



*Cumhuriyetin
75' inci Yildönümü Dizisi*



*Cumhuriyetin 75'nci Yılında
Kamu Harcamaları ve Denetimi
Sempozyumu*

26 Ekim 1998

Tebliğler, Panel ve Tartışmalar



Cumhuriyetin, 75'inci Yılında
Kamu Harcamaları ve Denetimi
Sempozyumu

26 Ekim 1998

Tebliğler, Panel ve Tartışmalar

Cumhuriyetin 75'inci Yıldönümü Dizisi: 1

*Cumhuriyetin 75' inci Yılında Kamu Harcamaları ve
Denetimi Sempozyumu/Tebliğler, Panel ve Tartışmalar*

*Cumhuriyetin 75' inci Yıldönümü Dizisi
Yayın Kurulu*

*Uzman Denetçi Sacil Yörüker (Koordinatör)
Uzman Denetçi Alper Alpay
Uzman Denetçi Sadık Büyükbacıram
Uzman Denetçi Baran Özeren.
Başdenelçi Emine Özey
Başdenelçi Mehmet Bozkurt*

Kapak Tasarımı : Alper Alpay

Yayına Hazırlama : Baran Özeren

*Redaksiyon : /'. Gülriiz Metin, Mehmet Bozkurt
Dizgi ve Mizanpaj : Xezahat Önder, Gür kan Alpsoy, Baran Özeren
Baskı ve Cilt : Sayıştay Yayın İşleri Müdürlüğü*

Birinci Basım : Aralık, 1998

*TCSA YISTA Y BAŞKANLIĞI
06100 ULUS, ANKARA
Tlf: 310 23 00*

SUNUŞ

Kurumumuzca 26 Ekim 1998 tarihinde düzenlenen "*Cumhuriyetin 75'inci Yılında Kamu Harcamaları ve Denetimi*" konulu Sempozyumun, bir güne sığdırılmak durumunda kalınan yoğun programa rağmen, izleyenlerin ilgisini canlı tutmayı başarmış olduğu söylenebilir. Bu kitapla Sempozyumda dile getirilen görüşler, yapılan tartışmalar ve iletilen mesajlar daha geniş bir kitlenin dikkatine ve paylaşımına sunulmuş olmaktadır.

Gerçekleştirdiğimiz Sempozyum "Kamu Harcamaları ve Denetimi" gibi çok önemli bir alanın incelenmesi ve irdelenmesi yolunda atılmış bir mütevazı adım olarak değerlendirilmelidir. Bu alanın başka toplantılara konu olmasında ve farklı konuşmacıların ve tartışmacıların katkılarına açılmasında sayısız yararlar bulunmaktadır.

Sempozyumumuz, konunun teorik alanında çalışanları ile pratiği yaşayanlarının bir buluşması şeklinde de nitelendirilebilir. Farklı çevrelerden gelenler arasındaki diyalogun artmasının ve tartışmaların zenginleşmesinin yararı ve gereği Sempozyumumuzla bir kez daha kanıtlanmıştır.

Bu vesileyle kitabı yayıma hazırlayan Uzman Denetçi Baran Özeren ile kitabın dizgi, mizanpaj ve basımında emeği geçen mensuplarımıza teşekkür ederim.



Prof. Dr. M. Kâmil MUTLUER

Başkan

İçindekiler

<i>Sayıştay Başkanı Prof. Dr. M. Kâmil Mutluer'in Açış Konuşması</i>	<i>1</i>
<i>TBMM Başkan Vekili Uluç Gürkan'in Konuşması</i>	<i>5</i>
<i>Birinci Oturum</i>	<i>11</i>
<i>İkinci Oturum</i>	<i>31</i>
<i>Üçüncü Oturum</i>	<i>49</i>
<i>Panel</i>	<i>111</i>

Sayıştay Başkanı Prof. Dr. M. Kâmil Mutluer'in Sempozyumu Açış Konuşması

Sayın TBMM Başkan Vekili, Yüksek Yargı Organlarının Sayın Başkanları, Rektörler ve Saygıdeğer Konuklar, Sayıştayı Değerli Daire Başkanları, Üyeleri ve Denetçileri, TRT ve Basımımızın Değerli Mensupları,

Türkiye Cumhuriyeti'nin 75'inci Kuruluş Yıldönümünü kutlarken, çok büyük bir mutluluk duyduğumu ifade ediyor, daha nice 75 yılları kutlamamızı diliyor ve Kurumumuzca düzenlenmiş olan Sempozyuma hoş geldiniz diyerek sizleri saygıyla selamlıyorum.

Değerli İzleyiciler,

Tarihin hemen hemen her devrinde ve dünyanın tüm ülkelerinde kamu harcamaları büyük bir hızla artmıştır. OECD kaynaklı 1995 verilerine göre kamu harcamalarının GSMH'ya oranı; OECD ülkeleri ortalaması olarak %40.8, Avrupa Birliği ülkeleri ortalaması olarak da % 50.1 şeklinde gerçekleşmiştir. Bilindiği üzere, gelişmemiş ve gelişmekte olan ülkelerde kamusal ve yarı kamusal hizmetlerin tümü devlet tarafından karşılanmıştır. Hatta, bu ülkelerde fertlerin elinde yeterli sermaye birikimi olmaması nedeniyle bir çok özel hizmeti dahi devlet üstlenmiştir. Ancak ekonomiler geliştikçe devlet üstlenmiş olduğu özel hizmetleri ve yarı kamusal hizmetlerin bir kısmını özel kesime aktarmaya başlamıştır. Buna rağmen, yani devleti küçültme program ve uygulamalarına rağmen, gelişmiş ülkelerde kamu harcamalarının GSMH'ya oranlarında herhangi bir düşme meydana gelmemiştir. Oysa ki, gelişmekte olan ülkelerle az gelişmiş ülkelerde kamu harcamalarının GSMH'ya oranı, genellikle, %20'lerin altında bulunmakta, nadiren %20 ile %30 arasında yer almaktadır. Bu, bir tür paradoksun ifadesi olmaktadır. Çünkü bu ülkelerde kamu sektörünün daha geniş alanlarda hizmet yapmasına karşılık söz konusu oranlarda biraz azalma görülmektedir. Bu tersliği devlet anlayışlarındaki değişikliklerle yorumlamak mümkündür.

Türkiye'de ise, konsolide bütçe içindeki kamu harcamalarının GSMH'ya oranı 1977-96 döneminde en düşük %23.4 en yüksek %28.5 olmuştur. Fonlar, döner sermayeler ve bağımsız kuruluşlar tarafından yapılan harcamaların konsolide bütçe içindeki payı ise, %25 dolaylarındadır. Bu rakam da dikkate alındığında, ülkemizdeki toplam kamu harcamalarının GSMH'ya oranının %35 dolaylarına ulaştığı söylenebilir. Bu dönemlerde asıl büyüyen transfer harcamaları olmuş, transfer harcamaları içindeki en yüksek kalemi de faizler meydana getirmiştir.

Ülkemizde faiz ödemeleri giderek patolojik bir hal almaktadır. Faiz ödemelerinin GSMH'ya oranı 1985-90 döneminde %3.1 ve 1992-97 döneminde de %7 olmuştur. 1998 yılında ise %11.7'ye ulaşmıştır. 1991 yılında vergi gelirlerimizin %31'i faize aktarılır iken, 1998 yılında bu oran %65'i bulmuştur. 1999 yılında da söz konusu oranın aynı miktarlarda gerçekleşeceği tahmin edilmektedir. Bu veriler zaman kaybetmeden kamu harcamalarında ve özellikle kamunun borçlanması yeni düzenlemelerin ve politikaların uygulanmasını zorunlu hale getirmektedir. Özetle, yukarıda sunulan bilgilerin Türkiye için çok önemli olduğuna ve tartışılması gerektiğine inandığımızdan sempozyumun ilk tebliğini *"yeni devlet anlayışı karşısında kamu maliyesinin işlevi ve devletin piyasa ile uyumlaştırılması"* konusuna ve ikinci tebliğini de *"kamu harcamalarının yapısal değişimi"*ne ayırmayı uygun bulduk.

Sayın İzleyiciler,

Günümüzde vergi mükellefleri ödedikleri her liranın nereye harcandığını bilmek istemektedirler. Bu da, onların en doğal hakkıdır. Harcanan paraların hukuka uygun olmaması, hukuka ve dolayısıyla devlete saygıyı azaltmakta ve hatta ortadan kaldırmaktadır. Bu, çok tehlikeli bir durumdur. Bunun için kamu harcamalarının hukuki denetimi çok önemlidir. Sayıştay bilindiği üzere, genel ve katma bütçeli dairelerin gelir ve giderleri ile mallarını Türkiye Büyük Millet Meclisi adına denetleyen ve sorumluların hesap ve işlemlerini yargılama yoluyla kesin hükme bağlayan bir kuruluştur. Sayıştay bugüne kadar kamu harcamalarının hukuki denetimi görevini başarılı bir şekilde yerine getirmeye çalışmıştır.

Ancak mali mevzuatın günün şartlarını karşılayamaması" nedeniyle genel ve katma bütçelerin yanında çok sayıda fonlar, döner sermayeler ve devlet vakıfları gibi müesseseler ortaya çıkmıştır. Bu gelişme bütçe bütünlüğünün ortadan kalkmasına sebep olmuş, yasama ve yürütme organlarının kamu harcamalarını belirlemesi yetkisini çok azaltmıştır. Diğer taraftan, söz konusu kuruluşların ortaya çıkması, Sayıştay tarafından yapılan kamu harcamalarının hukuki denetimini de son derece zorlaştırmıştır. Bu bakımdan kamu kaynaklarının etkin hukuki denetimini mümkün kılabilmek için, bütçe dışı dağınık harcama merkezlerinin sistem içine çekilmesi zaruridir.

Burada, ayrıca, bir noktanın altının çizilmesinde yarar görüyorum. Tarihsel gelişim süreci içinde kamu iktisadi kuruluşlarının, bazı kamu fonları ile özelleştirme işlem ve faaliyetlerinin Sayıştay denetimi dışında bırakılmasının bazı haklı sayılabilecek nedenleri bulunmaktaysa da, bu olgu Sayıştay açısından bir prestij meselesi olmaktan çok, Türkiye Büyük Millet Meclisi'nin denetim mekanizmalarının etkili bir biçimde işleminin bir engeli olarak algılanmalıdır. Bu bakımdan yüce Meclisimizin uzun vadede ülkemizin ihtiyaçlarını ve dünyadaki gelişmeler ışığında tercihlerini gözden geçirmesinde çok sayıda yarar bulunduğu kanaatindeyim.

Çok Değerli İzleyenler,

Kamu harcamalarının etkin bir şekilde denetimi hukuki denetim yanında, yeni bazı denetim şekillerinin ortaya çıkmasına neden olmuştur. Bunlar performans ve risk denetimleridir. Performans denetimi ekonomik faaliyet ve olaylarla ilgili olarak gerçekleşmiş sonuçları önceden belirlenmiş amaçlar ve standartlara göre ölçüp değerlendirerek gelecekteki hataların önlenmesine yardımcı olmak ve böylece mali yönetimin güvenilirlik ve tutarlılığını sağlayabilmek için ulaşılan sonuçları ilgililere duyurma sürecidir. Performans denetiminin yapılabilmesini sağlamak için Sayıştay Kanununa 1996 yılında "*verimlilik ve etkinlik değerlendirmesi*" başlığını taşıyan bir ek madde getirilmiştir. Bu madde, kaynakların ne ölçüde verimli, etkin ve tutumlu kullanıldığını incelemeye Sayıştay'a yetki vermekte ve bu konuda hazırlanan raporların Türkiye Büyük Millet Meclisi'ne sunulması hükmünü getirmektedir. Ancak performans denetiminin etkin bir şekilde işleyebilmesi bazı şartların var olmasına bağlıdır. Bu şartlar şöylece özetlenebilir:

Kamu harcamalarının verimliliği ve performans denetimi her şeyden önce hemen hemen her kesimde bir anlayış değişikliğini gerekli kılmaktadır. Bu da zaman alıcı bir uğraşı gerektirmektedir. Kamu harcamalarının verimliliği ve performans denetimi çağdaş bir bütçe sisteminin varolmasını gerektirir. Bir süredir uygulanan program bütçe sistemi bir bakıma klasik bütçe esaslarının devam ettirilmesi sonucunu doğurmuştur. Başka bir deyişle, program bütçe sistemi sadece bütçe sınıflandırılmasında bir değişiklik olarak kalmış ve kamu yönetiminde etkinliği artırıcı bir ekonomik ve mali araç olarak kullanılamamıştır.

Devlet muhasebe sistemi sadece bütçe uygulaması sürecine dahil nakit işlemlerinin takibine elverişli olmasıyla yetinmemelidir. Bugünkü sistem adeta bir işletme defteri gibi gelir-gider sonuçlarını aksettirmektedir. Oysa ki, devlet muhasebesi uluslararası ilkelere uyumlu ve devlet bilançosu hazırlanmasına elverişli olmalıdır. Uzun vadede devlet muhasebe sistemi, faaliyet ve programların maliyetini hesaplamaya imkân vermelidir.

Bu konuda değinilmesi gereken başka bir husus da, bütçe hedefleriyle uygulama sonuçları arasında sapma boyutunun tolere edilebilir sınırları aşmamasıdır. Oysa ki, bu sapma son yıllarda büyük boyutlara ulaşmıştır. 1990-95 yılları arasında yıl sonu bütçe açığının başlangıç bütçe açığından sapma oranı %11.8 ile %152.2 arasında değişmiştir.

Değerli İzleyenler,

Performans denetimini gerçekleştirmenin güç bir iş olduğuna inanmaktayız. Ancak önemli olan, güç işi başarmaktır. Zaman alsa dahi bu denetim şekli bir süre sonra hukuki denetim yanında yerini alacaktır.

Risk denetimi de üzerinde önemle durulması gereken bir başka denetim biçimidir. Gerek performans ve gerek risk denetimlerinin denetim platformuna yerleşmesinin Sayıştay Parlamento ilişkilerini geliştireceğine ve zenginleştireceğine inanıyoruz.

Yukarıda belirtilen hususlar dikkate alınarak Sempozyumun bir bölümünü de kamu harcamalarının denetiminde, yeni yönelişler konusuna ayırmış bulunuyoruz. Son oturumda ise bir bakıma günün değerlendirmesini yapmak üzere bir panel düzenlenmiştir.

Değerli İzleyiciler,

Bu sempozyumdan çıkacak sonuçlardan yararlanmak, en büyük amacımızdır. Sempozyumun anlamlı ve yararlı sonuçlar üreteceğine yürekten inanıyorum. Sempozyumun hazırlanmasında hizmet vermiş ve oturumlarda görev üstlenmiş herkese teşekkürlerimi sunarken, Cumhuriyetimizin kuruluşunun 75'inci yılının kutlu olmasını dileyerek, siz katılımcılara da şükranlarımı sunmayı bir borç biliyorum.

TBMM Başkan Vekili Uluç Gürkan'ın Konuşması

Yüksek Yargı Organlarının Sayın Başkanları ve Değerli Üyeleri, Sayıştay'ımızın Saygıdeğer Üyeleri,

Ülkemizde denetim olgusu, Sayın Mutluer'in oldukça teknik ve son derece zarif bir üslupla belirttiği gibi, yeterince etkinlik kazanabilmiş değildir. Yalnızca kamu harcamalarının denetimi değil, kamu gelirlerinin denetimi de yeterince önemsenmemektedir. Herşeyin ötesinde, ülkemizde, kamu yararının korunması açısından kamu denetiminin bireysel çıkara karşı öncelikli olduğunu, ağırlık kazandığını söyleyebilmek oldukça güçtür. Oysa çağdaş toplumlarda denetim çok önemseniyor. Kamu yararı, bireysel çıkara karşı denetim yoluyla korunabiliyor. Kamu yararının korunması açısından denetimin önemi, ülkemiz koşulları bakımından da oldukça belirgindir. Bugün, bu belirginliği çok acı örnekleriyle yaşıyoruz.

Ülkemiz, diğer ekonomik sorunlarının yanında, işsizliğin diz boyu olması, gelir dağılımının eşitsiz ve bölgeler arası gelişmişlik farkının büyük bir uçurum oluşturmasının yanında, 25 yıldır üç haneli yüksek enflasyon eşliğinde yaşam geçirmeye çalışıyor. Bu yönüyle, Türkiye dünyadaki tek ülke. Bu yirmibeş yıllık yüksek enflasyon döneminde Türkiye'den daha yüksek enflasyona sahip ülkeler oldu. Yirmibeş yıl önce, yüksek enflasyonla tanıştığımız yıllarda, önümüzde Brezilya, Arjantin gibi Latin Amerika ülkeleri vardı. Sonra İsrail'le avunduk; bizim önümüzdeydi. Sonra Meksika, daha sonra Yugoslavya, en son olarak da çözülen Sovyet sistemindeki sosyalist ülkeler. Ama bu zaman aralığı içinde bütün ülkeler enflasyon sorununu çözdüler; bir tek Türkiye kaldı. Şu an, nüfusunun neredeyse yarısının, çeşitli kamu görevlerine getirdiğimiz yeni üniversite mezunlarımızın tümünün enflasyonsuz yaşamı tanımadığı bir noktadayız.

Nedir bu farklılık, bizim ne eksikliğimiz var? Para politikasının bilinen bütün aletlerini kullandık. Dünyada uygulanan bütün istikrar programlarını yürütebilmek için IMF'in kapısını, bir kere değil, sayısını benim şu an hatırlayamadığım kadar çok çaldık. Neydi sorun? Klasik iktisat kitaplarında yahut ekonomi teorilerinde bu sorunun yanıtı yoktur, sanıyorum. Yirmibeş yıllık gazetecilik ve yedi yıllık parlamenterlik yaşamımdaki gözlemim şudur; bu sorunun temelinde, Türkiye'de devletin soyulması, devletin sömürülmesi olgusu yatmaktadır.

Önümüze yeni bir bütçe gelecek. Türk Lirasının değerini yitirdiği, trilyonlardan sonra, katrilyonların da telaffuzuna alıştığımız, ama kendi payıma, katrilyonla parasal değerleri ifadeyi algılamada güçlük çektiğim için özür dileyerek, dolar hesabı vereceğim. 30 milyar dolarlık bir iç borç, 21 milyar dolarlık faiz yükünü üstlenerek bir bütçe yapıyoruz. Bütçemizi yıl içinde 30

milyar dolarlık iç borç yükünü, 21 milyar dolarlık iç faiz yükünü üstlenerek çevirmeyi düşünüyoruz. Ciddi bir inceleme yok ama, günümüz Türkiye'sinde bu iç borç yükünün oluşmasında en önemli ve en temel nedenin devletin acımasızca sömürülmesi, yağmalanması olduğunu kabul etmek mümkündür. İnanıyorum ki, bu soygun, devletin bu yağması önlenebilirse, Türkiye iç borç yükünden, kamu finansman dengelerinin bozukluğundan çok kısa sürede kurtulabilir. Gerçekten çete, mafya ilişkileriyle pekişen yağmacılık felaketinden kurtulmanın yolu etkin kamu denetiminin önemsenmesinden geçiyor.

Kamu yararını gözeten, bireysel çıkara dönüşmesini önleyen etkin bir denetim, şöyle kaba hatlarıyla belli alanlarda ne getirebilecek söyleyim. Örneğin, Türkiye'de en yüksek gelir vergisi ödeyen 2000 kişinin ödedikleri toplam gelir vergisi tutarı 300 trilyon liradır. Ama bunların arasından birileri ortaya çıkıp bir özelleştirme alım satımı için, bir seferde 150 trilyon lirayı ortaya koyabiliyor. Bu çarpıklık denetimin niçin çok gerekli olduğunu yoğun bir biçimde ortaya koyuyor. Türkiye'de bankalar sistemi, bütün mevduatı bakımından kamu güvencesine sahip, ama bunun denetimini Bankalar Yeminli Murakıpları 23 kişiyle yapmaya çalışıyor. Bir bankaya bir bankalar yeminli murakıbu düşmüyor veya bir bankalar yeminli murakıbına ikiden fazla banka düşüyor.

Asıl konumuz olan kamu harcamalarına gelince; Sayıştay mensuplarının yakından bildiği gibi, TBMM'deki Genel Kurul Çalışma Salonumuz 38 milyon dolara mal oldu. Eğer etkin bir denetim olabilseydi, parlamento kültürüne uygun veya değil, bu tartışmayı bırakıyorum, fazlaca lüks ya da değil, bunu da bir kenara bırakıyorum, bu yapıyla en çok 15, bilemediniz 18 milyon dolara çıkabilirdi. Meclis Araştırma Komisyonu ve Emlak Bankası teftiş elemanlarının bütün işler olup bittikten sonra yaptıkları incelemeleriyle, bu rakam ortaya konmuş durumdadır. Kamu yararı için kullanılabilir bir kaynak çarçur edilebiliyor.

TBMM Genel Kurul Salonu örneği, denetimin sadece harcamalar yapıldıktan sonra yapılmaması gerektiğini, aklıma getiriyor. Belki de, performans ve risk yönleriyle değerlendirilmesi gerekiyorsa, hatta bunun için bir yasal düzenleme gerekiyorsa, bu anlamda denetim kapsamında genişlemeye gidilmesi gerektiğini düşündürüyor. Çünkü, bakın, bir elektronik oylama sistemi yaptık; 7 milyon dolara mal oldu. Son iki haftalık dönemde ilgililerin gözlediği zaman farkına varabileceği gibi, bu elektronik sistemin yoklamaları çabuklaştırmaya yaradığı, ama oylamalarda fazlaca zaman tasarruf sağlamadığı anlaşılıyor. Yoklamayı çabuklaştırmak için 7 milyon dolar gerekiyor mu, gerekmiyor mu? Bunun önceden denetlenmesi gerekiyordu. Çünkü Türkiye dünyada parlamentosunda yoklama yapan tek ülke. Dünyada bitmiş bir olayı çabuklaştırmak için 7 milyon dolar harcamak gibi lükslere girebiliyoruz.

Denetim konusunda önemsedğim bir başka konu, denetim ile yargı arasında kurulacak doğrudan bağıdır. Sayın Vecdi Gönül'ü de görüyorum, birlikte çok uğraştık. Devletin, gözü gibi saklaması gereken, paha biçilmez 550 tablosunun kaybedildiğinin belgelenmesi için Sayıştay'a destek olmaya çalıştım. Konu, Sayıştay raporları ile gündeme getirildi. Sonuç? Sonuç; raflarda bir utanç belgesi olarak duruyor, değişen hiç bir şey yok. Onun için denetimin yargıyla çok otomatik olarak birbirini destekleyen güçlü bir bağlantısı, eşgüdümü olması gerekiyor.

Denetimin yargıyla bağlantısı, yargıyı harekete geçirebilme ivmesi konusunda galiba yapmamız gerekenler var.

Tüm bunların ötesinde; yeni yasalar, yargı bağlantısının kurulması, denetimin daha etkin hale getirilmesi, denetime harcama öncesinde bir etkinlik kazandırmanın ötesinde, bir de cesaret olgusundan söz etmek istiyorum. İsmet İnönü'nün yıllar önce söylediği, *"Bir ülkede namuslu insanların namussuzlar kadar cesur olması"* olgusunu önemsiyorum. Bu konuda, çok hoş bir örneği sizlerle paylaşmak istiyorum. Çünkü inanıyorum ki, denetimden umulan amaçlara, sonuçlara, İsmet İnönü'nün sözleriyle, sadece namussuzlarla uğraşarak değil, namusluları da ödüllendirerek ulaşabiliriz. Bunu çok ihmal ediyoruz.

Son olarak, kim olduğu, nereden geldiği, ödeme gücünün ne olduğu bilinmeyen mafyasal, çetesel ilişkiler içinde olduğu bugün açıkça ortaya çıkan bir adama bir büyük bankamızca verilen 150 milyon dolarlık kredi üzerinde duracağım. 150 milyon dolar ciddi bir rakam. O banka, kendini Türkiye'nin en büyüğü olarak ortaya koydu, dünyadan 300 milyon dolarlık kredi aldı, günlerce haftalarca bunun reklamını yaptı. Bu büyük bir yekûn tutan kredinin yarısını, kim olduğunu bilinmeyen birine kredi olarak verdi. Bu nokta da Genel Müdüre bağlı üç müfettiş yaşamı, kariyeri genel müdürün iki dudağı arasına bağlı üç müfettiş ve bir hukuk müşaviri sözleşmelerinin feshini göze alarak direndiler, dayattılar, namuslu insanların cesaretinin çok ciddi bir örneğini verdiler. Bu usulsüzlükten sorumluların istifasına yol açan kısmen de olsa olumlu bir sonuca ulaştılar. Bunu, özellikle vurgulamak istedim. Yineliyorum, usulsüzlükleri, yolsuzlukları, sadece denetim yoluyla önlemeye çalışarak başarıya ulaşamayız. Aynı zamanda, bu mücadelede namuslu insanları toplum olarak ödüllendirmeyi, onları yüceltmeyi, arkalarında durmayı, onlara sahip çıkmayı da öğrenebilmeliyiz diye düşünüyorum.

İnanıyorum ki, denetim Türkiye'nin namuslu, onurlu çoğunluğunun duyarlılığının bir güvencesidir. Bu alanda görev yapan sizler, bu açıdan Türkiye'nin de karanlık ilişkiler ağının çözüldüğü günümüz ortamında Cumhuriyetimizin de geleceğinin güvencesisiniz. Bu anlayışla hepinizi saygıyla selamlıyorum. Teşekkürlerimi sunuyorum.

Birinci Oturum

Oturum Başkanı

Prof.Dr. Necdet Serin
Ankara Üniversitesi
SBF Öğretim Üyesi

Konuşmacı

Prof.Dr. Güneri Akalın
Hacettepe Üniversitesi
İ.İ.B.F. Öğretim Üyesi

Birinci Oturum

Oturum Başkanı

Prof.Dr. Necdet Serin

Ankara Üniversitesi

SBF Öğretim Üyesi

1933 yılında İzmir'de doğdu. 1957 yılında Ankara Üniversitesi Siyasal Bilgiler Fakültesi İktisat- Maliye bölümünü bitirdi. 1963 yılında aynı Fakültede Doktor unvanını alan Necdet Serin, 1969 yılında Doçent, 1976 yılında Profesör oldu.

1970-1980 yılları arasında Eğitim Bilimleri Fakültesi Yönetim Kurulu Üyesi. 1976 yılında Uluslararası İktisat ve İktisadi Gelişme Anabilir» Dalı Başkanı, 1987 yılında Ankara Üniversitesi Avrupa Toplulukları Araştırma ve Uygulama Merkezi (kurucusu ve) Müdürü, 1989 yılında Ankara Üniversitesi Akdeniz Araştırma Müdürü, 1982-1987 yılları arasında Ankara Üniversitesi Siyasal Bilgiler Fakültesi Dekanı, 1987-1992 yılları arasında da Ankara Üniversitesi Rektörü olarak görev yapmıştır. Bu görevlerin yanı sıra çeşitli kuruluş, dernek ve vakıflarda yönetim kurulu üyesi ve başkan olarak çalışmıştır.

Necdet Serin'in Türkiye'nin Sanayileşmesi, Kalkınma ve Dış Ticaret, Eğilim Ekonomisi, Türkiye'nin Dış Ticareti ve Dış Ticaret Politikası, Sağlık Ekonomisi ve İşletmeciliği adlı nitelikli kitapları, beş kitap tercümesi, elliden fazla bilimsel makalesi ve yurt içinde ve dışında çok sayıda sunulmuş tebliği bulunmaktadır.

T B.M.M'nin Sayın Başkan Vekili, Yüksek Yargı Organlarının Sayın Başkanları, Değerli Konuklar,

Sayıştay Başkanlığının düzenlemiş olduğu Birinci Oturumu açarken hepinizi saygıyla selâmlarım. Konu, bildiğiniz gibi, son derece önemli. Sayın Sayıştay Başkanı ve sayın Meclis Başkan Vekili çarpıcı örneklerle konunun önemini ve neler yapılması gerektiğini büyük bir açıklıkla ortaya koydular. Birinci Oturumda konuşmacı olan sayın Prof. Dr. Güneri Akalın'ın bildirisi ve daha sonraki oturumlarda yapılacak konuşmalar ve tartışmalar konunun daha teknik ve daha ayrıntılı bir şekilde incelenmesi ve tedbirler alınması için uygun bir zemin oluşturulmasını sağlayacaktır. Bu ümitle, konuşmasını yapmak üzere sayın Güneri Akalın'ı davet ediyorum.

Yeni Devlet Anlayışı ve Devletin Piyasa Ekonomisi ile Uyumlaştırılması(*)

Prof.Dr. Güneri Akalın
Hacettepe Üniversitesi
İ.İ.B.F.Öğretim Üyesi

1942 'de Ankara 'da doğdu.
1965 yılında Ankara Üniversitesi
Siyasal Bilgiler Fakültesi İktisat-
Maliye Bölümünden mezun oldu.
1971'de "Tarımın Vergilendirilmesi"
tezi ile doktora çalışmasını tamamladı.
1978'de "Türk Yükseköğretim
Harcamalarına Yarar-Maliyel
Analizinin Uygulanması" tezi ile
Doçent oldu. 1985'te Hacettepe
Üniversitesi 'ne Profesör olarak atandı.
Halen bu üniversitede Maliye
Bölümünde Profesör olarak
çalışmaktadır.

Güneri Akalın 'ın
yayınlanmış dört kitabı, çok sayıda
İngilizce ve Türkçe makalesi
bulunmaktadır.

Bu konuşmada küreselleşmenin getirdiği yeni devlet anlayışını ve devletin piyasa ekonomisi ile uyumlaştırılmasını ele alacağız. Kanımca 200 yıldır süren ıslahat ya da teceddüt tarihimizin en önemli yetersizliği iktisadi örgütlenme biçimi konusunda gösterdiğimiz tereddütlerdir. Cumhuriyetin ekonomik tarihini bile 1923-1930 piyasa ekonomisi dönemi, 1933-1983 planlı-kapalı-kamu kesimi ağırlıklı-karma ekonomi dönemi, 1983 ve sonrası piyasa ekonomisine geçiş reformları dönemi olmak üzere kabaca üçe ayırabilmemiz mümkündür. Bir başka deyişle, gelmiş geçmiş Cumhuriyet idareleri, biraz da deneme yanılma süreci ile doğru iktisadi örgütlenme modelini araştırmışlardır. Oysa, netice olarak bir ülkenin ekonomik performansını belirleyen ne teknolojisi, ne de doğal kaynaklarının zenginliği değil; iktisadi örgütlenmesinin sağlamlığıdır. Maalesef küreselleşme dalgası, Türkiye'de oluşturulmuş planlı kamu sektörü ağırlıklı kapalı ekonomiyi sağlıklı yakaladığı için mevcut iktisadi krizi yaşamaktayız. Dolayısıyla burada sorulması gereken soru; "Türkiye için uzun dönemde sağlıklı ve doğru iktisadi örgütlenme biçimi ve bu iktisadi örgütlenme içinde devletin yeni yeri nedir?" olmalıdır. İşte bu cümle konuşmanın ana fikrini özetlemektedir.

Küreselleşmenin Getirdiği Kurumlar ve Yapılanma

Küreselleşmenin getirdiği kurumlar ve yeni yapılanmayı şu şekilde özetlemek mümkündür: Küreselleşme evrensel olarak dışa açık piyasa ekonomisini, demokrasiyi ve hukuk devletini önermektedir.

(*) Prof. Dr. Güneri Akalın'ın Sempozyum öncesinde verdiği metindir.

Ancak, bunlara ilave olarak bu üçlü ile uyumlu bir *sosyal ahlakın* varlığına da ihtiyaç olduğuna zımnen dikkat çekmektedir. Dolayısıyla piyasa ekonomisi, demokrasi, hukuk devleti ve bunlarla uyumlu bir sosyal ahlakın oluşturacağı yeni bir yapılanma gerekmektedir. Önce bu kavramları ele alıp açarak ilerleyelim ve sonra devletin yeni rolü ve bunun piyasa ekonomisi ile nasıl uyumlaştırılacağı üzerinde duralım.

Piyasa Ekonomisi Nedir?

Piyasa ekonomisi denilince akla gelmesi gereken husus, tüketici tercihlerinin egemen bulunduğu bir mübadeleler zinciri olup, özel mülkiyete, sözleşme serbestisine, teşebbüs hürriyetine, rekabete, desantralize karar almaya ihtiyaç gösteren ve bunların sonucunda ortaya çıkan fiyat sinyallerine göre çalışan bir iktisadi örgütlenme biçimi bulunup; işleyiş sırlarının tamamen bilinebildiği veya kusursuz olduğu söylenemez.

Öncelikle *tüketici tercihlerinin egemenliği* gerekmede olup; rekabet aracılığı ile müteşebbisleri tüketicilere hizmet etmeye yönlendiren kâr kurumudur. Netice olarak, bir dışa açık piyasa ekonomisinde iş adamlarını zengin kılan veya iflas ettiren, tüketicilerin bunların hizmetlerinden çıktıkları tatmindir. Oysa Türkiye'de planlı kapalı ekonomi döneminde devlet serbest tüketici tercihlerinin oluşumuna müdahale etmiştir. Örneğin, otomotiv ve TV endüstrilerinin kurulması DPT'ce geciktirilmiştir.

Özel mülkiyet, iki yönden piyasa ekonomisi için önemlidir. Birincisi piyasanın işleyişini sağlayan yani işgücü arzını, tasarrufu, risk almayı ve toprağın ıslahını mümkün kılan; piyasa müşevvikleri özel mülkiyetin bünyesinde saklıdır. İkincisi ise piyasa ekonomisine şekil açısından vücut veren mübadeleler zinciri; neticede tarafların rızaları ile mülkiyetlerinin devri esasına dayanır. Ancak, özel mülkiyetin yer almadığı bir ekonomide piyasa ekonomisi denemesi, aynı piyasa sosyalizmi gibi mutlak olarak başarısızlığa mahkûmdur. Tıpkı bizim KİT sektörünün ıslah edilemez oluşu gibi. Türkiye piyasa ekonomisine geçişte toprak mülkiyetinin % 80'ine ve sanayi mülkiyetinin %50'sine yakınının devlet mülkiyetinde olması dolayısıyla daha en başında mülkiyet sorunu engeli ile karşı karşıya olup; 24 Ocak ve ÖZAL reformlarının yetersiz kalmasının nedeni *mülkiyet sorununun* çözülemediği olmasıdır. Kaldı ki mülkiyet dağılımını ayarlayan kârların da 1950 yılından itibaren Kurumlar ve müterakki Gelir Vergisi'ne konu edilmiş olması, piyasa müşevviklerini de zayıflatmış ve kayıt dışılığı özendirmiştir.

Kontrat serbestisi; aslında mübadeleler zincirini yürüten olgu kontratların varlığı ve bunların ifasının hukuken hükme bağlanmış olmalarıdır. İşte devleti doğuran ekonomik nedenlerden biri de kontratların ifasının sağlanmasıdır. Oysa, Türkiye'de kontratların ifası gerek kanunlardaki boşluklardan ve gerekse yargının yorumundan ötürü zorlaştığından piyasa ekonomisini işletilebilmek güçleşmektedir. Kaldı ki, Türkiye'de mübadelelere ve kontrat serbestisine getirilen başka engellemeler de vardır: Örneğin vergi kimlik numarası. Milli geliri yaratan ise mübadeleler zinciridir. Vergi kimlik numarası istemiyle mübadeleleri zorlaştırmak, milli geliri azaltmak demektir. Aslında vergi kimlik numarası yurttaşların kamu harcamalarından pay istemelerine bağlanabilirdi: Örneğin seçmen kartı, okula kayıt, su, elektrik, doğal gaz

bağlanması, dava açmak v.s. Oysa, bu haliyle vergi kimlik numarasının, KDV uygulamasına da ek olarak yaygınlaştırılması mübadeleyi ve dolayısıyla milli geliri azaltan bir etken olacaktır. Bir başka deyişle, mevcut ekonomik kriz dış dünyadan ziyade vergi sistemimizin piyasa ekonomisi ile uyumsuzluğunda saklıdır.

Teşebbüs hürriyeti. Piyasa ekonomisi açısından oluşan serbest tüketici tercihlerine hizmet edebilmek yani kâr etmek için teşebbüs hürriyetinin var olması gerekir. Bir başka deyişle piyasalara giriş; regülasyonlar (idari düzenlemeler), vergi duvarları ve meslek odalarının kısıtlamaları ile sınırlandırılmamalıdır. Ayrıca teşebbüs hürriyetinin doğal sonucu olan; müteşebbislerin elde ettikleri kârların müterakki vergilere konu yapılarak fiilen ortadan kaldırılmamasıdır. Eğer Amerika'da Ford, General Electric veya IBM'in kârları müterakki vergilerle eşitlik adına budansaydı bugünkü Amerikan hayat standartları oluşamazdı. Maalesef Türkiye'de kitlelerin hayat standartlarını değiştirmede en önemli engel, müterakki Türk vergi sistemi olarak ortaya çıkmaktadır. Bu nedenle vergi reformumuzun amaçladığı üzere, gelir eşitliğini artırmak, kitlelerin hayat standardını düşürmek anlamına gelebilir.

Desantralize karar alma ve iktisadi, siyasi iktidarların ayrılması, piyasa ekonomisinin sağlıklı işleyebilmesi için gereklidir. Dolayısıyla piyasa ekonomisinin varlığı; aslında tüketici egemenliğinin, seçmen egemenliği ile pekiştirilmesini icap ettirir. Aksi halde ekonomik ve siyasi iktidarlar aynı elde toplanmış ise; rant ekonomisinin ve siyasal çürümenin ortaya çıkması kaçınılmazdır. Örgütlü suçların Türkiye, İtalya veya Rusya gibi geniş kamu sektörü olan ekonomilerde ortaya çıkmasının nedeni, kamu rantlarına el koyabilme çabalarının bir sonucudur. Zira bir ekonomide yaratılan iktisadi değerler ya piyasa ekonomisinde özel mülkiyet konusu olarak mübadele aracılığı ile içselleştirilirler ya da bu mümkün değilse zora başvurmak ve/veya siyasal kayırma gündeme gelir. Dolayısıyla temiz topluma geçiş için özelleştirme ve özel mülkiyetin yaygınlaştırılması gerekmektedir.

Serbest rekabet ve bunun sonucunda oluşan fiyatlar, piyasa ekonomisinin kaynak tahsislerinin göstergeleridir. Fiyatlar bir ekonomide bedava bilgi aktarır, gelir bölüşümünü tanzim eder ve kaynakları mukayeseli avantajlarına göre tahsis eder. Rekabetçi fiyat mekanizması sonucunda ortaya çıkan etkin kaynak tahsisi ve sosyal refah rakip mekanizmalara, örneğin merkezi planlamaya bakışla daha üstündür. Bu husus, Adam Smith'in 'görünmez el' ile ilgili tespitinden beri bilinen bir durumdur. Oysa yurdumuzda serbest fiyatlardan bahsetmek mümkün değildir. Zira devlet, KiT'lerin, üretici birliklerinin, sosyal servislerinin fiyatlarını belirlemektedir. Bunun ötesinde faiz, döviz ve asgari ücret devletin denetimindedir. Dolayısıyla Türkiye'de temel mal ve hizmetlerde serbest rekabet sonucunda oluşan fiyatlar yerine, siyasi fiyatların geçerli olduğunu kabul etmek daha gerçekçi bir tutumdur. Bu durum ekonomik kaynakların israfına yol açtığı gibi, geniş halk kitlelerinin yoksulluğunun kaynağıdır. Örneğin hükümet yetkililerinin açıklamalarından çıkarabildiğimiz kadarıyla; Türkiye'de bu yıl yaklaşık olarak hububata 230, tütüne 100 ve çaya 15 trilyon lira piyasa değerinin üzerinde ödeme yapıldı. Gelir eşitliği için yapılan bu müdahalenin uzun vadede geniş kitlelerin yoksulluğuna yol açtığı; zira kaynak tahsislerini bozarak sermaye birikimini yavaşlattığı ortadadır.

Netice olarak, bir ülkenin ekonomik kalkınma düzeyini tayin eden kabul edilen iktisadi örgütlenme biçimi ve bunun fikri alt yapısıdır. Nitekim Anglo-Sakson dünyasını merkantilizmin yarattığı yoksulluk ve gerilikten kurtaran, dünyanın en yüksek hayat standartlarını ve refahını armağan eden A.Smith'in piyasa ekonomisi önerisi ve bununla ilgili kitabının yani fikri yapısının kabul görmesidir. Bir başka deyişle Anglo-Saksonların iki asırdır dünyada sağladıkları ekonomik ve askeri üstünlüğün sırrı A.Smith'in görünmez elinde saklıdır. Buradan çıkartılacak bir başka sonuç ise yurdumuzdaki geriliğin ve yoksulluğun devamının sorumlusu; daha önce yarım asrı aşkın bir süre uygulanan planlı kamu sektörü ağırlıklı kapalı ekonomi modelidir. Dolayısıyla A.Smith ve kitabına atıfla, ulusların hayatında bilim adamlarının ve filozofların oynadığı role dikkat çekmek isterim. Nitekim II. Dünya Savaşına girerken, dünya refah liderliğinin tepesindeki ülkelerden biri olan İngiltere, Keynes, Beveridge ve Morrison'un elli yıllık sosyal refah devleti ve millileştirilmiş endüstriler modeli önerisi denemesinden sonra, geri kalmanın sancılarını çekmeye başlamıştır. Oysa ülkemize geri dönersek, düşünce ve araştırma düzeyinde bile olsa, piyasa ekonomisi ile ilgili gerek kamu ve gerekse özel sektörde ve hatta üniversitelerimizde ciddi bir bilgi birikiminin veya merakın olmadığı; son vergi reformu ile sermaye piyasasının düşüşünden de anlaşılmaktadır.

Devlet

Burada ele alacağımız husus, küreselleşmenin getirdiği yeni devlet anlayışının eskisinden farkı ve piyasa ekonomisi ile devletin uyumlaştırılması yöntemleridir. Doğal olarak devletin ekonomik işlevleri ile ilgili olduğumuz akılda tutulmalıdır.

Klasik Liberal Devlet

Bilindiği gibi piyasa, tarihen devletten önce kurulmuş doğal bir düzendir. Piyasa icat edilmemiş olup, tarihi bir birikimin sonucunda oluşmuştur. Bu açıdan bakıldığında fonksiyonel olarak, devletin varlık nedeni, piyasa ekonomisine hizmet etmek olmalıdır diye düşünülebilir. Bu görüşü paylaşmayanlar da bulunabilir; ancak tarihen bir devletin kurulup yaşatılabilmesi için bir piyasa ekonomisinin varlığına ihtiyaç olmuştur. Zaten A.Smith'in devletin işlevleri için öngördüğü hususlar, piyasa ekonomisine hizmetle sınırlı kalmaktadır. Bunlar:

- (1) Öncelikle toplumun ve bireylerin dış zorbalardan korunması (milli savunma),
- (2) Bireylerin, toplumdaki başka bireylerin zorbalığından korunması (polis ve yargı),
- (3) Altyapı yatırımları ve ilgili kurumların kurulup işletilmesi (bayındırlık).

Aslında soldan, bu devlet anlayışı 'gece bekçisi devlet' olarak eleştirilmiş olmakla birlikte; mevcudiyetini büyük ölçüde 1929'daki depresyona kadar genel olarak Batı'da sürdürebilmiştir. Burada devlet, bireylerin ve firmaların güvenlik ve aralarındaki ihtilafları çözmede adalet hizmeti satın aldıkları bir monopole benzemektedir. Dikkat edilirse liberal devlet anlayışı piyasa ekonomisinin sağlayamadığı, salt sosyal malların yani kamu hizmetlerinin temini ile sınırlı kalmaktadır. Maliye terminolojisi ile *diyebiliriz ki liberal devletin tek mali fonksiyonu olup bu da tahsis fonksiyonudur*. Bu dönem esas itibarıyla XIX. yüzyıl boyunca I.Dünya Savaşı'na ve

hatta büyük depresyona kadar sürer ve devlet harcamalarının GSMH'ya oranı genellikle %10 civarındadır. Bu mali görüşe göre; borçlanma kötüdür zira vergilerin ertelenmesi anlamındadır. Denk "bütçe esastır. Vergi yükünün düşük olması ve A. Smith'in vergilendirme kurallarına uyulmasında yarar vardır.

A.Smith bu minimal devletin finansmanına ilişkin vergileme ilkelerini de koymuştur. Bunlar: (i) Her yurttaş ekonomik yetenekleri ile orantılı vergi ödemelidir, (ii) Vergiler belirli ve kesin olmalıdır, (iii) Vergi tahsilatının maliyeti mümkün olduğu kadar düşük tutulmalıdır.

Sosyal Refah Devletin/Modern Devletin Mali İşlevleri

Aslında bunu modern ya da küreselleşme öncesi devlet anlayışı olarak da adlandırabiliriz. Sosyal refah devleti uygulamaları Batı'da ve özellikle az gelişmiş ülkelerde sosyal servislerin yani eğitim, sağlık, konut ve sosyal sigortaların ötesinde devletin üretime de girmesi yani planlama ve KiT'lerin varlığını da içeren bir model oluşturmuştur. Bu dönemin fikri alt yapısını hazırlayanlar Keynes, Beveridge ve belli ölçüde de Fabianlar olmuştur. Ancak salt Maliye açısından baktığımızda Musgrave'in tespiti ile sosyal refah devletin ekonomik işlevlerini üç noktada toplamak mümkündür:

- (1) Kamu hizmetlerinin (sosyal malların) sağlanması: *tahsisfonksiyonu*
- (2) Fiyat istikrarı ve tam istihdam: *istikrarfonksiyonu*
- (3) Gelirin yeniden dağılımı: *bölüşümfonksiyonu*

Burada açıkça liberal devletin tahsis fonksiyonuna ek olarak; iki yeni fonksiyonunun istikrar ve bölüşümün, devletin mali işlevleri arasına katıldığını görmekteyiz. Bunlardan ilki istikrar fonksiyonu Keynes'in ve ikincisi bölüşüm fonksiyonu ise Beveridge'in katkıları olarak düşünülebilir. Savaş sonrası İngiltere'de sınıf engellerinin (farklarının) kalkacağı ve tam istihdam içinde büyümenin sürdürülebileceği bir toplumun yaratılabileceği ütopyasına inanılmakta idi. Ancak İngiltere'de olanlar sosyal refah devleti servisleri ile sınırlı değildi. İşçi Partisi Hükümeti millileştirmelere giderek devletin anahtar endüstrilerinin üretimini de üstlenmesini, eşitliğin bir gereği saymakta idi. Fransa ve İtalya gibi ülkeler millileştirmeler yanında planlamayı da kamu sektöründe kaynak tahsis mekanizması olarak kabul ettiler. Dolayısıyla Musgrave'in üçlü fonksiyonuna *dördüncü olarak anahtar endüstrilerin (doğal tekellerin) üretiminin planlanması ve üstlenilmesi; kısacası kalkınma işlevi de eklenebilir.* Doğal olarak KiT'lerin ve planlamanın fikri açıdan Marx'tan ve Sovyet deneyiminden esinlenilerek kurulduğunu söylemek sanırım haksızlık sayılamaz. Aslında muhalifleri, genel olarak sosyal refah devletin tümüyle soğuk savaşın yani bloklar arası rekabetin bir ürünü olduğu: dolayısıyla iktisadi temelden ziyade siyasi bir taviz zeminine oturduğunun kabulünün daha doğru olacağı görüşündedirler.

Bu dönemde kamu gelirlerinin ve harcamalarının GSMH'ya oranlarının OECD ülkelerinde %50'nin üzerine doğru tırmandığı ve devletin ya da kamu sektörünün hızla büyüdüğü mevcut istatistiklerden anlaşılmaktadır. Kaldı ki bunun yanında GSMH'nın yaklaşık %10-15'inin

millileştirilmiş endüstrilerce yani KİT'lerce üretildiğine tanık olduk. Türkiye'yi ele alacak olursak 1960 Anayasası ve 1981 Anayasası'nın açıkça sosyal refah devletini kabul ettiğini ve buna ek olarak kalkınmadan devleti sorumlu tuttuğunu görmekteyiz. Bir başka deyişle, mevcut anayasal düzenimizde devletin dört işlevi bulunmaktadır: **Tahsis, istikrar, bölüşüm ve kalkınma**. Ancak devletin bu işlevlerini yerine getirebilmesi için gerekli finansman, ödeme gücü ilkesine dayalı müterakki gelir ve servet vergileri ile sağlanmalıydı. Bu kaynak yetersiz kalınca borçlanma ve nihayet açık bütçe ve enflasyon vergisi kullanıldı. Keynesyen İktisat'ın açık bütçeyi tolere etmesi yanında seçmen de bedavacılığı yani karşılığını ödemedi kamu hizmeti elde etmeyi, kısacası mali illüzyonu oyları ile destekledi. Netice olarak, Türkiye'de demokrasi ve enflasyon birlikte düşünülmesi gereken kavramlar haline geldiler. Aslında planlama ve KİT'ler ile müterakki vergiler arasına sıkıştırılmış gerçek piyasa ekonomisinin de, fiyat istikrarının da enflasyon aracılığıyla bozulması nedeniyle gelişememesi doğal olup; kayıt dışılığın geri kalmışlığın da zorlaması ile tek çıkış noktası olmasını, doğal karşılamak gerekir. Kapalı ekonomide ithal ikameciliği koşullarında ortaya çıkan özel teşebbüsün, zımnen kotalar ve gümrük vergileriyle finanse edilmesi nedeniyle, kamu işletmelerinden ve bunların hazine finansmanından bir farkı yoktur. Zımnen vergilerle hazine finansmanından finanse edilen, bir özel teşebbüse ve müteşebbis sınıfa sahip olunması, gerçek bir piyasa ekonomisine geçilebilmesinde karşılaşılan en önemli engeldir. Bu durum ve özellikle devletin kalkınmadan sorumlu tutulması, 1973 petrol krizine kadar sürdü.

Burada açıkça 1929-1980 döneminde devletin, piyasanın üzerinde bir nâzım rol oynadığını kabul etmek gerekir. Piyasaya hizmet için kurulan devlete, piyasayı düzenleme rolünün verilmesinin nedenlerini iktisatçılar *piyasa başarısızlıkları* olarak aşağıda sıralamaktadır. Piyasa başarısızlıklarından kasıt; fiyat mekanizmasının, kaynakları etkin tahsis edemediği durumlardır.

