

Bütçe Sürecinde Mali Saydamlık ve Hesap Verebilirliğin Önemi

Importance Of Financial Transparency And Accountability In Budget Process

*Hakan Bakkal

**Alper Kasımoğlu

Özet

Mali saydamlık ve hesap verme sorumluluğu günümüzde hem ulusal hem de uluslararası çalışmalarda giderek önem kazanan konuların başında gelmektedir. Mali saydamlık ve hesap verebilirlik özellikle gelişmekte olan ülkelerdeki kurum ve kuruluşlara güven duyulmasında etkili bir araç olduğu kadar, ekonomik istikrarın sağlanması ve sürdürülmesi açısından da son derece önem taşımaktadır. Bunu sağlamanın en önemli koşulu ise, başta bütçe olmak üzere diğer mali araçların da mali saydamlık ve hesap verme sorumluluğu çerçevesinde kullanılmasıdır.

Bu kapsamda çalışmanın ilk kısmında Mali Saydamlık ve Hesap Verme Sorumluluğu kavramları teorik olarak ele alınacaktır. İkinci kısımda Bütçe sürecinde Mali Saydamlık ve Hesap Verebilirliğin önemi ortaya konacaktır.

Anahtar Kelimeler: Mali saydamlık, Hesap verme sorumluluğu, Bütçe

Abstract

Financial transparency and accountability is one of the primary issues in both national and international studies currently. While financial transparency and accountability is an efficient tool of counting on agencies and institutes particularly in developing countries it is also highly essential in provision and maintenance of economic stabilization. The most significant condition of providing this is use of other financial instruments primarily being budget within the frame of financial transparency and accountability.

In this scope financial transparency and accountability will be discussed theoretically in the first section of the study. The importance of financial transparency and accountability in the Budget Process will be set forth in the second section.

Key Words: Financial Transparency, Accountability, Budget

Giriş

Bütçe süreç ve sistemlerinde reformun öne çıkarttığı kamu yönetiminde şeffaflık ve hesap verme yükümlülüğü karşılıklı etkileşim içinde olan kavramlardır. Yani yönetimde şeffaflığı sağlayabilmek için etkili ve iyi işleyen hesap verme süreçlerine; hesap verme süreçlerinin etkili ve iyi işlemesi için de açık ve şeffaf mali politikalara ihtiyaç vardır. Bu nedenle sağlam bir hesap verme yükümlülüğü şeffaflığı sağlamanın vazgeçilmez bir aracı; şeffaflık da hesap verme yükümlülüğünü yerine getirebilmenin olmazsa olmaz bir ön koşuludur (Gören, 2000:122). Bundan ötürü kamu yönetimi reformunun bir alt unsuru olarak gündeme getirilen ve giderek kamusal karar alma süreçlerinde rasyonalizasyonu sağlama amacına yönelik bütçe sistemi reformları son yıllarda saydamlık ve hesap verilebilirlik ilkeleri üzerinde yoğunlaşmıştır.

Mali saydamlık ve hesap verebilirlik, ülkelerde kurum ve kuruluşlara güven duyulması, ekonomik istikrarın sağlanması ve sürdürülebilmesi, piyasalardaki politik kararların kalitesinin geliştirilmesi, kamuoyunun devletin faaliyetleri ile ilgili olarak değerlendirme yapabilmesi, kamu yönetiminde etkin denetim mekanizmalarının geliştirilmesi açılarından son derece önem taşımaktadır. Bunu sağlamanın en önemli koşulu ise, başta bütçe olmak üzere diğer mali araçların da mali saydamlık ve hesap verebilirlik çerçevesine uygulanmasıdır.

*Yalova Üniversitesi Strateji Geliştirme Daire Başkanı, Dr., bakkal.hakan@gmail.com

**Yalova Üniversitesi, Öğr. Gör., kasimoglu.alper@gmail.com

Saydamlık ve hesap verilebilirlik gibi kavramların önem kazanmasında, uluslararası mali ve düzenleyici kuruluşlar tarafından ele alınmasında, uluslararası finansal yapının krizlerden sonra yeniden yapılandırılması gerekliliği ve küreselleşen dünyanın ortak sorunu olan yolsuzluk olgusunun önemli etkisi olmuştur (Emil; Yılmaz, 2004:4).

Çalışmada, bütçe uygulamasının detaylarına yer verilmeyecek olup, mali saydamlık ve hesap verme sorumluluğu kavramları ele alınacak ve bütçe sürecinde bu ilkelerin önemine yönelik tespitler ortaya konacaktır.

1. Mali Saydamlık

Kamu kaynaklarının kullanımı ile ilgili olarak son yıllarda geliştirilen söylemlerin en popüler olanlarından birisinin devlet hesaplarında saydamlığın sağlanması olarak ortaya çıktığı görülmektedir. Güncel ve sistematik şekildeki bütün mali bilgilerin tam olarak açıklanmamasının ekonomik ve politik maliyetlere yol açabileceği gerçeğinden hareketle kamu mali yönetimin anahtar kavramlarından birisinin saydamlık olduğunu söylemek mümkündür.

1.1. Mali Saydamlık Kavramı ve Önemi

Türkiye’de mali literatüre 5018 Sayılı Kanun ile giren mali saydamlık kavramı son yıllarda özellikle IMF’nin uygulamaya koyduğu “Mali Saydamlık İyi Uygulamalar Tüzüğü” çerçevesinde, IMF üyesi ülkelerde oldukça hızlı ilerleme kaydetmiştir. OECD ve AB gibi kuruluşlarda mali saydamlığın gelişmesi yönünde önemli çalışmalar yapılmaktadır.

Saydamlık; mevcut koşullara, kararlara ve eylemlere dair bilginin erişilebilir, görünür ve anlaşılır kılındığı bir süreçtir. Saydamlıktan anlaşılan, bilgilenmek amacıyla karar sürecine katılan yurttaşlarca, karar sürecinin açıklığı ve anlaşılabilirliğidir.

Mali saydamlık ise; devletin görev ve fonksiyonlarının, kamu ekonomisine ve kamu mali yönetimine ilişkin bilgilerin ve hesapların (harcamalar, vergiler, borçlanma, borç yönetimi) ve aynı zamanda kamu mali yönetimine ve temel iktisat politikalarına ilişkin planların, niyet ve projeksiyonların açık ve anlaşılır, düzenli olarak ve güven tesis edecek bir biçimde kamuoyunun bilgisine sunulması olarak tanımlanabilmektedir (Aktan; Ağcakaya; Dileyici, 2004:175).

Mali saydamlık sayesinde yönetici konumundakilerin kamuya ait kaynakları nasıl ve hangi amaçlar için kullandıkları konusunda kamuoyuna gerekli bilgilerin ulaşmasını ve bunun sonucunda da kamu kaynağının kişisel çıkar ve amaçlar için kullanılmasının önüne geçilebilir. Makroekonomik istikrara ulaşmada ve dengeli büyümeyi sağlamada saydamlığın rolü oldukça büyüktür.

Mali saydamlık, ülkelerin kamu kurum ve kuruluşlarına güven duyulması konusunda önemli bir rol üstlenmektedir. Saydam uygulamalar sayesinde halk, devletin bütün ekonomik stratejileri, hedefleri ve planları konusunda detaylı bilgilere ulaşabilmektedirler. Bu bağlamda mali saydamlıkla birlikte, bilgi akışının açık bir şekilde sağlanması sebebiyle, piyasalar daha etkin çalışabilmekte ve politikalar ile ilgili belirsizlikler azaltılabilmektedir.

Mali saydamlığın etkinliğinin ve verimliliğinin artırılması, kamu mali yönetimlerinin başarısını olumlu yönde etkilemektedir. Mali saydamlığın etkin olabilmesi için genel olarak iki koşulun varlığı gerekmektedir. Bu koşullardan birincisi; hedef grupların istenilen bilgiyi verme gücü ve kararlılığına sahip olmasıdır. İkinci koşul ise; bilgiyi kullanacak olanların, kabul görmüş standartlar ölçüsünde bilgi sağlayanları değerlendirmek için sunulan bilgiyi kullanabilmesidir (Egeli; Özen, 2005: 164).

1.2. Mali Saydamlığın Boyutları

Kopits ve Craig’ e göre mali saydamlığın üç önemli boyutu vardır. Mali saydamlığın birinci boyutu; genelde devletin işleyişi ve yapısının, uygulayacağı maliye politikalarının, devlet hesapları ve projeksiyonlarının kamuya açık olmasını ifade etmektedir. İkinci boyutu daha spesifik olarak; ister merkezi hükümet içinde, isterse dışında üstlenilmiş olsun, devlet adına girilmiş yükümlükler ve sürdürülen aktiviteler hakkında zamanında, güvenilir, kapsamlı, anlaşılabilir ve uluslararası

karşılaştırmalara elverişli niteliklere haiz bilgiye kamunun ulaşabilmesini kapsamaktadır. Bu doğrultuda, bütçe dokümanları ve diğer mali raporların yayınlanması, bu raporlarda merkezi devlet idaresi dışında yürütülen yarı-mali işlemlerin boyutları hakkında tasnif edilmiş bilgilere yer verilmesi saydamlığın gerekleri olarak sayılmaktadır. Mali saydamlığın üçüncü boyutu ise; 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 dünyası 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).

Mali saydamlığın bahsedilen bu üç önemli boyutuna ek olarak bir de mali boyutu bulunmaktadır. Devlet tarafından üretilen en önemli bilgi dokümanı, devletin belli bir süre içinde kaynakları nasıl, nerede, ne kadar kullanacağı ile ilgili bilgileri sunan bütçelerdir. Bu bağlamda, kamusal kaynakların nasıl, kim tarafından, ne kadar ve ne tür hedeflere yönelik olarak kullanılacağı saydamlık kavramının mali boyutunu oluşturmaktadır (Aktan; Çoban, 2006: 17).

