

D E V L E T R E F O R M U

KAMU MALİYESİNDE SAYDAMLIK

Koordinatörler

İzak ATIYAS
Şerif SAYIN

Tebliğ Verenler

Emin DEDEOĞLU, Ferhat EMİL
Can M. ERDEM, Yasemin HÜRÇAN
Emine KIZILTAŞ, Hakan YILMAZ
Fikret SEVİNÇ, Aziz KONUKMAN

İstanbul
2000

Kamu Maliyesinde Saydamlık

Copyright © 2000

Bu eserin tüm telif hakları
Türkiye Ekonomik ve Sosyal Etüdler
Vakfı'na aittir.

TESEV

Fenerli Türbe Sk. No.: 6

80830 Rumeli Hisarüstü - İSTANBUL

Tel : 212. 287 32 13 (3 hat)

Fax : 212. 257 76 25

tesev@superonline.com

info@tesev.org.tr

www.tesev.org.tr

TESEV YAYINLARI 20

ISBN: 975-8112-19-8

Grafik Tasarım

MAVİ GRAFİK

Basım

ACAR MATBAACILIK

İçindekiler

Sunuş	5
Foreword	9
Özet	11
Summary	15
Giriş	
İzak ATIYAS, Şerif SAYIN	19
Devletin Mali ve Performans Saydamlığı	
İzak ATIYAS, Şerif SAYIN	27
Kamu Mali Mevzuatının Uygulanması ve Saydamlığı Üzerine Gözlemler	
Bütçe Kanunları Mali Disiplini Ne Ölçüde Sağlıyor?	
Emin DEDEOĞLU, Ferhat EMİL, Can M. ERDEM	45
Türk Kamu Mali Yönetimi Saydamlık Standartlarının Neresinde-IMF İyi Uygulamalar Tüzüğü Temelinde Bir Değerlendirme	
Yasemin HÜRÇAN, Emine KIZILTAŞ, Hakan YILMAZ	99
Kamu Maliyesinde Saydamlık İçin Muhasebat Genel Müdürlüğünde Son Dokuz Ayda Atılan Adımlar	
Fikret SEVİNÇ	137
Kesin Hesap Kanun Tasarıları Üzerine Bir Değerlendirme	
Aziz KONUKMAN	145

Sunuş

Avrupa Birliği Türkiye Temsilciliği ile TESEV arasında Şubat 1998’de yapılan bir sözleşmeye göre devlet reformuna ilişkin on bir alanda oluşturulan araştırma grupları tarafından hazırlanan belge ve tebliğler önce konferanslarda tartışıldı; ardından da proje koordinatörleri tarafından son şekli verilerek kitaplar halinde basılmak üzere matbaaya sevkedildi. Çalışma belgelerini TESEV’in web sitesinde de bulmak mümkün.

TESEV, Türkiye genelinde bir tartışma açılmasını sağlamak amacıyla, önümüzdeki birkaç ay içinde düzenleyeceği bir konferansta devlet reformu çalışmasının sonuçlarını hükümet, bürokrasi, milletvekilleri, akademik çevreler, iş çevreleri ve basınımıza sunacak.

Türkiye’de devletin rolü ve ağırlığının büyük olduğunu biliyoruz. Bunda Cumhuriyet’in kurulmasıyla sonuçlanan tarihi süreçlerin payı olduğu kuşkusuz. Osmanlı İmparatorluğu, Batı Avrupa ile rekabetinde geri kalmış; savaşlarda büyük toprak kayıplarına uğramıştı. Bekasını sağlayabilmek için batılılaşma reformlarını uygulamak devlete düşmüştü.

Bu savunma amaçlı milliyetçilik Cumhuriyet’in ilk dönemi olarak tanımlanabilecek 1923-1950 arasında yoğunluğunu artırarak devam etti. 1929 dünya ekonomik bunalımına karşı devletçi ekonomik politikalara başvurmaktan başka çare yoktu. Büyük sermaye açığı olan, savaşlarda harap olmuş bir ülkede ekonomik kalkınmanın böylece tümüyle devlete kalması, doğal olarak devletin büyümesine de neden oldu.

1950’de demokrasiye geçildikten sonra ülkenin çok eksik olan alt-yapı yatırımları yine devlet öncülüğünde yürütüldü. 1961’le başlayan planlı dönemde, o günün revaçta olan ideolojisine uygun ithal ikameci kalkınma modeli de, hem devletin piyasaya müdahalesine, hem de devlet iktisadi teşebbüslerinin çoğalmasına yolaçarak, devletin ekonomideki ağırlığını artırdı.

Bu durum 24 Ocak 1980 serbest piyasa reformlarına kadar sürdü. Halen içinde bulunduğumuz bu dönemde devletin ekonomik alanda-

ki küçülmesi, iç üretimin giderek artan oranlarda özel sektör tarafından yapılmakta olmasından da görülüyor. Başlangıçta yavaş ilerleyen, ancak bugünlerde hızlanan özelleştirmeler de bu süreci tamamlıyor.

Siyasi açıdan devletin ağırlığı, 27 Mayıs 1960 ve 12 Eylül 1980’de ikisi açık, 12 Mart 1971’deki ise dolaylı olan askeri müdahalelerden kaynaklanıyor. Bu durumda, kendiliğinden (spontane) büyüme ve gelişmesini gerçekleştiremeyen ve bu nedenle tepeden radikal çağdaşlaşma reformları yapmak zorunda kalan ülkelerde görülen, siyasi hayatın kutuplaşması ve zaman zaman toplumsal şiddet ve terörün ortaya çıkması sonucunda, ülkenin yönetilemez hale gelmesinin payı var.

Özel sektörün bağımsız gelişmesine imkân vermeyen aşırı müdahaleci ekonomi ve demokrasinin geliştirilmesinde başarılı olamayan müdahaleler ortamında, sivil toplumun gelişmesi de mümkün olmadı.

Yukarıdaki hususların ışığında, devlet reformu projesi, üç alt proje halinde, siyasi sistemin iyileştirilmesi için parlamenter, yarı-başkanlık ve başkanlık sistemleri; siyasi partilerin mevzuat ve uygulama bakımından eksikleri ve parlamentonun etkin biçimde çalıştırılması üzerinde durdu.

Hesap verme ve saydamlık açısından bütçenin büyük önemi nedeniyle bir alt proje bu konuya hasredildi. Bunu, devletin denetimi alanında Sayıştay ve Bütçe ve Plan Komisyonu’nun işlevlerini ele alan ve uluslararası örneklerle kıyaslayan alt proje izledi.

Diğer bir alt proje de devletin az sayıda, kaliteli ve yetkin personel istihdamını hedef aldı. Bu alanda bir türlü gerçekleştirilemeyen çeşitli reform girişimleri incelendi. Yeni insan kaynakları kavramının hantal, pahalı ve verimsiz bürokrasiye nasıl uygulanabileceği çalışıldı.

Küreselleşen dünyada devletin yeni işlevi olarak beliren “düzenleme” (regulation) kavramı, Türkiye’de belki de ilk kez, telekomünikasyon ve özelleştirme bağlamında, bir alt proje olarak ele alındı.

Bir alt proje grubu da, yine yeni yönetim kavramlarından olan, hizmet ölçümünü, somut bazı belediyeler bağlamında araştırdı ve sonuçlarını tartıştı.

Devlet reformunun tematik yaklaşımı yoksulluk idi. İki ayrı grup, kentsel yoksullukla, bölgesel yoksulluk ve bu çerçevede Güneydoğu Anadolu Bölgesi’nin sosyoekonomik sorunlarını irdeledi.

Nihayet, Türkiye’nin inişli çıkışlı bir çizgi izleyen reform girişim ve uygulamalarındaki başarılar ve özellikle de başarısızlıklar, ayrı bir grubun konusu oldu.

Kuşkusuz bu proje, devletin reform gerektiren tüm yönlerini ele almaktan uzak. Yine de Türkiye’de, bu denli kapsamlı ilk proje niteliğini taşıyor. AB adaylığımızın kabul edildiği bir dönemde devlet reformu her bakımdan önem kazanmış durumda. TESEV bundan sonraki çalışmalarını bu alandaki eksikleri ele almaya devam edecek.

AB Ankara Temsilciliği’ne sağladığı fon ve gerçekleştirdiği işbirliği için teşekkürü borç biliyoruz. Ayrıca, isimlerini tek tek saymaya imkân olmayan, bilim adamları, uzmanlar ve bürokratlara katkılarından dolayı şükranlarımızı sunuyoruz.

Gündüz AKTAN
TESEV Genel Direktörü

Foreword

The publication of TESEV's series of studies on the role of the state is well timed. Turkey, now on its way towards EU membership, is gaining the self confidence to review many of its institutions with a critical eye and develop a far reaching agenda of reform. The state in Turkey has always occupied a special, somewhat hallowed, place, above rather than below the people, driving rather than serving the process of modernisation. The concept of the state has been very broad, encompassing power and politics, not just the public administration, as in most Western countries. This is changing, of course, as the private sector of the economy expands and does without state contracts, as civil society spreads its wings and shows its competence and autonomy, as local communities find their voice and mobilise their own resources. How will the state adapt its role to the new challenges and opportunities of a grown-up society? These are questions which the TESEV studies seek to answer. The European Commission is pleased to have been able to sponsor this work.

Throughout Europe, the role of the state pervades much of modern day debate about the shape of society, the quality of democracy, the efficiency of the economy. It was also so in times past, when the debate tended to revolve around "more" or "less" of the state: more control to promote equity and equality of opportunity, less intervention to preserve individual liberty and choice. It was the classic left-right debate. Nowadays the debate has shifted. It has become less ideological, more technical. The state is a tool, that can be used well or badly to achieve society's ends. But can we, the citizens, find ways to define our needs? The state is accountable, but how well do we monitor its actions? The state provides public services, but can we as consumers insist on quality? The same questions apply in Turkey.

The state is no longer monolithic, the repository of national power, the symbol of sovereign virility. The market economy, global

competition, and the impact of information technology combine to erode fundamentally the influence of the national state in the economy. Within the EU, many of the residual regulatory functions of the state are defined at EU level where sovereignty is shared. Many of the competences for planning public investments and managing public services are devolved to the regional and local governments. National civil servants become key actors in the process of European integration, incorporating the European dimension in local policies, or travelling to Brussels to work together on technical committees, to learn from each other, to build consensus, to propose new dimensions of common policies.

The national state is not yet melting away but it is having to become highly sensitive to public opinion. It needs to listen to lobbyists, receive expertise from professional groups, produce detailed accounts for politicians, keep the media well informed. It has to show cost effectiveness, quality control, and freedom of information. And nowadays, in the EU, it has to inspire the respect and trust from all the other Member states.

TESEV has done well to bring in expertise from other parts of Europe to stimulate its own thinking. This should become a more natural reflex in future as Turkey begins to set its reform strategy more firmly within the context of European values and experience. I hope that this series of studies by TESEV will help carry forward the debate about the role of the state in Turkey and contribute to the shaping of the reforms ahead.

Karen FOGG
Ambassador
Representative of the European
Commission to Turkey

Özet

Devletin mali saydamlığı konusu Türkiye'nin gündemine son bir kaç yıl içinde girmeye başlamıştır. Bir taraftan yolsuzluk haberlerinin sık bir biçimde yayın organlarında yer alması, diğer taraftan kamusal kaynakların verimsiz bir şekilde kullanıldığı hakkında yaygın bir inanç, bir yandan da siyasette popülizme karşı gelişen toplumsal tepki, kamu harcamalarında saydamlığın önemli bir konu haline gelmesinde önemli roller oynamış gözükmektedir. Saydamlık, devletin faaliyetlerinin daha gözlemlenebilir bir hale gelmesi olarak algılanmakta, bu ise devleti topluma karşı daha sorumlu ve hesap verir bir hale getirmenin en önemli araçlarından biri olarak görülmektedir.

Kamuoyunda mali saydamlık oldukça soyut bir biçimde ele alınmıştır. TESEV tarafından düzenlenen “Devletin Mali ve Performans Saydamlığı” konulu konferansın amacı, saydamlığın ne olduğunu, mevcut durumun saydamlık açısından eksikliklerini ve saydamlığa ulaşmak için nelerin yapılması gerektiğini daha somut bir biçimde tartışmak, ve bu tartışmayı kavramsal bir çerçeve içine oturtmak şeklinde belirlenmişti.

Konferansa sivil toplum kuruluşları ve akademisyenlerin yanı sıra konunun doğrudan muhatapları olan Maliye Bakanlığı, Hazine Müsteşarlığı ve Devlet Planlama Teşkilatı'ndan temsilciler katılmışlardır. Bu kitap, konferansta sunulan tebliğlerden derlenmiştir.

İzak Atiyas ve Şerif Sayın'ın “Devletin Mali ve Performans Saydamlığı” başlıklı yazısı, konuya giriş niteliğindedir. Bu çalışmada saydamlığın devletin topluma hesap verir bir konuma gelmesindeki rolü irdelenmekte, ve saydamlığa ulaşmak için ne tür somut adımların atılması gerektiği tartışılmaktadır. Saydamlık “devletin, hedeflerini, bu hedeflere ulaşmak için hayata geçirdiği politikaları, ve bu politikaların yarattığı sonuçları izlemek için gerekli olan *bilgiyi* düzenli, anlaşılabilir, tutarlı ve güvenilir bir biçimde sunması” olarak tanımlanmakta bunun da temelde etkin bir raporlama sistemi ile sağlanabileceği tartışılmaktadır.

Yıllık bütçelerin, hem saydamlığın hem de mali disiplinin en önemli araçları olmaları gerekir. *Emin Dedeoğlu, Ferhat Emil, ve Can M. Erdem* tarafından hazırlanan “Kamu Mali Mevzuatının Uygulanması ve Saydamlığı Üzerine Gözlemler: Bütçe Kanunları Mali Disiplini Ne Ölçüde Sağlıyor?” konulu çalışma, bizzat bütçe kanunlarının mali disiplini bozucu ne tür uygulamalar içerdiğini ortaya koymaktadır. Bu uygulamaların başlıcaları şunlardır: yedek ödenek uygulaması ve ödenekler arası aktarma; dış borçlara ilişkin devir etme, devir alma, garanti verme mekanizmaları; aynı kredi/hibe uygulaması; Hazine’ye nakit dışı tahvil ihraç etme görevi veya yetkisi veren hükümler; küçük çaplı tahkim uygulamaları; ve garantili kredilerin/Dış Krediler Kur Farkı Fonunun yükümlülüklerinin üstlenilmesi ve bunların kaydı.

Saydamlığın nasıl sağlanabileceği konusunda bir çok uluslararası standart oluşmuştur. Bunlardan önemli bir tanesi Uluslararası Para Fonu (IMF) tarafından yakın geçmişte kabul edilen “Mali Saydamlık İyi Uygulamalar Tüzüğü”dür. IMF bu tüzük temelinde bir de ülkelerin saydamlık düzeyini ölçmekte kullanılan bir anket hazırlamıştır. *Yasemin Hürcan, Emine Kızıldaş ve H. Hakan Yılmaz* tarafından hazırlanan “Türk Kamu Mali Yönetimi Mali Saydamlık Standartlarının Neresinde—IMF İyi Uygulamalar Tüzüğü Temelinde Bir Değerlendirme” adlı çalışma bu anket formunu kullanarak Türkiye’deki kamu mali sisteminin saydamlık düzeyini ölçmektedir. Bu standartlar ışığında yapılan değerlendirmede, Türkiye’nin düşük bir puan aldığı (yüz üzerinden 50-60) ve “sınıfta kaldığı” kaldığı ortaya çıkmaktadır.

Fikret Sevinç, yazısında mensubu olduğu Maliye Bakanlığı’nda saydamlığı artırmaya yönelik hayata geçirilen önlemleri özetlemektedir. Bunların en önemlilerinden biri, yakın geçmişe kadar sınırlı sayıda kişinin ulaşabildiği “Kamu Hesapları Bülteni’nin Maliye Bakanlığı web sayfasında yayınlanmaya başlanmasıdır. Bunun yanı sıra, devlet hesaplarında saydamlığı sağlamak ve uluslararası standartlarda, karşılaştırılabilir ve anlaşılır mali tablolar seti üretmek amacıyla Devlet Muhasebesi Yönetmeliği Değişiklik Taslağı hazırlanmıştır. Ayrıca, bir Dünya Bankası projesi çerçevesinde tahakkuk esaslı bir Devlet muhasebesi sisteminin oluşturulması gündemdedir. SAY2000i projesi ise devletin gelirini, giderini, borcunu, alacağını ve naktini görebileceği, bu şekilde günlük olarak toplanan bilgilerin ertesi gün internetteki kamu hesapları bülteninde yayınlanabileceği bir sistemin kurulmasına yöneliktir.

Etkin bir saydamlık sisteminin önemli bir parçası hükümetlerin mali hedefleri ile uygulama sonuçlarının karşılaştırılması ve bağımsız dış denetimdir. Türkiye’de konsolide bütçe bağlamında bu karşılaştırma ve denetim Kesinhesap Kanun Tasarısı ile Sayıştay tarafından hazırlanan Genel Uygunluk Bildirimi’nin (GUB) görüşülmesi ve tasarının onaylanması yoluyla yapılır. *Aziz Konukman*’ın “Kesin Hesap Kanun Tasarıları Üzerine Bir Değerlendirme” başlıklı çalışması bu denetimin Türkiye’de ne kadar zayıf olduğunu belirlemektedir. Konukman, ödenek üstü harcama yapmanın bir gelenek haline geldiğini, Sayıştay denetiminin bu uygulamayı önlemekte yetersiz kaldığını vurgulamaktadır. Konukman ayrıca iç ve dış borç yönetim ve kayıtlarında da düzensizliklere (örneğin denetimi yapılmamış olan 1,6 milyar dolarlık dış borcun GUB’de sanki denetimi yapılmış gibi sunulması) dikkat çekmektedir.

Yapılan sunuşlarda, gerek sorunların teşhisi, gerek saydamlığa ulaşma konusunda atılması gereken adımlar konusunda da oldukça net bir görüş birliğinin varlığı ortaya çıkmıştır. Sorunların teşhisi konusunda öne çıkan noktalar şunlardır:

- mevcut raporlama sisteminin kapsamının son derece dar olması, kamusal kaynak kullanan bir çok faaliyetin raporlanmaması,
- raporlamada uluslararası kabul görmüş muhasebe ilkelerine uyulmaması,
- bütçe kanununun bağlayıcılığının son derece düşük olması, bütçe birliğinin olmaması,
- hedef-sonuç karşılaştırmasının hemen hemen hiç olmaması
- bağımsız dış denetimin zayıf olması.

Atılması gereken adımlar konusunda ise en başta şunlar vurgulanmaktadır:

- Konunun sivil toplum kuruluşları ve medya tarafından sahiplenilmesi, talep ve takip edilmesi,
- bir devlet bilançosu ve bunu destekleyici mali raporların yayınlanması,
- bu raporların devletin tüm mali ve mali benzeri faaliyetlerini kapsamaması,

DEVLET REFORMU

- uluslararası kabul görmüş standartlara uygun bir muhasebe sisteminin oluşturulması,
- Sayıştay'ın dış denetimini daha etkin yapabileceği bir şekilde yeniden yapılandırılması,
- bütçe çalışmalarının orta vadeli bir mali program çerçevesinde yapılması.

Summary

Fiscal transparency has gained prominence in the public agenda in Turkey only over the last few years. It seems that frequent news on public corruption, a general belief that public resources are being used ineffectively, and general dissatisfaction with the predominance of populism in Turkey have been instrumental in generating an appreciation of the importance of fiscal transparency. Transparency is seen as an instrument that renders the activities of the state more observable and therefore makes it more accountable to society.

Discussions about fiscal transparency have been carried out in very abstract terms. The objectives of the TESEV conference on the “Fiscal and Performance Transparency of the State” were to arrive at an operational definition of fiscal transparency and to discuss in concrete terms both the deficiencies of the current situation and proposals for reform. Conference participants included civic organisations and academics as well as bureaucrats from the Ministry of Finance, the Treasury, and the State Planning Organization. This book brings together the papers presented at that conference.

The chapter by İzak Atiyas and Şerif Sayın provides an introduction into the problem of fiscal transparency. The chapter defines transparency as the regular dissemination, by the government, of clear, consistent and credible information on the state’s objectives, on policies carried out to achieve these objectives and on the outcomes of these policies. It is emphasized that attaining fiscal transparency is fundamentally about the institution of an effective reporting system.

While annual budgets are supposed to be that main instruments of fiscal transparency and control, the chapter by Emin Dedeoğlu, Ferhat Emil and Can M. Erdem this is hardly the case in Turkey. The authors provide a long list of examples of provisions in annual budget laws that actually diminish fiscal discipline. These include: the use of supplementary appropriations and transfers among appropriations items,

delegating to the Treasury the authority or the task to issue non-cash debt, small-scale debt consolidations in the public sector. The authors discuss the incentives in the public expenditure system which encourage agents to engage in these activities.

Recently the IMF has established a set of standards on transparency through its Code Of Good Practices on Fiscal Transparency. The chapter by Yasemin Hürçan, Emine Kızıldağ and Hakan Yılmaz uses the Code and an accompanying questionnaire to evaluate the level of transparency in the Turkish fiscal system. Their evaluation concludes that the Turkish fiscal system scores very poorly (50-60 out of one hundred).

The chapter by Fikret Sevinç summarizes recent initiatives undertaken in the Ministry of Finance to enhance fiscal transparency and control. The Ministry has started publishing an on-line electronic version of the Bulletin of Public Accounts, a data set which earlier had limited accessibility. There is ongoing work to reform the accounting system, including the introduction of an accrual-based system in the context of a World Bank project. A project called SAY2000 aims at developing a system whereby the revenues, expenditures, debt and cash of the government can be monitored on a daily basis.

An important component of an effective system of transparency is a mechanism to compare fiscal targets and realizations, and external audit. In the context of the consolidated budget, this comparison is carried out through the Final Accounts Bill and the Statement of General Conformity prepared by the Turkish Court of Accounts. The chapter by Aziz Konukman identifies the shortcomings in the current system. Along with many other irregularities, the chapter demonstrates how actual expenditures persistently overshoot appropriations identified in budget laws and how external audits are ineffective in discouraging this practice.

The presentations brought out a general agreement on both the shortcomings of the current system and steps that need to be undertaken for improvements.

The main points of emphasis regarding the current situation are as follows:

- The scope of the current reporting system is very narrow, numerous public activities that use public resources are not accounted for.
- The reporting system does not adhere to internationally accepted accounting standards.
- The commitment value of budget laws is extremely limited, there is no budgetary unity.
- Independent external audit is very weak.

Regarding measures for reform, conference participants have emphasized the following.

- Civic groups and the media should take a more active role in owning the transparency issue and demanding reform.
- A balance sheet of the government should be prepared and published along with supporting documents.
- The reporting system should cover all government agencies and activities.
- The Turkish Court of Accounts needs to be restructured so as to perform the external audit function more effectively.
- The budget process should be placed in a multi-annual medium-term fiscal program.

Giriş

İzak ATİYAS

Şerif SAYIN

Devletin mali saydamlığı konusu Türkiye'nin gündemine son bir kaç yıl içinde girmeye başlamıştır. Bir taraftan yolsuzluk haberlerinin sık bir biçimde yayın organlarında yer alması, diğer taraftan kamusal kaynakların verimsiz bir şekilde kullanıldığı hakkında yaygın bir inanç, bir yandan da siyasette popülizme karşı gelişen toplumsal tepki, kamu harcamalarında saydamlığın önemli bir konu haline gelmesinde önemli roller oynamış gözükmektedir.

Daha genel bir ifade ile, saydamlığın kamuoyunun gündemine girmesinde, devlet kuruluşlarının ve bunlarda yer alan aktörlerin devlet gücünü toplum yararına değil de kendi çıkarlarına yönelik kullandıkları, toplumun da bu durum karşısında çaresiz bir seyirci haline geldiği şeklindeki bir saptamanın yattığı söylenebilir. Saydamlık, devletin faaliyetlerinin daha gözlemlenebilir bir hale gelmesi olarak algılanmakta, bu ise devleti topluma karşı daha sorumlu ve hesap verir bir hale getirmenin en önemli araçlarından biri olarak görülmektedir.

Kamuoyunda saydamlık oldukça soyut bir biçimde ele alınagelmiştir. TESEV tarafından düzenlenen “Devletin Mali ve Performans Saydamlığı” konulu konferansın amacı, saydamlığın ne olduğunu, mevcut durumun saydamlık açısından eksikliklerini ve saydamlığa ulaşmak için nelerin yapılması gerektiğini daha somut bir biçimde tartışmak, ve bu tartışmayı kavramsal bir çerçeve içine oturtmak şeklinde belirlenmişti. Saydamlık başlığı altında ele alınabilecek konular geniş bir yelpaze oluşturur. Konferans kamusal kaynakların kullanımında saydamlık konusu üzerine odaklaşmıştır.

Konferansa sivil toplum kuruluşları ve akademisyenlerin yanı sıra Maliye Bakanlığı, Hazine Müsteşarlığı ve Devlet Planlama Teşkilatı'ndan temsilciler katılmışlardır. Böylece belki de Türkiye'de ilk defa

mali saydamlığın sorunları, bu sorunların sonucu olarak devletin nasıl topluma hesap vermez bir duruma geldiği, saydamlığa yönelik reform için mevcut durumda ne tür çabaların gösterildiği ve daha ne yapılması gerektiği konularında, konunun doğrudan muhatapları kamuoyuna samimi ve sistemli bir tartışma sunmuşlardır. Bir anlamda, Ankara’da zaten uzun bir süredir yapılan tartışma ve reform arayışları daha geniş bir kamuoyuna maledilmiştir. Bu kitap, konferansta sunulan tebliğlerden derlenmiştir. Bu önsözde kitaptaki çalışmalar kısa bir biçimde özetlenecektir.

İzak Atıyas ve Şerif Sayın’ın “Devletin Mali ve Performans Saydamlığı” başlıklı yazısı, konuya giriş niteliğindedir. Bu çalışmada saydamlığın devletin topluma hesap verir bir konuma gelmesindeki rolü irdelenemekte, ve saydamlığa ulaşmak için ne tür somut adımların atılması gerektiği tartışılmaktadır. Saydamlık “devletin, hedeflerini, bu hedeflere ulaşmak için hayata geçirdiği politikaları, ve bu politikaların yarattığı sonuçları izlemek için gerekli olan *bilgiyi* düzenli, anlaşılabilir, tutarlı ve güvenilir bir biçimde sunması” olarak tanımlanmakta bunun da temelde etkin bir raporlama sistemi ile sağlanabileceği tartışılmaktadır. Çalışma, böyle bir sistemin ne tür raporlardan oluşabileceği konusunda bir öneri getirmekte ve mevcut durumda üretilen raporların yetersizliklerini özetlemektedir.

Kuşkusuz mevcut sistem içinde de bir çok rapor üretilmekte ve kamuoyuna bir çok bilgi sunulmaktadır. Bunların arasında en önemlisi yıllık bütçelerdir. Yıllık bütçelerin, mali disiplinin en önemli araçları olmaları gerekir. *Emin Dedeoğlu, Ferhat Emil, ve Can M. Erdem* tarafından hazırlanan “Kamu Mali Mevzuatının Uygulanması ve Saydamlığı Üzerine Gözlemler: Bütçe Kanunları Mali Disiplini Ne Ölçüde Sağlıyor?” konulu çalışma, bizzat bütçe kanunlarının mali disiplini bozucu ne tür uygulamalar içerdiğini ortaya koymaktadır. Üçü de Hazine Müsteşarlığı’nda görevli olan yazarlar, bürokrasi içinde olmayan uzmanlarca takip edilmesi mümkün olmayan bazı (kendi deyimleriyle) “bürokratik yaratıcılıkları” kamuoyunun anlayacağı bir biçimde irdelemektedirler. Bu yaratıcılıkların başlıcaları şunlardır: yedek ödenek uygulaması ve ödenekler arası aktarma; dış borçlara ilişkin devir etme, devir alma, garanti verme mekanizmaları; aynı kredi/hibe uygulaması; Hazine’ye nakit dışı tahvil ihraç etme görevi veya yetkisi veren hüküm-

ler; küçük çaplı tahkim uygulamaları; ve garantili kredilerin/Dış Krediler Kur Farkı Fonunun yükümlülüklerinin üstlenilmesi ve bunların kaydı. Dedeoğlu, Emil ve Erdem bu mekanizmaları ayrıntıları ile incelemekte, daha önemlisi, aktörleri, disiplin ve saydamlığı ortadan kaldıran bu mekanizmalara başvurmayaya iten saikleri ortaya koymakta ve çözüm önerileri getirmektedir.

Saydamlığın nasıl sağlanabileceği konusunda bir çok uluslararası standart oluşmuştur. Bunlardan önemli bir tanesi Uluslararası Para Fonu (IMF) tarafından yakın geçmişte kabul edilen “Mali Saydamlık İyi Uygulamalar Tüzüğü”dür (Code of Good Practices on Fiscal Transparency). IMF bu tüzük temelinde bir de ülkelerin saydamlık düzeyini ölçmekte kullanılan bir anket hazırlamıştır. *Yasemin Hürcan, Emine Kızıltaş ve H. Hakan Yılmaz* tarafından hazırlanan “Türk Kamu Mali Yönetimi Mali Saydamlık Standartlarının neresinde—IMF İyi Uygulamalar Tüzüğü Temelinde Bir Değerlendirme” adlı çalışma bu anket formunu kullanarak Türkiye’deki kamu mali sisteminin saydamlık düzeyini ölçmektedir. Çalışma önce IMF tarafından yayınlanan tüzükte vurgulanan ana başlıkları (rollerin ve sorumlulukların açık olması, bilginin kamuya açık olması, bütçe hazırlama, uygulama ve raporlama süreçlerinin açık olması, denetimin ve istatistiki veri yayınlamanın bağımsız olması) irdelemekte, ve bu konularda oluşturulan standartları ortaya koymaktadır. Bu standartlar ışığında yapılan değerlendirmede, Türkiye’nin düşük bir puan aldığı (yüz üzerinden 50-60) ve “sınıfta kaldığı” kaldığı ortaya çıkmaktadır. Değerlendirmenin alt başlıklarına bakıldığında, en önemli sorunların, bilgi verme işlevinin bağımsız olmamasından değil, verilen bilginin eksik olmasından ve kamu içinde sorumlulukların açık bir biçimde tanımlanmamasından kaynaklandığı görülmektedir. Bu çalışmanın kayda değer bir diğer özelliği, üç merkezi kuruluşa (DPT, Hazine ve Maliye Bakanlığı) mensup uzmanların ortak bir çalışması olmasıdır.

Saydamlık meselesinin bir süredir tartışılmakta olduğu, özellikle merkezi kuruluşlarda gerek bazı çalışmalar gerek bazı somut adımlar biçiminde bazı adımların atılmış olduğu yukarıda belirtilmişti. *Fikret Sevinç*, yazısında bunlardan mensubu olduğu Maliye Bakanlığı’nda hayata geçirilenleri özetlemektedir. Bunların belki de en önemlilerinden biri, yakın geçmişe kadar sınırlı sayıda kişinin ulaşabildiği “Kamu He-

sapları Bülteni”nin Maliye Bakanlığı web sayfasında (<http://www.maliye.gov.tr>) yayınlanmaya başlanmasıdır. Bunun yanı sıra, devlet hesaplarında saydamlığı sağlamak ve uluslararası standartlarda, karşılaştırılabilir ve anlaşılır mali tablolar seti üretmek amacıyla Devlet Muhasebesi Yönetmeliği Değişiklik Taslağı hazırlanmıştır. Ayrıca, bir Dünya bankası projesi çerçevesinde tahakkuk esaslı bir Devlet muhasebesi sisteminin oluşturulması gündemdedir. SAY2000i projesi ise devletin gelirini, giderini, borcunu, alacağını ve naktini görebileceği, bu şekilde günlük olarak toplanan bilgilerin ertesi gün internetteki kamu hesapları bülteninde yayınlanabileceği bir sistemin kurulmasına yöneliktir. Sevinç, personel rejimi ve döner sermayeli kuruluşlara yönelik çalışmaları da özetlemiştir.

Etkin bir saydamlık sisteminin önemli bir parçası hükümetlerin mali hedefleri ile uygulama sonuçlarının karşılaştırılması, bağımsız dış denetim ve bu karşılaştırma ve denetimden ortaya çıkan değerlendirmenin kamuoyuna sunulmasıdır. Türkiye’de konsolide bütçe bağlamında bu karşılaştırma ve denetim Kesin Hesap Kanun Tasarısı ile Sayıştay tarafından hazırlanan Genel Uygunluk Bildirimi’nin (GUB) görüşülmesi ve tasarının onaylanması yoluyla yapılır. Bu kanunun amacı, hükümetlerin bütçe kanunları ile aldıkları yetkiyi doğru kullanıp kullanmadıklarını, örneğin kaynakların bütçe kanununda öngörülen alanlara yönelik olarak ve öngörülen miktarlarda kullanılıp kullanılmadığını denetlemektir. *Aziz Konukman*’ın “Kesin Hesap Kanun Tasarıları Üzerine Bir Değerlendirme” başlıklı çalışması bu denetimin Türkiye’de ne kadar zayıf olduğunu belirlemektedir.* Konukman, ödenek üstü harcama yapmanın bir gelenek haline geldiğini, Sayıştay denetiminin bu uygulamayı önlemekte yetersiz kaldığını vurgulamaktadır. Konukman ayrıca iç ve dış borç yönetim ve kayıtlarında da düzensizliklere (örneğin denetimi yapılmamış olan 1,6 milyar dolarlık dış borcun GUB’de sanki denetimi yapılmış gibi sunulması) dikkat çekmektedir.

Yapılan sunuşlarda, gerek sorunların teşhisi, gerek saydamlığa ulaşma konusunda atılması gereken adımlar konusunda da oldukça net bir görüş birliğinin varlığı ortaya çıkmıştır. Sorunların teşhisi konusunda öne çıkan noktalar şunlardır:

* Bu çalışma daha önce Türk-İş tarafından yayınlanan Ekonomide Durum dergisinde yayınlanmıştır (Bahar 1998, kitap 5, s. 69-78).

- mevcut raporlama sisteminin kapsamının son derece dar olması, kamusal kaynak kullanan bir çok faaliyetin raporlanmaması,
- raporlamada uluslararası kabul görmüş muhasebe ilkelerine uyulmaması,
- bütçe kanununun bağlayıcılığının son derece düşük olması, bütçe birliğinin olmaması,
- hedef-sonuç karşılaştırmasının hemen hemen hiç olmaması
- bağımsız dış denetimin zayıf olması.

Atılması gereken adımlar konusunda ise en başta şunlar vurgulanmaktadır:

- bir devlet bilançosu ve bunu destekleyici mali raporların yayınlanması,
- bu raporların devletin tüm mali ve mali benzeri faaliyetlerini kapsamaması,
- uluslararası kabul görmüş standartlara uygun bir muhasebe sisteminin oluşturulması,
- Sayıştay'ın dış denetimini daha etkin yapabileceği bir şekilde yeniden yapılandırılması,
- bütçe çalışmalarının orta vadeli bir mali program çerçevesinde yapılması.

Saydamlık konusunda konferansın yapıldığı Haziran 1999 tarihinden beri bir kaç önemli gelişme olmuştur. IMF ile yapılan stand-by anlaşmasına ilişkin niyet mektubunda bütçe kapsamının genişlemesi mali-benzeri faaliyetler ve bütçe dışı olası yükümlülüklerin saydamlaşması konularında adımlar atılması, 2000 yılında kapsamlı bir mali saydamlık değerlendirmesi yapılması, 2001 yılında ise entegre bir bilgi sisteminin devreye girmesi öngörülmüştür. Mektubun konuya ilişkin paragrafları Ek'te sunulmuştur.

Bu arada DPT tarafından yürütülen 8. Beş Yıllık Kalkınma Planı çalışmalarının bir parçası olarak Kamu Mali Yönetiminin Yeniden Yapılandırılması ve Mali Saydamlık özel ihtisas komisyonu kurulmuştur (<http://plan8.dpt.gov.tr/kamumali/>). Komisyon, orta vadeli bir harcama sistemine geçiş (çok yıllık bütçe uygulaması), saydamlığın artırıl-

ması, tahakkuk bazlı muhasebe ve raporlama sistemine geçiş, yarı mali nitelikteki faaliyetler ile koşullu yükümlülüklerin kamu mali yönetimi kapsamında yeniden ele alınması, performans denetimine geçiş gibi alanlarda reform çalışmalarına yön verecek raporlar hazırlamıştır.

Çeşitli kamu kuruluşlarında saydamlık konusunda ciddi bir hareketlilik artışı vardır. Buna karşılık kamuoyunda, medyada ve sivil toplum örgütlerinde saydamlığın artmasına yönelik etkin bir kampanya henüz oluşmamıştır. Devlet katlarında yapılanlar, toplumdan gelen bir talebe cevap olmaktan çok, bu konuyu sahiplenmiş olan bazı orta ve üst kademe bürokratların inisiyatifleriyle gerçekleşmektedir. Dolayısıyla şu anda eksik olan, medya ve sivil toplum örgütlerinin konuyu sahiplenmesi, somut talepler biçiminde gündeme getirmesi, siyasi kademelerin dikkatini çekmesi, saydamlığı azaltan veya ortadan kaldıran uygulamaları teşhir etmesi, kısacası konuyu talep ve takip etmesidir. Saydamlık, devletin hesap verir hale gelmesinin olmazsa olmaz koşuludur. Eğer devletin hesap verir bir hale gelmesi isteniyorsa, devletten bu anlamda şikayetçi olan sivil toplum kuruluşlarına önemli görevler düşmektedir.

Ek

Uluslararası Para Fonu'na gönderilen Niyet Mektubu'nda Kamu Mali Yönetimi ve Şeffaflığa ilişkin paragraflar:

Kamu Mali Yönetimi ve Şeffaflık

43. Kamu mali yönetimi, Hükümetin istikrar programının anahtarıdır. Bu amaçla, bütçe hazırlanmasını, uygulanmasını ve kontrolünü kuvvetlendirmek; bütçe işlemlerinin şeffaflığını ve güvenilirliğini artırmak; vergi sistemini ve idaresini iyileştirmek için önemli değişiklikler gerekecektir.