Statik Piyasa Başarısızlıkları

Sosyal mallar (kamu hizmetlerinin), dışsallıklar, ortak mülkiyet konusu olan kaynakların mevcudiyeti, doğal tekellerin varlığı, piyasa aksaklıkları (monopol/ oligopol v.s.), gelir dağılımı eşitsizlikleri ve yoksulluk, bilgi edinmenin maliyetinin yüksek olması ve bazı mal ve hizmet piyasalarının mevcut bulunmamasıdır.

Dinamik Piyasa Başarısızlıkları

Makul bir büyüme hızının elde edilememesi, işsizlik ve enflasyon yani makro dengesizlikler, az gelişmiş ülkelerde faktör donanımındaki çarpıklık, kısacası müteşebbis ve sermaye kıtlığı dolayısıyla faktör piyasalarının işleyişinin zaafa uğraması, piyasa faiz haddinin sosyal iskonto haddinden yüksek olması, sanayiye finanse edecek sermaye piyasasının bulunmamasıdır. Dinamik piyasa başarısızlıklarını statik başarısızlıklardan ayırt eden husus, zaman içerisinde ve kalkınma sürecinde ortaya çıkmalarıdır.

Devletin Ekonomiye Müdahale Araçları

İşte bu gerekçelerle piyasa ekonomisini düzeltmek ve düzenlemek görevini üstlenen devletin, piyasaya müdahale için elinde bulundurduğu araçlar şunlardır: Maliye politikası, para politikası, regülasyonlar, sosyal refah devleti hizmetleri, KİT'lerin yatırım istihdam ve fiyat politikaları, gelirler ve fiyatlar politikaları, yol gösterici planlama.

Sosyal refah devleti uygulamaları 1973 petrol krizine kadar oldukça başarı ile sürdürüldü. Ancak bu tarihten sonra buhranla birlikte ortaya çıkan şartlar, modelin performansı konusunda kuşku uyandırdı. Bunlar, öngörülmeleyen bir stagflasyonun yaygınlaşması, sosyal refah devleti uygulamalarını ve millileştirilmiş ekonomileri geniş ölçüde benimseyen devletlerin örneğin İngiltere'nin ekonomik yarışta geri kaldığının anlaşılması, planlı ve kamu sektörü ağırlıklı kapalı ekonomilerin doğal kaynakların fiyatlarının artışıyla başlayan buhrana uyum göstermekte piyasa ekonomilerinin gerisinde kalmalarıdır. 1973 petrol krizi tartışmalara yol açmakla birlikte; küreselleşmenin ortaya çıkışı ve getirdiği yeni devlet anlayışının büyük ölçüde kabul görmesi, 1990'ların başında sosyalist blokun çöküşüne kadar gecikmiştir.

Devletin Başarısızlık Nedenleri

Piyasa ekonomisinin kusurlarını düzeltmekle görevlendirilen devletin müdahalelerinin yarardan ziyade ziyan doğurduğu zaman içerisinde anlaşıldı. Zira piyasa ekonomileri, karma veya merkezi planlı ekonomilerin performanslarını çok gerilerde bıraktılar: B.Almanya ve D.Almanya karşılaştırması buna örnek gösterilebilir. Bu başarısızlık nedenlerini şu başlıklar altında özetleyebiliriz: Demokrasilerde çoğunluk oylamasının kısır döngüye yol açması olasılığının mevcudiyeti, çoğunluğun azınlığı istismarının mümkün olabilmesi ve bunun rant ekonomisi doğurması, bürokrat davranışının da öz çıkarıcı olduğunun anlaşılması, seçmenlerin bedavacılığının açık bütçe, borçlanma ve enflasyon yaratması, kamu sektöründe mülkiyet haklarının dolayısıyla piyasa müşevviklerinin ve rekabetin bulunmaması nedeniyle piyasa disiplininin bir benzerinin varolmaması, erdemli ve karma malların, örneğin eğitim, sağlık hizmetlerinin vergilerle finanse edilerek sıfır fiyatla arzının ihtiyacın da ötesinde isteği harekete geçirerek kapasite ve tayinlama sorunları yaratması, devletin piyasaya müdahale araçlarının kullanımının da yani piyasa işlem maliyetinin de bulunduğunun farkına varılması.

Bu teorik argümanlar bir yana uluslararası alanda, piyasa ekonomilerinin sosyalist bloka ve kamu kesimi ağırlıklı karma ekonomilere (Türkiye/Hindistan/İngiltere) bakışla son elli yıllık ekonomik yarıştan galip çıkmalarının nedeni, piyasa güçlerinin kaynakları tahsisi açısından bürokrasiden daha başarılı olduğunu ortaya koydu. Bu durum devletçi ekonomilerin piyasa ekonomisine geçebilmesi için programlar oluşturulmasına yol açtı ve hızla özelleştirmenin yürürlüğe konulmasına başlandı. Ancak özelleştirme hareketi Kornai'nin de işaret ettiği gibi, bir karşı devrim hareketi olarak düşünülebilir ve dolayısıyla KİT'ler ister devrim ile bir gecede, ister bizdeki gibi planlama ile elli yılda kurulsunlar, bir günde veya bir yılda tümünden özelleştirilmeleri; tıpkı devrimin neden olduğu türden bir iktisadi kaosa yol açabilir. Dolayısıyla ne kadar kapsamlı veya detaylı hazırlanırsa hazırlansınlar; bir piyasa ekonomisine geçiş programının veya daha dar kapsamlı bir özelleştirme hareketinin, netice olarak icat edilmesi mümkün olmayan piyasa ekonomisinin kurulması eylemi olduğu ve bu taklidinin bile ancak zaman içerisinde bireylerin katkıları ile yerine oturacağı ve belli ölçüde iktisadi kargaşaya yol açacağı akılda tutulmalıdır.

Burada hemen ifade edelim; sosyal refah devleti ya da kamu kesimi ağırlıklı planlı karma ekonomiye getirilen eleştiriler, üç noktada toplanmaktadır. Ancak bu eleştirilerin, özellikle devlete II.Dünya Savaşı sonrasında verilen yeni üç işlev olan istikrar, bölüşüm ve kalkınma fonksiyonları üzerinde toplandığını söylemekte yarar vardır. Bundan öteye eleştiriler sadece devletin yeni işlevlerini değil, bunların neden olduğu GSMH'nın %50'sini aşan şişkin kamu harcamalarının hacmini de hedef almıştır. Bu eleştirileri ele alarak ilerleyelim.

Sosyal Refah Devletine/Modern Devletin Mali İşlevlerine İtirazlar

Bölüşüm İşlevi: Sosyal Refah Hizmetleri ve Sosyal Güvenlik

Sosyal refah devletinden çok daha büyük iddialarla kurulmuş ve ona örnek teşkil eder sosyalizmin, sosyal hizmetler ile ilgili projelerini gerçekleştirmede başarısız olması, dikkatleri kamu monopollerini ile sosyal refah hizmetlerini yürütmenin yapılabilişliğine ve etkinliğine çevirdi.

Öncelikle, sosyal adaletin bilimsel bir tanımının bulunmaması, uygulamaların çoğunluk oyu ile desteklenseler bile keyfiliklerini yani iktidar partilerinin eşitliğe ilişkin değer yargılarına bağlı kalındığını ortaya koymaktadır. Her ne kadar Maliye Bilimi devletin işlevlerinden birisi olarak bölüşümü yani gelirin yeniden dağıtılmasını üstlenmiş olmakla birlikte 'iyi bir gelir dağılımı nedir' sorusunun bilimsel bir cevabı yoktur. Dolayısıyla faktör piyasasındaki gelir dağılımına demokrasi yani çoğunluk oyu ile müdahalenin de fiili bir durum yaratmanın ötesinde keyfilik ortadan kaldıran bir çözüm olmadığına dikkatleri çekmek gerekir. Kaldı ki gelir dağılımına eşitlik yönünde yapılan her müdahalenin bir etkinlik maliyeti olduğu yani milli geliri azalttığı anlaşılmaktadır. Bir başka deyişle pastanın hacmi, nasıl bölüştürüldüğüne bağlıdır. Piyasa gelir dağılımına eşitlik yönünde ne kadar fazla müdahale ederseniz, o kadar geri kalmayı ve yoksulluğu pekiştirmiş olursunuz. Dolayısıyla yoksulluk ile mücadele için yürürlüğe konulan sosyal refah devleti modelinin aslında geri kalmışlık olduğu ve yoksulluk doğurduğu yani ters teptiği (counter productive) ortaya çıktı. Buna rağmen sosyal refah hizmetleri, çoğunluk oyu desteğine sahip olduğu için; azalarak da olsa büyük ölçüde devam etmektedir. Ancak küreselleşme çağında; eşitlik veya özellikle yoksulluk sorununun, gerçek çözümünün zaman içerisinde piyasa güçlerinin yönlendirmesi ile kalkınma yoluyla çözülebileceği, bu konudaki devlet müdahalelerinin sadece büyümeyi geciktirerek yoksulluğu stabilize ettiği iddia edilmekte olup bu görüş kabul görmektedir.

İkincisi, sosyal refah hizmetlerinin maliyetinin finansmanı ve tüketiciler arasında tayınlanması, yeni sorunlar davet etmektedir. Küreselleşme öncesinde sosyal refah hizmetlerinin, müterakki gelir ve servet vergileri ile finanse edilmesi en azından teorik açıdan uygun görülmekte idi. Ancak yüksek marjinal vergi oranlarının, piyasa müşevviklerini kırdığı ve dolayısıyla piyasa disiplini bozarak milli gelirin azalmasına yol açtığı anlaşılmaya finansman modeli sorgulanır hale geldi. Ayrıca vergi gelirlerinin yetersiz kalması arz kapasitesinin artırılmasına ve hatta yer yer daralmasına yol açtı. Tıpkı yüksek öğrenimde ve sağlıkta olduğu gibi. Diğer taraftan vergilerle finanse edilen sosyal refah devleti hizmetlerinin sıfır fiyatla sunulması halinde aşırı talep ve israf ortaya çıktığı gibi, bu talep fazlasının kaldırılabilmesi için tayınlamaya gidilmesi gerekmektedir. Miktar tayınlama yöntemlerinden (regülatif/puanlı, arz kesintisi, kuyruk/fiziki, tesadüfi) hangisi kullanılırsa kullanılsın fiyat tayınlamasına bakışla tüketici refahı açısından sakıncalıdır. Zira miktar tayınlaması yöntemleri fiyat tayınlamasının aksine, talebin şiddetini ölçmez. Bundan da öteye fiyatlar, hem hizmetleri tayınlarken hem de finansman sorununu birlikte çözerler ve arz kapasitesini artırarak talebe uyum sağlamasını temin ederler. Oysa sosyal

refah devletinde hizmetleri finanse eden vergi mükellefleri ile tüketenler ayrı kişiler olduklarından, devamlı ikame etkisi nedeniyle talep fazlası ortaya çıkması kaçınılmazdır. B  konuda, Türkiye'de sağlık ve yüksek  ğretim tipik bir sosyal refah devleti hizmetleri olup bir sorunlar yumağıdır lar. Örneğin 7 milyonu aşan yeŐil kart sahipleri toplam vergi mükellefleri sayısından fazla olup,  SS sınavına girenler veya üniversitelerde okuyanların sayısı da beyannameli mükelleflerin sayısından çoktur.

    nc s , sosyal refah devleti hizmetlerinin birer insan hakkı olarak tanınması, bireyin (seçmenin) devlet aracılığı ile b l Ő m den yani milli gelirden aldığı payı tayin edebilme potansiyeli olduğunun hukuken(anayasalarca) tescili anlamındadır. Dolayısıyla devletin, bireyi himayesinin yasal bir hak olarak kabulü halinde, bireyin sosyal refah hizmetleri çerçevesinde devlet ile bir ilişki kurması, kendisinin toplumdaki diğer kurumlar ile ilişkilerini, başta aile olmak üzere zayıflatmaktadır. Sosyal refah devleti; aile, hemŐehrilik, komŐuluk, arkadaŐlık, cemaat, hayır kurumları, mesleki vs. dayanıŐmanın yerine ikame edilmesi dolayısıyla sosyal dokuyu bozma eğilimi göstermektedir. Örneğin sosyal refah devletinde, çekirdek ailenin bile dağılma eğilimine girdiği gözlenmektedir.

Dördüncüsü, sosyal sigortaların, sigortacılık anlayıŐından uzaklaŐtırılarak, gelir dağılımını düzeltmek gerekçesi ile primler yerine vergiler ile finansmanı, ilke olarak savunulabilse bile; nüfusun yaŐlanması ile kamu açıklarının doğuran başlıca neden olmaktadır. Bu durum her yıl milli gelir sabit kalsa da vergi yükünün artmasına ihtiyaç doğurmaktadır. Primlerin yükseltilmesi ise istihdam vergisinin artırılması anlamında olup, işsizlik veya kayıt dışı istihdam yaratmaktadır. YaŐlanan nüfusun emekli maaŐları yanında sağlık yardımlarının da artış eğilimi göstermesi, emeklilik ve sağlık sigortalarının b t  e üzerindeki yükünü artırmaktadır. Kaldı ki sosyal sigortaların devlet tekelleri eliyle yürütülmesi, israf yanında hizmet kalitesinin düşmesine yol açmaktadır. Türkiye ve diğer az gelişmiş ülkeler, sosyal sigortalara transferler yoluyla yardım ile işsizlik sorunuyla mücadele için yatırım yapmak arasında bir seçim yapmaya zorlanmaktadır lar.

İstikrar İŞlevi

Fonksiyonel Maliye veya Telafi Edici Maliye Politikası adı verilen Keynesyen devlet müdahalelerinin, daha doğrusu açık/denk/fazla b t  e ve vergi oranları ile oynanması ya da otomatik stabilizatörlerin iŐletilmesinin elli yıllık kullanımının neticesinde stagflasyonun ortaya çıkması, istikrar işlevine olan güveni sarstı. Dahası istikrar işlevine rağmen küresel iktisadi krizlerin zaman zaman ortaya çıkmaları teoride öngörülmeyen bir durumdu. Kaldı ki enflasyon süreklilik kazandı ve hatta gelişmiş ülkeler için Samuelson'un yıllık % 3'l k enflasyonun sağlık iŐareti olacağı genel kabul gördü. Oysa % 3 l k bir enflasyon on onbeŐ yıl içerisinde fiyatlar genel düzeyinin katlanması demektir. Bu durum en azından istikrar iŐlevinin, tam istihdam amacı  ğruna fiyat istikrarından vazgeçmesi anlamındadır. Ayrıca enflasyon tam istihdamın değil; sadece işsizliğin ertelenmesinin fiyatıdır. Ancak uzun vadede istikrar işlevi tek amaca, tam istihdama kilitlenmekle birlikte, stagflasyon olgusu yani enflasyonun, iŐsizlikle birlikte ortaya çıkması, beklenilmeyen ve krizlere yol açan bir sonuç oldu. Diğer taraftan Keynesyen İktisat, bedavacı seçmen davranıŐını meşru kılan açık b t  e politikası  nerisi ile; seçmen  oğunluklarına, ödeme yapmaksızın kamu hizmetlerinden yararlanabileceği teminatını vererek, enflasyonun m zminleŐmesini saėlamıŐtır. Hemen ifade edelim ki, makro politikalarla, piyasa g   lerine müdahale etmenin ve netice olarak devletin tüketicici tercihlerini ihmal ederek kaynak

tahsisinin, bir israfa yol açması ve işsizlik doğurması kaçınılmazdır: Tıpkı merkezi planlı ekonomilerde olduğu gibi. Tüketici tercihlerini ve bunların göstergesi olan fiyat sinyallerini dikkate almayarak devletin müdahale politikaları ile uzun vadede bir piyasa ekonomisi etkin bir şekilde işletilemez. Zira neticede müteşebbisleri zengin eden veya iflas ettiren aslında tüketici tercihleridir. Hiç kimse İktisat İlmi'nin konusunun piyasalar veya piyasa ekonomisi olduğunu ve sonuç olarak iktisadi faaliyetlerin amacının tüketicilere hizmet bulunduğunu unutamaz. Tam istihdam amacı nedeniyle devletin talep yönetimine başvurması; ekonomide piyasa güçlerinin öngördüğü yeniden yapılanmaların engellenmesi anlamındadır. Piyasa güçlerinin işleyişi, tüketici tercihlerinin denetimine terk edilmelidir.

Kalkınma İşlevi

Planlama ve KİT'ler yani devletin özellikle doğal tekellerin üretimini üstlenmesinin, doğurduğu etkinlik kayıpları dolayısıyla özelleştirme hareketinin gündeme geldiği bilinmektedir. Planlamanın, görünmez elle; bürokrasinin, müteşebbislerle rekabetlerinden yenik çıkmalarının nedeni, özel mülkiyet ve onun bünyesinde saklı piyasa müşevviklerinin piyasa disiplinine vücut vermesidir. Devletin tek planlama işlevi alt yapı yatırımları konusunda olabilir; ancak bunda bile öngörülerin gerçekleşmemesi ihtimali mevcuttur. Bundan yirmi yıl kadar önce kimse gaz türbülülü elektrik üretiminin, kurulu gücün en önemli gelişme kalemi olacağını kestiremezdi. Netice olarak kalkınmayı üstlenmesi gerekenler müteşebbisler olup; bürokratların yani planlamacı ve KİT yöneticilerinin de öz çıkarlarına göre tahsis yaptıkları anlaşılmaktadır. Hatta himayecilik/korumacılık politikaları ile müteşebbis bir sınıfın yaratılması bile KİT'lerin kurulmasından çok farklı bir gelişme değildir. Devletçilik yani kamu sektörü ve planlama eliyle kalkınma; neticede tüketici tercihleri ile çatışacağından, başından başarısız olacağı belli bir yöntemdir. Bir ülkenin kalkınması için dışa açık piyasa ekonomisinin gerektiği, bunun için de, özel mülkiyetin yaygınlaştırılmasının, sözleşmelerin ifasının, rekabetin, girişim özgürlüğünün, iktisadi ve siyasi iktidarların ayrılmasının, tüketici tercihlerine müdahale edilmemesinin, mübadelenin teşvikinin esas olduğu yani geri kalmışlığın piyasa güçleri tarafından tasfiyesinin sıkıntılı ve uzun, fakat doğru bir yol bulunduğu kabul edilmelidir. Bir başka deyişle, insanlık tarihinin deneyimleri bir tarafa bırakılarak, kestirme yollar aramak ütopya olup; kalkınma süreci içerisinde devletin, piyasayı ihmâl etme yol açan bir misyon üstlenmesinin rasyonelliği yoktur.

Tahsis İşlevi

Tarihen en eski fakat sosyal devlette önemini kaybeden işlev, tahsis işlevi yani devletin asli görevleri olan salt sosyal mallar, kısacası kamu hizmetleri olmaktadır. İşte bu durum "devlet niçin vardır" sorusunu gündeme getirmektedir. Kısacası devlet piyasayı yönetmek ve yönlendirmek yani kısmen veya tamamen yerini almak için mi yoksa piyasanın sağlayamadığı kamu hizmetlerini temin etmek için mi mevcuttur sorusu gündeme gelmektedir. Kanımca doğru soru ve cevap ikincisidir. Devletin öncelikle, adalet, iç güvenlik, milli savunma, genel idare ve kısmen alt yapı yatırımlarını üstlenmesi yerinde olur. Vergi gelirlerinin tahsis işlevi harcamalarını aşması halinde bölüşüm işlevine veya kalkınmaya kaynak ayrılabilir. Ancak demokrasilerde bölüşüm ve kalkınma işlevlerinin; seçmen tercihlerinde ağırlıklı yer tutması nedeniyle, kamu hizmetleri ihmal edilmektedir.

Yeni Devlet Anlayışı ve Devletin Mali İşlevleri

Yeni devlet anlayışı, küreselleşmenin getirdiği değerler çerçevesinde mali işlevlerin tekrar tanımlanmasını gündeme getirmekle birlikte, bu konuyu açıkça tartışmaya açan maliyecilerin sayısı gayet az olup resmi tutum, sosyal refah devleti veya modern devlet anlayışının devam ettiği merkezindedir. Teoride bile ihtiyatla ele alınan bu mali işlevlerin yeniden tanımlanması işinin uygulamaya henüz pek yansımadağı, zira teorik gelişmeleri benimseyen parti programları ile seçimlerde çoğunluk oyunun desteğinin alındığına pek rastlanılmadığı anlaşılmaktadır. İlk denemeleri yapan Reagan ve Thatcher hükümetlerinden beri bu konuda köklü bir girişim örneği sergilenmemiş olup; gelecek Amerikan seçimlerinde Cumhuriyetçi Parti'nin programı, bu konuda düğüm noktasını oluşturabilir.

Hayek'in devletin işlevleri ilgili olarak önerdiği şu üç ilke dikkate alınmaya değerdir:

Öncelikle, devlet kamu hizmetlerinin (sosyal malların) sağlanmasında monopole sahip olmamalı ve bunların yeni yöntemlerle, sosyal sigortalar örneğinde olduğu gibi, piyasa eliyle sağlanmasını yasaklamamalıdır. *İkincisi*, vergiler uniform (tek tür) ilkelere oturtularak salınmalı ve gelirin yeniden bölüşülmesi için kullanılmamalıdır. *Üçüncüsü*, devletçe sağlanan kolektif ihtiyaçların yani kamu hizmetlerinin tümü, gerçekten toplumun kolektif ihtiyaçları olmalı ve sadece belli çıkar gruplarının çıkarlarına hizmet etmemelidir.

Yeni devlet anlayışının mali işlevleri konusundaki temel kural, devletin mali işlevlerinin piyasa ekonomisi ile uyumlaştırılmasıdır. Bir başka deyişle devletin piyasa başarısızlıkları gerekçesi ile piyasaya müdahaleden vazgeçmesidir. Bu taktirde devletin ekonomik rolü, (i) tahsis ve (ii) sosyal güvenlik ağı (safety net) işlevleri ile sınırlanabilir. Dolayısıyla devlet piyasa ekonomisine hükmetmek yerine hizmet vermeyi tercih edebilir. Şimdi devletin yeni mali işlevlerini ele alalım.

Tahsis İşlevi

Dikkat edilirse tahsis işlevi ile güçlü, fakat ekonomik hacmi daraltılmış bir devlet arzu edilmektedir. Devletin ekonomik hacminin daraltılıp piyasanın genişletilmesi temel amaçlardan birisidir. Bunun nedeni sadece piyasanın kaynakları daha etkin kullanması değil; aynı zamanda halkın sosyal refahını devletten ziyade temsil ettiğine inanılmasıdır. Bu küçük fakat güçlü devletin temin edeceği kamu hizmetleri, adalet, polis ve milli savunma ile genel idare olacaktır. Alt yapı yatırımlarından yap-işlet-devret modeli ile piyasanın üstlenmediklerinin, devletçe yüklenilmesi esastır. Diğer taraftan kontratların ifasının devletin garantisi altında olması ile küçüklerin ve mahcurların himayesinin kabul edildiği anlaşılmaktadır. Bir bakıma devlet asli işlevlerine geri dönmektedir. Kamu hizmetlerinin hacmindeki bu niceliksel daralmaya karşılık asıl gelişme finansman yani vergilerde görülmektedir.

Vergiler ile ilgili ilginç reform önerilerini şu başlıklar etrafında toplayabiliriz. *Birincisi*, devletin küçültülmesine paralel olarak, toplam vergi yükünün düşürülmesidir. Gelişmiş ülkelerde toplam vergi yükünün artık %50'nin üzerinden %30'lara ve belki de altına düşmesi beklenmelidir. Ülkemizde ise vergi yükünün % 20'ye çekilmesi ve kayıt dışı vergilerin yani

enflasyon vergisinin, KİT kârlarının, aynı bir vergi olan askerliğin, döner sermaye gelirlerinin, bütçe dışı fonların kayda geçirilerek bu toplam vergi gelirlerine katılması gerekir. *İkincisi*, vergi tarifelerinde değişiklik yapılarak müterakki gelir, kurumlar ve servet vergilerinden düz (sabit) oranlı vergilere geçilmesi yönünde bir eğilim başlamıştır. Zira müterakki vergi tarifesi yani yüksek marjinal hadler piyasa müşevviklerini kırarlar ve milli geliri azaltırlar. Ayrıca toplam vergi yükü oranının üzerinde uygulanan tarifeler açıkça gelir transferi amacını beyan ettiklerinden vergi direnci yaratırlar. Vergilerin piyasa gelir dağılımına müdahalesi kaynak dağılımını bozar. *Üçüncüsü*, gelir vergisi matrahının ya da genel olarak makro vergi matrahının, gelirden tüketime kaydırılmasıdır. J.S.Mill'den beri tasarrufları vergilendiren hiç bir vergi sisteminin adil olmadığı inancı maliyeciler arasında mevcuttur. Kaldı ki Kaldor'un da işaret ettiği gibi tasarrufların vergilendirilmesi, çifte vergilendirme anlamındadır. Dahası yaygın bir işsizliğin olduğu az gelişmiş bir ülkede tasarrufların vergilendirilmesi, tasarruflar sermaye birikiminin kaynağı olduğundan yansıma dolayısıyla neticede emeğin vergilendirilmesi anlamındadır. Nihayet tasarrufların vergilendirilmesi, küreselleşen sermaye piyasası kavramı çerçevesinde, devletlerin isteseler de tek başlarına muktedir olamayacakları bir yetkidir. Bu bakımdan kanımca Türk vergi reformunun en büyük zaafı, öncelikle mali piyasalarda ve daha sonra reel ekonomide krize yol açacak düzenlemesi olan tasarrufların vergilendirilmesidir. *Dördüncüsü*, mübadele üzerine konulan örneğin KDV'si, Emlak Alım Vergisi gibi vergilerin, mübadeleleri caydırdığı için tercih edilmemesidir. Veya bu vergilerin en azından çok düşük, tek oranlı ve tek aşamalı yani tüketim safhasında uygulanmasıdır. Müterakki KDV tarifeleri, kaynak tahsislerini çarpıtmada bir örnek olarak verilebilir. Bu nedenlerle ABD'de hala ülke çapında genel bir KDV'si uygulaması mevcut değildir. Zira mili geliri yaratan mübadeleler zinciri olup, bu halkalardan birinin kırılmasının sosyal refahı azaltacağı ortadadır. *Beşincisi*, genel olarak vergi sistemlerinin ödeme gücü ilkesinden, yarar ilkesine doğru kaydırılmak istendiği gözlenmektedir. Bunun nedenleri Samuelson sosyal mallar modeli dolayısıyla ancak yarar ilkesine dayalı bir vergi sisteminin Pareto etkin olabileceği ve bununla ilişkili olarak da piyasa ekonomisi ile uyumlu bir vergi sisteminin kullanıcı harçlarına dayandırılabilirdir. Zira bu takdirde kullanıcı harçları hem talebi tayinleyecek hem de üretim maliyetini finanse edebilecektir. Kaldı ki yarar ilkesi uygulamaları ile vergi zor alımdan, rızaya yani gönüllülüğe doğru kaymaktadır. Nitekim demokratik bir toplumda vergi sisteminin ödeme gücü esası üzerine oturtulması nedeniyle hürriyeti bağlayıcı cezalar ile donatılması, artık tasvibi pek mümkün olmayan bir tutumdur. Piyasa ekonomisinde ve demokraside rıza yani gönüllülük esas olup zorlun ve bunun hürriyeti bağlayıcı cezalara bağlanması açık toplumun ruhuna ters düşmektedir. *Altıncısı*, mükellefin anayasal haklarının vergi sisteminde teminat altına alınmasıdır. Asgari bir geçim indirimini kurumlaştırmayan bir vergi sisteminin, mükellefin yaşama hakkını tehdit ettiği; dolayısıyla Anayasa Mahkemelerince iptali gerektiği ortadadır. Nitekim başta Alman Anayasa Mahkemesi olmak üzere bir çok Avrupa ülkesinin içtihadı bu yönde olmasına rağmen; konu, henüz Türk Anayasa Mahkemesi önüne götürülmüş değildir. *Sonuncusu* ise, vergi düzenlemelerinin meclislerde salt çoğunluk yerine nitelikli çoğunlukla kabulü gerektiği hususunun teoriden uygulamaya da yansıtılması gereğinin artık kavranmaya başlanmasıdır. Örneğin ABD Kongresinde vergi değişiklikleri iki partinin mutabakatı ile geçirilmeye çalışılmaktadır. Aksi halde salt çoğunluğun, vergiler yolu ile azınlığı istismarı önlenemez. Özellikle azınlık hükümetlerinin vergi reformlarına girişmeleri, en azından Maliye teorisi açısından daha başından, Pareto etkin olmayan sonuçların yani israfın kabulü anlamındadır.

Bölüşüm veya Sosyal Güvenlik Ağı İşlevi

Burada esas olan piyasa gelir dağılımına müdahale edilmemesi ve yoksulluk, eşitlik sorunlarının çözümünün piyasa güçlerinin gelişimine yani kalkınmaya terk edilmesidir. Sosyal refah devletinde olduğu üzere '**fırsat eşitliği**' veya '**gelir eşitliği**' ya da '**sınıf engellerinin yıkılması**' gibi iddialı amaçlar güdülmemektedir. Güvenlik ağı (safety net) ile piyasada bireylerin karşısına çıkan risklerin, tüketim düzeyini düşürebileceği bir yoksulluk sınırı çizilmektedir. Böylece bir asgari geçim düzeyi yani sosyal güvenlik ağı oluşturulabilir. Bu yoldan hem piyasa müşevvikleri kırılmadığı gibi, hem de piyasa ekonomisi mantığı içerisinde bireyler risklere karşı sigortalanabilir. Ancak bu sosyal sigortaların, vergilerle değil bireylerin ödeyeceği primlerle finanse edilmesi esastır. Ayrıca bu sosyal sigortaların kamu monopolleri olmamaları ve özel teşebbüsün rekabetine açık olmaları gerekir. Bu durumda devlet, sigortaların sigortası olması görevini üstlenebilir; ancak piyasaya giriş ve rekabet serbest bulunmalıdır.

Primlerini ödemeyen veya ödeyemeyenlerin yoksulluğa terk edilmesi yerine, hayır kurumları, vakıflar, cemaatler, hemşehrilerin kurdukları dernekler ve nihayet mahalli idarelerin destekledikleri örgütler bunların yardımına koşabilir. Merkezi devletin de milli gelirin % 3-5 gibi sabit bir yüzdesi ile bu gayretlere yardımcı olması beklenebilir. Bilindiği gibi Pareto optimal gelir dağılımı, yani bireyler arasındaki fayda dayanışması dolayısıyla yardımlaşma teorisindeki güçlü tezlerden birisidir. Böylece sosyal dayanışma ve sosyal doku da muhafaza edilir. Bu sayede sosyal refah devletinin getirdiği yalnızlık, alkolizm veya tek ebeveynli aileler gibi sosyal rahatsızlıklardan korunulmuş olunur. Sağlık ve eğitimde bu devlet yardımlarının kurumlara doğrudan hibe edilmeleri yerine, kuponlar halinde ihtiyaç sahibi bireylere tahsisi, kurumlar arasında rekabeti artıracak gibi, resmi olanlarla özeller arasında bir ayırım yapılmasını da önler. Devlet yardımlarının da, sosyal güvenlik için sigortalarda kullanımı yerine, üretime ve kalkınmaya dönük eğitim ve sağlık harcamalarında yani beşeri sermaye birikimi için tahsisinin, kendi kendine yardım kavramına ve piyasa ekonomisine daha uygun düştüğü iddia edilebilir.

Ayrıca piyasa ekonomisinin uygulanması ile zenginleşen toplumda, geri kalmış ve yoksul bir topluma bakışla sosyal güvenliğe daha az ihtiyaç duyulacağı; böylece ya bireylerin hayatın getirdiği risklere karşı kendilerini piyasa aracılığı ile sigorta ettirmeleri veya servet biriktirme yolu ile bu riskleri içselleştirmeleri ya da her ikisinin bir bileşimine baş vurmaları beklenmelidir. Bir bakıma zenginlerin, yoksullara bakışla sosyal güvenliğe daha az ihtiyaçları olduğu kabul edilebilir bir varsayımdır. Sosyal güvenlik yükünden kurtulmak isteyen bir devletin yurttaşlarına dönüp kendinizi zenginleştirin demesi yerinde olur. Dolayısıyla piyasa ekonomisi ve sosyal dayanışma ile sosyal güvenlik sorununun kendiliğinden büyük ölçüde çözüleceği gibi; bu gayretlere sınırlı ölçüde devletin de katkıda bulunması arzu edilebilir. Bir toplumda başkalarına muhtaç olmadan yaşayabilmek, onurunu koruyabilmek, bazı bireyler için önemli olabilir. Bu bakımdan bir liberal açıdan sosyal devlet üstün bir değer değildir.

Sonuç

Görüleceği üzere, artık devletin piyasayı düzenleme yetkisinden vazgeçmesi nedeniyle istikrar ve kalkınma işlevlerine yeni devlet anlayışı içerisinde yer yoktur. Küreselleşme ile birlikte özellikle piyasa ekonomisi ve hukuk devleti ön plana çıkmış; devlete hatta demokrasiye olan güven sarsılmıştır. Ayrıca piyasa ekonomisinin ve hatta hukuk devletinin işletilebilmesi için bu

kurumlarla uyumlu bir sosyal ahlakın gerekliliğinin farkına varılmıştır. Zira hiç bir toplumun kurumlarının bunlarla uyumlu bir kolektif değer yargıları kümesi olmaksızın işletilebilmesi mümkün değildir. İşte, bu açıdan baktığımızda piyasa ekonomisinin ve ona vücut veren değerlere göre demokrasinin, devletin ve hukukun tekrar tanımlanması ve yapılandırılması gerekir.

Hukuku; özel mülkiyetin, kişilik haklarının ve özgürlüklerin kolektif ve meşru savunması olarak tanımlarsak, kanunlar da bu ortak savunmanın araçları olmaktadır. Dolayısıyla hukuk bireyin haklarının korunması için mevcuttur. Devletin cebir gücü olduğundan hukuka ihtiyacı da yoktur. Oysa ülkemizde hukuk, devletin yaptırımları (müeyyidesi) olarak anlaşılmaktadır. Bireyi ve hukukunu ihmal ederek piyasa ekonomisini hukuk devletini ve demokrasiyi kurup işletilemek mümkün değildir. İşte yeni devlet anlayışı bu kaygılan gündeme getirmektedir. Eğer iki yüz yıllık teceddüt tarihimize artık bir son vermek istiyorsak; küreselleşmenin getirdiği kurumlara ve değerlere eğilmemiz gerekir.

Yararlanılan Kaynaklar

- K.ARROW. **Social Choices and Individual Values**, Newyork, John Willey, 1951.
- N.BARR. **The Economics of Welfare State**, Oxford, Oxford U.P., 1993.
- F.BASTIAT. **The Law**, The Foundation for Economic Education, 1991.
- J.BUCHANAN. **Constitutional Economics**, Basil Blackwell, 1991.
- J.BUCHANAN. **The Political Economy of Welfare State**, IIESR, Stockholm. 1988.
- J.BUCHANAN-G.TULLOCK, **The Calculus of Consent**, Ann Arbour, University of Michigan Press, 1962.
- C.V.BROWN- P.M.JACKSON. **Public Sector Economics**, Oxford, Basil Blackwell, 1984.
- M.FRIEDMAN. **Capitalism and Freedom**, Chicago, Chicago University Press, 1962.
- M.FRIEDMAN. "Market Mechanism and Central Economic Planning", **The Essentials of M.Friedman**, California, Hower Institute. 1987.
- F.V.HAYEK. **Economic Freedom**. Oxford. Basil Blackwell. 1991.
- F.V.HAYEK. **The Essence of Hayek**, (Nishiyama, Leube Ed.), California. 1 lower Institute, 1984.
- F.V.HAYEK. **New Studies**, London. Routledge and K.Paul, 1982.
- J.KORNAI. **The Road to Freedom**, Newyork, W.W. Norton, 1990, s.46.
- J.KORNAI. **The Socialist System**. New Jersey, Princeton University Press, 1992.
- S.KUZNETS. " The Distribution of Income by Size" **Economic Development and Cultural Change**, (XI) No.2. Part II. Jan. 1963. ss.58-72.
- J.MEADE cl.al. **The Structure and Reform of Direct Taxation**, London, George Allen and Unwin, 1978.
- R.MUSGRAVE- P.MUSGRAVE, **Public Finance in Theory and Practice**, London, Mac Grawhill, 1983.
- W.NISKANEN. **Bureaucracy and Repesantative Government**, Chicago, Aidine, 1978.
- H.ROSEN. **Public Finance**. Illinois. Irwin. 1986.
- R.STROUP-I.GWARRTNEY. **What Everyone Should Know About Economics**, Vancouver. Eraser Institute. 1990.
- A.SMITH. **The Wealth of Nations**, London. Everymans Library Press, 1912.
- J.STIÜUTZ. **Economics of the Public Sector**, London, W. W. Norton, 1988.

Birinci Oturum Tartışmaları

Necdet Serin- Teşekkürler, sayın Akalın. Tam zamanında bitirdiniz, özellikle o bakımdan teşekkür ederim.

Sayın Akalın piyasa ekonomisinin işleyişi ve devlet fonksiyonlarının yerine getirilmesindeki ahengin sağlanması ve sürdürülmesi açısından neler yapılması gerektiği, ne gibi engellerin ortaya çıktığı ve Türkiye açısından özellikle bu engellerin neye mal olduğu ve bunlardan nasıl kurtulunacağını, güzel örneklerle açıkladı. Şüphesiz, sözlerinde, anlattığı konularda tartışmaya açık konular vardır. Bu nedenle siz dinleyicilerin kısa yorum ve sualleri varsa, sıra bunları almaya geldi. Söz sizlerin; söz almak isteyenlerin lütfen isimlerini belirtmelerini rica ediyorum.

Abdülkadir Sev- Dünya Bankası'nın sunduğu, bizi de kapsayan Kalkınma Raporu'nda, az gelişmiş ülkelerde kamu payının %25 oranında olduğu söyleniyor. Siz konuşmanızda %60 oranını verdiniz. Farklı bir ölçüt mü kullanılıyor, acaba? Hatta Raporda şu da var. Gelişmiş ülkelerde oran %50, az gelişmiş ülkelerde ise ne yazık ki, %25 deniliyor. Bu konuda bir anlaşma birliği yok mu acaba? Dünya Bankası ve OECD rakamları ve Sayın Akalın'ın rakamları.

Güneri Akalın- Aynı meselede ben kendi rakamlarımı vereyim. Konsolide bütçenin payı yaklaşık %30-33 oranında, KİT'ler satış hasılatı itibariyle %15 oranında, fonlar yıldan yıla değişiyor, %4-5 oranında, sosyal sigortalar ve mahalli idareler gene o kadar. Bunları alt alta yazın; aralarında tabi ki transferler var, onları düşmemiz lâzım. Ama bu rakamlar arasında kamu teşekkülleri görülmemektedir. Meselâ; TRT, ya da tamamen bir kamu görevi gören Türk Silahlı Kuvvetlerine Yardım Vakfı, Mehmetçik Vakfı. Bunlar tamamen kamu görevi görüyorlar. Ayrıca döner sermayeler var. Dolayısıyla, transferleri çıkarsak dahi, bunları topladığımız zaman oran %60'a varıyor.

Benim görüşüm, Türkiye'de devlet Milli Gelirin %60'ını kontrol ediyor. %60'ı kontrol ettiğiniz zaman, artık Meclis bir gelir dağılımı merkezi haline geliyor ve asli görevi olan yasama ve denetimden uzaklaşıyor. Maalesef bugün ortaya çıkan tablo bu. O bakımdan ben meselenin kaynağını büyük soygunlarda, bütçe açıklarında filân bulmuyorum. Ayrıca %80'i vergi mükellefi olmayan bir seçmen kitlesi ile karşı karşıyayız. Bu kesim herhangi bir denetimden hiçbir fayda ummuyor. Zaten kendileri karşılıksız hizmet temin edebilmek için oy atmışlardır.

Denetim, onların işlerini sadece zorlaştırır. Bu bakımdan Sayıştayın görevi çok zor, TBMM'nin görevi çok zor.

Bir tek söz daha söylemek istiyorum. Adaletin temeli özel mülkiyettir dedim. O bakımdan da özelleştirme konusunda yargının iptal kararları, doğrusu adaletle pek bağdaşmıyor.

ikinci Oturum

Oturum Başkanı

Erdoğan Öner
Maliye Bakanlığı Müsteşarı

Konuşmacı

Prof.Dr. İzzettin Önder
İstanbul Üniversitesi
İktisat Fakültesi Öğretim Üyesi

İkinci Oturum

Oturum Başkanı

Erdoğan Öner

Maliye Bakanlığı Müsteşarı

*1945 yılında Kastamonu 'da doğdu.
1966 yılında Ankara Üniversitesi
Siyasal Bilgiler Fakültesi İktisat-
Maliye bölümünü, 1978 yılında
İstanbul Üniversitesi Hukuk
Fakültesini bitirdi. 1997'de de İstanbul
Üniversitesi İktisat Fakültesinde
doktorasını tamamladı.*

*1966 yılında Maliye Müfettiş Muavini
olarak Maliye Bakanlığı Teftiş
Kuruluna girmiş, 1972-1973 yılları
arasında bir yıl süre ile staj için
İngiltere 'ye gönderilmiştir.
1977 yılında Gelirler Genel Müdür
Yardımcılığına, 1979 yılında Gelirler
Genel Müdür Başyardımcılığına
atanan Öner, 1981 yılında 10 ay
süreyle Gelirler Genel Müdürlüğüne
vekâlet etmiş ve 1982 yılında
Türkiye 'nin Avrupa Ekonomik
Topluluğu Daimi Temsilciliğinde
Maliye Müşavirliğine getirilmiştir.*

*1985 yılında Bakanlık Müşavirliği.
1987 'de Bütçe ve Mali Kontrol Genel
Müdürlüğü ve 1997'de Maliye
Bakanlığı Müsteşarlığı görevlerini
yürütmüştür. Yüksek Öğrenim Kurulu
Üyeliği. Ziraat Bankası Yönetim
Kurulu Üyeliği ile çeşitli kuruluşlarda
kamuyu lemsilen görevler ifa etmiştir.
Halen Basın İlan Kurumu Yönetim
Kurulu ile Manas Üniversitesi
Mütevelli Heyetinde görevlendirilmiş
bulunmaktadır*

*Erdoğan Öner 'ın Vergi Açısından Türk
Kamu Hukuku ve Kamu Maliyesi
adlarını taşıyan kitapları ile Osmanlı
İmparatorluğu ve Cumhuriyet
Döneminde Mali idare isimli
basılmamış doktora tezi
bulunmaktadır.*

Yargı Organlarının Değerli Başkan, Üye ve Mensupları, Değerli Hocalarım, Değerli Bürokrat ve Denetim Elemanları Arkadaşlarım, Değerli Konuklar,

Hepinizi saygıyla selâmlıyorum. İkinci Oturumdaki konumuz, kamu harcamalarının yapısal değişimi. Kamu harcamaları, bilindiği üzere, çeşitli yönlerden gruplandırılır ve bu gruplandırmalardan yorumlar yapılarak neticelere ulaşılmaya çalışılır. Cumhuriyetin 75'inci yılını kutladığımız günlerde kamu harcamalarının çeşitli açılardan analizinin yapılmasının son derece yararlı olacağını ve bizi ilginç sonuçlara götüreceğini tahmin ediyoruz.

Konuşmacımız konulara derin vukufu ve yakın ilgisi olan, kendisini araştırmalarıyla tanıdığımız değerli hocamız Prof. Dr. İzzettin Önder. Ben sözü kendisine bırakıyorum.

Kamu Harcamalarının Yapısal Değişimi •►

Prof. Dr. İzzettin Önder

İstanbul Üniversitesi

İktisat Fakültesi Maliye Bölümü Öğretim Üyesi

1940 yılında Erzurum 'da doğdu. 1963 yılında İstanbul Üniversitesi İktisat Fakültesi 'nden mezun oldu. 1967 yılında Doktorasını tamamlayan Önder, 1971 yılında Doçent, 1980 yılında Profesör oldu.

1967-1968 yılları arasında İngiltere 'de York Üniversitesi'nde, 1968 yılında A.B.D'de Iowa ve Minnesota Üniversitelerinde, 1974-1975 yıllarında Japonya 'da Seij'o Üniversitesi 'nde Araştırmacı olarak bulundu. Halen İstanbul Üniversitesi İktisat Fakültesi Maliye Bölümünde öğretim üyesi olarak çalışmaktadır.

İzzettin Önder akademik görevlerinin yanı sıra, Uluslararası Maliye Enstitüsünde. Maliye Eğitim Sempozyumunda, Ekonomik ve Sosyal Etütler Konferans Heyetinde ve Fergi Konseyinde üye olarak çalışmaktadır.

İzzettin Önder'in Türkçe telif eserleri, yurtiçi ve yurtdışı dergilerde yayınlanmış Türkçe ve İngilizce makaleleri. İngilizce 'den Türkçe 'ye çeviri, makale ve kitapları bulunmaktadır.

Kamu harcamalarının yapısı, bir yandan ekonomik altyapının bir tür görüntüsü, diğer yandan da ekonomik gidişe yön vermeye çalışan otoritelerin ellerindeki araçların gelişme çizgisi niteliğindedir. Söz konusu ikili ilişkide başat faktör ekonomik altyapı olmakla beraber, politik karar mekanizmalarının etkilerinin de dönemsel bütçelere ve oradan da kümülatif olarak kamu harcamaları trendlerine yansımaları doğaldır.

Kamu harcamalarının yapısal değişimi, ekonomik ve işlevsel kriterlere göre olmak üzere iki farklı açıdan irdelenebilir. Detaylı araştırmalarda işlevsel bölümler içinde ekonomik kriterlere inmek de anlamlı olmakla birlikte, bu rapor çerçevesinde bu detaya girilmeden, genel çizgilerle yetinilecektir.

Kamu harcamalarının yapısal değişiminin irdelenmesinde kavramsal tartışmalar da önem kazanmaktadır. Böyle bir tartışmanın odak noktasını "kamu harcamaları" ve "kamu hizmeti" ifadeleri oluşturmaktadır. Topluma sunulan reel hizmetlerin karşılığı olarak algılanan kamu harcamaları ile transferleri de kapsayan kamu harcamaları, açıktır ki, transferlerin boyutuna bağlı olarak, birbirinden farklıdır. Kamusal iradenin; salt reel kamu hizmetleriyle değil, fakat bir kısmı ile de, transfer harcamaları yoluyla oluştuğu varsayımı altında, bu iki kavram arasında, ilk algılandığı kadar net bir ayırım yapılamaz. Örneğin, ekonomide gelir dağılımını düzeltmeye yönelik transferler ya da KİT'lere yapılan sermaye teşkili, hatta zarar karşılığı transferler de kamusal irade içinde yapılmış harcamalar olarak görülebilir.

(*) Prof. Dr. İzzettin Önder'in Sempozyum sonrasında verdiği metindir.

Günümüz bütçelerinde giderek ağırlıklı bir yer işgal eden borç faiz ödemeleri dahi, kamu hizmetlerinin finansman biçimi hakkında verilmiş olan siyasal kararların bir tür yansıması olarak görülmelidir. Başka bir deyişle, faiz ödemelerinin de siyasal otorite içinde verilmiş olan kararların bütçeye ve dolayısıyla genel gelirler üzerine yıkılmış olduğu yük olarak algılanması gerekmektedir. Bu nedenle, yukarıda verilmiş olan dar anlamlı kamu harcamaları ile geniş anlamlı bütçe harcamaları arasında siyasal açıdan bir ayırım yapmak fazla açıklayıcı ve yararlı görülmemektedir. Ancak kamu harcamaları ve bütçe harcamaları arasında böyle bir ayırım, genelleştirilmeden, gerekçesi gösterilerek, farklı harcama kalemlerinin detaylı incelenmesi açısından yapılabilir.

Kamu harcamalarının yapısal değişimi tartışmalarında, diğer bir konu da kapsanan zaman boyutudur. Kuşkusuz, böyle bir analizin anlamlı olabilmesi için, kapsanan zaman süresinin belirli bir büyüklükte olması gerekmektedir. Bu rapor çerçevesinde kapsanan zaman süresi, sempozyumun da amacına uygun olarak, Cumhuriyet'in 75 yılı olarak belirlenmiştir. Ancak söz konusu 75 yıl, kesintisiz bir biçimde ele alınamamış, mukayeseli statik analiz yöntemi uygulanarak, kesikli olarak, farklı zaman dilimlerindeki harcama bileşimleri birbiri ile karşılaştırılarak, zaman içindeki gelişme çizgisi elde edilmeye çalışılmıştır. Zaman içinde yapılan analiz ve anlatımlarda, geri dönemlere doğru gidildikçe daha çok tasviri bir yaklaşım benimsenirken, günümüze doğru gelindikçe analiz ağırlıklı anlatıma yer verilmeye çalışılacaktır. Böylece, zaman içinde güçlenen ve doku değişikliğine uğrayan sermayenin kamu harcamalarının yapısı üzerindeki etkisi vurgulanmaya çalışılacaktır.

Kamu harcamaları bileşim değişikliği önce ekonomik kritere göre tasnif edilmiş biçimi ile ele alınacaktır. Ekonomik kritere göre ele alınmış olarak kamu harcamalarının dönemsel gelişme çizgisini aşağıdaki Tablo 1'de inceleyebiliriz.

