyonalize etmek,
- o Yetki devri suretiyle harcamacı idarelerin bütçe esnekliğini artırmak,
- o Kapsamlı bilgi işlem sistemleri kurmak,
- o Bütçe kapsamını genişletmek,

- o Bütçe dışı fonları kaldırmak,
- o Döner sermayeleri bütçe içine almak,
- o Katma bütçeli idareleri merkezi bütçe ile birleştirmek,
- o Cari bütçe ile yatırım bütçesini entegre etmek,
- o Personel yönetimini güçlendirmek,

olarak belirlenmiştir.

2.2.2. Uluslararası Para Fonu ile İmzalanan 17, 18 ve 19'uncu Stand-By Düzenlemeleri (1999, 2002, 2005)

Uluslararası Para Fonu ile gerçekleştirilen 17, 18 ve 19'uncu stand-by düzenlemeleri ile kamu maliyesine yönelik yapısal dönüşüm taahhütlerinde bulunulmuştur.

17 inci stand-by düzenlemesine ilişkin verilen niyet mektubunda, kamu mali kesimindeki yapısal reformların, kamu finansmanını kuvvetlendirmeyi, orta vadede topluma daha iyi hizmet sunmayı, vergi yükündeki eşitsizliği gidermeyi ve kamu harcamalarındaki israfı azaltmayı hedefleyeceği belirtilmiştir. Bu amaçla, yapısal reformların tarım reformu, sosyal güvenlik reformu, kamu mali yönetimi ve şeffaflık ile vergi politikası ve idaresi olmak üzere dört ana alanda yoğunlaşacağı ifade edilmiştir.

Kamu Mali Yönetimi ve Şeffaflık başlığı altında bütçe hazırlanmasını, uygulanmasını ve kontrolünü kuvvetlendirmek; bütçe işlemlerinin şeffaflığını ve güvenilebilirliğini artırmak; vergi sistemini ve idaresini iyileştirmek için önemli değişiklikler gerekeceği belirtilerek, bütçenin fiili kapsamının genişletilmesi gerektiği ifade edilmiştir. Bu amaçla, toplam 61 bütçe fonundan 20'sinin 2000 yılı Şubat ayına kadar kapatılması (ilk gözden geçirme için yapısal kriter); 2000 yılı Ağustos ayına kadar 25 fonun daha kapatılması (üçüncü gözden geçirme yapısal kriter) kalan fonların ise 2001 yılı Haziran ayına kadar kapatılması taahhüt edilmiştir. 2001 yılında konsolide bütçeye tabi kuruluşlar için taahhüt bazında muhasebe ve raporlamaya geçilmesi ile, Hazine tek hesabına ve büyük defter esasına dayalı bir entegre finansal bilgi sistemi uygulamaya konulacağı belirtilmiştir. Bütçe işlemlerinde şeffaflığı ve güvenilirliği artırmanın mali yönetimi iyileştirmek için gerekli olduğu vurgulanarak bu hususta ilk adım olarak 2000 yılı bütçesine kamu

bankalarının kredi sübvansiyon maliyetlerinin dahil edileceği, 1999 yılı sonuna kadar başta devlet garantileri olmak üzere var olan tüm ihtiyari yükümlülüklerin stoğunun çıkarılarak kamuoyuna açıklanacağı ifade edilmiştir.(ilk gözden geçirme için yapısal kriter). 2000 yılı sonuna kadar garantilerin kamu hesaplarına kaydedilmesine yönelik sistemin kurulacağı ve 2001 bütçesinde yeni garantilerin verilmesine açık limitler getirileceği kriter olarak belirlenmiştir (beşinci gözden geçirme için yapısal kriter). Bütçe dışı fonlardan faaliyet alanları ilk kuruluş amaçları ile aynı doğrultuda çalışmayanların belirlenerek 2000 yılı Haziran ayına kadar kapatılması (üçüncü gözden geçirme için yapısal kriter), bütçe içi veya dışında yeni fonlar oluşturulmaması taahhüt edilmiştir. 2000 yılında IMF tarafından Türkiye'nin kreditorleri nezdinde ve finansal piyasalardaki durumunu olumlu bir biçimde etkilemek ve gerçekleştirilecek diğer reformlara temel teşkil etmek üzere bir mali şeffaflık raporu hazırlanması öngörülmüştür.

2000 yılı Haziran ayında verilen niyet mektubunda kamu maliyesi şeffaflığı alanında Şubat-Mayıs ayları arasında (belli bir gecikmeyle de olsa programın bir diğer yapısal kriteri gerçekleştirilerek) 25 bütçe içi 2 bütçe dışı fon tasfiye edildiği, Ağustos sonuna kadar 20 bütçe fonunun daha kapatılacağı taahhüt edilmiştir (yapısal kriter). Kapatılan iki bütçedışı fona ek olarak, Temmuz 2000'de 3 (yapısal kriter) ve Şubat 2001'e kadar da 2 bütçedışı fon daha kapatılacağı ve sadece 6 bütçedışı fon kalacağı belirtilmiştir. Kalan bütçe dışı fonların korunması ihtiyacının Dünya Bankası işbirliği ile hazırlanan Kamu Harcamaları ve Kurumsal Gözden Geçirme Raporu temel alınarak bir daha gözden geçirileceği belirtilmiştir. Nisan ayında, Uluslararası Para Fonu'nca ülkemizde kamu maliyesi yönetiminde şeffaflık incelemesi gerçekleştirildiği ve bu raporun, 2000 yılının Ağustos ayı sonuna kadar yayımlanması niyeti ifade edilmiştir. Ayrıca yıl sonundan önce; kamu finansmanı ve borç yönetimine ilişkin bir yasanın Parlamento'ya sunulacağı; bu yasa ile: (i) kamu sektörü için açık borçlanma kural ve limitlerinin tespit edileceği, (ii) devirli kredilere ilişkin faaliyetler de dahil olmak üzere Hazine'nin yarı bütçesel (quasi fiscal) faaliyetlerini içererek bütçenin kapsamını genişletileceği ve (iii) borç garantilerinin verilmesi için kurallar, limitler ve muhasebe standartları tespit edileceği taahhüt edilmiştir.

2000 yılı Aralık ayında verilen niyet mektubunda kamu mali yönetimini ve şeffaflığı iyileştirmeye devam etme kararlılığı vurgulandıktan sonra Kamu Maliyesi Şeffaflığı Raporunun Temmuz ayında yayımlandığı, yılın ilk yarısında 25 bütçe içi ve 2 bütçe dışı fonu kapattıktan sonra, diğer 21 bütçe içi fonun ve 4 bütçedışı fonun 2000 Ekim ayı içinde kapatılmasının amaçlandığı (yapısal kriter), ancak, Anayasa Mahkemesi'nin kararı nedeniyle gerekli kanun hükmünde kararnamelerin Bakanlar Kurulunca kabul edilemediğinden kanun olarak Parlamentoya sunulurken 2001 yılı Şubat ayı ortasına kadar yürürlüğe gireceği taahhüt edilmiştir.(yapısal kriter). Kalan 15 bütçe fonunun (Dünya Bankası'ndan alınan kredileri kanalize etmek için ihtiyaç duyulan, Destekleme Fiyat İstikrar Fonu, DFİF, hariç) ve bir bütçe dışı fonun kapatılmasına ilişkin gerekli kanunun 9 Aralık tarihli Niyet Mektubunda belirtildiği üzere 2001 yılı Haziran ayı sonuna kadar yürürlüğe konulacağı belirtilerek (yapısal kriter), sonuç olarak (DFİF haricinde) tüm bütçe fonlarının 2002 bütçesinde kaldırılacağı, ve bütçe dışı fonların sayısının ise 6 ile sınırlandırılacağı, bütçe içi veya dışında yeni fon yaratılmayacağı taahhüt edilmiştir. Kamu maliyesi şeffaflığı alanında ise, kamu sektörü için açık borçlanma kuralları ve limitlerini ortaya koyan ve Hazine'nin devirli kredi ve borç garantilerini de bütçe kapsamına alan kamu finansmanı ve borç yönetimi kanununun 2001 yılı Haziran ayı sonuna kadar Meclis'e sunulması niyeti ortaya konmuştur (yapısal kriter). Harcama yönetimini iyileştirmek için 2001 ortasına kadar devlet birimlerindeki harcama ve maliyetlerin daha iyi takip edilmesini sağlayacak bilgisayarlı muhasebe sistemi uygulamasının tamamlanacağı, ayrıca, 2002 yılı bütçesi kapsamında pilot uygulama için (Dünya Bankası'nın Kamu Mali Yönetimi Projesi desteği ile gerçekleştirilecek) 2001 Haziran ayına kadar uluslararası standartlara uygun yeni bir bütçe sınıflandırması tamamlanacağı, 2001 yılında ayrıca, 2002 bütçesi ile pilot uygulamayı başlatmak amacıyla tahakkuk esaslı muhasebe sistemine geçilmesine ilişkin gerekli çalışmaları başlatmak niyeti ortaya konulmuştur.

2002 yılı Ocak ayında sunulan Niyet Mektubunda 2002-04 yıllarında, çok yönlü bir ekonomi politikaları gündemi hayata geçirileceği belirtilerek; bu amaçla,

- Önemli miktarlarda kamu sektörü faiz dışı fazlaları sağlanmaya devam edileceği,

- Dalgalı döviz kuru rejimi uygulaması altında enflasyon hedeflemesine geçileceği,
- Bankacılık sektörünün yeniden yapılandırılmasının tamamlanacağı,
- Özel sektörün ekonomideki rolünün geliştirileceği,
- Kamu sektörü reformunun tamamlanacağı vurgulanmıştır.

Tüm mali kontrol mekanizmasının, maliye politikasının yasal çerçevesinin güçlendirilmesi, kamu mali hesapların birleştirilmesi ve mali şeffaflık reformlarının derinleştirilmesi yoluyla geliştirileceği vurgulandıktan sonra maliye politikasının yasal çerçevesinin güçlendirilmesi amacıyla (i) Kamu Borçlanma Kanunu kabul edilerek bu Kanunu destekler nitelikte iki genelge yayımlanacağı (Birinci Gözden Geçirmeye ilişkin ön koşullar) ve (ii) 2002 yılı Haziran ayı sonuna kadar uluslararası standartlarla uyumlu nitelikleri haiz Mali Yönetim ve İç Kontrol Kanununun Meclis'e sunulacağı (yapısal kriter). Mali Yönetim ve İç Kontrol Kanununun bütçeleme, muhasebeleştirme, şeffaflık ve iç ve dış kontrolü kapsayacağı vurgulanmıştır. Kamu mali hesapların birleştirilmesi sürecine devam edilmesi amacıyla, 2001 yılı sonu için orijinal olarak belirlenmiş hedefe ulaşılmasını teminen 2002 yılı Mart ayı sonuna kadar (yapısal kriter) 548 döner sermaye daha (kalan 1981 döner sermaye arasından) kapatılacağı, 3418 sayılı Kanun kapsamında yer alan harcama ve gelirlerin 2003 yılı Bütçe Taslağı'na dahil edilerek Meclis'e sunulacağı kriter olarak belirlenmiştir. (17 Ekim 2002 tarihi itibarıyla yapılması yapısal kriter). 3418 sayılı kanun ve 4306 sayılı Kanun kapsamındaki tahsisli gelirlerin de kaldırılacağı, aynı zamanda kalan 4 bütçe dışı fonun (Sosyal Yardımlaşma ve Dayanışmayı Teşvik Fonu, Savunma Sanayii Destekleme Fonu, Tanıtma Fonu ve Özelleştirme Fonu) işlemlerine yönelik şeffaflığın artırılacağı, 2002 Temmuz ayı itibarıyla sözkonusu fonları bütçelerinin Meclis tarafından onaylanmasına, hesaplarının dış denetime tabi olmasına (ve Meclis'e raporlanmasına), ve sözkonusu fonların hesaplarının konsolide bazda, konsolide bütçe hesaplarıyla birlikte aylık raporlanmasına olanak verecek şekilde düzenleyen kanuni hükümlerin değiştirileceği, (yapısal kriter), ileriye yönelik olarak, kalan tek bütçe içi fonun (Destekleme Fiyat İstikrar Fonu) üç yıl içerisinde Dünya Bankası'nın Tarım Reformu Uygulama Projesi sonuçlandığı zaman kapatılacağı, mali şeffaflığı

artırmak amacıyla Meclis'e sunulacak 2003 yılı Bütçe Taslağı'na (i) garantili borçlara ilişkin borç verme eksi geri ödeme ödeneğı konulacağı ve (ii) muhasebeleştirme ve kodlama reformlarının tüm konsolide bütçeli kuruluşları kapsayacak ve diğere genel kamu kesimi birimlerinde de pilot bazda uygulanacak biçimde genişletileceğı, (17 Ekim 2002 tarihi itibariyle yapılmaları yapısal kriter), ayrıca, 2002 yılı Mart ayı sonuna kadar 2001 yılı sonu itibariyle ödeneklerin üstündeki taahhütlere ilişkin bir anketin tamamlanacağı (yapısal kriter) yapılacak eylemler olarak belirlenmiştir.

2002 yılı Temmuz ayında sunulan niyet mektubunda ise bütçe sürecinin yeniden düzenlenmesi doğrultusunda, kamu mali yönetimine ilişkin kapsamlı bir yasal düzenlemenin yakında yapılacağı belirtilerek düzenlemenin kapsam ve gerekçeleri belirtilmektedir. Niyet mektubunda Türk kamu mali sisteminin, geçen yıllarda gitgide daha da bölünmüş bir hale geldiğı ve böylece şeffaflığı ve genel kamu maliyesi kontrolünü zayıflattığı vurgulanarak, Kamu Mali Yönetimi ve İç Kontrol Kanununun, bütçenin hazırlanması, yürütülmesi, muhasebe ve raporlama ile iç ve dış kontrolüne ilişkin kapsamlı bir çerçeve oluşturacağı, bu doğrultuda, yeni kanunun, döner sermayeleri, bütçe-dışı fonları, katma ve özel bütçeleri ortak bir sınıflandırma altında, tek bir genel bütçe içerisinde biraraya getireceğı, kamu maliyesini etkileyebilecek bir kereye mahsus bir takım politika girişimlerinin gerçekleştirilebilmesini de kısıtlayacağı, Kanunun Maliye Bakanlığı'na tüm kamu sektöründeki muhasebe, mali kontrol ve raporlamaya ilişkin standartları belirleme yetkisi vereceğı, Sayıştay denetiminin kapsamına tüm kamu kesimini alacağı, Sayıştay'ın da harcamalarını dış denetime açacağı, son olarak, Kanunun, mali kontrolün zaman içerisinde harcamacı kuruluşlara kaymasına izin verecek ve kamu maliyesindeki bölünmüşlüğü ortaya çıkaran nedenleri yok edip, devlet kuruluşlarında performansla yönelmeyi geliştireceğı getirilecek yenilikler olarak sayılmıştır. Bu kapsamda, Sayıştay'ın önceden kontrol fonksiyonunun ortadan kaldırılacağı ve iç denetim birimleri ve ön kontrol fonksiyonlarının, harcamacı kuruluşlara kaydırılacağı belirtilmektedir. Kamu Mali Yönetimi ve İç Kontrol Kanununun, gözden geçirme için bir önkoşul olarak Meclis'e sunulacağı, Meclis'te 2003 yılı Mart ayı sonuna kadar kabul edilmesinin de yeni bir yapısal kriter olacağı niyet mektubunda yer almıştır.

2003 yılı Nisan ayında sunulan niyet mektubunda yeni Hükümetin Türkiye'nin sürmekte olan ekonomik reform programını kuvvetlendirerek uygulamakta kararlı olduğu vurgulanmıştır. 2002-2004 dönemini kapsayan stand-by düzenlemesinin program stratejisi ve makroekonomik hedeflerinin sağlıklı ve uygulanabilir hedefler olduğu belirtilerek,

- Kamu sektörü faiz dışı fazlasının orta vadede GSMH'nın %6.5'i seviyesinde korunması hedefini desteklemek için kamu maliyesinin etkinliğini artırıcı reformların hayata geçirileceği,
- Üç sosyal güvenlik kuruluşunun tek bir çatı altında toplanması amacıyla hazırlanacak yeni çerçeve kanununun 2003 yılı sonuna kadar yürürlüğe alınacağı,
- Kamudaki yapılanmanın fonksiyonel olarak gözden geçirilmesinin 2003 yılı Temmuz ayına kadar tamamlanarak kamu yönetimi reformu gerçekleştirileceği,
- Bütçe görüşmelerinin gecikerek Mart ayına kadar sürmesi sebebi ile Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun (2003 yılı Mart ayı sonu için yapısal kriter), yasalaşmasının öngörülenden daha uzun süreceği, Kanununun 2004 bütçe sürecine yetiyecek şekilde yürürlüğe girmesini sağlamak amacıyla, 2003 yılı Haziran ayı sonuna kadar yasalaşmasının sağlanacağı (yeni bir yapısal kriter),
- 1 Ocak 2003 tarihinde, yürürlüğe giren yeni Kamu İhale Kanununun sıkı bir şekilde uygulanacağı,
- Kamu İktisadi Teşebbüsleri'ne ilişkin yönetim çerçevesini güçlendiren yasal düzenlemenin 2003 yılı Haziran ayı sonuna kadar kabul edilmesinin beklendiği (yeni bir yapısal kriter),

taahhüt edilmiştir.

2003 yılı Temmuz ayında sunulan niyet mektubunda Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu taslağının, Meclis'e sunulmak üzere nihai hale getirildiği, Meclis'in yoğun gündemi nedeniyle, kanunun Meclis'ten geçirilemediği (Haziran ayı sonu için bir yapısal kriteri kaçırılarak), kanunun (6. gözden geçirme için ön koşul olarak) Ekim ayı sonuna kadar Meclis'ten geçirilmesinin beklendiği ifade edilerek tasarı hakkında bilgi verilmektedir. Bu çerçevede,

- Kanun tasarısının bütçenin hazırlanması, uygulanması ve denetimine ilişkin kapsamlı bir çerçeve çizdiği,
- Tüm düzenleyici kurulların mali ve idari özerkliklerini koruyarak Meclis'in gözetimine dahil edilmekte olduğu;
- Döner sermayeler, bütçe dışı fonlar ve katma bütçeli kuruluşların bütçe içinde, ortak bir sınıflandırma altında konsolide edildiği,
- Tahsisli gelir uygulaması mekanizmalarının ortadan kaldırıldığı, (mevcut tahsisli gelirleri bütçeye dahil edecek ayrı bir yasal düzenlemenin 2003 yılı içinde Meclis'ten geçirileceği belirtilerek)
- Kamu mali yönetimine dahil olan başlıca kuruluşların görev ve sorumluluklarının açıklığa kavuşturulduğu,
- Kamu sektöründe muhasebe, mali kontrol ve raporlamaya ilişkin standartların belirlenmesinden ve bütçeden Maliye Bakanlığı'nın sorumlu kılındığı,
- Sayıştay'ın denetiminin tüm kamu sektörünü kapsayacak şekilde genişletilmekte olduğu ve bütçe uygulamasında Sayıştay'ın herhangi bir rolünün olmayacağı,
- İdarelerde iç denetimin AB standartları seviyesine getirildiği ve iç denetim ve ön denetim işlevlerinin harcamacı bakanlıklara geçeceği belirtilmektedir.

2003 yılı Ekim ayında sunulan niyet mektubunda, Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol (KMYK) Kanunu'nun TBMM'den geçirilmesinin beklendiği belirtilerek, kamu maliyesi yapısal reform programının daha da ileriye götürüleceği beyan edilerek doğrudan vergi reformu ve kamu mali kontrol kanununa ilişkin temel program koşulları yerine getirilmiş bulunduğundan bahisle orta vadede kamu maliyesi performansının güçlenerek sürdürülebilmesi için kamu sektörü hesaplarının şeffaflığının daha da geliştirileceği, "bütçe dışı fonların" özel hesaplar olarak bütçeye dahil edilmesi sonucunda sağlanan ilerlemeyi destekleyecek şekilde bütçedeki bu özel hesapların kaldırılacağı; özel ödenek uygulamasının sona erdirileceği ve tüm özel gelirlerin bütçeye gelir olarak kaydedileceği belirtilerek bu değişikliklerin, 1

Ocak 2005 tarihinde yürürlüğe girecek şekilde 2003 yılı sonuna kadar yasalaştırılacağı ifade edilmiştir.

2004 yılı Nisan ayında sunulan niyet mektubunda, kamu maliyesindeki iyileşen performansın sürdürülebilirliğini desteklemek amacıyla orta vadede harcamaları kontrol altına almak, vergi tabanını genişletmek ve kayıtdışı ekonomiyi küçültmek öncelikli yapısal reform programına bağlı kalınacağı vurgulanmış ve bu amaçla;

- Kamu yönetiminde merkezi idarenin yetkilerinin bir kısmının yerel yönetimlere devredilmesi dahil kamu yönetimi kurallarını belirleyen, merkezi idare ile yerel yönetimlerin sorumluluklarını açıkça belirten ve Kamu Mali Yönetim ve Kontrol Kanunu ile uyumlu, Kamu Yönetimi Temel Kanunu'nun (KYTK) kısa süre içinde TBMM'den geçmesinin beklendiği,
- Kamu Mali Yönetim ve Kontrol Kanunu ve Kamu Yönetimi Temel Kanunu ile tutarlı düzenleyici kurumlara ilişkin bir çerçeve kanunun da hazırlanmakta olduğu ifade edilmiştir.

2004 yılı Temmuz ayında sunulan niyet mektubunda, kamu maliyesi performansındaki kalıcı bir iyileşmeyi desteklemek amacıyla, yapısal reform programının uygulanmasına devam edileceği vurgulanmış ve bu amaçla; merkezi idarenin yetkilerinin bir kısmını yerel yönetimlere ve il özel idarelerine devreden yasal düzenlemenin hazırlanması bağlamında, bütçe disiplininin sürdürülmesinin sağlanmasına yönelik mali kurallar getirileceği taahhüt edilmiştir.

2005 yılı Nisan ayında sunulan niyet mektubunda, yapısal kamu maliyesi reformları bağlamında yeni programın, halihazırdaki programın yapısal reformları uygulamadaki başarısını daha ileriye götüreceği belirtilerek;

- Bütçe harcamalarındaki katılığı azaltmak ve kamu hizmetlerinin kalitesini artırmak amaçlı diğer harcama politikası reformlarının da başlatıldığı, bu doğrultuda orta vadeli harcama önceliklerini ayrıntılı olarak belirlemek amacıyla kamu harcamalarının kapsamlı bir şekilde gözden geçirilmesi için Dünya Bankası ile çalışmaya başlandığı,
- Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol (KMYK) Kanununun 2006

yılına kadar tam olarak yürürlüğe gireceği ve ikincil yasal düzenlemelerin Eylül 2005 sonuna kadar tamamlanacağı (Yapısal Kriter),

- İl 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,
- İç denetim ve iç kontrol yükümlülüklerinin yeterli düzeyde ve Avrupa Birliği yükümlülükleriyle uyumlu olarak tanımlanması, bütçe ödeneklerine bağlı kalınması amacıyla, Kamu Mali Yönetim ve Kontrol Kanunu'nda yapılması öngörülen değişikliklerin TBMM'ye sunulmuş olduğu, uygulamaya yönelik yönetmeliklerin yıl sonuna kadar çıkarılmasının beklendiği, (Yapısal Kriter).
- Kamu kesimi ücret ve istihdam yapısının kapsamlı biçimde gözden geçirilmesi çalışmasının 2005 yılı sonuna kadar tamamlanacağı (Yapısal Kriter),

beyan edilmiştir.

2006 yılı Temmuz ayında sunulan niyet mektubunda ise, programda öngörülen başlıca kamu maliyesi reformlarının hayata geçirildiği belirtilerek; kamu hizmetinde maaş ve istihdam koşullarının incelemesinin tamamlandığı ve Kamu Mali Yönetim ve Kontrol Kanunu kapsamındaki ikincil düzenlemelerin yürürlüğe girdiği belirtilmiştir.

2.2.3. Kamu Mali Yönetiminin Yeniden Yapılandırılması ve Mali Saydamlık Özel İhtisas Komisyonu Raporu (2000)

VIII. Beş Yıllık Kalkınma Plan çalışmaları kapsamında kamu mali yönetiminde; (a) üretilen hizmetin etkinliğinin ve veriminin artırılması, (b) yeterince bilgilendirilmiş ve hızla karşılık veren bir kamusal karar alma sürecinin oluşturulması, (c) mali raporlama ve hesap verme sorumluluğunun geliştirilmesi ile birlikte mali saydamlığın sağlanması, (d) denetim etkinliğinin artırılması ve performans denetimine geçiş (DPT, s.1) amacıyla oluşturulan özel ihtisas komisyonu, orta

vadeli harcama sistemine geçiş, kamu maliyesinde saydamlığın artırılması, tahakkuk esaslı muhasebe ve raporlama sistemine geçiş ile yarı mali nitelikteki faaliyetler ile koşullu yükümlülüklerin kamu mali yönetimi kapsamında yeniden ele alınması, parlamentonun bütçe denetim sürecinde etkinliğinin artırılması, denetim sisteminin etkinliğinin artırılması ve performans denetimine geçiş, kamu mali yönetiminin kurumsal anlamda yeniden yapılandırılması(DPT,2000, s.2) başlıklarında öneriler getirmiştir.

Raporda kamu mali yönetiminin yeniden yapılandırılması ve mali saydamlığın sağlanmasına yönelik öneriler beş başlık altında toplanmıştır. Bunlar, bütçenin hazırlanması, uygulanması ve bütçe uygulamasının muhasebe, raporlama ve kod yapısı alt başlıklarını içeren yeni bir bütçe sistemi, mali saydamlığın sağlanması, parlamentonun bütçe sürecinde etkinliğinin artırılması, denetim sisteminin etkinliğinin artırılması ve performans denetiminin sağlanması ile kurumsal anlamda yeniden yapılandırma olarak ele alınmıştır. (DPT,2000:110) Yeni bir bütçe sistemi kapsamında makro disiplinin sağlanması, stratejik önceliklere göre kaynakların dağıtılması ve dağıtılan kaynakların uygulamada istenilen düzeyde verimli ve etkin bir şekilde kullanılmasını sağlamak üzere politika oluşturma, planlama ve bütçeleme arasında gerekli ilişkinin kurulmasının ancak iyi bir şekilde tasarlanmış ve mekanizmaları ortaya konmuş orta vadeli bir harcama sistemine geçiş ile mümkün olabileceği sonucuna varılmıştır. Bütçe uygulamasında etkinliği sağlamak üzere; rol ve sorumlulukların yeniden tanımlanması, yetki devri yapılarak hizmetle harcamanın aynı seviyeye getirilmesi, karmaşık kontroller yerine mali disiplini gözetecek şekilde sistemin tasarlanması, tahakkuk esaslı muhasebe ve raporlamaya geçilmesi, taahhüt modülünün oluşturulması, nakit planlamasının güçlendirilmesi ve başta muhasebe olmak üzere mali yönetimde bilgi sistemlerinin kurulması önerilmiştir.(DPT, 2000:110-122). Mali disiplinin sağlanması, kaynakların stratejik önceliklere göre dağıtılması ve etkin kullanılması gibi temel bütçesel sonuçların sağlanmasında mali saydamlığın önemli bir araç olduğu belirtildikten sonra buna yönelik olarak, yetki ve sorumlulukların iyi bir şekilde ayrıştırılması, bütçe kapsamının kamu harcama alanının tamamını kavraması, muhasebe, raporlama ve kodlama yapısının standart hale getirilmesi başta olmak üzere bu alanda çeşitli öneriler getirilmiştir. Bunlar, orta vadeli bütçe

sistemine geçilmesi, bütçe kapsamı genişletilerek Sayıştay denetiminin kapsamının genişletilmesi, tahakkuk esaslı muhasebe sistemine geçilerek Devlet bilançosunun çıkarılması, mali risk analizleri yapılarak mali sürdürülebilirliğin değerlendirilmesi olarak öne çıkmaktadır (DPT, 2000:127). Parlatentonun bütçe sürecinde etkinliğinin artırılması bağlamında kamu gelirleriyle finanse edilen faaliyetlerden önemli bir bölümünün bütçe kapsamı dışına çıkarılmasının, bu faaliyetlerin makro ekonomik etkilerini değerlendirme ve denetleme imkanını ortadan kaldırdığı ve sonuç olarak Meclise, dolayısıyla millete hesap verilmeyen geniş yetkilerin kullanıldığı vurgulanarak bütçenin kapsamının kamusal faaliyetlerin tamamını yansıtacak bir biçime dönüştürülmesi ve hesap verme yükümlülüğünün sağlanmasının gerekli olduğu belirtilmektedir. Bu çerçevede, orta vadeli bir harcama yaklaşımına dayanılarak hazırlanan bütçelerin Parlatentoya alınan kararların orta vadede makro dengeler üzerindeki etkilerini göstermesi bakımından önemli faydalar sağlayacağı, Hükümetin bir devlet bilançosu ve bunu tamamlayan mali tabloları yayınlamasının, millet tarafından hükümeti denetlemekle görevlendirilen Meclisin mali bilgi gereksinimini büyük ölçüde karşılayacağı, Sayıştay denetiminin de bu mali tablolar etrafında yapılandırılmasına olanak tanıyarak Meclisin denetim mekanizmalarını etkinleştireceği belirtilmiştir (DPT,2000, s.130-132).

2.2.4.Dünya Bankası Kamu Harcamaları ve Kurumsal Gözden Geçirme Raporu (2001)

Dünya Bankası ile 2000 yılında başlatılan kamu harcamaları ve kurumsal gözden geçirme çalışmaları sonucunda hazırlanan (PEIR) Raporunda Türk kamu mali yönetim sisteminin yapısal sorunları ortaya konularak bütçe kurumlarının reforme edilmesi için 2001-2003 yıllarında uygulanması hedeflenen yapısal reform stratejileri ortaya konulmuştur. Buna göre;

- Kamu Mali Yönetiminin Güçlendirilmesi:
 - o Bütçe kapsamını genişletmek,
 - o Mali işlemlerin şeffaflığını artırmak,
 - o Tutarlı mali veri için uygun muhasebe altyapısı oluşturmak,
 - o Denetim ve kontrol uygulamalarının kapsam ve etkinliğini iyileştirmek,

- o Politika ve bütçe analizi için bütçe sınıflandırmasını ve raporlamasını iyileştirmek,
- o Makroekonomik çerçevenin doğru ve etkili bir şekilde uygulanmasını sağlamak,
- Politika Kararları için Kapasite Oluşturulması:
 - o Bütçe hazırlama sürecini orta vadeli çerçeve ile güçlendirmek,
 - o Sektörel ve merkezi bakanlıklarda politika oluşturma kapasitesini güçlendirmek,
 - o Hükümete orta vadeli mali çerçevede politika önceliklerine göre karar vermesi için kapasite oluşturmak,
- Operasyonel Performansın İyileştirilmesi:
 - o İdarelere bütçe uygulamasında daha fazla esneklik sağlamak,
 - o Bütçe üzerindeki aşırı merkezi kontrolleri azaltmak,
 - o Kamu alımlarının en uygun fiyata gerçekleşmesini sağlamak,

stratejik öncelikler olarak belirlenmiş ve yapısal reformlar uyum kredileri ile desteklenmiştir.

2.2.5. Avrupa Birliğine Uyum Süreci ve Ulusal Programlar

10-11 Aralık 1999 tarihlerinde Helsinki'de yapılan AB Devlet ve Hükümet Başkanları Zirvesi'nde Türkiye'nin adaylığı resmen onaylanmış diğer aday ülkeler için olduğu gibi Türkiye için de Katılım Ortaklığı Belgesi hazırlanmasına karar verilmiştir. Türkiye için hazırlanan ilk Katılım Ortaklığı Belgesi 8 Mart 2001 tarihinde AB Konseyi tarafından onaylanmıştır. Katılım Ortaklığı Belgesi'nde yer alan önceliklerin hayata geçirilmesine yönelik Ulusal Program, 19 Mart 2001 tarihinde onaylanarak Avrupa Komisyonuna 26 Mart 2001 tarihinde gönderilmiştir. Katılım Ortaklığı Belgesi Avrupa Birliği tarafından 2003, 2005, 2006 ve 2008 yıllarında tekrar gözden geçirilmiş, Ulusal Program ise 2003, 2005 ve 2008 yıllarında güncellenmiştir. Avrupa Birliği'ne üyelik süreci reform çabalarına ivme kazandırmıştır. Bu kapsamda kamu mali yönetimi alanında çeşitli uyum hedefleri ortaya konulmuştur. Nitekim 2001 Ulusal Programında mali kontrol faslına ilişkin olarak,

“1050 sayılı Genel Muhasebe Kanununun bugünün ihtiyaçlarına cevap vermemesi ve uygulama kapsamının dar olması sonucunda, yeni bir çerçevede düzenleme yapılması kaçınılmaz görülmektedir.

Bu düzenleme, kamusal hizmetlerin üretilmesi sürecinde etkinliğin ve verimliliğin artırılabilmesi, makro disiplinin sağlanması ve AB normlarına uyum sağlanması açısından da önem taşımaktadır.

Bu kapsamda:

- Kamuda muhasebe birliği ilkesi kanuna dahil edilmeli,
- Bütçenin uygulanmasında, cezai sorumluluklar, uygulama prosedürüne dahil olan tüm yetkilileri kapsar hale getirilmeli,
- Bütçe sadeleştirilmeli, bütçe ile ilgisi olmayan hükümler mümkün olduğunca ayıklanmalıdır.

2886 sayılı Devlet İhale Kanunu satın alım ve yapım işlerinde gerekli olan rekabetin ve etkinliğin tesis edilmesi amacıyla değiştirilmeli ve kapsamı kamu gücünü kullanan bütün kurumlara uygulanacak şekilde geliştirilmelidir (özelliği olan mal ve hizmetler ile kamusal kuruluşlar hariç olmak üzere).

Mali kontrol sisteminin etkin bir şekilde çalışması için yapılması gereken temel düzenleme, çok dağınık olan mevzuatın öncelikle bir çerçevede kanunla birleştirilmesi ve sayıları 129'u bulan denetim kurumları arasında koordinasyonu artırarak etkinleştirilmelerine yönelik gerekli düzenlemelerin yapılmasıdır (Ulusal Program, 2001:18).

Ulusal Programda kamu mali yönetimini güçlendirmeye yönelik reform programının amacı, kamu gelir ve giderlerinin tahmin edilmesine ilişkin sürecin geliştirilmesi, bütçe dışında kalan fon ve benzeri yapılanmaların tasfiyesi ve bütçe birliğinin sağlanması, kamu harcamalarına ilişkin işlemlerde şeffaflık ilkesine uyulması, etkin bir mali denetim sisteminin kurulması olarak belirlenmiş ve nihai hedef olarak da bu alandaki AB mevzuatının üstlenilerek uygulanacağı vurgulanmıştır (Ulusal Program, 2001:428).

2003 yılı Ulusal Programının 28. Mali Kontrol faslında “Avrupa Birliği (AB) ve uluslararası standartlarla uyumlu bir kamu iç kontrol sisteminin oluşturulması amacıyla Maliye Bakanlığınca hazırlanan Kamu Mali

Yönetimi ve Kontrol Kanun Tasarısı 57. Hükümet döneminde, 3 Ağustos 2002 tarihinde Türkiye Büyük Millet Meclisine (T.B.M.M.) sunulmuş ve seçim sürecinde kadük olmuştur. 58. Hükümetin Acil Eylem Planının ilk altı aylık tedbirleri arasında yer alan ve 2003 yılı içinde tekrar Türkiye Büyük Millet Meclisine (T.B.M.M) sunulması planlanan Tasarı üzerindeki çalışmalar devam etmektedir.

Söz konusu Kanun Tasarısı, kamu mali yönetiminde saydamlık ve hesap verebilirliği artırmayı, harcama öncesi kontrol, harcama sonrası iç denetim ve dış denetim sistemlerini AB standartlarına uygun hale getirmeyi, harcamacı kuruluşların harcama öncesi kontrol ve harcama sonrası iç denetim konusundaki inisiyatiflerini genişletmeyi amaçlamaktadır.

Kamu ihale sistemi, AB mevzuatına uyumun yanı sıra, Türkiye'nin üyesi olduğu uluslararası kuruluşların normları ve 2886 sayılı Kanunun uygulamasında karşılaşılan sorunlar da dikkate alınarak yeniden düzenlenmiştir. Bu amaçla hazırlanan 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu 4 Ocak 2002 tarihinde, Kamu İhale Sözleşmeleri Kanunu ise 5 Ocak 2002 tarihinde kabul edilmiş; her iki Kanun da 1 Ocak 2003 tarihinde yürürlüğe girmiştir.” (Ulusal Program, 2003:759)”

“Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanun Tasarısında, Avrupa Birliği uygulamalarına ve uluslararası standartlara uygun ve etkin işleyen bir kamu iç mali kontrol sisteminin oluşturulmasına yönelik olarak öngörülen hususlar aşağıdaki gibidir:

- Kamu idarelerinin kanunlara ve diğer düzenlemelere uygun faaliyet göstermesini, kamu gelir, gider, varlık ve yükümlülüklerinin ekonomik, etkin ve verimli bir şekilde yönetilmesini, her türlü mali karar ve işlemlerde usulsüzlük ve yolsuzluğun önlenmesini, karar oluşturmak ve izlemek için zamanında ve güvenilir bilgi edinilmesini, kontrol ve denetim faaliyetlerinin nesnel risk yönetim analizlerine göre belirlenmiş en riskli alanlar üzerinde yoğunlaşmasını sağlayacak bir kamu iç kontrol sistemi oluşturulacaktır.
- Etkin bir kontrol sistemi oluşturmak amacıyla, görev, yetki ve sorumluluklar dikkate alınarak mali işlemleri yürütecek olanların belirlenmesi, usulsüzlüklerin önlenmesi, belirlenmiş

standartlara uyulması ve mali saydamlığın sağlanması için harcamacı kuruluşlarda yönetim sorumluluğuna sahip olanlarca gerekli önlemlerin alınması sağlanacaktır.

- İç denetçilerin fonksiyonel bağımsızlıkları sağlanacak ve iç denetim, kamu idarelerinin yönetim ve kontrol yapıları ile mali işlemlerinin, etkin, ekonomik, verimli, mevzuata ve genel kabul görmüş standartlara uygun olmasını sağlayacak şekilde yürütülecektir.
- Tasarıda, mali yönetimde saydamlık ve hesap verebilirliği sağlayacak ayrıntılı önlemler yer almaktadır.
- Muhasebe sistemi, karar, kontrol ve hesap verme süreçlerinin etkin çalışmasını sağlayacak şekilde oluşturulacaktır.
- Yönetim sorumluluğuna sahip olanlar, kamu kaynaklarının elde edilmesi ve kullanılmasında kayıp ve kötüye kullanımın önlenmesinden, kurum stratejik planlarının ve bütçelerinin kalkınma planına, yıllık programlara, belirlenmiş esas ve usuller ile hizmet gereklerine uygun olarak hazırlanmasından ve sorumlulukları altındaki kaynakların etkin, ekonomik ve verimli kullanımını sağlamaktan sorumlu tutulacaktır. Diğer taraftan, yönetim sorumluluğuna sahip olanlar, idarelerinin amaçları, stratejileri, değerleri, taahhütleri ve yıllık performans planları konusunda her mali yıl başında kamuoyunu bilgilendireceklerdir.
- Harcama yetkilileri, harcamaların bütçe ilke ve esaslarına, kanun, tüzük ve yönetmelikler ile diğer mevzuata uygun olmasından ve ödeneklerin ekonomik, etkin ve verimli kullanılmasından sorumlu olacaklardır.
- İç denetim, genel kabul görmüş denetim standartlarına uygun olarak yürütülecektir.
- Dış denetim organı olarak Sayıştay Başkanlığının harcama öncesi kontrol fonksiyonunu bırakarak, harcama sonrası dış denetim üzerinde yoğunlaşması sağlanacak ve denetim kapsamı genişletilecektir (Ulusal Program, 2003:759-760).”

Dış denetim alanının uluslararası standartlara uygun şekilde geliştirilmesi başlığı altında ise; mevcut Sayıştay Kanununun AB ve

dolayısıyla üzerinde çalışılmakta olan Kamu Mali Yönetimi ve Mali Kontrol Kanunu Tasarısı ile uyumlu hale getirilmesi için yapılmakta olan kanun değişikliği sürecinde son aşamaya gelinmiş bulunduğu, 832 sayılı Sayıştay Kanununun, mali kontrol alanındaki AB ve Uluslararası Yüksek Denetim Kurumları Örgütü (INTOSAI: International Organisation of Supreme Audit Institutions) Denetim Standartları ve INTOSAI Denetim Standartları İçin Avrupa Uygulama Rehberinde yer alan temel esaslar dikkate alınarak yeniden gözden geçirilmesi, ihtiyaç görülmesi halinde gerekli yasal değişikliklerin yapılmasının öncelik arz ettiği, bu kanun değişikliğinin, Sayıştayın mali kontrol alanındaki rolünü tam anlamıyla yerine getirebilmesi için gerekli görüldüğü belirtilerek, 832 sayılı Kanuna ilişkin son aşamaya gelen taslağın en kısa zamanda TBMM'ye gönderilerek 2003 yılı içerisinde yasallaşmasının hedeflendiği belirtilmiştir. (Ulusal Program, 2003:763)

2.2.6. Kamu Yönetiminde Yeniden Yapılanma: Değişimin Yönetimi İçin Yönetimde Değişim Raporu, 2003

Kamu yönetimi reformu için yol haritası oluşturmak üzere Başbakanlık tarafından 2003 yılında hazırlanan “Kamu Yönetiminde Yeniden Yapılanma: Değişimin Yönetimi İçin Yönetimde Değişim Raporu”nda mevcut durum analiz edilerek halihazır idari yapının;

- Gelecek yönelimli değil geçmiş yönelimli,
- Amaç yönelimli değil sorun çözme yönelimli,
- Teşhis yönelimli değil çözüm yönelimli,
- Tek taraflı ve kapalı bir yaklaşıma sahip,
- Ödüllendirme yerine cezalandırma yönelimli,

bir anlayışa yol açtığı belirtilerek bu durumun;

- Aşırı büyüme ve merkezileşmeye,
- Kamu mali yönetiminde kriz ve borç yönetimine,
- Kamu personel rejiminde krize,
- Kamu denetim sisteminde etkisizleşmeye,
- İstisna ve yolsuzluklara yol açtığı,

tespitlerine yer verilmiştir.

Kamu yönetiminin yapısal sorunlarının ise

- o Stratejik açık
- o Performans açığı
- o Mali açık
- o Güven açığına yol açtığı vurgulanmıştır.

Yine Raporda kamu yönetiminde değişimi ekonomide yaşanan krizlerin, siyasi istikrarsızlıkların ve siyaset-bürokrasi ilişkilerindeki bozulmanın ve Avrupa Birliğine uyum sürecinin zorunlu kıldığı belirtilmiştir.

Raporda yeniden yapılanmanın temel ilkeleri;

- İhtiyaçlara uygunluk,
- Katılımcılık ve çok ortaklılık: yönetim,
- Halk odaklılık,
- Stratejik yönetime geçiş,
- Performansa dayalı oluş,
- Denetimde etkililik,
- Etik kurallar ve insana güven,

olarak belirlenmiştir.

Bu temel ilkeler doğrultusunda kamu yönetiminde yeniden yapılanmanın yönetim düşüncesinin değişimini zorunlu kıldığı, kamu yönetimi sisteminin bir bütün olarak ele alınması gerektiği ve yeniden yapılanmanın uzun süreli bir değişim süreci olduğu Raporda vurgulanarak, temel değişim alanları, merkezi idarede yeniden yapılanma ve yerel yönetimlerde yeniden yapılanma olarak belirlenerek Kamu Yönetimi Temel Kanunu Tasarısı ve İdari Usul Kanununun çıkarılması gerektiği belirtilmiştir. Yapılacak düzenlemelerin,

- Saydamlık ve vatandaşın bilgi edinme hakkı
- e-dönüşüm Türkiye projesi ve e-devlet
- Bürokrasinin azaltılması ve basitleştirilmesi
- Vatandaş memnuniyetinin ölçülmesi
- Performans sistemine ve ödüllendirmeye geçiş

- Kamuda etik kuralların gözden geçirilmesi çerçevesinde olması gerektiği vurgulanmıştır.

2.3. KMYKK Öncesi ve Sonrasında Atılan Reform Adımları

1994 krizi ile başlayan genelde ekonomi alanında özelde kamu mali yönetimi alanındaki değişim çalışmaları kimi zaman hızlanarak kimi zaman yavaşlayarak da olsa siyasi istikrarsızlıklara rağmen devam etmiştir. Özellikle Dünya Bankası ile başlatılan proje çerçevesinde belirlenen alanlarda değişim çalışmaları kısım kısım hayata geçirilmiştir.

Bu adımları kısaca şu şekilde sıralayabiliriz.

- Kamu borç yönetiminin etkinliğinin artırılması, (4749 s. Kanun, 2002)
- Yeni düzenleyici ve denetleyici kurumların kurulması
- Kamu İhale Kanununun çıkarılması (4734 s. Kanun, 2002)
- Özelleştirme yoluyla kamunun piyasalara müdahalesinin azaltılması
- Kamu bankalarının yeniden yapılandırılması (4603 sayılı Kanun, 2000)
- Fonların tasfiye edilmesi (4629 s. Kanun, 2001)
- Özel gelir - özel ödenek uygulamasının sınırlandırılması (5217 s. Kanun, 2004)
- Yerel yönetimlerin mali ve idari yapılarının güçlendirilmesi (5216 ve 5393 sayılı Kanunlar, 2004, 2005)
- Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu (5018 s. Kanun, 2003)
- Kamu Yönetiminin Temel İlkeleri ve Yeniden Yapılandırılması Hakkında Kanun (5227 s. Kanun-Yasalaşmadı)
- Yeni Sayıştay Kanunu (6085 s. Kanun, 2010)

KMYKK çalışmalarına paralel olarak başlatılan yeni Sayıştay Kanunu çalışmaları süreçte yaşanan gecikmeler nedeniyle ancak 2010 yılında tamamlanarak yasalaşabilmiştir. KMYKK bütünleyici niteliği nedeniyle Sayıştay Kanununun gecikmeli olarak yasalaşabilmesi kamu mali yönetim reformunun hızını yavaşlatmış ve getirilen yeni uygulamaların kökleşme sürecini uzatmıştır. (Akyel; 2010:19) Yeni

Sayıştay Kanunu ile dış denetim yeniden yapılandırılmış, muhasebe birimi odaklı denetimden idare odaklı denetime geçiş sağlanmıştır. Yeni Kanun uyarınca hazırlanan dış denetim raporları ile bunlara dayanılarak hazırlanan genel raporlar parlamentonun bütçe hakkını etkili bir şekilde kullanmasını güçlendirmiştir. Parlamento genel raporlar sayesinde konsolide bütçe kapsamından genel yönetim kapsamına genişleyen bir çerçevede bilgilendirilmeye başlanmıştır. Bu durum mali saydamlık ve hesapverebilirliği güçlendirmiştir.

3. KAMU MALİ YÖNETİMİ VE KONTROL REFORMU

Bir önceki bölümde Türk kamu maliyesinde değişim ihtiyacının ortaya çıkışı ve değişimin ulusal ve uluslararası nedenleri açıklanmış ve değişime yön veren belgelerden bahsedilmişti. Yine bu süreçte KMYKK reformu öncesi ve sırasında hayata geçirilen diğer reform adımları belirtilmişti. Bu bölümde 1050 sayılı Muhasebe-i Umumiye Kanunundan 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununa geçişin getirdiği zihniyet değişimi ile reforma yön veren ilkeler ile Kanun ile getirilen yeniliklerin bu ilkeler bağlamında katkı ve etkileri açıklanacaktır. Son olarak 2018 yılında hayata geçirilen BKMYBS ile 2021 yılında uygulamaya geçilen performans esaslı program bütçenin reforma olası katkılarından bahsedilecektir.

KMYKK tasarısının genel gerekçesinde yer aldığı üzere tasarının amacı “mevcut sistemin değiştirilerek daha etkin olması, Ulusal Program ve Politika Belgesi’nde de yer aldığı üzere uluslararası standartlara ve Avrupa Birliği normlarına uygun bir kamu mali yönetim ve kontrol sisteminin oluşturulması” olarak belirtilmiştir. Yine genel gerekçede “Kanun tasarısıyla, bütçe kapsamının genişletilmesi suretiyle bütçe hakkının en iyi şekilde kullanılması, bütçe hazırlama ve uygulama sürecinde etkinliğin artırılması, mali yönetimde şeffaflığın sağlanması, sağlıklı bir hesap verme mekanizması ile harcama sürecinde yetki-sorumluluk dengesinin yeniden kurulması, etkin bir iç kontrol sisteminin oluşturulması ve bu suretle çağdaş gelişmelere uygun yeni bir kamu mali yönetim sisteminin oluşturulması”nın öngörüldüğü ifade edilmektedir. Benzer şekilde “Sayıştayın harcama öncesi vize ve tescil işlemleri kaldırılmakta, konumu uluslararası standartlara uygun hale getirilmekte, Maliye Bakanlığınca yapılan taahhüt ve sözleşme tasarılarının vizesi işlemi ise yönetsel sorumluluk ve

mali kontrol yetkisinin paylaşılması ilkesi çerçevesinde kamu idarelerine bırakılmaktadır. Böylece bir yandan bütçe işlemlerine hız kazandırılırken, diğer yandan Sayıştay'ın dış denetim organı olarak sadece harcama sonrası denetime odaklanmasına imkan tanınmaktadır. Ayrıca genel idareye dahil kamu idarelerinin tamamı, dış denetim kapsamına alınmaktadır.” denilerek yeni sistemin kapsayıcı ve adem-i merkeziyetçi yapısı vurgulanmaktadır.

