

TÜRKİYE’DE MALİ SAYDAMLIK VE İLİŞKİLİ KAVRAMLAR

Doç. Dr. İsmail SEVİNÇ

Dokt. Abdullah DEMİREL

Necmettin Erbakan Üniversitesi

Özet

1980’li yıllarda yeni kamu yönetimi anlayışı kapsamında gelişmiş ülkelerin kamu yönetimlerinde ortaya çıkan dönüşümlerin etkisiyle birçok alanda yeni anlayışlar ve kavramlar ortaya atılmıştır. Bu dönüşüm ve değişim, hesap verebilirlik ve saydamlık ilkelerinin önem kazanmasına neden olmuştur. Türk kamu bürokrasisi de yaşanan bu değişime ayak uydurmak adına bazı önemli düzenlemelere imza atmıştır. Özellikle koalisyon hükümetlerinin kamu yönetiminde etkisiz kalması mali yönetimi de sekteye uğrattığı değerlendirilmektedir. Küresel ölçekte rekabetin olduğu bugünün dünyasında ülkeler, uluslararası arenada kabul edilebilir ve karşılaştırma yapmaya olanak veren yeni politikara ihtiyaç duymaktadır. Bu yeni politikaların uluslararası kabul görmüş ilkelere uygun şekilde tasarlanması ve uygulanması önem kazanmıştır. Bu politikaların başında mali saydamlık, hesap verilebilirlik ve açıklık ilkelerinin ön plana çıktığı gözlemlenmiştir. Türkiye’de de Ak Parti’nin 2003 yılında tek başına iktidara gelmesiyle küresel ilkeler doğrultusunda AB’nin ve IMF’nin de etkisiyle mali yönetimde şeffaflık, tüm mali mevzuata ve uygulamalara yansıtılmaya çalışılmıştır. Mali saydamlık her ne kadar fiili olarak uygulanıyor olsa da pratikte bazı sorunlar halen varlığını sürdürdüğü görülmektedir. Bunların başında mali saydamlığı en etkili sağlayıcı konumunda olan mali raporlar tam anlamıyla yayınlanmamakta ya da bazı kısımları bu raporlara eklenmemektedir. Bu da kamu mali yönetiminde mali saydamlığı irdelenmesi gereken bir sorun olarak ortaya çıkmaktadır. Bu bağlamda çalışmada mali saydamlık kavramı ve mali saydamlık ilkeleri ile ilgili kavramlara değinilmiş olup Türkiye’de ve dünyada mali saydamlığın ne seviyede uygulandığının değerlendirilmesi yapılarak Türkiye’de mevcut durumun tespiti ortaya konulmaya çalışılmıştır.

Anahtar Kelimeler: Mali Saydamlık, Hesap verilebilirlik, Kamu Mali Yönetimi

Abstract

In the 1980s, new understandings and concepts were introduced in many areas due to the transformation of public administrations in developed countries within the scope of the new public management approach. This transformation and change have led to the importance of accountability and transparency principles. The Turkish public bureaucracy has made some important arrangements in order to keep up with this change. In particular, coalition governments are ineffective in public administration and financial management is also undermined. In today's world where there is competition on a global scale, countries need many new policies that are acceptable in the international arena and allow for comparison. Designing and implementing these new policies in line with internationally recognized principles has gained importance. In the beginning of these policies, the principles of financial transparency, accountability and openness have come to the fore. Turkey has also tried to be reflected in the financial regulations and practices with all transparency in financial management with the impact of the global principles of the EU and IMF came to power in 2003, the AK Party alone. Although fiscal transparency is actually implemented, some problems still exist in practice. Financial reports, which are the most effective provider of financial transparency, are not fully published or are not included in these reports. This is a problem that needs to be examined in fiscal transparency in public financial management. The concept of financial transparency in the work in this context and has been referred to the concepts related to fiscal transparency principles by making assessing whether applied what financial transparency in Turkey and the world level has to be put forward to identify the current situation in Turkey.

Key Words: Financial Transparency, Accountability, Public Financial Management

GİRİŞ

Mali saydamlık, kamu mali yönetimlerin geçmişten bugüne dek en büyük sorunlarından biri olmuştur. Şeffaflık anlamına gelen saydam olma durumu, alınan mali kararların uygulanması, denetlenmesi ve raporlanması süreçlerinin eksiksiz olarak yerine getirilmesi ile yapılan bu süreçlerin de kullanıcılar ve kamuoyu tarafından da erişilebilir olma durumunu ifade eder. Mali yönetimde saydamlığın artması, yöneticilere olan güven duygusunu artırır. Ancak saydamlık konusunun kendi içerisinde de birtakım sorunlar barındırdığı gerçeği göz ardı edilemez bir gerçek olarak değerlendirilmektedir. Örneğin saydamlık gerekçesi ile gelecekte yapılacak olan yatırımların ve bu yatırımlara yapılacak harcamaların bilinmesi, bazı rant ve çıkar kavgalarını

da beraberinde getirmesi de yüksek ihtimalli bir sonuç olarak ortaya çıkabilecektir. Diğer yandan mali saydamlık, mali kaynaklara sahip olanlar ile bunları yönetenler arasında bir denge de kuracağı düşünülmektedir. Piyasa mekanizmasının işlediği durumlarda bu denge saydamlıkla çoğu zaman uyumludur. Maliyetlerin gizlenmesi, vergi yükünün saptanamaması ve bütçelemenin açık olarak yapılmaması vb. durumlarda, geleceğe aktarılan borç daha da fazla olacağından bu durumun zamanında ele alınması ve gerektiğinde hemen müdahale edilebilir olması yönünden önemli bir konu olarak değerlendirilmektedir. Türkiye'nin bu konuda şimdiye kadar büyük bir mesafe aldığı söylenebilir. Türk kamu mali yapısının özellikle 5018 sayılı yasa ile gerçek anlamda bir sistem olarak tasarlandığı görülmektedir. Ancak mali kontrol sisteminin, içerisinde yer alan beşeri faktörler dolayısıyla dikkat edilmesi gereken ve ayrı bir disiplin olarak düşünülmesi gerekmektedir. Ülke genelinde mali yönetim bir dayatma olarak değil bir kültür olarak ele alınmalıdır. Süreç içerisinde daha da iyi bir yöne evrileceği düşünülen Türk mali yönetim yapısı saydamlık konusunda üzerine düşeni eksiksiz olarak yerine getirme uğraşının varlığı ve bu hususta gerekli düzenlemelerin yaşama geçirildiği, yapılan mevzuat taraması ile gerek ulusal gerekse uluslararası kuruluşlarca düzenlenen raporlardan anlaşılmıştır.

Mali Saydamlık Kavramı

İngilizce'de saydamlık (transparency), “trans” ve “parent” kelimelerinin birleşiminden oluşmaktadır. Birinci kelime olan trans “ötesinde”, ikinci kelime olan parent ise “görünür” anlamına gelmektedir. Dolayısıyla kelime anlamıyla saydamlık, “görünenin ötesi ya da arkası” anlamındadır¹⁴⁸.

Mali saydamlık ise devletin görev ve fonksiyonlarının, kamu ekonomisine ve kamu mali yönetimine ilişkin bilgilerin ve hesapların (harcamalar, vergiler, borçlanma, borç yönetimi) ve aynı zamanda kamu mali yönetimine ve temel iktisat politikalarına ilişkin planların, niyet ve projeksiyonların açık ve anlaşılır, düzenli olarak ve güven tesis edecek bir biçimde kamuoyunun bilgisine sunulması olarak tanımlanabilmektedir¹⁴⁹. Yine Mali Anayasa olarak adlandırılan 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nda mali saydamlık “her türlü kamu kaynağının elde edilmesi ve kullanılmasında denetimin sağlanması amacıyla kamuoyu zamanında bilgilendirilmesidir”¹⁵⁰ biçiminde ifade edilmiştir.

¹⁴⁸ Richard W. Oliver, **What is Transparency?**, McGraw Hill Professional, USA, 2014, s. 3

¹⁴⁹ Coşkun Can Aktan, Serpil Ağcakaya ve Dilek Dileyici, “Kamu Maliyesinde Hesap Verme Sorumluluğu ve Mali Saydamlık”, **Kamu Maliyesinde Çağdaş Yaklaşımlar**, Ed. Coşkun Can Aktan, Dilek Dileyici, İstiklal Y. Vural, Seçkin Yayıncılık, Ankara, 2004, s. 175

¹⁵⁰ 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu, Madde 7, <http://www.mevzuat.gov.tr/MevzuatMetin/1.5.5018.pdf>, (Erişim Tarihi: 22.12.2017)

Mali saydamlık, geçmişin bilgileri ile bugünü, bugünün bilgileri ile geleceği yönlendirmede yol göstericidir. Mali saydamlık getirmiş olduğu kapsamlı bilgi ile kamu idareleri, ekonomideki yerlerini gerçekçi bir bakış açısıyla değerlendirip geleceğe yönelik politika değişikliklerine gidebilir, yaptıkları yanlış uygulamaları analiz edip önlemler alabilir ve böylece gelecek için daha verimli bir yol takip edebileceği düşünülmektedir¹⁵¹.

Mali saydamlık, devlet ile halk arasında karşılıklı güvenin tesis edilmesinde büyük rol oynamaktadır. Saydamlık, halkın ödemiş olduğu vergilerin nerelere harcandığının, üretilen ürün ve hizmetlerin etkinliğinin nasıl sağlandığının görülmesi adına belirsizlikleri ortadan kaldırmaktadır. Özellikle piyasa mekanizması önünü rahat görebilmekte iken yatırımcılar ve diğer karar kullanıcılar/yararlanıcılar da daha net kararlar alabilmektedir.

Mali Saydamlık İlkeleri

Özellikle 1997’de Asya’da patlak veren kriz, birçok ekonomik ve mali raporların doğruluğunun sorgulandığı bir yıl olmuş, hem kamu kesiminde hem de özel sektörde yer alan hatalı raporlamaların bu krizi tetikleyen unsurlar olduğu tespit edilmiştir. Bu dönemde her iki kesimde üretilecek olan raporların mali saydamlığı esas alması gerekliliği vurgulanmıştır. Bu süreçte IMF, OECD, IBP (Uluslararası Bütçe Ortaklığı) ve TI (Uluslararası Şeffaflık Örgütü) vb. organizasyonlar mali saydamlık konularında çalışmalarını hızlandırmışlardır.