TABLO 1: Ekonomik Kritere Göre Sınıflandırılmış Kamu Harcamalarının GSMH'ya Oranı

Yıllar	Cari Harcamalar	Yatırım Harcamaları	Sermaye Teşkilî ve Transfer Harcamaları
1927-31	13.1	2.1	1.5
1932-36	18.0	2.7	4.2
1937-41	22.2	3.0	3.8
1942-47	15.8	1.3	2.6
1948-52	16.9	3.2	3.3
1953-57	12.4	4.8	3.5
1958-62	10.9	5.0	3.2
1963-67	12.4	6.4	4.2
1967-71	10.1	4.7	5.2
1972-76	9.4	5.2	5.7
1977-81	8.2	5.9	6.4
1982-86	8.2	4.3	6.7
1987-91	7.8	3.0	9.9
1992-96	9.7	3.4	11.8

Kaynak: Önder /.. *Türkiye 'de Kamu Harcamalarının Gelişme Seyri, Fakülteler Matbaası, İstanbul 1974, s. 101.*
Ulutürk S., *Türkiye'de Planlı Dönemde Kamu Harcamalarının Gelişimi ve Devletin Ekonomideki Rolü, Akçağ Matbaacılık. Ankara 1998, s. 151 ve 166.*
Bütçe Gerekçesi, (muhtelif yıllar).
DPT. *Ekonomik ve Sosyal Göstergeler, Ankara 1997.*

Tablo ile ilgili ilk kaba sonuç, kamu harcamalarının GSMH içinde yükselen payı karşısında, gelir yaratıcı harcamaların gerilediği yönündedir. 1927-31 aralığında toplam kamu harcamalarının GSMH içindeki payı %17.3 iken, gelir yaratıcı harcamaların GSMH'ya oranı %15.8'dir. Buna karşın, 1992-96 aralığında ise, kamu harcamalarının GSMH payı %24.9, gelir yaratıcı harcamaların GSMH payı ise %13.1'dir. Bu raporda kapsanmamış olmakla beraber, 1998 Bütçesi verileri ile kamu harcamaları ve gelir yaratıcı harcamaların GSMH payları, sırası ile, %30 ve %12'dir. Açıkça ki, Türkiye'de kamu harcamaları artarken, gelir yaratıcı harcamalar göreceli olarak gerilemektedir.

Kamu harcamalarının mutlak ve göreceli artışına karşın, gelir yaratıcı harcamaların göreceli olarak gerileme trendi, Tablo 1'de transfer harcamalarının gelişme çizgisinden de izlenebilmektedir. Ancak, görüntüyü netleştirebilmek için, Tablo 2'de kamu harcamalarının ve gelir yaratıcı harcamaların GSMH payları verilmiştir.

TABLO 2: Kamu Harcamalarının ve Gelir Yaratıcı Harcamaların GSMH Payları

Dönemler	Toplam Kamu Harcamaları	Gelir Yaratıcı Kamu Harcamaları
1927-31	17.3	15.8
1932-36	24.9	20.7
1937-41	29.0	25.2
1942-47	19.7	17.1
1948-52	23.4	20.1
1953-57	20.7	17.2
1958-62	19.1	15.9
1963-67	23.0	18.8
1968-71	20.0	14.8
1972-76	20.3	14.6
1977-81	20.5	14.1
1982-86	19.2	12.5
1987-91	20.7	10.8
1992-96	24.9	13.1

Kaynak: Tablo 1'den türetilmiştir.

Tablo 1 ve Tablo 2 ve bu tablolarla ilgili ilk bulgular bizi bir yandan söz konusu patolojinin nedenine, diğer yandan da ortaya çıkan olumsuz sonuçların irdelenmesine yönlendirmektedir. Elde edilen bulgular, harcama trendindeki patolojik gelişme ile ilgili olarak dikkatlerimizi transfer kalemlerine yöneltmektedir. Bu gruba giren harcamaların detaylı incelenmesinin aydınlatıcı olacağı kanaati ile Tablo 3 düzenlenmiştir.

TABLO 3: Transfer Harcaması Kalemlerinin GSMH Payları

Yıllar	Faiz Ödemeleri	KİT'lere Transferler	Vergi İadeleri	Sosyal Güvenlik	Diğer Transferler
1975	0.5	1.6	0.3	0.1	2.2
1977	0.5	1.9	0.3	0.6	3.6
1979	0.6	3.7	0.1	0.7	3.0
1981	0.9	3.7	0.1	0.7	2.7
1983	1.5	2.2	1.3	0.8	1.8
1985	1.9	0.5	2.0	0.6	1.1
1987	3.0	0.6	2.2	0.6	1.4
1989	3.6	0.5	1.2	0.6	1.1
1991	3.8	1.9	1.0	0.3	1.3
1993	5.8	1.3	1.0	0.7	2.5
1995	7.3	0.6	0.8	1.4	2.3
1996	10.0	0.3	0.7	2.2	2.8

Kaynak: DPT. Ekonomik ve Sosyal Göstergeler, Ankara 1997, s. 76-7.

Olağan idareler arası transferler bir tarafa bırakılırsa, sosyal güvenlik kurumlarına yapılan transferler ve vergi iadeleri yanında, KİT transferlerinin de çok büyük bir paya sahip olmadıkları, buna karşın, faiz ödemelerinin istikrarlı bir biçimde büyüyerek, tümörel bir nitelik kazanmış olduğunu görmekteyiz.

Bütçe içindeki faiz kaleminin tümörel büyümesi gelir yaratıcı kamu harcamalarını sıkıştırırken, işlevsel sınıflama içindeki harcama kalemlerinin GSMH paylarının düşmesine neden olmaktadır. Tablo 4'de son döneme ait, seçilmiş yıllar itibariyle işlevsel sınıflamaya tabi tutulmuş harcamaların GSMH payları verilmiştir.

TABLO 4: İşlevsel Sınıflama içinde Kamu Harcamalarının GSMH Payları

Harcama Kalemleri	1981	1985	1988	1992	1994	1996
Genel Hizmetler	12.4	5.8	4.5	5.6	7.3	6.4
Savunma	4.9	4.7	1.9	3.8	3.2	2.6
Adalet-Emniyet	1.0	0.8	0.6	1.5	1.1	0.9
Tarım, Orman, Köy İşleri	1.4	1.2	0.8	1.7	1.2	0.7
Su İşleri	1.6	1.6	1.2	1.5	0.9	0.7
Karayolları	1.2	1.1	0.5	0.8	0.6	0.5
Bayındırlık	0.3	0.7	0.3	0.4	0.3	0.2
Ulaştırma	0.2	0.4	0.1	0.1	0.1	0.1
Madencilik	0.1	0.1	0.1	0.1	0.1	0.0
Eğitim	3.0	2.6	2.1	5.5	4.1	2.9
Sağlık	0.8	0.6	0.5	1.3	1.0	0.7
Kültür-Turizm	0.2	0.1	0.1	0.2	0.2	0.1
Sosyal Hizmetler	0.1	0.2	0.1	0.2	0.1	0.1
Borç Faizleri	0.2	2.5	3.8	5.0	7.4	9.9

Kaynak: Petrol-İş Yılı, 1993-94, s.644

Konsolide bütçe ağırlıklı bu kısa çalışmada, kamu gelir sistemine girilmeden, kamu harcamalarının gelişme çizgisi ve bu arada görülen yapısal değişimi anahatları ile belirtilmeye çalışılmıştır. Bu çerçevede varılan ilk sonuçları şöylece özetleyebiliriz:

- Türkiye'de kamu harcamalarının artış trendi, konsolide bütçe sınırları içinde kalan bölümü itibarıyla, muntazam olmayan bir gelişme çizgisi izlemiş olmakla beraber, ele alınan süre içinde, %17 ile %24 arasında yalpalı bir seyir izlemiştir. 1937-41 dönemini, dönemin özelliğinden dolayı, dışarıda tutuyorum. 1927-96 dönemi içinde görülen harcama artışı belirgin bir biçimde Wagner hipotezini doğrulamamaktadır.
- Kamu harcamalarını gelir yaratıcı harcamalara irca edersek, aynı yalpalama burada da görülmekle beraber, harcama düzeyinin daha düşük olduğunu ve toplam harcamalarla gelir yaratıcı harcamalar arasındaki farkın son yıllara doğru ciddi bir biçimde açıldığını izlemekteyiz.
- Dünya ve benzer ülke standartlarına göre düşük olan harcama düzeyi, bu sonucu yaratan nedene bağlı olarak, bileşim yapısında da patolojik bir görüntü içinde gelişmiştir. Harcama seyrinde zaman içinde anormal yükselme görülmediği halde harcama bileşiminin bozulması, karşı karşıya bulunduğumuz "kamu açıkları" olgusunun nedeninin harcamalarda değil, fakat daha başka yerde, doğal olarak, gelir sisteminde aranması gerektiğini ortaya koymaktadır. Bu yaklaşımın doğal sonucu olarak da, kamu açıklarının önlenmesi için kamu harcamalarının kısılması savlanamaz.
- Harcamaların gerek trend gerek bileşim olarak sergilediği patoloji, hem kaynak dağılımı hem de etkinlik açılarından önemli sorunları gündeme getirmektedir. Kaynak dağılımı sorunu, kamu ve özel kesim arasında söz konusu olduğu gibi, kamu harcama kalemleri arasında da süregitmektedir. Birinci mesele, kamu kesimine gerektiğinden az kaynak tahsis edildiğini ortaya koyarken, ikinci mesele ise, harcama kalemleri arasında da optimal dağılım bozukluğu sorununa işaret etmektedir. Diğer bir deyişle, kamu harcamaları içinde reel harcamaların optimal büyüklükte olmaması kamu hizmetlerine gereğinden az kaynak tahsis edilmiş olduğunu gösterdiği gibi, aynı anda, özel kesimin de optimum büyüklüğünün üzerinde geliştiğini ortaya koymaktadır. Böyle bir gelişme patolojisi iki açıdan önem arz etmektedir. Birinci sorun, kamu hizmetlerinin optimal düzeyde olmamasının özel kesimin verimliliğini olumsuz yönde etkilemesidir. İkinci sorun ise, kamu hizmetlerine gereği biçimde kaynak ayrılmamasının, yapılan harcamaların hemen tümünü verimsiz kılarak, israf haline dönüştürmesidir. Bu gerekçelerle, hem kamu hizmetinin optimal düzeye ulaştırılması hem de israfın

önlenebilmesi açılarından reel kamu harcamalarının kısılması değil, tam tersine, arttırılması gerekmektedir.

- Harcama bileşimini dikkate almadan harcama miktarı hakkında konuşmak, teknik açıdan doğru olmadığı gibi, politik açıdan da fazla anlamlı değildir. Zira, hangi hizmetlerin kamu kesimi içine alınacağı politik bir karar olmakla beraber, kamu kesimi içine alınan harcamalara ne kadar kaynak ayrılacağı politik görüşler yanında, hatta ondan da ağırlıklı olarak, teknik yanı ağır basan bir konudur. Kişisel kanaatim odur ki, kamu kesiminde israf kavramı tartışmaları, gereğinden fazla kaynak tahsisine değil, tam tersine, gereğinden az kaynak tahsis edilmiş olması görüşü üzerine inşa edilmelidir. Yukarıda da belirtildiği gibi, kamu kesiminde israfın önlenebilmesi için, reel harcamaların arttırılması gerekmektedir.
- Kamu kesiminin büyüklüğü tartışmaları bağlamında olarak, "asli devlet işlevleri" görüşü, kamusal işlevleri salt teknik boyuta indirgemeyi amaçlamakla birlikte, piyasanın işleyiş sonuçları karşısında, teknik saygınlığını yitirmektedir. Günümüzün piyasa koşulları, sistemi optimal işleyişten uzaklaştırıp sosyal olarak kabul edilemez sonuçlar yaratır bir hale getirdiği derecede, kamusal işlevler teknik boyuttan sosyal boyuta inmek zorundadır. Kaldı ki, söz konusu görece genişletilmiş kamusal işlevler de yine sermaye birikimine katkıda bulunur nitelikte faaliyetlerdir.
- Kamu harcamaları her koşulda özel kesime rakip görülmez. Kamu hizmetlerinin teknik nitelikleri yanında, ekonominin optimal koşullardan uzak olması da bir başka teknik neden olarak görülmelidir. By koşullarda hem kamu hem de özel kesimlerde etkinliğinin sağlanması için gerekli olan kamu kesimi büyüklüğü konusu farklı biçimde ele alınmalıdır.

Kaynaklar

DPT, Ekonomik ve Sosyal Göstergeler, Ankara, 1997.

ÖNDER, /., Türkiye'de Kamu Harcamalarının Gelişme Seyri, Fakülteler Matbaası, İstanbul, 1974.

Petrol-İş Yıllığı. 1993-94.

ÜLUTÜRK, S., Türkiye ile Planlı Dönemde Kamu Harcamalarının Gelişimi ve Devletin Ekonomideki Rolü. Akçağ Matbaacılık, Ankara, 1998.

T.C. Ma/iye Bakanlığı, Bütçe Gerekçesi, (muhtelif yıllar).

İkinci Oturum Tartışmaları

E rdoğan Öner- Sayın hocama değerli açıklamaları için teşekkür ediyorum. Gerçekten etraflı ve doyurucu bir üslupla konuyu takdim ettiler. Zamanımızın da dolmasına rağmen, sizlerin de müsamahasına sığınarak, kesmeye cesaret edemedim.

Hocamız esas itibariyle önce, konunun geneli üzerinde durdular, dünyadaki gelişmeler ve sorunların kaynağını anlattılar. Daha sonra kamu harcamaları tanımında ortaya çıkan tereddütler dolayısıyla bilhassa sınırdaki ilişkiler yönünden tanımlama yaptılar ve nelerin buraya dahil olduğunu ifade ettiler. Daha sonra da kamu harcamalarına bakıldığında görülen gelişmeler üzerinde durdular. Türkiye'de özetle, devletin görmekle yükümlü olduğu hizmetlere yeterli kaynağının ayrılmadığını, genel hizmetlerden adalet hizmetlerine kadar ve borç faizleri nedeniyle bir sıkıntı olduğunu ifade ettiler. Bu sıkıntıların kaynağını tarihi gelişiminden, Cumhuriyetin kurulmasından bu güne ele almak ve gelişmelerini açıklamak suretiyle anlattılar. Sonuçta bunun sermayenin sorunu olduğunu ve bunun bütçenin %40'ına geldiğini ifade ettiler. Sorunları bu şekilde gayet etraflı olarak ortaya koymuş oldular, kendilerine te[^],kür ediyorum.

Birinci Oturumda konunun geneli ele alınmıştı. Bu defa biraz daha konunun ayrıntılarına girme fırsatını elde etmiş olduk. Ben müsaade ederseniz, kalan süremiz içinde konuyu tartışmaya açmak istiyorum. Söz almak isteyen arkadaşlarımız varsa, buyursunlar.

(Bir Katılımcı) - Sayın hocam İzzettin Önder ile bir konuyu paylaşamıyorum. Kendisi bize kamu sektörünü ele alırken sosyal güvenlik kuruluşlarıyla, KİT'lerin dahil edilmemesi gerektiğini belirttiler. Ancak dikkat edecek olursak KİT'ler öyle kuruluşlar ki, yöneticileri devlet tarafından belirleniyor, dolayısıyla da kararları devlet tarafından alınıyor. Türkiye Cumhuriyeti'nin son iki yıllık bütçelerine bakacak olursak her ikisinde de, devlet tarafından %9 civarındaki görev zararlarının bu kuruluşlara aktarıldığını görürüz. Böyle bir kurumun kamu kesimi hesapları dışında tutulmasını ben anlamıyorum. Katkıda bulunmak istedim. Teşekkür ederim.

E. Öner- Sayın Önder isterseniz tüm soru ve katkıları alalım; ondan sonra topluca bir değerlendirme yapmak üzere sözü size verelim.

Güneri Akalın - Sayın konuşmacıya teşekkür ederim. Benim tebliğime büyük ölçüde önem verdi ve mukabil bir tebliğ sundu. Fakat benim ifade ettiğim şey kamu harcamaları değildi. Daha öncede arkadaşımızın belirttiği gibi, kamu kesiminin hacmi idi. Dolayısıyla KİT'leri,

sosyal sigortaları, mahalli idareleri, fonları ve hatta bunun yanında döner sermayeleri ve kamu vakıflarını ele alacak olursak, bu bize kamu kesiminin ekonomik hacmini verir. Kamu harcamaları farklı bir tanımdır. O konuda sizinle hiçbir itilâfım yok. Konsolide bütçeden ya da mahalli idarelerden yapılan kamu harcamaları ayrı bir tanımdır. Türkiye'deki Milli Gelirin %60'ı devlet tarafından kontrol ediliyor dedim. Bir yanlış anlama var, o bakımdan düzeltmek istedim.

İkinci mesele ise iktisadi bağımsızlık meselesidir, biraz hissi bir kavramdır. Bir ülkenin iktisaden bağımsız olmasının önemli kriteri gelişmişliktir. Gelişmemiş bir ülkenin iktisaden bağımsız olduğunu iddia etmesi romantik bir açıklamadır. O bakımdan, gelişmemiş ülkelerin iktisaden bağımlı olmasını ya da iktisadi bağımsızlıktan dış dünya ile ticaret yapmamayı, pazarın bize getirdiği ekonomik iş bölümünden yararlanmamayı ifade ediyorsanız, bu tamamen iktisadi olmayan bir olgudur. Dolayısıyla bunun çok fazla savunulacak tarafı yoktur. Maalesef, Türkiye'de sizin değindiğiniz devletçi döneme çok eleştiri yöneltmiştir. Şöyle ki, o dönem itibarıyla Yusuf Akçora'nın eleştirisi *"Türkler sadece memurlar ve köylülerden ibaret bir millet olamazlar. Mutlaka müteşebbisler de gereklidir. Dolayısıyla müteşebbisi olmayan bir milletin modern millet olma vasfına sahip olması da mümkün değildir"* şeklinde olmuştur. 1950'den sonraki dönemde ise çeşitli çabalarla, kotalarla ve gümrük duvarlarıyla zımnen hazineden finanse edilmek suretiyle müteşebbis sınıfa sahip olmuşuz ki, bu da övünülecek bir durum değildir. KİT'lerde çok farklı konumda değildir. Müteşebbis sınıfı hiçbir zaman ihmal etmememiz lâzımdır. Bakın Kıbrıs'ta savaşı biz kazandık, ekonomik savaşı karşı taraf kazanıyor. Çünkü dünya ile bütünleşebilen bir müteşebbis sınıfları var. Teşekkür ederim.

(Bir Katılımcı) - Sayın başkan teşekkür ederim. Aslında iki konuya değinecektim. Birincisine ilk söz alan arkadaşımız değindi. Ben ona ufak bir ilave yapmak istiyorum. Gerçekten hocamızın belirttiği gibi, kamu harcamalarının bileşimine KİT'lerin ve parafiskal kuruluşların dahil edilmemesi gerektiği tezine ve sayın Akalın'ın da kamunun hacmini belirtmek açısından bunların dahil olması gerektiği tezine karşılık ben şunları eklemek istiyorum. Kamu harcamalarının hacmi ister basit anlamda, ister net anlamda belirtilsin, konsolide bütçe içine giren harcamaların da, KİT'lerin de, parafiskal kuruluşların da bir arada ele alınması gerektiğini düşünüyorum. Hatta, son yıllarda ibretle izlediğimiz, kamuyu küçültelim tezine karşılık, mahalli idarelerin kurdukları anonim şirketler var. Bunlar tamamen özel stratejiye tabi kuruluşlar. Ama tamamen kamunun gelirini, kamunun servetini harcamakla meşguller ya da onunla bağlantılı bir çalışma içerisindeler. Bunun yanında yine kamu kuruluşlarına bağlı olarak, genel bütçe dışında çalışan vakıf ve dernekler var. Kamu harcamaları konusunda bir irdeleme yaparken bütün bunların değerlendirmeye alınmasının yararlı olduğunu düşünmekteyim.

İkincisi, hocamız 1980-96 yıllarında kamu harcamalarının GSMH içindeki oranlarını verirken, genel hizmetlerin, adaletin ve savunmanın GSMH'dan aldığı pay azalırken, kamu borçlarının arttığını çok açık bir şekilde vurguladı. Kendilerinin ifadelerinden ben, bu girdaptan kurtulmak için 3 aşamanın olduğunu; ilkinin, şu anda ya da geçmişte yaşadığımız dönem olduğunu; bu dönemde kamu borçlarının ana borç ve faiz ödemelerinin bütçenin büyük bir bölümünü aldığını, bunun birinci etapta açıklarla, ikinci etapta vergilerle, üçüncü etapta ise kamu borçları azalarak

tasfiye edileceğini ya da mutlu sona gidileceğini algıladım. Acaba ikinci, üçüncü aşamalara geldik mi? Gelecek miyiz? Bu bir rüya mıdır? Bu rüyadan gerçek yaşama geçebilecek miyiz?

Sacit Yörüker - Kamu harcamaları azalırsa veya kamu harcamalarının hacmi azaltılırsa, devlette, kamuda israf azalır, verimlilik otomatik olarak sağlanır deniliyor. Kamu harcamalarının azaltılmasıyla devlette verimlilik sağlama arasında birebir ilişki sağlayan bu görüş hakkında neler düşünüyorsunuz. Teşekkür ederim.

E. **Öner** - Buyrun hocam.

İ. Önder - Bütün katkı ve sorular için teşekkür ederim. Çünkü bana ilave bazı şeyler söyleme şansı verdi. Ben, müsaade ederseniz bir anlatım bütünlüğü içinde cevap vermek istiyorum. Eksik kalan yer bırakmamaya çalışacağım, fakat olursa kusuruma bakmayın. İlerde konuşma şansımızı saklı tutarız.

Hemen son sorudan başlamak istiyorum. Benim anlatımından şu netice ortaya çıkıyor: Türkiye'de kamu harcamalarından kısılacak bir yer yoktur. İki; Türkiye koşullarında kamu harcamaları kısılarak, israf önlenemez. Kamu kesiminde israf vardır, kabul ediyorum, ama israf her yerde vardır. Kamu kesiminde tasarruf etmekle Türkiye bir yere gidemez, ama etmesi lâzım, o ayrı olay. İsrafın önlenmesi açısından bir takım yöntemler geliştirilebilir, israfı önlememiz gerekiyor, bunları vakayı âdiyeden olduğu için söylemedim. Ama kamu kesiminin israf ediyor kavramı, ideolojik olarak geliştiriliyor, bu yanlıştır. Bu, sermaye ideolojisinin bir retorikidir, söylemidir ve yanlıştır.

Başka bir açıdan Türkiye'de israf vardır, denilebilir. Şöyle ki; Bir harcamayı, diyelim ki, Türkiye'nin korunması veya polis hizmetini optimal olarak ölçtük, 100 lira verildiğinde bu işler görülecek dedik. Bu hizmete 110 lira verirsiniz, elbette 10 lira israftır, kabul ediyorum, vermeyelim. Ama 100 lira gereken bir hizmete 80 lira verirse, o 80 liranın tümü israftır. Türkiye'de bu israf yapılıyor. Dolayısıyla bu israfın ortadan kaldırılması için Türkiye'de kamu harcamalarının kısılması değil, arttırılması lâzımdır. Bu teknik bir sorundur, felsefik ya da politik bir sorun değildir.

Kamunun asli görevleri konusu ise siyasal bir sorundur. Şimdi topluma bu pompalanıyor; "Devlet asli görevlerine dönsün", hatta birazda müstehzi bir ifadeyle, kafamızda bir imaj yaratılarak "devlet çaput maput üretmesin" deniliyor. Bir kere, elimizde hiçbir teori yok ki, devlet çaput üretmez, desin. Devlet gerekirse çaput da üretir; devlet sadece hapishane yapmaz, devlet sadece ordu beslemez. Bugün ki ekonomilerde, devlet ekonominin içindedir. Bu son derece açık ve gerçektir, batıda da bu iş böyledir. Avrupa Birliği, yanılmıyorsam geçen seneydi, yayınladığı deklarasyonda büyük AR-GE yatırımlarını devletin yapmasını öngörüyor. Tabi onların ideolojisi, sermayeye fazla yük bindirmemek, devlet kanalıyla bu hizmetleri sosyalize etmek, halka yaymaktır. Çünkü AR-GE'nin sonunda ne çıkacağı belli değil, risklidir. Ama devlete böyle bir görev veriyorlar.

Dolayısıyla, israf Türkiye'de var, ama bu israf tamamıyla yetersiz kaynaktan kaynaklanmaktadır. Bu israfı önlemek için, kaynak tahsisini arttırmamız gerekmektedir. Çok açık bir örnek vereyim. Hangimizin elimizde imkân olsa çocuklarımızı milli eğitimin okulları yerine yabancı okullara, özel okullara vermeyiz. Çocuklarımız, milli eğitimin okullarını bitirdikten sonra, öğrendikleri yabancı dili konuşamıyorlar. Öyleyse yabancı dil derslerini kaldırırsak, hiçbir şey değişmez demektir, bu öğretmenler gizli işsizimiz demektir. Öğretmenlere bu kadar az para verirsiniz sonucu bu kadar üretilir. İlkokullarda çocuklarımızı, pazarcılık yapan insanların eline teslim ediyoruz. Bunlarla nesil yetiştiriyoruz, böyle bir şey olamaz. Dolayısıyla Türkiye'nin kamu harcamalarını arttırması gerekiyor.

İkinci olarak tercih konusuna gelince; asli devlet görevi denen olgu teknik bir konudur. Teknik bir olaydır, çünkü bölünmez nitelikli hizmetleri devletin yapması daha ucuzdur. Ekonomi optimal koşullarda işlemesine rağmen, ekonomide işsizlik görülüyorsa, bu durumda, sistemden kaynaklanan sonuçları ve sorunları insanlara yükleyemeyiz. Almanya'da %11 işsizlik varsa, bu sistemin sorunudur, bunu tek tek insanlar çözemez. Ekonomi teorilerinde diyoruz ki; artık insan makineyle, sermayeyle birleşiyor, sonra sermayeye bakıyoruz, sermaye tasarruftan geliyor diyoruz. Peki bu tasarrufu kimler yapıyor, bir de ona bakıyoruz; tasarrufu emekçiler değil, müteşebbis yapıyor diyoruz. Ama, sermayenin eline parayı veriyoruz, o da istiyorsa tasarruf yapıyor, istemiyorsa da yapmıyor. Böyle bir şey olamaz. Hele bir de globalleşen dünyada. Sermaye Moskova'ya gidiyor, bir serum fabrikası açıyor, ülkemizde 1000 işçiye işsiz bırakıyor, orada 1000 işçiye iş veriyor. Devlet nasıl olmaz buralarda.

Harb-İş'in grevine bakın. Harb-İş "işyerlerinde Amerikalı insanlar çalıştırılıyor" diyor. Bu, kaçak işçi çalıştırılıyor demektir. Amerika'ya gitsek bizi kaçak çalıştırırlar mı? Bu, globalleşen dünyada sadece sermayenin globalleşmesi, başka bir deyişle, yalnızca sermayenin dolaşımı değildir, aynı zamanda kendi ülkesindeki işsiz de dolaşımı demektir. Ancak bu tek yönlü bilettir. Alman sermayedarı, ben işçimden bıktım, teknolojim de gelişti, fazla adama da ihtiyacım yok, zaten çok para istiyorlar, dolayısıyla ben Türkiye'ye gideyim, diyor. Fakat kendi ülkesinde işsizlik artıyor. Kârını ülkesine transfer etmek istediğinde sosyal güvenlik engeli karşısına çıkıyor. Ne yapması gerekir? Sosyal güvenlik ağını kesmesi lâzımdır ve bu gayet açık; kesiyor. Peki bunu keselim. Ancak böylece gece sokağa çıkamaz hale gelebiliriz. Öyleyse ne yapılabilir? Ben gidiyorsam, benim işçimi de götüreyim, deniliyor o zaman. İşte, işsizliğin global dünyada tek yönlü olarak seyretmesi; büyük devletlerin hakimiyeti altında böyle cereyan ediyor. Bunun karşısında dırabiliyorsak duralım. Türkiye'de israf, az tahsis yapıldığı için vardır, devletin küçültülmesi söz konusu olamaz.

Benim politik tercihime gelince, devlet, asli hizmetlerinin dışına çıkmalıdır. Bu konu teknik bir şey değil, başka bir deyişle teknik sadece asli hizmetlerde geçerlidir, onun dışında devlet asli hizmetlerin dışına çıksın demek politiktir, çıkmasın demek de politiktir.

Başka bir şey söyleyeyim, değerli arkadaşlarım. Sayın Mutluer çok güzel bir şey söyledi. Dediler ki, vergi veren vatandaşlar vergisinin hesabını sormalıdır, güzel katılıyorum. İthal arabalar Türkiye'ye gelmeden önce bunun gelmesinden korkan fabrikatörlerimiz monopol güçleriyle, kapalı bir ekonomide olması gereken fiyattan fazla bir fiyatı bize yüklemişlerse, biz

buna vergi demeyelim mi? Buna vergi dediğimizde, bunun hesabını da sormayalım mı? Bize şimdiye kadar nasıl teknoloji getirdiniz diye, sosyal mülkiyeti, toplumun çıkarı yönünde kullanmadınız diye. Onlara gelince soru sormayacağız, devlete gelince soracağız. Bunları da soralım.

Maliye kitaplarından maliye politikası bölümleri kaldırılmıştır. Bu bir ideolojiyi yansıtır. Ayrıca başka şeyler de; tekeller de kaldırılıyor. Tekel diye bir şey yok artık, maliye kitaplarında. Bu, Dünya artık tekelleşiyor, demektir. Fonksiyonel ilişki içinde maliye kitaplarının içeriğini işsizler mi yoksa sermaye mi belirliyor? Sermaye belirliyor, bu çok açık. Tekeli artık yazma diyor. Daha da ileri gideyim; dışallık, çevre kirlenmesi yok artık. Niye? Dışallık ne demektir? Kârı maksimize edebilmek için ucuz veya bedava bir kaynağı üretim alanında kullanmak demektir. Böyle bir bilim olamaz. Bilimin ve bilim adamının, halkının yanında olması gerekir.

Devlet, KİT'lerin yöneticilerini atıyor, bu doğru. Peki, holdinglerin yöneticilerini kim atıyor? Holding yöneticilerinin soyadları aynı olmasaydı, bu yöneticilerin diğerleriyle aynı akıl kapasitesinde olduklarını düşünebilir misiniz? İki büyük holdingin yöneticisi olan öğrencilerim var. Bunlardan birisi, bir fabrikada bir üretim tekniğinin uygulanmasını istiyor, ama mühendisler bunun olmayacağını söylüyorlar. Ama bu üretim tekniği uygulanıyor, işletme de zarar ediyor. Ancak, sonra başka bir ürün ile bunu telafi ediyorlar, bizim ruhumuz bile duymuyor.

Gene bir bankada müdür muavini bir hanım, bölmesinin camının rengini beğenmiyor. Camı kırıyorlar, başka bir renk cam takıyorlar. Ama banka bir şekilde bunu telafi ediyor, bize yansıtıyor. Bunlarda israftır, hepsini kaldıralım, katılıyorum buna.

Son olarak, borçtan kurtulmanın yoluna gelem. Borçlu olmamız doğaldır, ben borçtan kurtulabileceğimizi düşünmüyorum, sanmıyorum ama" istiyorum. Neden? Finans kesiminde olduğunuzu düşünün; devletin yanında oturmışsunuz, bütçenin %40'ını alıyorsunuz, devlet bir ünite hizmet koyduğunda ondan da faiz alıyorsunuz, bunun kalkmasını ister misiniz? Elbette kalkmaması için bütün yollara başvurursunuz.

Böyle bir sistem içinde akademisyenleri nasıl kullanırsınız? Barro diye bir adam çıkar, devletin borç almasıyla hatta Ricardo'dan da esinlenerek der ki; devletin açıklarını borçla ya da vergiyle finanse etmesi arasında hiçbir fark yoktur. Çünkü piyasalar ileriye doğru şeffaftır. İlerde yapılacak bütün değişiklikleri herkes biliyor. Bugün devlete borç veriyorsunuz, devlet ilerde onun tasarrufunu da yapar. Yarın ödeme zamanı geldiğinde de yeterli tasarrufu da olmuş olur der. Barro hipotezi diye dünyanın hiçbir yerinde de kanıtlanmamış bu hipotez Türkiye'ye de gelir ve bizim akademisyenlerimiz de bunu söylerler. Halkımız da, profesör böyle söylemiş der, inanır doğrusu. Devletin borcu da sürer gider. Dolayısıyla ben borcun bitebileceği kanaatini taşımıyorum. Bu konuda ciddi bir şekilde bilinçlenmek gerekiyor.

Mevlana, Mesnevi'sinde bir hikaye anlatıyor. Bir derviş ibadethanesine giderken, bakmış bir adam bir kaldırımın kenarından bir tuğla kopartmaya çalışıyor. Dönerken bakmış ki, adam tuğlaları bir elinden öbürüne atıyor. İlk borcu almak zordur, ilk adam öldürmek zordur, değerli arkadaşlarım. Bir kez bu mekanizmaya girildikten ve alt yapı böyle kaldıktan sonra borcun

kalkabileceği kanaatini taşıyorum ve bu değerlendirmeyi, ekonomi gereksinmesi dolayısıyla yapmıyorum. Ekonomi sermaye için değil insan içindir. Sermaye, dün dedelerimizin yaratmış olduğu, ölü işçi olarak bugün karşımıza çıkan ama, diri işçiyi yani kendi torunlarını işsiz bırakan bir birikimdir. Sermaye çok iyidir, bana hizmet ediyorsa, ama sermaye beni ezmemelidir. Sermayenin denetlenmesi, insan ahlakına, insan aklına uygundur. Sermaye denetlenemez, sermaye istediğini yapar demek, insanın onurundan, ahlakından ve hatta "insansal bağımsızlıktan uzaklaşmak demektir. Teşekkür ederim.

E. **Öner-** Değerli hocama etraflı açıklamaları için teşekkür ediyorum. Konu görüldüğü gibi ne kadar tartışılrsa az, ama zamanımız da sınırlı. Bu bakımdan Oturumumuza son verirken, ülkemiz ekonomisi ve mali denetimi ve uygulamaları için önemli olan bir konuyu tartışma imkanı verdikleri ve gündeme getirdikleri için başta Sayıştay Başkanımız Prof. Dr. Kâmil Mutluer olmak üzere arkadaşlarına ve bütün Sayıştay'a teşekkür ediyor, hepinizi saygıyla selâmlıyorum.

Üçüncü Oturum

Oturum Başkanı

***Prof. Dr. Bedi N. Feyzioğlu**
İstanbul Üniversitesi
İktisat Fakültesi Öğretim Üyesi*

Konuşmacılar

***Kenan Tepe**
Sayıştay Uzman Denetçisi (E)*

***Arife Coşkun**
Sayıştay Uzman Denetçisi*

Üçüncü Oturum

Oturum Başkanı

Prof. Dr. Bedi N. Feyzioğlu
İstanbul Üniversitesi
İktisat Fakültesi Öğretim Üyesi

Bedi N. Feyzioğlu 1920'de Kayseri'de doğdu. 1942'de Siyasal Bilgiler Okulu'ndan mezun oldu. 1950 yılında doktora Prof. F. Neumark danışmanlığında İstanbul İktisat Fakültesinde yaptı.

1943-46 yıllarında stajyer ve müfettiş muavini olarak Maliye Bakanlığı'nda çalıştı. 1946'da Hukukfark imtihanını vererek Ankara Hukuk Fakültesine Maliye Asistanı oldu. 1952'de doçent, 1960'da profesör oldu. 1961'de İstanbul Üniversitesi temsilcisi olarak Kurucu Meclis üyeliği yaptı. 1953-1987 yıllarında İstanbul İktisat ve Hukuk Fakültelerinde Maliye Doçenti ve Profesörü olarak hizmet gördü ve 1987 Ağustosunda emekli oldu.

1987'den beri yine İstanbul ve Galatasaray Üniversitelerinde Bütçe ve İergi Hukuku konularında ders vermekle, yüksek lisans ve doktora seminerleri yapmaktadır.

Ben arkadaşlara söz vermeden önce, Sayın Başkanın ve sayın üyelerin müsaadeleriyle birkaç cümle söylemek istiyorum. Evvela, Sayıştay Başkanını tebrik etmek isterim. Cumhuriyetin önemli bir yıldönümüne Sayıştayın böyle bir katkıda bulunması ve güzel bir toplantı tertip etmesi hakikaten şükre ve tebrike sayandır. Onun dışında şu hususları ifade edeceğim.*'

Demokrasi, Parlamento (Türkiye Büyük Millet Meclisi) ve Sayıştay, birbirinin tamamlayıcısı, üç ana müessesedir. Demokrasi, halk iradesi, halkın seçtiği Parlamentoda belirir. Parlamento, milli hakimiyeti temsil eder. Parlamento, halk adına hakimiyet hakkını, zamanımızda, esas itibariyle bütçeler vasıtasıyla kullanır. Bütçe, devletin bir yıl içinde yapacağı harcamalar ile buna karşılık olacak vergi vs. gibi kamu gelirlerinin toplanmasına izin verir. İşte, Parlamantonun bu fonksiyonunu yerine getirmesinde en önemli yardımcısı Sayıştay'dır.

Sayıştay, Parlamantoca onanan bütçeye, icra kuvvetince ne derece uygun hareket edildiği veya hangi noktalarda aykırı davranıldığını inceler ve Meclise yıllık raporlar sunar.

Sayıştayın yaptığı incelemeler başlıca üç gruba ayrılabilir. Bunlar sırasıyla;

- Sayman hesapları üzerindeki kazaî kontrol;
- Bakan Gider Kesin hesaplarının idarî kontrolü;
- Hazine Genel Hesabı üzerindeki denetim ve Genel Uygunluk Bildirimi.

(*) Aşağıdaki paragraflar Prof. Dr. Bedi N. l-'eyzioğlu'nun Sempozyum sonrasında verdiği yazılı metinden aynen aktarılmıştır.

İşte Sayıştay mali yıl süresince, bütçenin uygulanmasını devamlı olarak denetler ve vardığı sonucu Kesin Hesap Kanunu tasarısı ile birlikte "Genel Uygunluk Bildirimi"ni (Umumi Mutabakat Beyannamesi) Parlamentoya sunar.

Şimdiye kadar, klasik dediğimiz kontrolda, harcamaların usule, kanuna ve bütçeye uygunluğunun araştırılması ile yetinilirdi. Diğer bir ifade ile, harcamaların yerindeliği, isabetliliği, verimliliği, doğuracağı risk açısından Sayıştay bir inceleme yapmazdı. Modern İktisat ve Maliye görüşü ise, kamu harcamalarının sadece usule, kanuna ve bütçeye uygunluğu açısından değil, bunların genel ekonomik politikaya paralellliği, yerindeliği ve isabeti açısından incelenmesini ve bunlara göre bir değer yargısına varılmasını bekler.

Modern Maliye, Parlamantonun sadece klasik bütçe hesaplarının denetlenmesi ile yetinmeyip, ülkenin kamu ve özel sektörlerini kapsayan bir "*Milli Muhasebe (National Accounting)*" sistemi ile ülkenin özel ve kamu sektörlerinin tamamı üzerinde bir denetim sağlanması yollarını araştırıp bulmak imkânını öngörmektedir.

Ülkemizdeki durumu ele alacak olursak: Türkiye Büyük Millet Meclisi, denetimini, esas itibarıyla Genel Bütçe hesapları üzerinde yapmaktadır. Vakıf, Meclis, "İktisadi Devlet Teşekküllerinin hesap ve bilançolarını murakabe için ayrı bir Komisyon marifetiyle bir denetleme daha yapmaktadır. Fakat, bu iki ayrı kontrol, bir "Milli Muhasebe" -bir National Accounting, denetlemesi mahiyetini alamamaktadır.

O halde, Sayıştay veya Başbakanlık Genel Murakabe Hey'eti v.s. gibi özel denetim organları marifetiyle yapılan değişik ve dağınık denetlemeler yerine, ülkenin özel ve kamu sektörlerini kapsayan bir "Milli Muhasebe" tesisi ile, Meclisin bir "*Overall Bütçe Murakabesi*" sağlamasının temini, modern demokrasinin maliyede erişmek istediği gaye olmalıdır. Bu overall Meclis kontrolünü yapmağa en elverişli organ yine Sayıştay olacaktır.

Sayıştay, ülkedeki tüm dağınık kontrol organlarının tevhide ve hepsinin üzerinde, hem şümüllü, hem yetkili ve yeterli bir organ olarak Meclise bu sefer bir "*Genel Kontrol Bildirisi*" vererek, milli hakimiyeti ve halk iradesini temsil eden Türkiye Büyük Millet Meclisi'ne, demokrasinin nihai hedefine ulaşmasını sağlamak, imkânını verecektir.

Bütçenin kontrolü ve Sayıştay hakkında en geniş etütler yapan bir kimse olarak, ben, denetlemenin müessiriyetinde en önemli unsur olarak "süreyi" zamanlamayı görüyordum. 1876 Anayasası'nda 4 yıl, 1924 Anayasası'nda 23 ay, 1961 Anayasası'nda 12 ay olan TBMM'ne Uygunluk Bildiriminin sunulma süresinin 1982 anayasasında 7 aya indirilmesini erişilebilecek hedef olarak görüyordum.

Öyle ki, TBMM'nin yeni bir bütçe tasarısı ile aynı zamanda kendisine sunulan bir önceki yıl Kesin Hesap Kanunu projesini, aynı sürede sunulan Sayıştay Genel Uygunluk Bildirimi ile birlikte incelemek imkânına kavuşacağını ve böylece bütçe kontrolünü sadece yeni mali yıl bütçe projesi üzerinde değil, bir önceki yıl uygulamanın kesin sonuçları üzerinde yapacağını umuyor ve bekliyordum. Ne yazık ki; uygulama böyle cereyan etmedi.

Bütçe Komisyonu Üyeleri, her bakanlık veya bütçenin A cetvelinde ayrı ödeneği olan her birimin yeni bütçe tasarısına hükümetçe konulan ödenekleri hakkında mutlaka leh'de veya aleyh'de söz aldıkları halde, o bakanlığın veya o idarenin bir önceki mali yıla ait kesin hesabına dair herhangi bir mütalaada bulundukları görülmemektedir. Basılı ve sözlü medyada bir milletvekilinin, bir bakanlığın kesin hesabı hakkında bir görüş, bir tenkit veya takdir belirttiğine rastlanmamıştır.

Bu ilgisizlik, toplumumuzda, geleceğe verilen önemin, geçmişe ait olaylara olan ilgiden daima fazla oluşundan ileri gelse gerektir. Halbuki, özellikle bütçe konularında, kesin hesaplarla ilgilenmek, yeni mali yıl tahminlerinde isabet sağlamanın da öncelikli bir şartıdır.

İşte bu nedenle, kırk yıllık öğretim hayatımızda, kanunlaşmasına çalıştığımız ve anayasanın teorideki ideal şeklini bulan 164'üncü maddesinin değiştirilmesini ve Kesin Hesap Kanunu tasarısının Bütçe Komisyonu yerine ayrıca oluşturulacak bir "*Kamu Hesapları Komisyonu*"nda aynı süre içinde görüşülmesini önermek isteyeceğiz. İngiltere'deki "Public Accounts Committee" de olduğu gibi Kamu Hesapları Komisyonu başkanının mutlaka muhalefet partisinden olması bütçe kesin hesaplarının çok daha dikkat ve itina ile incelenmesi imkanını vereceğini ummaktayız.

Ne var ki; büyük filozof Montesqueu'nun dediği gibi, "*Bir ülkede iyi kanunların bulunması değil, mevcut kanun hükümlerinin tam anlamı ile uygulanıp uygulanmaması*" vecizesi, bu değişiklik sonunda da değerini koruyacaktır.

İşte, bu toplantıda genç denetçi arkadaşlarımızın, Sayıştay'dan beklenen "risk ve performans denetimi" hakkındaki görüşlerini "nihai parlamenter denetlemenin müessiriyeti" açısından da ele almalarını beklemekteyiz.

Bu hususları arz ve ifadeyle,ben sözlerimi fazla uzatmayacağım. Arkadaşlara söz vereceğim. Buyrun. Kenan Bey söz sizin.

Risk Denetimi/Finansal Yönetim ve Kontrollerin Denetimi*»

Kenan Tepe

Sayıştay Uzman Denetçisi (E)

*Sayıştay Emekli Uzman Denetçisi
Kenan Tepe, 1947 yılında Eskişehir'de
doğmuştur. 1970 yılında Ankara
Üniversitesi Siyasal Bilgiler
Fakültesi'nden mezun olduktan sonra,
hıtiye Bakanlığı Gelirler Kontrolörü
olarak göreve başlamış, bu görevde
dört buçuk yıl kadar çalıştıktan sonra
Sayıştay Denetçiliği görevine geçmiş
ve emekli olduğu Ağustos 1998 tarihine
kadar bu görevini sürdürmüştür.*

*Sayıştay'da görevli bulunduğu sırada.
İngiltere'ye gönderilmiştir. 1994
yılında. İngiltere Sayıştay (NAO)
tarafından düzenlenen bir ay süreli
"Finansal Denetim ve Performans
Denetimi" kursuna katılmıştır. Yurda
dönüşünü müteakiben. Kültür
Bakanlığına bağlı müzelerin
faaliyet/eri üzerinde "Risk Denetimi"
pilot çalışmasını yürütmüştür.*

*Kendisinin mesleki konularda çeşitli
dergilerde yayınlanmış makaleleri
bulunmaktadır.*

Yaşam süreci içinde, kişiler ve çeşitli kurum ve kuruluşlar bazı açıklamalar yapmak, isteklerde bulunmak ve belirli görüş ve iddialar ileri sürmek durumundadırlar. Örneğin, bir vergi mükellefi ödemek zorunda olduğu vergi için bildirimde bulunmak, şirket yönetimi ortakların hakettiği kâr payının hesabını göstermek, öğrenci bilgisini göstermek için sınava katılmak, iş isteyen kişi aranan nitelikleri taşıdığını kanıtlamak, bankadan borç isteyen kişi gerekli şartları taşıdığını açıklamak zorundadır. Bütün bu iddia ve bildirimlerin uygunluk ve doğruluğu tartışmalı olacağından, bunların doğruluk ve güvenilirliğinin araştırılıp kanıtlanması gerekmektedir.

Toplumun büyüyüp gelişmesi, iktisadi yaşamın karmaşıklaşması, güvenilir bilgi edinme ihtiyacını daha da artırmıştır. Oysa, karar alma veya değerlendirme durumunda olan kişi veya merci, kendisine sunulan bilgileri doğrudan incelemek olanağına sahip değildir. Bu bilgilerin, kasıtlı veya kasıtsız, hatalı ya da gerçeğe aykırı veya yanıltıcı olması söz konusu olabilir. Açıklanan bilgilerin güvenilir olup olmadığının araştırılmasında başvurulacak kaçınılmaz yöntem, bu bilgilerin bağımsız ve tarafsız kişi veya kurumlar tarafından denetlenerek doğrulanmasıdır.

Toplumların tarihsel gelişim sürecinde denetim, dünyanın her yerinde önemini ve vazgeçilmezliğini korumuş, ancak denetim kavramları ve yöntemleri büyük ölçüde değişmeye uğramış ve bu süreç içinde, kamuda parlamento adına denetim yapan denetim örgütleri ile özel sektör denetim firmalarının yöntem ve teknikleri birbirine benzer hale gelmiştir.

(**) Uzman Denetçi (II) Kenan Tepe'nin Sempozyum sonrasında verdiği metindir.

Bir dönemde mutlak yetkili olan hükümdarlar, tarihi süreç içinde yasama yetkilerini seçimle işbaşına gelen parlamentolara devretmek zorunda kalmışlardır. İnsanlar ve kurumlar, her zaman sınırlı kaynaklarla ihtiyaçlarını karşılamak zorundadırlar. Bu ise, ihtiyaçlarla kaynakların karşılaştırılmasını ve denkleştirilmesini gerektirmektedir. Bu denkleştirme işi, doğal olarak önceden yapıldığı zaman bir anlam taşır ve gelecekteki sınırlı bir süre için geçerli olur.

Modern toplumlarda, gelirlerin toplanmasına ve giderlerin yapılmasına izin verme yetkisi, kısaca "bütçe hakkı" parlamentoların elindedir. Bu amaçla yıllık bütçelerin hazırlanması ve onaylanması ilkesi kabul edilmiş ve bütçelere uyulmasını sağlamak için de denetlenmesi gereği ortaya çıkmıştır. Zira, sonuç olarak bütçe kanunu, hükümetlerin kendilerine emanet edilen kamu kaynaklarını nasıl harcayacaklarına ilişkin taahhütlerini ve vatandaşlara götürmeyi vaad ettiği hizmetleri içeren bir sözleşme niteliğindedir. Her sözleşmede olduğu gibi, bütçe de hükümete sorumluluk yükler ve dolayısıyla da performansının değerlendirilmesinde bir araç rolü üstlenir.

Denetim, her türlü faaliyetin en genel ve vazgeçilmez unsurlarından olan planlama, yürütme ve kontrol aşamalarından kontrol ilkesi içinde yer alır. Parlamentolar, bütçe aracılığıyla yürütme organına verdikleri yetkilerin kendi koydukları amaç, ilke, kural ve sınırlılıklar içinde uygulanıp uygulanmadığını denetlemek, hatta sapma ve aykırılıklar saptanması halinde müeyyide uygulamak ve ortaya çıkan bulguları kamuoyuna bildirmek ihtiyacının gereği olarak, adına görev yapan tarafsız ve uzman kurumları, yani Sayıştayları oluşturmuşlardır.

Hükümetin bütün mali işlemlerini ve devlet bilançosunu denetlemek, bu mali işlemleri düzenleyen standartları aramak, mali işlemleri düzenleyen süreçler hakkında görüş bildirmek ve bütün bunları meclise raporlamak sayıştayların görevidir. Böylece, sayıştaylar hukuk düzeninin korunmasına, daha başarılı bir kamu yönetiminin gerçekleştirilmesine ve kuvvetler ayrımı ilkesinin sağlıklı işlemesine katkıda bulunmuş olurlar.

Denetimin Tanımı

Pek çok kişi ve kaynak tarafından, denetimin tanımı çeşitli şekillerde yapılmakta ise de; genel ve kapsayıcı bir denetim tanımı aşağıdaki biçimde yapılabilir.

Denetim, ekonomik faaliyet ve olaylarla ilgili olarak gerçekleşmiş sonuçları (bazı hallerde şu andaki sonuçları) önceden belirlenmiş amaçlar, kriterler ve standartlara göre, tarafsız olarak analiz etmek ve ölçmek suretiyle kanıtlara dayanarak değerlendirmek, gelecekteki hataların önlenmesine yardımcı olmak, kişi ve kuruluşların gelişmesine, mali yönetim ve kontrol sistemlerinin geçerli, güvenilir ve tutarlı hale gelmesine rehberlik etmek ve elde edilen sonuç ve bulguları ilgililere duyurmak için uygulanan sistematik bir süreçtir.

Buradaki *mali kontrol* deyimini, sahip olunan değerlerin doğru kaydedilip kaydedilmediği ve iyi korunup korunmadığı anlamındadır. Kaynaklar, belirlenen amaçlar için ve izin verilen sınırlar içinde harcanmalıdır. Bu ise hata, kayıp, hasar ve suistimalleri önleyecek yeterli iç kontrol mekanizmaları sayesinde sağlanır.

