



T. C.

**BURSA ULUDAĞ ÜNİVERSİTESİ**  
**SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ**  
**MALİYE ANABİLİM DALI**  
**BÜTÇE VE MALİ PLANLAMA BİLİM DALI**

**TÜRKİYE'DE BELEDİYELERİN MALİ SAYDAMLIK DÜZEYİ VE**  
**BELİRLEYEN FAKTÖRLERİN ANALİZİ**  
**(DOKTORA TEZİ)**

**Özlem TÜMER**

**BURSA 2020**





T. C.

**BURSA ULUDAĞ ÜNİVERSİTESİ**  
**SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ**  
**MALİYE ANABİLİM DALI**  
**BÜTÇE VE MALİ PLANLAMA BİLİM DALI**

**TÜRKİYE’DE BELEDİYELERİN MALİ SAYDAMLIK DÜZEYİ VE**  
**BELİRLEYEN FAKTÖRLERİN ANALİZİ**  
**(DOKTORA TEZİ)**

**Özlem TÜMER**

**Danışman**  
**Prof. Dr. Tolga DEMİRBAŞ**

**BURSA 2020**

## YEMİN METNİ

Doktora tezi olarak sunduğum “Türkiye’de Belediyelerin Mali Saydamlık Düzeyi ve Belirleyen Faktörlerin Analizi” başlıklı çalışmanın bilimsel araştırma, yazma ve etik kurallarına uygun olarak tarafımdan yazıldığına ve tezde yapılan bütün alıntılarının kaynaklarının usulüne uygun olarak gösterildiğine, tezimde intihal ürünü cümle veya paragraflar bulunmadığına şerefim üzerine yemin ederim.



Tarih ve İmza  
22.07.2020

Adı Soyadı:	Özlem TÜMER
Öğrenci No:	711212002
Anabilim Dalı:	Maliye ABD
Programı:	Bütçe ve Mali Planlama
Statüsü:	Yüksek Lisans      X Doktora



**SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ  
DOKTORA İNTİHAL YAZILIM RAPORU**

**BURSA ULUDAĞ ÜNİVERSİTESİ  
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ  
MALİYE ANABİLİM DALI BAŞKANLIĞI'NA**

Tarih: 22/07/2020

**Tez Başlığı / Konusu: Türkiye'de Belediyelerin Mali Saydamlık Düzeyi ve Belirleyen Faktörlerin Analizi**

Yukarıda başlığı gösterilen tez çalışmamın a) Kapak sayfası, b) Giriş, c) Ana bölümler ve d) Sonuç kısımlarından oluşan toplam 173 sayfalık kısmına ilişkin, 22/07/2020 tarihinde şahsım tarafından TURNITIN. adlı intihal tespit programından (Turnitin)\* aşağıda belirtilen filtrelemeler uygulanarak alınmış olan özgünlük raporuna göre, tezimin benzerlik oranı % 5'tir.

Uygulanan filtrelemeler:

- 1- Kaynakça hariç
- 2- Alıntılar hariç/dahil
- 3- 5 kelimedenden daha az örtüşme içeren metin kısımları hariç

Bursa Uludağ Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Tez Çalışması Özgünlük Raporu Alınması ve Kullanılması Uygulama Esasları'nı inceledim ve bu Uygulama Esasları'nda belirtilen azami benzerlik oranlarına göre tez çalışmamın herhangi bir intihal içermediğini; aksinin tespit edileceği muhtemel durumda doğabilecek her türlü hukuki sorumluluğu kabul ettiğimi ve yukarıda vermiş olduğum bilgilerin doğru olduğunu beyan ederim.

Gereğini saygılarımla arz ederim.

22.07.2020  
Tarih ve İmza

**Adı Soyadı:** Özlem TÜMER

**Öğrenci No:** 711212002

**Anabilim Dalı:** Maliye

**Programı:** Maliye Doktora

**Statüsü:**  Yüksek Lisans  Doktora

Danışman  
Prof. Dr. Tolga DEMİRBAŞ

\* Turnitin programına Bursa Uludağ Üniversitesi Kütüphane web sayfasından ulaşılabilir.

## ÖZET

Yazar : Özlem TÜMER  
Üniversite : Bursa Uludağ Üniversitesi  
Anabilim Dalı : Maliye  
Bilim Dalı : Bütçe ve Mali Planlama  
Tezin Niteliği : Doktora Tezi  
Sayfa Sayısı : XV + 193  
Mezuniyet Tarihi : .... / .... / 2020  
Tez Danışmanı : Prof. Dr. Tolga DEMİRBAŞ

### TÜRKİYE’DE BELEDİYELERİN MALİ SAYDAMLIK DÜZEYİ VE BELİRLEYEN FAKTÖRLERİN ANALİZİ

Uluslararası alanda yapılan çalışmalarda mali saydamlık kavramı son dönemlerde büyük önem kazanmıştır. Küreselleşme ve küresel ekonomik krizler mali saydamlıkla birlikte yerleşmeyi de kamu yönetimindeki reform çalışmalarının önemli bir ögesi haline getirmiştir. Bu nedenle merkezi yönetimde olduğu gibi yerel yönetimler açısından da mali saydamlık, üzerinde durulması gereken bir konudur. Dünya’daki gelişmelere paralel olarak Türkiye’de de yerel yönetimlerin önemi artmış ve onlara daha fazla görev, yetki ve sorumluluk verilmeye başlanmıştır. 2003 Aralık ayında kabul edilen 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ile de kamu yönetiminde mali saydamlık ve hesap verebilirliğin sağlanması hedeflenmiştir.

Tezin amacı, Türkiye’deki belediyelerin mali saydamlık düzeyini belirleyerek mali saydamlık düzeyini etkileyen çeşitli faktörleri analiz etmektir. Bu kapsamda literatürde yer alan çalışmaların ışığında belediyelerin mali saydamlık düzeyinin ölçülmesine yönelik Türkiye’ye özgü bir endeks geliştirilmek suretiyle 30 büyükşehir ve 51 il belediyesinin kurumsal web siteleri içerik analizine tabi tutulmuştur. Belediyelerin mali saydamlık düzeyleri, endekse dayalı olarak belirlendikten sonra mali saydamlık düzeyini etkileyen faktörler, çoklu regresyon analizi yöntemi ve grup farklılık testi ile analiz edilmiştir.

Tezde oluşturulan mali saydamlık endeksi, Türkiye’deki 81 belediyenin ortalama %33,00 ile zayıf düzeyde mali saydamlığa sahip olduğunu göstermektedir. 81 belediyenin 24’ü çok zayıf, 22’si zayıf, 29’u orta ve sadece 6’sı iyi düzeyde mali saydamlığa sahiptir. Çok iyi düzeyde mali saydamlığa sahip bir belediye ise bulunmamaktadır. Çalışmada ayrıca belediyelerin mali saydamlık düzeyini etkileyen faktörlerin; belediyenin nüfus büyüklüğü, altmış beş yaş üstü nüfus oranı, belediye harcama büyüklüğü ve belediye türü olduğu tespit edilmiştir.

**Anahtar Sözcükler:** Mali Saydamlık, Belediyeler, Mali Saydamlık Endeksi, Mali Saydamlığın Belirleyicileri, İçerik Analizi

## ABSTRACT

Author : Özlem TÜMER  
University : Bursa Uludag University  
Major : Public Finance  
Department : Budget and Fiscal Planning  
Type of thesis : PhD  
Number of pages : XV + 193  
Graduation date : .... / .... / 2020  
Thesis advisor : Prof. Dr. Tolga DEMİRBAŞ

### FISCAL TRANSPARENCY LEVEL OF MUNICIPALITIES IN TURKEY AND THE DETERMINANTS OF FISCAL TRANSPARENCY

The concept of fiscal transparency has gained great importance in international studies. Globalization and global economic crises, along with fiscal transparency, have made decentralization an important element of reform efforts in public administration. For this reason, fiscal transparency is an issue that needs to be emphasized in terms of local governments as well as in the central government. In the light of developments in the world, Turkey has begun to attach importance to the principle of decentralization and assigned more duties, powers, and responsibilities to local governments than in the past. The Public Financial Management and Control Law No. 5018 dated 2003 also aimed to provide fiscal transparency and accountability in public administration.

The aim of the thesis is to determine the level of fiscal transparency of the municipalities in Turkey and analyze various factors that affect fiscal transparency. In this study, a country-specific fiscal transparency index to measure the level of fiscal transparency of the municipalities in Turkey have been created and 30 metropolitan and 51 provincial municipalities of corporate web sites were subjected to content analysis. After determining the fiscal transparency levels of the municipalities, the factors affecting the fiscal transparency were analyzed by multiple regression analysis method and group difference test.

Findings show that the fiscal transparency level of 81 municipalities in Turkey is poor with an average of 33.00%. 24 of 81 municipalities have very poor, 22 are poor, 29 are medium and only 6 have good fiscal transparency. There is no municipality with very good fiscal transparency. In addition, the factors affecting the fiscal transparency of the municipalities were found to be municipal population size, population ratio over the age of sixty-five, the size of budget expenditures and the type of municipality.

**Keywords:** Fiscal Transparency, Municipalities, Fiscal Transparency Index, Determinants of Fiscal Transparency, Content Analysis

## ÖNSÖZ

Bu çalışmada, Türkiye'deki büyükşehir ve il belediyelerinin mali saydamlık düzeyi, oluşturulan mali saydamlık endeksiyle ölçülmeye, bu ölçüm sonrası mali saydamlık düzeyini belirleyen faktörler analiz edilmeye çalışılmıştır.

Doktora öğrenimim ve tez yazım sürecinde bilgi ve tecrübeleriyle bana daima yol gösteren, akademik başarımda büyük katkı sağlayan, kendisinden çok şey öğrendiğim kıymetli tez danışmanım Prof. Dr. Tolga DEMİRBAŞ' a teşekkür ederim.

Çalışmalarım esnasında bana her zaman destek olan Prof. Dr. Özhan ÇETİNKAYA hocam ve kıymetli arkadaşım Arş. Gör. Halil SERBES başta olmak üzere, tüm Bursa Uludağ Üniversitesi Maliye Bölümü hocalarım ve çalışma arkadaşlarıma teşekkürlerimi sunuyorum.

Eğitim-öğretim hayatımın her safhasında olduğu gibi doktora tez sürecinde de maddi-manevi destekleriyle beni hiç yalnız bırakmamış olan aileme de teşekkürü bir borç bilirim.



## İÇİNDEKİLER

TEZ ONAY SAYFASI .....	II
YEMİN METNİ .....	III
ÖZET .....	IV
ABSTRACT .....	V
ÖNSÖZ .....	VI
İÇİNDEKİLER .....	VII
TABLolar .....	XII
ŞEKİLLER .....	XIII
GRAFİKLER .....	XIV
KISALTMALAR .....	XV
GİRİŞ .....	1

### BİRİNCİ BÖLÜM

#### KAMU KEŞİMİNDE SAYDAMLIK VE MALİ SAYDAMLIK: KURAMSAL ÇERÇEVE

<b>I. KAMUDA SAYDAMLIK VE SAYDAMLIGIN ÖNEMİNİ ARTIRAN ÇAĞDAŞ YAKLAŞIMLAR</b>	<b>6</b>
A. SAYDAMLIK KAVRAMI VE TÜRLERİ .....	6
1. Saydamlık Kavramı .....	6
2. Saydamlığın Türleri .....	8
B. KAMUDA YENİ EĞİLİMLER VE SAYDAMLIGIN ARTAN ÖNEMİ .....	10
1. Yeni Kamu İşletmeciliği Yaklaşımı .....	10
2. Yönetişim .....	12
3. Açık Yönetim ve Açık Veri .....	14
4. Yeni Kamu İşletmeciliği Sonrası Kuramsal Tartışmalar .....	16
C. SAYDAMLIGI GÜÇLENDİREN REFORM UYGULAMALARI .....	18
1. Bilgi Edinme Hakkı Yasaları .....	18
2. E-Devlet .....	19
3. Basın Özgürlüğü .....	21
4. Hukukun Üstünlüğü .....	21
5. Yolsuzlukla Mücadele ve Ombudsman .....	21
<b>II. KAMUDA MALİ SAYDAMLIK .....</b>	<b>23</b>
A. MALİ SAYDAMLIGIN TANIMI .....	23
B. MALİ SAYDAMLIGIN GELİŞİMİ .....	25

1. Tarihsel Gelişim .....	25
2. Kuramsal Gelişim.....	27
a. Bütçe hakkı ve geleneksel mali yönetimde açıklık ilkesi .....	27
b. Yeni kamu mali yönetimi anlayışı ve mali saydamlık ilkesi .....	28
<b>C. MALİ SAYDAMLIĞIN UNSURLARI .....</b>	<b>30</b>
1. Erişebilirlik .....	31
2. Anlaşılabilirlik .....	31
3. İlgililik .....	31
4. Güvenilirlik .....	32
5. Zamanlılık .....	32
6. Kapsamlılık .....	32
7. Karşılaştırılabilirlik .....	32
<b>D. MALİ SAYDAMLIĞIN FAYDALARI .....</b>	<b>33</b>
1. Mali Disipline Katkı Sağlama .....	33
2. Mali İstikrara Yardımcı Olma .....	34
3. Hesap Verme Yükümlülüğünü Sağlama .....	34
4. Yolsuzlukla Mücadele Etme .....	35
5. Vekâlet Problemini Azaltma.....	36
6. Yönetime Katılımı Artırma.....	37
<b>E. MALİ SAYDAMLIĞIN SINIRLARI.....</b>	<b>38</b>
<b>III. BAZI ÜLKELERDE MALİ SAYDAMLIK REFORMLARI .....</b>	<b>39</b>
A. İNGİLTERE.....	40
B. YENİ ZELANDA .....	43
C. FRANSA.....	47

## İKİNCİ BÖLÜM

### MALİ SAYDAMLIĞIN ÖLÇÜLMESİ VE YEREL YÖNETİMLERDE MALİ SAYDAMLIĞIN BELİRLEYİCİLERİ

<b>I. MERKEZİ YÖNETİMDE MALİ SAYDAMLIK ÖLÇÜMÜ .....</b>	<b>51</b>
A. ULUSLARARASI PARA FONU (IMF) İYİ UYGULAMALAR TÜZÜĞÜ .....	51
1. Genel Bilgi .....	51
2. 1998 Mali Saydamlık İyi Uygulamalar Tüzüğü.....	52
a. Rol ve sorumlulukların açık olması .....	53
b. Bilginin kamuya açık olması .....	53
c. Bütçe hazırlama, uygulama ve raporlama süreçlerinin açık olması .....	53
d. Denetim ve istatistiki veri yayımlamanın bağımsız olması.....	53
3. Yeni Çerçeve: 2014 Mali Saydamlık Tüzüğü.....	54
4. Türkiye'nin Durumu .....	56

B. EKONOMİK KALKINMA VE İŞBİRLİĞİ ÖRGÜTÜ (OECD) BÜTÇE SAYDAMLIĞI İYİ UYGULAMA İLKELERİ .....	57
1. Genel Bilgi .....	57
2. İyi Uygulama İlkeleri .....	57
a. Mali raporlar .....	58
b. Özel açıklamalar .....	60
c. Dürüstlük, kontrol ve hesap verebilirlik .....	62
C. ULUSLARARASI BÜTÇE ORTAKLIĞI KURUMU VE AÇIK BÜTÇE ENDEKSİ .....	64
1. Genel Bilgi .....	64
2. Açık Bütçe Endeksi .....	64
3. Türkiye'nin Durumu .....	66
<b>II. YEREL YÖNETİMLERDE MALİ SAYDAMLIK ÖLÇÜMÜ .....</b>	<b>68</b>
A. YEREL YÖNETİMLERDE MALİ SAYDAMLIĞIN ÖLÇÜLMESİNİN GEREKLİLİĞİ .....	68
1. Yerelleşme Eğilimi .....	68
2. Performans Ölçümünün Ön Plana Çıkması .....	69
3. Mali Saydamlık Ölçümünde Merkezi İdarenin Ön Planda Olması .....	71
B. YEREL YÖNETİMLERDE MALİ SAYDAMLIĞIN ÖLÇÜLMESİ: LİTERATÜR TARAMASI .	71
1. Uluslararası Literatür .....	72
2. Ulusal Literatür .....	76
<b>III. YEREL YÖNETİMLERDE MALİ SAYDAMLIĞIN BELİRLEYİCİLERİ .....</b>	<b>78</b>
A. SİYASAL FAKTÖRLER .....	79
1. Siyasal İdeoloji .....	80
2. Siyasal Rekabet .....	80
3. Siyasal Katılım .....	81
B. EKONOMİK-MALİ FAKTÖRLER .....	81
1. Kişi Başına Düşen Gelir .....	81
2. Borç Düzeyi .....	82
3. Bütçe Açığı .....	82
4. Harcama Büyüklüğü .....	83
5. Özgelir Büyüklüğü .....	83
6. İşsizlik Düzeyi .....	83
C. SOSYO-DEMOGRAFİK FAKTÖRLER .....	84
1. Nüfus .....	84
2. Cinsiyet .....	84
3. Eğitim Düzeyi .....	85
4. Yaş .....	85

## ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

### TÜRKİYE'DE BELEDİYELERİN MALİ SAYDAMLIĞI VE BELİRLEYİCİLERİNİN İNCELENMESİ

<b>I. TÜRKİYE'DE YEREL YÖNETİMLERİN MALİ SAYDAMLIĞININ ÖNEMİNİ ARTIRAN GELİŞMELER.....</b>	<b>86</b>
A. YERELLEŞME .....	86
B. YÖNETİŞİM .....	87
C. YENİ KAMU İŞLETMECİLİĞİ VE ÖZELLEŞTİRME.....	88
<b>II. TÜRKİYE'DE BELEDİYELERİN MALİ SAYDAMLIĞINI DÜZENLEYEN GENEL ÇERÇEVE .</b>	<b>90</b>
A. MUHASEBE VE RAPORLAMA DÜZENİ .....	90
B. BİLGİ EDİNME HAKKI KANUNU.....	92
C. KAMU MALİ YÖNETİMİ VE KONTROL KANUNU .....	94
D. PERFORMANS ESASLI BÜTÇELEME SİSTEMİ.....	96
E. KAMU İHALE KANUNU.....	99
F. BELEDİYE MEVZUATI .....	101
<b>III. TÜRKİYE'DE BELEDİYELERİN MALİ SAYDAMLIK DÜZEYİ VE BELİRLEYİCİLERİ ÜZERİNE BİR ARAŞTIRMA.....</b>	<b>103</b>
A. ARAŞTIRMANIN AMACI, ÖNEMİ VE KAPSAMI .....	103
1. Amacı .....	103
2. Önemi.....	103
3. Kapsamı.....	105
4. Kısıtları.....	105
B. ARAŞTIRMA MODELİ VE HİPOTEZLER .....	106
C. YÖNTEM .....	108
D. VERİLERİN TOPLANMASI.....	109
1. Belediyelerde Mali Saydamlık Endeksi ve Kriterlerinin Oluşturulması .....	109
a. Mevcudiyet.....	111
b. Erişebilirlik.....	114
c. Karşılaştırabilirlik .....	117
d. Anlaşılabilirlik .....	118
e. Zamanlılık .....	120
2. Bağımsız Değişkenler.....	124
3. Verilerin Toplanma Zamanı.....	127
E. VERİLERİN ANALİZİ VE BULGULAR .....	127
1. Belediyelerin Genel Mali Saydamlık Düzeyine İlişkin Bulgular .....	127
2. Alt Endeks Bazında Belediyelerin Mali Saydamlık Düzeyine İlişkin Bulgular .....	131
a. Mevcudiyet kriterine ilişkin bulgular.....	131
b. Erişebilirlik kriterine ilişkin bulgular .....	135
c. Karşılaştırabilirlik kriterine ilişkin bulgular .....	141

d. Anlaşılabilirlik kriterine ilişkin bulgular .....	144
e. Zamanlılık kriterine ilişkin bulgular .....	146
3. Belediyelerde Mali Saydamlığın Belirleyicilerine İlişkin Bulgular .....	150
a. Korelasyon analizi.....	150
b. Regresyon analizi .....	152
c. Bağımsız iki örnek t-testi .....	158
E. TARTIŞMA.....	160
<b>SONUÇ ve ÖNERİLER.....</b>	<b>166</b>
<b>KAYNAKLAR.....</b>	<b>173</b>

## TABLULAR

Tablo 1: Performans Saydamlığı İçin Raporlama .....	9
Tablo 2: Geleneksel Devlet İle E-Devletin Karşılaştırılması.....	20
Tablo 3: Geleneksel Mali Yönetim, Yeni Kamu Mali Yönetimi ve Mali Saydamlık ....	28
Tablo 4: Açık Bütçe Anketi (2019) Uyarınca Kamuoyuna Açıklanması Gereken Belgeler ve Ülkelere Göre Yayınlanma Durumu .....	65
Tablo 5: Açık Bütçe Endeksine Göre Ülke Sıralaması (2019) .....	66
Tablo 6: Türkiye'deki Belediye Türleri Sayıları ve Oransal Dağılımı .....	101
Tablo 7: Mali Belgelerin Mevcudiyetine İlişkin Kriterler .....	111
Tablo 8: Mali Bilgilerin Mevcudiyetine İlişkin Kriterler .....	113
Tablo 9: Tek Mali Belgeye Erişim Kolaylığı Kriterleri.....	115
Tablo 10: Mali Belgelere Erişim Kolaylığı Kriterleri.....	116
Tablo 11: Mali Bilgiye Erişimi Kolaylaştıran Araçların Varlığı .....	117
Tablo 12: Mali Belge-Bilgilerin Karşılaştırılabilirliğine İlişkin Kriterler.....	118
Tablo 13: Tek Mali Belgenin Anlaşılabilirliği Kriterleri.....	119
Tablo 14: Mali Belgelerin Anlaşılabilirliği Kriterleri.....	120
Tablo 15: Mali Belge-Bilgilerin Zamanlılığına İlişkin Kriterler .....	121
Tablo 16: Türkiye'de Belediyelerin Mali Saydamlık Endeksi .....	122
Tablo 17: Bağımsız Değişkenlerin Sınıflandırılması .....	124
Tablo 18: Çalışmada Kullanılan Bağımsız Değişkenlere İlişkin Genel Bilgiler .....	125
Tablo 19: Belediyelerin Mali Saydamlık Puanlarına İlişkin Betimsel İstatistikler.....	127
Tablo 20: Belediyelerin Mali Saydamlık Sıralaması ve Puanları .....	128
Tablo 21: Mali Saydamlık Düzeylerine Göre Belediyelerin Dağılımı .....	130
Tablo 22: Mevcudiyet Kriterine İlişkin Betimsel İstatistikler .....	131
Tablo 23: Mali Belgelerin Mevcudiyeti Açısından Belediyelerin Dağılımı.....	133
Tablo 24: Mali Bilgilerin Mevcudiyeti Açısından Belediyelerin Dağılımı .....	134
Tablo 25: Erişebilirlik Kriterine İlişkin Betimsel İstatistikler .....	136
Tablo 26: Erişebilirlik Unsurunun Alt Kriterlerine İlişkin Betimsel İstatistikler .....	138
Tablo 27: Mali Bilgiye Erişimi Kolaylaştıran Araçların Varlığı Açısından Belediyelerin Dağılımı .....	140
Tablo 28: Karşılaştırılabilirlik Kriterine İlişkin Betimsel İstatistikler .....	141
Tablo 29: Karşılaştırılabilirlik Kriteri Açısından Belediyelerin Dağılımı .....	143
Tablo 30: Anlaşılabilirlik Kriterine İlişkin Betimsel İstatistikler .....	144
Tablo 31: Zamanlılık Kriterine İlişkin Betimsel İstatistikler .....	146
Tablo 32: Değişkenler Arasındaki İlişki (N=81) .....	151
Tablo 33: Regresyon Analizinde Kullanılan Değişkenlerin Betimleyici İstatistikleri (N=67).....	153
Tablo 34: Aşamalı Regresyon Analizi Sonuç Tablosu .....	155
Tablo 35: Aşamalı Regresyon Analizi Sonucunda Dışlanan Değişkenler.....	156
Tablo 36: Aşamalı Regresyon Analizi İle Test Edilen Hipotezlerin Sonuçları .....	157
Tablo 37: Bağımsız İki Örnek T-Testi Sonuçları Tablosu.....	158
Tablo 38: Bağımsız İki Örnek T-Testi İle Test Edilen Hipotezlerin Sonuçları .....	159
Tablo 39: Hipotez Sonuçları Tablosu .....	160

## ŞEKİLLER

Şekil 1: Mali Saydamlığın Unsurları .....	30
Şekil 2: IMF 2014 Mali Saydamlık Tüzüğü .....	55
Şekil 3: Mali Saydamlığın Belirleyicileri .....	79
Şekil 4: Belediyelerde Mali Saydamlığa Etki Eden Faktörlerin Modellenmesi .....	107
Şekil 5: Mali Saydamlık Endeksi Alt Kriterleri .....	110

## GRAFİKLER

Grafik 1: Türkiye'nin OBI Puanının Yıllar İtibariyle Değişimi .....	67
Grafik 2: Belediyelerin Mali Saydamlık Puanları.....	129
Grafik 3: Belediyelerin Mevcudiyet Kriteri Puanına Göre Sıralaması .....	132
Grafik 4: Belediyelerin Erişebilirlik Kriteri Puanına Göre Sıralaması .....	137
Grafik 5: Belediyelerin Karşılaştırabilirlik Kriteri Puanına Göre Sıralaması .....	142
Grafik 6: Belediyelerin Anlaşılabilirlik Kriteri Puanına Göre Sıralaması .....	145
Grafik 7: Belediyelerin Zamanlılık Kriteri Puanına Göre Sıralaması.....	147
Grafik 8: Belediyelerin Mali Saydamlık Endeksi ve Alt Endekslerdeki Başarı Durumu .....	149
Grafik 9: Belediye Türü Açısından Mali Saydamlık Düzeyi ve Alt Endekslerdeki Başarı Durumu .....	150



## KISALTMALAR

ABD	: Amerika Birleşik Devletleri
AYYÖŞ	: Avrupa Yerel Yönetim Özerkliği Şartı
FTE	: Mali Saydamlık Değerlendirmesi
GSYİH	: Gayri Safi Yurtiçi Hasıla
IBP	: Uluslararası Bütçe Ortaklığı
IMF	: Uluslararası Para Fonu
KMYKK	: Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu
OBI	: Açık Bütçe Endeksi
OBS	: Açık Bütçe Anketi
OECD	: Ekonomik İşbirliği ve Kalkınma Örgütü
OEEC	: Avrupa Ekonomik İşbirliği
OGP	: Açık Yönetim Birliği
ROSC	: Standartlara ve Kodlara Uyma Raporları
SGMAP	: Hükümet Modernizasyonu Genel Sekreterliği
SPSS	: Statistical Package for the Social Sciences
TESEV	: Türkiye Ekonomik ve Sosyal Etüdler Vakfı
TI	: Transparency International
TODAİE	: Türkiye ve Orta Doğu Amme İdaresi Enstitüsü
TÜİK	: Türkiye İstatistik Kurumu
UN	: Birleşmiş Milletler
UNDP	: Birleşmiş Milletler Kalkınma Programı
YKİ	: Yeni Kamu İşletmeciliği
YY	: Yüz Yıl

## GİRİŞ

Küreselleşme süreciyle birlikte uluslararası ekonomik ilişkiler ve ticaret artmış, değişim sürecinde devletin rolü ve fonksiyonlarında da gelişmeler söz konusu olmuştur. Küreselleşen dünyada uluslararası sermaye hareketleriyle birlikte mali saydamlık önem kazanmaya başlamış, kamu yönetiminde vazgeçilmez bir unsur olmuştur. Yaşanan küresel krizler de mali saydamlığın gerekliliğini ve ne kadar önemli olduğunu bir kez daha gözler önüne sermiştir.

Çok boyutlu olan küreselleşme süreci kamu yönetimi alanında bölgeselleşme, bloklaşma ve yerelleşme eğilimini de beraberinde getirmiştir. Yerelleşme genel bir ifadeyle kamuya ait yetki ve sorumlulukların merkezi yönetimden yerel yönetimlere devredilmesi olarak tanımlansa da yerel nitelikli kamusal hizmetlerin yerel yönetimlere bırakılması, yerel yönetimlerin idari ve mali açıdan güçlendirilmesi, yerel halkın yönetime katılımının sağlanması yerelleşme politikalarının hedeflerini oluşturmaktadır. Yerelleşme kavramıyla birlikte yerel yönetimler ve yerel demokrasi kavramı da önem kazanmıştır.

Devletin mali saydamlığının ölçülmesi ve sorunlu alanların tanımlanarak devleti daha şeffaf hale getirme çabaları merkezi idare düzeyinde başlamıştır. 1990'ların sonlarıyla birlikte birçok devleti etkisi altına alan ekonomik-finansal krizler, öncelikle devletlerin mali saydamlığını tartışmaya açmış ve bu tartışmanın odak noktası özellikle merkezi yönetim kapsamındaki birimler olmuştur. Söz konusu birimler, devletlerin savunma, milli eğitim, sağlık gibi temel kamu hizmetlerini özellikle merkezden yönetim ilkesi çerçevesinde ifa eden çekirdek devlet teşkilatından oluşmaktadır.

IMF ve OECD başta olmak üzere mali-iktisadi kuruluşlar, devletlerin merkezi yönetimlerini dikkate alarak çeşitli mali saydamlık standartları geliştirmişlerdir. Ancak günümüzde birçok ülkede kamu hizmetlerinin önemli bir kısmı merkezi yönetim kapsamı dışında yerinden yönetim ilkesine dayalı olarak görev yapan yerel yönetimler tarafından üstlenilmektedir. Mali saydamlığın gelişim süreci açısından yerel yönetimlerin arka planda kalmasına ilave olarak yerel yönetimlerin ülkeden ülkeye çok farklı yapıya sahip olmaları da yerel yönetimlere özgü bir mali saydamlık standardının geliştirilmesini oldukça güç hale getirmektedir. Nitekim IMF, OECD ve IBP gibi mali saydamlık

alanında standart geliştirme çabası içinde olan kuruluşların bu konuda genel kabul gören bir kriter listesi henüz ortaya koyamadıkları görülmektedir.

Yerel yönetimlerin mali saydamlığı daha çok ulusal düzeydeki girişimlerle ele alınmaya çalışılmaktadır. Açık yönetim, açık veri politikaları ya da mali raporlama standartları çerçevesinde yerel yönetimlere ilişkin bazı politikalar merkezi idarelerce geliştirilmekle birlikte bunların yeterli olmadığı bir gerçektir. Çünkü mali saydamlık sadece rapor ya da belge üretmekle yasal sorumlulukları yerine getirme meselesi olmayıp bilgilerin anlaşılabilir şekilde vatandaşlara en kolay araçlarla ulaştırılmasını da içermektedir. Aynı ülke içinde bile olsa birbirinden farklı politik-idari-mali yapıya sahip olan yerel yönetimlerin bu konuya bakış açıları hatta merkezi yönetim ile yerel yönetim arasındaki ilişkiler yerel alanda mali saydamlığın sağlanma düzeyini etkileyebilmektedir.

Bazı ülkelerde merkezi yönetimden daha fazla kamu harcaması yapacak büyüklüğe ulaşan yerel yönetimlerin mali saydamlığı ve saydamlık düzeyinin belirleyicileri üzerine oldukça az sayıda çalışma yapıldığı görülmektedir. Türkiye açısından ise yerel yönetim mali saydamlığını kapsamlı bir şekilde ölçen ve siyasal, ekonomik-mali ve sosyal faktörler olmak üzere mali saydamlığın belirleyicilerine odaklanan herhangi bir çalışmaya rastlanılmamıştır. Bu nedenle çalışmanın amacı, Türkiye'ye özgü bir mali saydamlık endeksiyle Türkiye'deki belediyelerin mali saydamlık düzeyinin ölçülmesi, belediyelerin kendi aralarında karşılaştırılması ve mali saydamlığı etkileyen çeşitli faktörlerin analiz edilmesidir.

Türkiye'deki en güçlü yerel yönetim birimi olan belediyelerin mali saydamlığını ele alan tez, belediyelerin mali saydamlık farklılıklarının tespit edilmesi ve bu farklılıkların hangi faktörlerden kaynaklandığının ortaya konması, başta belediyeler olmak üzere yerel idare yöneticilerine önemli tavsiyeler üretilmesi açısından önem taşımaktadır. Ayrıca belediyelerin mali saydamlık düzeylerinin anlaşılması, merkezi idare düzeyinde politika geliştirilmesine yardımcı olabilecektir. Çalışmanın önemini vurgulayan bir diğer boyutu ise belediye sınırlarında yaşayan vatandaşlara ilişkindir. Çünkü tezde üretilen endeks sayesinde vatandaşların hizmet aldıkları belediyelerin mali saydamlık düzeylerini görmeleri ve değerlendirmeleri mümkün olacaktır.

Bu araştırmanın yapıldığı zaman itibariyle Türkiye'de 1.399 belediye bulunmaktadır. Maalesef Türkiye'de belediye bazında mali rapor ve verilere merkezi bir

web sitesi ya da platform üzerinden ulaşabilme imkânı yoktur. Merkezi idare adına Hazine ve Maliye Bakanlığı'na bağlı olan Muhasebat Genel Müdürlüğü, belediye türü bazında toplu mali istatistiklere web sitesinde yer vermektedir. Ancak bu veriler belediye bazında mali saydamlığı ölçmeye uygun değildir. Belediyelerin mali saydamlığını ölçme ve değerlendirmenin en uygun yolu web siteleri üzerinden tek tek mali bilgi ve belgelerin incelenmesidir. Bu nedenle bu araştırma, belediyelerin web siteleri üzerinden yapılan içerik analizlerine dayanmaktadır. Diğer bir deyişle bu araştırmada belediyelerin çevrimiçi-online mali saydamlığı ölçülerek değerlendirilmektedir.

Günümüzde vatandaşların belediyelerin idari-mali bilgilerine ulaşma yolu olarak belediyeye fiilen gitmek için yeterli zamanları çoğunlukla yoktur. Ayrıca diğer ülkelerde olduğu gibi Türkiye'de de merkezi idare, yerel yönetimleri mali-bilgi ve belgelerini web siteleri üzerinden açıklamaya teşvik etmekte hatta faaliyet raporunda bunu zorunlu tutmaktadır. Bir belgenin kurum web sitesinde yer almaması, onun üretilmediği anlamına gelmemekle birlikte günümüzde bu tarz bir eylem kurumun, bilgiye erişimi dolayısıyla mali saydamlığı azaltması anlamını taşımaktadır. Bu nedenle bu araştırmada mali bilgi-belgelerin vatandaşlara en kolay şekilde ulaştırılmasından hareket edilmiş ve e-mali saydamlık incelemesi yapılmıştır.

Mali saydamlığın web siteleri üzerinden incelenmesinin getirdiği bazı kısıtlar da söz konusu olmuştur. Buna göre çevrimiçi mali saydamlık düzeyini ölçmek için geliştirilen endekste, mali saydamlığın unsurlarından olan mevcudiyet, erişebilirlik, karşılaştırılabilirlik, anlaşılabilirlik ve zamanlılık unsurlarına yer verilmiştir. Mali bilgilerin doğruluğu-güvenilirliği, bilgi kullanıcılarına yararlılığı ve kapsamlılığı farklı çalışmaların konusu olabileceğinden endeks kapsamı dışında bırakılmıştır. Bu nedenle araştırma kapsamında elde edilen bulgu ve sonuçlar, araştırmacı tarafından geliştirilen endeksle sınırlıdır.

Toplam 1399 belediyenin binlerce mali belge ve bilgisini incelemenin oldukça güç bir iş olması nedeniyle araştırma kapsamının (örneklem) Türkiye'deki 30 büyükşehir belediyesi ve 51 il belediyesi olmak üzere 81 belediye ile sınırlandırılması kararlaştırılmıştır. Bu nedenle araştırma kapsamında elde edilen bulgular ve yapılan değerlendirmeler sadece 81 belediyeye ilişkindir. Ayrıca bu araştırma 2018 yılı Mayıs-Ağustos döneminde söz konusu 81 belediyenin web sitesinden elde edilen verilere

dayanmaktadır. Araştırma bulgu ve sonuçlarının sadece ilgili dönemi yansıttığını ifade etmek gerekmektedir.

Araştırma kapsamında geliştirilen mali saydamlık endeksinin; mevcudiyet, erişebilirlik, karşılaştırabilirlik, anlaşılabilirlik ve zamanlılık olmak üzere beş unsuru bulunmaktadır. Her unsura, bir diğerine göre üstünlüğü olmadığı gerekçesiyle yirmişer puan atanmış ve bir belediyenin alabileceği en yüksek saydamlık puanı 100 olarak belirlenmiştir.

Mali saydamlığın belirleyicileri siyasal, ekonomik-mali ve sosyo-demografik olmak üzere üç gruba ayrılmıştır. Elde edilebilen veriler ışığında siyasal faktörlerden siyasal (seçime) katılım ile belediye başkanının siyasi görüşü (ideoloji); ekonomik-mali faktörlerden belediyenin harcama büyüklüğü ile bütçe dengesi; sosyo-demografik faktörlerden ise nüfus, üniversite mezunu oranı, belediye türü, 65 yaş üstü nüfus ve belediye başkanının eğitim düzeyi değişkenlerinin mali saydamlığa etkileri analiz edilmiştir. Oluşturulan toplam 9 hipotezin test edilmesinde sürekli değişkenler için aşamalı çoklu doğrusal regresyon analizi, kategorik değişkenler için ise t-testi uygulanmıştır.

Tez üç bölümden oluşmaktadır. Tezin “*Kamu Kesiminde Saydamlık ve Mali Saydamlık: Kuramsal Çerçeve*” başlığını taşıyan birinci bölümünün ilk kısmında kamuda saydamlık kavramı ve saydamlığın önemini arttıran çağdaş yaklaşımlar ve saydamlığı güçlendirmek üzere yürürlüğe konan reform uygulamalarına yer verilmiştir. İkinci kısmında kamu kesiminde mali saydamlık kavramına odaklanılmış ve mali saydamlığın tanımı, tarihsel ve kuramsal gelişimi, unsurları, faydaları, sınırları anlatılmıştır. Üçüncü kısmında ise bazı ülkelerdeki mali saydamlık reformları ele alınmıştır.

Tezin “*Mali Saydamlığın Ölçülmesi ve Yerel Yönetimlerde Mali Saydamlığın Belirleyicileri*” başlıklı ikinci bölümünde öncelikle uluslararası kuruluşların merkezi yönetim açısından mali saydamlık ile ilgili standart oluşturmaya yönelik çalışmalarına yer verilmiştir. Ardından yerel yönetimlerde mali saydamlığın neden ölçülmesi gerektiğine vurgu yapılmış ve yerel yönetimler düzeyinde literatürde yer alan ölçüm çalışmaları incelenmiştir. Söz konusu bölümün son kısmında ise yerel yönetimlerde mali yerel yönetimlerde mali saydamlığın belirleyicileri siyasal, ekonomik-mali ve sosyo-demografik olmak üzere üç başlık altında ele alınmıştır.

Tezin üçüncü ve son bölümü “*Türkiye’de Belediyelerin Mali Saydamlığı ve Belirleyicilerinin İncelenmesi*” başlığını taşımaktadır. Üçüncü bölümün ilk kısmında Türkiye’de yerel yönetimlerin mali saydamlığını arttıran gelişmelerin neler olduğuna değinilmiştir. İkinci kısımda Türkiye’de belediyelerin mali saydamlığını idari-mali açıdan düzenleyen genel çerçeveye yer verilmiştir. Üçüncü kısım tezin uygulama kısmını oluşturmaktadır. Bu kısımda araştırmanın amacı, önemi, kapsamı ve kısıtlarının ardından Türkiye’de belediyelerin mali saydamlık düzeyinin nasıl ölçüldüğüne dair metodolojik bilgiler ve ulaşılan bulgular yer almaktadır. Araştırma modeli çerçevesinde oluşturulan dokuz hipotezin test edildiği bu kısım, elde edilen bulguların literatürle karşılaştırıldığı tartışma başlığı ile sona ermektedir.