IMF’nin 1998’de yayımladığı ve 2007’de güncellediği Mali Saydamlık İyi Uygulamalar Tüzüğü’nde mali saydamlığın sağlanması için dört temel ilke belirtilmiştir¹⁵²:

- ✓ **Rollerin ve Sorumlulukların Açık Olması:** Kamu kesimi ekonominin kamu sektörü dışında kalan kısmından açık bir şekilde ayrılmalı, kamu sektörü içindeki politika ve yönetim rolleri net bir şekilde ortaya konulmalıdır. Mali yönetim için açık ve net bir yasal, düzenleyici ve idari sistem olmalıdır.
- ✓ **Bütçe Sürecinin Açık Olması:** Bütçenin hazırlanmasında yerleşik bir takvim takip edilmeli ve bütçe süreci iyi tanımlanmış makro ekonomik ve mali politika hedefleri doğrultusunda yönlendirilmedir. Bütçenin uygulanması, izlenmesi ve raporlanması süreci de açık olmalıdır.
- ✓ **Bilginin Kamuya Açık Olması:** Kamuya; geçmiş, mevcut ve planlanan mali faaliyetler ve temel mali riskler hakkında kapsamlı bilgi sağlanmalıdır. Mali bilgiler, politika analizlerini

¹⁵¹ Muhammet Kırılmaz ve Filiz Atak, “Kamu Mali Yönetiminde Şeffaflık ve Hesap Verebilirlik Araçları: Faaliyet Raporları”, **Ombudsman Akademik Dergisi**, Yıl 2, Sayı 3, Ankara, 2015, s. 192

¹⁵² IMF, **Manual On Fiscal Transparency**, Fiscal Affairs Department, Washington D.C. ss. 9-12, <http://www.imf.org/external/np/pp/2007/eng/101907m.pdf> , (Erişim Tarihi: 31.12.2017)

kolaylaştıracak ve hesap verilebilirliği geliştirecek bir yöntemle sunulmalıdır. Mali bilgilerin zamanında yayımlanması taahhüt edilmelidir.

- ✓ **Dürüstlüğün Güvencesi:** Mali veriler kabul edilmiş kalite standartlarını karşılamalıdır. Mali faaliyetler etkili iç denetime ve korumaya tabi olmalıdır. Mali bilgiler dış denetime tabi tutulmalıdır.

Yukarıda bahsedilen uluslararası mali saydamlık ilkelerine ek olarak Türk Kamu Yönetimi Mali Sisteminde yer alan mali saydamlık ilkeleri ise şu şekilde sıralanabilir¹⁵³:

- ✓ Görev, yetki ve sorumlulukların açık olarak tanımlanması,
- ✓ 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,
- ✓ Genel yönetim kapsamındaki kamu idareleri tarafından sağlanan teşvik ve desteklemelerin bir yılı geçmemek üzere belirli dönemler itibarıyla kamuoyuna açıklanması,
- ✓ Kamu hesaplarının standart bir muhasebe sistemi ve genel kabul görmüş muhasebe prensiplerine uygun bir muhasebe düzenine göre oluşturulması.

Mali Saydamlığın Yararları ve Sakıncaları

Küreselleşen dünya ekonomisinde, makro ekonomik istikrara ulaşmada ve dengeli büyümeyi sağlamada mali saydamlığın rolü çok büyüktür. Aynı zamanda gerek ekonominin geri kalanı gerekse ilişki içinde bulunduğu diğer uluslar ya da uluslararası kuruluşlara etkisi açısından da kamu kesiminin mali durumunun bilinmesi gerekmektedir. Bu da kamu maliyesinde saydamlığın sağlanması ile gerçekleştirilebilir. Önemli yararlarına karşın mali saydamlık etkin uygulanmadığı takdirde bir takım sakıncalar da ortaya çıkarabileceği düşünülmektedir¹⁵⁴.

Mali Saydamlığın Yararları

Geniş anlamda saydamlık iyi yönetimin temel unsurlarından birisidir. Dünyada yaşanan modernleşme ve küreselleşme sürecinde kamu yönetiminde egemen olan gizli ve dışa kapalı uygulamalara alternatif olarak yönetilenlerin daha fazla katılımını sağlayan, yönetimin işlem ve eylemlerinin yönetilenler tarafından bilinebildiği saydam, yeni bir kamu yönetimi anlayışı geliştirilmiştir. Diğer bir ifade ile yönetenler ile yönetilenler arasındaki uçurumun kapatılıp

¹⁵³ 5018 sayılı Kanun, Madde 7.

¹⁵⁴ Emine Kızıldaş, IMF Tarafından Belirlenen Mali Saydamlık Standartları ve Bu Standartların Türkiye’de Uygulanabilirliği ve Bu Konuda Yapılması Gereken Düzenlemelere İlişkin Öneriler, **Devlet Bütçe Uzmanlığı Araştırma Raporu**, Ankara, 2001, s. 8

toplumsal güvenin sağlanmasının yolu yönetime “vatandaş iradesini” gerçek anlamda yansıtacak mekanizmaların oluşturulmasından geçmektedir. Vatandaş iradesini, seçimler dışında başka ara mekanizmalarla siyasal karar alma sürecine katabilmenin ön koşulu, tüm kamu politikalarında saydamlığın sağlanması ve kamusal bilgilerin halkla paylaşılmasıdır¹⁵⁵.

Saydamlığın yararlarını belirli bir başlık altında toplayarak aşağıdaki şekilde sıralanabilir:

- ✓ Mali saydamlık, hesap verme sorumluluğunu artırdığından sürdürülebilir kapsamda olmayan politikaların uygulanmasını zorlaştırır. Kamuoyu denetiminin saydamlıkla doğru orantılı olarak artması saydam toplumlarda politikacıları etik dışı davranmaktan ve keyfi uygulamalardan alıkoyarak sistemin sağlıklı işlemesine katkıda bulunacağı düşünülmektedir¹⁵⁶.
- ✓ Bütçeye ilişkin bilgilerin zamanında yayınlanması, devletin hedeflerinin ne olduğu hakkında piyasanın bir değerlendirme yapmasını ve piyasanın kendini buna göre ayarlamasına olanak tanıyacaktır.
- ✓ Saydam bir mali sistem, bilgilere tam, doğru ve zamanında ulaşılmasına, hiyerarşi içinde kimin ne yaptığının bilinmesine olanak tanıyarak kamu kesiminde sorumluluk dağılımını kolaylaştırır¹⁵⁷.
- ✓ Saydamlık kamuoyunun kaynakların nasıl kullanıldığını izleyebilmesini sağlar. Halkın devleti daha iyi izleyebilmesi, politikaların ve bürokratların kamu yararına daha uygun davranmalarını teşvik ederek kamusal kaynakların dağılımında etkinliğin ve verimliliğin sağlanmasını özendirir ve kamu yönetimini yetkinleştirir¹⁵⁸.
- ✓ Mali saydamlığın makro iktisadi politikaların etkinliğini artırdığı, mali disiplini sağladığı ve yabancı sermaye girişleri üzerinde olumlu etki yaptığı da söylenebilir¹⁵⁹.

Mali saydamlığın yararları şüphesiz daha da çoğaltılabilir. Sonuçta saydamlık kaliteli bir yönetim tarzı benimsemek, kalitesiz olanı bertaraf etmek üzere kurulan çağdaş devlet yönetim anlayışının ayrılmaz bir parçası olarak değerlendirilebileceği düşünülmektedir.

¹⁵⁵ Cüneyt Yüksel, **Devlette Etikten Etik Devlete**, TÜSİAD Devlette Etik Altyapı Dizisi, No:2, , İstanbul, 2005, s. 187

¹⁵⁶ Şafak Birol Acar, İyi Uygulama Örnekleri Çerçevesinde Kamu Yönetiminde Mali Saydamlık ve Kamuoyu Denetiminin Etkinleştirilmesi, **Devlet Bütçe Uzmanlığı Araştırma Raporu**, Ankara, Mayıs 2017, s. 29

¹⁵⁷ Kızıldaş, **a.g.e.**, s.9

¹⁵⁸ İzak Atiyas ve Şeref Sayın, **Devletin Mali ve Performans Saydamlığı, Devlet Reformu: Kamu Maliyesinde Saydamlık**, TESEV, İstanbul, 2000, s. 29

¹⁵⁹ Nazende Özkaramete Çoşkun, AB Üyelik Sürecinde Mali Şeffaflık, **Kamuda İyi Yönetişim Tebliğ Metinleri**, 2004 Türkiye İktisat Kongresi, DPT, 2004

Mali Saydamlığın Sakıncaları

Saydamlığın yararları tartışma götürmez bir şekilde herkesçe kabul edilmekte ancak saydamlığın sınırları iyi çizilmelidir. Çünkü saydamlık her şeyden önce teknik ve idari bir alt yapıyı gerektirir. Bu alt yapıyı oluşturmakta bu alana kaynak ayrılması demektir. Kaynakların doğru kullanılması ve dolayısıyla hesap verme sorumluluğunun geliştirilmesi için bir ön koşul olan saydamlaşma adına yapılan bazı düzenlemeler de bazen maliyet-fayda analizinin yapılmasını gerekli kılabilir. Zira gereksiz ve kullanışlılığı pek olmayan bir takım bilgilerin saydamlık adına paylaşılması kaynakların israfı anlamına gelecektir. Ayrıca fazla bilgi sunumu, önemli olanın bilinmemesi, hatta bütün bilgiyi gözden geçirememesi vb. sorunları doğurabilir¹⁶⁰. Ayrıca kurumsal düzenlemelerin ve hesaplamaların her zaman kamu yararına olabilmesi için bilgilerin zamanlı açıklanması hususunda verilecek devlet kararı son derece önemlidir. Bazı durumlarda devletin büyük politik hedefleri, hedeflere ulaşmak için alınacak tedbirler demeti ve mali niyetin karar verilir verilmez hemen açıklanmış olması durumunda bu açıklamanın ardından yapılan durum değerlendirmeleri ve müzakereler sonucunda başlangıçtaki hedefler ve önlemlere bir alternatif getirildiği görülür. Örneğin bazı liderler, bazı konulardaki niyetlerini önceden açıklarlar, bazı durumlarda ise niyetlerin önceden açıklanması baskı gruplarının ya da baskı gruplarının engellemeleri nedeniyle gerçekleşmeyebilir. Saydamlıkta bu hususlara dikkat edilmeli, bu nedenle politik hedeflerin tam olgunlaşmadıkça açıklanmaması gerektiği düşünülmektedir¹⁶¹.