Mali yönetimden kasıt ise parlamento, bakanlık veya **ilgili kurum** veya kuruluşun yöneticileri gibi karar veren durumunda olan mercilerin istek ve beklentilerinin ne derece yerine geldiğinden haberdar olabilmeleridir.

Yukarıdaki tanıma göre, denetimin unsurlarını ve özelliklerini şöylece sıralayabiliriz:

- **Denetim bir süreçtir.** Bu denetimin dinamik bir faaliyet olduğunu ortaya koyar. Bu süreç bilgi üretme ve karar verme aşamalarını içeren anlamlı, ussal, planlı ve bilimsel çabalardan oluşur.
- **Denetim iktisadi faaliyet ve olaylarla ilgilidir.** Burada muhasebenin iktisadi bilgileri teşhis etme, ölçme ve raporlama işlevleri vurgulanmaktadır. Denetçiye sunulan finansal tablolar ve raporlar iktisadi faaliyetlerle ilgilidir. Başka bir deyişle, denetim siyasi ve hukuki alana girmez.
- **Denetim, önceden saptanmış ortak esaslara (ölçütlere) dayanır.** Denetçi sonuç ve bulgularını ilgili taraflara bildirmek durumunda olduğuna göre, kendisi ile bu bilgileri kullanacak taraflar arasında iletişim sağlanabilmesi için ortak bir haberleşme diline gerek vardır. Bu ortak haberleşme "önceden saptanmış ölçütler" aracılığı ile sağlanır.
- **Denetim tarafsızdır.** Burada, denetçinin bir ön yargıya dayanmadan, bağımsız olarak inceleme yapması ve sonuçları titizlikle ve tarafsız olarak toplanan kanıtlara dayanarak değerlendirmesi belirtilmektedir.
- **Sonuçları bildirme (rapor) denetimin en son aşamasıdır.** İnceleme ile ilgili bulguların ve denetçi görüş ve yargısının açıklanması yazılı bir rapor ile olur.
- **Denetim aslında ileriye dönüktür.** Denetim geçmişteki olay, işlem ve faaliyetleri ele almakta ise de, asıl amacı, geçmişe ait zararları ödetmekten ziyade ilerideki muhtemel zararları önlemeye yöneliktir.

Denetimin Türleri

Kamu denetim türleri çeşitli açılardan değişik tasniflere tabi tutulmuştur.

- Devletin erkleri açısından, yürütme erki üzerinde yürütülen denetimi üç grupta toplamak mümkündür: Yasama denetimi, yargı denetimi, yürütmenin kendi kendini denetimi.
- Bir başka genel ayırım, iç denetim, dış denetim şeklindedir:
 - **İç denetim**, hem mali nitelikteki faaliyetlerin ve hem de mali nitelikte olmayan faaliyetlerin gözden geçirilerek değerlendirilmesinin yapıldığı bir denetimdir. Amacı, varlıkların iyi korunup korunmadığını muhtemel sahtecilikleri ve hataları teşhis etmek ve önlemek, faaliyetlerin belirlenmiş hedef ve politikalarla uyum içinde yürütülüp yürütülmediğini araştırmak, iç kontrollerin ve uygulamaların verimlilik ve etkinliğini ölçmek, değerlendirmek ve önerilerde bulunmaktır. İç denetim, kuruluşun kendi

içinde kurmaylık görevini üstlenmiş iç denetçiler tarafından yürütülür ve denetim sonuçları yönetime rapor edilir. İç denetim kuruluşları fonksiyon ve organizasyon olarak kurum yapısı içinde yer almakla birlikte mümkün olduğunca bağımsız olmalıdırlar.

Çoğu ülkede, iç denetim, ilgili organizasyonun iç kontrol sisteminin bir parçası olarak kabul edilmektedir. Dış denetimde olduğu gibi iç denetimi tanımlayan herhangi bir INTOSAI standardı bulunmamaktadır.

- *Dış denetim*, ilgili kurum veya kuruluşun fonksiyonel ve örgütsel hiyerarşisi ile ilgisi olmayan ve onun dışında kalan kişi ve kurumlarca yapılır. Dış denetim kuruluşlarının bağımsızlığı asıl olup, bunların çoğu anayasal çerçeve içinde yer alırlar ve raporlarını adına denetim yaptıkları parlamentolara sunarlar. Dış denetimin uluslararası standartları ve tanımı belirlenmiştir.
- Denetim faaliyetini yürüten kişiler açısından da, buna benzer gruplandırmalar yapılabilir. Denetçiler genel olarak üç gruba ayrılır;
 - *Bağımsız denetçiler*, müşterilerine profesyonel denetim hizmeti sunan kişilerdir. Eğitimleri, deneyimleri ve bağımsız olma nitelikleri ile denetim alanında uzmanlaşmış kişiler bunu bir meslek olarak ve çeşitli kuruluşların talebi üzerine ücret karşılığında yürütürler.
 - *İç denetçiler*, bağlı bulundukları organizasyonun fonksiyonel ve örgütsel yapısı içinde yer alan ve iç denetim hizmeti yapan kurmay bir birimin üyeleridirler. Bunların elde ettiği bu-İgular ve ulaştıkları sonuçlar o kurum veya kuruluşun yöneticileri tarafından kullanılır.
 - *Kamu denetçileri*, kamusal kurumlara bağlı olarak çalışan, çeşitli Devlet kurumları içinde kurulup örgütlenmiş olan denetim birimleridirler.
- Konumuzu daha az ilgilendirmesi açısından, iç denetim bir kenara bırakıldığında, genel olarak üç çeşit denetim faaliyetinden söz edilebilir. Bunlar, finansal tabloların denetimi, uygunluk denetimi ve faaliyet denetimidir.
 - *Finansal tabloların denetiminden* amaç, bilanço, gelir-gider tablosu, finansal durumdaki değişiklikler tablosu ve dağıtılmayan kârlar tablosu gibi finansal tabloların belirlenmiş kriterler ve genel kabul görmüş muhasebe ilkeleriyle uyum içinde olup olmadıklarının saptanmasıdır.
 - *Uygunluk denetiminde* yasal düzenlemelere, yazılı sözleşmelere, üst yönetici ve mercilerin belirlediği politika, kural ve talimatlara uyulup uyulmadığı araştırılır. Bu denetimde, elde edilen bulgular ve varılan

sonuçlar geniş kitleden ziyade, denetlenen kuruluşun üst yöneticilerine raporlandığından, büyük ölçüde iç denetçiler tarafından yürütülür.

- *Faaliyet denetimi*, son yıllarda yaygınlaşmaya başlamıştır. İç denetimden daha kapsamlı olan bu denetim sırasında, kurum veya kuruluşun örgütsel yapısı, bağlı olduğu mevzuat, iç kontrol sistemleri, iş akışları ve uygulamaları irdelenir. Faaliyet denetimi, ilgili organizasyonun saptanmış hedef ve amaçlara ulaşp ulaşmadığını ve faaliyetlerle ilgili finansal nitelikte olmayan konuları da araştırır. Bu denetim organizasyonun verimlilik, tutumluluk ve etkinliğinin saptanması, fiili durumlarla belirli ölçütlere göre olması gerekenlerin karşılaştırılması gibi kısmen öznel çalışmaları gerektirdiğinden, diğer denetim türlerine nazaran daha zor ve kaygan bir zemine dayalıdır. Performans denetimi ve risk denetimi faaliyet denetimi kapsamında yer alır. Finansal tabloların denetimi ve uygunluk denetimi ise finansal denetimi oluşturur.

Finansal Denetim

Tanım ve "Görüş Bildirme"

İngiltere Sayıştayının (NAO) yürüttüğü finansal denetimde (financial audit) üç amaç güdülmektedir;

- Mali tabloların durumu yeterli olarak yansıttığı ve gerçeklere uygun görünüm arz ettiği konusunda, parlamentoya makul bir güven düzeyini garanti eden ve bunların ilgili düzenlemeler, muhasebe kuralları ve diğer isterler ile uyumlu olup olmadığını bildirmek,
- Denetlenen kuruluşların mevzuata uygunluk, düzgünlük ve finansal kontrollerle ilgili risklerini saptayıp değerlendirerek, belirgin zafiyetleri parlamentoya rapor etmek,
- Denetlenen kuruluşların finansal ve yönetsel kontrol mekanizmalarını geliştirecek yapıcı önerilerde bulunmak.

İlk amaç "tasdik denetimi" (certification audit) yoluyla, ikincisi ise risk denetimi (risk audit) yoluyla gerçekleştirilir. Öneri geliştirme yönü ise her iki alanda da söz konusudur.

NAO tasdik denetimini şu şekilde tanımlamaktadır: *"Sayıştay denetiminin amacı veya temel rolü, devlet dairelerinin, kamu kurum ve kuruluşlarının hesaplarının (/finansal tablolarının) bağımsız bir kurum olan Sayıştay'ca incelenerek, bunlar hakkında uygun, yeterli ve güvenilir kanıtlara dayanarak parlamentoya bilgi vermek ve görüş belirtmektir. "*

Bu görüş hangi şekillerde bildirilmektedir? İncelenmesi söz konusu olan finansal tabloları ilgilendiren işlemlerin yüzde yüz doğru olması mümkün olmadığı gibi, her bir işlemin tek tek incelenmesi de mümkün değildir. Bu yapılabilsede bile, işlemlerin tamamen doğru olduğunu ya da mevcut tüm hata ve aykırılıkları saptayabildiğimizi garanti edemeyiz. Bu nedenle gerektiği

kadar ve makul bir düzeyde güven duymamızı sağlayacak kadar inceleme yapma zorunluluğu vardır. Bu makul güven düzeyi çeşitli durum ve kriterlere göre, denetim örgütlerince belirlenmekte ve denetimin kredibilitesi düşünülerek, genel olarak %95' ten aşağı olmamasına özen gösterilmektedir. Burada önemli olan hata ve aykırılıkların kabul edilebilir ya da tolere edilebilir bir düzeyde olmasıdır. Başka bir deyişle, hesabın içine dahil edilme, ihmal edilme veya yanlış kayıt nedeniyle finansal tabloların genel görünümünü bozmayacak kadar önemsiz olan hata ve aykırılıklar tolere edilebilir. Görüş bildirme iki ana kategoriye ayrılabilir:

Olumlu görüş (unqualified opinion), finansal tabloların gereken ve yeterli düzeyde güvenilir olması durumunda belirtilir. Genel görünümü bozmayacak veya finansal tabloların güvenilirliğini etkilemeyecek düzeydeki hata ve aykırılıklar, tolere edilebilir olarak görüldüğünden, denetçi görüş bildirirken kesinlik ifade eden "doğru" ifadesini kullanmaktan kaçınır. Bunun yerine, denetçi örneğin, alacaklar veya borçlar gibi tahakkuk işlemlerinden oluşan bir hesap hakkında, *"finansal tabloların gerçeğe uygun ve dürüst bir görünüm arz etliğini"* (true and fair view) belirtir. Nakit işlemleriyle ilgili bir hesap hakkında ise, örneğin, *"finansal tablolar kuruluşun ödemelerini ve tahsilatını yeterli ve uygun biçimde yansıtmaktadır"* (properly present,) ibaresini kullanır.

Eleştirel ya da olumsuz görüş (qualified opinion), saptanan hata ve aykırılıkların tolere edilebilir düzeyi aşması durumunda söz konusudur. Olumsuz görüş bildirilmesi *Belirsizlik ya da emin olamama* (uncertainty) veya kabul etmeme (disagreement) olarak iki şekilde olur.

Belirsizlik/emine olamama durumunda, denetçinin çalışmasını tamamlayabilmek için gerekli bilgi ve açıklamaları elde edememesi veya elde ettiği bilgilerle objektif bir sonuca ulaşabilmesinin mümkün olmaması söz konusudur. Denetçi bu durumu *"bu konuda ihtiyaç duyduğum bilgileri elde edemediğimden kanaat oluşturamadım"* şeklinde ifade eder.

Hesaba dahil edilen veya edilmeyen hususlarla ilgili olarak kurumla denetçi arasında fikir uyuşmazlığı olması halinde *kabul etmeme* şeklinde görüş bildirilir. Burada ise, muhasebe kurallarına uyulmaması veya yanlış uygulanması, hesapta yer alan rakamların hatalı olması ve yasalara ve diğer düzenlemelere aykırı uygulamalar bulunması söz konusudur. Bu durumda denetçi, *"finansal tabloların durumu gerçeğe uygun olarak yansıttığının kabul edilemeyeceğini"* bildirir.

Mevzuata uygunluk ile ilgili görüş bildirmede ise, ya tahsilat ve ödemelerin ya da gelir ve giderlerin vs. parlamentonun amaç ve beklentileri doğrultusunda uygulanmış olduğu ve kuruluşun tabi olduğu diğer düzenlemelerle uyum içinde olduğu vurgulanır.

Bu görüş ya finansal tablolarla ilgili görüş bildiren rapora dahil edilir ya da ayrı olarak rapor edilir. Burada parlamento beklentilerinden kasıt "kanun hükümleri", diğer düzenlemelerden kasıt ise "kurumu ilgilendiren yönergeler, talimatlar vs."dir.

Görüş bildirilen denetim raporundan yararlananların bazı yanlış algılamaları söz konusu olabilmektedir. Denetçi, finansal tabloların denetiminde, bu tablolara önemli derecede etki yapan veya yapabilecek hata ve düzensizlikleri arayacak ve bunların olumsuz etkilerini açığa çıkartacaktır. Ancak denetçinin esas sorumluluğu hiçbir zaman yolsuzluk ve hilelerin bulunması değildir. Zira, yasadışı olayları saptamak hukukun işidir ve denetçinin doğrudan bir hukukçu ve "suistimal avcısı" gibi davranması beklenemez. Bir başka husus ise, denetçi raporunun denetlenen kuruluşun başarısının veya işletmenin mali yapısının ve gelecekteki kazançlarının bir güvencesi olmadığıdır. Denetçi, sadece finansal tabloların gerçeğe uygunluğu ve dürüstlüğü yönünde görüş bildirmekte olup, finansal durumun sıhhati konusunda garanti veren bir kişi değildir. Örneğin finansal tabloları genel kabul görmüş muhasebe ilkelerine uygun olduğu bildirilen bir işletme, çok yüksek kâr da edebilir iflas da edebilir.

Denetimin İlkeleri

Bildirilecek görüşe dayanak teşkil edecek yeterli, uygun ve kaliteli kanıtlar toplayabilmek amacıyla uygulanan, gerek maddi doğruluğu ve gerçekliği araştırmaya yönelik ve gerekse mevzuata uygunluğu araştırmaya yönelik denetim işlemleriyle ilgili bazı denetim ilkeleri belirlenmiştir. Bu ilkeler her zaman ve her halükârda geçerli olmayıp, hangilerinin göz önünde tutulacağı denetlenen hesap ve işlem alanına göre değiştiği gibi bazen aynı ilkenin içerik ve amacı da kullanıldığı duruma göre değişebilmektedir. Bunlar aşağıdaki gibi sıralanabilir:

- *Tamamlık* (completeness), bütün işlem ve olayların kayıtlara geçirilmiş olması,
- *Gerçeklik* (occurrence), kaydedilmiş bulunan işlem ve olayların ilgili dönem içinde gerçekten cereyan etmiş olması,"
- *Doğruluk* (measurement), kaydedilen işlemlerin doğru olarak hesaplanmış, değerlendirilmiş ve ölçülmüş olması,
- *Kanunilik* (regularity), yasal düzenlemelerin ihlal edilmemiş olması,
- *Açıklık* (disclosure), kaydedilen işlemlerin doğru olarak tasnif edilmiş ve ait olduğu hesaba dahil edilmiş olması.

Bu denetim ilkelerinin göz önünde bulundurulması gerekir, örneğin bir bilançonun incelenmesi yapılıyorsa şu şekilde düşünülebilir;

- *Tamamlık*; aktifte ve pasifte yer alması gereken varlıkların ve kaynakların tamamının gösterilmiş olması,
- *Varolma* (existence); bilançoda kayıtlı bulunan kalemlerin gerçekten mevcut olması,
- *Kıymet Belirleme* (valuation); aktifte ve pasifte yer alan kalemlerin değerlerinin doğru olarak hesaplanmış olması,
- *Sahiplik/Aidiyet* (ownership); gösterilen aktif kalemlerin gerçekten kuruluşun malı olması, pasif kalemlerin ise kuruluşa ait olması,

- *Açıklık*; aktifte olması gereken kalemlerin aktifte, pasifte olması gereken kalemlerin de pasifte yer almış olması.

Bu ilkelerin değerlendirilmesine ilişkin birkaç örnek vermek gerekirse; 20 milyon lira yerine 25 milyon lira ödenmiş ise, doğruluk ilkesinin; geçen yıl yapılan ödeme bu yıl hesaplarına kaydedilmiş ise, gerçeklik ilkesinin; satıcıya ödenen tutar personel giderleri hesabına kaydedilmiş ise, açıklık ilkesinin; yasada tahakkuk memuru olma şartlarını taşımayan bir kişi ödemeyi tahakkuk ettirmiş ise, kanunilik ilkesinin; bir faturanın bedeli iki kat olarak ödenmiş ise. hem gerçeklik ve hem de doğruluk ilkesinin, ihlal edildiği anlamına gelir. (Daha ayrıntılı bilgi için Ek 1'e bakınız.)

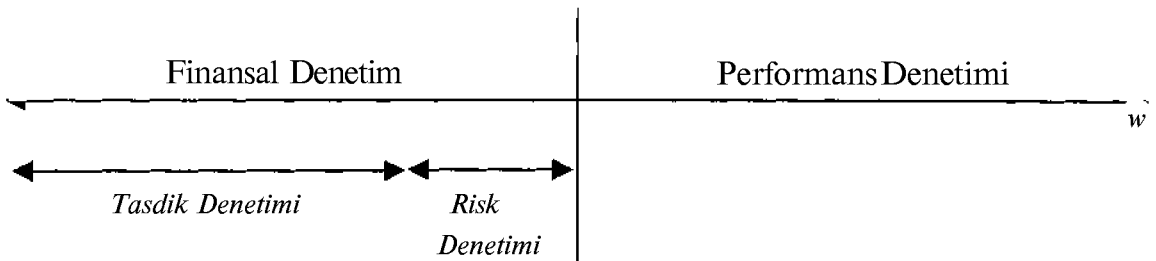
Risk Denetimi

Tanım

Çalışmanın amacı ve niteliğini çağrıştırması nedeniyle olsa gerek, "risk denetimi" tabiri denetçiler arasında yaygın olarak kullanılıyor ise de, çeşitli ülke sayıştaylanca bu denetim tekniği farklı olarak adlandırılmaktadır. Örneğin; İngiltere Sayıştay (NAO), *Ek Finansal Denetim*, Avustralya Sayıştay (ANAO), *Finansal Kontrollar ve İdari Denetim*, Kanada Sayıştay (OAG), *Finansal ve Yönetimsel Kontrolların Denetimi*, Fransa Sayıştay (Court Des Comptes), *Yönetim Kontrolü*, deyimlerini kullanmaktadırlar.

Risk denetimi, finansal tablolarla ilgili kanaat elde etmek için gerekli olanın daha ötesinde bir çalışmadır ve Sayıştayın parlamentoya karşı daha kapsamlı olan sorumluluklarından kaynaklanır. İngiltere Sayıştay, risk denetimini "*Kanunilik, düzgünlük ve iç kontrollar denetimi hedeflerine odaklanan ve tasdik dene/imine ek olarak yapılan, ancak farklı alanlar üzerinde stratejik olarak planlanan ayrı bir çalışmadır*" şeklinde tanımlamaktadır.

Risk denetimin finansal denetim içindeki ve performans denetimi karşısındaki yeri aşağıdaki şekilde gösterilebilir.



Şekilde görüleceği üzere, risk denetimi, finansal denetim kapsamında, ancak performans denetimiyle dirsek temasında olan bir yerde durmaktadır. Yukarıdaki tanıma göre, risk denetiminin özellikleri aşağıdaki şekilde belirlenebilir:

- Bu denetim yıllık değildir. Bazen birkaç yıllık bazen de bir yıldan az bir süreye tekabül edebilir.
- Tasdik denetiminde olduğu gibi denetimin sonunda bir görüş bildirilmesi söz konusu değildir.
- Denetlenen kuruluşun mali tablolarından ziyade, bu kuruluşun kendisi ve onun faaliyetleriyle ilgilenir.
- Kuruluşun bütün faaliyetlerini kapsamaz, belli başlı risk alanlarını tarar.
- Öneri geliştirme özelliği, tasdik denetimine nazaran daha çok öne çıkar. Denetçi yapıcı öneriler geliştirerek, kuruluşun yönetimini, mali sorumluluğunu geliştirmeyi amaçlar ve tecrübe ve uzmanlık alanına giren konularda kuruluşun yardım taleplerini olumlu karşılar.

Risk denetiminin üzerinde durduğu, mevzuata uygunluk, düzgünlük ve iç kontroller denetimi hedefleri üzerinde daha ayrıntılı bilgi vermekte yarar vardır.

Risk Denetiminin İlkeleri

Mevzuata Uygunluk (Regularity)

Bilindiği gibi mevzuata uygunluk tasdik denetiminin de asli unsurlarındandır ve önemli ölçüde mevzuata aykırılık olup olmadığı konusunda bir görüşe varabilmek için, yeterli ve uygun denetim kanıtları toplamayı ve bunları değerlendirmeyi içerir. Oysa risk denetimi, anlamlılık arz eden riskleri ya da mali deyişle önemlilik (materiality) düzeyinin altında kalan aykırılıkları da (immaterial irregularity) saptamak için daha da ileriye gider. Başka bir deyişle, risk denetimi; söz konusu mevzuat ihlallerinin ya da hatalı işlemlerin parasal miktarları, önemlilik düzeyini (tolere edilebilir hata düzeyini) aşmasa da, bunlarla ilgilenir. Zira bazı mevzuat ihlallerinin parasal tutarları toplam harcamaya göre küçük de olsa parlamentonun ilgisini çeker.

Düzgünlük (Propriety)

Bu ilke tasdik denetiminde söz konusu değildir. Düzgünlük, kısaca, "kamu hizmetlerinin yürütülmesi, kaynakların, gelirlerin ve giderlerin idaresi konusunda parlamentonun beklentilerine ve teamüllere uygun olunması gerekliliği" olarak tanımlanabilir.

Mevzuata uygunluk, yasalar ve diğer düzenlemeler ile uyumlu olmayı öngörür iken, düzgünlük, devlet parasının ve mallarının idaresi ve kullanılması sırasında önem arz eden ve fakat yazılı olmayan, ancak genel olarak kabul görmüş kurallardan oluşan *yönetim ve davranış standartlarıyla* uyumlu olmayı içerir.

Yönetim standartları, yazılı yönergelerde, talimatlarda vs. yer almadığı halde, hizmetin iyi yürütülmesi, devlet malının ve parasının gerektiği gibi idare edilmesi ve kullanılması amacıyla, dürüst ve basiretli bir yönetimin uygulamaya koyması beklenen işleyiş, mekanizma ve

prosedürlerdir. Resmi iş ile özel işlerin karışma temayülü göstermesi, atama ve ihalelerde liyakat ve rekabetin gözardı edilmesi, kayırmanın öne çıkması, gösterişli harcamalar ve aşırıya kaçan ağırlamalar ise *davranış standartlarının* ihlal edilmesine örnek teşkil eder.

Gerçekten, kamusal denetimin bilinen klasik normları yanında kurum yöneticilerinin doğru, adaletli ve ahlaki kararlar almaları, hataları, kusurları ve kötülükleri önleyici tedbirler geliştirmeleri, meydana gelmiş hata ve aksaklıkları düzeltici öneriler geliştirmeleri ve reformcu nitelikler taşıyan sistematik değişiklikler oluşturmaları da beklenir. Tasdik denetimi sırasında da düzgünlüğe ilişkin riskler teşhis edilebilir, oysa risk denetimi sırasında bunlar da takip edilir.

İç Kontrolların Denetimi

Finansal kontroller, mevzuata uygunluğun ve düzgünlüğün ihlal edilmesine engel olan, devlet parasının ve malının hesabının iyi tutulması, iyi idare edilmesi ve kullanılmasını teşvik eden ve sağlayan, mali, idari ve işlemsel mekanizmalar ve uygulamalar serisidir. Kontrolların incelenmesi, tasdik denetiminin de konusu ise de; uygulamada bu kontrollerin ne derecede etkin olduğu yönünde görüş bildirilmesi mutad ve zorunlu değildir. Oysa, risk denetimi sırasında, bu konuda daha da ileriye gidilerek denetlenen kuruluşun finansal kontrol düzenlemelerinin etkinlik derecesi incelenir ve ciddi zafiyet tesbiti durumunda, parlamentoya rapor edilir. Kısaca, risk denetiminde iç kontrollerin zafiyeti nedeniyle kamu kaynaklarının tehdit altında olup olmadığı saptanmaya çalışılır. Konunun önemi dolayısıyla "İç Kontrollar" konusunda ilerideki bölümlerde daha ayrıntılı bilgi verilecektir.

Tasdik denetiminde, iç kontrollardan, "önemlilik" düzeyini aşan miktarda hata ve aykırılık olup olmadığını tespit etmek için yararlanılır. Risk denetiminde ise, hata ve aykırılıklar şu anda söz konusu olmasa da, ileriye dönük risk algılanması halinde iç kontroller zafiyetlerinin ne derece etkin olduğuyla da ilgilenilir.

Risk Denetiminin Amacı

Risk denetimi çalışması, üst denetim örgütlerinin daha kapsamlı olan sorumluluklarını karşılamalı, tasdik denetiminin yerine geçici değil, onu tamamlayıcı olmalıdır. Yüksek denetim kuruluşlarının tasdik denetimi görevi özel sektör denetçilerinin tabi olduğu farklı mevzuat ve teamüllerden türetilmiş, yıllar içinde parlamentoların ihtiyaç ve ilgisine göre gelişme göstermiştir. Tasdik denetimi, özel sektör denetçileri tarafından üstlenilen ve onların finansal durumları hakkındaki görüşlerini belirten çalışmalarıyla karşılaştırılabilir ve aynı standartlara göre işler. Oysa, kamusal denetim yapan sayıştayların daha kapsamlı olan sorumluluklarının yerine getirilebilmesi için, bundan da ileriye gitmek gerekir. Risk denetimi çalışmalarının bazıları spesifik-değişmez incelemelerden, örneğin ayniyat ve gelir denetiminden oluşmakta, bazıları ise, inceleme, tasdik, raporlama, kanunilik ve düzgünlüğü de içine alan çok sayıda çalışmadan oluşur.

Risk denetiminin amacı, ilgili kuruluşun faaliyetlerinin periyodik olarak gözden geçirilerek makul bir zaman dilimi içinde, potansiyel risklerin teşhis edilmesini, araştırılmasını ve gerekli ise rapor edilmesini sağlamaktır.

Anlamlılığın (significancy) ölçülmesi, önemliliğin (materiality) ölçülmesinden farklıdır. Anlamlılığın konusu, deneyimlerimiz ve algılarımız sonucu parlamentonun ilgi göstereceğini bildiğimiz, ancak finansal durumlara ilişkin sayıstay görüşünde değinilmeyecek olan hususlardır. Kısaca hem nicel, hem de nitel öğeleri içeren "*önemlilik*"ten farklı olarak, "*anlamlılık*" neredeyse tamamen nitel bir kavramdır. Nitekim, parlamento, bu nitelikte olan aşağıdaki konulara her zaman ilgi duyar;

- Kamu kaynaklarının kaybına neden olan veya olabilecek kontrol zaafırları,
- Üst yönetimin güveni kötüye kullanmasının mümkün olması,
- Bilerek ve istenerek yapılmış düzensizlikler,
- Devlet işlerinden kişisel yarar sağlamanın mümkün olması gibi.

Görüldüğü üzere sonuç olarak; önemlilikte, finansal tablolardaki hata, ihmal ve aykırılıkların; kuruluşun faaliyet ve işlemleri hakkında olumlu görüş bildirilmesine olanak vermeyecek miktar ve boyutta hata ve aykırılık olup olmadığı önem taşır. Anlamlılık ise, zafiyet ve yetersizliklerin; Başka nedenlerle önemlilik arzeden ve hem ilgili kuruluş, hem de kamu oyunun nezdinde gündeme getirilmesi gereken zafiyet ve yetersizliklerle ilgilenir.

Risk Denetiminin Uygulanması

Etkili bir risk denetimi programı geliştirmek için, denetlenecek kurumun ve onun faaliyetlerinin iyi anlaşılması ve periyodik olarak gözden geçirilmesi gerekmektedir. Bu nedenle, çoğu kere aynı denetçiler normal olarak hem tasdik denetiminden hem de risk denetiminden sorumlu tutulurlar. Yıllık tasdik denetiminin hem planlanmasından ve hem de yürütülmesinden elde edilen bilgiler, risk denetimi programının geliştirilmesinin tabanını oluşturur.

Finansal kontrol çevresinin gözden geçirilmesi, işlemlerin test edilmesi, kontroller ve kurum personeli ile yapılan görüşmeler kurum içinde mevcut risklerin kapsam ve niteliğine ilişkin verileri de sağlayacaktır. Bu bilgi ve verilerin finansal tablolar üzerinde önemli (material) etkiye sahip olduğu hallerde, tasdik denetiminin bir parçası olarak dikkate alınırlar. Potansiyel olarak anlamlı, (significant) fakat önemlilik düzeyinin altında kalan bilgi ve veriler ise risk denetimi programı çerçevesinde değerlendirilirler.

Risk denetimi programı katı bir biçimde düzenlenemez. Aslında bütün denetim personeli, yeni risk alanlarının habercisi olarak ortaya çıkabilecek bilgiler konusunda uyanık olmalıdırlar. Bu tür malumat, iç denetim raporları, basın ve parlamento açıklamaları, milletvekillerinden, halktan veya diğer kaynaklardan elde edilen bilgilerden oluşabilir. Her denetçi, bu tür bilgileri, bir risk denetimi projesi yapıp yapılamayacağına karar verecek olan görevlendirme amirinin (assignment director) dikkatine sunmaktan sorumludur.

Muhtemel risk alanlarının teşhis araçları durumunda olan "risk göstergeleri" aşağıdaki gibi sıralanabilir:

- faaliyet raporları,
- yönetim kurulu toplantı tutanakları (board minutes),
- yayınlanmış hesaplar,
- geçmiş yıllar denetim sonuçları,
- kuruluşu ziyaret,
- personel ile görüşmeler,
- yıllık bütçe tahminleri,
- iç denetim sonuçları,
- parlamento ilgisi,
- medya ilgisi.

Risk göstergeleri ile ilgili ayrıntılı örnekler Ek 2'te gösterilmiştir.

Risk Denetiminin Planlanması

Her risk denetimi için, ele alınacak riskleri, benimsenecek denetim yaklaşımını, personel düzenlemelerini, bütçeyi ve varılacak sonuçların tasarlanmış şeklini belirleyen bir plan hazırlanmalıdır. Plan ayrıntılı denetim programları ile desteklenmelidir. Denenin planının ana başlıkları aşağıda gösterilmiştir:

- arkaplan (back ground),
- muhtemel riskler,
- denetim yaklaşımı,
- belirlenen hedefler,
- gerek duyulan kaynaklar,
- bütçe,
- çıktının/raporun şekli, içeriği,
- nasıl değerlendirileceği,
- zamanlama.

Risk Denetimi Planları

Risk denetimi planları, her kuruluş için öngörülmüş risk denetimi programı çerçevesinde hazırlanır. Bu planlar denetlenen kuruluştan sorumlu görevlendirme amiri tarafından onaylanacaktır. Risk denetiminin değişkenlik (farklılık) arz eden yapısına bağlı olarak, her duruma uyarlanabilir ayrıntılı risk denetimi planları düzenlemek, ne pratik ne de istenen bir şeydir. Bununla birlikte her plan, çalışmanın onaylanıp onaylanmamasına karar vermeye yetecek kadar bilgiyi sağlamalıdır. Böyle bir plan şu öğeleri içermelidir:

- *Ele alınacak risklerin ve bunların anlamının açıkça belirtilmesi;* çalışmanın yapılmasının haklı gerekçelerini gösterecektir. Ayrıca bu çalışmanın genel risk denetimi programıyla ne denli uyum sağladığı.

risklerin nasıl belirlendiği, bunların iç denetim ya da diğer dış denetim elemanlarınca ne boyutta ele alındığı ve tasdik denetimi yoluyla gereği gibi kavranamayacak bir konu olmasının nedenleri açıklanmaktadır.

- *Benimsenen denetim yaklaşım;* denetim programları tarafından desteklenmeli ve görevlendirme amirlerinin teşhis edilen belirli risklere yönelmenin yolu olarak önerilen yaklaşım uygunluğu konusunda fikir edinebilmesi için yeterli bilgi sağlamalıdır.
- *Personel düzenlemeleri ve bütçeler,*
- *Çıktının tasarlanmış şekli;* çalışmanın parlamentoya mı yoksa ilgili kuruma mı rapor vermeye yol açacağı konusundaki beklentilerimizi belirtmelidir. Parlamenta rapor verilmesi, yalnız bir riskin teşhisi durumunda değil, bu riskin anlamlı bir düzensizlik, uygunsuzluk ya da hazine kaybı ile sonuçlanacağını bilmesi halinde söz konusudur. Eğer dairesine rapor yazılacaksa, plan beklenen sonuçların formunu ve muhatap alınacak idari düzeyi de göstermelidir.

Nezaket gereği olarak, risk denetimi planları ilgili kuruluşla tartışılmalı, çalışmanın niçin ve nasıl yapıldığı açıklanmalıdır. Bazı istisnai durumlarda bu uygun olmayabilir ve temas kurulmaması yönündeki karar görevlendirme amiri tarafından verilmelidir.

Muhtemel Risk Alanları/Konuları

Her bir risk alanı/konusuyla ilgili denetim rehberleri hazırlanmalıdır. Bu alanlar/konular genellikle şu hususları kapsamalıdır.

- otorite ile uyum,
- tedarik/satın alma,
- mali kontrol ortamı/çevresi,
- bilgilendirme tekniği sistemi (information technology system),
- varlıkların korunması ve kontrolü,
- seyahat, harcırah,
- pazarlama testi, ihale (market testing, contracting out),
- gelirler, harçlar ve ödentiler.

Risk alanlarına göre hazırlanan rehberler ve rehberlerin kullanımına ilişkin örnekler Ek 3 ve 4'de gösterilmiştir.

Risk Denetimi Kanıtları

Teşhis edilen risklerin varlığına ve anlamlılığına karar vermek ve bu sonucu parlamentoya ya da dairesine gönderilen raporda savunabilmek için yeteri kadar uygun kanıt elde edilmelidir. "Yeterli ve uygun kanıt" deyimi, normal mali denetimle ilgili olarak kullanılır ve bir denetim görüşünün dayandırılacağı kanıtların güvenilirliğini, uygunluğunu, nicelik ve niteliğini anlatır. Hem yeterlik hem de uygunluk, denetimin amacı ile ilişkilendirilerek anlaşılmalıdır. Mali

denetimde amaç, belirli bir yıla ilişkin mali tablolar hakkında bir görüşe ulaşmak iken, risk denetiminde belirli risklerin varlığı ya da yokluğu ve onların anlamlılığına ilişkin bir sonuca ulaşmak amaçlanır.

Genel kural, bunun için gereken kanıtların standartları, tasdik denetimininkinden aşağı olmaması ve benzeri tekniklerin uygulanmasıdır. Gereksinen kanıtların ne olduğuna karar verirken ilgili idareye ya da parlamentoya normal olarak belirli ayrıntıları içeren rapor vereceğimizin unutulmaması önem arzeder. Sonuçta, yöntemlerimiz, kanıtlarımız ile bulgularımızın yeterlilik ve uygunluğu tartışılmaya (sorgulanmaya) açık olacaktır.

Risk Denetiminin Raporlanması

Risk denetiminin sonuçları, normal olarak, denetlenen kuruluşun üst yöneticisine bir mektupla veya idari raporla iletilmelidir. Böylece çalışmanın ve bulguların kapsamı da oluşturulur ve risklerin nasıl azaltılacağına, mali kontrolün nasıl geliştirileceğine ilişkin yapıcı önerilerde bulunulmuş olur. Raporlarda ağır ihtar ve öneriler bulunmaması gerekiyor ise de; çalışmanın kapsamının açıkça belirtilmesi ve kanıtlanamayacak genellemelerde bulunulmaması önemlidir.

Sonuçların idareye açıklanamayacağı bazı durumlar olabilir. T • durum önemli idari personelin yeterlik ve kişiliğine ilişkin ön değerlendirmelere muttali olduğumuzda, *-ki bu durum çok yaygındır-* ve bu değerlendirmeler endişeye yol açacak nitelikte ise, bu personelin sorumlu olduğu alanlarda ayrıntılı bir çalışma yapmak en iyi yoldur. Teşhis edilmiş personel sorunlarına ilişkin olarak görevlendirme amiri, bunları kurumun üst yöneticisine ya da ita amirine, kurumun denetim komitesine veya bağlı olduğu üst kuruluşa rapor edebilir. Bunun için birim başkanının onayı alınmalıdır.

Görevlendirme amiri aksini önermediği sürece, risk denetiminin sonuçları dairesine bildirilmelidir.

Bağımsız olmayan kamu kuruluşuna (non departmental public body) ilişkin risk denetimi sonuçları, hem o kuruluşa hem de onun bağlı bulunduğu kuruluşa (sponsor department) rapor edilmelidir.

İlgili kuruluşun buna rıza göstermediği durumlarda üst (sponsor) kuruluşa rapor verilmeden önce *birim başkanının* (assistant auditor general) onayı alınmalıdır.

Anlamlı düzensizlikler, uygunsuzluklar ya da mali kontrol zaafı saptandığında, parlamento için bir rapor hazırlanmalı ve sayıştayın görüşü yönünden öneriler olup olmayacağı gözönünde bulundurulmalıdır.

İç Kontrollar

İç kontrollar; yönetim hedeflerinin gerçekleşme yolunda olduğu konusunda yeterli güvence sağlamanın aracıdır. Bunlar; hem *kontrol çerçevesini* (yönetimsel kontrolleri) ve hem de *kontrol prosedürlerini* (muhasabe kontrollerini) kapsar. İç kontrollerin incelenmesi sırasında, bunların mevcut olup olmadığı, uygulanıp uygulanmadığı, ve ne derece etkili oldukları, üzerinde durulur.

İç kontroller kuruluşun faaliyetlerini tanımak, riskli alanları belirlemek; (hangi alana yöneleceğimizi belirlemek) uygun bir denetim yaklaşımı belirlemek; ve parlamento ve ilgili kuruluşun yöneticileri açısından ciddi zafiyetlere dikkat çekebilmek amacıyla incelenir.

Kontrol çerçevesi, yönetimin politikasını ve uygulama tarzını, sorumluluk dağıtma yönetimini ifade eder.

- yönetimin uygulamalara katılımı ve davranışı,
- yönetimin sorumluluğu nasıl dağıttığı,
- idari yapı,
- görevlendirme ayrımları,
- yönetimin personel politikası (atamalar, eğitim),
- yönetimin muhasabe sistemi uygulaması,
- yönetimin mevzuata uygunluğu nasıl sağladığı,

kontrol çerçevesinin ana hatlarıdır.

Kontrol prosedürleri; suistimal, kayıp, mevzuata aykırılıklar ve hatalara karşı geliştirilen politika, prosedür ve uygulamaları ifade eder. Kontrol prosedürleri;

- idari kontroller,
- yetkilendirme kontrolleri,
- uygulama kontrolleri,
- kayıt ve kaynaklara ulaşma ve bunlarla ilgili tasarruf yetkilerine ilişkin kontroller,

biçiminde ele alınmaktadır.

İç kontroller, "*hataları zamanında teşhis edip etmediği*", "*hataları önlemede yeterli olup olmadığı*". "*teşhis edilemeyen hataların önemli ve büyük olup olmadığı*" açılarından incelenir.

İç kontroller incelenirken riskin fazla olabileceği alanlarda, önleyici ve muhtemel olumsuz sonuçları telafi edici kontroller bulunup bulunmadığı araştırılır. Bazı alanlarda, örneğin,

- komplike ve büyük olan kuruluşlarda,
- bölge kuruluşları, şubeleri veya alt idari birimleri fazla olan kuruluşlarda,
- dışarıyla veya vatandaşla ilgisi olan kuruluşlarda (belge, ruhsat vs veren, ödeme yapan kuruluşlar gibi),
- normal olmayan, mutlak olmayan işlemlerin sıkça görüldüğü alanlarda,
- muhasabe işlemlerinde,

riskler büyüktür.

Bazı alan ve konularda ise kontroller daha güvenlidir. Kontrollerin güvenli olduğunu gösteren hususlar;

- geçmişteki hataların çok az olması,
- kuruluşun bağlı olduğu mevzuatın eski ve köklü olması,
- kuruluşun küçük çaplı ve basit olması,
- kuruluşun ödemelerinin büyüklüğünün ve sıklığının az olması,
- kuruluşun bölge, şube veya alt idari birimlerinin az olması,
- kuruluşun faaliyetlerinin önemli bölümünü maaş ödemeleri gibi belirlenmiş verilere bağlı işlemlerin oluşturması,
- işlemlerin çoğu kuruluşun iç işleriyle ilgili olması,
- tereddüt ve uzlaşmazlıkların düzenli olarak çözüldüğüne işaret eden uygulamaların olması,

şeklinde sıralanabilir.

İç kontroller konusunda bazı kriterler geliştirilmiştir. İç kontroller özellikle, şu kriterleri karşılamalıdır:

- *Duruma uygun olmalıdırlar.* Doğru kontrol, doğru yerde bulunmalı ve söz konusu risk açısından yerinde olmalıdır.
- *Planlanan periyot içinde tutarlı ve sürekli işleyebilmelidir.* Bütün çalışanlarca uyulmalı, birinin yokluğunda veya yoğun iş olması halinde aksamamalıdır.
- *Aşırı maliyet ve külfet getirilmemelidir.* İç kontrol sonuçta elde edilecek faydayı aşacak miktarda maliyet taşımamalıdır.

İç Kontrol Yapısı; kuruluşun tavır, yöntem, prosedür ve tedbirlerini içeren planlardır. İç kontrol yapısı;

- düzenli, ekonomik, verimli, etkin uygulamalar yoluyla kuruluşun amaç ve misyonuna uygun kaliteli mal ve hizmet üretmek,
- kaynakların israf edilmesine, kötü kullanılmasına ve kötü idare edilmesine, hata ve suistimallere mani olmak,
- kanun, tüzük, yönetmelik gibi yasal düzenlemelere ve yönetimin talimatlarına uyulmasını sağlamak,
- güvenilir mali ve yönetsel verilerin ışığı altında durumu doğru olarak ve zamanında gösterecek bir iletişim sağlamak,

üzere oluşturulur.

İç Kontrol/Arın Çeşitleri

İç kontroller çeşitli açılardan ayırimlara tabi tutulabilir. Ancak, bu ayırım kesin olmayıp çoğu kez içiçedir ve birbirlerine alternatif değildir. Avantaj ve dezavantajlarına göre birbirlerini tamamlarlar.

Yönetmelik Kontrolları; kuruluşun hedeflerini gerçekleştirebilmesi açısından çalışanlar için gerekli olan organizasyon, plan, politika, prosedür ve uygulamalar çerçevesinin tümüdür.

İdari Kontrollar; kurumun hedeflerine ulaşması için çalışanların, öngörülen faaliyetleri yürütmesini sağlayacak karar verme prosedürlerine ilişkin işleyiş ve kayıtlardır.

Muhasebe Kontrolları; varlıkların korunması ve mali kayıtların güvenilirliğine ilişkin prosedürler ve belgeleme düzenidir

Amaca göre yapılan tasnifte ise iç kontroller, şöyle sıralanabilir:

- hataları önleyici iç kontroller (görevlendirme ve yetkilendirme ayırımı),
- hataları teşhis edici iç kontroller (fili sonuçlardaki farklılıkları ayırt edecek üretim standartlaroluşturmak),
- hataları düzeltici iç kontroller,
- kayıp, hasar, çalınma risklerinin fazla olduğu alanlarda telafi edici iç kontroller.

Ne kadar ayrıntılı ve komplike olursa olsun, hiçbir iç kontrol mekanizması tek başına, etkili yönetim, tam ve doğru kayıt ve suistimalleri önleme açılarından yüzde yüz garantili değildir. Çoğu kere, aynı faaliyet alanı birden çok kişiyi ilgilendirdiğinden, görevlerin ayrılması ilkesi her zaman etkili olmaz. İç kontroller, bunları öngören veya tepede gözetimle görevli olan kişilerce de ihlal edilebilir. Bazı hallerde ise, kayıp riskini giderecek iç kontrolün maliyeti elde edilecek faydayı aşar.

İç kontrol mekanizmaları, sonuçta beşeri faktöre bağımlı olduğundan, yanlış düzenlemelere, hatalı değerlendirmelere, yanlış anlamalara, dikkatsizliğe, yorgunluğa ve bıkkınlığa yol açabilir. Öte yandan, ilgili personel ne kadar yetkin olursa olsun, kontrol prosedüründeki kendi fonksiyonunu doğru anlayamamış olması ya da bunu ihmal etmesi uyguladığı iç kontrolü etkisiz kılabilir. İdari değişiklikler ve yönetimin tavrı da iç kontrol yapısını ve bunları uygulayacak kişileri olumsuz etkileyebilir.

İç Kontrollerle İlgili Genel Standartlar

- **Yeterli Güvence:** İç kontrol yapıları, temel hedeflerin gerçekleşmesinde yeterli güvence sağlamalıdır. (Belli maliyet, fayda ve risk koşulları altında doyurucu bir güvenlik derecesi elde etmek)
- **Destekleyici Tutum:** Yöneticiler ve çalışanlar iç kontroller konusunda daima olumlu ve destekleyici bir tutum içinde bulunmalı ve bu tutumlarını açıkça göstermelidirler.
- **Dürüstlük ve Yeterlilik:** Kişisel ve mesleki dürüstlük, gerekli beceri düzeyi ve sorumlulukları yerine getirmek için kontroller hakkında yeterli anlayışa sahip olunmalıdır.

- **Kontrol Hedefleri:** Kuruluşun her faaliyeti için, yeterli, makul ve genel amaçlarla bütünlük içinde olan kontrol hedefleri belirlenmelidir.
- **Kontrolların Gözetimi:** Çalışma ve uygulamalar, yöneticiler tarafından sürekli olarak gözden geçirilmeli, düzenli, ekonomik, etkin ve verimli olmayan durumlarla karşılaşılması halinde, zamanında ve uygun önlem alınmalıdır.

İç Kontrollarla İlgili Ayrıntılı Standartlar

- **Belgeleme:** İç kontrol yapısı ile ilgili bütün iş ve işlemler açıkça belgelenmeli ve belgeler kolayca ulaşılabilir olmalıdır. İş ve işlemler zamanında ve uygun biçimde kaydedilmelidir. İş ve işlemler onaydan geçirilmeli ve yetkili olan kişilerce uygulanmalıdır.
- **Gözetim:** İç kontrol amaçlarının gerçekleşmesini güvence altına almak üzere yeterli bir gözetim sağlanmalıdır.
- **Görevlerin Ayrılması:** Önemli görev ve sorumluluklar uygun kişi ve birimler arasında paylaştırılmalıdır.
- **Kaynaklara ve Kayıtlara Ulaşma ve Sorunu:** Kaynaklara ve kayıtlara ulaşma, bunların saklanması, korunması ve kullanılmasından kimlerin yetkili ve sorumlu olacakları belirlenmiş olmalıdır.

İç Kontrol Yapısının Çerçevesinin Oluşturulması

Bütün kamusal alan için geçerli olacak bir iç kontrol yapısının tanımını geliştirmek yürürlüğe koymak, bu yapıyla ulaşılabilecek amaçları belirlemek ve bu iç kontrol yapısının oluşturulmasında uyulacak standartları belirlemekle sorumlu olan özel bir otorite/birim görevlendirilmiş olmalıdır. Bu sorumluluk, anayasal veya yasal yetkiyle çeşitli kamu kurum ve kuruluşlar üzerinde empoze yetkisi olan merkezi bir organizasyona verilebilir. Bazı ülkelerde, kanun koyucu iç kontrollerin amaçlarını belirler, fakat iç kontrol standartlarının belirlenmesini merkezi bir organizasyona bırakır. Bazılarında ise, kanun koyucu yasalarda yer alan belirli faaliyet ve uygulamalar için belirli özel kontroller geliştirir.

Bu yetkiler kime verilirse verilsin, yüksek denetim kuruluşu, iç kontrol yapısının iyileştirilmesinde önemli bir rol oynar. Denetim kuruluşunun bu rolü, onun yasal çerçevesine ve ülkenin yönetim sistemine bağlı olarak doğrudan doğruya veya dolaylı olabilir. Sorumluluk denetim kuruluşunun dışında bir başka otoritede ise doğal olarak bu otoritenin önerileri gündeme gelir.

Denetim kuruluşunun standartları yürürlüğe koymaktan sorumlu olduğu yerlerde, her organizasyon tarafından uygulanacak bir standartlar ile spesifik iç kontrol prosedürleri arasında ayırım yapılmalıdır. Denetim kuruluşu, denetleyeceği organizasyonda yeterli iç kontrollerin

mevcut olup olmadığıyla ilgilidir. Bununla birlikte tarafsızlık önemli ve gereklidir. Denetim kuruluşu, denetlenen organizasyondaki iç kontrollara ait özellikler empoze etme sorumluluğunu üstlenmemelidir. Bu yönetimin işidir. Ancak mevcut iç kontrol düzenlemelerinin etkinliği hakkında yorum yapabilir ve bunların geliştirilmesi için önerilerde bulunabilir.

Merkezi organizasyonların şube veya alt birimlerce uyulacak iç kontroller geliştirilmesi uygun olabilir. Bazı hallerde, örneğin gelirlerin toplanması, taahhüt ve ihale işleri, elektronik bilgi sistemleri, insan kaynakları yönetimi gibi, bu kontroller oldukça spesifik olabilir. Diğer alanlarda, özellikle idari kontrollerle ilgili olanlarda, bunlar genel olabilir. Her iki halde de iç kontrolleri verimlilik, etkinlik ve tutumluluğu geliştirmeye yönelik idari takdir ve inisiyatif mümkün kılmalıdır. Merkezi sorumlu organizasyon, zaman zaman iç kontrol standartlarını gözden geçirmeli ve gerekli değişiklikleri yapmalıdır. İç kontrol standartları ve değişiklikler belgelenmeli ve bütün birimlere ulaştırılmalıdır.