# **BİRİNCİ BÖLÜM**

## **KAMU KESİMİNDE SAYDAMLIK VE MALİ SAYDAMLIK: KURAMSAL ÇERÇEVE**

Belediyelerde mali saydamlığın belirleyicilerini konu olan tezin birinci bölümünde mali saydamlığa ilişkin kuramsal bilgilerin verilmesi amaçlanmıştır. Bu nedenle öncelikle kamu kesiminde saydamlık olgusu incelenmiş daha sonra onun bir türü olan mali saydamlığın tanımı, unsurları, gelişimi, faydaları ve sınırlarına değinilmiştir. Ayrıca bazı ülkelerde gerçekleştirilen mali saydamlık reformlarından da söz edilmiştir.

### **I. KAMUDA SAYDAMLIK VE SAYDAMLIĞIN ÖNEMİNİ ARTIRAN ÇAĞDAŞ YAKLAŞIMLAR**

Her ne kadar devlet bütçesinin ve mali yönetimin bir parçası olarak ele alınsa da mali saydamlık kamu yönetiminde saydamlığın bir uzantısıdır. Bu nedenle aşağıda öncelikle kamu kesiminde saydamlıktan söz edilecek, kamu yönetiminde yeni eğilimler ile reform hareketlerinin saydamlıkla ilişkisi üzerinde durulacaktır.

#### **A. SAYDAMLIK KAVRAMI VE TÜRLERİ**

##### **1. Saydamlık Kavramı**

Saydamlık kelimesinin temeli Latinceye dayanmaktadır. Latince trans= (öte, ötesinde) ve apparere=appear (görünmek, meydana çıkmak, aşikar olmak, belli olmak) kelimelerinin bir araya gelmesiyle oluşmuştur. İngilizcedeki “Transparency” kelimesinin karşılığıdır. Aynı kelime Fransızca’da “Transparent”, Almanca’da “Transpa’rent” olarak ifade edilmektedir (Dülger, 2007: 2). Türk Dil Kurumu’nun Büyük Türkçe Sözlüğünde “saydam olma durumu, şeffaflık” (TDK, 2018a) olarak yer alan saydamlık yine aynı kurumun İktisat Terimleri Sözlüğünde ise “piyasanın durumu veya herhangi bir iktisadi olay, gelişme veya düzenleme hakkında, herkesin tam bilgi sahibi olması” olarak gösterilmektedir (TDK, 2018b).

Eken (2005: 22)'e göre yönetim biliminde saydamlık ya da şeffaflık, “yönetimde açıklık”, “yönetimde saydamlık”, “günüşiğinde yönetim” ya da “yönetimsel demokrasi” gibi terimlerle ifade edilmektedir. Esasında bu terimler, yönetime hâkim olan gizliliğin ya da dışı kapalılığın değişmesi, “perdelerin kaldırılması ve arkasında olanların görünmesi” anlamında olup bir zihniyet değişimini betimlemek için kullanılmaktadır.

Nitekim devlet yönetiminde saydamlığın tartışılmaya başlanması, devletin sahip olduğu gücü toplum yararı dışında kullanması ve toplumun bu konuda “çaresiz bir seyirci haline gelmesi” olduğu belirtilebilir. Bu nedenle saydamlık devlet faaliyetlerinin “daha gözlemlenebilir bir hale gelmesi” anlamını taşımakta olup “devleti topluma karşı daha sorumlu ve hesap verir” duruma getiren bir araçtır (Atiyas ve Sayın, 2000: 19).

Saydamlığın özünde bilginin ulaşılabilir olması vardır (Albalate del Sol, 2013: 90). Gerçekten yönetimde saydamlığın ele alınmış şekline bakıldığında ön plana idarenin bilgi verme görevinin ve onu bütünleyen bilgiye ulaşma hakkının ön plana çıktığı görülmektedir. Bu bağlamda 14 Aralık 1946'da Birleşmiş Milletler (BM) Genel Kurulunda kabul edilen bir kararda bilgi edinme hakkının temel insan haklarından birisi olduğu benimsenmiştir. Ayrıca 10 Aralık 1948'de BM'nin kabul ettiği İnsan Hakları Evrensel Bildirgesi ile uluslararası alanda bilgi edinme hakkı ilk kez iletişim özgürlüğü içinde ele alınmış ve bu hakkın bilgi ve düşünceleri aramak, almak ve yaymak özgürlüğüne sahip olmak şeklinde ifade edildiği görülmüştür (Canat Sürekli, 2013: 40-41).

Devlet açısından saydamlık sadece yürütülen faaliyetlerin sonuçlarını açıklamak değildir. Nitekim Atiyas ve Sayın (2000)'a göre saydamlık, devletin; hedeflerini ve bu hedeflere ulaşmak amacıyla uyguladığı politikaları, bu politikaların meydana getirdiği sonuçları izlemek için gerek duyulan bilgiyi “düzenli, anlaşılabilir, tutarlı ve güvenilir” bir şekilde sunması şeklinde tanımlanmaktadır. Yapılan tanımda saydamlık kavramında iki hususun ön plana çıktığı görülmektedir. Birincisi, sistemin saydam olabilmesi için aktörlerin ne yaptıklarının bilinmesinin yanı sıra “ne yapmaya niyetli oldukları” konusunun da kamuoyuna açıklanması gerekliliğidir. İkincisi ise bilginin sadece bir yerde mevcut olmasının saydamlığı sağlamak için tek başına yeterli olmadığıdır. Bilginin vatandaş tarafından etkin bir biçimde kullanılmasına olanak sağlayacak şekilde düzenli, anlaşılabilir, tutarlı ve inandırıcı olması da gerekmektedir (Atiyas ve Sayın, 2000: 28).



Bu şekliyle saydamlık, devlet faaliyetlerini daha gözlenebilir, topluma karşı daha sorumlu ve hesap verebilir hale getirmenin önemli bir aracıdır (İtibar, 2007:24).

Saydamlık, devletin ekonomik, politik ve sosyal konularda aldığı kararların yanı sıra, özel sektörde faaliyet gösteren kuruluşların mali durumlarına ve uluslararası kuruluşların da faaliyetlerine ilişkin zamanında, anlaşılır, ilgili, nitelikli ve güvenilir bilgiye ulaşılabilmesi olarak da tanımlanmaktadır (Kuzey, 2003: 1). Görüldüğü gibi tanım sadece devletin aldığı kararlar ve ürettiği bilgileri içermemekte bunun yanında devlet olmanın bir gereği olarak diğer aktörlerin bilgilerine ulaşabilmeyi de kapsamaktadır. Şüphesiz burada sözü edilen bilgiler kişilerin özel hayatına müdahale anlamında olmayıp kamu yararı sağlamak için gerekli bilgilerdir.

## **2. Saydamlığın Türleri**

Kamu kaynaklarının kullanımı açısından bakıldığında saydamlık ikiye ayrılmaktadır. Bunlardan birincisi mali saydamlık, diğeri ise performans saydamlığıdır. Mali saydamlık, kamu kaynaklarının kim tarafından, nasıl ve hangi amaçlar doğrultusunda kullanıldığı bilgisinin var olması olarak tanımlanabilir (Atiyas ve Sayın, 2000: 28). Mali saydamlık, farklı bir bakış açısıyla devletin mali işlemlerine ilişkin olarak aldığı kararlara (mali politika hedeflerine), devletin kamu hesaplarına ve mali projeksiyonlarına, söz konusu mali işlemlerin uygulama sonuçlarına kamuoyu tarafından erişilebilmesi ve tüm bu bilgilerden kamuoyunun haberdar edilmesidir. Çalışmamızın odağını oluşturan mali saydamlık kavramı birçok çalışmada saydamlık terimiyle eş anlamlı şekilde kullanılsa da mali saydamlık, saydamlığın türlerinden birisidir.

Saydamlığın bir diğeri türü olan performans saydamlığı ise kamu kurumlarınca üretilen nihai mal ve hizmetlerin mümkün olan en az maliyetle sunulup sunulmadığının veya amaçlanan toplumsal hedeflere ulaşıp ulaşılmadığının değerlendirilmesine yarayan veya bu değerlendirmeyi kolaylaştıran bilgilerin sunulması olarak tanımlanmaktadır (Atiyas ve Sayın, 2000: 28).

Performans saydamlığında kamu idareleri verimlilik, etkinlik ve tutumluluk sağlanıp sağlanmadığı konusunda kamuoyuna bilgiler sunmakta böylece veriler eşliğinde gerek kamu yönetimine gerekse halka tahlil ve tartışma imkânı sağlanmaktadır. Başka bir ifade ile performans saydamlığında kamu hizmetlerinde ihtiyaçlara ne ölçüde

cevap verildiği ve hizmetlerin maliyeti birbiriyle ilişkilendirilmelidir. Şüphesiz performans saydamlığının tam olarak sağlanabilmesi için kamu mali yönetiminde performans denetiminin de tesis edilmesi gerekmektedir (Avcı, 2008: 15).

Kamu kuruluşlarında iyi yönetimin sağlanabilmesi için hizmetlerin etkinliği ve verimliliği konusunda bilgi üretilebilmesi de bir ön koşuldur. Performans saydamlığının sağlanması için nasıl bir raporlama sistemine gerek duyulacağı Tablo 1’de gösterilmiştir (Atiyas ve Sayın, 2000: 34).

**Tablo 1: Performans Saydamlığı İçin Raporlama**

	<b>Uygulama Öncesi</b>	<b>Uygulama Sonrası</b>
<b>Hükümet / Bakanlar Kurulu</b>	-Politika hedefleri ve öncelikler -Bütçe politikası raporu -Bütçe kanunu taslağı	
<b>Merkezi Kuruluşlar</b>	-Performans sözleşmeleri -Değerlendirme raporları	-Değerlendirme raporları -Performans denetimi
<b>Bakanlık</b>	-Bakanlığın orta vadeli stratejik planı -Sonuç ve verimlilik göstergeleri -Performans hedefleri -Yıllık iş planı -Performans sözleşmeleri	-Yıllık rapor: Hedefler ile sonuçların karşılaştırılması -Değerlendirme raporları
<b>Kuruluş</b>	-Kuruluşun orta vadeli stratejik planı -Orta vadeli sonuç ve verimlilik göstergeleri -Hizmet standartları, performans hedefleri -Performans sözleşmeleri -Yıllık iş planı	-Tüketici anketleri -Yıllık rapor

**Kaynak:** Atiyas ve Sayın, 2000: 33.

Tablo 1 incelendiğinde kamu yönetiminde performans saydamlığının sağlanabilmesi için gerek uygulama öncesi niyetlerin gerekse uygulama sonrası gerçekleştirilen sonuçların birçok rapor ve belge ile kamuoyuna açıklanması gerektiği görülmektedir.

## B. KAMUDA YENİ EĞİLİMLER VE SAYDAMLIĞIN ARTAN ÖNEMİ

Saydamlık, kamu yönetiminde geleneksel bürokratik anlayışın değişmesi ile birlikte daha fazla önem kazanmıştır. Hatta saydamlık çoğu yeni eğilimin temel ilkelerinden biri haline gelmiştir. Bu nedenle kamu yönetiminde yeni eğilimlerin gözden geçirilmesinde fayda vardır.

### 1. Yeni Kamu İşletmeciliği Yaklaşımı

1980'ler ile 1990'lı yılların başında yeni kamu yönetimi anlayışı, egemen bürokrasi (Weberyen) anlayışına tepki olarak doğmuştur. Geleneksel anlayış zaman içerisinde verimsizlik, hantallık ve kırtasiyecilikle eş anlamlı bir hale gelmiştir (Bilgiç, 2013: 31). Teori ve pratikte gözden düşen geleneksel kamu yönetimi anlayışı, kamu sektöründe yeni bir paradigma olarak yeni kamu yönetimi anlayışını ortaya çıkartmıştır (Bilgiç, 2013: 28). Çeşitli bilim insanlarınca yeni kamu yönetimi, piyasa temelli kamu yönetimi, girişimci hükümet, yeni kamu işletmeciliği biçiminde tanımlanmıştır. Yeni kamu yönetiminin değişik isimlerle ifade edilmesinin nedeni de uygulamalardaki çeşitliliğin bir göstergesidir (Gözel, 2003: 196)

Yeni kamu işletmeciliği anlayışının ortaya çıkışı elbette geleneksel yönetim anlayışının eksiklikleriyle alakalıdır. 19. yüzyılda Jandarma Devlet olarak da tanımlanan, sadece güvenlik, adalet ve dış politika gibi asli görevlerini yerine getiren bir devlet anlayışı söz konusuydu. 20. yüzyılın başlarında meydana gelen, dünya çapında büyük etkiler yaratan ekonomik bunalım sonrasında Keynesyen politikalara başvurulmuş, devletin ekonomiye müdahale etmesi gerektiği düşüncesi yeniden ortaya çıkmıştır. Refah devleti anlayışıyla birlikte devletin işlevlerinde de değişim söz konusu olmuştur. Ekonomik hayatta üretim, dağıtım alanlarında faaliyet gösteren bir aktör olarak yer alan devlet, koruyucu bir yaklaşım sergilemeye başlamıştır. Devletin değişen rolüyle birlikte idari örgütlenmesinde de bir gelişme söz konusu olurken, artan işlevlerini yerine getirebilmek için yaptığı kamu harcamalarında da artışlar meydana gelmiştir (Arslan, 2010: 23; Parlak ve Sobacı, 2012: 224).

Kapitalist sistem, II. Dünya Savaşının ardından 1970'lere kadar altın çağını yaşamış olsa da, o yıldan itibaren düşen kâr oranları ekonomik değerleri aşırı derecede sarsan yeni bir bunalımla karşı karşıya kalmıştır. Yaşanılan bu durum Neo-Liberalizmin

doğuşunu beraberinde getirmiştir. Kapitalist ülkelerdeki ekonomik politikadaki bu değişim sürecinde devlet de yeniden yapılanma sürecine girmiştir. Kamu yönetiminde gerçekleşen tüm bu değişimlere reform adı verilmiştir. Bu süreçte yaşanan dönüşümler yönetsel ve siyasal açıdan ele alınacak olursa, geleneksel kamu yönetimi yaklaşımından yeni kamu işletmeciliği yaklaşımına, öte yandan bürokratik devlet örgütlenmesinden girişimci devlet örgütlenmesine geçiş şeklinde ifade edilebilir (Güzelsarı, 2004: 1).

İlk kez İngiliz akademisyen Christopher Hood'un "A Public Management for All Seasons" başlıklı makalesinde kullanılan yeni kamu işletmeciliği terimi, yazara göre iki kuramsal gelişmenin sonucu olarak ortaya çıkmıştır. Bu kuramlardan ilki kamu tercihi ve işlem maliyeti kavramlarını içinde barındıran yeni kurumsal iktisat hareketidir. Diğeri ise kamu sektöründe özel sektöre benzer bir ekonomik yönetimi benimseyen işletmecilik yaklaşımıdır (Hood, 1991: 5-6). Hood'a (1991, 4-5) göre yeni kamu işletmeciliğinin yedi temel prensibi (doctrine) bulunmaktadır. Bunların başında aktiflik ve açıklık gelmektedir.

Yeni kamu işletmeciliği yaklaşımının ortaya çıkışını tetikleyen ekonomik faktör olsa da bunun yanında mali, sosyal, politik ve ideolojik faktörler de etkili olmuştur (Sözen, 2002: 141).

Yeni kamu işletmeciliği anlayışı, klasik anlamda iş yapmaya dayanan kamu yönetiminin yapısı ve işleyişi konusundaki eleştirileri dikkate alarak, iletişim ve teknoloji alanındaki gelişmelere de paralel olarak özel sektörde gözlemlenen değişim sonucu ortaya çıkmıştır. İlk önce Thatcher döneminde İngiltere'de ortaya konan uygulamalarla başlayan bu akımın benzerine aynı dönemde Amerika'da Reagan döneminde de rastlanmaktadır. Akım daha sonra muhafazakâr hükümetler eliyle tüm gelişmiş ülkelerin kamu yönetimi sistemlerini etkilemeye başlamıştır (Balcı, 2005: 18; Bilgiç, 2013: 31).

Geleneksel kamu yönetimi (public administration) paradigmasının yerini alan kamu işletmeciliği (public management) paradigması, yönetimin sunduğu hizmetlerden yararlananları müşteri olarak görmektedir. Yönetim süreçlere, yöntemlere ve kurallara göre işlerin sevk ve idaresini ifade ederken; kamu işletmeciliği, sadece bunlarla sınırlı kalmayıp hedef ve önceliklerin belirlenmesi, bunların gerçekleştirilmesi için uygulama planları, insan kaynaklarının etkin kullanımı, performans değerlendirmesi ve yapılan işlerde sorumluluk alma gibi birçok fonksiyonu ifade etmektedir (Al, 2002:110).

Yeni kamu işletmeciliği niteliklerine bakılacak olursa öncelikle devletin küçülmesi fikri karşımıza çıkmaktadır. Bu küçülmeye birlikte devlet piyasa araçlarını kullanarak kamu harcamalarını minimum düzeyde tutmalı, özelleştirmeler aracılığıyla da tekellerin rekabete açılmasını sağlamalıdır. Yerel yönetimler ve toplumsal diğer aktörler ön plana çıkarılmak suretiyle kamu harcamalarının halka en yakın ve en uygun yöntemlerle sunumu sağlanmalıdır. Vatandaşların ihtiyaçları göz önünde bulundurularak sonuç ve vatandaş odaklı bir yönetim anlayışı benimsenmelidir. Katı kurallar ve prosedürlere bağlı kalınan bürokratik sistem yerine amaç ve çıktılara odaklanılmalı, performans yönetimine yer verilmelidir. Hesap verilebilirlik ilkesi doğrultusunda kamu yöneticilerinin birer girişimci gibi davrandığı bir kamu yönetimi anlayışı benimsenmelidir (Sobacı, 2014: 64). Tüm bunların yapılabilmesi için kamu yönetimi şeffaf olmalı ve vatandaşa hesap vermesi kolaylaşmalıdır. Vatandaşın müşteri olarak görüldüğü bu anlayışta şeffaflık vazgeçilmez bir unsur haline gelmektedir.

## **2. Yönetişim**

Antik Yunan döneminde kullanılan “dümen tutma” kavramına dayandırılan yönetişim kavramı özünde “yönlendirme, rehberlik ve yönetme” eylemini ifade etmektedir (Güzelsarı, 2003: 18). Yönetim ve iletişim kelimelerinin birleştirilmesiyle Türkçede yer almış olan yönetişim kavramı yöneten ve yönetilenlerin karşılıklı etkileşim içerisinde olduğu ifade etmektedir (Yıldırım, 2011: 5)

90’lı yıllardan sonra kamu yönetimi literatüründe kullanılmaya başlanan yönetişim kavramı, devlet otoritesinin sarsılması ve devletin yapmış olduğu faaliyetlerdeki etkinlik ve verimlilik kaybı sorunlarının bir sonucu olarak ortaya çıkmıştır. Hiyerarşik yapıya sahip olan ve hükümet etme anlamına gelen yönetim kavramından, egemen olan devletin yanı sıra birbirine bağlı diğer aktörlerin de yer aldığı heterarşik bir yapıya sahip yönetişim kavramına geçilmiştir (Yüksel, 2000: 145-149).

Kavram olarak yönetişime ilk kez 1989 yılında Dünya Bankası tarafından yayınlanan bir raporda değinilmiştir. Kavram, sonraları OECD (Ekonomik İşbirliği ve Kalkınma Örgütü) ve Birleşmiş Milletler gibi çeşitli kuruluşlar tarafından da kullanılmıştır (DPT, 2007: 2).

Geleneksel Kamu Yönetimi anlayışının aksine yönetim modelinde devlet ve vatandaş dışında özel sektör, sivil toplum kuruluşları ve meslek odaları gibi yarı resmi kuruluşlar aktör olarak kamu hizmeti sunumunda ve bu yönetim tarzı; birlikte yönetme, birlikte düzenleme ve kamu-özel sektör işbirliği temeline dayanmaktadır (Balcı, 2005: 11; Rhodes, 1996: 657).

Rhodes (1996)'e göre yönetim, kendi kendini örgütleyen, örgütler arası ağları ifade etmektedir. Devlet dışı aktörleri kapsayan, hükümetten daha geniş bir kavramdır ve kamu-özel ve gönüllü sektörler arasında sınırların kayması ve saydam olması anlamına gelmektedir. Yönetimi, “güvene dayanan ve ağ katılımcıları tarafından müzakere edilen ve kabul edilen oyun kurallarına göre düzenlenen oyun benzeri etkileşimler” olarak tanımlar (Rhodes, 1996: 660).

DPT Kamuda İyi Yönetişim Özel İhtisas Komisyonu, yönetimi şu şekilde tanımlamıştır (DPT, 2007: 5):

“Yönetişim demokrasi, hukukun üstünlüğü ve insan hak ve özgürlüklerine önem veren, katılımcılığın, etkinlik ve etkililiğin, denetimin, yerinden yönetimin, açıklık, saydamlık ve hesap verebilirliğin, kalitenin, liyakatin ve etiğin hakim olduğu, sivil toplumu ön plana çıkaran ve sivil toplum kuruluşlarının gelişmesinin önünü açan, bağımsız işleyen bir yargı düzenine sahip olan, teknolojiye uyumlu bir ekonomik ve siyasi düzendir”

Yönetişimin temeli, birlikte yönetmektir. Bu nedenle kamuda yönetim, karar alma süreçlerine bütün paydaşların aktif olarak katılımının sağlandığı ve yönetenlerin “uzlaşmacı, saydam, hesap verebilir, etkin ve sorumlu bir yönetim anlayışı içerisinde” olmalarını gerektirmektedir. Yönetimden farklı olarak yönetimde sadece seçimler aracılığı ile seçilmiş bir kesimin yönetiminden ziyade sivil toplum kuruluşları, meslek odaları, özel sektörde yer alan kuruluşlar ve üniversiteler gibi çeşitli aktörler yönetim ve karar alma süreçlerine dâhil edilir (TESEV, 2008: 17).

Gerek uluslararası kuruluşlar gerekse akademisyenler tarafından yoğun ilgiyle karşılanan yönetişimin önemli bir kavram olduğu genel kabul görmeye birlikte asıl önemli olan nokta, iyi yönetişime nasıl ulaşılabileceğidir. Yönetim ve karar alma süreçlerinde iyi yönetim, bazı ilkelere uyulması ile sağlanabilir. Birbirini tamamlayan bu ilkeler; katılımcılık, hukukun üstünlüğü, saydamlık, hesap verme yükümlülüğü, cevap verebilirlik, eşitlik, etkinlik, yerindenlik, tutarlılıktır (Karakuş, 2010: 22-23).

Devletin almış olduğu kararlarda, bu kararların uygulanmasında, yerine getirdiği faaliyetlerde ve bunların denetlenmesi aşamalarında öncelikle vatandaşlar ve sivil toplum kuruluşları olmak üzere farklı aktörlerin söz sahibi olmasını ifade eden kavram katılımcılıktır. Katılımcılık ilkesinin sağlanabilmesinde sivil toplum kuruluşlarının önemi büyüktür çünkü bireylerin münferit katılımına nazaran STK'ların örgütlü ve aktif yapısı daha etkin sonuçları beraberinde getirecektir (Yıldırım, 2011: 22).

Yönetişimin olmazsa olmaz ve birbirini tamamlayan iki unsuru ise saydamlık ve hesap verebilirliktir. Saydamlık, demokratik toplumlarda kamu idarelerinin alacağı kararlar ve yaptığı faaliyetlerin diğer paydaşlara açık olmasıdır (Sözen ve Algan, 2009: 13). Günümüzde mali şeffaflığın da iyi yönetişimin başarılı bir şekilde uygulanmasıyla yakından ilişkili olduğu kabul görmektedir (Kopits ve Craig, 1998: 1). Şeffaflık gerek hesap verebilmek gerekse katılımcılığı sağlamak ve sürdürmek için gerekli olan anahtar bir kavram olarak karşımıza çıkmaktadır.

### **3. Açık Yönetim ve Açık Veri**

Teknolojik, sosyal ve demografik gelişmelerin etkisi altında, yöneten ile yönetilen arasındaki ilişkiyi iyileştirmek, daha güvenilir ve daha duyarlı bir yönetim süreci geliştirmek amacıyla açık yönetim kavramı ortaya çıkmıştır. Açık Yönetim (Open Government), hükümet ve vatandaşlar arasında açıklık, saydamlık ve sürekli iletişimi sağlamayı hedefleyen modern bir yönetimi ifade etmektedir (Veljković, 2014, 278). Bu yönetim modelinde devlet, piyasaya veya vatandaş gibi üçüncü aktörlere karşı saydamlığı, katılımı ve işbirliğini sağlamaktadır. Açık yönetim uygulamasının temelinde e-devlet uygulaması yatmaktadır. Elektronik ticaret fikirlerinden ortaya çıkan e-devlet, başlangıçta, hizmet sunmanın bir aracı olarak bilgi ve iletişim teknolojilerindeki ilerlemeden faydalanmaya odaklanan bir kavram olarak karşımıza çıkmıştır. İlerleyen süreçte etkin yönetim, saydamlık, hesap verebilirlik ve vatandaşların demokratik süreçlere ve politika yapımına katılımı için kamu kesiminin dönüşümünün önemli bir kolaylaştırıcısı haline gelmiştir.(Geiger ve Lucke, 2012: 266; Veljković, 2014: 278).

2009 yılında Amerika Birleşik Devletleri'nde yayımlanan açık devlet (yönetim) direktifi ile kullanılmaya başlayan açık yönetim kavramı, devlet faaliyetlerinin saydamlığı, devlete ait hizmetlerin ve bilgilerin erişebilirliği, hükümetin yeni fikirlere,

taleplere ve ihtiyaçlara cevap verebilirliği olarak tanımlanmaktadır (Eroğlu, 2018: 466; OECD, 2010: 3).

Halkın bilme hakkı ile hükümetin paylaşma görevi sonucundan doğan açık yönetim (open government), etkili bir gözetim sağlamak için saydamlığı ve katılımı teşvik etmekte, kamusal verilerin tam, zamanında ve yaygın olarak ifşa edilmesiyle hesap verebilir ve saydam bir yönetimin temin edilmesini sağlamaktadır. Açık yönetim girişimleri sadece saydamlığı değil, aynı zamanda katılım ve işbirliği politikalarını da içeren önemli bir idari reform haline gelmiştir. (Nam, 2014: 557; Jannes vd., 2012: 266; Piotrowski, 2017: 155).

Açık yönetimin temelini açık veri (open data) oluşturmaktadır. Bu kavrama göre açık veri, kamu imkanlarıyla üretilen, herkes tarafından serbestçe kullanılabilen, dağıtımı ile ilgili herhangi bir kısıtlama olmaksızın kullanıma sunulan veriler olarak tanımlanmaktadır (Open Data Handbook, 2020). Kamu kurumları, birçok farklı alanda en büyük veri yaratıcıları ve toplayıcılarıdır ve açık veriler genellikle kamu politikası geliştirmenin ve hizmet sunumunun vazgeçilmezleridir (Jannes vd., 2012: 258). Açık yönetim verilerinin saydamlık, katılım, işbirliği, erişebilirlik, yenilikçi uygulamaların geliştirilmesine imkan verme gibi faydaları bulunmaktadır.

Kamu yönetimindeki değişimlere paralel olarak ortaya çıkan açık yönetim modelinin uygulanması sadece ulusal değil, uluslararası kuruluşlarca da ele alınmıştır. Bunların başında Açık Yönetim Ortaklığı (Open Government Partnership – OGP) gelmektedir. 20 Eylül 2011 tarihinde, kurumlarını daha açık hale getirmek amacı ile 8 ülkenin (Brezilya, Endonezya, Meksika, Norveç, Filipinler, Güney Afrika, Birleşik Krallık, ABD) başlattığı, günümüzde 68 ülkenin dâhil olduğu ortaklıktır. Açık devlet reformlarını hayata geçirmek için üye ülkelerde kamu kurumları, özel sektör ve sivil toplum kuruluşları birlikte çalışmaktadır. Açık bütçe ortaklığının üç temel ilkesi bulunmaktadır. Bunlar; Saydamlık ve hesap verilebilirliğin artırılması ile yolsuzlukla etkin bir biçimde mücadele edilmesi, vatandaşların ve sivil toplumun kamusal karar alma ve uygulama süreçlerine daha fazla katılımının sağlanması, Açık ve etkin bir kamu yönetimi için teknolojik imkânların daha fazla kullanılması ve vatandaşların devlet karşısında daha güçlü konuma getirilmesidir (OGP, 2020).



OGP içindeki ülkeler yönetim süreçlerinde vatandaşlarına daha açık, hesap verebilir ve duyarlı davranmayı kabul ederler. Katılmak için ülkelerin ikincil verilerden oluşan bir bileşik endekste dört alanda olası puanların en az % 75'ini kazanması gerekmektedir. Değerlendirilen dört kategori ve ilgili veri kümesi; mali saydamlık (açık bütçe anketi), bilgiye erişim (bilgi kanunlarına erişim), kamu görevlileri varlık açıklaması (dünya bankası kamu görevlileri finansal açıklama) ve vatandaş katılımından (ekonomist istihbarat birimi demokrasi endeksi) oluşmaktadır (Piotrowski, 2017: 159).

#### **4. Yeni Kamu İşletmeciliği Sonrası Kuramsal Tartışmalar**

Yirminci yüzyıl sonlarında geleneksel kamu yönetiminin aksaklık ve eksikliklerine karşı ortaya çıkan yeni kamu işletmeciliği yaklaşımı ilerleyen yıllarda çeşitli sebeplerle sorgulanmaya başlanmıştır. Özellikle 2000'li yıllarla birlikte kamu yönetimi alanında yeni kavramsal ve kuramsal alternatif arayışları artmaya başlamıştır. Alternatif görüşlerin YKİ'den farklı olarak kültürel entegrasyon, güven, kamu idarelerinde bütünleşme ve eşgüdüm, demokratik değerler ve katılım, kamu yararı, kamu değeri gibi kavramlara odaklandığı görülmektedir (Köseoğlu ve Sobacı, 2015:1-3; Hatipoğlu, 2015: 156; Denhardt ve Denhardt, 2007: 28-29). Literatürde YKİ'ye alternatif birçok yaklaşım geliştirilmeye başlanmıştır. Bu yaklaşımları net olarak birbirinden ayırmak mümkün değildir. Yeni yaklaşımlardan bazıları şu şekilde sıralanabilir:

*Yeni Kamu Yönetişimi:* Bu yaklaşımın YKİ'ye karşı en önemli eleştirilerinden birisi politik problemlerin çözümünü idari yaklaşımlarla yapmaya çalışmasıdır. Bu yaklaşım “politik değerleri” yönetim kavramının merkezine taşımaktadır. Yeni Kamu Yönetişimi yaklaşımında idari uygulamaların amacı sadece etkinlik ya da verimlilik olmayıp aynı zamanda kamu yararını temin etmektedir. Ayrıca Yeni Kamu Yönetişimi vatandaşların daha aktif hale getirilmesi gerektiğini çünkü onların pasif bir tüketici olmayıp kamu hizmetlerinin ortak üreticisi olduklarını savunmaktadır (Sobacı ve Köseoğlu, 2015: 235-239). Bir zihniyet değişimini gerektiren bu yeni yaklaşımda yönetimin saydamlığa olan ihtiyacı azalmamış aksine artmıştır.

*Yeni Kamu Hizmeti:* Bu yaklaşıma göre kamu yöneticileri bir şirket sahibi olarak düşünülemez (Genç, 2015: 139). Yeni Kamu Hizmeti yaklaşımında kamu yöneticilerinin piyasadan ziyade yazılı hukuk kuralları, toplumsal değerler, politik normlar, mesleki

kurallar ve vatandaşların menfaatleri doğrultusunda hizmet vermesi istenmektedir. Bu nedenle vatandaşlar oy hakkı olan müşteriler olarak değil “vatandaş” olarak görülmelidir. Bu ise vatandaşları kontrol etmekten ziyade onlarla işbirliği yapmayı ve onlara güvenmeyi gerektirir. Yeni Kamu Hizmeti yaklaşımında kamu yöneticileri kararları tek başlarına vermemeli, sorunların iletişim, arabuluculuk, vatandaşın yetkilendirilmesi ve geniş tabanlı vatandaş katılımı ile uyumlu bir şekilde çözümlenmesini sağlamalıdır. Söz konusu yaklaşım hesap verebilirliğin basit bir kavram olmadığını savunmakta ve demokratik vatandaşlık ile insana daha fazla önem vermektedir (Ütük, 2015: 53-63).

*Kamu Değeri Yönetimi:* Kamu sektörü ile özel sektör arasındaki farklılıkları temel alan kamu değeri yaklaşımı 1995 yılında H. Mark Moore’un “Kamu Değeri Yaratmak: Kamuda Stratejik Yönetim” adlı kitabı yayınlamasıyla kamu yönetimi alanında gündeme gelmiştir. Kamu Değeri Yönetimi, YKİ’nin daha çok özel sektör değerlerini ön plana çıkarması, eşitlik, hakkaniyet ve kamu yararı gibi ihtiyaçları karşılamada zayıf kalması sonucunda ortaya çıkan kuramlardan biridir. Kamu değeri yaklaşımının diğer paradigmalardan farkı uluslararası bir şablon önermemesidir. Bundan dolayı kamu değerinin evrensel düzeyde bir tanıma sahip olmayıp siyasal, kültürel ve ekolojik faktörlere bağlı olarak farklılaştığı söylenebilir (Köseoğlu ve Tuncer, 2014: 145-157; Karkın, 2015: 249). Kamu Değeri Yönetiminde vatandaşların yalnızca oy kullanarak kendi belirlediği temsilci aracılığıyla siyasi sürece dâhil olmak yerine politika oluşturma sürecine katılması, görüş bildirmesi, akabinde bu süreci takip etmesi ve sürecin gelişimine katkıda bulunması beklenir (Karkın, 2015: 263).

*Ağ Yönetişimi:* Bilindiği gibi yönetişim, kamusal kararların bürokrasi, sivil toplum ve özel sektör ile birlikte alınmasını öngörmektedir. Bununla birlikte klasik yönetişim anlayışında devletin yönlendirici olma özelliği yine ön plandadır. Üstüner (2003: 52)’in ifadesiyle “devletin, teknenin küreklerinde olmak yerine dümenciliğini yapması gerekliliği” ifadesinde aslında teknenin nereye ve nasıl gideceğini yine devlet belirlemektedir. Ağ yönetişimi yaklaşımı ise daha liberal bir anlayışı benimsemekte ve politika yapma sürecinde aktörlerin önceden belirlenmiş kalıplar yerine kendiliğinden etkileşim ve işbirliği içinde olmaları gerektiğini savunmaktadır. Bu yaklaşım politika oluşturma sürecinde tek merkezlilik, bütüncül karar alma ve planlama, önceden belirlenmişlik ve düzenleme gibi kavramları sorgulamaktadır (Üstüner, 2003: 52).

*Bütünleşik Kamu Yönetimi:* Bu yaklaşım, ortak görevler üstlenen kamu kurumlarının ortak amaçlar için bir bütün olarak çalışabilmesi gerektiğini öngörür. YKİ reformlarının öngördüğü yetki devirlerinin kamu kesiminde bölünmüşlüğe yol açması bu yaklaşımın doğmasında önemli bir faktördür (Hatipoğlu, 2015: 157-158). Bütünleşik kamu yönetimi, farklı programlar arasındaki çelişkileri ve tekrarları yok ederek kaynakların daha etkin kullanılmasını, politika etkinliğini ve paydaşlar arasındaki işbirliğini artırmayı, hizmetten yararlanan vatandaşlar için daha bütünleşik ve kusursuz kamu hizmetleri üretmeyi hedeflemektedir (Pollitt, 2003: 35). Bu yaklaşım, söz konusu hedeflere ulaşabilmek için kurumsal kültür ve kapasitede değişim yapılmasını, kurumlar arası yatay-dikey koordinasyonu sağlayıcı düzenlemelere gidilmesini ve vatandaşların e-devlet aracılığıyla tek bir noktadan kamu hizmetlerine ulaşabilmesini gerektirmektedir (Hatipoğlu, 2015: 160-163).

### C. SAYDAMLIĞI GÜÇLENDİREN REFORM UYGULAMALARI

Günümüzde kamu yönetiminde yeni eğilimlerin de etkisiyle devletler, yönetimde saydamlığı güçlendirmek için çeşitli uygulamalara önem vermekte ve bunları reform hareketlerinde hayata geçirmeye çalışmaktadırlar (Vishwanath ve Kaufman, 1999: 19-24).

#### 1. Bilgi Edinme Hakkı Yasaları

İdarenin yaptığı kamu hizmetlerinden yararlanan birey ve grupların, yönetime katılma ve idari faaliyetlerden haberdar olma, kendileri hakkında alınacak kararları önceden bilme ihtiyacı söz konusudur (Özkan, 2004: 35). Bilgi edinme hakkı dar anlamda; hakkında eylem, işlem yapılacak/yapılmış veya karar alınacak/alınmış kişilerin yönetimden gereksinim duydukları bilgileri öğrenebilmeleri temeline dayanmaktadır. Geniş anlamda ise, yönetimin elinde bulunan her türlü bilgi, belge ve verilere ulaşabilmek anlamına gelmektedir (Eken, 2005: 64).

Bilgiye ulaşma konusunda ilk olarak 1766 yılında “İsveç Basın Özgürlüğü” yasasının yürürlüğe girmesiyle idari konularla ilgili bilgilere bütün vatandaşların tam olarak ulaşabilmesini sağlayan bir düzenleme yapılmıştır. Teorik olarak oldukça eskiye dayanan bilgi edinme hakkının pozitif hukuk bünyesine alınması özellikle II. Dünya

Savaşı sonrasında rastlamaktadır. Nitekim bu hak Avrupa İnsan Hakları Sözleşmesi ile 1950 yılında tanınmış (İyimaya, 2003: 42) üçüncü kuşak insan hakları içerisinde değerlendirilen bilgi edinme hakkı 20. yüzyılın ikinci yarısından itibaren gelişme göstermiştir.

Temel haklardan biri olan bilgi edinme hakkı, yönetilenlerin doğru ve güvenilir bilgiye ulaşmasını sağlayarak idarenin keyfi davranışlarına engel olmaktadır. Bu da idarenin hesap verme sorumluluğunu arttırmaktadır. Aynı zamanda halkın yönetime katılımına olanak sağlanmaktadır (Kaya, 2005: 43; Kırışik, 2016: 53).

## **2. E-Devlet**

Dünya genelinde yeni sağ ideolojisinin egemen hale gelmesi üzerine halkın yeni taleplerini karşılamak, ağır bürokratik engelleri kaldırıp devlet yapısını küçültmek, verimlilik ve etkinlik ilkeleri ışığında maliyetler ve personel sayısı açısından kısıtlama yapmak gerekmiştir. Bu sürecin bir ürünü olarak e-devlet kavramı baş göstermiştir. E-devlet anlayışıyla devlet, yapmış olduğu ve yapacağı kamu hizmetlerini daha hızlı sunabilecek, daha etkin ve daha saydam bir anlayışla öncelikle vatandaş olmak üzere özel sektör kuruluşlarına ve diğer kamu kuruluşlarına daha düşük maliyetlerle sunacaktır (Şahin, 2014: 33-43).