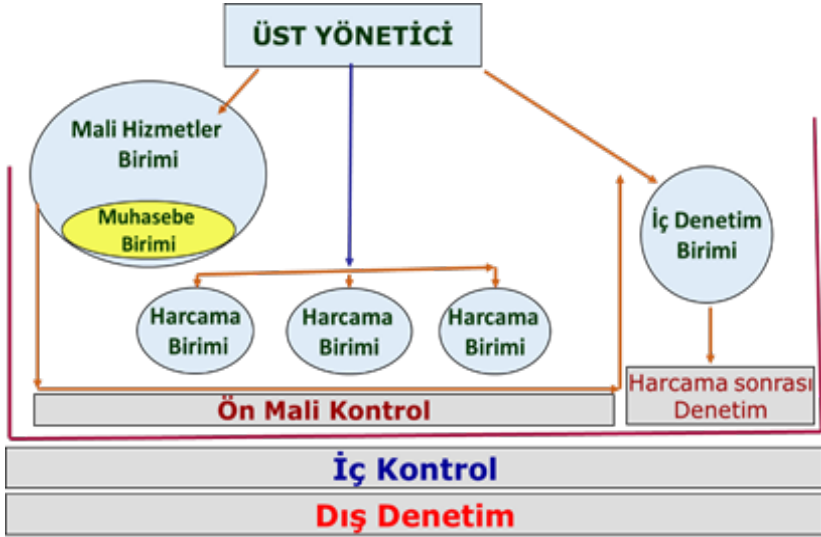
3.1. Kamu Mali Yönetiminde Zihniyet Değişimi

1927 yılından beri Türk kamu maliyesinin temel çerçevesini oluşturan 1050 sayılı Muhasebe-i Umumiye Kanunu Osmanlıdan Cumhuriyete miras kalan Kıta Avrupası mali yönetim sistemini esas alan bir Kanun olarak 5018 sayılı Kanuna kadar yaklaşık 80 yıllık bir geleneği ve alışkanlıkları, yılları içerisinde dünyada ve ülkemizde yaşanan gelişmelere rağmen büyük ölçüde değişmeden uygulanmaya gelen bir anlayışı temsil etmekteydi. Bu Kanun Devletin daha küçük, kamu hizmetlerinin sınırlı olduğu, kamu personelinin sayısını az ve eğitim seviyesinin düşük olduğu yıllara göre tasarlanmış bir modele dayanmaktaydı. Bu modelin gereği olarak merkezi idarenin bütçesinin hazırlanması, uygulanması, muhasebeleştirilmesi ve kontrol ve denetimine ağırlık verilmişti. Bu model ulaşım ve iletişim imkanlarının sınırlı olduğu, iş ve işlemlerin, tahsilat ve ödemelerin fiziki gerçekleştiği bir dünyada geçerli olan mali yönetim ve kontrol anlayışını yansıtıyordu. Yetişmiş insan gücünün sınırlı olduğu bu dönemde bütçenin ve paranın kontrolünün iyi yetişmiş Maliye Bakanlığı personelinin yetki ve gözetiminde harcanması, kontrolü ve denetimine dayanıyordu. Sonuçta da hesap vermenin bu personel odağında Sayıştaya karşı gerçekleşmesi öngörülmüyordu. Bu nedenle Şekil:1 de özetlendiği üzere bu Kanun bütçe ve muhasebe odaklı düzenlemeler içeren, evrak, fiziki kontrollere dayalı sistemin Maliye Bakanlığı personeli eliyle yürütülmesini öngören, idarelerden ziyade başta Maliye Bakanlığı olmak üzere merkezi yönlendirici idarelere yetki veren, Maliye Bakanlığı ve Sayıştayın kontrol ve denetimini önceleyen bir yaklaşıma sahipti.



Şekil 1. 1050 sayılı Kanun ile 5018 sayılı Kanunun Karşılaştırılması

KMYKK reformu ise ülkemizde ve dünyada yaşanan değişimi de dikkate alarak günün ihtiyaçlarına uygun yeni bir kamu mali yönetimi ve kontrol sistemini hayata geçirmiştir. Reform ile mali yönetim anlayışımız bütçe ve muhasebe odağından mali yönetim odağına kaymıştır. Bu suretle hem merkezi düzeyde hem de idare düzeyinde mali yönetim anlayışı planlı hale getirilerek güçlendirilmiştir. Mali yönetim döngüsü yıllık olmaktan 3-5 yıllık bir süreye evrilmiştir. Mali yönetimde Maliye Bakanlığı ve Sayıştay'ı önceleyen yaklaşım yerini idarelerde mali yönetim ve kontrol yapısının ön plana gelmesi ile değiştirilmiştir. Bu yeni mali yönetim yapısı Şekil:2 de şematik olarak gösterilmektedir. 1050 sayılı Kanundan farklı olarak getirdiği müesseseler itibarıyla 5018 sayılı Kanun denetimden ziyade yönetimi odağına taşımıştır. İdareleri öncelemesi ve merkezi yönlendirici idarelerden harcamacı idarelere yetki devri yapması nedeniyle yeni sistem adem-i merkeziyetçi olarak tanımlanabilir. İdarelerin bütçeleri üzerindeki yönetim ve kontrol yetkileri artırılmıştır. Eski sistem işlem, evrak ve fiziki kontrol odaklı yapısından iç kontrol gibi idare odaklı sistemlere geçişle sistem odaklı bir kamu mali yönetim anlayışı inşa edilmiştir.



Şekil 2. Yeni Mali Yönetim ve Kontrol Yapısı

Reformun getirdiği yeni yapı kaçınılmaz olarak kamu mali yönetimi ve kontrol alanında bir zihniyet değişimini zorunlu kılmıştır. Uzun yıllar uygulanan bir sistemden sonra bu zihniyet değişiminin dirençle karşılaşması ve değişimin zaman alması ve yeni yapıyı yürütecek kadroların yetişmesi bir Kanun değişikliği kadar kolay olmamıştır.

3.2. Kamu Mali Yönetim Reformuna Yön Veren İlkeler

KMYKK reformu ile getirilen yeni sistem klasik ve modern kamu mali yönetimi anlayışına yön veren çeşitli ilkeler çerçevesinde oluşturulmuştur. Kanunun 5 inci maddesinde kamu maliyesinin temel ilkeleri sayılmış, 6 ıncı maddesinde hazine birliği ilkesine yer verilmiş, 7 ve 8 inci maddelerinde sırasıyla mali saydamlık ve hesap verebilirlik ilkeleri düzenlenmiştir. Benzer şekilde Kanunun 13 üncü maddesinde 15 bent halinde bütçe ilkelerine yer verilmiştir. Yine Kanunun iç kontrol sistemi başlıklı beşinci kısmında yönetim sorumluluğu ilkesine yer verilmiştir (KMYKK, 2003: Md. 58) Bu düzenlemeler çerçevesinde KMYKK'da mali saydamlık, hesap verebilirlik, mali disiplin, yönetim sorumluluğu başta olmak üzere hazine birliği, bütçe birliği, adem-i tahsis, gayrisafılık, çok yıllılık, kanunilik gibi çeşitli ilkeler yer aldığı görülmektedir. Bununla birlikte hem kanun gerekçesinde hem de

Kanunda yeralan düzenlemelerin kapsam ve yoğunluğu dikkate alındığında reforma yön veren temel ilkelerin mali saydamlık, hesap verebilirlik, mali disiplin ve yönetim sorumluluğu olduğunu söylemek çok yanlış olmayacaktır.(Şekil:3) Kanun ile getirilen yeniliklerin bu ilkeler bağlamında ne anlama geldiğini tespit ettiğimizde bu durum daha anlaşılır olacaktır.



Şekil 3. Reforma Yön Veren Temel İlkeler

Mali saydamlık, Kanunun 7 inci maddesinde uluslararası yaklaşıma uygun olarak “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.

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

KMYKK ile getirilen sistemin Türkiye’de mali saydamlığı güçlendirdiği Açık Bütçe Endeksi (OBI) değerleriyle doğrulanabilir durumdadır. Zira, 2006 yılında yüzde 42 endeks değeriyle 59 ülke arasında bütçe saydamlığında 42’nci sırada yer alan ülkemiz, yapılan reformların sonuç vermesi ile 2010 yılında yüzde 57 endeks değeriyle 94 ülke arasında bütçe saydamlığında 29’uncu sıraya yükselmiştir. Ancak, son yıllarda uygulamada ortaya çıkan eksiklikler nedeniyle gerekli ilerleme sağlanamamış, 2021 yılında yüzde 55 endeks değeriyle 120 ülke arasında bütçe saydamlığında 46’ıncı sıraya gerilemiştir (OBI-Turkey, 2021:2).

Hesap verebilirlik, Kanununun 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.” şeklinde düzenlenmiştir. Kanunda mali yönetimde görev alanların yetki, görev ve sorumlulukları yeniden tanımlanmış, iç kontrol sistemi kurulmuş, iç denetim ve dış denetim uluslararası standartlara uygun olarak tanımlanmıştır. Mali yönetim ve kontrolde idarelerin yetkileri ve sorumlulukları artırılmıştır. Getirilen plan, program ve raporlama uygulamaları ile parlamentonun yanısıra kamuoyunun bilgilendirilmesi sağlanmıştır. Böylece harcamacı idarelere yetki devrine paralel olarak hesap verebilirlik çerçevesi tesis edilmiştir.

Mali disiplin, makroekonomik istikrar ve sürdürülebilir ekonomik büyüme için hükümetlerin mali pozisyonlarını korumasını gerektirir. Bu amaçla, aşırı borçlanma ve borç stokunda artıştan kaçınmayı garanti eder. Aynı zamanda, rasyonel politikalar ile kaynak tahsisi ve dağıtım hedeflerinin yanısıra çıktı dalgalanmalarını yumuşatmaya yönelik makul politikaların takibini gerektirir. Ayrıca, hem olumsuz şoklara yanıt vermek hem de nüfusun yaşlanması gibi mali baskılarla başa çıkacak ihtiyatlı bütçe tamponları oluşturmayı zorunlu kılar (Kumar ve Ter-Minassian, 2007:2).

Mali disiplin KMYKK'nun "kamu maliyesinin temel ilkeleri" başlıklı 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendinde "Kamu malî yönetimi malî disiplini sağlar." şeklinde ilkeler arasında sayılmıştır. KMYKK mali saydamlık ve hesap verebilirliği öncelerken yaşanan ekonomik ve mali krizlerin etkisiyle de mali disiplini sağlayacak düzenlemeleri de getirmiştir. Orta vadeli bütçelemeye geçiş çerçevesinde 3 yıllık dönen şekilde makro mali planlamanın getirilmesi, yukardan aşağıya bütçeleme anlayışı çerçevesinde ödenek teklif tavanları belirlenmesi mali politika bütünlüğünü korurken, ödenek aktarmalarına getirilen sınırlamalar, ayrıntılı harcama programı(AHP) ve ayrıntılı finansman programı(AFP) uygulamaları bütçe yönetimi ve nakit yönetimine etkinlik kazandırmıştır.

KMYKK yönetim sorumluluğu ilkesi doğrultusunda tasarlanan bir kanundur. Mali yönetim ve kontrol sisteminde idareleri odağa alan bu yaklaşım, iyi bir mali yönetim için merkezi yönlendirici idarelerden önce idare düzeyinde sistemin etkili işlemlerini öngörür. Avrupa Komisyonunun Avrupa Birliği ile üyelik müzakerelerini yürütmekte olan tüm aday ülkelere tavsiye ettiği ve COSO (The Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission) ile uyumlu iç kontrol modelinin ana unsurları, yönetsel sorumluluğa ve hesap verebilirliğe dayalı mali yönetim ve kontrol (MYK) sistemi, fonksiyonel olarak bağımsız iç denetim faaliyeti ve bu iki alanın tüm kamu sektöründe uyumlaştırılmasından sorumlu bir Merkezi Uyumlaştırma Birimi (MUB) olarak özetlenebilir.(KİKR,2014:1) Türkiyede Kamu İç Kontrol Standartları, COSO modeli, INTOSAI Kamu Sektörü İç Kontrol Standartları Rehberi ve Avrupa Birliği İç Kontrol Standartları çerçevesinde Maliye Bakanlığı tarafından belirlenmiştir.

Yönetsel hesap verebilirlik olarak da adlandırılan yönetim sorumluluğu, yöneticilerin, kendilerine tahsis edilen kaynaklar ve verilen yetkiler ile karar verme ve uygulama serbestisi çerçevesinde erişmeleri hedeflenen çıktı ve/veya sonuçlardan sorumlu tutulduğu bir kamu yönetimi yaklaşımıdır. Yönetim sorumluluğu, idarenin tüm yönetim seviyelerinde tutarlı düzeyde sorumluluk-yetki-serbestlik dengesini gerekli kılar. Yetkisiz sorumluluk yöneticilerde menuniyetsizliğe, yetkili sorumsuzluk ise yetkinin kötüye kullanımına yol açar (SİGMA, 2018:11). Yönetim sorumluluğu veya yönetsel hesap verebilirlik

idare içi hesap verebilirlik ile doğrudan ilişkili olup, idare içindeki hesap verebilirlik düzenlemelerini ifade eder. Bu çerçevede idarenin birim yöneticilerinin tüm faaliyetlerini iyi mali yönetim ilkeleri doğrultusunda yasallık ve şeffaflık ilkelerini gözeterek yerine getirme ve sorumluluk veren veya yetki devreden üst yönetime karşı sorumluluk üstlenmesini ifade eder (PEMPAL, 2017:8).

3.3. Getirilen Yeniliklerin Temel İlkeler Çerçevesinde Analizi

3.3.1 Genel Yönetimin Kapsamının Belirlenmesi

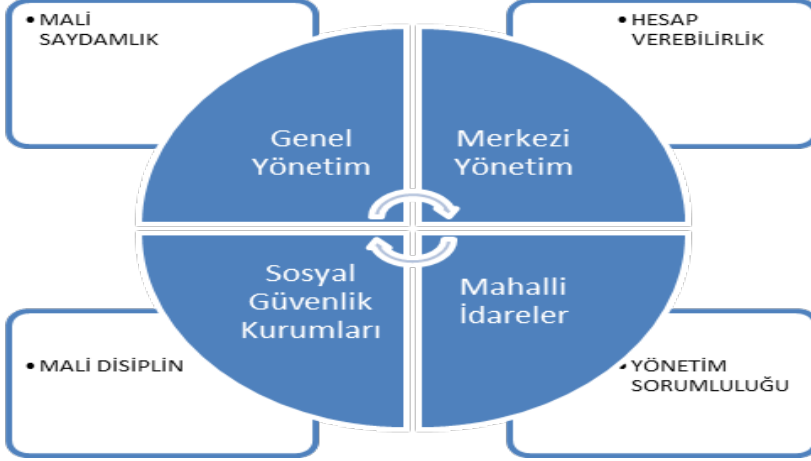
KMYKK ile merkezi yönetim, mahalli idareler ve sosyal güvenlik kurumlarından oluşan genel yönetim tanımlanarak kamu sektörü içindeki yeri belirgin hale getirilmiştir. Bu suretle genel yönetimin tamamını kapsayan bir mali yönetim ve kontrol sistemi oluşturulmuştur. Böylece genel yönetimin tamamına aynı mali yönetim ve kontrol mevzuatı uygulanır hale gelmiştir. Bunun sonucu olarak aynı ilkelere tabi bütüncül bir sistem teşkil edilmiştir. Sadece merkezi yönetim için değil, genel yönetimin tamamı için yeni, kapsamlı ve modern kamu mali yönetimi uygulamaları getirilmiştir.

Kapsamın belirli hale getirilmesi ve 1050 ve 832 sayılı Kanunlar ile Kamu İhale Kanuna çeşitli teşkilat kanunları ve ilgili diğer mevzuatla getirilen tüm istisnaların kaldırılması ile sistemin kapsam ve kavrayıcılığı sağlanmıştır. Tek tip bir kamu mali yönetim ve kontrol sistemi oluşturulması merkezi yönetim ve genel yönetime ilişkin parlamento ve kamuoyuna sağlanan bilginin tam ve kapsamlı olmasını sağlayarak mali saydamlığı güçlendirmiştir.

Genel yönetim kapsamındaki idarelerde aynı mali yönetim sisteminin kurulması yeni yapı ile oluşturulan yetki ve sorumluluk dengesi çerçevesinde hesap verebilirliği standart ve belirgin hale getirmiştir.

Genel yönetim tanımlanarak konsolide bütçe dışındaki diğer idarelerin de kapsama alınması suretiyle mali politikaların daha kapsamlı ve kavrayıcı olması sağlanmış, daha fazla mali veri standartlara uygun şekilde toplanarak merkezi planlayıcı ve yönlendirici idarelerin planlama, bütçeleme, uygulama, izleme ve değerlendirme süreçlerinin etkinliği artırılmıştır. Böylece mali disiplin güçlendirilmiştir.

Yine modern ve kapsayıcı mali yönetim sistemi çerçevesinde kontrol ve denetim yetkilerinin merkezi yönlendirici idarelerden harcamacı idarelere devredilmesi suretiyle idarelerin yönetim sorumluluğu çerçevesinde kaynaklarını etkili, ekonomik ve verimli şekilde yönetmeleri için altyapı oluşturulmuştur.



Şekil 4. Kanun Kapsamı ve İlkeler

3.3.2 Orta Vadeli Bütçelemeye Geçilmesi

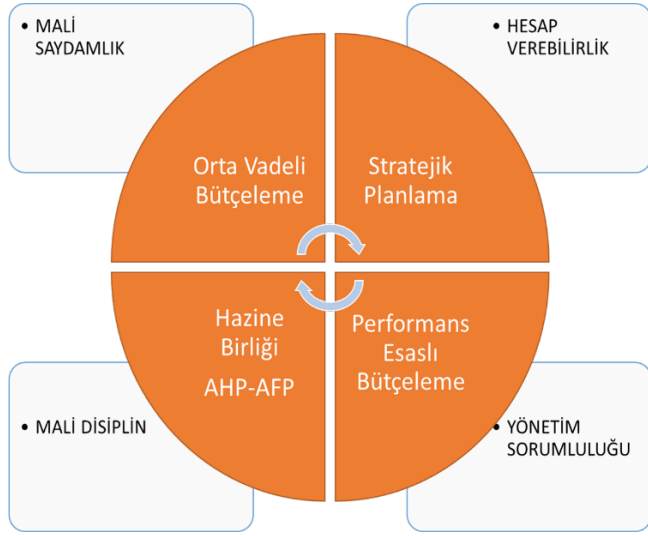
Yeni KMYKK ile orta vadeli bütçelemeye geçilmiştir. Bu kapsamda yukardan aşağıya bütçeleme anlayışı çerçevesinde bütçe hazırlık sürecinde merkezi yönlendirici idarelerin makroekonomik ve mali hedefleri üç yıllık dönen şekilde belirleyerek kamuoyuna ve idarelere duyurmaları sağlanmıştır. Hazırlanan orta vadeli mali planda merkezi yönetim kapsamındaki idarelere ödenek teklif tavanları da belirlenerek mali hedeflerin aşılmaması sağlanmıştır.

Hükümetlerin bütçe süreci öncesinde ekonomik ve mali hedeflerini açıklaması ve maliye politikaları hakkında parlamento ve kamuoyunu bilgilendirmeleri mali saydamlığa katkı sağlamıştır. Yine makro ekonomik ve mali hedeflerin açık ve yayımlanır olması reel kesimin de öngörülebilir bir çerçevede içerisinde planlama yapmasını kolaylaştırmıştır.

Benzer şekilde ekonomik ve mali hedeflerin açıklanması hükümetleri bu hedefleri tutturmaya yönelik sorumlu kıldığı ve sapma halinde kamuoyuna açıklama yükümlülüğü getirdiği için merkezi düzeyde de hesap verebilirliği güçlendirmiştir.

Orta vadeli bütçelemeye geçişle birlikte yıllık bütçelerden üç yıllık bütçe formatına geçilmesi, hedeflerin açıklanması merkezi yönlendirici idarelerin mali politika etkinliğini artırarak mali disiplini güçlendirmiştir.

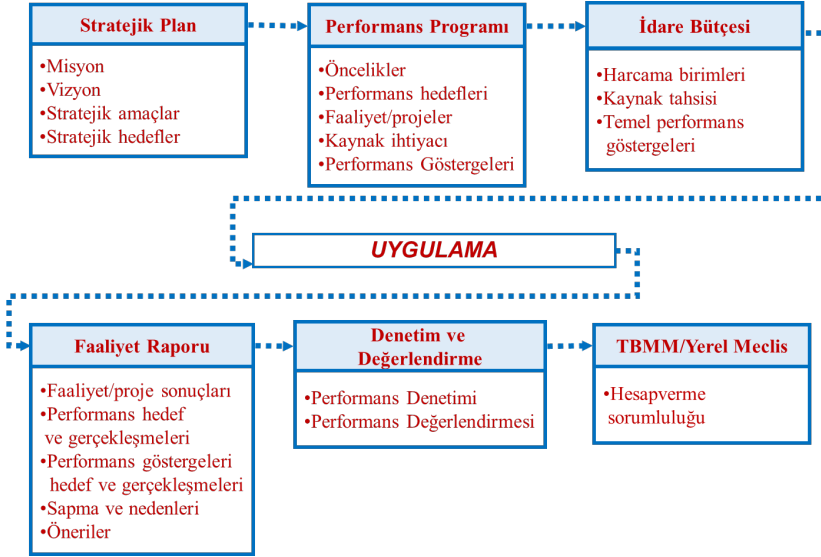
Üç yıllık anlayışla hedeflerin açıklanması ve takip eden yıllarda sapmaların raporlanması hem Hükümetlerin hem de merkezi yönlendirici idarelerin hem de harcamacı idarelerin yönetim sorumluluğu çerçevesinde hesap verebilirliğini artırmıştır.



Şekil 5. Bütçeleme Yaklaşımı ve İlkeler

Performans esaslı bütçeleme (PEB), farklı ülkelerde farklı isimlerle tanımlansa da, temelde belirlenen hedeflere ulaşmak üzere kaynak tahsis edilerek bütçe ile performans arasında daha doğrudan bir bağlantı kurmayı amaçlayan bir bütçeleme sistemidir (Diamond, 2003:3). PEB harcamacı idarelere bütçeye erişimde ve kaynak kullanımında daha fazla esneklik, operasyonel aşamada daha fazla öngörülebilirlik, program hedeflerine ulaşmaya yönelik sorumluluk yükleyen bir anlayışı zorunlu kılmaktadır. (Diamond, 2003:3-5)

Yeni KMYKK ile orta vadeli bütçelemeye geçilmesi ile yukardan aşağıya bütçeleme anlayışı çerçevesinde bütçe hazırlık sürecinde merkezi yönlendirici idarelerin makroekonomik ve mali hedefleri üç yıllık dönen şekilde belirleyerek kamuoyuna ve idarelere duyurmaları, merkezi yönetim kapsamındaki idarelere ödenek teklif tavanları da belirlenmesinin yanı sıra idarelerde de bu yaklaşıma paralel olarak stratejik planlama ve performans esaslı bütçelemeye geçilmiştir. Bu suretle yeni mali yönetim anlayışının odağında yer alan harcamacı idarelerin de bütçelerini stratejik planlarıyla uyumlu olarak üç yıllık bir anlayışla hazırlamaları öngörülmüştür. Eski dönemden farklı olarak idare düzeyinde planlama çerçevesi oluşturularak açıklanan ödenek teklif tavanları çerçevesinde idarelerin öncelikleri doğrultusunda aşağıdan yukarı bir anlayışla bütçelerini oluşturmaları amaçlanmıştır. (Şekil:6)



Şekil 6. Performans Esaslı Bütçeleme

İdarelerin bütçe süreci öncesinde bütçe ve performans hedeflerini belirleyerek performans programı ile parlamento ve kamuoyunu duyurmaları mali saydamlığa katkı sağlamıştır.

Performans programları ile performans ve mali hedeflerin açıklanması idarelerin bu hedefleri tutturmaya yönelik ve sapma halinde

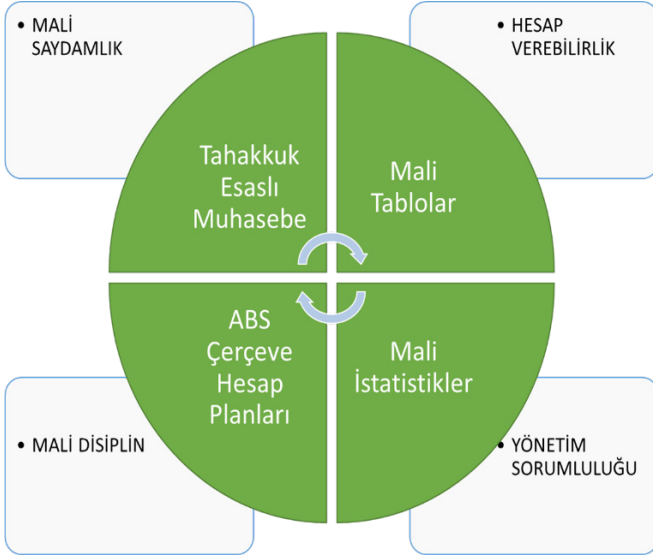
kamuoyuna açıklama yükümlülüklerini getirdiği için hesap verebilirliği de güçlendirmiştir.

Stratejik planlama ve performans esaslı bütçelemeye geçişle birlikte yıllık bütçelerden üç yıllık bütçe formatına geçilmesi, mali ve performans hedeflerinin açıklanması harcamacı idarelere mali disiplin anlayışını getirerek merkezi düzeyde mali disipline katkı sağlamıştır.

Üç yıllık dönem için mali ve performans hedeflerinin açıklanması ve takip eden yıllarda sapmaların raporlanıyor olması, harcamacı idarelerin harcama yetkililerinin ve üst yöneticilerinin yönetim sorumluluğu çerçevesinde idare içi hesap verebilirliğine zemin oluşturmuştur.

2.3.3 Tahakkuk Esaslı Muhasebeye Geçilmesi

KMYKK ile genel yönetimde tahakkuk esaslı muhasebeye geçilerek kapsamdaki idelerin tamamında muhasebe birliği sağlanmıştır. Bu suretle Maliye Bakanlığınca belirlenen çerçeve hesap planları ve genel yönetim muhasebe yönetmeliği doğrultusunda uluslararası standartlara uygun olarak idarelerde muhasebe hizmetlerinin yürütülmesi ve standartlara uygun mali tabloların hazırlanması mümkün olmuştur. Nakit esaslı muhasebeden tahakkuk esaslı muhasebeye geçişle birlikte bütçe sonuçları raporlamasından ziyade idarelerin tüm varlık ve yükümlülüklerini kapsayan bilanço esaslı bir raporlama sağlanmıştır. Öteyandan genel yönetimde aynı muhasebe ve raporlama standartlarına geçilmesi konsolide mali raporların hazırlanmasına imkan tanımıştır. Aynı şekilde mali istatistiklerin muhasebe verilerine dayalı olarak hazırlanması suretiyle ekonomik ve mali planlama güçlendirilmiştir.



Şekil 7. Muhasebe, Mali Raporlama, Mali İstatistikler ve İlkeler

Tek tip bir muhasebe, mali raporlama ve istatistik sistemi oluşturulması merkezi yönetim ve genel yönetime ilişkin parlamento ve kamuoyuna sağlanan bilginin tam ve kapsamlı olmasını sağlayarak mali saydamlığı güçlendirmiştir.

Hazırlanan bilanço esaslı mali raporlar idarelerin tüm varlık ve yükümlülüklerini ortaya koyarak hesap verebilirliği artırmıştır.

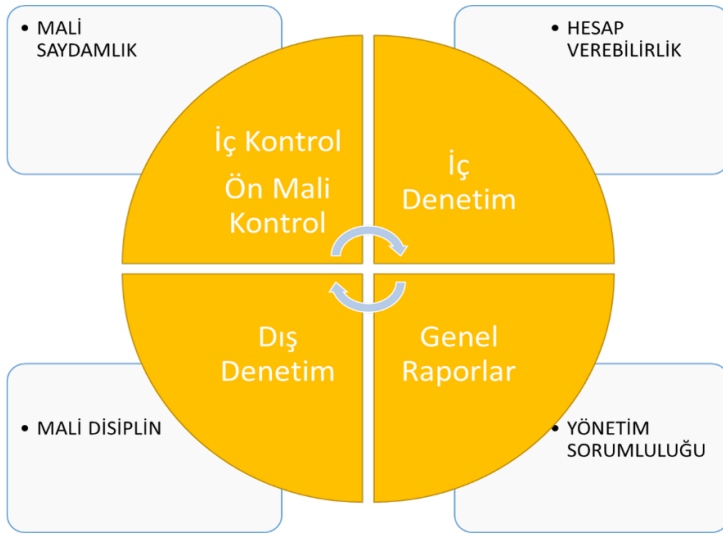
Genel yönetime ilişkin mali rapor ve istatistiklerin hazırlanması mali politikaların daha kapsamlı ve kavrayıcı olmasını sağlayarak merkezi planlayıcı ve yönlendirici idarelerin ve harcamacı idarelerin planlama, bütçeleme, uygulama, izleme ve değerlendirme süreçlerinin etkinliği artırılmıştır. Böylece idare düzeyinde ve makro düzeyde mali disiplin güçlendirilmiştir.

İdare düzeyinde hazırlanan mali raporlar sayesinde yöneticilerin idarenin tüm varlık ve yükümlülükleri üzerinden hesap verebilir olmasını sağlayarak yönetim sorumluluğu anlayışını pekiştirmiştir. Aynı zamanda idarede birim düzeyinde raporlamalar sağlanarak iç kontrol sisteminin işleyişine altyapı oluşturulmuştur.

2.3.4 Kontrol ve Denetimin Yeniden Yapılandırılması

1050 sayılı Kanundan farklı olarak yönetim sorumluluğu çerçevesinde yeni bir mali yönetim ve kontrol sistemi getiren KMYKK idarelerde iç denetimi de kapsayan iç kontrol sistemi oluşturulmasını zorunlu kılmıştır. Bu kapsamda uluslararası iç kontrol ve iç denetim standartlarına uygun bir tasarım öngörülmüştür. İdarelerin varlık ve yükümlülüklerini iç kontrol çerçevesinde etkili, ekonomik ve verimli şekilde yönetmelerine yönelik bir anlayışı ifade eden iç kontrol merkezi mali kontrollerin ötesinde idarelere yetki devreden adem-i merkeziyetçi bir yaklaşımı getirmiştir.

Benzer şekilde iç denetim yaklaşımına paralel olarak dış denetimin yeniden yapılandırılması ve idare düzeyinde mali denetime geçilmesi, rol ve sorumluluklar yeniden tanımlanarak mali yönetim ve kontrolde sorumluluk merkezinin muhasebe biriminden idareye aktarılması yeni mali yönetim ve kontrol anlayışının zorunlu bir sonucu olmuştur. Bu süreçte Sayıştayın da harcama öncesi kontrolleri kaldırılarak idarelerin sorumluluk çerçevesi güçlendirilmiştir. KMYKK idare düzeyinde dış denetim raporlarının yanı sıra genel nitelikli mali raporların da hazırlanmasını zorunlu kılmıştır. Yeni Sayıştay Kanunu da bu yaklaşımı ilerleten bir anlayışla tasarlanmıştır.



Şekil 8. İç Kontrol, Denetim ve İlkeler

İdarelerin stratejik planlama ve performans esaslı bütçeleme anlayışı çerçevesinde amaç ve hedeflerini belirlemesi ve belirlenen amaç ve hedefler doğrultusunda, belirlenmiş yetki ve sorumluluklar çerçevesinde kaynakların yönetilmesi ve iç kontrol sistemi yoluyla kaynakların etkili, ekonomik ve verimli kullanılması ve kötüye kullanılmasının önüne geçilmesi esasına dayanan yeni sistem idarelerde yönetim süreçlerini belirli ve öngörülebilir hale getirmiştir. Süreç analizleri, iş tanımları, belirlenen hizmet standartları, iş planları yoluyla hazırlanan iç kontrol eylem planları, risk eylem planları mali saydamlığı idarelerde artırmıştır. Sayıştayın dış denetim raporlarının ve genel mali raporlarının da parlamentoya sunulması ve kamuoyuna açıklanması mali saydamlığı destekleyen uygulamalar olmuştur.

İdare çalışanlarının ve yöneticilerinin iç kontrol çerçevesinde rol ve sorumluluklarının belirgin hale getirilmesi hesap verebilirliği de güçlendirmiştir. Sayıştayın dış denetim raporlarında idarelerin iç kontrol sistemlerini değerlendirmesi öngörülerek idari düzeyde hesap verebilirlik güçlendirilmiştir. Dış denetimin idare odağında yapılıyor olması da hesap verebilirliği artırmıştır.

Kontrol ve denetimin merkezi düzeyden idare düzeyine ağırlık merkezinin aktarılması suretiyle kamu kaynağının harcama aşamasında kontrolü sağlanarak idare düzeyinde mali disiplin sağlanarak merkezi düzeyde de mali disipline katkı sağlanmıştır. Dış denetim raporlarının kamuoyuna açıklanması idarelerde mali disiplini güçlendiren diğer bir faktör olmuştur.

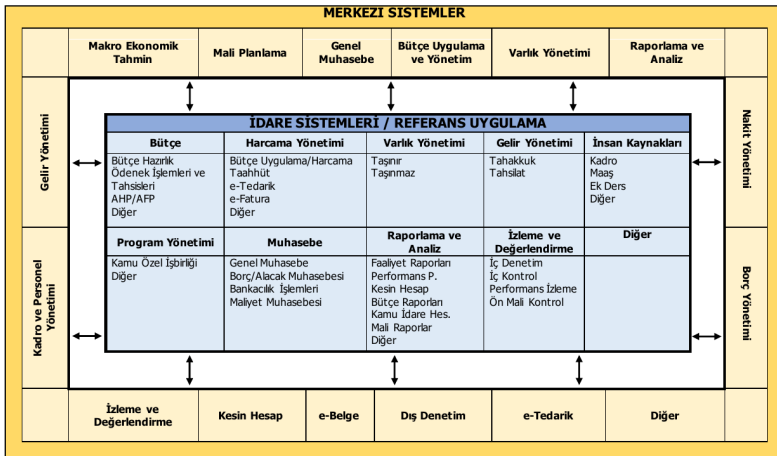
Merkezi yönlendirici idarelerden harcamacı idarelere mali yönetim ve kontrol sorumluluklarının devrini öngören reformun idarelerde iç kontrol ve iç denetim yapılarını teşkil etmesi, dış denetimin idare odağında yapılması yönetim sorumluluğu ilkesini hayata geçirmek için atılan en önemli adımlardan olmuştur.

4. REFORMU GÜÇLENDİRME ÇABALARI

4.1. Bütünleşik Kamu Mali Yönetim Bilişim Sistemi (BKMYBS)

Bütünleşik Kamu Mali Yönetim Bilişim Sistemi, Onuncu Kalkınma Planı (2014-2018) Öncelikli Dönüşüm Programları 2. Grup Eylem Planları arasında yer alan Kamu Harcamalarının Rasyonelleştirilmesi Programında, “Program-Bütçe Bağlantısının Güçlendirilmesi”

bileşeni kapsamında olmak üzere, “5.1 Yönetim Bilgi Sistemlerinin Bütünleşik Hale Getirilmesi” başlıklı politika içinde 1 no’lu eylem olarak “Bütünleşik Kamu Mali Yönetim Bilişim Sistemi Oluşturulması” hedefi doğrultusunda merkezi yönetim kapsamındaki kamu idareleri için bütçe kanunu hazırlıklarının başlatılmasından kesin hesabın TBMM’de kanunlaşmasına kadar sürecin tamamını kapsayacak şekilde Maliye Bakanlığının (Muhasebat Genel Müdürlüğü) koordinasyonunda 2015 yılından itibaren oluşturulmaya başlanmıştır (Politika Belgesi s.14). Bakanlık, TÜBİTAK BİLGEM YTE ile birlikte ilgili tüm paydaşların katılımıyla çalışma grupları oluşturmuş ve ihtiyaç analizi yaparak Politika Belgesi ve Eylem Planı hazırlamıştır. 2017/7 sayılı Başbakanlık Genelgesi ile tüm kamu idarelerinin etkin katılımıyla Maliye Bakanlığının koordinasyonunda sistemin oluşturulacağı kamuoyuna duyurulmuş ve Bakanlık tarafından hazırlanan Politika Belgesi ve Eylem Planı kamuoyuna açıklanmıştır. BKMYBS’de, kamu mali yönetim sisteminin; planlama, programlama, bütçe hazırlık, uygulama, izleme ve değerlendirme ile denetim döngüsünden oluşan tüm unsurlarının etkileşimli bir şekilde çalışmasının sağlanması hedeflenmiştir.(Şekil 9) Sistemin, tek bir kurumun yetki ve sorumluluğu altındaki merkezi bir bilişim sisteminden ziyade, kurumların kendi yetki ve görev tanımları çerçevesinde işlettikleri bilişim sistemlerinin, birlikte çalışabilirlik prensipleri doğrultusunda birbirleri ile entegre edilmesi suretiyle oluşturulacağı belirtilmiştir. (Politika Belgesi s.15) BKMYBS Eylem Planında 2017-2020 yıllarını kapsayan dönemde yapılacaklar belirlenmiştir.



Şekil 9. Bütünleşik Kamu Mali Yönetimi Bilişim Sistemi

5018 sayılı Kanuna eklenen Ek 4 üncü madde ile KMYKK kapsamındaki tüm iş ve işlemlerin elektronik ortamda yapılabilmesine yetki tanınmıştır. Ayrıca Bakanlık tarafından çıkarılan BKMYBS Uygulama Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik ile de uygulama çerçevesi belirlenmiştir. Bu süreçte e-Belge Standartları, Standart Belge ve Raporlama (SBR) çerçevesi oluşturulmaya başlanarak sbr.gov.tr adresinden duyurulmaya başlanmıştır. Bu doğrultuda e-belgeye uyumlu yeni muhasebe yazılımı ve harcama yönetim sistemi hazırlanarak devreye alınmış, böylece e-fatura, e-teminat, e-tahsilat, e-ödeme, e-teminat uygulamalarına imkân tanınmıştır. Yine idarelerin merkez ve taşra teşkilatlarının tümü için tek defter uygulamasına geçilerek, saymanlık esaslı muhasebeden idare bazlı muhasebeye geçiş sağlanmıştır. Böylece KMYKK tarafından getirilen idare odaklı kamu mali yönetimi anlayışı pekiştirilmiştir.

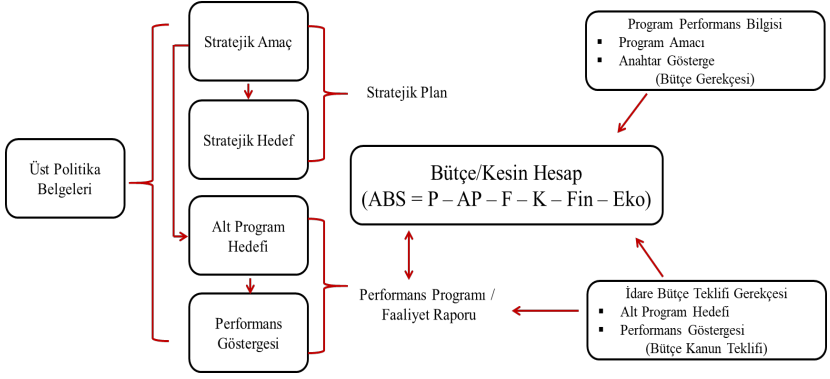
Program bütçeye de uygun olarak tasarlanan sistemin tüm idarelerde uçtan uca entegre bir şekilde çalışması ve eylem planında öngörülen adımların gerçekleştirilmesi bu dönemde idari teşkilat yapılarında ortaya çıkan değişiklikler nedeniyle tümüyle hayata geçirilememiştir. Sistemin tüm unsurlarıyla hayata geçirilmesi ve merkezi yönetimden genel yönetime yaygınlaştırılması halinde hem işlem maliyetleri azalacak hem de kamu maliyesinin etkinliğini artıracaktır. Mali saydamlık, hesap verebilirlik ve mali disiplin açısından büyük önem arzeden projenin tüm unsurlarıyla tamamlanması kamu mali yönetim reformunu daha üst bir seviyeye taşıyacaktır.

1.1. Performans Esaslı Program Bütçe

Program bütçe; harcamaların program sınıflandırmasına göre tasnif edildiği, harcama önceliği geliştirme konusunda karar alıcılara kamu hizmet sunumu performansına ilişkin bilgilerin sağlandığı ve bu bilgilerin kaynak tahsisi sürecinde sistematik olarak kullanıldığı bir bütçeleme sistemidir. (Rehber, 2020:5)

2019-2021 Dönemi Orta Vadeli Programında ve 2019 Yılı Cumhurbaşkanlığı Yıllık Programında program bütçeleme sistemine geçiş öngörülmüştür. Bu çerçevede 5018 sayılı Kanununun 9 uncu maddesinde 7254 sayılı Kanun ile 2020 yılında yapılan değişiklik ile performans esaslı bütçelemeden performans esaslı program bütçeye geçilmiştir.

Performans Esaslı Program Bütçe



Şekil 10. Performans Esaslı Program Bütçe

2021 yılı Merkezi Yönetim Bütçe Kanun Teklifi program bazlı olarak hazırlanmıştır. Bu amaçla, bütçe hazırlık sürecinde kullanılacak program ve alt programlar ile ilgili idareler ile program koordinasyonundan sorumlu idareler ile programı yürüten idareler belirlenmiş, Merkezi Yönetim Kapsamındaki Kamu İdarelerinin Performans Programlarının Program Bütçe Esaslarına Uygun Şekilde Hazırlanması Hakkında Usul ve Esaslar ile Merkezi Yönetim Kapsamındaki Kamu İdarelerinin 2020 Yılı İdare Faaliyet Raporlarının Program Bütçe Esaslarına Uygun Şekilde Hazırlanması Hakkında Usul ve Esaslar yayımlanmış ve Program Bütçe Rehberi ve Program Bütçe Esaslarına Göre Performans Programı İzleme Rehberi kamu idarelerine yol gösterici olmak üzere hazırlanmıştır.

Getirilen modelde, performans esaslı bütçe sistemi ile program bütçe sistemi bütünleştirilmesinin amaçlandığı vurgulanmıştır.

Program bütçe sistemine geçişte;

- Bütçe sistemi ve bütçe sınıflandırmasının; kamu kaynaklarıyla kamu hizmetleri arasında bağ kurulması ve harcama önceliği geliştirilmesine uygun hale getirilmesi,

- Bütçenin girdilerden ziyade çıktı ve sonuç odaklı bir yaklaşımla hazırlanması, uygulanması, izlenmesi ve değerlendirilmesi,
- Performans esaslı bütçe uygulamaları ile üretilen performans bilgisinin karar alma süreçlerini destekleyecek şekilde bütçe süreçlerine dâhil edilmesi,
- Üst politika belgeleri ile bütçe arasında dil ve kavram birliğinin oluşturulması, bütçenin üst politika belgeleri ve idarelerin politika dokümanlarıyla bütünleşik hale getirilmesi,
- Bütçenin daha sade, anlaşılır ve değerlendirilebilir bir yapıya kavuşturulması amaçlandığı belirtilmiştir. (Rehber, 2020:3)

Rehberde performans esaslı bütçelemeden performans esaslı program bütçeye geçiş dolayısıyla iki yaklaşım arasında uyumu sağlayacak yönlendirmeler yapılarak üst politika belgeleri, stratejik planlar ve performans programları ile bütçeler arasında uyum sağlanması amaçlanmıştır. Bu çerçevede program gerekçesi ve performans programlarında aynı faaliyet, hedef ve göstergelerin kullanılması; gereksiz bilgi üretiminin önlenmesi, sınırlı sayıda, hükümet öncelikleriyle bağlantısı kurulabilen ve karar alma süreçlerini destekleyen, program sonuçlarının izlenebilmesi, ulusal ve uluslararası kıyaslamalara imkân sağlayan performans bilgisinin üretilmesi ve kullanılması öngörülmüştür. (Rehber, 2020:47)

Program bütçeye geçişle birlikte analitik bütçe sınıflandırmasına ilave olarak “Program - Alt Program - Faaliyet” şeklinde üç düzeyden oluşan program sınıflandırması getirilmiştir. Bütçe hazırlık düzeyinde iki sınıflandırmayı içerecek şekilde uygulama öngörülmüş, parlamento ve kamuoyuna sunulacak belgelerde ise program sınıflandırmasını esas alan daha basit ve anlaşılır bir format esas alınmıştır. Bu suretle bütçenin saydamlık ve hesap verebilirliği güçlendirilmiştir.

Önümüzdeki yıllarda program bütçe yaklaşımının tüm unsurlarıyla etkin bir şekilde hayata geçirilmesi ile KMYKK’na yön veren temel ilkeler desteklenecek, kaynak tahsis etkinliği artacak ve performans odaklı yönetimin kolaylaşması sayesinde kamu mali yönetim ve kontrol reformu güçlenecektir.

5. KAMU MALİ YÖNETİM REFORMUNDA ATILMASI GEREKLİ DİĞER ADIMLAR

KMYK reformunda planlanan değişim adımları büyük ölçüde atılmış olmakla birlikte başlangıçta öngörülen bazı hususların hala gerçekleştirilemediği veya süreçte bazı uygulamalarda geriye gidişler söz konusu olduğu, bazı alanlarda ise güncel ihtiyaçlar ve dünyadaki gelişmeler çerçevesinde yenilikler getirilmesinin gerekli olduğu gözlemlenmektedir. Bunlar;

- Döner sermayelerin ve sosyal tesislerin bütçe içine alınması,
- Bağımsız mali konsey kurulması,
- Parlamentonun bütçe etkinliğinin artırılması,
- Merkezi yönetim için mali kurallar konulması,
- Program bütçenin tüm unsurlarıyla hayata geçirilmesi
- BKMBYS'nin tüm unsurlarıyla tamamlanarak genel yönetime yaygınlaştırılması,
- Bütçe sürecinin uzatılarak planlama safhasının güçlendirilmesi,
- Kamu zararı ve sorumluluk çerçevesinin gözden geçirilmesi,
- İdarelerde uzman mali personelin sayı ve nitelik itibarıyla güçlendirilmesi,
- İç denetimin etkinliğinin artırılması
- Mali saydamlığın sürekli izlenmesinin sağlanması,

olarak sıralanabilir.

KMYKK ile başlangıçta kapatılması öngörülen daha sonra yeniden yapılandırılmasına karar verilen döner sermayeler bütçe dışı kaynak kullanımına neden olması nedeniyle mali politika bütünlüğünü bozmaktadır. Hali hazırda döner sermaye bütçeleri parlamentonun denetimine tabi değildir. Bütçe hakkının kullanılması açısından boşluk oluşturan bu yapıların bütçe içine alınarak yeniden yapılandırılması en azından bütçe ve gerçekleştirmeleri açısından parlamentoya raporlama yapılmasına ihtiyaç bulunmaktadır. Bu durum kamu kaynağı kullanan idarelerin sosyal tesisleri açısından da geçerlidir.(KMYKK, Geç. Md.11)

Özellikle seçim süreçleri baskı gruplarının iktidar ve muhalefetin seçim vaatlerine dönüşen talepleri nedeniyle kamu maliyesinde bozulmalara yol açmaktadır. Seçim vaatlerinin genelde ekonomi özelde ise kamu maliyesine etkilerini ortaya koyacak parlamento tarafından partilerin oy oranları nispetinde seçilecek bağımsız iktisatçı ve maliyecilerden oluşan bir mali konsey kurulması faydalı olacaktır. Bu konseyin iktidar ve muhalefetin seçim beyannamelerinin ve vaatlerinin ekonomik ve mali etkilerini tarafsız olarak kamuoyuna sunmaları seçimlerin ekonomik ve mali sürdürülebilirliğe etkilerini ortaya konmasını ve orantısız taahhütlerden kaçınılmasını sağlayacaktır. Bağımsız mali konseyin hükümetlerin orta vadeli programlarının tutarlılığı konusunda da parlamento raporlama yapması bütçe hakkının kullanımını güçlendirecektir.

Kamu mali dengelerinin orta vadeli sürdürülebilirliğini sağlamak için 2010 yılında Meclise sunulan ancak kadük kalan Mali Kural Kanun Tasarısına benzer şekilde sisteme çeşitli mali kurallar konulması mali disiplini güvence altına alacaktır (Karakurt ve Akdemir, 2010:257).

KMYKK ile başlangıçta Mayıs ayında başlatılan merkezi yönetim bütçe süreci yapılan yasal değişikliklerle Eylül ayının ilk haftası sonuna alınmıştır(KMYKK, Md.16). Sürecin kısaltılması idarelere bütçe hazırlıkları için yeterli zamanın verilmesini engellerken, KMYKK ile getirilen stratejik planlama ve performans esaslı program bütçe yaklaşımının etkinliğini azaltmaktadır. Bütçe sürecinin merkezi yönetim bütçe sürecinin en azından ilk altı aylık bütçe sonuçlarının açıklandığı temmuz ayı ortasında başlatılmasının yararlı olacağını öngörüyoruz. Ayrıca reel sektörün de hükümetlerin ekonomi ve maliye politikası hedeflerini daha erken öğrenmeleri öngörülebilirliği artıracaktır.

KMYKK ve yeni Sayıştay Kanunu ile yönetim sorumluluğu ilkesi çerçevesinde kusur sorumluluğuna dayalı kamu zararı uygulamasına geçilmiştir. Çeyrek asra yaklaşan uygulama tecrübesi ışığında kamu zararı ve sorumluluk anlayışının yönetim sorumluluğunu güçlendirecek ve idarelerin inisiyatiflerini daraltmayacak bir yaklaşımla yeniden gözden geçirilmesi yararlı olacaktır.

KMYKK ile idarelerin mali hizmetler birimlerinde uzman personel çalıştırılması, ön mali kontrol ve iç kontrol sisteminin kurulması,

işletilmesi ve gözetiminin bu personel eliyle yapılması öngörülmüştür (KMYKK, Md.60). Kamu kaynağının harcama birimleri eliyle kullanıldığı dikkate alındığında bu birimlerde mali işlemlerde görev alan yeterli sertifikalı personel çalıştırılmasının (satınalma, ihale, personel vb. alanlarda) da kamu harcamalarının harcama aşamasında kontrolünü artıracaktır.

İdarelerde iç kontrol sisteminin üst yönetici adına gözetiminden sorumlu iç denetim birimlerinin hem teşkilinde hem de işletilmesinde kamu yönetimi anlayışımızdan ve üst yöneticilerin tutumlarından kaynaklanan sorunlar nedeniyle yeterli kapasite oluşturulamamıştır. Bu da mali yönetim ve kontrol sisteminin işleyişini olumsuz etkilemektedir. Bu nedenle iç denetimin uluslararası standartlar çerçevesinde işletilmesini sağlayacak önlemlerin alınması sistemi güçlendirecektir.

KMYKK'nun 7 inci maddesi ile idarelerde mali saydamlığın sürekli izlenmesi görevi Hazine ve Maliye Bakanlığına verilmiş bir görev olmakla birlikte bu hususta bugüne kadar kurumsallaşmış bir izleme yapılmamıştır (KMYKK, Md.7). Bakanlık tarafından genel yönetime yönelik olarak mali saydamlık izlemesi yapılması, hazırlanacak izleme raporunun Sayıştay ve parlamentoya sunulması ve kamuoyuna açıklanması mali saydamlığı artıracaktır.

6. SONUÇ VE DEĞERLENDİRME

Bu çalışmada, 2000'li yıllarda Türkiye'de kamu mali yönetim reformu kapsamında yapılan çalışmalar açıklanarak KMYKK'nun getirdiği yenilikler ve bu yeniliklerin reforma yön veren temel ilkeler açısından bir değerlendirmesi yapılmıştır. Ülkemiz yaşanan ekonomik ve mali krizlerin de etkisiyle 2000'li yıllarda önemli ve kapsamlı bir reform hareketi gerçekleştirmiştir. Çeyrek asırlık uygulama tecrübesi ışığında reformun büyük ölçüde hayat bulduğu gözlenmektedir. Yaşanan değişimin kamu mali yönetiminde önemli bir anlayış değişikliğine yol açtığı ortadadır. Reforma yön veren ilkeler bağlamında bakıldığında getirilen yeni müesseselerin eşit düzeyde olmasa bile büyük ölçüde sonuçlarını gösterdiği ortadadır.