44. Bütçe çerçevesindeki değişiklikler bütçenin fiili kapsamının genişletilmesini gerektirmektedir. Bu amaçla, toplam 61 bütçe fonundan 20'si 2000 yılı Şubat ayına kadar kapatılacak (ilk gözden geçirme için yapısal kriter (structural benchmark)); 2000 yılı Ağustos ayına kadar 25 fon daha kapatılacaktır (üçüncü gözden geçirme yapısal kriter (structural benchmark)). Kalan fonlar 2001 yılı Haziran ayına kadar kapatılacaktır. Bu alanda 2001 yılında konsolide bütçeye tabi kuruluşlar için taahhüt bazında muhasebe ve raporlamaya geçilmesi ile değerlendirme kaydedilecektir. Ayrıca, 2001 yılında Hazine tek hesabına ve büyük defter esasına dayalı bir entegre finansal bilgi sistemi uygulamaya konacaktır.

45. Bütçe işlemlerinde şeffaflığı ve güvenilirliği artırmak mali yönetimi iyileştirmek için gereklidir. Bu hususta ilk adım 2000 yılı bütçesine kamu bankalarının kredi sübvansiyon maliyetlerinin dahil edilmesi olmuştur. 1999 yılı sonuna kadar Hükümet, başta devlet garantileri olmak üzere var olan tüm ihtiyari yükümlülüklerin bir stoğunu çıkaracak ve bunu kamuoyuna duyuracaktır (ilk gözden geçirme için yapısal kriter (structural benchmark)). 2000 yılı sonuna kadar Hükümet, garantilerin kamu hesaplarına kaydedilmesine yönelik sistemi kuracak ve 2001 bütçesinde yeni garantilerin verilmesi üzerine açık limit-

DEVLET REFORMU

ler getirecektir (beşinci gözden geçirme için yapısal kriter (structural benchmark)). Bütçe dışı fonların faaliyet alanları ilk kuruluş amaçları ile aynı doğrultuda çalışmayanları belirlemek amacıyla 2000 yılı Mart ayı sonuna kadar gözden geçirilecektir. Bu yapılan çalışmayı baz alarak IMF uzmanları ile kaldırılması gereken bütçe dışı fonların listesi üzerinde bir anlaşmaya varılacaktır. Bu bütçe dışı fonların 2000 yılı Haziran ayına kadar ortadan kaldırılması üçüncü gözden geçirme için yapısal kriter (structural benchmark) teşkil edecektir. Bütçe içi veya dışında yeni fonlar oluşturulmayacaktır. 2000 yılında IMF Mali İşler Bölümü (Fiscal Affairs Department) Hükümetin talebi üzerine bir mali şeffaflık raporu hazırlayacaktır. Türkiye'nin kreditorleri nezdinde ve finansal piyasalardaki durumunu olumlu bir biçimde etkileyecek olan bu rapor bu alanda gerçekleştirilecek diğer reformlara temel teşkil edecektir.”

Kaynak: http://www.treasury.gov.tr/duyuru/sb_turkce.htm

Devletin Mali ve Performans Saydamlığı

İzak ATIYAS
Şerif SAYIN

Saydamlık Nedir?

Saydamlık konusunu tartışabilmek için temsili demokrasilerde devlet ile vatandaşlar arasındaki ilişkiyi basit bir kavramsallaştırma çerçevesinde özetlemekte yarar vardır. Temsili demokratik sistemlerde devletin temel toplumsal amacı kamu yararına kamu mal ve hizmetleri üretmek olarak belirlenebilir.¹ Vatandaşlar devlet kuruluşlarına ve aktörlerine (temelde politikacılar ve bürokratlar) kamu yararına mal ve hizmet üretmeleri için yetki verirler. Burada, kabaca, kamu politikası üretme, yani hangi mal ve hizmetlerin üretileceğine karar verme işlevinin siyasete, bu politikaları uygulama işlevinin de idareye ait olduğu söylenebilir. Fakat devlet aktörleri aldıkları yetkiyi kamu yararına değil kendi çıkarlarını gözetmek ve korumak amacıyla kullanabilirler. Bunu önlemek veya asgariye indirmek için bir çok denetim ve hesap verme (*accountability*) mekanizması kurulmuştur. Örneğin seçimler, politikacı ve bürokratların davranışlarını sınırlayan yasalar, bu mekanizmalar arasında sayılabilir. Kuşkusuz devlet-vatandaş ilişkilerinde bu modelin kapsamadığı bir çok başka önemli boyut vardır ama saydamlığı tartışmak için burada vurgulanan boyut (devletin hesap verme sorumluluğu) bizce bunlar arasında en önemlisidir.

Bu mekanizmaların ne kadar başarılı olduğunu belirleyen önemli etkenlerden biri, sistemdeki bilginin düzeyi ve aktörler arasında eşit dağılıp dağılmadığıdır. Vatandaş politikacıların ne yaptığı, yetkilerini ne yönde kullandığı, kamu kaynaklarını nasıl ve hangi amaçlara yönelik olarak harcadığı konularında yeterli bilgiye sahip değilse sağlıklı oy ve

remez. Aynı şekilde politikacı da üretilen politikaların nasıl hayata geçtiğini gözlemleyemediği zaman bürokrasiyi yetkin bir biçimde yönlendiremez, politikaların etkin bir biçimde uygulanmasını sağlayamaz. İşte saydamlık, bu denetim mekanizmalarının sağlıklı bir şekilde işleyebilmesi için gerekli olan bilginin sistem tarafından üretilmesidir.

Daha ayrıntılı bir biçimde tanımlayacak olursak, şöyle denebilir: Saydamlık, devletin, hedeflerini, bu hedeflere ulaşmak için hayata geçirdiği politikaları, ve bu politikaların yarattığı sonuçları izlemek için gerekli olan *bilgiyi* düzenli, anlaşılabilir, tutarlı ve güvenilir bir biçimde sunmasıdır. Bu tanımda iki unsurun altını çizmekte yarar vardır. Tanıma göre sistemin saydam olması için sadece aktörlerin ne yaptıklarının bilinmesi değil, ne yapmaya niyetli oldukları konusunun da kamuoyuna sunulması gerekmektedir. Niyetlerin açık bir biçimde belirlenmesi ve kamuoyuna sunulması hem niyetlerin kamu yararına uygun olup olmadığını tartışma olanağı yaratır, hem de vatandaşlara daha sonra davranışları ve bu davranışların sonuçlarını değerlendirmede önemli bir kıstas sunar. İkincisi, bilginin bir yerlerde mevcut olması sistemin saydam olduğunu göstermez. Bilginin vatandaş tarafından etkin bir biçimde kullanılabilmesini sağlayacak bir biçimde düzenli, anlaşılabilir ve tutarlı olması gerekmektedir. Bilginin güvenilir olması ise objektif olarak doğru olmasını içerir ama bununla sınırlı değildir. Güvenilirlik aynı zamanda bilgiyi kullananların da bilginin doğruyu yansıttığına inanmasını, bu ise inandırıcılığı sağlayan “kalite kontrol” mekanizmalarının kurulmuş olmasını gerektirir. Bu kalite kontrolü genelde bağımsız dış denetim ile sağlanır.

Saydamlığın çok çeşitli boyutları vardır. Burada öncelikle kamu kaynaklarının kullanımında saydamlık üzerinde durulacaktır. Bunu da iki başlık altında incelemek faydalı olacaktır. Bunlardan birincisi, *mali saydamlık*, kamu kaynaklarının kim tarafından, nasıl ve hangi amaçla kullanıldığının bilgisinin varolması demektir. İkincisi, *performans saydamlığı* ise nihai mal ve hizmet sunumunda etkinliğin (yani mümkün olan en az maliyetle sunulup sunulmadığının veya amaçlanan toplumsal hedeflere ulaşıp ulaşılmadığının) değerlendirilmesine yarayan veya bu değerlendirmeyi kolaylaştıran bilgilerin sunulmasıdır.

Saydamlık Ne İşe Yarar?

Saydamlığın devletin hesap verme sorumluluğunu sağlayan en önemli mekanizmalardan biri olduğu yukarıda vurgulanmıştı. Temsili demokrasilerde vatandaşların yönetenler üzerindeki en temel yaptırım gücü, yönetiminden memnun olmadıkları siyasetçileri seçim yoluyla iktidardan uzaklaştırabilmesi, programını en fazla beğendiği siyasetçileri ise aynı yolla iktidara getirebilmesidir. Saydamlığın en önemli sonucu, bu mekanizmanın etkin bir şekilde işlemesine katkıda bulunmaktır. Saydam bir mali sistem, iktidardakilerin kamusal kaynakları nasıl ve hangi amaçlara yönelik olarak kullandığı, bu kullanımın ne tür sonuçlar yarattığı konusunda gerekli bilgileri vatandaşlara sunar. Buna bağlı olarak, saydam bir mali sistem, kamu hiyerarşisi içinde kimin hangi tür sonuçlardan sorumlu olduğu, yani kamu içinde sorumluluk dağılımı konusunda da vatandaşları bilgilendirir. Bu bilgilerin varlığı, ve vatandaşların oy kullanırken bu bilgileri de göz önünde bulundurması (veya göz önünde bulundurma fırsatının mevcut olması), siyasetçilerin iktidarları kamu yararına aykırı bir biçimde kullanmalarını zorlaştıran, onları vatandaşların tercihlerine en azından duyarlı kılan en önemli etkenlerden biridir.

Kuşkusuz saydamlık sadece siyasetçilerin değil, aynı zamanda idarenin (yani bürokrasinin) davranışlarını da etkiler. Saydamlık, bu işlevin de mümkün olduğu kadar etkin bir biçimde yerine getirilmesine, daha genel bir ifade ile idarenin elindeki yetkileri kamu yararına ters ve kendi çıkarını gözetken bir biçimde kullanmamasına yardımcı olur. Örneğin, saydam bir sistemde çeşitli kamu hizmetlerinin maliyeti kolayca izlenebildiğinden, idarenin bu hizmetleri sunarken israftan yeterince kaçınıp kaçınmadığı da değerlendirilebilir, israfın yüksek olması halinde hizmet sunulma biçimi değiştirilebilir.

Bu gözlemlerden hareketle şu sonuca varılabilir: saydamlık, milletin, devlete emanet edilen kaynakların nasıl kullanıldığını izlemesini sağlar. Milletin devleti daha iyi izleyebilmesi, politikacıların ve bürokratların kamu yararına daha uygun davranmasını teşvik eder. Bu yüzden saydamlık, kamusal kaynakların dağılımında etkinliğin ve verimliliğin sağlanmasını özendirir ve kamu yönetimini yetkinleştirir.

Saydamlığın en önemli sonuçlarından bir başkası da kamu yönetimine duyulan güvenin artmasıdır. Saydamlık, toplumun devlet üzerindeki denetimini artırdığından, saydam bir sistemde devletin kendi ih-

tiyari yetkilerini kısıtlayan kurallar koyması, ve bu kurallara uyacağı konusunda toplumu ikna etmesi, bu konuda inandırıcı olması daha kolaydır. Devletin yetkilerini ihtiyari bir biçimde kullanmayacağı konusunda inandırıcı olması, kamu yönetimine duyulan güveni artırır. Bunun sonuçları ise çok çeşitli olabilir, örneğin devletin piyasalardan borçlanma maliyeti düşer.

Saydamlığın zayıf olduğu durumlarda temsili demokrasilerin etkin bir şekilde işleyebilmesinin en önemli şartlarından biri yerine getirilmemiş olur. Saydamlığın olmaması, devletin vatandaşlara hesap verme sorumluluğunun yerine getirilmemesi demektir. Vatandaşın, devletin yetkilerini nasıl kullandığı hakkında bilgi elde edememesi, devletin denetlenmesi için kurulmuş olan diğer mekanizmaların, örneğin seçimlerin, etkinliklerini yitirmesine neden olur. Vatandaşın gözünde, rekabet içindeki siyasi aktörlerin performanslarını karşılaştırmak zorlaştığından, rakip siyasi aktörler, örneğin siyasi partiler, birbirine benzemeye başlar.

Saydamlık eksikliğinin hem devlet hem de vatandaşlar üzerine yüklediği maliyetler vardır. Devlete güven azaldığından devletin borçlanma maliyeti yükselir, ödemek zorunda olduğu risk primi artar. Devletin iç işleyişinde bilgi akışının azalması kontrolleri zayıflatır, israf ve yolsuzluğu artırır. Kamu hizmetlerinin sunumunda etkinlik azalır, etkinlikte iyileşme yapmak zorlaşır. Hizmet maliyetlerinin artması, devletin asli görevlerini yerine getirmesi için gerekli finansmanı bulmasını zorlaştırır. Devlet hesabını bilemez hale gelir. Kamu yararına politika üretmek zorlaşır. Devlet toplumdan kopuk ve denetlenemez bir güç haline gelir. Vatandaşların devlete güveni azalır.

Mali Saydamlık Nasıl Sağlanır?

Kamu mali kaynaklarının kullanımında saydamlığın temelinde etkin bir raporlama vardır. Raporlamanın etkin yapılabilmesi ise zor bir iş değildir. Bugün, bir çok devlet bu raporları hazırlamaktadır. Bu devletlerin deneyimlerinden yararlanan uluslararası kuruluşlar sonraki uygulamaları kolaylaştırmak için genel kabul görmüş ilke, standard ve yöntemler geliştirmişlerdir. Bu kuruluşlar arasında IMF, Devletin Mali Saydamlığı İlkeleri, ve Devletin Mali Raporlama Standartları ile başı çekmektedir.² Dünya Bankası bu ilke ve standartlara uyum için teknik ve mali destek sağlamaktadır, Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu

(IFAC) mali raporlama ve muhasebe standartlarını geliştirmektedir, ve Uluslararası Yüksek Denetim Kuruluşları Organizasyonu (INTOSAI) denetim standartları ve uygulama kılavuzları yayınlamaktadır.

Etkin bir mali raporlama, devletin mali politikalarının niyet ve gerekçelerini, politika hedeflerini açık bir biçimde ortaya koyar, uygulamayı yakından takip eder ve uygulama sonuçlarını aktarır, bu sonuçların başta konan hedefler ile ne kadar uyumlu olduğunu ve bu hedeflerden ne kadar saptığını belirler. Son olarak, bu raporlama bağımsız bir dış denetim kuruluşu tarafından denetlenir. Yani etkin raporlama şunları kapsar:

- Niyet ve gerekçe
- Mali Hedefler
- Uygulama
- Sonuçların hedefler ile karşılaştırılması
- Bağımsız dış denetim

IMF'ye göre de mali saydamlığın asgari şartları arasında şunlar sayılabilir:³

- Tüm bütçe dışı uygulamalar bütçe sürecinin bir parçası olmalı
- Bu faaliyetlere ilişkin bilgiler bütçede veya tamamlayıcı raporlarda yer almalı
- Muhasebe uygulama esasları yayınlanmalı
- Bütçenin yanı sıra, bir maliye politikası bildirimini sunulmalı ve bu bildirim şu unsurları içermelidir
 - temel varsayımlar, beklentiler, hedefler
 - orta vadeli makroekonomik çerçeve
 - öncelikler
 - mali sürdürülebilirlik analizi
 - riskler
- Sonuçlar hedefler ile karşılaştırılmalı.

Bu genel ilkeler ışığında, Türkiye gibi bir ülke düşünüldüğünde etkin bir saydamlık sistemi için gerekli olan unsurlar, ve bunların yerine getirilmesi için hangi kuruluşlara ne tür bir görev düşebileceği Tablo I'de gösterilmiştir.

Tablo 1
Mali Saydamlık İçin Raporlama

Kim?	Mali saydamlık Ex-ante	Mali Saydamlık Ex-post
Sivil Toplum Kuruluşları	Hükümetlerin maliye politika niyetleri, hedefleri, ve uygulama hakkında bağımsız görüş	Uygulamanın hedeflere uygunluğu konusunda bağımsız görüş
Siyasi Partiler	<i>Maliye Politikası</i> <i>niyetleri:</i> Seçim vaatleri	Sonuçlar ile vaatlerin karşılaştırılması
Meclis	Bütçe Kanunu	Mali hesaplar kanunu Kamu hesaplarının dış denetimi
Hükümet /Bakanlar Kurulu	<i>Niyetler:</i> Orta vade maliye politikası ve önce- likler <i>Hedefler:</i> Bütçe politikası raporu, bütçe kanunu ve gerekçesi	Tüm devletin mali hesapları Devletin mali hesapları ile bütçe kanununun karşılaştırılması
Merkezi Kuruluşlar (DPT, Hazine, Maliye, Merkez Bankası)	<i>Maliye politikasının</i> <i>sonuçları:</i> Aylık/üç aylık gerçekleşmeler; değerlendirme raporları	Muhasebe kuralları/politikası bildirimi

Dikkat edilirse, hesap verme sorumluluğunun sağlanması, devlet tarafından üretilen raporların sivil toplum tarafından takip edilmesini, bu raporlar temelinde devletten hesap sorulmasını, vatandaşların bilgilendirilmesini gerektirir. Dolayısıyla saydamlığın sağlanmasında sivil toplum ku-

ruşlarının de önemli bir işlevi vardır. Başta medya ve *think tank* tipi örgütlenmeler olmak üzere, bu kuruluşların,devletin sunduğu raporları süzüp vatandaşlara aktarmakta önemli bir rol oynamaları beklenir.

Tablo 1’de dikket çekilmesi gereken bir başka nokta, saydamlık açısından “niyetler” ve “hedefler”e verilen önemdir. Niyet ve hedeflerin

Tablo 2
Performans Saydamlığı İçin Raporlama

	Ex Ante	Ex post
Hükümet/ Bakanlar Kurulu	<i>Politika Hedefleri ve Öncelikler</i> Bütçe politikası raporu	
	Bütçe Kanunu Taslağı	
Merkezi Kuruluşlar	Performans sözleşmeleri Değerlendirme raporları	Değerlendirme raporları Performans denetimi
Bakanlık	Bakanlığın orta vadeli stratejik planı Sonuç ve verimlilik göstergeleri Performans hedefleri Yıllık iş planı Performans sözleşmeleri	Yıllık Rapor: Hedefler ile sonuçların karşılaştırılması Değerlendirme raporları
Kuruluş	Kuruluşun orta vadeli stratejik planı Orta vadeli sonuç ve verimlilik göstergeleri Hizmet standartları, performans hedefleri Performans sözleşmeleri Yıllık iş planı	Tüketici anketleri Yıllık rapor

saydamlaşması için uygulanacak politikalar ile hangi sonuçlara ulaşılmak istendiği, bu sonuçlara ulaşmak için neler yapılacağı, yapılanların başarıya ulaşıp ulaşmadığını ölçmek için hangi göstergelerden yararlanmanın uygun olacağı, politikaların maliyetinin ne olacağı konularının raporlanması gerekir.

Performans Saydamlığı Nasıl Sağlanır?

Performans saydamlığı deyiminde performanstan anlaşılan, kamu hizmetlerinin miktar, kalite ve maliyet boyutlarının tanımlanması ve bu boyutlardaki değişkenlerin birbirleriyle ilişkilendirilmesidir. Bu değişkenler arasında hizmetlerin etkinliği, yani hizmetin hizmetten yararlananların ihtiyaçlarına cevap verip vermediği ve hizmet arzının verimliliği, yani hizmetin maliyeti sayılabilir. Halen kamu kuruluşlarının böyle bir sorumlulukları yoktur, ve kuruluşlar sundukları hizmetler hakkında herhangi bir performans bilgisine sahip değildir⁴. Hizmetlerinin etkinliği ve verimliliği konusunda bilgi üretmeyen bir kuruluşun “iyi” yönetilmesi imkânsızdır.

Performans saydamlığının sağlanması için nasıl bir raporlama sisteminin gerekebileceği Tablo 2’de gösterilmiştir.

Türkiye Mali Saydamlığın Neresinde?

Mali saydamlık açısından Türkiye’nin içinde bulunduğu durum bu kipteki diğer çalışmalarda ayrıntılı bir biçimde ele alınmaktadır. Burada mevcut sistemde halen sunulmakta olan belli başlı raporlar kısaca özetlenecek, ve bu mevcut raporlama sisteminin kalitesi tartışılacaktır. Başlıca noktalar Tablo 3’te özetlenmiştir.

Tablo 3’te görüldüğü gibi Türkiye’de saydamlığa katkıda bulunabilecek bir çok rapor yayınlanmaktadır. Bunlardan DPT tarafından yayınlanan yıllık Program, hükümetin makroekonomik hedeflerini ortaya koymaktadır. Ancak bir sonraki yıl bu hedeflerden sapmalar gerçekleştiğinde bu sapmaların nedenleri ciddi bir biçimde açıklanmamaktadır. Denebilir ki, IMF’yle yakın geçmişte yapılan anlaşma, gerek kamuyu gerek piyasalar tarafından daha fazla ciddiye alınmıştır. Merkez Bankası, haftalık yayınladığı bilançolar ile kamunun en saydam kuru-

Tablo 3
Mali Saydamlıkta Türkiye'deki Durum

Kim?	Ex Ante	Ex Post
Sivil Toplum Turuluşları	Yakın takip: Merkez Bankası bilançosu, bütçe gerçekleştirmeleri.	Çok sınırlı
	Yetersiz takip: niyetler, ve öncelikler, sonuçlar ile hedeflerin karşılaştırılması; saydamlıktaki gelişmeler	
Siyasi Partiler	<i>Parti programları</i>	Yok
Meclis	Bütçe Kanunu	Kesin Hesap Kanunu, Genel Uygunluk Bildirimi
Hükümet / Bakanlar Kurulu	<i>Maliye politikası niyetleri:</i> Yıllık Program ve Bütçe Kanunu Tasarısı <i>Hedefler:</i> Yıllık Program Ve Bütçe Kanunu Tasarısı	Kesin Hesap Kanunu Tasarısı
Merkezi Kuruluşlar	Merkez Bankası bilançosu Kamu hesapları bülteni Bütçe gerçekleştirmeleri Borçlanma programları Konjonktür değerlendirmeleri	Muhasebe politikası bildirimi: Yok

luşlarından biri haline gelmiştir. Artan sıklıkta ve düzenlilikte yayınlanan para programları, Merkez Bankası'nın hedeflerini ve bu hedeflerin

gerekçelerini ortaya koyduğundan saydamlığa katkıda bulunmaktadır. Yine DPT tarafından yayınlanan konjonktür değerlendirmeleri makro-ekonomik gelişmeler hakkında bir fikir vermekte ancak örneğin yıllık programda belirlenen hedeflere göre bir performans değerlendirmesi yapmamaktadır.

Kamu maliyesine gelince, yıllık bütçeler düzenli olarak yayınlanmaktadır. Ayrıca gerek Hazine gerek Maliye Bakanlığı'nca yayınlanan verilerden yıl içinde bütçenin gelir ve giderlerindeki gerçekleştirmeleri takip etmek mümkündür. Burada birkaç sorunun altını çizmek mümkündür. Brincisi hedefler ile gerçekleştirmelerin ne kadar karşılaştırıldığı, ikincisi yayınlanan verilerin kapsamı ve içerdiği bilgilerin doğruluğu. Mali yılın sonunda hedeflenen bütçe ile gerçekleşen değerler arasındaki fark da Kesin Hesap Kanunu tarafından belirlenmektedir. Ancak ne Kesin Hesap Kanunu, ne de Sayıştay tarafından hazırlanan Genel Uygunluk Bildirimi hükümetlerin performansını değerlendirmek için kullanılmamakta, mecliste hemen hemen hiç tartışılmamaktadır (Konukman 2000).

Kapsam konusuna gelince: Kamu kaynakları kullanan bir çok kuruluşun hesapları (konsolide) bütçeye dahil değildir. Bu kuruluşların hesaplarının bir bölümü Yıllık Rapor'ların "Kamu Genel Dengesi" başlıklı tablolarında kapsamaktadır. Henüz yayınlanmakta olan en geniş kapsamlı "kamu kesimi açığı" (veya "kamu kesimi borçlanma gereği") verileri de bu tablolarında yer almaktadır. Ancak bütçe içinde yer almayan kamu kuruluşlarının ve hesapların üzerinde hedef-sonuç karşılaştırması hiç yoktur, yapmak da mümkün değildir.

Konsolide bütçenin de bağlayıcılığı (ve inanılabilirliği) azdır. Bunun önemli nedenlerinden biri ek bütçelerin yaygın bir biçimde kullanılmasıdır. Ayrıca, bizzat bütçenin kendisi mali disiplini bozan ve yürütmeye çeşitli ihtiyari yetkiler dağıtan hükümler içerir (Dedeoğlu, Emil, Erdem 2000). Ek bütçenin hazırlanma süreci de saydam değildir, hedeflenen harcamaların politikalar temelinde gerekçelendirilmesi yapılmamaktadır. Yayınlanan raporlar arasında en fazla bağlı kalınan, son bir kaç yıldır Hazine'nin yayınladığı borçlanma programlarıdır.

Bunun yanı sıra, kamu genel dengesi de birçok kamu kaynağı kullanan faaliyeti (örneğin bütçe-dışı mali-benzeri harcamalar ve görev zararları ve vergi harcamaları) kapsamamaktadır. Ayrıca yayınlanan veriler de uluslararası standartlara uygun olarak hazırlanmamaktadır. Do-

layısıyla, yayınlanan verilerden ne gerçek kamu borçlanma gereği, ne de gerçek iç borç stoku *bile* elde edilemez. Örneğin, kamu kesimi borçlanma gereğini gerçekçi bir biçimde hesaplamak için yayınlanan kamu kesimi borçlanma gereği rakamlarına şu kalemlerin eklenmesi gerekmektedir: faiz karşılığı yapılan bütçe dışı ikrazlar + hazineye aktarılmış özelleştirme gelirleri + o yıl gerçekleşen ve hazinece karşılanmamış görev zararları (kamu bankaları) + hazinece ödenen garantili borç faizleri + özelleştirme gelirlerinden bütçeye aktarılan bölüm. Bu veriler yayınlanmamaktadır, dolayısıyla ortalama bir vatandaşın bu hesabı yapması mümkün değildir. Hatta kamu kuruluşları için bile bu verileri ortaya çıkarmak kolay değildir. Hazine tarafından yayınlanan bir çalışmada (Atiyas et al. 1999) bu hesaplar yapılmıştır ve gerekli verilerin bulunması için bir kaç ay harcanmıştır.⁵

Medya genel olarak makroekonomik performansı ve özel olarak da kamu maliyesi alanındaki gelişmeleri artan yakınlıkta takip etmektedir. Ancak saydamlık açısından oldukça önemli olan bir çok konuya henüz medya da çok ilgi göstermemektedir. Bütçe dışından yapılan mali-benzeri harcamalar ve görev zararları son bir iki yıldır medyanın ilgisini çekmiştir. Ek bütçeler ve hedefler ile gerçekleşmeler arasındaki sapmalar, Kesin Hesap Kanunu gibi konular henüz kamuoyuna fazla malolmuş sayılmaz.

Saydamlığa Ulaşmak İçin Adımlar

Etkin bir raporlama sistemini yaratmanın ilk önemli adımlarından biri bir devlet bilançosunun oluşturulması ve yayınlanmaya başlanması olabilir.⁶ Devlet Bilançosu şu alt bilançolardan oluşacaktır⁷:

1. Tüm Merkezi Hükümetin Bilançosu
2. Konsolide KİT Bilançosu
3. Konsolide Belediyeler Bilançosu
4. Merkez Bankası Bilançosu
5. Sosyal Güvenlik Kurumları Bilançosu

Bilançoları bu şekilde oluşturmanın birçok pratik yararı vardır. Örneğin, bilançoları inceleyenler şunları görebilecektir. Merkezi hükümet

bilançosu, bütçe dışında kalan fonları, döner sermaye hesaplarını, özelleştirme hesaplarını, devletin malını ve mülkünü, görev zararlarından dolayı oluşmuş borçlarını ve devlet garantisinden doğan alacaklarını gösterecektir. Bunun yanı sıra konsolide KİT bilançosu devletin ticari faaliyetlerindeki başarısını bir bütün olarak ortaya koyacak ve KİT'lerin üzerine yüklenen görev zararlarından ortaya çıkan alacakları gösterecektir, Konsolide Belediye (yerel yönetimler) bilançosu, bu kuruluşlara emanet edilen kamu kaynaklarının durumunu ve bu kuruluşların yarattığı yükümlülükleri, sosyal güvenlik kuruluşları bilançosu bu kurumların mali durumlarını ve devletin bu mali durumdan doğan vukuu muhtemel yükümlülüklerini ortaya çıkaracaktır. Hem devletin mali durumu bir bütün olarak ortaya çıkacak hem de devletin çeşitli idari alanlarının arasındaki mali ilişkiler ortaya konulabilecektir.

Şu anda devlet bilançosunun çıkarılabilmesinin önündeki en önemli engel devletin emrindeki çeşitli kuruluş türlerinin birbirinden farklı mali raporlama ve muhasebe standartlarına tabi olmasıdır. Halen, devlet bünyesinde bulunan bir çok kuruluş türü (örneğin KİT'ler ve bazı Bütçe Dışı Fonlar) tek düzen muhasebe planına tabidir ve uluslararası standartlara uygun mali tablolar üretmektedirler (veya üretebilirler). Ancak devlet muhasebesine bağlı kuruluş tipleri (örneğin genel ve katma bütçeli kuruluşlar) nakit bazlı bir muhasebe düzeni uygulamakta, ve uluslararası standartlara uygun mali tablolar üretememektedirler. Ayrıca bütçeye bağlı bir çok kuruluş bütçe dışı gelirlerini ve faaliyetlerini raporlamamaktadır. Diğer tarafta, mahalli yönetimler ve belediyeler ayrı bir muhasebe düzenine sahiptir. Özel kanunla kurulmuş devlet kuruluşlarının da muhasebeleri farklı farklıdır.

Bir devlet bilançosu kuruluş seviyesinde hazırlanan bilançoların konsolide edilmesiyle oluşur. Önce merkezi hükümet tanımına ait kuruluşların, sonra genel hükümet tanımına ait kuruluşların, sonra da kamu sektörü tanımına ait kuruluşların mali tabloları oluşturulur ve bu tablolar konsolide edilerek merkezi hükümetin, genel hükümetin ve kamu sektörünün, yani devletin mali tabloları ortaya çıkarılır⁸. Bu konsolidasyonun yapılabilmesi için devletin emrindeki kuruluş türlerinin aynı mali raporlama standartlarına tabi olması gerekir⁹. Devlet kuruluşları arasında bir mali raporlama birliğinin sağlanması bu ilke yönünde atılacak ilk ve en önemli adımdır.

Her kuruluşun mali raporu şu tablolardan oluşacaktır:

1. Nakit Akış tablosu
2. Faaliyet Tablosu
3. Mali Durum Tablosu (Bilanço)
4. Taahhütler Tablosu
5. Vukuu Muhtemel Yükümlülükler Tablosu
6. Uygunluk Bildirimi

Bu tablolar bir devlet kuruluşunun her türlü faaliyetlerini kapsayacak ve bütçe kapsamında veya bütçe dışında kullanılan bütün kaynakların hesabını verecektir. Fark edileceği gibi bu mali tablolar özel sektör kuruluşlarının yayınladığı tablolara benzemektedirler. İçerikleri de benzemektedir: nakit akışı tablosu tüm gelir ve giderleri, faaliyet tablosu bu kaynakların nereye kullanıldığını, mali durum tablosu tüm varlık ve yükümlülükleri, taahhüt tablosu taahhütleri, vukuu muhtemel yükümlülükler tablosu kuruluşun çeşitli sözleşmelerden ve yasalardan doğan vukuu muhtemel yükümlülüklerini gösterecektir. Uygunluk bildirimi kamu kuruluşlarına ait bir ektir. Burada amaçlanan her kamu kuruluşu yönetiminin, kuruluşun mali işlemlerinin ilgili kanuna ve düzenlemelere uygunluğunu ve Meclis denetiminin dışında kamu kaynağı kullanmadığını teyid etmesidir. Bu tablolar, kuruluş bazında mali sorumluluğu artıracak, ve halen hesabı tutulmayan bir çok ihtiyari yetkinin hesabının verilmesini kolaylaştıracaktır.

Kuşkusuz, bu tabloları hazırlayabilmek için devlet muhasebecisinin bir bütün olarak tahakkuk bazlı bir muhasebeye dönüşmesi gerekmektedir. Bu örneğin şu demektir: görev zararları artık tahakkuk ettikleri anda muhasebeleşecek ve merkezi hükümetin KİT'lere yüklediği maliyetler her an izlenebilecektir. Diğer tarafta, merkezi hükümetin Hazine garantilerinden doğan vukuu muhtemel yükümlülükleri ortaya çıkacaktır. Hatta vukuu muhtemel yükümlülüklere yap-işlet-devret tipi sözleşmelerle verilen garantiler de eklenebilir, böylece devletin bu sözleşmelerden doğan mali riskleri de açıkça görülebilir. Tahakkuk muhasebesi devletin hem mali hem de fiziki varlıklarını ortaya çıkaracaktır.

Devlet bilançosuna tabi olan alanlar, yani devletin varlıkları ve mali yükümlülükleri, ağırlıkla Hazine yönetimindedir. Diğer tarafta Mali-

Notlar

1. Atiyas ve Sayın, (1997), bu kavramsal çerçeveyi daha ayrıntılı bir biçimde sunmaktadır.
2. Hürcan, Kızıldaş ve Yılmaz, (2000), bu standart ve ilkeleri ayrıntılı bir biçimde tartışmaktadır.
3. *bak.* <http://www.imf.org/external/np/fad/trans/index.htm> ve Hürcan, Kızıldaş ve Yılmaz (2000).
4. Performans yönetimi ilkelerinin devletin bünyesine nasıl yerleştirilebileceği Atiyas ve Sayın'da (1997) tartışılmıştır.
5. Son yıllarda IMF'de, rutin değerlendirmelerinin bir parçası olarak kapsamlı ve muhasebe hatalarından arındırılmış bir kamu kesimi borçlanma gereği hesabı yapmıştır ve bu hesabın yapıldığı raporlar IMF web sitesinde yer almaktadır! (www.imf.org/external/pubs adresinde "staff country reports in full text" seçeneği). Öte yandan bu hesaplar yıllar arasında karşılaştırılabilir gözükmemektedir. Hesapların nasıl yapıldığına ilişkin pek bir açıklama da bulunmamaktadır.
6. Saydamlığa yönelik raporlamanın unsurları için *bak.* Ş. Sayın, (1999). Aşağıdaki paragraflar ağırlıklı bu kaynaktan alınmıştır.
7. Devlet Bilançosunun önemi ve gerekliliği konusunda *bak.* F. Emil, (1997) ve Atiyas ve Sayın, (1997).
8. Bu tanımlar ve mali raporun içerikleri için *bak.* IMF (1996)'nin yeni yayınladığı "Devletin Mali İstatistikleri: GFS Kılavuzu"nda gösterilmektedir. 1996b, Government Finance Statistics Manual. Annotated Outline (Washington: Statistics Department, IMF).
9. Bu standartlar Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu (IFAC) tarafından yayınlanmaktadır.
10. Bu konuda ayrıntılı bir tartışma için TESEV'in *Devlette Denetleme* başlıklı konferans raporuna bakılabilir.

Kaynakça

- İ. Atiyas, Ş. Sayın, (1997), *Siyasi sorumluluk, yönetsel sorumluluk ve bütçe sistemi: Bir yeniden yapılanma önerisine doğru*, TESEV yayınları No. 4, İstanbul TESEV.
- İ. Atiyas, Y.B. Gündüz, F. Emil, C.M. Erdem and D.B. Özgün, (1999), "Fiscal Adjustment In Turkey: The Role of Quasi-Fiscal Activities and Institutional Reform", *Hazine Müsteşarlığı Ekonomik Araştırmalar Genel Müdürlüğü Araştırma ve İnceleme Dizisi* No 22, Haziran.
- F. Emil (1997), "Devlet Bilançosunun Oluşturulmasına Dair Bazı Gözlemler", *Hazine Dergisi*, Ekim, s. 41-52.
- E. Dedeoğlu, F. Emil ve C.M. Erdem, (2000), "Kamu Mali Mevzuatının Uygulanması ve Saydamlığı Üzerine Gözlemler: Bütçe Kanunları Mali Disiplini Ne Ölçüde Sağlıyor?" bu kitap içinde.
- Y. Hürcan, E. Kızıtaş ve H.H. Yılmaz, (2000), "Türk Kamu Mali Yönetimi Mali Saydamlık Standartlarının neresinde-IMF İyi Uygulamalar Tüzüğü Temelinde Bir Değerlendirme" bu kitap içinde.
- IMF (1996), *Government Finance Statistics Manual. Annotated Outline*, Washington: DC.
- A. Konukman, (2000), "Kesin Hesap Tasarıları Üzerine Bir Değerlendirme", bu kitap içinde.
- Ş. Sayın, (1999), "Devletin Şeffaflığı İçin Saydamlık Koalisyonu" *Görüş*, Eylül, s. 10-16.
- F. Sevinç, (2000), "Kamu Maliyesinde Saydamlık için Muhasebat Genel Müdürlüğünde Son Dokuz Ayda Atılan Adımlar" bu kitap içinde.

Kamu Mali Mevzuatının Uygulanması ve Saydamlığı Üzerine Gözlemler

Bütçe Kanunları Mali Disiplini Ne Ölçüde Sağlıyor?

Emin DEDEOĞLU
Ferhat EMİL
Can M. ERDEM

I. Giriş

Devletin, özellikle kamu kaynaklarının tahsis amacı olması beklenen bütçelerinde ve buna ilişkin diğer mali mevzuatında şeffaflığın sağlanması, bugün makroekonomik mali istikrarın sağlanması, yetkin devlete (yönetme kapasitesi yüksek devlete) ulaşılması açısından çok önemli bir önşart olarak görülmektedir.

Bugünkü konuşmacıların bir bölümü şeffaflık kavramına ayrıntılı bir biçimde değinecekleri için bu kavramın detaylarına burada girilmeyecektir. Ancak inceleyeceğimiz konunun ve ulaşacağımız sonuçların çerçevesini çizmek açısından “Devlet Hesaplarında Saydamlık” ifadesinden neyin anlaşılması gerektiğini kısmen açıklamak gerekmektedir.

Bu çalışmanın birinci bölümünde konunun kavramsal çerçevesi bu şekilde verildikten sonra ikinci bölümünde başta Bütçe Kanunu olmak üzere bir kısım mali mevzuatın yıllar içerisindeki değişimi ele alınarak, mali disiplini sağlamanın bir aracı olmaları beklenen bütçe kanunlarının bazı “şifreli” hükümler aracılığı ile mali disiplini bizzat nasıl bozdukları konusuna değinilecektir. Bu bölümde KİT kârları, tahkim

maddeleri, bütçe dışı ikrazlar, Hazine garantileri, Merkez Bankası ve kamu bankaları ile olan ilişkilerin bütçe kanunlarında nasıl formüle edildiği ve bunun sonuçları ile muhtemel büyüklükleri ele alınıp değerlendirilecektir.