1.3. Mali Saydamlığın Olumlu ve Olumsuz Etkileri

Kamuoyunun güven kaybını sınırlandırmada ve kamu hesaplarında, saydamlığın önemli bir işlevi vardır. Dolayısıyla, kamu hesapları ve kamu kesimi davranışları kolaylıkla izlenebileceği için, ekonominin yönü konusundaki belirsizliklerde büyük ölçüde önlenebilecektir. Mali saydamlık, mali krizleri önlemeye ve uluslararası mali sistemdeki sorunları çözmeye yeterli olmayabilir; ancak, mali krizleri azaltabilir ve karşılaşılan sorunların çözümünü kolaylaştırabilir (Gökbunar; Cansız, 2003: 257-258).

Mali saydamlık önemli faydalarına rağmen, iyi uygulanmadığı takdirde bir takım sakıncalar da yaratabilmektedir. Bu doğrultuda, mali saydamlığın olumlu ve olumsuz etkileri iki ayrı başlık altında incelenmesi mümkündür.

1.3.1. Mali Saydamlığın Olumlu Etkileri

Saydamlık, toplumun devlet üzerindeki denetimini arttırdığından, saydam bir sistemde devletin kendi kendisini kısıtlayan kurallar koyması, bu kurallara uyacağı konusunda toplumu ikna etmesi ve bu konuda inandırıcı olması daha kolaydır (Atiyas; Sayın, 2000:52).

Mali saydamlık sorumluluğu güçlendirir ve sürdürülebilir olmayan nitelikteki politikaların getirmiş olduğu riskleri artırır (DPT, 2000:83). Mali politikaların planlanması ve sonuçları ile ilgili daha bilinçli bir kamuoyunun oluşmasına, mali politikaların uygulanmasından hükümetlerin sorumlu tutulmasına ve böylece makroekonomik politikaların ve seçimlerin daha iyi anlaşılmasına ve geçerlilik kazanmasına olanak sağlar (Cansız, 2000:85).

Mali saydamlığın belli başlı yararları şöyledir (Atiyas; Sayın, 2000:29):

- Bütçeye ilişkin bilgilerin zamanında yayınlanması, devletin hedeflerinin ne olduğu konusunda piyasanın bir değerlendirme yapmasını ve piyasanın kendini buna göre ayarlamasına imkân verir.
- Saydamlık, hesap verme sorumluluğunu sağlayan en önemli araçlardan biri olarak demokrasinin hâkim olduğu ülkelerde sürdürülebilir olmayan nitelikteki politikaların iktidardan uzaklaştırılmasını sağlar.
- Saydam bir mali sistem, bilgilere tam, doğru ve zamanında ulaşılmasına, hiyerarşi içerisinde kimin ne yaptığının bilinmesine imkân vererek kamu kesiminde sorumluluk dağılımını kolaylaştırır.
- Mali saydamlığın açıklığı gerektirmesi, kamu harcamalarında etkinliği artırır.
- Saydamlık kamuoyunun kaynakların nasıl kullanıldığını izleyebilmesini sağlar.

- Milletin devleti daha iyi izleyebilmesi, bürokratların kamu yararına daha uygun davranmalarını teşvik ederek, kamusal kaynakların dağılımında etkinliğin ve verimliliğin sağlanmasını özendirir ve kamu yönetimini yetkinleştirir.
- Genel olarak, saydamlığın yaygın olarak uygulandığı demokratik ülkelerde performans kriteri ön plana çıkar.

1.3.2. Mali Saydamlığın Olumsuz Etkileri

Bilginin ulaşılabilirliğinin sağlanması, bütün bilgilerin merkezileştirilmesi, anlamlı verilerin üretilebilmesi, muhasebe ve raporlama sisteminin mali faaliyetleri değerlendirmeye olanaklı kılması zaman ve parasal açıdan bir maliyeti gerektirmektedir. Mali sistemi sağlıklı olarak işleyen ülkeler, ihtiyatlı ve saydam makroekonomik politikalara dayanan, serbest fakat düzenli sermaye hareketlerini sağlayacak olan daha sağlıklı bir uluslararası finansal sistemi inşa etme gayreti içerisindeyler. Üstelik bu kuruluşların ve uluslararası büyük sermaye çevrelerinin savundukları modellerin ve politikaların, gelişmekte olan ülkelerde saydamlıktan uzaklaşmaya, yolsuzlukların artmasına ve rüşvetin yaygınlık kazanmasına yol açan temellerin atılmasına veya sağlamlaştırılmasına neden olacağı düşünülmektedir (Şalcı, 2005:6).

1.4. Mali Saydamlığı Sağlama Sistemi

Stirton ve Lodge (2001) saydam bir kamu hizmetinin nasıl olması gerektiğinin değerlendirilebilmesi için “ilan”, “açıklama”, “seçim” ve “enformasyon” olmak üzere dört temel saydamlık mekanizması oluşturmuşlardır (Stirton; Lodge, 2001:477). Bu doğrultuda, “seçim” mekanizması farklı politik liderlerin seçilmesi anlamında kullanılırken; “ilan” mekanizması bireysel destek uygulamasını ve kamu hizmetlerinin sağlanmasını organize etmektedir. “Enformasyon” mekanizmasının, kamu hizmetinden faydalananların bilgi kalitesini artırmasına karşılık olarak, “açıklama” mekanizması ise, düzenleyici ve daha geniş bir politik karar alınması sürecinde, kamu hizmetinden faydalananlar için kurumsallaşmış menfaat sağlamayı amaçlamaktadır.

Tablo 1. Mali Saydamlığı Sağlama Sistemi ve Denetim Yapısı

Denetim Merkezi	Temel Algılayıcı	Temel Etkileyici
Kamu Otoritesi	İlan Mekanizması	Açıklama Mekanizması
Bireysel Otorite	Enformasyon Mekanizması	Seçim Mekanizması

Kaynak: Stirton, Lindsay; Martin Lodge (2001); “Transparency Mechanisms: Building Publicness into Public Services”, Journal Law and Society, Vol. 28, Issue 4, p.484.

1.5. Kamu Mali Yönetiminde Mali Saydamlık

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

Türkiye’de mali saydamlık ile ilgili olarak yapılan en önemli düzenleme, 5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu’dur. 5018 sayılı Kamu Mali Yönetim ve Kontrol Kanunu’nun 7. maddesinde düzenlenen mali saydamlık kamu kaynağı kullanmanın genel esaslarından biri olarak tanımlanmıştır. Mali saydamlık esası icabı, her türlü kamu kaynağının elde edilmesi ve kullanılmasında denetimin sağlanması için kamuoyunun zamanında bilgilendirileceği öngörülmüş ve bu amaçla;

- Görev, yetki ve sorumlulukların açık olarak tanımlanması,

- Hükümet politikaları, kalkınma planları, yıllık programlar, stratejik planlar ile bütçelerin hazırlanması, yetkili organlarda görüşülmesi, uygulanması ve uygulama sonuçları ile raporların kamuoyuna açık ve ulaşılabilir olması,
- Genel yönetim kapsamındaki kamu idareleri tarafından sağlanan teşvik ve desteklemelerin bir yılı geçmemek üzere belirli dönemler itibarıyla kamuoyuna açıklanması,
- Kamu hesaplarının standart bir muhasebe sistemi ve genel kabul görmüş muhasebe prensiplerine uygun bir muhasebe düzenine göre oluşturulması, zorunluluğu getirilmiştir (Candan, 2006:8-9).

Mali saydamlığı sağlamanın bir gereği olarak 5018 sayılı Kanun; bakanların, idarelerinin amaçları, hedefleri, stratejileri, varlıkları, yükümlülükleri ve yıllık performans planları konusunda her mali yılın ilk ayı içinde kamuoyunu bilgilendirmelerini zorunlu tutmaktadır. Bunun yanı sıra üst yöneticiler, birim faaliyet raporlarını esas alarak kendi idarelerinin faaliyet sonuçlarını gösteren idare faaliyet raporlarını hazırlamak suretiyle kamuoyuna açıklama zorunluluğu ile karşı karşıyadırlar. Dolayısıyla 5018 sayılı Kanun kapsamında hazırlanması gereken stratejik planlar, idare ve birim düzeyinde düzenlenecek olan performans ve faaliyet raporları, mali saydamlığı sağlamaya yönelik önemli araçlardır (Kesik, 2005:105).

Kamu mali yönetiminde mali saydamlığın daha iyi anlaşılabilmesi açısından; hesap verme sorumluluğu, yolsuzluk ve denetim kavramlarının mali saydamlık ile olan ilişkisinin iyi belirlenmesi gerekmektedir.

1.5.1. Mali Saydamlık ve Hesap Verme Sorumluluğu İlişkisi

Saydamlık ve hesap verme sorumluluğu kavramları literatürde genellikle ayrı, ama yakın ilişki içinde bulunan iki kavram olarak değerlendirilmektedir. Mali saydamlık ile hükümetin hesap verme sorumluluğunun birbirleri ile karşılıklı olarak bağımlı olduğu düşünülmektedir. Ne mali saydamlığa ulaşmadan hesap verme sorumluluğu olabilir; ne de hesap verme sorumluluğu mekanizması işlemeden mali saydamlık sağlanabilmektedir (Lan, 2005:61). Bu bağlamda, orta vadeli mali stratejileri, ilerleme raporlarını, yıllık bütçeleri, yıllık hesapları, bilançoları ve denetçi raporlarını içeren mali saydamlık araçları, hesap verme sorumluluğunu açıklamak için değerlendirilmektedir (Premchand, 2002:136).

Saydamlığın sağlanması için etkili ve iyi işleyen hesap verme sorumluluğu süreçlerine; hesap verme sorumluluğun sağlanması için ise, açık ve saydam mali politikalara ihtiyaç duyulmaktadır. Bu sebeple, hesap verme sorumluluğu saydamlığı sağlamanın en önemli unsuru; saydamlık ise hesap verme sorumluluğunun yerine getirilmesi için kesinlikle olması gereken bir ön koşuldur (Karakaş, 2005:298).

Saydamlık ve hesap verme sorumluluğu, ekonomi politikası ve karar verme süreciyle ilgili kavramlardır. Makroekonomik açıdan saydamlık ve hesap verme sorumluluğunun artırılması, politika ayarlamalarının daha erken başlamasını teşvik etmektedir. Modern kamu mali yönetimi anlayışında, saydamlık ve hesap verme sorumluluğu kavramları kilit öge konumundadır. Bu bağlamda, iki kavram da etkin bir kamu mali yönetiminin oluşturulmasında ve reform sürecinden beklenenlerin karşılanmasında temel yapı taşları olmaktadır. Bu doğrultuda, reformlar kapsamında dünyada gerçekleştirilen bütün yeni uygulamalar, bu iki kavramın gereklerinin yerine getirilmesini amaçlamaktadır (Barun; Ekinci; Temizel, 2008:116).