E-devlet terimi ilk olarak 1993 yılında Amerika Birleşik Devletleri'nde "Ulusal Performans İncelemesi" kullanılarak ön plana çıkmıştır (Heeks ve Bailur, 2007:244). Elektronik teriminin kullanımıyla geleneksel devlet anlayışından tamamen farklı olarak algılanmasına rağmen, e-devlet bütünüyle yeni bir devlet kavramını ifade etmemektedir. İşlevleri açısından bakıldığında e-devlet, geleneksel devlet kavramının özündeki işlevlerle örtüşmektedir. İki kavramı birbirinden ayıran; kullanılan araçlar, teknikler ve sistemlerdir (Baştan ve Gökbunar, 2004: 73).

Açılımı Elektronik Devlet olan E-Devlet kavramı, "Akıllı Devlet" (Smart Government), "Dijital Devlet" olarak da isimlendirilmektedir. Bu kavram devletin yapmış olduğu hizmetlerde bilişim teknolojilerinin kullanılmasıyla hizmetlerin internet üzerinden sunulması olarak tanımlanmaktadır (Demirel, 2006: 84). E-devleti, geleneksel devlet anlayışından ayıran önemli noktaların başında devletin sunduğu hizmetlerden faydalananların müşteri olarak görülmesi gelmektedir (Bkz. Tablo 2). Bunun yanı sıra

kamu yönetiminin faaliyetleri hizmet olarak nitelendirilmektedir. Yapılan hizmetlerde kalite/fiyat performansı göz önünde bulundurulmakta, en az maliyetle en kaliteli hizmetin sunulması öngörülmektedir (Uçkan, 2003: 44).

**Tablo 2: Geleneksel Devlet İle E-Devletin Karşılaştırılması**

<b>Geleneksel Devlet</b>	<b>E-Devlet</b>
Pasif Yurttaş	Aktif Müşteri
Kâğıt Temelli İletişim	Elektronik İletişim
Dikey/Hiyerarşik Yapılanma	Yatay/Koordineli Ağ Yapılanması
Yönetimin Veri Yükleme	Yurttaşın Veri Yükleme
Eleman Yanıtı	Otomatik Sesli Posta, Çağrı Merkezi vb.
Eleman Yardımı	Kendi Kendine Yardım/Uzman Yardımı
Eleman Temelli Denetim Mekanizması	Otomatik Veri Güncellemeyle Denetim
Nakit Akışı/Çek	Elektronik Fon Transferi (EFT)
Tek Tip Hizmet	Kişiselleştirilmiş/Farklılaştırılmış Hizmet
Bölümlenmiş/Kesitli Hizmet	Bütünsel/Sürekli/Tek Duraklı Hizmet
Yüksek İşlem Maliyetleri	Düşük İşlem Maliyetleri
Verimsiz Büyüme	Verimlilik Yönetimi
Tek Yönlü İletişim	Etkileşim
Uyruk İlişkisi	Katılım İlişkisi
<b>Kapalı Devlet</b>	<b>Açık Devlet</b>

**Kaynak:** Uçkan, 2003: 47.

Kamu yönetiminde yeni anlayışların ortaya çıkmasında bilgi ve teknolojinin önemli rolü bulunmaktadır. Devlet tarafından yapılan iş ve işlemlerin hızlanması, etkinliğin artması, saydamlığın ve hesap verebilirliğin sağlanması, halkın karar alma süreçlerine dâhil olması, devlet ve toplumu oluşturan diğer aktörler arasında yeni iletişim koşulları oluşması bilim ve teknolojinin gelişimi ve aktif kullanımına bağlıdır. Bilgi Toplumuna geçişin bir sonucu olan e-devlet uygulaması yeni kamu yönetimi anlayışında yer almakta ve yapısal bir dönüşümü de ifade etmektedir (DPT, 2006: 33).

E-devlet teknolojileri sayesinde bir kamu hizmetine ulaşmak isteyen vatandaşın doğrudan kamu kurumuna erişmesi yerine kamu bilgi sistemini kullanarak gerekli kamu hizmetine ve bilgilere erişimi sağlanmaktadır (İnce, 2001: 24). Bu nedenle vatandaşların kamu idarelerinin bilgilerine 7 gün 24 saat ulaşabilmeleri imkânı doğmakta bir anlamda vatandaş ile idare arasındaki birçok engel kaldırılarak yönetimde şeffaflık artışı mümkün olabilmektedir.

### **3. Basın Özgürlüğü**

Basın özgürlüğü, hiçbir makamın iznine ya da sansürüne bağlı olmaksızın haber, düşünce ve kanıları yayabilmektir (Öztürk, 2012: 73-74). Yönetimde saydamlığın anlamlı olabilmesi için devletin faaliyetlerine ilişkin bilgilerin özgürce tartışılabilmesi gereklidir.

Temelini insan hakları evrensel bildirisinden alan, yazılı basının ortaya çıkmasıyla başlayan basın özgürlüğü, “basının anayasası” olarak tabir edilen, 29 Temmuz 1881 yılında Fransa’da kabul edilen Jules Ferry Kanunuyla gerçek manada yasal dayanağına kavuşmuştur. Daha sonraları diğer kitle iletişim araçlarının teknolojinin hızla ilerleyişiyle birlikte daha geniş bir içeriğe sahip olan iletişim özgürlüğü olarak kullanılmaya başlanmıştır (Perin, 1947: 99; Büyükbaykal, 2012: 43). Basın ve iletişim özgürlüğü ancak siyasal demokrasilerde var olan demokratik bir kurumdur (Öztürk, 2012: 83). Bilgi akışının serbest olduğu toplumlarda (public action) başarısız olma ihtimali azalmaktadır. İyi yönetişimin sağlanması, şeffaflığın amacına ulaşabilmesi ve sosyal ihtiyaçların karşılanması için özgür basın gereklidir (Vishwanath ve Kaufmann, 2001: 20).

### **4. Hukukun Üstünlüğü**

Hukukun üstünlüğü denildiğinde ilk akla gelen yönetici ile yönetilen arasında mevcut olan dikey ilişkinin hukuk yoluyla düzenlenmesidir. Yönetimde keyfiliğin yerine kuralların hâkim olmasıdır. İnsan hak ve özgürlüklerini kurumsal bir yapı içerisinde koruma altına alan hukukun üstünlüğü ilkesine göre yöneticilerin takdir ve insafına bırakılmaksızın yönetilenlerin hak ve özgürlüklerinin hukuksal güvence altına alınmasıdır. Burada konulan kurallar önceden belirlenmiş ve ilan edilmiş olup herkese uygulanabilecek, anlaşılır ve açık olmalıdır (Gözlügöl, 2013: 1432). Hukukun üstünlüğünün olmadığı ülkelerde kamu yönetiminde saydamlık reformlarından istenen sonuçların alınması zordur.

### **5. Yolsuzlukla Mücadele ve Ombudsman**

Yozlaşma, iltimas ve rüşvet kavramlarını da içinde barındıran, Dünya Bankası’nın da kullandığı tanıma göre yolsuzluk, kamu gücünün özel çıkarlar için kötüye kullanılması olarak ifade edilmektedir (Özsemerci, 2003: 9).

Özellikle gelişmekte olan ülkelerde hükümetler, sivil toplum kuruluşları ve vatandaşlar için artan bir endişe kaynağı olan yolsuzluk; ülkelerin politikaları, bürokratik gelenekleri, siyasi gelişimi ve toplumsal tarihçesine bağlı olarak değişiklik göstermektedir (World Bank, 1997a: 8). Yolsuzluk genellikle bir menfaat elde etmek veya bir maliyetten kaçınmak amacıyla yapılmaktadır (World Bank, 1997b: 36).

Yolsuzluğun, politikacı ve bürokratların kararlarını doğru vermelerine engel teşkil etmesi, ülkelerin ekonomik kalkınma hedeflerini tehlikeye atması, devletin yapmış olduğu hizmetlerin önceliğini bozması, kamu geliri açısından önemli gelir kayıplarına sebebiyet vermesi, devlete olan güvenin sarsılması ve sosyal sermayenin aşınması gibi siyasal, sosyal, ekonomik ve mali açıdan olumsuz etkileri bulunmaktadır (Demirbaş, 2006: 73). Böylesine olumsuz etkileri olan yolsuzluğun temel sebepleri arasında yönetimde saydamlığın olmaması da yer almaktadır. Bu nedenle yolsuzlukla mücadele için mutlaka saydam bir kamu yönetimi anlayışının olması gerekmektedir.

Ombudsman, yolsuzlukla mücadelede temel araçlardan birisi olup vatandaşın idareye güvenini artırır ve şeffaflığı güçlendirmeye yardımcı olur. İsveççe bir sözcük olan ombudsman, bireyin idare karşısında korunması amacıyla kurulmuş bir denetim kurumudur. Bu kurum, bireylerin başvuruları üzerine idarenin eylem ve işlemlerindeki eksik ya da kusurlu yanları tespit etmek, elde edilen sonuçları parlamento ve kamuoyuyla paylaşmakla görevlidir (Atay, 2014: 26). Ombudsman kurumu ilk olarak 19. yüzyılda İsveç'te kurulmuştur. Temelleri 18. yüzyıla dayanmaktadır. 1709 yılında Rus yenilgisinden kaçan İsveç Kralı XII. Charles'ın (Demirbaş Şarl) Osmanlı Devletine sığındığı dönemde Osmanlıdaki Kadı Sisteminden etkilenmiş olduğu yani ombudsmanlık kurumunun temelinin İslam hukukuna dayandığı ifade edilmektedir (Pickle, 1986: 39).

Ombudsman kavramı zaman içerisinde yetki alanı ve bu mekanizmayı kullanan aktörler açısından değişimlere uğramıştır. Bu nedenle ombudsmanın beş değişik türü olduğu görülmektedir. Bunlar; genel amaçlı ombudsman, tek ya da özel amaçlı ombudsman, uluslararası ya da ulusüstü düzeydeki ombudsman, insan hakları ombudsmanı ve özel sektör ombudsmanıdır (Sezen, 2001: 7-8).

Ombudsman, tercihen yürütme organının idari faaliyetlerini denetlemek için yasama organı tarafından kurulmuş bir kamu kurumudur ve kamu yönetiminin yürütülmesine ilişkin halkın şikâyetlerini alır ve araştırır. Ombudsmanın genel amaçları,

kamu idaresinin performansının iyileştirilmesi ve hükümetin hesap verebilirliğinin halka kazandırılmasıdır. Çoğunlukla demokrasiyle yönetilen ülkelerde kurulmuş olan ombudsman kurumu idari mahkemeleri tamamlayıcı olarak işlev görmektedir. Bir çözüm mekanizması olarak yasama organı ve mahkemelere nazaran daha hızlı ve erişilebilirdir (Reif, 2004: 2).

Görevi kötüye kullanma ya da kötü yönetimin bir sonucu olan yolsuzluklara karşı en etkili yöntemlerden biri olan ombudsmanın bağımsızlık, tarafsızlık, güvenilirlik, sır saklayabilme, kamu sorumluluğu gibi temel özelliklere sahip olması gerekmektedir (Abdioğlu, 2007: 85).

## **II. KAMUDA MALİ SAYDAMLIK**

Mali saydamlık kavramı, kamu yönetiminde saydamlığın vazgeçilmez bir parçasıdır. Bu ana başlıkta mali saydamlığın tanımı, unsurları, tarihsel ve kuramsal gelişimi, faydaları ve sınırları hakkında bilgiler verilerek tezin kuramsal alt yapısına destek olunacaktır.

### **A. MALİ SAYDAMLIĞIN TANIMI**

Dar anlamda mali saydamlık kamuya ait olan kaynakların kim tarafından, nasıl ve hangi amaçla kullanıldığı bilgisinin halk tarafından bilinmesi anlamına gelmektedir (Cansız, 2002: 4). Geniş anlamda mali saydamlık ise hükümetin yapısının ve fonksiyonlarının, maliye politikası planlarının, kamu kesimine ait hesapların ve hedeflerin kamuya açık olmasıdır. Bu bakımdan mali saydamlık hükümet içi ve dışındaki faaliyetlere ilişkin güvenilir, kapsamlı, zamanında, anlaşılabilir ve uluslararası karşılaştırılabilir nitelikteki bilgiye ulaşılabilirliği içerir. Bu da seçmenlerin ve mali piyasaların, devletin mali durumu hakkında doğru bir şekilde değerlendirme yapabilmesini sağlar (Kopits ve Craig, 1998: 1).

Devletin yapmış olduğu faaliyetlerde mali saydamlıktan bahsedilebilmesi için yerine getirilmesi gereken bazı hususlar vardır. Öncelikle devletin mali faaliyetlerinde niyet ve öngörülerini açık olmalı, bunlara ait bilgiler de ulaşılabilir olmalıdır. Daha sonra devletin hesaplarına ait kapsamlı bütçe dokümanlarının, kamu görevlilerinin seçimi ve



atanması ile ilgili mevzuatın, kamu alımları ve istihdamın standarda bağlanmış olması gerekmektedir. Bunların akabinde yayınlanan mali verilerin doğruluğunun tespiti adına bir bağımsız denetime tabi olması gereklidir (Uzunali, 2007: 5).

Kamu politikası oluşturma ve bu politikaların uygulanmasıyla ilgili iyi organize edilmiş bir pencere sistemini yansıtan mali saydamlık, kendi başına bir amaç değil, hükümetlerin ve yetkililerin tam sorumluluklarını güvence altına almayı amaçlayan etkin ve kapsamlı hesap verebilirliğe katkıda bulunan bir araçtır (Premchand, 2001: 49). Nitekim halkın yanı sıra mali piyasaların da hükümetlerin bugünkü ve gelecekteki mali durumunu daha net görebilmeleri ve değerlendirebilmeleri için güvenilir bilgiye zamanında ulaşmaları önem teşkil etmektedir (Cansız, 2000: 85)

Mali saydamlığın temelini etkili raporlama oluşturmaktadır. Etkili bir raporlama sistemini sağlayabilmek için de ilk olarak hedeflerin bilinmesi ve belirlenmesi gerekmektedir. Daha sonra bu hedeflere ilişkin uygulama ve sonuçların gözlenebilmesi ve hedeflerle karşılaştırılması ile raporlanması yoluyla sistemin denetlenmesi gerekmektedir. Bunun yanı sıra saydamlığın sağlanabilmesi için kamuda rollerin ve sorumlulukların, bilginin, bütçe hazırlama, uygulama ve raporlama sürecinin kamuya açık olması, denetim organlarının bağımsız olması gerekmektedir (Mutluer vd., 2005: 138).

Mali saydamlığın taşıdığı önem nedeniyle IMF Yönetim Kurulu Geçici Komitesi 16 Nisan 1998 tarihinde üye ülkelerle yaptığı toplantıda saydamlık ilkesinin ideal kurallarını düzenleyen Mali Saydamlık İyi Uygulamalar Tüzüğü (Code of Good Practices on Fiscal Transparency) kabul etmiştir. Tüzüğün asıl amacı kısa vadede etkili bir bütçe için bütçe dışı faaliyetler ve koşullu yükümlülükler hakkında yeterli bilgi üretilmesini mümkün kılmak, uzun vadede ise sistemin ürettiği verilerle ülkenin mali sürdürülebilirliğinin doğru bir şekilde değerlendirilebilmesini sağlamaktır (Kızıldaş, 2001: 3). IMF'nin mali saydamlığın sağlanması adına yapmış olduğu düzenlemelere ikinci bölümde daha detaylı yer verilecektir.

## B. MALİ SAYDAMLIĞIN GELİŞİMİ

Kamu kesiminde mali saydamlığın gelişimi iki açıdan ele alınabilir. Bunlardan birincisi tarihsel gelişim ikincisi ise kuramsal gelişimdir.

### 1. Tarihsel Gelişim

Tarihsel olarak çok eskilere dayandığı tahmin edilen saydamlık ihtiyacı, günümüzde kullandığımız anlamıyla özellikle 90'lı yılların sonlarında değeri artmış ve ihtiyaç duyulan bir kavram haline gelmiştir. Yirminci yüzyılın son otuz yıllık döneminin ekonomik tarihi, mali saydamlık konusundaki ilginin gelişimini açıklamaya yardımcı olmaktadır (UN, 2002: 14).

Her şeyden önce mali saydamlığa olan ihtiyaç, 1980'lerle yoğunlaşan küreselleşme süreci ile artmaya başlamıştır. Sosyal, kültürel, siyasal ve ekonomik yönleri olan küreselleşme sürecinin temelinde iletişim ve bilişim teknolojilerinde yaşanan gelişmeler yatmaktadır. Bunun yanı sıra Sovyetler Birliği'nin dağılmasıyla da dönüşüm ekonomileri diye bilinen bağımsız devletler oluşmuş, iki kutuplu dünyadan tek kutuplu dünyaya geçilmiştir (Seyidoğlu, 2003: 1-2). 1980 sonrası küreselleşme ve modernleşme olgusu; halkın yönetime katılımını arttıran, yönetimin eylem ve işlemlerinden haberdar olduğu ve bunları takip edebildiği bir kamu yönetimi anlayışını ortaya çıkarmıştır. Bu süreçte kamu yönetimine yön veren ilkeler, değerler ve tutumlar da değişim göstermiştir. Aynı zamanda 2000'li yıllarda daha da artan küreselleşmeyle geleneksel kapalı ekonomiler de hızlı bir şekilde dışa açık ekonomiler haline dönüşmeye başlamıştır (Enver ve Demircan, 2006: 198).

Tarihsel açıdan mali saydamlığın önem kazanmasında küreselleşme ve uluslararası sermaye hareketleri artışının özel bir yeri vardır. Küreselleşme ve beraberinde ortaya çıkan "küresel piyasa başarısızlıkları" neticesinde mali saydamlık küresel ölçekte önem kazanmıştır (Aktan vd, 2010: 291). 1994 yılında Latin Amerika, 1997 yılında Uzak Doğu Asya'da görülen ve daha sonra ülkemize sirayet eden finansal krizlerin ortak noktası küreselleşme olgusu olup mali saydamlık kavramının da temelidir. Küreselleşmeyle birlikte ülkeler arası ekonomik ilişkiler artmış, uluslararası ticaret yaygınlaşmış ve bu doğrultuda ülkelerarası karşılıklı bağlar da artmıştır. Küreselleşme önemli bir takım riskleri de beraberinde getirmiştir. Büyük çaplı sermaye hareketleri

bunların başında gelmektedir. Bahsi geçen süreçte dünya ekonomisini etkisi altına alan piyasa başarısızlıkları üç farklı türde kendini göstermektedir. Bunların başında asimetrik enformasyon gelmektedir. Asimetrik enformasyon, bir işlemle ilgili olarak taraflardan birinin belli bir bilgiye sahipken, diğer tarafın bu bilgiye sahip olmadığı durumun ifadesidir. Finansal piyasalar açısından bakıldığında uluslararası ticari yatırımlarda borç veren ülkenin, borç verdiği ülkenin mali durumu hakkında o ülke otoriteleri kadar bilgiye sahip olmaması anlamına gelmektedir. İkinci unsur olan negatif dışsallıklar, bilgi eksikliğinden kaynaklanan ve bir nevi sürü psikolojisiyle hareket eden benzer durumdaki başka ülkelerin de aynı kriz durumuna maruz kalmasıdır. 1997’de Güney Doğu Asya’da patlak veren krizin Rusya, Brezilya ve Arjantin’i de içine alan küresel bir mali krize dönüşmesi buna örnektir. Piyasa başarısızlıklarının üçüncüsü ise uluslararası sözleşme hukukunun bu piyasalarda geliştirilmemiş olmasıdır (Emil ve Yılmaz, 2004: 11).

Uzak Doğu Asya Krizi, mali piyasaların ekonomide üstlendiği fonksiyonları yerine getiremediği bir mali krizdir. Bu tarz bir mali krize sebebiyet veren birçok faktör bulunmaktadır. Bunların başında mali düzenlemelerin yetersiz olması, denetim eksiklikleri sonucunda kredi disiplininde bozulmalar, yanlış yapılan yatırımlar, özel sektörün yanlış üretim ve borç politikaları nedeniyle borçlarını ödeyemez hale gelmesi sayılabilir (Göktaş, 2000: 7-8). Bunun yanı sıra piyasalarda yeterli açıklığın ve saydamlığın bulunmaması, doğru ve zamanlı bilginin eksikliği, ekonomik ve finansal anlamda zayıflığın olduğu dönemlerde kriz ortamının daha da derinleşmesine sebep olmuştur (Cansız, 2002: 20). Gelişmekte olan bir ülke olarak bölgesel mali kriz olan Güneydoğu Asya Krizi’nden Türkiye de etkilenmiştir. Kriz, büyüme oranının, ithalat ve ihracatın yavaşlamasına, rezervlerin düşmesine ve reel faiz oranlarının hızlı yükselişine sebep olmuştur (Göktaş, 2000: 3).

1990’lı yıllarda önce Latin Amerika daha sonra Uzak Doğu Asya’da karşılaşılan krizler yaşanan piyasa başarısızlıklarının temel sebeplerinden birisinin mali saydamlık eksikliği olduğunu göstermiştir. Bu nedenle gerek özel sektörün gerekse kamu kesiminin yatırımcılara doğru ve güvenilir mali bilgiler sunması gerekliliğinin farkına varılmıştır. Başta OECD ve IMF olmak üzere uluslararası mali kuruluşlar bu alanda çalışmalar yapmaya başlamışlar ve kamu kesiminde güvenilir ve doğru mali bilgi üretilmesi için standartlar belirleme yoluna gitmişlerdir. Böylece mali saydamlık kavramının içeriği olgunlaşmaya başlamıştır (TESEV, 2004: 11-13; Avcı, 2008: 60-61).

## 2. Kuramsal Gelişim

Günümüz kamu bütçesi literatüründe mali saydamlık, kamu mali yönetiminin ayrılmaz bir parçasıdır. Teorik olarak bakıldığında mali saydamlık ilkesi geleneksel bütçe ilkelerinden açıklık ilkesinin genişletilmiş ya da modern şekli olarak ifade edilebilir. Bu nedenle kamu bütçesi literatüründe geleneksel ve modern bütçe ilkeleri açısından konuyu ele almak mümkündür.

### *a. Bütçe hakkı ve geleneksel mali yönetimde açıklık ilkesi*

Kamu hizmetlerinin türü ve miktarı ile bunlar için alınacak gelirlere ilişkin karar verme yetkisi “bütçe hakkı” olarak tanımlanmakta ve demokratik parlamenterler rejimlerde halk adına parlamentolar tarafından kullanılmaktadır. Bu hakkın krallardan parlamentolara geçmesi büyük mücadeleler sonucunda olabilmıştır (Edizdoğan ve Çetinkaya, 2016: 20-26).

Bütçe hakkı, devlet bütçesinin parlamento tarafından kontrol edilmesi esasına dayanır. Parlamantonun bütçe üzerinde gereği gibi kontrol gücünü kullanabilmesi için bütçe süreci oluşturulmuş, yetki ve sorumluluklar aktörler arasında paylaştırılmıştır. Zamanla, bütçe hakkının etkin kullanılabilmesi ve böylece bütçenin siyasi, hukuki, mali işlevlerini yerine getirebilmesi için bütçe sürecinde uyulması gereken genellik, birlik, yıllık olma gibi ilkeler geliştirilmiştir (Demirbaş, 2010a: 5). 19. yüzyılda geliştirilen bu ilkelerden biri de açıklıktır. Açıklık ilkesinin önemi günümüze kadar hiç azalmamış hatta 1990’lı yıllarda genişletilerek “mali saydamlık” ilkesi haline getirilmiştir.

Eski Türkçe’de “alenilik” olarak ifade edilen açıklık ilkesi, “bütçe ile ilgili bütün belgelerin, bütçenin hazırlanması safhasından başlamak üzere tasdik, tatbik ve kontrol safhaları ile alakalı bütün dokümanların” düzenli ve gerçek mali durumu gösterir şekilde yayınlanması olarak ifade edilmektedir (Feyzioğlu, 1981: 49). Özellikle bütçenin yapılış şeklini ilgilendiren açıklık ilkesinin temel amacı, bir maliye uzmanı kadar bütçe bilgisi bulunmayan halkın ve milletvekillerinin bütçeyi anlayabilmesi, giderlerin hangi alanlara tahsis edildiğini, gelir durumunu ve bir bütün olarak mali yapıyı değerlendirmesine imkân tanımadır (Gürsoy, 1981: 181). Bu ilkenin tam anlamıyla uygulanabilmesi için bütçenin

genellik, birlik, doğruluk ve anlaşılır olma gibi diğer ilkelerine de uyulması gerektiği ifade edilmektedir (Feyzioğlu, 1981: 50).

***b. Yeni kamu mali yönetimi anlayışı ve mali saydamlık ilkesi***

Bütçe ve kamu mali yönetimi anlayışı özellikle 1980'lerle birlikte değişmiştir. Kamu tercihi iktisadı ve yönetim teorisindeki gelişmeler tarafından etkilenen Yeni Kamu İşletmeciliği anlayışı, devletin bütününde olduğu gibi mali yönetiminde de etkili olmuştur (Premchand, 2001: 68). Aşağıdaki tablo yeni kamu mali yönetiminin getirdiği yeni anlayışı geleneksel mali yönetimle karşılaştırmalı olarak göstermektedir.

**Tablo 3: Geleneksel Mali Yönetim, Yeni Kamu Mali Yönetimi ve Mali Saydamlık**

	<b>GELENEKSEL MALİ YÖNETİM</b>	<b>YENİ KAMU MALİ YÖNETİMİ</b>
<b>Bütçe</b>	Geleneksel bütçe	Çıktı/sonuç esaslı misyon odaklı bütçeler
<b>Muhasebe</b>	Bütçe muhasebesi, finansal muhasebe	Ürün/hizmet muhasebesi, fayda ve maliyet ayrımı
<b>Denetim</b>	Uygunluk denetimi, finansal denetim	Performans denetimi
<b>Hesap verebilirlik</b>	Mali işlemlerden sorumluluk, Hukuka uygunluğun hesabının verilmesi	Kurumsal yönetim sorumluluğu, Verimlilik, etkinlik ve ekonomikliğin hesabının verilmesi
<b>Saydamlık</b>	Genel harcama kalemleri sınıflandırmasına dayalı açıklık ilkesi	Geliştirilmiş bütçe sınıflandırması, Maliyet ve performansa ilişkin veri üretimi, Mali tabloların sık yayınlanması, E-devlet ile veri açıklanması, İçer dönük bilgi sistemlerinin yeniden yapılandırılması.

**Kaynak:** Bovaird, 2003: 110; Premchand, 2001: 68-80.

Daha önce söz edildiği gibi geleneksel mali yönetimde açıklık ilkesi bütçeyle ilgili bilgi ve belgelerin halka açık olması anlamına gelmektedir. Bununla birlikte 1980'li yıllara kadar devlet bütçelerine ilişkin belgelerde yeterli kalitede bilgi üretilememiştir. Ayrıca üretilen bilgi ve belgelere halkın erişimi konusunda da önemli eksiklikler yaşanmıştır. Bütçe sistemleri açısından bakıldığında geleneksel bütçe sistemi tarafından üretilen bilgilerin temeli harcama kalemleri sınıflandırmasına dayanmaktadır. Bu tür bütçe sisteminde personel, kırtasiye malzemeleri, demirbaşlar, tüketim malzemeleri gibi girdiler esas alınmakta ve sadece girdilere harcanan tutarlar görülebilmektedir. Kamu idarelerinin amaç-hedefleri yerine girdilerine odaklanan geleneksel bütçede hizmet maliyetlerinin görülememesi şüphesiz önemli bir bilgi eksigidir (Falay, 1995: 19-22).

20. yüzyılın başlarından itibaren geliştirilen modern bütçe sistemleri, geleneksel bütçe sistemine göre daha fazla bilgi üretmekle birlikte bu sistemlerde saydamlığa yeterince vurgu yapılmamıştır. Örneğin Premchand (2001: 79 - 80) Planlama - Programlama - Bütçeleme Sisteminde (PPBS) mali bilgilerin açıklanması ve saydamlık konusuna özel bir önemin verilmediğini vurgulamaktadır. Yazara göre sıfır esaslı bütçeleme sisteminde de benzer bir durum geçerli olup üretilen bilgilerin çoğunlukla bütçe hazırlığında içsel bir şekilde kullanılması tercih edilmiştir.

1980'li yıllarda Yeni Kamu İşletmeciliği anlayışı ile birlikte devletin bir işletme gibi çalışması esası benimsenmeye başlamış ve kamu idaresine özel sektörün iktisadi kuralları adapte edilmeye çalışılmıştır. Yeni kamu mali yönetiminde saydamlık açısından önemli bir nirengi noktası, yeterli düzeyde mali bilgi üretmeyen geleneksel nakit esaslı muhasebe sisteminin terk edilmesi ve yerine özel sektörde kullanılan tahakkuk esaslı muhasebe sisteminin getirilmesidir. Uluslararası Kamu Kesimi Muhasebe Standartları Komitesi (IPSASB) gibi uluslararası düzeyde kuruluşlar tarafından yapılan çalışmalar sayesinde kamu kesiminde tahakkuk esasına dayalı bir mali raporlamaya geçilmeye başlanmıştır. Bilanço, faaliyet sonuçları tablosu gibi modern mali tabloların belirli standartlara dayalı olarak üretilmesi ise saydamlığın ve hesap verebilirliğin artmasını sağlamıştır (Çetinkaya ve Yıldırım, 2006: 52-56). 1980 sonrası yaygınlaşan performans esaslı bütçeleme sistemi de tahakkuk esaslı muhasebe anlayışı ile bütünleştirilmiştir. Böylece kamu kurumlarının mali durumları özel sektördeki işletmeler gibi takip edilebilir; kullandıkları kaynaklarla amaç-hedeflere ulaşma düzeyleri de izlenebilir hale gelmiştir (Premchand, 2001: 81-82).

Yeni kamu mali yönetiminde mali saydamlığın ön plana çıkmasında bir diğer faktör yöneticilerin hesap verebilmesinin sağlanmasıdır. Bu anlayışta kamu yöneticilerinin özel sektörde olduğu gibi gerekli imkânlarla donatılması işlerini profesyonel olarak yapabilmeleri esastır. Ancak yöneticiye verilen yetkilerin nasıl kullanıldığına incelenmesi de önemlidir (Hughes, 2014: 359-360). Yeni kamu işletmeciliğinde “yöneticilerin kendi hedeflerini başarmalarına izin verilmelidir ama hesap-verebilirliğin gerekçeleri ile soruşturulmasına –güvenelim ama aynı zamanda soruşturalım- ... ihtiyaç duyulmaktadır” (Hughes, 2014: 360). Bu ihtiyaç yöneticilerin başarısını değerlendirmeye yarayacak mali raporların üretilmesini gerektirmiştir.

Yeni kamu mali yönetiminde hesap verme yükümlülüğü anlayışı da değişmiş yöneticilerin temelde siyasetçilere olan hukuka dayalı hesap verebilirlik anlayışı genişlemiştir. Kamu yöneticileri artık sadece siyasetçilere değil müşterilere, paydaşlara, vatandaşlara diğer bir deyişle herkese karşı sorumludur (Quirk, 1997: 585). Bu tarz bir hesap verme anlayışı tüm vatandaşların rahat anlayabileceği ve ulaşabileceği mali bilgilerin belirli sıklıkta yayınlanmasını gerektirmiştir. 1990’lı yıllarla birlikte yaygınlaşmaya başlayan e-devlet uygulamaları da mali bilgi yayılımında önemli bir paya sahip olmuştur.

### C. MALİ SAYDAMLIĞIN UNSURLARI

Mali saydamlık kamu mali yönetimi tarafından üretilen bilgilerin vatandaşlara açıklanmasıdır. Özünde bilgi üretimi yer alan mali saydamlıkta üretilip açıklanan bilginin sahip olması gereken bazı özellikler bulunmaktadır.

**Şekil 1: Mali Saydamlığın Unsurları**



Kaynak: Yazar tarafından oluşturulmuştur.

## **1. Erişebilirlik**

Bilginin herkese açık olması saydamlığın temel unsurlarındadır. Bu konuda kanunlar ve yönetmelikler önemli bir güvence sağlamaktadır. Ancak herkese açık olan bilgilerin aynı zamanda herkes tarafından erişilebilir olması da gereklidir. Günümüzde bilginin erişilebilir olmasını kolaylaştıran birçok araç bulunmaktadır. Bunlara gazete, radyo, televizyon, web sayfaları, sosyal medya gibi araçlar örnek gösterilebilir. Bilgiye erişim açısından eğitim düzeyi de oldukça önem taşımaktadır. Çünkü bir kişinin bilgiye erişme, bilgiyi yorumlama ve onu kullanma becerisi eğitim düzeyine bağlıdır. Bilgiye erişimin ücretsiz olması da fırsat eşitliğinin sağlanması açısından önem taşımaktadır. Bilgiye erişimin ücretli olması gelir getirici bir faaliyet olarak görünse de fırsat eşitliğini zedeleyebilir (Vishwanath ve Kaufmann, 2001: 4-5).

## **2. Anlaşılabilirlik**

Devletin yapısının, her türlü harcama ve kamu kaynağının nasıl kullanıldığının, kamu sektöründe görev yapanların yetki ve sorumluluklarının neler olduğunun kamuya açık ve anlaşılır bir biçimde bildirilmesi saydamlık ilkesinin bir gereğidir (İtibar, 2007: 25). Anlaşılabilirlik, mali bilgilerin sade bir dille kaleme alınmasını ve okuyucuların kolaylıkla anlayabileceği şekilde sunulmasını gerektirir. Mali bilgilerin tanımlanması, sınıflandırılması, kısa ve öz şekilde sunulması anlaşılabilirliği güçlendirir (IPSASB, 2014: 30).

## **3. İlgililik**

Saydamlık kapsamında kamuoyuna açıklanan bilgilerin ihtiyaçlarla ilgili de olması gereklidir. Bunu sağlamak ise zordur. Çünkü tarafların bilgi ihtiyaçları birbirlerinden farklıdır. Örneğin yatırımcılar, yükümlülükler ve riskler hakkında bilgiye ihtiyaç duyarken kamuoyu, mevcut ekonomik durum ve politikalar konusunda bilgiye ihtiyaç duyar. Ayrıca bilgi teknolojilerinin artması örneğin internet ve sosyal medya kullanımının artması nedeniyle bilgi kirliliğinin meydana gelmesi de bilgilerin ihtiyaca hitap etme düzeyini de azaltabilmektedir (Vishwanath ve Kaufmann, 2001: 4).



#### **4. Güvenilirlik**

Güvenilirlik, mali bilgilerin önemli hatalardan uzak, tarafsız ve eksiksiz, olmasıdır. Uygulamada mali bilgilerin bu niteliklere sahip olup olmadığını bilmek mümkün olmayabilir. Bununla birlikte devlet muhasebesi standartları, mali bilgilerin mümkün olduğunca tam, önyargılardan uzak ve hatasız olması gerektiğini belirtmektedir (IPSASB, 2014: 30, 36).

#### **5. Zamanlılık**

Mali bilgilere bütçesel kararlar alınırken, bu kararlar uygulanırken ve uygulama sonuçları denetlenirken zamanında ulaşabilmek hayati derecede önem taşımaktadır. Bu nedenle zamanında yayınlanmayan mali bilgiler ne kadar doğru olursa olsun karar alma sürecinde yararlı olmaktan çıkar. Örneğin denetim raporlarının zamanında yayınlanmaması, yürütmenin yetkili mercilere hesap verebilirliğini zedeler (Zyl, 2008: 95-96). Çünkü “bilgi eskidikçe faydası da azalır” (Bayazıtlı vd. 2016: 84).

#### **6. Kapsamlılık**

Mali bilgilerin yararlı olabilmesi için doğru ve zamanlı olmasının yanı sıra kapsamlı olması da gereklidir. Hükümetler zaman zaman mali durumu olumlu yansıtabilmek için mali riskleri, borçluluk düzeyini ya da koşullu yükümlülükleri gizleme eğiliminde olabilirler. Bu gibi durumlarda bazı mali işlemler bütçe dışına kaydırılarak kamuoyu gözetiminden uzaklaştırılır. Dolayısıyla devletin mali durumunu tam ve doğru şekilde yansıtabilecek kadar kapsamlı bilgilerin üretilmemesi mali saydamlığı engelleyecektir (Zyl, 2008: 96).

#### **7. Karşılaştırılabilirlik**

Karşılaştırılabilirlik, vatandaşların ve karar alıcıların mali bilgiler arasındaki benzerlik ve farklılıkları anlayabilmesini sağlayan bir özelliktir. Örneğin bir kurumun mali durumu, bütçe performansı ve nakit akışlarına ilişkin bilgilerin geçmiş yıllarla mukayese edilecek şekilde hazırlanması yıllar arasındaki değişimlerin görülebilmesi

açısından büyük önem taşır. Karşılaştırılabilirlik, farklı kurumların mali bilgilerini mukayese edebilmeyi de gerektirir. Muhasebe işlemlerinde tutarlılık ilkesine uygun davranılması, karşılaştırılabilirliği güçlendirir (IPSASB, 2014: 31).

#### D. MALİ SAYDAMLIĞIN FAYDALARI

1980’li yılların ortalarından itibaren devletlerin mali saydamlığı güçlendirici önlemler almaları ve mali saydamlığın mali yönetimin temel ilkelerinden biri olarak kabul görmesi boş bir çaba değildir. Devletlerin bu tür bir çaba içinde olmaları mali saydamlığın sağlayabileceği faydalar ile açıklanabilir.

Mali saydamlığın sağlanması yönetime olan güveni artırıcı bir unsurdur. Bunun yanı sıra hesap verilebilirliği de arttıracığından belirlenen politikalardan sürdürülebilir olmayanların uygulamasını da zorlaştıracaktır. Mali disiplinin sağlanmasında önemli bir role sahip olan hesap verme yükümlülüğünün hissedilmediği durumlarda yapılan hizmetlerde etik dışı davranışlar baş gösterir. Hemen akabinde bu durum yolsuzluklara yol açacaktır. Mali saydamlık, halkın ve piyasaların hükümetin içinde bulunduğu ve gelecek için planladığı mali durumu hakkında bilgi sahibi olmasını sağlamaktadır (Cansız, 2000: 85).

#### 1. Mali Disipline Katkı Sağlama

Devletin üzerine düşen görevleri yerine getirirken mali ve ekonomik anlamda disiplin sağlanması önem arz etmektedir. Bu bağlamda mali disiplin, yapılan kamu harcamaları ve bunları finanse edecek olan kamu gelirleri arasında oluşan kamu finansman dengesinin sağlanması, ekonomik göstergeleri olumsuz yönde etkilememesi olarak tanımlanabilir (Kantarcı ve Karacan, 2008: 145). Mali disiplin, küreselleşen dünya ekonomisinde açık sermaye piyasalarından ve serbest ticaretten sağlanan faydaların sağlam politikalara bağlı olması nedeniyle büyük önem kazanmıştır. Mali disiplinin olmayışı uluslararası sermaye girişini sınırlandırabilir ve bu durum ekonomik büyümeyi sınırlayabilir (Hemming, 2003: 2).

Genel olarak mali saydamlık derecesi nispeten yüksek olan ülkelerin daha fazla mali disipline sahip oldukları tespit edilmiştir. Ekonomik performans açısından ele

alındığında da bu ülkelerin daha az saydamlığa sahip ülkelere nazaran daha yüksek ekonomik performans elde ettiği görülmektedir (Kopits ve Craig, 1998: 2). Bu nedenle mali disiplinin sağlanması amacıyla yapılan kamu yönetimi reformlarının en önemli kavramlarından biri mali saydamlıktır.