Özel iç kontrol standartları ve usulleri mevzuatla yürürlüğe konulduğundan bu mevzuat çok fazla sınırlayıcı olmamalıdır. Uygulama alanı değiştikçe, yöneticiler bunları uygulamada esnek olabilmelidirler. Aksi takdirde, mevzuat değişene kadar bu iç kontroller güncel ve etkili olmaktan çıkarlar. İç kontrol yapısının ayrıntıları periyodik olarak gözden geçirilmeli ve örgüt ortamındaki değişikliğe uyum sağlamak üzere uygulanmalıdır.

Denetçi, yönetimin oluşturduğu iç kontrolleri teşvik etmeli ve desteklemelidir. Bu, kontrol yapılarının uygulanması ve izlenmesiyle ilgili sorumlulukları açısından yönetimi eğitmekle mümkün olabilir. Denetçi, aynı zamanda kontrollerin istenen sonuca ulaşmak için yeterli olup olmadığından emin olmak için de bu yapılan denetler.

Yönetimlerin Sorumlulukları

Daha önce belirtildiği gibi, iç kontrol bir yönetim aracıdır. İç kontrolleri hazırlamak, uygulamaya koymak ve izlemek yönetiminin sorumluluğudur. Etkili bir iç kontrol yapısı, oluşturmak ve sürdürmek için yöneticilerin ulaşılacak hedefleri anlamış olmaları gerekir. Mevzuat, iç kontrollerin tanımlanması ve varılacak hedefler açısından ortak bir anlayış sağlayabilir. Mevzuat aynı zamanda, yöneticilerin iç kontrolleri uygulamada, izlemede ve bunların yeterlilikleri hakkında rapor vermeleriyle ilgili politikaları da belirler.

Yönetimler, çoğu kere, iç kontrol yapısının bir parçası olarak bir iç denetim birimi oluştururlar. İç denetçiler iç kontrollerle ilgili olarak eğitime ve öneride bulunma açısından değerli bir kaynak olabilirler ise de, kuvvetli bir iç kontrol yapısının ikamesi olarak görülmemelidirler. İç kontrol standartlarının uygulanması, yöneticiler tarafından sürekli olarak izlenmelidir.

Yöneticilerin, sorumlu oldukları iç kontrollerin doğru ve planlandığı gibi yürütüldüğünden emin olmalarını sağlayan periyodik değerlendirme raporları sayesinde iç kontrollerin kalitesi hakkında resmi bir kanaat elde edilebilir. Bu periyodik yönetim değerlendirmeleri çeşitli şekillerde olabilir. Bunlar yönetim politikasının bir parçası olabilir veya genel hükümet

yönetimi sorumluluğunu belirleyen merkezi bir organizasyon tarafından idari olarak geliştirilmiş olabilir.

En etkili yol; iç kontrollerin hedef ve amaçlara ulaşmadaki verimlilik ve etkinliğine ve teşhis edilen zafiyetleri düzelten planlarına ilişkin yıllık değerlendirmeler (raporlar) öngören bir düzenleme olmasıdır.

Spesifik iç kontrollerin mevzuatla öngörüldüğü ülkelerde bile, yöneticiler ulaşmayı amaçladıkları faydalan aşan, maliyeti olan, verimsiz ve etkin olmayan kontrolleri belirlemek zorunda kalabilirler. İlgili kuruluşun yönetimine ve merkezi kuruluşa ilaveten parlamentoya gönderilen periyodik yönetim raporları, yönetimin verimli ve etkin uygulamalar için gerekli olan iç kontrollara önem verdiği hakkında ek güvence sağlar. Bu değerlendirme asgari kabul edilebilirlik düzeyinde bulunan tutarlı ve sürekli usullere uygun olarak yapılmalıdır.

Yönetim, iç kontrolleri, raporlama problemlerini ve zafiyetleri düzeltme gibi hususları periyodik olarak değerlendiren net bir plana sahip olmalıdır. Bu prosedürler şunlar olabilir:

- organizasyonu özelliklerine göre alt bölümlere ayırmak,
- her bölümle ilgili program ve idari fonksiyonları belirlemek,
- genel kontrol ortamını ve israf, kayıp, usulsüzlük ve belirlenmiş diğer amaçlara ulaşmadaki başarısızlık gibi noktalardaki duyarlılığı değerlendirmek,
- belirlenmiş program ve fonksiyonlarının iç kontrol değerlendirmelerini planlamak ve listelendirmek,
- belirlenmiş program ve fonksiyonlarla ilgili iç kontrollerin etkinliğini değerlendirmek ve sınamak,
- gerekli olan yerlerde düzeltici önlemleri belirlemek ve programlamak,
- değerlendirmenin bütün sonuçlarını gösterir düzeltici hareket planını raporlamak.

Denetçilerin Sorumlulukları

Denetim kurumu çalışmasını denetlenen kuruluştaki mevcut iç kontrollerin yeterliliğini prensip olarak ve pratikteki etkinliği açısından değerlendirmek üzere düzenlemelidir. Bunlar yetersiz bulunduğu, bu zafiyetler, sebepleri ve muhtemel etkileri tam olarak belgelenmeli ve denetlenen kuruluşla tartışılmalıdır. Kontrolleri yönetimle tartışırken denetçi, kontrol mekanizmalarının geleneksel finansal kontrollardan daha geniş olduğu kanaatini desteklemek için, iç kontrol deyimi yerine, yönetim kontrolleri deyimini kullanmak isteyebilir. Durumun nasıl düzeltileceğine ilişkin resmi veya gayri resmi önerilerde de bulunulmalıdır. Bu önerileri yapmadan önce denetim kurumu, önerilerin uygun ve uygulanabilir olduğundan emin olmak için denetlenen kuruluşun bakış açısını ve çalışmalarını incelemelidir. Özellikle mevcut durumun doğasından kaynaklanan risk ile önerilen kontrol mekanizmalarının uygulanma maliyeti arasında bağ kurulmalıdır.

Bazı ülkelerde, belirli kamu kuruluşlarının denetimini özel denetçiler yapar. Bu hallerde, bu denetçiler ve bunların bağlı olduğu profesyonel kuruluşlar, denetlenen kuruluşun uygulanacağı iç kontrollerle ilgili öneriler geliştirirler.

İç kontroller değerlendirilirken, denetçiler aşağıdaki adımları göz önünde bulundururlar;

- değerlendirilen kontrollara ilişkin program konusunun özelliklerini ve hassasiyetini belirlemek,
- kaynaklarının kötü kullanılmasını, hedeflere ulaşmada başarısız olunmasını ve kanun ve yönetmeliklere aykırılık eğilimini değerlendirmek,
- uygun iç kontrolleri belirlemek ve korumak,
- kontrollerin etkinliği hakkında halihazırda bilinenleri belirlemek,
- kontrol düzenlemesinin yeterliliğini değerlendirmek,
- kontrollerin verimli olup olmadığını testler aracılığıyla belirlemek,
- iç kontrol değerlendirmelerinin raporlanmasını ve gerekli iyileştirme faaliyetlerini tartışmak.

Denetim kurumu, denetlenen kuruluşun anahtar faaliyet ve uygulamalarıyla ilgili tatmin edici iç kontroller olduğundan emin olmalıdır. Bu kontroller tatmin edici değilse, yönetimin ciddi hataları ve aykırılıkları saptanamaz ve dolayısıyla denetim alanının genişlemesi ve daha çok eleman ve zamana ihtiyaç duyulması nedeniyle denetim kurumunun çalışması zorlaşır. Bu durumda, yeterli zaman ve diğer kaynaklar da, projelerin, uygulamaların ve işlemlerin gözden geçirilmesinde katedilecek mesafe sınırlı olacaktır. Zayıf iç kontroller ve sınırlı kalmış denetim ise, gerek yönetimin ve gerekse denetim kurumunun yanlış giden pek çok şeyi teşhis edememesi sonucunu doğurur.

Denetim kurumu, ihtiyaç olan yerlerde gelişmiş iç denetim birimlerinin olması hususuna da önem atfeder. Bu iç kontrol birimleri organizasyonun faaliyetlerinin geliştirilmesinin sürekli aracı olduklarından, iç kontrolün önemli bir parçasını oluştururlar. Bazı ülkelerde iç denetim birimleri ya yoktur, ya bağımsız değildir ya da zayıftırlar. Bu hallerde denetim kurumu, mümkün olduğunca bu kapasitenin oluşturulması ve geliştirilmesi için yardım eder. Bu yardım, oraya personel gönderme, konuşma yapma, eğitim materyalini paylaşma metodoloji ve çalışma programları geliştirme şekillerinde olabilir.

Tecrübe ve bilginin paylaşılması ve her iki tarafın çalışmalarının geliştirilmesi ve tamamlanması için, denetim kurumu iç denetim birimleriyle iyi çalışma ilişkileri kurmalıdır. Bu ilişki, iç denetim gözlemlerini nazara almak ve rapordaki bulgulara olan katkılarını göz önünde bulundurmak şeklinde geliştirilebilir. Denetim kurumu, iç denetim biriminin çalışmalarının ne dereceye kadar güvenilir olduğunu belirleyebilmek için prosedürler geliştirmelidir. Kuvvetli bir iç denetim birimi, denetim kurumunun çalışmasını hafifletebilir ve mükerrerliklerden kaçınmayı sağlar. Denetim kurumunun iç denetim biriminin raporlarına, çalışma kâğıtlarına ve bilgilerine ulaşma yetkisi olmalıdır.

Geleceğe Bakış

Kamu denetiminde, çağdaş denetim tekniklerinin uygulanması gerektiğinden söz ederken, denetim kurumlarının kendi rasyonelliğinden, kendi performansından ve kaliteli yönetilmesinden, kısaca kendi kredibilitesinden bahsetmemek olmaz.

Denetim kurumlarının anayasal temele dayanma, tarafsız ve objektif olma, rapor verme yetkisi gibi değişmez özellikleri söz konusu ise de, yaşamdaki değişiklikler yeni standartların ve kullanılabilir yeni araçların ortaya çıkmasına sebep olmaktadır. Bu meyanda denetçilerin yetenek ve becerilerinin artırılmasına ve kendilerini yenilemelerine ihtiyaç duyulmaktadır. Özel sektörden istenilen nitelikte personelin her an temini mümkün değildir. Bu nedenle gerek mesleğe alınmada ve gerekse hizmet içi eğitimde bazı değişikliklere ihtiyaç vardır. Örneğin, daha önceleri maliye, muhasebe ve hukuk mezunları istihdam edilirken artık sosyal bilim dallarında eğitilmiş ya da mühendislik kariyeri olan kişilerde işe alınmakta ya da sürekli veya ihtiyaca göre danışman olarak değerlendirilmektedirler. Öte yandan bilgisayarlı alanların denetimi ve denetimde bilgisayardan yararlanma tekniklerinin geliştirilmesi zorunlu hale gelmektedir.

Denetimde ulaşılması gereken bu hedeflerden ayrı olarak kaçınılması gereken hususlar vardır. Tarafılık ve partizanlık yargının yargısını belirliyor ise, o toplum yıkılır. Keza tarafılık ve partizanlık, denetimin yargısını belirliyor ise, o toplum hastalanır, yara alır. Denetim hizmeti açısından ise denetçinin nasıl bir muameleye tabi tutulacağını liyakat, kıdem, çalışkanlık ve dürüstlük belirlemelidir. Onun hangi siyasi görüşe mensup, nereli veya ne derece dindar oluşu değil.

Bir diğer önemli konu ise, yüksek denetim kurumlarının her zaman müttefiklere ihtiyacı olduğudur. Bu müttefikler kamuoyu, parlamento, maliye ve hazine ve en önemlisi denetlenen kuruluşlardır.

Devlet denetimi birliği, iktisadi devlet teşekkülleri ve her türlü kamusal fonların idaresi dahil, devlet faaliyetlerinin kamusal sorumluluğunu sağlamayı gerektirir. Ülkemizde, bu hususun gerçekleştiğini söylemek oldukça güçtür. Ne yazık ki, iktisadi devlet teşekkülleri, özelleştirme faaliyetleri ve kamu kaynaklarını kullanan pek çok fon, bağımsız Sayıştay denetiminin dışında bırakılmıştır. Örneğin, 4046 sayılı Özelleştirme Kanununda; ekonomide verimlilik artışı ve kamu giderlerinde azalma sağlanacağı, elde edilecek gelirlerin, genel bütçe harcama ve yatırımlarında kullanılamayacağı, tekelci yapılaşmaya izin verilmeyeceği, değer saptamasının aleniyet içinde yapılacağı vurgulanmıştır. Kanunun amir hükümlerinin yerine gelip gelmediğinin denetlenebildiğinin söylemek mümkün değildir. Özelleştirme faaliyetlerinin denetimi, pek çok çağdaş ülkede yüksek denetim kurumlarına verilmiş iken, bu yetki Türkiye Sayıştay'ına verilmemiştir.

Sayıştayın yargısal fonksiyonu ve kamu fonlarının usulüne ve mevzuata uygun biçimde kullanılması yönündeki 135 yılı aşkın onurlu geçmişini saygıyla anıyoruz. Öte yandan, 1996 yılında, 4149 sayılı kanunla, kuruma verimlilik, etkinlik ve tutumluluğu değerlendirme (performans denetimi) yetkisi verilmesini sevinçle karşılıyoruz. Ayrıca son yıllarda, denetimde bilgisayardan yararlanmaya özel önem verilmesini, son derece vasıflı ve deneyimli kadrolardan oluşan personelin bilgi ve becerilerini geliştirmek ve zenginleştirmek için girişilen yurt içi ve yurt dışı eğitim faaliyetlerini destekliyor ve dünya sayıştaylarıyla kurulan yoğun ilişkilerin bilgi ve deneyim paylaşımı açısından sayısız fırsatlar yaratacağına inanıyoruz.

Ek 1: Denetim İlkelerinin Uygulanmasına İlişkin Örnekler

Mal ve Hizmet Alımları

İlke	Anahtar Sorular	Kontrollar
<i>Tamamhk</i>	Bütün mal ve hizmet alımları kaydedilmiş mi?	-Ödeme çekleri ilgili defterlere kayıtlı mı? -Tali hesaplar ile ana kayıtlar tutarlı mı? -Onay, ödeme ve teslimler tutarlı mı?
<i>Gerçeklik</i>	Ödemeler doğru kişilere mi yapılmış?	-ödemeler, faturalar -ödeme, ayniyat alındıları -ödenen kişi hakediş sahibi mi? -fatura, çek, ayniyat mutabakatı

Ödemeler, İstihkaklar

İlke	Anahtar Sorular	Kontrollar
<i>Tamamhk</i>	Kaydedilmemiş ödeme var mı?	-çek, banka ekstreleri ve defter karşılaştırması,
<i>Gerçeklik</i>	Yapılmamış işe ve alınmamış mala ödeme sözkonusu mu?	-gider kayıtları, ayniyat alındıları, çek, fatura karşılaştırması,
<i>Doğruluk</i>	Ödeme tutarları doğru mu?	-Bordro, çek defter karşılaştırması, -Fatura, çek, ayniyat, defter karşılaştırması,

Ek 2: Risk Göstergelerinin Ayrıntılandırılmasına İlişkin Örnekler

Yönetim Kurulu Tutanakları

- Yönetim Kurulu üyelerinin atanması,
- Üyelerin menfaatleri,
- Üst yönetime ek ödemeler veya avantajları,
- Personel değişiklikleri, işten atmalar (staff changes, redundancies),
- İçsel denetim,
- Dış danışmalara bağımlılık (dependance upon external consultants),
- Performans hedeflerine ulaşılmada başarı seviyesi,
- Suistimallerden doğan kayıplar,
- Komputer sistemi vs.

Kuruluşu Ziyaret

- Malların kontrolü (control of goods),
- Envanterin kontrolü (control over inventories),
- Tali birimlerin kontrolü,
- Yönetim sorumluluğunun belirlenmesi,
- Zayıf fiziki güvenlik,
- Personelin morali,
- Görev dağılımı ve işbirliği,
- Komputer sistemi,
- İç denetim,
- Personel değişiklikleri, işten atmalar,
- Personelin eğitimi vs.

Personel ile Görüşme

- Menfaat çatışmaları,
- Karar verme süreçleri,
- Yönetimde sorumluluk dağılımı,
- Yabancı danışmanlara bağımlılık,
- Suistimal,
- Net mali prosedürlerin olmayışı,
- Komputer sistemi,
- Personelin morali,
- Görev dağılımı işbirliği,
- Personel değişikliği, işten atma,
- Eğitim,
- Pazarlama.
- Gözetim, kontrol vs.

Yayınlanmış Hesaplar

- Muhasebe politikalarının yeterliliği,
- Kurul üyelerinin atanması,
- Çok yönlü cari hesaplar,
- Bağlı ticari şirketlerin uygulamaları ve maaş dışı gelirleri,
- Personel değişiklikleri, işten çıkarmalar,
- Belirli sosyal faaliyetlere ait giderler,
- Ticari kefalet (ticari himaye),
- Muhasebe rasyolarının gözden geçirilmesi,
- Hesapta belirtilen olağanüstü durumlar.

İçsel Denetim Raporları

- Kira ve ücretlerin toplanması,
- Denetim komitesinin olmayışı,
- Satınalma prosedürleri,
- Görev dağılımı,
- Açık ve yazılı mali prosedürlerin olmayışı,
- Depoların gözetim ve korunması,
- Malların kontrolü,
- Fiziksel güvenlikteki zafiyet,
- Envanter kontrolü,
- Bilgisayar sistemi, (yenilik veya etkinliği),
- Suistimal olayları,
- Bağlı ticari şirketlerin uygulamaları,
- Seyahat ve harcırahlar,
- Katma değer vergisi uygulaması ve kontrolü,
- Yönetim sorumluluklarının tanımı ve uygulanması,
- Uygulama hedeflerinin belirlenmesi limitli üstünden nakit kullanımı.

Hesapların Yıllık Denetimi

- Ücretlerin ve kiralarn toplanması,
- Ortak olunan ve iştirak edilen acentalar,
- Envanter denetimi,
- Depoların bakım ve kontrolü,
- Limitin üstünde nakit kullanımı,
- Suistimaller,
- Çok yönlü cari hesaplar,
- Bilgisayar sistemi,
- Bağlı ticari şirketlerin uygulamaları,
- Görev dağılımı,
- Personel değişiklikleri, işten çıkarmalar,
- Seyahat ve harcırahlar,
- Katma değer vergisi uygulaması ve kontrolü.

Ek 3: Muhtemel Risk Alanlarının/Konularının Ayrıntılandırılmasına İlişkin Örnekler

Mali Kontrol Çevresi

- Davranış ve yönetim kuralları/prensipieri,
- Yönetim sorumlulukları,
- İç denetim,
- Atama, ödüllendirme, terfi (remuneration, appointment, promotion),
- Personelin yeterliliği (competence),
- Kaynakların yeterliliği,
- Personel politikası, atama, işten çıkarma (recruitment, dismissal),
- Prosedürlerin izlenmesi,
- Yönetimin bilgilendirme mekanizmaları,
- İş planı/bütçe

Otorite ile Uyum

- Kuruluş merkezi mi, değil mi? (centralised, decentralised)
- Net olarak belirlenmiş prosedürler,
- Merkezi tedarik, satın alma (purchase),
- Menfaat çalışmaları,
- İhale usulleri (tendering),
- Malların kontrolü (control over goods).

Varlıkların Korunması ve Kontrolü

- Genel prosedürler,
- Kayıt, satın alma ve elden çıkarma sistemleri,
- Fiziki güvenlik,
- Görev dağılımı,
- Sigorta,
- Maddi olmayan değerler (patent hakkı, yayın hakkı),
- Varlıkların kayboluşunu izleyen sistem,
- Envanter,
- Sayımlar.

Ek 4: Rehberlerin Kullanımı ile İlgili Örnekler

Varlıkların (Mevcutların) Muhafaza Ve Kontrolü

1- Bu alanın idaresinde mevzuata uygunluk ve düzgünlük var mı?

2- Bu hususların saptanmasındaki idari düzenlemelerin zafiyet ve kuvvetlilikleri nelerdir?

Kısım 1: Yetersiz kayıt dolayısıyla varlıkların kaybedilme veya kötü kullanıma riski olup olmadığının tespiti

- Kayıpların fiili geçmişini araştırın.
- Personelin kontrolü altındaki varlıklardan sorumlu olup olmadığını ve kaybolmayla ilgili prosedürden haberdar olup olmadıklarını inceleyin.
- Kayıplarla ilgili olay ve ortamın titizlikle incelenip incelenmediğini ve gerekli tedbirlerin alınıp alınmadığını inceleyin.
- Uygun sorumluluk seviyelerinde kontroller yapılıp yapılmadığını inceleyin.
- Varlıkların kayıt ve kullanımının, anormal ve yetkisiz kullanımları teşhis etmeye yeterli olup olmadığını inceleyin.
- Bakım kayıtları, anormal yıpranma ve bozulmaları bulmak için gözden geçirilip geçirilmediğini inceleyin.

Kısım 2: Yetersiz kayıt ve varlıkların alım ve kullanımının yetersiz raporlanması

- Varlıkların tescilinde girişlerden bir örnekleme alıp ilaveleri, elden çıkışları ve başka yere nakledilenleri de kapsayacak "biçimde gözden geçirin. Doğru biçimde yetki ve izin verildiğinden emin olun. Örneğin, ait olduğu varlıkları araştırın ve kayıta belirtilen tanımlamaya uyup uymadığını kontrol edin.
- Personele veya akitlere ödünç verilen veya kullanımına verilen kalemlerin geri dönüp dönmediğini kontrol edin. Bunları elinde bulunduran kişilerden bir örnekleme alın ve araştırma yapın.

Kısım 1: Yeterli sayım yapılmaması nedeniyle kaybolma veya kötü kullanma riski var mı?

- Düzenli fiziki sayım uygulanıyor mu?
- Bu sayım sonuçları listeler ve defter kayıtlarıyla karşılaştırılıyor mu?
- Stok listeleri veya envanterler, diğer ispatlayıcı belgelerle karşılaştırılıyor mu? (tedarik belgeleri, ayniyat belgeleri, sigorta belgeleri vs.)

Kısım 2: Yetersiz sayım

- Bir sayım veya envanter yapılışına nezaret edin ve bu konulardaki öngörülere uyulup uyulmadığından emin olun.

- Sayımın sonundaki az bir bölümü gözden geçirerek belirli kalemlerin defter ve fiziksel miktarlarla mutabakatını ölçün. Bu tür durumları izleyebilecek uygun önlemler alındığından emin olun.

Kısım 1: Yetersiz güvenlik nedeniyle kayıp veya kötü kullanma riski var mı?

- Ortam güvenli mi, varlıkların alıp götürün kişiniri yetkili olması aranıyor mu?
- Kontroller; bilgisayarlar, araçlar (otolar), taşınır elektronik eşya gibi özel itina isteyen şeyleri de kapsıyor mu?
- Üçüncü kişi elindeki önemli varlıklar ve bunlarla ilgili belge ve veriler de güvenlik altında mı?
- Güvenlik yangın, sel, deprem gibi haller ile çürüme (bozulma) durumları için de geçerli mi?
- Hırsızlık, sabotaj, kundaklamaya karşı özel önlemler alınmış mı?
- Anahtarlar, geçiş yolları, giriş-çıkış sınırlamaları üzerinde kontroller var mı?

Kısım 2

- Varlıklara ait faturaları inceleyin ve prosedürlerin yeterliğini değerlendirin.
- Resmi sipariş defterlerinin kontroluyla ilgili düzenlemeleri inceleyin.
- Kullanılmakta olan varlıkları inceleyin ve doğrudan gözetim altında olmayan varlıklar üzerinde yeterli kontrol olup olmadığını araştırın.
- Güvenlik önlemleri (aletleri) ve muhafızlar fiilen kullanılıyor mu ve görevde mi?
- Etkin olarak kullanılıp kullanılmadıklarını görmek için, güvenlik kayıtlarını, muhafız tutanaklarını, günlük gözlem kağıtlarını gözden geçirin.
- Normal saatlerin dışında getirilen malların güvenlik düzenini inceleyin.
- Varlıkların teslim alındığı, muhafaza edildiği yerlerde, ilgili güvenlik prosedürlerinin yeterliliğini araştırın.
- Sel, yangın, vs. gibi afet halleri için alınan tedbirleri inceleyin ve değerlendirin.
- Görev dağılımı ve sorumluluk belirlenmesinin yetersizliği nedeniyle kaybetme ve kötü kullanma riski var mı?
- Elden çıkarma (eskime, çürüme, değer kaybetme vs. nedenlerle) prosedürlerinden kuruluşun zararına olabilecek olan var mı?

Otorite İle Uyum

Ana kuruluş veya hazine tarafından öngörülen **kural, zorunluluk** ve prosedürlere uyum var mı?

Kısım 1: Kuruluşun tahsilat ve mali kaynaklarının, bunu düzenleyen otorite ile uyumlu olup olmadığının belirlenmesi

- Kuruluşun ödentileri artırma yetkisinin dayandığı temel,
- Kuruluşun ödenti ve harçlar rehberiyle uyum halinde olup olmadığı,
- Ödenek ve transferlere ilişkin olarak öngörülmüş spesifik şartlara uyulduğunu garantileyen yeterli mekanizmaların olup olmadığı,
- Elden çıkarmaların mali durum belgesinde öngörülen kurallara uygun olup olmadığını ölçen prosedürlerin mevcudiyeti.

Kısım 2

- Elde edilen ödeneklerin öngörülere uygun kullanılmadığına dair raporlar inceleyerek ne gibi önlemler alındığını ve bunların yeterli olup olmadığını tespit edin.
- Ödenti ve harçların kaynak ve elde edilişleri hazine öngörülerıyla uyumlu mu?
- Sermaye, denetlenen idarenin kurulmasında mı kullanılmış, yoksa hazineye geri mi verilmiş?
- Projeler için ödünç alınan paralar hazine ve parlamento beklentilerine uygun olarak kullanılmış mı?
- Kiraya verme, satış, iştirak kazançlar gibi diğer mali kaynaklar iyi bir şekilde düzenlenmiş mi?
- Kurumun harcamaları otorite ile uyumlu mu?
- Kuruluşun personel politikası ve uygulamaları otorite ile uyumlu mu?

Yararlanılan Kaynaklar

Atiyas, Izak -Şerif Sayın, Türkiye'de Bütçe Sistemi.

Gülen, Fikret, Finansal Denetim, Sayıştay, Cumhuriyetin 75'inci Yıldönümü Dizisi.

Cüredin, Prof. Dr. Ersin, Denetim.

Tepe, Kenan, "Sayıştay" Anayasal Yüksek Denetim Kuruluşu , Ada Dergisi, Sayı 14.

NAO, Public Audit Manual.

NAO, Financial Audit Manual.

NAO, Risk Audit Guides.

NAO, A Guide to Certification Audit.

Sayıştay, 125. Kuruluş Yıldönümü Yayınları, *Devlet Denetimi (Makaleler)*.

Sayıştay, 125. Kuruluş Yıldönümü Yayınları, *Çağdaş Sayıştay Denetimi Sempozyumu*.

Guideline For Governmental Financial Reporting.

The Supreme Audit Institution and Relation to Internal Audit.

Denetimde Yeni Yönelişler : Performans Denetimi •>

Arife Coşkun

Sayıştay Uzman Denetçisi

"En uzun yola da bir adımla başlanır. "

Dante Alighieri

1959 yılında Antalya 'da doğdu. 1980 yılında Ankara Üniversitesi Siyasal Bilgiler Fakültesinden mezun oldu. 1982 yılında Sayıştay Başkanlığında Denetçi Yardımcısı olarak göreve başladı. 1995 yılında, Ankara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsünün İşletme Yüksek Lisans programını tamamladı.

Pakistan da performans denetimi yoğun eğitim programına ve İngiltere Sayıştay 'mm Türkiye 'de düzenlediği finansal ve performans denetimi metodolojileri kursuna katıldı.

Meslektaşları ile birlikte hazırladığı "Performans Denetimi Pakistan Sayıştay/ Uygulaması" isimli bir kitabı ile "Performans Denetimi El Kitabı" isimli çevirisi yayımlanmış bulunmaktadır.

Demokratik ülkelerde hükümetin görevi, toplumdaki grup ve bireylerin tercihlerini bütünlleştirerek, vatandaşların beklentilerine uyan kamu politikalarını üretmektedir. Üretilen politikaları hayata geçirmek ise; büyük ölçüde kamu idaresinin, yani bürokrasinin işidir. Burada bürokrasiden beklenen, üretilen politikaları en etkin şekilde hayata geçirilmesidir. Yasama organının görevi ise, hükümetin ürettiği politikaların ve bunların uygulamasının yarattığı sonuçları izleyerek, hükümeti denetlemektir.

Bu süreçte, yasama organı ülke yönetiminden; hükümet ürettiği politikaların sonuçlarından, kamu yöneticileri bu politikaları hayata geçirirken yaptıkları faaliyetlerden sorumludur. Kamu kurumlarının verimli, etkin ve tutumlu çalışması, bu sorumlulukların en iyi şekilde yerine getirildiğinin göstergesi olacaktır. Bunun için kamu kurumlarının performansına ilişkin bilgiler üzerinde bağımsız değerlendirme yapılmasına ihtiyaç vardır. Sayıştayımızın da üyesi bulunduğu, Yüksek Denetim Kurumlarının Uluslararası Kuruluşu INTOSAI denetim standartlarında; kamu kurumlarının performansına ilişkin bilgilerin objektif değerlendirmesinin Yüksek Denetim Kurumları tarafından yapılabileceği belirtilmektedir.

Yüksek denetim kurumlarının yasama ve yürütme organlarından bağımsız olması, denetimin sağlıklı yürütülmesi ve denetim sonuçlarının **inanırlılığı** açısından temel koşuldur. Bu nedenle, yargı fonksiyonu olmayan kurullar biçiminde teşkilatlanmış yüksek denetim kurumlarının da, yasamadan ve yürütmeden bağımsız olması sağlanmıştır.

(*) Uzman Denetçi Arife Coşkun'un Sempozyum sonrasında verdiği melindir.

Başlangıçta, geleneksel olarak, pek çok yüksek denetim kurumu, hükümet harcamalarının ve işlemlerinin kanunlara ve diğer düzenlemelere uygun olup olmadığını denetlemeyi ve denetim sonuçlarını rapor etmeyi görevi kabul etmiştir. Ancak, zamanla yüksek denetim kurumlarının görev ve sorumluluk alanları genişlemiştir. Özellikle, son yıllarda bütün özelleştirme uygulamaları ve devletin küçülmesi konusunda gösterilen çabalara rağmen; kamu harcamalarındaki hızlı artış ve yapısal değişim nedeniyle geleneksel denetim yetersiz kalmış ve yeni bir denetim yaklaşımına duyulan ihtiyaç artmıştır. Böylece, kamu kurumlarının faaliyetlerini verimli, etkin ve tutumlu yürütüp yürütmediklerini denetleyerek, parlamentoya rapor etmeyi hedefleyen performans denetimi yüksek denetim kurumlarının gündemine girmiştir.

Bu çalışmada, 1996 yılında Sayıştay'ın görev alanına giren performans denetimi tanıtılmaya çalışılacaktır. Tarihsel gelişim, performans ölçüm modeli, performans denetiminin amacı, denetim yaklaşımları ve denetim kurgusunu içeren ilk bölümden sonra Türkiye uygulamasına geçilecektir.

Türkiye uygulamasının konu edildiği bölümde; İngiltere Yüksek Denetim Kurumundan uzman denetçilerin danışmanlığında yapılan ilk performans denetimi pilot çalışmasında kazanılan deneyimler ışığında; uygulama ile bağlantılı performans denetiminin aşamaları anlatılacak ve performans denetiminin etkilerinin neler olabileceği tartışılacaktır. Ancak, pilot çalışmanın sonuçlarına doğrudan girilmeyecektir.

Sonuç ve önerilerin yer aldığı bölümde; kamu kuruluşlarının günümüzdeki durumu tasvir edilerek, kamu kurumlarında performansın geliştirilmesinde Sayıştayın performans denetiminin önemi vurgulanacaktır. Bu değişimde, Sayıştaya düşen görevler; Sayıştayın karşılaşılabileceği sorunlar; parlamento, denetlenen kurumlar ve medya ile ilişkilerin nasıl olması gerektiği üzerinde durulacaktır. Kamu sektöründe performansın artırılma çabalarına ilk adım olarak, vizyon önerisi ile çalışma tamamlanacaktır.

Çalışmada, diğer ülkelerin yüksek denetim kurumlarının yayınlarından, Sayıştay'ın kurum içine dönük raporlarından ve bu alanda yapılan diğer çalışmalardan yararlanılmıştır. Metinde diğer ülkelerdeki yüksek denetim kurumları; Kurumumuza denkliklerini daha iyi ifade etmek için İngiltere Sayıştayı, Kanada Sayıştayı olarak anılacaktır.

Kamu kurumlarında yeniden yapılanmanın önem kazandığı günümüzde; Sayıştayın dış denetim kurumu olarak denetimde uluslararası standartlara ulaşmak, Sayıştay raporlarının kalitesini yükseltmek ve kamu sektöründe performansın geliştirilmesi yönündeki çabalarını Cumhuriyetin 75'inci yılı kutlamaları vesilesiyle, konuya ilgi duyanlarla paylaşmak bizim açımızdan memnuniyet verici olmuştur.

Performans Denetimi

Performans denetimi, denetlenen kurumun kullandığı kaynakların verimli, etkin ve tutumlu bir biçimde kullanılıp kullanılmadığının denetimini kapsar. Performans denetimi, yönetim prosedürlerinin doğru yönetim politikaları, ilkeleri ve uygulamalarına bağlanmasını sağlamaya çalışır. Aynı zamanda, denetlenen kurumun kullandığı yönetim bilgi sistemi, prosedürler, performans ölçüleri, izleme sistemleri dahil işgücünün, parasal fonların ve diğer kaynakların hizmet üretiminde en iyi şekilde kullanımının sağlanıp sağlanmadığını inceler. Kurumların performansının artırılmasında, kurumsal hedeflerin başarılmasında yardımcı olur. Performans denetimi, kamu fonlarının yönetimine ilişkin daha iyi yöntemler geliştirmeleri için kamu yöneticilerini teşvik eder. Tanımdan da anlaşılacağı üzere, performans denetiminde temel üç kavramdan, **verimlilik, etkinlik ve tutumluluk** (VET)'dan söz edilmektedir.

Tarihsel Gelişim

Dünya'da Sayıştayların bir çoğu 1800'lerin sonlarına doğru kurulmuştur. Örneğin; Kanada'da 1878, İngiltere'de 1866, ABD'de 1921 ve Türkiye'de 1862. Başlangıçta, hükümetler kamu gelirlerini toplar ve kamu fonlarını harcarken, sayıştaylar bunların kanunlara ve diğer mevzuata uygunluğunu denetlerdi. Denetim sonuçları, yargı fonksiyonu olan sayıştaylarda yargı kararına bağlanırken, yargı fonksiyonu olmayan mahkeme tipi sayıştaylarda ve Anglo-Sakson Sayıştaylarda rapor edilmekteydi. Geleneksel denetim olarak isimlendirebileceğimiz bu denetim tarzı, günümüzde hemen hemen bütün Sayıştaylarda devam etmektedir. Ancak geleneksel denetimin kapsamı genişlemiş, metot ve teknikleri yenilenmiş kamu kurumlarının finansal tabloları denetlenmeye ve yayımlanmaya başlanmış, kısacası geleneksel denetimden finansal denetime geçilmiştir.

20. yüzyılın ilk yarısına kadar, gerek hükümetler gerekse kamu maliyesi teorileri ağırlıklı olarak kamu gelirlerini artırma konusu ile ilgilenmişlerdir. Bu konuda ayrıntılı çalışmalar yapılmıştır. Bu süreçte kamu harcamaları, hep ikinci planda kalmış, yeterli ilgiyi görmemiştir. Önce 1929 ekonomik krizi, ardından İkinci Dünya Savaşının dünya ekonomisi üzerindeki etkisi ve savaş sonrası kamu harcamalarındaki hızlı artış, kamu harcamalarının önemini artırmıştır.

1950'lerde özellikle gelişmiş ülkelerin sayıştaylarında denetimin yönü değişmeye başlamış, önceleri üretken olmayan kamu harcamaları, daha sonraları kamu harcamalarında verimlilik, etkinlik, tutumluluk rapor edilmeye başlanmıştır. Ancak bu incelemeler herhangi bir metodoloji geliştirilmeksizin yapılmıştır. Aslında; verimlilik, etkinlik, tutumluluk yani performans konuları, her zaman kamu sorumluluğunun merkezinde yer almış ve bunların izlenmeside her zaman kamu sektörü denetçisinin sorumluluklarının doğal, gerçekte kaçınılmaz bir parçası olmuştur. Bununla birlikte, kamu harcamalarındaki hızlı artış, performans denetiminin kapsamının genişlemesinde ve yaygınlaşmasında katalizör işlevi görmüştür.

1970'lerin ikinci yarısından itibaren performans denetimi öncelikle gelişmiş ülkelerde olmak üzere bütün ülkelerde yasallaşmaya başlamıştır. Örneğin Kanada'da 1977, İngiltere'de 1983, Türkiye'de 1996 yılında Sayıştayların yasalarına girmiştir. Performans denetiminin yasalarda ifadesini bulması denetim metodolojisinin geliştirilmesini ve yazılı hale getirilmesini hızlandırmıştır. Bu yeni denetim tarzı çeşitli ülkelerde; *"paranın karşılığı denetimi"*, *"kapsamlı denetim"*, *"verimlilik denetimi"*, *"performans denetimi"* gibi değişik şekillerde adlandırılmasına karşın, bütün sayıştaylar aynı çerçevede oluşturulan metodolojileri izlemektedirler. Bu nedenle, sayıştaylar arasında bilgi ve deneyim paylaşımı artmıştır. Bu olgu, denetimin daha iyi yapılmasında ve sayıştay raporlarının kalitesinin artmasında önemli bir rol oynamaktadır.

Özet olarak; günümüzde performans denetimi, hemen hemen bütün sayıştaylarda uygulanmakta veya bu denetime geçiş hazırlık çalışmaları sürmektedir.

Performans Ölçüm Modeli ve Temel Performans Kavramları

Literatürde oldukça basit bir şekilde şematize edilmiş bulunan girdi-süreç-çıktı-etki modeli, performans ölçümüne temel oluşturmaktadır. Aşağıda gösterilen söz konusu performans ölçüm modeli, süreçler ve çıktılar aracılığı ile girdiler ve etkiler arasında bağlantı kurmaktadır. Modelden verimlilik, etkinlik ve tutumluluk kolayca tanımlanabilmektedir.

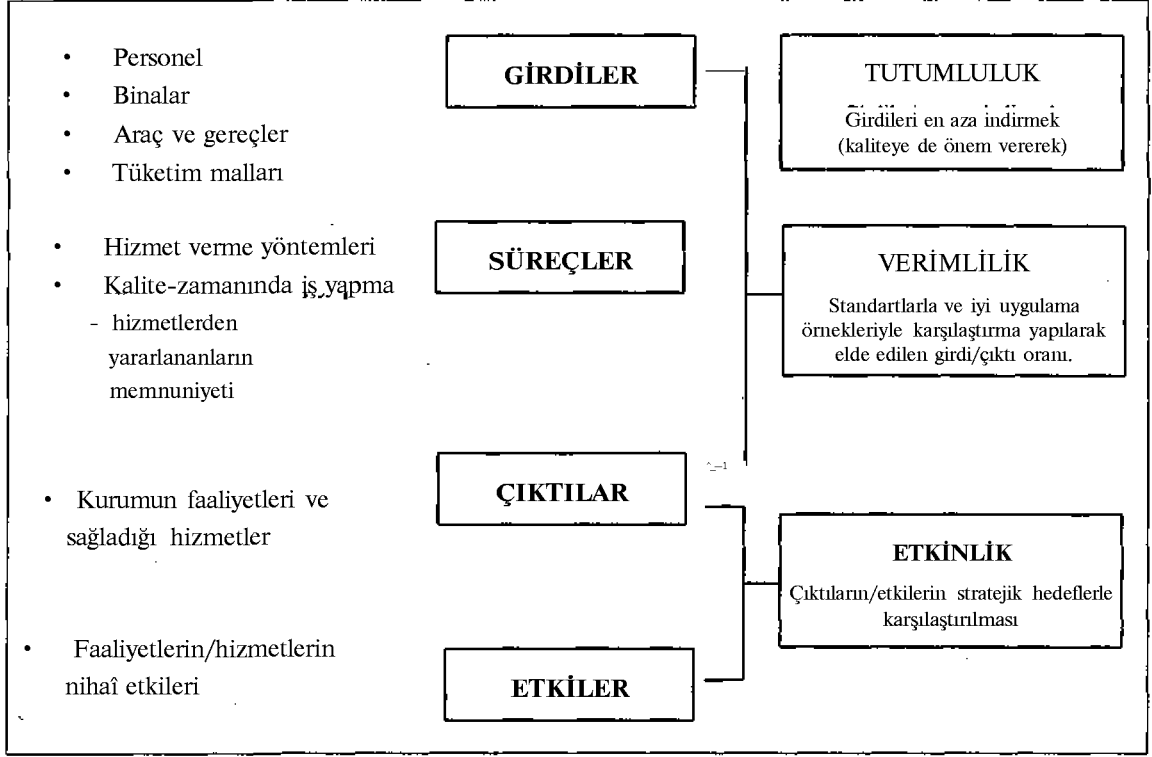
Modelden, genellikle, bir hizmeti sağlamak için gerekli olan personel, sermaye, nakit ve kaynakları kapsayan girdiler daha kolay tanımlanacaktır. Ancak, girdilerin maliyetinin ve değerlerinin belirlenmesi daha zor olacak ve önem kazanacaktır.

Genelde girdilerin ölçümü konusunda, süreçlerin ikinci derece de bir öneme sahip olduğu düşünülmektedir. Ancak uygulanan programın anlaşılması ve izlenmesi sürekli iyileştirme kavramı için son derece önemlidir.

Arzulanan çıktılar, genellikle, yönetim süreçlerinin bir parçası olarak, açıkça tanımlamakta, sayısal olarak hesaplanmakta ve hedefler haline getirilmektedir.

Etkiyi hedef ilgi grupları üzerinde yaratılan etkiler ile ekonominin bütünü üzerinde yaratılan etkiler olmak üzere iki ana başlık altında toplayabiliriz. Şüphesiz, kamu kurumlarının çok azı etki ölçümüne sıcak bakacak, titiz bir çalışma sıkı bir raporlamanın parçası olmaktan çok, arada bir yapılması gereken bir çalışma olarak ele alacaktır. Ancak, etki ölçümü yeterince ele alınmayan, yönetimlerin dikkat göstermesi gereken kritik bir alandır. Bu analizler, *"hedefler özenli bir şekilde belirlenmiş mi?"*, *"hedeflerden sapmaların açıklaması nedir?"*, *"performans, hedefle uyumlu mu?"* gibi önemli soruların yanıtlarını verecektir.

Tablo 1: Performans Ölçüm Modeli



Performans ölçüm modelindeki bütünü oluşturan parçalardan performansın üç önemli kavramının tanımına ulaşabiliriz.

Tutumluluk, kaliteye önem vererek girdi maliyetlerini en aza indirmektir, **(az harcama)**

Verimlilik, çıktıların, bunların üretiminde kullanılan girdilere oranını (üretkenliği) standartlar veya yıllık hedeflerle karşılaştırdığımızda elde edilen, faaliyetlere ilişkin süreçlerle ilgili bir kavramdır. Verili girdi ile en çok çıktının veya verili bir çıktının en az girdi ile uygun kalite dikkate alınarak sağlanmasıdır, **(iyi harcama)**

Etkinlik, hedeflerin ne ölçüde başarıldığı ve bir faaliyetin planlanan etkisi ile gerçekleşen etkisi arasındaki ilişkidir, **(akıllı harcama)**

Uygulamada verimlilik, etkinlik ve tutumluluk arasındaki sınırları çizmek son derece zordur. Özellikle, tutumluluk ve verimlilik birbirleriyle çok yakından ilgilidir. Bu kavramları bir örnek ile açıklarsak; bir hastahane projesinde,

- malzemelerin belli bir kalitede, en düşük fiyatla ve zamanında satın alınması tutumluluk,

- yatak, oda, tıbbî malzeme ve personel dağılımının değiştirilmesi; hizmetlerin birleştirilmesi; organizasyon yapısı ve kaynak dağıtım sistemlerinin değiştirilmesinden sağlanan fayda verimlilik,
- hasta bekleme sürelerinin azaltılması, yapılan ameliyat sayısının artması, ölüm oranlarının azaltılması etkinlik,

göstergeleridir.

Verimlilik, etkinlik, tutumluluk ölçümlenmesi, kurumun ya da faaliyetin ulaştığı performansın özet bir değerlendirmesini verecektir. Bu durumda performansı aşağıdaki gibi formüle edebiliriz.

Performans (VET)	=	Tutumluluk	x	Verimlilik	x	Etkinlik
$\frac{\text{çıktı değeri}}{\text{girdi maliyeti}}$	=	$\frac{\text{fiziksel girdi}}{\text{girdi maliyeti}}$	x	$\frac{\text{fiziksel çıktı}}{\text{fiziksel girdi}}$	x	$\frac{\text{çıktının değeri}}{\text{fiziksel çıktı}}$

Kuşkusuz, farklı grupların ilgilerini performansın değişik yönleri üzerinde odaklandırmaları mümkündür. Yöneticiler verimliliğe ve yıllık hedeflere ulaşmaya, politikacılar siyasi hedeflere ulaşmaya ve maliyetlere, tüketiciler etkinliğe ve hizmet kalitesine ilgi duymaktadır. Her ne kadar bu grupların ihtiyaçları arasında birçok ortak benzerlik bulunsa da, önemli vurgu farklılıkları da söz konusu olabilir. Bu durum performans ölçümü için ister bütünlük bir yaklaşıma imkân versin, isterse özel bir yaklaşımı gerektirsin, sistem tasarımının önemli bir özelliğidir ve hem maliyet hem kalite yönünden önemli etkilere sahiptir.

Performans Denetim Yaklaşımları

Performans denetiminde iki temel yaklaşım söz konusudur:

- Sistem yönelimli denetim yaklaşımı
- Sonuç yönelimli denetim yaklaşımı

Sistem yönelimli denetim yaklaşımı: Sistem yönelimli denetim yaklaşımında, detaylandırılmış denetim prosedürlerinin yapısı, kapsamı, zamanı, planlanması, denetlenen kamu kurumunun önemli sistem ve kontrollerinin değerlendirilmesi üzerine temellenir. Denetimin ilk (ön inceleme) aşamasında yapılan bu çalışma ve değerlendirmede; denetlenen kamu kurumunun yönetiminde hangi sistemlerin önemli olduğu; parlamentoya gönderilecek raporların ve yapılan

kontrollerin güvenilirliğini değerlendirmek için denetimin tam inceleme aşamasında hangi ölçüde testler yapılması gerektiği kararlaştırılır.

Sistem yönelimli denetim yaklaşımı, denetçiye performansın yeterince izlenmediği ve ortaya konulmadığı; kontrollerin ya hiç olmadığı ya da tam olarak işlemediği alanlarda denetimini yoğunlaştırmasını sağlamak üzere dizayn edilmiştir. İncelemenin sonucunda, denetçi önemli sistemlerin ve kontrollerin zayıflıklarına ve güçlü noktalarına işaret eder; zayıflıkların nedenlerini ve etkilerini gösterir; sonuçlar çıkarır ve tavsiyelerde bulunur.

Sonuç yönelimli denetim yaklaşımı: Sonuç yönelimli denetim yaklaşımı, program veya süreçlerin ortaya çıkardığı önemli sonuçlar veya ürünlerin tanımlanması üzerinde yoğunlaşmayı gerektiren denetimi ifade eder. Bu kritik sonuçlar belirlendiği zaman; denetimin amacı program ya da süreçlerin sonuçlarındaki zayıflıkları tanımlamaktır. Denetim, ürünler ya da sonuçların programdaki yetkilere göre üretilip üretilmediğini değerlendirir. Ayrıca; denetim program ya da sürecin, kalite standartlarına ve belli bir takvime uygun, ekonomik ve verimli bir şekilde ürünleri üretilip üretilmediğini değerlendirebilir. Sonuç yönelimli denetim yaklaşımının amacı, program ya da sürecin sonuçlarındaki zayıflıkları tanımlamak ve bu zayıflıklara neden olabilecek prosedür ve faaliyetleri araştırmaktır.

Performans Denetiminin Amacı

Yüksek denetim kurumlarında performans denetiminin başlıca amacı;

- denetlenen kurumların performansı hakkında, parlamentoya güvenilir ve bağımsız bilgi sağlamak,
- denetlenen kurumun gelir, gider ve kaynak yönetimi alanında verimlilik, etkinlik ve tutumluluğu sağladığına ilişkin güvence vermek ve performansın geliştirilmesi için tavsiyelerde bulunmaktır.

Verimlilik, etkinlik ve tutumluluğu sağlama sorumluluğu kurum yönetimlerininindir. Denetçinin rolü, kamu yöneticilerinin bu sorumluluğu ne ölçüde ve ne kadar iyi yerine getirdiğini incelemektir. Performans denetimi ile verimlilik, etkinlik ve tutumluluğun sağlanmasına yönelik sistem ve kontrollerin geliştirilmesi için kamu kurumları teşvik edilir ve desteklenir.

Performans Denetim Süreci

Performans denetiminin yukarıda belirtilen amaçlarını gerçekleştirmek için yapılacak değerlendirmelerde, stratejik hedeflerin ve yıllık hedeflerin açıkça belirlenmesi ve gerçekleşmelerle karşılaştırılması yararlı bir başlangıç noktası oluşturur. Denetim sırasında, *"denetlenen kurumun hangi akınlarda sistem ve kontrolleri vardır?"*, *"Ne ölçüde iyi*

işlemektedir?", "Performansı izlemek için etkin bir yönetim bilgi sistemi var mıdır?" gibi soruların yanıtları araştırılmalıdır. Performans bilgilerinin ne ölçüde ilgili, güvenilir, anlaşılır ve karşılaştırmaya elverişli olduğu belirlenmelidir. Verimlilik, etkinlik ve tutumluluğun sağlanamadığı alanlar, bunun nedenlerini belirlemek ve gerekli gelişmeleri tanımlamak için incelenmelidir. Performans denetim raporu ile sonuçlanacak, bu inceleme sürecinin kurgusu aşağıda gösterilmiştir.