1.5.2. Mali Saydamlık ve Yolsuzluk İlişkisi

Saydam bir sistemde, kamu kaynaklarının nasıl ve hangi amaçlarla kullanıldığı konusunda halka bilgi sunulduğundan, yöneticilerin ellerindeki yetkileri kamu yararına aykırı, kendi çıkarlarını gözeterek kullanmaları oldukça güçleşmektedir. Dolayısıyla saydamlık, kamu kaynaklarının verimli ve etkin kullanılmasını özendirebileceği gibi; yolsuzlukların kaynaklarını da kurutabilmektedir (Akbulut, 2003:10).

Ekonomik ve siyasi faaliyetlerde saydamlığın sağlanması, yolsuzlukların önlenmesindeki en etkili araçlardan birisidir. Saydamlık, kamu görevlilerinin gerçekleştirdiği faaliyetlerin toplumun geri kalan kısmı tarafından gözetlenebilmesine imkân sunmaktadır. yolsuzlukla mücadelede kamu görevlilerinin yetki ve sorumluluklarının iyi tanımlanması, kamu eylem ve işlemlerine ilişkin bilgiye ulaşılması ve

saydamlık uygulamalarının bir sonucu olarak hesap verebilirlik raporlarının kamuoyuna duyurulması yoluyla, vatandaşların duyarlılığının sağlanması gibi uygulamalar da etkili olabilmektedir. Bu doğrultuda, etkin hesap verme ve saydamlık düzenlemelerinin noksanlığı yolsuzluk eylemlerinin saptanması ve cezalandırılma olasılığını düşürmekte ve yolsuzluk riskini artırmaktadır (Kesim, 2005:274).

Yolsuzlukların önlenmesi veya azaltılması sürecinde, gizliliğin karşıtı olarak nitelendirilen kamu yönetiminin saydamlaşması önemli bir yere sahiptir. İletişim, aleniyet ve yakınlık anlamında da kullanılabilen saydamlık; aleniyet anlamıyla yolsuzluğa karşı mücadeleyi kolaylaştırma ve etkinleştirme aracı olabilmektedir. Bu kapsamda hukuk ve etik dışı davranışların yansımaları olan yolsuzluk özellikle, aleniliğin sağlandığı durumlarda zorlaşmaktadır (Şengül, 2009:990).

1.5.3. Mali Saydamlık ve Denetim İlişkisi

Etkin bir mali yönetim sisteminin kurulması ve çalıştırılması; saydamlık, hesap verebilirlik ve etkin iç ve dış denetim sistemlerinden her birinin sağlam kurulması ve çalıştırılmasına bağlı olmaktadır. Bu üç ayaktan birinin zayıf olması ya da aksamaması, diğerlerini de olumsuz etkileyecektir. Bu doğrultuda, iyi saydamlık uygulamasının iyi işleyen bir hesap verebilirlik ve iç ve dış denetimle desteklenmesi gerekmektedir (Kerimoğlu, 2005:18).

Bir yönetim biriminin kalitesi; uygulanan bütçe ve muhasebe politikaları, mali ve yönetsel sorumlulukların açık bir şekilde belirlenmesi, süreç denetimi, iç denetim ve kamuoyu denetimi gibi içsel ve dışsal faktörlere bağlı olabilmektedir. Bunların oluşturulması ve uygulanması ise, yönetim birimi bazında iyi saydamlık ve hesap verilebilirlik uygulamasına katkı sağlayacak unsurları teşkil etmektedir (Kerimoğlu, 2005:15). Bu bağlamda, demokrasinin bir gereği olan hesap verme sorumluluğu müessesesinin etkin bir şekilde işleyebilmesi açısından, saydamlık ve denetim oldukça gerekli görülmektedir. Saydamlık kamuoyu denetimine imkân tanımaktayken; denetim ise, hesap verme sürecine inanılabilirlik ve güvenilirlik kazandırmaktadır (Kızıltaş, 2007:82).

Kamuda saydamlığın ve hesap verme sorumluluğunun geliştirilmesinde sayıştaylar, vazgeçilmez bir rol üstlenmektedirler. Parlamento adına denetim yapan sayıştaylar; saydam, hızlı çalışan ve vatandaşa hizmet odaklanan kamu idaresinin oluşturulmasındaki katkıları dolayısıyla yolsuzlukla mücadelede önemli rol üstlenmektedirler (Özbaran, 2001:6). Saydam bir mali sistemin gereği olarak sayıştay, yürütme organlarının kamusal kaynakları nasıl ve hangi amaçlara yönelik olarak kullandığı ve bu kullanımın ne tür sonuçlar yarattığı konusunda gerekli bilgiyi vatandaşlara sunmak zorundadır. Sayıştayların denetim alanlarının genişliği, saydamlığın ve hesap verme sorumluluğunun etkin olarak çalışmasını etkileyen önemli bir faktör durumundadır. Geleneksel mali yapı ve sektör ayrımı olmaksızın, devletin faaliyet gösterdiği her alanın sayıştay denetimine tabi olması gerekmektedir. Bu bağlamda, sayıştayların denetim alanlarının genişlemesi ile birlikte, hem hesap verme sorumluluğu etkin bir biçimde işleyebilecek hem de kamu yönetiminin tamamında saydamlık ve açıklık hüküm sürebilecektir (Barun; Ekinci; Temizel, 2008:140).

2. Hesap verme Sorumluluğu

Kamu kesiminin yeniden yapılandırılması çalışmaları, gelişmişlik düzeyinden bağımsız olarak, tüm ülkelerin önemli gündem maddelerinden birisini oluşturmaktadır. Bu çerçevede yönetim sorumluluğu modeli gibi kamu hizmetlerinin yerine getirilmesine dair yeni yaklaşımlar çerçevesinde, hesap verme sorumluluğu kavramının kamu harcama yönetimi tartışmalarının önemli bir parçası haline geldiği görülmektedir.

2.1. Hesap Verme Sorumluluğu Tanımı ve Önemi

İyi yönetim ilkeleri arasında önemli bir yere sahip olan hesap verilebilirlik; bir kurumdaki görevlilerin, yetki ve sorumluluklarının kullanılmasına ilişkin olarak ilgili kişilere karşı cevap verebilir olma, bunlara

yönelik eleştiri ve talepleri dikkate alarak bu yönde hareket etme, bir başarısızlık, yetersizlik ya da usulsüzlük durumunda sorumluluğu üzerine alma gerekliliği olarak ifade edilmektedir. En genel anlamıyla hesap verme sorumluluğu; yapılanlara ilişkin belli bir otoriteye karşı açıklamalarda bulunulmasına yönelik bir süreci anlatmaktadır (Mulgan, 2000:555).

Yönetim olgusunun özünde olan bir kavram olarak hesap verme sorumluluğu, demokrasi ile bürokrasinin uzlaştırılması, yönetimin halkın tercihleri doğrultusunda hareket etmesi ya da kamuoyunun yöneticilere karşı azalan güveninin yeniden kazanılmasının bir aracı olarak, özellikle son yirmi yıldır gündemde olan bir kavramdır (Balci, 2003:115).

Hesap verme sorumluluğu, yetki kullanımı ile bağlantılıdır. Kamu harcamalarının etkinliği açısından, hesap verme sorumluluğu müessesesinin iyi kurulması ve işletilmesi durumunda, verilen yetki ile kamu hizmetini ifa etmek üzere kamu kaynağı kullananların rasyonel ve hızlı karar almaları sağlanabilecektir. Hesap verme sorumluluğu müessesesi ile birlikte sınırlı da olsa kamu maliyesinde seçmenler tarafından doğrudan kontrolden söz edilmektedir. Buna karşılık hesap verme sorumluluğunun yönetsel şeklinde yetkinin asıl sahibi ile yetki devri alanlar arasında daha doğrudan ve güçlü bir kontrol vardır (Broadbent;Laughlin, 2002:24). Gelişmiş bir demokrasinin olduğu ve bilinçli vatandaşlardan oluşan toplumlarda siyasal anlamda yada halkın denetimi anlamında da hesap verme sorumluluğunun işleyişi, yönetsel alandaki hesap verme sorumluluğu kadar olmasa da demokrasinin olmadığı yada az geliştiği ve vatandaşın yönetim hakkında bilgi sahibi olmadığı durumlara göre daha güçlüdür.

Başarılı hesap verme sorumluluk ilişkilerinin temel öğeleri şunlardır (Kanada Alberta Eyaleti Sayıştayı, 2001:2):

- Ölçülebilir hedefler belirlenmesi ve sorumlulukların tespiti,
- Hedeflerin gerçekleştirilmesi için nelere ihtiyaç duyulduğunun planlanması,
- İşin yapılması ve gelişmenin izlenmesi,
- Sonuçların raporlanması,
- Sonuçların bir değerlendirmeye tabi tutulması ve geri bildirim sağlanması.

Hesap verebilirlik örgütlerin yönetsel bir ilkesidir. Bireyler hesap vermedikleri takdirde kurumlar etkin bir biçimde işleyemeyecektir. Bu bakımdan hesap verebilirlik özellikle motivasyon ve performans gibi anahtar birtakım örgütsel değişkenlerle bağlantılı bir kavramdır. Hesap verebilirlikten yoksun sistemler; olumsuz, yasadışı davranışlara yol açmaktadır (Hall, 2005:6).

Hesap verebilirlik, beklentileri ayrıntılarıyla planlayarak açıkça gösteren, onlara rehberlik eden, ilişkili olduğu insanlarla ilgili bir dizi yol haritası niteliğindeki bir araç olarak düşünülmektedir. Hesap verebilirlik, bireylerin faaliyetlerini izlemek için bir dizi araç ve mekanizmalar sağlamak kadar program veya projelerle ilgili gelişmeleri ve performansı değerlendirmek için politikaları ve süreci belirleyerek uygulamak bakımından da önemli bir rol oynamaktadır (Acar, 2001:93).