Aşırı şeffaflık ve açıklık “imaj mühendisliğine” yol açarak somut kaliteyi azaltabilecektir. Çünkü çağdaş demokrasilerin medyanın büyük etkisinden ve politik rekabetin giderek görünüm odaklı olmasından dolayı “imaj oluşturmaya” çok şiddetli eğilimleri bulunmaktadır. Bu eğilim hükümetin zor meselelerle uğraşmaktan ve iyi fikirler üretmekten geri kalmasına neden olabilecek, bu durum ayrıca politikacıları eleştirme yeteneğine haiz ve yanlışları bulabilen personelin çalışmalarını baskı altına almalarına yol açabilecektir¹⁶².

Mali saydamlığın sakıncaları özetlenecek olunursa, öncelikle mali saydamlık için harcanan kaynakların büyüklüğü diğer bir anlatımla maliyet yükü, daha sonra politik hedeflerden sapma, sırasıyla baskı ve çıkar gruplarının baskıları, fazla saydamlık, fazla bilgi ve sonucunda önemin yitirilmesi ile imaj mühendisliği olarak değerlendirilebilir.

¹⁶⁰ Harun Cansız, Kamu Mali Yönetiminde Şeffaflık, Celal Bayar Üniv.Sosyal Bilimler Enst.Maliye A.B.D., **Doktora Tezi**, Manisa, 2002, s.17

¹⁶¹ Kızıldaş, **a.g.e.**, s.10

¹⁶² Cansız, **a.g.e.**, s. 17

Mali Saydamlığın Sağlanma Yöntemleri

Kamunun mali kaynaklarının kullanımında saydamlığın sağlanabilmesi için etkin bir raporlama şarttır. Etkin bir mali raporlama, devletin mali politikalarının niyet ve gerekçelerini, politika hedeflerini açık bir biçimde ortaya koymakta, uygulamayı yakından takip etmekte ve belirlenen hedefler ile elde edilen sonucun ne kadar uyumlu olduğunu ya da bu hedeflerden ne kadar sapma gerçekleştiğini ortaya koymaktadır. Bu raporlama bağımsız bir dış denetim organı tarafından denetlenmektedir¹⁶³. Etkin bir raporlamanın aşağıdaki unsurları içermesi gerekmektedir¹⁶⁴:

- ✓ Niyet ve gerekçe,
- ✓ Mali hedefler,
- ✓ Uygulama,
- ✓ Sonuçların hedefler ile karşılaştırılması ve
- ✓ Bağımsız dış denetim.

Mali raporlamanın önemi, ülkelere her geçen gün biraz daha fark edilmekte ve bu konuda çalışmalar yapılmaktadır. Gelişmiş ülkeler de dahil olmak üzere bu gün bir çok ülkede yukarıda belirtilen hususlar çerçevesinde raporlamalar yapılmaktadır. Mali raporlamaların aynı zamanda uluslararası standartlarda üretilmesi gerekmektedir. Ülkeler bu standartları belirlerken Uluslararası Yüksek Denetim Kuruluşları Organizasyonu (INTOSAI), IMF ve OECD vb. kuruluşların yayımlanmış rehberlerinden yararlanmaları gerekmektedir.

Mali Saydamlıkla İlişkili Kavramlar

Mali saydamlık; yönetim, denetim, hesap verilebilirlik ve etik ile yakından ilgilidir. Bu kavramlar ve ilişkileri aşağıda açıklanacaktır.

Yönetişim

Yönetişim, hükümet etme anlamındaki “yönetim” kavramının yerini doldurmak üzere ortaya çıkan yeni bir kavramdır. Hükümet etme anlamındaki “yönetim”, hiyerarşik nitelikteki bürokratik yapıya dayalı yönetim modeliyken yönetim, yönetim sürecinde rol oynayan aktörler ve örgütler arasındaki etkileşim, formel ya da resmi sıfatı bulunmayan kişi, grup ve

¹⁶³ Kızıldaş, a.g.e., s.11

¹⁶⁴ Atiyas ve Sayın, a.g.e., s. 31

kuruluşların katılımıyla hiyerarşik bürokratik yapı yanında hükümet dışı aktörlerin de yönetim faaliyetinde yer aldığı bir yönetim modelidir¹⁶⁵.

Son yıllarda, gerek ülkeler bazında gerekse uluslararası kuruluşlarda yönetim konusu tartışılmakla birlikte asıl sorun yönetişimin nasıl sağlanacağı konusudur. İyi yönetişimin, kaynakların ortak sorunlara yanıt verebilecek şekilde tahsis edilmesi ve bunların idaresine yönelik olduğu ve katılımcılık, hukukun üstünlüğü, şeffaflık, çabuk cevap verebilirlik, eşitlik, etkinlik, hesap verebilirlik ve stratejik vizyon olmak üzere birbirini tamamlayan başlıca sekiz unsuru olduğu belirtilmektedir¹⁶⁶.

İyi yönetişimin kilit ögesi olan şeffaflık, politika hedefleri, formülasyonu ve uygulamasında açıklığı gerektirmektedir¹⁶⁷. Şeffaflık mali piyasaların sorunsuz işlemlerini sağlamasının yanı sıra, yerli ve yabancı doğrudan yatırım oranlarında artışı sağlayacak, ayrıca büyümeyi destekleyecektir. Şeffaflık, hükümetler ve uluslararası kuruluşlar tarafından izlenen politikalarda yapılan hataların tespitini ve düzeltilmesini de kolaylaştıracaktır¹⁶⁸.

Denetim

Kamu yönetimindeki gelişmeler ışığında kamu kaynaklarının etkin, ekonomik ve verimli olarak kullanılması, mali karar ve işlemlerinin denetlenmesi, raporlanması ve sonuçlarının kamuoyuna sunulması açısından denetimin ön plana çıktığı görülmektedir¹⁶⁹. Etkin bir mali yönetim sisteminin kurulması ve çalıştırılması; saydamlık, hesap verebilirlik ve etkin iç ve dış denetim sistemlerinden her birinin sağlam kurulması ve çalıştırılmasına bağlı olmaktadır. Bu üç ayaktan birinin zayıf olması ya da aksamaması, diğerlerini de olumsuz etkileyecektir. Bu bağlamda iyi

¹⁶⁵ Salih Batal, Yeni Kamu Yönetiminde Yönetişim Kavramı Ve Türkiye’de Yerel Yönetimler Alanındaki Uygulama Örnekleri, <https://www.mevzuatdergisi.com/2010/01a/02.htm>, (Erişim Tarihi: 01.02.2018)

¹⁶⁶ İyi Yönetişimin Temel Unsurları, T.C. Maliye Bakanlığı Avrupa Birliği ve Dış İlişkiler Dairesi Başkanlığı, Ankara, 2013

¹⁶⁷ Seiichi Kondo, “Fostering Dialogue to Strengthen Good Governance”, **Public Sector Transparency and Accountability: Making It Happen**, OECD, 2002, s.9

¹⁶⁸ Ann M. Florini, Does the Invisible Hand Need A Transperant Glove? The Politics of Transparency, Paper Prepared for the Annual World Bank Conferance on Development Economics, Washington D.C., 1999, <http://www.worldbank.org/>, (Erişim Tarihi: 02.01.2018)

¹⁶⁹ Erdal Bayrakçı ve Abdullah Demirel, “İç Denetimin Yapısal ve İşlevsel Sorunlarının Türkiye’deki Üniversiteler Bağlamında Analizi”, **KMÜ Sosyal ve Ekonomik Araştırmalar Dergisi**, 19 (33), Karaman, 2017, s.54

saydamlık uygulamasının iyi işleyen bir hesap verebilirlik ve iç ve dış denetimle desteklenmesi gerekmektedir¹⁷⁰.

Mali saydamlığının sağlanması adına Türkiye’de Sayıştay bu konuda büyük rol üstlenmiş durumdadır. Kamu kurum ve kuruluşları tarafından kamunun gelir ve giderlerinin nerelere nasıl harcadığının denetlenmesi ve kamuoyuna sunulması Sayıştay tarafından yerine getirilmektedir. Bu denetim mali saydamlık adına yapılan bir dış denetimdir. Yine kamu kurumlarının kendi bünyelerinde faaliyet gösteren denetim birimleri de bu fonksiyonu yerine getirmede destekleyici unsur olarak ortaya çıktığı görülmektedir.

Hesap Verilebilirlik

Hesap verebilirlik, bir kurumdaki görevlilerin yetki ve sorumluluklarının kullanılmasına ilişkin olarak ilgili kişilere karşı cevap verebilir olma, bunlara yönelik eleştiri ve talepleri dikkate alarak bu yönde hareket etme ve bir başarısızlık, yetersizlik ya da hilekârlık durumunda sorumluluğu üzerine alma gerekliliğidir¹⁷¹.

Saydamlık ve hesap verme sorumluluğu kavramları literatürde genellikle ayrı ancak yakın ilişki içinde bulunan iki kavram olarak değerlendirilmektedir. Mali saydamlık ile hükümetin hesap verme sorumluluğunun birbirleri ile karşılıklı olarak bağımlı olduğu düşünülmektedir. Ne mali saydamlığa ulaşılmadan hesap verme sorumluluğu olabilir ne de hesap verme sorumluluğu mekanizması işlemeden mali saydamlık sağlanabileceği ifade edilmektedir¹⁷².

Etik Anlayış

Etik, kişinin davranışlarına temel olan ahlak ilkelerinin tümüdür. Diğer bir anlatımla etik, insanlara “işlerin nasıl yapılması gerektiğini” belirlemede yardımcı olan kılavuz (rehber) değerler, ilkeler ve standartlardır. Etik, aynı zamanda bir süreçtir. Bu süreçte karar alırken ve uygulamayı yaparken belirli değerlere bağlı kalınarak hareket edilmesini ifade etmektedir¹⁷³.