## **2. Mali İstikrara Yardımcı Olma**

Maliye politikasının öncelikli amacı olan ekonomik-mali istikrar, gelişmekte olan ülkeler için oldukça önem arz etmektedir. Ekonomik istikrarın sağlanabilmesi için dengeli bir fiyat düzeyinin sağlanmasını ve korunmasını ifade eden fiyat istikrarı ve sahip olunan tüm üretim faktörlerinin tamamının kullanılmasını ifade eden tam istihdamın her ikisinin de aynı zamanda gerçekleşmesi gerekmektedir (Ataç, 2009: 38; Eker vd., 2004: 38).

İyi bir ekonomi politikasının ön şartı olan mali saydamlık, maliye politikalarının planlanması ve sonuçları itibarıyla bilinçli bir kamuoyu oluşmasına imkân vermektedir. Mali politikaların uygulanmasında mali saydamlığın sağlanmış olması istikrarsızlığı ortadan kaldırmaya yardımcı olmaktadır (Kızıлтаş, 2001: 10). Çünkü yatırımcılar özel sektörün olduğu gibi devletin mali durumu ile ilgili de bilgiye ihtiyaç duymaktadırlar. Özellikle devletin yükümlülükleri ve alacakları hakkında bilgi sahibi olmak yatırımcıların kararlarını etkileyebilmektedir. Doğru ve güvenilir bilgi edinemeyen yatırımcıların ülke dışına çıkarak bir finansal krize yol açabilmeleri mümkündür. Nitekim saydamlığın olmadığı bir ülkede finansal serbestleştirmenin finansal krizlere yol açma ihtimalinin yüksek olduğu ifade edilmektedir (Vishwanath ve Kaufmann, 2001: 8-11).

## **3. Hesap Verme Yükümlülüğünü Sağlama**

Kamuda hesap verme yükümlülüğünün siyasi, idari ve hukuki olmak üzere belli başlı üç türü bulunmaktadır. Siyasi hesap verme yükümlülüğü, seçimler yoluyla iş başına gelen siyasilerin partilerin ve temsilcilerinin halka karşı olan hesap verme yükümlülüklerini ifade eder. İdari hesap verme yükümlülüğü ise halkın bilgiye serbestçe ulaşabilmesini, kamuoyunun uygulanan politikalardan haberdar olmasını sağlayan bir mekanizmadır. Aynı zamanda bir kararın neden alındığına dair bilgilendirme

zorunluluğudur. Devletin bütün kurum ve kuruluşlarının eylem ve kararlarına karşı yargı yolunun açık bulunması da hukuki hesap verebilme yükümlülüğünü ifade etmektedir (Samsun, 2003: 20-25).

Kamu yönetiminde saydamlık ve hesap verme yükümlülüğü yakın ilişki içinde bulunan ve karşılıklı etkileşime sahip iki kavramdır. Etkili ve iyi işleyen hesap verebilirlik saydamlığı sağlamada ön koşul olarak aranırken, hesap verebilirliği sağlamak için de saydam maliye politikalarına ihtiyaç duyulmaktadır. Yani bu iki kavram birbirinden ayrı düşünülemez. Siyasetçiler ve kamu çalışanlarına kanunlar ve yasal düzenlemelerle verilen yetkileri kamu yararına kullanmalarını sağlayan en temel yol hesap verebilirliğin sağlanmış olmasıdır (Yüksel, 2005: 2013).

Demokratik bir yönetim anlayışının sonucu ortaya çıkan hesap verebilirliğin temel unsuru halktır. Halkın devletten belli talep ve beklentileri vardır. Bu talep ve beklentilerin ne kadarının göz önünde tutulup gerçekleştirildiğini takip edebilmeleri, sorumlulardan cevap istemeleri hesap verebilirlikle doğrudan ilişkilidir (Özel, 2016: 389). Saydamlığın olmaması devletin vatandaşa hesap verme yükümlülüğünün yerine getirilmemesini ifade etmektedir.

Sadece kamu sektörü için değil aynı zamanda özel sektör ve sivil toplum kuruluşları için de önem arz eden hesap verme yükümlülüğü, saydamlığın sağlanması ve hukuk kurallarının da bu yönde yapılandırılmasıyla anlam kazanır (Acar, 2007: 24).

#### **4. Yolsuzlukla Mücadele Etme**

Yolsuzluk, kişisel çıkarlar için ya da bağlı olunan bir grubun menfaati için kamu gücünün kötüye kullanılmasıdır (Dye and Stanpenhust, 1998: 2). Başka bir deyişle yolsuzluk, kişisel kazanç sağlamak adına doğrudan veya dolaylı bir şekilde kamu ya da özel sektör kaynaklarının kötüye kullanılmasını ifade etmektedir. Yolsuzluğa sebebiyet veren çeşitli faktörler bulunmaktadır. Bunları doğrudan ve dolaylı etkisi olan faktörler olarak iki grupta toplamak mümkündür. Örneğin; yöneticilere yönetmeliklerle verilen yetkiler, karmaşık vergi sistemi, hükümetin aldığı harcama kararları, mal ve hizmetlerin kamuya piyasa fiyatları altında sunumu, kamu görevlilerinin ekonomik kararlar üzerinde takdir yetkisine sahip olması yolsuzluğa sebebiyet veren doğrudan faktörlerden bazılarıdır. Kamu görevlilerinin hizmet sunum profesyonelliği, kamu ücretlerinin düzeyi,

denetim, saydamlık ve hesap verebilirlik, yolsuzlukla mücadelede hukuksal açıdan yeterli düzenleme ve ceza sisteminin ciddiyeti de dolaylı faktörler olarak sayılabilir (Schaffer, 2002: 4).

Devlet için bir kanser niteliği taşıyan yolsuzluk, devlete olan kamu güvenini zedeleyerek toplumsal bütünleşmeyi tehlikeye atmakla birlikte, ülke içinde siyasi dengeleri ve toplum huzurunu olumsuz yönde etkilemektedir. Yolsuzlukla mücadele edilmediğinde ve bu durum kronik bir hal aldığımda o ülke için ekonomik, siyasi, hukuki ve kültürel değer kayıpları yaşanmasının yanı sıra ilişki içerisinde olunan diğer ülkeleri de olumsuz yönde etkileyebilmektedir (Dye ve Stanpenhust, 1998: 2; Kayrak, 2006: 89).

Yolsuzluk saydamlıkla asimetrik ilişkiye sahip bir sorundur. Devletin kamu kaynaklarını nasıl ve hangi amaçlarla kullandığını halkın bilgisine sunan saydam bir sistemin varlığı, kaynakların etkin ve verimli kullanımını sağlayarak yolsuzlukları önlemektedir (Akbulut, 2003: 10). Ayrıca saydamlık arttıkça kamuoyu denetimi de artacak, politikacıların kendi çıkarları doğrultusunda hareket etmesi ve keyfi uygulamalarda bulunması engellenmiş olacaktır. Bu şekilde sistem sağlıklı bir biçimde işleyecektir (Acar, 2007: 29).

## **5. Vekâlet Problemini Azaltma**

Temsili demokrasilerde halkın en büyük gücü, seçim yoluyla tercih ve taleplerini yerine getirebilecek olan siyasetçileri iktidara getirmesi; memnun olmadığı takdirde de yine seçimler vasıtasıyla siyasetçileri iktidardan alabilmesidir (Atiyas ve Sayın, 2000: 29). Bu sistemin etkin işlemlerini engelleyen sorunlar, asil-vekil teorisi yardımıyla açıklanabilir. Asil-vekil teorisi kamu görevlilerinin kendi çıkarları doğrultusunda hareket edebildikleri görüşünü açıklayan bir modeldir. Özel sektörde yönetici-işveren ilişkilerini açıklamada kullanılmış olan teori daha sonraları kamu kesiminde bürokrat siyasetçi ilişkileri için kullanılmıştır (Güvel ve Ata, 2009: 172).

Demokrasilerde asil olan halk, seçimler aracılığıyla yasama ve yürütmeye (vekil) yetki devretmektedir. Yetki devri, vatandaşların toplum için gerekli tüm kararları alma kapasitesine ve uzmanlığa sahip olamamaları gibi sebeplere dayanmakta olup asil-vekil ilişkilerinin temelini oluşturmaktadır. Teori, asil-vekil ilişkilerinde yetki devralan vekilin asilin menfaatlerini izlemesini engelleyen bazı problemlerin (vekâlet problemleri)

varlığına dikkat çekmektedir. Teori özellikle vekillerin asillere göre daha fazla bilgi sahibi olmaları ve asil ile vekilin rasyonel olması nedeniyle vekillerin istenenden farklı davranışlar sergileyebileceğini belirtir. Buna göre icra gücünü elinde tutan yürütme organı yasamadan ve halktan çok daha fazla bilgi sahibidir. Vekillerin bilgi üstünlüğü, yasamanın ve halkın, yürütmenin tercihlerini ve faaliyetlerini tam olarak bilememesine yani gizli bilgiye (hidden information) ve gizli eyleme (hidden action) yol açabilir. Bu durumlar iktisatta ters seçim ve ahlaki tehlike olarak bilinen problemlere yol açar. Ters seçim vatandaşların yeterli uzmanlıkları olmayan kişileri seçmelerine; ahlaki tehlike ise yasamanın ve yürütmenin vatandaşların tercihleriyle uyumlu olmayan yanlış davranışlarda bulunmalarına (istenen hizmetlerin sunulmaması, asilin politika amaçlarının çiğnenmesi vb.) yol açabilir. Vekilin istenmeyen davranışları demokrasi ve kamu maliyesi açısından optimal olmayan sonuçları beraberinde getirmektedir (Strom, 2002: 3-8; Atiyas ve Sayın, 1997: 6).

Mali saydamlık, politikacılarla vatandaşlar arasındaki bilgi asimetrisinin aşılması (Esteller-Moré ve Otero, 2012: 2), maliye politikasının oluşturulması ve uygulanması sırasında ortaya çıkabilecek vekâlet problemlerini hafifletmek açısından oldukça faydalıdır (Perez, 2013: 56). Sonuçta mali saydamlık yürütme tarafından doğru ve güvenilir bilgilerin halka açıklanmasını gerektirir. Halkın bilgi eksikliğini giderebilecek en önemli araçların başında da mali saydamlık gelmektedir.

## **6. Yönetime Katılımı Artırma**

Katılım, kamu politikaları ve hedeflerine ulaşmada kullanılacak yolların belirlenmesinde vatandaşların etkili olması şeklinde tanımlanır. Yönetime katılım aynı zamanda devletin alacağı kararlarda, bu kararın hazırlanması ve uygulanması süreçlerinde bu karardan doğrudan ve dolaylı bir şekilde etkilenecek halkın gücü oranında katkıda bulunmasını ifade etmektedir. Yönetime katılımın iki türü bulunmaktadır. Bunlardan birincisi hukuken düzenlenmiş katılımdır. İkincisi ise devletin almış olduğu kararlara halkın olumlu ya da olumsuz yönde tavır alması yöntemiyle karar ve uygulama sürecini etkilemesidir (Bozkurt, 1990: 25; Alkan, 2000: 58 ).

Vatandaşlar politika oluşturma süreçlerine temsil yoluyla katılabilecekleri gibi doğrudan da katılabilmekteledir. Doğrudan ya da aktif katılım, vatandaşla devletin

karşılıklı etkileşim halinde olduğu ancak nihai sorumluluğun devlete ait olduğu bir katılım sürecidir. Aktif katılımın en etkin şekilde sağlanabilmesi STK'ların varlığına bağlıdır. Aynı zamanda aktif katılımın temin edilebilmesi bilgiye erişim ve hesap verebilirliği sağlayacak mekanizmaların yanı sıra saydamlığın da sağlanmasıyla mümkündür (Kösekahya, 2003: 35-39).

Yönetime katılım saydamlıkla doğrudan bağlantılıdır. Eğer kamu yönetimi tarafından oluşturulan bilgi, saydamlığı açıklayan ilkelerden açık, anlaşılabilir ve kolay erişilebilir, tutarlı ve sürekli olma özelliklerine sahipse halkın yönetime katılımı da o kadar kolaylaşacaktır. Katılımcılık, devletin oluşturduğu politikaların uygulanması ve denetlenmesi safhalarına vatandaşların, STK'ların ve toplumu oluşturan diğer aktörlerin dâhil olmasını ifade etmektedir (Yıldırım, 2011: 22).

İdarenin yapmış olduğu faaliyetlerden ve politikalardan doğrudan etkilenecek olanların bu sürece katılımının artması, yönetime olan güvenin artmasını da beraberinde getirecektir (İçişleri Bakanlığı, 2014: 15). Nitekim saydamlık ve açıklık gibi kavramların ortaya çıkışı ve sıklıkla vurgulanmasının nedenlerinden biri de halkın devlete ve yöneticilere olan güven kaybı ve kamu yönetimi saygınlığının azalmasıdır (Kalkan ve Alparslan, 2009: 27). Halkın güvenini yeniden kazanmak için de saydamlık ilkesine başvurularak kamu mali yönetimine ilişkin bilgi ve hesapların açık, anlaşılır ve düzenli bir şekilde kamuoyuna sunulabilmesi gereklidir.

## E. MALİ SAYDAMLIĞIN SINIRLARI

Küreselleşme süreci ve yapısal reform hareketleri doğrultusunda önemi vurgulanan mali saydamlığın bazı sınırları olması gerektiği de göz ardı edilmemelidir. Bunların başında maliyetler gelmektedir. Mali saydamlık hem teknik hem de idari alt yapı gerektirmektedir. Saydamlığı sağlamak için bilginin toplanması, organize edilmesi, merkezileştirilmesi ve yayılması gibi aşamaları ve bunun yanında bilgiye ulaşılabilmesi için kurumsal yapının da elverişli hale getirilmesi maliyet gerektirmektedir. Yani saydamlığı sağlamak adına paylaşılan bilginin fayda-maliyet açısından da değerlendirilmesi gerekmektedir. Mali saydamlığın amacı, kamu kaynaklarının etkin ve verimli bir şekilde kullanılmasını sağlamak iken gereksiz bilgilerin saydamlık adına

kullanılması kaynak israfına neden olabilir (Uzunali, 2007: 7; Vishwanath ve Kaufmann, 2001: 45).

Belirli sınırlarının olması gerektiği düşünölen mali saydamlığı doğru dozda kullanılması gereken bir ilaca benzemek yanlış olmaz. Yani daha çok bilginin paylaşılması, daha çok mali saydamlık fikri doğru olmayabilir (Cansız, 2002: 17).

Saydamlık her zaman arzu edilen bir durum değildir. Her türlü bilginin paylaşılması ya da aşırı saydamlık durumu bazen amacının dışına çıkabilir. Örneğin ulusal güvenlik, piyasa istikrarı ve özel inceleme gibi bazı durumlarda bilginin gizli kalması gerekebilir. Artan saydamlığın yaratabileceği olumsuz durumlardan biri de başta devletler olmak üzere, finansal kuruluşlar ve sivil toplum kuruluşlarının edindikleri bilgiyi kamu yararı ve karşılıklı fayda amacının dışında kullanmalarıdır (Gümüş, 2006: 133).

Devletin politik hedeflerinin olgunlaşmadan paylaşılması bu politikaların uygulanmaya konmasını güçleştirebilir, arzu edilen amaçlarda etkinsizliğe yol açabilir. Mali alandaki sübvansiyonlar ve vergi harcamaları buna örnek olarak gösterilebilir (Kızıлтаő, 2001: 10-11).

Kamu kaynaklarının daha etkili ve verimli kullanılabilmesi için mali saydamlığın ve hesap verebilirliğin sağlanmış olması önem arz etmektedir. Ancak, aşırı saydamlık fikri devleti yönetenlerin fazla kitabi davranmasına yol açacaktır. Aynı zamanda fazla bilgi sunumu bilgi yığınlarına neden olmakla birlikte önemli olan bilginin ayırt edilememesine sebebiyet verecektir (Dror, 1999: 63; Cansız, 2002: 17).

### **III. BAZI ÜLKELERDE MALİ SAYDAMLIK REFORMLARI**

Küresel finansal krizlerden sonra ölkelerin mali disiplinlerini sağlayabilmek adına gerçekleştirmiş oldukları kamu mali yönetimi reformlarından biri de mali saydamlık kavramıdır. Ölkeden ölkeye mali saydamlık uygulamaları farklılıklar göstermesine rağmen dünya genelinde uygulama bulmuştur. Çalışmanın bu bölümünde mali saydamlık reformları açısından İngiltere, Yeni Zelanda ve Fransa ele alınmıştır.



## A. İNGİLTERE

1982 yılında Thatcher Hükümeti merkezi idarede kaynak tahsisi, yönetimi ve kontrolünü güçlendirmek için “*Mali Yönetim Girişimi*”ni yürürlüğe koymuştur. Bu girişimin temel amacı bir kurumun her bölümünde yöneticilerin; a) açık hedeflerinin olması ve bu hedefleri mümkün olduğu kadar çıktı ve performans bakımından değerlendirmeleri, b) kaynaklarını en iyi şekilde kullanmalarını sağlamak üzere çıktılarını ve performans düzeyinin eleştirel bir tetkikini de içeren iyi tanımlanmış bir sorumluluk çerçevesine sahip olmaları ve c) sorumluluklarını etkili şekilde ifa edebilmeleri için ihtiyaç duydukları uzman tavsiyesine ve eğitime erişebilmeleri ve bilgiye (maliyet bilgisi de dâhil) sahip olmalarıdır (Zifcak, 1992: 31). Görüldüğü gibi girişim kamu kurumlarında mali saydamlığın önemli bir parçası olan amaç-hedef belirlemeyi ön plana almış ve yöneticilerin hedeflerine ulaşma düzeylerini takip ederek sorumluluk üstlenmelerini amaçlamıştır.

1988 yılında Hükümetin Verimlilik Birimi, “*Devletin Yönetimini Geliştirmek: Sonraki Adımlar*” adlı raporu yayınlayarak yürütme fonksiyonlarını üstlenen kurumların, bakanlıklardan (departments) ayrılması gerektiğini ileri sürmüştür. Bu rapora dayanılarak politika belirleme alanından ayrı olarak hizmet sunmak üzere 150’den fazla kurum (agencies) oluşturulmuştur. Geniş anlamda performans esaslı kurumlar olarak adlandırılan bu uygulayıcı birimlerin başında bir üst yönetici bulunmaktadır. Üst yöneticiler “çerçeve belgede” (framework document) gösterilen hedeflere ulaşmaktan şahsi olarak Bakanlara karşı sorumludurlar (Ko, 2008: 87-88). Çerçeve belgelerde, kurumun görevi ve konumu; amaç ve hedefleri; performans ölçütleri listesi; üst yöneticinin, daimi sekreterin, devlet sekreterinin ve tavsiye kurulunun rol ve hesap verebilirliği; planlama, finansman ve denetim; personel yönetimi konuları gibi unsurlar yer almaktadır. Bu belgeler görüldüğü gibi yeni oluşturulan kurumların bakanlıklarla ilişkilerini düzenlemekte ve çalışma koşullarını çizmektedir. Her bir çerçeve belgenin yayımlanıyor olması mali saydamlık açısından önemli bir gelişme olarak görülebilir (Centre for Public Services, 1997: 1).

İngiltere’deki reform öğelerinden birisi de 1991 yılında başlatılan “*Vatandaş Hakları Girişimi*”dir. Mali saydamlık açısından da oldukça önemli bir uygulama olan Vatandaş Hakları Girişimi, “Vatandaşın Hakları: Standardın Yükseltilmesi” (The

Citizen's Charter: Raising The Standard) adlı yayımla başlatılmıştır. Başbakan John Major'ın kişisel girişimi ile başlatılan program, vatandaşları birer "müşteri" ya da "tüketici" olarak güçlendirme fikrine dayanmaktaydı. Buna göre program, vatandaşların kamu hizmeti sunumunda etkinlik ve verimliliği kontrol edebilmelerini böylece kamu hizmetlerinde kaliteyi artırmayı ve vatandaşın verdiği vergilerin karşılığını almasını hedefliyordu. Girişim, kamu görevlilerinin hangi kamu hizmetlerini vatandaşlara sunuyor olduklarını ve ilgili hizmetlerin standartlarını halka açıklamaları esasına dayanmaktaydı (Castellani, 2017: 24). Program uyarınca kurumlar sundukları hizmetlere ilişkin vatandaş haklarını açıklamaya başladılar. 1997 yılına kadar temel kamu hizmetlerini içeren 42 ulusal beyanname ve 10 binin üzerinde yerel beyanname yayınlanmıştır. Vatandaş hakları beyannameleri, her bir vatandaşın; hizmet sunum standardı, açıklık, doğru ve sade bilgi, seçme özgürlüğü, ayrımcılık yapılmaması, hizmete erişim ve bir aksaklık olduğunda bilgi alma-şikâyet edebilme hakkı ilkeleri üzerine inşa edilmiştir (House of Commons, 2008). İlgili girişim uyarınca hükümet, her yıl kamu hizmetlerindeki ilerlemelerin ayrıntılarını Vatandaş Hakları Raporu yayımlayarak açıklamaktadır. Ayrıca sözü edilen ilkeler çerçevesinde yapılan değerlendirmeler sonucunda kurumlara hükümet tarafından Vatandaş Hakları Başarı ödülü de (Charter Mark Awards) verilmektedir (Centre for Public Services, 1997: 31).

İngiltere'deki reformların önemli bir parçası da devletin bilgilerine erişimde saydamlığın sağlanması üzerinedir. Nitekim 1994 yılında yürürlüğe konan *Kamusal Bilgilere Erişim Uygulama Tüzüğü* (Code of Practice on Access to Government Information) bunlardan birisidir (Yılmaz, 2001: 41). 1993 yılında yayınlanan Açık Devlet Beyaz Kitabı ile gündeme gelen bu değişimin ana konusu devletin bütün faaliyetlerinden dolayı halka hesap verme yükümlülüğünün bulunduğuudur. Bu nedenle benimsenen temel kural, makul bir sebep yoksa kamu hizmetlerine ilişkin halka bilgi verilmesi, bilgiye erişim özgürlüğü tanınması üzerinedir (House of Lords, 1998).

Hükümet, mali durumda istenen başarının sağlanamaması nedeniyle 1998 yılında yeni bir maliye politikası çerçevesini yürürlüğe koymuştur. Başarısızlığın temelinde "açık ve saydam mali hedeflerden yoksun olma ile birlikte mali raporlamanın halkın ve Parlatentonun tam olarak tetkikine izin vermemesi" (HM Treasury, 1999: 7) olduğu tespit edilmiştir. Bu temel gerekçe ile 1998 Aralık ayında Temsilciler Meclisi tarafından onaylanan *Mali İstikrar Tüzüğü* (Code for Fiscal Stability), mali yönetimin beş temel

ilkesinden birincisini saydamlık olarak belirlemiştir. Buna göre hükümetin “*maliye politikası hedeflerini oluşturmada, maliye politikasının uygulanmasında ve kamu hesaplarının yayınlanmasında*” saydamlık ilkesine uyacağı hüküm altına alınmıştır (The Code for Fiscal Stability, 1998, 2-3). Tüzük uyarınca Hükümet, maliye politikası hedeflerini, kurallarını ve bunları etkileyen herhangi bir değişikliği açıkça ifade edecek; ekonomik ve mali duruma önemli etkisi olan tüm karar ve olayları mümkün olduğunca ölçecek ve açıklayacak; kamu hesaplarının en iyi muhasebe metotları ile tutulmasını sağlayacak; Ön-Bütçe Raporu, Mali Durum ve Bütçe Raporu, Ekonomik ve Mali Strateji Raporu, Borç Yönetimi Raporu yayınlayacak; Tüzük’te adı geçen tüm raporları Temsilciler Meclisinin Hazine Komisyonu’na gönderecek ve ayrıca bu raporlara halkın tam erişimini sağlayacaktır.

İngiltere’de kamu kaynaklarının kurumlar tarafından yönetilmesinde yaşanan bazı sorunlar nedeniyle 1998 yılında bazı esaslı yenilikler yürürlüğe konmuştur. Bunlardan birincisi her kurumun temel amaçları, nitel hedefleri ve ölçülebilir hedeflerini içeren *Kamu Hizmet Sözleşmeleridir*. İkincisi, kurumlara üç yıllık bütçe tahsisi sağlayan ve harcanmayan ödenekleri bir sonraki yıla taşıma esnekliği veren *yeni bir Harcama ve Kontrol Rejimidir*. Üçüncüsü ise kamu kurum kaynaklarının nasıl kullanıldığı konusunda daha etkin bilgi sağlayan *tahakkuk esaslı muhasebenin* uygulanmasıdır. Bu sayede parlamentoya, hedeflere ulaşmak için ne kadar kaynak gerektiği ve bakanlık faaliyetlerinin tam maliyetleri hakkında etkin bilgi vermek amaçlanmıştır. Bu yeniliklerle birlikte kamu kurumları sonbaharda performans raporu ve baharda kamu hizmet sözleşmelerinde belirtilen amaç-hedeflere ulaşma durumunu açıkladıkları yıllık faaliyet raporu üretmeye başlamışlardır (National Audit Office, 2003:20-23).

İngiltere’de kamu hizmetlerinin yeniden yapılandırılmasında önemli bir diğer adım 1999 Mart ayında Blair hükümeti tarafından yayınlanan ve parlamentoya sunulan “Devletin Modernize Edilmesi” (Modernising Government) adlı belgedir. Bu belge uzun dönemli bir gelişim programı olarak ifade edilmiştir. Program, a) politika yapımının daha fazla strateji ve işbirliği odaklı yapılması, b) hizmet sunanlardan ziyade hizmetten yararlananları merkeze alma ve c) kamu hizmetlerini yüksek kalite ve etkinlikle sunma amacına yöneliktir. Programın önemli parçalarından birisi olan “*bilgi çağı devleti*” kapsamında kamu hizmetlerinin çeşitli bilgi teknolojileri aracılığıyla sunulmasına ağırlık

verileceği belirtilmiş, bilgiye erişim konusunda adımlar atılacağı ve [www.open.gov.uk](http://www.open.gov.uk) adlı web sitesinin yenileneceği ifade edilmiştir.

2010 yılında Başbakan David Cameron politikacıların ve kamu kurumlarının halka karşı hesap vermesini sağlamak üzere devletin saydamlığını artırıcı bazı taahhütlerde bulunmuştur. Buna göre *merkezi idare düzeyinde* 2010 Eylülünden itibaren 10 bin sterlinin üzerindeki kredi sözleşmelerinin tek web sayfası üzerinde (<http://www.data.gov.uk>) yayınlanması ve halkın erişimine bedava sunulması; Kasım 2010'dan itibaren 25 bin sterlinin üzerindeki yeni harcama kalemlerinin yayınlanması; Ocak 2011'den itibaren yeni imzalanan sözleşmelerin tümünün yayınlanması; *yerel idare düzeyinde* 500 sterlin üzeri yerel yönetim harcama kalemlerinin Ocak 2011'den itibaren yayınlanması; yerel yönetim sözleşmelerinin ve 500 sterlin üzeri harcamalara ilişkin ihale belgelerinin tamamının yayınlanması bunlardan bazılarıdır. Bu taahhütleri içeren mektup kamu idarelerine gönderilmiş, ayrıca bu taahhütlerin yerine getirilip getirilmediğini gözetmesi için *Kamu Sektörü Saydamlık Kurulu* oluşturulmuştur. Veri saydamlığı uzmanlarını, veri kullanıcılarını, bağımsız uzmanları içeren Kurul, kamu kesiminde veri açıklama standartlarını da belirlemektedir (Cameron, 2010 ).

Görüldüğü gibi saydamlığı geliştirme çabaları sadece merkezi idareyi değil yerel yönetimleri de kapsamaktadır. Bu konuda *Küçük Ölçekli Yerel Yönetimler Saydamlık Tüzüğü*'nün 2014 yılında (Department for Communities and Local Government, 2014); *Yerel Yönetimler Saydamlık Tüzüğü*nün ise 2015 yılında yürürlüğe konulduğunu ifade etmek gereklidir (Department for Communities and Local Government, 2015). Bu tüzüklerde idarelerin yılsonlarında yayınlacakları bilgi ve belgeler, isteğe bağlı olarak yayınlamaları tavsiye edilenler gibi çeşitli düzenleyici kurallar yer almaktadır.

## B. YENİ ZELANDA

Yeni Zelanda'da birçok OECD ülkesinde olduğu gibi kamu sektörünün büyüklüğü ikinci dünya savaşından sonra gittikçe artmıştır. Özellikle refah devleti uygulamalarıyla kamu harcamalarının GSYİH'ye oranı 1970'lerin başında %28 civarında iken 1984'te %41'e yükselmiştir. 1970'lerin başlarından 1984'e gelindiğinde bütçe açığının da %1'lerden %9'a yükseldiği; kamu borç stokunun %64; toplam istihdamın %31'inin kamu kaynaklı olduğu bir ekonomik tablo oluşmuştur. Bu tablo nedeniyle Yeni

Zelanda 1985-1994 yıllarında kamu kesiminde oldukça kapsamlı ve esaslı bir reform yapmıştır. Reformun temel hedefleri ise devlet faaliyetlerinde saydamlığı ve hesap verebilirliği geliştirmek; devletin ekonomideki yüksek payını azaltmak ve nihai olarak kamu hizmetlerinin daha etkin şekilde üretilmesini sağlamaktır (Cangiano, 1996: 4-5).

Yeni Zelanda'daki yapısal reformlardan ilki 1986 yılında çıkarılan *Kamu İktisadi Teşebbüsleri Kanunu (State Owned Enterprises Act)* ile gerçekleştirilen ticarileştirmedir. Bu yasa devletin ticari teşebbüslerinin ayrı birer şirket olarak kurulabilmesine yasal dayanak sağlamıştır. Böylece ticari KİT'ler normal şirketler gibi şirketler hukukuna tabi tutulmuş ve piyasadaki başarılı şirketler gibi kendilerinden başarılı olmaları yani onlarla rekabet ederek onlar kadar kârlı çalışmaları beklenmeye başlanmıştır. Yeni yapılanma ile şirket yöneticilerinin mali ve mali olmayan performans hedeflerini açıklayan bir beyanname (statement of corporate intent) hazırlamaları gereklidir (McKinlay, 2000: 10-11).

1987 yılında yeniden seçilen İşçi Partisi, kamu hizmetlerinin sunulmasında merkezileşme ve süreç odaklılık, yöneticilere çok az esneklik verilmesi, karar vericilere sadece girdi odaklı bilgi üretilebilmesi gibi aksaklıklar üzerine – Hazine'nin hazırladığı bir rapora istinaden – kamu kesiminde reformu gündemine almıştır. Bu sayede *açıklık*, yönetsel özgürlük, performans yönetimi ve güçlü dikey hesap verme yükümlülüğüne dayanan reform çerçevesine uygun olarak 1988 yılında *Devlet Sektörü Kanunu (State Sector Act)* çıkarılmıştır (Paun ve Harris, 2012: 7-8). Bu yasa, merkezi idare kapsamındaki kamu kurumlarının üst yöneticilerinin kurumun görev ve sorumluluklarına uygun olarak yönetilmesinden ilgili Bakan'a karşı hesap verebilirliklerini düzenlemiştir. Üst yöneticiler bağımsız Devlet Hizmetleri Yetkilisi (State Services Commissioner) tarafından belirli bir süre için atanmaktadır. İlgili yasa, kurumların işletilmesi ve kaynakların dağıtılması konusundaki sorumlulukları, merkezi kurumların girdi kontrolü en az olacak şekilde üst yöneticilere devretmiştir. Buna göre üst yöneticiler Bakan'ın yasal talimatlara uymak zorundadır ancak Bakanların da kurumun günlük faaliyetlerine müdahale etmemeleri esastır (The Treasury of New Zealand Government, 2011: 8).

1989 yılında çıkarılan *Kamu Maliyesi Kanunu (The Public Finance Act)* kamu kurumlarının performansını izlemek, üst yöneticilerin mali yönetimden sorumluluklarını netleştirmek gibi mali yönetimde önemli değişiklikler içermektedir. Kanun'un temel

öğelerinden biri performans ölçümünde girdilerden ziyade kamu kurumları tarafından üretilen çıktılara doğru yönelme isteğidir. Üst yönetici ile bakan arasında imzalanan satın alım sözleşmeleri (purchase agreements) gereğince (1993'ten beri) ilgili Bakan, üzerinde anlaşılan çıktılarını kamu kurumundan satın alan konumuna gelirken, üst yönetici bunların üretilmesinden sorumlu tutulmaktadır (Goldfinch, 1998; 206). Satın alma sözleşmeleri, özel sektördeki sözleşmelere benzer şekilde iki tarafın hak ve yükümlülüklerini içermektedir. Sözleşmenin süresi, çıktılarının tanımı ve maliyeti, performans ölçütleri ve standartları, performansı değerlendirme prosedürleri, raporlama gereksinimleri, ödül ve yaptırımlar, sözleşme değiştirme prosedürleri bunlardan bazılarıdır (The Treasury of New Zealand Government, 1996: 38).

Görüldüğü gibi çıktı esaslı performans ölçüm sistemi ve satın alım sözleşmeleri kamu maliyesinde saydamlığın güçlendirilmesi için önemli bir alt yapı sağlamıştır. Nitekim bu yeni sistemde çıktılarını satın alan konumundaki hükümet özel sektörde olduğu gibi çıktının kalitesi, miktarı, fiyatı, sunum zamanı ve yeri gibi bilgilere ihtiyaç duymaktadır. Aynı zamanda yöneticilerin de kamu kurumlarını etkin ve verimli çalıştırabilmek için doğru ve zamanlı bilgilere ihtiyaçları olmaktadır. Şüphesiz halkın da kamu kurumlarının performansını değerlendirmek için düzenli raporlara ihtiyacı vardır (The Treasury of New Zealand Government, 1996: 15-18). *Kamu Maliyesi Kanunu* özel sektörde olduğu gibi kamu kurumlarının da *tahakkuk esaslı muhasebe* sistemine geçişini sağlayarak mali saydamlık için gereken bilgilerin üretilmesini sağlamıştır. Kanun, 1989 Temmuz ayında çıkarılmasına rağmen 1990 Haziran'ına gelindiğinde üç kamu kurumu dışında bütün hükümet kurumları tahakkuk esaslı muhasebeye geçmeyi başarmıştır (Ball vd., 1999: 11-12). 1993 yılında kabul edilen *Finansal Raporlama Kanunu* da, kamu kurumlarının mali tablolarını genel kabul görmüş muhasebe uygulamalarına göre hazırlamaları için yasal alt yapı sağlamıştır (Cangiano, 1996: 17).

*Kamu Maliyesi Kanunu*'na göre bir kamu kurumunun üretmesi gereken raporların mevzuata uygun hazırlanmasından ve kurum performansından üst yöneticiler sorumludur. Kanun'a göre kamu kurumunun stratejik hedeflerinin (strategic intentions) sorumlu Bakan'a sunulmasından sonra internet sitesinde yayınlamak zorundadır. Yine Kanun'a göre mali yıl tamamlandıktan sonra en geç 15 iş günü içinde kamu kurumları yıllık faaliyet raporu hazırlamak zorundadır. Bu raporlar sorumlu Bakan tarafından Parlamento'ya sunulmakta ve sunulduktan sonra kurum tarafından kamuoyu ile

paylaşılmaktadır (Public Finance Act, 1989). Yeni Zelanda'da kamu kurumları tarafından hazırlanan mali tablolar aylık ve yıllık olarak Hazine'nin web sayfasından yayınlanmaktadır (The Treasury of New Zealand Government).

Mali reformlar 1994 yılında yürürlüğe konan Mali Sorumluluk Kanunu ile genişletilmiştir. Bu Kanun, hükümetin devlet maliyesine ilişkin uyması gereken raporlama şartlarını belirlemiş olup ve mali saydamlık düzeyinin artmasında önemli rol oynamıştır (Paun ve Harris, 2012: 8). Bu Kanun'daki hükümler 2004 yılında Kamu Maliyesi Kanunu'nun ikinci bölümüne alınmış ve 2013 yılında da önemli ölçüde değiştirilmiştir. Kanun'daki hükümler a) maliye politikasının yönetilmesinde sorumlu mali yönetim ilkelerini açıklamakta, b) hükümetin kısa ve uzun dönemli hedefleri ile bu hedeflerin ne ölçüde sorumlu mali yönetim ilkeleriyle uyumlu olduğunu düzenli olarak kamuoyuna raporlamasını gerektirmekte, c) Hazine'nin düzenli ve bağımsız bir ekonomik mali raporlama düzenine sahip olmasını hüküm altına almıştır. İlgili hükümler ışığında Yeni Zelanda'nın maliye politikası çerçevesinin *saydamlık* esasına dayandığı belirtilebilir (The Treasury of New Zealand Government, 2015).

Sorumlu mali yönetim ilkeleri gereğince Yeni Zelanda'da birçok mali doküman hazırlanıp açıklanmaktadır. Bunlardan Bütçe Politikası Beyanı (BPB) ve Mali Strateji Raporu (MSR) hükümetin izlediği maliye politikasını göstermektedir. BPB hükümetin kısa vadeli politika amaçlarını içerirken, bütçeye eklenen MSR hükümetin en az on yıllık olmak üzere uzun vadeli maliye politikası hedeflerini ve üç yıllık kısa vadeli hedeflerini içermektedir. Ayrıca Hazine azami dört yılda bir yine en az 40 yıllık dönemi kapsayan Uzun Vadeli Mali Durum Beyannamesi hazırlayıp açıklamaktadır (The Treasury of New Zealand Government).

Yeni Zelanda yerel yönetimler alanında saydamlık ve hesap verme yükümlülüğünü güçlendirmek için bazı adımlar atmaktadır. Örneğin 2002 yılında çıkarılmış olan *Yerel Yönetimler Kanunu*, 2010 yılında değiştirilmiştir. Bu değişiklikle yerel yönetimlerin hizmetten yararlanan vergi mükellefleri için daha sade ve anlaşılır mali raporlar hazırlamaları, yerel yönetimler arasında karşılaştırma yapılabilmesi için standart mali raporlar üretilmesi, özellikle alt yapı hizmetleri için standart performans ölçütleri belirlenmesi, tahmin edilen ve gerçekleşen yatırım harcamalarının halka açıklanmasının geliştirilmesi üzerinde durulmuştur. Ayrıca merkezi idarede olduğu gibi yerel

yönetimlerin de seçimlerden önce halkın daha bilgili şekilde oy kullanabilmelerine yardımcı olmak üzere birer seçim öncesi rapor hazırlamaları da hüküm altına alınmıştır (Hide, 2010).

Yeni Zelanda gerçekleştirdiği reformlar sayesinde devletin saydamlığı açısından dünyada hatırı sayılır ülkeler arasına girmiştir. Nitekim Uluslararası Saydamlık Örgütü'nün 2017 Yolsuzluk Algılama Endeksine göre dünyada kamu sektöründe yolsuzluğun en az olduğu ülke Yeni Zelanda'dır (TI, 2017).

### C. FRANSA

Fransa'da saydamlık, Fransız Devrimi'nin temel ilkelerinden biriydi. Nitekim devrim, eski rejimin uygulamalarına karşı özellikle kamusal faaliyetlerin finansmanı konusunda yüksek düzeyde bir şeffaflık getirmiştir. Krallık rejiminde ise kralın ve devletin malvarlığını ayırt etmek mümkün değildi. Monarşi düzeninde gerçek bir bütçenin olmaması hem saydamlığın olmadığını hem de kralların hesap verir olmadıklarını göstermiştir.