Bu açıdan kamuoyunda pek fazla bilinmeyen ancak devlet muhasebesinin en yaratıcı ve “faydalı” hesaplarından birisi olan “Bütçeden Mahsup Edilecek Ödemeler Hesabı”nın gücü ve rolü konusu da kısaca irdelenecektir. Daha sonra Türkiye’deki uygulamaların son zamanlarda daha çok tartışılmaya başlanan yarı-mali işlemler (Quasi-Fiscal Activities) ile olan ilişkisi ve Türkiye için daha şeffaf bir bütçe açığı tanımını açısından yararlı olabilecek “net-değer” ve devlet bilançosu kavramı konusuna ve bütçe sisteminde bu bağlamda yapılması gerekli değişikliklere değinilecektir.

II. Saydamlık ve Bütçe Uygulamaları

Kavramsal Çerçeve

Devletin Mali Saydamlığı konusunu tartışmaya hepimizin bildiği bir olguya işaret etmekle işe başlamak gerekmektedir. Bu olgu bütçelerin toplumların iktisadi ve sosyal mücadelelerinin temelinde yatan belgeler olma özelliğidir. Tarih boyunca iktisadi ve siyasi rejimlerin totaliterlikten demokrasiye doğru evrimlerinde ve yöneticilerin kamu kaynakları üzerindeki kullanım haklarının kurallara bağlanmasında bütçeler birer sosyal sözleşme fonksiyonu yerine getirmişlerdir. Bu açıdan önemli bir noktayı bir kez daha vurgulamak lazımdır. O da demokratik toplumlarda sosyal sözleşme niteliği taşıyan bütçenin aynı zamanda bir yetki devri içermesidir. Günümüzde bu yetki devri ulus adına onun temsilcisi parlamentonun bütçeyi onaylaması suretiyle icra organına kaynak bulmaya (vergi ve/veya borçlanma) ve harcama yapmaya yetki vermesi şeklinde kendisini göstermektedir. Buna karşılık icra organı devraldığı bu yetkinin siyasi ve hukuksal sorumluluğu ile karşı karşıyadır. Mali politikaların uygulanmasında giderek artan bir biçimde son derece yaşamsal işlevleri olan bütçelerin bu önemli özelliğinin onların aynı zamanda saydam olmaları ile de yakın ilgisi vardır. Zira toplumdan

alınan kaynakların nasıl ve nereye kullanıldığının hesabının verilebilmesi bu sosyal sözleşmenin en önemli unsuru olup, her alanda olduğu gibi bu hesabın kaynakları tasarruf edenler tarafından en iyi bir biçimde verilebilmesi, öncelikle toplumun bu konuda doğru bir biçimde bilgilendirilmesini gerektirmektedir.

Bu açıdan topluma devletin yapmış olduğu mali işlemler ve fonksiyonlar nedeni ile verilecek bilginin değişik boyutları olduğunu gözden uzak tutmamak gerekmektedir. Mali saydamlığın konumuz açısından önemli olan boyutlarını şu şekilde sıralamak mümkündür:

- i) Saydamlığın birinci boyutu *genelde devletin işleyişi ve yapısının, uygulayacağı maliye politikalarının, devlet hesapları ve projeksiyonlarının kamuya açık olmasını* ifade etmektedir,
- ii) İkinci boyutu daha spesifik olarak; *ister merkezi hükümet içinde isterse dışında üstlenilmiş olsun, devlet adına girilmiş yükümlülükler ve sürdürülen aktiviteler hakkında “zamanında güvenilir, kapsamlı, anlaşılabilir ve uluslararası karşılaştırmalara elverişli niteliklere haiz bilgiye kamunun ulaşabilmesini”* içermektedir. Bu doğrultuda, bütçe dokümanları ve diğer mali raporların yayınlanması, bu raporlarda merkezi devlet idaresi dışında yürütülen ve birazdan değineceğimiz yarı-mali işlemlerin boyutları hakkında tasnif edilmiş bilgilere yer verilmesi saydamlığın gerekleri olarak sayılmaktadır,
- iii) Mali saydamlığın üçüncü boyutu kurumsal davranışlar ile ilgilidir. Atanmış bürokratlar ile seçilmiş milletvekili ve bakanlar arasındaki ilişkilerin sınırlarının net bir biçimde çizilmesi, bilgi edinme özgürlüğü ve bunun kamu görevlileri açısından sistematik kurallara bağlanması, siyasetçi-basın-bürokrat-iş alemi ilişkisinin etik kurallarının ve çerçevesinin çizilmesi, kamu ihale süreçlerinin, kamuya eleman alma ve çalıştırma esaslarının saydamlaştırılması, kurumsal düzenlemeler içeren ciddi bir devlet reformunun yapı taşlarını oluşturmaktadır (Kopits, Craig, 1998:1-3).

III. Türkiye’de Kamu Mali Mevzuatı, Saydamlık ve Mali Disiplin(sizlik)

Türk kamu mali yönetiminin hukuksal çerçevesini çizen mali mevzuatı ve bunun birinci bölümde unsurlarını ortaya koyduğumuz saydamlığı ve mali disiplini ne ölçüde sağladığını irdelerken bir sınırlama yapma zorunluluğunda olduğumuzu belirtmeliyiz. Herşeyden önce ülkemizde nelerin “mali mevzuat” kapsamında olduğu konusu başlı başına incelenmesi gereken bir olgudur. Sadece Merkezi Hükümeti oluşturan kurumların (ülkemizdeki mevcut bütçe sınıflamasına göre Genel ve Katma Bütçeli Kuruluşlar) yükümlülük üstlenmesine, bunları harcamaya dönüştürmesine, ödemesine, gelir tahsil etmesine, borçlanmasına, bunların kayıt altına alınmasına ve bu işlemlerin denetimine ilişkin esas ve usulleri belirleyen mevzuata dar anlamda mali mevzuat demek mümkündür. Bu şekilde dar bir tanımlama yapılırsa, Bütçe Kanunları Genel Muhasebe Kanunu (1050 sayılı), Vergi Kanunları, Merkezi Hükümeti oluşturan kurumların kuruluş kanunları ve bu kanunlara ilişkin tüzük, yönetmelik ve tebliğleri bu kapsamda değerlendirilmemiz mümkündür.

Ancak biraz daha yakından incelendiğinde Merkezi Hükümeti, yukarıda sayılan mevzuatın dışında da doğrudan ya da dolaylı olarak mali yükümlülük altına sokan veya gelir elde etmesini sağlayan kanun, yönetmelik vb. mevzuatın fazlasıyla mevcut olduğu görülecektir. Bu ikinci tür yasal düzenlemelerin bir çoğunda, merkezi hükümeti oluşturan kurumlara ilişkin mali nitelikli, yani parasal bir sonuç doğuran hükümlerin yanı sıra bu ilişkilerin esas ve usullerini de belirleyen düzenleyici nitelikte hükümler de yer almaktadır.

Bu kapsamda hemen akla gelen yasal düzenlemeler; Devlet Memurları Kanunu, Devlet İhaleleri Kanunu, Harcırah Kanunu, çeşitli fonların kurulması ve işleyişine ilişkin mevzuat (Kanun ve Kararnameler), KİT’lerin faaliyetlerinin düzenlenmesine ilişkin 233 Sayılı KHK, 4046 Sayılı Özelleştirme Kanunu, Belediye ve Mahalli İdareler Kanunu, Büyükşehir Belediyelerine ilişkin 3030 Sayılı Kanun ve bunlara ilişkin çok sayıda Kararname, yönetmelik, tebliğ olarak sıralanabilir. Ayrıntılı bir çalışma sonucunda bu listeyi epeyce uzatmak mümkün olabilir. Bu, bir ölçüde, birçok yasal düzenlemeyi ilgili mevzuatın yerine

o sırada parlamentoda görüşülen veya parlamentodan çıkması muhtemel bir kanunun ekine yerleştirme kolaylığından kaynaklanmakta beraber büyük ölçüde Merkezi Hükümet dışındaki kurumların belki de haklı bir “özerkleşme” talebinin mali disiplinin feda edilmesi şeklinde yansıması olarak da algılanabilir. Bu da aslında başlıbaşına ele alınması gereken önemli bir konudur. Bir yıllık bir bütçe dönemiyle ve sadece merkezi hükümeti oluşturan kurumlarla ilgili olarak vergi tahsilatının maksimize, harcamaların minimize edilmesi olarak kabaca tanımlayabileceğimiz çok kısır bir mali disiplin anlayışının bir şekilde bu sonucu doğurması beklenebilir. Bütün bu hususların saydamlık ile ilgisine gelince, daha ilk başta bu kadar karmaşık ve çok sayıda “mali mevzuat”la karşılaşan bir gözlemci için bu durumun mali konuların anlaşılmasını güçleştirdiği açıktır.

Dolayısıyla bu bölümde inceleyeceğimiz mali mevzuatta zorunlu olarak bir sınırlama yapma gereği ortaya çıkmaktadır. İncelediğimiz mevzuat temel olarak Bütçe Kanunları ile sınırlıdır. Konu başlıklarının gerektirdiği durumlarda ilgili diğer mevzuata da atıf yapılacaktır.

IV. Bütçe Kanunlarında Yer Alan Hükümler ve Bunlara Dayalı Uygulamalar

Bütçe Kanunu’nda konumuzla ilgili uygulamaları birkaç ana başlık altında toplamak mümkündür.

- a) Yedek ödenek uygulaması ve ödenekler arası aktarma,
- b) Dış borçlara ilişkin devir etme, devir alma, garanti verme mekanizmaları,
- c) Ayni kredi/hibe uygulaması,
- d) Hazine’ye nakit dışı tahvil ihraç etme görevi veya yetkisi veren hükümler,
- e) Küçük çaplı tahkim uygulamaları,
- f) Garantili kredilerin/Dış Krediler Kur Farkı Fonu’nun yükümlülüklerinin üstlenilmesi ve bunların kaydı.

a) Yedek Ödenek Uygulaması ve Ödenekler Arası Aktarma

Yedek ödenek uygulaması ve ödenekler arası aktarma Bütçe Kanunlarımızın “müdevim” maddeleridirler. “Gerektiğinde Kullanılabilecek Ödenekler” madde başlığı altında, daha sonra “Aktarma” başlığı altında, yedek ödenekler ve ödenekler arası aktarma yapılabilesine ilişkin hususlar ayrıntılı bir şekilde düzenlenmiştir.

Yedek ödenekler temelde “*Genel Yedek*” diyebileceğimiz ve Maliye Bakanlığı Bütçesinin 930-08-3-356-900 tertibinde yer alan ödenek ile yine Maliye Bakanlığı Bütçesinin 930-08-3-353-900 tertibinde yer alan “*Yatırımları Hızlandırma*” ödeneğinden oluşmaktadır (*bak.* Ek 2-A-B). Başlangıç ödeneği olarak toplam ödenekler içinde küçük bir pay işgal etmelerine rağmen, bu durumun yıl içinde bu ödenek kaleminin kullanım yoğunluğu konusunda bir ölçü olmadığını gözden uzak tutmamak gerekir.

Bunların dışında da yedek ödenek sayılabilecek türden ödenekler mevcuttur. Personel yedeği, ihbar ve kıdem tazminatlarını karşılama ödeneği, Bütçe Kanunu metninde yer alan yedek ödenek türünden uygulamalardır. Bunlar ve madde metinlerinde sayılmayan yedek ödenek benzeri bazı ödenekler Maliye Bakanlığı Bütçesinin 930 Program 08 Alt Programında “Diğer Mali Transferlerle İlgili Ödemeler” tertibinde yer almaktadır.

Aslında yedek ödeneklerle ilgili genel nitelikli düzenleme Muhasebe Kanunu’nun 37. maddesinde bulunmaktadır. Bu maddeye göre Bütçenin “Z” cetvelinde yedek ödeneğin kullanılabilceği hizmetlerin belirtilmesi ve Maliye Bakanının onayı ile bu ödenekten aktarma yapılması gerekmektedir. Ancak uygulama 1970’li yılların ortalarından itibaren değişmiş, herhangi bir cetvel yerine madde metinlerinde yedek ödenekle ilgili hususların düzenlenmesi yoluna gidilmiştir.

Daha da önemlisi Bütçe Kanunlarında Maliye Bakanına yedek ödeneklere, başka ödeneklerden aktarma yapmak suretiyle yedek ödenekleri yıl içerisinde artırma yetkisi verilmiş olmasıdır.

Bunlardan en önemlisi hiç kuşkusuz 1995 Yılı Bütçe’sine kadar uygulanan ve bu tarihten itibaren önce madde metninden çıkartılan (1996) daha sonra 1997 ve takibeden yıllarda daha dar kapsamda yer

alan bir aktarma maddesidir. Buna göre (1995 yılına kadarki uygulamada) Hazine Müsteşarlığı (o tarihte HDTM) bütçesinde yer alan 910, 930, 940 ve 950 numaralı programlarından yedek ödenek tertibine (Genel Yedek) aktarma yapmaya Maliye Bakanı yetkilendirilmiştir.

Bu programlar incelendiğinde bir kaç husus göze çarpmaktadır. Sözkonusu programlar, Konsolide Bütçe transfer harcamalarının neredeyse yüzde 90'ını oluşturan kalemlerdir. En önemlisi ise 950 programında yer alan faiz ödemeleridir. Dolayısıyla yürütmeye, hatta Maliye Bakanına faiz ödenekleri de dahil olmak üzere Bütçe harcamalarının yaklaşık yüzde 60-70'ini oluşturan harcama kalemlerinden Yedek ödeneye, buradan da herhangi bir ödeneğe aktarma yetkisi verilmektedir. Biraz sonra aşağıda değineceğimiz gibi faiz ödemelerinin ödeneksiz de "Bütçeden mahsup edilecek ödemeler" hesabından yapılabileceği, yapılageldiği düşünüldüğünde bu aktarma yetkisinin ne anlama gelebileceği kendiliğinden ortaya çıkmaktadır. Zira faiz ödemeleri ödenek dışında da yapılabildiği için, bu kalem için açılan ödeneklerin aktarılması suretiyle diğer harcama kalemlerinin ödeneklerinin genişletilmesi geçmişte her zaman mümkün olmuştur.

Nitekim 1997 ve 98 yılı bütçelerinde sözkonusu madde yer almış ancak 950 numaralı program yani faiz ödeneklerinden aktarma yapma olanağı nihayet kaldırılmıştır. Öte yandan benzer nitelikli bir aktarma yetkisi halen bütçelerde yer almaktadır. Bu maddeye göre Maliye Bakanı Kuruluş Bütçelerinin "100-Personel Giderleri" harcama kalemindeki ödenekler ile Maliye Bakanlığı bütçesinin 930-08-3-351-900 tertibindeki ödeneklerden (Personel Yedeği) gerekli görülen tutarları Maliye Bakanlığı bütçesinde yer alan yedek ödenek tertibine (Genel Yedek) aktarmaya yetkilidir.

Sonuç olarak diğer aktarma maddeleri ile birlikte düşünüldüğünde bütçenin ne kadar "dinamik" bir bağlayıcılığı olduğu kesin bir şekilde ortaya çıkmaktadır. Öngörülmeven, olağanüstü haller için makul bir yedek (contingency) kaleminin bütçelerde yer alması işin niteliği gereği uygulamada aksaklıkları önlemesi açısından anlaşılabilir olmakla beraber, bu ölçüde bir "dinamizm" hiç kuşkusuz bütçelerin şeffaflığı ve mali disiplini ne ölçüde sağladığına ilişkin ciddi kuşkular uyandırmakta, mali politikanın kredibilitesini etkilemektedir. En önemlisi de Meclisin verdiği yetkinin sınırları net bir biçimde çizilemediğinden icranın ihtiyari yetki kullanması yolu açılmış olmaktadır.

b) Dış Borçlara İlişkin Devir ve Garanti Mekanizması

Dış borçlara ilişkin devir ve garanti mekanizmasını düzenleyen hükümler 1998 yılı bütçesinde yer alan bazı miktar kısıtlamaları hariç neredeyse hiç değişmeden günümüze kadar gelmiştir. Buna göre, dış borçlanma suretiyle sağlanan “imkânları” kamu ve özel sektör kurumlarına devretmeye veya kullandırmaya Hazinesinin bağlı olduğu Bakan yetkilidir.

Dış borçlanma “imkânlarının” Merkez Bankası veya Türkiye’de yerleşik kurumlar ile Türk Bankaları tarafından sağlanması halinde bu kredilerin kısmen veya tamamen Hazine’ce devralınmasına ve devralınan bu tutarların tekrar kamu kurumlarına devredilmesine Hazinesinin bağlı olduğu Bakan yetkilidir. Ve son olarak sermayelerinin yüzde 50’sinden fazlası kamuya ait olanlar da dahil kamu kurum ve kuruluşlarının yurt dışı borçlanmalarına garanti verilmesi Hazine’nin bağlı olduğu Bakanın yetkisindedir.

Söz konusu maddeler incelendiğinde de görülebileceği üzere bu maddelere ilişkin uygulamayı düzenleyen, belli öncelikler, ölçütler ve kısıtlar getiren hiçbir hüküm yer almamaktadır.

Dolayısıyla herhangi bir miktar, maliyet öncelik veya süre kısıtı olmaksızın (1998 yılı bütçesi hariç) sağlanan herhangi bir kredinin başka bir özel veya kamu kurumuna devredilmesi, veya aynı şekilde kamu veya özel herhangi bir kurum tarafından sağlanan bir dış kredinin Hazinece devralınması ve tekrar devredilmesi Hazinesinin bağlı olduğu Bakanın yetkisindedir. Hazinece sağlanan garantiler için de aynı şeyi söylemek mümkündür.

Nitekim, 1998 ve 99 geçici bütçeleri hariç garanti mekanizması da açık uçlu düzenlenmiştir. Tek kısıt garanti sağlanacak kurumun sermayesinin en az yüzde 50’sinin kamuya ait olmasıdır. Özellikle 1994 yılından itibaren daha önce sağlanan garantilerle yapılan dış borçlanmaların gerektirdiği geri ödemelerin borçlusu tarafından ödenmeyerek Hazinece üstlenilmesi sonucu önemli bir mali külfet ortaya çıkmış (*bak.* Ek 3) nihayet önce 1997 Yılı Bütçe Kanunu’nda (md.33/d) garantinin sağlanması ilgili kurumun “Borç ödeme performansı ve kabiliyeti” ile sınırlanmış, ancak bu da işlemeyince 1998 Yılı Bütçe Kanununda Hazinece sağlanacak toplam garantilere 700 milyon dolar, devredilecek kredilere 200 milyon dolar sınır getirilmiş bilahare 1999 yılında bu sınır sadece Mahalli İdarelere münhasır olmak üzere 300 mil-

yon dolara, çekilmiştir. Görüldüğü gibi zaman zaman bütçede disiplin-sizlik yaratan hükümlere sınırlar getirilmeye çalışılmakta ancak bu çabalar genel bir reform mantığı içinde ele alınamadığından uygulamada istenen sonuçlara ulaşılamamaktadır.

Miktar kısıtı, Hazinesinin üstlendiği riskin boyutunu bir ölçüde daraltmakta beraber herhangi bir objektif kriter uygulanmadığı sürece sınırlı bir etkiye sahip olmaktadır. Oysa bu alan diğer mali işlemlere göre bir takım mali ve finansal kriterlerin uygulanması açısından en uygun alandır. Bu alanda Hazinesinin bir tür yatırım bankacılığı fonksiyonu üstlenmesi gerektiği açıktır ve buna ilişkin teknik “know-how”ı kiralamak veya satınalmak suretiyle sağlayabileceği gibi kamuda bir anlamda bu görevi üstlenen kurumları bu iş için görevlendirebilmesi de mümkündür (Kalkınma Bankası, İller Bankası gibi).

Devirli kredilerin daha çok finansal getirisi düşük ancak sosyal fayda açısından gerekli, projeler açısından kullanılması dolayısıyla bir anlamda kendi veya projesinin “rating”i ile borç bulamayan kurumlara belli kriterler dahilinde kullandırılması garantilerin ise ekonomik faydası-getirisi yüksek projelere sağlanması ve sıkı yaptırımlara bağlanması gerekmektedir. Her halükârda bu usuller kullanılarak sağlanan kredilerin, bunların devir ve garanti koşullarının bunlar için uygulanan kriterlerin ve önceliklerin saydam olması gerekmektedir. Bürokrasinin ve kurulların bu anlamda yeterince saydam olmaması, bu gibi usullerin ekonomik ve sosyal fayda yerine siyasi amaçlarla kullanımına zemin hazırlayabilmektedir.

c) Aynı Dış Proje Kredilerine İlişkin Uygulama

Yukarıda sözü edilen dış borçlanmalarla ilgili uygulamaların tamamlayıcı nitelikteki devamı aynı kredilere ilişkin uygulamadır. Ülkemizde bütçe kısıtının özellikle 90’lı yıllarda önemli ölçüde belirgin olmaya başlaması ile kamu yatırımlarının dış proje kredileri ile finansmanı “popüler” bir uygulama haline dönüşmeye başlamıştır. Şu an itibarıyla dış kredili ihale için izin verilmiş 13-14 milyar dolar kamu proje stoku mevcuttur. Bu uygulamanın bu ölçüde popüler olmasının oldukça geçerli nedenleri vardır.

Bilindiği gibi kamu kurum ve kuruluşlarının yatırım talepleri Devlet Planlama Teşkilatı (DPT) tarafından incelenmekte, yıllık program-

lara bağlanmakta ve genel-katma bütçeli kuruluşların ilgili mali yıl bütçelerine ödenekleri konulmaktadır. Dış Proje Kredilerinin (DPK) çoğunlukla borçlusu Hazine olmakta veya Hazinece garanti sağlanmaktadır. Normal şartlarda Bütçe Kanunlarına göre DPK ile yapılacak bir yatırıma veya ihaleye Maliye Bakanlığınca vize verilmekte ve bu yatırım harcamasında kullanılan DPK'nın borç kaydının Hazinece; ödenek kaydının ise Maliye Bakanlığı'nca yapılması gerekmektedir. Yatırım harcamasına ilişkin teknik "detaylar" ise DPT tarafından hazırlanan ve Bakanlar Kurulu Kararı ile her yıl ekim ayında yürürlüğe giren ve gelmekte olan yıla ait yatırım programının "Uygulanması, Koordinasyonu ve İzlenmesine Dair Karar" da belirtilmektedir.

Hazine 1997 yılına kadar kamu kurum ve kuruluşlarınca kullanılan DPK'ların borç kaydını krediteden sağlanan kullanım bilgileri doğrultusunda ve istatistiki veri tabanından dönüştürdüğü verilere dayanarak yapmakta iken bu uygulamanın Sayıştay tarafından eleştirilmesi üzerine 1998 yılından itibaren DPK kullanılan projelerin uygulayıcısı durumundaki Kamu Kurumlarından veri sağlamaya ve bunları kreditorün verisi ile karşılaştırdıktan sonra borç kaydı yapmaya başlamıştır. Bu aşamada ortaya çıkan durum şudur: Kamu kurumları, bir kaç istisna dışında 1998'den önce aynı nitelikteki kredi kullanımlarını hiçbir makama *borç ve ödenek* kaydedilmek üzere bildirmemektedirler. Sadece DPT'ye aylık veya üç aylık bir formatta belirli bilgileri göndermekte, bu bilgiler ise çoğunlukla istatistiki amaçlı işler için kullanılmaktadır. Kullanılan DPK'ların nakit kısmı ödenekleşirken, aynı nitelikteki kullanımların çok azı veya hiçbiri bütçeleştirilmemektedir. Böylece DPK ile yapılan yatırımların ancak çok azı harcama rakamları içerisinde gözükmektedir. Buna karşılık kalan kısımları yatırım harcaması olarak ne bütçe giderlerine ne de bütçe açığına yansımaktadır. Satın alınan malzeme ve ekipmanın ayniyat muhasebesine dahil edilip edilmediği ise tam olarak bilinmemektedir. Zira ayniyat muhasebesi ile ilgili işlemlerin devlet kayıtlarında tam anlamı ile tekemmül ettirilemediği ve denetlenemediği bilinmektedir.

Diğer yandan mali yıl içinde yatırım programında yer alan yatırım tavanlarının "revize" edilmesi veya yatırım programında hiç yer almayan bir projenin yılı içinde programa dahil edilmesine yol açan bu tür mekanizmalar bilinçli veya bilinçsiz bir biçimde siyasi iştahı artıran rol-

ler üstlenmektedirler. Siyasetçilerimizde genel olarak kaynağı yurtdışından sağlanan bir yatırım harcamasının makro iktisadi etkilerinin olmayacağı hatta bir etki olsa bile bunun olumlu yönde olacağı konusunda yaygın bir fikirbirliği vardır. Üstelik bu harcama bütçe açığına da tam olarak yansımıyorsa o zaman sorun da yok demektir.

Bu uygulamada hiç kuşkusuz mevzuatın ve bu mevzuatı uygulayan bürokrasinin de katkısını unutmamak gerekir. Yatırımların Uygulanması ve İzlenmesine Dair Karar'ların hemen daha başında "Yatırım programında olmayan bir proje için harcama yapılamaz" denildikten dört veya beş madde sonra yıl içinde programa proje alınması ve alınmış projelerin revize edilmesine ilişkin ayrıntılı hükümler mevcuttur. Yıl içinde programa yeni proje alınmasının hiçbir teknik ölçütü veya önceliği bu kararda yer almaz. Yer alan sadece projelerin parasal bütüklüklerine göre yeni proje alınmasına kimin karar vereceği ile ilgilidir. Sırasıyla DPT, Yüksek Planlama Kurulu ve Bakanlar Kurulu bu konuda yetkili kılınmışlardır.

Ülkemizin kalkınmakta olduğu gerçeğinden hareketle dış tasarrufların bu doğrultuda kullanılması bir zorunluluk olmakla beraber, uygulamada herhangi bir objektif kriter, öncelik olmadığı ve mevzuatta yer alan hükümlerin cevaz verdiği dikkate alındığında dış proje kredili yatırımlarda geçer deyimle "ölçü" kaçmış durumdadır. Bunun yol açtığı sonuç ise, ülkemize borç verilebilir fonların sonsuz olmaması nedeniyle, bütçenin direkt finansmanında kullanılabilir program kredisi veya tahvil türünden borçlanmaların sınırlandırılması ve kredilerin maliyetlerinin inanılmaz boyutlara ulaşmasıdır.

d) Nakit Dışı Tahviller

Nakit dışı tahviller Hazinece direkt olarak bütçenin finansmanı için değil çoğunlukla diğer kamu kurum ve kuruluşlarının finansmanı amacıyla çıkarılmış ve genellikle piyasa faizinin altında getirileri olan dolayısıyla pazarlanabilirlikleri sınırlı borçlanma tahvilleridirler. Bunların ihraçlarına ilişkin yetkiler, Bütçe Kanunlarında yer almakta ve genellikle Hazinenin bağlı olduğu Bakana verilmektedir.

Nakit dışı tahviller nitelik itibarıyla bir transfer harcamasının yerini tutarlar. Ancak bütçe amacıyla ve her ne kadar iktisadi etkisi aynı olsa

da nakit dışı tahvil uygulaması özellikle 1990'ların başından itibaren yaygın bir şekilde kullanılmıştır. Nakit dışı tahviller, tahkim tahvilleri, bütçe kanunları gereğince daha çok *görev zararları* veya borç/alacak mahsupları karşılığında Kamu Finansal Kurumlarına verilen tahviller, Merkez Bankası Kanunu'nun 61. Maddesi gereğince bu Bankaya verilen tahviller, çeşitli KİT'lere verilen ikraz tahvilleri olarak sınıflandırılabilir. Buna ilişkin tablo Ek 4'te yer almaktadır (*bak.* Ek 4).

Nakit dışı tahvil uygulamasına en son örnek 1999 yılı Geçici Bütçe Kanunu'nda yer alan Ziraat ve Halk Bankası'nın birikmiş görev zararları karşılığında, bunların stok borçlarının yüzde 15'ine kadar Hazine'nin Özel Tertip Tahvil ihracına yetki veren hükümdür.

Diğer ilginç bir uygulama ise özellikle Merkez Bankası'na tahkim ve 61. Madde kapsamında verilen tahvillerin faizlerinin de nakden ödenmeyerek karşılığında yeni nakit dışı tahvil verilmesini sağlayan ve bu faiz "ödemelerini bütçe ile ilişkilendirmeksizin özel hesaplarda izletmeye" yetki veren maddedir.

Sonuç itibariyle nakit dışı tahvil uygulaması ile Bütçe disiplini zedelenmekte, yürütmenin harcama gözükmeyen harcama yapmasına imkân tanınmaktadır. Bu uygulamaların bütçe disiplinini bozmanın bir aracı olarak kullanımının gerek teorik açıdan gerekse ülkemiz pratiği açısından yarattığı sorunları sonraki bölümde yarı-mali işlemler konusunu irdelerken ele alacağız.

e) Küçük Tahkimler

Tahkim uygulaması ülkemizde oldukça yaygın kullanılan bir yöntemdir. Bugüne kadar 13-14 defa genel tahkim yapılmıştır. Tahkimler ayrı bir kanunla yapılagelmiş ve çoğunlukla bu işlemler Bütçe dışında gerçekleşmiştir.

Tahkim uygulaması kamu kurum ve kuruluşlarının birbirlerine olan borç ve alacaklarının mahsubudur. Borç ve alacaklar mahsup edildikten sonra net alacaklı ve borçlu kurumlar Hazine ile konsolide edilmektedir. Yani bir anlamda borçlar silinmekte, net alacaklı olan kurumlara ise (ki bunlar çoğunlukla Kamu Bankalarıdır) Hazine'ce özel tertip tahvil ihraç edilmektedir. En son tahkim 1992 yılında 3836 Sayılı Kanunla yapılmıştır. Edindiğimiz tecrübeler tahkim uygulamasının

mali disiplini zedeleyici en önemli uygulamalardan olduğunu göstermektedir. Günün birinde tahkim yapılacağını umut eden kamu kurum ve kuruluşları doğal olarak özellikle kamu kurumlarına olan borçlarını ödememe tercihini kolaylıkla yapmaktadırlar. Nitekim her tahkimden çok kısa bir süre sonra borç alacak tutarları tahkimle silinen miktarlara ulaşmakta hatta bunları aşmaktadır.

Bu genel tahkimlerin dışında Bütçe Kanunları ile “küçük” tahkimler yapma olanağı da vardır. Özellikle KİT’lerin Hazine’ye olan borç ve alacakları bu maddeler yoluyla kolaylıkla tahkime tabi tutulmakta ve bu işlem yine bütçe kanunlarının verdiği yetki ile bütçe ile ilişkilendirilmeden yapılabilmektedir (*bak. Ek 5*).

Bu uygulamada bundan öncekiler gibi mali disiplini zedeleyici sonuçlara yol açtığı gibi giderek bir alışkanlık kespemeye de başlamıştır.

f) Hazine’nin Üstlendiği Garantili Borç Ödemelerinin ve Dış Krediler Kur Farkı Fonu (FERIS) Ödemelerinin Kaydını

Gerek tahkim uygulamalarının yarattığı mali disiplin zaafiyeti gerekse 1994 krizi sonrası kamu kurum ve kuruluşlarının içine düştükleri finansal zorluklar nedeniyle Hazine’nin daha önce garanti sağladığı kredilerin geri ödemelerini de “de facto” olarak üstlenmesi sonucu bu rakamlar giderek önemli boyuta ulaşmaktadır.

İlk defa 1995 yılı bütçesine konulan bir hükümlerle bu şekilde üstlenilen borçların ödemeleri, ister faiz olsun isterse anapara, tamamı bütçe ile ilişkilendirilmeksizin yapılabilmektedir. Oysa, “Government Finance Statistics Manual”ına göre bunların tamamı bütçe harcama kalemi olarak (Lending-repayments) kayıt edilmek durumundadır.

Aynı durum 1994 Krizinden sonra ödeme zorluğuna giren ve Merkez Bankası nezdinde bulunan Dış Krediler Kur Farkı Fonu (FERIS) açıklarının kapatılması sırasında da söz konusu olmuştur. Tamamen transfer harcaması niteliği taşıyan bu ödemeler de Bütçe kanunlarına konan maddeler ile bütçe dışından ödenmeye başlamıştır.

V. Bütçede Bu Uygulamalara Niçin Gidilmektedir? Saikler, Araçlar ve Ekonomik Sonuçları

a) Saikler

Bir önceki bölümde açıkladığımız uygulamalardan çıkaracağımız en önemli sonucu, devletin bütün gelir ve giderlerinin açık bir biçimde görülmesini sağlayan araçlar olması gereken bütçe uygulamalarının (ya da burada sınırlarını çizdiğimiz kamu mali mevzuatının) daha başlangıçta, bünyelerinde taşıdıkları bu hükümler nedeniyle disiplin ve saydamlığı ortadan kaldırdığı ve bütçelerin işlevini oldukça sınırlı bir boyuta indirgediği şeklinde özetlemek mümkündür. O zaman bu sakıncalara rağmen bu uygulamalara yönelinmesinin arkasında yatan saiklerin neler olduğu sorusu akla gelmektedir. Bu saikleri karmaşık ve birbirleri ile bağlantılı bir ilişkiler yumağı olduğunu akıldan çıkarmadan şu şekilde sıralamak mümkündür.

- i) Kamu Mali Mevzuatı'nda mali disiplini bozan bu hükümlerin tümü incelendiğinde, bunların özünde Hazine'ye yükümlülük getiren bazı işlemlere (garantili borçlar, görev za-

Tablo 1
*Konsolide Bütçe Program ve Gerçekleşme Farklarının
GSMH 'ye oranları(%)*

	1990	1991	1992	1993	1994	1995	1996	1997	1998
Gelirler/ GSMH	0.7	1.99	-0.15	0.35	3.04	3.45	0.59	-1.36	2.05
Harcamalar/ GSMH	1.0	4.57	1.25	4.39	2.02	4.96	2.96	6.06	1.50
Bütçe Dengesi/ GSMH	-0.4	-2.58	-1.40	-4.04	1.02	-1.51	-2.38	-7.42	0.55

Kaynak: HM İstatistikleri

rarları, tahkim vb.) ait olduğu kolayca görülecektir. Bu işlemlerin ödenekleştirilmek suretiyle bütçede yer alması yerine bütçe dışı işlemlere dönüştürülmesi öncelikle bütçelerin samimiyeti ilkesinden zaman içinde uzaklaşılmasından kaynaklanmaktadır. Bütçelerin kamunun tüm mali işlemleri hakkında tam ve olabildiğince mevcut bilgileri yansıtacak dokümanlar olması, bir başka deyişle “samimi” olmaları gerekirken; programlanan ve gerçekleşen bütçe rakamları arasındaki farklar samimiyet ilkesinden uzaklaşmışlığının en önemli göstergesidir (*bak.* Tablo 1).

Yine 1990 yılından sonra hemen hemen her yıl çıkarılan ek bütçeler de bütçe büyüklüklerinin yıl başında gerçekçi olmayan bir biçimde hazırlandığını göstermektedir (*bak.* Tablo 2).

İşte böyle bir ortamda yaratılmak durumunda kalınan veya geçmişte yaratılmış olmakla beraber o yıl içinde temizlenmesi gereken yükümlülükler için ödenek tefrik edilmesi neredeyse imkânsız hale gelmektedir. Zira bütçe açığını küçük gösterme çabası içinde gerçekçi ve samimi hazırlanmayan bütçelerin ödeneklerinin yüksek gösterilmesi de çoğu kez istenmemektedir.

Tablo 2
1990-1998 Yılları Arasında Çıkarılan Ek Bütçeler

	Program Ödenek (Milyar TL)	Ek Bütçe Ödenekleri (Milyar TL)	Ek Bütçe (Milyar TL)	Ek Bütçe/ Prog. %	Ek Bütçe/ GSMH %
1991	101	21	634	21	3
1993	398	85	1,997	21	4
1994	819	100	3,887	12	3
1995	1,331	380	7,854	29	5
1996	3,511	447	29,393	13	2
1997	6,255	1,865	53,012	30	4

Kaynak: Haldun Darıcı, 1995

- ii) Bu uygulamalara gidilmesinin ikinci bir saiki kaynak yeter-sizliği nedeniyle zamanında ödenemeyen bazı yükümlülük-lerin yarattığı birikimlerdir. Bu birikimlerin mahsuplaşmalar yolu ile azaltılması çoğu kez Bütçe Kanunlarına konulan maddelerle mümkün olmaktadır. Zira Bütçe Kanunu TBMM’de görüşülme zamanı belli, kabul edilme olasılığı yüksek bir kanundur. Bütçe Kanunu’nun bu avantajı, bu tipte işlemlere ait yetkilerin, bu kanuna kolayca konulması-na ve birinci bölümde belirtilen saik altında da bütçe dışı iş-lem olarak değerlendirilmelerine imkân vermektedir. Ancak bu işlemler için Bütçe Kanunu ile alınan yetkiler çoğu kez genel yetkililerdir ve baştan büyüklükleri belirlenmediği hat-ta tahmin bile edilmediği için, Meclis yürütmeye devrettiği yetkinin hacmi ve etkileri konusunda yeterli bilgiye sahip değildir.
- iii) Bu iki hususla ilintili olan ancak daha kurumsal nitelik açıs-ından bir başka saik mali hukuk sistemimizden kaynaklan-maktadır. Bugün bütçe kanunları dışında devlete yükümlü-lük yaratmanın sınırlarını ve ilkelerini belirleyen ayrıntılı bir “Borçlanma Kanunu” bulunmaması bütçelerin bu türden hükümlerle delinmesinde önemli bir neden olarak karşımı-za çıkmaktadır. Burada bir hususa dikkat çekmek gerek-mektedir. Kamu borçlanmasının esaslarını belirleyen bir ka-nuni düzenlemenin tek başına yeterli olmayacağı gözden uzak tutulmamalıdır. Bu şekildeki bir kanuni düzenleme esas olarak geniş kapsamda bir harcama reformunun bir un-suru olarak ele alınmalıdır.² Yine de kamu mali mevzuatın-da böyle bir kurallar demetinin bulunmaması, yıllık olarak çıkarılan bütçe kanunlarının içine “ihtiyaçtan” doğan bu tip işlemlere ait hükümler konmasını kolaylaştırıcı dolayısıyla saydamlığı engelleyici bir zaafiyet unsuru olarak görülme-ktedir.
- iv) Yukarıda saydığımız saiklerle ilgili bir son nokta da enfor-masyon asimetrisinden kaynaklanan bürokratik davranış biçimleridir. İkinci bölümde tartıştığımız konuların ifade tarzları bütçe kanunu metnini ilk kez okuyan (hatta bir kaç

kez de okuyan) birisi için pek fazla anlam ifade etmeyen tarzlardır. Bu konular özünde uygulamayı ve sorunları en yakından tanıyan bunun doğal sonucu olarak da bilgiye en fazla sahip olan bürokratların egemenliği altındadır. Onlar tarafından kaleme alınan ve esasen karmaşık yapıları şifreli ifadelerle iyice artan bu hükümlerin Meclis ortamında pek de fazla tartışıldığı söylenemez. Zira Bütçe Komisyonları ve Meclis Genel Kurullarında bütçe tartışmaları maaş kat-sayısı, yatırım ödeneklerinin üleştirilmesi gibi, siyasi ve po-pülist rant paylaşımına daha fazla prim verirken, bütçe ka-nunu ile bütçe disiplinini bozan bu maddelerle ilgili şimdi-ye kadar en ufak bir tartışma ya da referansın gündeme gel-diğini hatırlamak mümkün değildir. Bunun sonucunda yıl-lardır başta bütçe kanunları olmak üzere incelediğimiz mevzuatlarda yer alan bu maddeler yolu ile meclis yetkisi, kabul edilmeleri madde metninin okunmasından daha kısa süren bir oylama sürecinin sonunda icraya devredilmiş ol-maktadır.