2.2. Kamu Mali Yönetiminde Hesap Verebilirlik

Kamu yönetiminde hesap verebilirlik, kamu görevlilerinin, içsel veya dışsal, bir üst otoriteye karşı fonksiyonlarının yerine getirilmesindeki performanslarına ilişkin gerekli bilgileri açıklamaları ve gerekçeleri sağlama ödevlerini belirtmektedir (Cendon, <http://unpan1.un.org>, 2004). Bilindiği üzere kamu görevlileri, bir dizi yasal düzenleme ve siyasal kural ve beklentilerle çevrili bir ortamda çalışmaktadırlar. Bu durum kamu görevlilerini hem kendilerinin hem de örgütlerinin faaliyetlerinin hesabını vermek zorunda bırakmaktadır. Bu hesap verebilirlik, halkın nazarında, yalnızca medya ile değil, ayrıca genişleyen bir dizi düzenleyici ve denetleyici rejimlerle açıkça gerçekleştirilmektedir (Ferlie;Hartley;Martin, 2003:9).

Hesap verme sorumluluğu, mali saydamlıkta olduğu gibi 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nda düzenlenmiştir. 5018 sayılı Kanun'un 1. maddesinde, Kanun'un amaçlarından birinin hesap verebilirliği sağlamak olduğu belirtildikten sonra 8. maddede hesap verme sorumluluğu düzenlenmiştir. Madde ile; her türlü kamu kaynağının elde edilmesi ve kullanılmasında görevli ve yetkili olanların, kaynakların etkili, ekonomik, verimli ve hukuka uygun olarak elde edilmesinden,

kullanılmasından, muhasebeleştirilmesinden, raporlanmasından ve kötüye kullanılmaması için gerekli önlemlerin alınmasından sorumlu ve yetkili kılınmış mercilere hesap vermek zorunda oldukları hüküm altına alınmıştır.

5018 sayılı Kanun'a göre kamu kaynaklarının etkin ve rasyonel kullanımında birincil sorumluluk bakanların ve kurumların üst yöneticilerindir. Bakanların, sonuçlardan dolayı parlamentoya karşı hesap verme sorumluluğunu yerine getirebilmesi, parlamentonun tahsis ettiği kaynaklara karşılık ne tür sonuçlar elde etmeyi taahhüt ettiğini beyan etmesine, yani ölçülebilir hedefler belirlenmesine bağlıdır. Benzer şekilde, üst yöneticilerin hesap verme sorumluluğunu yerine getirebilmeleri de kendilerine tahsis edilen kaynakların ve verilen yetkilerin karşılığında nasıl bir performans sergileyeceklerini beyan etmelerine, yani ölçülebilir performans hedeflerini belirlemelerine bağlıdır. Hesap verme sorumluluğu, bu karşılıklı taahhüt ve beklentiler çerçevesinde yerine getirilmekte, performans ölçümlerine dayalı faaliyet raporları aracılığıyla bu sorumluluğu ne şekilde yerine getirdiği sergilenmektedir (Karaarslan, 2006:64).

2.3. Hesap Verme Sorumluluğu Türleri

İrdelenen unsurlar, ele alınan kurumsal yapılar, söz konusu kurumların kendi iç yapıları veya dışarıyla olan ilişkileri bağlamında yapılacak sınırlandırmalar, önceden kabullenilen veya öngörülen değerlendirme araçları, hesap verebilirliğin farklı türler ve sınıflandırmalar altında incelenmesine yol açmaktadır.

Bu doğrultuda, çalışmanın bu bölümünde hesap verme sorumluluğu türleri yapısına ve niteliğine göre hesap verme ana başlıkları altında incelenecektir.

2.3.1. Yapısına Göre Hesap Verme Sorumluluğu Türleri

Yapısına göre hesap verme sorumluluğu, dikey ve yatay olmak üzere ikili bir sınıflandırmaya da tabi tutulabilmektedir.

2.3.1.1 Dikey Hesap Verebilirlik

Dikey hesap verme sorumluluğu; hükümetin seçim yoluyla doğrudan veya sivil toplum örgütleri ya da medya haberleri aracılığı ile dolaylı bir şekilde halka karşı hesap verebilir olmasıdır (Schacter, 2000:1).

Dikey hesap verebilirliği sağlamanın temel olarak üç aracı vardır: seçimler, sivil toplum kuruluşları ve medya. Özgür ve adil seçimler, en temel dikey hesap verebilirlik mekanizmalarından birisidir. Dönemsel seçimlerle en üstteki hükümet yetkilileri, seçmenlerin isteklerini dikkate almaya zorlanmakta, görev basında iken neler yaptıkları hakkında kamuoyunu bilgilendirmekte ve böylece halk tarafından yargılanabilmektedir (World Bank, 2004:8-9).

Bunun dışında, dikey hesap verebilirliğin etkili bir şekilde uygulanması için faal ve iyi örgütlenmiş sivil toplum kuruluşları gereklidir (Schacter, 2005:230). Meslek kuruluşları, işçi ve memur sendikaları, vakıflar, kadın kuruluşları, öğrenci grupları, seçim izleme ve insan hakları grupları gibi sivil toplum kuruluşları, genel anlamda kamunun hesap verebilirliğini geliştirmek ve yönetişimi iyileştirmek amacıyla, yapılacak düzenlemelerle ilgili lobi faaliyetlerinde bulunarak ve kamu görevlilerinin eylemlerini izleyerek dikey hesap verebilirliğin gerçekleşmesine katkıda bulunabilmektedirler (Samsun, 2003:23). Dikey hesap verebilirliği sağlamak için bir diğer önemli araç ise bağımsız medya kuruluşlarıdır. Hesap verebilirlikte en önemli kavram bilgidir. Dolayısıyla vatandaşların, medya aracılığıyla hükümet eylemlerinden haberdar olması etkin bir hesap verebilirlik sisteminin temel koşuludur.

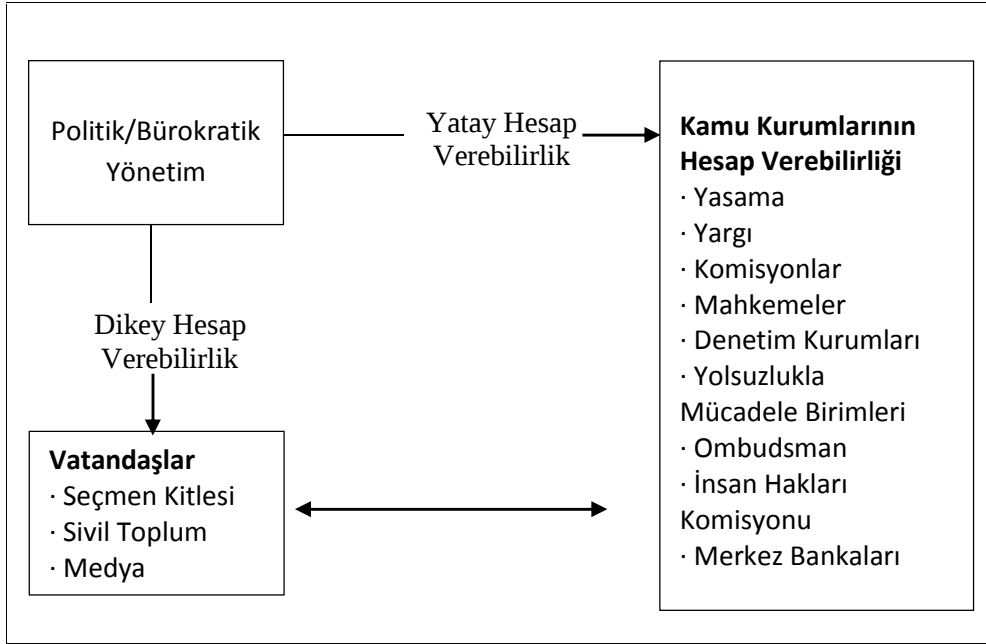
2.3.1.2. Yatay Hesap Verebilirlik

Sadece dikey hesap verme sorumluluğunun mevcut olması bazen yeterli olmamaktadır. Bu bağlamda, kamu görevlilerinin kamuoyuna doğru hareket etmelerini gerektiren dikey hesap verme mekanizmaları, kamu görevlilerinin hükümet içindeki diğer görevlilere ve birimlere yana doğru hesap verme biçimi olan yatay hesap verme sorumluluğu mekanizmaları ile tamamlanmalıdır (World Bank, 2004:17).

Yatay hesap verme sorumluluğu mekanizmasını gerçekleştiren kurumlar; yasama meclisi, yargı organı, seçim komisyonu ve mahkemeleri, yolsuzlukla mücadele birimleri, kamu denetçileri, insan hakları komisyonu ve merkez bankalarıdır (Schacter, 2005:230-231).

Yatay ve dikey hesap verebilirlik, temel olarak birbirine bağlıdır ve birisinin yokluğu diğerini anlamsız kılmaktadır. Siyasi ve bürokratik karar alıcıların, kamu gücünün kullanımından dolayı basta yasama organı ve yüksek denetim kurumları olmak üzere ilgili devlet kurumlarına karşı hesap vermekle yükümlü tutulması gerekmektedir.

Tablo 2. Hesap Verme Sorumluluğu Mekanizması



Kaynak: Schacter, Mark (2005); "A Framework for Evaluating Institutions of Accountability", Fiscal Management (Editor: Anwar Shah), The World Bank Public Sector Governance and Accountability Series, pp. 231.

2.3.2. Niteliğine Göre Hesap Verebilirlik Türleri

Niteliğine göre hesap verme sorumluluğu türleri; siyasi, yönetsel, mali ve yasal hesap verebilirlik olarak sınıflandırılmaktadır.

2.3.2.1. Siyasi Hesap Verebilirlik

Siyasal hesap verme sorumluluğu; halkın seçim ve oylama mekanizması aracılığı ile vekillerini denetlemesi anlamına gelmektedir. Daha açık bir ifadeyle, halkın seçtiği temsilcilerin bir seçim dönemi içerisinde yaptıkları faaliyetler seçmenler tarafından değerlendirilmekte ve eğer seçimle iş başına getirilen hükümet başarılı görülüyorsa yeniden seçilmekte; başarısız görülüyorsa tekrar seçilmemektedir. Dolayısıyla, seçim ve oylama mekanizması başlı başına bir hesap verme sorumluluğu mekanizmasıdır (Aktan; Ağcakaya; Dileyici, 2004:171).