Fransız devrimcileri şeffaflığın önemini anlamış ve 1789 Bildirgesinin 15. maddesine ekleyerek onu temel bir hak olarak göstermişlerdir. İlgili maddeye göre “toplum, bir kamu görevlisinden yönetiminin bir muhasebesini izah etmesini isteme hakkına sahiptir” denmektedir. Bu madde esasen kamu adına hareket edenlerin yaptıkları işler hakkında topluma bilgi verme yükümlülüğünü ifade etmekte ve vatandaşların bilgi alma haklarının olduğunu vurgulamaktadır. Bildirge'nin 14. maddesinde de “bütün vatandaşlar, kendi başlarına veya temsilcileri aracılığıyla, vergiye duyulan ihtiyacı, ona özgürce razı olmayı, vergilerin kullanımını izlemeyi ve vergi oranını, tabanını, tahsilatını ve süresini belirleme hakkına sahiptir” ifadesi mevcuttur. Dolayısıyla bu madde, gerek vatandaşlara gerekse temsilcilerine vergilerin nasıl harcandığını izleme hakkı vermektedir.

Napolyonik kamu yönetimi geleneğinin en önemli temsilcisi olan Fransa'da yönetim krizinin yaşanması, 1980'li yıllarla birlikte bazı idari reform girişimlerini tetiklemiştir. Bu girişimlerde özellikle bürokrasinin modernizasyonu önemli bir yere sahiptir (Sobacı, 2009: 168-172). Bu çalışmalardan Başbakan Rocard'ın 1989 yılında başlattığı “Kamu Hizmetinin Yenilenmesi Programı” (Public Service Renewal) önemli



bir dönüm noktasıdır. Bu programla yöneticilere daha fazla esneklik tanınmış, işletme bütçeleri blok olarak verilmeye başlanarak serbestlik getirilmiş, vatandaş-idare ilişkileri geliştirilmeye çalışılmıştır. Bu çerçevede 1992 Kamu Hizmeti Şartı (Public Service Charter) Rocard döneminde şeffaflık açısından göze çarpan önemli adımlardan biridir. Kamu Hizmeti Şartı, kamu hizmetlerine ilişkin geleneksel eşitlik, tarafsızlık ve süreklilik ilkelerine şeffaflık, katılım ve basitlik gibi yeni ilkeleri ilave etmiştir (Sobacı, 2009: 174-176). Şartın ana amacı, “her vatandaşa yönetimin işlerini nasıl yürüttüğünü değerlendirme imkânı vermek, müşterilere sunulan hizmetin kalitesini geliştirmek ve prosedürleri basitleştirmek ve daha erişilebilir kılmaktır” (Sobacı, 2009: 176). Şart, çağdaş kamu yönetiminin temel ilkeleri; kamu hizmetinin altın kuralları ve kamu hizmetlerinden yararlananların haklarının tanımlanması olmak üzere üç bölümden oluşmaktadır. Erişilebilir bilgiyi artırmak ve hesap verebilirliği geliştirmenin (Sobacı, 2009: 177) Şart bünyesinde önemli bir yere sahip olduğu görülmektedir.

Fransa’da devlet bütçesi ve bütçe kesin hesabı, mali anayasa olarak da bilinen bir organik yasa tarafından düzenlenmektedir. Eski yasa Parlamento’nun etkisini sınırlandırmak amacını taşıyan de Gaulle zamanında 1959 yılında kabul edilmiş ve kırk yılı aşkın bir süreyle gerçek anlamda değiştirilmemiştir. Bu yasaya dayanan bütçe ve muhasebe sisteminde ödenekler yıllık olarak tahsis edilmiş ve fon yönetiminde serbestlik sağlanamamıştır. 2001 yılında siyasi partiler arasında sağlanan uzlaşısı ile yeni bir organik yasa 1 Ağustos 2001 yılında kabul edilmiştir. Yasa’nın iki temel amacından biri sonuç odaklı bütçelemeye geçmek iken ikincisi parlamentonun mali konularda bilgi ve kontrol gücünü artırmaktır. 2001 bütçe reformu ile önceden 800’den fazla olan harcama kalemi yeni sistemde sadece 150 programa indirgenmiş ve her program, politika hedefleriyle ilişkilendirilmiştir. Bu reformla her program yöneticisi yıllık performans taslağını parlamentoya sunmakta ve bu taslak ödenek tahsisindeki tartışmalarda kullanılmaktadır. İzleyen yıl ise yöneticiler bu sefer yıllık performans raporunu parlamentoya değerlendirme ve denetim yapabilmesi için sunmaktadır. Bu uygulamalarla performansın hem uygulama öncesi hem de uygulama sonrası görülmesi sağlanmış yani saydamlık güçlendirilmiştir. Ayrıca yeni organik yasa ile hükümetin parlamentoya sunduğu rapor sayısı da artırılmıştır (World Bank, 2005: 1).

Fransa’da iktidara gelmelerinin hemen ardından Başkan Sarkozy ve Başbakan Fillon 2007 yılında bir reform programı (RGPP) başlatmışlardır. “Daha az ile daha iyisini

yapmak” sloganıyla özetlenen programın temel amacı kamu harcamalarında esaslı kesintiler yapmaktı. Devleti modernize etmek, vatandaşlara ve şirketlere sunulan hizmetleri geliştirmek, kamu görevlilerinin yaptıkları işlerin daha fazla kabul görmesini sağlamak ve sonuçlara dayalı bir kültür yerleştirmek programın diğer amaçlarıydı (Tadjeddine, 2011: 12). François-Daniel Migeon tarafından yönetilen bakanlıklar arası bir komisyon reform süreçlerini koordine ederek desteklemiştir. Migeon, reformun başarıya ulaşması için saydam olmak gerektiğini belirterek bunun için her dört ayda bir performans tablosu yayınladıklarını ifade etmiştir. Bu tablolarda trafik ışıkları şeklinde görseller kullanarak reform sürecini sade bir dille anlaşılır kıldıklarını ayrıca sorun yaşanan alanları da çekinmeden açıkladıklarını beyan etmiştir (Tadjeddine, 2011: 17).

Fransa son yıllarda da devletin modernizasyonuna ve saydamlığa verdiği önemi artırmıştır. Buna göre 30 Ekim 2012 tarihli bir Kararla doğrudan Başbakan’a bağlı olarak Hükümet Modernizasyonu Genel Sekreterliği (SGMAP) kurulmuştur. Sekreterliğin hedefleri a) Hükümet ve vatandaş ile hizmet kullanıcıları arasındaki etkileşimi izleme ve yenilik yoluyla geliştirmek, b) İdari işlemleri kolaylaştırmak ve kamu hizmetlerinin kalitesini ölçmek, c) Kamu politikalarını değerlendirmek ve hükümet reformunu desteklemek, d) Kullanıcılar için dijital çözümler geliştirmek, e) Hükümet bilgi ve iletişim sistemlerini reform etmek, f) Kamu verilerini paylaşmak, g) Kamu aktörleri ile işbirliği içinde hükümet içinde modernleşmeyi teşvik etmek şeklinde sıralanmaktadır. Son modernizasyon programı kapsamında paylaşılması hedeflenen kamu verileri, devlet kuruluşları tarafından üretilen ve özel ya da güvenlik açısından tehlikeli olmayan verilerdir. Bu tür verilere vatandaşlar tarafından özgürce erişilebilir ve veriler yeniden kullanılabilir. Program kapsamında kamu verilerini halka açarak, a) Vatandaşlar için daha fazla şeffaflık ve bilgiye erişim, b) Kamu hizmetlerinin tasarımında daha fazla kullanıcı katılımı, c) Hükümet kurumlarının çalışma şeklini daha da hızlandırmak, d) Daha verimli bir kamu yönetimi, e) Hükümet ve ekonomi kurumları açısından daha fazla yenilik getirmek.

Sekreterlik (SGMAP) içindeki Etalab birimi, devlet tarafından üretilen kamu verileri kümelerini tanımlamakta; data.gouv.fr web sitesine yüklemelerini ve bu verilerin devlet, işletmeler ve vatandaşlar tarafından yeniden kullanımını desteklemektedir. 2013’ün başında, 240 veri üreticisi sayesinde, 350.000’in üzerinde veri seti çevrimiçi hale gelmiştir. Örneğin data.gouv.fr adresinde, polis ve jandarma birimleri tarafından rapor

edilen suçlarla ilgili her türlü bilgi, 2013 bütçe tasarısı, bakanlık tarafından ayrılmış, program ve tahsis ile ilgili bilgiler veya sağlık sigortası fonları tarafından geri ödenen sağlık harcamalarına ilişkin veriler vb. bulunabilmektedir. Etalab'ın misyonunun bir parçası da, proje destekleyici aktörleri ülke çapında bir yarışma olan Dataconnexions'a katılmaları için teşvik etmektir. Bu çerçevede Fransa'daki insanlara ihtiyaç duydukları tüm bilgilere erişim sağlayarak, yaşamak için doğru bölgeyi bulmalarına yardımcı olan Kel Quartier, 2013 yılında Genel Kamu Alanında verilen ödülü kazanmıştır.

2011 yılından bu yana Fransa'da kamusal verilerin halka açılması yönünde güçlü bir siyasal istek olduğu görülmektedir. Fransa 2015 yılında Açık Veri Ölçer'de (Open Data Barometer) dördüncü sırada yer almıştır. Ayrıca uluslararası düzeyde de G8 beyannamesini (charter) ve G20 ilkelerini benimsemiş ve Nisan 2014'te Açık Yönetim Ortaklığı'na (OGP) katılmıştır. Temmuz 2015'te OGP Ulusal Eylem Planını yayınlamıştır. 26 taahhüdü içeren bu plan ile bazı kamusal bilgileri açık veri şeklinde elde edilebilir hale getirmek; halk katılımını artırmak ve kamu görevlileri arasında farkındalığı artırmak amaçlanmaktadır. Açık veri politikası ulusal olarak, veri yayını teşvik etmeyi ve yeniden kullanmayı amaçlayan ve yukarıda sözü edilen özel bir ajans (Etalab) tarafından desteklenmektedir. İlgili açık veri stratejisinde, yolsuzlukla mücadele ana odak noktası olmayıp daha ziyade, kamusal yaşamı dönüştürmek ve ekonomik verimlilik kazanılmak istenmektedir (Savy & Cristofori, 2017: 13).

## **İKİNCİ BÖLÜM**

### **MALİ SAYDAMLĞIN ÖLÇÜLMESİ VE YEREL YÖNETİMLERDE MALİ SAYDAMLĞIN BELİRLEYİCİLERİ**

Çalışmanın ikinci bölümünde öncelikle merkezi yönetimde saydamlık ölçümü ele alınmıştır. Uluslararası kuruluşların mali saydamlığı sağlamak adına yaptıkları çalışmalara değinilmiştir. Daha sonra yerel yönetimlerde neden mali saydamlığın ölçülmesi gerektiği ele alınarak, yerel yönetimlerde mali saydamlığı ölçmeye yönelik literatür taraması yapılmış, yerel yönetimlerde mali saydamlığın belirleyicilerine yer verilmiştir.

#### **I. MERKEZİ YÖNETİMDE MALİ SAYDAMLIK ÖLÇÜMÜ**

Saydamlık konusu küresel bir sorun olarak ele alındığından uluslararası kuruluşlarca da ele alınmıştır. Saydamlığı sağlama açısından bu kuruluşlarca belli standartlar oluşturulmaya çalışılmıştır. Başta Uluslararası Para Fonu (IMF) ve Ekonomik İşbirliği ve Kalkınma Örgütü (OECD) olmak üzere bir dizi uluslararası iyi uygulama kuralları getirmiştir.

#### **A. ULUSLARARASI PARA FONU (IMF) İYİ UYGULAMALAR TÜZÜĞÜ**

##### **1. Genel Bilgi**

1945 yılında, ikinci dünya savaşı sonrası küresel ekonomiyi şekillendirmek, döviz kuru istikrarını sağlamak, ticareti engelleyen döviz kısıtlarını ortadan kaldırmak ve parasal sistemi denetlemek amacıyla kurulan IMF, günümüzde 189 üye ülkeye sahiptir.

IMF dünyadaki ekonomik gelişmeleri ve ülke performanslarını takip eden uluslararası bir kuruluştur. Ekonomik sıkıntılar yaşayan üye ülkelere politik tavsiyelerde bulunmakta, ihtiyaç durumunda bu ülkelere finansal destek sağlamaktadır. IMF'nin önemli görevlerinden biri de küreselleşmenin ülkeler üzerinde oluşturduğu olumsuz

etkileri önlemeye çalışarak, sağladığı avantajlardan ülkelerin faydalanmasına yardımcı olmaktadır (IMF, 2009: 3).

Temel misyonu uluslararası para sisteminin istikrarını sağlamak olan IMF bunu üç şekilde gerçekleştirmektedir. Bunlar; küresel ekonomiyi ve üye ülkelerin ekonomilerini takip etmek, ödemeler dengesi güçlüğü olan ülkelere borç vermek, ülkelere pratik/elverişli yardımlar yapmaktır. IMF üyesi olan 189 üye ülkenin ekonomik ve mali politikalarını izleyerek uluslararası parasal sistemi denetlemektedir. Hem küresel düzeyde hem de tek tek ülkeler düzeyinde oluşabilecek riskleri vurgulamakta ve gerekli politika ayarlamaları konusunda tavsiyelerde bulunmaktadır (IMF, 2009: 6-9)

## **2. 1998 Mali Saydamlık İyi Uygulamalar Tüzüğü**

Piyasalarda yeteri kadar açıklığın ve saydamlığın olmayışından dolayı patlak veren Doğu Asya Krizinden sonra uluslararası kuruluşlar mali saydamlık konusuyla ilgili çalışmalarını arttırmışlardır. İlk olarak 16 Nisan 1998 tarihinde Uluslararası Para Fonu (IMF) Governörler kurulu Geçici Komitesince Washington'da yapılan toplantıda mali saydamlık ilkesinin standart bir biçimde uygulanabilmesini sağlayabilmek adına ideal kuralları düzenleyen "Mali Saydamlık İyi Uygulamalar Tüzüğü" (Code of Good Practices on Fiscal Transparency) kabul edilmiştir (Emil ve Yılmaz, 2004: 46). Yapılan bu düzenlemenin amacı üye ülkeler için mali saydamlık ilkesinin uygulamasında bir standart getirerek makroekonomik düzeyde istikrar ve yüksek kalitede büyümeyi sağlamaya yardımcı olmaktadır (IMF, 2007: 1).

IMF ilk hazırlamış olduğu ve 1998'de yayınlanan Mali Saydamlıkla İlgili İyi Uygulamalar Tüzüğü'nde dört temel kriter belirlemiştir. Bunlar (IMF, 1998: 2-5);

- Rollerin ve sorumlulukların açık olması,
- Bilginin kamuya açık olması,
- Bütçe hazırlama, uygulama ve raporlama süreçlerinin açık olması,
- Ulusal denetimin ve istatistik organlarının bağımsız olmasıdır.

### ***a. Rol ve sorumlulukların açık olması***

Tüzüğün bu başlığında kamu kesiminin tanımı yapılmaktadır. Devletin yönetim kademelerinde rol ve sorumlulukların açık ve net bir biçimde belirtilmesinin gerekli olduğu, kamu ekonomisinin diğer sektörlerle ilişki kurarken belirli kurallara uyması gerektiği vurgulanmaktadır. Bu ilişkiler sonucunda yapılacak işlemlerin kamuoyuna açık olması gerektiği ifade edilmektedir (Kızıldaş, 2001: 18; Avcı, 2015: 41).

### ***b. Bilginin kamuya açık olması***

Bu başlıkta mali saydamlığın sağlanabilmesi için en önemli mali belge olan bütçelerin açık olmasına yönelik standartlara yer verilmiştir. Kamunun yaptığı bütçe ya da bütçe dışı işlemler ile ilgili olarak her türlü bilgiyi kamuoyuna açıklamakla yükümlü olduğu hüküm altına alınmıştır. Kamunun, mali bilgileri yasal süreler içerisinde yayınlamasının zorunluğuna değinilmiştir (Avcı, 2015: 41).

### ***c. Bütçe hazırlama, uygulama ve raporlama süreçlerinin açık olması***

Bu başlık altında kamunun maliye politikası hedeflerinin, bütçe gelir gider tahminlerinin, mali risklerin kamuoyuna açık olması gerektiği ifade edilmektedir. Bütçenin mali yıl başlamadan meclise gönderilmesi ve ödeneklerin kullanılmasının mali yıl içerisinde düzenli bir şekilde izlenmesi gerektiği, bütçede yer alan bilgilerin analize uygun olması gerekliliği vurgulanmıştır (Emil ve Yılmaz, 2004: 48).

### ***d. Denetim ve istatistiki veri yayınlamanın bağımsız olması***

Bu başlıkta mali verilerin politika hedeflerini yansıtması, uluslararası standartlara uygun biçimde, bağımsız denetim organlarınca hesapların denetlenebilmesi ve hükümete denetim sonuçlarının düzenli bir şekilde raporlanması vurgulanmaktadır. Kamuoyuna denetim sonuçlarının, ulusal bir istatistik ofisince sunulması gerektiği ifade edilmiştir (Emil ve Yılmaz, 2004: 49).

1998 yılında yayınlanan ve ülkeler tarafından uygulanmaya başlanılan Mali Saydamlık İyi Uygulamalar Tüzüğü alınan geri bildirimler üzerine genel prensipler aynı kalmak üzere 2001 yılında gözden geçirilmiştir. İlerleyen dönemlerde yaşanan gelişmeler üzerine 2007 yılında bahsi geçen Tüzükte ufak çaplı güncellemeler yapılmıştır.

2007 yılında gözden geçirilmiş olan Tüzükte mali saydamlığın, tüm ülkeler için önemli bir hedef olduğu ve bu nedenle ekonomik kalkınmanın her seviyesindeki ülkeler tarafından potansiyel olarak başarılabilecek iyi uygulamaları ifade ettiği vurgulanmaktadır (IMF, 2007: 1). IMF, bu versiyonda Tüzüğe eşlik eden el kitabı, standartlara ve kodlara uyma raporlarıyla (ROSC) birlikte ülkelerin mali saydamlığını değerlendirmek için bir çerçeve oluşturmuştur (IMF, 2017: 1). Mali saydamlık kodunun dört temel kriterinin güncel hali de 2007 versiyonunda şu şekilde sayılmıştır;

- Roller ve sorumlulukların açık olması
- Bütçe sürecinin açık olması
- Bilginin kamuya açık olması
- İstatistiki veri yayınlamanın bağımsızlığı ve güvenilirliği

### **3. Yeni Çerçeve: 2014 Mali Saydamlık Tüzüğü**

2014 yılında yayınlanan revize edilmiş iyi uygulamalar tüzüğü, 2007 yılından itibaren uygulanan mevcut tüzüğün zayıf yönlerine ilişkin etkili mali yönetim ve denetim için gerekli olan bilgilere odaklanmaktadır. Bu saydamlık tüzüğü pek çok açıdan 2007 tüzüğünden farklılık göstermektedir. Bu nedenle 2007 tüzüğünün zayıf yönlerine değinilmiş ve daha iyi bir mali yönetim ve karar verme için gerekli olan bilgilere odaklanılmıştır (IMF, 2014:1).

Yeni tüzükte farklı üye ülkelerin farklı kapasitelere sahip olduğu dikkate alınmaktadır. Bu ülkelerin temel mali saydamlık ilkelerini uygulama seviyeleri temel, iyi ve gelişmiş olarak sınıflandırılmaktadır. Bunun yanı sıra 2007 tüzüğünde mali risklerin ifşa edilmesi ve yönetilmesine yeteri kadar önem verilmediği düşünülerek yeni tüzükte mali risk analizi ve yönetimi 12 ilkeyle geniş bir biçimde ele alınmıştır. Yeni tüzük, risk analizi ve yönetimi konusuna tam bir dayanak oluşturmaktadır. Risk analizi ve yönetimine ilişkin madde makroekonomik şoklar, garantiler ve diğer şarta bağlı yükümlülükler, uzun vadeli kaynaklardan kaynaklanan mali baskılar, bütçe yükümlülükleri, varlık ve yükümlülük değerlerindeki değişiklikler, kamu özel sektör ortaklıkları, finans sektörü, doğal kaynaklar, çevresel faktörler ve kamu şirketlerinden kaynaklanan riskleri de içermektedir. Mali yönetim ve uluslararası standartlardaki son

gelişmeleri yansıtmaktadır. Revize edilmiş son tüzük artık “İyi Uygulamalar Tüzüğü” olarak değil “Mali Saydamlık Tüzüğü” olarak ifade edilmektedir (IMF, 2014: 5-6).

Yeni mali saydamlık tüzüğü dört ayaklı bir yapıya sahiptir. Bu yapı özellikle etkili bir mali yönetim ve denetim için gerekli olan bilgiye odaklanmıştır. Tüzüğün birinci kısmı mali raporlamadır. Tüzüğe göre mali raporlar, hükümetin mali durumu ve performansı hakkında kapsamlı, ilgili, zamanında ve güvenilir bir bakış açısı sunmalıdır. İkinci kısım mali tahmin ve bütçedir. Bütçelerin ve bunu oluşturan mali tahminlerin, hükümetin bütçe hedefleri ve politika niyetleri hakkında net bir açıklamaya sahip olması, kamu maliyesinin gelişiminin kapsamlı, zamanlı ve güvenilir tahminler sağlayabileceği ifade edilmektedir. Üçüncü kısım mali risk yönetimi ve analizidir. Tüzüğün bu kısmında, hükümetlerin kamu maliyesine ilişkin riskleri açıklaması gerektiği, bu risklerin analiz edilerek yönetilmesi gerektiğine değinilmiştir. Kamu kesiminin tamamında mali karar alma mekanizmasının etkin koordinasyonunun sağlanması gerektiği vurgulanmıştır. Son kısım kaynak geliri yönetimidir. Bu kısımda hükümetlerin sahip olduğu doğal kaynakların mülkiyeti, vergilendirilmesi ve kullanımı açısından saydam bir çerçeve sağlaması gerektiği ifade edilmiştir (IMF, 2014: 4).

**Şekil 2: IMF 2014 Mali Saydamlık Tüzüğü**



**Kaynak:** IMF (2014) Update on The Fiscal Transparency Initiative”, IMF Policy Paper



Bu yeni tüzükle birlikte ROSCs adı verilen raporların yerine, ülkelere ait mali saydamlık düzeylerinin gösterildiği Mali Saydamlık Değerlendirmesi (FTE) yayımlanacağı ifade edilmektedir. Bolivya, Kosta Rika, İrlanda, Mozambik, Filipinler, Romanya, Portekiz ve Rusya'dan oluşan 8 ülkede bu kapsamda pilot çalışmalar gerçekleştirilmiştir (IMF, 2014: 6-7).

#### **4. Türkiye'nin Durumu**

Türkiye ilk 2000 yılında kodlara ve standartlara uymaya ilişkin mali saydamlık raporlarında (ROSC), kamuya açık mali bilgilerin kapsamlı, güncel ve güvenilirliğini önemli ölçüde geliştirmiştir. Son on yıllık periyotta Türkiye bu sürecin özellikle son bir buçuk yılında mali saydamlık uygulamalarını güçlendirmek için önemli adımlar atmıştır. Yapılan çalışmalar sonrasında mali raporlar daha kapsamlı, ayrıntılı ve güvenilir hale gelmiştir. Mali tahminler ve bütçeler ise sadece bütçe yılına odaklı olmaktan ziyade daha performans odaklı ve ileriye dönüktür. Günümüzde bütçe kapsamlı bir çerçevede içerisinde formüle edilmektedir. Aynı zamanda mali risk yönetiminde de olumlu gelişmeler olmuş, hükümet borç stokları, kamu-özel sektör ortaklıkları, finans sektörü ve kamu şirketlerinden kaynaklanan riskleri aktif bir şekilde raporlamakta ve yönetmektedir (IMF, 2017: 7).

Türkiye 2015 yılı itibarıyla mali saydamlık tüzüğünü oluşturan 36 ülkede yapılan reformlar sonucu önemli bir ilerleme kaydetmiştir. Yapılan değerlendirmelere göre Türkiye temel düzeyde 10, iyi düzeyde 13 ve ileri düzeyde 6 ilkeyi yerine getirmektedir (IMF, 2017: 7).

Mali saydamlık uygulamalarında Türkiye'nin en güçlü olduğu alan mali raporlamadır. Son on beş yıl içinde en fazla ilerleme de mali risk açıklama alanında yapılmıştır (IMF, 2017:73-76).

## B. EKONOMİK KALKINMA VE İŞBİRLİĞİ ÖRGÜTÜ (OECD) BÜTÇE SAYDAMLIĞI İYİ UYGULAMA İLKELERİ

### 1. Genel Bilgi

1960 yılında imzalanan Paris Sözleşmesine dayanılarak, 1961 yılında OECD resmen kurulmuştur. İkinci dünya savaşı sonrasında büyük zarar gören (yıkılan) Avrupa ekonomisini yeniden inşa etmek için kurulan Avrupa Ekonomik İşbirliği Örgütü'nün (OEEC) çalışmalarını küresel bir aşamada ilerletmek amacıyla kurucu Avrupa ülkelerinin yanı sıra Amerika Birleşik Devletleri (ABD) ve Kanada'nın da katılımıyla kurulan OECD'nin misyonu, dünyanın dört bir yanındaki insanların ekonomik ve sosyal refahını arttıracak politikaları teşvik etmektir. OECD, bugün dünyanın en gelişmiş ülkelerinin birçoğunun ve bunun yanı sıra Meksika, Şili ve Türkiye gibi gelişmekte olan ülkeleri de bünyesine katarak 35 üye ülkeden oluşmaktadır. (<http://www.oecd.org/about/member sandpartners/>)

### 2. İyi Uygulama İlkeleri

Mali saydamlık, IMF ve OECD gibi uluslararası kuruluşlar için önem arz etmektedir. Çünkü mali saydamlık mali sürdürülebilirliğin ve iyi yönetişimin ön koşulu olarak görülmekte, saydamlık eksikliğinin Meksika ve Doğu Asya krizleri gibi küresel mali krizlerin başlıca nedenlerinden olduğu düşünülmektedir. Bu nedenle IMF tarafından “Mali Saydamlık İyi Uygulamalar Tüzüğü” (1998) ve OECD tarafında da “Bütçe Saydamlığı İçin En İyi Uygulamalar” (2001) rehberi yayınlamıştır. (Jarmuzek, 2006: 1).

Farklı üye ülkelerin deneyimlerine dayanılarak hazırlanan rehber, üye olan ve olmayan ülkelerin bütçesel saydamlığının derecesini artırmak için kullanacakları referans aracı olarak tasarlanmıştır. Bu tasarlama yapılırken de farklı ülkelerin farklı raporlama yöntemleri olacağı ve saydamlık için farklı vurgu alanları olabileceği kabul edilmektedir (OECD, 2002: 7).

OECD'ye üye ülkeler bütçe saydamlığına ilişkin uygulamalarda ilk sıralarda yer almaktadırlar. OECD tarafından 1999 yılında yapılan ve Kıdemli Bütçe Görevlilerinin oluşturduğu çalışma grubu, üye ülkelerin deneyimlerine dayanarak en iyi uygulamalar rehberi oluşturulması önerisinde bulunmuştur. Bunun üzerine oluşturulan rehber üç temel

bölümden oluşmaktadır. Birinci bölümde, hükümetlerin üretmesi gereken temel bütçe raporları ve bunların içerikleri sıralanmıştır. İkinci bölümde raporda yer alacak, mali ve mali olmayan performans bilgileri de dahil olmak üzere, belirli tanımlamalar açıklanmaktadır. Üçüncü bölümde ise raporların kalitesini ve bütünlüğünü sağlamak için yapılacak uygulamalara dikkat çekmektedir (OECD, 2002: 7). Bütçe Saydamlığı İçin En İyi Uygulamalar Rehberinde yer alan ilkeler hakkında bilgiler üç ana bölüm şeklinde aşağıda verilmektedir (OECD, 2002: 8-14)

### *a. Mali raporlar*

En iyi uygulamalar rehberinin ilk bölümü mali raporlardır. Bu bölüm; bütçe, ön bütçe raporu, aylık raporlar, yarı-yıl raporu, yılsonu raporu, seçim öncesi raporu, uzun dönemli rapor alt başlıklarını oluşturmaktadır.

- **Bütçe:** Hükümetlerin hedeflerini gerçekleştirmekte kullandıkları anahtar politika dokümanı olan bütçeler, devletin tüm gelir ve giderlerini kapsar nitelikte olmalıdır. Hükümetin hazırladığı bütçe tasarısı, parlamentoya bütçeyi düzgün bir şekilde inceleyebilmeleri için önceden sunulmalıdır. Bu süre mali yılın başlangıcından en az üç ay önce olmalıdır. Bütçe, mali yıl başlamadan önce parlamento tarafından onaylanmalıdır.

Bütçe veya ilgili belgeler, her bir gelir ve harcama programına ilişkin ayrıntılı bir açıklamayı içermelidir. Performans hedefleri, harcama programı ile birlikte sunulmalıdır.

Bütçe, gelir ve harcamanın gelecek mali yıldan en az iki yıl sonra nasıl gelişeceğini gösteren orta vadeli bir perspektif içermelidir. Benzer şekilde, mevcut bütçe önerisi, cari dönemde önceki mali raporda yer alan tahminlerle karşılaştırılmalıdır; tüm önemli sapmalar açıklanmalıdır.

Harcamalar kurumlar itibarıyla sınıflandırılmalıdır. Harcamaları, ekonomik ve fonksiyonel kategorilere göre sınıflandıran tamamlayıcı bilgiler de sunulmalıdır.

- **Ön-Bütçe Raporu:** Ön-bütçe raporu bütçe büyüklüklerinin ekonomiyle ilişkisi konusunda tartışmaları teşvik etmektedir. Gelecekle ilgili beklentilerin belirlenmesine yardımcı olan ön-bütçe raporu, bütçe tasarısının sunulmasından en geç bir ay önce yayımlanır.

Bu rapor, hükümetin uzun vadeli ekonomi ve maliye politikası hedefleri ile birlikte gelecek iki mali yıla ilişkin ekonomik ve maliye politikası niyetlerini açıkça belirtmelidir. Toplam gelir, toplam harcama, bütçe açığı veya bütçe fazlasının yanı sıra borç seviyesini vurgulamalıdır.

▪ **Aylık Raporlar:** Aylık raporlar, bütçenin uygulanmasında kaydedilen ilerlemeyi göstermektedir. Her ayın sonundan itibaren dört hafta içinde yayınlanmalıdır. Her ay için gelir ve harcama tutarlarını içermelidir. Aynı dönem içinde aylık gelir ve gider tahminleri ile karşılaştırma yapılmalıdır. Sayısal verilere kısa bir yorum eşlik etmeli, gerçekleşen tutarlar ve tahmini tutarlar arasında önemli bir farklılık ortaya çıkmışsa bir açıklama yapılmalıdır. Raporlar veya ilgili belgeler, hükümetin borçlanma faaliyeti hakkında da bilgi içermelidir.

▪ **Yıl Ortası Raporu (Altı Aylık Rapor):** Yıl ortası raporu, cari yıl bütçe sonuçlarıyla birlikte takip eden iki mali yıl bütçe tahminleri de dahil olmak üzere bütçenin uygulanması hakkında kapsamlı bir güncelleme sağlamaktadır. Rapor, altı aylık dönemin sonundan itibaren altı hafta içinde yayınlanmaktadır. Bütçenin temelini oluşturan ekonomik varsayımlar gözden geçirilmeli ve her değişikliğin bütçeye etkisi göz önüne alınmalıdır.

Yıl ortası raporu, hükümetin mali varlıkları ve borçları, mali olmayan varlıkları, çalışanların emeklilik yükümlülükleri ve şarta bağlı yükümlülükleri hakkında kapsamlı bir tartışma içermelidir. Bütçeyi önemli ölçüde etkileyebilecek diğer hükümet kararlarının veya diğer koşulların etkisi açıklanmalıdır.

▪ **Yıl Sonu Raporu:** Yılsonu raporu, devletin temel hesap verebilirlik belgesidir. Mali yılın sonundan itibaren altı ay içinde Yüksek Denetim Kurumu tarafından denetlenmeli ve yayınlanmalıdır. Yılsonu raporu, parlamentonun bütçede onayladığı gelir ve harcama düzeyine uygunluğunu göstermektedir. Bu nedenle başlangıç bütçesinde yapılan değişiklikler ayrıca gösterilmelidir. Yılsonu raporunun sunum biçimi de bütçenin sunulmuş biçimini yansıtmalıdır.

Önceki yıla ait gelir ve harcama seviyesiyle ilgili karşılaştırmalı bilgiler de raporda yer almalıdır. Harcamalar brüt olarak sunulmalıdır. Harcama bilgileri kurumsal olarak sınıflandırılmalıdır. Harcamaları ekonomik ve fonksiyonel kategorilere göre sınıflandıran tamamlayıcı bilgiler de sunulmalıdır. Yılsonu raporunda, hükümetin mali

varlıkları ve mali yükümlülükleri, finansal olmayan varlıklar, çalışanların emeklilik yükümlülükleri ve şarta bağlı yükümlülükler ile ilgili kapsamlı bir tartışma bulunmalıdır.

▪ **Seçim Öncesi Raporu:** Seçim öncesi raporu, hükümetin seçim öncesi genel mali durumunu aydınlatmaya hizmet eder. Bu da daha bilinçli bir seçmen kitlesi yaratmaktadır. Aynı zamanda kamuoyu tartışmalarına imkan vermektedir. Rapor, yıl ortası raporuyla aynı bilgileri içermelidir.

▪ **Uzun Dönemli Rapor:** Uzun vadeli rapor, mevcut hükümet politikalarının uzun vadeli sürdürülebilirliğini değerlendirir. En az her beş yılda bir veya önemli gelir veya harcama programlarında büyük değişiklikler yapıldığında yayınlanmalıdır. Rapor, demografik değişimlerin bütçeye etkilerini değerlendirmektedir. Örneğin, nüfus yaşlanması ve uzun dönemde (10 - 40 yıl) gerçekleşecek diğer potansiyel gelişmeleri kapsar. Raporda yer alan projeksiyonların altında yatan temel varsayımların tümü açıkça belirtilmeli ve anlaşılır bir şekilde gösterilmelidir.

### *b. Özel açıklamalar*

Mali raporların yayınlanması kadar mali saydamlığı sağlamak adına mali ve ekonomik etkisi olan verilerin de açıklanması önem arz etmektedir. Raporda yer verilen bu başlıklar; ekonomik varsayımlar, vergi harcamaları, sabit varlıklar, çalışanların emekli aylıklarına ilişkin yükümlülükler ile şarta bağlı yükümlülüklerdir (Kızıлтаş, 2001: 36).

#### 1) Ekonomik Varsayımlar:

Bütçede yer alan ekonomik varsayımların tahmininden sapmalar hükümetin temel mali riskidir. Rapordaki tüm önemli ekonomik varsayımlar açıkça gösterilmelidir. Buna, GSYİH'deki artış, GSYİH artışın bileşimi, istihdam ve işsizlik oranı, cari hesaplar, enflasyon ve faiz oranları (para politikası) dâhildir.

Temel ekonomik varsayımların, bütçe üzerinde ne gibi etkileri olacağı konusunda bir duyarlılık analizi yapılmalıdır.

## 2) Vergi Harcamaları:

Vergi harcamaları listesi bütçede ek bilgi olarak açıklanmalıdır. Uygulanabilir olduğu ölçüde, vergi harcamalarına ilişkin tartışmalar, genel harcama tartışmalarıyla bağlantılı olmalıdır.

## 3) Mali Yükümlülükler ve Mali Varlıklar

Tüm mali yükümlülükler ve mali varlıklar bütçede yer almalı, yıl ortası raporunda ve yılsonu raporunda açıklanmalıdır. Aylık borçlanma faaliyeti, aylık raporlarda veya ilgili belgelerde açıklanmalıdır.

Borçlanmalar, borcun döviz cinsi, vadesi, sabit veya değişken faizli olması ve nakde dönüştürülebilir olup olmadığına göre sınıflandırılmalıdır.

Finansal varlıklar, başlıca türlerine göre nakit, menkul kıymetler, yatırım araçları ve diğer kuruluşlara aktarılan krediler olarak sınıflandırılmalıdır. Yatırımlar ayrı ayrı listelenmelidir. Finansal varlıkların değerlendirmesi piyasa değeri üzerinden yapılmalıdır.

Vadeli sözleşmeler ve takas gibi borç yönetimi araçları açıklanmalıdır.

Bütçede, faiz oranlarındaki ve döviz kurlarındaki değişimlerin finansman maliyetlerine ne gibi etkileri olacağını gösteren bir duyarlılık analizi yapılmalıdır.

## 4) Duran Varlıklar

Maddi olmayan duran varlıklar, gayrimenkuller ve araç-gereçler dahil olmak üzere açıklanmalıdır.

Duran varlıklar tahakkuk esaslı muhasebe ve bütçeleme kapsamında muhasebeleştirilir. Bu durum, bu tür varlıkların değerlemesi ve uygun amortisman programlarının seçilmesini gerektirir. Değerleme ve amortisman yöntemleri tamamen açıklanmalıdır.

Tahakkuk esaslı sistem kullanılmıyorsa, bir varlık kaydı tutulmalı, bütçede, yıl ortası raporunda ve yılsonu raporda bu özet bilgiler gösterilmelidir.

#### 5) Çalışanların Emeklilik Yükümlülükleri

Çalışanların emeklilik yükümlülükleri bütçede, yıl ortası raporunda ve yılsonu raporda açıklanmalıdır. Yükümlülüklerin hesaplanmasında temel aktüeryal varsayımlar açıklanmalıdır. Çalışanların emeklilik planlarına ait tüm varlıklar piyasa değeri üzerinden değerlendirilmelidir.

#### 6) Şarta bağlı yükümlülükler

Şarta bağlı yükümlülükler, gelecekteki olaylara bağlı olarak bütçeyi etkileyecek durumlardır. Yaygın örnekler arasında hükümet kredileri garantileri, devlet sigorta programları ve hükümetten talep edilmesi mümkün olan dava konusu ödemeler bulunmaktadır. Tüm önemli şarta bağlı yükümlülükler bütçede, yıl ortası raporunda ve yıllık mali tablolarda açıklanmalıdır.

Mümkünse, şarta bağlı yükümlülükler toplam miktarı ve niteliklerini yansıtacak şekilde sınıflandırılmalı ve açıklanmalıdır.

#### ***c. Dürüstlük, kontrol ve hesap verebilirlik***

Rehberde bahsi geçen mali raporların ve verilerin yayınlaması kadar bunların karşılaştırılabilir, tutarlı ve doğru olması gerekmektedir. Bu bilgilerin doğruluğunu ve güvenilirliğini sağlayabilmek için de iç ve dış denetimlere gereksinim duyulmaktadır. Raporda bütçe saydamlığını sağlamaya yönelik olarak bu başlık altında muhasebe politikaları, sistemler ve sorumluluk, denetim, kamu denetimi ve parlamento denetimine yer verilmiştir (Kızıldaş, 2001: 38-39).

#### 1) Muhasebe Politikaları

Tüm raporlara, ilgili muhasebe politikalarının özeti de eklenmelidir. Raporlar hazırlanırken uygulanan yöntemlerin (örn. Nakit esaslı, tahakkuk esaslı) tanımları açıklanmalı, genel kabul görmüş muhasebe uygulamalarından sapmalar belirtilmelidir.

Tüm mali raporlar için aynı muhasebe politikaları kullanılmalıdır.