- v) Bu saiklerin de arkasında yer aldığı düşünüğümüz bir başka önemli neden ise yarı-mali işlemler olarak aşağıda tar-tışacağımız konu ile ilgilidir. Bu işlemlerin önemli bir bölü-mü yapıldıkları anda merkezi hükümetin nakit pozisyonu-nu etkilemeyen (klasik anlamda) bütçe açığını değiştirme-yen hatta bu yükü üstlenen kamu kuruluşu için de belki de ilk anda yük getirmeyen ancak makroekonomik sonuçları çoğu kez anında ortaya çıkan faaliyetlerdir. Örneğin dış borca verilen Hazine garantileri garantilerin verildiği anda devletin nakit pozisyonunu etkilemezler. Ya da dış borca verilen döviz kuru garantileri bir nevi faiz sübvansiyonu ta-şydıkları halde ne Merkez Bankası'nın ne de devletin nakit pozisyonunu başlangıçta etkilemezler. Dolayısıyla bu tür iş-lemlerin özünde "şeffaf" olmamak yatar. Bu itibarla bu tür işlemlerin bütçe dışı kayıt yöntemleri ile yapılması siyasi ve bürokratik otoriteler açısından daha elverişlidir. (Macken-zie, Stella; 1996:4-5)

b) Bütçeden Mahsup Edilecek Ödemeler Hesabı: Bir Bürokratik Yaratıcılık Örneği

Bu saiklerin çerçevesinde bütçe kanunları yolu ile saydamlığın engellenmesi uygulamasında önemli bir “iştirakçi”den bahsetmek yerinde olacaktır. Bütçe Kanunlarının incelediğimiz metinlerinde tırnak içinde geçen bu hesabı yakından tanımak için felsefesine göz atmak gerekir. Bu hesabın devlet muhasebesinde ilk yer aldığı anda arkasında yatan mantık, yılı içerisinde ve *özellikle yılın son ayında* ödeneği yetmeyen dolayısıyla Meclisten ek ödenek talep etmenin pratik olarak mümkün olmadığı ortamlarda, devlet yükümlülüklerinin (tahminimize göre ilk uygulamalarından olarak emekli ödemeleri, mahkeme harçları vb. gibi cüz’i tutarların) avans olarak ödenmek sureti ile yerine getirilmesine ve bilahare ödenek temin edildiği anda da bu ödemelerin bütçeye gider kaydedilerek bütçeleştirilmesine dayalıdır. *Yine yıl başında* bütçe yürürlüğe girdikten sonra ancak ödenekler serbest bırakılmadan önce, yapılması gerekli ödemeler için de bu hesap çalıştırılabilmektedir. Son derece makul sayılabilecek ve kamu bürokrasisinin pragmatik yaratıcılık örneklerinden biri olan bu uygulamanın özellikle 1990’lı yıllardan itibaren amacından saptığı görülmektedir. Bunun neden böyle olduğunu irdelemeden önce bu maddenin metnine bir göz atmak gerekmektedir (*bak.* Tablo 3).

Devlet Muhasebe Yönetmeliği’nin 237. maddesi özetle;

“Bu hesaba işlemlerinin tamamlanamaması nedeniyle ilgili hesaplara kayıt mümkün olmayan ödemelerle bu ödemelerden işlemleri tamamlanarak ilgili hesaplara aktarılan tutarlar kaydedilir... Bu hesaba kayıtlar yapılırken yılı bütçesinde yeterli ödeneği bulunup bulunmadığına bakılmaz...”

hükmünü içermektedir (altı tarafımızdan çizilmiştir).

Bütçeler kamunun ekonomiye müdahalesinin derecesini gösteren ve kaynak kullanımına izin veren belgeler olarak düşünüldüğünde ve bunun da önceden alınmış bir izin olması niteliği göz önüne alındığında uygulamada bu yönetmelik maddesinin yukarıda açıklamaya çalıştığımız temel amacı dışında yorumlanarak bütçe dışı uygulamalara daya-

Tablo 3
Bütçeden Mahsup Edilecek Ödemeler Hesabına İlişkin
Yönetmelik Maddeleri

Devlet Muhabese Yönetmeliğinin Tarihi, İlgili Madde Numarası	Maddenin Kapsamı
<p>Madde 169: Bütçeden Mahsup Edilecek Ödemeler Hesabı (3 Mart 1986)</p>	<p>Bu hesaba cari yıl bütçesinde yeterli ödeneği olup olmadığına bakılmaksızın;</p> <ol style="list-style-type: none"> 1) Özel kanunları gereği verilen ve vadesi geldiğinde ödenen müteahhit bonoları anapara ve faizleri, 2) Özel kullanım biçimleri kanunla kabul edilen bazı kredilerden yapılan harcamaların, 3) Devlet dış borçlarıyla ilgili kredi anlaşmalarının yürürlüğe girmesini sağlayacak kanuni düzenlemelerin tamamlanmasına kadar kredi anlaşması gereği peşin ödenmesi gereken komisyon, ücret, garanti ücreti, vb. giderleri borç kaydolunur.
<p>Madde 237: Bütçeden Mahsup Edilecek Ödemeler Hesabı (1 Ocak 1990)</p>	<p>Bu hesaba yılı bütçesinde yeterli ödeneği olup olmadığına bakılmaksızın;</p> <ol style="list-style-type: none"> 1) Özel kanunları gereği verilen ve vadesi geldiğinde ödenen hazine bonusu ve tahvil faizleri, 2) Devlet dış borçlarıyla ilgili kredi anlaşmalarının yürürlüğe girmesini sağlayacak kanuni düzenlemelerin tamamlanmasına kadar kredi anlaşması gereği peşin ödenmesi gereken komisyon, ücret, garanti ücreti, vb. giderler ile vadesi geldiğinde ödenen faiz giderleri, 3) Genel bütçe dışında kalan ve Hazine yardımı alan kurum ve kuruluşların Maliye ve Gümrük Bakanlığı'nın uygun görüşüne dayanan özlük hakkı ödemeleri borç kaydolunur.

nak oluşturması kaçınılmazdır. Nitekim Türk Mali Bürokrasisinin günlük sorunlara acil çözüm bulma konusundaki yeteneğinin bir unsuru

olan bu madde de zaman içinde amaç dışında kullanımlara da aracılık etmeye başlamıştır.

Bu kullanımların başında faiz ödemeleri gelmektedir. Yönetmelik gereğince "... yılı bütçesinde yeterli ödeneği bulunup bulunmadığına bakılmaksızın özel kanunları gereği verilen ve vadesi geldiğinde ödenen Hazine Bonosu ve Tahvil Faizleri ile Dış Borçların Faiz, Komisyon vb. giderleri" bu hesap kanalı ile ödenebilmektedir. Yıl sonunda veya bütçe yılı başında bütçe ödeneği olmadığı veya kalmadığı halde ödenmesinde zorunluluk bulunan bu tipteki ödemeler için bu hesabın çalıştırılması ve bürokrasiye bu konuda bir uygulama esnekliği tanınması daha önce de belirttiğimiz gibi anlaşılabilir bir durumdur. Ancak yıllar itibarıyla bütçe samimiyeti ilkesinden uzaklaşılması ve bütçe faiz ödeneklerinin fazla gösterilmemesi gibi saiklerle özellikle yılın ortasına gelindiğinde faiz ödenekleri bitmekte ve bu hesap çalıştırılarak ödemeler yapılmaktadır. Şayet o yıl içinde bir ek bütçe çıkmamış ise bunun sonucunda yıl içinde yapılan faiz ödemelerinin, ait oldukları yıl bütçe kalemlerinde gözükmemesi, gelecek yıl bütçesi yürürlüğe girdiği anda bu işlemlerin ödenekleştirilmesi ve dolayısıyla bütçelerde faiz ödemeleri ile bütçe açığının şeffaf bir biçimde görülmesinin önüne geçilmesi gibi durumlar önemli ölçüde bu hesap sayesinde yaratılmaktadır. Hatta yılı içinde ek bütçe çıksa dahi, bu genellikle yıl sonunu bulduğu için bütçe açığı ve faiz ödemeleri bu sefer de ait olduğu aylara ilişkin hesaplara yansıtılamamakta ve ek ödenek alındığı tarihten itibaren ilgili olmadıkları dönemlere ait rakamları çarpıtmaktadırlar. Dolayısıyla kamu mali mevzuatında faiz ödemelerine ilişkin bu uygulama, istatistik ve analiz açısından saydamlığı önemli ölçüde etkilemektedir.

Hesabın özellikle 1999 Yılı Taslak Bütçesi'ndeki uygulamasına da değinmek gerekir. 1998 yılında ek bütçe çıkarılmamış olmakla beraber 1999 Yılı Taslak Bütçe metnindeki bir madde ile 1998 yılında "Bütçeden Mahsup Edilecek Ödemeler Hesabında" kayıtlı faiz ödemelerinin yılı bütçesine doğrudan gider kaydı yapılarak muhasebeleştirilmesi ve böylece 1999 yılındaki ödeneklerin bu amaçla kullanılmaması öngörülmektedir. Basında bir ara ve çok kısa bir biçimde gündeme gelen "Gizli Ek Bütçe" tartışmasına yol açan bu durum ironik bir biçimde aslında şeffaflığa yönelik bir çaba olarak da değerlendirilebilir. Ancak yine de kendi içinde şeffaf olmayan, belirsizlik yaratan başka unsurlar içerdiği de

bir gerçektir. Bu uygulama ile hiç olmazsa faiz ödemelerinin ait olmadığı bir yıla ait bütçe hesabında yer almaktansa, yapıldığı yıl bütçesinde doğrudan gider kaydedilmesi yolu seçilmekte ve bu anlamda istatistiksel açıdan doğru bir işlem yapılmaktadır. Ancak, bitmiş bir yıla ait bu işlemin daha sonraki yıl bütçe kanunu ile ve ödeneksiz bir biçimde yapılması, bütçelerin hem yıllık olma ilkesine aykırılık yaratmak hem de Meclisi başta vermediği bir yetkiyi sonradan vermek mecburiyetinde bırakmak gibi bir sakıncayı da bünyesinde taşıdığı bir gerçektir.

Daha önce incelediğimiz bütçe dışı yarı-mali işlemler sonucu Hazine'ye yaratılan yükümlülükler nedeniyle ortaya çıkan faiz ödemelerinin bu hesaptan yapılması ise bir başka saydamlık sorununu gündeme getirmektedir. Burada faiz ödemelerinin bütçe dışından yani ödeneksiz olarak yapılması daha sonra ise ödenek almaya dahi gerek duyulmadan hesabın bakiyelerinin bir sonraki yıla devri suretiyle bu ödemelerin gider kaydedilmeden sürdürülmesi sözkonusu olabilmektedir.

Aslında "Bütçeden Mahsup Edilecek Ödemeler Hesabının" bütçelerin şeffaflığını şimdiye kadar faiz ödemeleri yolu ile etkilemesi kanımızca bir şans olarak nitelendirilmelidir. Zira bir muhasebe yönetmeliğine dayalı bu uygulama ile herhangi bir harcama kaleminde ödeneğine bakılmaksızın ödeme yapmak ve bu ödemeleri muhasebeleştirme teorik olarak mümkündür. Aslında Muhasebat Tebliği'ne dayanak teşkil eden Devlet Muhasebe Kanunu'nun 45. Maddesi genel ilke olarak bütçe ile verilen ödenekler dışında masraf yapılmayacağını belirterek mali disiplin açısından bir kural getirmiştir. Öte yandan 48. maddesi ile de yılı bütçesine konulmuş ödenekleri yetmediği takdirde ödenti, ikramiye, mahkeme harcı, emekli ödemeleri gibi ödemelerin ilave olarak ödenmesinde Maliye Bakanını yetkili kılmıştır. Buna karşılık kanundaki istisna hükümlerinin sınırlılığına rağmen Muhasebat Yönetmeliği'nde yıllar içinde yapılan değişikliklere önce müteahhit bonoları faizlerinin, sonra devlet bono ve tahvil faizleri için ödeneksiz harcama yapılması imkanı sağlanmıştır. Bunun daha da açılması yolu potansiyel olarak mevcut bulunmaktadır. Dolayısıyla bu yönetmelik maddesi biraz abartılı bir ifade ile söylemek gerekirse neredeyse Anayasa'nın üzerinde bir mahiyet arz etmektedir.

Bir bütçe reformu sırasında bu maddenin kesin olarak kaldırılması veya en fazla Genel Muhasebe Kanunu'nda yazılı haller dışında kullanılmamasını sağlayacak bir düzenleme getirilmesi zorunludur.

c) Bütçelerin Şeffaflığı Açısından Yarı Mali İşlemler: Bütçe Açıklarının Doğru Ölçülmesi Sorunu

Yarı-Mali İşlemler (Quasi-Fiscal Activities) bugün bir çok ülkede uygulanan politikalar içinde önemli yer tutan işlemlerdir. Genellikle bir ülkede Merkez Bankası ve/veya diğer kamu bankaları tarafından girilen bazı faaliyetler nitelikleri itibarıyla finansal-parasal bir işlem yerine mali bir işlem niteliği taşırlar. Bunlara yarı-mali işlemler denmesi ya da daha doğru bir ifade ile *mali işlemlere benzer işlemler* olarak ifade edilmeleri ağırlıklı olarak bu işlemlerin bir vergileme, sübvansiyon ya da doğrudan transfer niteliği taşıdıkları halde, geleneksel kamu bütçeleri sistemi içinde bir *kamu mali işlemi* olarak yer almamalarından ama özünde bu işlemlerle benzer biçimde makroekonomik sonuçlar yaratmalarından kaynaklanmaktadır (Bu konuda geniş bir tartışma için *bak.* Mackenzie and Stella, 1996: 1-7 ve Blejer, Cheasty: 1993 içinde Robinson, Stella: 236-259).

Türkiye örneğinde de tartıştığımız gibi muhtelif kanuni düzenlemelerden kaynaklanan bu işlemlerin belli mali amaçları gerçekleştirmek üzere kullanılmaları nedeniyle Merkez Bankası ve/veya Kamu Bankaları'nın katlandığı zararlar er veya geç maliyetleri bütçeden karşılanması gereken özellikler taşırlar.

Bu tür işlemlerin yarattığı sorunlar arasında, bu çalışmanın başından beri vurguladığımız saydamlık ilk planda gelmektedir. Saydamlığın bu açıdan bir kaç boyutu vardır.

Yarı-mali işlemler, öncelikle devlet hesaplarında açıkça yer almamaları nedeniyle istatistiksel ve devlet muhasebe sistemi açısından saydam olmayan bir görüntü yaratmakta, daha da önemlisi yarı-mali işlemler uygulanacak makroekonomik politikaların seçimi açısından da saydamlık sorunu yaratmaktadır.

Yarı-mali işlemlerin bu açıdan devlet hesaplarında doğru bir biçimde yer almamasının en önemli sonucu bütçe açığının ya da daha geniş bir ifadeyle kamu sektörü borçlanma gereğinin doğru ölçülmemesidir.

Yarı-mali işlemlerin devlet bütçesi dışında yer alması ve klasik bütçe açığının bu işlemler dikkate alınmaksızın hesaplanması; devletin ekonomideki rolü, maliye politikası uygulama niyeti ve bunların makroekonomik etkisinin bu politikalardan etkilenenler tarafından doğru bir biçimde değerlendirilmesini olanaksız kılacak nitelikler taşımaktadır.

Kamu açıklarının bu unsurlar dikkate alınmadan hesaplanması ve bunun sonucunda Meclise sunulan bütçelerde bu büyüklüklerin yer almamasının saydamlık açısından yarattığı olumsuzluğun bir diğer sonucu da Meclisin kaynak kullanmak için verdiği yetkinin üstünde ve ötesinde bir yetkinin icra organı tarafından uygulamada kullanılabilmesidir. Böyle bir durumda yarı-mali işlemlerin boyutu ve bunun kestirilemezliği, kontrol edilemezliği gibi nedenlerle bir istikrar programı uygulamasında bütçe açığının bir endikator olarak alınması imkânsız hale gelecek ya da bu açığı kontrol etmek amacıyla uygulanacak politikalar amacına ulaşamayacaktır.³

Zira doğru dürüst izlenmeyen, kontrol edilemeyen bu tür aktiviteler gizli bir biçimde popülist ve siyasi rant dağıtımının önemli bir amacı haline gelebilmeye oldukça müsait özellikler taşımaktadırlar.

Böyle olunca yarı-mali işlemlerin bütçe açığının doğru bir biçimde ölçülmesi için klasik kamu açığı hesaplarına dahil edilmesi, Meclis ve kamuoyuna bunlardan gelen yükün açıkça gösterilmesi saydamlığın gereği olduğu kadar makroekonomik istikrarı sağlamaya yönelik politikaların sağlıklılığı açısından da kaçınılmaz bir zorunluluktur.

Yukardaki açıklamalarımızın ne anlama geldiğini vurgulamak için şimdiye kadar genel çerçevesini verdiğimiz yarı-mali işlemlerin nelerden oluştuğunu ve bunlardan ülkemizde uygulananlarını bir tablo yardımıyla görelim (*bak.* Tablo 4).

Bu tablodan kısaca çıkan sonuç ülkemizde özellikle mali sistemle ilgili yarı-mali işlemlerin oldukça ağırlıklı olduğu şeklinde özetlenebilir.

Bunlardan bütçe kanunları ile düzenlenenlerin önemli bir bölümü daha çok sübvansiyonlu kredi uygulamaları ile ilgili iken, banka kurtarma ve Tassarruf Mevduatı Sigorta Fonu ile ilgili uygulama ve büyüklüklerin esasen böyle bir düzenlemenin dışında olduğu bilinmektedir. Bu çalışmanın ikinci bölümündeki açıklamalardan anlaşılacağı gibi bütçe kanunları veya diğer kamu mali mevzuatında yer alan yarı-mali işlemlerin çoğunun da bizzat bütçe kanunları yolu ile bütçe dışı işlem ve kayıt oluşturduğunu dikkate alacak olursak, ülkemizde Meclis ve kamuoyu denetiminin dışında ve önemli ölçüde yarı-mali işlemin bulunduğu ve bunların kamu açıklarının doğru ölçülmesi ve ona uygun makroekonomik politikalar oluşturulmasında ciddi bir sorun yarattığı sonucuna ulaşmamız gerekmektedir.

Tablo 4
Yarı-Mali İşlemler– Tipoloji ve Türkiye'nin Konumu

Yarı-Mali İşlemler	Nakit Pozisyonunun Ekonomi Üzerindeki Etkisinin Zamanlaması	Türkiye
Döviz Kuru ile İlgili İşlemler		
<i>Katlı Kur Uygulaması</i>	Anlık	-
İthalat Teminatları	Anlık	-
<i>Dış Varlık Satın Alımlarında Teminat</i>	Anlık	-
Kur Riski Garanti Sistemleri	Gecikmeli	Evet (Feris)
Mali Sistem ile İlgili İşlemler		
<i>Sübvansiyonlu Krediler ve Görev Zararları (TCZB, TMO, Şeker, Çaykur vb.)</i>	Anlık	Evet
<i>Borç Garantileri</i>	Gecikmeli	Evet
<i>Zorunlu Karşılıklar</i>	Anlık	Evet
<i>Kurtarma Operasyonları (Banka/ Şirket)</i>	Anlık/Gecikmeli	Evet

Not: Tablo Mackenzie, Stella, 1996'dan özetlenmiştir.

d) Neler Yapılmalı? Bütçelerde Saydamlığın Sağlanması Açısından Yeni Bir Açık Tanımı: Kamuda Net Değer (net worth) Kavramı ve Bir Devlet Bilançosu Oluşturulmasına Doğru

Şimdiye kadar açıklamaya çalıştığımız hususlar bütçelerin saydamlığı tartışmasında önemli bir noktaya işaret etmektedir. Artık, klasik bütçe açıkları ve buna dayalı bütçe kavramları hükümetlerin izlediği mali politikaların boyutları ve niyetleri konusunda kamuoyunu ve Meclisi bilgilendirme fonksiyonlarını yitirmiş bulunmaktadır.

Saydamlık açısından bu fonksiyonun ortadan kalkmasının makro-ekonomik sonuçlarına değinmiştik. Tekrarlamak pahasına da olsa vurgulamak istediğimiz önemli bir sonuç klasik açığın az veya çok olmasına dayalı olarak uygulanacak politikaların özellikle harcama ve gelir öncelikleri konusunda karar alıcılara yanlış sinyaller vermesidir. Örneğin ikinci bölümde saydığımız bütçe dışı faaliyetlerin özünde bütçe açığını etkiledikleri halde açığın hesabında yer almamalarının bir yansıması faiz dışı bütçe fazlası veya noksanının eksik hesaplanmasına yol açılmasıdır. Bu ise uygulanacak borçlanma politikalarından, hedefleri tutturmak için hangi gelir ve harcama kalemlerinde düzeltme yapılması gerektiğine kadar birçok politika seçeneğini derinden etkileyecek nitelikler taşımaktadır. Faiz dışı fazla verilmesine rağmen enflasyonda kalıcı bir düşme sağlanamaması nedeniyle klasik bütçe açığının bu şekilde tanımlanmış faiz dışı fazlasını daha da artırarak soruna çözüm aranmanın maliyeti, özellikle kamu yatırım harcamalarını daha da kısımaya yönelik politikalar uygulanmasına veya vergi veren kesimlerden daha da fazla vergi alınmasına ya da gerekli gereksiz, apartopar özelleştirmeler yapılmasına yol açabilecektir. Bir başka deyişle uygulanacak bir istikrar programının kamu maliyesi bileşenindeki gelir ve harcama kompozisyonunun yapısı bu hesaplardan önemli ölçüde etkilenecektir.

Sonuç olarak kamu hesaplarının şeffaflığının ve bütçe disiplininin sağlanmasının kamu açığının daha kapsamlı bir tanımlanmasının yapılmasıyla ilişkili olduğu görülmektedir. Bu açıdan ilk anda pratik olarak yapılması gerekenin bu tür bütçe dışı ve yarı-mali işlem niteliği taşıyan unsurların bütçede kamu açığının hesabına dahil edilmesini sağlayacak düzenlemelerin hayata geçirilmesini sağlamak olacağına daha önce de-

ğınmıştı. Bu kapsamda bütçe ve diğer kamu mali mevzuatında yer alan ve mali disiplini bozan hükümlerin hepsinin bütçe kanunlarından çıkartılması ve bu yükümlülüklerin ödenek alınarak yılı bütçesinde gözükmemesini sağlayacak düzenlemelerin yapılması gerekmektedir. Bu da bize samimi bütçe yapılmasının ne kadar hayati olduğunu bir kez daha göstermektedir.

Bütçe uygulamalarında yaratılan bu tür gizli ve mali disiplini bozan yükümlülüklerin disiplin altına alınmasında bu saydığımız önerilerin yanı sıra; ülkemizde henüz tartışılmayan ancak gündeme getirilmesinde saydamlık açısından fayda gördüğümüz önemli bir hususu da belirtmek gerekmektedir. Bu da kamu hesaplarına bir bilanço mantığıyla yaklaşmak ve kamu açığını devletin varlıklarıyla yükümlülükleri arasındaki farkın (*Net Worth = Net Değer*) değişimi ile açıklayan yeni bir kavramı irdelemektir.

Net-Worth ya da Net Değer kavramı kamu kesiminin açığının klasik bütçe açığı hesabına göre daha kapsamlı ve daha zamanlararası bir biçimde ölçülmesini temel alan bir yaklaşımdır. Yukarıda saydığımız mekanizmalar ve bütçe dışı işlemlerle kamu kesimi aslında, tüketimini değiştirmeden bütçe açığını düşükmüş gibi göstermektedir. Bir başka deyişle bütçe açığı (veya PSBR) kamunun *açıkladığı* yükümlülüklerindeki değişimi göstermektedir. Halbuki saydığımız mekanizmalar yoluyla, klasik açık görünürde azalmış gibi gözükürken kamu kesimi ya varlıklarını azaltarak (örneğin apartopar özelleştirme yaparak) ya da gizli yükümlülüklerini artırarak eski tüketim kalıplarını devam ettirebilmektedir.⁴

Saydamlığı tartışmalı bu uygulamalarla kamu sektörünün geleceğe yönelik olarak kamu yatırımlarının gereksiz yere kısılmış olmasından veya gereksiz özelleştirme yapılmasından dolayı, net pozisyonu olumsuz etkilenmiş bir başka deyişle, bugünün bütçe açığı görünürde azalmışken, geleceğe yönelik kamu kesimi net değeri azalarak daha büyük problemlere yol açılmış olabilir. Destekleme alımları, görev zararları gibi bütçe dışı uygulamalarla tüketim kalıbını sürdüren kamu sektörünün, bugünün görünürdeki kamu açığını azaltmasının maliyetinin genelde kamuda intibak yükünün personel veya yatırım harcamaları üzerinde yoğunlaşması olarak ortaya çıkması ülkemizde de yaşanmakta ve devletin eğitim, sağlık, adalet gibi temel hizmetlerinde aksama pahası-

na azaltılan kamu açıklarının ileride getireceği yüklerin maliyeti görmezden gelinmektedir.

Kamu açıklarına net değer esasından getirilecek ve tüm kamuyu kapsayacak bir açık tanımını ülkemizde uygulanabilir kılmanın yolu Devletin bir bilanço çıkarmasıdır. Devletin kamunun kendisine emanet ettiği kaynakları nasıl kullandığını değerlendirmemize olanak sağlayacak gerekli bilgilerin böyle bir bilançonun oluşturulması sonucunda elde edilebileceğine inanılmaktadır. Alınan iktisadi kararların, yatırım tercihlerinin ve finansman kararlarının ne kadar etkin, verimli ve başarılı olduğunun sorgulanması ihtiyacıyla birlikte düşünüldüğünde devlet bilançosu yukarıda tartışmaya çalıştığımız bütçelerde saydamlık sorununa da geniş ölçüde çözüm getirecek bir araç olarak görülmektedir.

Devletin mali raporlama sisteminde de önemli ölçüde değişiklik yapılmasını gerektiren böyle bir bilançonun hazırlanması, oldukça teknik özellikler ve bazı güçlükler taşımakla birlikte imkânsız sayılmamalıdır.⁵ Bütün zorluklara rağmen böyle bir bilançonun;

- Devletin faaliyetlerinin finansal sonuçları hakkında bilgi vermek, bütçe açığını net değer bazında hesaplamaya olanak sağlamak,
- Bu raporları kullananlara (yasama, iş alemi, sivil toplum örgütleri, medya, vatandaş gibi) devletin faaliyetlerini anlayabilecekleri düzeyde bilgi vermek,
- Devletin kararları ve seçimleri hakkında kullanıcıların fikir geliştirmeleri ve tartışma yapabilmelerine katkıda bulunmak,
- İleriye yönelik harcama planlarının ve bütçe tekliflerinin yükleri hakkında değerlendirme yapılmasını sağlamak,
- Kullanıcıların devletin faaliyetlerinin hesabını sormalarına imkân verecek şekilde verilen sözlerle gerçekleşme arasındaki farkları görmelerini sağlamak,
- Ve sonuç olarak bütçelerin birer mali disiplin unsuru haline gelmelerini sağlamak ve üzerlerinde toplumsal denetimin oluşturulmasına katkıda bulunmak gibi faydalarının olacağı düşünülmektedir.

VI. Sonuç

Kamu mali mevzuatının mevcut durum itibarıyla devletin tüm mali faaliyetlerinin izlenmesinde yeterli olmadığı tam tersine bu mevzuat sayesinde mali disiplinin bozulduğu ve politika uygulamalarının etkinliğini yitirdiğini açıkça görmekteyiz. Bunun sadece bir mevzuat düzenlemesi veya Bütçe Kanunlarına ya da anayasalara bazı sınırlayıcı hükümler koymak suretiyle çözülemeyecek kadar ciddi bir konu olduğu hususunda ortak bir fikir birliğine ulaşma zamanının geldiğine inanılmaktadır. Bu konu basit bir anayasal iktisat tartışmasının çok ötesinde bütüncül çözümler gerektiren bir özellik arz etmektedir. Bu çözümün temel hareket noktası Devlet Bütçe ve harcama sistemlerinin geniş kapsamlı bir reforma tabi tutulması olmalıdır. Bu reformlar için tekerleğin yeniden icadı beklenmemelidir. Zira nelerin yapılması gerektiği ve nasıl yapılması gerektiği aşağı yukarı bellidir. Önemli fakat eksik olan siyasi ve idari mekanizmaları bu reform için harekete geçirecek kamuoyu baskısıdır.

Şimdiye kadar açıklamaya çalıştığımız noktalar kamuoyunun ancak genel çizgileri ile ve yine ancak bir bölümü hakkında bilgi sahibi olduğu hususlardır. Bunun şaşırtıcı bir yanı bulunmamaktadır. Zira bütçe yıllardır kamuoyunun ilgi odağı olmaktan çıkmıştır. Kamuoyunun ilgi göstermediği bir belge ve hukuk düzeninde daha keyfi ve mali disipline aykırı gelebilecek işlem ve kararlar almak her zaman mümkündür. Bu nedenle kamuoyunu oluşturan grupların eleştiri oklarını siyasetçilere ve bürokrasiye yöneltirken kendileri açısından da çıkarmaları gereken dersler ve sorgulanması gereken hususlar olduğu açıktır.

EKLER

Ek-1 Bütçe Birliği ve Şeffaflığını Bozan Kanun Hükümleri'nden Bazıları

DÜZENLEME	1990 YILI BÜTÇE KANUNU	ANLAMI
KİT Kârları	a) 233 sayılı KHK kapsamındaki KİT'lerin yıl içi kârlarını ödenmemiş sermaye veya görev zararı alacaklarına karşılık olarak mahsup etme hususunda HDTM'nin bağlı olduğu bakana yetki verilmiştir.	Bütçenin yıllık olma ilkesinin ihlali; gelir ve giderlere ait ihtiyari yetki kullanımı.
a)Carli yıl kârları	b) Sözkonusu KİT'lerin geçmiş yıl kârlarından Hazineye ait olan payları HDTM'nin bağlı olduğu bakanın teklifi üzerine bütçe gelir ve giderleriyle <i>ilgiliendirilmeksizin</i> görev zararları veya ödenmemiş sermayelerine mahsup etme hususunda Maliye ve Gümrük Bakanı'na yetki verilmektedir (Madde 46).	
Hibe ve Yardımlar	Yurtiçi ve yurtdışı kaynaklardan hibe olarak gelen imkânların TL karşılıklarını <i>gereğine göre</i> bütçeye gelir, ödenek ve gider kaydetme hususunda Maliye ve Gümrük Bakanı'na yetki verilmektedir. Ayrıca, dış kaynaklardan bağış ve kredi yolu ile gelen malzemelerle ilgili vergi vb. giderleri konusunda <i>gerekliyorsa yeniden ödenek açma</i> hususunda Maliye ve Gümrük Bakanı'na yetki verilmektedir (Madde 29).	Özellikle ayrıyat muhasebesinin eksikliği nedeniyle devletin mal varlığı ile ilgili bilgi noksanlığı.
Tahkimler	2974 sayılı kanun hükümlerinin uygulanması sonucunda Hazinece üstlenilecek tahkim olunan borçlar için 1990 yılındaki faiz ve anapara ödemeleri tutarında alacaklı kuruluşlara özel terfip iç borçlanma senetleri vermeye ve faiz ödemelerini <i>bütçeden mahsup edilecek ödemeler</i> hesabından yaptırma vb. hususunda HDTM'nin bağlı olduğu bakana yetki verilmektedir (Madde 37).	Bütçe dışında ödeneksiz muhasebeleştirme sonucu devletin mali işlemleri tüm boyutları ile bütçede görülemiyor.

DÜZENLEME	1990 YILI BÜTÇE KANUNU	ANLAMI
Hazine Garantileri ve Proje Kredileri	Yabancı ülkelerden borçlanma yoluyla sağlanan kaynakları; i. kamu ve özel sektör kurumlarına ikraz,devir ve kullandırma hususunda ii. sözkonusu kaynakların TCMB veya kamu bankalarında sağlanması halinde kısmen veya tamamen devralma, bunları kamu kurumlarına kullandırma ve geri ödemeleri hesaba ikraz veya krediye dönüştürme hususlarında <i>sınırları belirtilmeksizin</i> , HDTM'nin bağlı olduğu bakana <i>yetki</i> verilmektedir (Madde 39). <i>Benzer bir yetki</i> KİT'lerin destekleme alımları ve diğer faaliyetleriyle ilgili finansman ihtiyaçları için yapacakları borçlanmalar hususunda da verilmektedir (Madde 49).	Özellikle yıl içinde yürütme tarafından ihtiyari yetki kullanılmasına olanak sağlanması. Proje kredileri kayıtlarının eksikliği.
Bütçe Dışı İkrazlar	Çeşitli kamu kurum ve kuruluşlarının Hazine'ye, Fonlara, SSK'ya, Ziraat Bankası'na vd. olan borç ve alacaklarını mahsup vb. etme hususunda HDTM'nin bağlı olduğu bakana yetki verilmektedir. Yine aynı maddede KİT'ler için <i>iç borçlanma limitinin dışında kalmak koşuluyla</i> özel tertip devlet tahvilleri ihraç etme yetkisi verilmektedir (Madde 47).	Transfer harcaması olmasına rağmen ödeneksiz işlem yapılması yoluyla bütçe dışı yükümlülük yaratılıyor.
Gerektiğinde Kullanılabilecek Ödenekler	Maliye ve Gümrük Bakanlığı'nın bütçesindeki bazı tertiplere gerektiğinde kullanılmak ve diğer kurumların bütçelerine aktarılabilmek üzere, personel, faiz, yatırımlar vd. için ödenek konulmaktadır (Madde 7).	Bütçelerin samimi ve şeffaf olması ilkesine aykırılık.

DÜZENLEME	1991 YILI BÜTÇE KANUNU	ANLAMI
KİT Kârları		Bütçenin yıllık olma ilkesinin ihlali; gelir ve giderlere ait ihtiyari yetki kullanımı.
a)Carî yıl kârları	a) 233 sayılı KHK kapsamındaki KİT'lerin yıl içi kârlarını ödenmemiş sermaye veya görev zararı alacaklarına karşılık olarak mahsup etme veya kendilerine ikrazen ödeme yapma hususunda Maliye ve Gümrük Bakanı'na yetki verilmektedir.	
b)Geçmiş yıl kârları	b) Söz konusu KİT'lerin geçmiş yıl kârlarından Hazineye ait olan payları HDTM'nin bağlı olduğu bakanın teklifi üzerine <i>bütçe gelir ve giderleriyle ilgilendirmeksizin</i> görev zararları veya ödenmemiş sermayelerine mahsup etme hususunda Maliye ve Gümrük Bakanı'na yetki verilmektedir. (Madde 44).	
Hibe ve Yardımlar	Yurtiçi ve yurtdışı kaynaklardan hibe olarak gelen imkânların TL karşılıklarını <i>gereğine göre</i> bütçeye gelir, ödenek ve gider kaydetme hususunda Maliye ve Gümrük Bakanı'na yetki verilmektedir. Ayrıca, dış kaynaklardan bağış ve kredi yolu ile gelen malzemelerle ilgili vergi vb. giderleri konusunda <i>gerekliyse, yeniden ödenek açma</i> hususunda Maliye ve Gümrük Bakanı'na yetki verilmektedir. (Madde 27).	Özellikle ayrıyat muhasebesinin eksikliği nedeniyle devletin mal varlığı ile ilgili bilgi noksanlığı.
Tahkimler	2974 sayılı kanun hükümlerinin uygulanması sonucunda Hazinece üstlenilecek tahkim olunan borçlar için 1991 yılındaki faiz ve anapara ödemeleri tutarında alacaklı kuruluşlara özel tertiip iç borçlanma senetleri vermeye ve faiz ödemelerini <i>bütçeden mahsup edilecek ödemeler</i> hesabından yapıtırma vb. hususunda HDTM'nin bağlı olduğu bakana yetki verilmektedir. (Madde 35).	Bütçe dışında ödeneksiz muhasebeleştirme sonucu devletin mali işlemleri tüm boyutları ile bütçede görülmüyor.

DÜZENLEME

Hazine Garantileri ve Proje Kredileri

1991 YILI BÜTÇE KANUNU

Yabancı ülkelerden borçlanma yoluyla sağlanan kaynakları; i.kamu ve özel sektör kurumlarına iktaz,devir ve kullandırma hususunda ii.sözkonusu kaynakların TCMB veya kamu bankalarında sağlanması halinde kısmen veya tamamen devralma, bunları kamu kurumlarına kullandırma ve geri ödemeleri hesaben iktaz veya krediye dönüştürme hususlarında sınırları belirtilmeksizin, HDTM'nin bağlı olduğu bakana yetki verilmektedir (Madde 37). Benzer bir yetki KİT'lerin destekleme alımları ve diğer faaliyetleriyle ilgili finansman ihtiyaçları için yapacakları borçlanmalar hususunda da verilmektedir (Madde 46).