Gelinen noktada dünyadaki yeni gelişmeler ile ekonomi ve maliye alanındaki yeni durumlar çerçevesinde reformun güçlendirilmesinde

fayda bulunmaktadır. Bu manada yeni uygulamaya geçirilen program bütçe sınıflandırmasının stratejik yönetim ve performans yönetimini ve dolayısıyla denetimi güçlendireceği beklenmelidir. Ancak bunun başarılması büyük ölçüde getirilen yeni yapının tüm bileşenleriyle hayata geçirilmesine bağlıdır. Yine 2018 yılında devreye alınmaya başlanan BKMBYS'nin de tüm fonksiyonlarıyla e-belgeye dayalı olarak devreye alınması işlem maliyetlerini azaltarak kamu mali yönetiminde verimlilik ve etkinliği artırarak kamu mali yönetim reformunu ileri bir aşamaya taşıyacaktır. Diğer taraftan döner sermayelerin ve sosyal tesislerin bütçe içine alınması, bağımsız mali konsey kurulması, Parlatentonun bütçe etkinliğinin artırılması, bütçe sürecinin uzatılarak planlama safhasının güçlendirilmesi, kamu zararı ve sorumluluk çerçevesinin gözden geçirilmesi, idarelerde uzman mali personelin sayı ve nitelik itibarıyla güçlendirilmesi, iç denetimin etkinliğinin artırılması, mali saydamlığın sürekli izlenmesinin reformu tamamlayacak unsurlar olarak gözükmektedir.

Son yıllarda küresel ekonomide yaşanan dalgalanmalar, Covid pandemisinin etkileri ve Rusya-Ukrayna Savaşı gibi unsurlar ile seçimlerin getirdiği mali yükler Türkiye ekonomisi ve kamu maliyesi üzerinde olumsuz etkilere yol açmıştır. Bu durum kamu mali yönetim ve kontrol reformuna yön veren temel ilkeleri gözardı eden uygulamaların yaygınlaşmasına yol açmıştır. Girilen enflasyonist ekonomik ortamdan çıkışın ve ekonomide ve maliyede dengelerin yeniden kurulmasının reforma yön veren temel ilkeler ışığında reform ile getirilen sistemin tam olarak uygulanması ve reformu güçlendirecek yeni adımların atılması ile mümkün olabileceğini değerlendiriyoruz.

KAYNAKÇA

- Akdemir, T., & Karakurt, B., (2010). Kurallı Maliye Politikası: Türkiye de Kurallı Maliye Politikası Örnekleri. Maliye Dergisi , No.158, 226-261.
- Aksoy, M. ve Kızılkaya, E. (2017). Kamu Zararı ve Sorumluluk, Türkiye Belediyeler Birliği, Ankara: Yorum Matbaacılık.
- Akyel, D. R. (2010). Yönetimde İç Kontrol, İç Denetim ve Dış Denetim Fonksiyonlarının Birbirleri İle İlişkileri ve Türk Kamu Yönetiminde Uygulanmalarının Değerlendirilmesi . Çukurova Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi , s.1-21 .
- Arcagök, M.S. ve Erüz, E. (2016). Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Sistemi, Hesap Uzmanları Derneği, İstanbul.
- Erüz, E. (2005), “Yeni Mali Yönetim Yapısında Performans Esaslı Bütçeleme”, 20. Türkiye Maliye Sempozyumu, Pamukkale Üniversitesi Yayını, Denizli, s. 61-73.
- Erüz, E. (2006), “5018 sayılı Kanuna Göre Performans Esaslı Bütçeleme”, Coşkun Can Aktan (Ed.), Kamu Mali Yönetiminde Stratejik Planlama ve Performans Esaslı Bütçeleme, Ankara: Seçkin Yayıncılık, s.217-237.
- BKMYBS Politika Belgesi ve Eylem Planı, 2017, Maliye Bakanlığı, <https://ms.hmb.gov.tr/uploads/sites/3/2019/06/BKMYBS-Politika-Belgesi-Eylem-Plani-1.pdf>, 06.07.2023.
- IMF Niyet Mektupları, TCMB, <https://www.tcmb.gov.tr/wps/wcm/connect/TR/TCMB+TR/Main+Menu/Yayinlar/Raporlar/Eski+Raporlar> , 15.07.2023.
- Kamu Mali Yönetiminin Yeniden Yapılandırılması ve Mali Saydamlık Özel İhtisas Komisyonu Raporu, DPT, 2000, <https://www.sbb.gov.tr/wp-content/uploads/2022/08/Kamu-Mali-Yonetiminin-Yeniden-Yapilandirilmesi-ve-Mali-Saydamlik-OIK-Raporu.pdf> , 20.06.2023.
- Kamu İç Kontrol Rehberi, 2014, Maliye Bakanlığı, <https://ms.hmb.gov.tr/uploads/2022/03/Kamu-Ic-Kontrol-Rehberi.pdf>, 19.07.2023.
- Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu, Kanun No:5018
- Kamu Yönetiminde Yeniden Yapılanma: Değişimin Yönetimi İçin Yönetimde Değişim Kitabı, Başbakanlık, 2003; http://www.sp.gov.tr/upload/xSpKutuphane/files/ewRtI+Degisimin_Yonetimi_icin_Yonetimde_Degisim_2003_.pdf , 15.06.2023.

- Kumar, M. S. and Ter-Minassian, T., Promoting Fiscal Discipline, IMF, 2017
- Managerial Accountability in the Western Balkans, SIGMA, 2018, <https://www.sigmaweb.org/publications/Managerial-accountability-in-the-Western-Balkans-SIGMA-Paper-58-November-2018.pdf>, 19.07.2023.
- Muhasebe-i Umumiye Kanunu, Kanun No:1050
- Open Budget Survey 2001, International Budget Partnership (IBP), <https://internationalbudget.org/sites/default/files/country-surveys-pdfs/2021/open-budget-survey-turkey-2021-en.pdf>, 01.08.2023.
- Public Internal Control Systems in the European Union, PEMPAL, www.pempal.org/sites/pempal/files/event/2018/Internal%20Audit%20COP%20Events/Oct29_Tbilisi%2C%20Georgia/files/2017-1_illustrating_essential_ic_elements_final.pdf, 19.07.2023.
- Program Bütçe Rehberi, SBB, https://sbb.gov.tr/wp-content/uploads/2020/02/programrehber_Ocak2020.pdf, 05.07.2023
- Sayıştay Kanunu, Kanun No:6085
- Turkey-Public Financial Management Project, Dünya Bankası, <http://documents.worldbank.org/curated/en/241921468778233891/Main-report>, 25.06.2023.
- Turkey Public Expenditure and Institutional Review, Dünya Bankası, 2001, <https://documents1.worldbank.org/curated/en/802941468111259572/pdf/multi0page.pdf>, 17.07.2023
- Ulusal Program (2001), <https://www.ab.gov.tr/195.html>, 05.07.2023.
- Ulusal Program (2003), <https://www.ab.gov.tr/196.html>, 05.07.2023.

KAMU MALİ YÖNETİMİNİN GELİŞTİRİLMESİNDE SAYIŞTAYIN ROLÜ

Mehmet AKSOY

Sayıştay 6. Daire Üyesi

1. Giriş

Kamu malî yönetim sisteminin en önemli unsurlarından biri olan denetim; bir kurum veya kuruluşun ya da belirli bir plan, program veya projenin yapısı, işleyişi ve çıktılarının önceden belirlenmiş standartlara uygunluk derecesinin, araştırma, gözlemeleme, sorgulama gibi yöntemlerle tespit edilmesi ve elde edilen bulguların objektif ve sistematik bir biçimde değerlendirilerek ilgili taraf veya taraflara iletilmesi sürecidir.

Denetimde temel amaç, örgüt amaçlarının gerçekleştirilme derecelerini saptayarak, örgütün etkililik, ekonomiklik ve verimlilik düzeylerini yükseltmek ve onun geliştirilmesini sağlamaktır. Genel olarak denetim, kamu mali yönetim sisteminin ayrılmaz bir unsuru ve kamu sektörünün performansının iyileştirilmesi ve kaynakların israf edilmemesi bakımından etkili bir araçtır.

Kamu mali yönetimde yaşanan gelişmeler doğrultusunda yürütme organlarının, vatandaşların sahip olduğu bütçe hakkı doğrultusunda mali bilgileri düzenli olarak yayınlamaları mali saydamlık ve hesap verebilirlik süreci olarak ifade edilmektedir. Bu sürecin etkin çalışması için vatandaşlar tarafından görevlendirilen parlamentolar bütçenin onaylanması, uygulanması ve uygulama sonuçlarının denetlenmesi süreçlerine aktif olarak katılmaktadırlar.

Denetim çeşitli açılardan sınıflandırılmaktadır. İç denetim, dış denetim, idari denetim, mali denetim, yargı denetimi ve yasama denetimi gibi sınıflandırılması söz konusudur. Bu türlerden birisi olan yasama denetimi; yasama organının yürütme organını denetleme yetkisi ve bu yetkiyi kullanma yollarıdır. Yasama, idarenin göreviyle ilgili konularda yeni düzenlemeler yaparak ya da bu düzenlemeleri kaldırarak idare üzerinde bir denetim alanı geliştirebilir. Bütçe uygulaması açısından yasama denetimi, bütçenin yasama organı tarafından doğrudan veya dolaylı olarak denetlenmesidir. Bütçenin yasama organı tarafından denetlenmesi bütçe hakkının yasama organında olmasının bir sonucudur. Yazılı soru, genel görüşme, Meclis araştırması, Cumhurbaşkanı yardımcıları ve bakanların soruşturulması ve Yüce Divan'a sevki TBMM nin doğrudan bilgi edinme ve denetim yollarıdır. Kamu Denetçiliği Kurumu ile Türkiye'nin yüksek denetim organı olan Sayıştay ise TBMM nin dolaylı bilgi edinme ve denetim aracıdır.

Dış denetim organı olarak yasama adına denetim yapan Sayıştay, düzenlediği denetim raporları aracılığıyla TBMM, nin bütçe uygulama sonrası gözetim ve denetimini gerçekleştirmesine ve kamu kurumlarının operasyonel verimliliğini değerlendirmesine yardımcı olmaktadır. Denetim raporlarındaki önerilerin TBMM de dikkate alınması, yürütme organı tarafından mali yönetimde arzu edilen değişimlerin gerçekleştirilmesini, kamu kaynaklarının kullanımına etkinlik kazandırılmasını ve bu bağlamda da kaynak israfının önüne geçilmesine katkı sağlar.

5018 sayılı Kanun'un 68'inci maddesinde dış denetimin amacı, “*genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin, hesap verme sorumluluğu çerçevesinde, yönetimin malî faaliyet, karar ve işlemlerinin; kanunlara, kurumsal amaç, hedef ve planlara uygunluk yönünden incelenmesi ve sonuçlarının Türkiye Büyük Millet Meclisine raporlanması*” şeklinde ifade edilmiştir.

TBMM, bütçe hakkını kullanırken kamu gelirlerini toplama ve bu gelirleri harcama konusunda yürütme organına verdiği yetkinin uygulama sonuçlarını Sayıştay aracılığıyla denetlemektedir. Bu bağlamda kamu mali yönetiminin yürütülmesinde, iyileştirilmesinde, TBMM ve ilgili kurumlarla kamuoyunun bilgilendirilmesinde Sayıştay çok önemli rol üstlenmiştir. Bu rolün ne olduğu, Sayıştay denetimi, çeşitleri, amacı, genel esasları, etkin Sayıştay için gerekli kriterler

ve kamu mali yönetiminin geliştirilmesinde Sayıştayın katkısı bu çalışmada incelenmiş ve analiz edilmiştir.

2. Kamu Mali Yönetiminde Sayıştay Denetimi

Sayıştay denetimi; kamu idarelerinin hesap, mali işlem ve faaliyetleri ile iç kontrol sistemlerinin incelenmesi ve kaynakların etkili, ekonomik, verimli ve hukuka uygun olarak kullanılmasının değerlendirilmesi şeklinde yapılan bir denetimdir. Dayanağını Anayasadan alan (1982 Anayasası, Madde:160,161,165) bu denetimle ilgili yasal hükümler 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununun (5018 sayılı Kanun) 68'inci maddesinde ve 6085 sayılı Sayıştay Kanununda (6085 sayılı Kanun) yer almaktadır.

Anılan hükümlere göre Sayıştay denetimi, “düzenlilik denetimi ve performans denetimini kapsar” (6085 sayılı Kanun, Madde:2, 36). Bir başka ifadeyle Sayıştay denetimi, düzenlilik ve performans denetimi şeklinde yapılmaktadır. Böylece Sayıştay, hem mali yönetim sisteminin izleyicisi, hem de üst yönetici odaklı olarak bu sistemin işleyişinin güvencesidir.

2.1. Sayıştay Düzenlilik Denetimi

Literatürde tasdik denetimi, geleneksel denetim, klasik denetim, uygunluk denetimi veya mali denetim de denilen (Coşkun ve Karabeyli, 2010: 89) ve harcama sonrası yapılmakta olan düzenlilik denetimi;

- a) *Kamu idarelerinin gelir, gider ve malları ile bunlara ilişkin hesap ve işlemlerinin kanunlara ve diğer hukuki düzenlemelere uygun olup olmadığının tespiti,*
- b) *Kamu idarelerinin mali rapor ve tablolarının, bunlara dayanak oluşturan ve ihtiyaç duyulan her türlü belgelerin değerlendirilerek, bunların güvenilirliği ve doğruluğu hakkında görüş bildirilmesi*
- c) *Mali yönetim ve iç kontrol sistemlerinin değerlendirilmesi ” (6085 sayılı Kanun, Madde:36) şeklinde gerçekleştirilmektedir.*

2.1.1. Mali Denetim

Mali denetim; “Kamu idarelerinin hesap ve işlemleri ile mali faaliyet, mali yönetim ve kontrol sistemlerinin değerlendirme sonuçları esas alınarak,

mali rapor ve tablolarının güvenilirliği ve doğruluğuna ilişkin denetimi” (6085 sayılı Kanun, Madde:2) ifade eder. Bu denetim, kamu kurum ve kuruluşlarının mali işlemlerinin, hesap ve kayıtlarının doğruluğuna ve güvenilirliğine yönelik makul güvence sağlamak ve mali işlemlerin kayda alınıp alınmadığını tespit etmektedir (Ceylan, 2010:111).

Geleneksel denetim olarak nitelendirilebilecek olan düzenlilik denetimi, günümüzde hemen hemen bütün Sayıştaylarda devam etmektedir. Ancak, zamanla geleneksel denetimin kapsamı genişlemiş, metot ve teknikleri yenilenmiş ve kamu kurumlarının mali tablolarının denetimi sonucu hazırlanan raporlar yayınlanmaya başlanmıştır. Bu nedenle mali denetimin, Sayıştayların süregelen temel denetim görevi olduğu söylenmektedir (Mutluer ve diğerleri, 2015: 111).

Mali denetim; kayıt nizamı, mali raporların güvenilirliği ve mali analiz olmak üzere üç aşamada gerçekleşmektedir (Taytak ve Bahtiyar, 2015: 272).

- Muhasebe düzenliliği ya da kayıt nizamı olan ilk aşama; muhasebe standartlarına ve genel kabul görmüş muhasebe ilkelerine uygun sistematik bir kayıt ve belge düzeninin varlığının araştırılmasıdır. Bu işlemlerin sorumluluğu muhasebe yetkililerindedir.
- Mali denetimin ikinci aşaması, mali tablo ve raporların, muhasebe verilerine dayanılarak hazırlanıp hazırlanmadığının ve kamu idaresinin mali durumunun doğru, açık ve samimi bir şekilde yansıtılıp yansıtılmadığının araştırılmasıdır. Bu aşamanın tipik örneği yasama organına sunulan genel uygunluk bildirimidir.
- Mali denetimin üçüncü aşaması, kamu idaresinin mali tablo ve raporlarında yansıyan görünümünün irdelenmesi ve yorumlanmasıdır. Böylece mali denetim sonunda kamu idaresinin bütünü hakkında bilgi sahibi olunur ve kurumsal düzeyde hataların tespiti mümkün olur.

2.1.2. Uygunluk Denetimi

Uygunluk denetimi; “Kamu idarelerinin gelir, gider ve mallarına ilişkin hesap ve işlemlerinin kanunlara ve diğer hukuki düzenlemelere uygunluğunun incelenmesine ilişkin denetimi” (6085 sayılı Kanun, Madde:2) olup, denetlenen kamu kurum ve kuruluşlarının

faaliyetlerinin kuruma verilen görev ve yetkilere, kanunlara, idari düzenlemelere uygunluğunun denetlenmesine ilişkin bir denetim türüdür.

Uluslararası Yüksek Denetim Kurumları Teşkilatı (INTOSAI) denetim standartlarında da uygunluk denetimi kavramı, kamu idarelerinin faaliyetlerinin, uymakla yükümlü oldukları yasa ve diğer düzenlemelere uygun olarak yürütülüp yürütülmediğine ilişkin yapılacak denetim olarak tanımlanmaktadır (ISSAI 100, Madde:22). Bunun yanında uygunluk denetiminin amaç, kapsam ve mahiyetinin, Sayıştay'ın Anayasal statüsü ile görev ve yetkileri yanında denetlenen kurumla ilgili yasa ve diğer düzenlemelere bağlı olarak belirleneceği vurgulanmaktadır.

Uygunluk denetimi, düzenlilik denetiminin bir parçası olarak yürütülebileceği gibi bağımsız olarak da yürütülebilmektedir. Mali denetimden bağımsız yürütülecek uygunluk denetimi bir ya da birden fazla kamu idaresinde seçilmiş belirli bir konu ya da konuların, kanun ve diğer hukuki düzenlemelere uygunluğu açısından incelenmesidir. Bu tür bir uygunluk denetiminin konusu, belirli bir harcama, gelir ya da mal işlemi olabileceği gibi belirli bir proje ya da faaliyet de olabilir. Sayıştay'a TBMM'den gelen inceleme talepleri de bu kapsamda değerlendirilir.

Uygunluk denetimi çok geniş bir alanı kapsamaktadır. Bu geniş yelpazeden seçilecek herhangi bir konuda, konu bazlı uygunluk denetimi yapılması mümkündür. Uygunluk denetimi sonucu hazırlanan raporların sunulacağı mercii Ofis tipi Sayıştaylarda genellikle ilgili kurumlar veya Maliye Bakanlığı iken, Mahkeme tipi Sayıştaylarda yargılama daireleridir (Mutluer ve diğerleri, 2015: 112). Uygunluk denetimi sonucunda tespit edilen kamu zararını içeren raporlar yargılama dairelerine sunulmakta ve kamu zararı sorumluları ilgili dairelerde yargılanmaktadır.

2.1.3. Düzenlilik Denetiminin Özellikleri

Düzenlilik denetimlerinin özellikleri aşağıda sıralanmıştır (Düzenlilik Denetim Rehberi, DDR, 2018:6);

- “Mali kayıtların incelenmesi ve değerlendirilmesi ile mali rapor ve tablolar hakkında görüş bildirilmesi de dâhil olmak üzere kamu

idarelerinin hesap verme sorumluluğunun gerçekleşmesine katkı sağlar.

- *İlgili kanun ve diğer hukuki düzenlemelere uygunluğun değerlendirilmesi, mali sistemlerin ve işlemlerin denetlenmesini içerir.*
- *İç kontrol ve iç denetim fonksiyonlarını değerlendirir.*
- *Denetim sonuçlarının raporlanmasına imkân sağlar.*
- *Mali denetim ve uygunluk denetimi cari yıl esaslı ile kamu idaresi temelinde birlikte yürütülür. Gerektiğinde denetimlerin konu, sektör, faaliyet ve proje bazlı olarak birden fazla yılı ve birden fazla kurumu kapsayacak şekilde yürütülmesine de imkân sağlar.*
- *Uluslararası Denetim Standartlarına (UDS) uygun olarak yürütülür.*
- *Ekip çalışması esasına dayalı olarak grup başkanlıkları bünyesinde oluşturulacak ekiplerce yürütülür.*
- *Risk odaklı ve sistem tabanlı olarak yürütülür”.*

2.1.4. Düzenlilik Denetiminin Kaynakları

Düzenlilik denetimi aşağıda sayılan kaynaklar üzerinden yürütülmektedir (DDR, 2018:6,7);

- Mali rapor ve tablolar
- Plan, bütçe ve programlar
- Gelir, gider ve mal işlemlere ilişkin belgeler
- Sözleşme ve anlaşma hükümleri
- Dış teyide ilişkin belgeler
- Diğer çalışmalar
- İlgili taraf işlemleri
- Kamu idaresi tarafından üretilen diğer bilgi ve belgeler
- Yazılı ve sözlü bilgiler

2.1.5. Düzenlilik Denetimi Sonucunda Düzenlenecek Raporlar

Düzenlilik denetimleri sonucunda denetim raporu ve yargılamaya esas rapor düzenlenir.

Denetim raporu; “Sayıştay raporlarına esas olmak üzere, denetim ve incelemeler sonucunda denetim grup başkanlıkları veya denetçiler tarafından hazırlanan raporu” nu, Sayıştay raporu ise; “Denetim ve incelemeler sonucu hazırlanarak Sayıştay Başkanı tarafından TBMM ye sunulan veya kamu idarelerine gönderilen raporu” (6085 sayılı Kanun, Madde:2) ifade etmektedir.

Yargılamaya esas rapor ise; “Sayıştay dairelerince yapılacak yargılamaya esas olmak üzere, denetçiler tarafından genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin hesap ve işlemlerinin denetimi sırasında tespit edilen kamu zararına ilişkin düzenlenen ...” (6085 sayılı Kanun, Madde:2) rapordur.

2.2. Sayıştay Performans Denetimi

Performans denetimi, “Hesap verme sorumluluğu çerçevesinde idarelerce belirlenen hedef ve göstergeler ile ilgili olarak faaliyet sonuçlarının ölçülmesidir” (6085 sayılı Kanun, Madde:2, 36). Yeni kamu mali yönetimi anlayışında hesap verme sorumluluğunun ve saydamlığın artırılabilmesi amacıyla kurumsal performansın ölçülmesi yaklaşımı ön plana çıkmaya başlamıştır. İdarelerin amaç ve hedeflerini faaliyetler yoluyla hayata geçirmelerinde kendilerine tahsis edilen kaynakların etkili, ekonomik ve verimli kullanımı bu yeni sürecin en önemli unsuru haline gelmiştir. Faaliyetlerin başarısına odaklanan (Altuğ, 2013:289) performans denetimi, hesap verme sorumluluğunun tesis edilmesi ve dolayısıyla kamunun tüm paydaşları için kamu idarelerinin etkili ve verimli bir şekilde yönetilmesinin, kamusal faaliyetlerin çıktı ve sonuçlarının bilinmesinin güvencesi durumundadır. Dolayısıyla kamu kaynaklarının etkili ve verimli kullanılıp kullanılmadığının tespiti ancak fonksiyonel bağımsızlığa sahip bir denetim sistemiyle mümkün olabilecektir. Ayrıca, karar vericilere kamu kaynaklarının gelecekte tahsis edileceği faaliyet ve projeler konusunda yardımcı olacak, bir anlamda verimsiz ve etkili olmayan alanlara kamu kaynaklarının tahsisini önlemiş olacaktır.

Kurumsal düzeyde performans denetimi, idarenin plan ve program belgelerinin ışığında izleyeceği yolu ortaya koyan amaç ve hedefleri ile bütçe uygulaması sonucunda ortaya çıkan faaliyet sonuçlarının performans göstergeleri çerçevesinde ölçülmesi şeklinde yapılır. Bu çerçevede içinde performans denetimi sonucu hazırlanan denetim raporu

idarenin dönem sonundaki performansını başlangıçtaki hedefleriyle karşılaştırarak ortaya koyar.

Performans denetimi sonucu hazırlanan denetim raporu kurumsal performansın objektif bir çerçevede bağımsız bir bakış açısıyla değerlendirilmesi açısından önem taşımaktadır. Denetim raporları hesap verme sorumluluğunun etkin işlemlerini sağlamanın yanı sıra idarelerin performans yönetimi süreçlerinin iyileştirilmesine de önemli katkıda bulunmaktadır.

Performans denetimi iç denetim veya dış denetim bağlamında yapılan bir denetim türüdür. İç denetçiler ve dış denetçiler tarafından yürütülür ve denetim sonuçları raporlanarak ilgili mercilere sunulur.

2.2.1. Performans Denetiminin Farklılıkları

Performans denetimi pek çok açıdan mali denetim ve uygunluk denetiminden ayrılmaktadır. Bu hususlardan bazıları aşağıda sıralanmıştır (Durkal ve Akbey, 2016:19-21);

- Performans denetimi düzenlilik denetimlerinin aksine önceden belirlenmiş kurallara ve gerekliliklere tabi değildir.
- Düzenlilik denetiminde görelilik olarak değişmez standartlar uygulanmakta iken performans denetiminde denetim konusunun, amacının, yöntemlerinin ve bakış açısının seçiminde daha fazla esneklik söz konusudur.
- Performans denetimi önceden belirlenmiş kuralları olan ve hep aynı şekilde tekrar eden yapıda bir denetim şekli olmayıp doğası gereği yargılara ve yorumlara açıktır.
- Performans denetimi yapılırken çeşitli inceleme ve değerlendirme yöntemini kullanmak ve oldukça farklı bilgi altyapısından yararlanmak mümkündür.
- Performans denetiminde yapılan çalışmaların kapsamından ve sorulan soruların çeşitliliğinden ve karmaşıklığından dolayı performans denetimi denetim listesine dayanan bir yapıda değildir.

- Yasal sınırlar dâhilinde performans denetimi kurumun tüm faaliyetlerini farklı açılardan incelemekte serbesttir.
- Performans denetimi daha çok idarenin etkinliği üzerinde dururken, mali denetim muhasebe kayıtlarının doğruluğu ve güvenilirliği üzerinde durur.
- Denetimin konusu bakımından, performans denetimi idarenin faaliyetleri üzerinde dururken, mali denetim daha çok muhasebe sistemi üzerinde yoğunlaşır.

2.2.2. Performans Denetiminin Amacı

Performans denetimi; “...Hesap verme sorumluluğu çerçevesinde idarelerce belirlenen hedef ve göstergeler ile ilgili olarak faaliyet sonuçlarının ölçülmesi” ve “İdarelerin faaliyet sonuçları ve performans hakkında Türkiye Büyük Millet Meclisine ve kamuoyuna güvenilir ve doğru bilgi sunulması, amacıyla yürütülür” (Sayıştay Denetim Yönetmeliği, SDY, Madde:19). Bu denetimde temel amaç; kamu kurumlarının kaynaklarını verimli, etkili ve tutumlu bir şekilde kullanıp kullanmadıkları konusunda TBMM’ye bağımsız bilgi sağlamak ve önerilerde bulunmaktır. Ayrıca, verimlilik, etkililik ve tutumluluğa ulaşmak için yapılan çalışmaları geliştirmek ve denetlenen kurumlara bu konuda yardımcı olmaktır (Durkal ve Akbey, 2016:18).

Performans denetimi, kamu kurum ve kuruluşlarının hem mali işlemlerini, hem de mali olmayan tüm idari sistem ve işlemleri içeren bir denetim türüdür. Bu bağlamda denetlenen kurumlara tasarruf sağlamak veya maliyetleri azaltmak, hizmetleri daha iyi kalitede sunmak, yönetim ve organizasyon süreçlerini geliştirmek ve güçlendirmek, amaçlarına ve hedeflerine maliyet etkinliğini sağlayacak şekilde ulaşmak için geliştirebilecekleri yöntemleri göstererek veya bu yöntemlere dikkat çekerek, kurumların verimlilik, etkililik ve tutumluluğunu artırmaya çalışmak, performans denetiminin temel işlevlerindedir (Köse,2007:74).

Kurumsal performans denetimi hesap verme sorumluluğunun etkin işlemesine ve kurumların performans yönetimi süreçlerinin iyileştirilmesine önemli katkı sağlamaktadır (Yılmaz, 2014:351). Performans denetimi; yönetsel sorumluluk bağlamında kamu

programlarının değerlendirilmesi amacını taşımakta ve ekonomide kaynak kullanım etkinliğinin ve faaliyet sonuçları üzerinden hesap verme sorumluluğunun bir göstergesi olmaktadır.

Kamu idaresi performans denetimi idarenin temel politika ve plan belgelerinin ışığında izleyeceği yolu ortaya koyan amaç ve hedefleri ile bütçe uygulaması sonucunda ortaya çıkan faaliyet sonuçlarının performans göstergeleri çerçevesinde ölçülmesi şeklinde yapılmaktadır. Bu bağlamda kurumsal performans denetimi raporunun kurumun dönem sonundaki performansını başlangıçtaki hedefleriyle açık ve anlaşılabilir bir şekilde ortaya koyması gerekmektedir.

Performans değerlendirmesi ve deneyimi, asıl olarak verimlilik, etkililik ve tutumluluk öğeleri üzerinde yükselen bir değerlendirme olup mali kaygılarla kaynakların nasıl kullanıldığının ölçülmesine dayanan bir uygulamadır (Övgün, Sayan ve Zengin, 2018:75) Anılan bu öğeler dikkate alınarak düzenlenen performans denetimi raporları parlamento ve kamuoyuna karşı hesap verme sorumluluğunun hayata geçirilmesinde temel doküman niteliğindedir. Performans denetimi raporları hesap verme sorumluluğunun etkin işlemesinin yanında uygulanan bütçe sistematigi çerçevesinde kurumların performans yönetimi süreçlerinin iyileştirilmesine de önemli katkı sağlamaktadır (Yılmaz, 2014:358-359).

Performans denetimi kamu idaresi temel belgelerinde yer alan hedeflerin yerine getirilip getirilmediğinin ya da ne kadarının yerine getirildiğinin kontrol edilmesine dair bir değerlendirme şeklinde yapılmaktadır. Ancak, bu şekilde yapılan bir denetim performans denetiminden ziyade kamu kurumlarının performans bilgilerinin denetimi olmaktadır. Çünkü, performans denetimi mali olan ve olmayan alanlarda gerçekleşirken; performans bilgisinin denetimi mali olmayan konulara ilişkin yapılmaktadır (Övgün ve diğerleri, 2018:87). Buradan hareketle performans denetiminin; performans esaslı bütçeleme sistemi gereği kamu idaresinin hazırladığı üç temel belge olan; stratejik plan, yılı performans programı, yılı idare faaliyet raporu ve faaliyet sonuçları ölçümü yapan veri kayıt sisteminin incelenmek suretiyle 5018 sayılı Kanun ve ikincil mevzuatı çerçevesinde üç süreç üzerine oturtulması beklenmektedir (Yılmaz, 2014:360);

- Kurumsal amaç ve hedeflerin üst politika ve plan belgelerinin belirleyiciliğinde stratejik plan yoluyla değerlendirilmesi,
- Performans hedefleri, performans göstergeleri ve bütçe yoluyla kaynak tahsis edilen performans programının değerlendirilmesi,
- Faaliyet sonuçlarının performans hedef ve göstergeleri bazında denetlendiği uygulama sonuçlarının denetlenmesi süreci.

İlk aşamada, stratejik planda yer alan kurumsal amaç ve hedeflerin üst politika metinleri ile kuruluş öncelikleri ve kuruluş amacına uyumu ele alınır. Kamu kaynaklarının etkili, ekonomik ve verimli kullanımına yönelik olarak idare planının kendisini takip eden program ve bütçe süreçlerine ne düzeyde yol gösterici bir rol oynadığı bu kapsam içinde değerlendirilir. Dolayısı ile kurum planındaki stratejik alanların siyasi sorumluluğunun gereği olan üst politika belgeleri ile uyumu bu aşamanın temel konusudur.

Performans programı ile stratejik planın performans hedefleri, performans göstergeleri ve faaliyetler bazında ilişkisi performans programı ve bütçe değerlendirilmesinde ele alınır. Orta ve uzun vadeli amaç ve hedeflerin yıllık hedef ve faaliyetlerle ilişkilendirilmesi bu sürecin ilk aşaması olarak görülür.

İkinci aşamada ise performans programında öngörülen hedeflerle bütçe yoluyla kaynak tahsis edilen faaliyetlere bakılır ve performans göstergesi hedefleri yine bu süreçte değerlendirmeye konu olur.

Uygulama sonuçlarının değerlendirildiği üçüncü süreçte ise hedef ve faaliyetlere ne düzeyde ulaşıldığı, mali performans değerlendirmesi ile faaliyet sonuçlarının, performans göstergeleri üzerinden denetiminin yapılması ile anlaşılmaktadır.

2.2.3. Performans Denetiminin Çeşitleri

Yaygın olarak kullanılan bazı performans denetimi türleri aşağıda açıklanmıştır.

2.2.3.1. Tutumluluk ve Verimlilik Denetimi

Tutumluluk denetimi, girdilerin veya insan kaynakları, bilgi kaynakları gibi kaynakların en uygun miktarda, en uygun zamanda ve en uygun

maliyetle alınıp alınmadığı sorularının cevabını aramaktadır.

Verimlilik denetimi ise, girdilerin en uygun yöntemler kullanılarak çıktılara dönüştürülüp dönüştürülmediğini değerlendirmek amacıyla kurumsal görevlerin, süreçlerin, faaliyet ve projelerin özellikle maliyetleri göz önünde bulundurarak incelenmesidir. Kurumsal süreçler genellikle kurumsal sınırların dışına çıktığı için (finansman, dışarıdan temin, bilgi teknolojileri gibi yönetim alanları söz konusu olduğunda) verimlilik denetimi devletin merkezileşmesi, yerel yönetimlere yetki devredilmesi, özel sektörden hizmet satın alınması gibi faktörlere bağlı olarak birden çok alanı kapsayan çoklu denetimi gerektirebilmektedir.

2.2.3.2. Program Etkililiği Denetimi

Bu denetim, faaliyet, proje veya programın istenen sonuçlara ulaşım ulaşmadığı veya faydaları sağlayıp sağlamadığını inceleyen denetim türüdür. Bu denetimde, programın uygulanması sonucunda topluma sunulan çıktıların toplum üzerinde beklenen etkiyi meydana getirip getirmediğini incelemektedir.

Bu denetim türünde,

- Program sonuçlarının, hedeflenen kitlenin kendi sağlık veya ekonomik durumları hakkındaki gerçek değer yargısını ne kadar etkilediği incelenmektedir.
- Program hedefleri veya referans alınan durumlar gibi bazı standartlarla kıyaslandığında sonuçların gerçek değerinin incelenmesi amaçlanmaktadır.
- Programın etkililiği hakkında genel yorumlar yapmak ve yargılara varmak istenmektedir.

Program denetimi, yapılan incelemenin amacı ve varılan sonuçlar açısından performans değerlendirmesine benzese de sonuçlara ulaşmada sosyal bilimlerdeki araştırma metodlarından performans değerlendirmesine göre daha sınırlı oranda yararlanılmaktadır.

2.2.3.3. Performans Yönetim Kapasitesi Denetimi

Bu denetim şeklinde denetlenen birimin süreçleri ve programları

verimli ve etkili bir şekilde yönetecek kapasiteye sahip olup olmadığı değerlendirilmektedir. Ancak bu denetim türünde denetlenen birimin performans yönetim kapasitesi hakkında sonuca ulaşmak için kurumsal yönetim fonksiyonunu yerine getiren kurumsal sistem ve süreçlerin dışında nelerin değerlendirileceği tam olarak belirtilmemektedir.

2.2.3.4. Performans Bilgisi Denetimi

Denetlenen birim performans bilgisini parlamentoya ve hükümete sunmakta, denetçi ise performans bilgilerinin doğruluğunu ve güvenilirliğini denetlemekte veya onaylamaktadır.

2.2.3.5. İyi Uygulamaların Gözden Geçirilmesi

Bu denetim şeklinde tüm devlet kurumları bir bütün olarak gözden geçirilmektedir. İyi uygulamaların gözden geçirilmesi ile belirli görevleri fevkalade iyi bir şekilde yerine getiren kurumlar tespit edilmekte ve bu başarının nasıl sağlandığı analiz edilmektedir. Bu denetim türünde görevlerini başarılı bir şekilde yerine getiren bir kurumun uygulamalarından sonuçlar çıkarılmakta ve bu sonuçlar kamuoyu ile paylaşılmaktadır. Böylece benzer görevleri yerine getiren kurumların bu sonuçları kullanarak performanslarını artırmaları amaçlanmaktadır.

2.2.4. Türkiyede Sayıştay Performans Denetiminin Seyri

Ülkemizde Sayıştay performans denetimi gerçekleştirme yetkisini 1996 yılında elde etmiş ve uygulamaya başlamıştır. Öncesinde mali mevzuatta bütçe ödeneklerinin verimli ve tutumlu kullanımına ilişkin düzenlemeler yer alsa da yüksek denetim organı olarak Sayıştayın performans denetimine 1996 yılında başladığını söylemek yanlış olmayacaktır. Böylece mülga 832 sayılı Sayıştay Kanununa 1996 yılında eklenen madde ile Sayıştay'ın verimlilik, etkililik ve tutumluluk denetimi yapabileceğine ilişkin değişiklikle düzenlilik denetimi yanında performans denetimine de bir geçiş yapılmıştır.

5018 sayılı Kanunun yürürlüğe girmesiyle performans odaklı yönelimler ve denetimler denetim alanı ve kapsamı genişletilerek devam ettirilmiş, bu bağlamda stratejik plan, performans programı ve faaliyet raporları performans denetimine esas araçlar olmuştur. 6085 sayılı Kanunun 2010 yılında yasallaşması ile birlikte performans denetimi kamu mali yönetiminde dış denetimin bir diğer türü olarak

devam ettirilmeye çalışılmıştır. Ancak anılan 6085 sayılı Kanunun yasalaşma sürecinde ve sonrasında yapılan yasal değişiklikler performans denetimi ile ilgili olarak Sayıştay ve performans denetimi ile ilgili tartışmaları da beraberinde getirmiş ve Sayıştayın performans denetimi değil, performans bilgisi denetimi yaptığı ifade edilmiştir.

Kamu kurum ve kuruluşlarının stratejik plan ve performans programı gibi temel dokümanlarında yer alan hedef ve göstergelere ne derecede ulaşıldığını ve idare faaliyet raporunda yer verilen bilgilerin doğruluk ve güvenilirlik derecesini gösteren performans denetiminin Türkiye'deki seyri aşağıda özetlenmiştir.

2.2.4.1. Mülga 832 sayılı Sayıştay Kanununda Performans Denetimi: 1996 - 2006 Arası Dönem

Türk kamu mali yönetimine performans denetimi, 4149 sayılı "832 Sayılı Sayıştay Kanununun Bazı Maddelerinin Değiştirilmesine ve Bu Kanuna Bazı Maddeler Eklenmesine Dair Kanun"¹ un 8'inci maddesiyle mülga 832 sayılı Sayıştay Kanununa 1996 yılında eklenen "Verimlilik ve etkinlik değerlendirmesi" başlıklı ek 10'uncu maddesiyle girmiştir.

"Ek Madde 10 – (Ek: 26/6/1996 - 4149/8 md.) Sayıştay, denetimine tabi kurum ve kuruluşların kaynakları ne ölçüde verimli, etkin ve tutumlu kullandıklarını incelemeye yetkilidir. Bu inceleme sonuçları Sayıştay Birinci Başkanı tarafından bir değerlendirme raporuyla Türkiye Büyük Millet Meclisi Başkanlığına sunulur. Bu raporlar ile bu Kanunda öngörülen genel mahiyetteki diğer raporlar Türkiye Büyük Millet Meclisi Plan ve Bütçe Komisyonunda görüşülür ve Komisyon önerisi ile birlikte Türkiye Büyük Millet Meclisi Genel Kuruluna sunulur."

Mülga 832 sayılı Kanun'a eklenen bu ek madde ile Sayıştay'ın denetime tabi kurum ve kuruluşlarda verimlilik, etkililik ve tutumluluk yönünden inceleme yapabilmesine ilişkin yasal dayanak oluşturularak performans denetimine zemin hazırlanmıştır. 4149 sayılı Kanunun ve anılan ek maddenin gerekçesinde çağdaş bir parlamenter mali denetiminin gerçekleştirilebilmesi için Sayıştayın hukukilik denetimi yanında performans denetimi de yapması gerektiği, ancak bu denetime ilişkin düzenlenen raporların yargılama konusu yapılmayacağı belirtilmiştir.

1 04.07.1996 tarih ve 22686 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.

832 sayılı Kanunun yürürlükten kaldırıldığı 2010 yılına kadar Sayıştay tarafından bu madde uyarınca performans denetimi yapılmış ve kamuoyu ile paylaşılmıştır.

2.2.4.2. 5018 sayılı Kanunda Performans Denetimi: 2006-2010 Arası Dönem

Sayıştay'ın 1996 yılında başlayan performans denetimi 1050 sayılı Kanun ve 832 sayılı Kanunun öngördüğü Sayıştay denetimine tabi kuruluşlarla sınırlı kalmıştır. 5018 sayılı Kanunun yürürlüğe girmesiyle performans denetim alanı da genişlemiş ve bu denetim 5018 sayılı Kanunda yer alan hükümler çerçevesinde performans odaklı olarak yürütülmeye devam edilmiştir. Ancak bu Kanunun ve mali yönetimin denetim ayağının bir uzantısı olarak Sayıştay Kanunu'nun değişmesi ihtiyacı bağlamında 6085 sayılı Sayıştay Kanunu 2010 yılında yürürlüğe konulmuştur. Performans denetimi 2006 yılından 2010 yılına kadar 5018 sayılı Kanuna göre yürütülmüş ve raporlar hazırlanmıştır.

5018 sayılı Kanun, Sayıştay'ın görev alanını kurumsal ve fonksiyonel açıdan genişletmiş ve genel yönetim kapsamındaki kamu kurum ve kuruluşlarını Sayıştayın denetim alanına almıştır. Başlangıçta Sayıştayın denetim alanında olmayan kamu iktisadi teşebbüsleri ve diğer kuruluş ve teşekküller ise sonraki yıllarda 3346 sayılı "Kamu İktisadi Teşebbüslerinin TBMM Tarafından Denetlenmesinin Düzenlenmesi Hakkında Kanun" uyarınca Sayıştay denetim kapsamına alınmıştır.

5018 sayılı Kanun'un 68'inci maddesinde dış denetim; mali denetim, uygunluk denetimi ve performans denetimi şeklinde düzenlenmiştir. Anılan maddeye göre;

"... Dış denetim, genel kabul görmüş uluslararası denetim standartları dikkate alınarak; a) ...

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

Suretiyle gerçekleştirilir. ...

Denetimler sonucunda; ikinci fıkranın (a) ve (b) bentlerinde belirtilen hususlarda düzenlenen raporlar, idareler itibarıyla

konsolide edilir ve bir örneği ilgili kamu idaresine verilerek üst yönetici tarafından cevaplandırılır. Sayıştay, denetim raporları ve bunlara verilen cevapları dikkate alarak düzenleyeceği dış denetim genel değerlendirme raporunu Türkiye Büyük Millet Meclisine sunar...”

Ancak, 5018 sayılı Kanunda yer verilen bu düzenlemeler performans denetimini performans ölçümü düzeyine indirilmesi ve performans denetim raporlarının düzenlilik denetimi ile konsolide edilerek TBMM’ne sunulacağı hükmü eleştiri konusu yapılmıştır (İpek, 2018: 663).

2.2.4.3. 6085 sayılı Kanunda Performans Denetimi: 2010 Sonrası Dönem

Kamu mali yönetiminin anayasası olan 5018 sayılı Kanunda öngörülen yeni mali yönetim ve denetim anlayışına uygun olarak 2005 yılında yeni Sayıştay Kanunu hazırlanmış ve TBMM’ye sunulmuştur. Sayıştay’ın görevleri TBMM’ye sunulan Sayıştay kanun teklifinde 5018 sayılı Kanuna paralel olarak düzenlenmiş ve düzenlilik denetimi ve performans denetimi olmak üzere iki tür denetim öngörülmüştür. Sayıştay denetiminin amacı, genel esasları ve denetim süreci, düzenlenecek raporlar ve diğer hususlar söz konusu teklifle Sayıştay’ın görev kapsamı çerçevesinde yeniden düzenlenmiştir. Bu teklifin Plan Bütçe Komisyonundaki görüşmelerine 2005 yılında başlanmış, ancak teklifin Plan Bütçe Komisyonundaki görüşmelerinin tamamlanması ve kanunlaşması 2010 yılına kadar mümkün olmamıştır. Bu nedenle 2006-2010 yılları arasındaki dönemde de Sayıştay performans denetimleri 832 sayılı Kanununun Ek 10’uncu maddesine göre yürütülmüştür.

Sayıştay Kanunu teklifinin TBMM Plan ve Bütçe Komisyonundaki görüşmelerinin ardından, TBMM Genel Kurulunda görüşülmesi esnasında performans denetimi ile ilgili hükümleri değişime uğramış ve daha yasalasma sürecinde Türkiye’de Sayıştayın performans denetimi farklı bir konuma sokulmuştur. Sayıştay Kanun teklifinin komisyonda kabul edilen haliyle 2’nci maddesinde, performans denetimi; “... idarelerce belirlenen hedef ve göstergelerle ilgili olarak faaliyet sonuçlarının ölçülmesi ve değerlendirilmesi ile kamu kaynaklarının etkin, ekonomik ve verimli kullanılıp kullanılmadığının incelenmesi” şeklinde tanımlanırken

genel kurul görüşmeleri neticesinde “...idarelerce belirlenen hedef ve göstergelerle ilgili olarak faaliyet sonuçlarının ölçülmesi” ifadesine dönüştürülmüştür.

Yine anılan Kanunun 36’ncı maddesinin 3’üncü fıkrası komisyon görüşmelerinde; “*performans denetimi; hesap verme sorumluluğu çerçevesinde idarelerce belirlenen hedef ve göstergelerle ilgili olarak faaliyet sonuçlarının ölçülmesi, değerlendirilmesi, kamu kaynaklarının etkin, ekonomik ve verimli olarak kullanılıp kullanılmadığının incelenmesi suretiyle gerçekleştirilir*” şeklinde kabul edilmişken; TBMM Genel Kurulu görüşmelerinde, “*performans denetimi, hesap verme sorumluluğu çerçevesinde idarelerce belirlenen hedef ve göstergelerle ilgili olarak faaliyet sonuçlarının ölçülmesi suretiyle gerçekleştirilir*” haline dönüştürülmüştür.

Performans denetimi ile ilgili hükümlerin son hali 6085 sayılı Kanun’un 2’nci, 35’inci ve 36’ıncı maddelerinde yer almaktadır. Anılan maddelerde özetle; performans denetiminin, hesap verme sorumluluğu çerçevesinde idarelerce belirlenen hedef ve göstergeler ile ilgili olarak faaliyet sonuçlarının ölçülmesini ifade ettiği belirtilmiş ve yerindelik denetimi sayılabilecek denetim raporu düzenlenemeyeceği, denetim raporlarında, kamu idaresinin yerine geçerek belirli bir iş ve işlemin yapılmasını veya belirli bir politikanın uygulanmasını zorunlu kılacak, kamu idaresinin takdir yetkisini sınırlayacak veya ortadan kaldıracak görüş ve talep içeren rapor düzenlenemeyeceği vurgulanmıştır.

Gelinen bu noktada Türk Sayıştay’ na verilen performans denetimi mülga 832 sayılı Kanunda ve 5018 sayılı Kanunda VET (verimlilik, etkililik ve ekonomiklik) denetimini de içerirken 6085 sayılı Kanunun yukarıda anılan maddelerinde VET denetimine performans denetimi kapsamında yer verilmemiştir. Bu nedenle 6085 sayılı Kanuna göre performans denetimi sadece idarelerce belirlenen hedef ve göstergelerle ilgili olarak faaliyet sonuçlarının ölçülmesi suretiyle gerçekleştirilmektedir. Ancak, Sayıştay Denetim Yönetmeliği ile Sayıştay Performans Denetimi Rehberinde, verimlilik, etkililik ve tutumluluk denetimine ilişkin düzenlemelere yer verilmiştir.

2.2.4.4. Sayıştay Denetim Yönetmeliğinde Performans Denetimi

Yukarıda bahsedilen değişikliklerle 2010 yılında yürürlüğe giren

6085 sayılı Sayıştay Kanunu'ndan bir yıl sonra Sayıştay Başkanlığınca yayınlanan Sayıştay Denetim Yönetmeliği performans denetimini farklı tanımlamış ve verimlilik, etkinlik ve tutumluluğa ilişkin denetimi tekrar gündeme getirmiştir. Bu bağlamda anılan Yönetmelik ile düzenlilik denetimi ve performans denetimine ilave olarak üçüncü bir denetim türü olarak; "etkililik, ekonomiklik ve verimlilik denetimi" getirilmiş ve aynı Yönetmeliğin 4'üncü maddesinde "*Kamu idarelerinin faaliyetlerini yerine getirirken kaynaklarını etkililik, ekonomiklik ve verimlilik esasları çerçevesinde yönetip yönetmediklerine ilişkin sistematik denetimi ifade eder*" şeklinde tanımlanmıştır.

Ancak, Sayıştayın yönetmelik hükmü ile performans denetimine getirmek istediği bu genişleme 2012 yılında, 6353 sayılı Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanunun² 45'inci maddesi ile 6085 sayılı Kanunun 35'inci maddesine; "*... (2) ... (b) Kamu idarelerinin gelir, gider ve malları ile bunlara ilişkin mali nitelikteki tüm hesap ve işlemlerinin denetiminde; yetkili merci ve organlar tarafından usulüne uygun olarak alınan karar veya yapılan iş ve işlemlerin mevzuata ve idarece belirlenen hedef ve göstergelere uygun olmasına rağmen, yönetsel bakımdan gerekliliği, ölçülülüğü, etkililiği, ekonomikliği, verimliliği ve benzeri gerekçelerle uygun bulunmadığı yönünde görüş ve öneri içeren yerindelik denetimi sayılabilecek denetim raporu düzenlenemez. Denetim raporlarında, kamu idaresinin yerine geçerek belirli bir iş ve işlemin yapılmasını veya belirli bir politikanın uygulanmasını zorunlu kılacak, kamu idaresinin takdir yetkisini sınırlayacak veya ortadan kaldıracak görüş ve talep içeren rapor düzenlenemez*" şeklinde eklenen fıkra hükmü ile pasifize edilmiştir.

Ancak bu fıkrada yer alan "etkililiği, ekonomikliği, verimliliği ve benzeri gerekçelerle" ibaresi Anayasa Mahkemesi Kararı ile metinden çıkarılmış, bu ibarenin dışında kalan bölümü ise Anayasanın 2'nci ve 160'ıncı maddelerine aykırılık oluşturmadığı gerekçesi ile iptal edilmemiştir. Böylece Anayasa Mahkemesi, Sayıştay'ın yerindelik denetimi yapamayacağına hükmetmiştir. Ancak, 5018 sayılı Kanun, 6085 sayılı Kanun ve Sayıştay Denetim Yönetmeliği hükümleri çerçevesinde Sayıştay'ın kamu harcamaları ile varlık ve kaynakların

2 12.07.2012 tarih ve 28351 sayılı Resmi Gazete

elde edilmesi ve kullanılmasını verimlilik, etkinlik ve tutumluluk yönünden incelemesi, değerlendirmesi ve raporlandırması görev ve yetkisine dokunmamıştır.