Tablo 2: Performans Denetiminin Kurgusu

AMAÇLAR, STRATEJİK HEDEFLER (Kurum neleri yapmayı amaçlıyor? Hedefleri neler?)
DURUM SAPTAMASI (Kanıt) (Amaçladıklarından ne kadarını gerçekleştirdi?)
KRİTER (Amaçladıklarından ne kadarını gerçekleştirebilirdi?)
SONUÇLAR/ETKİLER (Denetim Bulgusu) (Kriter ile durum saptaması arasındaki fark, iyi ya da kötü sonuç/etki)
PROSEDÜR VE UYGULAMALAR (Amaca ulaşmak için hangi yöntemler ve araçlar kullanılıyor?)
SEBEPLER (Amaca ulaşılmışsa, prosedür ve uygulamalar neden etkili? Ulaşılmamışsa, niçin etkisiz?)
KANAAT (İstenilen sonuçlara ulaşmak için prosedür ve uygulama değişikliğine gerek var mı?)
ÖNERİ (İstenilen sonuçlara ulaşmak için hangi adımlar atılmalı?)

Bu denetim kurgusu, performans denetiminin planlama, yürütme ve raporlama aşamalarında uygulamaya konulur. Denetimin aşamaları, Sayıştayımızdaki pilot performans denetimi anlatılırken, uygulama ile bağlantılı açıklanacaktır.

Türkiye'de Performans Denetimi: Sayıştay Pratiği

Son yıllarda artan bir şekilde vatandaşların kamu hizmetlerini yetersiz bulduğu ve kamu yöneticilerine kaynakların iyi kullanımı konusunda güven duymadıkları, medyada yer alan haberlerden anlaşılmaktadır. Bu hoşnutsuzluğa cevap olarak, kamu sektöründe hesap verme sorumluluğunun geliştirilmesi; kamu yöneticilerinin kaynakları verimli, etkin ve tutumlu kullanıp kullanmadıkları konusunda kamuoyuna ve parlamentoya objektif bilgi sağlanması, her zamankinden daha fazla önem kazanmıştır. Kamu kurumlarında verimlilik, etkinlik ve tutumluluğu içeren yeni bir çalışma ve sorumluluk anlayışı geliştirmek için Sayıştayda bir süredir performans denetimine hazırlık çalışmaları yapılmaktadır.

Performans denetimi metodolojisini ve diğer çağdaş denetim yaklaşımlarını öğrenmek ve denetim alanında dünyadaki gelişmeleri izlemek için başta ABD, İngiltere, Kanada ve Pakistan olmak üzere, diğer ülkelerin Sayıştayları ile iyi ilişkiler geliştirilmiştir. Sayıştay meslek mensupları bu konuda düzenlenen çeşitli uluslararası toplantılara katılmıştır. Performans denetimi metodolojisi konusunda, dünyada alanında uzman birkaç Sayıştay arasında sayılan İngiltere ve Kanada Sayıştaylarının verdiği seminerler ve konferanslar ile Sayıştay denetçilerinin bu denetim konusundaki bilgi birikimi artırılmaya çalışılmıştır. Bu seminer ve konferanslar sonucu; kamu sektöründe hesap verme sorumluluğunun kontrolü ve iyi yönetimin geliştirilmesinde performans denetiminin önemi daha iyi anlaşılmıştır. 1996 yılında, İngiltere Sayıştayının danışmanlığında pilot performans denetimi hazırlık çalışmaları yapılırken; 832 sayılı Sayıştay Kanununda yapılan değişiklik ile "performans denetimi" Sayıştayın yasal görevleri arasına girmiştir. Şüphesiz, yasal düzenleme performans denetimine hazırlık çalışmalarının hızlanmasında önemli bir itici güç olmuştur.

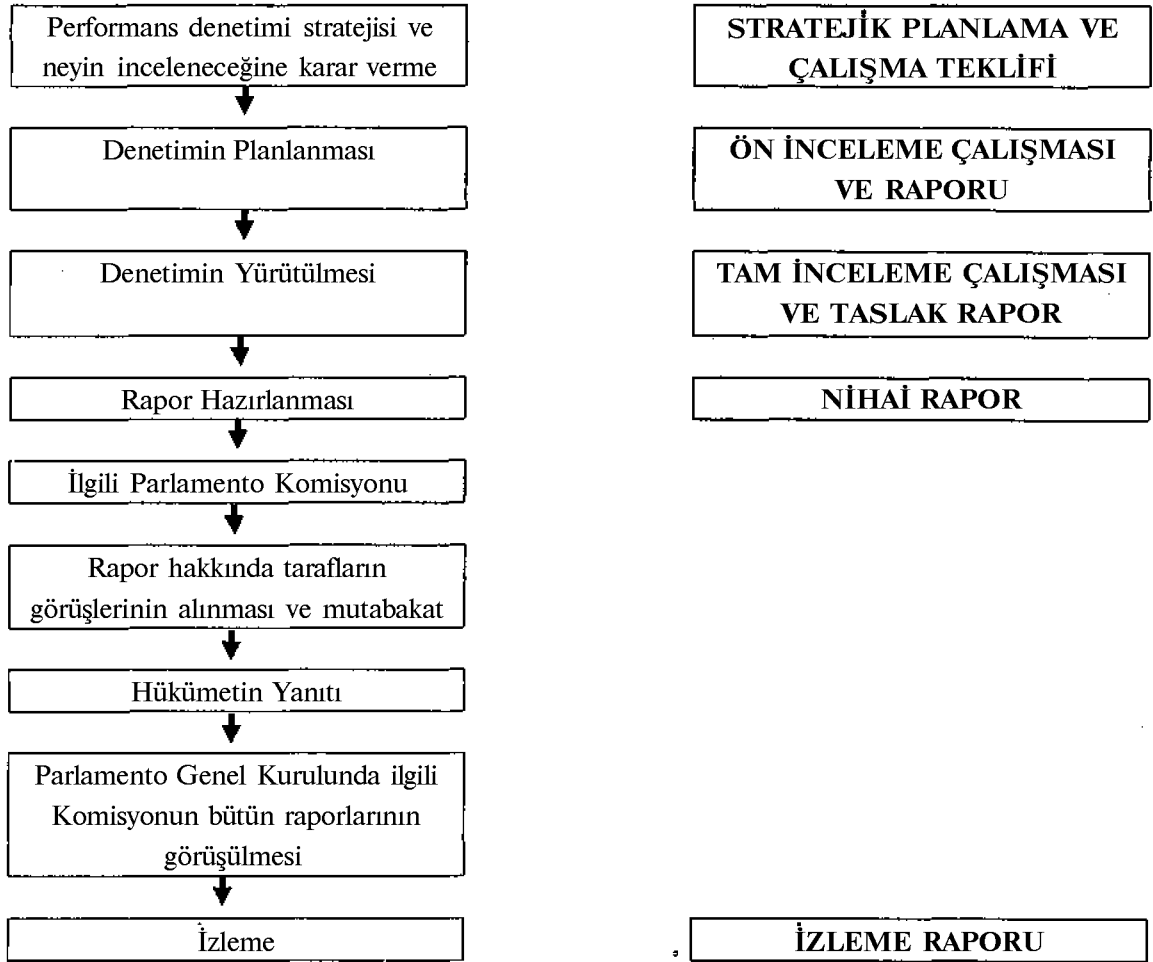
Performans Denetiminin Aşamaları Ve Pilot Çalışma

"Karayolları Genel Müdürlüğünün devlet ve il yollarında yürüttüğü bakım, yapım ve onarım faaliyetlerinin yönetim ve kontrolü" hakkında pilot performans denetimi"

Sayıştay, performans denetimi metodolojisini kazanmak amacıyla, İngiltere Sayıştayından bir uzman denetçinin danışmanlığında, *"Karayolları Genel Müdürlüğünün devlet ve il yollarında yürüttüğü bakım, yapım ve onarım faaliyetlerinin yönetim ve kontrolü"* hakkında pilot performans denetimini yapmıştır. Bu çalışmada, Yüksek Denetim Kurumlarının denetim ve çalışma standartları uygulanmıştır.

Hem yargı yetkisine sahip Sayıştaylarda hem de yargı yetkisi olmayan Anglo-sakson Sayıştaylarda performans denetimi; stratejik planlama, ön inceleme ve raporlama aşamaları Sayıştayda, diğer aşamaları parlamentoda olmak üzere çeşitli aşamalarda yürütülmektedir. Pilot çalışmada uygulanan aşamalar, İngiltere Sayıştayının denetim çevrimi esas alınarak aşağıda gösterilmiştir.

Tablo 3: Performans Denetiminin Aşamaları



Sayıştay'ın Kendi Çalışmalarını Planlaması

Stratejik planlama, denetimin planlama sürecinin ilk aşamasıdır. Performans denetiminin başarılı olabilmesi için denetlenen kurumun, hedef ve amaçlarının, temel faaliyetlerinin, belli başlı kaynaklarının ve kurumun verimli, etkin, tutumlu çalışmasını önleyecek potansiyel risklerin tanımlanması gerekir. Bu nedenle, denetimin bu aşamasında amaç;

- denetlenen kurum hakkında bilgi toplamak,
- elde edilen bilgileri değerlendirmek,
- verimlilik, etkinlik, tutumluluğun sağlanmasına ilişkin risk alanlarını tanımlamak, ve incelenecek temel konularını, kısaca, potansiyel performans denetimi alanlarını belirlemektedir.

Karayolları Genel Müdürlüğünde yapılan pilot çalışmada denetim, bir proje olarak ele alınmıştır. Denetimin başarıya ulaşması için iyi bir proje yönetiminin gerekleri yerine

getirilerek, denetim ekibi oluşturulmuş ve çalışma, sistem yönelimli denetim yaklaşımına göre planlanmıştır.

Karayolları Genel Müdürlüğünün söz konusu faaliyetlerini konu alan pilot çalışmanın bu aşamasında; TCK'nın yasal durumu, görev alanı, gelir ve harcamalarına ilişkin genel bilgiler, belli başlı kaynakları (işgücü, makine-teçhizat, binalar, ödenekler v.b.), kaynakların yapısı ve özellikleri, organizasyon yapısı, kurum faaliyetleri üzerindeki kısıtlamaların neler olduğu, planlama süreci, mali kontroller ve Yönetim Bilgi Sistemi incelenerek, kurumun profili ortaya çıkarılmıştır. Kalkınma Planından, Bütçeden ve kurum dokümanlarından, TCK'nın temel hedefleri ve bunları gerçekleştirmek için kullandığı araçlar tespit edilmiştir.

Daha sonra, Karayolları Genel Müdürlüğünün devlet ve il yollarında yürüttüğü bakım, yapım ve onarım faaliyetlerinde incelenecek konular belirlenmiştir. Bunlar:

- planlama, yürütme ve kontrolün etkinlik ve verimliliği ile Genel Müdürlüğün hedeflere ulaşma derecesi;
- zamanında yapılmayan bakım, onarımın yol açtığı iş yığılmalarının sebepleri ve boyutları,
- gecikmelerin neden olduğu maliyet artışlarıdır.

İnceleme metodolojisi tespit edilerek konuya kamuoyunun ve TBMM'nin ilgisi; karşılaşılabilecek riskler ve güçlükler ile incelemenin etkisinin ne olacağı değerlendirilmiştir.

Bu çalışmalar, inceleme takvimi ve kaynak tahsisine ilişkin tahminler de eklenerek, "çalışma teklifi"nde özetlenmiş ve ön inceleme çalışmasına onay almak üzere Sayıştay Başkanlığına takdim edilmiştir.

Denetimin planlanmasının ikinci aşaması, *Ön İnceleme Çalışmasıdır*. Bu aşamanın amacı, tam inceleme çalışmasının yapılıp yapılmayacağına; çalışma devam ederse, nasıl yapılacağına karar vermek ve tam çalışmayı planlamaktır.

Çalışma teklifine, Sayıştay Başkanı onay verdikten sonra, pilot çalışmada ön inceleme çalışmasına geçilmiştir. Denetimin her aşaması gibi, ön inceleme çalışması da planlanıp, inceleme konusunun sınırları çizilmiş ve açıkça tanımlanmıştır. Stratejik planlama aşamasında yapılan incelemeler (kurumun organizasyon yapısı, kaynakları, hedefler v.b.) derinleştirilerek Çalışmanın temel konuları şöyle belirlenmiştir:

- Periyodik bakım, yapım ve onarım faaliyetleri ne kadar iyi planlanıyor ve yürütülüyor?
- Periyodik bakım, yapım ve onarım faaliyetleri verimli olarak yürütülüyor mu?

Sözü edilen temel konuların/soruların alt soruları ve performans değerlendirme kriterleri belirlenip, denetim kanıtlarının yeri, yapısı ve elde edilebilirliği hususlarının araştırılması için Genel Müdürlükte ve örnek seçilen 3 bölge müdürlüğünde fiilen incelemelere başlanmıştır. Karayolları Genel Müdürlüğü üst yönetimi ile temel performans konuları ve bir matris haline

getirilen performans değerlendirme kriterleri konusunda mutabakata varılmıştır (örnek için Ek 1'e bakınız). Ayrıca performans konularını incelemek için veri toplayacağımız birimler ve dokümanlar konusunda görüşleri alınmıştır. Karayolları Genel Müdürlüğü ile mutabakat sağlandıktan sonra, tam çalışma aşaması planlanmıştır. Ön inceleme aşamasında yapılan çalışmalar rapor edilerek, Sayıştay üst yönetiminin, denetime devam edilip edilmemesi konusundaki kararı için bilgi sağlayan bir karar dokümanı olan "ön inceleme raporu", Sayıştay Başkanının onayına sunulmuştur.

Yukarıdaki açıklamalardan anlaşılacağı üzere; "stratejik planlama" ve "ön inceleme çalışması" aşamaları, Sayıştayın kendi kaynaklarının kullanımında israfı önlemek, denetim alanındaki öncelikleri belirleyerek etkin çalışmak, denetim raporlarında kaliteyi sağlamak için yaptığı planlama çalışmalarıdır. "Stratejik planlama" çalışması, Sayıştayın denetim alanındaki kurumlar hakkındaki bilgilerini güncelleştirmek, denetim alanındaki öncelikleri belirlemek, 4-5 yıllık stratejik planlarını ve yıllık çalışma programını hazırlamak; yani Sayıştay denetiminin tamamını planlamak için yapılmaktadır.

"Ön inceleme çalışması" ise; denetlenecek kamu kurumunun yapısını ve çalışma koşullarını tanımak, kaynaklarını belirlemek; denetlenebilecek konulardan öncelikli olanlarını tespit etmek; konuya parlamentonun ve kamuoyunun ilgisinin devam edip etmediğini değerlendirmek ve tam çalışma aşamasında yapılacak çalışmaları belirlemek için yapılır. Sayıştay'ın bu alanda yapacağı denetimin sağlayacağı katkı değerlendirilir. İnceleme alanında denetime devam etmenin sağlayacağı katkı ile denetim maliyetleri karşılaştırılır. Kısaca, denetlenecek kamu kurumunda yapılacak denetim bu aşamada planlanır.

Performans Denetiminde Tam İnceleme Aşaması Ve Sonuçlarının Rapor Edilmesi

Planlama, performans denetiminde önemli bir role sahiptir. Planlar, çalışmanın amacından tek tek görevlere ve muhtemel sonuçlara kadar mantıklı bir süreci göstermelidir. Performans denetiminin her aşaması gibi tam inceleme aşamasının da planlanması gerekir. Tam inceleme planı ile denetim ekibinin neyi, nasıl yapacağı ortaya çıkmış olacaktır. Yetersiz bir çalışma planı, raporun kalitesini düşürecektir. Aşırı detaylı bir plan ise, gereksiz sınırlamalar yapılmasına ve zaman israfına neden olacaktır.

Tam inceleme aşamasında amaç, denetlenen kurumun performansına ilişkin makul denetim bulgularına ulaşmak için ilgili, yeterli ve güvenilir kanıt (veri) toplamaktır.

Pilot çalışmanın bu aşamasında, Karayolları Genel Müdürlüğünün ön inceleme çalışmasında belirlenen birimlerinde çalışma yapılarak, tam inceleme planına uygun bilgi ve belge

toplanmıştır. Mevcut belgelerin incelenmesi ile Genel Müdürlük ve 6 Bölgede 110 personelle yapılan görüşmeler sonucu elde edilen veriler analiz edilmiştir.

Tam inceleme çalışması tamamlandıktan sonra, Karayolları Genel Müdürlüğünün faaliyetlerinin planlanması, yürütülmesi ve verimliliğiyle ilgili temel denetim bulgularının ve önerilerin yer aldığı taslak rapor yazılmıştır. Amaçlar, stratejik hedefler ve organizasyon yapısı, ihtiyaçlarını belirlenmesi ve yatırım kararlarının verilmesi ile yönetim bilgi sistemine ilişkin değerlendirmeler planlama ve yürütme ile ilgili bulguları; emanet ve ihaleli işlerin karşılaştırılmasına, yapım-onarım ve bakım faaliyetlerinin kalitesine, yapılan işlerin maliyeti ve zamanlılığına ilişkin değerlendirmeler ise, verimlilik bulgularını oluşturmaktadır. Taslak rapor konusunda Karayolları Genel Müdürlüğünün görüşleri alınmış, olumsuz ve olumlu tepkileri göz önünde bulundurulmuştur.

Sayıştayın performans denetimi raporlarının sonuçları geçmişe değil, geleceğe yöneliktir. Raporların temel amacı:

- Sayıştay tarafından seçilecek alanlarda kamu kaynaklarının verimli, etkin ve tutumlu kullanılıp kullanılmadığı hakkında TBMM'ye tarafsız ve bağımsız bilgi, görüş ve tavsiyeler sunarak, yasamanın yürütme üzerindeki denetiminin eksiksiz yapılmasına yardımcı olmak,
- Denetimindeki kamu kurumlarında performans yönetiminin kurulup geliştirilmesini teşvik etmek, iyi uygulama örneklerinin bulunup ortaya çıkarılarak tüm kamu yönetimine yaygınlaştırılmasına imkân sağlamak,
- Kamu kurumlarında hesap verme sorumluluğunun kurumsal ve yöneticiler düzeyinde yerleşmesine ve derinlik kazanmasına katkıda bulunmaktır.

Bundan sonraki aşama, raporun yayımlanması ve TBMM Plan ve Bütçe Komisyonunda görüşülmesidir. Çalışmamızda bu aşamalar henüz gerçekleşmemiştir.

Performans Denetimi Raporlarının Parlamentoda Görüşülmesi

Sayıştay raporları, kamu kurum ve kuruluşlarının kaynaklarını ne kadar verimli, etkin ve tutumlu kullandıkları konusunda, parlamentoya bağımsız bilgi, tavsiye ve güvence sağlayacak temel araçlardır. Bu nedenle, raporlarda mesajların açık bir şekilde sunulması, güven vermesi ve konu hakkında ön bilgisi ve uzmanlığı olmayan okuyucunun anlayacağı bir şekilde yazılması gereklidir. Raporlar esas olarak parlamento için hazırlanmakla birlikte, şüphesiz denetlenen kurum da önemlidir ve denetlenen kurumun verimlilik, etkinlik ve tutumluluğu sağlanmasına yardımcı olmak amacıyla tasarlanır. Raporlarda, geleceğe ışık tutacak geçmiş olaylar hakkında da bilgi verilir.

Sayıştayımızda pilot performans denetimi sonucu düzenlenen rapor, henüz parlamentoda görüşülmediği için bu çalışmada parlamento süreci İngiltere Sayıştayı esas alınarak anlatılacaktır.

Sayıştay raporları yayımlandıktan sonra bir basın açıklaması ile medyaya rapor hakkında bilgi verilir. Aynı zamanda, ilgili parlamento komisyonuna rapor gönderilir ve brifing verilerek komisyona takdim edilir. Anglo-Sakson yüksek denetim kurumlarının bulunduğu ülkelerde ilgili parlamento komisyonu, Kamu Hesapları Komitesidir. Bu Komite;

- Sayıştay raporları hakkında ita amirlerinin gerekçeli görüşlerini alır.
- Parlamento Genel Kurulunda Kamu Hesapları Komitesi raporlarının görüşüldüğü yıllık oturumlara götürülmek üzere, parlamentoya Sayıştay raporları üzerinde ulaştığı sonuçları raporla bildirir.
- Kamu kurumlarında yapılacak iyileştirmelere ilişkin tavsiyelerde bulunur.

Komite oturumlarına Sayıştay Başkanı ve Sayıştay denetçileri katılır. Komite gerek görür ise, denetlenen kurumu temsilen ita amiri ile hazine temsilcisi de bulunur. Hazine komitenin tavsiyelerinin uygulanabilmesi için alınacak tedbirler, güçlendirilecek kontrol sistemleri hakkında resmi hükümet cevabını "hazine raporu" olarak hazırlar. Komitenin Sayıştay raporunu esas alan kendi raporu, Parlamento Genel Kurulunda görüşülür.

Sayıştay 3-4 yıl sonra Sayıştay raporunu esas alan parlamentonun tavsiyelerinin, ilgili kamu kuruluşu tarafından ne ölçüde yerine getirildiğini değerlendirir ve izleme raporu yayımlar.

832 sayılı Sayıştay Kanununda yapılan değişiklikte ilgili parlamento komisyonu olarak, TBMM Plan ve Bütçe Komisyonu belirlenmiştir. Yukarıda İngiltere örneği esas alınarak anlatılan Parlamento süreci, bizde henüz uygulanamamıştır. Bu nedenle, Sayıştay raporlarının nasıl bir prosedür içinde TBMM Plan ve Bütçe Komisyonunda görüşüleceği ve TBMM Genel Kuruluna gönderileceği, kesinlik kazanmamıştır.

Performans Denetiminin Etkileri

Sayıştayın performans denetiminin etkileri, daha ucuz tedarik olanaklarının belirlenmesi, tutumluluğun sağlanması veya verimliliğin artırılması ile ortaya çıkabilir. Benzer şekilde, yönetim bilgi sistemindeki gelişmeler, denetlenen kurumun maliyetleri daha fazla kontrol ederek, tasarruf sağlaması ile sonuçlanabilir.

Verimsiz veya tutumsuz tedarik, aşırı stok bulundurma, geçerli kıyaslama örnekleri ile karşılaştırıldığı zaman yüksek işletme maliyeti ve insan kaynaklarının verimsiz dağılımı gibi,

israfın asıl kaynaklarının saptanması da, kamu kurumlarının performansını etkileyecektir. Planlama, hedef belirleme, kaynak dağılımı, hizmet sunma, değerlendirme ve kıymetlendirme sistemleri gibi yönetim prosedürlerindeki gelişmeler kamu hizmetlerinde kaliteyi ve vatandaşların memnuniyetini artıracaktır.

Kamu kurumlarında verimlilik, etkinlik ve tutumluluğu geliştirmeyi hedefleyen performans denetiminin etkileri denetimin çeşitli aşamalarında ortaya çıkabilecektir:

- *Denetimin yapılması düşünülmenden önce:* Sayıştayın performans denetimi yapması ve raporlarının TBMM Bütçe Plan Komisyonu tarafından değerlendirildiğinin bilinmesi, kamu yöneticilerini iyileştirmeler yapmaya teşvik edebilir.
- *Denetimin başlayacağının bildirilmesi:* Sayıştayın denetime başlama niyetine cevap olarak; denetlenen kurum bir iç gözden geçirme yapabilir.
- *İnceleme süresince:* Denetlenen kurum ile yapılan ön görüşmeler ve yürütülen alan çalışması süresince, iyileştirmeye uygun alanlar belirlenir. Denetlenen kurum denetim sırasında iyileştirmelerin bazılarını uygulamaya koyma kararı alabilir.
- *Raporun yayımlanmasından sonra:* Denetlenen kurumlar, Sayıştay raporunun yayımından hemen sonra, uygulamaya yönelik kararlar olabilir. Ayrıca, Sayıştay raporları hizmet kalitesinin iyileştirilmesine diğer kurumların dikkatini çekebilir.

Yine, Sayıştay, kamu faaliyetlerinin bağımsız denetimini yaparak, kamuda hesap verme sorumluluğunun yerine getirilmesinde yardımcı olur. Hesap verme sorumluluğu:

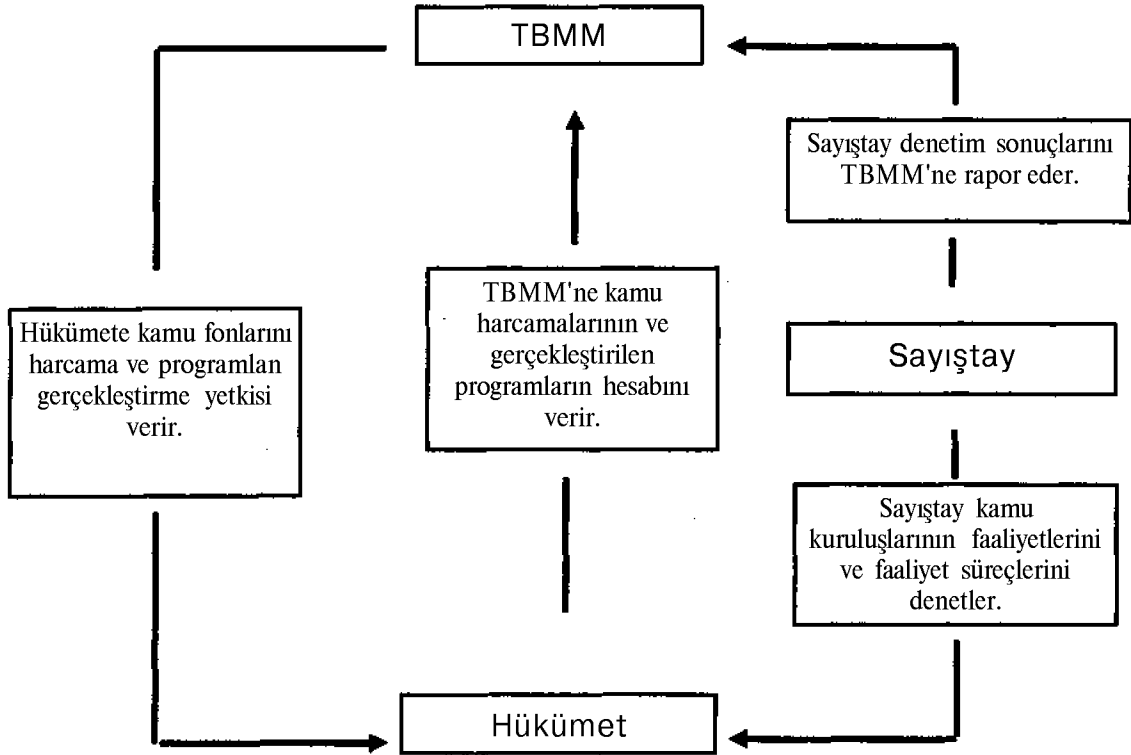
- Parlamenterlerin yurttaşlara hesap verme sorumluluğu,
- Hükümetin parlamento'ya hesap verme sorumluluğu,
- Atanmış yöneticilerin (bürokrasinin) hükümete hesap verme sorumluluğu,
- Çalışanların yöneticilere hesap verme sorumluluğu,

olmak üzere değişik düzeylerde gerçekleşmektedir.

Vatandaşlar kamu hizmeti sunması için devlete emanet ettiği kaynakların, verimlilik, etkinlik ve tutumluluk ilkeleri gözetilerek kullanılmasını ister. Vatandaşların kamu gelirlerinin nasıl toplandığını ve kamu fonlarının nasıl harcandığını kontrol etme hakkı, demokrasilerin temel taşlarından biridir. Temsili demokrasilerde, bu kontrolü vatandaşlar adına seçilmiş temsilcileri, yani parlamenterler yapar.

Hükümet, kamu- gelirlerini toplamadan veya kamu harcamalarını yapmadan önce, parlamentodan izin almak zorundadır. Kamu fonları harcandıktan sonra; hükümet, kamu fonlarını parlamento'nun verdiği yetkiye uygun kullandığını raporlamalıdır. Hükümetin, icraatından sorumlu olması "*Hesap verme sorumluluğu*" olarak isimlendirilir. Etkin bir "Hesap verme sorumluluğu" sistemi şeffaf ve açık yönetimin can damarıdır.

Tablo 4: Hesap Verme Sorumluluğu



Hesap verme sorumluluğunun gereği; hükümet harcamalarını ve performansını TBMM'ne rapor etmelidir. Hükümetin performansına ilişkin bilgiler iş programları ve faaliyet raporları gibi dokümanlarda yer alır. Bu raporlar, parlamento üyelerine hükümetin harcamaları ve faaliyetleri hakkında önemli bilgiler sağlar. Ancak, TBMM ile hükümet arasındaki hesap verme sorumluluğunun gerçekleşmesinde daha önemli bir bağlantıya ihtiyaç vardır.

Benzer şekilde, kamu yöneticilerinin siyasi yöneticilere, yani hükümete hesap verme sorumluluğu vardır. Hükümetin kendi yönetimindeki kurumların çalışmaları konusunda bilgi sahibi olması önemlidir. Ancak hükümet, kamu yöneticilerinden siyasi görüş ayrılığı, yöneticilerin kendilerini olduğundan daha başarılı göstermek istemesi gibi çeşitli nedenlerle her zaman sağlıklı bilgi alamayabilir. Vatandaşın parlamenterlerin, parlamentonun hükümetin ve hükümetin atadığı yöneticilerin faaliyetlerini değerlendirebilmesi; bu değerlendirmeyi yapmak için sahip oldukları bilgiye bağlı olacaktır.

Hükümetin performansını etkin bir şekilde değerlendirmek ve hükümetin parlamentoya verdiği bilgilerin parlamentonun verdiği yetkiye uygun, faaliyetlerin sonuçlarını doğru bir şekilde yansıttığından ve yine atanmış yöneticilerin hükümetin belirlediği politikaları en etkin şekilde yerine getirdiklerinden emin olmak için parlamento üyelerinin bu bilgiler üzerinde tarafsız bir değerlendirmeye ihtiyacı vardır. Sayıştay hem TBMM'nin hem de hükümetin kamu

kurumlarının performansı hakkında objektif bilgi ihtiyacını karşılayacak, bağımsız bir yüksek denetim kurumudur.

Sonuç Ve Öneriler

Pilot performans denetimi çalışmasından çıkardığımız sonuçlara ve geleceğe dönük yapılması gerekenlere ilişkin önerilerimize yer vereceğimiz bu bölüme, kamu kurumlarında mevcut durumun tespiti ile başlayalım.

Kamu Kurumlarının Mevcut Durumu

Kamu kurumları arasında görece daha iyi ve daha çağdaş bir anlayışla çalışan Karayolları Genel Müdürlüğünde yaptığımız pilot performans denetiminde, bazı temel yönetim zayıflıkları tespit edilmiştir. Aslında bu saptamaların, tüm kamu kuruluşlarımızın içinde bulunduğu durumu yansıttığı bir gerçektir. Bu tespitler, performans denetimi ile hangi alanlarda gelişmeler sağlanacağına da ipuçlarını verecektir.

Kamu sektöründe;

- yürütme organınca konulan genel amaçlar ve hedefler açık, kesin ve herkes tarafından anlaşılır olmaktan uzaktır. Bazı hallerde, ortaya bir amaç bile konulmamaktadır,
- uzun dönemli planlarla, bu genel hedefler yıllık hedeflere dönüştürülmemektedir,
- yeterli planlama yapılmamakta, öncelikler belirlenmemektedir,
- organizasyon yapısı günün ihtiyaçlarına ve hizmetin gereklerine göre zamanında değiştirilmemektedir,
- kamu kurumları yönetimin doğru kararlar almasını ve maliyetleri daha fazla kontrol etmesini sağlayacak, doğru ve güvenilir verileri içeren bütünlüklü bir yönetim bilgi sisteminden yoksundur,
- "performans yönetimi", "performans sorumluluğu", "performans kriteri, standardı, göstergesi" gibi temel kavramlar pek çok kamu kuruluşunun gündeminde bile değildir, .
- bütçeye konulan ödeneklerle, bunların tahsis edildiği hizmetler arasında girdi-çıkı ilişkisi bulunmamaktadır,
- çalışanların kurum hedeflerini gerçekleştirmek için ihtiyaç duydukları bütün plan, politika ve prosedürlerin uygulanmasını güvence altına alacak iç kontroller zayıftır,
- kurumun kendi çalışmalarını incelemek üzere yürüttüğü bağımsız bir değerlendirme faaliyeti olan iç denetim asıl görevinden tamamen uzaklaşmış, soruşturma yapan birimler haline dönüşmüştür.

Bu tabloda, TBMM'nin kamu kurumlarının çalışmaları konusunda yeterince bilgilendirilmemesinin yarattığı etki küçümsenemeyecek kadar büyüktür. Bu sorunları kamu

kurumlarının yöneticilerinin tek başına çözmesi oldukça zordur. Sayıştayın performans denetiminde yetkinleşmesi, bu denetimin yaygınlaşması ve bu denetimi TBMM'nin desteklemesi; bu tablonun değiştirilmesi, kamu kurumlarında performansın geliştirilmesi ve kamu yöneticilerinin hızla tedbirler alması konusunda ciddi katkılar sağlayacaktır.

Sayıştay

Pilot performans denetimi çalışmasından elde ettiğimiz deneyimlerin ışığında; kamu kurumlarında performansın geliştirmesinde Sayıştayın performans denetiminde yetkinleşmesinin ve TBMM'nce desteklenmesinin temel şart olduğunu söyleyebiliriz. Kuşkusuz, Sayıştayın önünde bazı zorluklar vardır.

- Yargısal fonksiyonla kendi içerisinde sonlanan bir uygunluk denetimini neredeyse birbuçuk asırdan beri sürdürme geleneği olan Sayıştayın, performans denetimi gibi oldukça kompleks bir aracı kısa vadede etkili bir şekilde kullanması kolay olmayacaktır.
- Performans denetiminin ne denli "kompleks" ve ne kadar zaman tüketici olduğu henüz tam olarak kavranamadığından, bu denetimin çok kısa sürede meyve vermesi beklenenecektir. Oysa, bu denetim uzun soluklu planlı, programlı ve ekip halinde çalışmayı gerektirmektedir.
- Sayıştay denetçilerinin bir kısmı bu alanda oryantasyon kurslarından geçmiş olmasına rağmen, tam yetişmiş yeterli eleman sıkıntısı önümüzde duran sorunlardan biridir.
- Performans denetimi büyük ölçüde kamu idareleri ve bunların faaliyetleriyle ilgili yeterli ve objektif bilginin varlığına dayandırılmak durumunda olduğundan, Sayıştayda bu kapasitede bir bilgi arşivinin yokluğu ciddi bir engeldir.

Fotoğrafın negatifine baktık, bir de pozitifini görelim:

- 1996 yılı içerisinde performans denetimi ile ilgili yasal düzenlemenin oldukça gelişkin bir şekilde Parlamentodan geçmesi, TBMM'nin performans denetimi raporları konusunda beklentilerini ortaya çıkarmıştır. Aynı zamanda, TBMM konuya sıcak yaklaşımını göstermiş ve Sayıştay mensuplarını teşvik etmiştir.
- Sayıştay Denetiminin Modernizasyonu konusunda çalışmaların başlamış olması ve bu bağlamda performans denetimine gereken ağırlığın verilmiş olması bir başka olumlu faktördür.
- Performans denetimi alanında en iyi kurumlardan birisi olan İngiltere Sayıştayının metodolojik katkılarıyla yapılan *"Karayolları Genel Müdürlüğünün devlet ve il yollarında yürüttüğü bakım, yapım ve onarım faaliyetlerinin yönetim ve kontrolü"* konusundaki pilot çalışma, performans denetiminin Sayıştayca yapılabileceği imajını yaratmış, Sayıştayın kendine olan özgüvenini artırmıştır. Buna ilaveten, bu çalışma vesilesiyle elde edilen metodolojik birikim, kuşkusuz, önemli bir kazançtır. Ayrıca; Sayıştay, diğer ülkelerdeki Sayıştay'lar ile bilgi değişiminin ve deneyim aktarımının öneminin farkındadır. Bu kurumlarla iyi ilişkiler geliştirerek, denetim alanındaki gelişmeleri yakında izleme ve çalışmalarına uyarlama şansını bulabilecektir.

Ancak, Sayıştayca yürütülen faaliyetlerin etkin bir şekilde yönetilmesi ve gerekli kalitenin sağlanabilmesi için kendi bünyesinde sağlam bir iç kontrol mekanizması geliştirmesi ve kendi performansını sorgulaması gerekmektedir. Yıllık faaliyet raporlarının hazırlanması bu ihtiyaçların ciddi bir şekilde gündeme gelmesine yardımcı olacaktır.

Ayrıca, Sayıştayın yeni kanunla birlikte denetimine giren kuruluşların performansını denetleme yetkisi almış olması, Sayıştayın bu kuruluşlara örnek olacak bir performans yönetimine kavuşmasını gerektirmektedir. Bu sağlanmadığı takdirde, TBMM'ye sunulacak performans denetimi raporlarının inandırıcılığına gölge düşecektir.

Türkiye Büyük Millet Meclisi

Artan raporlama fonksiyonları nedeniyle Sayıştay yakın gelecekte TBMM ile yoğun temas ve ilişkiler içinde bulunacaktır. Uzun vadede bir yandan denetlenecek alanların parlamentonun eğilimlerini değerlendirerek belirlenmesi gündeme gelecek, bir yandan da Sayıştay raporlarından sonuç alınabilmesi için parlamentonun desteğine ihtiyaç duyulacaktır. Bütün bunları Sayıştay, bağımsızlık imajını zedelemekten gerçekleştirmek durumunda kalacaktır. Geleneksel Sayıştay denetiminin kendi içinde sonlanacak şekilde kurulması nedeniyle, bugüne kadar TBMM ile ilişkiler noktasında ciddi bir boşluk söz konusudur ve bu boşluğun doldurulması gerekmektedir.

Denetlenen Kurumlar

Mali sistem ve kontrollerin denetlenmesi ile performans denetimi, denetlenen kurumlarla eskiye oranla çok daha kapsamlı diyalog ve ilişkiler kurulmasını gerektirecektir. Bu ilişkiler planlama safhasından başlayıp uygulama safhasında devam edecek ve tavsiyeler ile bunların izlenmesi safhasını da içine alacaktır,

Hem denetlenen kurumların, hem de Sayıştayın bu işbirliği ve diyaloga alışmaları zaman alacaktır. Sayıştayın klasik denetimine alışkın idarelerin yepyeni ve değişik bir anlayıştaki denetim yaklaşımları konusunda aydınlatılması ve onların önyargılarının aşılması gerekmektedir. Keza, Sayıştay bir taraftan bağımsızlığını titizlikle korumak, bir yandan da denetlenen idarelerle ilişkileri geliştirmek gibi hassas bir dengeyi gözetmek zorundadır.

Medya

Kamuoyu ilgisinin yaratılması, Sayıştay raporlarından sonuç alınabilmesi için medya ile ilişkiler zaman zaman hayati önem taşıyabilecektir. Yazılı ve görsel kitle iletişim araçlarının Sayıştay Raporlarına ilişkin tutumları ve yaklaşımları kamuoyunun oluşumunu ve yönlendirilmesini önemli ölçüde etkilemektedir. Bu bakımdan Medya ile ilişkiler Sayıştay raporlamasının ayrılmaz bir parçası olarak görülmelidir.

Sonsöz olarak, kamu kurumlarında performansın artırılması konusunda Sayıştay'ın aşağıdaki konulara öncelik vermesinin uygun olacağını düşünmekteyiz:

- TBMM'de brifingler vererek kamu sektöründe performans yönetimi ve denetiminin önemi konusunda parlamenterleri bilgilendirmeli,
- Kamu kuruluşlarının üst yönetimleri ile ilişki kurarak, kurumların amaç ve hedeflerini belirlemeleri; stratejik planlar, programlar ve yıllık çalışma planları hazırlamaları; öncelikler belirlemeleri; performans göstergeleri oluşturmaları; yönetim bilgi sistemi ve iç kontrol sistemini kurmaları dahil, performans yönetimine geçişin önemi konusunda yönetimleri aydınlatmalı ve rehber olmalı;
- Basın açıklamaları yaparak, medyayı çalışmaları konusunda bilgilendirmelidir.

Hepsinden önemlisi kendi çalışmalarını Sayıştayların uluslararası çalışma standartlarına yükseltmesidir. Özellikle geleneksel denetim ve kamu yönetimi anlayışının hüküm sürdüğü kamu sektöründe, değişimin ve yeniliklerin kabul edilmesinin ne kadar zor olduğunu ve yenilikleri uygulamanın nasıl ağır bir süreç olduğunu farkındayız. Kamu sektöründe performansın geliştirilmesinin ciddi bir reform hareketi olduğu açıktır. Her reformun ön şartı ortak bir vizyon oluşturulması, misyonun belirlenmesi, çalışanın planlanması, önerilen sistemin benimsenmesi, uygulamanın imkânsız olmadığına farkına varılması ve kamuoyunun konuya ilgisinin sağlanmasıdır.

İnanıyoruz ki, Sayıştayın kaliteli performans denetimi raporları üretmesi, bunların sayısının artması; bu raporlarda yer alan konulara TBMM, kamuoyunun, kamu kurumlarının ve medyanın ilgisi kamu sektöründe performansın artılmasında sinerji yaratacaktır. Kuşkusuz, Sayıştayın ve kamu kurumlarının geleneklerini kırıp, yeni ufuklara yönelmesi sain..jız olmayacaktır. İlk adım olarak vizyon önerisi: *Parlamento adına yapılan bütün denetimlerde, ülkenin yurttaşları için dürüst verimli, etkin, tutumlu ve sorumlu bir kamu yönetiminin oluşumu için gerekli gelişmeleri sağlamak.*

Performans Denetimi Ön İnceleme Çalışması Matris Örneği

Konu 1: Periyodik Bakım, Yapım Ve Onarım Faalivetleri Ne Kadar İyi Planlanıyor Ve Yürütülüyor ?

<u>Alt Konu / Anahtar Soru:</u>	<u>Değerlendirme Kriteri:</u>	<u>Metodoloji (Kanıtların Yeri ve Yapısı):</u>	<u>Muhtemel Sonuçlar:</u>	<u>Muhtemel Öneriler:</u>
1.5. T.C.K. Genel Müdürlüğü'nün İzleme, Kontrol ve Yönlendirme Sistemi ne ölçüde yeterli?	SİSTEM: • Yolların ne durumda olduğunun eksiksiz kaydedilmesini, • Genel hedeflerin gerçekleştirilmesini. • Yol muayenelerinin kalifiye personel tarafından yapılmasını. • Yol muayenelerinin zamanında ve kabul görmüş teknolojinin gereklerine uygun olarak yapılmasını, • Aynı usul ve esaslara göre rapor yazılmasını, • Yol muayene sonuçlarının ihalelere ve ödenek tahsislerine yansımalarını. • Gerçekleşen giderler ile tahsislerin ilişkilendirilmesini, • İzleme raporlarının düzenli aralıklarla hazırlanmasını, • Önceliklerin belirlenmesini, • Hizmetten yararlananların görüşlerinin dikkate alınmasını, SAĞLAMALIDIR. SİSTEM: • İş yığılmalarını dikkate almalıdır. • Gerçekleşen iş ile planlanan işleri karşılaştırmalı ve gecikmeleri tespit etmelidir.	Bakım,onarım-iyileştirme/muayene raporlarını, İzleme raporlarını. Olağanüstü/planlanmayan işlerin boyutunu, İNCELEME Bölgedeki görevlilerle, Yol muayenesi yapanlarla GÖRÜŞME	• Yol ağundaki tüm yolların hangi durumda olduğu sistematik bir şekilde izlenmiyor. İşin gerçeği, ülke ve bölge bazında öncelik belirlemek ve iş yığılmaları için yönetim stratejisi belirlemek veya bir stratejiye sahip olmak için periyodik yol muayeneleri yapılmıyor.	• Genel Müdürlük yıllık iş yığılmalarını tespit etmek ve bu alana yönelik politikalar oluşturmak üzere periyodik yol muayenelerinin düzenli ve karşılaştırmaya elverişli bir şekilde yapılmasını, muayene sonuçlarının zamanlı ve düzenli bir şekilde kaydedilmesini sağlayacak bir İzleme, Kontrol ve Yönlendirme Sistemi oluşturmalıdır. Bölge öncelikleri ve bölgeler arası öncelik karşılaştırması yaparak ülke öncelikleri belirlenmeli ve bu öncelikler kaynak tahsislerine yansımaktadır.

Kaynakça

A. Friedberg, B.Geist, W.Mirzahi, I.Sharkansky, "State Audit and Accountability", State of Israel, State Comptroller's Office, Jerusalem, 1991.

İzak Atıyas-Şerif Sayın, "Siyasi Sorumluluk, Yönetmel Sorumluluk ve Bütçe Sistemi" TESEV, 1997.

Kenneth M.Dye (FCA), "Accountability, Auditing and Democracy", The Commonwealth Conference of Auditors General Lahore, Pakistan, November 6, 1996.

National Audit Office, "Helping the National Spend Wisely", England.

National Audit Office, "A Framework for Value for Money Audits", England.

National Audit Office, "The Role of the National Audit Office", England.

OECD, "Performans Measurement in Government: Issues and Illustrations", Paris 1994.

Office of the Auditor General of Canada, "Comprehensive Auditing Manual, Part 1", 1984.

Office of the Auditor General of Canada, "Auditing for Parliament", 8/1996.

"Performans Denetimi Özet El Kitabı", Çev. Arife Coşkun, T.C. Sayıştay 135. Kuruluş Yıldönümü Yayınları, Yayın No: 11, Aralık 1997.

"Performans Ölçümü ve Performans Denetimi", T.C. Sayıştay 135. Kuruluş Yıldönümü Yayınları, Yayın No: 15, Aralık 1997.

Raporlama Prosedürlerini Geliştirme Çalışma Grubu, "Sayıştay'ın Dışa Dönük Raporlama Fonksiyonunun Geliştirilmesine İlişkin Stratejik Hedefler ve Uygulama Planları", Sayıştay, Yayınlanmamış Rapor, Aralık 1996.

The World Bank, "Performance Auditing in Asian Supreme Audit Institutions", June 1997.

Üçüncü Oturum Sonu

Sayın Uzman Denetçi Kenan Tepe arkadaşımız tekniklerin detayına girerek gayet güzel izahatta bulundu. Sonunda da özelleştirmenin Sayıştayın denetimi dışında tutulmasının doğru olmadığını söyledi ki, ona gönülden katılırız.

Arife Hanımın konuşması da hakikaten çok can alıcı noktalara temas ediyor. Sayıştaya yeni ve beklenen büyük fonksiyonunu yerine getirmesi arzusunu da perçinliyor. Şu kadarını söyleyeceğim ki, arkadaşlar diğer ülkelerle bizimkini mukayese ederken Sayıştay tabirini Anglo-Sakson ülkeleri için de kullandılar. Bizdeki durum, malûmları olduğu üzere, daha çok "continental" sistemdir. Sayıştay bizde meclis adına denetlemeyi yapan ve üyeleri meclis tarafından seçilen bir kurumdur.

Sayıştay Meclis adına performans denetimi yapacak ve bunu yavaş yavaş bütün birimlerde geliştirecektir. Benim üzerinde durduğum ve tereddüt ettiğim nokta şudur. Niçin acaba diğer memleketler belli bir sistemi uygulayabiliyor da, bize gelince bu biraz, özür dileyerek söylüyorum, dejenere oluyor?

Sayıştayın şimdiye kadar verdiği uygunluk bildirimleri, Komisyon Başkanı da burada, huzurunuzda ifade ediyorum; Meclis'te ne derece içten ve alakalı bir etki uyandırıyor, bilemiyorum. Şimdiye kadar bildiğim; Bütçe Komisyonuna sunulan Genel Uygunluk Bildirimleri ve yıllık kesinhesap kanunu *-ki, yıllardır süre bakımından uğraştığımız netice çok iyi bir şekilde tespit edilmiştir-* üzerinde bu Komisyonda fazlaca konuşma yapılmadığıdır.

Sayıştayın performans denetimi yoluyla çok daha geniş ve iyi bir fonksiyon deruhte edebileceğini umuyorum. Akademik sahadan gelmiş olan yeni Başkanın da, bu hususa büyük ilgi göstereceğini ve neticeye de mutlaka ulaşacağını ümit ederek, iki arkadaşımıza tekrar teşekkürlerimle, bugünkü toplantıyı sona erdiriyorum.

PaneUKamu Harcamaları ve Denetimi

Başkan

Biltekin Özdemir
Samsun Milletvekili
TBMM Plan ve Bütçe Komisyonu Başkanı

Konuşmacılar

Prof.Dr. İsmail Türk
A. Ü. SBF Öğretim Üyesi

Prof.Dr. Cafer Tayyar Sadıklar
Türk Japon Vakfı Başkanı

Prof.Dr. Ömer Saatçioğlu
ODTÜ
Mühendislik Fakültesi Öğretim Üyesi

Prof.Dr. Ömer Faruk Batırel
Marmara Üniversitesi Rektörü

Panel: Kamu Harcamaları ve Denetimi

Başkan

Biltekin Özdemir

Samsun Milletvekili

TBMM Plan ve Bütçe Komisyonu Başkanı

Biltekin Özdemir, 1939 yılında Mesudiye'de doğdu. Yüksek öğrenimini İstanbul Üniversitesi İktisat Fakültesinde yaptı. Ankara Üniversitesi Siyasal Bilgiler Fakültesi master programını bildi. 1962-1972 yılları arasında Maliye Müfettişi olarak görev yaptı. Bunun takiben sırasıyla DPT Genel Sekreter Yardımcısı, Müsteşar Müşaviri, Gelirler Genel Müdür Yardımcısı ve Baş Yardımcısı, Maliye Tetkik Kurulu Başkanı. Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürü. Maliye ve Gümrük Bakanlığı Müsteşarı. RTÜK üyeliği görevlerinde bulundu.

1995 yılında Anavatan Partisi'nden Samsun Milletvekili olarak seçilen Özdemir halen T.B.M.M. Plan ve Bütçe Komisyonu Başkanı olarak görev yapmaktadır.

Biltekin Özdemir'in Kentsel Bölgelerin Yönelimi, Danimarka'fergi Sistem ve Kamu Maliyesinin Yeniden Yapılanması adlı kitapları bulunmaktadır.