Bütçe Dışı İktazlar

Çeşitli kamu kurum ve kuruluşlarının Hazineye, Fonlara, SSK'ya, Ziraat Bankası'na vd. olan borç ve alacaklarını mahsup vb etme hususunda HDTM'nin bağlı olduğu bakana yetki verilmektedir. Yine aynı maddede KİT'ler için *ç borçlanma limitinin dışında kalmak koşuluyla* özel tertip devlet tahvilleri ihraç etme yetkisi verilmektedir (Madde 45).

Gerektiğinde Kullanılabilecek Ödenekler

Maliye ve Gümrük Bakanlığı'nın bütçesindeki bazı tertiplere gerektiğinde kullanılmak ve diğer kurumların bütçelerine aktarılabilme üzere, personel, faiz, yatırımlar vd. için ödenek konulmaktadır (Madde 7).

ANLAMI

Özellikle yıl içinde yürütme tarafından ihtiyari yetki kullanılmasına olanak sağlanması.Proje kredileri kayıtlarının eksikliği.

Transfer harcaması olmasına rağmen ödeneksiz işlem yapılması yoluyla bütçe dışı yükümlülük yaratılıyor.

Bütçelerin samimi ve şeffaf olması ilkesine aykırılık.

DÜZENLEME	1992 YILI BÜTÇE KANUNU	ANLAMI
KİT Kârları	a) 233 sayılı KHK kapsamındaki KİT'lerin yıl içi kârlarını ödenmemiş sermaye veya görev zarar alacaklarına karşılık olarak mahsup etme hususunda HDTM'nin bağlı olduğu bakana yetki verilmektedir.	Bütçenin yıllık olma ilkesinin ihlali; gelir ve giderlere ait ihtiyarı yetki kullanımı.
a)Cari yıl kârları	b) Sözkonusu KİT'lerin geçmiş yıl kârlarından Hazineye ait olan payları HDTM'nin bağlı olduğu bakanın teklifi üzerine bütçe gelir ve giderleriyle <i>ilgilendirmeksizin</i> görev zararları veya ödenmemiş sermayelerine mahsup etme hususunda Maliye ve Gümrük Bakanı'na yetki verilmektedir (Madde 42).	
Hibe ve Yardımlar	Yurtiçi ve yurtdışı kaynaklardan hibe olarak gelen imkânların TL karşılıklarını <i>gereğince göre</i> bütçeye gelir, ödenek ve gider kaydetme hususunda Maliye ve Gümrük Bakanı'na yetki verilmektedir. Ayrıca,dış kaynaklardan bağış ve kredi yolu ile gelen malzemelerle ilgili vergi vb. giderleri konusunda <i>gerekliyorsa yemiden ödenek açırna</i> hususunda Maliye ve Gümrük Bakanı'na yetki verilmektedir (Madde 26).	Özellikle ayrıyat muhasebesinin eksikliği nedeniyle devletin mal varlığı ile ilgili bilgi noksanlığı.
Tahkimler	2974 ve 1211 sayılı kanun hükümlerinin uygulanması sonucunda Hazinece üstlenilecek tahkim olunan borçlar için 1992 yılındaki faiz ve anapara ödemeleri tutarında alacaklı kuruluşlara özel tertip iç borçlanma senetleri vermeye ve faiz ödemelerini <i>bütçeden mahsup edilecek ödemeler</i> hesabından yaptırma hususunda HDTM'nin bağlı olduğu bakana yetki verilmektedir (Madde 34).	Bütçe dışında ödeneksiz muhasebeleştirme sonucu devletin mali işlemleri tüm boyutları ile bütçede görülmüyor.

DÜZENLEME

1992 YILI BÜTÇE KANUNU

ANLAMI

Hazine Garantileri ve Proje Kredileri

Yabancı ülkelerden borçlanma yoluyla sağlanan kaynakları; / .kamu ve özel sektör kurumlarına ikraz, devir ve kullandırma hususunda /i.sözkonusu kaynakların TCMB veya kamu bankalarınca sağlanması halinde kısmen veya tamamen devralma, bunları kamu kurumlarına kullandırma ve geri ödemeleri hesaben ikraz veya krediye dönüştürme hususlarında *sınırları belirlenmemiş*, HDTM'nin bağlı olduğu bakana *yetki* verilmektedir (Madde 36). *Benzer bir yetki* KİT'lerin destekleme almaları ve diğer faaliyetleriyle ilgili finansman ihtiyaçları için yapacakları borçlanmalar hususunda da verilmektedir (Madde 44).

Özellikle yıl içinde yürütme tarafından ihtiyarı yetki kullanılmasına olanak sağlanması. Proje kredileri kayıtlarının eksikliği.

Bütçe Dışı İkrazlar

Çeşitli kamu kurum ve kuruluşlarının Hazineye, Fonlara, SSK'ya, Ziraat Bankası'na vd. olan borç ve alacaklarını mahsup vb. etme hususunda HDTM'nin bağlı olduğu bakana yetki verilmektedir. Yine aynı maddede KİT'ler için *ç borçlanma limitinin dışında kalmak koşuluyla* özel tertip devlet tahvilleri ihraç etme yetkisi verilmektedir (Madde 43).

Transfer harcaması olmasına rağmen ödeneksiz işlem yapılması yoluyla bütçe dışı yükümlülük yaratılıyor.

Gerektiğinde Kullanılabilecek Ödenekler

Maliye ve Gümrük Bakanlığının bütçesindeki bazı tertiplere gerektiğinde kullanılmak ve diğer kurumların bütçelerine aktarılabilmek üzere, personel, faiz, yatırımlar vd. için ödenek konulmaktadır (Madde 7).

Bütçelerin samimi ve şeffaf olması ilkesine aykırılık.

DÜZENLEME	1993 YILI BÜTÇE KANUNU	ANLAMAMI
KİT Kârları		Bütçenin yıllık olma ilkesinin ihlali; gelir ve giderlere ait ihtiyari yetki kullanımı.
a)Carî yıl kârları	a) 233 sayılı KHK kapsamındaki KİT'lerin yıl içi kârlarını ödenmemiş sermaye veya görev zararları atacaklarına karşılık olarak mahsup etme hususunda HDTM'nin bağlı olduğu bakana yetki verilmektedir.	
b)Geçmiş yıl kârları	b) Söz konusu KİT'lerin geçmiş yıl kârlarından Hazineye ait olan payları HDTM'nin bağlı olduğu bakanın teklifi üzerine bütçe gelir ve giderleriyle <i>ilgilendirmeksizin</i> görev zararları veya ödenmemiş sermayelerine mahsup etme hususunda Maliye ve Gümrük Bakanı'na yetki verilmektedir (Madde 40).	
Hibe ve Yardımlar	Yurtiçi ve yurtdışı kaynaklardan hibe olarak gelen imkânların TL karşılıklarını <i>gereğine göre</i> bütçeye gelir, ödenek ve gider kaydetme hususunda Maliye ve Gümrük Bakanı'na yetki verilmektedir. Ayrıca, dış kaynaklardan bağış ve kredi yolu ile gelen malzemelerle ilgili vergi vb. giderleri konusunda <i>gerekiyorsa yeniden ödenek açma</i> hususunda Maliye ve Gümrük Bakanı'na yetki verilmektedir. (Madde 25).	Özellikle ayrıyat muhasebesinin eksikliği nedeniyle devletin mal varlığı ile ilgili bilgi noksanlığı.
Tahkimler	2974, 3836 ve 1211 sayılı kanun hükümlerinin uygulanması sonucunda Hazinece üstlenilecek tahkim olunan borçlar için 1993 yılındaki faiz ve anapara ödemeleri tutarında alacaklı kuruluşlara özel tertip iç borçlanma senetleri vermeye ve faiz ödemelerini <i>bütçeden mahsup edilecek ödemeler</i> hesabından yaptırma hususunda HDTM'nin bağlı olduğu bakana yetki verilmektedir (Madde 32).	Bütçe dışında ödeneksiz muhasebeleştirme sonucu devletin mali işlemleri tüm boyutları ile bütçede görülmüyor.

DÜZENLEME

1993 YILI BÜTÇE KANUNU

Hazine Garantileri ve Proje Kredileri

Yabancı ülkelerden borçlanma yoluyla sağlanan kaynakları; ikamu ve özel sektör kurumlarına ikraz, devir ve kullandırma hususunda *ii*:sözkonusu kaynakların TCMB veya kamu bankalarınca sağlanması halinde kısmen veya tamamen devralma, bunları kamu kurumlarına kullandırma ve geri ödemeleri hesaba ikraz veya krediye dönüştürme hususlarında *sınırları belirtilmeksizin*, HDTM'nin bağlı olduğu bakana *yetki* verilmektedir (Madde 32). *Benzer bir yetki* KİT'lerin destekleme alımları ve diğer faaliyetleriyle ilgili finansman ihtiyaçları için yapacakları borçlanmalar hususunda da verilmektedir (Madde 42).

Bütçe Dışı İkrazlar

Çeşitli kamu kurum ve kuruluşlarının Hazineye, Fonlara, SSK'ya, Ziraat Bankası'na vd. olan borç ve alacaklarını mahsup vb. etme hususunda HDTM'nin bağlı olduğu bakana yetki verilmektedir. Yine aynı maddede KİT'ler için *iç borçlanma limitinin dışında kalmak koşuluyla* özel tertip devlet tahvilleri ihraç etme yetkisi verilmektedir (Madde 41).

Gerektiğinde Kullanılabilecek Ödenekler

Maliye ve Gümrük Bakanlığının bütçesindeki bazı tertiplere gerektiğinde kullanılmak ve diğer kurumların bütçelerine aktarılabilen üzere, personel, faiz, yatırımlar vd. için ödenek konulmaktadır (Madde 7).

ANLAMI

Özellikle yıl içinde yürütme tarafından ihtiyari yetki kullanılmasına olanak sağlanması. Proje kredileri kayıtlarının eksikliği.

Transfer harcaması olmasına rağmen ödeneksiz işlem yapılması yoluyla bütçe dışı yükümlülük yaratılıyor,

Bütçelerin samimi ve şeffaf olması ilkesine aykırılık.

DÜZENLEME	1994 YILI BÜTÇE KANUNU	ANLAMI
KİT Kârları	a) 233 sayılı KHK kapsamındaki KİT'lerin yıl içi kârlarını ödenmemiş sermaye veya görev zararı alacaklarına karşılık olarak mahsup etme hususunda HDTM'nin bağlı olduğu bakana yetki verilmiştir.	Bütçenin yıllık olma ilkesinin ihlali; gelir ve giderlere ait ihtiyari yetki kullanımı.
b) Geçmiş yıl kârları	b) Sözkonusu KİT'lerin geçmiş yıl kârlarından Hazineye ait olan payları HDTM'nin bağlı olduğu bakanın teklifi üzerine bütçe gelir ve giderleriyle <i>ilgilendirmeksizin</i> görev zararları veya ödenmemiş sermayelerine mahsup etme hususunda Maliye Bakanı'na yetki verilmiştir (Madde 40).	
Hibe ve Yardımlar	Yurtiçi ve yurtdışı kaynaklardan hibe olarak gelen imkânların TL karşılıklarını <i>gereğine göre</i> bütçeye gelir, ödenek ve gider kaydetme hususunda Maliye Bakanı'na yetki verilmiştir. Ayrıca, dış kaynaklardan bağış ve kredi yolu ile gelen malzemelerle ilgili vb. giderleri konusunda gerekiyorsa <i>yeniden ödenek açma</i> hususunda Maliye Bakanı'na yetki verilmiştir (Madde 25).	Özellikle ayrıyat muhasebesinin eksikliği nedeniyle devletin mal varlığı ile ilgili bilgi noksanlığı.
Tahkimler	2974, 3836 ve 1221 sayılı kanun hükümlerinin uygulanması sonucunda Hazinece üstlenilecek tahkim olunan borçlar için 1994 yılındaki faiz ve anapara ödemeleri tutarında atılacak kuruluşlara özel tertip iç borçlanma senetleri vermeye ve faiz ödemelerini <i>bütçeden mahsup edilecek ödemeler</i> hesabından yaptırma hususunda HDTM'nin bağlı olduğu bakana yetki verilmiştir (Madde 32).	Bütçe dışında ödeneksiz muhasebeleştirme sonucu devletin mali işlemleri tüm boyutları ile bütçede görülemiyor.

DÜZENLEME

1994 YILI BÜTÇE KANUNU

ANLAMI

Hazine Garantileri ve Proje Kredileri

Yabancı ülkelerden borçlanma yoluyla sağlanan kaynakları; i,kamu ve özel sektör kurumlarına ikraz,devir ve kullandırma hususunda i/sözkonusu kaynakların TCMB veya kamu bankalarında sağlanması halinde kısmen veya tamamen devralma, bunları kamu kurumlarına kullandırma ve geri ödemeleri hesaben ikraz veya krediye dönüştürme hususlarında *sınırları belirtilmeksizin*, HDTM'nin bağlı olduğu bakana *yetki* verilmektedir (Madde 34). *Benzer bir yetki* KİT'lerin destekleme alımları ve diğer faaliyetleriyle ilgili finansman ihtiyaçları için yapacakları borçlanmalar hususunda da verilmektedir (Madde 42).

Özellikle yıl içinde yürütme tarafından ihtiyarı yetki kullanılmasına olanak sağlanması. Proje kredileri kayıtlarının eksikliği.

Bütçe Dışı İkrazlar

Çeşitli kamu kurum ve kuruluşlarının Hazineye, Fonlara, SSK'ya, Ziraat Bankası'na vd. olan borç ve alacaklarını mahsup vb. etme hususunda HDTM'nin bağlı olduğu bakana yetki verilmektedir. Yine aynı maddede KİT'ler için *ç borçlanma limitinin dışında kalmak koşuluyla* özel tertip devlet tahvilleri ihraç etme yetkisi verilmektedir (Madde 41).

Transfer harcaması olmasına rağmen ödeneksiz işlem yapılması yoluyla bütçe dışı yükümlülük yaratılıyor.

Gerektiğinde Kullanılabilecek Ödenekler

Maliye Bakanlığı'nın bütçesindeki bazı tertiplere gerektiğinde kullanılmak ve diğer kurumların bütçelerine aktarılabilen üzere, personel, faiz, yatırımlar vd. için ödenek konulmaktadır (Madde 7).

Bütçelerin samimi ve şeffaf olması ilkesine aykırılık.

DÜZENLEME	1995 YILI BÜTÇE KANUNU	ANLAMI
KİT Kârları	a) 233 sayılı KHK kapsamındaki KİT'lerin yıl içi kârlarını ödenmemiş sermaye veya görev zararları alacaklarına karşılık olarak mahsup etme hususunda HDTM'nin bağlı olduğu bakana yetki verilmektedir.	Bütçenin yıllık olma ilkesinin ihlali; gelir ve giderlere ait ihtiyari yetki kullanımı.
a)Cari yıl kârları	b) Sözkonusu KİT'lerin geçmiş yıl kârlarından Hazineye ait olan payları HDTM'nin bağlı olduğu bakanın teklifi üzerine bütçe gelir ve giderleriyle <i>ilgilendirilmesiz</i> in görev zararları veya ödenmemiş sermayelerine mahsup etme hususunda Maliye Bakanı'na yetki verilmektedir (Madde 44).	
Hibe ve Yardımlar	Yurtiçi ve yurtdışı kaynaklardan hibe olarak gelen imkânların TL karşılıklarını <i>gereğine göre</i> bütçeye gelir, ödenek ve gider kaydetme hususunda Maliye Bakanı'na yetki verilmektedir. Ayrıca, dış kaynaklardan bağış ve kredi yolu ile gelen malzemelerle ilgili vergi vb. giderleri konusunda gerekiyorsa <i>yeniden ödenek açma</i> hususunda Maliye Bakanı'na yetki verilmektedir (Madde 29).	Özellikle ayniyat muhasebesinin eksikliği nedeniyle devletin mal varlığı ile ilgili bilgi noksanlığı.
Tahkimler	2974, 3836 ve 1211 sayılı kanun hükümlerinin uygulanması sonucunda Hazinece üstlenilecek tahkim olunan borçlar için 1995 yılındaki faiz ve anapara ödemeleri tutarında alacaklı kuruluşlara özel tertip iç borçlanma senetleri vermeye ve faiz ödemelerini <i>bütçeden mahsup edilecek ödemeler</i> hesabından yaptırma hususunda HDTM'nin bağlı olduğu bakana yetki verilmektedir (Madde 36).	Bütçe dışında ödeneksiz muhasebeleştirme sonucu devletin mali işlemleri tüm boyutları ile bütçede görülmüyor.

DÜZENLEME	1995 YILI BÜTÇE KANUNU	ANLAMI
Hazine Garantileri ve Proje Kredileri	Yabancı ülkelerden borçlanma yoluyla sağlanan kaynakları; kamu ve özel sektör kurumlarına ikraz, devir ve kullandırma hususunda ii. sözkonusu kaynakların TCMB veya kamu bankalarının sağlanması halinde kısmen veya tamamen devralma, bunları kamu kurumlarına kullandırma ve geri ödemeleri hesaben ikraz veya krediye dönüştürme hususlarında sınırları belirlenmesinin, HDTM'nin bağlı olduğu bakana yetki verilmiştir (Madde 38). Benzer bir yetki KİT'lerin destekleme alımları ve diğer faaliyetleriyle ilgili finansman ihtiyaçları için yapacakları borçlanmalar hususunda da verilmiştir (Madde 46). <i>Dış Krediler Kur Farkı Fonu</i> Uygulamasından doğan ve fon tarafından karşılanmayan tutarlar ile garantili borçlardan geri ödemelerin tamamını da <i>bütçe ile iğilendirmesinin yapma</i> konusunda da HDTM'nin bağlı olduğu bakana yetki verilmiştir (Madde 34).	Özellikle yıl içinde yürütme tarafından ihtiyari yetki kullanılmasına olanak sağlanması. Proje kredileri kayıtlarının eksikliği.
Bütçe Dışı İkrazlar	Çeşitli kamu kurum ve kuruluşlarının Hazineye, Fonlara, SSK'ya, Ziraat Bankası'na vd. olan borç ve alacaklarını mahsup vb. etme hususunda HDTM'nin bağlı olduğu bakana yetki verilmiştir. Yine aynı maddede KİT'ler için <i>ç borçlanma limitinin dışında kalmak koşuluyla</i> özel tertip devlet tahvilleri ihraç etme yetkisi verilmiştir (Madde 45).	Transfer harcaması olmasına rağmen ödeneksiz işlem yapılması yoluyla bütçe dışı yükümlülük yaratılıyor.
Gerektiğinde Kullanılabilecek Ödenekler	Maliye Bakanlığı'nın bütçesindeki bazı tertiplere gerektiğinde kullanılmak ve diğer kurumların bütçelerine aktarılabilmek üzere, personel, faiz, yatırımlar vd. için ödenek konulmaktadır (Madde 7).	Bütçelerin samimi ve şeffaf olması ilkesine aykırılık.

DÜZENLEME	1996 YILI BÜTÇE KANUNU	ANLAMAMI
KİT Kârları	a) 233 sayılı KHK kapsamındaki KİT'lerin yıl içi kârlarını ödenmemiş sermaye veya görev zararı alacaklarına karşılık olarak mahsup etme hususunda HM'nin bağlı olduğu bakana yetki verilmektedir.	Bütçenin yıllık olma ilkesinin ihlali; gelir ve giderlere ait ihtiyarı yetki kullanımı.
a)Cari yıl kârları	b) Sözkonusu KİT'lerin geçmiş yıl kârlarından Hazineye ait olan payları HM'nin bağlı olduğu bakanın teklifi üzerine bütçe gelir ve giderleriyle <i>igilendirmeksizin</i> görev zararları veya ödenmemiş sermayelerine mahsup etme hususunda Maliye Bakanı'na yetki verilmektedir (Madde 42).	
Hibe ve Yardımlar	Yurtiçi ve yurtdışı kaynaklardan hibe olarak gelen imkânların TL karşılıklarını <i>gereğine göre</i> bütçeye gelir, ödenek ve gider kaydetme hususunda Maliye Bakanı'na yetki verilmektedir. Ayrıca,dış kaynaklardan bağış ve kredi yolu ile gelen malzemelerle ilgili vergi vb. giderleri konusunda gerekiyorsa <i>yeniden ödenek açma</i> hususunda Maliye Bakanına yetki verilmektedir (Madde 26).	Özellikle ayniyat muhasebesinin eksikliği nedeniyle devletin mal varlığı ile ilgili bilgi noksanlığı.
Tahkimler	2974, 3836 ve 1211 sayılı kanun hükümlerinin uygulanması sonucunda Hazinece üstlenilecek tahkim olunan borçlar için 1996 yılımdaki faiz ve anapara ödemeleri tutarında alacaklı kuruluşlara özel tertip iç borçlanma senetleri vermeye ve faiz ödemelerini <i>bütçeden mahsup edilecek ödemeler</i> hesabından yaptırma hususunda HM'nin bağlı olduğu bakana yetki verilmektedir (Madde 34).	Bütçe dışında ödeneksiz muhasebeleştirme sonucu devletin mali işlemleri tüm boyutları ile bütçede görülemiyor.

DÜZENLEME

1996 YILI BÜTÇE KANUNU

Hazine Garantileri ve Proje Kredileri

Yabancı ülkelerden borçlanma yoluyla sağlanan kaynakları; i.kamu ve özel sektör kurumlarına ikraz, devir ve kullandırma hususunda ii.sözkonusu kaynakların TCMB veya kamu bankalarının sağlanması halinde kısmen veya tamamen devralma,bunları kamu kurumlarına kullandırma ve geri ödemeleri hesaben ikraz veya krediye dönüştürme hususlarında *sınırları belirtilmeksizin*, HM'nin bağlı olduğu bakana *yetki* verilmektedir (Madde 36). *Benzer bir yetki* KİT'lerin destekleme alımları ve diğer faaliyetleriyle ilgili finansman ihtiyaçları için yapacakları borçlanmalar hususunda da verilmektedir (Madde 44). *Dış Krediler Kur Farkı Fonu* Uygulamasından doğan ve fon tarafından karşılanayan tutarlar ile garantili borçlardan geri ödemelerin tamamını da *bütçe ile ilgilendirmeksizin yapma* konusunda da HDTM'nin bağlı olduğu bakana yetki verilmektedir (Madde 32).

Bütçe Dışı İkrazlar

Çeşitli kamu kurum ve kuruluşlarının Hazineye, Fonlara, SSK'ya, Ziraat Bankası'na vd. olan borç ve alacaklarını mahsup vb. etme hususunda HM'nin bağlı olduğu bakana yetki verilmektedir. Yine aynı maddede KİT'ler için *iç borçlanma limitinin dışında kalmak koşuluyla* özel tertip devlet tahvilleri ihraç etme yetkisi verilmektedir (Madde 43).

Gerektiğinde Kullanılabilecek Ödenekler

Maliye Bakanlığı'nın bütçesindeki bazı tertiplere gerektiğinde kullanılmak ve diğer kurumların bütçelerine aktarılabilen üzere, personel, faiz, yatırımlar vd. için ödenek konulmaktadır (Madde 7).

ANLAMI

Özellikle yıl içinde yürütmeye tarafından ihtiyarı yetki kullanılmasına olanak sağlanması. Proje kredileri kayıtlarının eksikliği.

Transfer harcaması olmasına rağmen ödeneksiz işlem yapılması yoluyla bütçe dışı yükümlülük yaratılıyor.

Bütçelerin samimi ve şeffaf olması ilkesine aykırılık.

DÜZENLEME	1997 YILI BÜTÇE KANUNU	ANLAMI
KİT Kârları	a) 233 sayılı KHK kapsamındaki KİT'lerin yıl içi kârlarını ödenmemiş sermaye veya görev zararı alacaklarına karşılık olarak mahsup etme hususunda HM'nin bağlı olduğu bakana yetki verilmektedir.	Bütçenin yıllık olma ilkesinin ihlali; gelir ve giderlere ait ihtiyari yetki kullanımı.
a)Cari yıl kârları	b) Sözkonusu KİT'lerin geçmiş yıl kârlarından Hazineye ait olan payları HM'nin bağlı olduğu bakanın teklifi üzerine bütçe gelir ve giderleriyle <i>ilgilendirmeksizin</i> görev zararları veya ödenmemiş sermayelerine mahsup etme hususunda Maliye Bakan'na yetki verilmektedir (Madde 39).	
Hibe ve Yardımlar	Yurtiçi ve yurtdışı kaynaklardan hibe olarak gelen imkânların TL karşılıklarını <i>gereğine göre</i> bütçeye gelir, ödenek ve gider kaydetme hususunda Maliye Bakan'na yetki verilmektedir. Ayrıca, dış kaynaklardan bağış ve kredi yolu ile gelen malzemelerle ilgili vergi vb. giderleri konusunda gerekiyorsa <i>yeniden ödenek açma</i> hususunda Maliye Bakanına yetki verilmektedir (Madde 24).	Özellikle ayniyat muhasebesinin eksikliği nedeniyle devletin mal varlığı ile ilgili bilgi noksanlığı.
Tahkimler	2974, 3836 ve 1211 sayılı kanun hükümlerinin uygulanması sonucunda Hazinece üstlenilecek tahkim olunan borçlar için 1997 yılındaki faiz ve anapara ödemeleri tutarında alacaklı kuruluşlara özel tertip iç borçlanma senetleri vermeye ve faiz ödemelerini <i>bütçeden mahsup edilecek ödemeler</i> hesabından yaptırma hususunda HM'nin bağlı olduğu bakana yetki verilmektedir (Madde 31).	Bütçe dışında ödeneksiz muhasebeleştirme sonucu devletin mali işlemleri tüm boyutları ile bütçede görülmüyor.

DÜZENLEME

1997 YILI BÜTÇE KANUNU

ANLAMI

Hazine Garantileri ve Proje Kredileri

Yabancı ülkelerden borçlanma yoluyla sağlanan kaynakları; ikamu ve özel sektör kurumlarına ikraz, devir ve kullandırma hususunda *ii*.sözkonusu kaynakların TCMB veya kamu bankalarının sağlanması halinde kısmen veya tamamen devralma, bunları kamu kurumlarına kullandırma ve geri ödemeleri hesaben ikraz veya krediye dönüştürme hususlarında *sınırları belirtilmeksizin*, HM'nin bağılı olduğu bakana *yetki* verilmektedir (Madde 33). *Benzer bir yetki* KİT'lerin destekleme alımları ve diğer faaliyetleriyle ilgili finansman ihtiyaçları için yapacakları borçlanmalar hususunda da verilmektedir (Madde 41). *Dış Krediler Kur Farkı Fonu* uygulamasından doğan ve fon tarafından karşılanmayan tutarlar ile garantili borçlardan geri ödemelerin tamamını da *bütçe ile ilgilendirmeksizin yapma* konusunda da HDTM'nin bağılı olduğu bakana yetki verilmektedir (Madde 29).

Özellikle yıl içinde yürütme tarafından ihtiyari yetki kullanılmasına olanak sağlanması. Proje kredileri kayıtlarının eksikliği.

Bütçe Dışı İkrazlar

Çeşitli kamu kurum ve kuruluşlarının Hazineye, Fonlara, SSK'ya, Ziraat Bankası'na vd. olan borç ve alacaklarını mahsup vb. etme hususunda HM'nin bağılı olduğu bakana yetki verilmektedir. Yine aynı maddede KİT'ler için *iç borçlanma limitinin dışında kalmak koşuluyla* özel terfip devlet tahvil-leri ihraç etme yetkisi verilmektedir (Madde 40).

Transfer harcaması olmasına rağmen ödeneksiz işlem yapılması yoluyla bütçe dışı yükümlülük yaratılıyor.

Gerektiğinde Kullanılabilecek Ödenekler

Maliye Bakanlığı'nın bütçesindeki bazı terfiplere gerektiğinde kullanılmak ve diğer kurumların bütçelerine aktarılabilirlik üzere, personel, faiz, yatırımlar vd. için ödenek konulmaktadır (Madde 6).

Bütçelerin samimi ve şeffaf olması ilkesine aykırılık.

DÜZENLEME	1998 YILI BÜTÇE KANUNU	ANLAMAMI
KİT Kârları	a) 233 sayılı KHK kapsamındaki KİT'lerin yıl içi kârlarını ödenmemiş sermaye veya görev zararı alacaklarına karşılık olarak mahsup etme hususunda HM'nin bağlı olduğu bakana yetki verilmektedir.	Bütçenin yıllık olma ilkesinin ihlali; gelir ve giderlere ait ihtiyarı yetki kullanımı.
a)Cari yıl kârları	b) Sözkonusu KİT'lerin geçmiş yıl kârlarından Hazineye ait olan payları HM'nin bağlı olduğu bakanın teklifi üzerine bütçe gelir ve giderleriyle <i>igilendirmeksizin</i> görev zararları veya ödenmemiş sermayelerine mahsup etme hususunda Maliye Bakanı'na yetki verilmektedir (Madde 44).	
Hibe ve Yardımlar	Yurtiçi ve yurtdışı kaynaklardan hibe olarak gelen imkânların TL karşılıklarını <i>gereğine göre</i> bütçeye gelir, ödenek ve gider kaydetme hususunda Maliye Bakanına yetki verilmektedir. Ayrıca, dış kaynaklardan bağış ve kredi yolu ile gelen malzemelerle ilgili vergi vb. giderleri konusunda gerekiyorsa <i>yeniden ödenek açma</i> hususunda Maliye Bakanına yetki verilmektedir (Madde 29).	Özellikle ayrıyat muhasebesinin eksikliği nedeniyle devletin mal varlığı ile ilgili bilgi noksanlığı.
Tahkimler	2974, 3836 ve 1211 sayılı kanun hükümlerinin uygulanması sonucunda Hazinece üstlenilecek tahkim olunan borçlar için 1998 yılındaki faiz ve anapara ödemeleri tutarında alacaklı kuruluşlara özel tertip iç borçlanma senetleri vermeye ve faiz ödemelerini <i>bütçeden mahsup edilecek ödemeler</i> hesabından yaptırma hususunda HM'nin bağlı olduğu bakana yetki verilmektedir (Madde 36).	Bütçe dışında ödeneksiz muhasebeleştirme sonucu devletin mali işlemleri tüm boyutları ile bütçede görülemiyor.

DÜZENLEME

Hazine Garantileri ve Proje Kredileri

1998 YILI BÜTÇE KANUNU

Yabancı ülkelerden borçlanma yoluyla sağlanan kaynakları; i.kamu ve özel sektör kurumlarına ikraz, devir ve kullandırma hususunda *ii.sözkonusu kaynakların TCMB veya kamu bankalarınca sağlanması halinde kısmen veya tamamen devralma, bunları kamu kurumlarına kullandırma ve geri ödemeleri hesaben ikraz veya krediye dönüştürme hususlarında ilk defa sınırları belirtilerek, HM'nin bağlı olduğu bakana yetki verilmektedir (Madde 38). Benzer bir yetki KİT'lerin destekleme almaları ve diğer faaliyetleriyle ilgili finansman ihtiyaçları için yapacakları borçlanmalar hususunda da verilmektedir (Madde 46). Dış Krediler Kur Farkı Fonu uygulamasından doğan ve fon tarafından karşılanayan tutarlar ile garantili borçlardan geri ödemelerin tamamını da bütçe ile ilgilendirmeksizin yapma konusunda da HDTM'nin bağlı olduğu bakana yetki verilmektedir (Madde 34). 1998 yılı bütçe kanununda garanti verilebilecek dış finansman tutarının sınırı ilk defa belirlenmiştir.*

Bütçe Dışı İkrazlar

Çeşitli kamu kurum ve kuruluşlarının Hazineye, Fonlara, SSK'ya, Ziraat Bankası'na vd. olan borç ve alacaklarını mahsup vb. etme hususunda HM'nin bağlı olduğu bakana yetki verilmektedir. Yine aynı maddede KİT'ler için iç borçlanma limitinin dışında kalmak koşuluyla özel terfip devlet tahvilleri ihraç etme yetkisi verilmektedir (Madde 45).

Gerektiğinde Kullanılabilecek Ödenekler

Maliye Bakanlığı'nın bütçesindeki bazı tertiplere gerektiğinde kullanılmak ve diğer kurumların bütçelerine aktarılabilmek üzere, personel, faiz, yatırımlar vd. için ödenek konulmaktadır (Madde 8).

ANLAMI

Özellikle yıl içinde yürütme tarafından ihtiyari yetki kullanılmasına olanak sağlanması. Proje kredileri kayıtlarının eksikliği.

Transfer harcaması olmasına rağmen ödeneksiz işlem yapılması yoluyla bütçe dışı yükümlülük yaratılıyor.

Bütçelerin samimi ve şeffaf olması ilkesine aykırılık.

Ek 2 A
Yedek Ödenek Tutarları ve Toplam Ödenekler İçindeki Payları

Yıllar	Ödenek Kodu	Yedek Ödenek Tutarı (TL) (I)	Toplam Bütçe Ödenekleri (TL) (II)	Bütçe Gerçekleşmeleri (III)	Payı (I/II) %	Payı (I/III) %
1990	930.08.3.309	2,750,000,000	6,392,535,400,000	6,852,700,000,000	0.043	0.040
1991	930.08.3.309	1,400,000,000	105,217,150,000,000	130,263,000,000,000	0.001	0.001
1992	930.08.3.309	1,615,400,000	207,545,328,000,000	221,658,000,000,000	0.078	0.001
1993	930.08.3.356	10,000,000,000	398,710,000,000,000	485,249,000,000,000	0.251	0.002
1994	930.08.3.356	9,619,200,000	823,396,307,000,000	897,296,000,000,000	0.117	0.001
1995	930.08.3.356	16,000,000,000	1,335,978,053,000,000	1,720,647,000,000,000	0.120	0.001
1996	930.08.3.356	44,200,000,000	3,558,506,822,000,000	3,955,888,000,000,000	0.124	0.001
1997	930.08.3.356	122,650,000,000	6,344,685,500,000,000	8,035,178,000,000,000	0.193	0.002
1998	930.08.3.356	97,021,668,000	14,749,475,000,000,000	15,585,376,000,000,000	0.066	0.001

Ek 2 B
Yatırımları Hızlandırma Ödeneği Tutarları ve Toplam Ödenekler İçindeki Payları

Yıllar	Ödenek Kodu	Yedek Ödenek Tutarı (TL) (I)	Toplam Bütçe Ödenekleri (TL) (II)	Bütçe Gerçekleşmeleri (III)	Payı (I/II) %	Payı (I/III) %
1990	930.08.3.303	50,000,000,000	6,392,535,400,000	6,852,700,000,000	0.782	0.730
1991	930.08.3.303	50,000,000,000	105,217,150,000,000	130,263,000,000,000	0.048	0.038
1992	930.08.3.303	1,393,690,000,000	207,545,328,000,000	221,658,000,000,000	0.672	0.629
1993	930.08.3.353	3,000,000,000,000	398,710,000,000,000	485,249,000,000,000	0.752	0.618
1994	930.08.3.353	2,000,000,000,000	823,396,307,000,000	897,296,000,000,000	0.243	0.223
1995	930.08.3.353	1,500,000,000,000	1,335,978,053,000,000	1,720,647,000,000,000	0.112	0.087
1996	930.08.3.353	3,000,000,000,000	3,558,506,822,000,000	3,955,888,000,000,000	0.084	0.076
1997	930.08.3.353	4,500,000,000,000	6,344,685,500,000,000	8,035,178,000,000,000	0.071	0.056
1998	930.08.3.353	6,000,000,000,000	14,749,475,000,000,000	15,585,376,000,000,000	0.041	0.038

Ek 3
1992-1999 Yıllarında Müsteşarlığımızca Üstlenilen Hazine Garanitli Borçlar (1.000 \$)

KURUMUN ADI	TOPLAM(\$)									
	1992(\$)	1993(\$)	1994(\$)	1995(\$)	1996(\$)	1997(\$)	1998(\$)	1999(\$)	(1992-1999)	TAHSİLAT(\$)
I-İŞLETMECİ KUR.	0	66,670	127,604	304,925	64,952	39,278	189,637	21,721	814,787	445,103
II-MALİ KURUMLAR	0	0	0	49,304	8,964	0	211,732	0	270,000	58,495
III-BELEDİYELER	44,187	81,149	191,536	469,557	511,006	888,168	716,924	260,914	3,163,441	870,729
IV-ÜNİVERSİTELER	0	0	5,915	9,343	7,449	9,175	5,569	383	37,834	414
V-FONLAR VE DİĞER	0	0	80,052	113,004	81,644	90,795	89,439	25,818	480,752	27,805
GENEL TOPLAM	44,187	147,819	405,107	946,133	674,015	1,027,416	1,213,301	308,836	4,766,814	1,402,546

Ek 4
1985-1999 Yılları Arasında İhraç Edilen Nakit Dışı Tahviller(*)

	1985	1986	1987	1988	1989	1990	1991	1992	1993	1994	1995	1996	1997	1998	1999 Nisan
TOPLAM	220	248	728	-	1,077	2,644	5,005	35,593	71,607	94,480	218,571	386,976	364,524	667,934	453,092
I-TAHHİK KANUNU	220	248	728	-	1,077	2,644	4,005	10,461	30,125	26,057	-	-	-	-	-
3974 # TAHHİK	220	248	728	-	1,077	2,644	4,005	1,508	-	-	-	-	-	-	-
T.C.MERKEZ BNK.	-	-	-	-	-	2,644	-	1,508	-	-	-	-	-	-	-
T.C.ZİRAAT BNK.	-	-	-	-	-	2,644	-	1,508	-	-	-	-	-	-	-
SSK	165	215	638	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
55	33	33	92	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
3836 # TAHHİK	-	-	-	-	-	-	4,005	9,273	30,125	26,057	-	-	-	-	-
T.C.MERKEZ BNK.	-	-	-	-	-	-	4,005	9,273	30,125	26,057	-	-	-	-	-
T.C.ZİRAAT BNK.	-	-	-	-	-	-	2,796	8,422	8,792	26,057	-	-	-	-	-
T. EMLAK BNK.	-	-	-	-	-	-	-	707	-	-	-	-	-	-	-
EXİMBANK	-	-	-	-	-	-	-	144	-	-	-	-	-	-	-
T. HALK BNK.	-	-	-	-	-	-	56	-	-	-	-	-	-	-	-
T. İÇİŞİLERİ BAKANLIĞI İDR.	-	-	-	-	-	-	996	-	-	-	-	-	-	-	-
KANU ORT. İDR.	-	-	-	-	-	-	157	-	-	-	-	-	-	-	-
II-BÜTÇE KANUNU (GÖREV ZARARI)	-	-	-	-	1,077	-	1,000	-	-	-	25,096	53,047	-	119,751	390,000
T.C.MERKEZ BNK.	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	25,096	-	-	-	-
T.C.ZİRAAT BNK.	-	-	-	-	684	-	1,000	-	-	-	53,047	-	-	84,875	250,000
T. HALK BNK.	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	80,000
ÇİTTH	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
EXİMBANK	-	-	-	-	203	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
TEK	-	-	-	-	190	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
III-MERKEZ BANKASI KANUNU (51. MADDE (*) FAİZ ZARARI)	-	-	-	-	-	-	-	10,603	21,000	37,400	133,417	82,200	-	-	-
51. MADDE (*)	-	-	-	-	-	-	-	6,000	6,000	31,900	133,417	28,900	-	-	-
FAİZ ZARARI	-	-	-	-	-	-	-	4,603	13,000	5,500	-	56,300	-	-	-
IV-FAİZ ÖDEMESİ İÇİN VERİLEN TAHH.	-	-	-	-	-	-	-	-	-	3,023	40,086	163,763	364,524	548,183	123,092
T.C.MERKEZ BNK.	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	120,669	263,618	347,986	117,185
T.C.ZİRAAT BNK.	-	-	-	-	-	-	-	-	-	3,023	39,360	41,366	98,656	195,756	-
T. EMLAK BNK.	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	603	1,435	1,869	3,688	4,906
EXİMBANK	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	123	293	381	753	1,001
V-İKRAZ TAHHİLLERİ	-	-	-	-	-	-	-	14,509	20,482	28,000	19,972	89,966	-	-	-
KONSOLİDE	5,399	8,561	13,043	21,447	38,871	68,527	130,263	221,658	485,249	697,296	1,710,645	3,940,162	7,990,748	15,585,376	-
BÜTÇE HARC.	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
TOPLAM /KONS.	4,1%	2,9%	5,6%	0,0%	2,8%	3,9%	3,8%	16,1%	14,8%	10,5%	12,8%	9,9%	4,6%	4,3%	-
BÜTÇ. HARC.	35,350	51,184	75,019	129,175	230,370	397,178	634,431	1,103,943	1,997,323	3,687,903	7,854,887	14,978,067	28,393,262	53,012,781	-
GNP	0,6%	0,5%	1,0%	0,0%	0,5%	0,7%	0,8%	3,2%	3,6%	2,4%	2,8%	2,6%	1,2%	1,3%	-
TOPLAM/GNP	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-

(*) KVA BORCU İÇİN TCMBYE İHRAÇ EDİLEN TAHHİLLERİ DAHİL DEĞİLDİR.