¹⁷⁰ Baki Kerimoğlu, “Yerel Düzeyde Mali Saydamlık”, *Yerel Yönetim ve Denetim Dergisi*, Cilt 10, Sayı 8, 2005, s. 18

¹⁷¹ United Nations Development Programme (UNDP), ‘Glossary of Key Terms’, Governance for Sustainable Human Development, s.1

¹⁷² Ling Lan, “Enchancing e-Democracy Via Fiscal Transparency: A Discussion Based on China’s Experience”, *E-Government: Towards Electronic Democracy*, 2005, s. 61

¹⁷³ Etik Rehberi, http://www.etik.gov.tr/Portals/0/anasayfa/etik_rehberi.pdf, (Erişim Tarihi: 02.01.2018)

Etik anlayış kamu görevlileri için bir rehber niteliği taşır. Bu bilince sahip olan her bir birey sahip olduğu yetkileri bu sorumluluk bilinciyle kullanır ve hesap vermekten, açıklıktan ve şeffaflık kaçınmaması gerekmektedir.

Mali saydamlık kamu kaynağını kullanan tüm aktörlerin hesap verme sorumluluğunu artırmaktadır. Hesap verme sorumluluğu mali disiplinin sağlanmasında çok önemli bir rol oynamakta, hesap verme sorumluluğunun hissedilmediği alanlarda, etik dışı faaliyetlerin ön plana çıktığı ve bunun yolsuzluklara yol açtığı gözlenmektedir. Mali disiplinin sağlanması ekonomi yönetimi için başarının anahtarı demektir. Saydam uygulamalar özellikle politikacıların ekonomi yönetimindeki olumsuz etkilerinin önlenmesi ya da azaltılması konusunda sisteme olumlu etki yapmaktadır¹⁷⁴.

Mali Saydamlık ve Yolsuzluk Arasındaki İlişki

Çağımızda az gelişmiş ülkelerin en önemli sorunlarından biri olan yolsuzluk olgusu, kamu mali yönetimi içerisinde saydamlığı tesis etmenin önündeki en önemli engellerden biridir. Yolsuzluk; adam kayırma, rüşvet, ihaleye fesat karıştırma, zimmetine para geçirme gibi çeşitli şekillerde karşımıza çıkmaktadır. Eğer bir ülkenin kamu mali yönetiminde saydamlıktan söz edilmek isteniyorsa, yolsuzluk gibi toplumsal ahlakı da yakından ilgilendiren bir olumsuz hadisenin cereyanı engellenmelidir. Aksi takdirde saydamlık ve kamu yönetimine olan güvenden söz etmek mümkün değildir¹⁷⁵. "Kendi içinde yolsuzluk potansiyeli taşıyan kamu yönetimi süreci içinde yolsuzlukları tümüyle yok etmenin hiçbir toplumda mümkün olmayacağı açıktır. Verilmekte olan her türlü uğraş ise yolsuzlukları yalnızca belli bir seviye altında tutabilme amacına yönelik olduğu düşünülmektedir"¹⁷⁶.

Yolsuzlukların önlenmesi ya da azaltılması sürecinde gizliliğin karşıtı olarak nitelendirilen kamu yönetiminin saydamlaşması önemli bir yere sahiptir. İletişim, aleniyet ve yakınlık anlamında da kullanılabilen saydamlık; aleniyet anlamıyla yolsuzluğa karşı mücadeleyi kolaylaştırma ve etkinleştirme aracı olabilmektedir. Bu kapsamda hukuk ve etik dışı davranışların yansımaları olan yolsuzluk özellikle aleniliğin sağlandığı durumlarda zorlaşmaktadır¹⁷⁷.

¹⁷⁴ Acar, a.g.e., s. 29

¹⁷⁵ Mehmet Alpertunga Avcı, Türkiye’de ve Dünyada Kamu Mali Yönetiminde Mali Saydamlık Kavramının Gelişimi ve Önemi, **Yüksek Lisans Tezi**, Uludağ Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Bursa, 2005, s.9

¹⁷⁶ Kemal Özsemerci, **Türk Kamu Yönetiminde Yolsuzluklar, Nedenleri, Zararları ve Çözüm Önerileri**, Ankara, 2003, s. 5

¹⁷⁷ Ramazan Şengül, “Kamu Yönetiminde Yolsuzluğa Karşı Şeffaflık Nasıl Bir Rol Oynayabilir?”, Kamu Etiği Sempozyumu, **Türkiye ve Orta Doğu Amme İdaresi Enstitüsü Yayınları**, No 347, Ankara, 2009, s. 990

Kamu Mali Yönetiminde Mali Saydamlık

Kamu sektöründe saydamlık; kamu politikasının anlaşılabilirliğini geliştirecek, siyasal süreçlerin etkinliğini artıracak ve politika belirsizliklerini azaltacak şekilde bilgi sağlayan politikalardan, kurumlardan ve uygulamalardan kaynaklanmaktadır. Kamu mali yönetimindeki saydamlıktan beklenen temel amaç; güvenilirliği artırarak borçlanma maliyetlerini mümkün olan en düşük seviyelere çekebilmek ve eksiksiz bir şekilde doğru bilgilendirilmiş bir yurttaşlar kümesinin makro ekonomik politikalara desteğini sağlayabilmek olarak ifade edilmektedir¹⁷⁸.

Türkiye açısından değerlendirildiğinde mali saydamlık anlamında yapılan en büyük düzenleme 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'dur. Bu kanunla Türk kamu mali yönetim sistemi mali saydamlık kavramı ile tanışmış bulunmaktadır. Saydamlık alanında yapılan bu düzenleme şeffaf devlet anlayışının bir yansıması olarak adlandırılabilir. Kanunun yedinci maddesinde yer alan her türlü kamu kaynağının elde edilmesinde ve kullanılmasında şeffaf olunması ve bu şeffaflığı sağlamada izlenecek usuller de belirlenmiştir.

Mali saydamlığı sağlamanın bir gereği olarak 5018 sayılı Kanun; bakanların, idarelerinin amaçları, hedefleri, stratejileri, varlıkları, yükümlülükleri ve yıllık performans planları konusunda her mali yılın ilk ayı içinde kamuoyunu bilgilendirmelerini zorunlu tutmaktadır. Bunun yanı sıra üst yöneticiler, birim faaliyet raporlarını esas alarak kendi idarelerinin faaliyet sonuçlarını gösteren idare faaliyet raporlarını hazırlamak suretiyle kamuoyuna açıklama zorunluluğu ile karşı karşıyadırlar. Dolayısıyla 5018 sayılı Kanun kapsamında hazırlanması gereken stratejik planlar, idare ve birim düzeyinde düzenlenecek olan performans ve faaliyet raporları, mali saydamlığı sağlamaya yönelik önemli araçlardır¹⁷⁹. Bu kanunun yanı sıra temel ihale kanunları, denetime yönelik kanunlar ve mali kontrole yönelik kanunlar saydamlığı sağlamada diğer önemli düzenlemelerdir. Kamu yönetiminde mali ya da mali olmayan (kararlar vb.) saydamlık bir bütün olarak ele alınmalı tüm ilgili meri mevzuata taşınmalıdır.

Dünyada Mali Saydamlık

Dünya genelinde saydamlık ve bunun yanında hesap verilebilirlik vb. kavramların giderek daha yaygın bir şekilde konuşulup gündeme getirilmesinin ardında başta IMF olmak üzere uluslararası kuruluşlar tarafından uluslararası finansal yapının 2000'li yıllar ve sonrasında

¹⁷⁸ Hakan Bakkal ve Alper Kasımoğlu, Bütçe Sürecinde Mali Saydamlık ve Hesap Verebilirliğin Önemi, <https://www.researchgate.net/>, (Erişim Tarihi: 29.11.2017)

¹⁷⁹ Ahmet Kesik, "Dünyadaki Gelişmeler Işığında Türk Kamu Mali Yönetiminin Yeniden Yapılandırılması: 5018 Sayılı Kanunun Değerlendirilmesi & Yeni Bütçeleme Anlayışının Türkiye'de Uygulanabilirliği", **Bilgi Çağında Türk Kamu Mali Yönetiminin Yeniden Yapılandırılması**, Ed: Ahmet NOHUTÇU, Asım BALCI, Beta Yayınları, İstanbul, 2005, s.105

yaşanan finansal krizlerden sonra yeniden yapılandırılması çalışmalarında mali saydamlığa giderek artan şekilde vurgu yapılması hususu yatmaktadır¹⁸⁰. Ancak ülke vatandaşlarının bilgi ve eğitim düzeylerindeki artış, dünya genelinde başlayan reform trendi ve bilgi işlem teknolojilerindeki gelişmelerin de mali saydamlığın dünya gündemine gelmesinde önemli bir yeri bulunmaktadır. Bu bakımdan konu ele alınacak olursa mali saydamlık kavramının hem gelişmiş ve gelişmekte olan ülkelerin hem de uluslararası mali kurumların çalışma ve ilgi alanı içine girmesinde dört önemli faktörün etkili olduğu ifade edilmektedir¹⁸¹:

- ✓ 1990'lı yıllarda yaşanan finansal krizler,
- ✓ Ülke vatandaşlarının eğitim ve bilgi düzeylerinin yükselmesi ve demokratikleşme kalitesinin artırılması arzusu,
- ✓ Bilgi işlem ve iletişim teknolojilerindeki gelişmeler,
- ✓ Dünyada yeniden yapılanma ve reform trendi.

Paranın dolaşımı, serbest piyasa ekonomisi ve uluslararası etkileşimler mali saydamlığın önemini daha da artırmıştır. Küresel hale gelen dünyada uluslararası aktörler, çok uluslu şirketler ve diğer unsurlar artık hamlelerini ve denetimlerini daha hassas yapar hale gelmiştir. Çünkü geçmişte yaşanan mali krizlerin sonuçları çok ağır olmuş, birçok aktör bu süreçte zarar görmüştür. Tüm bu zararların etkilerinden arınmak hem zaman kaybına neden olmuş hem de küresel anlamda büyüme yavaşlar hale gelmiştir. Artık gelişmiş ülkelerin yanı sıra dünya sahnesine çıkan yeni ülkeler kendi içinde denetim mekanizmalarının etkinliğini artırarak önlemler almaya başlamışlardır. Zira artık ülke içinde oluşabilecek hasarlar sadece o ülke içinde etki etmemekte anlık olarak birbiri ile bağlantılı tüm iş ve işlemleri de etkileyebilmektedir.