Hesap verme sorumluluğu demokratik yönetimlerin temel prensiplerinden birisidir. Demokrasi; otoriteyi ellerinde bulunduranların kararlarından, politikalarından, yaptıklarından, ihmallerinden ve harcamalarından ötürü sorumlu tutulmaları sağlanamamışsa, sadece kağıt üzerinde bir prosedür olarak kalacaktır (Bovens, <http://www.builtonenvironment.uwe.ac.uk>, 2003).

Siyasal hesap verme sorumluluğuna imkân veren araçlar ya da mekanizmalar ise şöyle sıralanabilmektedir (Aktan; Ağcakaya; Dileyici, 2004:171):

- Seçim sisteminin mevcut olması,

- Yöneticilerin seçilme süresinin önceden belirlenen bir dönemle sınırlı olması,
- Yeniden seçilebilme hakkının sınırlı olması,
- Başarısız bulunan seçilmiş yöneticilerin, görevlerinin devamı içerisinde belirli şartlar dâhilinde görev sürelerinin sona erdirilebilmesi.

2.3.2.2. Yönetmel Hesap Verebilirlik

İdari hesap verebilirlik olarak da adlandırılan yönetmel hesap verebilirlik, hiyerarşik düzenlemelerden kaynaklanan, yönetmel denetime ve örgütsel direktiflere ilişkin bir hesap verebilirlik çeşididir (Roberts, 2002:658). Yönetmel hesap verebilirlik, sorumlu merkezlerle belli yetkilere göre hareket eden birimler arasındaki açık ve kesin bir hiyerarşik ilişkiden doğmaktadır (Dwivedi; Jabbra, 1989:5-6).

Yönetmel hesap verebilirlik içsel ve dışsal olarak ikili bir ayrıma tabi tutulabilir. İçsel nitelikteki yönetmel hesap verebilirlik, kurum içindeki kamu çalışanlarının, kurumun üst yöneticisine karşı olan sorumluluğu ile üst yöneticinin siyasi üstü olan bakana karşı sorumluluğunu ifade etmektedir. Dışsal anlamda yönetmel hesap verebilirlik ise kurumun performansına ilişkin olarak yasama organına veya onun adına hareket eden bir başka kuruma (Sayıştay v.b) karşı olan hesap verebilirliği ifade etmektedir (Samsun, 2003:21-22).

Yöneticilere kaynak kullanımı konusunda esneklik tanıyan ve sonuçlardan dolayı hesap verme sorumluluklarını öngören yönetmel hesap verme mekanizmasının etkili bir şekilde isleyebilmesi için hükümetler dış denetimi sağlam temeller üzerine oturtmalı ve sağlıklı bir iç denetim mekanizması oluşturmalıdır. İç denetim fonksiyonunu yeterince geliştirmeden, yöneticilere geniş bir yetki devri yapılması ve esneklik tanınması çok önemli riskler taşımaktadır (Schick, 1999:113).

2.3.2.3. Mali Hesap Verebilirlik

Mali hesap verme sorumluluğu, mali kaynakların tahsisi, kullanılması ve ödemelerin yapılması süreçlerinin, denetim, bütçe ve muhasebe sistemleri vasıtasıyla izlenmesi ve raporlanmasıdır. Bu tür hesap verme sorumluluğu, mali yönetim ve kontrolle ilgili kanunlara, kurallara ve düzenlemelere uygunluk konusuyla ilgilendir. Bu çerçevede, mali hesap verme sorumluluğu basta anayasa hükümleri olmak üzere çok geniş bir kanuni çerçeveye ilgilidir. Bu kanuni çerçeve içinde, mali kanunlar, bütçenin icrası ve izlenmesine ilişkin kurumsal yapıyla ilgili kanunlar, bütçe kanunları, idari usul kanunları ve muhasebe sistemleriyle ilgili düzenlemeler en önemli örnekler olarak verilebilir (Brinkerhoff, <http://www.usaid.gov>, 2001).

Mali hesap verme sorumluluğu, idarenin mali alandaki güç ve yetkilerini kullanması sonucu ortaya çıkmakta, bu da büyük ölçüde bütçe ile gerçekleşmektedir (Söyler, 2006:292). Mali hesap verme sorumluluğu, kamu kaynağını kullanan ve yöneten kişilerin sorumluluğudur. Mali hesap verme sorumluluğu açısından en kritik konulardan birisi, örgütlerin kurumsal kapasiteleridir. Eğer iç denetim birimlerinin, kaynakların kullanımının izlenmesinde teknik kapasiteleri yetersizse veya bu birimler finansal ölçümler için yeterli kaynağa sahip değilse ya da icracı birimler harcamalarını raporlayamıyorsa mali hesap verme sorumluluğu zayıflar (Brinkerhoff, <http://www.usaid.gov>, 2001).

2.3.2.4. Yasal Hesap Verebilirlik

Yasal hesap verme sorumluluğunda, başta anayasa olmak üzere yasalar ve diğer mevzuat, seçilmiş ve atanmış yöneticilerin değerlendirilmesine ve hesap vermesine imkân sağlamaktadır. Yasal hesap verme sorumluluğu ile kamu kurum ve kuruluşları, dış bir makama karşı performansla ulaşım ve hukuksal kurallara bağlılık konularında hesap vermektedir (Aktan; Ağcakaya; Dileyici, 2004:171).

Bu doğrultuda, yasal hesap verme sorumluluğu detaylı yasal standartlara dayanması sebebiyle, en açık tanımlanabilen hesap verme sorumluluğu türüdür ve birçok ülkede sosyal ilişkilerin yeniden düzenlenmesinin sonucu olarak, kamu yöneticileri için oldukça önemlidir (Bovens, <http://www.builtenvironment.uwe.ac.uk>, 2003). Yargısal incelemenin alanı, yasal maddelerin ve ilkelerin, bireylerin hak ve yararlarının çığnenmesinin düzeyine göre değişmektedir. Önceki hesap

verebilirlik türleriyle karşılaştırıldığında bu kavram daha fazla yasal güvence ve etkinlik sağlamaktadır (Zarei, 200:45).

Yasal hesap verebilirlik, tamamen yargısal sisteme ilişkin mahkemelerle ilgili bir süreç olarak görülebildiği gibi, aynı zamanda bazı uzman düzenleyici kuruluşlar veya ombudsman gibi yargı benzeri yapılarla ilişkiler de buna dahil edilebilmektedir (Mulgan, 2003:33).

3. Bütçe Sürecinde Mali Saydamlık ve Hesap Verebilirlik

Kamusal olarak bütçe, devlet harcamaları ile gelirlerini ayrıntılı biçimde gösteren, belli bir dönem için harcamaların yapılmasına ve gelirlerin toplanmasına izin veren hukuksal bir belgedir. Ülke kaynaklarının sınırlı olması kamu gelirlerinin de sınırlı olması sonucunu doğurmuştur. Tarihsel süreç içinde devletlerin yürüttükleri kamu hizmetlerinin artması, mevcut kamu hizmetlerinin ise standartlarının yükselmesiyle kamu hizmetlerinin maliyeti ve toplam ülke ekonomisi içindeki payı sürekli artış gösteren bir trend içine girmiştir. Bir taraftan kamu hizmetlerinin genişlemesi sonucu artan kamu giderleri, diğer taraftan artırılması zor olan kamu kaynakları arasında bir denge kurma gereği devletleri bütçe yapmaya zorlamıştır (Koç, 2001:14).

Toplumsal tercihlerin önce siyasal kararlara daha sonra kamu politikalarına dönüşmesi bütçe kurumu aracılığıyla gerçekleşmektedir. Tarih boyunca iktisadi ve siyasi rejimlerin totaliterlikten demokrasiye doğru evrilmesinde ve yöneticilerin kamu kaynakları üzerindeki kullanım yetkilerinin kurallara bağlanmasında bütçeler birer sosyal sözleşme fonksiyonunu yerine getirmişlerdir.

Ülkemizde, 5018 sayılı KMYKK ile birlikte bütçenin türleri, uluslararası standartlarda benimsenen biçimde yeniden tanımlanmış ve sınıflandırılmış bunun yanı sıra bütçe hakkının en iyi şekilde kullanılmasını sağlamak amacıyla bütçenin kapsamı genişletilmiştir (Tosun, 2003: 19-20). 5018 sayılı Kanun'un ihdas edilmesi ile birlikte kamu mali yönetiminde mali disiplin, hesap verme sorumluluğu ve mali saydamlık ilkeleri çerçevesinde kamusal kaynakların etkin ve verimli kullanılmasını sağlamak üzere performans esaslı bütçeleme anlayışı benimsenmiş olup, söz konusu yasanın "Stratejik Planlama ve Performans Esaslı Bütçeleme" başlıklı 9. maddesine göre kamu idareleri, stratejik plan hazırlamak ve bütçelerini de bu planda yer alan misyon, vizyon, stratejik amaç ve hedeflerle uyumlu ve performans esasına dayalı olarak oluşturmak zorundadırlar. Dolayısıyla ülkemizde 5018 sayılı Kanun ile kamu idarelerinin kademeli olarak performans esaslı bütçe sistemine geçişi öngörülmüştür (Mutluer vd., 2006:143).

Kamu kaynaklarının etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde elde edilmesi ve kullanılmasını, hesap verebilirliği ve mali saydamlığı sağlamak amacıyla, kamu mali yönetiminin yapısı ve işleyişi, kamu bütçelerinin hazırlanması, uygulanması ve tüm mali işlemlerin muhasebeleştirilmesi, raporlanması ve mali kontrolü gibi konular bu Kanunla belli bir düzen ve disiplin altına alınmıştır. Öte yandan 5018 sayılı Kanun ile birlikte bütçe denetiminin de anlam ve önemi artmış, denetimlerin verimsiz ve yetersiz olduğu düşünülerek kamu mali yönetim sistemimizde yeni bir denetim sistemi oluşturulmuştur. Bu kapsamda gerek harcama öncesi gerekse de harcama sonrasında gerçekleştirilen kontrol ve denetim faaliyetleri uluslararası genel kabul görmüş norm ve standartlara uygun olarak yeniden tasarlanmıştır.