(**) 1993 YILINDA ÖNCEKİ YILLAR KUR FARKLARI İÇİN 25,9 TRİLYON TL'LİK İHRAÇ YAPILMIŞTIR.

Ek 5
KİT'lerle İlgili Olarak Bütçede Geliri/Ödenek Yazılmayan İşlemler

	Bütçe Kanunu Yılı							
	1992 (*)	1994	1995	1996	1997	1998	1998 (**)	1999 (***)
Milyar TL								
KİT BORÇLARI	38,675	23,730	34,924	93,463	39,959	278,347	70,000	285,276
- Hazine Vergi	10,001		12,976	13,007	7,489	110,127		
- Hazine Devirli Kredi	3,827		2,707	21,870	925	12,257	50,401	285,276
- Hazine Garantili Kredi	0		1,151	1,373	6,522	48,748		
- Hazine Temettü	2,128			4,350	4,350	39,227		
- Hazine Diğer (KOF vb.)	1,217							
- HAZİNE İKRAZ								
(Ö.T.D. Tahvil Mahsubu)	0	23,730	18,089	52,862	20,673	17,587	70,000	
- SSK	5,828							
- DİĞER BORÇLAR	15,674							
KİT ALACAKLARI	13,996	0	4,285	14,362	3,497	10,813	0	0
- Hazinesinden Görev Zararı	10,591		4,045	14,062	3,497	10,165		
- Hazinesinden Diğer	606		240	300		648		
- DİĞER ALACAKLAR	2,799							
Net Borçlu KİT'ler	24,679	23,730	30,639	79,101	36,462	267,534	0	285,276
Net Alacaklı KİT'ler	349							
NET SERMAYE MAHSUBU	25,028	23,730	30,639	79,101	36,462	267,534	0	285,276

(*) 3836 sayılı Tahkim Kanunu ile yapılan mahsup işlemleri.

(**) 4247 sayılı SSK Borçlarının Affına İlişkin Kanun ile yapılmakta olan işlemlere ilişkin geçici rakam.

(***) Geçici Bütçe Kanunu uyarınca TMO borçlarının mahsubu, diğer KİT'ler için ayrıca mahsup işlemi yapılacaktır.

Notlar

1. E. Dedeoğlu, Hazine M¼steřarlıđı Kamu Finansmanı Genel M¼d¼r¼; F. Emil, Hazine M¼steřarlıđı M¼steřar Yardımcısı, C. Erdem, Hazine M¼steřarlıđı Ekonomik Araştırmalar Genel M¼d¼rl¼đ¼ Uzman Yardımcısı.
2. Bu konuda *bak.* Atiyas, Sayın, 1997.
3. Yarı-mali işlemlerin T¼rkiye’de kamu açığını nasıl etkilediği ve bunların sonuçları konusunda ampirik bulgular için *bak.* Atiyas, et al, 1999.
4. Bu sistemin ¼lkeler bazında hangi yollarla yapıldığı bir başka deyişle hangi “fiscal trick” lerin kullanıldığı konusunda ilginç bir çalışma için Easterly, 1998’e bakılabilir.
5. T¼rkiye’de bir devlet bilançosu oluşturulması konusundaki sorunlar için *bak.* Emil, 1997: 41-52.

Kaynakça

- İ. Atiyas, ve Ş. Sayın, (1997), *Siyasi sorumluluk yönetsel sorumluluk ve bütçe sistemi: Bir yeniden yapılanma önerisine doğru*, İstanbul: TESEV yayınları 4.
- İ. Atiyas, G. Bal, F. Emil, C.M. Erdem, D.B. Özgün, (1999), 'The Fiscal Adjustment in Turkey: The role of Quasi-Fiscal Activities and Institutional Reform', mimeo.
- H. Darıcı, (1995), *Ek Ödenek Kanunları*, Ankara, Maliye Bakanlığı Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü Yayınları, 1995/3.
- W.B. Easterly, (1998), "When is fiscal adjustment an illusion", yayınlanmamış makale.
- F. Emil, (1997), "*Devlet Bilançosunun Oluşturulmasına Dair Bazı Gözlemler*", Hazine Dergisi, Ekim, s. 41-52.
- G. Kopits, and Craig, J., (1998), "*Transparency in Government Operations*", IMF, Occasional Paper, 158, Washington DC, November.
- Mackenzie, G.A. and Stella, (1996) "*Quasi Fiscal Operations of Public Financial Institutions*", IMF Occasional Paper, 142, Washington DC.
- Robinson, D. and Stella, (1993), "*Amalgamating Central Bank and Fiscal Deficit*" s. 236-259, Blejer and Cheasty, A., eds, 1993 How to Measure Fiscal Deficit IMF Publication.
- 1050 Sayılı Devlet Muhasebe Kanunu Devlet Muhasebe Yönetmeliği 1990, 1991, 1992, 1993, 1994, 1995, 1996, 1997, 1998 yılları Bütçe Kanunları.

Türk Kamu Mali Yönetimi Mali Saydamlık Standartlarının Neresinde-IMF İyi Uygulamalar Tüzüğü Temelinde Bir Değerlendirme

Yasemin HÜRÇAN

Emine KIZILTAŞ

Hakan YILMAZ

Giriş

1997 yılında Doğu Asya’da yaşanan finansal krizin tartışılması sürecinde geliştirilen yaklaşımlardan biri de, ekonomide yaşanan gelişmelerin ve mevcut yapının resmini verecek olan bilginin üretilmesinde karşılaşılan problemlerdi. Bu anlamda piyasalarda yeterli açıklığın ve şeffaflığın olmaması krizin nedenlerinden birisi olarak gösterilmişti. Çok yönlü tartışmalara konu olan bu yaklaşım hem özel hem de kamu sektöründeki aktörlerin piyasaya karşı olan sorumluluklarının tekrar gözden geçirilmesini gündeme getirmiştir. Bu anlamda ekonomideki en büyük aktör olan ve siyasi yapıdaki rolü ile ekonomideki parametrelere somut müdahalesi olan devletin bu anlamda incelenmesi odak noktası olmuştur. Bu çerçevede, devletlerin hesap ve işlemleri konusunda açık olması, genel kabul görmüş standartlara göre bilginin üretilmemesi piyasa ekonomisi kurallarının yeterince etkin çalışmasını engelleyen temel faktörlerden biri olarak tanımlanmıştır.

Devletin, özellikle kamu kaynaklarının tahsis amacı olması beklenen bütçelerinde ve buna ilişkin diğer mali mevzuatında şeffaflığın sağlanması, bugün makroekonomik istikrarın sağlanması, yetkin devlette (yönetme kapasitesi yüksek devlete) ulaşılması açısından çok önemli bir ön şart olarak görünmektedir.¹

Makroekonomik istikrar, sürdürülebilir kalkınmanın sağlanabilmesi için en temel şartlardan birisidir. Bunu gerçekleştirebilecek bir yönetimde, temsil edenlerin temsil edilenler adına yaptığı faaliyetlerin tüm unsurlarıyla bilinmesi temel unsurdur. Yönetimde, mali bilgilerin güvenilirliğini ve bu bilgilere ulaşılabilirliği sağlamanın temel aracı ise mali saydamlıktır.

Şeffaflığın yeni kamu yönetimi anlayışı ve mali reformlarda taşıdığı önem nedeniyle Uluslararası Para Fonu (IMF)'nin Guvernörler Kurulu Geçici Komitesi üye ülkeler için 16 Nisan 1998 tarihinde yapılan toplantısında şeffaflık ilkesi bakımından ideal kuralları düzenleyen “Mali Saydamlık İyi Uygulamalar Tüzüğü”nü (Code of Good Practices on Fiscal Transparency) kabul etmiştir (IMF 1999a).² Düzenlemenin asıl amacı uzun vadede, sistemin ürettiği verilerle ülkenin mali sürdürülebilirliğinin doğru bir şekilde değerlendirilebilmesini sağlamak, kısa vadede ise etkili bir bütçe için bütçe dışı faaliyetler ve gerçekleşmesi muhtemel yükümlülükler hakkında da yeterli bilgi üretilmesini mümkün kılmaktır.

Bu çalışmada, Uluslararası Para Fonu (IMF)'nin geliştirdiği “Mali Saydamlık İyi Uygulamalar Tüzüğü—Code of Good Practices on Fiscal Transparency—” doğrultusunda, Türkiye'nin Mali Saydamlık Standartlarının neresinde olduğu incelenmeye çalışılacaktır. Değerlendirme yapılırken IMF tarafından, üye ülkelerin içinde bulunduğu mali yapıyı ortaya koymak amacıyla yayınlanan el kitabı (Manual) ve el kitabına ek olarak düzenlenen değerlendirme formu (Questionnaire) esas alınacaktır.

1. Mali Saydamlık

Türkiye'nin—IMF'nin yukarıda bahsedilen düzenleme çerçevesinde—Mali Saydamlık Standartlarının neresinde olduğunu belirtmeden önce mali saydamlık kavramı ile ne anlatılmak istendiğine değinmek yerinde olacaktır.

Mali saydamlık, hükümetin yapısının ve fonksiyonlarının, mali politika planlarının, kamu sektörü hesaplarının ve mali hedeflerinin kamuoyuna açık olmasıdır. Kamu, mali politikanın oluşturulması ve yürütülmesi ile ilgisi olan bütün kurum ve kuruluşlar olarak tanımlanabi-

lır. Mali saydamlık, sorumluluğu güçlendirirken sürdürülebilir olmayan nitelikteki politikaların getirmiş olduğu politik riskleri artırır.

Globalleşen ekonomide, makroekonomik istikrara ulaşmada ve dengeli büyümeyi sağlamada mali saydamlığın rolü çok büyüktür. Mali say-

Tablo 1

IMF'nin Mali Şeffaflığın Sağlanması Amacıyla Öngördüğü Minimum Standartlar (IMF, 1999b)

Rollerin ve Sorumlulukların Açık Olması

- * Kamu sektörü (general government) System of National Accounts (SNA, 1993) veya IMF Manual on Government Finance Statistics (GFS, 1986) de yer alan biçimiyle tanımlanmalıdır.
- * Hükümet elinde hisse senedi tutuyorsa bunları kamuoyuna açıklamalıdır.
- * Kamunun bütçe dışı faaliyetleri de bütçe sürecinin tabi olduğu ilkelere göre yürütülmeli ve denetlenmelidir.
- * Hükümetin yarı mali nitelikli faaliyetleri tanımlanmalıdır.
- * Bütçe ve bütçe dışı faaliyetlerin işleyişini ve mali yönetime ilişkin sorumlulukları belirleyen yasal çerçeve oluşturulmalıdır.
- * Vergilemenin yasal dayanağı olmalıdır.

Bilginin Kamuya Açık Olması

- * Bütçe dışı kamu faaliyetleri, bütçe metni ve muhasebe raporları içinde gösterilmelidir.
- * Cari yıl bütçesi ile birlikte gelecek iki yıl için orijinal ve revize edilmiş bütçe tahminleri de yayınlanmalıdır.
- * Merkezi hükümetin gerçekleşmesi muhtemel yükümlülükleri, vergi harcamaları ve kamu bankaları, KİT'ler ve merkez bankaları ile ilişkilerinden kaynaklanan yarı mali nitelikteki faaliyetleri bütçe metni ile birlikte yayınlanmalıdır.
- * Merkezi hükümet, borçlarının seviyesi ve kompozisyonunu altı aydan fazla gecikmeye meydan vermeyecek şekilde yayınlamalıdır.
- * Mali raporlamada kullanılan ilkeleri gösteren bir doküman hazırlanmalıdır.
- * Mali veriler ve raporların yayınlanma takvimleri önceden kamuoyuna açıklanmalıdır.

Tablo 1 (devam)

Bütçe Hazırlama, Uygulama ve Raporlama Süreçlerinin Açık Olması

- * Hükümetler, mali politika hedefleri ve önceliklerini, ekonomik görüşlerini ve mali sürdürülebilirlik üzerine değerlendirmelerini içeren bir dokümanı da bütçe metni ile birlikte açıklamalıdır .
- * Mali tahminlerdeki sapmalardan, gerçekleşmesi muhtemel yükümlülüklerden ve maliyetleri tam anlamıyla saptanamayan programlardan kaynaklanan mali riskler raporlanmalıdır.
- * Tüm kamusal faaliyetler bütçe içinde yer almalıdır. İşlemler brüt bazda kaydedilmeli, ekonomik, fonksiyonel ve idari sınıflandırmaya tabi tutulmalıdır.
- * Sınıflandırma sistemi kamu fonlarının toplanması ve kullanılmasında yönetsel sorumlulukları tanımlamalıdır.
- * Cari fiyatlarla hesaplanan bütçe gelir ve giderleri arasındaki farkı gösteren bütçe dengesi ile birlikte daha detaylı ekonomik analiz yapmak üzere bütçe dengesinden türetilen çeşitli bütçe büyüklükleri de hazırlanıp, sunulmalıdır.
- * Muhasebe standartlarını gösteren bir doküman da bütçe metni ile birlikte sunulmalıdır.
- * Ekonomik ve mali verilerin raporlanmasında, IMF'nin Government Data Dissemination System (GDDS)'deki veri yayınlama standartları takip edilmelidir.
- * Sonuç hesapları kapsamlı ve güvenilir olmalı ve bağımsız dış denetime tabi olmalıdır. Denetim sonuçları mali yıl bitiminden sonra 12 ay içinde hazırlanmalıdır.

Ulusal Denetim ve İstatistik Organlarının Bağımsız Olması

- * Dış denetim raporlarının yasama organına sunulması ve bu raporlardan hareketle gerekli düzeltmelere gidilmesini sağlayacak mekanizmalar olmalıdır.
- * Dış denetim standartları, uluslararası denetim standartlarına uygun olmalıdır.
- * Makroekonomik tahminlerin üretilmesinde kullanılan çalışma metodları ve varsayımlar kamuya açık olmalıdır.

Kaynak: "Manual on Fiscal Transparency" (IMF, 1999b), Box 1

damlık, bir yönetimin orta vadeli mali politikalarının başarılı bir şekilde gerçekleştirmesinde önemli rol oynar. Bunun yanında makroekonomik politikaların ve tercihlerin kamuoyu tarafından anlaşılması suretiyle beklentiler üzerinde olumlu sonuçlar yaratılır. Mali saydamlık ve güvenilirliğin artırılmasıyla, iyi bilgilendirilmiş kamu tarafından temel makroekonomik politikalara olan destek artar ve düşük maliyetle borçlanma imkanı sağlanmış olur. Bunun aksine, saydam olmayan mali yönetim, ekonomik istikrarsızlığın yanı sıra politik ve mali istikrarsızlığa yol açabilir, verimliliği azaltır ve eşitsizliği artırır.

Mali Saydamlık ile İlgili İyi Uygulamalar Tüzüğüne göre, IMF üyesi ülkelerde desteklenmesi istenen dört temel ilke bulunmaktadır. Bu dört temel ilke alt başlıkları ile aşağıda sıralandığı şekildedir:

1. Rollerin ve sorumlulukların açık olması,
2. Bilginin kamuya açık olması,
3. Bütçe hazırlama, uygulama ve raporlama süreçlerinin açık olması,
4. Denetimin ve istatistiki veri yayınlamanın bağımsız olması.

Bu ilkeler, ülkelerin içinde bulunduğu mali geleneklerine, ekonomik ve kültürel durumlarına göre uygulamada çeşitli farklılıklar gösterebilir. Ama bu farklılıklar temel uygulamadan bir sapma olarak algılanmamalıdır.

Bu ana ilkelerden hareketle IMF şu anda uygulanması için şart koşmasa da mali şeffaflığın sağlanabilmesi için “Minimum Standart” olarak Tablo 1’de yer alan ilkelerin yerine getirilmesi gerektiğini belirtmektedir:

Aşağıda IMF’nin mali şeffaflık konusundaki bu dört ana prensibi daha detaylı olarak ele alınacaktır;

1.1 Rollerin ve Sorumlulukların Açık Olması

IMF’nin düzenlemesinde bu başlık altında kamunun tanımı ve buradan hareketle alt başlıklar halinde kamunun hem kendi içinde hem de diğer sektörler ile ilişkilerinin ideal niteliklerine değinilirken, mali yönetimde açık ve anlaşılır yasal ve yönetsel çerçevenin önemi üzerinde durulmaktadır. El kitabı, el kitabındaki minimum standartlar ve değer-

lendirme formunda yapılan açıklamalar çerçevesinde bu bölüm aşağıdaki alt başlıklar halinde ele alınmıştır.

1.1.1 Kamu Sektörünün Tanımlanması

Bu bölümde kamu sektörü ve ekonominin geri kalanı arasında sınırlandırmanın iyi çizilmesi gerektiği belirtilmektedir. Kamu sektörünün tanımı bütçe dışı aktiviteleri de kapsayacak şekilde oluşturulmalıdır. Bu konuda düzenlemenin öne sürdüğü minimum şart ülkelerin kamu sektörü tanımlarının System of National Accounts (SNA,1993) veya IMF Manual on Government Finance Statistics (GFS, 1986) tanımlamalarına uygun olmasıdır. Bu çerçevede kamu sektörü, kamunun ticari olmayan tüm faaliyetlerini kapsayacak şekilde tanımlanmaktadır.

1.1.2 Kamu Sektörünün Ekonominin Diğer Sektörleri İle İlişkileri

Bu başlık altında, kamunun çeşitli vesilelerle ekonominin diğer sektörleriyle olan ilişkilerinde belirli kuralların hakim olması gerektiği ve bu tür ilişkiler kapsamında yerine getirilen işlemlerin de kamuoyuna açık olması gerektiği vurgulanmaktadır. El kitabında, kamunun banka dışı özel kesime düzenleme yetkisinden kaynaklanan müdahaleleri ile bankacılık kesimine hem düzenleme yetkisinden kaynaklanan hem de doğrudan kredi mekanizması veya piyasa faiz oranlarından düşük faizle elinde devlet iç borçlanma senedi tutturmasına neden olan müdahalelerinin kamuya açıklanması gerektiği belirtilmektedir. Ayrıca, kamu elinde özel sektöre ait hisse senedi bulunduruyor ve bu yolla özel sektöre müdahalede bulunuyorsa bunların da açıklanması gerektiği belirtilmektedir.

Kamunun merkez bankaları, kamu bankaları ve KİT'ler ile olan ilişkilerinden kaynaklanan ve aslında bütçede yer alması gereken mali benzeri harcamalarının (QFAs) de kamuya açıklanması şeffaflık açısından büyük önem taşımaktadır. Dünyada pek çok ülke bütçe kaynaklarının kısıtlı olması nedeniyle bazı harcamalarını yukarıdaki kurumlar aracılığıyla bütçe dışında yerine getirmektedir. Buna örnek olarak, tarım sektörünü desteklemek üzere bütçeden kaynak aktarmak yerine

kamu bankalarından düşük faizli kredi verdirilmesi ve bu nedenle kamu bankalarında görev zararı oluşması gösterilebilir.

1.1.3 Kamu Sektörü İçinde Sorumlulukların Dağılımı ve Koordinasyonun Sağlanması

Kamu sektörünün hem kendi içinde hem de yasama yürütme ve yargı fonksiyonları arasında açık ve anlaşılır biçimde tanımlanmış görev ve sorumluluk dağılımının yapılması gerekmektedir. Düzenlemede, idari sorumlulukların yeterince açık ve kesin tanımlanmaması durumunda hesap verme sorumluluğunun zayıflayacağı, iletişim kopukluğu meydana geleceği ve sonuçta da kararların yeterince etkin alınamayacağı belirtilmektedir.

Bazı kamu fonlarının bütçe dışında izlenmesinin geçerli nedenleri olsa bile bu kaynakların yoğun biçimde kullanılması şeffaflığı ve de mali politika üzerindeki kontrolleri azaltmaktadır. Bu nedenle bütçe dışı kamu kaynaklarının kullanılması, muhasebeleştirilmesi ve denetlenmesinin bütçe ödeneklerinin tabi olduğu prosedürlere göre yerine getirilmesi önem taşımaktadır. Bu yönde gerekli düzenlemeler hazırlanmalı ve uygulanmalıdır. Bütçe dışı kamu faaliyetlerinin de bütçenin tabi olduğu ilkelere göre yürütülmesi ve denetlenmesi gerektiği IMF'nin Tüzüğünde minimum şart olarak gösterilmektedir.

1.1.4 Yasal ve İdari Çerçevenin Önemi

Mali yönetimin yasal ve idari çerçevesinin açık ve anlaşılır olması şeffaflık açısından önem taşımaktadır. Mali yönetimin şeffaflığı sağlayabilmesi için:

- (a) Bütçe ve bütçe dışı faaliyetlerinin kapsamlı ve etkin yasal çerçeveye göre yürütülmesi,
- (b) Vergileme için yasal dayanağın bulunması,
- (c) Çalışanların davranışlarına ahlaki standartlar getirilmesi gerekmektedir.

Bütçelerin etkinliği, dayandıkları kanun ve düzenlemelerin ne derece bağlayıcı olduğuna göre değişebilmektedir. Uygulamada bütçe kanunla-

rının kamu kaynaklarının kullanımını sınırlayamadığı durumlar, örneğin ek bütçeler, yedek fonlarının kullanılması, emanet uygulamaları nedeniyle bütçelerin şeffaf olma niteliklerini kaybettiği bilinmektedir. Kamu fonlarının kullanılması ancak yasal dayanak ile söz konusu olmalıdır.

Vergilemede yasal dayanağın bulunması, vergiler, cezalar ve harçlar için mutlaka yasal dayanağın olması gerektiğine ve bu yasal düzenlemelerin de kolayca ulaşılabilir ve anlaşılabilir olmasına dikkat çekmektedir. Vergi idarelerinin gelişmiş bilgi erişim sistemlerini kullanmalarının vergilemede şeffaflığı artıracığına, eğer yapılıyorsa, vergilemede netleştirme işlemlerinin de açıkça raporlanması gerektiğine dikkat çekilmektedir. Vergi ödeyiciler açısından ise mükelleflerin vergi ödevlerinden doğan hak ve sorumluluklarının açıkça belirtilmesi gerektiğine değinilmektedir.

Kamu çalışanlarının görevlerini yerine getirirken belli standartlara göre davranması gerektiği ilkesi ise kamu kaynaklarının kullanılmasında sorumluluk mekanizmalarının geliştirilmeye çalışılmasından kaynaklanmaktadır. Bu konuda IMF Tüzüğünde, Birleşmiş Milletler'in yayınladığı "Code of Conduct for Public Officials"ın bir özetine yer verilmektedir.

1.2 Bilginin Kamuya Açık Olması

Mali şeffaflığın sağlanabilmesi için kamuya etkin ve düzenli bilgi akışının sağlanması gerektiği belirtilmektedir. Bu başlık altında düzenlenen ilkeler kamuya bilgi akışının nitelik ve zamanlama açısından nasıl olması gerektiği hakkında bilgi vermektedir.

1.2.1 Mali Faaliyetler Hakkında Etkin Bilgi

Düzenlemede hükümetlerin geçmiş, cari ve projeksiyonu yapılmış dönemlere ait mali faaliyetleri ile borçları ve finansal varlıkları hakkında tam bir bilgi setini kamuya sunması gerektiği belirtilmektedir. Düzenleme bu bölümde mali bilgilerin yayınlanmasında etkinliğin sağlanması için:

- (a) Bütçenin kapsamının,
- (b) Tahminler ve gerçekleştirmeler hakkında detaylı bilgi hazırlanmasının,

- (c) Gerçekleşmesi muhtemel yükümlülükler, vergi harcamaları ve yarı mali nitelikteki faaliyetler hakkında raporlar hazırlanmasının,
- (d) Borçlar ve varlıklar hakkında zamanında ve kapsamlı veriler yayınlanmasının

önemi üzerinde durmaktadır.

Bütçe Kanunu'nun, merkezi hükümet işlemlerinin yanında merkezi hükümetin bütçe dışı faaliyetleri hakkında da bilgi sağlaması gerekmektedir. Bu minimum şart olarak konmuştur. Böylece, kamu mali durumu hakkında tam bir bilgi setine erişilebilecek ve buradan hareketle daha doğru değerlendirmeler yapılacaktır. Düzenleme ayrıca merkezi hükümet işlemleri yanında toplam kamuya ait verilerin de açıklanmasının faydalı olacağını belirtmektedir. Ancak, toplam kamu verilerinin konsolide edilmesinde merkezi hükümet bütçesi dışında kalan kurumların (lower levels of government) verilerinin zamanlamasında problemlerle karşılaşılacağı de belirtilmektedir.

Yıllık konsolide bütçe yanında geçmiş ve gelecek iki yıl için de bütçe verilerinin yayınlanmış olması beklenmektedir. Mali durumun daha doğru değerlendirilmesi için bu minimum şart olarak gösterilmektedir.

Kamu mali yönetimine ilişkin doğru değerlendirmelerin yapılabilmesi için özellikle vergi harcamaları, gerçekleşmesi muhtemel yükümlülükler ve yarı mali nitelikli faaliyetler hakkında da raporlar hazırlanması gerektiği belirtilmektedir.

Gerçekleşmesi Muhtemel Yükümlülükler (Koşullu Yükümlülükler)

Günümüzde kamu mali yönetimleri artan belirsizlik ve mali risklerle karşı karşıyadırlar. Asya ekonomik krizi, klasik bütçelerin ekonomilerin maruz kaldıkları mali riskleri tanımlamada ne kadar yetersiz kaldığını göstermiştir. Sadece Asya ekonomileri değil, diğer ülke ekonomilerinin resmi bütçe hesapları da ekonomilerin gerçek durumlarından daha sağlam bir görünüm sergilemektedirler.

Mali risklerin ülke istikrarı açısından önemli hale gelmesinde başlıca neden olarak, uluslararası sermaye hareketlerinin ve bunların hareketliliğinin artması ve devletlerin doğrudan finansman yerine artan bir şekilde garanti yoluyla yatırımlar gerçekleştirmesi sayılmaktadır. Bu nedenle, ülke mali durumu değerlendirilirken bütçe dışındaki yükümlülüklerin de hesaba katılması daha doğru bir değerlendirme yapılmasına imkân verecektir. Hükümetlerin karşılaştıkları mali riskler, Dünya

Bankası'ndan Hana Polackova'nın (1998) "Mali Risk Matrisi" adını verdiği şemasında dört başlıkta değerlendirilmiştir; (a) doğrudan (b) gerçekleşmesi muhtemel (c) açık ve (d) örtük.

- (a) Açık Yükümlülükler (explicit liabilities): Hükümetlerin belli kanun ve sözleşmeler gereği yerine getirmek zorunda oldukları yükümlülüklerdir. Bu yükümlülüklere en iyi örnek borç geri ödemeleri ile garantili borç ödemeleridir.
- (b) Örtük Yükümlülükler (implicit liabilities): Herhangi bir kanun veya sözleşme ile bağlayıcılığı olmayan ancak devletin sosyal devlet anlayışı ve politik baskılar çerçevesinde yerine getirmesi beklenen yükümlülüklerdir. Bunlara örnek tabii afetler sonucu sigortası olmayan vatandaşlara yapılan ödemeler, kanunda belirtilmeyen emeklilik ödemeleri, garantisiz borçların ödenmesi ve bankaların batması sonucu mudilere yapılan ödemeler verilebilir.
- (c) Doğrudan Yükümlülükler (direct liabilities): Ödenme koşulları kesin olan yükümlülükleri ifade etmektedir. Kanun ile düzenlenmiş gelecekteki emeklilik maaşı ödemeleri bu kategoriye örnek olarak verilebilir.
- (d) Gerçekleşmesi Muhtemel Yükümlülükler (contingent liabilities): Yükümlülüğün meydana gelip gelmeyeceği belirsizdir. Meydana gelmesi ve tahmin edilebilmesi son derece güç yükümlülüklerdir. Buna örnek olarak tabii afetler ve banka krizleri sonucu meydana gelen yükümlülükler verilebilir.

Aşağıda yer alan mali risk matrisi her bir kategoride bütçelere mali baskı yaratacak hükümet programları ve vaatleri hakkında bilgi vermektedir.³

Bu tür yükümlülüklerin mali karar alma süreçlerinde mutlaka dikkate alınması gerekmektedir. Ancak, pek çok ülkede nakit bazlı muhasebe ilkeleri kullanıldığından bunların mali raporlara alınması ancak nakit ödemeleri sırasında söz konusu olmaktadır. IMF Tüzüğü, bu tür yükümlülüklerin ve bunlardan kaynaklanacak mali risklerin doğru değerlendirilmesini teminen tahakkuk bazlı muhasebe ilkelerinin kullanılmasının yararlı olacağını belirtmektedir. Bu raporların yokluğu mali sürdürülebilirliğin değerlendirilmesinde de problemlere yol açabile-

YÜKÜMLÜLÜKLER	Doğrudan (tahmin edilebilir)	Gerçekleşmesi Muhtemel
Açık (kanunla tanımlanmış)	I	III
Örtük (kamuoyu beklentisi, çıkar gruplarının baskısı vs.)	II	IV

Kaynak: Contingent Government Liabilities, Polackova (1998)

cektir. Düzenleme minimum standart olarak merkezi hükümetin başlıca gerçekleşmesi muhtemel yükümlülüklerini gösteren bir raporun bütçe ile birlikte hazırlanması gerektiğini belirtmektedir. Bu konuda en iyi uygulamanın ise gerçekleşmesi muhtemel yükümlülüklerin maliyet hesaplarının yapılması olduğu belirtilmektedir.

Vergi Harcamaları. Vergi teşvik ve muafiyetleri, bunlardan yararlanan kuruluşlara yapılan kamusal nitelikli bir transfer harcaması olarak kabul edilmektedir. Gelişmiş ülkelerin bir kısmında bu nitelikli harcamalar bütçe sürecinde ortaya konmakta ve bu harcamalarla ilgili analizler yapılmaktadır. Bu konuda verilecek en iyi örnek Amerika Birleşik Devletleri uygulamasıdır. Bu ülkede 1974 yılında vergi harcamalarının bütçelerde gösterilmesi uygulaması başlatılmış, 1994 yılından itibaren bu harcamalarla ilgili ekonomik analizler bütçede yer almaya başlamıştır. Türkiye’de olduğu gibi yatırımları teşvik amaçlı olan vergi muafiyetleri, Katma Değer Vergisi (KDV) indirimleri söz konusu olmaktadır. Fakat bunun büyüklüğü konusunda bir bilgi yoktur. Vergi giderleri diye adlandırılan bu kalemler diğer harcama kalemlerinin tabi olduğu denetime de tabi değildir. Bazı ülkelerde bu tür teşvikler bakanlıkların otoritesi altındadır. IMF Tüzüğünde, meclise sunulacak bütçe ile birlikte, vergi harcamalarının hesaplanmasında ciddi zorluklar olmasına rağmen maliyet tahmininin de kısa bir metin halinde bulunması istenmektedir.

Vergi giderleri veya teşvikler dünyada sekiz ülkede yasal gereklilik olarak yayınlanmaktadır. Bu ülkeler, Avustralya, Avusturya, Belçika,

Fransa, Almanya, Portekiz, İspanya ve Amerika Birleşik Devletleri'dir. Almanya ve Amerika Birleşik Devletleri 1960'ların sonlarında vergi giderlerini raporlayan ilk ülkeler olmuşlardır.

Yarı Mali Nitelik Taşıyan Faaliyetler (Quasi Fiscal Activities). Yarı mali nitelikteki faaliyetler Merkez Bankası, kamu mali kurumları (kamu bankaları) ve mali olmayan kamu kurumları tarafından yönetilebilirler. Düzenlemede belirtildiği üzere, bu tür faaliyetlerin bütçe kanunları ile birlikte yayınlanması gerekmektedir. Yarı mali nitelikteki işlemlerin raporlanmasında iki önemli nokta bulunmaktadır:

- Mali etkilerinin büyüklüğü konusunda bilgi sağlamak mümkündür.
- Yarı mali nitelikteki işlemlerin yoğun olarak görüldüğü ülkelerde genel denge (overall balance) ile birlikte yarı mali işlemleri de kapsayan artırılmış dengenin (augmented fiscal balance) kullanılması ve yayınlanması gerekmektedir.

Ülkemizde de büyük problem yaratan ve özellikle kamu bankalarında görev zararları yaratarak gerçekleştirilen bu tür harcamaların bütçe içine alınması veya bütçeye alınamıyorsa bütçenin yanında ayrı bir rapor halinde yayınlanması gerekmektedir.

1.2.2 Verilerin Yayınlanmasında Taahhüt ve Zamanlama

Düzenlemenin bu bölümünde mali bilgilerin yayınlanmasına ilişkin taahhütlerin bütçe kanunu gibi bir kanunda yayınlanması ve kamuoyuna verilerin yayınlanma takviminin açıklanması gerektiği belirtilmektedir.

1.3 Bütçe Hazırlama, Uygulama ve Raporlama Süreçlerinin Açık Olması

Bu kapsamda düzenlemede incelenen konular, bütçe dokümanının içeriği, bütçe tahminlerinin sınıflandırılması ve sunumu, bütçe uygulama ve işlemlerinin izlenmesi ve mali raporlama üzerinde yoğunlaşmaktadır.

1.3.1 Bütçe Dokümanı

Düzenleme, bu madde kapsamında bütçe dokümanının mali politika hedeflerini, makroekonomik çerçeveyi, bütçenin hangi politikalara dayandırıldığını ve başlıca mali riskleri açıkça tanımlaması gerektiğini belirtmektedir. Minimum standart olarak bütçe dokümanının yanı sıra bu bilgileri içeren bir dokümanın da meclise sunulması gerekmektedir. Düzenlemede üzerinde önemle durulan diğer bir nokta da bütçe çalışmalarının orta vadeli hazırlanıp meclise sunulması gerektiğidir (Medium-Term Budget Frameworks-MTBF, Medium Term Expenditure Framework-MTEF).

Bu madde kapsamında bütçe metni ile birlikte;

- a) bütçe tahminlerinde kullanılan varsayımlar,
- b) makroekonomik tahminlerde meydana gelecek sapmalar,
- c) gerçekleşmesi muhtemel yükümlülüklerin yıl içine gelebilecek muhtemel maliyetleri ile,
- d) ortaya çıkacak risklerin de bir metin halinde sunulması gerektiği belirtilmektedir.

1.3.2 Bütçenin Sınıflandırılması

Düzenlemede, bu madde kapsamında bütçe verilerinin sınıflandırılması üzerinde durulmaktadır. İlk olarak, bütçe verilerinin IMF'nin GFS (Government Finance Statistics) El kitabında belirtilen ekonomik, fonksiyonel ve idari sınıflandırmaya uygun olarak sınıflandırılması gerektiği belirtilmektedir. Ayrıca, bütçe büyüklüklerinin brüt olarak kaydedilmesi gerektiği vurgulanmaktadır. Önem arz eden (sağlık, eğitim vb.) harcama programlarının hedeflerini gösteren bir metnin de bütçe dokümanında bulunması gerektiği böylece bu harcamalarla ne kadar refah artışı sağlanacağı incelenmesi (output-outcome) gerektiği de belirtilmektedir.

Düzenlemenin bu bölümünde bütçe dengesinin (overall balance) yanı sıra mali durumun daha iyi anlaşılmasını ve daha doğru mali politikalar belirlenmesini sağlayacak aşağıda sıralanan göstergelerin de bütçe ile birlikte yayınlanması gerektiği belirtilmektedir. Bu göstergeler:

- Operasyonel denge (operational balance),
- Yapısal denge (structural or cyclically adjusted balance),
- Cari denge (current balance),
- Arttırılmış denge (augmented balance),
- Sürdürülebilirlik hesaplamaları,
- Net değerdir (net worth).