Türkiye’de Mali Saydamlık Gelişmeleri

Türkiye’de mali saydamlığa yönelik ihtiyaç 1990’lı yılların sonlarında belirgin hale gelmiştir. 1990’lı yıllarda gerçekleşen kamu kesimi açıklarındaki artış, borçlanmanın sürdürülemez düzeylere gelmesi, yüksek düzeydeki enflasyon oranları Türkiye’yi hem siyasi alanda hem de ekonomi alanında istikrarsız bir yapıya sürüklemiştir. İstikrarlı bir büyüme ve gelişme ortamının sağlanabilmesi için yapısal reformların gerçekleştirilmesi ve bu reformlarda başarılı olunması gerekmektedir¹⁸². Nitekim ortaya konan yapısal reformlarda pek bir başarı sergilenememiştir. 1994, 1998 ve 2001 yıllarında yaşanan ekonomik krizler ve koalisyon

¹⁸⁰ http://tesev.org.tr/wp-content/uploads/2015/11/Mali_Saydamlık_Izleme_Raporu_II.pdf (Erişim Tarihi: 01.01.2018)

¹⁸¹ Avcı, a.g.e., s. 75

¹⁸² Erdal Eroğlu ve Tolga Demirbaş, “Mali Saydamlığın Önemi ve Türkiye’de Kamu Mali Yönetiminin Mali Saydamlık Açısından Değerlendirilmesi”, *Atatürk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 20 (1): 2016, s. 296

hükümetlerinin başarısızlıkları toplumda kaynakların kötü hatta bireysel menfaatlerde kullanıldığı yönünde bir güvensizlik ortamı yaratmıştır¹⁸³.

Türkiye’de mali saydamlığı geçiş süreci genelde dış aktörlere bağlı olarak gelişme gösterdiği söylenebilir. Bunların başında AB ile olan üyelik süreci, IMF ile yapılan stand-by anlaşmaları, yine AB destekli fon kullanımları gelmektedir. Bunun yanı sıra ülke içinde patlak veren yolsuzluk olayları vatandaşın devlete olan güvenini zedelemiştir.

Türkiye’de mali saydamlık alanındaki gelişmeleri aşağıdaki şekilde sıralamak mümkün olabilecektir. Bunlar hem yaşanan olaylar hem de hükümet tarafından alınan tedbirler olarak ortaya çıkmaktadır:

- ✓ 90’lı yıllarda ülkelerde görülen mali krizler,
- ✓ Yolsuzluk ve rüşvet olaylarındaki artış,
- ✓ AB ile bütünleşme süreci ve fon kullanımları,
- ✓ IMF anlaşmaları ve niyet mektupları,
- ✓ Dünya Bankası’nın desteklediği projeler,
- ✓ Kamu Mali Yönetimi’nin Yeniden Yapılandırılması ve Mali Saydamlık Özel İhtisas Komisyonu’nun kurulması,
- ✓ Bakanlar Kurulu’nun 12.01.2002 Tarih Ve 2002/3 Sayılı Prensip Kararı,
- ✓ 58. ve 59. Hükümet Acil Eylem Planları,
- ✓ 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu.

Türkiye’de 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu’nun (KMYKK) yürürlüğe girmesiyle mali saydamlık çalışmalarının daha da önem kazandığı belirtilebilir¹⁸⁴. Çünkü bu yasa hem mali yönetimin temel taşlarını oluşturmakta hem de bir kontrol sistemi tasarlamaktadır. Bu Türkiye için mali yönetim anlamında bir reform olarak nitelendirilebilir. 2013 yılında çıkarılan bu yasa zamana göre eksikleri giderilmekte ve küresel şartlara uyumu artırılmaktadır. Yasa içerisinde birçok yerde mali saydamlığa, hesap verilebilirliğe, açıklığa ve denetime dikkat çekerek mali kontrolün bir disiplin altında yürütüleceği vurgulanmıştır.

Türkiye’nin son yıllarda mali saydamlık alanındaki gelişmelerine bakıldığında şunları söylemek mümkün olacaktır¹⁸⁵:

- ✓ Mali saydamlık alanında Türkiye son 15 yılda dikkate değer ilerleme kaydetmiştir.
- ✓ Mali raporlar daha kapsamlı, ayrıntılı ve güvenilir hale gelmiştir.

¹⁸³ Acar, **a.g.e.**, s. 27

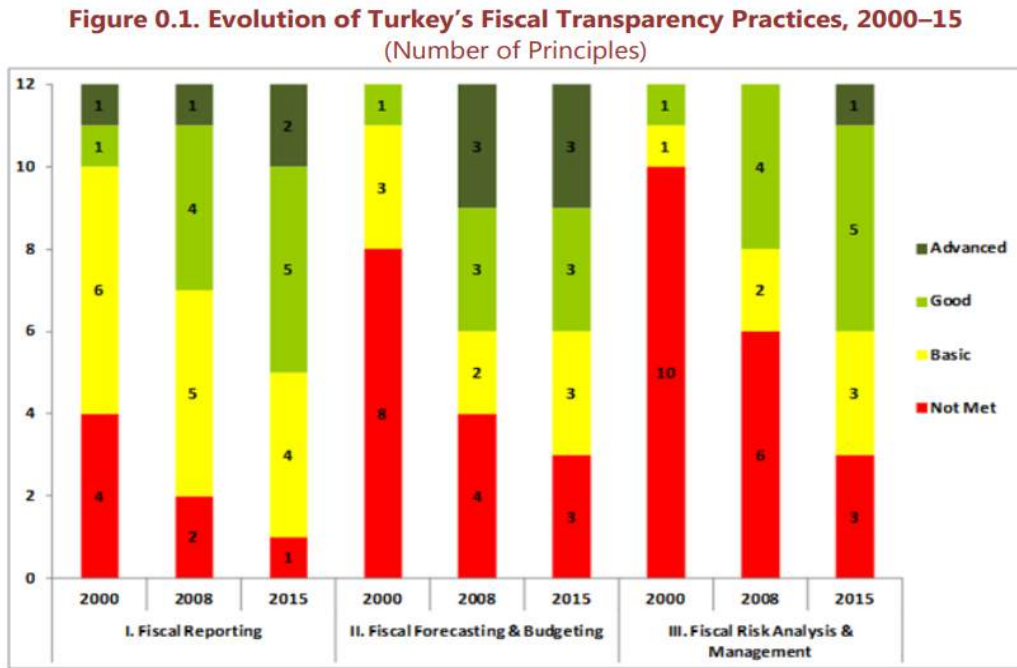
¹⁸⁴ Birol Karakurt, Suat Hayri Şentürk Ve Onur Öztürk, “Mali Saydamlık Açısından Türkiye Ve Şangay İşbirliği Örgütü Ülkelerinin Değerlendirilmesi”, **Gümüşhane Üniversitesi Sosyal Bilimler Elektronik Dergisi**, sayı 12, Gümüşhane, 2015, s. 328

¹⁸⁵ IMF, Fiscal Transparency Evaluation of Turkey, IMF Country Report No. 17/208, Washington D.C., 2017

- ✓ Mali tahminler ve bütçeler daha birleştirilmiş, performans odaklı ve ileriye dönük olarak gerçekleştirilmiştir.
- ✓ Mali risk yönetimi belirgin bir şekilde gelişmiştir.

Sonuç olarak Türkiye, IMF'nin yeni Mali Saydamlık Yasası'nın 36 ilkesine karşı önemli gelişme kaydetmiştir. 10 ilke temel seviyede karşılanmış, 13 ilke iyi seviyede karşılanmış, 6 ilke de ise çok iyi seviyede karşılanmış olup 5 alanda ise karşılanamamıştır ancak basit yönetim amaçları için toplanan verilere yayımlanarak bu boşlukta doldurulabilecektir.

Tablo 1: 2000-2015 Yılları Arasında Türkiye'nin Mali Saydamlık Uygulamalarının Değerlendirilmesi

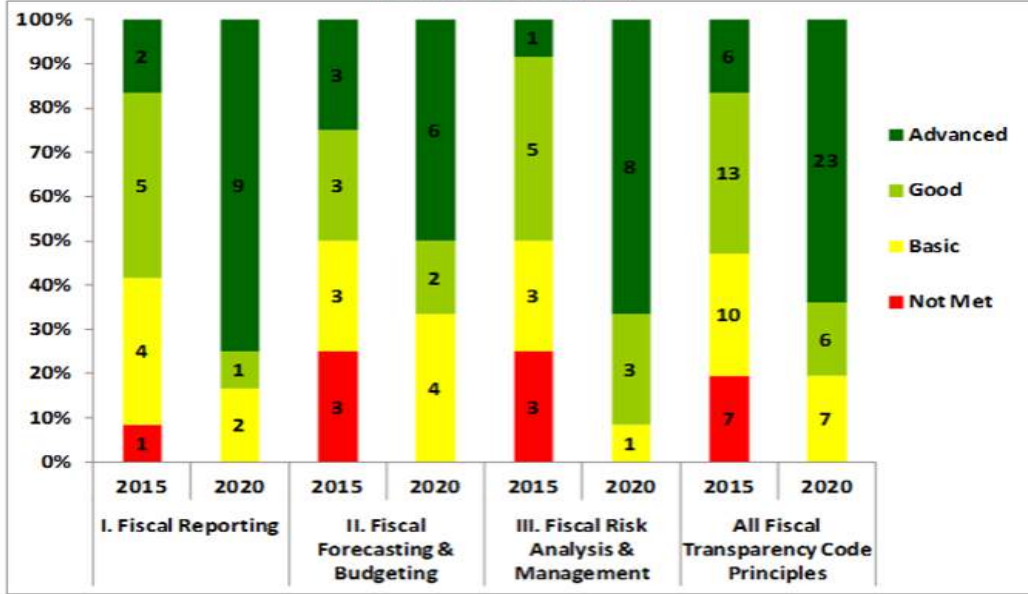


(Kaynak: IMF, Fiscal Transparency Evaluation of Turkey, 2017:8)

Tabloya bakıldığında 2000, 2008 ve 2015 yıllarında üç temel alanda (mali raporlama, mali tahmin ve bütçeleme ile mali risk analizleri ve yönetimi) IMF tarafından Türkiye'nin mali saydamlık değerlendirilmesi görülmektedir. Koyu yeşil alanlarda mali saydamlık ilkelerinin mükemmel bir şekilde karşılandığı, yeşil alanlarda iyi şekilde karşılandığı, sarı alanlarda temel seviyede karşılandığı ve kırmızı alanlarda ise hiç karşılanmadığı ifade edilmektedir.