Değerli hocalarıma ve buraya dinleyici olarak katılan bütün katılımcılara hoşgeldiniz diyorum. Değerli arkadaşlarım, Cumhuriyetin 75. inci yıldönümü etkinlikleri içerisinde, bu güzel ibare içerisinde, değerli Sayıştay Başkanımızın Kamu Harcamaları ve denetimi konusundaki belli yaklaşımları bu konunun ustalarını ve hocalarını biraraya getirerek, bizlere bir şekilde ışık tutacak, yön verecek bir çalışmaya vesile oldukları için bir defa da huzurlarınızda kendilerini kutluyorum. Ayrıca Sayıştay gibi Türk devlet idaresinin gerçekten vazgeçilmez en temel kurumlarından birisinin çok ihtiyaç duyduğumuz bir zamanda böyle bir düzenlemeyi yapmış olmasını, son derece isabetli buluyor ve kendilerine ayrıca bu açıdan da teşekkür ediyorum.

Tabiatıyla, denetim devlet idaresinin vazgeçilmez temel unsurlarının başında gelir. Genellikle sevilmeyen bir kavramdır, insanlar tabiatı icabı denetimden hoşlanmazlar. Ama görevlerini dürüst yapanların, zamanında yapanların, yerli yerinde yapanların denetim sonrası duydukları mutluluğu, hem denetlenen bir eleman olarak, hem de vaktiyle bu işleri denetlemiş bir arkadaşımız olarak tatmış birisiyim. Bu itibarla, bu vazgeçilmez fonksiyonun hele Büyük Millet Meclisi adına, milli irade adına yapılmasının ne denli seçkin bir yeri olduğuna vurgulamaya hacet yoktur.

Yine bunun doğal sonucu olarak, ülkemiz adına karar veren milli iradenin temsilcisi Büyük Millet Meclisinin kararlarını onun adına denetleme yükümlülüğünde olan bir kuruluşun tüm devlet harcamalarını denetlemek konusunda yetkilendirilmesinin lüzumunda da tartışılacak hiçbir cihet yoktur. Bu sebeple zaman zaman Sayıştay mensubu değerli arkadaşlarımızın ve bu konuya gönül vermiş ilgili meslektaşlarımların Sayıştayın denetiminin çok daha etkin bir biçimde yapılması gerektiği konusundaki isteklerini anlayışla karşılamak ve hatta zorunlu olarak değerlendirmek gerekir. Bir Meclis üyesi olmam itibarıyla de, Büyük Millet Meclisi adına bir kamu harcamasının denetlenmesinin sağladığı yararın başka denetim mekanizmalarıyla hiçbir suretle mümkün olmadığına vurgulanmak isterim. Bu sebeple, Büyük Millet Meclisinde üye olarak görev aldığım günlerde halen Türkiye'de iki temel eksikliğin önümüzde olduğunu tespit ettim.

Sayıştayımız gerçekten uzun yıllardan beri yasal eksikliklerden şikayetçiydi. Bu konuda 53 üncü hükümet döneminde deruhte ettiğim Plan ve Bütçe Komisyonu Başkanlığım sırasında, Sayıştay yasasının günün ihtiyaçlarına dönüştürülmesi konusunda Sayıştayımızın o zaman ki değerli başkanı ve kamu yönetiminde de birlikte çalıştığım sayın Vecdi Gönül ile Mecliste yaptığımız çalışmalarda kendisinin çok büyük bir katkısı olduğunu ve gerçekten dirayetle bu işi Meclise sunma ve görüşmelerde kabul ettirme gayretleri içinde olduğunu vurgulamak isterim.

Sayıştay yasasında değişiklikler yapılmışsa da, kanımca yapılanlar henüz yeterli değildir. Hepinizin bildiği gibi., Büyük Millet Meclisi adına denetimde bulunan iki temel kuruluşumuz vardır. Bunlardan bir tanesi, klasik konsolide bütçe kavramı ve kapsamı içerisinde asli ve sürekli devlet fonksiyonlarının yürütüldüğü hizmetlerin ve onlara ilişkin harcamaların denetiminden sorumlu olan kuruluşumuz Sayıştaydır. Bir de daha çok ekonomik ağırlıklı ve ticari maksatlı kuruluşların faaliyetlerini denetleyip, Büyük Millet Meclisine denetim sonuçlarını getiren Yüksek Denetleme Kurulu vardır. Yüksek Denetleme Kurulu ile ilgili bir kanun tasarısı da 55 inci Hükümet tarafından hazırlanmış ve şu anda görüşülmek üzere Büyük Millet Meclisine, Plan ve Bütçe Komisyonuna sunulmuştur. Onunla ilgili değerlendirmeleri henüz yapabilme imkânını bulmuş değiliz. Ama burada tüm meslektaşlarım varken Plan ve Bütçe Komisyonunun son bir yıl zarfında Cumhuriyet tarihinin hem muhtevası itibarıyla hem de sayısal açıdan rekor düzeyde tasarıyla çalışma dönemini geçirdiğini ve Komisyona sunulan 100 dolayında Hükümet Tasarısından yaklaşık 75 inin Komisyonumuzda görüşülerek kabul edildiğini ve Komisyonumuzda kabul edilen tasarılarından yarısına yakın kısmının da Genel Kurulumuz tarafından kanunlaştığını bilgilerinize sunmayı bir görev biliyorum.

Şimdi, kabul edilmesi arzusunda olduğumuz ve sayın Gönül zamanında çalışmalarını Komisyonda tamamladığımız bir eksikliğimiz daha kalmıştır. O da, Genel Kurulda bulunan Kamu Hesaplarının ve Fonlarının Denetlenmesiyle ilgili yasadır. Yeni baştan düzenlenen bu yasa ile Sayıştayın denetimi dışında hiçbir kamu harcamasının bırakılmaması öngörülmüştür. Ümit ediyorum ki, bu çalışma kısa zamanda Büyük Millet Meclisince kabul edilir ve artık Sayıştayın, bazı harcamalarda denetim

yetkimiz var mı yok mu gibi kuşkudan kurtulacağı bir noktaya gelinir. Bu çerçevede gelişmeler fevkalâde olumludur, Büyük Millet Meclisi istikrarlı bir biçimde çalışabildiği takdirde, gerçekten doğru yasaların doğru içerikler kazandırılarak ülkemiz hizmetine sunulmasının mutluluğunu hep birlikte görürüz.

Burada çok değerli meslektaş arkadaşlarım var, çok değerli hocalarım var. Çoğunun yanında çalıştım, birlikte mesai yaptım. Onlarla birlikte böyle bir panelde bulunmak benim için ayrı bir mutluluk olmuştur. Şimdi bu genel sunuş çerçevesinde değerli arkadaşlarım, bana verilen program çerçevesinde, konuşmacılara başlangıçta onbeşer dakikalık bir azami süre vermek istiyorum. Bu süre tamamlandıktan sonra da, gerek katılımcılardan gerek hocalarımızdan ilave açıklamalar yapmak veya sorular sormak isteyenlere bir süre ayırırız, böylece güzel bir çalışmayı tamamlamış oluruz diye düşünüyorum. İlk sözü değerli hocam Sayın İsmail Türk'e veriyorum. Değerli hocam buyrun.

Prof. Dr. İsmail Türk, 1928 yılında Kula 'cici doğdu. Yüksek tahsilini Ankara Üniversitesi Siyasal Bilgiler Fakültesinde yaptı, İstanbul Üniversitesi İktisat Fakültesi'nde 1957 yılında Doktor unvanını alan İsmail Türk. 1960 yılında Doçent, 1967 yılında Profesör oldu.

Bir yıl süre ile New York Üniversitesi'nde, bir yıl süre ile de Cenevre 'de Birleşmiş Milletler Avrupa Ekonomi Komisyonu'nda çalışan Türk'ün. İktisadi Gayeli Mali Yardımlar. İktisadi Kalkınmanın Finansmanında Vergi Politikası, Maliye Politikası. Maliye Politikası ve Çağdaş Bütçe Teorileri. İktisadi Planlama Prensipleri ve Kamu Maliyesi adlarını taşıyan kitapları. İktisadi mali konular üzerinde yirmiyi aşkın araştırması yayımlanmıştır.

Akademik faaliyetlerine ek olarak Devlet Planlama Teşkilatı'nda Mali Müşavir. Türkiye Vakıflar Bankası'nda Yönelim Kurulu Üyeliği, Ordu Yardımlaşma Kurumu'nda denetleme ve yönetim kurulu üyeliği yapan Türk Sermaye Piyasası Kurulu'nu kurmuş ve bu Kurulun ilk başkanlık görevinde bulunmuştur.

Sayın Başkan, sayın dinleyiciler, Cumhuriyetin 75 inci yılı münasebetiyle düzenlenen kamu harcamalarının denetlenmesi konusundaki Sempozyumu düzenlendiği için Sayıştay Başkanımıza teşekkür etmek istiyorum. Bize kamu harcamaları konusunda düşüncelerimizi ifade etme fırsatı verilmiştir.

Ben konuşmamın fasıl başları üzerinde durup, evvela planını, programını vermek istiyorum. Kamu harcamaları niçin denetlenmeli evvela onun üzerinde duracağım. İkinci bölümde, bütçeleme prensipleriyle rasyonel bir kamu yönetimi ve rasyonel bir kamu maliyesi geliştirilmesi arasındaki ilişkilerden söz edeceğim. Üçüncü bölümde Devlet bütçelerinin içeriğinin genişlediği ve kamu sektörü faaliyetlerini içerir hale geldiği noktasından bahsedip "bütçe gelirlerinde rasyonel olmayan uygulamalar var, bunlarda kamu fonlarının kullanımında kayıplara sebep oluyor" diyeceğim. Başka bir bölümde, yapılması zorunlu reformların başlıklarını vereceğim. Hizmetlerde verimliliğin artırılması ve faaliyetlerde etkinliğin artırılması, tutumluluğun geliştirilmesi konuları üzerinde duracağım. En sonunda da performans bütçenin geliştirilmesi için program bütçeleri hazırlanırken hangi hususlara riayet etmek lâzım geliyor, bu noktalara kısaca temas edeceğim.

Bütçe hükümetin bir yıllık faaliyet programıdır. Bu program uygulandığı vakit, uygulamanın faaliyet programına uygun bir şekilde yapılıp yapılmadığının belirtilmesi lazımdır. Kamu harcamaları bütçenin önemli bir kısmıdır. Kamu harcamaları dediğimiz vakit, harcama kapsamı genişlemektedir; zamanımızda kamu harcamalarından kamu sektörü harcamalarına doğru bir anlayış gelişmektedir ve doğru olanı budur, kanımca.

Çünkü KiT'lerin yaptıkları yatırımlar kamu fonlarından finanse ediliyorsa, bu bütçeden yapılan mali transferlerle gerçekleştiriliyorsa ve yatırımlar ekonomik ve sosyal yapıyı değiştiriyorsa, bu özünde kamu sektörü faaliyetidir, ama kamu harcaması yoluyla yapılmaktadır. Sosyal güvenlik kurumlarının yaptıkları harcamalar, sundukları hizmetler parafiskal gelirlerle finanse edilmektedir. Bireylerin bu günlerini ve yarınlarını güvenceye kavuşturmaktadır. Bunların harcamalarını, devlet bütçesi içerisinde yer almamalarına rağmen, kamu sektörü harcamaları içerisinde ve ekonomik nitelikleri itibariyle kamu harcamaları içerisinde mütâlâa etmek lâzımdır.

Bütçenin ister gelir kanadı olsun, ister gider kanadı olsun, bunlar tarafsız araçlar değildir. Ekonomik ve sosyal hayat üzerinde etkiler meydana getirirler. Ekonomik istikrar bunlardan biridir. Bir diğeri, kalkınma ve bunun sürekliliğinin sağlanmasıdır. Gelir dağılımının bölgeler sektörler arasında eşitliğinin sağlanması, başka biridir. Dış açığın azaltılması, ^atılması başka bir etkidir.

Bütçede esas olan şey, devletin bütün harcamalarını içermesidir, bütçenin bütünlüğünün sağlanmasıdır. Burada mühim olan şey, önceliklerin tespitidir. Devlet bütçesi hazırlanırken, hangi harcamalar hangi harcamalardan önce yapılmalıdır? Giderler devletin bütçesi içerisinde ne oranda yer almalıdır? Öncelik burada son derece önemlidir ve kamu fonlarında israfı önleyen de budur. Bu öncelikler yanlış tespit ediliyorsa bütçe bir israf unsuru olabilir. Halbuki aslında bir rasyonellik unsurudur.

Bütçenin birliği sağlanmalıdır. Bütçe dönemsel olmalıdır. Bir yıllık bir süre için olmalıdır. Bütçenin samimiyeti olmalıdır. Bütçede, bütçenin giderleri tahmin edilirken, gelirleri tahmin edilirken samimiyetsizlik olmamalıdır. Gelirler abartılmış bir şekilde sunulmamalıdır. Sağlanıyormuş gibi görünen bütçe dengesi de suni bir denge olmamalıdır. Mali yılın içerisinde ek ödenek almak ve hatta, ek ödenek dışında son yıllarda, bizim maliyemize ek bütçe de girdi, Muhasebe-i Umumiye Kanununu bir kere daha bu açıdan inceledim, ek bütçe diye bir kavram yok. Bu uydurma bir şey, bir zarurettten doğma. Bunun önlenmesi lâzımdır. Bütçe şeffaf olmalıdır, saydam olmalıdır. Berrak su gibi bir memba suyu gibi olmalıdır. Tepesinden baktığımız vakit dibindekini görebilmeliyiz. Bütçede her şey, bütçedeki kurallara uygun olarak cereyan etmelidir. Bu sayede Parlamento bütçe hakkını sağlıklı bir şekilde kullanabilecektir. Bu sayede bütçeden yetki almaksızın herhangi bir kuruluş herhangi bir harcamada bulunamayacaktır ve bütçede yer alan ödeneklerin yasalara uygun şekilde kullanılması bu sayede sağlanacaktır.

Zaman içinde devlet bütçesi çok mideli yaratıklara dönmüş durumdadır. Nedir bu? Genel bütçeye ek olarak katma bütçeler vardır. Bunların gelirleri giderlerini karşılamaz. Üniversite bütçelerinin %97'sini hazine yardımı karşılamaktadır. % 3'ünü de kendi öz kaynakları, öz gelirleri, üniversite harçları, üniversitede yapılan yayınların gelirlerinden elde edilen paralar sağlamaktadır. KİT açığı artmıştır. 1998 yılında bunların konsolide bilançoları göz önünde bulundurulduğu vakit, bazı kuruluşların fon tüketen kuruluşlar olmaktan çıkabilecekleri ve bir trilyona yakın gelir sağlayabilecekleri tahmin ediliyor. İnşallah tahminler doğru çıkar.

Mahalli idarelerin bütçelerinin, klasik maliye bilimine göre denk olarak bağlanması lâzım gelirken, son yıllarda bunların bütçeleri de açık vermeye başlamıştır, devlet bütçesine yük olmuşlardır. Genel Bütçenin % 20'sini aşan miktarda ve yüzü aşan sayıda fon, bütçe dışında idare edilmektedir. Her ne kadar 1993 yılında bu fonlardan 65'e yakını bütçe içine ithal edildiyse de, bu fonlar varlıklarını muhafaza etmektedirler ve fonların gelirleri devlet bütçesiyle bu kuruluşlar arasında paylaşılmaktadır. Bu bütçeleme prensiplerine aykırıdır.

Kamu sektörü, GSMH'ya oranla 1993 yılında % 14,1 civarında finansman gereksinmesi doğurmuştur. Bu oran şimdi % 10 veya % 9 civarındadır. Bunun üçte ikisi konsolide bütçenin açıklarından oluşmaktadır. Bu açıkların karşılanması kısa vadeli devlet borçlanmasıyla, uzun vadeli ve kısa vadeli dış borçlanmayla ve emisyon yoluyla olmaktadır. Enflasyon buradan kaynaklanmaktadır. Enflasyon demek, Türkiye'deki enflasyon oranları içersinde yüksek enflasyon demek, ekonomik israfların temeli demektir. Türkiye'deki bu düzeyde bir enflasyon fiyat mekanizmasının işlememesi, piyasa ekonomisinin yok olması demektir. Bu nedenle, Türk Maliyesinin Türk Ekonomisinin bir numaralı problemi enflasyon problemidir. Maalesef otuz yıldan beri bu sorunun üzerine gidilmemiştir.

Sosyal güvenlik kurumlarının açıkları da önemlidir. Bu da devlet bütçesi üzerine yük olmaktadır. Biliyorsunuz, devlet bütçesi çok mideli bir yaratığın midesini andırmaktadır. Bu yaratığın kendi midesi dışında diğer kuruluşların da mideleri vardır. Bütün bunlar, devlet bütçesi üzerine yük teşkil etmektedir.

Bütçenin gelir kanallarında da irrasyonellikler vardır. Bunlardan birincisi; 1986 yılından bu yana Genel Muhasebe Kanununun 41 inci maddesine uygun düşmeyecek bir biçimde devlet borçlanmalarının, kanımca, kanunsuz olarak yapılmasıdır. Çünkü bütçe hukukunun anayasası Genel Muhasebe Kanunudur. Bütçe Kanununu açacak olursanız, 1999 yılında A Cetvelinde yer alan giderler için şu kadar katrilyon, şu kadar trilyon ödenek tahsis edilmiştir, B cetvelinde yer alan gelirler için şu kadar katrilyon şu kadar trilyon gelir öngörülmüştür der. Gelirler ile giderler arasındaki fark net hazine borçlanması ile karşılanacaktır. Yönetime açık bir çek verilmiştir, bütçe hakkının doğrudan doğruya ihlalidir. Hiçbir uygar ülkede bu şekilde bir finansal serbesti yoktur. 1986 yılından beri de, kan buradan kaybolmaktadır, enflasyon bu nedenle önlenememektedir.

Parlamentomuzda muhalefet partilerimiz var diyoruz, hiçbirisi bu ciddi sorunun üzerine gitmemiştir, hükümeti sarsamamıştır.

Gerçekleri yansıtmayan vergi nispetleri uygulanmıştır. Mesela 1984 yılından 1990'lı yılların sonlarına kadar Kurumlar Vergisinin nispeti %46 olarak gösterilmiştir. Fiili nispet % 12'yi geçmemiştir. Çünkü Kurumlar Vergisinde 17 veya 19 tane istisna sağlanmıştır. Kurumlar Vergisi mükellefleri %46 oranında vergi ödüyor gibi görünmüşlerdir, ama aslında ihracatta vergi iadesi mekanizmaları yoluyla %11 ya da % 12 oranında vergi ödemişlerdir. Gelir vergilerimizde üniter sistemden uzaklaşmıştır, Gelir Vergimizin bütünlüğü bozulmuştur. Gelir Vergisi, matrahı donmuş vergilere dönüştürülmüştür. Yaşama standardı gibi, götürü vergi gibi vergiler gelir vergimizin içersinde yer almıştır. Vergi sistemimizin esnekliği azdır. Milli Gelir sabit rakamlarla % 7 oranında artıyorsa, devletin gelirleri de sabit rakamlarla %7,07 oranında artmıştır. Esneklik % 1 ya da %1.1-1.2 arasında değişmektedir.

Sermaye piyasasını geliştirmek için menkul sermaye iradlarının vergilendirilmesinde, benim başkanlık ettiğim dönemde sarfettiğim uzun gayretler sonunda avantaj sağlanmak istenmiştir. Fakat orada da pek etkili olunamamıştır. Neden etkili olunamamıştır? Olunamayışın sebeplerinden bir şu; mali kurumlarımız, mali piyasalarımız, sermaye piyasamız zayıftır. Bankacılık sistemi gelişmemiştir. Bankacılık sistemi içerisinde yatırım bankaları gelişmemiştir. Vergi teşvikleri yoluyla, çift haneli enflasyonların yaşandığı ekonomide, sermaye piyasasını geliştirmek bir hayalden ibarettir. Bu nedenle trilyonlara ulaşan rakamlar dinliyoruz, İstanbul Menkul Kıymetler Borsası, aslında 250.000 ya da 300.000 civarında bir at koşucusunun gittiği bir stadyumdan, hipodrumdan başka bir yer değildir. Bu borsanın kalbi hastadır; menkul kıymetlerin fiyatını belirleyememektedir. Çünkü teknik yönetimi Muharrem Karslı Başkan olarak uygulamamıştır. Görevden alınmasını talep ettiğim vakit gücüm yetmemiştir. Çünkü Anavatan Partisinin İstanbul İl Başkanı kendisinin bacanağı veya kayınbiraderiydi. O benden daha güçlü bir durumdaydı. Şimdi gelelim yapılması zorunlu olan reformlara....

B. Özdemir- Bizden uzak dınnasaydınız, hocam, belki dediğimizi yapardık.

İ. Türk- Ne yapalım ki, benim görev aldığım zaman Sermaye Piyasası Kurulu, Hazine Dış Ticaret Müsteşarlığına bağlanmıştı. Sorumlu devlet bakanı da partinizin ilk genel başkanının biraderiydi.

B. Özdemir- Hocam hep iktidarda olduğumuz için eleştirilecek bir çok yönümüz çıkacaktır.

İ. Türk- Evet, onun için o konu üzerine gitmeyelim. Yapılması zorunlu olan reformlar: Öncelikle, finansal sorumluluk reformlarının yapılması lâzım. Devlet Bütçeleri o şekilde tespit edilmeli ki, bu bütçelerin içermecdiği kamu harcaması olmasın ve öncelikler iyice tespit edilsin, kamu fonları israf edilmesin, Buna "*finansal sorumluluk reformu*" deniyor. İkinci olarak üzerinde durulan konu, "*makro mali sorumluluk reformu*" dur. Maurice Duvarger diyor ki, "devlet bütçesi eti son derece leziz olan ve etinden şiş yapılan mersin balığıdır. Herkes bu balıktan en büyük parçayı almak ister." Bu nedenle, kamu harcamalarında mali sorumluluk reformu yapılmalıdır. Kimse kamu fonlarını ele geçirmede birbiriyle yarışa girmemeli, mevzuatımız da bunu engellemeli, bütçe su sızdıran kırık bir testi gibi olmamalıdır. Üzerinde durulması gereken üçüncü reform, *etkinlik reformu*, *verimlilik reformu* ve *tutumluluk reformudur*. Müsaade ederseniz, bu reformların fasıl başlıklarını söyleyeceğim ve sözümü bitireceğim, sayın Başkan.

Hizmette verimliliğin artırılması, verimlilik artışını önleyen durumların giderilmesiyle mümkündür. Verimlilik artışını önleyen durumların en başında, idarenin tarafsızlık ilkesinden uzaklaşmış olması gelir. Klasik demokrasinin temel prensiplerinden biri idarenin tarafsızlığıdır. Siyasal iktidarlar gelirler giderler, fakat idare yerinde kalır. İdarede partiye hizmet edecek kişiler değil, devlete hizmet edecek kişiler görevde kalmalıdır. Bir seçim yapmak lâzım gelirse, seçilmişler mi söz sahibi olsun, atanmışlar mı söz sahibi olsun? Benim kişisel tercihim atanmışlar lehinedir. Çünkü siyasiler, siyasi rant dağıtıyorlar, yandaşlarına rant dağıtıyorlar, seçmenlerine rant dağıtıyorlar. Bu kamu fonlarının israfına yol açıyor. Bu nedenle, bunu siyasilerinde bilmesi, bu konuda yapılacak tasarrufların ekonominin lehine olması lâzımdır. Aslında biz, siyasi hayatı siyasi partileri mekteplerde okuturken, siyasi partiler birbirleriyle memlekete hizmet sunma konusunda yarışta bulunan kuruluşlardır, demokrasinin vazgeçilmez unsurlarıdır, diye öğretiyoruz. Ama uygulamada partiler taraftarlarına, yandaşlarına nimet dağıtan kuruluşlar olarak ortaya çıkıyorlar, ve çehrelerini çirkin bir yüze çeviriyorlar. Bu nedenle, kamu harcamaları yönetiminde etkinliği artırabilmek için, idarenin tarafsızlığının sağlanması, kamu personelinin yandaşlık sistemine göre, ganimet sistemine göre değil, liyakat sistemine göre atanması lâzımdır.

Verimliliği artıracak tedbirler içerisinde üç reformun aynı zamanda, eşzamanlı olarak yapılabilmesi gerekir. Bunların en başında personel reformu, idari reform, idarenin organizasyonu reformu, merkezi devletle yerel yönetimler arasında kamu hizmetlerinin ve kamu gelirlerinin paylaşılması sorunu ve bütçe reformu geliyor. Bu reformlar için en uygun ortam hangi ortamdır? En uygun ortam büyük siyasi dönüşümlerin meydana geldiği dönemlerdir, diyebiliriz. Meselâ, 1950'de siyasal iktidarın değiştiği dönem bu çeşit reformların yapılması için önemli bir dönemdir. 27 Mayıs 1960. 12 Mart böyle dönemlerdir. Şimdi herkes, parlamentodan ve politikacılardan şikâyetçidir. Yeni gelecek iktidarın bu üç temel konu üzerine gidebilmesi ve siyasi partiler arasında bir görüş birliği sağlayabilmesi mümkündür. Yapabilirse büyük bir siyasi rant, başarı ve performans rantı elde edecektir.

Hizmette etkinliği sağlayabilmek için bütçelerimizdeki sınıflandırmalarımız, cari harcamalar, yatırım harcamaları ve transfer harcamaları şeklinde oluyor. Fonksiyonel sınıflandırma bütçenin gerekçesinde değil, bütçenin içinde olmalıdır. Fonksiyonel sınıflandırmada her idari hizmetin birimi tespit edilmelidir. Harcamacı kuruluşlar, harcama programlarını Maliye Bakanlığı ile müştereken işbirliği içinde hazırlamalıdır. Harcamacı kuruluşların harcamaları, Maliye Bakanlığının erişemediği harcamalar olmamalıdır. Devlet, harcamasına hakim olmalıdır. Harcama programları iş bütçelerine dönüştürülmelidir ve yapılan hizmetin birim itibarıyla maliyetini sürekli olarak düşürülmesi konusunda gayret sarfetmelidir. Harcama programlarıyla harcama programlarının muhasebesi arasında ahenkleştirme sağlanmalıdır. Üzerinde durulması lâzım gelen diğer bir konu budur. Her harcama programının bir ödenekle finanse edilmesi ve yılı içerisinde sarfedilmeyen ödeneğin müteakip yıla devredebilmesi de sağlanmalıdır. Türkiye'de kamu harcamalarında israfın nedenlerinden birisi mali yıl içerisinde harcanmayan ödeneklerin, haklı haksız, kanuna uydurulmak suretiyle harcanır bir hale gelmesi, bütçeden tasarruf yapılamamasıdır. Bunların füzuli biçimde harcanması yerine bir hesap bütünlüğü içerisinde müteakip yıla devredebilmesi sağlanmalıdır. Bu suretle program bütçe hazırlanarak hizmetlerin birim maliyetlerinin düşürülmesi mümkün olacaktır.

1973 yılında program bütçeye geçtik. 1970 yılından bu yana enflasyon rakamları çift haneli; 1970 yılı enflasyonu % 11'dir, geçen yılın enflasyonu ise tüketici fiyatlarıyla % 100, toptan eşya fiyatlarına göre de %91'dir. Böyle bir dönemde, maliyet muhasebesi esaslarına göre hizmetin birimini tespit ederek, bütçe hazırlamak imkânsızdır. Bazı sektörlerde, özellikle inşaat sektöründe, yatırımlarda enflasyon hızı ekonomideki genel enflasyonun üzerinde olmaktadır. Her yıl devletten ihale alan müteahhitler fiyat farkı istemek suretiyle harcamacı kuruluşların başını, bu arada da Maliye Bakanlığının başını bir hayli ağrıtmaktadırlar. Efendim, dikkatleriniz için teşekkür eder, saygılar sunarım.

B. Özdemir- Sayın hocamız konuya yanından yöresinden değindiler. Mümkün olsaydı da bunların herbirisini uzun uzun karşılıklı hep birlikte tartışma imkanımız olsaydı. Değerli arkadaşlar ve katılımcılar, ikinci konuşmacı olarak, değerli üstadım sayın Sadıklar'a söz vereceğim. Tabi hocaların sözünü kesmek son derece zor oluyor. Ama zamana riayet etme hocalarımızın bize öğrettiği bir başka ilkedir. Onu arzetmek isterim. Sayın Sadıklar, buyrun efendim.

Prof. Dr. Cafer Tayyar Sadıklar, 1932 yılında Niğde 'de doğdu. 1953 yılında Ankara Üniversitesi Siyasal Bilgiler Fakültesi'nden, 1954 yılında Hukuk Fakültesi 'nden mezun oldu. 1965 yılında Doktor. 1973 yılında Doçent olan Sadıklar. 1981 yılında Ege Üniversitesi İktisat Fakültesi 'nden Profesör unvanını aldı.

Hacettepe. Dokuz Eylül, Ege ve Gazi Üniversitelerinde muhtelif yıllarda öğretim üyeliği yapan Sadıklar, bürokrasi geçmişine 1953-54 yıllarında Niğde Maiyet Memurluğu ve Çumardı Kaymakam Vekilliği yaparak başlamıştır. Daha sonra, sırasıyla. Maliye Bakanlığı Teftiş Kurulunda Maliye Müfettiş Muavini ve Maliye Müfettişi. Hazine Genel Müdürü, MİT Genel Sekreterliğinde Genel Müdür Yardımcısı. Tokyo Büyükelçiliği Maliye Müşaviri. Washington Büyükelçiliği Ekonomi ve Maliye Başmüsaviri. Merkez Bankası Başkanı. Başbakanlık Başmüsaviri. Türkiye İş Bankası) önelim kurulu Üyesi ve Çanakkale milletvekili olarak çalışmıştır.

Bu görevlerin yanı sıra çeşitli kuruluş. Oda ve Vakıflarda yönetim kurulu üyesi ve başkan olarak çalışmalarını sürdüren Sadıklar, halen Türk Japon i 'akf/ı Başkanı ve Başkent Niğde Vakfı Onur Başkanıdır.

Yayınlanmış dokuz eseri ve ayrıca, çeşitli gazetelerde ekonomik konulan içeren iki hine yakın yayınlanmış makalesi bulunmaktadır.

Teşekkür ederim sayın Başkan. Ben değerli hocama konuşmamın 5 dakikasını vermiştim zaten; o bakımdan ben on dakika konuşacağım. Şimdi efendim, buradaki arkadaşların çoğunluğu öyle zannediyorum ki denetimden gelmiştir. Denetimden gelen arkadaşlar, denetimin pek sıcak yüzlü olmadığını bilirler. Hakikaten idareciler denetçiyi denetimciyi, denetlenmeyi istemezler, mümkün olduğu kadar uzak kalmaya çalışırlar. Belki de Türkiye'deki sistemden kaynaklanıyor bu. Alalım bir kamu bankasını; burada denetim enflasyonu vardır. Bankanın murakıbbı vardır, denetler; müfettişi vardır, denetler; maliye müfettişi gider, denetler; hesap uzmanı gerekirse denetler. Ondan sonra, Yüksek Denetleme Kurulu denetler ve bu kadar denetimin arasında gene de etkinlik sağlanamaz. Tabi idareciler de bu kadar teftişten, denetimden bıkmıştır.

Tabi müfettişten hoşlanmayan, denetimden hoşlanmayanlara tipik bir örnek var. Ben onu söylemeden geçemeyeceğim. Çünkü beni çok yakından ilgilendiriyor. Rahmetli sayın Özal, hiç hoşlanmazdı; hatta böyle bir toplantıda, benim gıyabımda, benimle ilgili bir denetimi biraz da abartarak anlatmış. Müsaade ederseniz, ben onun gerçeğini size nakledeceğim. Tabi, o espri içinde anlattığı için belki abartmıştır. Onun anlatış tarzı şöyleydi:

Elektrik Etüt İdaresinde Genel Müdür Yardımcısı iken, uzun boylu, iri yarı. bir maliye müfettişi kapıyı tekmeleyerek içeri girmiş. Elini arka cebine atmış, silah çıkartıyor zannetmiş, hüviyetini çıkartmış ve sayın Özal'ın göstermiş. "Bak," demiş, "ben şu şu şu dokümanları istiyorum, derhal ver." Ve netice de almış. Bu maliye müfettişi benim. Olayda şöyle oldu efendim. Elektrik Etüt İdaresine gittim, Keban finansmanı ile görevlendirilmiş bir maliye müfettişiydim. Birçok teşekkülden o güne kadar yapılan işlemlerin ne olduğuna dair bilgi alıyordum. Giderken randevumu, hatta Genel Müdür vasıtasıyla, aldım. Gittik. kendilerine anlattım. "Şimdiye kadar Keban finansmanı ile ilgili ne yaptınız, bana o dokümanların birer kopyasını verimlisiniz" dedim. Sayın Özal'ın bana cevabı;

"Arkadaş, ben kopya, mopya vermem. Herkes kendi işini yapsın. Benim işim bu, senin işin başka, denetim..." oldu. O zaman biz tabi hüviyete asıldık. "Bak" dedik, "Maliye müfettişinin yetkisi var, istediği dokümanı vermek mecburiyetindesiniz". Neyse aldık ve sonra da gerçekten de dost olduk, Keban finansmanını da beraber yürüttük. Şimdi, ben buradan bir şeye geçmek istiyorum. Sayın Özal döneminde, elbette, bu herhalde, benim teftişimle ilgili olarak değil de, başka teftişlerle ilgili olarak olsa gerek ki; müfettişten, denetimden ve özellikle maliye müfettişlerinden hoşlanmazdı.

Sayın Başkanımız da maliye müfettişidir, bilirler; Maliye Teftiş Heyeti, devlet teftiş heyeti olarak Fransız modelinden alınmış bir kuruluştur. Devletin bütün hesaplarını, bütün gelirini giderini teftiş eden bir teşkilattır. Bu var iken aynı görevlerle Başbakanlık Teftiş Heyetini kurdu. Aynı görevleri Başbakanlık Teftiş Heyetine de verdi. Teftiş heyetinden arkadaşlar varsa, lütfen alınmasınlar, maliye teftiş heyeti kurumsallaşmıştır; mensupları yıllarca güç imtihanlardan geçerler, deneyimden geçerler, üstatlar elinde yetişirler. Oysa Başbakanlık Teftiş Heyetine yeni ve deneyimsiz arkadaşları aldılar, tabi sonradan deneyim kazandıkları muhakkak ama, yani bu bir tekerrürdü, bir çelişkiydi, aynı zamanda görev arasında bir tezat oluyordu. Bu, bence, Maliye Teftiş Heyetinin, teftiş kavramının önüne çıkarılmış önemli bir engeldi. Sayın Başkan, benim ilk teklifim; teftişle, kamu harcamalarında verimlilik, etkinlik, tutumluluk arıyorsak, evvelâ, Başbakanlık Teftiş Heyetini kaldırmamız lâzımdır. Bunun ayrıntısı için bir ayrı toplantımız -erekebilir, bunun detayları hakkında görüşülebilir.

Gelelim, ikinci konuya. Şunu da ifade edeyim; ben buraya davetiyede Türk-Japon Vakfı Başkanı olarak yazılmışım, ama ben buraya fahri maliye müfettişi sıfatıyla geldim. Böyle bir sıfat olduğunu biliyor muydunuz? Diğer önerim de Fahri Maliye Müfettişliğinin fonksiyonel hale getirilmesidir.

Bu ara gene 1983'den sonra yapılan çok önemli bir uygulamayı, kamu harcamaları ve bunun etkinliği ile ilgili olarak ortaya koyuyorum. O da Hazine ile Maliyenin ayrılmasıdır. Bence, kamu harcamalarının verimliliği, etkinliği konusunda yapılabilecek en büyük yanlışlıklardan biriydi. Bugün Hazine ayrı, Maliye ayrı ve ne oluyor? Devlet cebindeki paranın ne olduğunu bilmeden harcama yapıyor; çünkü para hazinenin cebinde, ödenekler maliyenin elinde. Rahmetli Ferit Melen çok iyi anlatırdı bunu; derdi ki: "Devlet bütçesi, hazinedeki, hazine memurunun harcamasıyla sınırlıdır. Siz istediğimiz kadar ödenek koyun ve ödenekleri serbest bırakın. Eğer hazinedeki adamın cebinde 1000 birim harcamaya karşı 100 birim varsa, yani hazinenin topladığı 100 birime karşı 1000 birim ödenek talebi geliyorsa, bu 100'ün dağıtılması da, oradaki şahsın aklına göre olacaktır. İyi mi dağıtıyor, kötü mü dağıtıyor, bilmiyorsunuz." İşte, size rasyonel bir bütçe uygulaması ve kamu harcaması uygulaması; uygulama bir kimsenin keyfine kalıyor. Çünkü 1000 birim ödenek için 100 birim nakdi, bazılarına %10 bazılarına %2 veya %3 olarak verecektir. Ama gerçekten ihtiyacı bu mu değil mi, belli değil. Bunun bir nedeni; Hazine ile Maliye'nin ayrılmasıdır. Bu durum iki kurum ayrıldıktan sonra daha belirgin hale geldi. Harcamalar maalesef rasyonele göre yapılamadı, hâlâ da yapılamıyor.

Bütçenin ilgili kuruluşu Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğüdür. Mali kontrolün, harcamaların kontrolünün evvela oradan geçmesi gerek. İlk yapılacak işlerden biri de Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğünü güçlendirmek, orayı takviye etmektir. Ondandır denetim yapalım ki, süzüle süzüle daha etkin bir kamu harcaması olsun. On dakikam dolmuş ama, kısa bir şeyle bitireceğim, Sayın Başkan.

Demin değerli arkadaşımız, Sayıştay'da performans teftişini anlatırken, Molierè'in bir hikâyesi aklıma geldi. Hepiniz bilirsiniz, Hoca nesri, anlatmaya çalışıyor öğrencisine. İşte nesir şudur, şiir budur, bir türlü anlatamıyor. Sonunda "nesir, şu konuştuğumuz lisandır" diyor. O zaman talebe de diyor ki; "desene hocam, ben yirmi yıldır nesir konuşmuyorum da haberim yok." İşte bu performans teftişini, Maliye Teftiş Heyeti yıllardan beri yapar. Ama daha yeni bir şeymiş gibi bulundu, Amerika yeniden keşfedildi. Sayın Başkan bilirsiniz, basit raporlarımız niçin hazırlanır? Kurum nasıl verimli çalışmalıdır? Bu idare nasıl etkin çalışmalıdır? Bu konular için ayrı rapor yazar veririz, uygulamaya konur, konmaz o ayrı. Bu teftiş yapılagelmektedir. Ama bugün daha modern metotlarla gündeme getirilmesinden doğrusu ben şahsen mutluluk duyuyorum. Bu aşamada Sayın Başkanım burada kesiyorum. İkinci turda sıra gelirse, gene görüşlerimi arz etmeye çalışacağım. Hepinize saygılar sunarım.

B. Özdemir- Efendim, değerli Üstadımızın bir üyesi olduğum Maliye Teftiş Kurulunu son derece tarafsız bir biçimde değerlendirmesini teşekkürle karşılıyorum. Gerçekten, devlet idaresi yapısında, maliye fonksiyonunun, hazineyle içiçeliğini ve onun bir çok açılardan, sadece devlet gelirleri, giderleri açısından değil, devlet saygınlığı açısından da değerlendirdiğimizde, bugünkü örgüt biçiminin ülkemizin yaşamakta olduğu sorunların önemli kaynaklarından biri olduğuna samimiyetle inanıyorum. Bu bağlamda baktığımızda ve ülkemizde biz şu anda siyasi denetime daha ağırlıklı yaklaşmaktayız. Değerli üstadımın, idari düzeydeki denetimle ilgili değerlendirmeleri doğrudur. Ama ifade etmek istediğim şudur; idari denetimde devletimiz kurulurken, fonksiyonlarını mahiyeti itibarıyla maliye, mülkiye ve adliye fonksiyonları herhangi bir bakanlıkla sınırlı işlevler olarak düşünülmemiştir. Bu sıfatlarla kurulan teftiş kurulları Türkiye'de devlet idaresinin bütün fonksiyonlarını, gereğinde mali yönden devlet idaresi yönünden denetlemek üzere teşkil edilmişlerdir. Bu espriyi yakalamadığımız takdirde bu kurulların ve günümüz koşullarına göre fonksiyon taşıyan diğer denetim organlarının yerini sağlıklı bir biçimde belirlememiz elbette mümkün değildir. Bu itibarla, idari yönden değerli üstadımıza katılıyorum. Ama burada bugün Sayıştayın başını çektiği siyasi seçilmişler adına denetim yapan denetim organlarının ve onların denetimi tamamlanmadan idari denetim biçimi ne olursa olsun, denetimin tamamlanmadığı hususunun altını çizmek gerekir diye düşünüyorum. Değerli arkadaşlarım, üçüncü konuşmacı olarak değerli hocamız, vaktiyle onun rektörlüğü benim Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğüm sırasında, birlikte çalıştığımız sayın Saatçioğlu'na sözü veriyorum. Değerli hocam, buyrun efendim.

Prof. Dr. Ömer Saatçioğlu, Lisans derecesini 1961 yılında ODTÜ'de İşletmecilik Bölümü'nden almıştır. Öğrenimine daha sonra ODTÜ Makina Mühendisliği Bölümünde devam etmiş ve 1964'da Mühendis, 1965'de Yüksek Mühendis olmuştur.

1963 yılında ODTÜ'de İşletmecilik Bölümü'nde asistan olarak göreve başlayan ve Doktorasını 1970 yılında A.B.D'de Pittsburgh Üniversitesi Endüstri Mühendisliği ve Yöneylem Araştırması Bölümü'nden alan Saatçioğlu, aynı yıl ODTÜ'ye dönmüş ve Endüstri Mühendisliği Bölümü'nde öğreti/n elemanı olarak göreve başlamıştır. 1970-1986 yılları arasında 11 yıl ODTÜ Endüstri Mühendisliği Bölüm Başkanlığı görevini yürütmüştür. 1986-1987 yılları arasında ODTÜ'de Rektör Yardımcılığı, 1987-1992 yılları arasında da ODTÜ Rektörlüğü görevlerinde bulunmuştur.

1979-1980 yılları arasında A.B.D. 'de ill'dener, 1980-1982 arasında Wisconsin, 1986-1997 arasında da Texas Tech Üniversitelerinde ziyaretçi öğretim üyeliği yapmıştır. ODTÜ'de Sistem Bilimleri Araştırma Merkezi'nin kurucu üyelerinden olan Saatçioğlu, 1993-1996 yılları arasında bu merkezin direktörlüğünü yapmıştır. 1987-1993 yılları arasında Yöneylem İnşuruası Derneğinin Başkanlığını yürütmüş olup, derneğin çıkarıldığı Yöneylem Araştırması Dergisi'nin editörüdür. Saatçioğlu, çeşit/i üniversitelerin ve vakıfların Mütevelli Heyetlerinde görev almıştır.

20 araştırma projesinde görev yapmış o/an Dr Saatçioğlu'nun 70'in üzerinde yayını tmlunmaktadır.

Değerli Başkan, sayın üyeler, Benim Sayıştayla ilişkilerim bir mühendis olarak sayın rahmetli Şamlıoğlu Başkanın dönemine rastlıyor. Arkasından çok değerli Vecdi Gönül Başkanla ve şimdi de çok değerli ve sevgili arkadaşım Kâmil Mutluer Başkanlığında sürüyor. Sizlerle birlikte olmaktan büyük mutluluk duyduğumu ifade ederek sözlerime başlamak istiyorum. Ayrıca Cumhuriyetimiz 75'inci yılında böylesi önemli bir konunun ele alınmasından dolayı sayın Başkan'a da naçizane kutlama mesajımı iletmek istiyorum. Sayıştay bu bakımdan emin ellerde diyebiliriz.

Performans değerlendirmesi konusu, benim bilgilerim çerçevesinde sayın Şamlıoğlu zamanına, belki daha öncesine gidiyor. İki uluslararası toplantı yapıldığını hatırlıyorum. Bu toplantıların Sayıştaya çok önemli girdiler sağladığını, ayrıca Sayıştayda çalışanların bu konulara çok duyarlı olduğunu; bilinçli, gayretli ve özverili bir şekilde eğildiğini biliyorum. Mühendis olarak size nasıl katkını olur, akla gelebilir. Benim mühendislik alanım endüstri mühendisliği. Endüstri mühendisliği ilk çıktığında verimlilik uzmanlığı olarak çıkmış piyasaya. Fakat giderek çok farklı gelişmelerden geçerek, ürün ve hizmet üreten sistemlerin performanslarının yükseltilmesi yönünde çalışma yapan bir bilim dalı konumuna gelmiştir. O nedenle ben, konuya eğilme cesaretini buldum diyebilirim. Ben konuşmamda çok kabaca Amerika örneğine değinmek, size bilgi vermek istiyorum. Bilgiyi verirken oturumlardaki değerli konuşmacıların görüşlerine ve vermiş oldukları bilgilere de sapslamalar yaparak, en azından görüşlerimi dile getirmek istiyorum.

Dünyadaki gelişmelere bakıldığı zaman, globalizasyon, teknolojik gelişmeler, bilgi toplumu gibi dolu dolu sözler ve gerçek sözler kullanılıyor. Ama globalizasyon neredeyse etkisini bir ölçüde azalttı, ama yine global pazarlar, hatta mega pazarlardan bahsediliyor. Fakat onunla beraber iki sözcük daha dile getiriliyor. Bunlardan bir tanesi "global kapitalizm". Aşağı yukarı bir ay evvel News Week dergisinde dile getirilen bir sözcüktür. Gelişmiş ülkeler, ileri ülkeler, teknolojileri üstün ülkeler kapitalist akımlarını geliştirmekte olan ülkelerde kullanma

eğilimindeler. Bu ülkelerde sıkıntılar olduğu zaman, kapitallerini alıp daha gerekli yerlerde kullanmak durumundalar. Bir başka tabir ise "global bunalım". Global bunalım, ekonomik krizle beraber ortaya çıkıyor; pasifik ülkelerindeki sıkıntılar, Japonya'nın düşmüş olduğu sıkıntı, Amerika'nın Çin Pazarını açma yönündeki gelişimleri gibi. Ülkeler kendilerine daha zengin pazarlar bulma, pazar açma veyahut pazar açamadığından dolayı karşı karşıya kalmış olduğu sorunlarla uğraşır bir konuma gelmişler. Bütün bunların içinde bakıyorsunuz, piyasa ekonomileri bazı şeylerin üstesinden gelemiyor. Çünkü gelişmiş ülke kapitalini çekiveriyor, kapitali çekildiği zaman serbest piyasadaki organlar veya aktörler sıkıntı içine düşebiliyorlar. Hemen akla devletin rolü gündeme geliyor, devletin rolü olmadan piyasa ekonomisini düşünmek sıkıntılar yaratmaya başlıyor. Gönüllerde herşeyi piyasaya bırakalım, o kendi hükmünü sürdürsün duygusu varken ortaya çıkan sıkıntılar devlet babanın müdahalesini gerekli kılıyor. Bu gereklilik fazla olmamak kaydıyla önemli görülmeye başlanıyor. Arkasından acaba serbest piyasayla devlet ilişkisinin optimal düzeyinin yakalayabilir iniyiz tartışmaları sürüyor. Ve bunun üzerinde yazılar çıkmaya başladı. Geçenlerde işverenler sendikasının organize etmiş olduğu "Değişen Dünya ve Devlet" toplantısında bir Alman Profesör tarafından piyasa ekonomisindeki değişiklikler çok etraflı bir şekilde dile getirildi ve açıklandı. Ben bunu özellikle söylüyorum; Sayıştayımızın değerli üyelerinin bu makaleye bakmalarında yarar olduğu kanısındayım. Dünya da bu gelişmeler çerçevesinde devlet de kendisine bir şekilde çeki düzen verme ihtiyacı duyuyor.

Amerika Birleşik Devletlerine bakıyorsunuz. Al Gore gibi bir Başkan Yardımcısı 1993 yılında bir seri savla ortaya çıkıyor. Devleti yeniden yapılandırma yönünde beş yıldır hummalı bir çalışma içine giriyor. Bu hummalı çalışmanın içinde tasarruf ilkesi egemen oluyor. Fakat yalnız tasarruf ilkesi yönünde değil, eldeki kaynağın en iyi, en etkin bir şekilde kullanılması yönünde, hatta hizmetin kaliteli olarak sunulabilmesi için sistemin tasarlanması yönünde çalışmalar yapılıyor. Beş yılın sonunda elde edilen çok somut katkı ABD'ne 131 milyar Dolar tasarruf sağlıyor. Bunu sağlarken devletin organlarının işleri yürütürken sürdürmüş olduğu mekanizmaları veyahut mevzuatı mümkün olduğu kadar verimli konuma getiriyorlar, bilgi sistemlerinden çok etkin bir şekilde yararlanıyorlar. Bilgi teknolojisini devlet sistemine oldukça konuşturuyorlar ve hizmetin kalitesini, müşterinin yani toplumun ayağına kadar götürmeyi sağlamayı amaçlıyorlar, bunda da büyük ölçüde başarılı oluyorlar. Her yıl yapılanlar değerlendiriliyor, aşağı yukarı 20 tane rapor üretiliyor, raporlar Başkana sunuluyor. Müthiş bir kontrol mekanizması ile bu çalışmalar yürütülüp gidiyor. Bunlar nasıl yapılıyor diye şöyle bir baktığım zaman; bu çalışmaların gelişme laboratuvarlarında yapıldığını gördüm. Devlet dairelerinde iyileştirme veyahut gelişme laboratuvarları kurmuşlar. Bu laboratuvarların sayısı da 350'ye erişmiş. Bu laboratuvarlarda, devlet mekanizmasının çeşitli alanlarda nasıl iyileştirileceği, nasıl daha iyiye götürüleceği araştırılıyor. Ama bu çalışmalarda devletin rolünün azaltılması pek fazla telaffuz edilmiyor. ABD gibi bir ülkede devletin egemenliğinde enflasyon çok düşük rakamlara indirilebiliyor ve bilinçli bir şekilde, devletin etkin olarak kullanılabilir hale getirilmesi için çabalar sarfediliyor.