Muhasebe politikalarında bir değişiklik yapılması gerekiyorsa, değişikliğin niteliği ve değişikliğin sebepleri tamamen açıklanmalıdır. Önceki raporlama dönemleri kullanılan muhasebe politikaları yeni yöntemle karşılaştırma yapmaya imkan verecek şekilde düzeltilmelidir.

## 2) Sistemler ve Sorumluluk

Raporlarda verilen bilgilerin bütünlüğünü sağlamak için dinamik bir iç mali denetim sistemi olmalıdır.

Her rapor, Maliye Bakanı ve raporun hazırlanmasından sorumlu üst düzey yetkili tarafından bir sorumluluk beyanı içermelidir. Bakan, mali etkileri olan tüm hükümet kararlarının raporda yer aldığını onaylamalıdır. Maliye Bakanlığı, üst düzey yetkililer tarafından raporun hazırlanmasında profesyonel uygulamaların ve kararın alınıp alınmadığını doğrulamalıdır.

## 3) Denetim

Yıl sonu raporu, genel kabul görmüş denetim uygulamaları uyarınca Yüksek Denetim Kurumu tarafından denetlenmelidir.

Yüksek Denetim Kurumu tarafından hazırlanan denetim raporları parlamento tarafından incelenmelidir.

## 4) Kamu Denetimi ve Parlamento Denetimi

Parlamento, gerekli gördüğü herhangi bir mali raporu etkin bir şekilde inceleme fırsatına sahip olmalıdır. Bu rehberde bahsedilen tüm mali raporlar kamuya açık hale getirilmelidir. Aynı zamanda tüm bu raporların internette ücretsiz olarak bulunmasını içerir.

Maliye bakanlığı, vatandaşlar ve sivil toplum kuruluşları tarafından bütçe sürecinin anlaşılmasını aktif bir şekilde teşvik etmelidir.

OECD iyi uygulamalar rehberinde yukarıda açıklanan ilkelerin, farklı üye ülkelerin deneyimlerine dayandığı bu nedenle bütçe saydamlığı için bağlayıcı standartlar



oluşturma amacı taşımadığı vurgulanmaktadır (OECD, 2002: 7). Bu nedenle OECD, üye ülkelerin bütçesel saydamlığına ilişkin ayrı raporlar hazırlamamaktadır.

## C. ULUSLARARASI BÜTÇE ORTAKLIĞI KURUMU VE AÇIK BÜTÇE ENDEKSİ

### 1. Genel Bilgi

Uluslararası Bütçe Ortaklığı (IBP), gelişmekte olan ülkelerdeki yönetim ve hizmet sunumunu iyileştirmek için 1997’de kurulmuş bir ortaklıktır. Bu ortaklığın amacı, gelişmekte olan ülkelerde hükümetlerin bütçe süreçlerine sivil toplumun katılımını sağlayarak hazırlanan bütçelerin kapsamlı, saydam ve hesap verebilir olmasını sağlamaktır. (<https://www.internationalbudget.org/who-we-are/history/> Erişim: 20.03.2017)

### 2. Açık Bütçe Endeksi

IMF iyi uygulamalar tüzüğü ve OECD bütçe saydamlığı için en iyi uygulamalar ülkelerin mali saydamlığı sağlayabilmesi için atılan ilk ve önemli adımlardır. Ancak bu kurumların çalışmaları yol gösterici, standart oluşturmaya yardımcı nitelikte olup ülkeler arası bütçe saydamlığını ölçmeye yönelik değillerdir. Uluslararası bütçe ortaklığı yayınladığı Açık Bütçe Endeksi (Open Budget Index – OBI) ile bütçe saydamlığını karşılaştırmalı olarak ölçmeyi hedeflemiştir (Kayalidere ve Özcan, 2014: 224).

Açık Bütçe Endeksi, merkezi yönetim bütçelerinin saydamlığının dünyadaki tek bağımsız, karşılaştırmalı ölçümüdür. 2006 yılından bu yana iki yılda bir olmak üzere uygulanmaktadır. 2006 yılında 59 ülkeye uygulanan bu endeks, 2019 yılında 117 ülkeye uygulamıştır. Endeks, Açık Bütçe Anketi (OBS) kapsamındaki ülkelere, hükümetler tarafından sekiz temel bütçe belgesinde uluslararası iyi uygulama standartlarına uygun olarak kamuya açık hale getirilen bütçe bilgilerinin miktarını ve zamanlamasını değerlendiren bir takım sorular kullanılarak, 100 puanlı ölçekte bir saydamlık skoru atamaktadır. Her ülkeye sıralamasını belirleyen 0 ile 100 arasında bir puan verilmektedir. Bir ülkenin OBI puanı, sekiz temel bütçe belgesinin, o ülkenin kamuya açık olan web

sitesinde zamanında sunulmasını ve kamuya açık bütçe bilgilerinin kapsamlılığını ölçer (IBP, 2020).

Açık Bütçe Anketi, bir bütçenin hesap verebilirlik sisteminde bulunması gereken üç bileşenini değerlendirmektedir. Bunlar; kamuya açık bütçe bilgisi durumu, halkın bütçe sürecine katılma fırsatı, yasama organı ve Yüksek Denetim Kurumu (Sayıştay) da dâhil olmak üzere resmi gözetim kurumlarının rolü ve etkinliğidir. Anket sorularının çoğunluğu, yasaların gerektirdiği değil, uygulamada neler olduğunu değerlendirmektedir. Açık Bütçe Anketinde yer alan sorular, kamu mali yönetimi için genel kabul görmüş iyi uygulamalara dayanmaktadır (IBP, 2017). Tablo 4’te 2019 Açık Bütçe Anketine göre kamuoyuna açık olması gereken sekiz temel bütçe belgesi ve kaç ülkenin bu belgeleri yayınladığı gösterilmiştir.

**Tablo 4: Açık Bütçe Anketi (2019) Uyarınca Kamuoyuna Açıklanması Gereken Belgeler ve Ülkelere Göre Yayınlanma Durumu**

Bütçe Süreci Aşamaları	Temel Bütçe Belgeleri	Belgeleri Yayınlayan Ülke Sayısı (117 Ülke)	Yayınlayan Ülkelerin Yüzdesi
Hazırlık	-Bütçe Öncesi Rapor	58	% 50
	-Yürütmenin Bütçe Teklifi	101	% 86
Onaylama	-Onaylanan Bütçe	104	% 89
Hazırlık ve Onaylama	-Vatandaş Bütçesi	72	% 62
Uygulama	-Yıl İçi Raporlar	86	% 74
	-Yarı Yıl Raporu	37	% 32
	-Yıl Sonu Raporu	86	% 74
Denetim	-Denetim Raporu	78	% 67

**Kaynak:** IBP (2020a), Open Budget Survey 2019, s. 28.

145 sorudan oluşan ankette OBI değeri 0-100 arasında yer almakta olup, 100’e doğru gidildikçe daha saydam bir yapı ortaya çıkmaktadır. Endeks değerlerine göre ülkeler; 0-20 puan arasında yetersiz bilgi veya bilgi yok, 21-40 arasında en az düzeyde

bilgi, 41-60 arasında sınırlı düzeyde bilgi, 61-80 arasında önemli düzeyde bilgi ve 81-100 arasında geniş kapsamlı bilgi şeklinde nitelendirilmektedir (IBP, 2020: 26).

2019 yılında yedinci kez yayınlanan endekse göre en saydam ülke 87 puanla Yeni Zelanda ve Güney Amerika olurken, Konor Adaları, Venezuela ve Yemen hiç puan alamayarak son sırada yer almışlardır. Türkiye ise bu listede 51 puanla orta sıralarda yer almaktadır.

### 3. Türkiye'nin Durumu

Türkiye yapılan sıralamada 100 puan üzerinden 51 puanla 117 ülke arasında 46. sırada yer almaktadır. Bu puanıyla Türkiye'nin, küresel ortalamanın (45) üzerinde bir ortalamaya sahip olduğu görülmektedir. Dünya Bankası verilerine göre orta gelir üzeri ekonomilere sahip ülkeler kategorisinde yer alan Türkiye, Tablo 5'te de görüldüğü üzere saydamlık açısından 51 puanla kendi grubundaki ülkeler arasında orta sıralarda (18. sırada) yer almaktadır.

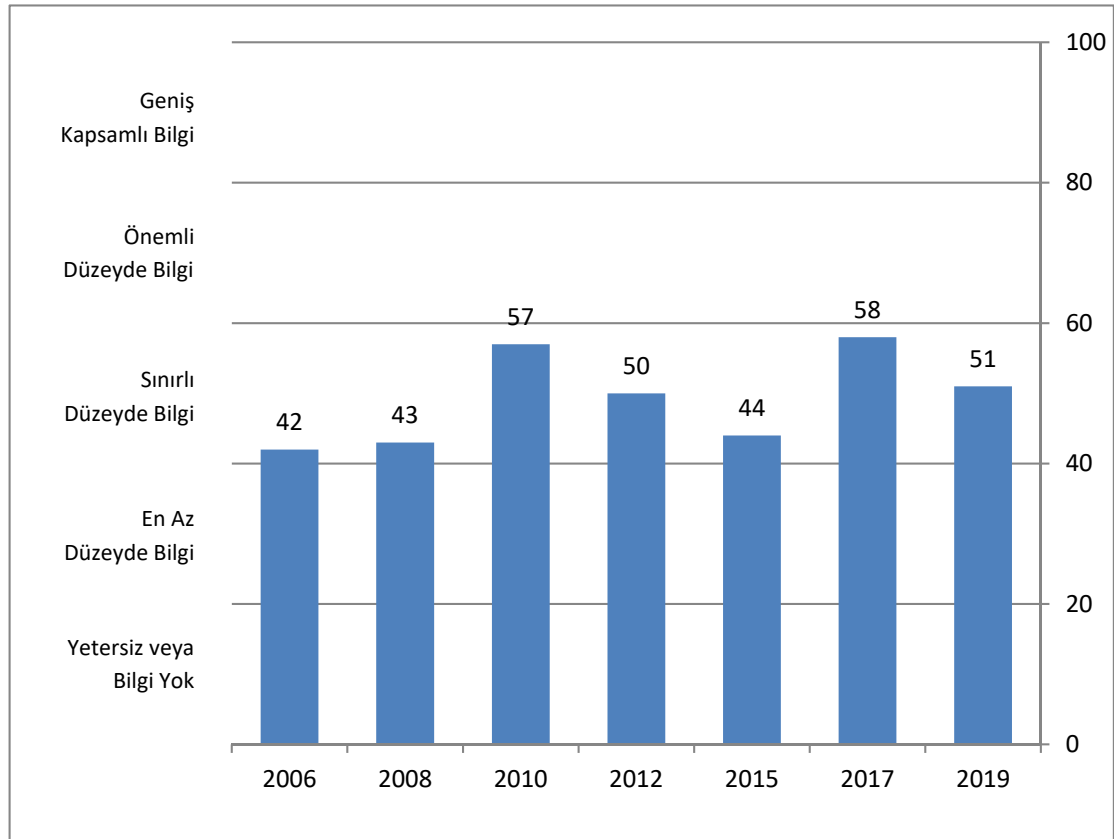
**Tablo 5: Açık Bütçe Endeksine Göre Ülke Sıralaması (2019)**

SIRA	ÜLKELER	PUAN	SIRA	ÜLKELER	PUAN
1	Güney Afrika	87	18	<b>Türkiye</b>	<b>51</b>
2	Meksika	82	19	Malezya	47
3	Gürcistan	81	20	Kolombiya	47
4	Brezilya	81	21	Paraguay	46
5	Peru	76	22	Jamaika	42
6	Dominik Cumhuriyeti	75	23	Makedonya	41
7	Rusya	74	24	Sırbistan	40
8	Bulgaristan	71	25	Fiji	39
9	Endonezya	70	26	Ekvator	38
10	Guatemala	65	27	Bostwana	38
11	Tayland	61	28	Azerbaycan	35
12	Ürdün	61	29	Bosna Hersek	33
13	Arjantin	58	30	Çin	19
14	Kazakistan	58	31	Irak	9
15	Kosta Rika	57	32	Lübnan	6
16	Arnavutluk	55	33	Ekvator Ginesi	5
17	Namibya	51	34	Venezuela	0

Kaynak: <http://survey.internationalbudget.org/#rankings>

Türkiye'nin açık bütçe endeksi puanının yıllar itibariyle değişimi Grafik 1'de gösterilmiştir. Buna göre Türkiye 2006 yılı endeksinde 42 puana sahiptir. 2008 yılında bir puan artışla 43 puana, 2010 yılında ise 57 puan seviyesine yükselmiştir. 2012 yılında 7 puanlık bir düşüşle 50 puana, 2015 yılında yeniden 6 puanlık bir düşüş göstererek 44 puana gerilemiştir. Türkiye'nin 2017 yılında OBI puanını önemli derecede yükselttiği ve 58 puana çıkardığı görülmektedir. 2019 yılında yayımlanan son rapora göre Türkiye'nin OBI puanı 7 puan gerilemiş ve 51 olmuştur.

**Grafik 1: Türkiye'nin OBI Puanının Yıllar İtibariyle Değişimi**



**Kaynak:** IBP (2020b), Open Budget Survey 2019: Turkey, s. 3.

## II. YEREL YÖNETİMLERDE MALİ SAYDAMLIK ÖLÇÜMÜ

### A. YEREL YÖNETİMLERDE MALİ SAYDAMLIĞIN ÖLÇÜLMESİNİN GEREKLİLİĞİ

Merkezi yönetimde olduğu kadar yerel yönetimlerde de mali saydamlığın sağlanması önemli bir husustur. Kamu yönetimindeki yeniden yapılanma süreciyle birlikte merkezi yönetimin yetki ve kaynaklarının yerel yönetimlere devredilmesini ifade eden yerelleşme kavramı önem kazanmıştır. Bunun bir sonucu olarak ortaya çıkan mali yerelleşme ile yerel yönetimler sahip olduğu kaynaklarla gelirlerini belirleme, bu gelirleri toplama ve harcama yapabilme imkânına sahip olmuşlardır (Acartürk ve Özgür, 2004: 144-146). Bu doğrultuda vatandaşların da yerel yönetimlerden beklentileri artmaktadır. Yerel yönetimlerin yapmış olduğu hizmet sunumlarında da verimli, etkin ve tutumlu olmaları beklenmektedir (Demirbaş, 2010b: 287). Yerel yönetimler yaptıkları faaliyetleri ve elde ettikleri gelirleri vatandaşlara doğru ve açık bir şekilde sunmalıdırlar. Bu da yerel yönetimlerde halkın yönetime katılımının sağlanması için bir ön koşuldur.

#### 1. Yerelleşme Eğilimi

Geleneksel kamu yönetimi anlayışının fazlasıyla bürokratik olması, halkın tercihlerine duyarsız oluşu, kaynakların etkin ve verimli kullanılmayışı ve yönetim yapısının hantal olması gibi nedenlerden dolayı yirminci yüzyılın sonlarında özellikle gelişmekte olan ülkelerde kamu yönetiminde yeniden yapılanma sürecini tetiklemiştir (Ayrangöl ve Tekdere, 2016: 56).

Dünyadaki küreselleşme eğiliminin kamu yönetimi açısından etkilerinden biri de yerelleşme (desantralizasyon) olgusudur. Bir kamusal ihtiyacın karşılanmasında farklı yönetim kademelerinin arasındaki yetki bölüşümünü ifade eden yerellik ilkesi gereğince mevcut yetkinin hizmetin sunulacağı bölgeye en yakın yönetimce kullanılmalıdır (Özel, 2000: 41).

Yerelleşme kavramı her ne kadar yerel yönetimler açısından değerlendirilse de aslında merkezi yönetimin durumunu ifade etmektedir (Demir, 2014: 157). Yerelleşme merkezi yönetimin sahip olduğu yetki ve kaynakların yerel yönetime devredildiği bir

sistemi ifade etmektedir. Bu sistemde kamu hizmetinin sunumu ve kamu kaynaklarının elde edilmesinin sadece merkezi yönetime bırakılmayıp alt yönetimlerle paylaşılmalıdır. Yerel yönetimlerin daha özerk, demokratik, saydam ve verimli bir şekilde idare edilmesi gerekmektedir (Acartürk ve Özgür, 2004: 144; Geray, 2001: 8).

Yerelleşmenin benimsenmesinin ekonomik, sosyal, kültürel ve siyasal olmak üzere birçok sebebi vardır. Örneğin ülkeler bütçe açıklarını azaltmak, mali krizleri aşmak, kaynak dağılımını etkin kılmak, yolsuzlukların önüne geçmek, saydam ve hesap verebilir bir kamu yönetimi oluşturabilmek için yerelleşmeye gidebilir. Yerelleşme üniter devletlerde idari ve mali yerelleşme olarak ikiye ayrılmaktadır. İdari yerelleşme, yasama ve yargının merkezi idarenin tekelinde olmasına karşın, merkezi yönetimin sahip olduğu yürütme yetkisinin, yerel yönetimler kanununun izin verdiği ölçüde, yerel yönetime bırakılmasıdır. Mali yerelleşme ise yerel yönetimlere gelirlerini belirleyebilme, toplayabilme ve harcayabilme imkânının verilmesidir (Acartürk ve Özgür, 2004: 145-147).

Kamu yönetiminde ortaya çıkan önemli değişimlerden biri olan mali yerelleşme, yerel birimlere kısmen de olsa vergi toplama yetkisini vererek yerel vergi kaynaklarını harekete geçirmek suretiyle yerel ekonominin kalkınmasını sağlayacaktır (Demircan, 2008: 109).

Kamu hizmetlerinin halka en yakın yönetim birimlerce sunulması etkinlik ve verimliliği arttıracığı gibi halkın yönetime katılımını da artırır. Halkın yönetime aktif katılımı da denetimin artması anlamına gelmektedir. Bunun yanı sıra mali yerelleşme ile yerel yönetimlerin yaptığı hizmetler sonucu oluşan maliyetlere vatandaşların doğrudan katılmaları, yerel yönetimleri daha saydam ve daha hesap verebilir olmaya yöneltmektedir (Özel, 2000: 41; Demirbaş, 2010b: 290).

## **2. Performans Ölçümünün Ön Plana Çıkması**

Performans ölçümü, sürekli iyileşmeyi sağlamak amacıyla yerel yönetimlerin yapmış olduğu faaliyetleri ölçmek, ölçüm sonuçlarının planlama sürecine dâhil edilmesi suretiyle gelecek dönemlerdeki performansı geliştirmek için kullanılan bir araç niteliğindedir (Ağcakaya, 2009: 29; Demirkaya, 2000: 3).

Performans ölçümü, performans hedeflerinin ve performans göstergelerinin tanımlanmasına, hedeflerin oluşturulmasına, yıl içinde bu hedeflere ne kadar riayet edildiğinin izlenmesine ve süreç sonunda değerlendirme yapılabilmesine imkân tanır. Performans ölçümü kullanılarak performans değerlendirmesinin ve denetimin daha sağlıklı yapılabilmesini sağlarken, performans ölçümü politika oluşturma süreci için de zorunluluk teşkil etmektedir (Erüz, 2006: 228).

Saydamlığın ve hesap verebilirliğin artırılması, kaynak tahsisinde etkinliğin sağlanması, planlanan hedeflerden sapmanın yaşanmaması ve idarenin yapmış olduğu hizmeti sürekli bir şekilde geliştirebilmesi performans ölçümü yapmayı gerekli kılmaktadır (Erüz, 2006: 229).

Bir kurumun önceden belirlediği hedefleri doğrultusunda ortaya çıkan ürünlerini ya da hizmetlerini, elde ettiği sonuçları, izleyebilmesi için düzenli ve sistematik bir şekilde veri toplaması, analiz etmesi ve raporlamasına performans ölçümü denir (Sayıştay, 2003: 9).

Asıl amacın kamusal mal ve hizmetlerin kalitesinin artırılması olan performans ölçümü, hesap verme sorumluluğunun etkin bir şekilde gerçekleşmesini sağlamakta, hizmet kalitesinin artırılmasında, çalışanların performansının ölçülmesinde bir yatırım ve yönetim aracıdır (Yenice, 2006: 58-59).

Yönetim ve bütçe süreçlerinin bir parçası olabildiği zaman etkin bir araç haline gelen performans ölçümü politika ve karar alma kalitesini de güçlendirir. Bütçe ile arasındaki bağlantı performans esaslı bütçeleme kullanılarak sağlanır (Yenice, 2006: 67).

Performans ölçümünün değerlendirilmesi stratejik plan, performans programı, faaliyet raporu, performans esaslı bütçeleme, iç kontrol sistemi gibi temel dokümanlar kullanılarak yapılmaktadır (Karaaslan, 2015: 92).

Yerel yönetimler açısından bakıldığında, performans ölçümü ve yönetimiyle yüksek kalitede mal ve hizmet üretimi, kaynakların etkin ve verimli kullanılması hedeflenmektedir. Bunun yanı sıra saydam ve hesap verebilir bir yönetim yapısının da elde edilmesiyle birlikte vatandaşların beklentilerinin en üst düzeyde nasıl karşılanabileceğinin tespitine imkân sağlanır (Ertaş ve Atalay, 2016: 75).

### **3. Mali Saydamlık Ölçümünde Merkezi İdarenin Ön Planda Olması**

Vatandaşların, hükümetin icraatları hakkında doğru ve güvenilir bilgiye sahip olmaları gerekmektedir. Hem merkezi idarenin hem de mahalli idarelerin vatandaşa karşı saydam olması beklenir (Eroğlu ve Demirbaş, 2016: 288). Ancak saydamlık ile ilgili çalışmalara bakıldığında daha çok merkezi idare üzerinde durulduğu görülmektedir. Büyük öneme sahip olduğu halde yerel yönetimlerde bütçe birçok kişi tarafından anlaşılılmakta ya da ilgi görmemektedir. Bunun nedeni, yerel halkın bütçeleri anlamak, analiz etmek üzere yeteri kadar zamanları ya da ilgilerinin olmayışdır. Bunun yanı sıra bütçe sürecine dâhil olmak istediklerinde de ihtiyaç duyulan bilgiler kolay ulaşılabilir değildir (Bronik vd, 2012: 356).

Mali saydamlığın ölçülmesinde merkezi idarenin ön planda olmasının en önemli sebebi, merkeze ait verilerin yerel yönetim verilerinden daha kolay ulaşılabilir olmasıdır. Bu nedenle saydamlık ile ilgili yapılan çalışmalar ağırlıklı olarak merkezi idareler üzerine olmaktadır (Bilge ve Küçükaycan, 2013: 56)

#### **B. YEREL YÖNETİMLERDE MALİ SAYDAMLILIĞIN ÖLÇÜLMESİ: LİTERATÜR TARAMASI**

Mali saydamlığın ölçülmesine ilişkin yapılan çalışmaların merkezi yönetim üzerinde yoğunlaşmasının nedeni yerel yönetimlerde mali saydamlığın ölçülmesine ilişkin sorunların varlığıdır. Yerel yönetimlerde verilerin sağlıklı bir şekilde tutulmaması, arandığında mali verilere ulaşmanın zor olması, yerel yönetim yapılarının ülkeden ülkeye farklılıklar göstermesi mali saydamlık ölçümünü zorlaştırmaktadır. Bu nedenle yerel yönetimlerde mali saydamlığın her ülkede geçerli standartları bulunmamaktadır. Literatürdeki çalışmalara bakıldığında yazarların farklı kriterlere göre değerlendirmeler yaptıkları görülmektedir. Aşağıda öncelikle yerel yönetimlerde mali saydamlığı ölçmeye yönelik uluslararası çalışmalara yer verilmiştir. Sonrasında ise Türkiye özelinde yapılan araştırmalara değinilmiştir.



## 1. Uluslararası Literatür

Dowley (2006) seçtiği 7 ülkenin (Romanya, Macaristan, Polonya, Slovakya, Bulgaristan, Estonya, ve Letonya) 2001-2002 yılları arasında saydamlık endeksini karşılaştırmaya çalışmıştır. Belediyelerin mali saydamlığını ölçebilmek için üst düzey yöneticilere anket uygulanmıştır. Yapılan anketler sonucunda regresyon analiziyle mali saydamlıkla sivil toplum, nüfus, seçim sistemi ve ulusal parti değişkenleri arasındaki ilişkiye bakılmıştır.

Piotrowski ve Van Ryzin (2007) Amerika'da, ulusal bir anketten elde edilen veriler kullanılarak vatandaşların yerel düzeydeki saydamlık taleplerini ampirik olarak ölçmeye çalışmışlardır. Analize ilişkin veriler 2005 yılında çevrimiçi anketi cevaplayan 1,819 katılımcıdan elde edilmiştir. Anket saydamlık talebinin potansiyel belirleyicileri hakkında literatüre dayalı sorulardan oluşmaktadır. Katılımcılara, devlet kayıtlarına veya bilgilerine erişip, erişemediği konusunda 12 adet soru sorulmuş, 5'li likert ölçeği kullanılmıştır. Çalışmada cinsiyet, ırk, yaş, eğitim düzeyi, gelir durumu, ev sahipliği temel demografik değişkenleri ele alınmıştır. Katılımcıların siyasal katılım düzeyi, siyasal ideoloji, yerel yöneticilere duydukları güven, yerel yönetimle iletişim kurma sıklığı, yerel yönetim hizmetlerinden memnuniyet gibi sosyo-politik niteliklerine ilişkin bilgilerine yer verilmiştir. Bunun yanında kişilerin ikamet süreleri, topluma yakınlık duyguları, çalışma kapsamında incelenmiştir. Bölge (Kuzeydoğu, Ortabatı, Güney ve Batı) ve topluluk tipi (büyükşehir, uydulent, küçük kasaba veya kırsal alan) gibi çeşitli coğrafi değişkenler de analize katılmıştır.

Guillamon vd. (2011), Uluslararası Saydamlık Örgütü-İspanyanın 2008 yılına ait saydamlık endeksi verilerini kullanmışlardır. Bu saydamlık endeksi İspanya'nın en büyük 100 belediyesine anket göndermek suretiyle oluşturulmuş olup endeks 5 ana kısımdan oluşmaktadır. Bunlar; a) belediye ilişkin bilgiler, b) vatandaşlar ve toplumla ilişkiler, c) ekonomik ve mali şeffaflık, d) belediye hizmet sözleşmeleri teklifleri hakkında bilgi, e) Kent planlaması ve bayındırlık hizmetlerinde saydamlıktır. Çalışmada mali saydamlığın belirleyicileri, sosyo-ekonomik ve politik olarak sınıflandırılmıştır. Nüfus, kişi başına düşen borç, kişi başına düşen gelir ve bütçe açığı sosyo-ekonomik değişkenleri oluşturmaktadır. Politik değişkenler iki gruba ayrılmıştır. İlki politik etkiye sahip finansal değişkenler olan kişi başına alınan transferler ve kişi başına toplanan vergilerdir. Diğer

ise 2007 belediye seçimlerinden kaynaklanan politik değişkenlerdir. Bunlar siyasi ideoloji, seçime katılım oranı, belediye meclisindeki kadın üye yüzdesi, belediye başkanının cinsiyeti ve belediye yönetiminin siyasi gücü değişkenleridir. Çalışmada regresyon modeli kurulmuş, en küçük kareler yöntemiyle analiz yapılmıştır.

Jorge vd. (2011) çalışmalarında belediyelerin bütçe ve mali saydamlık seviyelerini etkileyen sosyo-demografik, ekonomik ve politik faktörleri analiz etmektedirler. Değişkenlerin mali bilgileri açıklamadaki potansiyel etkisini araştırmak için regresyon analizini kullanmaktadır. Araştırmada Portekiz ve İtalya belediyeleri örneklem olarak alındığından, çalışma uluslararası bir karşılaştırma niteliğindedir. Örneklem olarak 20.000'den fazla nüfusa sahip 45 Portekiz ve 49 İtalyan belediyesi ele alınmıştır. Bu çalışmada öncelikle bir açıklık endeksi (DI) geliştirip uygulanmış, belediyelerin mali (bütçe ve mali) saydamlık düzeyi değerlendirilmiştir. Oluşturulan doğrusal regresyon modelinde bağımlı değişken mali saydamlık olarak belirlenirken, siyasi görüş, siyasi rekabet, siyasal katılım oranı, yaş, nüfus (belediyenin nüfusu), eğitim düzeyi (üniversite mezunu oranı), gelir (ev sahibi olan nüfus yüzdesi), mali bağımsızlık çalışmanın bağımsız değişkenleridir.

Bronic vd. (2012) çalışmalarında 2010 yılında 33 Hırvat kentinde bütçe saydamlığını ölçerek şehir bütçesi bilgilerinin kalitesini ve bütçe sürecinin kamuoyuna açıklığını araştırmaktadırlar. Öncelikle, kent bilgi kuruluşları (INFO), şehir icra organları temsilcileri (EXE), şehir temsil organları (REP) temsilcileri ve kentlerdeki sivil toplum örgütleri (CSO) ile bakanlık temsilcileri arasında bir anket gerçekleştirmişlerdir. İkinci olarak, araştırmanın merkezi bölümünde, kent bütçelerinde sunulan kamuya açık bilgilerin kalitesi ve kent bütçesi sürecinin kamuya açıklığı konusunda 52 soru içeren bir anket oluşturmuşlardır. Soruların çoğunluğu, şehir bütçe belgelerinde ve şehirlerin resmi web sitelerinde sunulan bilgilere yöneliktir. Ankete dayanarak Açık Şehir Bütçe Endeksi (OCBI) oluşturulmuştur. Bu endeksin üç versiyonu bulunmaktadır. Birincisi (OCBI-1) şehir bütçelerinde sunulan kamuya açık bilgilerin kalitesini ölçmekte, ikincisi (OCBI-2) şehir bütçesi sürecinin kamuya açıklığını nicelleştirirken, üçüncüsü olan Genel OCBI, her iki açıklık alanını da dikkate alan bir özet ölçek niteliğindedir. Çalışmada uygulanan endeks sonucunda Hırvat şehir bütçelerinin yeterince saydam olmadıkları tespit edilmiştir. Çalışmaya konu olan 33 ildeki tüm şehirler için elde edilen ortalama OCBI-1 57'dir. Buna göre bütçe belgelerinden beklenen bilgi kalitesinin yalnızca %57 olduğu

anlamına gelmektedir. Çalışmaya dair ikinci bulgu, Hırvat şehirlerinde bütçe sürecinin nispeten saydam olduğudur. Ortalama OCBI-2 82'dir. Buna göre şehirlerin bütçe sürecinin bilgi açıklama oranının %82 olduğu anlamına gelmektedir.

Albalate del Sol (2013) Uluslararası Saydamlık Örgütü-İspanya'nın en büyük 110 belediyeye ilişkin 2010 yılı anket verilerinden oluşan endeksi kullanmıştır. Örgütün saydamlık endeksleri 0 ile 100 arasında değişmekte olup, 100 tamamen saydam bir belediyeye, 0 ise hiç saydam olmayan bir belediyeye işaret etmektedir. 2010 yılı sonuçlarına göre belediyelerin saydamlık puanı ortalaması 70'tir. Çalışmada belediye saydamlığını açıklayan faktörleri tahmin etmeye yönelik ampirik bir model kurmuştur. Kullanılan değişken grupları; sosyo-demografik değişkenler (nüfus, cinsiyet ve yaş) mali değişkenler (borç düzeyi ve bütçe dengesi), kurumsal değişkenler (belediye başkanının siyasi ideolojisi, yerel seçime katılma yüzdesi, il belediyesi ve diğer belediyeler) ve ekonomik değişkenlerdir (işsizlik, ekonomik faaliyet düzeyi, turizm). Tahmin için en küçük kareler yöntemi kullanılmıştır.

Caamaño-Alegre vd. (2013) IMF'nin 2007 yılında revize edilmiş İyi Uygulamalar Tüzüğü'ne dayanarak bir anket geliştirmiş ve 2008 yılında Galiçya belediyelerindeki saydamlığın belirleyicilerini araştırmıştır. Çalışmada küçük belediyelerde bütçe saydamlığını ölçmek için hazırlanmış bir likert tipi anket nüfusa göre 5 gruba ayrılmış 33 belediyeye uygulanmıştır. Uygulanan ankette açık bütçe süreçleri, bilginin kamuya açıklığı ve dürüstlüğü'nün güvencesini (assurances of integrity) ölçmeyi amaçlayan beşer sorudan toplam 15 soru bulunmaktadır. Anket sonuçlarına göre belediyelerdeki bütçe saydamlığı düzeyi ortalama 2,57'dir. Yazarlar bu ortalama 3'ün altında olduğu için düşük olarak nitelendirmişlerdir. Belediyelerde bütçe saydamlığının belirleyicilerini ise üç kategoride ele almışlardır. Bunlar, sosyoekonomik değişkenler (nüfus büyüklüğü, işsizlik oranı), mali değişkenler (kişi başına düşen bütçe dengesi, belediyenin yerel GSYH'ye katkısı, kişi başına düşen belediye borcu, kişi başına düşen belediye vergi yükü) ve siyasal değişkenler (siyasal ideoloji, etkin siyasi parti sayısı, koalisyonun varlığı, siyasal katılım).

Perona (2014) İspanyadaki en büyük 110 belediyenin 2012 yılı verilerine dayanarak bütçe saydamlığı düzeyini ve belirleyicilerini incelemiştir. Çalışmada kullanılan saydamlık ölçümüne ilişkin veriler bir sivil toplum kuruluşu olan Uluslararası

Saydamlık Örgütü-İspanya'nın (Transparency International Spain) ürettiği verilerdir. Uluslararası Saydamlık Örgütü-İspanya, ilk kez 2008 yılında İspanya'daki 65 binin üzerindeki belediyelere ilişkin bir saydamlık endeksi oluşturmuştur. Endeks 1) belediyeye ilişkin bilgiler 2) Vatandaş ve toplum arasındaki ilişkiler 3) Ekonomik ve Mali Saydamlık 4) Hizmet alımlarında saydamlık 5) Kent planlaması ve bayındırlık hizmetlerinde saydamlık 6) yeni saydamlık yasası olmak üzere altı ana başlıktaki 80 göstergeye dayalı olarak hesaplanmıştır. 2012 yılındaki endeks oranı 100 üzerinden 70,9'dur. Çalışmada saydamlığın belirleyicileri olarak nüfus, yerel seçime katılma yüzdesi, bütçe dengesi, kişi başına düşen borç, belediye başkanının siyasi ideolojisi, kişi başına düşen hat (broadband) sayısı, işsizlik değişkenlerinin saydamlığa olan etkisi de incelemiştir.

Sedmihradska (2015) çalışması Çekya yerel yönetiminde bütçe saydamlığını değerlendirmeye yöneliktir. Bütçe bilgilerinin, yani bütçe belgelerinin ve içeriğinin çevrimiçi bulunup bulunamadığının analizi yapılmaya çalışılmıştır. Çalışmanın örnekleme 22 Prag ilçesidir. İlk aşamada, bütçe bilgilerinin görünürlüğünü ve erişilebilirliğini değerlendirilmeye çalışılmıştır. Ardından elektronik ilan panosunda yayımlanan 2014 tarihli bütçe tasarısı ve 2013 tarihli taslak yılsonu raporunu incelenmiştir.

Cruz vd. (2016) çalışmalarında belediyelerde saydamlığı ölçmek, boyutlarını ve göstergelerini belirlemek için, Uluslararası Şeffaflık Örgütü'nün Portekiz'deki resmi temsilcisi olan Saydamlık ve Dürüstlük Sivil Toplum Örgütü (TIAC) tarafından katılımcı bir yönteme dayanarak geliştirilen Belediye Saydamlık Endeksini (MTI) kullanmışlardır. Belediyelerin web siteleri aracılığıyla halka açıklamaları gereken 76 göstergeden oluşan endeks hazırlanmıştır. Bu endeks a) kurumsal bilgi (18 gösterge), b) Plan ve planlama (13 gösterge), c) Yerel vergiler, tarifeler, harçlar ve yönetmelikler (5 gösterge), d) Vatandaşlarla ilişkiler (8 gösterge), e) Kamu alımları (10 gösterge), f) Ekonomik ve mali saydamlık (12 gösterge), g) Kentsel planlama (10 gösterge) başlıklarından oluşmaktadır. 308 belediyeyi kapsayan çalışmada belediyeler saydamlık düzeylerine göre sıralanmış olup, hiçbir belediye 64 puan olan "iyi kategorisi"ne ulaşamamıştır. En yüksek puanın 61 en düşük puanın 0, ortalamanın ise 32 olduğu görülmektedir. Yazarlar belediyelerin büyük çoğunluğunun (%63,3) makul saydamlık düzeyine (36 puan) ulaşamadıklarını ifade etmektedirler (Cruz vd., 2016: 882).

## 2. Ulusal Literatür

Uluslararası alanda olduğu gibi Türkiye’de de yerel yönetimlerin mali saydamlığına yönelik çalışma sayısı son derece sınırlıdır. Örneğin, Hazman’ın (2005) “*Türkiye’de Büyükşehir Belediyelerinde Mali Saydamlık*” adlı doktora tezinin konusu, Türkiye’de büyükşehir belediyelerindeki mali saydamlık durumunu araştırmaya yöneliktir. Araştırmada hedef kitle olarak 3 büyükşehir belediyesi (İzmir, Eskişehir, Antalya) seçilmiştir. Belirlenen bu belediyelerde mali saydamlık amacına yönelik olarak nitel araştırmada kullanılan gözlem ve dokümantasyon incelemesi gibi veri toplama yöntemlerinin yanı sıra mülakat yöntemi kullanılmıştır. Elde edilen bulgular önce il il analiz edilmiş daha sonra toplu analiz edilerek seçilen üç belediyenin belirlenen konular bakımından benzerlik ve farklılıkları ortaya konulmuştur. Yapılan araştırma sonucunda belediyelerin mali saydamlık kriterlerini tam olarak sağlayamadıkları tespit edilmiştir.

Demirbaş (2010) çalışmasında Türkiye’deki belediyelerin yayınladıkları faaliyet raporlarını saydamlık açısından değerlendirmektedir. Araştırmanın kapsamını faaliyet raporu hazırlama zorunluluğu bulunan 50.000 ve üstü nüfusa sahip belediyeler oluşturmaktadır. Yapılan araştırma sonucu 70 belediyenin web sayfasında faaliyet raporuna ulaşılmıştır. Çalışmanın kapsamını oluşturan bu belediyelerin faaliyet raporlarının değerlendirmesinde içerik analizi yöntemi kullanılmıştır. Faaliyet raporlarında olması gereken 32 ölçüt belirlenmiştir. Bu ölçütlerin faaliyet raporlarındaki varlığı puanlama sistemi kullanılarak incelenmiştir. Sonuç olarak çalışmanın kapsamını oluşturan 70 belediyenin faaliyet raporlarında genel bilgiler gibi kısımlarında daha başarılıyken, kaynakların kullanımında etkin, verimli ve ekonomik olup olunmadığı konusunda yeterli saydamlığa sahip olmadığı belirlenmiştir. Bunun yanı sıra faaliyet raporlarında bilginin varlığının, bilginin kalitesinden daha ön planda tutulduğuna işaret edilmektedir.

Demirbaş (2011), belediyelerin web sitelerini mali saydamlığı sağlamak açısından ne kadar etkin kullandıklarını ortaya çıkarmak için 50 000 ve üzerinde nüfusa sahip 207 belediyenin web sitesini incelemiştir. Temel mali belgelerin varlığı, bilgi içeriği ve web sitesinin tasarımı olmak üzere üç parçadan oluşan bir endekse dayalı olarak yapılan içerik analizi sonucunda ortalama mali saydamlık düzeyi %23,84 olarak tespit edilmiştir.

Çalışmada ayrıca kişi başına düşen gelir düzeyi ve belediye harcamaları mali saydamlık düzeyine pozitif etki eden faktörler olarak belirlenmiş, siyasal katılım ve eğitim düzeyinin ise mali saydamlık üzerinde bir etkisinin olmadığı ortaya konmuştur.