Ayrıca, Sayıştay tarafından 2013 yılında yayımlanan “Performans Bilgisi Denetim Rehberi” nde performans denetiminin temelini idarelerin ürettiği performans bilgilerinin oluşturacağı, bu nedenle 6085 sayılı Kanunun 2’nci maddesinde tanımlanan performans denetimi için “performans bilgisinin denetimi” ifadesinin tercih edildiği ifade edilmiştir. 2014 yılında ikinci versiyonu yayınlanan rehberde “performans denetimi” terimi tercih edilse de temel yaklaşımda bir değişiklik yaratmamıştır (İpek, 2018:665).

2.2.4.5. Sayıştay Performans Denetimi Rehberinde Performans Denetimi

Sayıştay tarafından Aralık 2014 tarihinde yayımlanan Performans Denetimi Rehberinde VET ile ilgili herhangi bir düzenleme yapılmamıştır. Rehber’in başındaki ‘Sunuş’ bölümünde ‘kaynakların etkin, ekonomik ve verimli kullanımı’ (VET) ifadesine yer verilmekle birlikte Rehber’in içinde; VET ile ilgili ne bir tanıma yer verilmiş ne de bu unsurların Sayıştay performans denetimlerinde analiz edilmesi, değerlendirilmesi ve raporlanması ile ilgili bir düzenleme yapılmıştır.

2.3. Sayıştay Denetiminin Genel Esasları

Sayıştay denetimi, yasaların ve uluslararası standartların zorunlu bir gereği olarak belli usul ve esaslar çerçevesinde yapılmaktadır. Sayıştay denetiminin genel esaslarını düzenleyen kurallara bakıldığında bunların üç temel hususu içerdiği söylenebilir (Akyel, 2016:125):

- Sayıştay denetimi yasal kapsam içinde yürütülür.
- Denetimler belirli ilke, kural ve standartlar çerçevesinde doğru şekilde yürütülür.
- Denetimlerde idarenin faaliyetlerinin engellenmemesine özen gösterilir. Dolayısıyla Sayıştay denetimlerinde yerindelik denetiminden uzak durulması gerekir.

Bu bağlamda Sayıştay; hem kurum, hem de mensupları olarak

denetimlerini aşağıda yer verilen esaslar çerçevesinde yürütmek durumundadır (6085 sayılı Kanun, Madde:35);

- a) *Denetim; kamu idarelerinin hesap, mali işlem ve faaliyetleri ile iç kontrol sistemlerinin incelenmesi ve kaynakların etkili, ekonomik, verimli ve hukuka uygun olarak kullanılmasının değerlendirilmesidir. Sayıştay tarafından yerindelik denetimi yapılamaz, idarenin takdir yetkisini sınırlayacak ve ortadan kaldıracak karar alınamaz.*
- b) *Denetim genel kabul görmüş uluslararası denetim standartlarına uygun olarak yürütülür.*
- c) *Sayıştay ve denetçiler denetim faaliyetini bağımsız ve tarafsız olarak yürütür. Sayıştaya denetim görevinin planlanması, programlanması ve yürütülmesinde talimat verilemez.*
- ç) *Denetimler, güncel denetim metodolojilerinin uygulanmasında gerekli özen gösterilerek gerçekleştirilir.*
- d) *Denetim görevinin etkin bir biçimde yerine getirilmesi için Kurum mensuplarının teknik ve mesleki yeterlikleri geliştirilir.*
- e) *Kalite güvencesinin sağlanması için, denetimin her aşaması denetim standartlarına, stratejik planlara, denetim programlarına ve mesleki etik kurallarına uygunluğu açısından sürekli gözden geçirilir ...”*

Yukarıda anılan yerindelik denetimi; bir kamu hizmetinin, kamu yararı gözetilerek etkili ve verimli sunulup sunulmadığının denetimidir. Bir diğer ifadeyle yerindelik denetimi; üst birimin, alt birimin eylem ve işlemlerinin “yerinde ve “kamu yararına” uygun olup olmadığına karar vermesi ve uygun olmadığına karar vermesi durumunda da işlem veya eylemi değiştirmesi veya durdurmasıdır.

Gelişmiş demokrasilerde, yerindelik denetimini idari makamlar yapar. Çünkü bir işlem veya eylemin, kamu yararı açısından yerinde olup olmayacağına dair kararı, ancak idari makamlar verebilir. Yargı makamları ise, idarenin işlem ve eylemlerinin “hukukî denetimini” yapar. Bu nedenle, Sayıştay denetimi yerindelik denetimi şeklinde yapılamaz.

2.4. Sayıştay Denetiminin Amacı

Kamu mali yönetiminin tabiatında denetim kurumu vardır. Düzenleyici sistemin bir parçası olan denetim bir amaç değil, kamu mali yönetiminin temel amaçlarına ulaşılmasında yararlanılan bir araçtır. Lima Deklarasyonu (INTOSAI-P1) Bölüm 1 denetimin başlıca amaçlarını şöyle sıralamaktadır,

- Sorumluların sorumluluklarını kabul etmelerini sağlamak,
- Kanun, tüzük, yönetmelik ve diğer ilgisi mevzuat hükümlerinin uygulanmasına yönelik ihlalleri engellemek veya ihlali zorlaştırmak,
- Önceden kabul edilmiş standartlardan sapmaları ortaya çıkarmak,
- Mali yönetimin kanunilik, verimlilik, etkililik, ekonomiklik ilkelerine uygun yürütülmesine hizmet etmek,

Hükümetin, idari birimlerin, diğer alt kuruluşların mali faaliyetlerinin, kurumsal ve idari sistemlerinin denetimini kapsamaya gereken Sayıştay denetimi kamu kaynaklarının etkin yönetimi için vazgeçilmezdir. Kaynak israfının ve kamu zararının oluşmasının engellenmesinde önemli bir araçtır. Yüksek Denetim Kurumu olarak Sayıştayların denetim amaçlarının hepsi, mali yönetimin hukuka uygunluğu, düzenliliği, tutumluluğu, verimliliği ve etkililiği aynı öneme haizdirler (INTOSAI-P 1, Bölüm 4).

Ülkemizde de Sayıştay denetimi belirli ilke, kural ve uluslararası standartlar çerçevesinde belirli amaçlara ulaşmayı amaçlamaktadır. Sayıştay'ın denetim amaçlarının, denetçiler, denetlenenler, diğer paydaşlar ve hatta kamuoyu tarafından bilinmesi denetimden beklenen etkiyi artıran ve denetim bulgularından sonuç almayı hızlandıran bir unsurdur.

Yasalarda belirlenen kapsam içinde, ilke, kural ve standartlara uygun şekilde ve idarenin faaliyetlerini engellememeye özen göstererek icra edilmesi gereken (Akyel, 2016:125-126) Sayıştay denetiminin amacı 6085 sayılı Sayıştay Kanunu'nun 34'üncü maddesinde açıklanmıştır. Anılan maddeye göre denetim;

- “a) Bütçe hakkının gereği olarak kamu idarelerinin faaliyet sonuçları hakkında Türkiye Büyük Millet Meclisine ve kamuoyuna güvenilir ve yeterli bilgi sunulması,*
- b) Kamu mali yönetiminin hukuka uygun olarak yürütülmesi ve kamu kaynaklarının korunması, c) Kamu idarelerinin performansının değerlendirilmesi,*
- ç) Hesap verme sorumluluğu ve mali saydamlığın yerleştirilmesi ve yaygınlaştırılması,*

Amacıyla gerçekleştirilir.”

Bu amaçları gerçekleştirmeye gayret eden bir Sayıştay, demokrasinin ve hukuk devletinin iyi işlemesi için, demokrasi ve hukuk devleti de bağımsız bir Sayıştay için vazgeçilmezdir. Sayıştay denetiminin yukarıda sayılan amaçlarından hareketle Sayıştayın görev, yetki ve sorumlulukları bağlamında kamu mali yönetiminin yürütülmesinde, iyileştirilmesinde ve geliştirilmesinde ne tür rollere sahip olduğu hususu aşağıda incelenmiş ve analiz edilmiştir.

3. Kamu Mali Yönetiminde Sayıştayın Rolü

Sayıştay; kamu mali yönetim sisteminin iyi işlemesi, hata ve eksikliklerin giderilmesi, kötü uygulamalara son verilmesi ve kamusal kaynakların mevzuata, hukuka ve temel üst politika belgelerinde yer verilen amaç ve hedeflere uygun yönetimi gibi temel konularda önemli rol sahibidir. Ayrıca, kamuoyu nezdinde etik davranışların, saydamlığın ve hesap verebilirliğin geliştirilmesinde ve yerleştirilmesinde de işlev sahibidir.

3.1. Sayıştayın Etkin Denetimi İçin Gerekli Kriterler

Sayıştayın Anayasa ve yasalarda kendisine biçilen rolünü başarı ile yapabilmesi ve kamu mali yönetiminin gelişmesine katkı sunabilmesi için denetim görevini gereği gibi icra edebilmesi önemlidir. Bunun için uluslararası standartlarla belirlenen bazı kriterlerin Sayıştay tarafından karşılanıyor olması gerekmektedir.

Anılan kriterlerin başında Sayıştayın bağımsızlığı ilk akla gelen kriterdir. Sayıştayın bağımsızlığına ilişkin ilkeler Lima Deklarasyonu ile Meksika Deklarasyonunda belirlenmiştir. Lima deklarasyonuna

göre Sayıştaylar; kurumsal, işlevsel ve mali bağımsızlık kriterini taşımalıdır (ISSAI 1:II. Bağımsızlık). Lima deklarasyonundaki bu kriterler Meksika deklarasyonunda sekiz başlık altında yer almıştır (ISSAI Düzey 1-2-3, 2017:42-45). Meksika deklarasyonu ile belirlenen bağımsızlık kriterleri şunlardır;

- Bağımsızlık anayasada ve yasal mevzuatta yer almalı,
- Sayıştay başkan ve üyelerinin bağımsızlığı yasal teminat altında olmalı,
- Sayıştayın görev ve yetki genişliği ile tam takdir yetkisi bulunmalı,
- Bilgiye erişim sınırsız olmalı,
- Denetim sonuçları raporlanmalı,
- Sayıştay, raporların içeriğini ve zamanlamasını tespit etme, raporları yayınlama ve ilgili yerlere gönderme özgürlüğüne sahip olmalı,
- Denetim sonuçlarını etkin izleme mekanizmaları olmalı,
- Sayıştayın; mali ve idari özerklik ile yeterli mali kaynağı olmalı,

Tablo 1 de görüleceği üzere Sayıştay bu kriterleri Anayasa ve 6085 sayılı Kanun hükümleri bağlamında karşılamaktadır.

Tablo 1: Bağımsızlık İlkeleri Karşısında Sayıştayın Durumu

Bağımsızlığı Anayasal ve yasal güvence altındadır	1982 Anayasası, Madde:160, 6085 sayılı Kanun, Madde:3
Üyelerin bağımsızlığı Anayasal ve yasal teminat altındadır.	1982 Anayasası, Madde:160, 6085 sayılı Kanun, Madde:70,71
Denetim planlamasında ve icrasında bağımsızdır.	6085 sayılı Kanun, Madde:3 ve 6
Her türlü bilgiye erişim yasal hükme bağlanmıştır.	6085 sayılı Kanun, Madde:6
Raporlarını TBMM' ye sunar ve kamuoyu ile paylaşır.	6085 sayılı Kanun, Madde:37

Rapor içeriğini ve zamanlamasını kendisi planlar ve icra eder.	6085 sayılı Kanun, Madde:44
Denetim bulgularını izleyen yıl raporlarında izler, TBMM ve kamuoyu ile paylaşır.	6085 sayılı Kanun, Madde:38-43
Kendi bütçesini hazırlar. Mali bağımsızlığı vardır.	6085 sayılı Kanun, Madde:62

Aynı şekilde etkin Sayıştay denetimi için bağımsızlık kriterleri yanında aşağıda sayılan diğer kriterler de Sayıştay tarafından karşılanıyor olmalıdır.

- Sayıştay'ın denetim alanı ve kapasitesi,
- Sayıştay raporlarının artması ve çeşitlenmesi,
- Denetim kapsamında idare üst yöneticilerinin sorumlu olması,
- Paydaşlarla güçlü ve etkin iletişim,
- Raporların TBMM'de görüşülme usulü,
- Raporların kamuoyuna duyurulması,

Yeni kamu mali yönetimi anlayışıyla birlikte 5018 sayılı Kanun (Madde:2) ve 6085 sayılı Kanunun (Madde:4,43) ilgili maddelerine bakıldığında Sayıştay denetiminin hem kurumsal kapsam, hem de konu bağlamında bir hayli genişletildiğini ve neredeyse kamu kaynağı kullanan tüm kamu idareleri ile faaliyet konularının Sayıştay denetimine alındığı görülmektedir.

Aynı şekilde yeni kamu mali yönetimi sisteminde Sayıştay rapor sayılarının ve çeşitlerinin de aşağıda sıralandığı üzere sayısal artış gösterdiği anlaşılmaktadır (6085 sayılı Kanun, Madde:38-42, SDY, Madde:10);

- Genel Uygunluk Bildirimi,
- Kamu İdaresi Denetim Raporu,
- Dış Denetim Genel Değerlendirme Raporu,
- Faaliyet Genel Değerlendirme Raporu,
- Mali İstatistikleri Değerlendirme Raporu,

- Kamu İşletmeleri Denetim Raporu
- Kamu İşletmeleri Genel Raporu
- Kalkınma Ajansları Genel Denetim Raporu
- Siyasi Partiler Mali Denetim Raporu
- Yargılamaya Esas Rapor
- Diğer Raporlar

Yukarıda sıralanan Sayıştay raporlarının mali saydamlık ve hesap verebilirlik bağlamında yürütülmesine, geliştirilmesine ve iyileştirilmesine katkı sağlamayı amaçladığı kamu mali yönetiminde sorumluluk kurumu da değişmiş ve yönetim sorumluluğu ve hesap verebilme sorumluluğu temel alınmıştır. Buradan hareketle üst yöneticiler yönetim sorumluluğundan hareketle hesap verebilme sorumluluğuna, kamu kaynağının yönetiminde görevli ve yetkili kamu görevlileri ise hesap verebilme sorumluluğu bağlamında mali sorumluluğa tabi kılınmıştır (5018 sayılı Kanun, Madde:11, 31-61).

Ayrıca denetimlerinin yürütülmesinde paydaşlarıyla etkin ve verimli iletişime önem veren Sayıştay, raporlarını TBMM ye sunmaktadır. Yasama organı da bu raporlarda yer alan bulgulardan da yararlanarak bütçe hakkının yürütülmesine yön vermektedir.

Sayıştay, denetimleri neticesinde düzenlediği raporlarını kamuoyu erişimine de açmakta ve yürütmenin bütçe hakkına uygun yönetilip yönetilemediği konusunda kamuoyunu bilgilendirmektedir (6085 sayılı Kanun, Madde:44).

Yukarıda yapılan açıklamalardan da anlaşılacağı üzere Sayıştay, etkin denetim için gerekli olan ve uluslararası yüksek denetim standartlarında belirtilen temel kriterleri taşıyan bir yüksek denetim organı olarak faaliyet yürütmektedir.

3.2. Kamu Mali Yönetiminde Sayıştayın Rolü

Sayıştay; mali denetim, uygunluk denetimi ve performans denetimleri aracılığı ile kamu kurum ve kuruluşlarının Anayasaya, yasalara, temel belgelere ve önceden belirlenmiş amaç ve hedeflere uygun yönetilmesinde önemli rollere sahiptir. Kamu mali yönetiminin yürütülmesinde ve yönlendirilmesinde önemli katkılar sunan bu roller aşağıda incelenmiş ve değerlendirilmiştir.

3.2.1. Hukuka Uygun Yönetim İçin Sayıştayın Rolü

Sayıştay, mevzuata ve hukuka uygun işlem ve eylemlerde bulunmaları ve karar almaları için kamu kurum ve kuruluşlarının hesap ve işlemleri ile mali faaliyet, mali yönetim ve kontrol sistemlerini denetlemektedir. Bu denetimler esas alınarak mali rapor ve tabloların güvenilirliği ve doğruluğuna ilişkin görüş belirtmekte ve ayrıca kamu idarelerinin gelir, gider ve mallarına ilişkin hesap ve işlemlerinin kanunlara ve diğer hukuki düzenlemelere uygunluğunu incelemektedir. Yapılan bu denetimler aracılığı ile kamu görevlilerinin sorumluluğu ortaya konmakta ve hukuka aykırı davranan kamu görevlileri çeşitli müeyyidelere tabi tutulmaktadır.

Kamu mali yönetiminin hukuka uygun yürütülebilmesi için Sayıştay denetimlerinin risk bazlı yapılması, hukuka aykırı işlem yapılabilecek alanları belirlemesi ve o alanlarda denetime ağırlık vermesi gerekir. Risk esaslı denetim yaklaşımının denetim planlamasında dikkate alınmasıyla ve riskli alanlara ilişkin üretilen mali verilerin diğer kamu kurumlarıyla da paylaşılmasıyla riskin gerçekleşmesi önceden önlenmiş olur. Böylece mesleki yeterliğe sahip bağımsız ve tarafsız denetçiler tarafından yürütülen Sayıştay denetimi aracılığı ile potansiyel hukuksuz alanlar ve verimsiz kaynak kullanımı riskleri konusunda ilgili merciler uyarılabilir ve çözüm önerileri sunulabilir.

Bu bağlamda, mali yönetimin yürütülmesine ilişkin denetim tespitleri ve tavsiyeleri Sayıştay denetim raporlarına konu edilerek ilgili mercilerin dikkatine sunulmaktadır. Ayrıca, denetim raporlarında yer alan konulardan önemli görülen ve genellik arz eden hususları, yürütülen denetimlere ilişkin genel bilgileri ve malî konularda belirtilmesi uygun görülen diğer hususları içeren Dış Denetim Genel Değerlendirme Raporu hazırlanır ve TBMM'ye sunularak kamuoyuna duyurulur. TBMM ve ilgili merciler raporlardaki tespitlerden hareketle mali yönetimde hatalı uygulamalar, tıkanan noktalar ve bunların sorumluları hakkında bilgi sahibi olmakta ve gerekli önlemleri alma imkânına sahip olmaktadır. Özetle Sayıştay; denetimleri ve düzenlediği raporları ile kamu kurum ve kuruluşlarının mali yönetiminin geliştirilmesinde ve daha iyi yürütülebilmesinde önemli bir rol oynamaktadır.

Uluslararası Yüksek Denetim Kurumları Standartlarının (ISSAI) temel prensiplerinin yer aldığı Lima Deklarasyonunda da belirtildiği gibi

Sayıştay denetim sonuçları yıllık olarak parlamentoya sunulmaktadır. Tablo 2 bize yıllar itibarıyla Sayıştay tarafından denetlenen kamu kurum ve kuruluşlarının sayısı ile denetim sonucunda düzenlenen denetim raporu sayısını vermektedir.

Tablo 2: Yıllar İtibarıyla Sayıştay Denetim Raporu Sayıları

TBMM'ye ve İlgili Kamu İdaresine Sunulan Rapor Sayısı	2017	2018	2019	2020	2021
Genel Bütçeli İdareler	45	34	36	36	36
Özel Bütçeli İdareler	128	134	133	129	135
Düzenleyici ve Denetleyici Kurumlar	10	9	8	8	8
Sosyal Güvenlik Kurumları	2	2	2	2	2
Kalkınma Ajansları			4	9	6
Diğer Kamu İdareleri	10	8	7	9	12
Diğer Kamu Şirketleri		2		1	2
Kamu İşletmeleri	73	73	81	95	108
Toplam:	268	262	271	289	309
İlgili Kamu İdaresine Sunulan Rapor Sayısı					
İl Özel İdareleri	27	25	8	9	9
Büyükşehir Belediyeleri	30	30	30	30	30
Büyükşehir Bağlı İdareleri	22	10	15	17	26
İl Belediyeleri	24	20	37	21	17
İlçe Belediyeleri	98	138	67	103	97
Mahallî İdare Şirketleri	6	5	22	33	39
YİKOB	11	13	23	7	8
Diğer Mahallî İdare	3	2	3		
Kamu İşletmeleri					
Toplam:	223	243	205	220	226
Genel Toplam:	491	505	476	509	535

Kaynak: Sayıştay Mali Denetim Raporları, 2021 Yılı Dış Denetim Genel Değerlendirme Raporu

Yukarıdaki Tablo 2 den anlaşılacağı üzere Sayıştay Başkanlığının insan kaynağı kapasitesi bağlamında genel yönetim kapsamında bulunan kamu idarelerinin yıllara göre denetim dağılımı aşağı yukarı aynı seviyede yapılmıştır. Düzenlenen mali denetim raporu sayısı da yaklaşık beş yüz civarında gerçekleşmiştir.

Sayıştay tarafından denetlenen kamu kurum ve kuruluşlarının yıllar itibarıyla denetlenme oranı Tablo 3 de verilmiştir. Bu oranlar denetimin sürekliliği konusunda bir bilgi sunmaktadır.

Tablo 3:Yıllar İtibarıyla Kamu İdarelerinin Denetlenme Oranı

	2017	2018	2019	2020	2021
Genel Bütçeli İdareler	100	99,54	99,98	99,99	99,99
Özel Bütçeli İdareler (YÖK, Üniversite, teknoloji enstitüleri)	91	92,38	90,32	89,73	90,93
Özel bütçeli diğer idareler	99	80,17	99,62	98,94	98,70
Düzenleyici ve Denetleyici Kurumlar	100		97,87	97,62	97,01
Sosyal Güvenlik Kurumları	100	100	100	100	100
Büyükşehir belediyeleri	100	100	100	100	100
Büyükşehir bağlı idareleri	88	62,67	66,41	68,90	92,36
İl belediyeleri	39	40,81	71,44	54-97	34,58
İlçe belediyeleri	60	63,72	57,38	33,05	30,05
İl özel idareleri	58	46,19	13,58	16,82	15,49
Yatırım izleme ve koordinasyon başkanlıkları	48	48,17	85,81	10,29	21,11
Kalkınma Ajansları	-	-	-	58,26	17,94
Diğer Kamu İdareleri	100	100	99,80	99,86	99,89

Kaynak: 2017- 2021 Yılı Dış Denetim Genel Değerlendirme Raporları

Tablo 3 e bakıldığında 2021 yılında kamu kurum ve kuruluşlarının yıllık denetlenme oranının % 90 üzerinde olduğu görülecektir. Bütçe büyüklükleri açısından da aşağı yukarı aynı oran gerçekleşmiştir. İl

ve ilçe belediyelerinin denetlenme oranının düşük olması onların sayıca fazla olmasından kaynaklanmaktadır. İl ve ilçe belediyelerinin bütçe büyüklüğü bakımından denetim oranı % 30 ve % 35 oranında gerçekleşmiştir. Diğer yıllar için de aşağı yukarı aynı denetlenme oranlarının var olduğu görülecektir.

3.2.2. Saydamlık, Hesap Verme Sorumluluğu ve İyi Yönetim Anlayışının Geliştirilmesinde Sayıştayın Rolü

Sayıştaylar kamusal kaynakların hukuka uygun, toplumun ortak çıkarları doğrultusunda ve performans ilkeleri çerçevesinde kullanılmasını gözeterek, kamu yönetiminde mali saydamlık, hesap verebilirlik ve iyi yönetim anlayışının geliştirilmesinde önemli fonksiyonlara sahiptir. Kamusal faaliyetlerin bağımsız denetimini yaparak kamuda hesap verme sorumluluğunun yerine getirilmesine katkı veren Sayıştay, katılımcı ve demokratik bir hukuk devleti anlayışının gelişmesinde önemli rol oynamaktadır.

Sayıştay denetimlerinin amacı; bütçe hakkının gereği olarak kamu idarelerinin faaliyet sonuçları hakkında TBMM ye ve kamuoyuna güvenilir ve yeterli bilgi sunulması, kamu mali yönetiminin hukuka uygun olarak yürütülmesi ve kamu kaynaklarının korunması, kamu idarelerinin performansının değerlendirilmesi, hesap verme sorumluluğu ile mali saydamlığın yerleştirilmesi ve yaygınlaştırılmasıdır (Faaliyet Genel Değerlendirme Raporu, FGDR, 2021, 1). Bu kapsamda; idare faaliyet raporları, Genel Faaliyet Raporu ve Mahalli İdareler Genel Faaliyet Raporunun değerlendirme sonuçları dikkate alınarak FGDR hazırlanmaktadır. Anılan raporunun amacı stratejik plan, performans programı ve bütçe ilişkisi bağlamında üst yöneticilerin güvence beyanı vererek kamuoyuna açıkladığı mali bilgi ve performans bilgisinin doğruluğuna güvence vermektir. Faaliyet raporlarında yer alan bilgilerin denetim sonuçları ile karşılaştırılması sonucunda hazırlanan bu Rapor, kamu kaynaklarını kullananların faaliyet sonuçları hakkında doğru ve güvenilir bilgi sağlama ve kamu hizmeti yürütenlerin yönetsel hesap verme sorumluluklarını geliştirme yoluyla saydamlık ve hesap verme sorumluluğuna dayalı stratejik yönetim anlayışının geliştirilmesinde önemli bir araçtır (FGDR, 2021:1).

Sayıştay, raporları aracılığı ile idarelerin bütçe uygulama sonuçları ve performansları hakkında idarelerin kamuoyu ile paylaştıkları çıktı ve

bilgilerin, doğru ve güvenilir olup olmadığını test etmekte ve yaptığı değerlendirmelerle ulaştığı sonuçları ilgili merciler ve kamuoyu ile paylaşarak saydamlık ve hesap verebilirlik ilkelerinin yerleşmesine hizmet etmektedir.

3.2.3. Kamu Kaynaklarının Etkili, Ekonomik, Verimli Kullanılması ve Korunmasında Sayıştayın Rolü

Ülkemizde dış denetim kurumu olarak Sayıştayın hazırlamış olduğu Dış Denetim Genel Değerlendirme Raporunun, kamu kaynaklarının etkili, ekonomik ve verimli biçimde elde edilmesi ve kullanılmasına katkı sağlanmasında önemli bir rolü bulunmaktadır (DDGDR, 2021:3). Uluslararası Yüksek Denetim Kurumları Standartlarının (ISSAI) temel prensiplerinin yer aldığı Lima Deklarasyonu da denetim sonuçlarının yıllık olarak parlamentoya sunulduğu raporların önemini açıkça vurgulamaktadır (DDGDR, 2021:3).

3.2.4. Kamu İdarelerinin Performansının Değerlendirilmesinde Sayıştayın Rolü

Kamu mali yönetiminde Sayıştay performans denetiminin; yasama organına yürütme organı tarafından sunulan performansa ilişkin bilgilerin doğruluğu konusunda güvence verme ve hükümet program ve faaliyetlerinin parlamento tarafından onaylanan politika hedeflerine pozitif katkı sağlayıp sağlamadığını raporlama şeklinde iki temel rolü söz konusudur (İpek, 2018:650).

Yönetel sorumluluk bağlamında idarelerin hazırladığı plan ve programların (amaç ve hedefler, faaliyetler ve performans hedefleri bağlamında) değerlendirilmesi görevi performans denetimi yetkisi ile Sayıştaya verilmiştir. Performans yönetimi ve denetimi yapısı gereği yeni yöntem ve tekniklerle sürekli gelişen bir süreçtir. Kurumsal amaç ve hedeflere ulaşma performansı ve kurum faaliyetlerinin yarattığı etkinin amaçlanan etkiyle karşılaştırılması bu kapsam içinde ele alınmıştır. Bu bağlamda düzenlilik denetimine performans denetiminin de eklenmesiyle Sayıştayın denetimdeki rolü artmış ve değişmiştir.

Kamu kurum ve kuruluşlarının performans raporlarının güvenilirliğini artırmak ve bir bütün olarak kamu kurumlarının performans ölçümlerinin kapsamlı bir şekilde uygulanmasını ve niteliksel olarak

iyileştirilmesini teşvik etmek amacıyla Sayıştay tarafından raporlar hazırlanır ve TBMM ile ilgili mercilere gönderilir ve kamuoyunun bilgisine sunulur. Sayıştay tarafından hazırlanan bu raporlar kurumların yıllık performans raporlarının uygunluğuna ilişkin mali denetimlere dayalı olarak düzenlenir. Sayıştayın düzenlediği bu raporlarda mali bilgiler yanında mali olmayan bilgilere de yer verilmektedir.

3.2.5. Bütçe Hakkının Gereğinin Yerine Getirilmesinde Sayıştayın Rolü

Parlamentoların, hükümete harcama yapma ve gelir toplama yetkisini verdikten sonra mali yılın bitiminden itibaren geçecek makul bir süre sonunda vermiş olduğu yetkinin nasıl kullanıldığını denetlemesi bütçe hakkının bir gereğidir. TBMM bütçe uygulama sonuçlarının denetlenmesine ilişkin hakkını, muhasebe kayıtları dikkate alınarak Hazine ve Maliye Bakanlığınca hazırlanan merkezi yönetim kesin hesap kanunu teklifi ve Sayıştay tarafından buna ilişkin hazırlanan genel uygunluk bildirimini görüşüp karara bağlamak suretiyle gerçekleştirmektedir (Genel Uygunluk Bildirimi, GUB, 2021:Sunuş).

Anayasa ve ilgili mevzuatta öngörülen hükümler uyarınca, Sayıştayın Meclis adına gerçekleştirdiği dış denetime ilişkin raporları, idare faaliyet raporları ve genel faaliyet raporu dikkate alınarak hazırlanan ve TBMM ye sunulan genel uygunluk bildirimini; kesin hesap kanunu teklifinde yer alan bütçe uygulama sonuçları ile kamu idare hesaplarında saptanan sonuçların karşılaştırılması ve kamu idare hesaplarını oluşturan mali rapor ve tablolar ile kesin hesap kanunu teklifi ekinde yer alan cetvel ve belgelerin güvenilirliği ve doğruluğuna ilişkin güvence beyanıdır (GUB, 2021:Sunuş).

2021 yılı merkezi yönetim bütçesi, harcamaların programlar itibarı ile sınıflandırılması esasına göre hazırlanmış ve uygulanmıştır. Program bütçe sistemiyle, kamu kaynaklarıyla kamu hizmetleri arasında bağ kurulması ve harcama önceliği geliştirilmesine katkı sağlanması, bütçenin girdilerden ziyade çıktı ve sonuç odaklı bir yaklaşımla hazırlanması, uygulanması, izlenmesi ve değerlendirilmesi amaçlanmıştır. Bu bağlamda, 2021 yılı genel uygunluk bildiriminde de merkezi yönetim bütçe giderlerine ilişkin program bazında verilere yer verilmiş; kesin hesap sürecinde saydamlık ve hesap verilebilirliğin,

kamu mali yönetimi ve kontrolünün geliştirilmesine katkı sağlanması amaçlanmıştır (GUB, 2021:Sunuş).

3.2.5.1. Parlamentonun Siyasal Denetimini ve Yasama İşlevini Güçlendirme Rolü

Bağımsız denetim yapan yüksek denetim organlarının yasama organının siyasal denetim yetkisinin ifa edilmesinde ve yasama işlevinin gerçekleştirilmesinde destekleyici rolü söz konusudur. Sayıştay denetimlerinde tespit edilen ve bulgu haline getirilen konularla ilgili olarak Sayıştayın parlamentoya yaptığı öneriler doğrultusunda yasal düzenlemeler yapılabilir ve kamu mali yönetiminde uygulamada görülen aksaklıklar giderilebilir. Bu durum Sayıştay raporlarının parlamentonun yasama işlevine katkı sunmakta olduğunu göstermektedir.

3.2.5.2. Yasamanın Yürütme Üzerindeki Denetim Fonksiyonunu Güçlendirme Rolü

Yasama organının dolaylı denetim aracı olarak Sayıştay, raporları kanalı ile parlamentoya bağımsız bilgi sunmaktadır. Bütçe uygulama sonuçları, kamu kurumlarının faaliyetleri ve bu faaliyetlerin gerçekleştirilmesinde verimlilik, etkililik ve tutumluluk ilkelerine uyumu hakkında parlamento Sayıştay tarafından icra edilen denetimler neticesinde düzenlenen raporlar ile bilgilendirilmektedir. Bu bilgiler ışığında yasama organı yürütmeye devrettiği bütçe hakkının kullanımı hakkında bilgi sahibi olmakta ve buradan hareketle yürütmeye yön vermektedir.

Parlamente sistemde Sayıştay raporları yasama denetiminin icrasında önemli rol oynamaktadır. Bu raporlar kanalı ile yasama organı, kamu gelirleri, kamu giderleri ve bunların denkleştirilmesine ilişkin işlemler bütünü olan Devletin mali işlemleri ile kamu mali yönetim sisteminin uygulanması hakkında gerekli bilgiye sahip olmaktadır.

3.2.6. Kamu Mali Yönetiminde Sayıştayın Caydırıcılık Rolü

Caydırıcılık özelliği ve hukuka aykırı hususları tespit işlevi ile Sayıştayın; kamu kurum ve kuruluşlarının hesap verebilirliğini ve mali saydamlığını destekleyen sağlam kontrol mekanizmaları ve

güvenilir raporlamaya dayalı güçlü bir kamu mali yönetim sisteminin gelişmesinde ve iyileşmesinde gözle görülür bir rolü söz konusudur.

Sayıştay, mali denetim, uygunluk denetimi ve performans denetimi ile kamu kurum ve kuruluşlarının mali işlemlerinin hukuka uygun gerçekleştirilmesini ve mali tabloların doğru ve dürüst bilgi içermesini sağlayarak kamuoyuna ve yasama organına bilgi sağlar. Bu durum kamu görevlilerinin mali, idari ve cezai yaptırımlarla muhatap olma ve hukuksuzluk risklerini minimize eder ve kamu mali yönetiminde iyi yönetim ilkelerinin yerleşmesine önemli katkı sağlar.

3.2.7. Vergi Kayıp ve Kaçaklarının Önlenmesinde Sayıştayın Rolü

Sayıştayın performans denetimleri kamu kurumlarının faaliyetlerinde verimlilik, etkililik ve ekonomiklik ilkelerine uygun hareket edip etmediklerini ortaya koymaktadır. Vergi gelirlerinde etkin bir yönetim vergi kaçak ve kayıplarının önlenerek vergi tahsilatının azami tutarda gerçekleşmesini sağlamaktır. Bu etkinlik yürütmenin elini kolaylaştırmaktadır. Çünkü GSMH oranla artan kamu harcamalarının finansmanında kamu gelirlerinin, özellikle de vergi gelirlerinin önemi büyüktür. Gelir gider dengesindeki makasın kapanması yürütmenin borçlanma politikasının da rahatlamasına imkân vermektedir.

Vergi sisteminin etkinliği gelir idaresinin vergi tahakkuk ve tahsilatında stratejik plan ve performans programında yer alan amaç ve hedeflere ne derecede yaklaştığı ile yakından ilgilidir. Bu noktada performans denetimlerinin önemi büyüktür. Vergi konusunda yapılacak performans denetimlerinin amacı, performans ilkeleri çerçevesinde belirlenecek hedeflere ulaşıp ulaşılmadığını tespit etmek ve hedeflere ulaşmak için yapılan çalışmaları geliştirmede denetlenen kurumlara yardımcı olmaktır. Diğer bir amacı da parlamentoya bağımsız bilgi sunmak olan performans denetimi vergi kayıp ve kaçakların önlenmesinde büyük katkılar sağlayacaktır. (Özsemerci, Süngü ve Temizel, 2004:).

3.2.8. Tahakkuk Esaslı Muhasebenin Kapsamlı Bir Şekilde Uygulanması ve Niteliksel Olarak İyileştirilmesinde Sayıştayın Rolü

5018 sayılı Kanunun yürürlüğe girmesiyle birlikte genel yönetim kapsamında yer alan kamu idarelerinin kayıt yöntemi de değişmiş ve

anılan idarelerde tahakkuk esaslı muhasebe uygulamalarına 2006 mali yılının başından itibaren başlanılmıştır. Tahakkuk esaslı muhasebe bütçe odaklı bir muhasebe sisteminin dışına çıkarak bütçe tarafından kavranmayan, maddi ve maddi olmayan tüm duran varlıkların yanı sıra kayıt dışı bütçe işlemlerini ve devletin muhtemel yükümlülüklerini kavrayarak muhasebeleştirilmektedir.

Tahakkuk esaslı; gelir ve giderlerin tahsil edildikleri veya ödendikleri döneme bakılmaksızın, maliyet ve tutar itibarıyla kesinleştikleri dönemin gelir ve gideri olarak kaydedilmesidir. Devlet muhasebesinde ise tahakkuk esaslı; bir ekonomik değer yaratıldığında, başka bir şekilde dönüştürüldüğünde, mübadeleye konu edildiğinde, el değiştirdiğinde veya yok olduğunda muhasebeleştirilmesidir.

Tahakkuk esaslı devlet muhasebesi sistemi genel kabul görmüş muhasebe prensiplerine uygun bir sistem olup kamu kaynaklı faaliyet gösteren ve elde edilen kamu kaynağını gelir ve varlık olarak kaydeden ve bu gelir ve varlıklardan yapılan harcamaları kayıt altına alan muhasebe sistemidir. Tahakkuk esasında işlemler ve olaylar nakit akışlarının ne zaman olduğuna bakılmaksızın, ortaya çıktıklarında kaydedilir. Tahakkuk esaslı devlet muhasebe sistemi, genel yönetim kapsamındaki kamu idareleri tarafından kullanılır.

Bu sistemde gelirler hesabı, nakit olarak tahsil edilip edilmediklerine bakılmaksızın mali yıl boyunca tahakkuk eden ve genel kabul görmüş muhasebe ilkelerine göre gelir olarak kaydedilmesi gereken gelir işlemlerini, gider hesabı da, yine nakit olarak ödenip ödenmediğine bakılmaksızın mali yıl boyunca tahakkuk eden giderlerin toplamını gösterir. Kısaca, tahakkuk eden gelir ve giderler doğdukları yılın hesaplarına ve raporlarına dâhil edilir. Bu sistemde dönemsel mali raporlar ilgili faaliyet dönemlerine ilişkin işlemleri tam olarak yansıtır.

Tahakkuk esaslı muhasebenin sağladığı bazı avantajlar aşağıda sayılmıştır;

- Kayıtlar tahakkuk esasına göre tutulmaya başlanmıştır,
- Devletin tüm mali faaliyetleri kayıt altına alınmaktadır,
- Maddi duran varlıklar kayıt altına alınmaktadır,
- Devlet muhasebesi ödenek ve nakit planlaması ile bütçelerin

ve orta vadeli harcama programlarının hazırlanmasına destek sağlamaktadır,

- Devlet Bbrçlarının mali raporlarda görülmesi sağlanmaktadır,
- Kesin hesap kanun teklifine ilişkin bilgilerin muhasebeden elde edilmesi sağlanmaktadır,
- Vergi harcamalarının raporlanabilmesi sağlanmaktadır
- Analitik bütçe sınıflandırmasının uygulanmasına temel oluşturmuştur.

Dış denetim organı olarak Sayıştay kamu kurum ve kuruluşlarının denetiminde, tüm mali işlemlerin muhasebe kayıtlarına alınıp alınmadığını denetleyerek kayıt dışı işlemin kalmamasına ve böylece tahakkuk esaslı muhasebe sisteminin tam olarak uygulanmasına hizmet etmektedir.

4. Sonuç ve Değerlendirme

Sayıştay, denetimleri aracılığıyla kamu mali yönetimine yön vermekte, düzenlediği raporlar kanalı ile kamu kurum ve kuruluşlarının ürettikleri ve kamuoyu ile paylaştıkları bilgilerin doğruluğunu, dürüstlüğünü, tarafsızlığını ve güvenilirliğini test etmekte ve kamuoyuna bu çıktılar hakkında güvence vermektedir.

Anayasa, yasalar, ikincil mevzuat ve uluslararası denetim standartlarında belirlenen ilke ve usullere uygun olarak gerçekleştirilen Sayıştay denetimleri bütçe hakkının bekçisi olarak yasamanın yürütme üzerindeki kontrolünün dolaylı bir aracı olarak kamusal kaynakların etkili, verimli ve ekonomik kullanımında çok önemli role sahiptir. Bu rolün etkin olarak yerine getirilmesinde Sayıştayın bazı uluslararası kriterleri de karşılması gerekmektedir. Bu kriterler; bağımsızlık, denetim alanının genişliği ve kapasitesi, Sayıştay raporlarının artması ve çeşitleri, denetim kapsamında idare üst yöneticilerinin sorumlu olması, paydaşlarla güçlü ve etkin iletişim, raporların TBMM’de görüşülme usulü ve raporların kamuoyuna duyurulmasıdır. Sayıştay bu kriterlerin tamamını karşılamaktadır.

Böylesi bir ortamda Sayıştay;

- Kamu mali yönetiminin hukuka uygun yürütülmesinde,
- Saydamlık, hesap verme sorumluluğu ve iyi yönetim anlayışının geliştirilmesinde,

- Kamu kaynaklarının etkili, ekonomik ve verimli kullanılmasında,
- Kamu idarelerinin performansının değerlendirilmesinde,
- Kamu görevlileri üzerinde mali yaptırım kaynaklı caydırıcı özelliğiyle,
- Bütçe hakkının gereğinin yerine getirilmesinde,
- Vergi kayıp ve kaçaklarının önlenmesinde ve
- Muhasebe sisteminin tam olarak uygulanmasında ve yerleştirilmesinde,

Çok önemli rol sahibidir.

Sayıştay sahip olduğu bütçe ve insan kaynaklarıyla her yıl denetimi altındaki idareleri istikrarlı bir şekilde denetlemekte, denetim bulguları ile ilgili idareleri uyarmakta, kamuoyunu bilgilendirmekte ve hatalı alanları TBMM nin ilgisine ve dikkatine sunmakta ve kamu kaynaklarının yersiz ve hukuka aykırı kullanımı önlemeye çalışmaktadır. Ayrıca mevzuatı kendine verdiği rolü ifa ederek denetimleri ve düzenlediği raporları aracılığı ile kamu kaynaklarının iyi yönetimine ve kamu mali yönetiminin gelişimine katkı sunmaktadır.

Sayıştayın görevinde etkin olabilmesi ve kamu mali yönetiminin gelişiminde katkı sunabilmesi için denetimlerle tespit edilen ve raporlara konu edilen bulguların ilgili mercilerce dikkate alınması ve hataların ve hata sayılarının yıldan yıla azalması gerekir. Kamu idarelerinin hatalı uygulamalarının devam ettirilmesi veya azalış trendine girmemesi hem Sayıştay denetimlerinin etkinliğinin az olduğuna, hem de kaynak kullanımında verimlilik ilkesinden uzak olduğunu işaret etmektedir.

Bu bağlamda, dış denetimlerde tespit edilen hukuka aykırı ve hatalı uygulamaların ortadan kaldırılması veya azaltılması için güçlü bir iradenin varlığı gereklidir. Bu irade bütçe hakkının sahibi TBMM dir. Sayıştay raporlarının tamamı her yıl TBMM üyelerinin incelemesine arz edilmekte ve hukuka aykırı uygulamalar dikkatlerine sunulmaktadır. TBMM üyelerinin de Sayıştay raporlarında yer verilen bulgulardan hareketle gerekli yasal düzenlemeleri yaparak kamu mali yönetiminin gelişmesine yön vermeleri gerekmektedir.

KAYNAKÇA

- 832 Sayılı Sayıştay Kanununun Bazı Maddelerinin Değiştirilmesine ve Bu Kanuna Bazı Maddeler Eklenmesine Dair Kanun, No:4149
- Akyel, R., (2016), "Sayıştay Raporlarının Kamu Mali Yönetimine Katkısı", *Amme İdaresi Dergisi*, 49 (1), 119-145
- Altuğ, F., (2013), "Kamu Bütçesinde Yeni Yaklaşımlar: Türkiyede Sayıştay ve Performans Denetimi", Ankara: Seçkin Yayıncılık
- Balyemez, A.S., (2018), "Sayıştay Performans Denetimlerinin Uygulama ve Sonuçları Üzerine Bir Tartışma", *İşletme Araştırmaları Dergisi*, 10 (2), 276-311
- Ceylan, F. B., (2010), "Mali Denetim", *Dış Denetim*, Temmuz, Ağustos, Eylül,1, 110-113.
- Çoşkun, A. & Karabeyli, L., (2010), "Sayıştay Denetimi Bağlamında Hesap Verme Sorumluluğu", *Dış Denetim*, Temmuz, Ağustos, Eylül,1, 81-93.
- Dış Denetim Genel Değerlendirme Raporu, 2021, Sayıştay Başkanlığı, Ankara
- Durkal, M. E. & Akbey, F., (2016), "Bütçe Hukukunda Bir Tartışma: Sayıştayın Performans Denetimleri Yerindelik Denetimi Sayılır Mı?", *İstanbul Üniversitesi Hukuk Fakültesi Mecmuası*, 74 (1), 7-52.
- Düzenlilik Denetim Rehberi, 2018, Sayıştay Başkanlığı, Anlara
- Genel Uygunluk Bildirimi, 2021, Sayıştay Başkanlığı, Ankara
- İpek, E. A.Ş. (2018), "1996-2017 Döneminde Sayıştay Performans Denetiminin Kamu Mali Yönetim Sistemindeki Rolünün Değerlendirilmesi", *Mehmet Akif Ersoy Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 10 (25), 650-671
- Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu, Kanun No:5018
- Kamu Sektörü Denetiminin Temel İlkeleri, ISSAI 100
- Kamu İktisadi Teşebbüslerinin TBMM Tarafından Denetlenmesinin Düzenlenmesi Hakkında Kanun, No:3346
- Köse, H.Ö., (2000), "Parlamentar Sistemde Sayıştay'ın Yeri ve İşlevleri", *Sayıştay Dergisi*, 39, 32-66.
- Köse, H.Ö., (2001), Parlamento Adına Denetim İşlevi ve Yüksek Denetim Kurumlarının Parlamento ile İlişkileri, *İ.Ü.İktisat Fakültesi, Maliye Araştırma Merkezi Konferansları*, 40.seri

- Köse, H. Ö., (2007), *Dünyada ve Türkiye’de Yüksek Denetim*, Sayıştay Yayınları, Ankara.
- Lima Deklarasyonu, INTOSAI-P1, 2019
- Meksika Deklarasyonu, INTOSAI-P 10, 2019
- Mutluer, M. K., Erdoğan, Ö., & Coşkun, A., (2015), *Sayıştay Hukuku*, İstanbul: Bilgi Üniversitesi Yayınları
- Övgün, B, Zengin, O., & Sayan, İ. Ö., (2018), “Türk Kamu Yönetiminde Performans Değerlendirmesi ve Denetimi Mümkün mü?”, *Sosyal Bilimler Metinleri*, 2, 74-92
- Özsemerci, K, Süngü, S. & Temizel, Ö., (2004), Vergi Kayıp ve Kaçaklarının Önlenmesinde Sayıştay Denetiminin Rolü, *Sayıştay Dergisi*, 53, 3-39
- Performans Denetimi Rehberi, 2014, Sayıştay Başkanlığı, Ankara
- Sayıştay Denetim Yönetmeliği, Sayıştay Başkanlığı, Ankara
- Sayıştay Kanunu, Kanun No:6085
- Stratejik Plan, 2019-2023, Sayıştay Başkanlığı, Ankara
- Taytak, M. & Bahtiyar E., (2015), “Hesap Verme Sorumluluğu Çerçevesinde Türk Sayıştayının Rolü”, *Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 4, 261-284.
- Türkiye Cumhuriyeti Anayasası, 1982
- Yılmaz, H.H., (2014), “ Kurumsal Performans Denetimi ve Türkiye’de Uygulanabilirliği: Yeni Kamu Mali Yönetim Sistemi ve Sayıştayın Değişen Rolü, 29. Türkiye Maliye Sempozyumu, Kamu Maliyesinde Denetim Tebliğler Kitabı, Antalya, 351-368

KAMU MALİ YÖNETİMİNDE REFORM İHTİYACININ SÜREKLİLİĞİ VE REFORMUN GELECEĞİ

Dr. Mehmet Ali ÖZYER

Sayıştay 4. Daire Üyesi

GİRİŞ

Kavramsal Çerçeve: Reform ve Kamu Mali Yönetimi (KMY) Kavramından Ne Anlamalıyız?

Fransızca *réforme* sözcüğünden dilimize yerleşen reform, Türk Dil Kurumu'nun güncel sözlüğünde *düzeltilme* kelimesiyle karşılanmıştır. Fransızca Larousse sözlükte ise bir şeye, özellikle bir kuruma, işleyişini iyileştirmeyi amaçlayan derin, köklü bir karakter değişikliği olarak açıklanmıştır.¹

Osmanlı Devleti döneminde ise bu kavram ıslahat kelimesiyle karşılanmıştır.

1663'ten beri toplumda var olduğu kabul edilen *reform* kavramı Oxford İngilizce Sözlükte "Bazı hatalı durumların düzeltilmesi veya daha iyiye doğru değiştirilmesi, özellikle yozlaşmış veya baskıcı bir siyasi kurum veya uygulamanın; bazı suiistimallerin veya yanlışların kaldırılması" şeklinde tanımlanmıştır. Bu tanımla ve çağrıştırdığı eğilimin ima ettiği

1 <https://www.larousse.fr/dictionnaires/francais/r%C3%A9forme/67503> (erişim tarihi: 1.6.2023)

hususlar reformu daha iyi veya daha iyi bir yöndeki hareketle, hatta belki de ilerlemeyle eşanlamli olarak ilişkilendirmektir. Bu durumda reformun temel anlamının daha iyiye doğru bir değişim, özellikle de belirli bir oyun alanında karar vericiler tarafından belirlenen hedeflere ulaşılması için daha uygun bir değişim olması gerektiği görülmektedir (Taylor, 2003).

Bu çerçevede yönetim reformu ise “kamu hizmeti sunulurken, sosyal ve siyasal çevrenin beklentilerini karşılamayan süreçlerin veya idari yapının değişimi” şeklinde tanımlanmıştır (Chapman ve Greenway, 1980: 9).

Farazmand (2002: 6)’a göre gelişmekte olan ülkelerde reform ve yeniden yapılanma, personel sistemleri gibi sektörel yapılar ve süreçlerde teknik, profesyonel ve yönetim kapasitesini geliştirerek bir dizi yapısal ve süreç değişikliği ile iyileştirmeyi içerebilir. Kurumsal kapasite oluşturma, ulusal kalkınma için hem kişisel hem de kurumsal yetenekleri teşvik edecek kurumsal teşvikler, karar verme esnekliği, uygulama süreçleri ve diğer organizasyonel değişiklikleri geliştirmek için de gereklidir.

Bütçe döngüsünün genel aşamaları üzerinde bir fikir birliği vardır. Ancak son dönem Kamu Mali Yönetimi (KMY) reformları hakkındaki literatür üzerinde titiz bir tarama yapan C. Pretorius ve N. Pretorius’un ifade ettiği gibi, KMY’nin evrensel olarak kabul edilmiş bir tanımı bulunmamaktadır. Kamu harcama yönetimi ile kamu mali yönetimi kavramlarının karşılıklı olarak birbirinin yerine kullanılabildiğini belirten Allen et al (2004: 2) KMY’nin en dar tanımını, bütçe uygulama, kontrol, muhasebe, raporlama, izleme ve değerlendirme gibi aşağı yönlü faaliyetlerle sınırlar. Rosen (2002) alternatif olarak KMY’yi, kaynak tahsisini ve gelir dağılımını etkileyen hükümetin vergilendirme, harcama ve borç yönetimi olarak tanımlar. Harcama kısmı ise bütçe hazırlama, iç kontroller dahil olmak üzere bütçe döngüsü, muhasebe, iç ve dış denetim, satın alma ve izleme ve raporlama düzenlemelerini kapsar (Rosen, 2002’den aktaran Pretorius, C. and Pretorius N., 2008: 2).