3.1. Mali Saydamlık ve Bütçe

Kamu kaynaklarının tahsisinin yapıldığı bütçelerde ve buna ilişkin diğer mali mevzuatta saydamlığın sağlanması, gerek makroekonomik istikrara gerekse yetkin devlete (yönetme kapasitesi yüksek devlete) ulaşılması açısından ön şart olarak görülmektedir. Bu doğrultuda mali disiplinin sağlanması, kaynakların stratejik önceliklere göre dağıtılması ve etkin kullanılması gibi temel bütçesel sonuçların sağlanmasında mali saydamlık önemli bir araç olarak görülmektedir (Toker, 2002: 2).

Türkiye'de mali saydamlık ile ilgili olarak yapılan en önemli düzenleme, 5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'dur. 5018 sayılı Kamu Mali Yönetim ve Kontrol Kanunu'nun 7. maddesinde düzenlenen mali saydamlık kamu kaynağı kullanmanın genel esaslarından biri olarak tanımlanmıştır. Kanun'un 13. maddesine göre, "Bütçe gelir ve gider tahminleri ile uygulama sonuçlarının raporlanmasında açıklık, doğruluk ve mali saydamlık esas alınır" şeklindedir.

Bütçe sürecinde mali saydamlığın sağlanması için yapılması gerekli işlemler:

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

Kamu hesaplarında mali saydamlığın sağlanması için, bütün kamu kurum ve kuruluşlarının gelir ve harcamalarının bir bütün halinde görülebilmesi ve izlenebilmesi gerekmektedir. Genel kamu hesaplarının, merkezi hükümet bütçesinin yanı sıra sosyal güvenlik ve bütçe dışı tüm fonlar dâhil, kamunun ticari faaliyetler dışındaki bütün faaliyetlerini kapsamı gerekmektedir. Mali saydamlığın sağlanması, her şeyden önce bütçe ile ilgili verilerin sistematik ve önceden belirlenen zamanlarda açıklanmasını gerektirmektedir.

IMF'nin hazırlamış olduğu mali saydamlık ilkelerinde bütçe ile ilgili kısım; Bütçe hazırlama, uygulama ve raporlama süreçlerinin açık olması başlığı adı altında düzenlenene ilkeler (Uluslararası Mali Standartlar, 2002:70-74):

-Bütçe belgelerinde maliye politikası hedefleri, makroekonomik çerçeve, bütçenin politika temeli ve tanımlanabilen temel mali riskler belirtilmelidir.

-Bütçe ile ilgili bilgiler, politika analizini kolaylaştıran ve hesap verebilirliği teşvik eden bir yolla sunulmalıdır.

-Onaylanmış harcamanın yerine getirilmesi, gözetimi ve gelirlerin toplanması ile ilgili yöntemler açıkça belirlenmelidir.

-Yasama organına ve kamuoyuna düzenli olarak mali rapor verilmelidir.

İnandırıcılık ve güven sorunu yaratmaması açısından bütçenin ilkelerine sadık kalması, hazırlanma aşamasından denetim aşamasına kadar tüm yönleriyle açık ve anlaşılabilir olması gerekmektedir. Bütçenin saydamlık ilkesi çerçevesinde incelenmesi önemlidir. Çünkü hükümetler tarafından üretilen en önemli politika belgesi olan bütçe, politik amaçların bir arada sunulduğu ve uygulandığı bir nitelik arz etmektedir (Bastida ve Benito, 2007:667).

Bütçenin hazırlanmasından uygulanma ve raporlanmasına kadarki süreçlerin tamamında kamuoyunun düzenli ve sağlıklı bir şekilde bilgilendirilmesi hususu, mali saydamlık açısından elzemdir. Vatandaşlar ve tüm ilgililerin bütçe süreci, yeni politikalar, makroekonomik hedefler ve bütçe uygulama sonuçları gibi temel bilgilere ulaşmalarının sağlanması bütçe dokümantasyonunun da bu çerçevede geliştirilerek mali raporlamaya ağırlık verilmesi halinde mümkün olabilecektir. Burada gözden kaçırılmaması gereken husus, bilgiye erişimin sağlanması yanında bilginin de kamuoyu tarafından açıkça anlaşılabilir tarzda sınıflandırılmış olması gerektiğidir. Bütçe kanununun hazırlanması, uygulanması ve ulaşılan sonuçlarının kamuoyuna açıklanmasında olabildiğince şeffaf olunmasının yanı sıra ek ödenek kanunlarına da neden ihtiyaç duyulduğu, başlangıçta belirlenen bütçe büyüklüklerinde ortaya çıkan sapmaların nedenleri ve ihtiyaç duyulacak kaynağın nasıl karşılanacağına dair tatmin edici açıklamaların yapılması da önem arz etmektedir.

3.2.Hesap Verme Sorumluluğu ve Bütçe

Devletin artan fonksiyonları karşısında kısıt olan kamu kaynaklarının verimli, etkin ve tutumlu kullanılması zorunluluğunun öne çıkması ve bu kaynakları kullananların hesap verme sorumluluklarının güçlendirilmesi, geleneksel düzenlilik denetimlerinin yetersiz kalmasına yol açmış ve denetimin yeni bakış açılarıyla, yeni yöntem ve tekniklerle gerçekleştirilmesini zorunlu kılmıştır (Taner, 2011:3).

Bu doğrultuda yürürlüğe giren 5018 sayılı Kamu Mali Yönetim ve Kontrol Kanunu, asıl olarak hesap verme sorumluluğu ve şeffaflığı geliştirme amacına yönelik olarak stratejik plan, performans ölçümü, iç ve dış denetim gibi kamu yönetimi ilkeleri üzerine inşa edilmeye çalışılmıştır. 5018 sayılı Kanun'un 1. maddesinde, Kanun'un amaçlarından birinin hesap verebilirliği sağlamak olduğu belirtildikten sonra 8 inci maddede, "Her türlü kamu kaynağının elde edilmesi ve kullanılmasında görevli ve yetkili olanlar,

kaynakların etkili, ekonomik, verimli ve hukuka uygun olarak elde edilmesinden, kullanılmasından, muhasebeleştirilmesinden, raporlanmasından ve kötüye kullanılmaması için gerekli önlemlerin alınmasından sorumludur ve yetkili kılınmış mercilere hesap vermek zorundadır.” ifadesine yer verilerek suretiyle hesap verebilirlik ilkesine atıfta bulunulmuştur.

Kaynakların etkin ve verimli kullanılabilmesi için, hesap verilebilirliğin sağlanması gerektiği 5018 sayılı Kanun’da belirtilmektedir. Yeni kamu mali yönetimi anlayışının temel odak noktası olan hesap verilebilirliğin sağlanması, esas itibarıyla bir raporlama faaliyeti olarak ortaya çıkmaktadır ve kamu kaynaklarını kullanma yetkisine sahip kişilerin, kaynakları kendilerine emanet edenlere karşı, kaynakların kullanımı ve görevi nasıl yerine getirdiği konusunda açıklamada bulunma sorumluluğu olarak belirtilmektedir (Baş, 2005:402).

5018 sayılı Kanun ile yürürlüğe giren performans esaslı bütçeleme sisteminin temel amacı kamuda mali saydamlığın ve hesap verebilirliğin sağlanması ve etkin kaynak kullanımının gerçekleştirilmesidir. Performans esaslı bütçeleme, girdilerden çok çıktılara, sonuçlara odaklanan özelliği nedeniyle etkin bir hesap verme sorumluluğunun gerektirdiği yasal ve kurumsal çerçeveyi sağlamada geleneksel bütçelemeye göre önemli avantajlara sahip olan bir bütçeleme sistemidir (Aritzi vd., 2010: 15).

Performansa dayalı bütçe sistemi geleneksel bütçe sisteminden farklı olarak uygunluk denetimi odaklı bir hesap verme sorumluluğu mekanizması yerine çok farklı yönlerde ve işleyişe sahip olan bir mekanizma oluşturmuştur. Bu bütçe tekniğinde geçerli olan sorumluluk biçimlerini üç başlık altında değerlendirmek mümkündür (Ateş ve Çetin, 2004: 269):

- Bürokrasinin yürütme organına karşı hesap verme sorumluluğu
- Yürütmenin yasama organına karşı hesap verme sorumluluğu
- Vatandaşa karşı hesap verme sorumluluğu.

Tahsis edilen ödeneklerin hukuka uygunluğuyla birlikte etkin, ekonomik ve verimli şekilde kullanılıp kullanılmadığı konusunda kamu idarelerinin yöneticilerine, parlamentoya ve topluma güvence verecek uygun araçlar taşıması, performans esaslı bütçeleme sisteminin kamuda hesap verme sorumluluğunun temel araçlarından biri olarak kabul görmesini sağlamıştır (Taner, 2011:5).

Hesap verme sorumluluğu açıkça belirlenmiş görev ve yetki paylaşımına dayanmaktadır. Bu bağlamda etkin bir hesap verme mekanizması için, personelin görev tanımlarının yapılabilmesi ve verilen sorumlulukla sağlanan imkânlar arasında bir ilişkinin olması gerekmektedir. İyi bir bütçe sınıflandırması, yürütülecek hizmetlerle kullanılacak kamusal kaynaklardan kimlerin sorumlu olacağını ortaya koymalıdır. Bu bağlamda, kurumsal sınıflandırma program sorumlularının tespitine olanak sağlayarak; performans hedeflerinin gerçekleştirilmesinden kimin sorumlu olduğunu ortaya koymaktadır (Baş, 2005: 402).