Tablo 2: 2015-2020 Yılları Arasında IMF'nin Tavsiye Öncesi Ve Sonrasında Türkiye'nin Mali Saydamlık Değerlendirilmesi

Figure 0.2. Turkey's FTE Scores before and after Recommendations, 2015–20
(Number of Principles)



(Kaynak: IMF, Fiscal Transparency Evaluation of Turkey, 2017:8)

Tabloya bakıldığında 2015 ve 2020 yılları arasında dört alanda (mali raporlama, mali raporlama ve bütçeleme, mali risk analizi ve yönetimi ile tüm mali saydamlık düzenlemeleri) IMF'nin tavsiyeleri öncesi ve sonrasında Türkiye'nin mali saydamlık değerlendirilmesi görülmektedir. Koyu yeşil alanlarda mali saydamlık ilkelerin mükemmel bir şekilde karşılandığı/karşılanacağı, yeşil alanlarda iyi şekilde karşılandığı/karşılanacağı, sarı alanlarda temel seviyede karşılandığı/karşılanacağı ve kırmızı alanlarda ise hiç karşılanmadığı/karşılanamayacağı ifade edilmektedir.

Yukarıdaki tablolar bir bütün olarak incelendiğinde Türkiye'de mali saydamlık alanında gerekli adımların atıldığı görülmektedir. Artık IMF tarafından da kabul edilen Türkiye'nin mali saydamlık gelişmeleri dikkate değer bir ilerleme sağlamıştır. IMF, kendi tavsiyelerinin uygulanması sonrasında mali saydamlığın daha da belirgin hale geleceğini bu raporda ifade etmiştir. Yine aynı raporda Türkiye'de mali saydamlığın önündeki engellerde sayılmıştır. Bunlardan öne çıkanlar ise şu şekilde sıralanmıştır:

- ✓ Mali istatistikler mali iş ve işlemlerin çoğunu kapsarken, net harcamaları; GSYİH'nın % 13'ünü oluşturan 468 kamu şirketinin hesaplarının konsolide edilmediği,
- ✓ Ekonomik büyüme tahminleri ile gerçekleşen durum arasında farklar olduğu,
- ✓ Denetim raporlarına verilen önemin azaltıldığı,

- ✓ Hükümet tarafından hazırlanan mali risk kayıtları, alternatif makro mali senaryolar ve uzun vadeli mali projeksiyonların hiçbirinin yayımlanmadığı,
- ✓ Kamu-özel sektör iş birliği yükümlülükleri Hazine Müsteşarlığı tarafından izleme dışı bırakıldığıdır.

Raporda mali saydamlığın daha da güçlenmesi ve desteklenmesi adına şu öneriler dile getirilmektedir:

- ✓ Mali raporların kapsamı genişletilerek tüm kamu sektörünü kapsamalı,
- ✓ Mali raporların tutarlılığı ve bütünlüğü artırılmalı,
- ✓ Bütçeleme süreci yıl içinde daha geniş bir zamana yayılarak incelenmesine olanak sağlanmalı,
- ✓ Bütçe disiplini yıl içindeki değişikliklere göre ayarlanmalı,
- ✓ Hükümetin kendi makro ekonomik tahminleri ile bağımsız olarak yapılan tahminler arasındaki tutarsızlıkların açıklanması.

Türkiye’de Mali Saydamlık ve Bütçe İlişkisi

Bütçeler, parlamentoların temsili demokrasi içinde bütçe hakkını kullandıkları en önemli belgelerdir. Bütçeyi sadece bütçe kanunu ve ekleri olarak düşünmemek gerekmektedir. Ülkelerin yaşadıkları mali krizler ve kamu sektörünün büyümesi ile birlikte kapsamı ve içeriği değişen bütçeler parlamentolara bir paket halinde sunulmaktadır. Bu şekilde vatandaşların devlete verdikleri vergilerin hesabını sorabilmesini, kamu kaynaklarının hizmet önceliklerine göre kullanılıp kullanılmadığının denetiminin sağlanmasında bütçe paketi en önemli denetim aracı olma özelliğini de göstermektedir¹⁸⁶.

Mali saydamlık ile bütçe arasındaki ilişki 5018 sayılı kanunun bütçe ilkelerinde şu şekilde ifade edilmiştir; “...Bütçe, kamu malî işlemlerinin kapsamlı ve saydam bir şekilde görünmesini sağlar...”¹⁸⁷. Bütçe sürecinde mali saydamlığın sağlanması için yapılması gerekli işlemler¹⁸⁸;

a) Bütçe taslağında mali hedefler ve öncelikler ile ilgili detaylı açıklamalara yer verilmesi, açık tartışma ortamının yaratılması, uygulama ve kontrolün saydam olması ve performans ve mali denetime ilişkin sonuçların kamuoyuna duyurulması olarak sıralanmaktadır.

b) Kamu hesaplarında mali saydamlığın sağlanması için, bütün kamu kurum ve kuruluşlarının gelir ve harcamalarının bir bütün halinde görülebilmesi ve izlenebilmesi gerekmektedir. Genel kamu hesaplarının, merkezi hükümet bütçesinin yanı sıra sosyal güvenlik ve bütçe dışı tüm

¹⁸⁶ H. Hakan Yılmaz ve Selma Tosun, “5018 Sayılı Kanun Çerçevesinde Mali Saydamlık ve Parlamentonun Bütçe Sürecinde Etkinliği”, **Yasama Dergisi**, Sayı 14, Ankara, 2010, s. 6

¹⁸⁷ 5018 sayılı Kanun, Madde 13

¹⁸⁸ Bakkal ve Kasımoğlu, **a.g.e.**, s. 13

fonlar dâhil, kamunun ticari faaliyetler dışındaki bütün faaliyetlerini kapsamaması gerekmektedir. Mali saydamlığın sağlanması, her şeyden önce bütçe ile ilgili verilerin sistematik ve önceden belirlenen zamanlarda açıklanmasını gerektirmektedir.

IMF'nin hazırlamış olduğu mali saydamlık ilkelerinde bütçe ile ilgili kısım; bütçe hazırlama, uygulama ve raporlama süreçlerinin açık olması başlığı adı altında düzenlenen ilkeler¹⁸⁹;

- ✓ Bütçe belgelerinde maliye politikası hedefleri, makro ekonomik çerçeve, bütçenin politika temeli ve tanımlanabilen temel mali riskler belirtilmelidir.
- ✓ Bütçe ile ilgili bilgiler, politika analizini kolaylaştıran ve hesap verebilirliği teşvik eden bir yolla sunulmalıdır.
- ✓ Onaylanmış harcamanın yerine getirilmesi, gözetimi ve gelirlerin toplanması ile ilgili yöntemler açıkça belirlenmelidir.
- ✓ Yasama organına ve kamuoyuna düzenli olarak mali rapor verilmelidir.

Bütçenin hazırlanmasından sonuçlarının raporlanmasına kadarki tüm süreçte kamuoyu mutlaka bilgilendirilmelidir. Bu süreçte yapılan raporlama faaliyetleri açık ve anlaşılır olmalıdır.

Türkiye’de Mali Saydamlığa Yönelik Düzenlemeler

Türkiye’de mali saydamlığın sağlanması ve bu kavramın tüm kamu mali yönetimi içerisinde etkinliğinin sağlanması amacıyla çeşitli yasal düzenlemeler yapılmıştır. Bu yasal düzenlemelerin ortak noktaları, kamusal faaliyetler hakkında kamuoyunun bilgilendirilmesini en iyi şekilde sağlamak ve hesap verme sorumluluğunu kurum kültürü haline getirmektir.

İhale Kanunları

Türkiye’de kamu alımları ile kamu adına yapılan kiralama ve taşınmazların satımları diğer kamusal gelir getirici işlemler 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu ile yapılmakta iken bu kanunun kapsamının dar olması ve güncel ihtiyaçlara cevap verememesi nedeniyle Kanunun kamu alımları kısmı çıkarılarak, 04.01.2002 tarihinde kabul edilen ve 01.01.2003 tarihinden itibaren yürürlüğe giren 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu ve bu Kanuna göre yapılacak ihalelerde düzenlenecek sözleşmelerin yasal dayanağını oluşturan 4735 sayılı Kamu İhale Sözleşmeleri Kanunu ile kanun düzeyinde ihale düzenlemeleri tamamlanarak Türk mali sistemi daha etkin hale getirilmeye çalışılmıştır.

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu’nun genel gerekçesinde bu kanunun amacı “*ihalelerde saydamlığın, rekabetin, eşit muamelenin, güvenilirliğin, gizliliğin, kamuoyu denetiminin,*

¹⁸⁹ Uluslararası Mali Standartlar, **Maliye Bakanlığı Yayını**, Ankara, 2002, s. 70-74

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

Kanunun Temel İlkeler başlıklı kısmında yer alan 5. maddede saydamlığa değinilerek kanun kapsamında yapılacak ihalelerde saydamlık, güvenilirlik ve kamuoyu denetiminden idarelerin sorumlu tutulacağı belirtilmiştir. Bu bağlamda ihalelerin açık bir şekilde yürütülmesini sağlamada idareler görevli kılınmıştır.

Kanunun birçok yerinde saydamlığa yönelik düzenlemeler bulunmaktadır. Bunlar ihale komisyonlarının ve Kamu İhale Kurumu'nun görevlerinde ile ihale sürecinde yer alan kişilerin görevlerinde düzenlenmiştir. Kamu İhale ve Kamu İhale Sözleşmeleri Kanunları kamu alımlarında ihalenin başlaması ve işin bitirilmesine kadarki tüm süreçleri kapsamakta ve yapılan iş ve işlemlerin saydamlığın sağlanmasına, aksi belirtilmedikçe tüm bilgi ve belgelerin kamuoyunun ve yargının denetimine açık olduğu ifade edilmektedir.