KMY’nin tanımları hâlâ farklılık gösterse de, bunun sadece teknik muhasebe ve raporlama konularını değil, daha çok genel vergilendirme,

harcama ve hükümetin borç yönetimini kapsadığına dair artan bir kabul bulunmakta ve bu da kaynak tahsisi ve gelir dağılımını etkilemektedir. Ayrıca, onu yalnızca teknik bir sistem veya bir dizi alt sistem olarak değil, birden fazla rol oynayan, karmaşık ilişkiler ve dinamik ve birbiriyle ilişkili süreçlerden oluşan bir sistem olarak görmeye yönelik artan bir eğilim de vardır. Her zaman pratikte olmasa da en azından teoride, belirli bir alt sistemde yapılacak reformun bir dizi ilgili alan için sonuçları olabileceği de kabul edilmektedir (Pretorius, C. and Pretorius N., 2008: vii).

Kalkınmakta olan ülkeler için KMY sistemlerinin işlevi aşağıda sayılan nedenlerle hayati önem taşır.

- (a) politikaların tüm sektörlerde ve ulusal bütçede etkili ve verimli bir şekilde uygulanması;
- (b) ulusal mekanizmaları kullanan ek hibe kaynakları çekmek;
- (c) yerli ve yabancı yatırımcılara güven vermek ve
- (d) sermaye piyasasına daha iyi erişim sağlamak.

1. ÇAĞDAŞ REFORMLARIN NİTELİKLERİ

KMY'nin tanımındaki farklılığa bağlı olarak yapılan reformların nitelikleri de değişmektedir. Çağdaş reformlar, belirli idari süreçlerle sınırlı değildir. Nesiller boyunca yönetim reformu, kamu yönetiminin ana hatları boyunca bölümlere ayrılmıştır. Bir dizi reform, bütçe karar verme sürecini rasyonalize etmeye çalışırken bir diğeri kamu hizmeti uygulamalarını hedef almış başka bir grup ise kamu alımlarını, nakit yönetimini, muhasebe sistemlerini veya hükümet mekanizmasının diğer kısımlarını iyileştirmeye çalışmıştır. Bu şekilde, bağlantılı olması gereken faaliyetler, ayrı uzmanlıklara ayrılmıştır. Muhasebe reformu bir tarafta, bütçe yeniliği ikinci planda, denetimdeki ilerlemeler üçüncü tarafta ilerlemiştir. Bir reform grubu verimliliği artırmayı amaçlarken, ikinci grup bunu performans bütçelemesi ile denemiş, üçüncü grup ise performans denetimlerini gündeme getirmiştir. Asıl amaç, yönetsel kapasiteyi yükseltmek değil, belirli bir süreci iyileştirmek olduğu için bu izole reformların bariz karşılıklı bağımlılığı ihmal edilmiştir (Schick, 2003: 12).

Yönetim sistemleri ve davranışlarından çok belirli alanlara odaklanan reformların nadiren ilerleme kaydetmesi şaşırtıcı değildir. Kamu hizmeti kuralları ve diğer idari prosedürler, yerleşik alışkanlıklar ve normlar veya bütçe yapıcılar, yöneticiler ve politikacılar arasındaki ara yüz ve çok sayıda diğer yönetim hususları fonların tahsis edildiği sürecin, muhasebe sistemi tarafından üretilen bilgiler, denetçiler tarafından yapılan talepler, sağlanan teşvikler dikkate alınmaksızın yenilenebileceği şeklindeki yanlış bir düşünceye dayandırıldığı için bütçe reformları, buna bir örnektir. Bilakis çağdaş reformların çoğunda, bütçeleme birbiriyle bağlantılı uygulama ve süreçlerin bir parçası olarak kabul edilir. Mali kaynakların harcandığı ve faaliyetlerin yürütüldüğü yönetim çerçevesi de yeniden yapılandırılmadan bütçeleme yeniden şekillendirilemez. Aynı şey kamu hizmeti ve diğer temel yönetim sistemlerinin reformu için de söylenebilir (Schick, 2003: 12).

Çağdaş reformlar, operasyonlara ve hizmet sunumuna odaklanmıştır. Teşvikleri ve davranışları değiştirmeye yönelik vurguya paralel olarak, odak noktası birçok ülkede politika oluşturmayı güçlendirmekten hizmetlerin sunumunu, kamu hizmetinin üretkenliğini ve vatandaşların/seçmenlerin taleplerine hükümetin tepkilerine yönelik alanlara kaymıştır. Yukarıdan aşağıya reform, kaçınılmaz olarak, operasyon takdir yetkisini sınırlayan ve saha yöneticilerini hizmetlerini yerel koşullara uyacak şekilde uyarlamaktan caydıran *“herkese uyan tek beden”* kurallarına yol açar. Yukarıdan aşağıya reformda, merkez ile operasyon birimleri arasındaki ilişki hiyerarşiktir, yukarısı politika yapar, kuralları koyar, emir verir ve uygunluk talep eder; aşağıdakiler kendilerine verilen politikaları yürürlüğe koyması ve üstlerin talep ettiği bilgileri üretmesi gerekir.

Esneklik ve çeşitlilik gerektiğinde uyumluluk ve tekdüzelik talep edip; girdileri vurguladıkları ve sonuçları ihmal ettikleri için yukarıdan aşağıya idari yapıların ciddi eksiklikleri vardır. Daha sonra yapılması gereken bir işi olan yöneticileri kurallardan kaçınmaya veya kuralları yıkmaya teşvik ederler. Kurallara dayalı kamu yönetimi kisvesinin altında, kuralları yumuşatan ve katılıkları gevşeten gayri resmi bir yönetim etiği gelişir. Girişimci yöneticiler, onlara sözde bağlılık gösterirken kontrolleri alt etmenin yollarını tasarlarlar. Seyahat bütçesi tükendiğinde bile seyahat etmeyi, işe alım dondurulduğunda pozisyonları doldurmayı, merkezi

tedarikten geçmeden bilgi teknolojileri tedarik etmeyi vb. başarırlar. Bu davranışla ilgili sorun, birçok yöneticinin kuruluşlarını daha yüksek performansa çıkarmaktansa zahmetli kontrollerden kaçmak için daha fazla zaman harcaması anlamına gelir (Schick, 2003: 14).

Yeni Zelanda, reformlarında radikal (büyük patlama) bir yaklaşım benimsenmiş olmakla birlikte KMY reformu, genel olarak beş yıllık zaman diliminde bitirilemeyen uzun vadeli bir süreç olmuştur.

Buna karşılık, OECD ülkelerinin çoğunda kamu sektörü ve KMY reformu, ara sıra hızlanmakla birlikte nispeten yavaş ve istikrarlı bir yol izlemiştir. ABD gibi gelişmiş bir ülkede bile muhasebe ve bütçe uygulama reformlarının uygulamaya konulması uzun zaman almıştır ve istenen sonuçlara ulaşılması daha da uzun zaman almıştır (Pretorius, C. and Pretorius, N., 2008: 3-4).

2000'li yılların başında, KMY reformlarının neden yalnızca sınırlı bir başarı elde ettiğini sorgulamaya başlayan gelişmekte olan ülke hükümetleri ve bağışçılar (hibe verenler),

- bütçenin sadece teknik değil, politik bir süreç olduğu ve birçok ülkede resmi olmayan davranış ve uygulamaların resmi olanları geçersiz kıldığı,
- reform programlarının sürdürülebilir gerçek bir ilerleme elde etmek için ülkenin sahiplenmesine ve siyasi taahhüde ihtiyacın bulunduğu,
- hibe verenlerin/bağışçıların koordinasyonu ve uyumlaştırmanın esas olduğu,

cevabıyla karşılaşmışlardır.

Bu iyileştirilmiş anlayış, KMY reformuna yönelik üç farklı, ancak potansiyel olarak karşılıklı olarak güçlendirici yaklaşımın geliştirilmesine yol açmıştır. Değişimin Yönlendiricileri Yaklaşımı ve Beklenen Faydalı Paydaş Modeli gibi politik ekonomi modelleri, politik bağlamın önemini vurgularken Platform Yaklaşımı² daha çok belirli

2 Yaklaşım, yönetilebilir bir zaman çerçevesi içinde artan düzeyde yeterlilik ('platformlar') elde etmek için tasarlanmış bir önlemler veya faaliyetler paketini uygulamayı amaçlar. Her

bir ülke bağlamında reform sıralamasına odaklanır. Güçlendirilmiş Yaklaşım³ ise, KMY reform sürecinde paydaşların ilişkilerini ve rollerini tanımlar.

KMY reformuna uygulanan bir Politik Ekonomi modeline ilişkin değerlendirmeler sınırlıdır. Örneğin, İngiltere Uluslararası Kalkınma Ajansı bir dizi Değişimin Yönlendiricileri çalışması gerçekleştirmiştir. Ancak bu üst düzey analizlerin operasyonel stratejilere ve programlara dönüştürülüp dönüştürülmediğini ve müteakip etkiyi doğrulamak henüz mümkün görünmemektedir. Nispeten yeni olan Platform ve Güçlendirilmiş yaklaşımlar için az sayıda ilerleme değerlendirmesi veya somut değerlendirme yapılmıştır. Bununla birlikte, ilk çalışmalar bazı olumlu etkiler ve somut faydalar göstermektedir.

Yukarıdaki modeller ve yaklaşımlar esas olarak gelir idaresinden ziyade harcama yönetimi reformuna uygulanmıştır. Yeni Kamu Yönetimi, Kamu Harcama Yönetimi ve Temel İlk Yaklaşım ağırlıklı olarak harcama yönetimine uygulanır. Daha yaygın olarak uygulanabilen Politik Ekonomi, Güçlendirilmiş ve Platform yaklaşımları, genellikle harcama reformu için kullanılmıştır (Pretorius, C. and Pretorius, N., 2008: ix).

1.1. Kesişen Reformlar

OECD üyesi ülkelerde, mali yönetim reformları, daha geniş kamu hizmeti reformlarının yanı sıra gerçekleştirilmiştir. OECD (2009: 30), KMY reformlarının, daha geniş kamu sektörü reformlarıyla birlikte uygulanmaları halinde daha iyi sürdürülebileceği sonucuna varmaktadır. İngiltere Uluslararası Kalkınma Ajansının teknik yardımına ilişkin yakın tarihli bir değerlendirmede, temel bulgulardan

platformun odak noktası, belirli bir çıktı veya faaliyetin (örneğin, bir bütçe el kitabının üretilmesi) başarılmasından ziyade amaçlanan bir sonuca (örneğin, güvenilir bir yıllık bütçe) odaklanır. Platform Yaklaşımının ardındaki hipotez, gerçek hükümet liderliğinin, siyasi olarak kabul edilebilir bir değişim hızını, başışçı uyumunu ve daha yüksek düzeyde güveni kolaylaştırmaya yardımcı olabileceğidir. Bunların hepsi, KMY reformlarında ilerleme olmamasının ana nedenleri olarak tanımlanan sorunlardı. Kamboçya, Uganda, Kırgızistan, Kenya, Hindistan (Orissa Eyaleti) ve Rusya dahil olmak üzere bir dizi ülke Platform Yaklaşımını kullanmıştır (Pretorius, C. and Pretorius, N. 2008: 10-11).

3 Güçlendirilmiş Yaklaşım, KMY reformu için teşhisten uygulamaya geçmenin ve özellikle ülke KMY kapasitesinin oluşturulmasının önemini vurgular.

biri, “kamu hizmeti reformundaki ilerleme eksikliğinin, sınırlı kapasite gelişimini ve bu konuyu (ve getirdiği kısıtlamaları) açıklamada en önemli faktör olarak ortaya çıkmasıydı”. Kapasite geliştirme yardımına ilişkin diğer birçok değerlendirme, belirli KMY kapasite geliştirme girişiminin sürdürülebilirliği ve etkisi için daha geniş kamu sektörü reformlarının önemini vurgulamaktadır. Buna karşılık Dünya Bankasının Raporu “kanıtların kamu sektörü konularının birbiriyle bağlantılı olarak çözümlenebileceği” konusunu desteklemediğini ifade etmektedir (World Bank, 2008: xvii). Kapasite geliştirme yardımının konusu olabilecek ve KMY reformuyla kesişecek diğer reform alanları esas olarak insan kaynakları ve kamu ihale reformları olarak sayılabilir.

i. İnsan kaynakları reformu: Ülkenin genellikle dış yardımla birlikte Kamu Hizmeti Komisyonu altında kapsamlı bir devlet personel reformu süreci tercihidir. Ancak pilot bakanlıklar Maliye Bakanlığı tarafından KMY reformu için seçilen bakanlıklardan farklı olabilir.

Kamu personelinin maaş ve ücretlerine ilişkin reformlara verilen destek, otomatik sistemlerin getirilmesi üzerinde yoğunlaşmıştır. Ancak kontrollerin iyileştirilmesi veya orta vadeli planlama süreçlerinin iyileştirilmesi açısından etkinliklerinin değerlendirilmediği görülmektedir (Pretorius, C. and Pretorius, N., 2008: x).

ii. Kamu ihale reformu, KMY reformu sürecinin bir parçası olabilir veya ayrı olarak genellikle dış yardımla Maliye Bakanlığının gözetimi altında gerçekleştirilebilir.

Gelişmekte olan ülkelerde satın alma reformları ve satın alma sistemlerinin modernizasyonu son zamanlarda artan bir ilgi görmektedir. Tedarik uygulamalarının nesnel göstergelere dayalı değerlendirmeleri yalnızca 2008’de başlatılmıştır. Bu alanda reform yapan ülkelerden Filipinler’de başarının, son teknoloji uygulamalara sahip olunmamasından ziyade, mükemmel olmayan reformların güçlü bir şekilde sahiplenilmesinden kaynaklandığı bildirilmektedir (Pretorius, C. and Pretorius, N., 2008: x).

1.2. Mali Kural: Birinci Nesil ve İkinci Nesil Reformlar

1970’lerden bu yana gelişmiş ekonomilerde ve daha yakın zamanda başka yerlerde gözlemlenen kamu borcu artışından sorumlu tutulan

“açık yanlılığı (*deficit bias*)” mali alanda temel endişe konusu olmuştur. Bütçe dengesi gibi toplam mali performans göstergeleri üzerinde kalıcı kısıtlamalar biçimini alan mali kurallar⁴, diğer politika alanlarında olduğu gibi, politika yapıcılarının takdir yetkisinin kısıtlanması, iyi politikalardan sapmaları önlemek için gerekli görülmektedir (Kopits ve Symansky, 1998: 2). Borç artışlarının tek itici gücü mali açıklar olmasa da, açıklara, harcamalara veya diğer göstergelere ilişkin açık sınırlarına bağlı kalmak, mali sürdürülebilirliği yeniden sağlamanın devlet temerrüdü ve enflasyon dahil olmak üzere maliyetli yollarından kaçınmaya yardımcı olabilir. Bu anlamda, mali kuralların amacı, yatırımcılara ve genel olarak halka, kamu maliyesinin sürdürülebilir kalacağı konusunda güvence vermektir (IMF, 2009).

Bugün 90'dan fazla ülkenin uyguladığı mali kuralın ana hedefi, politika yapıcılarını mali sürdürülebilirliğe adanmak, şeffaflığı artırmak ve mali piyasalara maliye politikasının gidişatını işaret etmektir. Mali kural, maliye politikası takdirini sınırlamak ve mali disiplini teşvik etmek için yaygın olarak kullanılmaktadır. Kurallar, sağlam mali stratejiler üzerinde geniş anlaşmaları kolaylaştırarak siyasi bir işleve de sahip olabilir. Yaygın kullanımlarına rağmen, kurallar çok katı ve karmaşık olmakla eleştirilirken zayıf bir uyumluluk geçmişi, bunların etkinliği hakkında da soru işaretleri uyandırmıştır.

Mali kurallar, mali değişkenler üzerinde kısıtlamalar getirmekte, ancak bu kısıtlamalar hedef olmadığı için her yıl bağlayıcı olması beklenmemektedir. Bu nedenle, mali kurallar, belirli makroekonomik koşullara arzu edilen bir politika tepkisini tanımlayan formüller olan para politikası analizinde kullanılan Taylor kurallarından⁵ farklıdır (Eyraud et al, 2018: 4-16).

Mali sınırlamaları teşvik eden bu kuralları IMF bütçe dengesi, borç, harcama ve gelir kuralı olarak sıralamaktadır. Kuralların, maliye politikasının şoklara tepki verme şekli üzerinde farklı etkileri vardır.

4 Anlamsal bir bakış açısıyla, bir mali kural diğerlerinin yanı sıra bir bütçe normu (Hollanda), referans değeri (EMU: Avrupa Birliği Ekonomik ve Parasal Birliği), yönerge (Endonezya) veya ilke (Yeni Zelanda) şeklini alabilir. "Kural" terimi, herhangi bir ülkede yasal amaçlar için nadiren kullanılır (Kopits ve Symansky, 1998: 2).

5 Taylor kuralı, merkez bankalarının politika faizini enflasyon-çıkıtı açığına göre mekanik olarak ayarlayabileceğini ileri süren basit bir para politikası kuralıdır.

Çıktı şoklarıyla ilgili olarak, genel denge veya borç kuralları tipik olarak en düşük devrevi (döngüsel) esneklik derecesini sağlar. Döngüsel olarak ayarlanan veya yapısal bir denge kuralı, isteğe bağlı mali teşviklere yer vermese de, otomatik dengeleyicilerin tam olarak çalışmasına izin verir. Tablo-1'de IMF'nin mali kural tiplerinin temel amaçlarına karşılık özelliklerine ilişkin değerlendirmesi görülmektedir. Buna göre borcun sürdürülebilirliği açısından en güçlü kural kamu borcunun GSYİH'e oranı iken ekonomik istikrar açısından en güçlü kural da devrevi olarak ayarlanmış bütçe dengesidir (IMF, 2009: 5).

Tablo-1: Temel amaçlarına karşılık çeşitli mali kural tiplerinin özellikleri⁶

Mali kural tipi	Amaçlar		
	Borcun sürdürülebilirliği	Ekonomik istikrar	Devletin büyüklüğü
Genel denge	++	-	0
Birincil denge	+	-	0
Devrevi ayarlanmış denge	++	++	0
Devrevi ayarlanmış bütçe dengesi	++	+++	0
Kamu borcu/GSYİH	+++	-	-
Harcama	+	++	++
Gelir			
Gelir tavanı	-	-	++
Gelir tabanı	+	+	-
Gelir düşüşü üzerine sınır	+	++	++

Kaynak: IMF (2009: 6)

Özellikle IMF ile yürütülmekte olan ve 2008 yılının Mayıs ayında sona eren stand-by anlaşmaları ile Türkiye'de de kendisini hissettiren mali kuralların başında 28.3.2002 tarih ve 4749 sayılı Kamu Finansmanı ve Borç Yönetiminin Düzenlenmesi Hakkındaki Kanun ile 10.12.2003 tarih ve 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu gelmektedir.

6 Tabloda pozitif işaretler (+) daha güçlü özelliği, negatif işaretler (-) daha zayıf özelliği, sıfırlar (0) tarafsız özelliği gösterir.

2002 yılında yürürlüğe giren “4749 sayılı Kanun” ile kalkınma hedeflerini dikkate alan ve makroekonomik dengeyi gözeterek bir yapı oluşturularak, Türkiye’de dağıntık olan kamu borç yönetim yapısı toparlanmaya, kamu borç ve risk yönetimine ilişkin etkin ve sürdürülebilir politikalar oluşturulmaya çalışılmıştır. Makroekonomik denge ve kalkınma hedeflerini gözeterek, iktisadi planlama ve etkin bir mali yönetim anlayışına sahip olan bu yasal düzenleme ile Türkiye’de bilimsel ve aktif bir borç yönetim politikası izlenmeye başlanmıştır.

Kamu borç yönetiminde reform niteliğinde yeniden yapılanma olarak da ifade edilen bu düzenleme, yapısal ve kurumsal düzenlemelerin hayata geçirilmesinde de kritik bir önem taşımıştır (Köstekçi ve Yıldız, 2020: 164).

Mali yönetim ve kontrol sistemimizi Avrupa Birliği müktesebatıyla Dünyadaki gelişmelere uyumlu hale getirmek üzere hazırlanan 5018 sayılı Kanun kapsamında, stratejik planlama, performans esaslı bütçeleme, orta vadeli harcama çerçevesi, iç kontrol, iç denetim, kaynakların yönetiminde etkinlik, etkililik ve ekonomiklik sağlanması, gibi hususlar mali yönetim ve kontrol sistemimize dahil edilmiştir. Bu Kanunla bütçe hakkının en iyi şekilde kullanılmasını sağlamak amacıyla, bütçenin kapsamı genişletilmiş, planlama ile bütçeleme arasında kuvvetli bir bağ kurulmuş, bütçe sürecinde kamu idarelerinin inisiyatifi artırılmış, kamuda bütçe ve muhasebe birliği sağlanmış, meclisimizin bütçe hakkı güçlendirilmiş, kamuoyunun bilgi sahibi olmasını sağlayacak düzenlemeler yapılmış, Sayıştay’ın denetim alanı genişletilmiştir (Biçer ve Şahin, 2008: 19-21).

26.5.2010 tarihinde TBMM Başkanlığına sunulan ve mali sürdürülebilirlik ve öngörülebilirlik ekseninde makroekonomik istikrarın kalıcı hale getirilmesi ve güçlendirilmesini amaçlayan “*Mali Kural Kanun Tasarısı*”⁷ Plan ve Bütçe Komisyonunda kabul edilmiş ancak tasarının Hükümet tarafından TBMM Genel Kurulunda görüşülerek kanunlaşması sağlanmamıştır.

2008 yılında yaşanan küresel mali krizden önce getirilen kurallar olarak tanımlanan birinci nesil kurallar, yeterli yaptırım mekanizmalarını devreye sokmadan basitlik ve esnekliği birleştirmeye çalışır. Aşırı

7 <https://www2.tbmm.gov.tr/d23/1/1-0891.pdf> (erişim tarihi 2.7.2023)

derecede basit kurallar çok katı olduğundan, ekonomik döngü için kuralların ayarlanması gibi çeşitli beklenmedik durumlar için aşamalı olarak hükümler eklenmiştir. Ancak bu gelişmiş esneklik, kuralların uygulanmasını daha zor hale getirmiştir.

Ülke deneyimleri, başarılı kuralların genellikle geniş bir kurumsal kapsama sahip olduğunu, mali sürdürülebilirlik hedefleriyle sıkı bir şekilde bağlantılı olduğunu, anlaşılmasının ve izlenmesinin kolay olduğunu ve konjektür karşıtı maliye politikasını desteklediğini göstermektedir. Mali konseyler gibi destekleyici kurumlar da önemlidir. Buna karşılık, kötü tasarlanmış ve ülke koşullarıyla pek uyumlu olmayan kurallar ters tepebilir. Yeni ampirik araştırma, mali kuralların, bunlara uyulmadığında bile açık yanlılığını azaltabileceğini ortaya koymaktadır (Eyraud et al, 2018: 27).

Otomatik stabilizatörler (dengeleyiciler) olarak adlandırılan kurallar, ekonominin iyi zamanlarında sıkıntılı günler için fon oluşturmaya teşvik eder ve maliye politikasının kötü zamanlarda bu fonları kullanarak ekonomiyi desteklemesine izin verir. Bu, otomatik stabilizatörlerin döngü boyunca simetrik olarak çalışmasına izin verilmesi ve gerektiğinde isteğe bağlı mali desteğe izin veren kaçış hükümleri dahil edilmesi anlamına gelir. Kurallar, mali sürdürülebilirliğe yönelik güvenilir bir taahhüdü destekleyerek, büyümeyi artıran reformları ve kapsayıcı politikaları finanse etmek için bütçede yer açabilir.

Etkili olabilmesi için mali kuralların üç temel özelliği olmalıdır: basitlik, esneklik ve uygulanabilirlik. Bu üç özelliği aynı anda elde etmek çok zordur ve geçmiş reformlar doğru dengeyi bulmak için mücadele etmiştir. Geçtiğimiz on yılda, “ikinci nesil” reformlar, esneklik hükümlerini genişletip (örneğin, yeni kaçış hükümleriyle (escape clauses)) ve bağımsız mali konseyler, daha geniş yaptırımlar ve düzeltme mekanizmaları getirerek uygulanabilirliği iyileştirmiştir. Ancak, bu yeniliklerin yanı sıra reformların artan doğası, kurallar sisteminin işleyişini daha karmaşık hale getirirken, uyumlulukta iyileşme olmamıştır.

İkinci nesil kurallarla ilgili hâlâ sınırlı deneyimden bazı ilkeler ortaya çıkmaktadır. Bu ilkeler, mevcut kuralların eksikliklerinin giderilmesine yardımcı olabilir ve yenilerinin tasarımına bilgi verebilir. İlk olarak,

reforma yönelik kademeli ve parça parça yaklaşım, kurallar arasında iç tutarlılığı sağlayan kapsamlı bir strateji ile değiştirilmelidir. Mali çerçeveler, yıllık maliye politikasına rehberlik eden az sayıda operasyonel kuralla birlikte orta vadeli bir hedef belirleyen bir borç çıpasını içermelidir. İkinci olarak, esnekliğe daha basit yollarla izin verilebilir, örneğin açık kaçış hükümleri kullanılarak ve otomatik dengeleyicilerin çalışmasına izin veren harcama kurallarına daha fazla vurgu yapılarak. Üçüncüsü, ağırlıklı olarak mali cezalara bel bağlamak yerine, uyum sağlamayanlar için itibar maliyetlerini yükselterek ve uyum sağlayanlar için daha somut faydalar yaratarak uyum daha etkili bir şekilde teşvik edilebilir (Eyraud et al, 2018: 4).

2010'lu yıllar, birinci nesil kuralların esnekliğini artırmaya devam ederken uygulanabilirliğini güçlendirmeye çalışan ikinci nesil kuralların ortaya çıkışına tanık olmuştur. 2008'de yaşanan küresel mali krizden bu yana, uygulama ve izleme mekanizmaları neredeyse her yerde yükseltilmiştir. Sonuç olarak, mali kural çerçeveleri, genellikle maliye politikasını etkin bir şekilde çerçeveleme ve yönlendirme yeteneklerini engelleyen bir noktaya kadar daha karmaşık hale gelmiştir.

Küresel mali kriz sonrası reformlar, birinci nesil kurallarda hâlihazırda yerleşik olan esneklik hükümlerini büyük ölçüde genişletmiştir. Örneğin, yeni kaçış hükümleri daha ayrıntılı olma, daha geniş bir koşul yelpazesini kapsama ve sayısal sınırlara giden yolda bazı rehberlik sağlama eğilimindedir. Otomatik dengeleyicilerin (devrevi olarak ayarlanmış açığa uygulanan kısıtlamalar veya harcama tavanları yoluyla) serbestçe çalışmasına izin veren kurallar artık yaygınlaşmıştır. Uzun vadeli mali sürdürülebilirliği artıran ancak kısa vadeli mali maliyeti olan (örneğin, Avrupa İstikrar ve Büyüme Pakti kapsamındaki kamu yatırımları) politikaların uyum sağlaması için esneklik de getirilmiştir.

İlkeler mevcut kuralların eksikliklerinin giderilmesine yardımcı olabilir ve gelecekteki kuralların tasarımına rehberlik edebilir. İlk olarak, aşırı karmaşık kural sistemleri bütüncül bir bakış açısıyla düzene sokulabilir: çerçeveler, yıllık maliye politikasını yönlendiren ve tutarlı bir şekilde kalibre edilen az sayıda operasyonel kuralla birleştirilmiş orta

vadeli bir hedef belirleyen bir borç çıpası içermelidir. İkinci olarak, kuralları esnek ve değişen koşullara dayanıklı hale getirmeyi amaçlayan hükümlerin şeffaflığını basitleştirme ve artırma kapsamı vardır. Üçüncüsü, uyum, genellikle inandırıcılıktan yoksun olan yaptırımlar dışındaki yollarla teşvik edilmelidir ve edilebilir (Eyraud et al, 2018: 6).

Mevcut kuralları teste tabi tutan ve daha fazla reform için bir katalizör görevi gören büyük bir şok niteliğindeki küresel mali krizin ardından ortaya çıkan “*ikinci nesil kuralların*” literatürde yerleşik bir tanımı yoktur. Avrupa’da ortaya çıkan ikinci nesil kurallar dünyaya yayılmıştır. İkinci nesil kurallar, basitlik pahasına hem esnekliği hem de uygulanabilirliği artırma çabalarını yansıtır. “İkinci nesil” terimi, krizle ilgili bir paradigma değişikliğini akla getirirse de, bu kurallar genellikle mevcut kuralların bir evrimidir ve birinci nesil kuralların eksikliklerini gidermeye ve bazı temel özelliklerini güçlendirmeye çalışır (Eyraud et al, 2018: 10).

1.3. Gelir (Vergi İdaresi) Reformları

Gelir reformuna farklı bir dizi model uygulanmıştır. Vergi idaresi ‘modelleri’ organizasyonel değişiklikleri içermiştir. En azından Afrika ve Latin Amerika ülkeleri için ana model, yarı özerk bir gelir idaresinin oluşturulması olmuştur. Gelir idaresindeki diğer bir eğilim, tahsilatları arttırdığı ve yolsuzluk potansiyelini azalttığı inancıyla faaliyetleri fonksiyona göre düzenlemek olmuştur: örneğin vergi türü yerine denetim hizmetleri, katma değer vergisi (KDV) veya gelir vergisi gibi tahsilatlar. Yarı özerk bir vergi idaresinin olumlu etkisi iddia edilmekle birlikte gelir tahsilatlarındaki artışları yalnızca yeni bir yönetim çerçevesine bağlamak zordur ve bunların tek başına uygulamaya konması, siyasi müdahaleyi veya haksız vergi idaresi faaliyetlerini engellemez (Pretorius, C. and Pretorius, N., 2008: viii-ix).

Genel vergi idaresi reformlarının amacı, gönüllü uyumu artırmanın yanı sıra geliri artırmak ve vergi kaçakçılığını azaltmaktır. Ülke deneyimi, başarının zaman, üst düzey siyasi taahhüt ve kamu desteği gerektirdiğini ve daha geniş kamu sektörü reformlarının bir parçası olduğunu göstermektedir (Pretorius, C. and Pretorius, N., 2008: x).

Vergi geliri reformu, dört ana teorik yaklaşımdan geniş ölçüde etkilenmiştir. Bunlar:

- i) Vergilendirme sistemlerinin (mikro-ekonomik) etkinliğini ve eşitliğini vurgulayan **Kamu Ekonomisi Yaklaşımı**. Bu yaklaşım, örgütsel faaliyetleri vergi bazında değil tahsilat, eğitim ve denetim hizmetleri, örneğin katma değer vergisi (KDV) ve gelir vergisi gibi işlevsel bir temelde yeniden düzenler.
- ii) Vergilendirmenin ekonomik toplamlar üzerindeki etkisini vurgulayan **Makro-Ekonomik Yaklaşım**, örneğin hanehalkı gelir dağılımı, tasarruf seviyeleri, enflasyon seviyesi ve kamu borcu (vergi idarelerinin yarı özerk olmasını savunan yaklaşım).
- iii) Vergi toplamının idari maliyeti ve uyum maliyeti açısından verimlilik ve etkililiği vurgulayan **İdari Yaklaşım**.
- iv) Vergilendirme sürecinin içsel siyasi doğasını ve var olan çeşitli tercihleri ve teşvikleri tanıyan **Siyasi Yaklaşım** (Lledo ve diğerleri, 2004:2).

Vergi idaresi reformlarının amacı, geliri artırmak ve kaçakçılığı azaltmak kadar, gönüllü uyumu artırmaktır. Gelişmekte olan ülkelerde, genel vergi idaresi reformları önemli düzeyde mali ve teknik destek almaya devam etmektedir. Vaka çalışmaları ve proje tamamlama raporlarının incelemeleri, genel vergi idaresi reformundaki başarının;

- i) Yüksek düzeyde siyasi ve üst düzey yönetim desteğini,
- ii) Sürdürülemez 'mükemmellik adalarından' kaçınmak için daha geniş kamu sektörü reformlarına dahil edilmeyi,
- iii) Yolsuzlukla mücadele ve kamu hizmeti reformları dahil olmak üzere daha geniş kamu sektörü reformlarıyla desteklenecek ve değişiklik yönetimi tekniklerinin uygun kullanımını,

gerektirdiğini göstermektedir (Pretorius, C. and Pretorius N., 2008: 22).

Türkiye’de vergi idaresini 2005 yılında yeniden yapılandıran 5345 sayılı Gelir İdaresi Başkanlığının Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun’un özellikle mükellefe en iyi hizmet anlayışı esas alınarak hazırlandığı belirtilen tasarı gerekçesinde reformun hedefinin;

- Sadece vergi türlerini esas alan mevcut vergi tipi organizasyon yapısından; mükellef odaklılığı esas alan fonksiyonel bir yapıyı da bünyesine taşıyan karma yapılanmaya gidilmesi,
- Gelir idaresinin Maliye Bakanlığına bağlı bir başkanlık şeklinde örgütlenmesi,
- Stratejik yönetim anlayışının, sürekli kurumsal gelişimin sağlanması ve değişen çevre faktörlerini analiz ederek politikalar oluşturulması,
- Performans ve kalite ölçütlerinin geliştirilmesi ve verimliliğin artırılması bakımından yeni yapılanmada bütün birimlere yaygınlaştırılması,
- Katılımcı yönetim anlayışını sağlamak amacıyla meslek birlikleri temsilcilerinin ve akademisyenlerin de katılımı ile oluşan Vergi Danışma Komitesi ile yorum birliğinin sağlanması ve ihtilafların en aza indirilmesi,

olduğu ifade edilmiştir.⁸

Gerekçede belirtilen amaçlardan ve mevcut duruma ilişkin değerlendirmelerden Türkiye’deki vergi idaresi reformunda kamu ekonomisi yaklaşımı ile idari yaklaşımın benimsendiği anlaşılmaktadır.

2. REFORM İHTİYACININ NEDENLERİ VE REFORMUN TETİKLEYİCİLERİ

KMY reformunun tetikleyicileri arasında mali krizler, kamuoyu baskısı, bağışçı/kreditör baskısı, çatışma sonrası durumlar dahil siyasi değişim ve Avrupa Birliği’ne (AB) katılım gibi bölgesel ilişkilerin talepleri yer alır. Örneğin, çatışma sonrası bir durumda, KMY ve ekonomik yönetim için genel bir çerçevenin oluşturulması, ekonomik

8 T.B.M.M. “Gelir İdaresi Başkanlığının Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun Tasarısı ile Plan ve Bütçe Komisyonu Raporu (1/989)”, S. Sayısı: 861, Dönem: 22, Yasama Yılı: 3. <https://www.tbmm.gov.tr/Yasama/KomisyonRaporlari-Sonuc> (erişim tarihi: 24.6.2023)

büyümenin yanı sıra sürdürülebilir barış için önemli bir ilk adım olarak kabul edilir. Bağışçılar için, alıcı ülkelerdeki sağlam KMY sistemlerinin önemi, fonların amaca uygun kullanılmaması ve bununla bağlantılı olarak kalkınmanın etkinliği ve kendi itibarları üzerindeki etkilerine ilişkin endişelerle ilgilidir (Pretorius, C. and Pretorius, N., 2008: viii).

Reformları nelerin tetiklediğinin tek bir cevabı yoktur ve neden-sonuç ilişkisinin kanıtlanması zor olacaktır. Ancak, bazı ülkelerde aşağıdaki koşulların değişim için itici güç sağladığı (veya kolaylaştırdığı) konusunda fikir birliği vardır.

- Mali krizler (Tanzanya, Birleşik Krallık, Kanada, Arjantin, Asya ekonomileri),
- Politik değişim (Güney Afrika, eski Sovyetler Birliği ülkeleri),
- Halkın beklentilerindeki/kamu baskısındaki değişiklikler (Birleşik Krallık, Kanada, Kolombiya, Guatemala),
- Çatışma sonrası (Ruanda, Burundi, Mozambik, Afganistan, Liberya, Doğu Timor),
- Yeni teknoloji (Şili, Meksika'daki e-ihale sistemleri, Kore ve Filipinler),
- Bölgesel gereklilikler (Batı Afrika Ekonomik ve Parasal Birliği (WAEMU), Avrupa Birliği (AB) üyeliği),

Avrupa Birliği'ne (AB) katılmak isteyen Orta ve Doğu Avrupa ülkelerindeki KMY reformları, özellikle iç kontroller, iç denetim ve dış denetim alanlarında olmak üzere AB müktesebatının gerekliliklerini karşılama ihtiyacı tarafından yönlendirilmiştir (Pretorius, C. and Pretorius, N., 2008: 4).

2.1. Kamu Harcamalarının Bütçe Üzerine Getirdiği Yük ve Bütçe Açıklarının Mali Sistemde Yol Açtığı Sıkıntılar

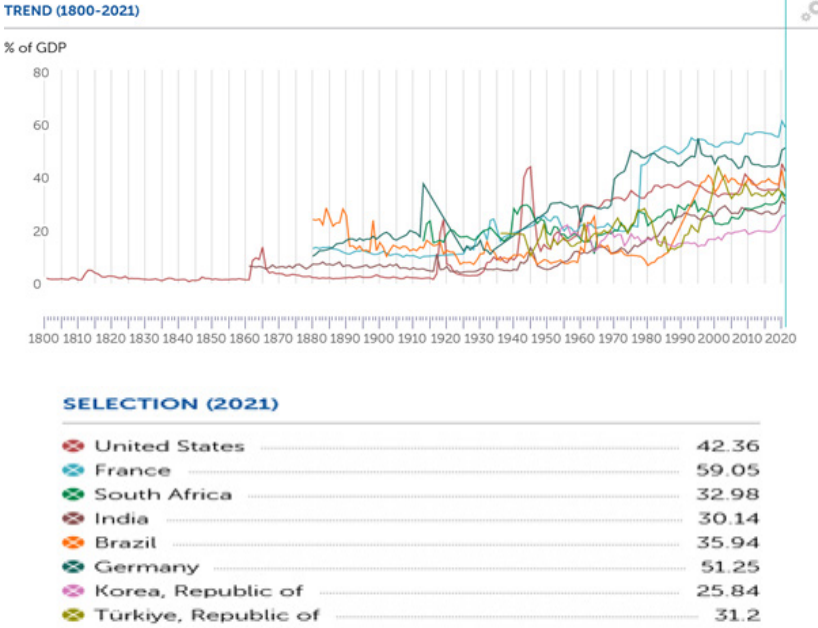
Kamu yönetimini değişime zorlayan etkenler üç ana eksen den gelmektedir. Bunlar kamu harcamaları, genel devlet açıkları ve devlet borçlarının artışıdır. Aşağıda bu üç eksenin dünyadan seçilmiş ülke veya ülke grupları ile ülkemizdeki trendine ilişkin bilgiler grafik ve tablolara dayalı olarak verilmektedir.

2.1.1. Kamu Harcamaları

Grafik.-1’de seçilmiş ülkeler için kamu harcamalarının GSYİH içindeki payı görülmektedir. 19. yüzyılın başına göre içinde bulunduğumuz yüzyılda kamu harcamalarının gayrisafi yurt içi hasıla içindeki payının tüm dünyada arttığı görülmektedir.

Tablo.-2’de görüldüğü üzere ABD ve İsveç’te 1800 yılında sırasıyla % 2,35 ve % 6,34 olan bu oran 2021 yılında sırasıyla % 42,36 ve % 49,86’ya ulaşırken Türkiye için ilk verinin bulunduğu 1948 yılında yaklaşık % 18,53 olan oran 2021 yılında % 31,2’ye yükselmiştir (IMF 2022).

Grafik.-1: : ABD, Fransa, Güney Afrika, Hindistan, Brezilya, Almanya, Güney Kore ve Türkiye için kamu harcamalarının seyri, % GSYİH



Kaynak: IMF (2022) “Government expenditure, percent of GDP % of GDP”, Public Finances in Modern History Database.

Tablo.-2: Seçilmiş ülkelerde kamu harcamalarının seyri, % GSYİH

Ülke	1800	1900	1950	1970	1980	2000	2021
Brezilya	Veri yok	15,50	8,70	11,40	6,80	34,48	35,94
Fransa	Veri yok	11,42	24,12	20,50	45,96	51,69	59,05
Hindistan	Veri yok	7,18	5,31	11,72	17,48	25,64	30,14
G. Kore	Veri yok	Veri yok	Veri yok	17,50	16,77	16,61	25,84
G. Afrika	Veri yok	Veri yok	19,25	20,05	21,84	22,65	32,98
İsveç	6,34	7,23	18,28	29,51	41,02	53,10	49,86
Türkiye	Veri yok	Veri yok	15,15	22,69	25,46	39,48	31,20
Birleşik Krallık	Veri yok	10,77	33,15	42,00	47,63	36,76	44,87
ABD	2,35	2,70	13,44	32,30	34,29	33,88	42,36

Kaynak: IMF (2022) “Government expenditure, percent of GDP % of GDP”, Public Finances in Modern History Database.

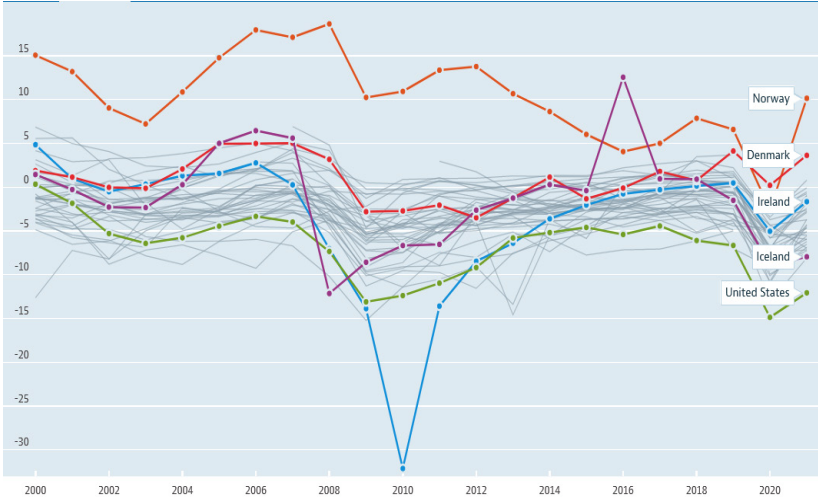
2.1.2. Genel Devlet Açıkları

Genel devlet açığı, sermaye gelirleri ve sermaye harcamaları da dahil olmak üzere hükümetin gelir ve gider dengesi olarak tanımlanır. “Net borç verme”, hükümetin fazlaya sahip olduğu ve diğer sektörler mali kaynak sağladığı anlamına gelirken, “net borçlanma”, hükümetin açık verdiği ve diğer sektörlerden mali kaynaklar gerektirdiği anlamına gelir. Bu gösterge GSYİH'nin yüzdesi olarak ölçülür. Tüm OECD ülkeleri verilerini 2008 Ulusal Hesaplar Sistemine (SNA 2008) göre derlemektedir.

Grafik. -2'de seçilmiş ülkeler için genel devlet açıklarının GSYİH içindeki payı görülmektedir. Genel devlet açıklarının GSYİH'ye oranı 2000 yılında ABD % 0,28 (fazla) ve İrlanda'da 2010'da -% 32,1 (açık) iken 2021 yılında sırasıyla % -12,1 ve % -1,6 (açık) şeklinde gerçekleştiği görülmektedir. Türkiye'de ise 2000 yılında % -6,13 olan genel devlet açığı 2020 yılında -% 4,66'a düşmüştür.

Dünyanın birçok ülkesinde 1973'ten beri genel devlet açıkları içinde önemli bir payı olan artan bütçe açıklarıyla karşılaşmakta ve bu durum sık sık sürdürülemez bir borçlanma ve borç yapısına neden olmaktadır. Bütçe açıkları karşısında 1980'li yıllarda Meksika, Arjantin ve Bolivya gibi bazı ülkelerde harcamalar ve vergiler konusunda önemli değişikliklere gidilirken, kamu borçlarının GSYİH'nin %100'ünü aştığı İtalya ve Belçika gibi ülkelerde ise finansal istikrar programları uygulamaya konulmuştur (Özen, 2019: 35).

Grafik. -2: Seçilmiş ülkelerde genel devlet açığının seyri, % GSYİH, 2000 – 2021



Kaynak: OECD (2023), General government deficit (indicator). doi: 10.1787/77079edb-en (Accessed on 23 April 2023) Grafik- 3 General government debt total, % of GDP, 2022 or latest available

2.1.3. Genel Devlet Borçları

2020 yılında ortaya çıkan Pandemi ve 2022 Şubat sonunda başlayan Ukrayna krizi sonuç olarak ekonomik riskleri özellikle arz yönlü sorunları ve belirsizlikleri keskin bir şekilde arttırmıştır. Yoksulluk ve eşitsizlik arttıkça jeopolitik ve sosyal gerilimler jeoekonomik boyutları

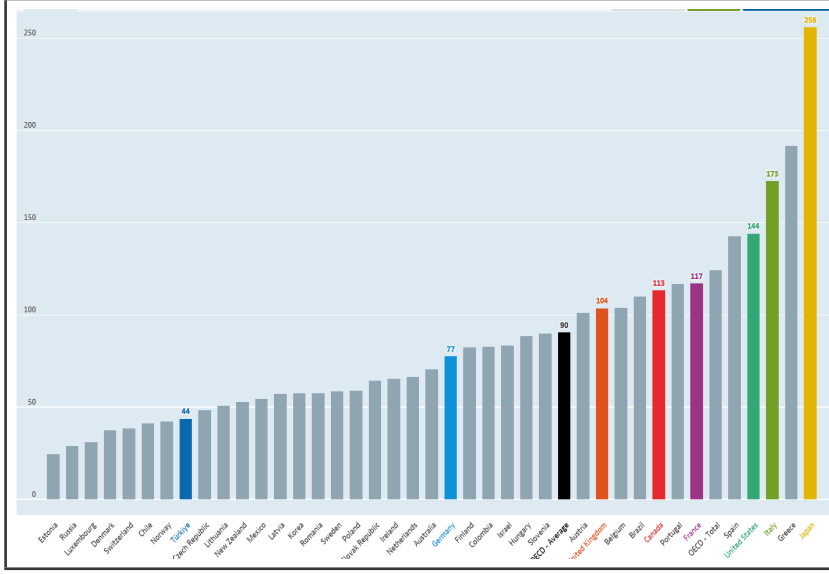
da içeren şekilde artmaktadır. Birçok ülkede artan enerji, gıda ve emtia fiyatları, işgücü kıtlıkları ve arz kesintilerinin bir araya gelmesiyle büyüme oranlarının yavaşladığı bir dönemde enflasyon keskin bir şekilde yükselmiştir.

Kamu ve özel borç stoku yeni zirvelere ulaşmıştır. Daha sınırlı mali alana sahip ülkeler, artan enflasyon, artan makro-finansal riskler ve yavaşlayan büyüme ile mücadele ederken, giderek daha zor politika değişikliğiyle karşı karşıya kalmaktadır.

Gelişmiş ülkelerde para politikası duruşu sıkılaştırırken, yüksek döviz borçlanması ve dış finansman ihtiyacı olan yükselen piyasalar ve gelişmekte olan ekonomilerin de finansal piyasalardaki olası türbülansa hazırlanmaları gerekecektir (IMF, 2022).

Grafik.-3'te OECD üyesi ülkelerde genel devlet borçlarının GSYİH içindeki payı görülmektedir. Güçlü reel GSYİH büyümesi, yüksek enflasyon ve COVID-19 mali destek önlemlerinin geri çekilmesiyle Dünyadaki kamu borcu, 2020'de GSYİH'nin yüzde 100'ünden 2021'de GSYİH'nin yüzde 96'sına düşmüştür (Tablo.-3). Borç miktarındaki değişiklikleri ülke grupları arasında farklıdır: Gelişmekte olan ülkelerin kamu borcu GSYİH'nin yüzde 64'ü civarında genel olarak sabit kalırken bu oran Çin'den büyük ölçüde etkilenmektedir. Çin hariç gelişmekte olan ülkeler grubu için kamu ve özel borç sırasıyla GSYH'nin yüzde 4 ve 6 puan düşmüştür. Düşük gelirli gelişmekte olan ülkelerde ise 2021'de kamu borcu GSYH'nin yüzde 49'una yakın kalırken, mali olmayan özel borcun GSYİH'ye oranı ortalama 2 puan artarak yüzde 40'a yükselmiştir (IMF, 2022-a).

Grafik.-3: Genel devlet borçları, 2022 veya en son veri - % GSYİH



Kaynak: OECD (2023), General government debt (indicator).
<https://doi.org/10.1787/a0528cc2-en> (Accessed on 23 April 2023)

Tablo.-3: Küresel kamu borcu 2007-2021, ağırlıklı ortalama, % GSYİH

Ülke/Bölge-Ortalama	2007	2008	2009	2010	2011-2018	2019	2020	2021
Dünya	61,2	64,1	74,8	76,9	80,9	84,1	99,8	95,7
Gelişmiş ekonomiler	71,8	78,5	91,8	98,2	105,2	105,3	124,6	119,5
Euro Bölgesi	66,0	69,7	80,4	86,0	92,1	85,8	99,0	97,5
Japonya	172,8	180,7	198,7	205,7	229,1	236,3	259,4	262,5
Birleşik Krallık	43,0	50,7	64,6	75,7	85,2	84,8	103,6	103,8
ABD	64,8	73,4	86,6	95,1	104,7	108,8	134,5	128,1
Gelişen Piyasa Ekonomileri	35,0	32,9	38,4	37,4	43,3	54,2	64,5	64,0
Çin	29,2	27,2	34,6	33,9	42,6	57,2	68,1	71,5
Diğerleri	36,7	34,7	40,0	38,7	43,7	51,9	61,4	57,6
Düşük gelirli gelişmekte olan ülkeler	29,2	27,3	29,6	28,0	34,8	42,9	48,6	48,7

Kaynak: IMF Global Debt Data Base, 2022

2.1.3.1. COVID-19'un Kamu Borçlanma İhtiyacına Etkisi

COVID-19 salgınına verilen mali tepkiler, 2020'de OECD bölgesinde rekor seviyelerde borç ihracına yol açmış ve brüt devlet borçlanma ihtiyacı 15,4 trilyon ABD doları ile zirve yapmıştır.

Borçlanma seviyeleri 2021 ve 2022'de biraz azalmakla birlikte 2023'te % 6 artarak 12,9 trilyon ABD dolarına yükseleceği tahmin edilmektedir. Bu artış, büyük ölçüde Rusya'nın Ukrayna'ya yönelik saldırısından en çok etkilenen ülkelerle sınırlıdır.