Küçükaycan'ın (2013) çalışmasının amacı Türkiye'deki yerel yönetimlerde bütçe saydamlığını ölçmektir. Türkiye'deki seçilmiş 16 büyükşehir belediyesi ve 16 büyükşehirdeki il özel idaresi araştırmanın kapsamını oluşturmaktadır. Çalışmada veri toplama yöntemi olarak anket uygulaması seçilmiştir. Literatüre dayanılarak hazırlanan ve üç kısımdan oluşan anket, örnekleme oluşturan büyükşehir belediyesi ve il özel idaresi plan ve bütçe komisyonu meclis üyelerine uygulanmıştır. Elde edilen sonuçlara göre çalışma kapsamındaki idarelerin bütçe sürecinde yeterli saydamlık düzeyine sahip oldukları ancak yönetimlere vatandaş katılımının yetersiz olduğu ve bütçeyle ilgili bilgilerin kamuoyuyla paylaşılmasında problemlerin olduğu tespit edilmiştir.

Bilge ve Küçükaycan (2014) çalışmalarında belediye bütçelerinin saydamlığını araştırmışlardır. Araştırmanın evrenini oluşturan 16 büyükşehir belediyesi, 65 il belediyesi ve 143 büyükşehir ilçe belediyesi mali hizmetler birimi yöneticilerine bir anket uygulanmıştır. Çalışma sonucunda yerel yönetimlerde bütçe süreci açısından belediyelerin saydam oldukları, bütçe bilgilerinin kamuoyuyla paylaşılmasında yetersiz kaldıkları görülmüştür. Belediye türlerinin (büyükşehir belediyesi, büyükşehir ilçe belediyesi, il belediyesi) saydamlık düzeyi bakımından bir farklılık göstermediği görülmüştür.

Avcı (2015) tarafından kaleme alınan "Mali Saydamlık: Türkiye'de Büyükşehir Belediyeler Uygulaması" başlıklı çalışmanın amacı Türkiye'deki büyükşehir belediyelerinde mali saydamlığın ölçülmesidir. Araştırmada örneklem olarak 16 büyükşehir belediyesi seçilmiştir. Araştırmada büyükşehir belediyelerinin mali saydamlık düzeyini ölçebilmek için mali saydamlık endeksi oluşturulmuştur. Bu endekste bütçe süreci, mali belgeler, internet sayfası ve bilgi edinme olarak dört farklı alandan yararlanılmıştır. Çalışmanın sonucunda bütçe süreçlerinden görüşme sürecinin hazırlık ve uygulama süreçlerine göre daha saydam olduğu tespit edilmiştir. En düşük saydamlık düzeyinin hazırlık süreci olduğu belirlenmiştir. Araştırmada elde edilen diğer bir sonuç yerel meclis üyelerinin bütçe ile ilgili bilgilerinin yetersiz olmasıdır. Bunun yanı sıra yerel yönetimlerin bütçe uygulama sonuçlarını düzenli ve güncel bir şekilde kamuoyuna

duyurmadığıdır. Yayınlanması zorunlu belgeler incelendiğinde özellikle bütçe belgelerinde çok teknik ifadelerin kullanıldığı çalışmada tespit edilmiştir. Çalışmanın örneklemini oluşturan belediyelerin internet sayfaları incelendiğinde önemli eksiklikler gözlemlenmiştir. Araştırmada bilgi edinme talebine ilişkin yapılan incelemede ise belediyelerin kanunda olması gerektiği şekilde yanıt vermediği, kanuni süre dışında yanıt verdiği ya da hiç yanıt vermediği gibi sonuçlara ulaşılmıştır. Bu konuda da ciddi mali saydamlık eksikliği sonucuna varılmıştır.

Demirbaş ve Eroğlu (2016) çalışmasında belediyelerin faaliyet raporlarının hesap verme aracı olarak kullanılma düzeyini incelemektir. Türkiye'deki 50 belediyenin 2014 yılı faaliyet raporları belediyelerin sitelerinden ulaşılarak içerik analizine tabi tutulmuştur. Faaliyet raporları hesap verme yükümlülüğünün 6 temel unsuru olan erişebilirlik, anlaşılabilirlik, zamanlılık, tam açıklama, doğruluk ve tarafsızlık açısından ele alınmıştır. Çalışma sonucunda belediyelerin yükümlülüklerini yeterince yerine getirmedeğini ifade edilmiştir. Bunun sebebi olarak; faaliyet raporuna ilişkin çerçeve düzenlemelerin yeterli olmaması, belediyelerde stratejik planların sağlıklı hazırlanmaması, belediyelerde etkin bir performans ölçüm sisteminin kurulamaması, belediyelerde üst yönetimin faaliyet raporuna yeterli önemi vermemesi, faaliyet raporlarının halka yeterince ulaştırılamaması, vatandaşların faaliyet raporlarına olan ilgisinin düşük olması tespit edilmiştir.

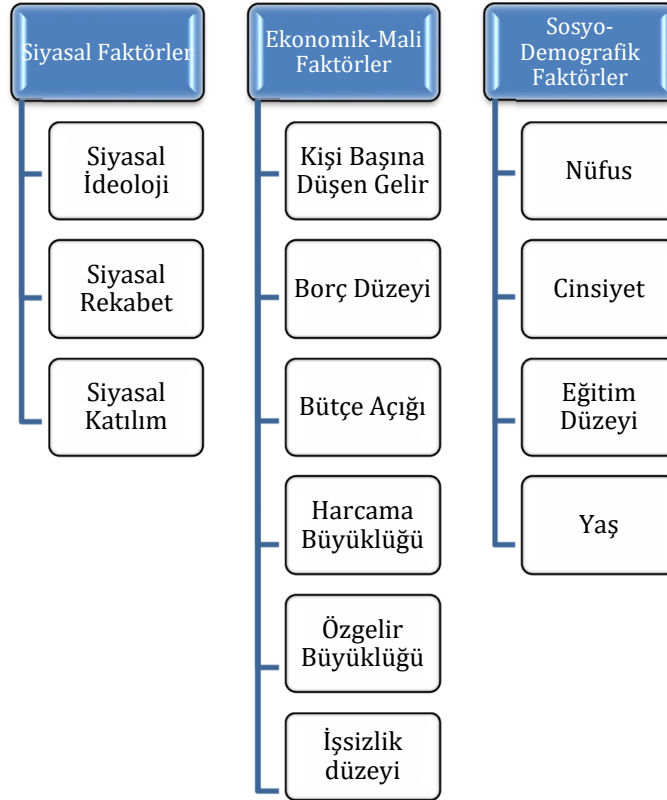
### **III. YEREL YÖNETİMLERDE MALİ SAYDAMLIĞIN BELİRLEYİCİLERİ**

Kamu kurumlarında saydamlığın ekonomik ve sosyal etkileri açık bir şekilde bilinmesine rağmen saydamlığın belirleyicileriyle ilgili az sayıda çalışma vardır. Dahası, mevcut çalışmaların çoğu ya merkezi ya da özel sektöre odaklanmıştır. Literatürde yerel yönetim saydamlığının belirleyicileri hakkında az sayıda çalışma olmasının nedenleri; saydamlığın ölçülmesinin karmaşık bir konu olması ve güvenilir veri elde etmenin zorluğudur (Guillamon vd., 2011: 392).

Yerel yönetimlerde mali saydamlığın belirleyicileri Şekil 3'te görüldüğü gibi siyasal, ekonomik ve sosyo-demografik faktörler olarak üçe ayrılmaktadır. Siyasal faktörler siyasal ideoloji, siyasi rekabet ve siyasal katılımdan oluşmaktadır. Kişi başına

düşen gelir, borç düzeyi, bütçe açığı, harcama büyüklüğü, özgelir büyüklüğü, işsizlik düzeyi ekonomik- mali faktörleri oluşturmaktadır. Sosyo-demografik faktörlerde ise nüfus, cinsiyet, eğitim düzeyi ve yaş yer almaktadır.

**Şekil 3: Mali Saydamlığın Belirleyicileri**



**Kaynak:** Yazar tarafından oluşturulmuştur.

#### A. SİYASAL FAKTÖRLER

Demokrasilerde seçmenlerin, devletin kaynaklarını siyasi süreç yoluyla kontrol edebilmesi için yüksek saydamlık gereklidir (Gulliamon vd., 2011: 394). Modern bütçelerin gerek merkezi gerekse yerelde basit veya saydam olmayışı siyasetçilerin bazı vergi yükleri ve devlet borçlarını gizleyebilmesine yol açmaktadır (Bronić vd., 2012: 356). Bu nedenle mali saydamlık eksikliği siyasetçilerin toplum tarafından istenilmeyen davranışlarda bulunmalarına sebep olabilmektedir. Siyasal faktörlerin incelenmesi bu açıdan büyük önem taşımaktadır.



## **1. Siyasal İdeoloji**

Siyasetçiler genel olarak saydamlığı sağlayacak uygulamaları tercih etmezler çünkü saydamlık onların seçmenlere karşı sahip oldukları bilgi avantajını azaltır. Bu avantaj siyasetçilerin hedeflerine ulaşmaları ve yeniden seçilmeleri için oldukça yararlıdır. Örneğin; siyasetçiler yeniden seçilebilmek için özellikle seçimlerden önce daha fazla harcama yaparak bütçe açığını halkın arzu ettiğiinden daha çok artırırlar. Yine rant kollayan siyasetçiler, saydamlığı arttırarak bu güçlerini azaltmak ya da kaybetmek istemezler (Alt vd., 2006: 34).

Siyasetçiler saydamlığı sevmeseler de siyasal ideolojileri, yerel yönetimlerin mali saydamlığıyla ilişkilidir. Literatürde sol görüşlü iktidarların sağ görüşlülere göre daha saydam olma eğiliminde oldukları belirtilmektedir. Bunun temel sebebi sol görüşlü iktidarların daha geniş bir kamu sektörünü savunmalarıdır. Çünkü kamu sektörünü genişletmek için vatandaşlardan daha fazla vergi almak gerekmektedir. Sol görüşlü iktidarların bunu yaparken, vatandaşların kendilerine daha fazla güven duymalarını sağlamak amacıyla saydamlığı artırma, özellikle mali bilgiye erişimi kolaylaştırma eğiliminde oldukları görülmektedir (Gulliamon, 2011: 403; Jorge vd., 2011: 10; Albalate del Sol, 2013: 97; Araujo ve Tejedo-Romero, 2016: 331)

## **2. Siyasal Rekabet**

Literatürde siyasal partiler arasındaki rekabet ile yerel yönetimlerin mali saydamlığı arasında olumlu bir ilişki olduğu belirtilmektedir. Teorik olarak daha fazla oy kazanma arayışı seçmenlerin ihtiyaçlarını mümkün olduğu kadar karşılamayı gerektirir. Bu nedenle siyasetçiler arasındaki rekabet arttıkça iyi yönetimi sağlama yönündeki teşvikler de artar. Özellikle mali bilgilerin yayınlanması karar verme sürecindeki seçmenleri bilgilendirir ve onları iktidara oy vermeye teşvik edebilir (Caba Perez vd., 2014: 13). Bir diğer deyişle siyasal rekabet seviyesi yüksekse, yeniden seçilmek isteyen liderler seçim vaatlerinin seçmenler tarafından takip edilmesini daha çok isterler ve bu nedenle daha fazla bilgi açıklamaya istekli olurlar (Rios vd.,2013: 240).

### **3. Siyasal Katılım**

Demokratik yönetimi diğer yönetim şekillerinden üstün kılan halkın yönetime katılması ve yönetimi denetlemesidir. Yerel yönetimlerde vatandaşlar siyasal katılım yoluyla yerel halkı ilgilendiren kararların alınmasına katkı sağlayabilirler (Çukurçayır, 2008: 17-26).

Yerel düzeyde siyasal katılım ile mali saydamlık arasında bir ilişki olduğu belirtilebilir. Siyasal katılım vatandaşları yerel sorunları tartışmaya iter. Böylece siyasi farkındalıklarını geliştirmeye yardımcı olur. Vatandaşların kendi davranışlarını tartıştığını ve izlediğini bilen yerel siyasetçiler ise idarenin mali saydamlığını atırmayı tercih edeceklerdir (Gullimon vd., 2011: 394; Rios vd., 2013: 240).

### **B. EKONOMİK-MALİ FAKTÖRLER**

Saydamlık kavramı temel makroekonomik göstergelerin doğru tahmini ve ekonomik verilerin zamanında elde edilmesi açısından önem arz etmektedir. Ekonomik ve mali açıdan saydamlığın olmayışı ya da düşük düzeyde oluşu, özellikle gelişmekte olan ülkelerde, yolsuzluk, bütçe açığı, yüksek borç düzeyi gibi birçok sorunu da beraberinde getirmektedir. Ekonomik ve mali verilerin saydamlığı bu yüzden önem arz etmektedir (Albalate del Sol, 2013: 92; Gulliamon vd., 2011: 392).

#### **1. Kişi Başına Düşen Gelir**

Literatürde vatandaşların refah düzeyi ile yerel yönetimlerin saydamlığı arasında bir ilişki olduğu vurgulanmaktadır. Refahın en önemli göstergesi kişi başına düşen gelir seviyesidir. Vatandaşlar, gelir düzeyleri arttıkça mahalli idareden hem daha fazla hizmet hem de daha fazla bilgi beklemektedirler (Rodriguez Bolivar vd., 2013: 562-563). Ayrıca kişi başına düşen gelirin düşük olduğu şehirlerde vatandaşlar daha az internet kullanma eğilimindedirler. Bu ise online sunulan hizmet talebinin daha az olmasına ve internet üzerinden sunulan mali bilgilerin yeterli olmamasına sebep olmaktadır (Geseule vd, 2017: 4; Serrano- Cinca vd, 2009: 362; Rodriguez Bolivar vd., 2013: 563).

## **2. Borç Düzeyi**

Mahalli idarenin mali durumu ile yöneticinin halka bilgi verme isteği arasında bir ilişkili olduğu ileri sürülebilir. Literatürde mali durumun ölçülmesinde en fazla kullanılan kriter idarenin borç düzeyidir (Rodriguez Bolivar vd., 2013: 561). Mali saydamlık borçlanma maliyetini azaltmanın önemli bir aracı olabilir. Mahalli idarenin borç alabileceği kurumlar borcun geri ödenip ödenemeyeceğine dair bilgiye ihtiyaç duyarlar. Mahalli idareler bilgi açıklama yoluyla mali riskin düşük olduğunu kanıtlayabilir ve finansman maliyetini önemli derecede azaltabilirler. Araştırmalar daha düşük borç düzeyinin saydam bütçe süreçleri ile ilişkili olduğunu göstermektedir. Bu nedenle belediyelerin borçlanma düzeyleriyle saydamlık düzeyleri arasında negatif bir ilişki beklenebilir (Araujo ve Tejedo-Romero, 2016: 334-335; Alt ve Lassen, 2006: 1430).

## **3. Bütçe Açığı**

Kamu tercihi teorisine göre siyasetçiler bütçe saydamlığını arttırmak istemezler. Çünkü saydam olmayan bütçeler bir yandan vergi ve yükümlülükleri gizler ve diğer yandan harcamaların faydalarını fazlaca vurgular. Bu konuda mali aldanım teorisi seçmenlerin genel olarak kamu harcamalarının faydalarını abarttıklarını ve mevcut-gelecekteki vergi maliyetlerini hafife aldıklarını göstermektedir. Bütçede saydamlığın az olması, seçmenlerin aklını karıştırarak siyasetçilerin mali açıdan sorumlu olma düzeyini azaltabilir. Siyasetçiler seçmenlerin rasyonel olması durumunda bile belirsizlikten yararlanabilirler. Politika yapıcılar politikaların sonuçlara nasıl dönüştüğünü belirsizleştirerek rasyonel ancak eksik bilgiye sahip seçmenlere kıyasla bir avantaj elde edebilirler. Seçmen bütçe sürecini ne kadar az bilir ve anlarsa, siyasetçiler o kadar stratejik davranarak bütçe açıklarını kullanabilirler (Benito ve Bastida, 2009: 405). Dolayısıyla mahalli idarelerde mali saydamlık ile bütçe açıkları arasında negatif bir ilişki beklenebilir.

#### **4. Harcama Büyüklüğü**

Yerel yönetimlerde mali saydamlığın ekonomik-mali faktörlerinden biri de harcama büyüklüğüdür. Belediyelerin harcama büyüklüğü o belediyenin nüfus büyüklüğüyle doğrudan ilişkilidir. Büyük nüfus ölçeğine sahip belediyelerde halkın talep ve ihtiyaçları daha küçük ölçekli belediyelere oranla daha çeşitlidir. Bu da harcama kalemlerini dolayısıyla da harcama büyüklüğünü arttırmaktadır. Harcama finansmanı için daha fazla vergi toplayan ve daha fazla transfer alan belediyeler daha fazla bilgi açıklamaktadırlar. Dolayısıyla mali açıdan daha saydamdırlar. Belediyelerin harcama büyüklükleri arttıkça mali saydamlık düzeyleri de artmaktadır. (Kurtuluş, 2006: 83; Guillamon vd., 2011: 402; Caamaño-Alegre vd., 2013: 204; Araujo ve Tejedo-Romero, 2016: 334; Albalate del Sol, 2013: 99).

#### **5. Özgelir Büyüklüğü**

Mahalli idarenin öz gelirlerinin fazla olması sunduğu hizmetlerin maliyetlerinin daha çok yerel alanda yaşayan vatandaşlar tarafından finanse edildiğini göstermektedir. Bu ise vatandaşların mahalli idareden daha kaliteli hizmet talep etmelerine yol açmaktadır. Ayrıca yerel politikacılar kendilerini daha fazla sorumlu hissetmekte ve alınan vergilerin nasıl kullanıldığını mali saydamlık araçlarıyla halka açıklayarak yeniden seçilme şanslarını arttırmak istemektedirler (Gandia ve Archidona, 2008: 38; Laswad vd., 2005: 108-109; Gesuele vd., 2017: 4; Jorge vd., 2011:12; Korlu vd., 2016: 451).

#### **6. İşsizlik Düzeyi**

İşsizlik düzeyi ekonominin temel göstergelerinden biridir ve kamu maliyesinin sürdürülebilirliği ve kamu borcu üzerinde olumsuz etki meydana getirir. Ekonomik-mali değişkenlerden borçlanma ve bütçe açığındakine benzer şekilde işsizlik ile mali saydamlık arasında negatif bir ilişki beklenebilir (Puron-Cid ve Rodriguez Bolivar: 2018, 140; Araujo ve Tejedo-Romero, 2016:334; Perona, 2014: 14; Albalate del Sol, 2013: 98; Caamaño-Alegre vd., 2013: 295).

## C. SOSYO-DEMOGRAFİK FAKTÖRLER

Belediye sınırlarında yaşayan vatandaşların nüfus büyüklüğü o belediyenin saydamlığı ile doğrudan ilişkilidir. Aynı zamanda bu nüfusun eğitim düzeyi mali açıdan saydamlık talebini etkilemektedir. Bunun yanı sıra vatandaşların yaş ortalamaları ve belediye başkanının cinsiyeti de mali saydamlığı etkilen diğer faktörlerdir (Araujo ve Tejedo-Romero, 2016: 340; Piotrowski ve Ryzin, 2007: 319, Gesuele vd., 2017: 923).

### 1. Nüfus

Literatürde belediye nüfusunun mali saydamlık üzerinde olumlu ve anlamlı bir etkisi olduğu görülmektedir. (Guillamon vd., 2011: 402; Albalate del Sol, 2013: 99) Bunun teorik olarak iki sebebi olduğu düşünülmektedir. Birincisi nüfus açısından daha büyük belediyeler daha fazla miktarda kaynakları yönetmekte ve daha fazla hesap verme baskısı ile karşılaşmaktadır. İkincisi saydamlığın yeterli beşeri ve maddi kaynak gerektirmesi ve bunun daha çok büyük belediyelerde var olmasıdır (Guillamon vd., 2011: 402, Caba-Perez vd., 2014: 15, Caba-Perez vd, 2008: 393; Araujo ve Tejedo-Romero, 2016: 334; Jorge vd., 2011: 12).

### 2. Cinsiyet

Literatürde belediye başkanı ile belediye meclis üyelerinin cinsiyetinin belediyenin mali saydamlığı ile ilişkili olabileceğine dair iki farklı görüş vardır. Bunlardan birincisi kadınların erkeklere göre idarenin mali saydamlığıyla daha ilgili olduğudur. Buna göre kadınların siyasal sürece katılımı özellikle kamu kaynaklarının dağıtılmasına ilişkin kararlar aracılığıyla devlet faaliyetlerinde önemli değişimler meydana getirmektedir. Kadınların yönetim anlayışlarında etik düşüncelerin, toplumsal duyarlılığın, eşitliğin ve uzun vadeli bakış açısının daha fazla yer bulması ve onların yolsuzluğa daha az eğilimli olmaları idarenin saydamlığına bakış açılarının da farklı olmasına yol açmaktadır (Araujo ve Tejedo- Romero, 20018: 73). İkinci görüş ise batı demokrasilerinde erkeklerin kadınlara göre siyasal katılımının daha yüksek olduğu bu nedenle saydamlık taleplerinin de kadınlara göre daha yüksek olabileceğidir (Piotrowski

ve Ryzin, 2007: 310; Araujo ve Tejedo- Romero, 2016: 332; Gulliamon vd., 2011: 394; Gesuele vd., 2017: 3).

### **3. Eğitim Düzeyi**

Literatürde eğitim düzeyi yüksek kişilerin kamu idarelerinden daha fazla bilgi talep edecekleri varsayılmaktadır. Eğitim düzeyi yüksek olan vatandaşların sosyal ve siyasal bilinç düzeyi genellikle yüksektir. Bu kişiler mahalli idare tarafından alınacak kararlarda daha çok söz sahibi olmak istemektedirler. Bu nedenle yerel alanda yaşayan kişilerin eğitilmiş olmaları mahalli idarenin mali açıdan daha saydam olmasını teşvik edebilir. Ayrıca eğitilmiş kişilerin internet teknolojilerine daha yatkın olmaları da buna önemli bir katkı sağlayabilir (Serrano-Cinca vd., 2009: 362; Rios vd., 2013: 238; Jorge vd., 2011: 11; Caba Perez vd., 2014: 14; Caba Perez vd., 2008: 394).

### **4. Yaş**

Saydamlığın belirleyicileri üzerine yapılan çalışmalarda yaş ve mali saydamlık arasında pozitif bir ilişki olduğu belirtilmiştir. Toplam yerel nüfus içerisinde 65 yaş ve üstü vatandaşlar yaşlı kabul edilmektedir. Yaşlı bireylerin siyasete daha ilgili olduğu, mali saydamlığı daha çok önemseydiği ve talep ettiği görülmektedir. Yaşlı nüfusun fazla olduğu belediyelerin mali saydamlığının daha yüksek olması beklenir (Piotrowski ve Ryzin, 2007:310; Esteller-More ve Otero, 2012: 1166; Jorge vd., 2011: 11; Albalate del Sol, 2013: 97).

## ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

### TÜRKİYE’DE BELEDİYELERİN MALİ SAYDAMLIĞI VE BELİRLEYİCİLERİNİN İNCELENMESİ

#### I. TÜRKİYE’DE YEREL YÖNETİMLERİN MALİ SAYDAMLIĞININ ÖNEMİNİ ARTIRAN GELİŞMELER

21. yy’da etkili olan küreselleşme süreci kamu yönetimi ve kamu mali yönetiminde de önemli değişimlere neden olmuştur. Kamu hizmetinin sunumunda, idarenin yapmış olduğu faaliyete ilişkin vatandaşlara bilgi vermesi, aynı zamanda vatandaşların bilgi ve belgeye erişiminin sağlanması saydamlığın ana unsurlarındandır. Belediyeler de halka en yakın hizmet birimi olduklarından kamusal hizmet sunumunda önemli bir yere sahiptirler (Aydın vd., 2016: 424-429).

##### A. YERELLEŞME

Yerellik ilkesine dayanan yerelleşme, ortak görev alanları bulunan merkezi yönetim ile yerel yönetim arasındaki bir nevi iş bölüşümünü ifade etmektedir (Koçak, 2009: 139). Modern anlamda yerelleşme ise merkezi yönetimin elinde bulundurduğu planlama, yönetme, karar verme, kaynak tahsisi gibi sorumluluklarını yerel yönetimlere, yarı özerk kuruluşlara ve sivil toplum kuruluşlarına aktarması olarak ifade edilebilmektedir (Sobacı, 2014: 43).

Küreselleşme, neo-liberalizm ve demokratikleşme süreçlerinin bir getirisi olan yerelleşme olgusu, merkezi yönetimin etkili ve verimli bir biçimde sunamadığı düşünülen hizmetleri halka en yakın yönetim birimi olan yerel yönetimlere devretmesini ifade etmekte, yerel yönetimlerin de sahip olduğu rol ve sorumlulukların yeniden düzenlenmesi gerekliliğini ortaya koymaktadır (Demircan, 2007: 103; Demir ve Yavaş, 2014: 52).

Küreselleşme sürecinde kamu yönetiminin yeniden yapılandırılması fikri Avrupa Birliğinde de belirli gelişmelere yol açmıştır. Avrupa bütünleşmesinde yerinden yönetim ve demokrasi ilkelerine dayanan bir Avrupa oluşturmak amacıyla 1 Eylül 1988 tarihinde

Avrupa Yerel Yönetim Özerklik Şartı (AYYÖŞ) yürürlüğe girmiştir (Kırışik, 2013: 4). Türkiye’de özellikle 1980’lerden itibaren gündeme gelen yerel yönetim reform çalışmaları 2000’li yıllarda Türkiye’nin Avrupa Birliğine tam üyelik hedefi doğrultusunda yeniden düzenlenmiştir (Güven vd., 2017:195).

Dünyadaki kamu yönetimi reformuna paralel olarak Türkiye’de de yerelleşme eğilimi ve yerel yönetimlerin önemi artmıştır. Kamu yönetimi reformu çerçevesinde “5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu, 5302 sayılı İl Özel İdaresi Kanunu, 5393 sayılı Belediye Kanunu, 5216 sayılı Büyükşehir Belediyesi Kanunları” getirilerek merkezi yönetim karşısında yerel yönetimlerin güçlendirilmesi hedeflenmiştir (Arslan, 2019: 44; Yüksel: 2013: 206). Bunlara ek olarak 06.12.2012 tarihinde ve 28489 sayılı resmi gazetede yayınlanarak yürürlüğe giren 6360 sayılı kanunla 14 büyükşehir belediyesi daha kurulmuştur. Türkiye’deki büyükşehir belediyesi sayısı 30’a ulaşmıştır. Bu kanun, yerelleşme politikalarına farklı bir boyut kazandırmıştır (Kavruk ve Çetin, 2018: 447).

Yerelleşmenin boyutlarından biri olan mali yerelleşme ile yerel yönetimlerde mali özerkliğin artırılması hedeflenmektedir. Kamu kaynaklarının etkin ve verimli kullanılması, hesap verilebilirliğin ve mali saydamlığın sağlanması mali yerelleşmenin faydalarındandır. Ancak Türkiye’de 2003 sonrası başlamış ve devam etmekte olan yerelleşme reformu çerçevesinde idari özerklik açısından önemli gelişmeler yaşanmış olmasına karşın, mali özerklik açısından hedeflenen seviyelere gelinememiştir (Yüksel, 2013: 206-207; Akman, 2015: 60)

Türkiye’de her ne kadar yapılan reform çalışmalarıyla yerel yönetimler güçlendirilmeye çalışılmışsa da merkezi yönetim karşısında geri planda kalmıştır. Bunun nedeni, Türk kamu yönetiminin, halihazırda yürürlükte olan 1982 Anayasasına göre merkeziyetçi devlet yapısıyla yürütülmekte olmasıdır (Güven vd., 2017: 189).

## B. YÖNETİŞİM

Küreselleşme sürecinin siyasal yanını biçimlendirmek amacıyla geliştirilen yönetişim kavramı devlet- toplum arasındaki ilişkiyi tek boyutlu olmaktan çıkartmakta, etkileşim temeline dayalı katılımcı bir yönetimi ifade etmektedir (Çukurçayır, 2014: 259). Yönetişim anlayışıyla tek özneli, merkezi bir yönetimden, yerel yönetimler, sivil toplum



kuruluşları ve özel sektör gibi aktörlerin de yer aldığı adem-i merkeziyetçi bir model benimsenmektedir (Sobacı, 2007: 222).

Tek aktörlü bürokratik bir yönetim yerine, kendine özgü sorumluluklara sahip devlet, özel sektör ve sivil toplum kuruluşlarından oluşan üç aktörlü bir yapıyı öngören yönetim yaklaşımı ve uygulamaları dünyada 90'lı yıllarda yaygınlaşırken, Türkiye'de bu süreç biraz daha gecikmiştir. Yerel Gündem 21 ve Kent Konseyi çalışmaları Türkiye'deki yönetişime dair en belirgin örneklerdir (Kahraman vd., 2012: 122-124).

1997 yılının sonlarında Birleşmiş Milletler Kalkınma Programı'nın (UNDP) desteği ve Uluslararası Yerel Yönetimler Birliğinin koordinatörlüğünde yürütülen projeye başlayan ve sürdürülebilir kalkınmayı temel alan Yerel Gündem 21, Türkiye uygulamasında başlangıçta sadece 9 kenti kapsamaktadır. İlerleyen yıllarda projeye dahil olan yerel yönetimlerin sayısı artmıştır. Türkiye'de yeni bir yerel yönetim modelinin gelişimini sağlayan bu programa göre kamu kuruluşları, yerel yönetimler ve sivil toplum kuruluşları saydam bir şekilde yerel karar alma süreçlerinde birlikte rol alacaklardır (Yıldırım, 2014: 84).

Kent Konseyleri, Türkiye'de merkezi yönetimi, yerel yönetimleri ve sivil toplumu kuruluşlarını bir araya getiren bir diğer yönetim uygulaması örneğini oluşturmaktadır. Yerel yönetimlerde halkın karar alma süreçlerine katılımını sağlayan kent konseyleri bu özelliği doğrultusunda mali saydamlık ile yakın ilişkisi olan bir mekanizmadır (Bağdigen ve Avcı, 2015: 89).

5393 sayılı Belediye Kanunu'nun 76. maddesinde kent konseyleri "kent yaşamında; kent vizyonunun ve hemşerilik bilincinin geliştirilmesi, kentin hak ve hukukunun korunması, sürdürülebilir kalkınma, çevreye duyarlılık, sosyal yardımlaşma ve dayanışma, saydamlık, hesap sorma ve hesap verme, katılım ve yerinden yönetim ilkelerini hayata geçirmeye çalışır" şeklinde tanımlanmıştır.

### C. YENİ KAMU İŞLETMECİLİĞİ VE ÖZELLEŞTİRME

Dünya genelinde 1970'lerin ortalarından beri etkili olan ekonomik ve mali krizler sonucunda birçok gelişmiş ülkede kamu yönetiminde önemli dönüşümler yaşanmıştır. Geleneksel kamu yönetimi anlayışına göre müdahaleci, kurallara sıkı sıkıya bağlı, merkeziyetçi devlet yapısı yerini esnek örgüt yapısına sahip, minimal devlet anlayışının

hakim olduğu, adem-i merkeziyetçi yeni kamu yönetimi anlayışına bırakmıştır. İlerleyen dönemlerde kamu sektöründeki yönetim anlayışındaki değişiklik Dünya Bankası, IMF ve OECD gibi uluslararası kuruluşların da etkisiyle yalnızca gelişmiş ülkelerde değil, gelişmekte olan ülkelerde de etkili olmuştur (Çevikbaş, 2012: 11). Ekonomik bunalımların yanı sıra sosyal devlet arayışını sorgulayan liberal hareketin de etkisi olmuştur (Karcı, 2008: 43). Geleneksel yönetim modelinin yetersizlikleri üzerine ortaya çıkan, kamuda yapısal, örgütsel ve beşeri alanlarda meydana gelen bu yeni anlayış “piyasa esaslı kamu idaresi”, “girişimci devlet”, “yeni kamu işletmeciliği” gibi isimlerle adlandırılmıştır (Demirbaş vd., 2017: 148-149).

YKİ yaklaşımı, küreselleşme sürecinde piyasa mantığının tüm dünyaya yayılmasıyla, kamu yönetiminin de piyasa mekanizmasına dayanan bir işletme gibi yönetilmesi düşüncesinin bir yansımasıdır (Güzelsarı, 2003: 21). Yapılan reform çalışmaları sonucunda kamu hizmeti sunumunda piyasa mekanizmasının etkin hale gelmesiyle verimlik, üretkenlik esneklik artırılarak daha etkin bir denetim sistemi ve yönetimde saydamlık hedeflenmiştir (Karcı, 2008: 47).

Kamu yönetiminde etkili hale gelen piyasa modeline dayanan YKİ uygulaması Avrupa ülkelerinde ve gelişmekte olan birçok ülkede olduğu gibi 1980’li yıllarda Türkiye’de de etkisini göstermiştir. Fakat YKİ ülkelerin siyasi, ekonomik ve sosyal yapılarına göre uygulamada farklılıklar göstermektedir (Çevikbaş, 2012: 19). Türk kamu yönetiminde Kamu Yönetimi Temel Kanun Tasarısı, Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu, yerel yönetimlerin yeniden yapılandırılmasına yönelik kanunlar YKİ anlayışını uygulanabilir hale getirmiştir (Karcı, 2008: 52).

Kamu yönetimi temel kanunu tasarısında kamu hizmetinin yerine getirilmesinde girişimcilik, katılımcılık, hesap verebilirlik, saydamlık, yerindenlik ve sonuç odaklılık yerine getirilmesi gereken ilkeler olarak sayılmıştır. Tasarıda bu ilkelere paralel olarak yerel yönetimlere merkezi yönetimin üstlenmiş olduğu görev ve yetkilerin bir kısmının devredilmesi, denetim yapısının iç ve dış denetim olmak üzere yeniden düzenlenmesine değinilmiştir. Buna ilaveten kamu yöneticilerinin de görevlerini yerine getirirken mevzuata, stratejik plan-program ve performans ölçülerine uygun bir biçimde davranmaları tasarıda ifade edilmiştir (Karcı, 2008: 53).

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu kamuda kaynak yönetimi açısından yenilikler getirmiştir. Mali yönetim anlamında bahsi geçen kanunla bütçenin hazırlanması ve uygulanması aşamalarında etkinlik sağlanması, saydamlık ve hesap verebilirlik ilkeleri ile harcama sürecinde yetki-sorumluluk dengesinin sağlanması ön plana çıkmıştır. Bunların yanı sıra analitik bütçe sınıflandırması uygulanmaya başlanmış, bütçenin kapsamı genişletilmiştir. Kamu kaynaklarının kullanımında özel sektör benzeri bir mali yönetim ve denetim yapısı hedeflenmiştir (Lamba, 2014: 140). YKİ ilkeleri olan mali saydamlık, hesap verebilirlik, stratejik planlama ve performans esaslı bütçenin aynı zamanda KMYKK' nın temel esasları olduğu görülmektedir.

Yerel yönetimlerin yeniden yapılandırılmasına yönelik olarak 2004 yılında 5216 sayılı Büyükşehir Belediyesi Kanunu, 2005 yılında da 5302 sayılı İl Özel İdare kanunu, 5355 sayılı Mahalli İdare Birlikleri Kanunu, 5393 sayılı Belediye Kanunu çıkartılmıştır. En son düzenleme ise 2012 yılında yerel yönetimler açısından geniş kapsamlı 6360 sayılı Büyükşehir Belediyesi Kanunu ve Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına dair Kanun'dur.

## **II. TÜRKİYE'DE BELEDİYELERİN MALİ SAYDAMLIĞINI DÜZENLEYEN GENEL ÇERÇEVE**

Türkiye'de mali saydamlığı sağlamaya yönelik olarak birçok yasal düzenleme yapılmıştır. Bu yapılan düzenlemelerin temelinde etkin bir kamu mali yönetimi tesis etme amacı yer almaktadır.

### **A. MUHASEBE VE RAPORLAMA DÜZENİ**

Saydamlık ve mali hesap verebilirliğin en önemli unsurlarından olan muhasebe ve raporlama sistemi uygulanan maliye politikalarının şu anda ve gelecek dönemlerdeki etkileri hakkında en güvenilir referans kaynağıdır. Kamu kesimi tarafından ihtiyaç duyacağı mali verilerin doğru ve güvenilir biçimde kayıt altına alınıp saklanması kamu mali yönetimi açısından hayati önem taşımaktadır. Böylece kamu yöneticilerinin etkili, doğru ve zamanında karar almalarına, hesap verme yükümlülüklerini yerine getirmelerinde etkili olacaktır (Karaarslan, 2005: 2) .

Dünya genelinde devlet muhasebesinde nakit esaslı muhasebe sistemi uygulanırken bu sistemin mali karar alma ve ileriye dönük tahmin yapmada yetersiz kalması, sistemin yeterince saydam olmaması ve hesap verebilirliği sağlayamaması gibi olumsuz yönleri zaman içerisinde tahakkuk esaslı muhasebe sistemine geçmeyi gerektirmiştir (Kılıçoğlu, 2007: 6).

Türkiye’de devlet muhasebesine ilişkin reform çalışmaları genel ve katma bütçeli idarelerde tahakkuk esasına geçilmesi amacıyla 1995 yılında Kamu Mali Yönetim Projesi ile başlamıştır. Yine aynı süreçte genel yönetim kapsamına dahil birimler için muhasebe ve raporlama standartlarını ve çerçeve hesap planını kapsayan “Devlet Muhasebesi Genel Yönetmeliği” hazırlanarak 19 Kasım 2003 tarihinde 2003/6334 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile yayımlanmıştır. 20.02.2004 tarihinde ise “Genel Bütçeli ve Katma Bütçeli İdareler Muhasebe Yönetmeliği” yürürlüğe girmiştir. Tüm kamu kurumlarını kapsayan ve devlet muhasebe standartlarını dikkate alan “Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği” 8 Haziran 2005 tarihli Resmi Gazetede yayımlanarak yürürlüğe konulmuştur (Karaarslan, 2005: 3).

Muhasebe sistemi 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu’nun yürürlüğe girmesiyle yeniden tanımlanmıştır. Kamu mali yönetim sistemin yasal dayanağını oluşturan bu kanunla muhasebe birimlerinin yapısında, görev ve fonksiyonlarında değişiklikler yapılmıştır (Üçbaş, 2013: 92).

5018 Sayılı Kanununun 49.maddesine göre “*Muhasebe sistemi; karar, kontrol ve hesap verme süreçlerinin etkili çalışmasını sağlayacak ve mali raporların düzenlenmesi ile kesin hesabın çıkarılmasına temel olacak şekilde kurulur ve yürütülür*” ve yine aynı kanunun 50. Maddesinde de “*Bir ekonomik değer oluşturulduğunda, başka bir şekle dönüştürüldüğünde, mübadeleye konu edildiğinde, el değiştirildiğinde veya yok olduğunda muhasebeleştirilir. Bütün malî işlemlerin muhasebeleştirilmesi ve her muhasebe kaydının belgeye dayanması şarttır.*” hükümleri ile tahakkuk esaslı muhasebe sistemine ilişkin yasal dayanak oluşturulmuştur.