Kamu Finansmanı ve Borç Yönetiminin Düzenlenmesi Hakkında Kanun

28/032002 tarihinde kabul edilen Kamu Finansmanı ve Borç Yönetiminin Düzenlenmesi Hakkında Kanun, uzun yıllar dağınık bir mevzuat içinde düzenlenmesine çalışılan kamu borç yönetim sisteminin tek bir kanun altında toplanması ve böylece bu alanda karmaşıklığa son verilmesi amacını¹⁹⁰ taşımaktadır. Kanun, mali saydamlık açısından üç önemli düzenleme getirmektedir. Yasanın giriş bölümünde uygulama alanının kapsamının¹⁹¹ geniş olarak tanımlanması, borç ve alacak yönetimine hakim olan terminolojinin verilmesi bu alanda önemli bir gelişmedir. Parlamento'ya ve kamuoyuna kapsamlı ve üçer aylık dönemlerle kamu borçları ve riskleri açısından bilgi verecek bir kamu borç yönetim raporunun yayınlanması ve yine parlamento'ya yılda en az bir kez Hazine ve Maliye Bakanı tarafından kamu borç ve alacak yönetimi uygulamaları hakkında bilgi verilmesi de mali saydamlık açısından önemli bir

¹⁹⁰ 4739 sayılı Kamu Finansmanı ve Borç Yönetiminin Düzenlenmesi Hakkında Kanun, Madde 1

¹⁹¹ Bu Kanun; merkezi yönetim kapsamındaki kamu idareleri, sosyal güvenlik kurumları, kamu iktisadi teşebbüslerini, özel hukuk hükümlerine tâbi olmakla beraber sermayesinin yüzde ellisinden fazlası kamuya ait olan kuruluşları, fonları, kamu bankalarını, yatırım ve kalkınma bankalarını, büyükşehir belediyelerini, belediyeleri ve bunlara bağlı kuruluşlar ile sair yerel yönetim kuruluşlarını, yap-işlet-devret, yap-işlet ve işletme hakkı devri ve benzeri finansman modelleri çerçevesinde gerçekleştirilmesi öngörülen projeler kapsamında ödeme yükümlülükleri Hazine Müsteşarlığınca garanti edilen kuruluşları ve hibelerle sınırlı olmak kaydıyla sivil toplum örgütlerini kapsar.

düzenlemedir¹⁹². Son olarak mali saydamlık açısından önem taşıyan husus ise dış proje kredilerinin bütçeleştirilmesidir.

Geçmişte mali saydamlığın önündeki en önemli engellerinden birisi olan ve harcaması yapıldığı halde bütçe hesaplarına yansıtılmayan dış proje kredisi kullanımlarının bütçe ile ilişkilendirilmesi bu yasa ile zorunlu hale getirilmiştir. Yasa bu hali ile borç yönetimi ile ilgili alanda mali saydamlık ve hesap verebilirlik açısından önemli bir boşluğu doldurmaktadır¹⁹³.

Bilgi Edinme Kanunu

9 Ekim 2003 tarihinde kabul edilip 6 ay sonra yürürlüğe giren 4982 sayılı Bilgi Edinme Hakkı Kanunu Türkiye’de mali saydamlık ve hesap verebilirliğin sağlanması açısından büyük bir öneme sahiptir. Zira dünyanın çeşitli ülkelerindeki saydamlığa yönelik uygulamalara bakıldığında kamu mali yönetimleri içerisinde bilgi edinme hakkı kanunlarının ne kadar büyük bir öneme sahip olduğu görülebilmektedir. Devletlerin daha hesap verebilir olmalarını sağlayan bu kanunlar mali saydamlığın kamu yönetimi içerisinde tesisi açısından da irdelenmesi gereken bir öneme sahiptir¹⁹⁴.

Kanunun birinci maddesine bakıldığında; “*Bu Kanunun amacı; demokratik ve şeffaf yönetimin gereği olan eşitlik, tarafsızlık ve açıklık ilkelerine uygun olarak kişilerin bilgi edinme hakkını kullanmalarına ilişkin esas ve usulleri düzenlemektir*”¹⁹⁵. Tanımdan da anlaşılacağı üzere saydamlığın ve demokrasinin bir gereği olan bu Kanun ister vatandaş olsun ister olmasın kişilerin bilgi edinme hakkını güvence altına almaktadır. Kanunun değişik maddelerinde saydam devlet anlayışının gereği olarak bilgi edinme yöntemlerinden, hangi bilgilerin nasıl elde edileceğinden, istisnalarından ve diğer usullerden bahsetmektedir.

Kanun, gerek Avrupa Birliği’ne uyum ve gerekse saydam ve katılımcı demokratikleşme açısından önemlidir. Açıklık ve saydamlık ancak vatandaşların bilgi ve belgelere ulaşmaları ile mümkün olacaktır. Vatandaşlar, sivil toplum örgütleri ve medya daha bilgili olduğu zaman hesap sorma güçleri artacaktır. Olayları takip etme şansı, normalde açıklandığı kadarıyla olanaklıdır¹⁹⁶. Bu nedenle bazı dokümanların elektronik ortamda yayınlanması veya talep eden vatandaşlara verilmesi toplumda yeni bazı dinamiklerin oluşmasına katkıda bulunacağı

¹⁹² 4739 sayılı Kamu Finansmanı ve Borç Yönetiminin Düzenlenmesi Hakkında Kanun, Madde 14

¹⁹³ Ferhat Emil ve Hakan Yılmaz, **Mali Saydamlık İzleme Raporu**, TESEV Yayınları, s. 11, <http://www.tesev.org.tr> (Erişim Tarihi: 01.12.2017)

¹⁹⁴ Avcı, **a.g.e.**, s. 217

¹⁹⁵ 4982 sayılı Bilgi Edinme Kanunu, Madde 1

¹⁹⁶ M. Sait Arcagök ve Ertan Erüz, Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Sistemi, **Maliye Hesap Uzmanları Derneği Yayınları**, Ankara 2016, s. 9

söylenbilir. Bu dinamiklerin en önemlisi saydamlık ve hesap verebilirlik kavramları ile birlikte katılımcılık olgusudur.

5018 Sayılı Kanun

Türk mali sistemi uzun yıllar 1927 yılında çıkarılan ve 2006 yılına kadar çok az değişiklikle fonksiyonlarını sürdüren 1050 sayılı Muhasebe-i Umumiye Kanunu ile yönetilmiştir. Son yıllarda yaşanan gelişmeler ve buna bağlı olarak yönetimlerin yeniden yapılandırılması çerçevesinde mevcut ihtiyaca cevap veremez duruma gelen 1050 sayılı Kanun nihayetinde, 10.12.2003 tarihinde TBMM’nde kabul edilen ve mali yapıyı yeniden düzenleyen 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu’nun 22.12.2005 tarihli 5436 sayılı Kanunla önemli oranda değiştirilerek 01.01.2006 tarihi itibarıyla yürürlüğe girmesiyle yürürlükten kalkmıştır¹⁹⁷.

Türk kamu maliye yapısında köklü değişiklikler getiren 5018 sayılı Kanun devrim niteliğinde bir düzenlemedir. Mali saydamlık kapsamı genişletilmiş, hemen hemen her alan saydamlığı ve açıklığı ön plana çıkarmıştır. Özellikle devlet bütçesinin hazırlanmasından raporlanmasına kadar süreçte etkin bir saydamlık anlayışını savunmuştur.

Kanunun amacına bakıldığında; *“Bu Kanunun amacı, kalkınma planları ve programlarda yer alan politika ve hedefler doğrultusunda kamu kaynaklarının etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde elde edilmesi ve kullanılmasını, hesap verebilirliği ve malî saydamlığı sağlamak üzere, kamu malî yönetiminin yapısını ve işleyişini, kamu bütçelerinin hazırlanmasını, uygulanmasını, tüm malî işlemlerin muhasebeleştirilmesini, raporlanmasını ve malî kontrolü düzenlemektir”* ifadesi yer almaktadır. Kanunun ilk maddesine saydamlık vurgusu yapılması bu hususa ne kadar önem verildiğinin anlaşılması adına dikkat çekicidir.

Bu kanunla birlikte özellikle hesap verme sorumluluğu genişletilmiş bakanların ve üst düzey yöneticilerin hesap verme sorumlulukları tek tek sayılmıştır. Kanunda hesap verme araçlarından stratejik planlama, performans programı, faaliyet raporları, kesin hesap, yatırım programları, mali durum ve beklentiler raporu ile denetim raporlarının hazırlanması istenmiş ve bununla birlikte kamuoyunun zamanında bilgilendirilmesi hedeflenmiştir.

Diğer Düzenlemeler

Saydamlık, hesap verilebilirlik ve açıklık birçok düzenleme ile Türk hukuk sisteminde yer almaktadır. Başta AB üyelik süreci olmak üzere iç dinamiklerle yapılan bu düzenlemeler şeffaf devlet ve yönetim anlayışının bir parçası olarak ortaya çıkmaktadır. Yukarıda sayılan düzenlemeler mali saydamlık alanında önde gelen düzenlemeler olmakla birlikte Sayıştay

¹⁹⁷ Acar, a.g.e., s. 103

Kanunu, Ombudsmanlık Kanunu, Kamu Görevlileri Etik Kurulu'nun kurulması hakkında Kanun, Belediyeler Kanunu ile e-devlet adına yapılan düzenlemeler de bu kapsamda yer almaktadır¹⁹⁸.

SONUÇ ve DEĞERLENDİRME

Dünya ülkeleri her dönemde küresel bir mali krizle karşı karşıya kalabilmektedir. Bunun başlıca nedenleri arasında mali yönetimlerin yeterince saydam olmaması, etkin denetim araçlarıyla sınınamamış olmaları ve belki de en önemlisi mali raporların gerçeği yansıtmıyor olmasıdır. Küresel krizlerin faturaları bu üç temel kritere kesilmektedir. Bölgesel boyutta yaşanan krizlerin artık tüm dünyayı etkilediği çağımızda kontrol edilebilir mali sistemin kurulması kaçınılmaz görünmektedir. Bu mali sistem önce ülke bazında gerçekleşmeli, ekonomik yapılarını korumak isteyen her ülke uluslararası temel saydamlık ilkelerine bağlı kalarak mali yönetim sistemini gözden geçirmelidir. Artık çok kutuplu olan dünyada etkileşim her alanda kendini hissettirmektedir. Bu nedenle ülkelerin kendi zararları aynı zamanda küresel zarar olarak adlandırılmaktadır.