Benzer şekilde, piyasada ek riskleri temsil eden OECD bölgesi için net borçlanma ihtiyacı, 2020'de pandemi dönemindeki zirvesi olan 7,4 trilyon ABD dolarından 2022'de 2,0 trilyon ABD dolarına düşmüştür. Ancak 2023'te biraz artarak 2,3 trilyon ABD dolarına yükseleceği tahmin edilmektedir.

Sonuç olarak, OECD bölgesi merkezi yönetim pazarlanabilir borcunun ödenmemiş miktarının 2023'te nominal artışını sürdürerek yaklaşık 52 trilyon ABD dolarına ulaşarak 2019'a göre % 30 daha yüksek olması beklenmektedir. 2020'de GSYİH'nin % 90'ı ile zirve yapan toplam ödenmemiş borç 2022 ve 2023'te kabaca % 83'e düşmesine rağmen, hala pandemi öncesi seviyelerin 10 puan üzerindedir (OECD, 2023).

Geçtiğimiz yıl boyunca, merkez bankalarının politika faizleri istisnalar dışında istikrarlı bir tempoda önemli ölçüde yükselirken, bazı durumlarda varlık alım programları tersine çevrilmiştir. Artan jeopolitik gerilimler ve küresel ekonomik belirsizlikle birlikte, yatırımcıların risk iştahı azalırken, birçok piyasa artan oynaklık ve azalan likidite ile karşı karşıya kalmıştır.

Borçlanma ihracında bulunan hükümetler için bu gelişmeler, daha yüksek finansman maliyetleri ve daha az öngörülebilir bir finansman ortamı anlamına gelmektedir.

OECD ülkeleri için yeni borçlanma maliyeti 2021'den bu yana iki kattan fazla artarak 2021'de ortalama % 1,4'ten 2022'de % 3,3'e yükselmiştir.

Sonuç olarak, 2021'e kıyasla 2022 koşulları altında ortanca sıradaki OECD ülkesi, % 80'lik bir artışla borç stokunun % 47'sini yeniden finanse ederken ortanca sıradaki OECD ülkesi faiz ödemelerinin GSYİH'nin

% 0,9'undan % 1,6'sına yükseldiğini görmesi beklenmektedir (OECD, 2023).

2.1.3.2. Türkiye'nin Borçlanması

Merkezi yönetim borç stoku 30 Nisan 2023 tarihi itibarıyla 4.588,1 milyar TL olarak gerçekleşmiştir. Borç stokunun 1.736,7 milyar TL tutarındaki kısmı Türk Lirası cinsi, 2.851,4 milyar TL tutarındaki kısmı (% 62,15) döviz cinsi borçlardan oluşmaktadır. Borç stoku, Orta Vadeli Programda (OVP'de) 2023 yılı için tahmin edilen 18.654 milyar TL GSYİH'nin % 24,6'sıdır.⁹

2.2. Reformun Gelir ve Yoksulluk Kaynaklı Tetikleyicileri

Kamu açıkları, kamu harcamaları ve devlet borçlarının mali sürdürülebilirliği engelleyecek şekilde artması ülke içinden ve özellikle dış borç ihtiyacı nedeniyle ülke dışından kamu mali yönetimi reformu baskısı doğururken kayıt dışılık ve buna bağlı olarak vergi gelirlerinin yetersizliği ve gelir dağılımında bozulma ve yoksulluk oranının yüksekliği toplumsal barış açısından reform ihtiyacının tetikleyicisi olmaktadır.

2.2.1. Kayıt Dışılık ve Vergi Gelirlerinin Yetersizliği

Kayıt dışı ekonomi konusu ekonomik büyüme, gelir dağılımı, vergi gelirleri, rekabet, istihdam, kamu yatırımları vb. üzerindeki ciddi etkilerinden dolayı, özellikle 20. yüzyılın son çeyreğinden beri, iktisatçılar ve hükümetlerin dikkatini çekmektedir. Yüksek vergi oranı, durgunluk, artan işsizlik, sosyal güvenlik yükü, kayıtlı ekonomideki kanunî düzenlemelerin çokluğu, özellikle işgücü piyasalarında mesaide kısıtlama, erken emeklilik, birden fazla işte çalışmanın yasaklanması, hükümet politikaları ve vergi oranlarından kaynaklanan hoşnutsuzluk gibi faktörler kayıt dışı ekonomi, vergi kaçırma ve vergiden kaçınmaya yol açmaktadır. Büyük ölçekli bir kayıt dışı ekonominin varlığı, yüksek vergi oranları, kamu hizmetlerinde azalma, haksız rekabet ve dürüst ticaret erbabı için elverişsiz bir iş ortamı ile sonuçlanmaktadır (Kemal, 2003 ve 2007'den aktaran Erkuş ve Karagöz, 2009: 127).

9 Hazine ve Maliye Bakanlığı (<https://www.hmb.gov.tr/duyuru/30-nisan-2023-tarihi-itibariyla-merkezi-yonetim-borc-stoku>) (erişim tarihi: 24.6.2023)

GSYİH, istihdam, fiyatlar, gibi temel göstergelerin istatistiki kayıt dışılık nedeniyle doğru olarak belirlenememesi, etkin ve doğru politikalar ile gerekli önlemlerin alınıp uygulanamamasına, uygulamaların başarısızlığına, kaynakların yanlış yönlendirilmesine ve istenmeyen sonuçların ortaya çıkmasına neden olmaktadır. Kayıt dışı faaliyetlerin genel olarak arzulanmayan faaliyetler olduğu, emek yoğun ve gelişmiş olmayan teknolojiler kullanılan alanlarda yoğunlaştığı dikkate alınır, kayıt dışı ekonominin kaynak dağılımında etkinliği bozduğu ve kaynakları verimsiz alanlara yönelttiği sonucu çıkmaktadır (DPT, 2001).

TÜİK 2022 kayıt dışı istihdamı tarım sektöründe % 80, tarım dışında % 16,8 olarak hesaplamıştır.

Geliri olmayan bir ülke ayakta kalamayacağı için gelir tahsilatının iyileştirilmesi kritik öneme sahiptir. Ayrıca vergi bir hükümet otoritesinin kurulmasına yardımcı olabilir. Türkiye, 5018 sayılı Kanun'un geniş olarak yürürlüğe girdiği 2006 yılında genel bütçe vergi gelirlerindeki tahakkuk tahsilat oranı % 92,2 iken 2008 yılında % 89,7'ye, 6085 sayılı Sayıştay Kanunu'nun yürürlüğe girdiği 2010'da % 86'2'ye düşmüş, nihayet pandeminin etkili olduğu 2020 yılında % 80'e düşmüştür (Ay, 2021: 44). Bu süreçte yeniden yapılandırma kanunları nedeniyle ortaya çıkan tahsilat artışının etkisi göz önünde bulundurulursa tahsilatın mali reformdan olumlu etkilendiği söylenemez.

Vergi politikasının kendisi, hükümetlerin tercihlerinin verginin toplanma verimliliği ve vergi ağının erişimi ile ilgili olmaktan çok vergi oranlarının düşürülmesi yönünde olduğu için, giderek küreselleşen bir dünyada, dışsal unsurlar tarafından sınırlandırılmaktadır. Bu nedenle, gelir idaresi vergiyi daha verimli bir şekilde toplamak için uygun kaynaklara ve motivasyona sahip olmalıdır.

Vergi geliri, gelir ve kazanç üzerinden alınan vergiler, sosyal güvenlik katkı payları, mal ve hizmet üzerinden alınan vergiler, istihdam üzerinden alınan vergileri, taşınmaz mülkiyeti ve devri üzerinden alınan vergiler ve diğer vergilerden toplanan gelirler olarak tanımlanmaktadır. GSYİH'nin yüzdesi olarak toplam vergi geliri, bir ülkenin üretiminin hükümet tarafından vergiler yoluyla toplanan payını gösterir. Devletin ekonominin kaynaklarını kontrol etme derecesinin bir ölçüsü olarak

kabul edilebilir. Vergi yükü, tahsil edilen toplam vergi gelirlerinin GSYİH'ye oranı olarak ölçülür. Bu gösterge bir bütün olarak hükümetle ilgilidir (tüm hükümet seviyeleri) ve milyon ABD Doları ve GSYİH yüzdesi olarak ölçülür.

2023-2025 Orta Vadeli Programda sosyal güvenlik primleri dahil vergi yükünün 2021'de GSYİH'nin %22,4'ü olduğu, 2023 yılında ise % 23,4'ü olacağı öngörülmüştür.

Tablo.-4'te seçilmiş OECD üyesi ülkeler ve OECD ortalaması ile Türkiye'de vergi yükü karşılaştırılmaktadır. Türkiye'de vergi yükünün Şili ve Kore dışında seçilen ülkelerin tamamından ve OECD ortalamasından oldukça düşük olduğu dolayısıyla kamu harcamalarının finansmanı için yeterli olmadığını söylemek mümkündür.

Tablo.-4: Seçilmiş OECD üyesi ülkelerde toplam vergi gelirleri, % GSYİH

Ülke/Yıl	2000	2010	2015	2021
OECD ortalaması	32.93	31.53	32.90	34.11
Türkiye	23.48	24.65	24.96	22.82
ABD	28.30	23.37	26.22	26.58
Şili	18.72	19.72	20.51	22.19
Fransa	43.43	42.15	45.28	45.15
Almanya	36.37	35.53	37.30	39.51
Norveç	41.66	41.80	38.42	42.24
İsveç	50.03	42.88	42.63	42.58
Macaristan	38.52	36.81	38.66	34.00
Kore	20.92	22.38	23.74	29.88

Kaynak: OECD (2023), Tax revenue (indicator). doi: 10.1787/d98b8cf5-en (Accessed on 06 May 2023)

2.2.2. Gelir Dağılımında Bozulma, Gelir Eşitsizliği ve Yoksulluk Oranı

Bireyler arasındaki gelir eşitsizliği Gini katsayısı, yüzde paylar analizi (S80/S20, P90/P10 ve P90/P50 oranları) ve Palma oranı olarak bilinen ve yaygın olarak kullanılan beş gösterge ile ölçülmektedir.

Gini katsayısı, nüfusun kümülatif oranlarının gelirden aldıkları kümülatif oranlarla karşılaştırılmasına dayanır ve gelirin tüm hanehalkları arasında eşit olarak paylaşıldığı durumda (tam eşitlik) 0 ile tam eşitsizlik durumunda 1 arasında değişir.

Gini katsayısının hesaplanmasında hanenin ve fertlerin elde ettiği yıllık gelirlerin toplamından, gelir referans döneminde ödenen vergiler ve diğer hane veya kişilere yapılan düzenli transferler düşüldükten sonra bulunan hanehalkı kullanılabilir geliri kullanılmaktadır. Hanehalkının geliri, farklı büyüklükteki hanehalklarının ihtiyaçlarındaki farklılıkları yansıtacak şekilde bir düzeltme yapılarak, hanehalkının her bir üyesine atfedilir.

Yüzde paylar analizinde kullanılan S80/S20 ise en zengin % 20'nin ortalama gelirinin en fakir % 20'ye oranıdır. P90/P10, dokuzuncu ondalığın üst sınır değerinin (yani en yüksek gelire sahip kişilerin % 10'u) ilk onda birlik dilimin üst sınır değerine oranıdır. P90/P50 medyan gelirin dokuzuncu ondalığının üst sınır değerinin medyan gelire, P50/P10 medyan gelirin ilk ondalığın üst sınır değerine oranını ifade etmektedir. Palma oranı, harcanabilir geliri en yüksek %10'luk kesimin tüm gelirden aldığı payın, harcanabilir geliri en düşük % 40'luk kesimin aldığı paya bölünmesiyle bulunur (OECD data, 2023).

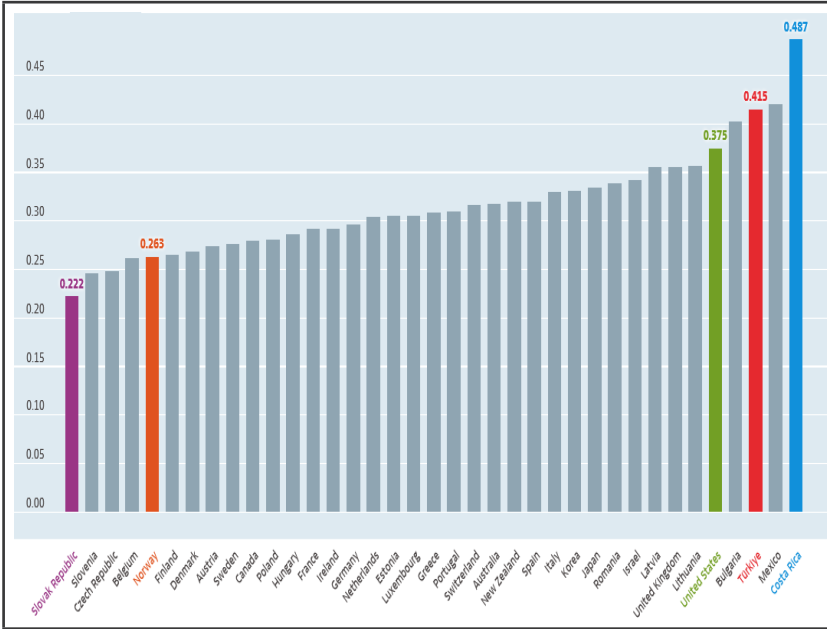
Yoksulluk oranı, geliri toplam nüfusun medyan hane gelirinin yarısı olarak alınan yoksulluk sınırının altına düşen (belirli bir yaş grubundaki) insan sayısının oranıdır. Ayrıca geniş yaş grubuna göre de yoksulluk oranları kullanılmaktadır. Çocuk yoksulluğu (0-17 yaş), çalışma çağındaki yoksulluk ve yaşlı yoksulluğu (66 yaş ve üstü). Ancak, aynı yoksulluk oranlarına sahip iki ülke, yoksulların görece gelir düzeyi açısından farklılık gösterebilir. Türkiye'de (%50-%50) yoksulluk oranı TÜİK tarafından 2021 yılı için %14,4 olarak hesaplanmıştır (TÜİK, 2023). Bu oran OECD üyesi ülkelerde en düşük Çek Cumhuriyeti'nde % 5,6, en yüksek Costa Rica'da % 20,3 olarak hesaplanmıştır (OECD data, 2023).

TÜİK'in hanehalkı anketlerine dayanarak yaptığı ve Tablo.-5'de verilen 2022 yılı araştırma sonuçlarına göre Gini katsayısı bir önceki yıla (gelir referans yılı 2020'ye) göre 0,014 puan artış ile 0,415 olarak tahmin

edilirken tüm sosyal transferler hariç tutulduğunda Gini katsayısı 0,487, emekli ve dul yetim maaşı dahil diğer tüm sosyal transfer gelirleri hariç tutulduğunda ise 0,423 olarak tahmin edilmiştir.

Gerek Grafik.-4'ten görüldüğü üzere Türkiye'de gelir eşitsizliğinin OECD ülkeleri arasında oldukça yüksek olduğu, Tablo.-5'den görüldüğü üzere de eşitsizliğin sosyal transferlerle düzeltilmeye çalışıldığı anlaşılmaktadır.

Grafik.-4: Gelir eşitsizliği, 2021 veya en son veri
(Gini katsayısı, 0 = tam eşitlik; 1 = tam eşitsizlik)



Kaynak: OECD (2023), Income inequality (indicator). doi: 10.1787/459aa7f1-en (Accessed on 02 May 2023)

Tablo .-5: Türkiye’de eşdeğer hanehalkı kullanılabilir fert gelirine göre gelir dağılımı göstergeleri, 2017-2022

Anket yılı	2017	2018	2019	2020	2021	2022
Gelir referans yılı	2016	2017	2018	2019	2020	2021
P80/P20	7,5	7,8	7,4	8,0	7,6	7,9
P90/P10	13,4	13,7	13,0	14,6	13,7	14,2
Gini katsayısı	0,405	0,408	0,395	0,410	0,401	0,415
Gini katsayısı (sosyal transferler hariç)	0,468	0,473	0,463	0,470	0,482	0,487
Gini katsayısı (emekli, dul ve yetim aylıkları dahil diğer sosyal transferler hariç)	0,414	0,417	0,405	0,420	0,419	0,423

Kaynak: TÜİK (2023)

2.3. Reformun Diğer Tetikleyicileri

2.3.1. Yönetim Bilgi Sistemleri ve Süreçlerin Kurulması ve/veya İyileştirilmesi

Bilgi ve iletişim teknolojilerinde yaşanan gelişmelerin bilginin işlenmesi, depolanması, erişimi ve iletilmesine yönelik sistemleri etkilediği; farklı ortam, araç ve uygulamaların ön plana çıktığı görülmektedir. Bu durum bilgi toplama, yönetim ve denetim ortamlarını yeniden şekillendirmekte; bilgi kaynaklarının, hizmetlerinin ve yönetim hizmet sistemlerinin biçim değiştirerek dijital olarak sunulmasına neden olmaktadır (Özel, 2016: 288).

Mali Yönetim Bilgi Sistemleri (MYBS), özellikle bütçelemeyi hükümetin onayladığı stratejiye bağlayarak iyileştirmeyi ve hükümet ve kurumları tarafından düzenli raporlamayı desteklemek ve açıklık, hesap verebilirlik ve şeffaflığı geliştirmek için harcama ve gelir yönetimini ve kayıtlarını iyileştirmeyi amaçlar.

Bu aşamaya hibe/kredi verenlerin koordinasyonu, işbirliği ve irtibatı, gelişmiş bütçe süreçleri ve kamu mali yönetim prosedürleri dahildir. Aynı zamanda iyi tasarlanmış bir hükümet bütünü ile mali yönetim bilgi sistemlerini de kapsamına alır.

Ayrıca, bu aşama faaliyetlere ilişkin mali işlemlerin kaydedilmesini sağlayacak hesap planı ve finansal denetime ilişkin raporlamayı mümkün kılacak iyi tasarlanmış bir kapsayıcı devlet yaklaşımıyla MYBS de içerir.

Prensip olarak, entegre bir mali yönetim bilgi sistemi, ana kamu mali yönetim faaliyetlerini kapsayan, maliye bakanlığı, ilgili bakanlıklar ve harcama kurumlarını birbirine bağlayan ve gerçek zamanlı bilgi sağlayan bilgisayarlı bir sistemdir. Entegre sistemler yekpare değildir. Pratik sistem uygulaması için, sistem elemanlarının modüler bir şekilde geliştirilmesi esastır. Modüller, veri alışverişi yapabilmeleri ve yaygın olarak kullanılan veriler için tek bir güvenli giriş noktası olması anlamında entegre edilmiştir.

İyi işleyen bir MYBS'nin faydaları arasında daha fazla mali şeffaflık, işlemlerin hızlı işlenmesi, mali kontrolün etkinliğinin artması, gelişmiş kontroller ve dengeler ve bilgi tutarlılığı, mali analiz ve karar vermeye destek yer alır. Bir MYBS'nin getirilmesi bağlamında bir bütçe reformunun ele alınması, değişim için teşvikler sağlayabilir veya reformların uygulanmasını kolaylaştırabilir (Tommasi, 2009: 71).

Bütünleşmiş bir MYBS, kamu personeli kayıtlarını ve maaş bordrosunu harcama bütçelemesi ile entegre edecek insan kaynakları Yönetim Bilgi Sistemleri gibi kesişen sistemleri içerebilir.

Bir MYBS'nin gerekli tüm detayları sağlayamadığı durumlarda, Kamu Harcamaları İzleme Sistemi ve ilave ayrıntıların elektronik tabloları gibi ek Yönetim Bilgi Sistemleri gerekli olabilir. Bu ve dış ticaretin gücü, bir MYBS'nin kısmen üstesinden gelebileceği bir sorun olabilir.

Otomatik sistemler, özellikle MYBS, bazıları tarafından reformun itici gücü olarak görülen KMY reformu ile eşanlı hale gelmiştir. Gerçekçi olmayan zaman ölçekleri, sahiplenme eksikliği, yetersiz danışma ve yetersiz spesifikasyonlar nedeniyle başarısızlık oranlarının yüksek olduğu bildirilmiştir (Pretorius, C. and Pretorius, N., 2008: xi).

2.3.2. Toplumsal Talepler Karşısında Kamu Kesiminin Performansının Yetersiz Kalması

Kamu kesimi performansının yetersiz kaldığı durumlara paralel olarak kamu yönetimi reformu da iki ana temel üzerine yapılandırılmaktadır.

Birincisi devletin rolü diye de ifade edilen kamu yönetiminin görev alanının ne olacağıdır. İkincisi bu görevlerin nasıl yapılacağıdır. Kısaca ne yapmalı ve nasıl yapmalı diye ifade edilebilecek bu sorulardan hangisine öncelik verileceği reformun temel stratejisini belirleme açısından en önemli unsurdur. Mali alandan gelen baskılar nedeniyle reforma zorlanan bir kamu yönetimi sisteminde, daha ziyade piyasacı strateji izlenmekte devletin ekonomik ve sosyal yaşamdaki rolü azaltılmaktadır. Devletin rolünü daraltıcı anlamda yeniden tanımlayan bu yaklaşımda, devletin üstlenmeye devam ettiği hizmetleri yürütürken de piyasa mekanizmasından en geniş şekilde yararlanması ilkesi benimsenmektedir. Bu ilkenin yaşama geçirilmesi yönündeki temel araç ise sözleşme (contracting out) uygulamalarıdır. Ancak bu yaklaşımın temel kamu hizmetlerine uygulanması pek mümkün görünmemektedir.

Çünkü özünde işletme yönetiminin araçlarını kamu yönetimine uyarlamayı amaçlayan bu yaklaşımın kamu yönetiminin ayırıcı özellikleri olan siyasal boyut ve hukuki boyut konusunda açmazları bulunmaktadır. Bireylerin kamu yönetiminden talepleri siyasal süreçler sonucu toplumsal bir nitelik kazanmakta ve kamu hizmeti tercihi olarak ortaya çıkmaktadır. Bu nedenle kamu hizmetlerinin ve dolayısıyla kamu yönetiminin siyasal boyuttan arındırılması mümkün ve doğru değildir. Benzer şekilde kamu yönetimini, şirket yönetiminden ayıran önemli bir unsur önceden belli hukuki kurallar doğrultusunda faaliyette bulunmasıdır. Bu nedenle piyasacı yaklaşımın, ekonomik ve ticari yönü ağır basan hizmetlerde başarılı sonuçlar verse bile, temel kamu hizmetlerinde uygulanması söz konusu olmayacaktır (Yılmaz, 2001: 91).

Yolsuzluk yeni bir olgu veya bölgeye özgü olmamasına rağmen, sağlam ve düzenli KMY sistemleri ile azaltılmış yolsuzluk seviyeleri arasındaki ilişki de giderek daha fazla dikkat çekmektedir. Uluslararası Şeffaflık Örgütü'nün (Transparency International) yolsuzluk algı endeksini (Corruption Perception Index: CPI) kullanarak KMY'nin kalitesiyle (Dünya Bankası'nın Ülke Politikası ve Kurumsal Değerlendirmesini (Country Policy and Institutional Assessment: CPIA) kullanarak) eşleştirmesi, daha yüksek kaliteli KMY sistemlerinin daha düşük yolsuzluk algılamaları ile ilişkili olduğunu göstermektedir (Dorotinsky ve Pradhan, 2007). Heilbrunn (2004), KMY'deki

reformlar gerçekleşmezse, yolsuzlukla mücadele komisyonlarının oluşturulmasının özden yoksun göstermelik bir çaba olduğunu savunmuştur (Pretorius, C. and Pretorius, N., 2008: 6).

2.3.3. Seçim Vaatleri, Doğal Afetler ve Uluslararası Krizler

Doğal Afetler, sadece genel yönetim bütçesini etkilemekle kalmamakta aynı zamanda uygulamada daha fazla aksamalara neden olarak KMY reformunu da etkileyebilmektedir. Beklenmedik durumlar için ayrılan ödenekler, (sınır ötesi savaşlar gibi) çatışmalar için de kullanılabilir (Chignell, 2017: 6). Ağır ekonomik sonuçları olan deprem, orman yangını, sel, toprak kayması, şiddetli yağışlar gibi genel hayatı etkileyen afetlerin ortaya çıkardığı finansman ihtiyacını borçlanma veya yeni vergilerle karşılayamadıkları zaman ekonomi yönetimleri mevcut kaynakların dağılımını değiştirmek suretiyle çözüm arama yolunu tercih edebilirler. Bu durumda yatırım harcamalarında gecikme ya da azalmanın yanı sıra mali sistemde bir reform da düşünülebilir.

Geniş halk kitlelerini etkileyen doğal afetler nedeniyle önceliklerin ve finansmanın belirlenmesinde ve bununla ilgili verimsiz ve maliyetli zaman israfının önlenmesinde etkili olabilecek adil kaynak tahsisi modeli de ihmal edilmek durumunda kalınabilir.

6 Şubat 2023 tarihinde merkez üssü Kahramanmaraş'ın Pazarcık ve Elbistan ilçeleri olan ve aynı gün gerçekleşen iki büyük deprem toplamda 11 ilde büyük yıkımlara yol açmıştır. 2022 yılı toplam nüfusu 14.013.196 kişi olan bu 11 ilde yaşayanlar ülke nüfusunun % 16,4'ünü oluşturmaktaydı. Yaklaşık 79 milyar dolar büyüklüğünde milli gelirin oluştuğu bu bölgenin 2021 yılında GSYİH'den aldığı pay % 9,8'dir. Bölgenin 2022 yılı ihracatı içerisindeki payı ise % 8,6'dır (Strateji ve Bütçe Başkanlığı, 2023).

Strateji ve Bütçe Başkanlığının hesaplarına göre bu depremin Türkiye ekonomisi üzerindeki toplam yükü içerisinde en önemli payı % 54,9 oranıyla konut hasarı almaktadır (1.073,9 milyar TL/56,9 milyar dolar). İkinci ağırlıklı hasar kalemi ise kamu altyapısı ve hizmet binalarındaki yıkımdan oluşmaktadır (242,5 milyar TL/12,9 milyar dolar). Özel kesimin konut dışındaki hasarı ise (222,4 milyar TL/11,8 milyar dolar) ile bir diğer önemli hasar kalemidir. Bu kalem içerisinde imalat sanayii, enerji, haberleşme, turizm, sağlık ve eğitim sektörleri, küçük esnaf ile

ibadethanelere ilişkin hasar yer almaktadır. Ayrıca, sigortacılık sektörü kayıpları ve esnafın gelir kayıpları ile makroekonomik etkiler dikkate alındığında, depremin yol açtığı felaketin Türkiye ekonomisi üzerindeki toplam yükünün yaklaşık 2 trilyon TL (103,6 milyar dolar)¹⁰ düzeyinde olduğu tahmin edilmektedir. 2023 yılında Merkezi Yönetim Bütçe Kanunu ile genel bütçeli idarelere ayrılan 4.423 milyar TL ödeneğin % 45'i olan bu büyüklüğün 2023 yılı GSYİH'nin yaklaşık % 9'una ulaşabileceği öngörülmektedir (Strateji ve Bütçe Başkanlığı, 2023).

2023 yılında harcamalarda artışı hızlandırması beklenen diğer temel gelişmeler ise şunlardır.

- Emekli ve memur maaşlarına yapılacak zam (ayrıca 1. dereceye gelen memurların ek göstergesinin 3.600'e yükseltilmesi)
- Net kamu personel istihdamındaki artış,
- Sosyal transferlerin seçim taahhütleriyle birlikte artış eğilimine girmesi (aile desteği, doğalgaz desteği gibi),
- Emeklilikte Yaşa Takılanlar (EYT) olarak bilinen 1.3.2023 tarihli ve 7438 sayılı Kanunun uygulamaya girmesiyle SGK'ye yapılacak transferlerin ortaya çıkaracağı artış,
- Mal ve hizmet alımlarında;
 - Bakanlıkların hizmet genişlemeleri,
 - Girdi maliyetleri kaynaklı hizmet üretim maliyetlerinin artışı,
 - Savunma ve güvenlik giderlerinde yaşanan yüksek reel artışlar.

EYT'nin uygulamaya girmesiyle SGK'nin ilave finansman ihtiyacını Yılmaz (2023) aşağıdaki gibi hesaplamıştır.

Bu kapsamda 45 yaş üstü 2-4,5 milyon çalışanın emekli olacağı ve ilk iki yıl içinde bu sayının 2,3 milyona ulaşacağı varsayımıyla (yıllık devam eden) mali etki GSYİH'nin yüzdesi olarak aşağıdaki şekilde tahmin edilmiştir.

- Prim gelir kaybı (% 0,39) – (% 0,88)
- Emekli aylığı ödemeleri artışı (% 0,87) – (% 1,9)
- Toplam etki ise % 1,26-% 2,78

2023 programı ve bütçesinde öngörülme EYT maliyeti tahmini olarak GSYİH'nin yaklaşık % 1,2'si (=0,4+0,8) seviyesinde kamu ve

¹⁰ Raporun hazırlandığı Mart 2023 kuru

özel sektör üzerinde mali baskıyı artıracakı öngörülmektedir. Doğrudan bütçeye baskısı ise 2023 yılında 0,4 puan olması beklenmektedir. Merkezi yönetim bütçesi üzerinde deprem ve seçim kaynaklı toplam mali etki Yılmaz (2023: 4) tarafından;

Mali etki	% GSYİH
Deprem Etkisi	2,0
Seçim Etkisi	1,8
EYT	0,4
Vergi Etkisi	0,4
Toplam Etki	4,2

Şeklinde hesaplanmıştır. Sonuç olarak 2023 yılı kamu maliyesi alanında tabi afetler ve seçim sürecinde verilen taahhütler kamu finansmanı açısından dışardan ciddi bir kaynak ihtiyacı doğurmuştur. İlave bir kaynak yaratılmadığı sürece bu durum 2023 açısından sürdürülebilir olarak değerlendirilmemekte ve borçlanma üzerinden piyasa risklerini artırmaktadır.

Seçim süreci devam ederken depremin doğurduğu kaynak ihtiyacını karşılamak için bazı mali tedbirlerin de düşünüldüğü görülmektedir.

9.3.2023 tarih ve 7440 sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun'un 10'uncu maddesinin 27'nci fıkrasıyla 2022 yılına ilişkin kurumlar vergisi beyannamesinde indirim konusu yapılan istisna ve indirim tutarları ile indirimli kurumlar vergisine tabi matrahları üzerinden ek vergi tarh edilmesi düzenlenmiştir. Düzenleme, Kanun teklifinin TBMM Genel Kurulunda görüşülmesi sırasında deprem nedeniyle bazı kolaylıklar ve ek gelir düzenlemesi yapılması gerekçesiyle verilen önerge ile girmiştir.¹¹ Bu nedenle düzenlemeden beklenen hasılat konusunda bir bilgi yoktur. Ancak Hazine ve Maliye Bakanlığı Genel Yönetim Mali İstatistiklerine göre bu verginin ilk taksiti olarak Mayıs 2023 sonu itibarıyla 34,8 milyar TL tahsil edildiği görülmektedir.¹²

Depremin yol açtığı en acil ihtiyaç olan barınma için alınan diğer bir tedbir deprem bölgesinde ve çevresinde güvenli yerleşim yerleri inşa

11 T.B.M.M. Tutanak Dergisi, 70'inci Birleşim, 8 Mart 2023 Çarşamba

12 <https://muhasebat.hmb.gov.tr/merkezi-yonetim-butce-istatistikleri> (erişim: 15.6.2023)

etmeye yönelik gerekli kaynağın sağlanması, yönetilmesi ve ilgili kamu kurum ve kuruluşlarına aktarılması amacıyla Afet Yeniden İmar Fonu kurulmasıdır.¹³ Hazine ve Maliye Bakanlığına bağlı tüzel kişiliği haiz olan Fonun kurulmasını amaçlayan 15.3.2023 tarih ve 7441 sayılı Afet Yeniden İmar Fonunun Kurulması Hakkında Kanun yürürlüğe girmekle birlikte henüz yeni olması nedeniyle bu fonda toplanan kaynak konusunda bilgi yoktur.

Bu şartlar altında kamu maliyesinin 2022 Nisan ve 2023 Nisan sonu itibarıyla karşılaştırmalı görünümü Tablo.-6'da verilmektedir. Bu Tablodan bütçe açığının % 1.875,9 (artış yönünde), faiz dışı dengenin de negatife dönerek (-) % 392,3 değiştiği, ayrıca borç çevirme oranının (% 100)'ün üzerine yükseldiği ve vergi gelirlerinin faiz dışı giderleri karşılamaktan oldukça uzak kaldığı dolayısıyla bütçenin finansman kalitesinin¹⁴ iyi olmadığı görülmektedir.¹⁵ Borç çevirme oranının % 100'ün üzerinde olması borcun borçla ödendiği anlamına gelmektedir.

Tablo.- 6: Kamu maliyesinin son yıl görünümü

(Bin TL)	2022 Nisan	2023 Nisan	Değişme (%)
Bütçe Dengesi	-19.358.357	-382.496.273	1.875,9
Faiz Dışı Denge	84.615.164	-247.341.925	-392,3
Program Tanımlı Denge	-13.537.973	-236.835.282	1.649,4
Harcamalar	785.996.174	1.445.196.823	83,9
Gelirler	766.637.817	1.062.700.550	38,6
Vergi Gelirleri	591.438.199	863.739.463	46,0
Faiz Giderleri	103.973.521	135.154.348	29,9
Faiz Dışı Giderler	682.022.653	1.310.042.475	92,1
Net Dış Borçlanma	129.608.000	221.158.000	70,6
Net İç Borçlanma	281.998.000	355.828.000	26,2
Borç çevirme oranı ¹⁶ (%)	95,8	165,8	73,0

Kaynak: Hazine ve Maliye Bakanlığı Merkezi Yönetim Bütçe İstatistikleri ve Yılmaz (2023: 1)

13 T.B.M.M. Plan ve Bütçe Komisyonu Raporu, Sıra sayı: 413, Yasama dönemi: 27, Yasama yılı: 6

14 Bütçe Finansman Kalitesi = Vergi Gelirleri / Bütçe Faiz Dışı Giderleri

15 2023 Mayıs sonu verileri dikkate alındığında bu ayda kurumlar vergisi hasılatında artış nedeniyle bütçe dengesinin - 263,5 milyar TL'ye, faiz dışı fazlanın ise - 25,7 milyar TL'ye düştüğü görülmektedir. Ancak bu durum deprem ve seçim etkisiyle ortaya çıkan ilave ihtiyacın kalmadığı anlamına gelmemektedir.

16 Borç Çevirme Oranı = Borçlanma / (Faiz + Borç Anapara Ödemesi)

Bu çerçevede kurumsal reform nitelikli uygulamalarla koordinasyon süreçlerinin güçlendirildiği ve kamusal programlarda maliyet etkin yöntemlerin geliştirildiği ekonomik programla uyumlu kapsamlı bir mali uyum programının hazırlanması kaçınılmaz gözükmektedir (Yılmaz, 2023: 4).

2.4. Uluslararası Kuruluşların Reforma Etkisi

Uluslararası kuruluşların reformları desteklemedeki rolüne ve bu çerçevede reform transferine ilişkin geniş bir literatür bulunmaktadır.

Uluslararası kuruluşlar, reform transferini doğrudan ve dolaylı olarak etkilerler. Bu bakımdan uluslararası örgütler transfer sürecindeki diğer aktörlerin aksine hem gönüllü hem de zorunlu reform transferinde rol oynayabilirler (Haktankaçmaz, 2010: 29).

Özellikle, ülke içi uyumluluğu teşvik etmek ve ülkeleri bir reform yolu izlemeye teşvik etmek için kullanılan yöntemler hakkında yazılanlar koşulluluğun diğer yöntemlere göre daha fazla ilgi çektiğini ortaya koymaktadır. Koşulluluk, teknik olarak “bir tarafın şimdi bir şey yapma sözü karşılığında diğer tarafın gelecekte başka bir şey yapma sözü” ile bir sözleşmeyi yürütmelerini sağlamanın yolu olarak ifade edilebilir.

Bu sözler daha fazla yardım vaatleri, gümrük kolaylıkları ve serbest ticaret anlaşmaları, uluslararası müzakere masalarında destekler veya yabancı birlikler tarafından koruma gibi olumlu teşvikler ve yardım kesintileri, çeşitli yaptırımlar, askeri müdahale ve ticari veya diplomatik misilleme gibi olumsuz caydırıcı tehditlerle “sopa” ve “havuç” kullanımını ima eder.

Son araştırmalar, uluslararası kuruluşların reformu yalnızca teşvik ve baskı kullanarak değil, aynı zamanda ulusal düzeyde eğitim, öğretim ve öğrenim yoluyla da destekleyebileceğini göstermiştir. Böyle bir “politika diyalogu yaklaşımının” koşullar ve ödüller üzerinde pazarlık yapmaktansa ikna yoluyla reformu desteklemesi beklenir. Bu tür “yumuşak koordinasyon yöntemleri”, reformların zamanında kabul edilmesini desteklemek için daha yavaş, ancak daha az etkili olmayan bir aracı temsil eder (Meloni, 2010: 259-260).

Donörler (bağışçılar) 1950’li yılların ortalarından beri gelişmekte olan ülkelere KMY konularında bazı yardımlar sağlamakla birlikte

bu ülkelerin ekonomik büyümelerini gerçekleştirmeleri için kamu sektörü yönetiminde iyileştirmelerin teknik yatırımlara eşlik etmesi gerektiğini gerçek anlamda kabul etmeleri ancak 1980'lerin sonlarında gerçekleşmiştir (Pretorius, C. and Pretorius, N., 2008: 5).

Uluslararası düzlemde (Dünya Bankası, Avrupa Birliği, OECD gibi kuruluşlarca) benimsenen yeni kurum ve kurallar, çoğu ülkenin gerçekleştirdiği bütçe reformları aracılığıyla hızlı bir biçimde uygulamaya aktarılmaktadır. Reformların ortak özelliği kamu maliyesi alanında gelenekselleşen kurum ve kuralların, ekonominin değişen gereksinimleri ve demokrasinin gelişen standartları ışığında yeniden belirlenmesidir. Değişimin temel çizgileri;

- hesap verebilirlik ve mali saydamlık ilkelerinin güçlendirilmesi,
- kamu kaynaklarının etkili, ekonomik ve verimli kullanılmasını sağlayacak idari-mali sistem ve süreçlerin oluşturulması yönündedir.

Bu perspektifi mümkün kılacak değişiklikler bütçe sürecinin tüm aşamalarında bir dizi yenilikle sağlanmaktadır. Bu değişimin en belirgin sonuçlarından biri parlamentoların kamu kaynakları üzerindeki rolünün güçlendirilmiş olmasıdır.

1980'lerin başından beri Dünya Bankası, Uluslararası Para Fonu (IMF), USAID (United States Agency for International Development- Amerika Birleşik devletleri Uluslararası Kalkınma Ajansı) ve Britanya Denizaşırı Kalkınma İdaresi (British Overseas Development Administration) gibi uluslararası örgütler üçüncü dünya ülkelerine teşvikler sağlamıştır. Bu ülkeler de batılı değerlerle örtüşen piyasacı politikaları benimsemeye, dünya ekonomisiyle daha fazla bütünleşmeye, ticaretin ve işgücü piyasalarının serbestleştirilmesi, kamu teşebbüslerinin özelleştirilmesi ve ülke ekonomilerinin yabancı yatırımlara açılması konularında reformları hayata geçirmeye başlamışlardır ((Woods, 2006: 1), (Haque 1996: 206) ve (Dolowitz ve Marsh 1998: 38)'den aktaran Haktankaçmaz, 2010: 28).

1990'lı yıllar boyunca, gelişmekte olan ülkelere yardımların çoğu, sıklıkla orta vadeli harcama çerçeveleri, performans bütçelemesi, toplumsal cinsiyet bütçelemesi ve bütünleşik mali yönetim bilgi

sistemleri gibi karmaşık müdahaleleri içeren izole projeler yoluyla bağışçılar tarafından sağlanmışır (Pretorius, C. and Pretorius, N., 2008: 5).

KMY reformları;

- Yoksulluğun azaltılması ve sektörel stratejilerin etkili ve verimli bir şekilde uygulanması için ana araç,
- Yönetişim diyaloguna katılmak için giriş noktaları,
- Mali kontrol mekanizmalarını güçlendirmenin bir yolu,
- Ulusal KMY sistemlerini kullanan modern kalkınma işbirliği yaklaşımları için temel bir ön koşul,

Olması nedeniyle bağışçılar/hibe verenlerle ilgilidir.

Genel bütçe veya sektörel bütçe desteği (çok taraflı veya iki taraflı) sağlayan bağışçı kuruluşlar açısından, bu tür bir finansman sağlamaya istekli olduklarını belirleyen temel faktörlerden biri, ortak ülkenin yürürlükte veya yapım aşamasında olan güvenilir ve ilgili bir KMY reform programına (Pretorius, C. and Pretorius, N., 2008: 6) sahip olup olmadığıdır.

KMY, 1990'larda öncelikle yolsuzlukla mücadelenin dar koşulları içinde görülsede, ulusal (KMY) sistemlerin daha fazla kullanılmasına yönelik taahhüdüyle Yardım Etkinliğine ilişkin Paris Deklarasyonu özellikle güçlü bir mesaj göndermiştir. Bütçe desteği genellikle KMY konularında diyalog için ana hareket noktalarından biridir. Bütçe desteğini büyük reform programlarını (genellikle yoksulluğu azaltma stratejileri) finanse etmek için kullanan hibe verenler, ulusal sistemlerden yararlanırken dikkatler bu sistemlerin kalitesine ve verimliliğine çevrilir. Bütçe desteği öncelikle KMY sistemlerinde reform yapmak isteyen ülkelere veya ortak ülkelerde bu tür süreçleri tetiklemeye yardımcı olur.

Son yıllarda artan uluslararası ilgiye, KMY sistemlerini değerlendirmek için analitik araçların daha da geliştirilmesi eşlik etmiştir. Pek çok spesifik analitik yaklaşımın (örneğin, kamu alımlarını değerlendirmek için) yanı sıra, Kamu Harcamaları ve Mali Sorumluluk (PEFA)

değerlendirme çerçevesi, 2005'ten beri uluslararası üne sahip bir analitik araç olarak kendini kanıtlamıştır. Standartlaştırılmış bir yaklaşım olan PEFA, karşılaştırılabilir aralıklarla (kural olarak, her üç ila beş yılda bir) elde edilecek eğilimler ve 28 gösterge temelinde, iyi bir genel bakış ve KMY'nin tüm ilgili alanları hakkında bilgi sağlar. Giderek artan bir şekilde, yerel düzey için ayrı PEFA değerlendirmeleri de yapılmaktadır.

Analizler, gelişmekte olan ülkelerde KMY sistemlerinin etkinliğinin değiştiğini göstermektedir. Örneğin, Doğu Avrupa ve Latin Amerika genellikle Orta Doğu ve Kuzey Afrika bölgesinden daha iyi durumdadır. Şimdiye kadar çoğu PEFA çalışmasının yapıldığı Sahra altı Afrika'da, Burkina Faso ve Mauritius gibi ülkeler PEFA ölçeğinin üst ucunda yer alırken, Gabon gibi diğer ülkelerde durum genellikle tatmin edici değildir. Bu nedenle, Afrika'daki reform adayları çeşitli etkinlik gruplarına ayrılabilir; PEFA sonucu bir bütün olarak iyi olan ülkeler, her şeyden önce, bütçe uygulama ve kontrolünü (aşağı akış süreçleri) ve pratik uygulamayı (fiili reformlar) geliştirmeye devam etmek zorundayken, az gelişmiş ülkeler de bütçelerini oluştururken, yasal ve kurumsal terimlerle (de jure) (yukarı akış) kurma isteğinde bulunur. Yüksek yurt içi hasıla, siyasi istikrar, büyüme ve sürekli reform çabalarının KMY sistemlerinin kalitesi üzerinde önemli, olumlu bir etkiye sahip olması önemli bir bulgudur (Klingebiel ve Mahn, 2011).

2.4.1. Paris Deklarasyonu

Paris Deklarasyonu, (The Paris Declaration on Aid Effectiveness: Five Principles for Smart Aid), adını 2005 yılında Paris'te gerçekleştirilen ve aralarında Türkiye'nin de bulunduğu 100'den fazla gelişmiş ve gelişmekte olan ülkenin iş yapma biçimlerini değiştirmeye karar verdiği bir toplantıdan almaktadır. Deklarasyon, genel ilkeler beyanından daha çok, yardımın kalitesini ve kalkınma üzerindeki etkisini iyileştirmek için pratik, eylem odaklı bir yol haritası ortaya koyarken ilerlemeyi ve performansı değerlendiren göstergeler belirleyerek bir dizi özel önlemleri uygulamaya koymaktadır. Ayrıca, uluslararası anlaşmalar arasında benzersiz olan bir özellik olarak, bağışçıların ve alıcıların birbirlerini sorumlu tutmasını sağlamak için uluslararası bir izleme sistemi çağrısında bulunur.

Deklarasyon beş temel başlık altında formüle edilmiştir: Sahiplik, Düzenleme, Uyumlaştırma, Sonuçları Yönetme ve Karşılıklı Hesap Verebilirlik. Deklarasyonun düzenleme başlığı için belirlediği göstergeler arasında ülkelerin, güvenilir ulusal mutemet sistemleri veya reform programları geliştirmesi ile hibe verenlerin, yardımlarını ulusal önceliklerle uyumlu hale getirip ulusal bütçelere dahil edilmesi için gereken bilgileri sağlaması bulunmaktadır.¹⁷

Paris Deklarasyonu, ülke sistemlerinin kullanımı ve bütçe desteğinin artan kullanımı üzerine ortak vurgu yaparken yönetim ve yolsuzlukla mücadele konularına daha fazla vurgu yapılması ve (çatışma sonrası ülkelerde) KMY reformunu barış perspektifinden hem yoksulluğun azaltılması hem de sürdürülebilirlik açısından merkez aşamaya yerleştirmiştir (Pretorius, C. and Pretorius, N., 2008: viii).

Türkiye Cumhuriyeti ile Kuzey Kıbrıs Türk Cumhuriyeti (KKTC) arasında imzalanan iktisadi ve mali işbirliği anlaşması da bu kapsamda değerlendirilebilir. Bu anlaşmayla Türkiye, 6,4 milyar TL hibe ve 3,1 milyar TL'ye kadar ABD Doları cinsinden kredi desteğinde bulunmayı vaat etmektedir. Söz konusu anlaşmanın I-2 maddesinde KKTC de “*mali disiplin çerçevesinde, gelir artırıcı ve gider azaltıcı tedbir, reform ve yasaları hayata geçirerek, 2023 Mali Yılı Bütçe Yasasında yerel bütçe açığını azaltmayı*” taahhüt etmiştir. KKTC'nin taahhüt ettiği reform alanları anlaşmanın ekinde yer almaktadır.¹⁸

3. REFORMUN ZAMANLAMASI

İyi tasarlanmış, uygun şekilde zamanlanmış ve dikkatli bir şekilde uygulanmış yapısal reformlara hem acil bir ihtiyaç hem de güçlü bir gerekçe bulunmakla birlikte politik ekonomi unsurlarının içselleştirilmesi de gerekir. Geçmiş reformlardan elde edilen deneyim, reformların geniş tabanlı destek sağlamak için iyi iletişim ve şeffaflığa dayalı olarak dikkatlice tasarlanması ve önceliklendirilmesi gerektiğini göstermektedir. Reform için uygun zamanlama aşağıdaki durumlarda olabilir.

17 OECD “The Paris Declaration On Aid Effectiveness: Five Principles (internet dokümanı) <https://www.oecd.org/dac/effectiveness/45827300.pdf> (21.4.2023)

18 7.6.2023 tarih ve 32214 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 7302 Karar sayılı Milletlerarası Anlaşma

Hükümetler reformları uygulamak için ilk olarak bir seçim zaferinin ardından, siyasi “*balayıları*” sırasında hızla harekete geçmelidir.

İkincisi, reformlar en iyi ekonomik koşullar uygun olduğunda uygulanır - yani “*çatı güneş parlarken tamir edilmelidir.*” Durgunluklar sırasında, makro politika desteği reformdan kaynaklanan siyasi maliyetleri azaltabilir.

Üçüncüsü, politika yapımcılar reformların gelir dağılımı etkilerini hesaba katmalı ve önceden ele almalıdır. Mali teşvikler ve politikalar (iş arama yardımı, yeniden eğitim ve daha güçlü sosyal güvenlik ağları gibi) reformlardan en çok etkilenenleri desteklemek, potansiyel sosyal ve dağıtımsal maliyetleri azaltarak reform gündeminin ilerlemesine yardımcı olabilir.

Son olarak, reformlara inandırıcı siyasi bağlılık – iş dünyası ve sivil toplumdaki destek toplamak için güçlü sahiplenme ve gelişmiş diyalog da dahil olmak üzere – önemli hale gelmiştir (Ciminelli et al, 2019: 4).

Seçilen vaka çalışmalarının gözden geçirilmesi sonucunda, zorlu ekonomik koşulların olduğu dönemlerde bile, (1) reformlar demokrasiye geçişle aynı zamana denk geldiğinde veya (2) güçlü bir sahiplenme ve fikir birliği olduğunda ve (3) hükümetin, iş dünyası ve sivil toplumdaki destek toplamak için siyasi taahhüt ve gelişmiş bir diyalogun etkin bir şekilde geniş bir reform paketinin (makro istikrarı teşvik etmek dahil) kaçınılmaz olduğu sinyali verdiği durumlarda hükümetlerin sandıkta cezalandırılmayabileceğini göstermektedir (Ciminelli et al, 2019: 6).

4. REFORMUN POLİTİK MALİYETİ

Birçok ülke kalıcı, zayıf orta vadeli büyüme ve sınırlı bir mali alanda yaşarken hem gelişmiş hem de gelişmekte olan ekonomilerde ekonomik politika gündemleri giderek artan bir şekilde yapısal reformlara odaklanmaktadır. Yapısal reformların ekonomik faydaları konusunda geniş bir mutabakat olsa da, reformların ekonomi-politik yapısı daha az yerleşiktir. Bunun nedeni, reformların yalnızca uzun vadede kazanç sağlayabileceği, dağıtımsal etkilerin ise kısa vadede oldukça büyük olabileceği ve hükümetlerin sesli çıkar gruplarıyla yüzleşmek için siyasi sermayeden yoksun olabileceğidir. Bu koşullarda siyasetçiler,

sandıkta cezalandırılacaklarından korkarak reformları yapmaktan geri durabilirler.

Yapısal reformlar, genellikle kamu açığını ve borcunu azaltmayı, ekonomik istikrarı iyileştirmeyi ve büyüme potansiyelini desteklemeyi amaçlayan makroekonomik istikrar paketlerinin ayrılmaz bir parçasıdır. Yapısal reformlara gelince, mali konsolidasyon önlemlerinin bunları uygulayan hükümetler üzerinde siyasi sonuçları olabilir (Ciminelli et al, 2019: 26).

Yapısal reformlar hakkında yeni oluşturulmuş bir veri tabanını kullanan IMF araştırmacıları (Ostry, Prati and Spilimbergo; 2009) reformların ekonomi politiğin mülahazalarını içselleştirecek şekilde uygulandığında seçim maliyetlerine yol açmadığını ortaya koymaktadır.