Yine geçenlerde Portekiz Bilim Teknoloji Bakanıyla birarada olma durumunda kaldım. Enflasyonu ne yaptınız diye sordum. Çünkü Portekiz'in enflasyon oranı oldukça yüksekti. Avrupa'nın diğer gelişmiş ülkeleri gibi "çok aşağılara çektik" dedi. Bunu nasıl başardınız dediğimde, Türkiye'de son zamanlarda telaffuz edilen mekanizmalardan bahsetti; fakat bunları çok hızlı yaptıklarını ekledi. Bunlardan bir tanesi özelleştirme: "Biz sosyal demokrat bir partiyiz, fakat özelleştirmeyi hiç

dedikoduya mahal bırakmayacak şekilde çok hızlı olarak büyük ölçüde başardık bitirdik" dedi. İkinci bir mekanizma olarak, "Ademi merkezîyetçi bir sisteme doğru gittik" dedi. Üçüncüsü, "devleti etkinleştirdik" dedi. Bir dördüncü yol olarak da, "işsizlik sigortası ihdas ettik ve işsizlik sigortası alanların çocuklarını okutmalarını ön koşul olarak gördük. Eğer okula çocuğunu gönderiniyorsa, işsizlik sigortasını kestik" dedi. Şimdi ülkemizde bunlar telâffuz edilmiyor mu? İşsizlik sigortası, ademi merkezîyetçilik, özelleştirme, devletin etkinleştirmesi, hepsi telâffuz ediliyor; fakat uygulamaya geldiğimiz zaman basiretimiz bağlanıyor.

Bir yurtdışı seyahatimde bir İngiliz bürokratiyle biraraya geldim. Kendisine sordum "Kaç bürokratımız var?". "300.000" dedi. 55 milyonluk İngiltere 300.000 bürokratla yönetilir konuma gelmiş. Bürokratin tanımı bir ülkeden diğer bir ülkeye değişebilir, o hata payını da nazar-ı itibara alarak bunu söylüyorum. Bir inceleme yapmak gerekir, ama bana çok çarpıcı geldi. "Ücretler nasıl?" dediğimde ise "Bizim ülkemizde bürokratlar fazla ücret almazlar. Herkesin farklıdır. Performansa dayalı bir ücret sistemi vardır. Hatta bu 300.000'nin bir bölümü de kısmi statüdüdür." biçimde karşılık verdi. Şimdi bunlar örnek uygulanır uygulanmaz, fakat dünyada her devletin reforme edilmesi yönünde çalışmalar var.

Şimdi tekrar ABD sistemine dönecek olursak, orada Sayıştayda benzer çalışmalar nasıl yapılıyor, çok kısa bir şekilde belirterek geçiyorum. Stratejik plan konsepti ile işe başlıyorlar. Biraz evvel Arife Hanım burada çok güzel bir sunum yaptı. Ben onun söylediklerini maliyeci arkadaşlara nazaran daha fazla anlayabiliyorum. Her kurumun beş yıllık bir stratejik planının olması önemli kabul ediliyor, ABD'nde bu işe stratejik planla başlanıyor. Stratejik planda o kurumun misyonu hazırlanıyor, o misyona erişmek için amaçlar ve hedefler belirleniyor. Amaç ve hedeflere ulaşmak için yıllık eylem planları belirleniyor. Hedeflere erişmek için o eylemlerde nasıl faaliyetler sürdürülecek, onlar belirleniyor. Bu programların performansının ölçümü hakkında bilgiler bulunuyor. Arkasından yıllık performans planları ortaya çıkıyor, her kurum tarafından ve bu yıllık performans planlarında performans göstergelerine ağırlık veriliyor. Performansı ölçmek içinde çıktılarının ölçümü yapılıyor, hizmet düzeylerinin değerlendirmesi, ölçümü yapılıyor. Program faaliyetlerinin çıktıları bütçe açısından ele alınıyor. Arkasından bunların uygulamaya konup sonuca erişmesi bakımından kurumlar yıllık performans raporlarını hazırlıyorlar. Bir önceki mali yılla ilgili program performansı üzerine yıllık raporlar hazırlanıyor ve burada performans hedeflerinin karşılaştırılması yapılıyor, hedeflerin karşılanıp karşılanmadığının sebeplerine iniliyor, yani hedefler karşılanmadıysa niye karşılanmadığı araştırılıyor. Bu sebeplerin giderilmesi için eylem planları hatta hareket tarzları ortaya konuyor. Böylece programlar değerlendiriliyor ve ona göre bir denetim yapılıyor.

Sistemin bir başka özelliği de yönetsel esnekliği, başka bir deyişle yöneticiye mümkün olduğu kadar yönetsel esneklik veriliyor olmasıdır. Burada yine Arife Hanımın dile getirmiş olduğu hesap sorma mekanizması egemen bir şekilde gündemde oluyor. Hesap sormaya bir şey daha ekleyerek katkıda bulunmak istiyorum. Batılılarda hesap sorma, yetki ve şeffaflık kavramlarının biraraya getirilmesinden oluşan bir tanım var. İngilizcede "empoverment" denilen kavramın Türkçesini ben şimdiye kadar bulamadım. Yetkilendirme diyorlar ama, güçlendirip yetkilendirme daha uygun. Empoverment dediğimiz bu konsept çok önemli. Yetkiyle hesap verme elele yürüyor; çünkü yetki vermeden hesap sormakta mümkün değil. Ayrıca bilgi sistemi marifetiyle bütün bilgilerin herkes

tarafından görüldüğü, bilindiği ve aktığı bir sistemden bahsediliyor. Böylece mümkün olduğu kadar kurumlar, şahıslar yetki almış oldukları meselelerde hesap vermek durumunda kalıyorlar.

Sayın Başkan vaktimi aşmak durumunda olduğumu görüyorum. Belki sorular olursa biraz daha açmak imkanı elde edebilirim. Ben izninizle burada duruyorum. Dinlediğiniz için çok teşekkür ediyorum ve hepinize saygılar sunuyorum.

B. Özdemir- Sayın Saatçioğlu hocamıza da çok teşekkür ediyorum. Panelde bu günkü son konuşmacı hocamız İstanbul İktisadi ve Ticari İlimler Akademisinin maliye alanında çok seçkin bir öğretim üyesi olan Prof. Dr. Ömer Faruk Batirel'dir. Kendilerinin eserlerinden ve önerilerinden her zaman ışık almışızdır. Buraya teşrif ettikleri için de teşekkür ediyorum ve sözü kendilerine veriyorum. Buyrun hocam.

Prof. Dr. Ömer Faruk Batirel. 1944 yılında Gaziantep 'te doğdu. İstanbul İktisadi ve Ticari İlimler Akademisini 1967 yılında bitirdi. 1973 yılında Doktor, 1976 yılında Doçent, 1981 yılında Profesör oldu.

Batirel. 1976-1978 yılları arasında İstanbul İktisadi ve Ticari İlimler Akademisi Başkan Yardımcısı. 1982-1992 yılları arasında Marmara Üniversitesi İktisadi İdari Bilimler Fakültesi Dekanı. 1985-1988 yılları arasında Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Müdürü. 1987-1992 yılları arasında Marmara Üniversitesi Rektör Yardımcısı görevlerinde bulunmuştur.

1992'den buyana Marmara Üniversitesi Rektörü ve 1993'den bu yana da Marmara Üniversitesi İktisadi İdari Bilimler Fakültesi Maliye Bölüm Başkanı görevlerini yürütmektedir.

Batirel in. Teoride ve Türk İ'ergi Sisteminde Değerleme, Kamu Ekonomik Kuruluşlarında İyâat Politikası. Maliye Politikası ve Gelişmekle Olan Ülkeler, Devlet Bütçesi, İ'ergi Rehberi, Kamu Maliyesi Teorisine Giriş. Lecture Notes on Public Finance ve Kamu Bütçesi adlarını taşıyan kitapları bulunmaktadır. Ayrıca, iktisadi ve mali konu/ur üzerinde otuza yakın makale ve aratınuası çok sayıda çeviri ve derlemeleri yayımlanmıştır.

Sayın Başkan, öncelikle teveccühleriniz için teşekkürlerimi ifade etmek istiyorum. Ayrıca Sayıştay Başkanı, meslektaşım sayın Prof. Dr. Kâmil Mutluer hocamıza, beni bu toplantıya konuşmacı olarak davet ettikleri ve görev verdikleri için şükranlarımı arz ediyorum. Gerçekten Sayıştayın düzenlemiş olduğu toplantılara bu üçüncü katılımım, bundan büyük bir onur ve kıvanç duyuyorum. Özellikle Cumhuriyetimizin 75'inci yıldönümünde Cumhuriyetimizin çağdaş mali kurumları, içerisinde yer alan Sayıştayımızın birbirinden güzide mensuplarına da saygılarımı arz ediyorum. Benim görüşlerim fazla uzun olmayacak. Ben son konuşmacı olarak sonun güçlüğünü yaşayabilirim. Ama sabah oturumlarında ifade edilen hususları biraz daha derleyip toplamak niyetindeyim.

Türkiye'nin de içinde bulunduğu genellikle gelişmiş dünya olarak ifade edilen OECD dünyasında kamu yöneticilerinin ve görevlilerinin karşılaştığı bir ikilem var. Bu ikilemi bir yönetici olarak yaşadığım için ifade etmek istiyorum. Genellikle bir tarafta çağdaş işletmecilik tekniklerinin uygulanması ve sonuçlara göre hareket etme gibi bir durum söz konusu, diğer tarafta mensup bulunulan kamu yönetiminin gerekleri ve disiplini yerine getirmek gereği var. Görevliler bu ikilemle karşı karşıya. Genellikle, kamuoyunda bir yanlışlık söz konusu; çağdaş kamu kesimi, özel işletmecilik tekniklerini daha çok

uygulayan, sonuçlara göre hareket eden bir dünya imiş gibi algılanmak isteniyor. Buna kesinlikle katılmıyorum. Kamu fonlarının kullanımında kamu disiplini bugün bütün gelişmiş dünya ülkelerinde egemendir. Ancak içerik değişikliği ve kazandığı içerik itibarıyla kamusal disiplinin farklılıkları vardır. Günümüzde bu anayasal yetki devirleri, yerelleşme, yerel yönetimlere birtakım yetki devirleri kamu yöneticilerini sanki belli eski alışılmış geleneklerinden, usullerden, hiyerarşiden uzaklaşmasını gerektiriyormuş gibi izlenim meydana getiriyor. Asıl önemli olan sosyal yapıda ciddi bozulmalar, gelenek kayıpları, ortak ahlak değerleri sistemi kaybıdır. Sosyal yapıdaki bu bozulmalar kamuya yansıyor.

Dolayısıyla benim burada işaret etmek istediğim husus; çağdaş kamu yönetimi reformu, değişmelerin ve sosyal değişmelerin kamu yönetimine ve kamu harcamalarına ve bunun denetimine yansıdığıdır. Kamu görevlilerinin herşeyden önce bir emanetçi olduklarının bilincinde olmaları gerekir. Başka bir deyişle, kamu görevlileri kamusal fonların emanetçisidirler ve kamusal politikaların izlenmesinde de birer ajan durumundadırlar. Ama, kendilerine yetki devrinin, Max Weber'in dediği gibi, çok ideal olduğu söylenemez, kamu görevlisi siyasi otoritenin öngördüğü politikaları uygular, çok ideal bir şekilde uygular, temiz bir şekilde uygular denilemez. Çünkü, siyasi otoritenin kararlılığının, politikalarının çok belirgin ve çok şeffaf olması lâzımdır. Ayrıca bürokratların kendi çıkarları da bazen ön plana çıkabilmekte, u.Veysel çıkarları, birtakım aykırılıklara yol açabilmektedir. Bu bakımdan bugün idare hukukunda çok net bir şekilde ifade edilen kamu yararı ve hizmet gereği bazı hallerde çok açık bir içerik kazanamıyor. Aslında, bugün kamusal ahlak normları ve standartları açısından kamu harcamalarının denetiminin içeriği büyük önem taşımaktadır. Gerek performans denetimi olsun, gerek bildiğimiz kanuni denetim olsun, herhalükârda sosyal ve ekonomik gelenek ve standartların içeriğine bağımlıdır. Yanlış yönetim nedir, bunun bilinmesi lâzımdır. Toplumda sepetteki çürük yumurtaların genellikle eleştirisi yapılıyor, ama, bir ülkede kamu yönetiminin belirlediği kamusal politikaların ve süreçlerin çürüklüğünden bahsedilmiyor. Onun çok daha önemli olduğu inancındayım. Örneğin, kamu kesiminde bütçedeki genellik ilkesi çok büyük önem taşıyor; adı fon olsun, vergi benzeri ödemeler olsun, bütün yolsuzlukların kaynağının bu genellik ilkesinden ayrılınması olduğuna inanıyorum. Keza, teşvik sistemleri, bütçe sistemi dışına kaçmış, saklanmış, gizlenmiş harcama programları da böyledir. Bakıyoruz ki, dünyanın en yüksek vergi alan, en yüksek harcama yapan kuzeyin sosyal demokrasi ile yönetilen devletleri hep bunlardan ayrılmış, böyle vergi veya benzeri harcama programları yok. Hep temiz, saf bütçe sistemleri uyguluyorlar. Güneye indiğimizde Nijerya'sı, Pakistan'ı. Bangladeş'i ve Venezuela'sı hepsinde kaçamak yollar var. Bizde bu durum maalesef 1980 sonrası yaygınlaştı, büyük yolsuzlukları ve usulsüzlükleri beraberinde getirdi.

Ayrıca sonuçlara göre iş yapmayı, sayın Coşkun performans denetimini, çok güzel ifade ettiler, hakikaten süreçlerden hiçbir şekilde bağımsız değildir. Plan yoksa, iç denetim yoksa, bu performans denetiminin de hiçbir anlamı yoktur. Ama şunu hiçbir zaman gözden uzak tutmamak lâzım: hiçbir gelişmiş ülkede kamusal disiplin ihmal edilmemiş, kamu denetçilerinin rolü

kiiçüksenmemiş ve bu yeni yönetim teknikleri ikame niteliği taşımamıştır. Hep içerik doldurma, zenginleştirme, bir teknoloji getirme niteliğini taşımıştır. Bu nedenle, devlet yapısı anlayışındaki değişmelerle kamusal anlayışın değiştiği, özelleşme gibi bir cereyanın egemen olduğu, kanısına kapılmamak gerekir.

Ben bir kaç cümleyle bu kamusal ahlak normları konusundaki OECD'nin kabul ettiği ilkelere değinmek istiyorum. Bunlar zaten denetiminin de temelini teşkil eder. Siyasi kararlılıktan söz ediliyor; siyasetçilerin kamusal kaynakların etkin kullanımı konusunda, tasarruf ilkelerine riayet ederek örnek olmaları temel ilkedir. Kamu yöneticilerinin ve görevlilerinin davranışları geleneksel ve normlara bağlı olmalı, etkin bir sorumluluk mekanizması kurulmalıdır. Bu konuda yığınla norm vardır, fakat bizde etkin bir uygulama yoktur. Kamu görevlilerinin tedavüllerinin önlenmesi bakımından işlerliği olan bir yönetim kodu düzenlenmelidir. Eğitim yoluyla da kamu yöneticilerinin sosyalizasyonu sağlanmalıdır. Kamu yöneticilerinin halka sundukları hizmetin anlam ifade etmesi için tabi kamu personeli rejiminin hakça, adil ve liyakate göre düzenlenmesi, bir kamusal ahlak eşgüdüm kurulu kurulması gerekmektedir. Sivil toplum bir şekilde kamusal faaliyetleri denetlemelidir. Benim kamusal ahlak açısından ifade edeceğim konular, bunlar. Hepinizi saygıyla selamlıyorum.

Panel Tartışmaları

B. Özdemir - Efendim sayın Batirel hocamıza da çok teşekkür ediyorum,. Değerli arkadaşlarım çalışmaların bu aşamasında panelistlere söz vermeden önce salonda bulunan değerli hocalarımız ve arkadaşlarımızdan çok kısa, ilave görüş veya sorun veyahut benzeri değerlendirme yapmak isteyenlere işaret buyurmaları ve isimlerini zikretmeleri suretiyle söz vermek istiyorum. Biraz daha vaktimiz olduğuna kanfıyım. Arkadaşlarımızın işaret buyurmalarını rica ediyorum.

Muhsin Altun- Geçen oturumda, sayın Feyzioğlu hocamız Sayıştayın TBMM'ni ve Cumhurbaşkanını denetleyemeyeceği şeklinde bir görüşe temas etmişti. Ben onunla ilgili olarak bir kaç söz söylemek istiyorum. Sayıştay tarihi ile ilgili yapmış olduğumuz bir araştırmamızda; Sayıştay'ın 1924'te hem Cumhurbaşkanlığını hem de TBMM harcamalarını denetlediğini gördük. Üstelik de bunu sarftan önce yapmıştır. Bundan Sayıştay'ın bu kurumların üzerine geçmesi, onların hiyerarşik olarak üstüne çıkması gibi anlam çıkarılmamalıdır. Çünkü denetim sonuçta saymanlık hesapları üzerinde yapılacağı ve saymanlık hesapları üzerinden hükme bağlanacağı için herhangi bir hiyerarşi aşımı zaten olamaz. 1924'ten 1927 yılına kadar da böyle bir şey uygulanmıştır. O dönemde Sayıştay hem de bir denetçi yardımcısının incelemesi sonucunda başta ulu önder Atatürk'ün harcamaları olmak üzere bazı harcamaları vize etmemiştir. Yine TBMM' nin bazı harcamaları, sarftan önce vize edilmemiştir. Tarihi belgeler mevcuttur, geçmişte gerçekleşmiş bir husustur, onu arzetmek istiyorum.

B. Özdemir- Mademki Sayıştay Büyük Millet Meclisi adına denetim yapıyor, öyleyse TBMM'nin denetiminden hiç kimse kendisini masun addedemeyeceğine göre, TBMM'nin kendisinin de Cumhurbaşkanlığının da denetiminin Sayıştayca yapılmasını sağlamak üzere Genel Muhasebe Kanununun ilgili maddesinin yürürlükten kaldırılmasını öneriyorsunuz.

Çetin Coşkun - Biraz evvel gene arkadaşım konuya değindiler. Gerçekten TBMM'nin ilk dönemlerinde Parlamento harcamalarını kendi içinden seçtiği kişilerle denetleyebiliyordu. Bütçeler genişleyip, harcamalar artınca, teknik bir kadro olarak Sayıştay bu görevi üstlenmiştir. Biraz evvel Genel Muhasebe Kanununun 127 ne maddesini değiştirmek gerektiğini söylediniz. Halbuki bu kanunun 127'nci maddesi 1961 Anayasası ve 832'nin yürürlükle ilgili 104. maddesi ile çoktan

kaldırılmış haldedir. Bu nedenle, Anayasanın 160 ncı maddesinde ve kendi özel kanununda yetkileri Genel ve Katma Bütçeli kuruluşların gelir ve giderleri ile mallarının denetlenmesi olarak belirlenen Sayıştay, Genel Bütçe içerisinde ön sıralarda yer alan Cumhurbaşkanlığı, Büyük Millet Meclisi ve kendi bütçesini de denetlemek durumundadır. Teşekkür ediyorum.

B. Özdemir - Teşekkür ediyorum, buyrun sayın Akalın.

G. Akalın - Efendim, sayın Sadıklar dediler ki; Hazine ve Maliyenin ayrılması son derece kötü olmuştur. Gerçekten bu bir ailedeki bütçe disiplininin, bütçe sınırının kaybolması demektir. Bu konuda ben de hem fikirim. Ama bu süreç çok önceden başladı. 1960'dan önce Türkiye'yi Maliye idare ederdi, sonra Devlet Planlama Teşkilatı ortaya çıktı, ondan sonra da Hazine. Şu günlerde de bütçe ve gelirler genel müdürlüklerinin ayrılması gündeme getiriliyor. Başka bilim dalları örneğin, iktisat ya da endüstri mühendisliği, toplumun kaynaklarını daha rasyonel kullanabiliriz iddiasıyla ortaya çıkabiliyorsa, biz Maliye bilimi olarak bu işi kaybederiz. O yüzden teorik maliyenin geliştirilmesi gerekir.

İkinci bir mesele de Sayın Saatçioğlu'nım getirmiş olduğu performans kriterleriyle ilgili. Eğer performans kriterleri çok önemli olsaydı. Planlama ve KİT'ler ayakta kalırdı. Performans kriterleri kamu sektöründe büyük ölçüde kullanılmasına rağmen bu sektörler çöktü. Performans kriterlerinden daha önemli şeyler; mesela, mülkiyet gibi, rekabet gibi, başarı göstergesi olarak kâr gibi daha önemli göstergeler vardır. Onları unutup, mühendislik alanındaki konulara kapılırsak, neticede kime hizmet etmek istediğimizi unutabiliriz." Meselâ cost-benefit analizinde, bir performans kriterinin paydasına girecek kalemi payına koyarak bununla oynayabiliriz. Dolayısıyla bunlar bizi aldatabilir.

Netice itibariyle, Sayıştayın ya da denetiminin yaptığı görev yahut da performans kriterlerinin yaptığı görev, mükellefin parasının israf edilmemesi meselesidir. Oysa Türkiye'de seçmenlerin sadece %20'si mükelleftir, seçmenler zaten bu israfı istemektedir. Dolayısıyla herhangi bir denetimin getirilmesi biraz ütöpik bir yaklaşım olmaktadır. Ama tabii ki, bunların tartışılması yararlıdır.

Sacit Yörüker - Bir önceki oturumla ilgili iki küçük noktayı belirtmek istiyorum. Performans ve risk denetimlerinin temeli şudur: Hukuki denetim dediğimiz şey tekil bazda yürütülüyor, onun için bu denetime "transaction basic audit" deniliyor, yani tekil işlemler üzerinde yürütülen denetim. Halbuki, risk denetimi ve performans denetimi bütünü, sistemleri hedef alan, onları sorgulayan, onların işleyişlerine bakan bir denetim modelidir. Başka bir deyişle, denetim ormana bakıyor ve orman içinde ağaçları görüyor, bunu belirtmek istiyorum. İki, performans denetiminde de risk

denetiminde de denetim kendi başına amaç değil, işlerin düzelmesi için daha hızlı, daha şeffaf, daha etkili çalışan kamu yönetimi için araçtır.

Sayın Saatçioğlu'nun söylediği çok doğru şeyler var. Ama şunları da görmek lâzımdır. Amerika Sayıştayı, çok gelişkin teknikler, metotlar kullanıyor. Bu anlamda da dünyada başı çekiyor. Ama bu gelişmiş metotlarına, tekniklerine bakıp, Amerika Sayıştayında herşeyin güllük gülistanlık olduğu gibi bir kaniye kapılmayalım. Bakınız, 1994 yılında Paris'te yapılan, OECD tarafından organize edilen sempozyumda bir Amerikalı meslektaş tarafından sunulan tebliğde Amerika Sayıştayı eleştirilmekteydi. Eleştiren de kişi değil, NAPA dediğimiz Ulusal Kamu Yönetimi Enstitüsü'ydü. "Amerika Sayıştayı hızla politikanın batağına batmıştır, bütün denetim faaliyetlerini, Kongre'den aldığı talepler doğrultusunda yönlendirmektedir. Bu yönüyle tarafsızlığını, kamuoyundaki prestijini hızla kaybetmektedir. Bu konuya çözüm bulmak lâzımdır", deniliyordu. Düşünebiliyor musunuz, en gelişkin diye örnek aldığımız ABD Sayıştayı bizim anladığımız anlamda bağımsız değil, kendi programına hakim olamıyor. Ondan sonra ben ona stratejik plan tekniğini uyguluyorum, deniyorsa, bana göre hiç bir şey farketmez. Amerika Birleşik Devletleri Sayıştayında bağımsız olan denetçiler değil, ABD Sayıştay Başkanıdır. Onun dışındaki kişilerin hepsi ABD Sayıştay Başkanının memurudur, çalışanıdır. 1990'lı yıllarda ABD Sayıştayından insanlar çıkarılmıştır, işgücü %25 azaltılmıştır. ABD Sayıştayında 6000 kişi çalışmaktadır, yani 6000 kişinin 1500'ü tasarruf önlemleri nedeniyle işten çıkarılmıştır. Bir denetim kurumu düşünün, kendi personeline, kendi bütçesine egemen olamıyor, denetçilerini elinde tutma hakkına sahip olamıyor. ABD Sayıştayı konusunda, sistemle Sayıştay arasındaki ilişkiyi iyi yerleştirmek lâzım. Bize gelince; bizim açımızdan sorun stratejik planın ötesindedir. Sayıştay açısından esas önemli olan şey, vizyondur. Sayıştay sırf yargı yapmak üzere, sorumluların hesap ve işlemlerini yargulamak üzere mi faaliyet gösterecektir, yoksa temel görevlerinden birisi, Parlamento'ya dolayısıyla kamuoyuna yardımcı olmak mıdır? Dolayısıyla, meseleyi Sayıştay açısından teknik şeylerin uygulanması olarak algılamamak gerekir diye düşünüyorum.

B. Özdemir - Teşekkür ederim. Başlangıçta da arzettiğim gibi, kuruluş yasasında yapılmış olan değişiklikler iki açıdan Sayıştayın denetimini geliştirmektedir. Bunlardan bir tanesi performans denetimi, verimlilik denetimi ve bu istikametteki değerlendirme ve yönlendirmelere yardımcı olmak, diğeri de ağırlıklı olarak hukukilik denetimini güçlendirmektir. Sayın Sadıklar'ın belirttiği gibi, Genel Muhasebe Kanunumuz bir ilkeler manzumesidir. Bilindiği gibi, Bu Kanunun bir ilkesi de harcamaların maksadına matuf ve mahalline masruf oluşudur. Mahalline masruf aslında performans denetimidir. Maksadına matuf da hukuki olmasını sağlamaya yöneliktir, diye de düşünülebilir.

Halil Kurt - Bugünkü sempozyumda işlenen ana tema performans denetimiydi. Malum, dünyada ve Türkiye'de yeni gündeme gelen bir konu, özellikle, Sayıştayın çok iddialı olduğu bir konu.

Sayıştay uzman denetçisi konuşmacılar, üzerinde oldukça durdular. Fakat benim kanaatime göre, performans denetiminin olmazsa olmaz iki ana unsuru vardır. Bunlardan birincisi, performans denetimini yapacak insanların eline çok sağlıklı mali ve finansal raporların, tabloların gelmesi ve performans denetimi yapacağınız kurumların muhasebe sistemlerinin buna dayalı olması gerekir. Şu anda, genel ve katma bütçeli kuruluşlarımızda, kurum saymanlıklarımızda uygulanan muhasebe sistemi nakit esasına dayanan tipik bir bütçe muhasebe sistemidir. Örnekleri verildi, İngiltere ve Amerika'da önce tahakkuk esasına dayalı bir muhasebe sistemine geçilmiş, bilâhare performans denetimine geçilmiştir. Şunu demek istiyorum; bir kere muhasebe sistemimizin tahakkuk esasına dayalı bir zemine oturtulması gerekir. Bu olmadığı takdirde performans denetimi yapamayız. Bugün örneğin, bir taşıt alıyoruz, o yılın bütçesindeki değeri yazıyoruz ama bu taşıtın kaç yıllık ekonomik ömrü vardır, göremiyoruz. Nakit esasına dayanan bir bütçe muhasebemiz var.

Performans denetiminin ikinci olmazsa olmaz koşulu; şu anda performans denetimini yapacağımız kamu kurumunun veya kuruluşunun gerek bütçelerinin hazırlanması gerekse bütçelerinin uygulanması sırasında acaba fonksiyonları nedir? Ne kadar özgürdürler? Bunun da özellikle üzerinde durulması lâzım gelir. İsmail Türk hocam bir kurum için ilginç bir örnek verdiler. Biz, kurumun başındaki insanı liyakat esasına göre tayin etmiyoruz, o kurumun başındaki insana kendisiyle çalışacağı insanları seçmesine izin vermiyoruz. Bütçenin hazırlanmasında ve bütçelerin uygulanmasında kendisini özgür kılmıyoruz. Dolayısıyla, şu ..ya bu nedenle bütçelerin hazırlanması ve uygulanmasında eşit koşullarda bırakmadığımız kurumlara, sizin performansınız daha iyi, sizinki daha kötü demek durumuna düşüyoruz. Bu nedenle benim kişisel kanaatim performans denetimi. Kamu Mali Yönetim Projesinin çok çok iddialı reformlarından birisidir. Ancak, kamu mali yönetimi içerisinde kalan kurum ve kuruluşların mevcut fonksiyonları gözden geçirilmeden, daha doğrusu bir kamu mali yönetim reformu yapılmadan performans denetiminin sağlıklı bir şekilde yapılacağına inanmıyorum. Teşekkür ederim.

B. Özdemir - Efendim, teşekkür ediyorum. Türkiye Bütçesi hepimizin çok yakından bildiği gibi, adeta kısıkaç altında. Bugün, meselâ 1998 Yılı Bütçesine baktığınızda, hareket alanınız kalmamış olduğunu görürsünüz. Yatırımlar ile diğer carileri topladığımız zaman bunlar, bütçenin dörtte birini oluşturmaktadır. Kamu personelinin aylıklarının performansını denetlemeniz ayrı bir olay. Geriye kalan transfer ödemelerinin nesinin performansını denetleyeceksiniz. Evvelâ bu yapıyı normal bütçe kuralları ve ilkelerine dönüştürmenin yollarını aramamız lâzımdır. Devletin yapılandırılması, çeşitli ekonomik reformların gerçekleştirilmesi, bütçeyi ilgilendiren sosyal içerikli bir çok reformun, ki bir çoğunun mali etkileri vardır, istikrarlı bir biçimde gerçekleştirilmesi, ama kısa vadeli siyasi popülist yaklaşımları bir tarafa bırakarak, konulara ciddiyetle yaklaşılması ihtiyacı var. Bugün için arkadaşlarımız ve hocalarımız zaman zaman yanından yöresinden bize dokundurdular ama, şu kadarını da işaret etmeden geçemeyeceğim, şimdiye kadar bu konuda ciddi bir yaklaşımı bugünkü kadar göstermiş bir geçmiş, lütfen hatırlıyormusunuz,, bunu da vurgulamak durumundayım. Sayın Saray buyurun efendim.

Ümrân Saray - Sayın Başkan benim belirtmek istediğim bir husus, adı ister performans denetimi olsun, ister daha mükemmel bir başka denetim biçimi olsun denetim niçin yapılıyor olduğudur. Yani, biz Sayıştay olarak TBMM'ne hitap ediyoruz; denetimin mükemmel bir sonuca ulaşabilmesi için, bu denetimin sonuçlarını alacak ondan yararlanacak parlamentonun da mükemmel bir yapıya kavuşturulması lâzımdır. Bir aralar, milletvekillerinin parlamentonun tam olarak çalışmasından bahsediliyordu, şu sıralarda unutuldu. Fakat ben şunu görüyorum ki, bundan kasıt milletvekillerinin devamı oluyor. Halbuki, milletvekillerinin devam etmesi, toplantıların muntazam olarak yapılması, parlamentonun tam kapasite ile çalıştığını göstermez. Performans denetiminin tam olarak geliştirildiği ülkeler de, gördüğümüz husus şu; bu ülkelerin Daimi İhtisas Komisyonları var. ABD'de, okuyabildiğim, bize anlatıldığı kadarıyla bu daimi ihtisas komisyonları adeta bir duyurga gibi çalışıyor. Herbirinin konusu içinde bulunan olay, konu veya yer neyse, o konuda tam olarak bilgi sahibi oluyorlar. Bu bilgiyi edinmeleri için özel stajyerler var. Her türlü araçtan yararlanıyorlar, bilgileri alabiliyorlar ve konuya sahip çıkıyorlar. Dolayısıyla, gerek komisyon çalışmalarının yürütülmesinde gerek herhangi bir kanun teklifi veya bir kanunda yapılacak değişik esnasında ne yapılması gerektiğini, ne önerilmesi gerektiğini tam olarak biliyorlar. Kongre toplantıları ise işin sadece bir gösterişinden ibaret, esas çalışmalar komisyonlarda yapılıyor.

Bizde de Anayasada ve Meclis İçtüzüğünde yapılması gereken değişikliklerden biri, kanaatimce, daimi ihtisas komisyonlarının kurulması ve memleketin her bir konusunun ve her kuruluşunun bir sahibinin bu şekilde belli olması ve bu komisyonlar vasıtasıyla parlamentonun ne gibi değişiklikler ve düzeltmeler yapılabileceğini bilerek üzerine düşen vazifeyi yapmasıdır. Sayıştay olarak, biz en mükemmel denetimi gerçekleştirsek bile, bunun , tam olarak algılanması yani maksada matuf olarak faaliyette bulunmak üzere algılanması gerçekleşmezse, denetimden hiç bir sonuç elde edilemez. Sayın Bedi Feyzioğlu'nun makalelerinde de okuduğum ve gördüğüm kadarıyla, meselâ, bizim kesin hesap raporlarımızın meclis tarafından incelenmesi de bütçe hakkının kullanılmasıdır. Yalnızca bütçenin onaylanması değil, kesin hesap kanunları üzerinde durulması da bütçe hakkıyla ilgili bir husustur. Bütçe hakkının kullanılmasının dahi tam olarak gerçekleşmediği ortamda Sayıştay Raporlarımız üzerinde yorumlar yapabilecek midir? Arzederim. Teşekkür ederim.

B. Özdemir - Sayın Feyzioğlu hocamızın öteden beri bir önerileri vardı. Kesin hesap kanunlarının öyle yıllarca geciktirilerek Meclis huzuruna getirilmesi yerine, yılın tamamlanmasını izleyen takvim yılının muayyen bir saatinde Meclise sunulmasıydı, bu gerçekleştirildi. Şimdiye geriye, hocamızın bize veya hepimize verdiği görevin ikinci aşaması kaldı; O da Büyük Millet Meclisinde, özellikle Plan Bütçe Komisyonunda, belirttiğiniz gibi, Sayıştayın meclis adına yapmış olduğu çalışmaların hem hukuki açıdan, hem de performans denetimi açısından Meclis'te uzman bir anlayış içinde değerlendirilmesidir. Gerçekten bu konuda benim gördüğüm eksikliklerin başında bu işin yeterince ele almamayışıdır. Bunun anayasal eksikliği de vardır, uygulama eksikliği de vardır. Ama Anayasada komisyonun teşekkül tarzıyla, çalışma tarzını ve hatta Sayıştayla ilişkilerini

düzenleyecek yeni yaklaşımlara, gerçekten ihtiyaç vardır. Ancak, şu aşamada, normal yasaların dahi çıkarılmasında güçlük çektiğimiz bir aritmetik meclis yapısı içerisinde bu kadar köklü bir anayasal değişikliği gerçekleştirebilmemiz mümkün gözüküyor. İnşallah ilk yapılacak genel seçimlerden sonra, millet, bu değişiklikleri yapma görevini de bize verir diye temenni ediyorum. Teşekkür ediyorum.

Arife Coşkun- Maliye Bakanlığı Muhasebat Genel Müdür Yardımcısı arkadaşımızın konuşmasına cevap niteliğinde söz almak istiyorum. Arkadaşımızın kaygılarını, biz de çalışmalara başlarken İngiliz danışmanımıza iletmıştik. Şöyle demiştik; "bizim denetim çevremiz hazır değil; nakit esaslı bir bütçe sistemimiz var, bütçe sistemimiz bu tür denetime uygun değil, denetlediğimiz kurumların faaliyetleri hakkında, o kurumların verdiği bilgi dışında başka bir kurumdan bilgi almamız zor. Bu şartlar altında biz nasıl sağlıklı bir performans denetimi yapabiliriz?" Danışmanımızın bize verdiği cevap aynen şuydu: "Siz, sanıyormusunuz ki, 20 yıl önce İngiltere'deki durum sizden farklıydı. Bu denetim, sonuçları geleceğe dönük bir denetimdir. Siz yüksek denetim kurumu olarak, siz bunları tespit edeceksiniz, yürütme yasama organının desteğiyle bu konuda tedbirler alacak." Teşekkür ediyorum

B. Özdemir - Efendim, 15 dakika daha bu görüşmeleri uzatalım diyorum. Bazı işaret buyuran arkadaşlarımız var. Sayın Sevinç önce size verelim. Buyurun.

Fikret Sevinç - Sayın Başkan, Muhasebat Genel Müdürü olarak yeni atandım. Daha önce ekonomi yönetiminde etkin olarak görev alıyordum, getirler genel müdür yardımcısıydım. Bu verimlilik, etkinlik ilkeleri aslında kitabi şeyler. Bizdeki fiili olan durumun ben gizlilik, kişisel güç ve emir komuta zincirinin kaybolması şeklinde ortaya çıktığını görüyorum. Benim vurgulamak istediğim konu; biz bu şekilde nereye kadar gidebiliriz, bu şekilde devam etmenin yolu var mı? daha da önemlisi, varsayalım ki, bugün bize güçlü bir ülke veya kardeş bir ülke, 5 milyar-10 milyar Dolar para verse ve biz kanserli diye tanımladığımız bu yerden çıksak, aynı yere gelmemiz ne kadar zaman alır? Bizim acaba aynı yere gelmeyi engelleyici mekanizmalarımız var mı? Enformasyon sistemlerimiz yetersiz, o yüzden arkadaşlarımızın dediklerine yüzde yüz katılıyorum. Dolayısıyla, şu anda hiç vakit kaybetmeden ve işte bir kere bu borçlardan kurtulalım, ondan sonra allahkerim demeden, organizasyonumuzu, enformasyon sistemlerimizi bu temel hedeflerimiz doğrultusunda gözden geçirmemiz gerekiyor. Teşekkürler.

B. Özdemir- Bu konuda size çok görev düşüyor, sayın Sevinç. Son olarak, değerli arkadaşımıza söz vereceğim. Sonra da panelist hocalarımızdan arzu edenlere söz vereceğim.

Prof. Dr. Mevlüt Çağlar - Teşekkür ederim, sayın Başkan. Benden önceki konuşmacı değindi, ben de değinecektim zaten ama, ben soru olarak soruyorum. Bütün bu konularda, yani performans bütçesi, değerlendirmesi ve denetiminde, sorumluluk muhasebesi kavramı içerisinde bir gelişme sağlansa, bütün bu sorunların çözülebilir mi? Benim görüşüme göre çözülebilir. Sorumluluk muhasebesi kavramı belli ölçülerde bu sistem içerisine, mevzuatın içerisine yerleşmesi gerektiği görüşündeyim. Acaba doğru muyum, yanlış mıyım? Teşekkür ederim.

B. Özdemir - Bu soruyu kime sorduğunuzu bilmediğim için, ben cevaplandırayım. Bu da eksikliklerin bir yönü diye algılanabilir. Ancak yapılacak düzenlemelerde sırf bu dediklerimize bel bağlarsak işin içinden çıkamayabiliriz. Bugün bu olayı bizim sistemimizde kısmi şekilde, özellikle Saymanlar sırtına yüklenmek suretiyle düzenlenmiştir. Ama Türkiye'de ölse bile, Sayıştaydan kurtulamayacak tek görevli de saymandır. Onu da biliyorsunuz. Sayın Hocam, siz işaret buyurdunuz.

Ö. Saatçioğlu - Teşekkür ederim, sayın Başkan. Atıf aldığım için onlara bir yanıt vermek istiyorum. Sayın Akalın, performans kriterleri yeterli değildir, başka şeyler vardır bunun altında, dediler. Doğrudur; ilk önce performans kriteri sözcüğünü kullanmadım onu düzeltmek isterim, performans göstergeleri dedim. Performans göstergeleri eğer doğru ortaya konmaz ise, kurumun performansı doğru teşhis edilmezse, o zaman sayın Akalın endişelerinde haklıdır. Şu sıralarda ODTÜ'de. Mühendislik Fakültesi Performans Ölçme Komisyonunun başkanlığını yapıyorum. Performans ölçmenin o kadar kolay olmadığını çok açık yüreklilikle söyleyebilirim, bu bir. İkincisi, performans ölçümü bence, kurumlar tarafından yapılmalıdır. Başka bir deyişle, başka bir kurum tarafından, "ben senin performansını ölçmeye geldim" in çok doğru bir yaklaşım olmadığı kanısındayım. Olsa olsa, bu iki kurum, nitekim, karayolları uygulamasında olduğu gibi, beraberce, geliştirebilirler. Sayıştay bu çalışmada yönlendirici rolü oynayabilir. Ama performans kurumun kendisi tarafından ölçülmelidir. Biz ODTÜ olarak. Mühendis Fakültesi dört aydır bunun üzerinde çalışıyoruz. Daha performansımızı ölçecek konuma gelemedik 60-70 gösterge var. Ama, bunlar esas değil; esas göstergeler, gerçekten o kurumu başarıya taşıyacak, planlanan hedefleriyle gerçekleştirme arasındaki farklılığı gösterecek olanlardır, onun da altını çizmek isterim. Amerika ile ilgili yorum yapan arkadaşımıza geçeceğim. Bu işin sistemi var demiştim. Amerika'da 1993 yılında Al Gore'un gelirmiş olduğu bir sistem. Sayıştayın fonksiyonunu bu sistemin bir parçası, alt sistem olarak değerlendirdim. Hiç bir zaman Amerikan sistemi buraya uygulansın demedim. Bu değerli kurula dünyada olup bitenler hakkında naçizane bir bilgi verebilmek için bir örnek olarak sundum. Nitekim Sayıştayımızın karayolları ile yapmış olduğu uygulama, Amerikan sisteminden çok fazla ayrılan yanı olmadığını söyleyebilirim. Yalnız burada sistemin bir bütün olduğunu unutmamak lâzım. Yalnız Sayıştayın sistemini yahut alt sistemini performansa dayalı olarak geliştirecek olursak; kurumlarda performans mekanizmaları gelişmediyse, kurumlar alt yapısal bir reformdan geçmediler ise. o zaman geliştirdiğimiz o dişli, Sayıştayla ilgili, kendi başına dönmek durumunda

kalır, başka diğililere etkisi olmaz. O nedenle, ben bir öneride bulunmadım. Yalnız, kurumlar açısından performansla dayalı bir yönetim sistemine saygım var. Onun bir yan ürünü olarak kurumların denetimi Sayıştay marifetiyle yapılabilir, diye düşünüyorum. Sayıştaya bütün devlet kurumlarının denetimini, yüklemek de doğru değil. Sayıştay bir denetim yapacaktır, o denetim de daha çok parasal kaynakla ilgili bir denetimdir. Biz acaba bu parasal kaynakla ilgili denetimi kurumun yönetsel performansı ile ilişkilendirip daha iyi bir denetim yapabilir miyiz, yapamaz mıyız, bunu irdelemeye çalışıyoruz. Sayıştaya çok büyük yükler de yüklemek istemiyoruz. Ama şunu da istiyoruz, devlet kurumları mümkün olduğu kadar rasyonel bir şekilde çalışır konuma getirilmeli, yeniden yapılandırılmalı ve bunun araçlarından bir tanesi de performansla dayalı bir yönetim sistemi, hatta daha da öteye giderek belki, kaliteye dayalı bir yönetim sistemi mümkün olabilir. Devlette hizmet üretiyoruz, hizmet veriyoruz, hizmetin kalitesi çok önemlidir. Gene Amerika'daki uygulamaya geçecek olursak, hizmetleri bilgisayara dayalı hale getirmişler. Ben bir sene yurtdışında kaldıktan sonra geldim, vergi formunu internet aracılığıyla doldurdum. İnsanlar vergi dairelerinde uğraşmıyorlar. Bilgisayarın başına geçiyorlar, bütün formlar var; dökülebiliyorsunuz, doldurabiliyorsunuz, her türlü esneklik sağlanmış. Olay, mümkün olduğu kadar mevcut teknolojileri kullanıp, insana hizmeti daha hızlı ve etkin götürebilmek için ne yapabiliriz, sorusunun cevabını aramaktır. Bunu yaratmışlar ve performansla bağlamışlar. Onun için sistemin bütünlüğünü unutmamak lâzım. Yalnız Sayıştay'da yaratılacak bir sistem problemi çözmez.

Stratejik planlama konusuna gelince, ben Sayıştayın stratejik planından söz etmedim. Stratejik plan. Amerika örneğinde, kurumların stratejik planıdır. Kurumların stratejik planı yapılırsa, ortaya bakın neler çıkıyor? Amaçlar çıkıyor, misyon çıkıyor ve onların çıktıları çıkıyor ve ölçeceğimiz bazı operasyonel konular ortaya çıkıyor. Bu sistemin bütünlüğü içinde yürüyor. Stratejik planı yaptık, rafa koyduk şeklinde değil. Stratejik plan dediğimiz zaman o kurumun misyonundan bahsediyoruz. Biz misyon sözcüğünü Türkiye de çok fazla kullanmıyoruz, hatta vizyonu da nereye oturtacağımızı bilemiyoruz. Tanımlarda da sıkıntılarımız var, biz, bölümümüzün misyonunu üç ayda yazdık. Birkaç kişi bir araya gelip kurumun misyonunu yazamaz, kolay değil bu işler. Amerika'da bu iş ciddi sarılmış, Amerika'dan alınacak tek bir örnek; bu işe ciddi bir şekilde sarılıp sistemik olarak yaklaşmak ve sistemi tasarlayıp Sayıştay'ın onun bir alt sistemi olarak görmektir. Bunlardan dersler alınmasının yararlı olduğunu söylüyorum; aynen uygulanması gerektiğini kesinlikle, önermiyorum. Çünkü bizim yapımız farklıdır. Kendimize özgü bir genel devlet sistemini yaratmadan Sayıştayın sistemiyle hemen çok başarılı olacağımızı sanmıyorum. Fakat bu sıralarda bir çalışma başlatılmalı, çok güzel bir atılımdır, diye düşünüyorum. Bir yerlerden başlamak gereğine de inanıyorum. Karayolları uygulamasından dolayı arkadaşımızı hepimizin önünde kutlamak isterim. Bence güzel bir başlangıç. Bunun olabileceğine dair güzel ışıklar var. Orda arkadaşımız stratejik plandan bahsetti, amaçtan bahsetti, misyondan bahsetti, performanstan bahsetti. Benim burada söylemek istediğimi, Amerika örneğindeki gibi çağın gerektirdiklerini karayolları çalışmasıyla ifade etti. Bunları lütfen, değerlendirelim, okuyalım, ama kopyacı olmayalım. Teşekkür ederim.

B. Özdemir - Efendim, teşekkür ediyorum. İnşallah o günlere geliriz Meclis dahil olmak üzere, performanslar sağlıklı değerlendirilirse, yılın bürokratları ve yılın milletvekilleri daha isabetli bir sıralamaya tabi tutulur. Sayın Hocam, buyrun.

İ. Türk - Efendim, Ben iki şey söylemek istiyorum. **Gerek kamu harcamalarında, gerek kamu gelirlerinde bir dağınıklık var. Bu dağınıklık bütünlüğe dönüştürülmeden performans yolunda mesafe katedebileceğimize kani değilim.** Devletin **bir mali hayatı vardır; iki, üç, beş mali hayatı yoktur.** Gelirler yönünden de böyledir, giderler yönünden de böyledir. Devletin mali hayatının tümünü görmeliyiz. Bu kopuklukların neler olduğunu konuşmamda belirttim. Kamu maliyesinde bu bütünlüğü sağlama zorunluluğu var. Performans **bütçe hazırlamanın güçlükleri vardır.** Arife Hanımın sunduğu karayolları örneği bana gelecek için **ümit vaadediyor. Fakat Dante'nin sözünü nakletti. "Uzun bir yola ilk adımla başlanır" dedi, her başlangıç zordur. Ben kendi ömrüm için de bu zorlukların bir kaçına rastladım. Mesela bunlardan birisi; Devlet Planlama Teşkilatının ilk kurulduğu zamandı. Plan nasıl yapılır? Yeterince iktisatçımız var mı? Türkiye'deki iktisatçılar bir İktisadi Kalkınma Planı hazırlayabilirler mi, hazırlayamazlar mı? Uzun uzun tartıştık bunu ve sonunda hazırladık. Ordu Yardımlaşma kurulduğu vakit, ek bir sosyal güvenlik kurumuydu. Hem üyelerine ek bir menfaat sağlayacaktı, hem gelir gayeli yatırımlar yapacaktı, hem de sosyal hizmetler sunacaktı, nevi şahsına münhasır bir kurumdu. Ben kurumun içinde 20 yıla yakın görev aldım; hem denetleme kurulu üyesi olarak yer aldım, hem de yönetim kurulu üyesi olarak yer aldım. Bugün sosyal güvenlik kuruluşları içerisinde, ilk güvenlik kuruluş olmasına rağmen, çok başarılı olmuş bir kuruluştur. Keşke İYAK, MEYAK projeleri de uygulamaya girseydi de, Diyanet İşleri Başkanlığından ramazanda devlet memurlarına zekat verebilirsiniz gibi; fetva alınma durumunda olmasaydık.**

Başka bir konu gene Sermaye Piyasası kurulurken, onu da ben kurdum. Bu konuda, başta Maliye Bakanı olmak üzere, Türkiye'de kimse bir şey bilmiyordu. "IFC'den eleman getirelim, sen gene başkanı ol. o da gelsin seni yönlendirsin", denildi. Ama bilmiyenle bilen arasında bir fark var, o da şu: Bilmeyen bilmediğini biliyorsa, zaman içinde öğrenebiliyor. Bazı şeyleri öğrenebiliriz ve uygulamaya sokabiliriz ve olumlu sonuçlarda elde edebiliriz. Teşekkür ederim.

B. Özdemir - Sayın Sadıklar, buyrun efendim.

C. S. Sadıklar - Sayın Başkan gelişmiş ülkelerin müşterek niteliği bence, güçlü fakat küçük devlete sahip olmalarıdır. Bizde bu yolda bazı hamleler yapmaya çalışıyoruz. Burada dikkatli olacağımız husus; devleti küçültürken, güçsüz hale getirmemektir. Güçlü devlet ise ancak güçlü ve etkili bir denetimle sağlanır. Sabahtan beri yapılan konuşmalardan denetimin genel anlamda alındığını gördüm. Sadece siyasi denetim değil bu, tüm kademelerdeki denetimin, yeterince ve etkili bir şekilde yapılması, devleti ancak güçlendirir. Güçlü devlet için etkili denetime ihtiyacımız

vardır. Bunun için denetimi biraz sevimli hale getirmek mecburiyetindeyiz. Başka bir ifadeyle denetim kavramını, sadece cezalandıran denetim olarak değil, hatayı anında bulup, idare ile birlikte tamamlayan, onu eğiten, ona öğreten denetim olarak anlamalıyız. Performans denetiminin öne çıkması da bence zamanla, bu konuda önemli bir aşama olacaktır, kanısındayım. Hepimize tekrar saygılar sunuyorum, efendim.

B. Özdemir - Çok teşekkür ediyorum. Panel çalışmamız sona ermiştir.