Türkiye'de dünyada yaşanan bu gelişmelere paralel olarak kendi mali politikalarını oluşturmakta ve her geçen gün geliştirmektedir. Bu sadece politika olarak kalmamalı etkin, rekabetçi ve uluslararası kriterlere de uygun olmalıdır.

Türkiye'de mali saydamlık kavramının 5018 sayılı Kanunla birlikte dikkat çeken bir kavram olduğu söylenebilir. Böylelikle mali saydamlık kavramı Türk mali yönetim sistemine entegre olmaya başlamış ve bu alanda iyileşme göstergeleri ortaya konulmuştur. Ancak Türkiye'nin son yıllarda gösterdiği başarılar takdirle karşılanırken uluslararası raporlarda açık ve geliştirilmesi gereken alanların mevcut olduğundan bahsedilmektedir. Son olarak IMF tarafından Temmuz 2017 de yayımlanan Türkiye'nin mali saydamlık değerlendirmeleri bu hususa dikkat çekmektedir.

Sonuç olarak kamu mali yönetimde mali saydamlığın bir yasal zorunluluk olarak görülmemesi, bunun mali yönetime bir kültür olarak yerleştirilmesi, herkesin başta bakanlar ve üst düzey yöneticilerin hesap verme sorumluluklarını her zaman taşıması gerektiği düşünülmektedir.

¹⁹⁸ Ayrıntılı bilgi için bakınız. www.mevzuat.gov.tr

KAYNAKÇA

ACAR, Şafak Birol; İyi Uygulama Örnekleri Çerçevesinde Kamu Yönetiminde Mali Saydamlık ve Kamuoyu Denetiminin Etkinleştirilmesi, **Devlet Bütçe Uzmanlığı Araştırma Raporu**, Ankara, Mayıs 2017

AKTAN, Coşkun Can, Serpil Ağcakaya ve Dilek Dileyici, “Kamu Maliyesinde Hesap Verme Sorumluluğu ve Mali Saydamlık”, **Kamu Maliyesinde Çağdaş Yaklaşımlar**, Ed. Coşkun Can Aktan, Dilek Dileyici, İstiklal Y. Vural, Seçkin Yayıncılık, Ankara, 2004, ss. 169-184

ARCAGÖK, M. Sait ve Ertan Erüz, Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Sistemi, **Maliye Hesap Uzmanları Derneği Yayınları**, Ankara 2016

ATİYAS, İzak ve Şeref Sayın, **Devletin Mali ve Performans Saydamlığı, Devlet Reformu: Kamu Maliyesinde Saydamlık**, TESEV, İstanbul, 2000

AVCI, Mehmet Alpertunga; Türkiye’de ve Dünyada Kamu Mali Yönetiminde Mali Saydamlık Kavramının Gelişimi ve Önemi, **Yüksek Lisans Tezi**, Uludağ Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Bursa, 2005

BAKKAL, Hakan ve Alper Kasımoğlu, Bütçe Sürecinde Mali Saydamlık ve Hesap Verebilirliğin Önemi, <https://www.researchgate.net/>, (Erişim Tarihi: 29.11.2017)

BATAL, Salih; Yeni Kamu Yönetiminde Yönetişim Kavramı Ve Türkiye’de Yerel Yönetimler Alanındaki Uygulama Örnekleri, <https://www.mevzuatdergisi.com/2010/01a/02.htm>, (Erişim Tarihi: 01.02.2018)

BAYRAKCI, Erdal ve Abdullah Demirel, “İç Denetimin Yapısal ve İşlevsel Sorunlarının Türkiye’deki Üniversiteler Bağlamında Analizi”, **KMÜ Sosyal ve Ekonomik Araştırmalar Dergisi**, 19 (33), Karaman, 2017, ss. 52-60

CANSIZ, Harun; Kamu Mali Yönetiminde Şeffaflık, Celal Bayar Üniv.Sosyal Bilimler Enst.Maliye A.B.D., **Doktora Tezi**, Manisa, 2002

ÇOŞKUN, Nazende Özkaramete; AB Üyelik Sürecinde Mali Şeffaflık, **Kamuda İyi Yönetişim Tebliğ Metinleri**, 2004 Türkiye İktisat Kongresi, DPT, 2004

EMİL, Ferhat ve Hakan Yılmaz, **Mali Saydamlık İzleme Raporu**, TESEV Yayınları, s. 11, <http://www.tesev.org.tr> (Erişim Tarihi: 01.12.2017)

EROĞLU, Erdal ve Tolga Demirbaş, “Mali Saydamlığın Önemi ve Türkiye’de Kamu Mali Yönetiminin Mali Saydamlık Açısından Değerlendirilmesi”, **Atatürk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi**, 20 (1), Erzurum, 2016, ss. 287-312

ETİK REHBERİ, http://www.etik.gov.tr/Portals/0/anasayfa/etik_rehberi.pdf , (Erişim Tarihi: 02.01.2018)

FLORİNİ, Ann M; Does the Invisible Hand Need A Transperant Glove? The Politics of Transparency, Paper Prepared for the Annual World Bank Conferance on Devlopment Economics, Washington D.C., 1999, <http://www.worldbank.org/> , (Erişim Tarihi: 02.01.2018)

http://teseiv.org.tr/wp-content/uploads/2015/11/Mali_Saydamlık_Izleme_Raporu_II.pdf
(Erişim Tarihi: 01.01.2018)

IMF, Fiscal Transparency Eveluation of Turkey, IMF Country Report No. 17/208, Wahsington D.C., 2017

IMF, Manual On Fiscal Transparency, Fiscal Affairs Department, Washington D.C. <http://www.imf.org/external/np/pp/2007/eng/101907m.pdf> , (Erişim Tarihi: 31.12.2017)

İYİ YÖNETİŞİMİN TEMEL UNSURLARI, T.C. Maliye Bakanlığı Avrupa Birliği ve Dış İlişkiler Dairesi Başkanlığı, Ankara, 2013

KARAKUT, Birol, Suat Hayri Şentürk Ve Onur Öztürk, “Mali Saydamlık Açısından Türkiye Ve Şangay İşbirliği Örgütü Ülkelerinin Değerlendirilmesi”, **Gümüşhane Üniversitesi Sosyal Bilimler Elektronik Dergisi**, sayı 12, Gümüşhane, 2015, ss. 322-352

KERİMOĞLU, Baki; “Yerel Düzeyde Mali Saydamlık”, **Yerel Yönetim ve Denetim Dergisi**, Cilt 10, Sayı 8, 2005, ss. 14-21

KESİK, Ahmet; “Dünyadaki Gelişmeler Işığında Türk Kamu Mali Yönetiminin Yeniden Yapılandırılması: 5018 Sayılı Kanunun Değerlendirilmesi & Yeni Bütçeleme Anlayışının Türkiye’de Uygulanabilirliği”, **Bilgi Çağında Türk Kamu Mali Yönetiminin Yeniden Yapılandırılması**, Ed: Ahmet NOHUTÇU, Asım BALCI, Beta Yayınları, İstanbul, 2005, ss. 98-121

KIRILMAZ, Muhammet ve Filiz Atak, “Kamu Mali Yönetiminde Şeffaflık ve Hesap Verebilirlik Araçları: Faaliyet Raporları”, **Ombudsman Akademik Dergisi**, Yıl 2, Sayı 3, Ankara, 2015, ss. 189-217

KIZILTAŞ, Emine; IMF Tarafından Belirlenen Mali Saydamlık Standartları ve Bu Standartların Türkiye’de Uygulanabilirliği ve Bu Konuda Yapılması Gereken Düzenlemelere İlişkin Öneriler, **Devlet Bütçe Uzmanlığı Araştırma Raporu**, Ankara, 2001

KONDO, Seiichi; “Fostering Dialogue to Strengthen Good Governance”, **Public Sector Transparency and Accountability: Making It Happen**, OECD, 2002

LAN, Ling; “Enchancing e-Democracy Via Fiscal Transparency: A Discussion Based on China’s Experience”, **E-Government: Towards Electronic Democracy**, 2005, s. 61

OLİVER, Richard W., **What is Transparency?**, McGraw Hill Professional, USA, 2014

ÖZSEMERCİ, Kemal; **Türk Kamu Yönetiminde Yolsuzluklar, Nedenleri, Zararları ve Çözüm Önerileri**, Ankara, 2003

ŞENGÜL, Ramazan; “Kamu Yönetiminde Yolsuzluğa Karşı Şeffaflık Nasıl Bir Rol Oynayabilir?”, Kamu Etiği Sempozyumu, **Türkiye ve Orta Doğu Amme İdaresi Enstitüsü Yayınları**, No 347, Ankara, 2009, ss. 985-994

Uluslararası Mali Standartlar, **Maliye Bakanlığı Yayını**, Ankara, 2002, s. 70-74

UNDP, (United Nations Development Programme), ‘Glossary of Key Terms’, Governance for Sustainable Human Development

YILMAZ, H. Hakan ve Selma Tosun, “5018 Sayılı Kanun Çerçevesinde Mali Saydamlık ve Parlamentonun Bütçe Sürecinde Etkinliği”, **Yasama Dergisi**, Sayı 14, Ankara, 2010, ss. 5-23

YÜKSEL, Cüneyt; **Devlette Etikten Etik Devlete**, TÜSİAD Devlette Etik Altyapı Dizisi, No:2, Cilt 1, İstanbul, 2005

4739 sayılı Kamu Finansmanı ve Borç Yönetiminin Düzenlenmesi Hakkında Kanun, Madde 1
4739 sayılı Kamu Finansmanı ve Borç Yönetiminin Düzenlenmesi Hakkında Kanun, Madde 14

4982 sayılı Bilgi Edinme Kanunu, Madde 1

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu, Madde 7, <http://www.mevzuat.gov.tr/MevzuatMetin/1.5.5018.pdf>, (Erişim Tarihi: 22.12.2017)

www.mevzuat.gov.tr