İlk olarak, reformlardan olumlu sonuç alınması genellikle zaman aldığından, yalnızca seçimler öncesinde başlatılan reformlar önemli seçim maliyetleriyle ilişkilendirilir. Buna karşılık, görevdeki bir kişinin döneminde daha önce gerçekleştirilen reformlar, seçim beklentilerini etkilemez. İkincisi, ekonomik faaliyetin zayıf olduğu dönemlerde yürürlüğe giren reformların siyasi maliyetleri olurken ekonominin iyi olduğu zamanlarda uygulanan reformların olumlu seçim sonuçları vardır. Üçüncüsü, seçim perspektifinden bakıldığında, tüm reform türleri eşit değildir: Veriler, büyük kısa vadeli olumsuz dağıtım etkileri doğuran reformların – özellikle bazı türlerde finansal deregülasyon ve bazı koşullar altında yabancı sermaye ve kambiyo hareketlerinde serbestlik– seçimler açısından maliyetli olabileceğini göstermektedir (Ciminelli et al, 2019: 4).

Mali konsolidasyonların seçim maliyetleri, konsolidasyon paketlerinin tasarımına ve bu önlemlerden etkilenen çıkar gruplarının sayısına bağlıdır. İlk olarak, harcama bazlı konsolidasyonlar da kurumlar vergisi reformları gibi, seçimler açısından genellikle iyi huyludur. İkincisi, verimsiz harcamaların kısılması gibi büyüme dostu vergi ve harcama önlemleri yeniden seçilme şansını azaltmaz ve bazı durumlarda arttırır. Son olarak, mali konsolidasyon paketleri, reformun yükünü taşıyan savunmasız grupları koruyarak siyasi maliyetleri azaltmak için tasarlanabilir (Ciminelli et al, 2019: 27).

Ancak siyasi karar vericiler reformların kitlelere olumlu yansıyacak yönlerini hemen uygulamaya koyarken vergi yükünde artış veya yeni vergileme alanı yaratılması gibi hususlarda genellikle yürürlüğü seçim sonrasına bırakma eğilimindedir.

Örneğin, Türkiye’de 1949 yılında yapılan vergi reformunda zirai kazançlar ertesi yıl yapılacak genel seçimleri etkileyebileceği mülhazasıyla gelir vergisinin kapsamına alınmamış, bu gelir unsuru ancak 1960 darbesinden sonra vergi kapsamına alınabilmiştir (İnan, 2010: 358). Gelir vergisi tarifesinde değişiklik de, 1980 darbesi sonrasında, 2361 sayılı Kanunla tarifede ilk dilime karşılık gelen oran % 40’a yükseltılarak gerçekleştirilmiştir. 1998 yılında 4369 sayılı Kanunla yapılan vergi reformunda vergi indirimleri hemen yürürlüğe alınırken vergi artışları sonraki yıllara bırakılmıştır. Bu çerçevede özellikle bankaların vergi planlaması amaçlı yaptıkları menkul kıymet değerlemesini değiştiren hükmün yürürlüğü de 1999 Bütçe Kanunu (md 69/e) ile seçim sonrasına ertelenmiştir.

5. REFORMUN GELECEĞİ YA DA GELECEKTEKİ REFORMLAR

Hükümetler kamu mali yönetim sisteminde öngördükleri değişiklikleri veya reformları politika belgeleri adı verilen seçim beyannameleri, orta vadeli program ve kalkınma planlarında kamuya açıklamaktadır. Gelecek yıllara yönelik tahminler seti niteliğindeki bütçenin tahminlerinin gerçekçi olması kadar bütçe sürecinde parlamentonun müzakereler sırasındaki analiz kapasitesinin güçlendirilmesi ve halkın sürece katılımının sağlanması diğer taraftan bütçenin uygulanması sonrasında parlamentonun denetim konusundaki etkinliği de önem taşımaktadır. Bu alanlarda duyulan reform ihtiyacı aşağıda değerlendirilmektedir.

5.1. Cumhurbaşkanlığı Hükümet Sisteminde Bütçe Süreci

Türkiye’de 2018 yılında yapılan Cumhurbaşkanlığı seçimlerini müteakip uygulamaya giren Cumhurbaşkanlığı hükümet sistemi mali yönetim sisteminde de önemli değişiklikleri beraberinde getirmiştir. Cumhurbaşkanı, mali yönetim sistemi ve bütçe süreci açısından temel aktör haline gelmiş, bütçe hazırlık ve uygulama

sürecinde temel görevli kurumlar Cumhurbaşkanlığına bağlanmış ve bu görevlerini Cumhurbaşkanı adına yürütmeye başlamışlardır. Yeni sistemde yürütme organı bakımından Cumhurbaşkanının temel aktör olması nedeniyle politika belirleme yetki ve görevi de Cumhurbaşkanında bulunmaktadır. Bakanlar ise Cumhurbaşkanınca belirlenen politikaların hayata geçirilmesinden sorumludur.

Bakanların Cumhurbaşkanınca belirlenen program dışında ayrı bir programları yoktur ve Türkiye Büyük Millet Meclisine (TBMM) karşı bireysel veya kolektif bir sorumlulukları da bulunmamaktadır. Bakanlar sadece Cumhurbaşkanı'na idari açıdan sorumlu durumdadırlar.

Merkezî yönetim bütçe kanun teklifi malî yılbaşından en az yetmiş beş gün önce (uygulamada 17 Ekimde) Cumhurbaşkanı tarafından TBMM'ye sunulmakta ve Plan ve Bütçe Komisyonu'nda görüşülmesinin ardından TBMM Genel Kurulu'nda görüşülmektedir. Cumhurbaşkanlığı hükümet sistemine geçilmeden önce üye sayısı ve oluşumu açısından Plan ve Bütçe Komisyonu, diğer komisyonlardan farklı bir yapı ve öneme sahip olarak çalışmaktaydı. Bu Komisyonun 2018'den önce 25'i iktidardan, 15'i muhalefetten olmak üzere toplam 40 üyesi bulunmaktaydı. Yeni sistemde komisyonların üye sayıları Meclis İçtüzüğü'nün 11. ve 21. maddelerindeki düzenlemeler doğrultusunda siyasal parti gruplarının toplam üye sayısı içerisindeki yüzde oranı ve buna göre her siyasal parti grubuna denk gelen ağırlık temel alınarak oluşturulmaktadır. 27'nci (2018-2023) Yasama Döneminde Komisyonun üye sayısı otuz olarak belirlenmiştir (Yılmaz ve Akdeniz, 2020: 97-98). 28'inci Yasama Döneminde de yarısı Cumhurbaşkanının genel başkanı olduğu partiden olmak üzere aynı sayıda üye belirlenmiştir.¹⁹

TBMM ve Sayıştay ile düzenleyici ve denetleyici kurumlar, bütçelerini Eylül ayı sonuna kadar doğrudan Türkiye Büyük Millet Meclisine, bir örneğini de Cumhurbaşkanlığına gönderirler.

2019-2023 dönemini kapsayan 11. Kalkınma Planı kapsamında istikrarlı ve güçlü bir ekonomiye geçiş için öngörülen hedefler arasında,

¹⁹ <https://www.tbmm.gov.tr/Haber/Detay?Id=6234e3ea-97fd-4cce-973d-0188b5ac03c5> (erişim tarihi: 24.6.2023)

plan döneminde program bütçe sistemine geçilmesi ve buna göre harcama gözden geçirmeleri yapılmasının hedeflenmesi, yapılandırma modeli önerisi açısından da önemli bir politika hedefi olarak değerlendirilmiştir. 5018 sayılı Kanununun 15. maddesi 16.10.2020 tarih ve 7254 sayılı kanunla değiştirilerek program bütçe sistemine geçilmiştir.

Merkezî yönetim bütçesinin hazırlanma süreci, Cumhurbaşkanı tarafından en geç Eylül ayının ilk haftası sonuna kadar kalkınma planları, stratejik planlar ve genel ekonomik koşulların gerekleri doğrultusunda makro politikaları, ilkeleri, hedef ve gösterge niteliğindeki temel ekonomik büyüklükleri, gelecek üç yıla ilişkin toplam gelir ve gider tahminlerini, bütçe dengesi ve borçlanma durumu ile kamu idarelerinin ödenek teklif tavanlarını içeren orta vadeli programın (OVP) Resmî Gazete’de yayımlanması ile başlar.

Bu durumda OVP’nin yayımlanma zamanı ile bütçenin TBMM’ye sunulduğu 17 Ekim arasında bir aydan biraz fazla ancak kısa sayılabilecek bir sürede idarelerin üst politika belgelerinde belirlenen öncelikler ile kaynak doğrultusunda kendi hizmet önceliklerini belirlemesi ve bütçelerini hazırlaması beklenmektedir. Ayrıca Plan ve Bütçe Komisyonu’nda ve TBMM Genel Kurulu’nda bütçeler üzerinde detaylı bir değerlendirme ve görüşme için de yeterli zaman kalmamaktadır (Yılmaz ve Akdeniz, 2020: 104).

Bütçe hazırlık ve uygulama sürecinin rasyonelleştirilmesi etkin kaynak tahsis ve kullanımı açısından son derece önemlidir (Yılmaz ve Akdeniz, 2020: 107).

Yılmaz ve Akdeniz (2020: 103) İngiltere, ABD, Kanada, Fransa, İsveç, Hollanda, Almanya, Güney Kore, Yeni Zelanda ve Çin’i seçerek yaptıkları araştırmada söz konusu ülke grubunda bütçe sürecinin en az 9 ay (Brezilya), en çok 18 ay (ABD) iken Türkiye’de bu sürenin 3 ay 15 gün olduğunu tespit etmişlerdir.²⁰ Bu durum TBMM’ye

20 Yazarlar politika ve bütçe tavanları ile resmi bütçe çağrısı Eylül ayında yapıldığı düşüncesiyle bütçe sürecinin başlangıcı olarak Bütçe hazırlık çağrısı ile Orta Vadeli Program ve Orta Vadeli Mali Planın resmi yayımlanma süresini esas aldıklarını belirtmişlerdir. Orta Vadeli Program ve Orta Vadeli Mali Plan 20.05.2021 tarihli ve 7319 sayılı Kanunla 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununda yapılan değişiklikle Orta Vadeli Program adı altında birleştirilmiştir.

bütçe görüşmeleri için ayrılan sürenin diğer ülkelere göre oldukça kısa olduğunu göstermektedir. Bütçe görüşmelerinin sadece Plan ve Bütçe Komisyonunda ve kesin hesap süreci ile birlikte yürütülmesi ve TBMM'nin mali analiz kapasitesinin yeterli düzeyde olmaması da parlamentonun bütçe sürecine katkısını sınırlandırmaktadır (Yılmaz ve Biçer, 2018: 393).

Bütçe yetkisinin Plan ve Bütçe Komisyonunda yoğunlaşması, sektörel komitelerin ayrı bakanlıklar için katılımını, hesap verebilirliğini ve sahipliğini azaltır. Birçok OECD ülkesinde, genel maliye politikasından bütçe komitesi/komisyonu sorumludur, ancak kalemlerin ayrıntılı olarak değerlendirilmesi sektörel komitelerin sorumluluğundadır. Bu yönde bir hareket, Plan ve Bütçe Komisyonu'nun yükünü hafifletecektir (Kraan et al, 2007: 39).

International Budget Partnership, Türkiye'nin bütçe şeffaflığını geliştirmesi için aşağıdaki eylemlere öncelik vermesi gerektiği tavsiyesinde bulunmaktadır (International Budget Partnership, 2021)²¹.

Yürütmenin bütçe teklifinden önce maliye politikalarının geniş parametrelerini açıklayan; hükümetin ekonomik tahminini, beklenen gelirini, harcamalarını ve borcunu ana hatlarıyla belirten bütçe öncesi beyannameyi (OVP) ve yıl ortası incelemesini çevrimiçi olarak zamanında yayınlamalıdır. Ayrıca Genel uygunluk bildirimini ile Vatandaş Bütçesi olarak adlandırılan ve önemli bilgileri halka iletmek için tasarlanmış, Hükümetin bütçe teklifinin veya yürürlükteki bütçenin daha basit ve daha az teknik bir versiyonu olan bir dokümanı kamuya açıklamalıdır.

21 International Budget Partnership, kendisini kamu kaynaklarının daha sorumlu, etkili ve adil yönetimini destekleyen dünyanın önde gelen kâr amacı gütmeyen kuruluşu olarak tanımlamaktadır. Örgüt ayrıca, sivil toplum, topluluk organizatörleri, hükümet savunucuları ve bütçe analistleri ile küresel olarak ortaklık yaptığını, herkesin hayatını etkileyen bütçe kararlarında söz sahibi olabilmesi için birlikte veri üretip, reformu savunduklarını ve insanların bilgi ve becerilerini geliştirdiklerini ifade etmektedir. Bkz. <https://internationalbudget.org/about-us/>

5.2. OECD Üyesi Ülkelerde Parlamentaların Bütçe Görüşmelerinde Mali Sorumluluğu Teşvik Edici Katkıları

OECD Kıdemli Bütçe Yetkilileri Çalışma Grubu ve ilgili networkün on yıllık ve daha uzun süreli çalışmalarından alınan dersleri, Kamu Yönetişimi Komitesi ve OECD'nin diğer alanlarının yanı sıra daha genel olarak uluslararası bütçeleme topluluğunun alanlarına tavsiye etmek amacıyla OECD tarafından Bütçe Yönetimine İlişkin Konsey Tavsiyesi hazırlanmıştır. Tavsiye kararında iyi bir bütçe yönetişiminin²² 10 ilkesi benimsenmiş ve ulusal parlamentonun bütçe kararlarını vermede ve hükümeti sorumlu tutmada temel bir rolü olduğu ve bütçe belgelerine ve verilerine erişimin yanı sıra parlamento ve demokratik görevlerine, yeterliliklerine ve bakış açılarına göre vatandaşların bütçe politikası seçenekleriyle ilgili tartışmalara katılabilmeleri ve bu tartışmaları etkileyebilmeleri gerektiği kabul edildiği ifade edilmiştir (OECD, 2015: 4).

Parlamentoya ve komisyonlarına, bütçe döngüsünün hem öncesi hem de sonrası olmak üzere tüm kilit aşamalarında bütçe süreciyle ilgilenme fırsatları sunarak bütçe seçimleri..." konulu OECD araştırmasına cevap veren 34 OECD ülkesinden sadece 6'sı Parlamentoda bütçe öncesi bütçeyle ilgili müzakere yapıp hükümete raporladığını bildirmiştir. Türkiye'nin de aralarında olduğu 17 ülke ise bütçe öncesi müzakere yapılmadığını bildirmiştir (OECD, 2019: 82-83).

Mali önlemlerin çoğu, yıllık bütçenin çok ötesine geçen bütçe etkilerine sahiptir. Orta vadeli bütçe çerçevesinin (ülkemiz için orta vadeli programın) yasama incelemesi artık OECD üyesi ülkelerin yasama organlarında yaygın bir uygulamadır. 24 OECD üyesi ülkenin yasama organı orta vadeli bütçe çerçevesini ve resmi olarak onayladıkları orta vadeli bütçe çerçevesine ilişkin 133 raporu tartıştıklarını bildirmiştir (OECD, 2019: 83).

Parlamentoların bağımsız bütçe daireleri ve mali konseyler gibi bağımsız mali kurumların artması dikkate değer bir hızla ilerlemiştir.

22 Kararda "bütçe yönetişimi", bütçeleme sisteminin hedeflerine etkili, sürdürülebilir ve kalıcı bir şekilde ulaşmasını sağlamak için yürürlükte olan süreçleri, yasaları, yapıları ve kurumları ifade eder şeklinde tanımlanmıştır.

Bunlar artık OECD ülkelerinde bir istisna değil norm haline gelmiştir. Bazı ülkelerde birden fazla kurum bütçeyle ilgili olarak Parlamentoya rapor vermektedir (OECD, 2019: 92).

OECD ülkelerinin üçte ikisinin parlamentoda kendi alanlarındaki politika konularıyla en yakından bağlantılı olan sektörel komitelerin, bütçe politikası oluşturmayla ilgili (sektöre özgü daha güçlü bir rolün öngörülebileceği performans bütçeleme gibi konularda bile) genellikle zayıf bağlantıları olan tek bir bütçe komisyonu vardır. OECD ülkelerinin yasama meclislerinin yaklaşık üçte biri, bütçe analizi için uzman bir araştırma birimine sahiptir ve Parlamento Bütçe Ofisleri, OECD genelinde çok daha yaygın hale gelmiştir. Yasama organının yetkilerine gelince, OECD ülkelerinin yarısından fazlası bütçeyi değiştirmek için geniş kapsamlı yetkilere sahip olduğunu bildirmelerine rağmen hükümetin bütçe üzerindeki yetkisinin genellikle bir hükümet değişikliğini hızlandırabilecek bir “*güven meselesi*” olması nedeniyle bu tür yetkiler uygulamada yaygın olarak kullanılmamaktadır (OECD, 2019: 81).

5.3. Bütçe Sürecinde Parla mentonun Etkinliğinin Artırılması

Bütçenin yapısı, yasama organının bütçe sürecinde oynadığı rol üzerinde önemli bir etkiye sahiptir. Bütçe karar vericilerine tahsisler ve seviyeler üzerinde maksimum kontrol sağlayan kapsamlı bütçeler, ister yasama ister yürütme organlarında olsunlar, siyasi liderler için en büyük etki fırsatlarını sağlar. Öte yandan, genel bütçe tartışmalarının dışında olduğu düşünülen yetkiler veya bazı fonların büyük bölümleri “kontrol edilemez” kabul edilen bütçeler, yasama organının yıllık bütçe sürecindeki etkisini sınırlama eğilimindedir.

Kamu mali yönetimi daha karmaşık hale geldikçe, yasamanın bütçe üzerinde etkisi, yürütme birimlerini izlemek ve denetlemek için gerekli olan uzmanlık ve bilgileri ortaya koymak yasama organının kapasitesinin hiç de küçümsenmeyecek bir fonksiyonudur. Bu bağlamda, bütçe incelemelerini ve denetimlerini uzmanlaşmış komitelerde organize eden yasama organları, büyük, karmaşık bütçelerin yapısını bozmaya ve bu kadar büyük miktarda bilgiyi inceleme işini bölmeye yardımcı olur. Uzmanlaşmış komiteler ayrıca yasama görevlilerini, yürütme

görevlileriyle etkili bir şekilde rekabet etmek ve gerektiğinde onlara meydan okumak için yeterli uzmanlığı edinmeye teşvik eder.

Hükümetin bütçe belgelerini ve planlarını incelemek için ayrılan sürenin sınırlı olması, yasama meclisinin sorunlarını yalnızca artırmıştır. Örneğin, Birleşik Krallık Hazinesi, bütçe tahminlerini parlamentonun değerlendirmesinden yalnızca iki hafta önce sunar.

Yasama organlarının hükümet bütçesi üzerinde etkili bir denetime sahip olduğu yerlerde bile, yasamanın rolü büyük ölçüde yürütme planlarını ve tekliflerini kontrol etmek olarak tanımlanmış ve son yıllarda bütçelemeye yasamanın rol ve sorumluluklarının yeniden canlandığına tanık olunmuştur. Birçok ülkede çabalar, yasama organının bütçe sürecindeki etkisinin bir kısmını yeniden ele geçirmesine yardımcı olmak için iktidar ve muhalefetin geniş desteğini almıştır (Posner and Park, 2007: 4-6).

Temsili demokrasilerde kamu kaynaklarının yönlendirilmesinde/ önceliklendirilmesinde ve denetiminde, parlamentoların rolünün ve etkinliğinin yukarıda belirtilen nedenlerle akamete uğraması beraberinde, parlamentoların güçlendirilmesine yönelik arayışları da gündeme getirmiştir. Bunlardan birincisi, kamu mali yönetimi alanında gerçekleştirilen reformlardır. İkincisi, 1990'dan sonra birçok Orta Avrupa ülkesinde rejim değişiklikleri sonucu Batı tipi demokratik sistemlere geçilmesidir. Bu gelişmeler, yasama organlarının önem kazanması ve reform sürecinde şeffaflığın ön plana çıkması sonucunu doğurmuştur. Hesap verebilirlik, hükümet politikalarının izlenmenin ve denetlenmesinin yegâne yolu haline gelmiştir. Son olarak, hesap verebilirliğin sağlanması ve kamu kaynaklarını stratejik önceliklere göre kullanmanın önem kazanması, bütçeleme sürecinde reformları zorunlu kılmıştır. Özellikle “yukarıdan- aşağıya” bütçeleme sistemiyle birlikte birçok ülkede uygulanmasına başlanan “orta vadeli harcama” sistemi yasama organlarını değişime ve bütçe sürecindeki rollerini güçlendirmeye zorlamıştır (Posner and Park, 2007: 6-7).

Bu gelişmeler sonucu, parlamentoların ödeneklerin ayrıntıda onaylanması şeklindeki geleneksel rolü yanında, mali çerçevenin ve hedeflerin değerlendirilmesi ile onaylanması safhasına katılımı önemli hale gelmiştir. Yukarıdan-aşağıya bütçeleme ve birçok ülkede

uygulanmasına başlanan orta vadeli harcama sistemi ile birlikte şekillenen yeni bütçe sistematüğinde, harcamacı kuruluşlara daha fazla yetki verilmiş, harcamacı kuruluşların aktivitelerinden dolayı yasama organına karşı hesap verebilirliğı güçlendirilmiştir (Posner and Park, 2007: 22).

Bütçelemedeki eğilimleri aydınlatıcı bir şekilde açıklayan oldukça az sayıdaki akademisyenden biri olan Allen Schick'in (2002: 15) de belirttiğı gibi, yasamanın bütçe konusundaki çalışmalarını etkileyen iki güncel gelişme mevcuttur. Bu gelişmelerden ilki mali toplamları kısıtlayarak kamu maliyesini disiplin altına almaya yönelik çalışmalardır; ikincisi ise yasama organının gelir ve harcama politikasındaki rolünün genişletilmesine yönelik çalışmalardır. Bu eğilimler ister birbirini tamamlayıcı isterse de birbiriyle çelişkili olsun, gelecek yıllarda ulusal yasama organlarının bütçeye ilişkin rollerini şekillendirecektir. Birinci olasılık yasama organlarının bütçenin toplamını dikkate alıp mali disiplini güçlendirmesidir. Diğer bir olasılık ise yasama organlarının hükümet tarafından sunulan bütçeyi geliri azaltan ya da harcamaları artıran yasal değişiklik bombardımanına tutarak mali disiplini zayıflatmalarıdır (Anderson, 2008: 50).

5.3.1. Parlamento Bütçe Ofisinin Güçlendirilmesi ve Makroekonomik Tahmin Etkinliğinin Artırılması

Dünya uygulamalarına bakıldığında, başta maliye politikası olmak üzere genel olarak kamu politikalarının oluşturulma ve bunların değerlendirilme süreçlerinde parlamentoların etkinleştirilmesine yönelik reformları iki noktada toplayabiliriz. Birincisi, maliye politikası hedeflerinin belirlenmesinde ve hükümetlerin performansının değerlendirilmesinde yasamaya yeni rol verilmesidir. İkincisi ise geleneksel olarak yasamanın yürütmeyi denetim rolünün güçlendirilmesidir. Bu kapsamda öne çıkan kurumsal yapı ve mekanizmalardan bazıları aşağıda belirtilmiştir:

5.3.1.1. Parlatentonun Maliye Politikası Hedeflerinin Belirlenmesinde ve Yürütme Organının Performansının Değerlendirilmesinde Etkinliğinin Güçlendirilmesi

1990'lardan sonra dünyada gelişen orta vadeli harcama sistemine dayanan yeni kamu mali yönetimi anlayışında, maliye politikası

hedeflerinin belirlenmesinde ve hükümetlerin performansının değerlendirilmesinde parlamentonun etkinliği önem kazanmıştır. Parlamento, stratejik planlamaya dayanan yeni kamu mali yönetim sisteminde, artık kendisine gerçek anlamda bir stratejik yönlendirme yetkisi kazandıracak daha net, eksiksiz ve güvenilir bilgi edinebilmektedir. Örneğin Fransa'da Parlamento bütçe programları üzerinde stratejik yönlendirme yetkisi tanıyan kanuni düzenlemeler ile bütçe ödeneklerinin yıl içerisindeki hareketlerinden, öncelikle parlamentonun ilgili komisyonlarına bilgi verilmesi öngörülmüştür (Mordacq, 2008: 135). Bu sistemde parlamentodaki bütçe görüşmelerindeki vurgu, bütçe ödeneklerindeki niceliksel değişimlerin değerlendirilmesi yerine, kamu politikalarına yönelmektedir. Böylece bütçeyi parlamentolar, temel kamu politikalarına göre tartışarak onaylamaktadır. Görüşmeler kamu politikaları ve gerçekleştirilecek stratejilere odaklanmıştır (Mordacq, 2008: 141).

Parlamentonun teknik bilgi kapasitesinin artırılmasına yönelik olarak parlamento idari teşkilatı içinde teknik analiz yapacak bir idari birim kurulmalıdır. Bu idari birim, hem iktidar hem muhalefet milletvekillerine hizmet vermek, bütçeyi milletvekilleri için teknik anlamda anlaşılabilir hale getirmek, bütçeyle ilgili milletvekillerinden gelen soruları yanıtlamak, bütçenin makro büyüklükleriyle ilgili verilen tahminler ile bütçe politikalarını analiz etmek ile görevli olmalıdır.

Yeterli analitik kapasite, bir yasama organının bütçe işlevlerini yerine getirmesi için gerekli ön koşuldur. Yeterli komite personelinin işe alınması, komitelerin uzmanlara danışmasına veya istihdam etmesine izin verilmesi ve bağımsız araştırma kapasitesinin güçlendirilmesi, yasamanın etkinliğini artırmaya ve yasama organı ile yürütme arasındaki kapasite dengesizliğini gidermeye hizmet eder (OECD, 2019: 91).

Parlamento bütçe ofisi şeklinde teşkilatlanmış ve yürütme organından bağımsız uzmanlık birimine ilk örnek kamu maliyesini gözetim görevi verilen, ABD Kongre Bütçe Ofisidir. Bu Ofisin 2016 yılında 235 personeli ve 46 milyon ABD Doları bütçesi bulunmaktaydı (OECD, 2019: 92). ABD'de Kongre Bütçe Ofisinden önce kurulmuş olan Hollanda Merkezi Planlama Ofisi, mali gözetim fonksiyonunu sonra kazanmıştır (Kopits, 2011: 2). Bu ülkelerin yanında, Finlandiya,

Belçika, Hollanda, İtalya, Portekiz, Polonya, Birleşik Krallık, Meksika, Güney Kore ve Kanada da parlamento bütçe ofisleri bulunmaktadır (Anderson, 2008: 59-60).

Bağımsız mali kuruluşlar bütçe sürecinde yürütme ve/veya parlamentoya değerli bağımsız ve partizan olmayan bilgi sağlayıcıları olarak giderek daha fazla tanınmasına rağmen Türkiye’de bağımsız bir mali kurum bulunmamaktadır.

Yasama organının bütçe tartışmaları, bağımsız mali kuruluşların analizini dikkate almak için benzersiz bir fırsat sağlar. Bağımsız mali kuruluşların modellerinde ortak olan temel işlevler arasında, makroekonomik veya mali tahminlerin üretilmesi, değerlendirilmesi ve/veya onaylanması, mali kurallara uygunluğun izlenmesi, politika maliyetlendirmesi, uzun vadeli mali sürdürülebilirlik analizi yoluyla bütçe analizinde yasama organının desteklenmesi vardır (OECD, 2019: 92).

Almanya’da, yüksek denetim kurumundan temsilciler, Bütçe Komisyonu raportörleri ile bakanlık yetkilileri arasındaki ilk istişare toplantılarının yanı sıra değişiklikler ve tekliflerin sunulduğu Bütçe Komisyonu toplantılarına katılmakta ve tavsiyelerde bulunmaktadır. Avusturya’da bütçe belgeleri, farklı harcama alanları için Sayıştay’ın en güncel ve en ilgili tavsiyelerini gösterir. Fransa’da Finans Komitesinin uzman üyeleri, denetim bulgularının müteakip bütçe görüşmelerinde dikkate alınmasını sağlamakla görevlidir (OECD, 2019: 91).

5.3.1.2. Parlamentosunun Geleneksel Denetim Rolünün Güçlendirilmesi: Maliye Politikasının Mali Sonuçlarının/ Kesinhesap Denetiminin Etkinleştirilmesine Yönelik Mekanizmalar Oluşturulması

Parlamentosunun geleneksel denetim rolünün güçlendirilmesinde öne çıkan uygulama, denetim fonksiyonu için bütçe komisyonları dışında ayrı bir denetim komisyonları kurulması veya mevcut denetim komisyonlarının kurumsal yapısının ve kapasitesinin geliştirilmesidir. Hükümetin mali faaliyetlerine ilişkin parlamentoların gözetimlerini iyileştirmek için kullanabilecekleri araçlardan biri de, bu amaca yönelik uzmanlaşmış daimi komisyondur. Bu komisyon Westminster

tipi demokrasilerde, kamu hesapları komisyonu (public account committee-PAC) olarak bilinmektedir. Bu anlamda, parlamentonun “denetim komisyonu” kamu hesapları komisyonudur ve kamuda mali hesap verebilirlikten sorumlu temel kurumdur. Kamu hesapları komisyonuna gerekli bilgi, yasama denetçisi ya da Sayıştay tarafından sağlanmaktadır (Yılmaz ve Biçer, 2010: 216). İngiliz Uluslar Topluluğu (The Commonwealth) üyesi ülkelerde yaygın olan kamu hesapları komisyonlarının, 1990’lı yıllardan sonra Orta Avrupa ülkeleri başta olmak üzere birçok ülkede kurulduğu görülmektedir.

Bugün gelinen noktada, parlamentonun kamu mali yönetimi üzerindeki etkinliği, yönetim ve gözetim (oversight) dinamikleri çerçevesinde gelişim göstermektedir. Bu kapsamda parlamentoların temel rolü, gelir tahminleri ile harcama planını içeren bütçe tasarısını (draft ex ante budget) müzakere etmek ve gözden geçirmek ve bütçe uygulama sonuçlarını/kesin hesabı görüşmektedir. Bunların yanında, dünya uygulamalarına baktığımızda, parlamentonun, ön bütçe müzakeresini yapmak (pre-budget debates), orta vadeli bütçe hedeflerini değerlendirmek (the government’s medium-term budget strategy), ek bütçeyi onaylamak ve dış denetim raporlarını incelemek görevleri de (Lienert; 2010: 2) önem kazanmıştır.

OECD’nin Türkiye’de Bütçeleme raporunu hazırlayan Kraan et al, TBMM’de parlamento sürecinin işleyişini iyileştirmek için şu adımların atılmasını önermişlerdir.

- i) Plan ve Bütçe Komisyonunun bütçe süreci ve kesin hesapların değerlendirilmesi için ayrı sorumlulukları olan iki daimi alt komitesinin oluşturulması,
- ii) sektörel komitelerin daha geniş katılımı,
- iii) ve parlamentonun araştırma kapasitesinin geliştirilmesi ve sivil toplumun bütçe sürecine daha fazla katılımı. Bu yöndeki reformlar çok faydalıdır ve parlamento bütçe sürecini güçlendirir (Kraan et al, 2007: 40).

TBMM, bütçe döngüsünün planlama aşamasında yeterli, uygulama aşamasında ise zayıf denetim sağlar. Gözetimi iyileştirmek için yasama organı, yürütmenin bütçe teklifi masaya yatırılmadan önce bütçe

politikasını tartışmalı ve yaklaşan bütçe için tavsiyeleri onaylamalıdır. Bir Meclis komisyonu, yıl içi bütçe uygulamasını incelemeli ve bulgularıyla birlikte çevrimiçi olarak raporlar yayınlamalıdır. Uygulamada, yürütme, bütçe kanununda verilen ödenekleri idari birimler arasında aktarmadan önce yasama organından yetki alınmasını sağlar; beklenmedik bir geliri harcar veya bütçe yılı boyunca gelirin yetersiz kaldığı durumlarda harcamaları azaltır (International Budget Partnership, 2021).

5.3.1.3. Bütçe Sürecine Halkın Katılımının Sağlanması

Parlamentonun maliye politikası hedeflerinin belirlenmesinde ve yürütme organının performansının değerlendirilmesinde etkinliği güçlendiren ve sürdürülebilir kılan bir gelişme de katılımcı bütçeleme için parlamentonun bir yönetim platformuna dönüştürülmesidir. Bu yönetim, kişilerin çıkarları ve istekleri ile bütçenin gözetim, uygulama, onay ve hazırlanma aşamalarını yürüten kurumsal yapıları kapsamaktadır. Bu kapsamda, sivil toplum kuruluşları, dernek, sendika ve bağımsız araştırma kurumlarının bilgi ve önerilerinden yararlanılmasına yönelik olarak parlamentodaki süreçlere katılımlarını sağlayacak yöntem ve mekanizmalar kurulmaktadır. (Santiso; 2005: 5-6).

Bütçe sürecine halkın katılımını daha da güçlendirmek için, Uluslararası Bütçe Ortaklığı (International Budget Partnership) Türkiye Maliye Bakanlığına aşağıdaki eylemlere öncelik vermesini önermektedir:

Bütçe formülasyonu sırasında halkın katılımını sağlamak ve bütçe uygulamasını izlemek için pilot mekanizmalar oluşturulmalı.

Savunmasız ve yeterince temsil edilmeyen topluluklarla doğrudan veya onları temsil eden sivil toplum kuruluşları aracılığıyla aktif olarak ilişki kurulmalı.

Türkiye Büyük Millet Meclisi aşağıdaki eylemlere öncelik vermelidir (International Budget Partnership, 2021):

Kamu veya sivil toplum kuruluşlarının üyelerinin, onaylanmadan önce bütçe teklifiyle ilgili görüşmelerde düşüncelerini ifade etmesine izin verilmelidir.

Kamu veya sivil toplum kuruluşlarının üyelerinin genel uygunluk bildirimini ve genel değerlendirme raporları üzerindeki görüşmelerde düşüncelerini ifade etmesine izin verilmelidir.

Türkiye Sayıştay, bütçe sürecine halkın katılımını artırmak için halkın kendi denetim programının geliştirmesine yardımcı olması ve ilgili denetim soruşturmasına katkıda bulunması için resmi mekanizmalar oluşturmalıdır.

Örneğin, Güney Kore'de 2002 yılında yürürlüğe giren Yolsuzlukla Mücadele Yasası, Kore Sayıştayına (BAI'e) denetim sürecine vatandaşları dahil etme konusunda yenilikçi yaklaşımıyla vatandaşların BAI'den denetim talep edebileceği başka bir kanal için yasal bir temel oluşturmuştur: *vatandaş denetim isteği*. Kamu çıkarları için denetim talebi ise, talepte bulunanların uygunluğu, denetimin kapsamı ve denetim sonucunun raporlanması için süre sınırı bakımından vatandaş denetim isteğinden çok daha geniştir. Vatandaş denetim talebinde, 300'den fazla bir vatandaş grubu yasadışı işler veya yolsuzluk konusunda denetim talebinde bulunabilirken kamu çıkarları için denetim talebinde ise üyeleri 300'den fazla olan sivil toplum kuruluşları veya kamu kurumlarının yöneticileri ya da yerel konseyler, yasadışı işler veya yolsuzluk konularının yanı sıra bütçenin suiistimali, kötü yönetim veya hizmetlerin iyileştirilmesi gibi konularda denetim talep edebilmektedir. Devam eden soruşturma ve yargılamalar, kişisel konular ve sadece vatandaş denetim talebi bakımından yerel yönetimlerin yetki alanındaki işler bu tür denetimlere konu edilememektedir (Kim, Seongjun: 2014).

5.4. Politika Belgelerinde Öngörülen Reform Konuları

Bütçe, hükümetin, yıllık ve çok yıllık hedeflere nasıl öncelik verileceğini ve bu hedeflere nasıl ulaşılacağını gösteren merkezi bir politika belgesidir. Kanunlar, yönetmelikler ve toplumdaki diğer aktörlerle ortak eylem gibi hükümet politikasının diğer araçlarının yanı sıra bütçe, planları ve istekleri gerçeğe dönüştürmeyi amaçlar. Bunun da ötesinde bütçe, vatandaşlar ile devlet arasında, kamu hizmetlerinin sunumu için kaynakların nasıl toplandığını ve tahsis edildiğini gösteren bir sözleşmedir. Son yılların deneyimi, iyi bütçelemenin modern kamu yönetişiminin çeşitli bileşenleri tarafından nasıl desteklendiğinin ve dolayısıyla şeffaflık, bütünlük, açıklık, katılım, hesap verebilirlik ve

planlama ve ulusal hedeflere ulaşmaya yönelik stratejik bir yaklaşımın bu unsurları nasıl desteklediğinin altını çizmiştir. Dolayısıyla bütçeleme, devletler ve vatandaşları arasındaki güven mimarisinde önemli bir temel taşıdır. Bütçe yönetimi, bütçeleme sisteminin hedeflerine etkili, sürdürülebilir ve kalıcı bir şekilde ulaşmasını sağlamak için yürürlükte olan süreçleri, yasaları, yapıları ve kurumları ifade eder (OECD, 2015: 1-3).

Bütçenin bu önemi nedeniyle hükümetler birlikte bütçe sürecinde kaynakların yeniden dağılımı vatandaşlarının refahını artırmayı ya da durumlarını iyileştirme çabası içine girer.

Kamu mali yönetim alanına ilişkin olarak Hükümetin 2021 yılındaki reform çalışmalarına ilişkin olarak halka bildirdiği konular, On Birinci Kalkınma Planı (2019-2023) Kamu Harcamalarında Etkinlik Çalışma Grubu Raporu ile 2023-2025 dönemi Orta Vadeli Programı ve iktidar partisinin seçim beyannamesinde belirtilen reform alanları aşağıda açıklanmaktadır.

5.4.1. Hükümetin 2021 Ekonomik Reform Toplantısı

Cumhurbaşkanı Recep Tayyip Erdoğan'ın, 12.3.2021 günü *Ekonomi Reformları Tanıtım Toplantısı*'nda yaptıkları konuşmada, reform konusundaki açıklamalarının kamu maliyesiyle ilgili bölümleri aşağıda özetlenmiştir.

Cumhurbaşkanı konuşmalarında;

Kamuoyunun takdirine sundukları reformların hem özel sektörü teşvik edici, hem de kamu tarafını disipline edici unsurlar taşıyan ekonomik reformlar olduğunu,

Güçlü, sağlam ve her türlü şoklara karşı dirençli bir ekonomiye giden yolun makroekonomik istikrarın tesisinden ve devamlılığından geçtiğini,

İstikrarı sürdürmek için makro politikalar yanında bir dizi yapısal tedbirin ve dönüşümün gerçekleştirilmesinin şart olduğunu,

İlk reform alanlarının **risklere karşı daha güçlü bir kamu maliyesi yapısını** oluşturmak olacağını,

Makroekonomik istikrar kapsamında kamu maliyesi, enflasyon, finansal sektör, cari açık ve istihdam alanlarına odaklandıklarını,

Bu amaçla harcama disiplini, kamu borç yönetimi, vergi düzenlemeleri, kamu alım ihaleleri, kamu özel işbirlikleri ve kamu iktisadi teşebbüsleri gibi hususları kapsayan yeni politikaları bu dönem de hayata geçireceklerini,

Meclis'in bütçe hakkının kapsamını genişletirken şeffaflık ve hesap verebilirliği artırdıklarını,

Bunun için iki önemli politika değişikliğine gittiklerini, ilk olarak döner sermayeleri gözden geçirip verimli olmayanları kapatacaklarını, diğerlerini de kademeli şekilde merkezi yönetim bütçesine dolayısıyla, Meclis denetimi kapsamına alacaklarını,

İkinci olarak, bütçe dışında gerçekleştirilen özel hesap uygulamalarını acil ve zorunlu olanlarla sınırlandırarak bu kriterleri karşılamayanları yine kademeli olarak kaldıracaklarını,

Kamu idarelerinde tasarruf anlayışını yaygınlaştırmak için taşıt alımı ve kiralanması, temsil ve ağırlama gibi harcama alanlarına sınırlamalar getireceklerini,

Mahalli idarelerde mali disiplini güçlendirecek ve borç stokunun artmasını önleyecek düzenlemeler yapacaklarını,

Borç stokunun dış şoklara karşı duyarlılığını azaltabilmek için döviz cinsi borçların toplam borç stoku içerisindeki payını düşürmeye devam edeceklerini,

Kamu alım ihalelerinde yeni ve dijital bir sisteme geçerek önemli ölçüde azaltılacak kamu alım ihalelerindeki istisnalardan muhafaza edilecekleri de disiplin altına alınacağını,

Borçlanmanın ortalama vadesini piyasa şartları ile uyumlu olarak artırmaya devam edeceklerini,

İfade etmiştir (Türkiye Cumhuriyeti Cumhurbaşkanlığı, 2021).

5.4.2. On Birinci Kalkınma Planı Kamu Harcamalarında Etkinlik Çalışma Grubu Raporu

2019-2023 dönemini kapsayan On Birinci Kalkınma Planı Kamu Harcamalarında Etkinlik Çalışma Grubu Raporunda, 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanun ile Sayıştay Kanununun yürürlüğe konmalarına paralel olarak TBMM iç tüzüğünde herhangi bir değişiklik yapılmadığı, ayrıca Kamu Mali Yönetimi ve Kontrolleri ile Sayıştay Denetimine ilişkin düzenlemelerin kamu hizmetlerinin geliştirilmesi ve kamu harcamalarında etkinliğin sağlanması için yeterli olmadığı belirtilerek;

Kamu maliyesinin güçlü yapısının korunması ve mali disiplinin kararlılıkla sürdürülmesinin, kaynak kullanımında etkinliğin ve hesap verilebilirliğin artırılmasının,

Program bütçe uygulamasına geçilmesinin,

Kamu harcama politikasının, orta vadeli bütçeleme yaklaşımı çerçevesinde yürütülmesinin,

Kamu kurum ve kuruluşlarının kendilerine tahsis edilen ödeneklerin ve yürüttükleri harcama programlarının etkinliğini ve gerekliliğini sorgulayarak belirlenen politika ve öncelikler doğrultusunda tanzim etmelerinin,

Gerek bütçe dengesi gerek faiz dışı dengede 2015 yılına göre ortaya çıkan genişlemenin tersine çevrilmesi için önemli yapısal düzenlemeler ve tedbirlerin hayata geçirilmesi ile kamuda cari harcamalarda tasarruf sağlanmasının hedeflendiği vurgulanmıştır.

Raporda, 11. Kalkınma Planı döneminde bütçesel reformların plan ve program çerçevesi içinde güçlendirilmesi suretiyle kaynak kullanımında etkinliğin ve verimliliğin artırılmasının mali yönetim sistemimiz içinde en öncelikli alanların başında geldiği,

Bu anlamda bütçe sistemine yönelik reformların başında sistemli bir şekilde **harcama gözden geçirmeleri**²³ ile birlikte program bütçe

23 Harcama Gözden Geçirme Raporları kamusal kaynakların tahsisinin hükümetin hedefleri ile uyumlu olup olmadığını periyodik olarak değerlendirmeyi ve harcamaların incelenmesini

sistemine geçiş kamu harcamalarında etkinliği ve verimliliği artıracak hesap verme sürecini ise etkinlik temelinde güçlendireceği ifade edilmiştir.

Denetim konusunda ise hesap verme sorumluluğunun güçlendirilmesi için dış denetimin (Sayıştay Denetimi) INTOSAI standartları çerçevesinde yürütülmesi ve denetim kapsamının tüm kamu kaynaklarını içerecek şekilde genişletilmesi ve böylece yasama denetiminin de etkinliğinin artırılmasının hedeflendiği belirtilmiştir (Kalkınma Bakanlığı, 2018: vii, 55-56).

5.4.3. Orta Vadeli Program 2023-2025

Merkezi yönetim bütçesinin hazırlanma sürecini başlatan Orta Vadeli Program (OVP), makro politikaları, ilkeleri, hedef ve gösterge niteliğindeki temel ekonomik büyüklükleri, gelecek üç yıla ilişkin toplam gelir ve gider tahminlerini, bütçe dengesi ve borçlanma durumu ile kamu idarelerinin ödenek teklif tavanlarını içeren temel politika dokümanıdır.

Her sene Hazine ve Maliye Bakanlığı ile Cumhurbaşkanlığı Strateji ve Bütçe Başkanlığınca üç yıllık bir perspektif ile hazırlanan OVP, Cumhurbaşkanı Kararıyla resmileşmektedir. Program dönemi süresince, kamu kurumlarının bütçelerinin hazırlanmasında, yasal ve idari düzenlemelerin gerçekleştirilmesinde, karar alma ve uygulama süreçlerinde OVP'de yer verilen amaç ve önceliklerle tam uyum sağlanması esastır.

Makroekonomik ve finansal istikrarı güçlendirmeyi, yüksek katma değerli üretimi teşvik etmeyi, cari işlemler dengesinde kalıcı iyileşmeyi sağlamayı, verimlilik artışları ve ihracat artışı ile birlikte enflasyonu düşürmeyi amaçlayan Türkiye Ekonomi Modeli ile uyumlu hazırlanan

içermektedir. 1997 yılından itibaren İngiltere'de kullanılmaya başlanmış ancak zaman içerisinde diğer ülkelerde de kullanımı yaygınlaşmıştır (Yılmaz ve Akdeniz, 2020: 109). Harcama gözden geçirmeleri OECD üyesi ülkeler tarafından harcamalar üzerindeki kontrolü ve harcama önceliklerini iyileştirmek için giderek daha fazla kullanılmaktadır. 2000-2007 döneminde yalnızca beş OECD üyesi ülkeye kıyasla, 2008-2016 döneminde 22 OECD üyesi ülke en az bir harcama incelemesi yaptığını bildirmiştir. Harcama gözden geçirmelerini yeni benimseyen ülkeler, dar harcama incelemelerinden ziyade kapsamlı incelemeleri tercih etme eğilimindedir (OECD, 2017: 6).

OVP (2023-2025), temel olarak On Birinci Kalkınma Planı esaslarını dikkate almaktadır (Strateji ve Bütçe Başkanlığı, 2022).

OVP'nin Politika ve Tedbirler başlıklı bölümünde öngörülen değişikliklerin mevzuat değişikliğinden çok uygulamaya ilişkin hususlar olduğu görülmektedir. Söz konusu bölümde öngörülen politika ve tedbirlere aşağıda yer verilmektedir.

Politika ve Tedbirler

1. Bütünleşik Kamu Mali Yönetim Sisteminin ulusal düzeyde hayata geçirilmesi süreci hızlandırılacak, kamu kurumlarının ilgili tüm sistemleri arasında tam entegrasyon sağlanacaktır.
2. Kamu harcama politikasının çok yıllık bütçeleme yaklaşımı çerçevesinde belirlenen politika öncelikleri ve kamu idarelerine tahsis edilen ödenek tavanları doğrultusunda yürütülmesi esas olacaktır.
3. Harcama gözden geçirmelerine devam edilecek, harcama programlarının etkinliği artırılacak ve harcamalar kontrol altında tutulacaktır.
4. Kamu hizmetleri, bütçe imkânları içinde kalınarak ayrılan kaynakların üzerinde harcama yapılmasına yol açılmadan azami tasarruf anlayışı içinde yerine getirilecektir.
5. Enerji fiyatlarında meydana gelen yüksek artışların başta dar gelirli olmak üzere nihai tüketiciye yansıtılmaması politikası sürdürülecektir.
6. Kamu kaynaklarının daha etkin şekilde değerlendirilmesi ve hazine nakit rezervinin güçlendirilmesi için Tek Hazine Kurumlar Hesabının kapsamı genişletilecektir.
7. Taşıt bazlı masraf yönetimi başta olmak üzere Kamu Filo Yönetim Sisteminin uygulama modelleri kamu idarelerine yaygınlaştırılacaktır.
8. Kamu gelir politikaları kamu harcamaları için ihtiyaç duyulan finansmanın sağlanması, sosyo-ekonomik kalkınma ve adaletin

desteklenmesi, ekonominin uluslararası düzeyde rekabet gücünün artırılması, yurtiçi tasarruflara katkı sağlanması, fiyat istikrarının kalıcı olarak tesis edilmesi ve sürdürülmesi hedefleri doğrultusunda yürütülecektir.

9. Kamu mali yönetiminde sürdürülebilir ve sağlıklı gelir kaynaklarının artırılması için vergilemede adalet, eşitlik, öngörülebilirlik ve şeffaflık ilkeleri temelinde vergi tabanının genişletilmesi ve gönüllü uyumun artırılmasına yönelik çalışmalar sürdürülecektir.
10. Vergi mevzuatının güncel gereksinimleri karşılayan, anlaşılır, kolay uygulanabilir ve sade bir yapıya kavuşturulması hedefi çerçevesinde temel vergi kanunlarının gözden geçirilmesi çalışmalarına devam edilecektir.
11. Vergisel teşvikler ile istisna ve muafiyetler, etkililik ve etkinlik değerlendirmeleri yapılarak sürekli gözden geçirilecektir.
12. Dijital ekonominin sağlıklı olarak kavranması ve değerlendirilmesine yönelik çalışmalara devam edilecektir.
13. Kamu gelirlerine yönelik tahsilat performansı artırılacak, vergi denetiminde risk odaklı ve uzaktan denetim sistemleri uygulamaları yaygınlaştırılacaktır.
14. Kayıt dışı ekonomiyle mücadeleye kararlılıkla devam edilecek, bu kapsamda program dönemini de kapsayan yeni eylem planı hazırlanarak uygulamaya konulacak, vergi güvenlik müesseseleri oluşturulacaktır.
15. Vergi kayıp ve kaçığının önlenmesi amacıyla ilgili sektör ve alanlara ilişkin potansiyel risk unsurları ortaya konularak önleyici ve sınırlandırıcı tedbirler uygulanacaktır.
16. Kayıt dışı istihdam ve kayıt dışı ücretle mücadelede veri analizine dayalı risk odaklı denetim faaliyetleri artırılacak, prim tabanı genişletilecektir.
17. Mükellef hizmetlerinin geliştirilmesi ve mükellef hizmetleri yönetiminin etkin, güncel ve hızlı bir şekilde merkezi olarak

yönetilebilmesi için yeni nesil iletişim kanalları kullanılarak sürekli hizmet sunumu yapılması sağlanacaktır.

18. Kamu maliyesine yönelik uygulama sonuçlarının şeffaf ve ayrıntılı bir şekilde paylaşılması çalışmaları genişletilerek vergi istatistikleri düzenli olarak kamuoyuyla paylaşılacaktır.
19. KİT'ler karlılık ve verimlilik esasıyla piyasa şartlarını da dikkate alarak makroekonomik, sektörel ve sosyal politikalar ile uyumlu şekilde faaliyetlerini sürdürecektir.
20. Sosyal güvenlik sisteminin mali sürdürülebilirliği güçlendirilecektir.
21. Sağlık hizmetlerinin geri ödemesinde risk analizine ve hizmet sunucularının davranışlarını dikkate alan denetim modelleri geliştirilecektir.
22. Sosyal Güvenlik Kurumunun bilişim sistemleri güçlendirilecek, geri ödeme, emeklilik ve tescil işlemleriyle ilgili bilgi sistemlerinin entegrasyonu iyileştirilecek ve vatandaşların daha az belge ile etkin, hızlı ve tek elden hizmet alması için kurumlar arası veri paylaşımı artırılacaktır.
23. Devlet Malzeme Ofisi ile birlikte Sağlık Market Uygulamasının kapsamı genişletilerek ilaç ve medikal malzeme tedarik zinciri daha da güçlendirilecektir.