Hükümetlerin, gelir toplama iznini ve gider yapma yetkisini meclisten bütçe mekanizması aracılığı ile alması, hesap verme sorumluluğu ve saydamlığın temelini oluşturmaktadır. Bu kapsamda hesap verme sorumluluğu ve saydamlık, bütçe mekanizması aracılığı ile gerçekleştirildiğinden, bu mekanizmada ortaya çıkan eksiklikler ve yanlışlıklar, sorumsuz harcama ve işlemler ortaya çıkmasına ve bazı işlemlerin gizli kalmasına ya da olduğundan farklı görünmesine yol açabilmektedir. Hesap verme sorumluluğu ve saydamlığın olmadığı yerde, özellikle kamunun menfaatlerine zarar verebilecek nitelikte olan kişisel çıkarların ön plana çıkma riski de doğmaktadır (Sayıştay Başkanlığı, 2001: 5-6).

Sonuç ve Değerlendirme

Son yıllarda kamu yönetimi anlayışında meydana gelen değişime paralel olarak kamu harcama yönetimi sistemlerinde; hem kamu yönetiminde meydana gelen değişimden, hem de ülkelerin kendi içsel durumlarından kaynaklanan bir takım nedenlerle, reform hareketleri ivme kazanmıştır. Özellikle 20. Yüzyılın son çeyreğinden itibaren gelir-gider dengesizliklerinin tüm dünya genelinde büyümesi sonucunda, kamu harcama yönetiminin yeniden yapılandırılması çalışmaları, gelişmişlik düzeyinden bağımsız olarak tüm ülkelerin önemli gündem maddelerinden birisini oluşturmuştur. Kamu harcama yönetimi olarak adlandırılan bütçeleme yaklaşımının doğmasına yol açan bu gelişmeler, bütçeye olan

bakış açısını önemli ölçüde değiştirdiği gibi, bütçesel yenilikleri de oldukça etkilemiştir. Esnek bir yönetimi esas alan yeni kamu yönetimi, önemli bazı ilkelerin kamu yönetiminde geçerli olmasını zorunlu kılmaktadır. Bu ilkeler arasında hesap verebilirlik ve mali saydamlık kavramları dikkat çekmekte ve önem arz etmektedir.

Türk kamu mali yönetim ve kontrol sisteminde başlatılan reform çalışmaları kapsamında 5018 Sayılı Kamu Mali Yönetim ve Kontrol Kanunu'nun yürürlüğe konulması ile birlikte mali saydamlık ve hesap verebilirlik mali yönetimin temel ilkeleri arasına girmiştir. Kanun, kalkınma planları ve programlarında yer alan politika ve hedefler doğrultusunda kamu kaynaklarının etkili, verimli ve ekonomik bir şekilde elde edilmesi ve kullanılmasını, hesap verebilirliği ve mali saydamlığı sağlamak üzere, kamu mali yönetiminin yapısını ve işleyişini, kamu bütçelerinin hazırlanmasını, uygulanmasını, bütün mali işlemlerin muhasebeleştirilmesini, raporlanmasını ve mali kontrolü düzenlemek amacıyla ilgili birçok yenilik getirilmiştir. Bu kanunla; hesap verme sorumluluğu doğrultusunda, bakanlıkların siyasal hesap verme sorumluluğu ve bürokratların yönetsel hesap verme sorumluluğu belirtilmiş, performans esaslı bütçeleme sistemi, stratejik planlama, çok yıllık bütçeleme ve orta vadeli harcama sisteminin uygulanması gereği vurgulanmış; saydamlığın ve hesap verebilirliğin sağlanmasına yönelik bütçe ilkeleri belirtilmiştir.

Kamu mali yönetim sisteminde mali saydamlık ve hesap verme sorumluluğu birbirinin tamamlayıcısı, olmazsa olmaz öğeleri konumundadır. Saydamlığın sağlanması için etkili ve iyi işleyen hesap verme sorumluluğu süreçlerine; hesap verme sorumluluğun sağlanması için ise, açık ve saydam mali politikalara ihtiyaç duyulmaktadır. Kamu mali yönetiminde mali saydamlığın olmaması, idari hataları ve kural dışı uygulamayı ortaya çıkararak; kamu maliyesinde düzensizliğin ve belirsizliğin oluşmasına neden olmaktadır. Mali saydamlık süreklilik kazandığında, hükümetlere duyulan güven artmaktadır. Saydamlığın zayıf olduğu durumlarda, temsili demokrasilerin etkin bir şekilde işleyebilmesinin en önemli şartlarından biri yerine getirilmemiş olmaktadır. Saydamlığın olmaması halinde, devletin vatandaşlara hesap verme sorumluluğunun yerine getirilmemesi sonucu ortaya çıkmaktadır. Saydam olmayan mali politika uygulamaları; istikrarsızlığa, kaynak tahsisinde isabetsizliğe, ekonomik ve mali durumun daha da kötüleşmesine yol açabilmektedir.

Kamu kaynaklarının tahsisinin yapıldığı bütçelerde ve buna ilişkin diğer mali mevzuatta saydamlığın sağlanması, gerek makroekonomik istikrara gerekse yetkin devlete ulaşılması açısından ön şart olarak görülmektedir. Bu doğrultuda mali disiplinin sağlanması, kaynakların stratejik önceliklere göre dağıtılması ve etkin kullanılması gibi temel bütçesel sonuçların sağlanmasında mali saydamlık önemli bir araç olarak görülmektedir. Finansal krizler neticesinde yeniden yapılanma çalışmalarının en önemli ayağını oluşturan saydamlık kavramı, özellikle temsili demokrasilerde yasama organının halk adına kamu gelirlerini toplayıp yine halk adına bu gelirleri harcamasını ifade eden "bütçe hakkı" kapsamında hesap verilebilirlik ile yakından ilişkilidir.

Temsili demokrasilerde hesap verme sorumluluğu kamu kaynaklarının oy verenlerin istekleri doğrultusunda akılcı, verimli ve etkin bir şekilde kullanılmasını sağlayan bir güvence sistemidir. Bu doğrultuda, hesap verme sorumluluğu kamu harcamalarının önceden belirlenen ya da o alandaki genel kriterlere göre, etkin ve verimli bir şekilde gerçekleştirilip gerçekleştirilmediğinin değerlendirilmesi sonucundan ilgilileri sorumlu tutmayı mümkün kılan bir yönetim aracı olabilmektedir.

Kamu mali harcama yönetim sürecinde, bütçe teklifleri alınmadan önce makro harcama düzeyinin sınırlandırılmasına ve bütçe kapsamının genişletilmesinden, kabinenin çok yıllık tahminleri dikkate alarak öncelikleri belirlemesine kadar çok geniş bir yelpazede yer alan kurumsal düzenlemelerin etkin bir şekilde işleyebilmesi için güçlü bir hesap verme mekanizmasının oluşturulmuş olması gerekmektedir. Hesap verme sorumluluğunun yeterince gelişmediği bir ortamda, arzulan bütçe sonuçlarına ulaşılması mümkün değildir. Toplumsal tercihlerden kamu politikalarına geçilen süreçteki açmazları gidermek ve bütçe hakkını etkin bir şekilde kullanabilmek için mali saydamlık ve hesap verebilirlik kavramlarının mali yönetim ve kontrol sisteminde kurumsallaştırılması gerekmektedir.

Kaynakça

ACAR, Muhittin; (2001), Accountability in Public-Private Partnerships. Doctoral Dissertation. University of Southern California, Faculty of the Graduate School, December.

AKBULUT, Erol; (2003), "Sayıştay Denetimi ve Yolsuzlukla Mücadeledeki İşlevi", Sayıştay Dergisi, Sayı 50-51, s. 3-15.

AKTAN, Coşkun Can; Serpil AĞCAKAYA ve Dilek DİLEYİCİ; (2004), "Kamu Maliyesinde Hesap Verme Sorumluluğu ve Mali Saydamlık", Kamu Maliyesinde Çağdaş Yaklaşımlar (Editörler: Coşkun Can AKTAN, Dilek DİLEYİCİ, İstiklal Y. VURAL), Seçkin Yayıncılık, Ankara, s. 169-184.

AKTAN, Coşkun, Can ve Hilmi, ÇOBAN; (2006), "Kamu Sektöründe İyi Yönetim İlkeleri", Kamu Mali Yönetiminde Stratejik Planlama ve Performans Esaslı Bütçeleme (Editör: Coşkun Can AKTAN), Seçkin Yayıncılık, Ankara, s. 13-40.

ANGELA T. Hall; (2005), Accountability in Organizations: An Examination of Antecedents and Consequences, Doctoral Dissertation, The Florida State University, College of Business.

ARİZTİ, Pedro, Jim BRUMBY; Nick MANNİNG, Roby SENDEROWİTSCH and Theo THOMAS; (2010), Results, Performance Budgeting and Trust in Government, The International Bank for Reconstruction and Development/The World Bank, Washington.

ATEŞ, Hamza ve Dilek ÇETİN; (2004), "Kamuda Performans Yönetimi ve Performansa Dayalı Bütçe", Çağdaş Kamu Yönetimi II, Nobel Yayın Dağıtım, Ankara.

ATİYAS İzak ve Şerif SAYIN; (1999), Siyasi Sorumluluk, Yönetimsel Sorumluluk ve Bütçe Sistemi: Bir Yeniden Yapılanma Önerisine Doğru, Türkiye Ekonomik ve Sosyal Etütler Vakfı (TESEV) Yayını

BALCI, Asım; (2003), Kamu Yönetiminde 'Hesap Verebilirlik' Anlayışı, Kamu Yönetiminde Çağdaş Yaklaşımlar- Sorunlar, Tartışmalar, Çözüm Önerileri, Modeller ve Dünya ve Türkiye Yaklaşımları, Seçkin Yayınevi, Ankara.

BARUN, Bayram; Mustafa EKİNCİ ve Özlem TEMİZEL; (2008), "Kamu Mali Yönetiminin Etkinliğinin Sağlanmasında Dış Denetimin Rolü", (Mali Yapılanma Sürecinde Stratejik Yönetim ve Sosyal Güvenlik Sisteminin Kamu Maliyesine Etkileri, 22. Türkiye Maliye Sempozyumu, 9-13 Mayıs 2007, Antalya), Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Maliye Bölümü Yayınları, No 1, Isparta, s. 111-145.

BASTIDA, F. and B. BENİTO; (2007), "Central Government Budget Practices And Transparency: An International Comparison." Public Administration August.