1.3.3 Bütçe Uygulamaları ve İzlenmesi

Bu bölümde onaylanmış bulunan bütçe harcamalarının uygulama ve izleme esaslarının belirli olması gerektiği belirtilmektedir. Alt başlıklar halinde;

- (a) Muhasebe sistemi
- (b) İhale ve işe alma süreçleri
- (c) Denetleme

konularına yer verilmiştir.

Etkin bir muhasebe sisteminin kamu faaliyetleri hakkında zamanında ve güvenilir bilgiler vermesi gerekmektedir. Ayrıca, muhasebe sistemi aynı işlemler (aid-in-kind) ile tahakkuk eden ödemelere ilişkin kayıtları (arrears) da içermelidir. Düzenlemede, mali işlemler hakkında daha geniş bilgi sağladığından tahakkuk bazlı muhasebe sisteminin daha doğru ekonomik politikalar üretilmesine imkân verdiği belirtilmektedir. Tahakkuk bazlı muhasebe sistemi daha önce detaylı olarak incelendiğinden konuya burada yer verilmeyecektir.

Kamu hizmetine giriş ve kamu ihalelerine katılım açıkça tanımlanmış ve herkese açık olmalıdır. Bütçe uygulamaları iç denetime tabi olmalı bu denetim sonuçları da isteyenler tarafından incelenebilmelidir.

1.3.4 Mali Raporlama

Daha önceki bölümlerde de değinildiği üzere mali raporlama zamanında yapılmalı, kapsamlı, etkin ve güvenilir olmalı ve bütçeden sapmaları açıklamalıdır. Bütçe kesin hesabı görüşülürken bütçe dışı mali nitelikli faaliyetler hakkında da raporlar sunulmalı böylece kamunun işlemlerine ilişkin değerlendirmeler bir bütünlük arz etmelidir.

1.4 Ulusal Denetim ve İstatistik Organlarının Bağımsız Olması

Düzenlemede, mali şeffaflığın ana ilkelerinden birinin hükümetin faaliyetleri hakkında doğru ve güvenilir bilgi üretileceğini garanti eden kurumsal yapıların var olması gerektiği üzerinde durulmaktadır. Mali bilgiler hem kamuya açık olmalı hem de bağımsız denetleme organı tarafından denetlenmelidir. Minimum standart olarak dış denetimin INTOSAI gibi uluslararası standartlara uyumlu olması gerektiği belirtilmektedir.

Bu madde kapsamında ulusal istatistik organizasyonunun da teknik bağımsızlığı olması gerektiği belirtilmektedir.

2. Mali Şeffaflık ve Türkiye

Mali şeffaflığın geliştirilmesi için ülkelerin öncelikle kendi mali sistemlerindeki eksiklikleri tam olarak tanımlamaları gerekmektedir. Bu çalışmada da öncelikle söz konusu şeffaflık düzenlemesine göre Türkiye’de mali sistemdeki eksikliklerin görülmesi açısından IMF’nin hazırladığı değerlendirme formu doldurulmuştur. Doldurulan değerlendirme formundan hareketle IMF’nin geliştirdiği standartlara göre Türk mali sisteminde ortaya çıkan eksikliklerin neler olduğu aşağıda ana başlıklar halinde açıklanmaya çalışılmıştır.

2.1 Roller ve Sorumlulukların Açık Olması

2.1.1 Kamu Sektörünün Tanımlanması

Türkiye’de konsolide bütçenin kapsamı çok dardır. Bütçe kanunu ile birlikte merkezi hükümetin bütçe dışı faaliyetlerine ilişkin herhangi bir rapor yayınlanmamaktadır. Konsolide bütçe içine yarı mali nitelikli faaliyetlerin katılması gerekmektedir. El kitabındaki kamu sektörü tanımı kapsamında kamu tanımına bakıldığında, Türkiye’de yayınlanan Kamu Kesimi Genel Dengesi’nin konsolide bütçe yanında mahalli idar-

reler bütçe dışı fonlarının büyük bir kısmını ve sosyal güvenlik kuruluşlarını kapsadığı görülmektedir. Ancak, bu tanım yeterli olmamaktadır. Çünkü yukarıda belirttiğimiz gibi bütçeyle ilişkisinin kurulması gereken bir çok kamusal harcama alanı bütçe dışında kalmakta, kamusal harcama alanı dışında kalan kısmın da önemli bir oranı kamu kesimi genel dengesi dışında kalabilmektedir (döner sermaye, vakıf, dernek, yarı mali nitelikli faaliyetler, koşullu yükümlülükler, vergi harcamaları gibi). Özellikle çarpıcı olması açısından döner sermaye uygulamasını örnek verebiliriz. Bugün hesaplanabilen döner sermaye satış hasılatı 11 önemli Bakanlığın bütçe büyüklüğü üzerindedir. Hatta bazı örneklerde görüldüğü gibi kuruluşun döner sermayesinin büyüklüğü kuruluş bütçesini aşmaktadır.

2.1.2 Kamu Sektörünün Ekonominin Diğer Sektörleri İle İlişkileri

Bu başlık altında incelenen ve Türkiye açısından önem arz eden yarı mali nitelikli faaliyetlerin büyüklüğü hakkında herhangi bir raporlama yapılmamaktadır.

2.1.3 Kamu Sektörü İçinde Sorumlulukların Dağılımı ve Koordinasyonun Sağlanması

Türkiye'deki kamu mali yönetiminde görev ve sorumlulukların çok kesin sınırlamalarla birbirinden ayrılmadığı, hatta çatıştığı ve sonuçta da ciddi bir koordinasyon problemiyle karşılaşıldığı gözlenmektedir. Kamu yönetiminde sorumlulukların yerine getirilmesinin doğru bir şekilde değerlendirilmesini sağlamak üzere bütçe dışında yer alan ancak bütçeden transfer alan bütçe dışı faaliyetlerin de bütçenin tabi olduğu denetim ilkelerine tabi olması gerektiği belirtilmektedir. Bu konuda da Türkiye'de ciddi problemler vardır. Örneğin, konsolide bütçenin denetimi Sayıştay tarafından yerine getirilirken bütçe içi fonların denetimi Başbakanlık Yüksek Denetleme Kurulu tarafından yerine getirilmektedir. Ayrıca, konsolide bütçe ve fonların işlemleri de farklı muhasebe ilkelerine göre kayıt edilmektedir. Tüm bunlar sorumlulukların denetlenmesinde bütünlüğü bozmakta kamu faaliyetleri hakkında doğru değerlendirmeler yapılmasını engellemektedir.

İdari sorumlulukların yeterince açık ve kesin tanımlanmaması sonucu hesap verme sorumluluğu zayıftır. Koordinasyon eksikliği, kararların alınmasında iletişim kopukluğuna neden olmakta dolayısıyla etkin kararların alınmasını engellemektedir. Türkiye’de bütçe dışı faaliyetler bütçenin tabi olduğu uygulama ve denetleme ilkelerine tabi değildir.

2.1.4 Yasal ve İdari Çerçevenin Önemi

Düzenleme bütçelerin, dayandıkları kanun ve düzenlemelerin ek bütçeler, yedek ödenek uygulamaları ve emanet kalemleri ile delinmesi sonucu etkinliklerini yitirdiklerini belirtmektedir. Türkiye’de bütçelerin etkinliğini kaybettiren bu uygulamalara sıkça rastlanmaktadır.

Ek bütçe büyüklükleri incelendiğinde bütçe kanunlarının yaptırımlarını yitirdiği gerçeği ile karşılaşılmaktadır. Bütçelerin yaptırımlarını ve inandırıcılıklarını yitirmelerinde önemli bir neden de Kesin Hesap Kanunlarının mecliste görüşülmesi sırasında ciddi bir şekilde değerlendirilmemeleri gösterilebilir. Diğer konularda birbirleriyle son derece sert tartışmalara giren siyasiler bütçe Kesin Hesap görüşmelerinde yıl başında alınan ödeneklerin neden aşıldığı gibi konularda birbirlerine son derece anlayışlı davranmaktadırlar. Kesin Hesap Kanunu görüşmeleri, söz konusu tasarı üzerinde hiçbir tartışmaya gidilmeden sadece tasarrufların oylanması şeklinde olmaktadır.

Tablo 2
1993-1997 Yılları Arasında Çıkarılan Ek Bütçeler

	Program		
	Harcamalar (I) Ek	Bütçe (II)	(II) (I)
1993	398	85	%21,4
1994	819	100	%12,2
1995	1331	380	%28,6
1996	3.511	447	%12,7
1997	6.255	1.865	%29,8

Türkiye'deki vergileme konusuna bakıldığında, vergilemenin yasal dayanağı bulunduğu ancak vergi kanunların anlaşılmasında ve sürekliliğinde birtakım problemler olduğu görülmektedir. Vergi idarelerinin gelişmiş bilgi erişim sistemlerini kullanmalarını sağlamak amacıyla "Saymanlıkların Otomasyonu Projesi" önemlidir. Ayrıca, vergilemede netleştirme işlemi yapılmakta (belediye payları) ancak bunlar açıkça gösterilmemektedir.

Rollerin ve sorumlulukların açık olması ilkesi gereği Türkiye'deki durumu özetlediğimizde, kamu sektöründe rollerin ve sorumlulukların paylaşımı kesin olmadığından yönetimde etkinlik, mali sorumluluk ve saydamlık ilkelerinin gerekleri yerine getirilememektedir. Ayrıca, konsolide bütçenin kapsamının çok dar olması nedeniyle de mali durumun değerlendirilmesi tam anlamıyla yapılamamaktadır.

2.2 Bilginin Kamuya Açık Olması

2.2.1 Mali Faaliyetler Hakkında Etkin Bilgi

Bu kapsamda Türkiye'deki duruma bakıldığında cari yıl yanında geleceğe ve geçmişe ilişkin verilerin düzenli, kapsamlı ve karşılaştırılabilir nitelikte elde edilmesinde çeşitli sorunlar olduğu bilinmektedir. Konsolide bütçe borçlarının seviyesi ve yapısı hakkında düzenli olarak bilgi yayınlanırken, finansal varlıklar hakkında herhangi bir bilgi bulunmamaktadır. Ayrıca, devletin varlık ve yükümlülüklerinden türetilen devlet bilançosu da yayınlanmamaktadır.

Bu başlık altında önemle üzerinde durulan diğer bir konu da, Bütçe Kanunu'nun, merkezi hükümet işlemlerinin yanında merkezi hükümetin bütçe dışı faaliyetleri hakkında da bilgi sağlaması gerektiğidir. Türkiye'de konsolide bütçenin kapsamının dar olduğu bilinen bir gerçektir. Ayrıca, bütçede yer almamakla birlikte merkezi hükümetin bütçe dışı mali nitelikli işlemleri de olmaktadır. Bu tür bilgiler bütçenin içine alınmasa bile bütçe görüşmeleri sırasında çeşitli raporlar halinde meclise ve kamuoyuna sunulmalıdır. Böylece kamu mali durumu hakkında tam bir bilgi setine erişilebilecek ve buradan hareketle daha doğru değerlendirmeler yapılacaktır.

Kamu mali yönetimine ilişkin doğru değerlendirmelerin yapılabilmesi için özellikle vergi harcamaları, gerçekleşmesi muhtemel yüküm-

lülükler ve yarı mali nitelikli faaliyetler hakkında da raporlar hazırlanması gerektiği belirtilmektedir. Türkiye’de ise ne teşvik mevzuatı kapsamında vergi indiriminde bulunulan kesime bir transfer niteliğinde olan vergi harcamalarına ilişkin ne de mali riskliliğin daha doğru değerlendirilmesini sağlayacak diğer yükümlülüklerle ilişkin herhangi bir raporlama yapılmamaktadır. Gerçekleşmesi muhtemel yükümlülükler kapsamında garantili iç ve dış borçların Türkiye’de mali disiplini bozduğu aşikardır. Özellikle de belediyelere verilen garantili borçların itfası çoğunlukla Hazine tarafından yapılmaktadır. Bu nedenle IMF minimum şart olarak bunların maliyet analizleri yapılmasa bile raporlanmaları gerektiğini belirtmektedir.

2.2.2 Verilerin Yayınlanmasında Taahhüt ve Zamanlama

Türkiye’de verilerin yayınlanmasına ilişkin herhangi bir kanunda taahhüt bulunmamaktadır. Ancak, konsolide bütçe ve merkezi hükümet borçları IMF’nin Government Data Dissemination Standarts (GDDS) standartlarına uygun olarak yayınlanmaktadır. Önceden veri yayınlama takvimi hazırlanmakta ve internete konmaktadır.

2.3 Bütçe Hazırlama, Uygulama ve Raporlama Süreçlerinin Açık Olması

2.3.1 Bütçe Dokümanı

Türkiye’de “Yıllık Programlar” ve Bütçe Tasarısı Metni ile birlikte Meclise sunulan “Genel Ekonomik Hedefler” ve “Bütçe Gereçesi” ana hatlarıyla mali hedefleri, makroekonomik çerçeveyi ve bütçenin hangi politikalara dayandırıldığını içermekte ancak mali riskleri tanımlamamaktadır.

Düzenlemede üzerinde önemle durulan diğer bir nokta da bütçe çalışmalarının orta vadeli hazırlanıp meclise sunulması gerektiğidir (Medium-Term Budget Frameworks-MTBF, Medium Term Expenditure Framework-MTEF). Türkiye’de 5 Yıllık Kalkınma Planları hazırlanmakta birlikte bu planlar, yukarıda öngörülen makroekonomik çer-

- Hükümetin yarı mali nitelikli faaliyetleri (QFAs) açıklanmamaktadır.
- Bütçe dışı kamu faaliyetleri bütçe metni ile birlikte meclise sunulmamaktadır.
- Geçmiş ve gelecek iki yıl bütçeleri cari yıl bütçesi ile birlikte meclise sunulmamaktadır.
- Merkezi hükümetin gerçekleşmesi muhtemel yükümlülükleri, vergi harcamaları ve kamu bankaları, KİT'ler ve merkez bankaları ile ilişkilerinden kaynaklanan yarı mali nitelikteki faaliyetleri (QFAs) bütçe metni ile birlikte yayınlanmamaktadır. Oysa, garantili borçların kapsamı gitgide büyümektedir. Garantili borçlar Hazine nakit yönetimi açısından da büyük problemler yaratmaktadır.
- Hükümetler mali sürdürülebilirlik kapsamındaki görüş ve çalışmalarını bütçe metni ile birlikte meclise açıklamamaktadır.
- Varsayım ve tahminlerdeki sapmalar, gerçekleşmesi muhtemel yükümlülükler vs. nedeniyle ortaya çıkabilecek mali riskler raporlanmamaktadır.
- İşlemlerin brüt bazda kaydedilmesinde problemler vardır. Konsolide bütçe gelirleri net bazda kaydedilmektedir. İşlemlerin sınıflandırılmasında ise GFS 1986'ya göre fonksiyonel sınıflandırma yoktur.
- İşlemlerin sınıflandırılması, kamu fonlarının toplanması ve kullanılmasında yönetsel sorumlulukların değerlendirilmesine imkân vermemektedir.
- Bütçe görüşmelerinde bütçe genel dengesi yanında ekonomik analiz yapmaya imkan verecek farklı bütçe açığı tanımları kullanılmamaktadır.
- Muhasebe standartlarını gösteren herhangi bir doküman hazırlanmamaktadır.
- Sonuç hesaplarının kapsamı da tıpkı konsolide bütçe gibi çok kısıtlıdır. Kamu faaliyetleri bir bütün olarak değerlendirilememektedir. Kamu fonlarının dış denetimi farklı kurumlarca yerine getirilmektedir.

3. Mali Saydamlık Değerlendirme Formu ve Bu Form Çerçevesinde Türkiye Mali Saydamlık Standartlarının Neresinde?

3.1 Mali Saydamlık Değerlendirme Formu

Önceki bölümlerde detaylı bir şekilde üzerinde durulan dört temel prensibin belirleyiciliğinde IMF tarafından hazırlanan Değerlendirme Formu Türkiye için doldurulmuştur. Değerlendirme formunda yer alan soruların yanıtlanması ve çıkan sonuçların analiz edilmesi; ülkelerin kamu mali yapısının saydamlık standartları açısından hangi noktada olduğunu göstermesi yanında, ayrıca detaya inildiğinde problemlerin hangi alanlarda yoğunlaştığını ortaya koyması açısından da önem taşımaktadır.

Bu çerçevede, Türkiye için çıkan sonuçların analiz edilmesine geçmeden önce Değerlendirme Formunda yer alan soruların ve seçeneklerin yapısı ile ilgili aşağıda yer alan tespitlere değinilecektir:

- A) Değerlendirme Formu özellikle ilk bölümde ele alındığı gibi dört ana başlık ile bu ana başlıkların altında yer alan alt başlıklardan (temel ilkelerden) oluşmaktadır, bunlar;
- Rollerin ve Sorumlulukların Açık Olması,
 - Bilginin Kamuya Açık Olması,
 - Bütçenin Hazırlanması, Uygulanması ve Raporlamasında Açıklık ve Saydamlık,
 - Denetimin ve İstatistiki Veri Yayınlanmanın Bağımsız Olması.
- B) Her bir başlığın altında yer alan sorulara ilişkin seçeneklerin temel özellikleri ise şunlardır;
- Seçeneklerin olumsuzdan olumluya doğru sıralandığı görülmüştür. Bunun tek istisnası İstatistik Verilerin Doğruluğu ve Güvenilirliği (4.1.3.2) başlığını taşıyan son sorudur.
 - Soruların ağırlıklı bölümü üç seçenekli ve bu seçeneklerden bir tanesinin seçimi üzerine kurulmuştur.
 - Üç seçenekli soruların dışında dört ve dörtten fazla seçenekte sahip olan sorular da yer almaktadır.

- Dört seçenekten fazla seçeneğe sahip olan sorular esas olarak birden fazla uygun seçeneğin işaretlenmesi üzerine kurulmuştur.
- Dört seçenekli soruları üç seçenekli sorulardan ayıran başkan özellik (istisnaları olmakla birlikte), dört seçenekli sorularda ilk seçeneğin bir kurumsal yapının veya bir uygulamanın olmaması veya kötü olması gibi olumsuz bir yapıyı ifade etmesidir.
- Dört ve dörtten fazla seçeneği olan ve birden fazla uygun seçeneğin işaretlenmesini isteyen sorular ise genel olarak var olan bir uygulamanın daha iyi anlaşılmasına yardımcı olacak araçların veya uygulamaların neler olduklarının tanımlanması ve bu anlamda eksikliklerin görülmesi üzerine kurulmuştur.
- Birden fazla seçeneğin işaretlenebileceği soruların bir diğer özelliği de, bir önceki seçeneğin üzerine artı olarak sahip olunabilecek ve bu anlamda sistemin daha iyi işlemesine yardımcı olacak ilave mekanizmaların gösterilmesidir.

3.2 Değerlendirme Formunun Sayısallaştırılmasında Kullanılan Yöntem⁴

Değerlendirme Formunun doldurulması ile amaçlanan ülkenin mevcut mali yönetim yapısının ne kadar sağlam olduğunun ortaya konmaya çalışılmasıdır. Formu dolduran ülke kamu mali yapısındaki sorunları daha sistematik bir biçimde anlama şansına sahip olmaktadır.

Bu nitelikteki anketlerin sonuçlarının değerlendirilmesinde kullanılan bir yöntem de, sorulara verilen yanıtların sayısallaştırılması yoluyla karşılaştırılabilir bir endeks değeri tespit edilmesidir. Bu endeks değeri özellikle ülkenin sorunlarının hangi alanlarda yoğunlaştığını ve diğer ülkelerden ne tür farklı yapılar sahip olduğunu göstermesi bakımından önem taşımaktadır.

IMF standartlarına göre olması gerekenin 10 olarak tespit edildiği bu çalışmada sayısallaştırma yönteminde kullanılan varsayımlar şu şekildedir;

- Üç seçenekli soruların sayısallaştırılmasında ilk seçenek 3,33, ikinci seçenek 6,66, üçüncü ve son seçenek ise tam puan olan

10 puan verilmek suretiyle değerlendirilmiştir. Buradaki temel hareket noktası 1, 2 ve 3 puan sıralamasındaki mantık üzerine kurulmuştur.

- Dört seçenekli soruların sayısallaştırılmasında ise puanlama sırasıyla, 0, 3,33, 6,66 ve 10 şeklinde belirlenmiştir. Buradaki temel farklılık ilk seçeneğin sıfır puan üzerinden değerlemeye alınmasıdır. Bunun nedeni ise yukarıda da değindiğimiz gibi üç seçenekli sorular ile dört seçenekli sorular arasındaki farklılık, dört seçenekli sorularda genel olarak ilk seçeneğin üç seçenekli sorulara göre daha net bir şekilde olumsuz bir durumu ifade etmesidir.
- Birden fazla seçeneğin işaretlenebileceği sorularda sorunun yapısına göre bir gruplandırmaya gidilmiş ve puanlama bu gruplandırma üzerinden yapılmıştır. Grupların ayrı ayrı puanlarının toplamı en yüksek grubun puanı olan 10 puanı aşmamaktadır.

Yukarıda vurguladığımız üç seçenekli sorular ile dört seçenekli sorular arasındaki farklılığın soruların tümünde net bir şekilde olduğunu söylemek pek mümkün değildir. Bu anlamda değerlendirme sürecinde farklı yaklaşımlar da ortaya çıkmıştır. Eleştiri getirenlerin temel itiraz noktası, üç seçenekli sorularda 3,33, 6,66 ve 10 şeklinde yapılacak bir puanlamanın yukarıya doğru yanlı tahmin (bias) sonucunu da beraberinde getireceği şeklindedir.

Değerlendirme formunun ortaya çıkardığı bu belirsizliğin giderilmesi konusunda herhangi bir gelişme olmadığı göz önünde bulundurulurken, alternatif olarak üç seçenekli sorular için 0, 5 ve 10 puan, dört seçenekli sorular için ise 0, 3,33, 6,66 ve 10 puan üzerinden de bir ikinci hesaplama ayrıca yapılmıştır. Endeks değerinin bu şekilde hesaplanması sonucunda bulunan değerler ilk hesaplama değerleriyle birlikte verilecektir.

3.3 Değerlendirme Formunun Doldurulması ve Sonuçların Sayısallaştırılması Sonucunda Türkiye Mali Saydamlık Standartlarının Neresinde?

Değerlendirme Formu⁵ esas olarak bu çalışmayı yapan üç kişilik grup tarafından ortak bir şekilde doldurulmuş olmakla birlikte, bu süreç içinde konuyla ilgili kişilerin görüşlerine de mümkün olduğunca başvurulmaya çalışılmıştır. Bu görüşlerin bir kısmı gerçekten yol gösterici olmuş ve bu çerçevede soruların bir kısmı gerekli düzeltmeler yapılarak yeniden değerlendirilmiştir.

Değerlendirme Formunun doldurulması ve yukarıda belirtilen varsayımlar dahilinde sayısallaştırılması sonucu çıkan değerler dört temel ilkenin karşılaştırmalı sonucunu gösteren toplam değer ile dört temel ilkenin karşılaştırmalı değerleri olmak üzere ayrı ayrı burada ele alınmıştır.⁶

Değerlendirme Formunun doldurulması ve verilen yanıtlara göre soruların sayısallaştırılması sonucunda dört başlık için Türkiye toplam değeri yukarıda bahsedilen iki farklı hesaplamayı da gösterecek şekilde aşağıda yer alan tablolarda gösterildiği şekilde çıkmıştır.

Tablo 6'da Türkiye toplam değeri yüzde 59,7 çıkarken ikinci yöntemle yapılan hesaplamada bu değer Tablo 7'de görüldüğü şekilde yüzde 48,9 olarak hesaplanmıştır. Yüz üzerinden düşünüldüğünde bu iki oran da aslında düşük bir değere karşılık gelmektedir. Çünkü olması gerekenden yaklaşık 40-50 puan arasında düşük bir oranda gerçekleşme olması, sistemde gerçekten önemli açıkların olduğuna işaret etmektedir. Özellikle ikinci yöntemin varsayımları kullanılarak yapılan hesaplama, bu sorunu daha net bir şekilde ortaya çıkarmaktadır. Yüzde 48,9 değeri kamu mali yönetiminde saydamlık standartları açısından önemli sorunların olduğuna işaret eden düşük bir düzeyi ifade etmektedir.

Alt başlıklara bakıldığında, birinci hesaplamada iki temel ilkenin yüzde 60 düzeyinin altında gerçekleştiği ikinci hesaplamada ise dört temel ilkenin yüzde 60 düzeyinin altında çıktığı görülmüştür. Bu anlamda ortaya çıkan, kamu mali sisteminin işleyişinde sorunlar dört temel ilkenin uygulanmasında var olmakla birlikte esas olarak problemlerin birinci, ikinci ve üçüncü ilkeler üzerinde yoğunlaştığı şeklindedir. İkinci yöntem kullanılarak yapılan hesaplama sonuçlarına göre, rollerin

Tablo 6
Değerlendirme Formunun Türkiye Karşılaştırmalı Değerleri
(3,33, 6,66 ve 10)

	Olan	Olanı Gereken	Olan (%)
1 Rollerin ve Sorumlulukların Açık Olması	11.251	20.000	56.3
1.1 Devlet sektörünün ekonominin kalan kısmından açık bir şekilde ayrılması ve politika ve yönetim rollerinin çok iyi tanımlanması.	23.730	40.000	59.3
1.2 Mali yönetim için açık bir yasal ve yönetsel çerçeve olması.	15.956	30.000	53.2
2. Bilgiye Ulaşılabilirlik	12.630	20.000	63.2
2.1 Hükümetin geçmiş, şimdiki ve projeksiyonu yapılmış dönemlere ait mali faaliyetlerine ilişkin tam bir bilgi setinin kamuya sağlanması.	23.880	40.000	59.7
2.2 Mali bilgilerin zamanında yayınlanması konusunda kamusal taahhüt.	13.320	20.000	66.6
3. Bütçe Hazırlama, Uygulama ve Raporlama Süreçlerinin Açık Olması.	23.042	40.000	57.6
3.1 Bütçe metni mali politika hedeflerini, makroekonomik çerçeveyi, bütçenin hangi politikalara dayandırıldığını ve tanımlanabilir mali riskleri açıkça belirtmelidir	25.508	50.000	51.0
3.2 Bütçe tahminleri analiz yapmaya imkân veren ve sorumluluk mekanizmasını geliştirecek şekilde sınıflandırılmalı ve bu çerçevede sunulmalıdır.	22.460	40.000	56.2
3.3 Ödeneklerin uygulanması ve izlenmesi ile ilgili prosedürler açıkça belirlenmiş olmalıdır.	18.315	30.000	61.1
3.4 Mali raporlama zamanında, etkin, kapsamlı ve güvenilir olmalı; bütçeden sapmaları tanımlanmalıdır.	13.660	20.000	68.3
4. Denetimin ve İstatistikî Veri Yayınlarının Bağımsız Olması.	6.180	10.000	61.8
4.1 Mali bilgiler hem kamuya açık olmalı hem de bağımsız bir denetim organı tarafından denetlenmelidir.	18.540	30.000	61.8
TOPLAM DEĞER	23.881	40.000	59.7

Tablo 7
Değerlendirme Formunun Türkiye Karşılaştırmalı Değerleri
(0, 5 ve 10)

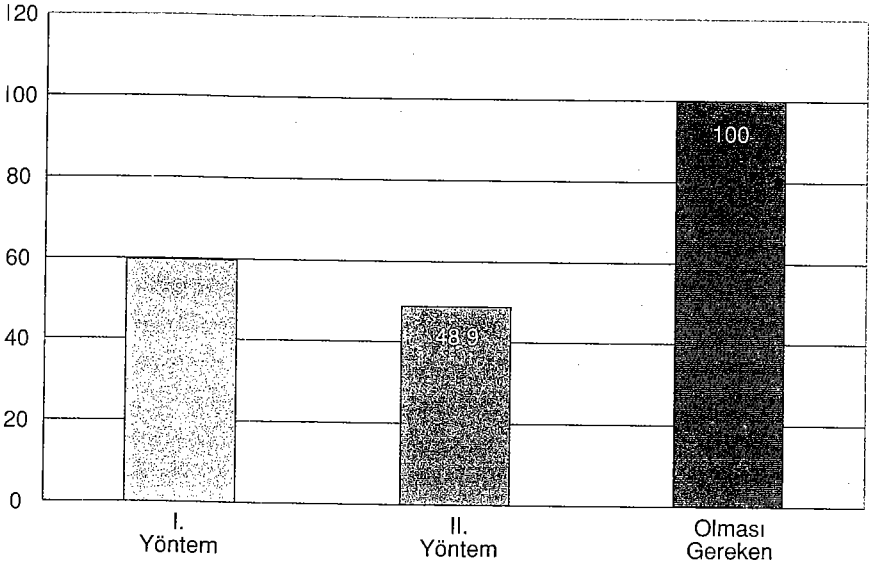
	Olan	Olmaması Gerekten	Olan (%)
1 Rollerin ve Sorumlulukların Açık Olması	8.593	20.000	43.0
1.1 Devlet sektörünün ekonominin kalan kısmından açık bir şekilde ayrılması ile politika ve yönetim rollerinin çok iyi tanımlanması.	16.874	40.000	42.2
1.2 Mali yönetim için açık bir yasal ve yönetsel çerçeve olması.	13.123	30.000	43.7
2 Bilgiye Ulaşılabilirlik	9.375	20.000	46.9
2.1 Hükümetin geçmiş, şimdiki ve projeksiyonu yapılmış dönemlere ait mali faaliyetlerine ilişkin tam bir bilgi setinin kamuya sağlanması	17.500	40.000	43.8
2.2 Mali bilgilerin zamanında yayınlanması konusunda kamusal taahhüt	10.000	20.000	50.0
3 Bütçe Hazırlama, Uygulama ve Raporlama Süreçlerinin Açık Olması	18.996	40.000	47.5
3.1 Bütçe metni mali politika hedeflerini, makroekonomik çerçeveyi, bütçenin hangi politikalara dayandırıldığını ve tanımlanabilir mali riskleri açıkça belirtmelidir	16.246	50.000	32.5
3.2 Bütçe tahminleri analiz yapmaya imkan veren ve sorumluluk mekanizmasını geliştirecek şekilde sınıflandırılmalı ve bu çerçevede sunulmalıdır	23.325	40.000	58.3
3.3 Ödeneklerin uygulanması ve izlenmesi ile ilgili prosedürler açıkça belirlenmiş olmalıdır	14.750	30.000	49.2
3.4 Mali raporlama zamanında, etkin, kapsamlı ve güvenilir olmalı; bütçeden sapmaları tanımlamalıdır	14.995	30.000	50.0
4 Denetimin ve İstatistiki Veri Yayınlarının Bağımsız Olması	5.833	10.000	58.3
4.1 Mali bilgiler hem kamuya açık olmalı hem de bağımsız bir denetim organı tarafından denetlenmelidir	17.500	30.000	58.3
TOPLAM DEĞER	19.566	40.000	48.9

ve sorumlulukların açık olması, bilginin kamuya açık olması ve bütçe hazırlama, uygulama ve raporlama süreçlerinin açık olması ilkelerinin önemli oranda düşük düzeyde çıkmıştır.

İki farklı hesaplama yönteminde de Türkiye için en düşük değerler, rollerin ve sorumlulukların açık olması ilkesinde çıkmıştır (sırasıyla yüzde 56,3 ve 43,0). Bu anlamda temel sorunlar; (a) devlet ile ekonominin geri kalan kısmı arasındaki ilişkinin iyi bir şekilde ortaya konmaması ve (b) kamuda rollerin ve sorumlulukların yeterince iyi bir şekilde tanımlanmaması olarak karşımıza çıkmaktadır. Bu unsurlar, mali yönetim için gerekli olan yasal ve yönetsel çerçevenin eksikliği ile birleşince, hesap verme sorumluluğunun yeterli düzeyde işlemediği olgusu (ikinci hesaplama yöntemine göre yüzde 16,7) diğer önemli bir sorun olarak ortaya çıkmaktadır.

İkinci temel ilke olan bilgiye ulaşılabilirlik, ikinci yöntemle yapılan hesaplamada yüzde 46,9 değerini alarak 50'nin altında gerçekleşmiştir.

Grafik 1
Değerlendirme Genel Sonuçları



Ek-1

IMF Mali Saydamlık İyi Uygulamalar Tüzüğü

1. Rollerin ve Sorumlulukların Açık Olması

- 1.1. Devlet sektörünün ekonominin kalan kısmından açık bir şekilde ayrılması ile politika ve yönetim rollerinin çok iyi tanımlanması,
 - 1.1.1. Devlet sektörü ve ekonominin geri kalan kısmı arasındaki sınır çok iyi tanımlanmış ve anlaşılır olmalıdır. Devlet sektörü, merkezi idareyi ve daha alt seviyedeki idareler ile bütçe dışı faaliyetleri de kapsamalıdır.
 - 1.1.2. Ekonominin geri kalan kısmında devlet müdahalesi (yönetimsel düzenlemeler ve mülkiyet eşitliği gibi) kamuya açık olmalı, ayırım gözetmeyen net kurallar ve uygulamalar esas alınmalıdır.
 - 1.1.3. Devletin farklı kademeleri ile yürütme, yargı ve yasama organları arasındaki sorumlulukların dağılımı açıkça tanımlanmış olmalıdır.
 - 1.1.4. Bütçe ile karşılanan faaliyetler ve bütçe dışı faaliyetlerin koordinasyonu ve yönetimi için açık mekanizmalar oluşturulmalı ve diğer kamu kurumlarına (örneğin Merkez Bankası, devlet kontrolündeki finansal ve finansal olmayan kurumlar gibi) açık tanımlanmış düzenlemeler getirilmelidir.
- 1.2. Mali yönetim için açık bir yasal ve yönetsel bir çerçeve olması.
 - 1.2.1. Mali yönetim, bütçe ve bütçe dışı faaliyetleri kapsayan kanunlar ve yönetsel kurullarla idare ediliyor olmalıdır. Herhangi bir devlet fonunun harcanması veya buna ilişkin taahhüt altına girilebilmesi için yasal bir yetkinin olması gerekir.
 - 1.2.2. Vergiler ve yükümlülüklerin açık bir yasal dayanağı olmalıdır. Vergi kanunları kolayca ulaşılabilir ve anlaşılır olmalı, uygulamasında da idari takdire belirli kriterler yön vermemelidir.
 - 1.2.3. Kamu görevlileri için geçerli ahlaki standartlar açık ve iyi duyurulmuş olmalıdır.

2. Bilginin Kamuya Açık Olması

- 2.1. Hükümetin geçmiş, şimdiki ve projeksiyonu yapılmış dönemlere ait mali faaliyetlerine ilişkin tam bir bilgi setinin kamuya sağlanması,
 - 2.1.1. Yıllık bütçe, merkezi hükümetin operasyonlarını detaylı bir şekilde kapsamamasının yanında merkezi hükümetin bütçe dışı faaliyetleri hakkında da bilgi vermelidir. Ayrıca, genel idarenin toplam finansal durumunu sunabilmek için daha alt seviyedeki idarelerin de gelir ve giderleri hakkında yeterli bilgi sağlamalıdır.
 - 2.1.2. Yıllık bütçede, bilgilerin karşılaştırılabilir olması bakımından, gelecek iki yıla ilişkin önemli bütçe bileşenleriyle beraber, önceki iki mali yılın bilgileri de yer almalıdır.
 - 2.1.3. Yıllık bütçe ile birlikte, gerçekleşmesi muhtemel yükümlülüklere, vergi harcamalarına ve yarı mali nitelikteki aktivitelere bağlı mali sonuçlar yayınlanmalıdır.
 - 2.1.4. Merkezi idare, borçlarının ve mali varlıklarının seviyesini ve yapısını düzenli olarak yayınlamalıdır.
- 2.2. Mali bilgilerin zamanında yayınlanması konusunda kamusal taahhüt,
 - 2.2.1. Mali bilgilerin yayınlanması hususunda açık somut taahhütler olmalıdır. (Bütçe kanunlarında bunlarla ilgili bir madde olması gibi).
 - 2.2.2. Mali raporlamaların yayın takvimi kamuoyuna önceden duyurulmalıdır.

3. Bütçe Hazırlama, Uygulama ve Raporlama Süreçlerinin Açık Olması

- 3.1. Bütçe metni mali politika hedeflerini, makroekonomik çerçeveyi, bütçenin hangi politikalara dayandırıldığını ve tanımlanabilir başlıca mali riskleri içermelidir.
 - 3.1.1. Yıllık Bütçenin yapısı, mali politika hedeflerini ortaya koyacak ve sürdürülebilir mali politikalar hakkında görüş verebilecek nitelikte olmalıdır.
 - 3.1.2. Kabul edilen tüm kurallar (denk bütçe ve borçlanma sınırları gibi) açıkça belirlenmiş olmalıdır.
 - 3.1.3. Yıllık bütçe, kapsamlı ve tutarlı bir makro ekonomik çerçeve içerisinde sunulmalı ve bütçe hesaplarının esasında, ekonomik tahminler ve önemli parametreler (fiili vergi oranları gibi) dikkate alınmalıdır.
 - 3.1.4. Mevcut yükümlülükler, yıllık bütçeye ilave edilen yeni politikardan ayırt edilmelidir.

Notlar

1. Dedeoğlu, Emil, Erdem (1999).
2. Tüzük ile eşzamanlı olarak IMF bir de Mali Saydamlık El Kitabı yayınlamıştır (IMF, 1999b). Tüzüğün bir Türkçe çevirisi bu yazının ekinde sunulmuştur.
3. Daha detaylı bilgi için, *bak.* Polackova (1998).
4. Burada kullanılan yöntem esas olarak iki çalışmadan yararlanılarak oluşturulmuştur, bunlar:
 - Alesina, A., Hausmann, R., Hommes, R., Stein, E. (1995), Budget Institutions and Fiscal Performance in Latin America.
 - H. Yılmaz, Policy Planning and Budgeting Linkage in Public Expenditure Review, Case Study for Eight Sub-Saharan African and Five Former Soviet Union Countries, (1998) çalışması kapsamında ülkelerin mali politikalarının değerlendirilmesinde politik endeks ve bütçe endeksi oluşturulması denemesi.
5. Değerlendirme formunun doldurulmuş hali ve diğer gerekli olan bilgiler şu internet adresinden de edinilebilir, <http://plan8.dpt.gov.tr/kamumali>”
6. Bu konuda her bir ilkenin ayrıntılı bir değerlendirmesi ve sayısal sonuçlarının verilmesi yakında DPT yayınları arasında çıkacak olan kitapta ele alınacaktır.