5.4.4. AK Parti Seçim Beyannamesinde Kamu Maliyesi ve Mali Disipline İlişkin Reform Alanları

2023 yılı Cumhurbaşkanlığı ve milletvekili genel seçimleri öncesinde iktidarda bulunan AK parti tarafından seçim beyannamesinde bildirilen reform konuları ise aşağıda verilmektedir (AK parti, 2023).

“Mali disiplini, ekonomimize güveni artıran bir çıpa olarak kararlılıkla korumaya ve güçlendirmeye devam etmek temel önceliğimizdir.

Sürdürülebilir kamu maliyesiyle, kaynak tahsisi ve kullanımını etkinleştirirken artırılan gelirleri ülkemizin ekonomik ve sosyal kalkınmasına güç verecek alanlarda kullanacak, artan refahın adil bir şekilde paylaşılmasını sağlayacağız.

Yaşadığımız afet ve bunun gerektirdiği yeni harcamaları da dikkate alarak kamu maliyesinde verimliliği ve tasarrufu artıracak kapsamlı bir programı devreye alacağız.

Harcamaları etkinleştirecek, ekonomimizin daha rekabetçi, kaynakları daha adil ve etkin dağıtacak bir yapıya dönüşümünü sağlayacak şekilde teşvik ve destekleri sadeleştirerek yeniden yapılandıracağız.

Vergilemede adalet, eşitlik, öngörülebilirlik ve şeffaflık ilkeleri temelinde vergi tabanının genişletilmesi, indirim, istisna ve muafiyetlerin gözden geçirilerek vergi sisteminin sadeleştirilmesi, ekonomide kayıt dışılığın azaltılması ve gönüllü uyumun artırılmasına yönelik çalışmalar sürdürülecektir.

Zaman zaman devreye alınmak durumunda kalınan kamu alacaklarında “yeniden yapılandırma” uygulamalarını gerektiren koşulları ortadan kaldıracak şekilde vergi hukukumuzda var olan mekanizmaları etkinleştirerek hayata geçireceğiz.

Kayıt dışılıkla mücadeleyi kararlılıkla sürdüreceğiz; kurumsallaşmayı, verimliliği ve rekabet gücünü artırarak ekonomimizin daha sağlıklı, istikrarlı ve güçlü bir şekilde büyümesini sağlayacağız.

Merkezi bütçenin yanı sıra, başta sosyal güvenlik kurumları, yerel idareler ve kamu işletmeleri olmak üzere tüm kamu birimleriyle bir bütün olarak kamu maliyesinin sürdürülebilirliğini güçlendireceğiz.

Devletin ekonomide düzenleyici ve denetleyici rolünü güçlendirirken işletmeciler olarak ağırlığının azaltılmasını, serbest piyasanın daha etkin işleyişini sağlayacak ve ekonomide verimliliği artıracak şekilde özelleştirme uygulamalarına devam edilmesini hedefliyoruz.

Ekonomide yeşil ve dijital dönüşümü destekleyecek, bu dönüşüm için gerekli kaynak dağıtımını sağlayacak şekilde gelir ve harcama politikalarını yeniden şekillendireceğiz.”

SONUÇ

Kaynakların verimli kullanımını en üst düzeye çıkarmak, devlet maliyesinde en üst düzeyde şeffaflık ve hesap verebilirlik oluşturmak ve uzun vadeli ekonomik başarıyı sağlamak için etkili bir Kamu Mali Yönetimi (KMY) sistemi gereklidir.

Ülkemizin 2023 yılında yaşadığı ağır deprem felaketi, seçim vaatleri ve EYT düzenlenmelerinin mali disiplini bozucu etkilerini telafi edecek ekonomik uyum programının eşlik edeceği KMY reformlarının da süratle gerçekleştirilmesi önem taşımaktadır.

Hükümetin 2021 yılındaki reform çalışmalarına ilişkin olarak halka bildirdiği konular, On Birinci Kalkınma Planı (2019-2023) Kamu Harcamalarında Etkinlik Çalışma Grubu Raporu ile 2023-2025 dönemi Orta Vadeli Programı ve iktidar partisinin seçim beyannamesinde belirtilen reform alanları KMY’de bu amaçla belirlenmiş alanlarda gerçekleştirilecek reformlar mali disiplinindeki bozulmayı onarmaya yeterli olduğu düşünülmektedir.

Öte yandan Parlamentonun maliye politikası hedeflerinin belirlenmesinde ve yürütme organının performansının değerlendirilmesinde etkinliğinin güçlendirilmesi için;

- TBMM’ye bütçe görüşmeleri için ayrılan sürenin diğer ülkelere göre oldukça kısa olduğu dikkate alındığında bütçeyle birlikte politika belgelerini de değerlendirip inceleyeceği yeterli süre ayrılmasının,
- TBMM’ye yeterli analitik kapasite sağlanması ve makro tahminleri TBMM adına değerlendirecek bağımsız bir mali otorite/konsey desteği ile bütçe sürecinde sivil toplum kuruluşları vasıtasıyla halkın katılımının sağlanmasının,

- TBMM'ye etkili bir denetim fonksiyonu sağlayacak bütçe komisyonları dışında ayrı bir denetim komisyonu kurulması veya mevcut denetim komisyonlarının kurumsal yapısının ve kapasitesinin geliştirilmesinin,
- Ayrıca Sayıştay denetim raporlarını daha ayrıntılı değerlendirip sonuçları Meclis talimatı haline getirecek bir sistem kurulmasının,

Önemi açıktır.

Bununla birlikte diğer ülke deneyimlerinin gösterdiği gibi sadece mevzuat değişikliğiyle yetinilmesinin reformlardan istenen sonuçlara ulaşmaya yetmeyeceği, bunun için yeterli nitelik ve nicelikte personel yetiştirilmesi ile desteklenmesi, kurumsal yapılanmaların buna uygun düzenlenmesi, reform bileşenlerinin takibi ve değerlendirilmesi, zamanında düzeltici önlemlerin alınması, sistemin her bir unsuruna gerekli önem ve hassasiyetin gösterilmesi de gereklidir (Yılmaz ve Akdeniz, 2020: 94).

KAYNAKÇA

1. AK parti (2023) “Türkiye Yüzyılı İçin Doğru Adımlar Seçim Beyannamesi 2023”, <https://www.akparti.org.tr/parti/dosya-arsivi/> (erişim: 16.6.2023)
2. Allen, R., Schiavo-Campo, S. and Garrity, T. (2004) “Assessing and Reforming Public Financial Management: A New Approach”, Washington: World Bank. <https://documents1.worldbank.org/curated/pt/480701468762371887/pdf/275840PAPER0Assessing0and0reforming.pdf> (erişim: 16.6.2023)
3. Anderson, B. (2008) “Bütçe Sürecinde Parlamentonun Değişen Rolü”, TBMM, Bütçe Sürecinde Parlamentonun Değişen Rolü Uluslararası Sempozyum Bildirge ve Makaleler içinde, Afyonkarahisar, s. 49-64.
4. Ay, Ş. (2021) “Vergi Tahakkuk / Tahsil Oranları Üzerine Bir Değerlendirme”, Al Farabi Uluslararası Sosyal Bilimler Dergisi, 6 (2) , 40-53. <https://dergipark.org.tr/tr/download/article-file/1644239> (erişim: 16.6.2023)
5. Biçer, M. ve Şahin, M. (2008) “Bütçe Sürecinde Parlamentonun Rolü”, Uluslararası Sempozyum Bildirge ve Makaleler, Editoryal Not, Afyonkarahisar, s. 19-24. (erişim: 24/4/2023)
6. Chapman, R.A. ve Greenway, J.R. (1980) The Dynamics of Administrative Reform, London: Croom-Helm. <https://archive.org/details/dynamicsofadmini0000chap/page/n1/mode/2up?q=reform> (erişim: 21/6 /2023)
7. Chignell, P. (2017) “Implementing PFM reform”, GSDRC Professional Development Reading Pack no. 53, Birmingham, UK: University of Birmingham. <https://gsdrc.org/wp-content/uploads/2017/02/Implementing-Public-Financial-Management-Reform.pdf> (erişim: 24/4/2023)
8. Ciminelli, G.; D. Furceri, Jun Ge, J. D. Ostry and C. Papageorgiou (2019) “The Political Costs of Reforms: Fear or Reality?” SDN/19/08. <https://www.imf.org>. (erişim: 22/4/2023)
9. Dolowitz, D. P. ve Marsh, D. (1998) “Policy Transfer: A Framework for Comparative Analysis” içinde Martin Minogue, Charles Polidano ve David Hulme (der.) Beyond The New Public Management-Changing Ideas and Practices in Governance, (Cheltenham: Edward Elgar Publishing Ltd.,).
10. Dorotinsky, W. and Pradhan, S. (2007) “Exploring Corruption in Public Financial Management”, In Campos, J.E. and Pradhan, S. ed. “The Many Faces of Corruption”, Washington: World Bank.
11. DPT (2001) Sekizinci Beş Yıllık Kalkınma Planı Kayıtdışı Ekonomi Özel İhtisas Komisyonu Raporu, DPT: 2603 - ÖİK: 614, Ankara. <https://www.sbb.gov.tr/wp-content/uploads/2022/08/Kayitdisi-Ekonomi-OIK-Raporu.pdf> (erişim: 16/6 /2023)

12. Erkuş, H. ve Karagöz, K. (2009) “Türkiye’de Kayıt Dışı Ekonomi ve Vergi Kaybının Tahmini”, *Maliye Dergisi*, Sayı: 156, Ocak-Haziran 2009, s. 127. https://ms.hmb.gov.tr/uploads/2019/09/08.Hakan_ERKUS_Kadir.KARAGOZ.pdf (erişim: 16.6.2023)
13. Eyraud, Luc; X. Debrun, A. Hodge, V. Lledó, and C. Pattillo (2018) “Second-Generation Fiscal Rules: Balancing Simplicity, Flexibility, and Enforceability”, *IMF Staff Discussion Note*, SDN/18/04. <https://www.imf.org/external/datamapper/fiscalrules/sdn1804-on-second-generation-fiscal-rules.pdf> (erişim: 16.6.2023)
14. Farazmand, A. (2002) “Administrative Reform and Development: An Introduction”, içinde: A. Farazmand (ed.) *Administrative Reform in Developing Nations*, London: Praeger. http://www.untag-smd.ac.id/files/Perpustakaan_Digital_1/CIVIL%20SERVICE%20REFORM%20Administrative%20reform%20in%20developing%20nations.pdf (erişim: 16/6/2023)
15. Haktankaçmaz, M. İ. (2010) “Reform Transferinde Uluslararası Örgütlerin Rolü”, *Uluslararası Hukuk ve Politika*, Cilt 6, Sayı: 22, s. 23-54. <https://www.acarindex.com/dosyalar/makale/acarindex-1423936206.pdf> (erişim: 23/4/2023)
16. Haque, M. S. (1996) “Public Service Under Challenge in the Age of Privatization”, *Governance*, Vol. 9, No. 2.
17. Heilbrunn, J. R. (2004) “Anti-Corruption Commissions: Panacea or Real Medicine to Fight Corruption”, Washington: World Bank Institute.
18. İnan, M. (2010) “Türkiye’de Kazanç Vergisinden Gelir ve Kurumlar Vergisine Geçiş Süreci: 1946–1960 Dönemi”, *Maliye Dergisi*, Sayı: 158, Ocak-Haziran, s. 349-364.
19. International Monetary Fund (IMF) (2006) “Turkey: Third and Fourth Reviews Under the Stand-By Arrangement, and Request for Waiver of Nonobservance of Performance Criteria and Rephasing of Purchases”, *IMF Country Report No. 06/402*, International Monetary Fund, Washington DC.
20. International Monetary Fund (IMF) (2009) “Fiscal Rules—Anchoring Expectations for Sustainable Public Finances.” *IMF Policy Paper*, International Monetary Fund, Washington, DC. <http://www.imf.org/external/np/pp/eng/2009/121609.pdf>. (erişim: 23/4/2023)
21. International Monetary Fund (IMF) (2022) “Annual Report 2022-Crisis Upon Crisis”, <https://www.imf.org/external/pubs/ft/ar/2022/> (erişim: 16/6/2023)
22. International Monetary Fund (IMF) (2022-a) “2022 Global Debt Monitor”, <https://www.imf.org/external/datamapper/datasets/GDD> (erişim: 16/6/2023)

23. International Budget Partnership (2021) “Open Budget Survey-Turkey”, <https://internationalbudget.org/open-budget-survey/country-results/2021/turkey> (erişim: 28/4/2023)
24. Kalkınma Bakanlığı (2018) “On Birinci Kalkınma Planı (2019-2023) Kamu Harcamalarında Etkinlik Çalışma Grubu Raporu”, Ankara. <https://www.sbb.gov.tr/wp-content/uploads/2020/04/KamuHarcamalarindaEtkinlikCalismaGrubuRaporu.pdf> (erişim: 16/6/2023)
25. Kemal, M.A. (2003), “Underground Economy and Tax Evasion in Pakistan: A Critical Evaluation”, Pakistan Institute of Development Economics, Research Report No. 184, Islamabad.
26. Kemal, M.A. (2007), “A Fresh Assessment of the Underground Economy and Tax Evasion in Pakistan: Causes, Consequences, and Linkages with the Formal Economy”, Pakistan Institute of Development Economics, Working Paper No. 2007-13, Islamabad.
27. Kim, Seongjun (2014) “Side by Side with People:” Korea’s Experience with Participatory Auditing”, International Journal of Government Auditing. http://www.intosaijournal.org/highlights/korea_participatory_auditing_jul2014.html (erişim: 6/4/2018)
28. Klingebiel, S. and T. C. Mahn (2011) “Reforming Public Financial Management Systems in Developing Countries as a Contribution to the Improvement of Governance”, Briefing Paper 3/2011, German Institute of Development and Sustainability (IDOS). https://www.idos-research.de/uploads/media/BP_3.2011.pdf (erişim: 6/4/2018)
29. Kopits, G. (2011) “Independent Fiscal Institutions: Developing Good Practices”, OECD Journal on Budgeting, Vol. 11/3. <http://dx.doi.org/10.1787/budget-11-5kg3pdgcpn42> (erişim: 16/6/2023)
30. Kopits, G. and S. Symansky (1998) Fiscal Rules, IMF Occasional Paper 162. <https://www.elibrary.imf.org/display/book/9781557757043/9781557757043.xml> (erişim: 16/6/2023)
31. Köstekçi, A. ve F. Yıldız (2020) “Türkiye’de Kamu Borç Yönetimi ve Hazine: Tarihsel Süreçte Yapısal ve Kurumsal Dönüşüm”, Türkiye’nin Güncel Mali Yapısı ve Yönetimi: Usuller, Esaslar ve Uygulamaları (pp.161-186) içinde, Umuttepe Yayınları.
32. Kraan, D.-J.; Bergval, D. ve Hawkeswort, I. (2007) “Budgeting in Turkey”, OECD Journal on Budgeting, Volume 7 – No. 2. <https://www.oecd.org/gov/budgeting/40961278.pdf> (erişim: 25/4/2023)

33. Lienert, I. (2010) "Role of the Legislature in Budget Processes", IMF Fiscal Affairs Department Technical Notes and Manuals, April. <https://www.imf.org/external/pubs/ft/tnm/2010/tnm1004.pdf> (erişim: 16/6/2023)
34. Lledo, V.; Schneider, A. and Moore, M. (2004) "Governance, Taxes, and Tax Reform in Latin America". Brighton: IDS. <https://opendocs.ids.ac.uk/opendocs/bitstream/handle/20.500.12413/4016/Wp221.pdf?sequence=1&isAllowed=y> (erişim: 16/6/2023)
35. Meloni, G. (2010) "Enabling Regulatory Reform", Making Reform Happy: Lessons from OECD Countries (içinde), OECD, p. 241-267. <https://www.oecd.org/gov/regulatory-policy/49081894.pdf> (erişim: 16/6/2023)
36. Mordacq, Frank (2008) "Bütçe Reformu ve Parlamento: Fransa Deneyimi", Bütçe Sürecinde Parlamentonun Değişen Rolü Uluslararası Sempozyum Bildirge ve Makaleler içinde, Afyonkarahisar, s. 135-150.
37. OECD (2009) "Managing Development Resources: The Use of Country Systems in Public Financial Management - Better Aid", OECD Publishing, Paris. <https://doi.org/10.1787/9789264056169-en>. (erişim: 16/6/2023)
38. OECD (2015) "Recommendation of the Council on Budgetary Governance", Public Governance and Territorial Development Directorate, 18 February 2015.
<https://www.oecd.org/gov/budgeting/Recommendation-of-the-Council-on-Budgetary-governance.pdf> (erişim: 16/6/2023)
39. OECD (2017) "Government at a Glance Highlights", Paris. <https://www.oecd.org/gov/government-at-a-glance-2017-highlights-en.pdf> (erişim: 16/6/2023)
40. OECD (2019) "Parliament's Role in Budgeting", Budgeting And Public Expenditures in OECD Countries (içinde), OECD Publishing, Paris. <https://www.oecd.org/gov/budgeting/Parliament-role-in-budgeting.pdf> (25/4/2023)
41. OECD Data (2023) Income Inequality and poverty rate, <https://data.oecd.org/inequality/income-inequality.htm>, <https://data.oecd.org/inequality/poverty-rate.htm> (erişim: 16/6/2023)
42. Ostry, J. D.; Prati, A. and Spilimbergo, A. (2009) "Structural Reforms and Economic Performance in Advanced and Developing Countries." IMF Occasional Paper 268, International Monetary Fund, Washington, DC.
43. Özel, N. (2016)"Bilgi ve İletişim Teknolojilerinin Etkisiyle Değişen Bilgi Kaynakları, Hizmetleri ve Öğrenme Ortamı" Milli Eğitim, Sayı 209, s. 270-294. <https://dergipark.org.tr/tr/download/article-file/441330> (erişim: 16/6/2023)

44. Özen, A. (2019) “Gelişmiş ve Gelişmekte Olan Ülkelerde Bütçe Açığının Gelişimi”, internet dokümanı. <https://ms.hmb.gov.tr/uploads/2019/09/gelismis-1.pdf> (erişim: 16/6/2023)
45. Posner, P. ve Park, C. (2007) “Role of the Legislature in the Budget Process: Recent Trends and Innovations”, OECD Journal on Budgeting, Vol. 7, No. 3, p. 1-26. <https://www.oecd.org/governance/budgeting/43411793.pdf> (erişim: 16/6/2023)
46. Pretorius, C. and Pretorius, N. (2008) “A Review of PFM Reform Literature”, London: DFID <https://www.sida.se/en/publications/public-financial-management-reform-literature-review-2> (erişim: 8/5/2023)
47. Rosen, H. (2002) Public Finance. Boston: McGraw-Hill.
48. Schick, Allen (2002) “Can National Legislatures Regain an Effective Voice in Budget Policy?”, OECD Journal on Budgeting, vol.1, no: 3, p. 15-42. <https://www.oecd.org/governance/budgeting/43514045.pdf> (erişim: 25/4/2023)
49. Schick, Allen (2003) “Opportunity, Strategy and Tactics In Reforming Public Management,” OECD Journal on Budgeting, OECD Publishing, vol. 2(3), p. 7-34. <https://www.oecd.org/gov/budgeting/43505656.pdf> (erişim: 25/4/2023)
50. Santiso, Carlos (2005) “Budget Institutions and Fiscal Responsibility: Parliaments and the Political Economy of the Budget Process”, Chapter prepared for the 17th Regional Seminar on Fiscal Policy, United national Economic Commission for Latin America and the Caribbean, Santiago, Chile, January 24-27, 2005.
https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=657663 (erişim: 16/6/2023)
51. Strateji ve Bütçe Başkanlığı (2022) “Orta Vadeli Program (2023-2025)”, <https://www.sbb.gov.tr/wp-content/uploads/2022/09/Orta-Vadeli-Program-2023-2025.pdf> (erişim: 16/6/2023)
52. Strateji ve Bütçe Başkanlığı (2023) “2023 Kahramanmaraş ve Hatay Depremleri Raporu”, Ankara. <https://www.sbb.gov.tr/2023-kahramanmaras-ve-hatay-depremleri-raporu/> (erişim: 16/6/2023)
53. Taylor, H. (2003) “Articulating Reform and the Hegemony Game”, A Journal for Academic Labor, Workplace Collective, Institute for Critical Education Studies. <https://louisville.edu/journal/workplace/issue5p2/taylor.html> (22/4/2023)
54. Tommasi, D. (2009) “Strengthening Public Expenditure Management in Developing Countries Sequencing Issues”, <https://europa.eu/capacity4dev/articles/strengthening-public-expenditure-management-developing-countries>. (erişim: 16/6/2023)

55. TÜİK (2023) “Gelir, Yaşam, Tüketim ve Yoksulluk”, <https://data.tuik.gov.tr/Kategori/GetKategori?p=Gelir,-Yasam,-Tuketim-ve-Yoksulluk-107> (erişim: 16/6/2023)
56. Türkiye Cumhuriyeti Cumhurbaşkanlığı (2021) Konuşmalar: Ekonomi Reformları Tanıtım Toplantısı’nda Yaptıkları Konuşma, Ankara.
<https://www.tcceb.gov.tr/konusmalar/353/125242/ekonomi-reformlari-tanitim-toplantisi-nda-yaptiklari-konusma> (erişim: 16/6/2023)
57. Woods, N. (2006) *The Globalizers-The IMF, The World Bank, and Their Borrowers*, Londra: Cornell University Press.
58. World Bank (2008) “Public Sector Reform: What Works and Why?” An IEG Evaluation of World Bank Support, Washington: World Bank. <https://documents1.worldbank.org/curated/en/311251468150314338/pdf/Public-sector-reform-what-works-and-why-An-IEG-evaluation-of-World-Bank-support.pdf> (erişim: 16/6/2023)
59. Yılmaz, H. H. (2023) “2023 Yılı Nisan Ayı Bütçe Sonuçlarının Değerlendirilmesi: Seçim ve Deprem Kaynaklı Harcama Genişlemeleri ile Birlikte Mali Kırılmanın Derinleşmesi ve Mali Uyum Programının Kaçınılmaz Sinyalleri” (yayımlanmamış), Atılım Üniversitesi Maliye Bölümü, Bütçe Çalışma Grubu, Ankara.
60. Yılmaz, O. (2001) “Kamu Yönetimi Reformu: Genel Eğilimler ve Ülke Deneyimleri”, Devlet Planlama Teşkilatı İktisadi Sektörler ve Koordinasyon Genel Müdürlüğü Hukuki Tedbirler ve Kurumsal Düzenlemeler Dairesi Başkanlığı, DPT, Ankara. <https://www.sbb.gov.tr/yayinlarimiz/> (erişim: 16/6/2023)
61. Yılmaz, H. H. ve Akdeniz, İ. (2020) Cumhurbaşkanlığı Hükümet Sistemi ile Değişen Kamu Mali Yönetim Sisteminde Program Bazlı Bütçe Sistemine Yönelik Bir Yapılandırma Önerisi, *Sayıştay Dergisi*, (117), 87-114. <https://dergipark.org.tr/tr/pub/sayistay/issue/61573/919318> (erişim: 16/6/2023)
62. Yılmaz, H.H. ve Biçer, M. (2010) “Parlamentonun Bütçe Hakkını Etkin Kullanımının Yeni Bütçe Sistemi Çerçevesinde Değerlendirilmesi”, *Maliye Dergisi*, 158, Ocak-Haziran, s. 201-225.
63. Yılmaz, H. H. ve Biçer, M. (2018), Cumhurbaşkanlığı Hükümet Sistemi: Kamu Yönetiminde Değişim (Editör: Yüksel Demirkaya), “Başkanlık ve Parlamenter Hükümet Sistemlerinde Bütçe Sürecinde Hesap Verebilirlik: Anayasa Değişikliği ile Türkiye’de Öngörülen Yeni Yapı”, *Hiperayın*, İstanbul.

SONUÇ

Kamu hizmetini sunan kamu kurumlarının içinde bulunduğu ve faaliyet gösterdiği çevrede yer alan unsurlarda sürekli bir değişim yaşanmaktadır. Kurumun içinde yer aldığı çevrede yer alan unsurlarda değişimin olmaması mümkün değildir. Kurumun, içinde bulunduğu çevresinde yer alan unsurlarda oluşan değişimleri dikkate alması, izlemesi ve değerlendirmesi gerekmektedir. Zira kurumun çevresinde oluşan değişimler, kesinlikle kurumun yapısını ve kurumun yaptığı faaliyetleri etkilemektedir.

Kurumlar hali hazırda faaliyetlerini sürdürürken, kurum içinde ve kurum dışında bazı rahatsızlıkların baş gösterdiği fark edilir; kurumun yaptığı işlerde verimsizlik ve kalitesizlik gibi negatif gelişmelere rastlanır. Bu süreç, kuruma değişmesi, dönüşmesi ve yeniliklere gitmesi gerektiğini, aksi halde kurumun bu şekilde daha uzun süre varlığını sürdüremeyeceğinin sinyalini ve işaretini verir. Kurumların bu sinyali ve işareti fark etmeleri, anlamaları ve harekete geçmeleri gerekmektedir.

Kurumların hukuk resepsiyonu ve model ithali yoluyla, değişime gitmeleri, yenilikler getirmesi yöntemi oldukça özen, duyarlılık, titizlik istemektedir; yoğun bir dikkat, derin bir analiz ve sağlıklı bir düzenleme gerektirmektedir. İthal edilecek modelin vizyonu, misyonu, amacı, kapsamı, faydalarının yanı sıra katlanılan fedakarlığın, maliyetin ve dezavantajların neler olabileceği doğru tespit edilmelidir. İthal edilecek model iyice tanındıktan ve bilindikten sonra, kurumun kendi derdine çare olabileceği bilimsel teknik ve veriler ile anlaşıldıktan sonra model ithali yoluna gidilebilir.

Kamu hizmeti ile ilgili kabul edilen değişim, dönüşüm ve yenilikler ile ilgili gerekli yapısal düzenlemeler ve örgütlenmeler gerçekleştirilmelidir. Değişimin, dönüşümün ve yeniliklerin felsefesi, vizyonu, misyonu,

amaçları, faydaları ve dezavantajları paydaşlara, uygulayıcılara ve ilgililere anlatılmalıdır. Değişimin tesirleri değişik boyutları ile ele alınmalı, değişimin dezavantajları giderilmeli, değişimin etkin bir şekilde uygulanması sağlanmalıdır. Değişim, dönüşüm ve yenilikler ile kurulan sistem sürekli gözlenmeli, değerlendirilmeli, veriler analiz edilmeli, başarısı ölçülmelidir. Kurulan yeni düzenin uymayan, aksayan, eksik kalan yönlerine zamanında müdahale edilmelidir. Değişim, dönüşüm ve yenilikler ile kurulan yeni sistemin sağlıklı bir şekilde yürütülmesi sağlanmalıdır.

Kurumlar, vizyonları, misyonları ve temel değerleri çerçevesinde; etkin yönetilmeli, sağlıklı hareket etmeli ve çevre faktörlerindeki değişimlere karşı duyarlı olmalıdır. Değişen çevrede yer alan kurumların mevcut halleriyle, değişmeden varlıklarını sürdürmeleri mümkün değildir.

Kamu Mali Yönetimi ve Denetimi anlayışının ülkenin genel kamu yönetimi anlayışının bir parçası olduğu, ülkenin benimsemiş olduğu genel kamu yönetimi anlayışı çerçevesinde Kamu Mali Yönetimi ve Denetimi anlayışının benimsendiği unutulmamalıdır.

5018 sayılı Kanun ile kurulan sistemin belli misyonu, vizyonu, amaçları ve hedefleri vardır. Bunun yanı sıra, bunların gerçekleştirilmesi için belirlenen araçlar, usuller ve prosedürler vardır. Gelişen ve değişen şartlara göre bu araçlar, usuller ve prosedürler her zaman gözden geçirilmelidir ve tartışılmalıdır.

Ülkemizde, ikibinli yıllarda yürütülen genelde kamu yönetimi sisteminde ve özelde kamu mali sisteminde değişim, dönüşüm ve yenileşme çabalarının temel felsefesi, vizyonu, misyonu, temel değerleri, amacı, hedefi ve kapsamı 5227 sayılı kanunun genel gerekçesinde yer almıştır. Ülkemizde ikibinli yıllarda sürdürülen genel ve kapsayıcı kamu reformunu anlama açısından 5227 sayılı kanunun genel gerekçesini okumak en uygun yöntem olacaktır.

Kamu Mali Yönetimi Reformu konusu Sayıştay'ı birkaç yönden ilgilendirmektedir. Birincisi, Sayıştay'ın uğraş alanı, kamu mali sisteminin uygulamasının ve uygulanmasının denetimini yapmaktır. İkincisi, Kamu mali sistemi ile Sayıştay denetimi birbirinden ayrılmaz,

ikilidirler. Kamu mali yönetimini kuran düşünce, yaklaşım ve felsefe ile Sayıştay'ın denetimini kuran düşünce, yaklaşım ve felsefenin aynı doğrultuda olması gerekmektedir. Üçüncüsü, Sayıştay denetimi sonucu çıktıkları, kamu mali sistemin uygulanma performansını, aksayan yönlerini ve eksikliklerini ortaya koymaktadır. Dördüncüsü, kamu mali yönetimi reformu çalışmalarında sayıştay denetim sonucu verilerinden istifade edilmesi faydalı olacaktır.

Sayıştay, aslında Türk Kamu Mali Sisteminin Müeyyidesidir. Sayıştay, Türk Kamu Mali Sisteminin sağlıklı çalışmasının teminatıdır ve güvencesidir. Sayıştay; kamu mali sistemin hem sağlıklı yürütülmesinde hem eksikliklerinin doğru tespitinde hem de isabetli çözüm önerilerinde katkı sunmaktadır.

Ülkemiz yaşanan ekonomik ve mali krizlerin de etkisiyle 2000'li yıllarda önemli ve kapsamlı bir reform hareketi gerçekleştirmiştir. Çeyrek asırlık uygulama tecrübesi ışığında reformun büyük ölçüde hayat bulduğu gözlenmektedir. Yaşanan değişimin kamu mali yönetiminde önemli bir anlayış değişikliğine yol açtığı ortadadır. Reforma yön veren ilkeler bağlamında bakıldığında getirilen yeni müesseselerin eşit düzeyde olmasa bile büyük ölçüde sonuçlarını gösterdiği ortadadır.

Gelinen noktada dünyadaki yeni gelişmeler ile ekonomi ve maliye alanındaki yeni durumlar çerçevesinde reformun güçlendirilmesinde fayda bulunmaktadır. Bu manada yeni uygulamaya geçirilen program bütçe sınıflandırmasının stratejik yönetim ve performans yönetimini ve dolayısıyla denetimi güçlendireceği beklenmelidir. Ancak bunun başarılması büyük ölçüde getirilen yeni yapının tüm bileşenleriyle hayata geçirilmesine bağlıdır. Yine 2018 yılında devreye alınmaya başlanan BKMBYS'nin de tüm fonksiyonlarıyla e-belgeye dayalı olarak devreye alınması işlem maliyetlerini azaltarak kamu mali yönetiminde verimlilik ve etkinliği artırarak kamu mali yönetim reformunu ileri bir aşamaya taşıyacaktır. Diğer taraftan döner sermayelerin ve sosyal tesislerin bütçe içine alınması, bağımsız mali konsey kurulması, Parlatentonun bütçe etkinliğinin artırılması, bütçe sürecinin uzatılarak planlama safhasının güçlendirilmesi, kamu zararı ve sorumluluk çerçevesinin gözden geçirilmesi, idarelerde uzman

mali personelin sayı ve nitelik itibarıyla güçlendirilmesi, iç denetimin etkinliğinin artırılması, mali saydamlığın sürekli izlenmesinin reformu tamamlayacak unsurlar olarak gözükmektedir.

Son yıllarda küresel ekonomide yaşanan dalgalanmalar, Covid pandemisinin etkileri ve Rusya-Ukrayna Savaşı gibi unsurlar ile seçimlerin getirdiği mali yükler Türkiye ekonomisi ve kamu maliyesi üzerinde olumsuz etkilere yol açmıştır. Bu durum kamu mali yönetim ve kontrol reformuna yön veren temel ilkeleri gözardı eden uygulamaların yaygınlaşmasına yol açmıştır. Girilen enflasyonist ekonomik ortamdan çıkışın ve ekonomide ve maliyede dengelerin yeniden kurulmasının reforma yön veren temel ilkeler ışığında reform ile getirilen sistemin tam olarak uygulanması ve reformu güçlendirecek yeni adımların atılması ile mümkün olabileceğini değerlendiriyoruz.

Sayıştay, denetimleri aracılığıyla kamu mali yönetimine yön vermekte, düzenlediği raporlar kanalı ile kamu kurum ve kuruluşlarının ürettikleri ve kamuoyu ile paylaştıkları bilgilerin doğruluğunu, dürüstlüğünü, tarafsızlığını ve güvenilirliğini test etmekte ve kamuoyuna bu çıktılar hakkında güvence vermektedir.

Anayasa, yasalar, ikincil mevzuat ve uluslararası denetim standartlarında belirlenen ilke ve usullere uygun olarak gerçekleştirilen Sayıştay denetimleri bütçe hakkının bekçisi olarak yasamanın yürütme üzerindeki kontrolünün dolaylı bir aracı olarak kamusal kaynakların etkili, verimli ve ekonomik kullanımında çok önemli role sahiptir. Bu rolün etkin olarak yerine getirilmesinde Sayıştayın bazı uluslararası kriterleri de karşılaması gerekmektedir. Bu kriterler; bağımsızlık, denetim alanının genişliği ve kapasitesi, Sayıştay raporlarının artması ve çeşitleri, denetim kapsamında idare üst yöneticilerinin sorumlu olması, paydaşlarla güçlü ve etkin iletişim, raporların TBMM’de görüşülme usulü ve raporların kamuoyuna duyurulmasıdır. Sayıştay bu kriterlerin tamamını karşılamaktadır.

Böylesi bir ortamda Sayıştay;

- Kamu mali yönetiminin hukuka uygun yürütülmesinde,

- Saydamlık, hesap verme sorumluluğu ve iyi yönetim anlayışının geliştirilmesinde,
- Kamu kaynaklarının etkili, ekonomik ve verimli kullanılmasında,
- Kamu idarelerinin performansının değerlendirilmesinde,
- Kamu görevlileri üzerinde mali yaptırım kaynaklı caydırıcı özelliğiyle,
- Bütçe hakkının gereğinin yerine getirilmesinde,
- Vergi kayıp ve kaçaklarının önlenmesinde ve
- Muhasebe sisteminin tam olarak uygulanmasında ve yerleştirilmesinde,

Çok önemli rol sahibidir.

Sayıştay sahip olduğu bütçe ve insan kaynaklarıyla her yıl denetimi altındaki idareleri istikrarlı bir şekilde denetlemekte, denetim bulguları ile ilgili idareleri uyarmakta, kamuoyunu bilgilendirmekte ve hatalı alanları TBMM'nin ilgisine ve dikkatine sunmakta ve kamu kaynaklarının yersiz ve hukuka aykırı kullanımı önlemeye çalışmaktadır. Ayrıca Sayıştay mevzuatını kendine verdiği rolü ifa ederek denetimleri ve düzenlediği raporları aracılığı ile kamu kaynaklarının iyi yönetimine ve kamu mali yönetiminin gelişimine katkı sunmaktadır.

Sayıştayın görevinde etkin olabilmesi ve kamu mali yönetiminin gelişiminde katkı sunabilmesi için denetimlerle tespit edilen ve raporlara konu edilen bulguların ilgili mercilerce dikkate alınması ve hataların ve hata sayılarının yıldan yıla azalması gerekir. Kamu idarelerinin hatalı uygulamalarının devam ettirilmesi veya azalış trendine girmemesi hem Sayıştay denetimlerinin etkinliğinin az olduğuna, hem de kaynak kullanımında verimlilik ilkesinden uzak olunduğunu işaret etmektedir.

Bu bağlamda, dış denetimlerde tespit edilen hukuka aykırı ve hatalı uygulamaların ortadan kaldırılması veya azaltılması için güçlü bir iradenin varlığı gereklidir. Bu irade bütçe hakkının sahibi TBMM dir. Sayıştay raporlarının tamamı her yıl TBMM üyelerinin incelemesine

arz edilmekte ve hukuka aykırı uygulamalar dikkatlerine sunulmaktadır. TBMM üyelerinin de Sayıştay raporlarında yer verilen bulgulardan hareketle gerekli yasal düzenlemeleri yaparak kamu mali yönetiminin gelişmesine yön vermeleri gerekmektedir.

Kaynakların verimli kullanımını en üst düzeye çıkarmak, devlet maliyesinde en üst düzeyde şeffaflık ve hesap verebilirlik oluşturmak ve uzun vadeli ekonomik başarıyı sağlamak için etkili bir Kamu Mali Yönetimi (KMY) sistemi gereklidir.

Ülkemizin 2023 yılında yaşadığı ağır deprem felaketi, seçim vaatleri ve EYT düzenlenmelerinin mali disiplini bozucu etkilerini telafi edecek ekonomik uyum programının eşlik edeceği KMY reformlarının da süratle gerçekleştirilmesi önem taşımaktadır.

Hükümetin 2021 yılındaki reform çalışmalarına ilişkin olarak halka bildirdiği konular, On Birinci Kalkınma Planı (2019-2023) Kamu Harcamalarında Etkinlik Çalışma Grubu Raporu ile 2023-2025 dönemi Orta Vadeli Programı ve iktidar partisinin seçim beyannamesinde belirtilen reform alanları KMY’de bu amaçla belirlenmiş alanlarda gerçekleştirilecek reformlar mali disiplinindeki bozulmayı onarmaya yeterli olduğu düşünülmektedir.

Öte yandan Parlamentonun maliye politikası hedeflerinin belirlenmesinde ve yürütme organının performansının değerlendirilmesinde etkinliğinin güçlendirilmesi için;

- TBMM’ye bütçe görüşmeleri için ayrılan sürenin diğer ülkelere göre oldukça kısa olduğu dikkate alındığında bütçeyle birlikte politika belgelerini de değerlendirip inceleyeceği yeterli süre ayrılmasının,
- TBMM’ye yeterli analitik kapasite sağlanması ve makro tahminleri TBMM adına değerlendirecek bağımsız bir mali otorite/konsey desteği ile bütçe sürecinde sivil toplum kuruluşları vasıtasıyla halkın katılımının sağlanmasının,
- TBMM’ye etkili bir denetim fonksiyonu sağlayacak bütçe komisyonları dışında ayrı bir denetim komisyonu kurulması

veya mevcut denetim komisyonlarının kurumsal yapısının ve kapasitesinin geliştirilmesinin,

- Ayrıca Sayıştay denetim raporlarını daha ayrıntılı değerlendirip sonuçları Meclis talimatı haline getirecek bir sistem kurulmasının,

Önemi açıktır.

Bununla birlikte diğer ülke deneyimlerinin gösterdiği gibi sadece mevzuat değişikliğiyle yetinilmesinin reformlardan istenen sonuçlara ulaşmaya yetmeyeceği, bunun için yeterli nitelik ve nicelikte personel yetiştirilmesi ile desteklenmesi, kurumsal yapılanmaların buna uygun düzenlenmesi, reform bileşenlerinin takibi ve değerlendirilmesi, zamanında düzeltici önlemlerin alınması, sistemin her bir unsuruna gerekli önem ve hassasiyetin gösterilmesi de gereklidir.

BİYOĞRAFİLER



Doç. Dr. Recai AKYEL

Anayasa Mahkemesi Üyesi

16/8/1965 tarihinde Erzurum'un Şenkaya ilçesinde doğmuştur. Kırşehir'de büyümüş; İlkokul, ortaokul ve liseyi Kırşehir'de okumuştur. Ankara Üniversitesi Siyasal Bilgiler Fakültesi Kamu Yönetimi Bölümünden 1987 yılında mezun olmuştur. Gazi Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Kamu Yönetimi Anabilim Dalında yüksek lisans, Çukurova Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü

İşletme Anabilim Dalında da doktora yapmıştır. 2012 yılında İşletme Anabilim Dalında yönetim ve strateji doçenti unvanını almıştır. Ayrıca Arnavutluk Tiran Politeknik Üniversitesi tarafından kendisine "Fahri Doktora" unvanı verilmiştir. Değişik üniversitelerde lisans, yüksek lisans ve doktora düzeyinde dersler vermiştir. Mesleki konularda yazılar, makaleler ve kitaplar yazmıştır.

1988 yılında Yem Sanayii Türk A.Ş. Genel Müdürlüğünde sözleşmeli personel olarak çalışmıştır. 1989'da Eskişehir kaymakam adayı olarak İçişleri Bakanlığında mülki idare amirliği görevine başlamıştır. İçişleri Bakanlığı tarafından mesleki bilgi geliştirme ve İngilizce öğrenme programı çerçevesinde bir yıl süreyle İngiltere'ye gönderilmiştir. 2001 ve 2003 yılları arasında kamu görevine ara vererek özel sektörde insan kaynakları ve kalite yönetim sistemleri alanında çalışmıştır. Kaymakam olarak sırasıyla Adana/Pozantı, Afyonkarahisar/İscehisar, Giresun/Çamoluk, Bingöl/Solhan, Düzce/Gölyaka, Adana/İmamoğlu, Mardin/Kızıltepe ve Kahramanmaraş/Elbistan ilçelerinde görev yapmıştır. 2007 ile 2009 yılları arasında Tokat valiliği görevinde bulunmuştur. Aynı süre içinde Kelkit Havzası Kalkınma Birliği Başkanlığını sürdürmüştür.

Türkiye Büyük Millet Meclisi Genel Kurulu tarafından 26/6/2009 tarihinde Sayıştay başkanı seçilmiştir. Yedi yıl süreyle Sayıştay Başkanlığı görevi yapmıştır. Başkanlık süresini müteakiben Sayıştayda üye olarak görevine devam etmiştir. Sayıştay Başkanlığı döneminde Avrupa Sayıştaylar Birliğinin (EUROSAI) başkanvekilliği, Asya Sayıştaylar Birliğinin (ASOSAI) Denetim Kurulu ve Yönetim Kurulu üyeliği, Ekonomik İşbirliği Örgütü Sayıştaylar Birliğinin (ECOSAI) başkanlığı görevlerinde bulunmuştur. Ayrıca Bakanlar Kurulu tarafından 2012 ile 2017 yılları arasını kapsayan üç dönem için Kamu Görevlileri Hakem Kurulu Başkanlığına seçilmiştir. 2013 yılında Arnavutluk Cumhurbaşkanı tarafından kendisine "Devlet Nişanı" verilmiştir.

Sayıştay üyeliği devam ederken Cumhurbaşkanlığı başdanışmanı olarak atanmıştır.

Üst kademe yöneticileri arasından Sayın Cumhurbaşkanı tarafından 25/8/2016 tarihinde Anayasa Mahkemesi üyeliğine seçilmiştir.

İngilizce bilen Doç. Dr. Recai Akyel, evli ve iki çocuk babasıdır.



Dr. Mehmet Ali ÖZYER

Sayıştay 4. Daire Üyesi

18.12.1963 tarihinde Karaman'da doğdu. 1985 yılında AÜ SBF İktisat Bölümünden mezun oldu. 1995 yılında ABD Lincoln Memorial University'de master yaptı. Dev.Yat. Bankasında Uzman Yardımcılığı (1985-1987), Maliye Bakanlığında Hesap Uzmanlığı (1987-1997), Daire Başkanlığı ve Genel Müdür Yardımcılığı (1997-2004), Emekli Sandığı Gen Md.'de Genel Müdür ve Yön. Kur. Başkanlığı ile SGK'da Bşk. Yardımcılığı (2004-2007), Emek İnşaat ve İşletme A.Ş. de Yön. Kur. Başkanlığı (2004-2007), İslam Konferansı Örgütünde İç Denetçilik ve Maliye Bakanlığında Bakanlık Müşavirliği görevlerinde bulundu. 2009 yılında Sayıştay Üyeliğine seçildi. Vergi mevzuatı alanında yayımlanmış çok sayıda makalesi bulunmaktadır.1995 yılında Lincoln Memorial Universty'de İşletme Yönetimi Dalında yüksek lisansını tamamladı.2014 yılında Ankara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Maliye (Kamu Ekonomisi) Anabilim Dalından mezun olarak Doktora derecesi aldı. 06.09.2019 tarihinde Genel Kurulumuzun kararıyla Daire Başkanlığına seçilmiştir.”20.09.2021 tarihinde Üyeliğe dönmüştür.” Evli ve iki çocuklu olup yabancı dili İngilizcedir.



Dr. Mehmet AKSOY

Sayıştay 6. Daire Üyesi

01.03.1966 yılında Çorum'da doğdu. 1983 yılında Çorum İmam Hatip Lisesinden, 1988 yılında Ankara Üniversitesi Siyasal Bilgiler Fakültesi Maliye Bölümünden mezun oldu. 2003 yılında ABD Urbana-Champaign, İlinoi Üniversitesinde uluslararası finans ana bilim dalında yüksek lisansını, 2015 yılında Sakarya Üniversitesi

Sosyal Bilimler Enstitüsü'nde muhasebe- finans bilim dalında doktorasını, 2016 yılında Anadolu Üniversitesi, Açık öğretim Fakültesi, Ön lisans, Adalet, programını tamamladı. 1990 yılında Maliye Bakanlığı Bütçe Uzman Yardımcılığı ve Vakıflar Genel Müdürlüğü Müfettiş Yardımcılığı görevlerinde bulunduktan sonra aynı yıl Maliye Bakanlığı Stajyer Muhasebat Kontrolörlüğü görevine atandı. 1990-2004 yılları arasında Muhasebat Kontrolörlüğü, Baş Kontrolörlüğü ve Başkan Yardımcılığı görevini yaptı. 2004-2007 yıllarında Maliye Bakanlığı Milli Genel Müdürlüğünde Daire Başkanı, 2007-2012 yıllarında TBMM inde İç Denetçi olarak görev yaptı. 2008-2012 yılları arasında İslam İşbirliği Teşkilatında (Cidde-Suudi Arabistan) Direktör Denetçi olarak çalıştı. 2012-2016 yıllarında Kamu İhale Kurulu Üyeliği yaptıktan sonra Türkiye Büyük Millet Meclisinin 22.06.2016 tarihli 105' inci birleşiminde Sayıştay Üyeliğine seçildi. Evli ve üç çocuk babası olup iyi derecede İngilizce bilmektedir.Çeşitli dergilerde çok sayıda makalesi ve aşağıda belirtilen kitapları yayımlanmıştır;1. 'Kamu İhale Kurulu Kararları Işığında Kamu İhalelerinde Genel Uyuşmazlık Konuları ve Çözümleri', TBB Yayını, Ankara, 2016 (Ali Kemal AKKOÇ ile birlikte yazılmıştır). 2.'Kamu Finansmanında Yapı Yaklaşık Maliyetlerine İlişkin Birim Fiyatların Rolü ve Önemi', Yayınlanmamış Doktora Tezi, Sakarya Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Sakarya, 20153.'Kamu Alımlarında İhale Süreci', Maliye Bakanlığı Strateji Geliştirme Başkanlığı Yayını, Ankara 2009, (Mehmet ŞİMŞEK ile birlikte yazılmıştır) 4.'Kamuda İç Kontrol ve İç Denetim', Muhasebat Kontrolörleri Derneği Yayını, Ankara 20085.'Kamu Alımlarında İhale ve Sözleşme Süreci', Muhasebat Kontrolörleri Derneği Yayını, Ankara 2006, (Kerem Eray ERBAY ile birlikte yazılmıştır)6. 'Milli Emlak Soru Bankası (1001 Soru)', Muhasebat Kontrolörleri Derneği Yayını, Ankara 2006, (Serdar GÜNDOĞAN, Kerem Eray ERBAY ve Hakan GÜVEN ile birlikte yazılmıştır).

**Ertan ERÜZ**

Sayıştay Savcısı

23.05.1969 tarihinde Torul/Gümüşhane'de doğdu. 1986 yılında Trabzon Lisesinden, 1990 yılında AÜ SBF Maliye Bölümünden mezun oldu. 2002 yılında ABD İllinois Üniversitesinde Finans dalında Yüksek Lisansını tamamladı. Maliye Bakanlığı Hesap Uzmanları Kurulunda Hesap Uzmanı, (1990 -2004), Bütçe ve Mali Kontrol

Genel Müdürlüğünde Daire Başkanı ve Genel Müdür Yardımcısı (2004-2013) olarak görev yaptı. Aynı Bakanlıkta Strateji Geliştirme Başkanı (2013-2016), Muhasebat Genel Müdürü (2015-2019) ve Bakanlık Müşaviri (2018-2020) görevlerinde bulundu. 2020 yılında Sayıştay Savcılığına atandı. Devlet Muhasebesi Standartları Kurulunda üyelik (2012-2015) ve Başkanlık (2015-2019) görevlerinde bulundu. Kamu mali yönetimi ve kontrol sistemi, stratejik planlama, performans esaslı bütçeleme ve vergi hukuku alanlarında kitap, tebliğ ve makaleleri bulunmaktadır. Evli ve üç çocuk babası olup, İngilizce ve Almanca bilmektedir.



Kamu Mali Yönetimi Reformu konusu ile Sayıştay arasında birkaç yönden ilişki kurmak mümkün görünmektedir. Birincisi, Sayıştay'ın uğraş alanı, kamu mali sisteminin uygulamasının ve uygulanmasının denetimini yapmaktır. İkincisi, Kamu mali sistemi ile Sayıştay denetimi birbirinden ayrılmaz, ikilidirler. Kamu mali yönetimini kuran düşünce, yaklaşım ve felsefe ile Sayıştay'ın denetimini kuran düşünce, yaklaşım ve felsefenin aynı doğrultuda olması gerekmektedir. Üçüncüsü, Sayıştay denetimi sonucu çıktıları, kamu mali sistemin uygulanma performansını, aksayan yönlerini ve eksikliklerini ortaya koymaktadır. Dördüncüsü, kamu mali yönetimi reformu çalışmalarında sayıştay denetim sonucu verilerinden istifade edilmesi faydalı olacaktır.

Sayıştay, aslında Türk Kamu Mali Sisteminin Müeyyidesidir. Sayıştay, Türk Kamu Mali Sisteminin sağlıklı çalışmasının teminatıdır ve güvencesidir. Sayıştay; kamu mali sistemin hem sağlıklı yürütülmesinde, hem eksikliklerinin doğru tespitinde, hem de isabetli çözüm önerilerinde, katkı sunmaktadır.

ISBN: 978-975-7590-50-7



İnönü Bulvarı (Eskişehir Yolu) No: 45
06520 Balgat Çankaya / ANKARA

Tel: (+90) 312 295 30 00
sayistay@sayistay.gov.tr