BAŞ, Hasan; (2005), "Hesap Verme Sorumluluğu ve Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu", (Türkiye'de Yeniden Mali Yapılanma, 20. Türkiye Maliye Sempozyumu, 23- 27 Mayıs 2005, Pamukkale), Pamukkale Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Maliye Bölümü Yayınları, No 1, Pamukkale, s. 400-417.

BOVENS, Mark; (2003), "Public Accountability", http://www.buitemenvironment.uwe.ac.uk/research/esrcseminars/pdfs/mark_bovens_seminar1.pdf, Erişim Tarihi: 15.12.2013.

BRINKERHOFF, Derick W; (2001), Taking Account of Accountability: A Conceptual Overview and Strategic Options, U.S. Agency for International Development Center for Democracy and Governance Implementing Policy Change Project, Phase 2, Washington, DC. (Erişim) http://www.usaid.gov/our_work/democracy_and_governance/publications/ipc/wp-14.pdf, 13.01.2014.

BROADBENT, Jane and Richard LAUGHLİN; (2002), Control and Legitimation in the Government Accountability Process. The Private Finance Initiative in the UK, Critical Perspectives on Accounting (2003) 14, 23-48, Elsevier Science Ltd.

CANDAN, Ekrem; (2006), Eski ve Yeni Kamu Mali Yönetim Sisteminin Mukayeseli Olarak Değerlendirilmesi ve 5018 Sayılı Kanun ile Öngörülen Esaslar ve Getirilen Yenilikler I, Vergi Dünyası, Nisan, Sayı: 296

CANSIZ, Harun; (2000), “Kamusal Mali İşlemlerde, Saydamlık ve Türkiye’de Saydamlık Gereği”, Celal Bayar Üniversitesi İ.İ.B.F., Yönetim ve Ekonomi Dergisi, Sayı: 6

CENDON, Antonio Bar; (2004), “Accountability and Public Administration: Concepts, Dimensions, Developments”, s.22-41., “<http://unpan1.un.org/intradoc/groups/public/documents/nispacee/unpan006506.pdf> (Erişim Tarihi: 11.01.2014).

DPT; (2000), Sekizinci Beş Yıllık Kalkınma Planı, Kamu Mali Yönetiminin Yeniden Yapılandırılması ve Mali Saydamlık Özel İhtisas Komisyonu raporu, Ankara

DWIVEDI, O. P. and Joseph G. JABBRA (Ed.); (1989), “Public Service Responsibility and Accountability”, Public Service Accountability: A Comparative Perspective. USA: Kumarian Press, pp.1-16.

EGELİ, Haluk ve Ahmet ÖZEN (2005); “Türk Bütçe Sürecinin Mali Saydamlık ve 5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu Çerçevesinde Değerlendirilmesi”, Vergi Sorunları Dergisi, Sayı 197, s. 161-188.

EMİL, M. Ferhat ve H. Hakan YILMAZ; (2004), Mali Saydamlık İzleme Raporu I, TESEV Yayınları, İstanbul.

FERLİE, Ewan; Jean HARTLEY and Steve MARTİN; (2003), “Changing Public Service Organizations: Current Perspectives and Future Prospects”, British Journal of Management, Vol.14.

GÖKBUNAR, Ramazan ve Harun CANSIZ (2003); “Türk Mali Şeffaflık Düzeyinin Artırılmasına Yönelik Öneriler”, Prof.Dr. Doğan Bayar’ın Anısına, Anadolu Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, Cilt 19, Sayı 1-2, s. 253-273.

GÖREN,İhsan; (2000), “Kamu Mali Yönetiminin Yeniden Yapılandırılması ve Denetim”, Tülay Arın, Necdet Kesmez ve İhsan Gören, Parlamento ve Sayıştay Denetimi, İstanbul, TESEV Yayınları.

HALL, Angela T.; (2005), Accountability in Organizations: An Examination of Antecedents and Consequences. Doctoral Dissertation. The Florida State University, College of Business.

KARAARSLAN, Erkan; (2006), 5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu Kapsamında Güncel Mali Sorunlar, Ankara.

KARAKAŞ, Mehmet; (2005), “Kamu Mali Yönetiminde Yeniden Yapılanma Aracı Olarak Hesap Verme Sorumluluğu ve Saydamlık”, Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, Cilt 10, Sayı 2, s. 291-305.

Kanada Alberta Eyaleti Sayıştay’ı; (2001), Hükümet Hesap Verme Sorumluluğu, Çev.: Sacit YÖRÜKER, Ankara.

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

KESİK, Ahmet; (2005), “Bilgi Çağında Türk Kamu Mali Yönetiminin Yapılandırılması”, Editörler: Ahmet NOHUTÇU, Asım BALCI, Beta Yayınları, İstanbul.

KESİM, Erdoğan; (2005), “Bir Etik Davranış İlkesi Olarak Hesap Verebilirlik (Hesap Verme Sorumluluğu)”, (2. Siyasette ve Yönetimde Etik Sempozyumu, 18-19 Kasım 2005, Sakarya), Bildiriler Kitabı, Sakarya, s. 269-281.

KIZILTAŞ, Uzunali, Emine; (2007), IMF Mali Saydamlık Standartları Çerçevesinde 2000’li Yılların Başlarında Türkiye’de Mali Saydamlık, Detay Yayıncılık, Ankara.

KOÇ, Mustafa; (2001), Genel ve Katma Bütçe Dışındaki Bütçe Yapıları, Tarihsel Süreç İçinde Konsolide Bütçe İle Döner Sermaye Vakıf Fon İlişkisi ve Özel Bütçe Kavramının Analizi, Devlet Bütçe Uzmanlığı Araştırma Raporu, Ankara.

KOPITS, George and Jon CRAIG; (1998), “Transparency in Government Operations”, International Monetary Fund Occasional Papers, No 158.

LAN, Ling; (2005), “Enhancing e-Democracy Via Fiscal Transparency: A Discussion Based on China’s Experience”, E-Government: Towards Electronic Democracy, pp. 57- 69.

MULGAN, Richard; (2003), Holding Power to Account: Accountability in Modern Democracies. Great Britain: Palgrave Macmillan.

MULGAN, Richard; (2000), “Accountability: An Ever – Expanding Concept?”, Public Administration, Vol.78,

MUTLUER, M.Kamil, Erdoğan ÖNER ve Ahmet KESİK; (2006), Bütçe Hukuku, İstanbul: İstanbul Bilgi Üniversitesi Yayınları.

ÖZBARAN, M. Hakan; (2001), “Şeffaflık ve Hesap Verme Sorumluluğu Bağlamında Yolsuzlukla Mücadelede Sayıştayların Rolü”, Sayıştay Dergisi, Sayı 43, s. 3-22.

ROBERTS, Nancy C.; (2002), “Keeping Public Officials Accountable through Dialogue: Resolving the Accountability Paradox”, Public Administration Review. Vol.62, No.6, November/December , pp.658-669.

PREMCHAND, Arigapundi; (2002), “Fiscal Transparency and Accountability: Idea and Reality”, (Globalization and New Challenges of Public Finance: Financial Management, Transparency and Accountability, Meeting of the Group of Experts, 28-30 November 2001, Rome), United Nations, New York, pp. 129-143.

SAMSUN, Nihal; (2003), “Hesap Verebilirlik ve İyi Yönetişim”, İyi Yönetişimin Temel Unsurları, T.C. Maliye Bakanlığı Avrupa Birliği ve Dış İlişkiler Dairesi Başkanlığı yayını, Ankara.

Sayıştay Başkanlığı; (2001), 2000 Yılı Mali Raporu, Ankara.

Schacter, Mark; (2000), When Accountability Fails: A Framework for Diagnosis and Action, Institute on Governance Policy Brief, Canada.

SCHACTER, Mark; (2005), “A Framework for Evaluating Institutions of Accountability”, Fiscal Management (Editor: Anwar Shah), The World Bank Public Sector Governance and Accountability Series, Washington DC, pp. 229-249.

SCHICK, Allen; (1999), A Contemporary Approach to Public Expenditure Management, World Bank Institute, Governance, Regulation, and Finance Division.

SÖYLER, İlhami; (2006), “Kamu Mali Yönetim Sisteminin Bütçe Teknik ve Süreçlerindeki Değişiklikler ve Yenilikler Açısından Değerlendirilmesi”, Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi, Sayı 16, Aralık, s.283-300.

STIRTON, Lindsay and Martin LODGE; (2001); “Transparency Mechanisms: Building Publicness into Public Services”, Journal Law and Society, Vol. 28, Issue 4, pp. 471-489.

ŞALCI, F.; (2005), “Kamu Mali Yönetiminde Saydamlığın Sisteme Olumlu ve Olumsuz Etkilerinin Değerlendirilmesi”, G.Ü.S.B.F. Dergisi, Sayı:3 Ocak

ŞENGÜL, Ramazan; (2009), “Kamu Yönetiminde Yolsuzluğa Karşı Şeffaflık Nasıl Bir Rol Oynayabilir?”, (Kamu Etiği Sempozyumu, 25-26 Mayıs 2009, Ankara), Türkiye ve Orta Doğu Amme İdaresi Enstitüsü Yayınları, No 347, Ankara, s. 985-994.

TANER, Ahmet; (2011), “Kamuda Hesap Verme Sorumluluğunun Aracı Olarak Performans Esaslı Bütçeleme” Sayıştay Dergisi, Sayı:83, Ekim-Aralık, s. 3-30

TOKER, Murat; (2002), Mali Saydamlık ve Türkiye, T.C. Sayıştay Başkanlığı Araştırma ve Tasnif Grubu Bilgi Notu, Ankara.

TOSUN, Ertan; (2003), “Kamu Mali Yönetim ve Kontrol Kanun Tasarısına İlişkin Değerlendirme”, Bütçe Dünyası Dergisi, Sayı: 16, Sonbahar, s. 19-23

Uluslararası Mali Standartlar; (2002), Maliye Bakanlığı Yayını, Ankara.

ZAREİ, Mohammad H.; (2000), “Democratic Process and Accountability in Public Administration”, Asian Review of Public Administration. Vol.XII, No.2, July – December, pp.40-55.

World Bank; (2004), State-Society Synergy for Accountability, World Bank Working Papers No: 30, Washington D.C, pp.8-9.