Kaynakça

- ALESINA, A., HAUSMANN, R., HOMMES, R., STEIN, E. (1995), Budget Institutions and Fiscal Performance in Latin America, NBER Working paper No W5586, Cambridge, MA.
- İ. Atiyas, Ş. Sayın, (1997), Siyasi Sorumluluk, Yönetmelik Sorumluluk ve Bütçe Sistemi, TESEV Yayını, İstanbul.
- E. Dedeoğlu, F. Emil C.M. Erdem, (1999), Kamu Mali Mevzuatının Uygulanması ve Saydamlığı Üzerine Gözlemler.
- Y. Hürçan, (1999), Mali Disiplinin Sağlanmasında Yasal Düzenlemelerin Yeri, Önemi, Dünya Uygulamaları ve Türkiye Örneğinin İncelenmesi, T.C. Başbakanlık Hazine Müsteşarlığı Araştırma ve İnceleme Dizisi, Sayı: 23.
- IMF, (1986), A Manual on Government Finance Statistics, Washington, DC.
- IMF, (1999a), Code of Good Practices on Fiscal Transparency Declaration on Principles, Washington, DC, <http://www.imf.org/external/np/fad/trans/code.htm>
- IMF, (1999b), Revised Draft Manual on Fiscal Transparency, <http://www.imf.org/external/np/fad/trans/manual/index.htm>
- KOPITS, G. ve CRAIG, J. (1998), Transparency in Government Operations, IMF Occasional Paper, No:158.
- POLACKOVA, H. (1998), Contingent Government Liabilities, Policy Research Working Paper
- S. Yörüker, (1999), Türkçe-İngilizce-Fransızca Denetim Terimleri, Çeviri, T.C. Sayıştay Başkanlığı, Ankara.
- H. Yılmaz, (1998), Policy Planning and Budgeting Linkage in Public Expenditure Review, Case Study for Eight Sub-Saharan African and Five Former Soviet Union Countries, Internship Report (Columbia University-World Bank), Washington, DC.
- H. Yılmaz, (1999), Kamu Mali Yönetiminin Yeniden Yapılandırılması: Dünya Bankası Orta Vadeli Harcama Sistemi, DPT, Ankara.

iyesinde Saydamlık İçin Genel Müdürlüğünde Ayda Atılan Adımlar

le Devlet mali yö-
amaçlı ayrıntılı ra-
içindeki etkileri ve

Muhasebat Genel Müdürlüğü olarak kamu mali yö-
lük anlayışının içinde bulunduğumuz çağın vazgeçi-
olduğuna inanmaktayız.
netiminde saydamlık anlayışının sağlanabilmesi için

ğı muhasebe ilke ve standartlarını açıklamalı,
ı standartlarda mali tablolar üretmeli,
muhasabeden üretmeli,
uluslararası standartta yayınlanmalı,
düzenli olarak yayınlanmalı,
günlük olarak alınabileceği bilgisayar ağı kurmalı ve
personel rejimi izlemelidir.

İnternette

er ve açıklarına ilişkin hedef ve gerçekleştirmeleri en kı-
i elden kamuoyunun dikkatine sunmak ve böylelik-
timinde şeffaflık sağlamak amacıyla; Genel Müdür-
n aylık olarak yayınlanmakta olan ve sınırlı sayıda ki-
Kamu Hesapları Bülteni”i 01.12.1998 tarihinden
snif edilerek “<http://www.maliye.gov.tr>” web say-
ılan bir sitede kullanıcıların hizmetine sunulmuştur.

r
maddesi ile; kamu
ı küçük çaplı tica-
rdürebilme olana-

si sırasında ortaya
: edilecek gelirler-
ı amacıyla oluşt-
saptırılmıştır. Ar-
ı sağlamak ve be-
ulan disiplinin dı-
: işletmesinin bu-

lecek bazı Devlet
löner sermaye ku-
letmelerin toplam
trilyon Türk Lira-

la sayıları her ge-
ı birbirinden çok
nedeniyle, ortaya
iri farklı muhase-
ye işletmeleri için
bazı genel düzen-

:
ğü tarafından bir
; Taslağı” hazır-
Resmi Gazete’de
ları ve mali yapı-
adede yapılabile-

likleri ile döner sermayeli işletmelerin muhasebeciliği ile tutulması, hesap sonuçlarının merkeze bildirilmesi ve hesapların konsolidasyonu konularında çalışma grupları düzeyinde devam etmektedir.

İ

de başlatılan ve Muhasebat Genel Müdürlüğü bünyesinde yapılacak olan "Web Tabanlı Saymanlık Sistemi" (SAY2000i) ile güncel sorunlara kısa vadeli çözümlenmektedir.

başlatılan ve gittikçe genişletilen SAY2000i projesi ile;

muhasabe işlemlerinin merkezle on-line bağlı on-line sistem ile yapılması,

muhasabe bilgilerinin günlük olarak izlenebilmesi, hesapların personel ve maaş bilgilerinin merkezi bir veri tabanında tutulması,

hizmetlerinin merkezde hesaplanabilmesi ve saymanlıkların kontrolü,

hizmetlerinin Emekli Sandığı sistemine ulaşılarak denetlenmesi

hizmetleri bülteninin günlük olarak internet üzerinde yerleştirilmesi

hizmetleri bir yazılım geliştirilmesi planlanmıştır.

Muhasebat Genel Müdürlüğü bünyesinde yer alan 16 programcı ve uzmanı kısa bir sürede SAY2000i projesinin yazılım çalışmaları tamamlanmış, sistem pilot uygulamalarla test edilmeye başlanmıştır.

projesinin hayata geçmesi ile;

merkeze bir bilgisayar ağı ile bağlanacaktır.

hizmetleri ile Devlet gelirini, giderini, borcunu, alacağını ve varlığını denetler.

günlük olarak toplanan bilgiler ertesi gün internetten yayımlanabilecektir.

Devlet nakit girişi daha sağlıklı olacaktır. Küçük işletmelerin kü hafifletilecektir.

İki milyon civarında işsizliğin önlenmesini oluşturulacak olan işsizlik sorun olmaktan ötesinde, hizmet kalitelerinin tespit edilmesi ve sağlıklı çalışmasını sağlamak için.

Kamu personelinin verimliliği artırılabilecek ve sık sık raporlanacaktır.

Devlet harcamalarının azaltılması için verilecektir.

Uygulamada yer alan hizmetler güncel olarak değerlendirilmekte ve gelecekte de yer alacaktır.

Personel Atama

Rotasyona tabi personel atama anlayışı ile manuel olarak personel sayısının azaltılmasıyla personel atama yolu açılmaktadır.

Bu nedenlerle "Personel Rotasyonu Projesi" (PER1999) başlatılmıştır. Personel atamalarında performans kriterleri ile rotasyon politikası uygulanacaktır.

Yazılımı Genel Müdürlüğü PER1999 projesinin 1999 yılı personel atama çalışmaları hedeflenmektedir.

PER1999 rotasyonu

- Saydam,
- Adaletli,

Devlet nakit giriş ve çıkışını anında izleyebileceği için, nakit ihtiyacı daha sağlıklı tespit edilebilecek ve bunun sonucunda borçlanma yükü hafifletilecektir.

İki milyon civarındaki Devlet memuru için merkezde bir veri tabanı oluşturulacak, böylece maaş bordrolarının hesaplanması-kontrolü sorun olmaktan çıkacaktır. Bu veri tabanı aynı zamanda personel politikalarının tespitinde ve yürütülmesinde karar mekanizmalarının daha sağlıklı çalışmasına destek verecektir.

Kamu personelinin sağlık harcamaları merkezi olarak kontrol edilecek ve sık sık rastlanılan suistimaller önlenecektir.

Devlet harcamaları konusunda kamu kuruluşlarına on-line destek verilecektir.

Uygulamada birlikteliğin sağlanabilmesi amacıyla yürürlükteki mevzuat güncel olarak kullanıcıların kolaylıkla ulaşabileceği internet ortamında yer alacaktır.

Personel Atama Projesi

Rotasyona tabi personelimizin atamaları bugüne kadar adalet ve eşitlik anlayışı ile manual ortamda yapılmaya çalışılmaktaydı. Rotasyona tabi personel sayısının çokluğu ve değerlendirme kriterlerinin çeşitliliği nedeniyle personel atamaları yüksek miktarlarda işgücü ve zaman kaybına yol açmaktaydı.

Bu nedenlerle Genel Müdürlüğümüz bünyesinde "Personel Atama Projesi" (PER1999) adı altında bir otomasyon projesi başlatılarak; personel atamalarındaki işgücü ve zaman kaybını en aza indiren, objektif performans kriterlerine ve mesleki kıdeme dayanan, adil ve saydam bir rotasyon politikası hedeflenmiştir.

Yazılımı Genel Müdürlüğümüz personeli tarafından geliştirilen PER1999 projesinin yazılım ve veritabanı çalışmaları tamamlanmıştır. 1999 yılı personel atamalarının PER1999 rotasyon sistemi ile yapılması hedeflenmektedir.

PER1999 rotasyon sistemi ile oluşturulan;

- Saydam,
- Adaletli,

- Performansı ödüllendiren,
- Güven telkin eden,
- Atama yükünü hafifleten,
- Dış etkilere dirençli

personel atama sisteminin diğer kamu kurum ve kuruluşlarına da örnek teşkil edeceği düşünülmektedir.

Sonuç

Muhasebat Genel Müdürlüğü olarak son 9 ayda, kamu mali yönetiminde saydamlığın sağlanması hususunda üzerimize düşeni yapabilmek için yetki alanımıza giren konularda somut adımlar attık.

Bu doğrultuda;

Genel Müdürlüğümüz tarafından aylık olarak yayınlanmakta olan ve sınırlı sayıda kişinin ulaşabildiği “Kamu Hesapları Bülteni”ni 01.12.1998 tarihinden itibaren yeniden tasnif ederek “<http://www.maliye.gov.tr>” web sayfası altında oluşturulan bir sitede kullanıcıların hizmetine sunduk.

Devlet hesaplarında saydamlığı sağlamak ve uluslararası standartlarda, karşılaştırılabilir ve anlaşılır mali tablolar seti üretmek amacıyla Devlet Muhasebesi Yönetmeliği Değişiklik Taslağını hazırladık. Hazine Müsteşarlığı, DPT ve Sayıştay’ın görüşleri alınarak hazırlanan taslak Mali Danışma Kuruluna sunulma aşamasındadır.

Tahakkuk esaslı bir Devlet muhasebesi sisteminin oluşturulması, bütçe sonuçlarının izlenmesinin yanı sıra tahakkuk esaslı sonuçların da üretilebilmesi ve böylelikle Devletin menkul-gayrimenkul varlıklarının, kısa ve uzun vadeli borçlarının ve özkaynaklarının ayrıntılı olarak muhasebede izlenebilmesi amacıyla Dünya Bankasının desteği ile yürütülmekte olan Kamu Mali Yönetim Projesinin çalışmalarına hız verdik.

Her biri farklı muhasebe ve muameleat yönetmelikleri kullanan döner sermaye işletmeleri için tek düzenliğin ve mali disiplinin sağlanması amacıyla Döner Sermayeli İşletmeler Muhasebe Yönetmeliğini hazırladık. Sayıştay’ın olumlu görüşünü alan yönetmelik Resmi Gazete’de yayımlanmıştır. Bu yönetmeliğin hayata geçmesi ile Devlet mali yapısı içinde gün geçtikçe daha büyük yer tutan döner sermayeli işletmelerin, bugüne kadar birbirinden farklı ve kamuoyu tarafından anla-

şılamayan mali raporları; tekdüzen, anlaşılabilir ve dolayısıyla da saydam bir hale gelecektir.

1656 saymanlığın merkeze bir bilgisayar ağı ile bağlanacağı, her akşam itibariyle Devletin gelirini, giderini, borcunu, alacağını ve nakitini görebileceği, bu şekilde günlük olarak toplanan bilgilerin ertesi gün internetteki kamu hesapları bülteninde yayınlanabileceği SAY2000i projesini başlattık. Yazılımı Genel Müdürlüğümüzce gerçekleştirilen ve Sayın Bakanımız Sümer Oral'ın da desteğini alan proje Haziran 2000 yılında hayata geçecektir. Projenin hayata geçirilmesi ile kamuoyunun Devletin mali yönetimine ilişkin bilgilere en hızlı şekilde ulaşabilmesi sağlanmış olacaktır.

Personel atamalarını objektif performans kriterlerine ve mesleki kademeye dayandıran, kamu mali yönetimine adil ve saydam bir rotasyon politikası getiren PER1999 projesinin yazılım ve veritabanı çalışmaları tamamlanmıştır. 1999 yılı personel atamalarının PER1999 rotasyon sistemi ile yapılması hedeflenmektedir.

Uluslararası saydamlık standartlarına ulaşabilmek amacıyla başlattığımız bu projelerin hayata geçmesiyle, Türk kamu mali yönetiminde saydamlık alanında önemli adımların atılmış olacağına inanıyoruz.

Kesin Hesap Kanun Tasarıları Üzerine Bir Değerlendirme

Aziz KONUKMAN¹

Giriş

Devlet gelir ve giderleriyle ilgili işlemleri yapma izin ve yetkisini bütçe yasası ile yürütme organına veren yasama organı, bütçe hakkının doğal bir sonucu olarak denetimi de yapmak durumundadır. Bu denetim yasama organınca bütçenin hem uygulanması sırasında hem de sonrasında yapılır. İlki, bakanlıkların bütçe yılı içinde anayasal yönden sorumluklarını izlemeye ve tespit etmeye yönelik (ek ödenek, vergi vb. mali konulara ilişkin yasa tasarılarının görüşülmesi sırasında yapılan denetimler de buna eklenebilir) iken, ikincisi Anayasa gereğince yürütme organınca yasama organına sunulan Kesin Hesap Kanun Tasarısı'nın (KHKT) görüşülmesi ve onaylanmasına dayanmaktadır. Çağdaş demokrasilerde özellikle bu ikinci denetim daha büyük önem taşımakta ve kamuoyunda daha fazla ilgi görmektedir. Zira, bütçenin sadece bir tahmin olmasına karşılık, KHKT gerçekleşmiş somut sonuçları göstermektedir.

Ülkemizde bu tasarılar TBMM Plan ve Bütçe Komisyonu'na Sayıştayca hazırlanan Genel Uygunluk Bildirimleri (GUB) ile birlikte sunulmaktadır. Bunlara ayrıca yeni yılın bütçe tasarısı da eklenmektedir. Böylece yeni yılın bütçe tasarısı, iki yıl öncesinin, KHKT ve GUB'si ile birlikte sözkonusu komisyona sevkedilmektedir. KHKT'yi esas almak üzere hazırlanan GUB'nin doğru ve açıklayıcı bilgileri içermesi gerekli, aksi halde kesinhesabın ait olduğu yılın bütçe uygulanmasının muhasebesinin sağlıklı ve doyurucu denetimini yapmak mümkün değildir.

* Bu Çalışma daha önce Türk-İş tarafından yayınlanan Ekonomide Durum dergisinde yayınlamıştır (Bahar 1998, kitap 5, s.69-78).

¹ Yard. Doç. Dr. Gazi Üniversitesi İktisat Bölümü.

Gider ve Gelir İzahnameleri Yetersiz

1050 sayılı Muhasebe-I Umumiye Kanununun 104. Maddesi hükmü uyarınca, Gider İzahnamelerinin (Gİ) ayrıntılı olarak hizmetin önemini, gelişimini ve hedeflerini bu hedeflere ulaşıp ulaşılmadığını, ulaşılmadığına bunun nedenlerini ve ödeneklerin kullanımını gösterecek biçimde hazırlanması gerekir. Kuruluşların Gİ'si incelendiğinde, Gİ'nin bu formata göre düzenlenmediği görülüyor. Maalesef çoğu kuruluşun Gİ bu tür doyurucu bilgiler içermemesine rağmen, Sayıştayca uygun görülmemekte ve hazırlanan GUB'inde "Yeterli bulunduğu" ifade edilmektedir. Sayıştayın bu tespiti, o kuruluşun başarılı çalıştığı ve amaçlarına uygun faaliyet gösterdiği anlamına gelmemektedir. Çünkü, Sayıştay Gİ'sini yeterli bulduğu kuruluşların performansını, performans denetiminin ölçütlerini uygulayarak saptamış değildir. Halbuki Batıdaki çağdaş konumdaki sayıştaylar bu tür ölçütleri kullanarak denetim yapmaktadırlar.

Sayıştay GUB'leri incelendiğinde bazı yıllarda bazı genel ve katma bütçeli kuruluşların bırakınız Gİ'lerinin yeterli olup olmadığını, bu kuruluşların Gİ'lerinin olmadığı ve yapılmadığı görülmektedir. Bu açıdan en çarpıcı yıl 1989 mali yılıdır. 1989 yılı KHKT'sinde katılan bütçeli kuruluşların Gİ'sine rastlanılmıyor. Sonuçta kuruluşların Gİ'leri ya hiç yapılmıyor ya da yapıldığında Sayıştayca uygun görülmeselerde gerçekte yetersiz kalıyor.

Bu durum kuruluşların Gelir İzahnameleri için de geçerlidir. Gelir izahnamelerinde gelirlerdeki sapmalar ve nedenleri araştırılmıyor.

Dolayısıyla geçmiş bütçe uygulamasının denetimine esas olmak üzere hazırlanan bu belgelerin yetersizliğinden ötürü, bir gelenek haline gelmiş olan "kaydedilen ödenek uygulamasının" gerekçesinde öğrenilemiyor. Meclisin bütçe yasaları ile hükümete verdiği yetkinin istisnasız bir şekilde hemen hemen her yıl bu yolla aşılması kabul edilebilir durum değildir. Bu bir ödenek üstü harcamadır. 1050 sayılı Muhasebe-I Umumiye Kanunu'nun 50. Maddesinde;

"Bakanlar bütçe ile verilen ödeneklerden fazla yüklenme ve harcamada bulunamayacakları gibi bu ödenekleri özel gelirle de çoğaltamazlar..." hükmü mevcuttur. Bu hükme göre belirli hizmetler için bütçeye konulmuş bulunan ödeneklerden harcama yapılmaması gerekmektedir.

Maalesef sözkonusu kanunun bu açık hükmüne rağmen ödenek üstü/dışı harcamalar adeta gelenek haline gelmiştir. KHKT'nin onaylamasıyla, bu tür harcamaların sorumluluğu kapatılmış sayılmaktadır. Diğer bir deyişle, bu tamamlayıcı ödeneklerin onaylanması bir anlamda yasama organının kendisine verdiği yetkiyi ödenek üstü harcamalar yaparak aşan hükümetlerin "ibra edilmesi" anlamına gelmektedir.¹ Aslında Meclis'in tamamlayıcı ödeneği, yapılan ödenek üstü harcamaların hangi hizmetlere ve hangi gerekçelerle yapıldığını bilmeden vermesi, KHKT'nin özüne aykırıdır. "Tamamlayıcı ödenek verme" tasarufu yıllardır bu bilgilenme olmadan gerçekleşmektedir.

Meclis Uyarıları Dikkate Almıyor

Ödenek üstü harcamaların bir gelenek haline gelmesinden rahatsız olmuş olmalı ki Maliye Bakanlığı Muhasebe Genel Müdürlüğü 14 Mayıs 1994 tarih ve 21934 Sayılı Resmi Gazete'de yayınlanan 518 sayılı genelgeyle bakanlıkları ödenek üstü harcama yapma hususunda uyarma gereği duymuştur. Ama ne yazık ki, bu genelgeye rağmen ödenek üstü harcama uygulaması 1994, 1995 ve 1996 yılı KHKT'sinden izlenileceği üzere devam etmiştir. İlginçtir,² 1994 ve 1995 yılı GUB'sinde geçmiş yılların GUB'sinden farklı olarak sorumluluk gerektiren ödenek üstü harcamalara tamamlayıcı ödenek verilmesi ilave edilmektedir.³ Sayıştay'ın bu uyarısına rağmen Meclis'in bu tür harcamalar için 1994 ve 1995 yıllarında tamamlayıcı ödenek vermesi ve bu yıllara ait KHKT'leri onaylaması düşündürücüdür. Keza aynı şekilde, Sayıştayın aynı uyarıyı yinelemesine rağmen, Meclis'in 1996 yılında da tamamlayıcı ödeneği onaylaması dikkat çekmektedir. Meclis Plan ve Bütçe Komisyonu'nun bir önceki yıla ait KHKT'sine ilişkin kararında bu tür harcamalara tamamlayıcı ödenek verilmeyeceği konusunda ilke kararı alınmasına rağmen, 1996 yılında da aynı uygulamaya devam edilmesi izahı güç bir durum yaratmaktadır. Söz konusu komisyonun 3.2.1996 tarih ve 1/492, 3/516 esas nolu, 68 karar nolu 1995 mali yılı KHKT'sine ilişkin kararında aynen;

"Diğer taraftan bundan sonraki Kesin Hesap Kanun Tasarılarının görüşmelerinde; ödenek dışı giderlerden yasalara göre ödenek aramaksızın yapılanlar dışında kalanlara tamamlayıcı ödenek verilmeyeceği husu-

gun olarak intikalinin sağlanmadığı ve Sayıştay Başkanlığınca denetiminin yapılmadığı açıkça ifade edilmesine rağmen, GUB'de 1.6 katrilyonluk dış borcun kayıtlara uygunluğunun tespit edilmesi düşündürücüdür. GUB denetim bulgularının yer aldığı bir belgedir. Denetimi yapılmamış bir dış borç tutarının sanki denetimi yapılmış gibi sunulması etik açıdan kabul edilebilir bir durum değildir. Üstelik GUB'ye ekli raporda bu meblağın denetiminin açıkça yapılmadığının ifade edilmesine rağmen bu yola başvurulması açıklanması gereken bir durumdur. Nitelik Plan ve Bütçe Komisyonu'da bu durumdan rahatsız olmuş olmalı ki komisyon sözkonusu dış borç tutarına ilişkin olarak Sayıştayın denetim yaparak ek uygunluk bildirimini hazırlamasını kararlaştırmıştır. (bak. TBMM 1997d:25). Komisyonun 31.12.1996 tarih ve 1/492, 3/516 esas, 68 nolu kararı gereğince ayrıca kanununun 1996 KHKT'sinin görüşülmesi sırasında karara bağlanması benimsenmiştir. Söz konusu karar gereği 1995 yılı KHKT'sinin devlet borçlarına ilişkin 8. Maddesinin dış borçlarla ilgili (b) fıkrası KHKT metninden çıkarılmış ve bu değişiklik Genel Kurulda aynen benimsenerek yasallaşmıştır. Bu tür bir yolun açılması Kesin Hesap Kanunlarının ciddiyetine büyük bir gölge düşürmüştür. Böyle bir durumda bırakınız bütçe disiplininin sağlanıp sağlanmadığını bütçe yapabilmekten bile söz etmek mümkün değildir. Ayrıca bu yol bir kez açılmıştır ve gerisi muhtemelen gelecektir. Nitelik benzer şekildeki benzer sorunlar nedeniyle 1996 yılına ait KHKT'nin ilgili maddesinin dış borçlara ilişkin fıkrası metinden çıkarılmış ve bu değişiklik Genel Kurulda benimsenerek yasallaşmıştır. Meclis ülkenin dış borcunu bilemez noktaya gelmiştir. Plan ve Bütçe Komisyonu 2.12.1997 tarih ve 1/633, 3/1046 esas, 17 nolu kararı gereğince Sayıştay'ın 1995 yılına ait söz konusu dış borçlanmaya ilişkin yaptığı incelemeler bilgiye sunularak yapılacak olan çalışmaların; Hazine Müsteşarlığı Koordinatörlüğü'nde Sayıştay görüş ve önerileri doğrultusunda sürdürülmesi kabul edilmiştir. Anlaşılan 1995 ve 1996 yılının dış borç rakamları bu çalışmalar sonucunda kesinlik kazanacaktır.

Sonuç ve Değerlendirme: Kimi Öneriler

Tüm bu tespitler göstermektedir ki, KHKT'ye esas olmak üzere hazırlanan Sayıştay GUB'sinin hem gelir ve gider izahnameleri hem de iç dış

borçlarına ilişkin açıklamaları yeteri kadar doyurucu ve güven verici değil. Meclisin doyurucu ve güven verici olmayan bu bilgiler ışığında KHKT'yi onaylaması ve ayrıca yasallaştırması çağdaş ve demokratik bir ülkede kabul edilebilir durum değildir. Bu tasarılar son derece önemli belgelerdir. Bu belgeler geçmiş bütçe uygulamalarının toplumun hangi kesimlerinin çıkarına işlediği konusunda somut sonuçlar gösterir. Çünkü, bütçe gelirlerinin hangi toplum kesimlerinden “alındığı” ve “nasıl kullanıldığı” bir bölüşüm olayıdır. Demokrasi tarihi, bir bakıma bu nedenle vergi ve bütçe tartışmalarının da tarihidir. Bütçe tartışmalarının sadece bir tahmin olan bütçe kanun tasarılarının görüşülmesiyle sınırlı tutulması demokrasinin geliştirilmesi açısından önemli bir eksiktir. Bu eksikliği gidermek için gerek Maliye Bakanlığı'na gerek Sayıştay'a gerekse Meclis'e önemli görevler ve sorumluluklar düşmektedir.

Bilindiği üzere planlama-programlama-bütçeleme sistemi esas ve tekniklerini içeren ve PBS adıyla anılan bu bütçe tekniği ülkemizde 1973'te uygulamaya konuldu. Aslında bir bakıma yapılan PBS adı altında klasik bütçe esaslarını değiştirmek oldu. PBS, sadece bir şekil değişikliği, bütçe sınırlandırmasında bir değişiklik olarak kaldı ve kamu yönetiminde etkinliği artıracak ekonomik ve mali araç olma özelliği kullanılmadı. 80'li yıllarda planların göstermelik hale getirilmesiyle PBS “adı ve kendisi yok” konumu getirilmiştir.⁸ Belki de bu nedenle, GUB'sinde bütçe programlarının hangilerinin gerçekleştiği, hangilerinin gerçekleşmediği ve nedenleri görülmemektedir. Bütçe pratiğindeki bu sağlıksız yapılanmaya son vermek için bütçe -yıllık program-plan ilişkisi yeniden oluşturulmalı ve PBS gerçek anlamda işler hale getirilmelidir. Bu konuda özellikle Maliye Bakanlığı'na önemli bir görev ve sorumluluk düşmektedir.

Benzer şekilde Sayıştay'a da önemli bir görev ve sorumluluk düşmektedir. Sayıştay öncelikte yapmakta olduğu mevcut yasal uygululuk denetimini en iyi şekilde yapar hale gelmelidir. “Yasak savma” anlayışı ile GUB vermekten kesinlikle kaçınmalıdır. Ayrıca Sayıştay yasal uygunluk denetiminin yanı sıra performans denetimini de yapar hale gelmelidir.

Tabii bu arada Meclis'e de büyük bir görev ve sorumluluk düşüyor. Meclis, mutlaka daha önce sözü geçen sorumluluk getirici üst harcamalara tamamlayıcı ödenek verme uygulamasına bir son vermelidir. Nedenleri ne olursa olsun bu tür ödenekleri onaylamamalı ve bu yolu kapatmak suretiyle ödenek üstü harcama yapan hükümetlerin ibrasını

önlemelidir. Aslında bu tutum kanun gereği tamamlayıcı ödenek istenmesi uygun olan ödenek üstü harcamalar için de geçerli olmalıdır. Bu tür harcamalar mümkünse önceden tahmin edilerek ve planlanarak başlangıç ödenekleri içinde gösterilmeye çalışılmalıdır. Uygulamada ise bu tür harcamalar mümkün olan en az düzeye çekilmelidir. Mümkünse ödenek üstü harcamaya gidilmesinin yolu bu tür harcama ister yasal olsun isterse yasal olmasın tümünden kapanmalıdır. Aksi halde hükümetler “Meclis nasılsa tamamlayıcı ödenek verecektir” anlayışıyla hareket ediyor ve harcama disiplinine uymuyor.⁹ Bu “gevşek” denilebilecek bütçe uygulaması doğal olarak bir sonraki yılın bütçe tekliflerinin “inandırıcılığı” yitirmesine yol açıyor. Çünkü hükümetler bu uygulamayla başlangıç ödeneklerini Meclise düşük boyutlarda sunabilme imkânına kavuşuyor.

Tüm bunlar yapıldığında görülecektir ki, kamuoyu GUB'nin ve KHKT'nin görüşülmesine Batıda olduğu gibi gerekli ilgiyi gösterecektir.

Notlar

1. Ödenek dışı harcamaların bir kısmı ödeme emri aranmaksızın yapılması öngörülen harcamalar ve ödenek aranmaksızın yapılan harcamalar niteliğindedir. Bu tür ödemeler için KHKT’de tamamlayıcı ödenek istenilmesi kanun gereğidir. Burada sorun bu türden olmayan ödenek dışı harcamalar için tamamlayıcı ödenek istenilmesi ve Meclis’in bunu onaylamasıdır.
2. Bilindiği üzere, Sayıştay Genel Kurulu’nun toplanmaması nedeniyle, 1994 yılı KHKT Anayasa’da öngörülen süresinde sonuçlanmamıştır. Tasarının görüşülmesi ve onaylanması bir yıl gecikmeyle 1997 yılında yapılabilmektedir.
3. Ayrıntılı bilgi için *bak.* (TBMM, 1997 a:2), (TBMM, 1997 b:2), (TBMM, 1997 c:2) ve (TBMM, 1997 d:2).
4. 1997 yılı Bütçe Kanunu buna istisna teşkil etmektedir. Bilindiği üzere bütçe denk görüldüğünden bu yıla ait kanunların “denge” başlıklı maddesi yoktur. Dolayısıyla, kanunda iç borçlanmayı düzenleyici maddede miktar yönünden bir sınırlamaya yer verilmemiştir. Ancak bu yaklaşım doğru değildir. Yukarıda belirtildiği üzere, iç borçlanmanın limiti “denge” başlıklı maddede belirtilen tutarın bir katına endekslidir. Bu durumda, denk bütçe öngörüldüğünde borçlanma limiti sıfır olmaktadır. Dolayısıyla sözkonusu kanunda iç borçlanmayı düzenleyen bir maddeye yer verilmemesi hukuken mümkün değildir. Nitekim benzer bir eleştiri Kanun Tasarısı’nın Plan ve Bütçe Komisyonu’ndaki görüşmeleri sırasında o günkü komisyon üyesi Zekeriya Temizel tarafından da dile getirilmiştir. Temizel Tasarıda dengeyi düzenleyici maddeye yer verilmemesini şöyle eleştirmektedir. “Değerli arkadaşlar, bizim yasalarımızın hazırlanmasında esas olan Genel Muhasebe Yasası’nın 30. maddesi eğer kamu giderleri normal kamu gelirleriyle karşılanamıyorsa, bu halde açığın borçlanmayla karşılanması konusunda, hükümete bütçe yasasının 3. maddesinde bir denge konulmasının ve bu suretle hükümete yetki verilmesi gerektiği hükmünü taşımaktadır. 33. maddesi de özel bir kanun ya da bütçe yasasında belirtilmedikçe, kısa süreli bile olsa, hiçbir borçlanmanın yapılamayacağı hükmündedir. Anayasamızın 161. maddesi de, mali yıl başlangıcıyla genel ve katma bütçelerin nasıl hazırlanacağı ve uygulanacağını kanunla belirleneceğini belirtmektedir. Dolayısıyla, bu şu anda gerekmeye-

- bilir ama, altını çizerek söylüyorum, Hükümetlerin denge maddesi olmadan, bu bütçe uygulaması sırasında herhangi bir şekilde borçlanma olanağı bulunmamaktadır” (TBMM, 1996:40). Kaderin cilvesine bakın ki, bütçe tasarısını bu yönden eleştiren sayın milletvekili 1997 yılı bütçe uygulamasının 7. ayında Maliye Bakanı olmuş ve bütçeyi eleştirdiği biçimiyle uygulamak durumunda kalmıştır. Burada tutarlı tavır, bütçe açığını öngören ve dolayısıyla hükümete borçlanma yetkisi veren ek bütçenin zaman yitirilmeden Meclis’e sevk edilmesi ve yasallaştırılmasıydı. Oysa denk bütçe düzenlemesini öngören bütçe koşulları altında iç borçlanmaya devam edilmiş ve ek bütçe de mali yılın sonlarına bırakılmıştır. Dolayısıyla bütçe samimiyet ilkesinin bir kez daha çiğnenmesine tanık olunmuştur.
5. İlginçtir. Kararlarda ayrıca tutarlı bir yol da izlenmemektedir. Örneğin 1994 yılına ilişkin kararda, finansman ihtiyacı bütçe açığı ile tanımlanırken, 1995 yılına ilişkin kararda bütçe açığının yanı sıra anapara ödemeleri de dikkate alınmaktadır.
 6. Anlaşılan Maliye Bakanlığı da bu durumdan rahatsız olmuş olmalı ki, 1998 Bütçe Kanun Tasarısı’nda iç borçlanmaya ilişkin maddelerde hükümete Hazine Bonosu çıkartma yetkisi de verilmiş ve bu düzenleme ayrıca yasallaştırılmıştır. Ayrıca yine aynı maddede geçmiş bütçe kanunlarından farklı olarak iç borçlanmanın limiti “denge” başlıklı maddede belirtilen mik-

Ödenek Üstü Harcamaların Dağılımı (%)*
(1994-1996)

	1994		1995		1996	
	KB	GB	KB	GB	KB	GB
Yasal olmayan harcamalar	81.9	11.7	77.5	20.5	20.8	16.8
Yasal olan harcamalar	18.1	88.3	22.5	79.5	79.2	83.2
Toplam harcamalar	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0

KB: Katma bütçeli kuruluşlar
GB: Genel bütçeli kuruluşlar

* Hesaplamalar (TBMM, 1997 a), (TBMM, 1997 b), (TBMM, 1997 c), (TBMM, 1997 d), (TBMM, 1998 a) ve (TBMM, 1998 b)'deki verilerden giderek yapılmıştır.

tarla sınırlı tutulmuştur. Ancak hükümete bu limiti yüzde 15'e varan oranda aşabilme olanağı da getirerek sınırları biraz yumuşatılmıştır.

7. Ayrıca ilginçtir, gerek 1994 gerekse 1995 yılına ilişkin sözkonusu kararlar ile öngörülen bono ve kısa vadeli avans ile borçlanma tutarları gerçekleşmemesine rağmen, bu durumu Sayıştay tarafından herhangi bir değerlendirmeye tabi tutulmamaktadır.
8. Bu konuda ayrıntılı bir çalışma için *bak.* (Konukman, 1997)
9. Yasal olmayan ödenek üstü harcamalar içindeki payı yandaki Tablo'dan da görüleceği üzere son üç yılda genel bütçeli kuruluşlar için ortalama yüzde 10 civarında, katma bütçeli kuruluşlar için ise 1996 dışında bırakıldığında yüzde 80 civarındadır. Bu oranlar hiç de öyle önemsenecek düzeyde değildir.

Kaynakça

- A. Konukman, (1997), “Plan-Program-Bütçe: Kurulamayan Bağlantılar”, Ekonomie Durum, Kitap 2, Kış/1997. s. 47-77.
- TBMM (1996), “1997 Mali Yılı Katma Bütçesinin Tümü Üzerine Görüşmeler”, TBMM Tutanak Müdürlüğü Tutanakları.
- (1997 a), 1994 Mali Yılı Katma Bütçeli İdarelerin Kesin Hesaplarına Ait Genel Uygunluk Bildiriminin Sunulduğuna İlişkin Sayıştay Başkanlığı Tezkeresi ile 1994 Mali Yılı Katma Bütçeli İdareler Kesin Hesap Kanunu Tasarısı ve Plan ve Bütçe Komisyonu Raporu (1/283, 3/415), Sıra sayısı: 102, Dönem: 20, yasama Yılı: 2.
 - (1997 b) 1994 Mali Yılı Genel Bütçeye Dahil Kuruluşların Kesin Hesaplarına Ait Genel Uygunluk Bildiriminin Sunulduğuna İlişkin Sayıştay Başkanlığı Tezkeresi ile 1994 Mali Yılı Kesin Hesap Kanunu Tasarısı ve Plan ve Bütçe Komisyonu Raporu (1/282, 3/414), Sıra sayısı: 103, Dönem: 20, yasama Yılı: 2.
 - (1997 c), 1995 Mali Yılı Katma Bütçeli İdarelerin Kesin Hesaplarına Ait Genel Uygunluk Bildiriminin Sunulduğuna İlişkin Sayıştay Başkanlığı Tezkeresi ile 1995 Mali Yılı Katma Bütçeli İdareler Kesin Hesap Kanunu Tasarısı ve Plan ve Bütçe Komisyonu Raporu (1/493, 3/517), Sıra sayısı: 150, Dönem: 29, Yasama Yılı: 2.
 - (1997 d) 1995 Mali Yılı Genel Bütçeye Dahil Kuruluşların Kesin Hesaplarına Ait Genel Uygunluk Bildiriminin Sunulduğuna İlişkin Sayıştay Başkanlığı Tezkeresi ile 1995 Mali Yılı Kesin Hesap Kanunu Tasarısı ve Plan ve Bütçe Komisyonu Raporu (1/492, 3/516), Sıra sayısı: 151, Dönem: 20, Yasama Yılı: 2.
 - (1998 a), 1996 Mali Yılı Katma Bütçeli İdarelerin Kesin Hesaplarına Ait Genel Uygunluk Bildiriminin Sunulduğuna İlişkin Sayıştay Başkanlığı Tezkeresi ile 1996 Mali Yılı Katma Bütçeli İdareler Kesin Hesap Kanunu Tasarısı ve Plan ve Bütçe Komisyonu Raporu (1/634, 3/1047), Sıra sayısı: 402, Dönem: 29, Yasama Yılı: 3.
 - (1998 b) 1995 Mali Yılı Genel Bütçeye Dahil Kuruluşların Kesin Hesaplarına Ait Genel Uygunluk Bildiriminin Sunulduğuna İlişkin Sayıştay Başkanlığı Tezkeresi ile 1996 Mali Yılı Kesin Hesap Kanunu Tasarısı ve Plan ve Bütçe Komisyonu Raporu (1/633, 3/1046), Sıra sayısı: 401, Dönem: 20, Yasama Yılı: 3.