Devlet muhasebesinin kapsamı da 5018 sayılı yasa gereğince genel yönetim kapsamındaki tüm kamu idareleridir. Mahalli idareler açısından bakıldığında Kanun’un 49. maddesinde “*Muhasebe işlemlerine, hesap planlarına ve işlemlerin muhasebeleştirilmesinde kullanılacak belgelerin şekil ve türlerine ilişkin*” düzenlemenin

“...İçişleri ile Çevre ve Şehircilik bakanlıklarınca Hazine ve Maliye Bakanlığının uygun görüşü alınmak suretiyle” hazırlanacağı ifade edilmiştir. Bu doğrultuda ilk kez 2006 yılında “Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği” hazırlanmıştır. Daha sonra Yönetmelik 2016 Mayıs ayında yenilenmiş ve eski Yönetmelik yürürlükten kaldırılmıştır.

Yönetmeliğin amacı, 1. maddesinde “*il özel idaresi, belediye, bağlı idare ve birliklerin; gelir ve gider bütçelerinin hazırlanması, kesin hesabın çıkarılması, hesap ve kayıt düzeninde saydamlık, hesap verilebilirlik ve tekdüzenin sağlanması, işlemlerinin kayıt dışında kalmasının önlenmesi, faaliyetlerinin gerçek mahiyetlerine uygun olarak sağlıklı ve güvenilir bir biçimde muhasebeleştirilmesi; mali tablolarının zamanında, doğru, muhasebenin temel kavramları ve genel kabul görmüş bütçe ve muhasebe ilkeleri çerçevesinde, uluslararası standartlara uygun, yönetimin ve ilgili diğer kişilerin bilgi ihtiyaçlarını karşılayacak ve kesin hesabın çıkarılmasına temel olacak; karar, kontrol ve hesap verme süreçlerinin etkili çalışmasını sağlayacak şekilde hazırlanması ve yayımlanmasına ilişkin usul, esas, ilke ve standartların belirlenmesi*” biçiminde hüküm altına alınmıştır.

İçişleri ile Çevre Şehircilik Bakanlığınca müştereken hazırlanan Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinin 485. maddesinde düzenlenmesi gereken raporlar sayılmıştır. İl özel idareleri, belediyeler ve mahalli idarelerin kurdukları birlikler yönetmelikte sayılan raporları her muhasebe ve raporlama döneminde hazırlayacaklardır. Bahsi geçen raporlar doğru bir şekilde ve zamanlarda hazırlanıp kullanıcıların bilgisine sunulabilirse yerel yönetim birimlerinde saydamlık ve hesap verebilirliğin sağlanabilmesine yönelik temel oluşmuş olacaktır (Yılmaz vd, 2012: 206-2007).

## B. BİLGİ EDİNME HAKKI KANUNU

Birey açısından bilgi edinme hakkı, idare açısından da bilgi verme yükümlülüğü şeklinde iki yönlü olan bu hak aynı zamanda birey bakımından insani bir haktır. Buna istinaden birey bilgi isteme, bilgi ve belgelere ulaşma gibi taleplerle idareye başvurabilir. Bireyin bu haklarını kullanmasıyla klasik denetim yolları olan idari vesayet, hiyerarşik denetim ve yargısal denetim yollarının yanı sıra bir tür kamuoyu denetimi uygulanmış olmaktadır (Sözen ve Algan, 2009: 31-32).

Bilgi edinme hakkı kamu kurum ve kuruluşlarını daha saydam ve hesap verebilir olmaya yönelteceğinden Türk kamu yönetimi açısından önem arz etmektedir. Aynı zamanda Kamuoyu denetimine imkan vermekle bireyin de bu yolla denetime katılımını sağlamış olmaktadır.

Ülkemizde bilgi edinme hakkının yasal dayanağı olan 4982 sayılı Bilgi Edinme Hakkı Kanunu, 09.10.2003 tarihinde kabul edilmiş, 24.10.2003 tarihinde 25269 sayılı Resmi Gazete’ de yayınlanmış ve altı ay sonra 24.04.2004 tarihinde de yürürlüğe girmiştir. Kanunun 31. Maddesi gereğince “Bilgi Edinme Hakkı Kanununun Uygulanmasına İlişkin Esas ve Usuller Hakkında Yönetmelik” de Resmi Gazetede yayınlanmıştır.

4982 sayılı Bilgi Edinme Kanununun 1. maddesinde kanunun amacı “*demokratik ve şeffaf yönetimin gereği olan eşitlik, tarafsızlık ve açıklık ilkelerine uygun olarak kişilerin bilgi edinme hakkını kullanmalarına ilişkin esas ve usulleri düzenlemektir.*” biçiminde ifade edilmiştir. Tüm kamu kurum ve kuruluşlarının yanı sıra kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşlarının da faaliyetlerinde bilgi edinme kanunun uygulanacağına kanunun 2. maddesinde yer verilmiştir (BEHK, 2. mad.).

Kanunun 2. maddesinde yer alan tüm kamu kurum ve kuruluşlara başvuru hakkı tüm gerçek ve tüzel kişilere olmak üzere herkese tanınmıştır. Bunun yanı sıra Türkiye’de ikamet eden yabancılar ile Türkiye’de faaliyette bulunan yabancı tüzel kişiler karşılıklılık ilkesi çerçevesinde, kendileriyle ve faaliyet alanlarıyla ilgili olmak koşuluyla bilgi edinme hakkından yararlanabileceklerdir (BEHK, 4. mad.). Bilgi Edinme Kanununun 4. bölümünde bilgi edinme hakkının sınırları net olarak çizilmiştir.

Kanun uygulanmasına yönelik esas ve usulleri düzenlemek adına çıkarılan yönetmeliğin 2. Maddesinde kanunun kapsamındaki kamu kurumlarına yer verilirken, “*mahalli idareler ve bunların bağlı ve ilgili kuruluşları ile birlik veya şirketlerinin faaliyetlerinde uygulanacağı*” hüküm altına alınmıştır.

Yerel yönetimlerde saydamlığın sağlanabilmesi öncelikli olarak vatandaşlarla yönetim arasındaki karşılıklı iletişimden geçmektedir. Bu da vatandaşların bilgi edinme hakkıyla tesis edilebilmektedir (Doğan, 2013: 173).

## C. KAMU MALİ YÖNETİMİ VE KONTROL KANUNU

Dünyada kamu mali yönetimi ve denetim sisteminde yaşanan değişimlere paralel olarak Türkiye’de de kamu mali yönetim sistemi alanında değişiklik ihtiyacı ortaya çıkmıştır. Özellikle Dünya Bankası ile 2000 yılında imzalanan “Program Amaçlı Mali ve Kamu Sektörü Uyum Kredisi” kapsamında mevcut kamu mali yönetimi ve kontrol sisteminde iyileştirmeye gidilmesi konusunda çalışmalar başlamıştır (Yılmaz vd, 2012: 201). 1927 yılından beri uygulanmakta olan 1050 sayılı Muhasebe-i Umumiye kanunu yeniden yapılanma çerçevesinde köklü bir değişikliğe uğramıştır. TBMM tarafından 2003 yılında 5018 sayılı kamu mali yönetimi ve kontrol kanunu kabul edilerek 25326 sayılı resmi gazetede yayımlanmıştır. 1 Ocak 2005 yılında yürürlüğe girmiş ve ilk olarak 2006 yılı bütçesi bu kanuna göre hazırlanmıştır.

Kanunun amacı, kanunun 1. maddesinde, *“kalkınma planları ve programlarda yer alan politika ve hedefler doğrultusunda kamu kaynaklarının etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde elde edilmesi ve kullanılmasını, hesap verebilirliği ve malî saydamlığı sağlamak üzere, kamu malî yönetiminin yapısını ve işleyişini, kamu bütçelerinin hazırlanmasını, uygulanmasını, tüm malî işlemlerin muhasebeleştirilmesini, raporlanmasını ve malî kontrolü düzenlemektir.”* şeklinde ifade edilmiştir. Kanunda kamu kaynaklarının etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde kullanımı, hesap verme sorumluluğu ve mali saydamlığın ön plana çıktığı görülmektedir.

Kanunun 2. Maddesinde, kanunun kapsamı hükme bağlanmıştır. Buna göre, merkezi yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin, sosyal güvenlik kurumlarının ve mahalli idarelerin mali yönetim ve kontrol işlemleri kanun kapsamında yer almaktadır.

Kanunun 7. Maddesine göre mali saydamlık, *“ Her türlü kamu kaynağının elde edilmesi ve kullanılmasında denetimin sağlanması amacıyla kamuoyu zamanında bilgilendirilir.”* biçiminde tanımlanmıştır. Aynı maddede mali saydamlığın şartları şu şekilde sayılmıştır;

*“a) Görev, yetki ve sorumlulukların açık olarak tanımlanması,*

*b) Hükümet politikaları, kalkınma planları, yıllık programlar, stratejik planlar ile bütçelerin hazırlanması, yetkili organlarda görüşülmesi, uygulanması ve uygulama sonuçları ile raporların kamuoyuna açık ve ulaşılabilir olması,*

*c) Genel yönetim kapsamındaki kamu idareleri tarafından sağlanan teşvik ve desteklemelerin bir yılı geçmemek üzere belirli dönemler itibarıyla kamuoyuna açıklanması,*

*d) Kamu hesaplarının standart bir muhasebe sistemi ve genel kabul görmüş muhasebe prensiplerine uygun bir muhasebe düzenine göre oluşturulması”*

Kanunun 8. Maddesinde ise hesap verme sorumluluğu *“Her türlü kamu kaynağının elde edilmesi ve kullanılmasında görevli ve yetkili olanlar, kaynakların etkili, ekonomik, verimli ve hukuka uygun olarak elde edilmesinden, kullanılmasından, muhasebeleştirilmesinden, raporlanmasından ve kötüye kullanılmaması için gerekli önlemlerin alınmasından sorumludur ve yetkili kılınmış mercilere hesap vermek zorundadır.”* biçiminde tanımlanmıştır. Bu maddeye göre kamu kaynaklarının etkin, verimli, ekonomik kullanımıyla birlikte ve kamu görevlilerinin kamu çıkarlarını gözetmeleri gerektiği ifade edilmiştir.

Kanunun 9. maddesinde kamu idarelerinin bütçelerini, önceden hazırladıkları stratejik planlarla uyumlu ve performans esasına dayalı olarak hazırlayacakları hüküm altına alınmıştır.

Saydamlığın vurgulandığı bir diğer madde ise kanunun 13. maddesidir. Bütçelerin hazırlanması, uygulanması ve kontrolünde uyulması gereken ilkelerin sayıldığı bu maddenin L bendinde *“Bütçe gelir ve gider tahminleri ile uygulama sonuçlarının raporlanmasında açıklık, doğruluk ve malî saydamlık esas alınır.”* ifadesine yer verilmiştir.

Merkezi yönetim bütçesinin hazırlanması başlıklı 17. Maddede gelir ve gider teklifleri hazırlanırken *“...ekonomik ve malî analiz yapılmasına imkân verecek, hesap verilebilirliği ve saydamlığı sağlayacak şekilde...”* olması gerektiği vurgulanmıştır.



Saydamlık, hesap verebilirlik, iç ve dış denetim kavramları 5018'e göre kamu mali yönetim sisteminin temel kaynakları olarak tanımlanmıştır. Kanuna göre bütçe hazırlama, uygulama ve raporlama süreçlerinin yanı sıra bütçe türleri tanımlanmış, mali istatistiklerin uluslararası standartlara göre hazırlanması ve önceden belirlenen sürelerde yayımlanması hükme bağlanmıştır. Uluslararası standartlara uygun olarak hazırlanacak ve zamanında kamuoyuna sunulacak olan mali istatistikler, kanunda saydamlığı temin etmenin en sağlam güvencesini oluşturmaktadır. Bahsi geçen düzenlemeler kanun kapsamına dahil olan mahalli idareler için de geçerlidir (Yılmaz vd, 2012: 309-310).

#### D. PERFORMANS ESASLI BÜTÇELEME SİSTEMİ

Geleneksel kamu yönetimi anlayışına göre birçok ülkede yetkilerin temel olarak merkezi idarede olması kamu hizmetlerinin kalitesiz olmasına, kaynakların israf edilmesine ve kamu kaynaklarının kullanımında yolsuzluklara sebebiyet vermiştir. Küreselleşmenin de etkisiyle ortaya çıkan toplumsal beklentilerin artması kamu idaresinde reform gereksinimini doğurmuştur (Aksaraylı, 2007: 314). Kamuda hizmet sunum alanlarının çeşitlenmesi ve kaynak kullanımında etkinlik ön plana çıkan gereksinimlerdendir.

1980 sonrası dünyada yaşanan ekonomik, siyasi ve teknolojik gelişmelere paralel olarak meydana gelen değişimlere uyum sağlamak adına çeşitli düzenlemeler yapılmıştır. Bu bağlamda Türkiye'de de kamu mali yönetiminde saydamlığın ve hesap verebilirliğin sağlanmasına yönelik olarak 2003 yılında 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu resmi gazetede yayımlanmak suretiyle yürürlüğe girmiştir.

Kanunun 9. Maddesinde “*Kamu idareleri bütçelerini, stratejik planlarında yer alan misyon, vizyon, stratejik amaç ve hedeflerle uyumlu ve performans esasına dayalı olarak hazırlarlar.*” ifadesine yer verilmiştir. Aynı maddede yeni bütçeleme sistemine ilişkin yapılacak düzenlemelerin de Cumhurbaşkanlığı tarafından yapılabileceği ifade edilmiştir.

Mali saydamlığı ve hesap verebilirliği sağlamanın temel amaç olduğu Performansa dayalı bütçe sistemi, mali disiplini ön planda tutmakla beraber kaynak kullanımını daha etkili, ekonomik ve verimli hale getirmeyi hedeflemektedir (Maliye Bakanlığı, 2004: 12).

Performans esaslı bütçeleme sistemi üç kademedede gerçekleştirilmektedir. Bunlar; yapılacak olan işe göre bütçelerin sınıflandırılması, yapılacak olan işlerin maliyetlerinin hesaplanması ve elde edilen çıktı ve sonuçların ölçülüp değerlendirilmesidir (Mutluer vd., 2005: 108).

Türkiye, küreselleşmenin getirilerinden biri olan yeni ekonomik düzene uyum sağlayabilmek adına bütçe anlayışında da bir takım yeniliklere gitmiştir. Bunlardan bazıları kamusal alanda mali disiplini ve saydamlığı sağlamak, denk bütçe kuralını yeniden sisteme dahil etmek ve performans değerlendirme esasına dayanan bir bütçe sistemini uygulamaya koymaktır. Performans esaslı bütçeleme Türk mali sisteminde 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun kabulüyle yasal nitelik kazanmıştır. Daha sonra Belediye Kanunu, İl Özel İdaresi Kanunu ve Büyükşehir Belediyesi Kanunlarında da performans esaslı bütçelemeye ilgili bazı hususlar belirlenmiştir (Demircan, 2006: 48; Oral, 2005: 112).

Performans Esaslı Bütçeleme sürecindeki performans göstergelerinin belirlenmesi mali saydamlığın sağlanması açısından önem arz etmektedir. 5018 sayılı kanunun 10. Maddesinde yer alan "*Bakanlar; idarelerinin amaçları, hedefleri, stratejileri, varlıkları, yükümlülükleri ve yıllık performans programları konusunda her malî yılın ilk ayı içinde kamuoyunu bilgilendirirler*" ifadesi bütçe sistemiyle mali saydamlık arasındaki ilişkiyi net bir biçimde ortaya koymaktadır. Bunun yanı sıra Türk kamu mali yönetiminde yeni bir uygulama olan ve performans esaslı bütçelemenin önemli bir yönünü oluşturan analitik bütçe sınıflandırması mali saydamlığın sağlanması açısından da önem arz etmektedir (Demircan, 2006: 56).

Performans esaslı bütçeleme modeli birlikte çalışan ve birbirinden bağımsız olmayan üç unsur üzerine oturtulmuştur. Bunlar, stratejik plan, performans programı ve faaliyet raporudur (Mutluer vd., 2005: 145).

Temel unsurlardan ilki olan Stratejik plan, 5018 sayılı kanunun 3. Maddesi “n” bendinde “*Kamu idarelerinin orta ve uzun vadeli amaçlarını, temel ilke ve politikalarını, hedef ve önceliklerini, performans ölçütlerini, bunlara ulaşmak için izlenecek yöntemler ile kaynak dağılımlarını içeren plan*” olarak tanımlanmıştır. Yine aynı kanunun 9. maddesinde “*Kamu idareleri; kalkınma planları, programlar, ilgili mevzuat ve benimsedikleri temel ilkeler çerçevesinde geleceğe ilişkin misyon ve vizyonlarını oluşturmak, stratejik amaçlar ve ölçülebilir hedefler saptamak, performanslarını önceden belirlenmiş olan göstergeler doğrultusunda ölçmek ve bu sürecin izleme ve değerlendirmesini yapmak amacıyla katılımcı yöntemlerle stratejik plan hazırlarlar.*” İfadesine yer verilmiştir. Stratejik planlar, kamu idaresinin belirlediği orta ve uzun vadeli amaç ve hedeflere ulaşmak için izleyeceği yol ve yöntemler içeren bir süreçtir (Edizdoğan ve Çetinkaya, 2016: 206).

İkinci temel unsur Performans programı, 2009 yılında Maliye Bakanlığı’nın yayınladığı ve kamu idarelerinin performans programlarının hazırlanması çalışmalarında yol göstermek amacıyla hazırladığı Performans Programı Hazırlama rehberinde “*Bir kamu idaresinin program dönemine ilişkin performans hedeflerini, bu hedeflere ulaşmak için yürütecekleri faaliyetler ile bunların kaynak ihtiyacını ve performans göstergelerini içeren programdır.*” şeklinde tanımlanmıştır. Performans programı, stratejik plan ve bütçe ilişkisinin kurulmasını sağlamaktadır. Bütçe dokümanlarında mali bilgilerin yanı sıra performans bilgilerinin de yer almasını sağlayan performans programları sayesinde kamu mali yönetim sisteminin dayandığı mali saydamlık ve hesap verebilirlik işlerlik kazanmaktadır (Maliye Bakanlığı, 2009: 9).

Üçüncü temel unsur olan Faaliyet Raporları, 5018 sayılı kanunun 41. Maddesine göre hesap verme sorumluluğu çerçevesinde her yıl üst yöneticiler tarafından hazırlanmaktadır. Bu maddeye göre faaliyet raporları ilgili idare hakkında genel bilgileri içermekle birlikte kurum tarafından kullanılan kaynaklara, bütçede yer alan hedefler ve gerçekleştirmelerle bunlarda meydana gelen sapmaların nedenlerine de yer vermektedir. Stratejik plan ve performans programı uyarınca yürütülen faaliyetleri ve performans bilgilerini de içerecek şekilde düzenlenmektedir.

## E. KAMU İHALE KANUNU

Kamu ihale mevzuatı, devletin kendisinin üretmeyip satın aldığı mal, hizmet ve yapım işlerinin yanı sıra sahip olduğu malları kiralaması, satması veya yap-işlet devret modeliyle vererek gelir elde etmek amacıyla düzenleyeceği ihaleleri ele almaktadır. Buna göre ikili bir ihale sistemi olmasına rağmen günümüzde kamu kesimi için ana ihale kanunu, mal ve hizmet alımları ile yapım işleri ihale sürecini kapsayan 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'dur. Gelir getirici ihale işlemleri ise 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu kapsamına girmektedir (Edizdoğan ve Çetinkaya, 2016: 415).

2886 sayılı Devlet İhale Kanunu 1983 yılında yürürlüğe girmiştir. Kanunun Kapsamı 1. Maddede, "*Genel bütçeye dahil dairelerle katma bütçeli idarelerin, özel idare ve belediyelerin alım, satım, hizmet, yapım, kira, trampa, mülkiyetin gayri ayni hak tesisi ve taşıma işleri bu Kanunda yazılı hükümlere göre yürütülür.*" tanımlanmıştır. Kanuna tabi kurumlardan katma bütçeli kurumlar 5018 sayılı kanuna göre özel bütçeli kurum olarak değiştirilmiştir.

İlerleyen yıllarda Devlet İhale Kanunu'nun değişen ihtiyaçlara cevap verememesi, çıkan aksaklıkları gidermede yetersiz kalması, Avrupa birliği ve Uluslararası ihale uygulamalarına uyum sağlanamaması gibi nedenlerden dolayı yeni bir kanuna ihtiyaç duyulmuş ve 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu 2002 yılında kabul edilmiştir. Kanun 24648 sayılı Resmi gazetede yayımlanarak 01.01.2003 tarihinde yürürlüğe girmiştir. (4734 sayılı kanunun genel gerekçesi) .

2886 sayılı Devlet İhale Kanunu'nda hem harcama işlemleri hem de gelir elde işlemleri bir arada gösterilirken 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun yürürlüğe girmesiyle 2886 sayılı Kanunun büyük kısmı olan harcama işlemlerini düzenleyen maddeler yürürlükten kalkmıştır. Ancak 4734 sayılı Kanunla 2886 sayılı Kanun kapsamındaki alım ve yapım işleriyle ilgili maddeler kalkmış olsa da 4734 sayılı Kanun kapsamı dışında olan gelir sağlayıcı işlere ilişkin maddeler kalkmamıştır (Çetinkaya, 2014: 301).

4734 sayılı Kamu İhale Kanunun amacı, kanunun 1. maddesinde; "*kamu hukukuna tâbi olan veya kamunun denetimi altında bulunan veyahut kamu kaynağı kullanan kamu kurum ve kuruluşlarının yapacakları ihalelerde uygulanacak esas ve usulleri belirlemektir.*" ifade edilmiştir. Kanunun Kapsamı 2. Maddesinde belirlenmiştir. Kamu İhale Kanununa tabi Kurumlar (mad.2);

*“a) Genel bütçe kapsamındaki kamu idareleri ile özel bütçeli idareler, il özel idareleri ve belediyeler ile bunlara bağlı; döner sermayeli kuruluşlar, birlikler (meslekî kuruluş şeklinde faaliyet gösterenler ile bunların üst kuruluşları hariç), tüzel kişiler.*

*b) Kamu iktisadi kuruluşları ile iktisadi devlet teşekküllerinden oluşan kamu iktisadi teşebbüsleri.*

*c) Sosyal güvenlik kuruluşları, fonlar, özel kanunlarla kurulmuş ve kendilerine kamu görevi verilmiş tüzel kişiliğe sahip kuruluşlar (meslekî kuruluşlar ve vakıf yüksek öğretim kurumları hariç) ile bağımsız bütçeli kuruluşlar.*

*d) (a), (b) ve (c) bentlerinde belirtilenlerin doğrudan veya dolaylı olarak birlikte ya da ayrı ayrı sermayesinin yarısından fazlasına sahip buldukları her çeşit kuruluş, müessese, birlik, işletme ve şirketler.*

*e) 4603 sayılı Kanun kapsamındaki bankalar ile bu bankaların doğrudan veya dolaylı olarak birlikte ya da ayrı ayrı sermayesinin yarısından fazlasına sahip buldukları şirketlerin yapım ihaleleri.”* sayılmıştır. 4734 sayılı kanun kapsamına bakıldığında 2886 sayılı Devlet İhale Kanununa nazaran daha geniş bir kapsama sahip olduğu söylenebilir. Buna göre belediyeler, bağlı idareleri ve belediye şirketleri de 4734 sayılı Kanun kapsamına girmektedir.

4734 sayılı kanunun genel gerekçesinde *“Kamu kaynaklarının kullanımı konusunda kamuoyunun bilgilendirilmesi ve sadece ihale öncesi değil, ihale sonrası saydamlığın da sağlanması amacıyla, yapılan ihalelere ilişkin sonuçların ilan edilmesi öngörülmüştür. Saydamlık ilkesinin gereği olarak, ihalelerin isteklilerin yanı sıra hazır bulunan herkes önünde açık olarak yapılması ve ihale dışı kalan veya teklifi uygun görülmeyen isteklilerin talep etmesi halinde yazılı olarak gerekçelerin bildirilmesi öngörülmüştür.”* denilerek ihale mevzuatında saydamlığa vurgu yapılmıştır

Kamu ihale Kanununun temel ilkelerinin belirlendiği 5. maddede saydamlığa değinilmiştir. Bu maddeye göre temel ilkeler *“İdareler, bu Kanuna göre yapılacak ihalelerde; saydamlığı, rekabeti, eşit muameleyi, güvenilirliği, gizliliği, kamuoyu denetimini, ihtiyaçların uygun şartlarla ve zamanında karşılanmasını ve kaynakların verimli kullanılmasını sağlamakla sorumludur.”* biçiminde ifade edilmiştir.

Kanunun 47. Maddesinde mal ve hizmet alımlarıyla yapım işleri ihalelerinin sonuçlarının 15 gün içinde bildirileceği ve kurum tarafından bu sonuçlardan kanun kapsamındaki ihalelere ilişkin olanların kamu ihale bülteninde yayınlanacağı hükme bağlanmıştır. Saydamlığın temelini bilgi edinme olduğu düşünüldüğünde sadece ihale öncesi değil, ihale sonuçlarının da yayınlanarak saydamlığın sağlanmaya çalışıldığını görülmektedir.

53. Maddede ise kanunda belirtilen esas, usul ve işlemlerin doğru bir şekilde uygulanmasında Kamu İhale Kurumu görevli ve yetkili kılınmıştır. Kamu tüzel kişiliğe haiz Kamu İhale Kurumu, idari ve mali özerkliğe sahiptir. Maliye bakanlığına bağlı olan kurumun görevini icra ederken bağımsız olduğu, hiçbir organ, makam, merci ve kişinin kurumun kararlarını etkileyecek emir ve talimatta bulunamayacağı bu maddede yer almıştır.

#### F. BELEDİYE MEVZUATI

Belediyeler, 1980’li yıllara kadar 1930 tarihli ve 1580 sayılı Belediye Kanununa tabiydiler. Bunun yanı sıra 1984 yılında “Büyükşehir Belediyelerinin Yönetimi Hakkında Kanun” uygulamaya konulmasıyla belediye mevzuatı ikili bir yapıyla varlığını sürdürmeye başlamıştır. 2005 yılında kabul edilen 5393 sayılı kanunun yürürlüğe girmesiyle 1580 sayılı kanun yürürlükten kalkmıştır. 2004 yılında yürürlüğe 5216 sayılı Büyükşehir Belediyesi Kanunu yürürlüğe girmiştir. Böylece 3030 sayılı Büyükşehir Belediyeleri Hakkında Kanunu yürürlükten kalkmıştır. Türkiye’de belediyeler 5393 sayılı kanun ve 5216 sayılı kanunlar çerçevesinde normal belediyeler (il, ilçe ve belde belediyeleri) ve büyükşehir belediyelerinden oluşmaktadır (Çetinkaya, 2014: 114).

**Tablo 6: Türkiye’deki Belediye Türleri Sayıları ve Oransal Dağılımı**

BELEDİYE TÜRÜ	SAYISI	ORAN
Büyükşehir Belediyesi	30	0,2%
İl Belediyesi	51	4%
Büyükşehir İlçe Belediyesi	519	37%
İlçe Belediyesi	403	29%
Belde Belediyesi	396	28%
<b>TOPLAM</b>	<b>1399</b>	<b>100%</b>

**Kaynak:** Çevre ve Şehircilik Bakanlığı, 2019: 26

5393 sayılı Belediye kanununun amacı, belediyenin kuruluş esaslarını, organlarını, yönetimini, görev, yetki ve sorumlulukları ile çalışma usûl ve esaslarını düzenlemektir. Kamuda saydamlığı sağlamaya yönelik uygulamalar olarak 5018 sayılı kanunda sayılan stratejik plan, performans programı, performans programı, faaliyet raporu, bütçe sistemi, analitik bütçe sistemleri, tahakkuk esaslı muhasebe sistemi, kesin hesap kanunu yer almaktadır. 5393 sayılı Belediye kanununda da bütçe sistemi, faaliyet raporları, belediye gelir ve giderleri, iç denetim ve kesin hesaba ilişkin 5018 sayılı kanuna paralellik gösteren düzenlemeler yer almaktadır.

5393 sayılı Belediye Kanunu'nun 41. Maddesine göre 50.000 ve üzeri nüfusa sahip olan belediyelerde stratejik plan ve performans programı zorunlu kılınmış, bahsi geçen belediyeler performans esaslı bütçeleme süreciyle ilişkilendirilmişlerdir. Aynı kanunun 61. Maddesinde "*Belediyenin stratejik plânına ve performans programına uygun olarak hazırlanan bütçe, belediyenin malî yıl ve izleyen iki yıl içindeki gelir ve gider tahminlerini gösterir, gelirlerin toplanmasına ve harcamaların yapılmasına izin verir.*" İfadesine yer verilmiştir. Aynı kanunda belediye başkanın görevleri arasında stratejik plan hazırlamak "*Belediyeyi stratejik plâna uygun olarak yönetmek, belediye idaresinin kurumsal stratejilerini oluşturmak, bu stratejilere uygun olarak bütçeyi, belediye faaliyetlerinin ve personelinin performans ölçütlerini hazırlamak ve uygulamak, izlemek ve değerlendirmek, bunlarla ilgili raporları meclise sunmak.*" olarak ifade edilmiştir.

5216 sayılı Büyükşehir Belediyesi Kanunu'nda stratejik plan hazırlamak belediyenin görevleri arasında sayılmıştır. Büyükşehir belediye başkanının görevlerinden biri de "*Belediyeyi stratejik plâna uygun olarak yönetmek, belediye idaresinin kurumsal stratejilerini oluşturmak, bu stratejilere uygun olarak bütçeyi hazırlamak ve uygulamak, belediye faaliyetlerinin ve personelinin performans ölçütlerini belirlemek, izlemek ve değerlendirmek, bunlarla ilgili raporları meclise sunmak.*" olarak ifade edilmiştir.

5302 sayılı İl Özel İdaresi Kanununun 10. Maddesinde il genel meclisinin görevleri "*Stratejik plân ile yatırım ve çalışma programlarını, il özel idaresi faaliyetlerini ve personelinin performans ölçütlerini görüşmek ve karara bağlamak.*" şeklinde ifade edilmiştir.

### III. TÜRKİYE’DE BELEDİYELERİN MALİ SAYDAMLIK DÜZEYİ VE BELİRLEYİCİLERİ ÜZERİNE BİR ARAŞTIRMA

#### A. ARAŞTIRMANIN AMACI, ÖNEMİ VE KAPSAMI

##### 1. Amacı

Küreselleşme sürecine paralel olarak kamu yönetiminde yerelleşme kavramının ön plana çıkmasıyla Türkiye’de yerel yönetimler de önem kazanmaya başlamıştır. Yeni Kamu İşletmeciliğinin bir uzantısı olarak yapılan reformlar ise yerel yönetimlerin mali saydamlığını önemli konulardan biri haline getirmiştir. Oysa günümüzde mali saydamlık daha çok merkezi yönetim açısından ele alınmaktadır. Mali saydamlık kavramı merkezi yönetimde olduğu kadar yerel yönetimlerde de üzerinde durulması gereken bir husustur. Bu nedenle çalışmanın amacı, literatüre dayalı olarak oluşturulan Türkiye’ye özgü bir mali saydamlık endeksiyle Türkiye’deki belediyelerin mali saydamlık düzeylerinin ölçülmesi, kendi aralarında karşılaştırılması ve belediyelerde mali saydamlık düzeyini etkileyen çeşitli faktörlerin analiz edilmesidir.

##### 2. Önemi

Tarihsel açıdan bakıldığında devletin mali saydamlığının ölçülmesi ve sorunlu alanların tanımlanarak devleti daha şeffaf hale getirme çabaları daha önce belirtildiği gibi merkezi idare düzeyinde başlamıştır. 1990’ların sonlarıyla birlikte birçok devleti etkisi altına alan ekonomik-finansal krizler, öncelikle devletlerin mali saydamlığını tartışmaya açmış ve tartışmanın odak noktası özellikle merkezi yönetim kapsamındaki birimler olmuştur. Söz konusu birimler, devletlerin savunma, milli eğitim, sağlık gibi temel kamu hizmetlerini özellikle merkezden yönetim ilkesi çerçevesinde ifa eden çekirdek devlet teşkilatından oluşmaktadır.

IMF ve OECD başta olmak üzere mali-iktisadi kuruluşlar, devletlerin merkezi yönetimlerini dikkate alarak çeşitli standartlar geliştirmişlerdir. Ülkemizde de bu çalışmaların uzantısı olarak merkezi yönetimin mali saydamlığına ilişkin çalışmalar bir sivil toplum kuruluşu olan TESEV önderliğinde yapılmıştır. Ancak günümüzde birçok ülkede kamu hizmetlerinin önemli bir kısmı merkezi yönetim kapsamı dışında yerinden



yönetim ilkesine dayalı olarak görev yapan yerel yönetimler tarafından üstlenilmektedir. Mali saydamlığın gelişim süreci açısından yerel yönetimlerin arka planda kalmasına ilave olarak yerel yönetimlerin ülkeden ülkeye çok farklı yapıya sahip olmaları da yerel yönetimlere özgü bir mali saydamlık standardının geliştirilmesini oldukça güç hale getirmektedir. Nitekim IMF, OECD ve IBP gibi mali saydamlık alanında standart geliştirme çabası içinde olan kuruluşların bu konuda genel kabul gören bir kriter listesi henüz ortaya koyamadıkları görülmektedir.

Yerel yönetimlerin mali saydamlığı yukarıdaki açıklamaların ışığında daha çok ulusal düzeydeki girişimlerle ele alınmaya çalışılmaktadır. Tezin birinci bölümünde belirttiğimiz gibi açık yönetim, açık veri politikaları ya da mali raporlama standartları çerçevesinde yerel yönetimlere ilişkin bazı politikalar merkezi idarelerce geliştirilmekle birlikte bunların yeterli olmadığı bir gerçektir. Çünkü mali saydamlık sadece rapor ya da belge üreterek yasal sorumlulukları yerine getirme meselesi olmayıp bilgilerin anlaşılabilir şekilde vatandaşlara en kolay araçlarla ulaştırılmasını da içermektedir. Aynı ülke içinde bile olsa birbirinden farklı politik-idari-mali yapıya sahip olan yerel yönetimlerin bu konuya bakış açıları hatta merkezi yönetim ile yerel yönetim arasındaki ilişkiler yerel alanda mali saydamlığın sağlanma düzeyini etkileyebilmektedir.

Literatür taraması kısmında görüldüğü gibi uluslararası alanda yerel yönetimlerin mali saydamlığı ve belirleyicileri üzerine yapılan az sayıda çalışma bulunmaktadır. Türkiye açısından ise yerel yönetim mali saydamlığını kapsamlı bir şekilde ölçen ve siyasal, ekonomik-mali ve sosyal faktörler olmak üzere mali saydamlığın belirleyicilerine odaklanan herhangi bir çalışmaya rastlanılmamıştır. Bu nedenle bu çalışma literatürdeki boşluğun doldurulmasına katkı sağlama potansiyeli taşımaktadır.

Türkiye'deki en güçlü yerel yönetim birimi olan belediyelerin mali saydamlığını ele alan tezde belediyelerin mali saydamlık farklılıklarının tespit edilmesi ve bu farklılıkların hangi faktörlerden kaynaklandığının ortaya konması, başta belediyeler olmak üzere yerel idare yöneticilerine önemli tavsiyeler üretilmesini sağlayacaktır. Ayrıca belediyelerin mali saydamlık düzeylerinin anlaşılması, merkezi idare düzeyinde politika geliştirilmesine yardımcı olabilecektir. Çalışmanın önemini vurgulayan bir diğer boyutu ise belediye sınırlarında yaşayan vatandaşlara ilişkindir. Çünkü tezde üretilen

endeks sayesinde vatandaşların hizmet aldıkları belediyelerin mali saydamlık düzeylerini görmeleri ve değerlendirmeleri mümkün olacaktır.

### **3. Kapsamı**

Bu araştırmanın yapıldığı zaman itibariyle Türkiye’de 1399 belediye bulunduğu için araştırma evreninin 1399 olduğu ifade edilebilir. Maalesef Türkiye’de belediye bazında mali rapor ve verilere merkezi bir web sitesi ya da platform üzerinden ulaşılma imkânı yoktur. Merkezi idare adına Hazine ve Maliye Bakanlığı’na bağlı olan Muhasebat Genel Müdürlüğü, belediye türü bazında toplu mali istatistiklere web sitesinde yer vermektedir. Ancak bu veriler belediye bazında mali saydamlığı ölçmeye uygun değildir. Bu nedenle belediyelerin mali saydamlığını ölçme ve değerlendirmenin en uygun yolu web siteleri üzerinden tek tek mali bilgi ve belgelerin incelenmesidir.

Toplam 1399 belediyenin onlarca mali belge ve bilgisini incelemenin oldukça güç bir iş olması nedeniyle araştırma kapsamının (örneklem) Türkiye’deki 30 büyükşehir belediyesi ve 51 il belediyesi olmak üzere 81 belediye ile sınırlandırılması kararlaştırılmıştır.

### **4. Kısıtları**

Araştırmanın temel kısıtlarını; kapsam, zaman ve yöntem açısından ifade etmek mümkündür: Kapsam başlığında belirtildiği gibi bu araştırma Türkiye’deki 81 belediyeye ilişkin bir mali saydamlık incelemesidir. Bu nedenle araştırma kapsamında elde edilen bulgular ve yapılan değerlendirmeler sadece 81 belediyeye ilişkindir.

Zaman açısından bakıldığında araştırma 2018 yılı Mayıs-Ağustos döneminde 81 belediyenin web sitesinden elde edilen verilerdir. Bu nedenle araştırma bulgu ve sonuçları sadece ilgili döneme aittir.

Son olarak araştırmanın yöntem açısından da bazı kısıtları bulunmaktadır. Bu araştırma, belediyelerin web siteleri üzerinden yapılan içerik analizlerine dayanmaktadır. Belediye web sitesinde bir belge-bilginin yer almaması onun yokluğu anlamını taşımayabilir. Örneğin bir belediye, bütçesini zamanında hazırlayarak kendi meclisine sunmuş ve onay almış ancak web sitesine yüklememiş olabilir. Ancak araştırma

kapsamında; a) bu tür bilgilere 81 belediye açısından ulaşmanın güç olması, b) vatandaşların da bu tür bilgilere ulaşmak için belediyeye fiilen gitmek için zamanlarının olmaması, c) günümüzde web sitelerinin mali bilgi-belgeleri açıklamak ve yaymak açısından en makul görünen araçlar olması, d) merkezi idarenin yerel yönetimleri mali-bilgi ve belgelerini web siteleri üzerinden açıklamaya teşvik etmesi sebebiyle mali saydamlık ölçümünün web siteleri üzerinden yapılması kararlaştırılmıştır. Bu nedenle bu araştırma belediyelerin çevrimiçi-online mali saydamlığını bir diğer ifadeyle e-mali saydamlığını ölçerek değerlendirmektedir. Araştırma yönteminden kaynaklı bir diğer kısıt ise oluşturulan mali saydamlık endeksinden kaynaklanmaktadır. Buna göre e-mali saydamlık düzeyini ölçmek için geliştirilen endekste, mali saydamlığın unsurlarından olan mevcudiyet, erişebilirlik, karşılaştırabilirlik, anlaşılabilirlik ve zamanlılık unsurlarına yer verilmiştir. Mali bilgilerin doğruluğu-güvenilirliği, bilgi kullanıcılarına yararlılığı ve kapsamlılığı farklı çalışmaların konusu olabileceğinden endeks kapsamı dışında bırakılmıştır. Örneğin mali bilgilerin ne kadar işe yaradığını anlamak vatandaşlara anket yoluyla yapılabilecek farklı bir çalışmayı gerektirmektedir. Bu nedenle araştırma kapsamında elde edilen bulgu ve sonuçlar, araştırmacı tarafından geliştirilen endeksle sınırlıdır.

## B. ARAŞTIRMA MODELİ VE HİPOTEZLER

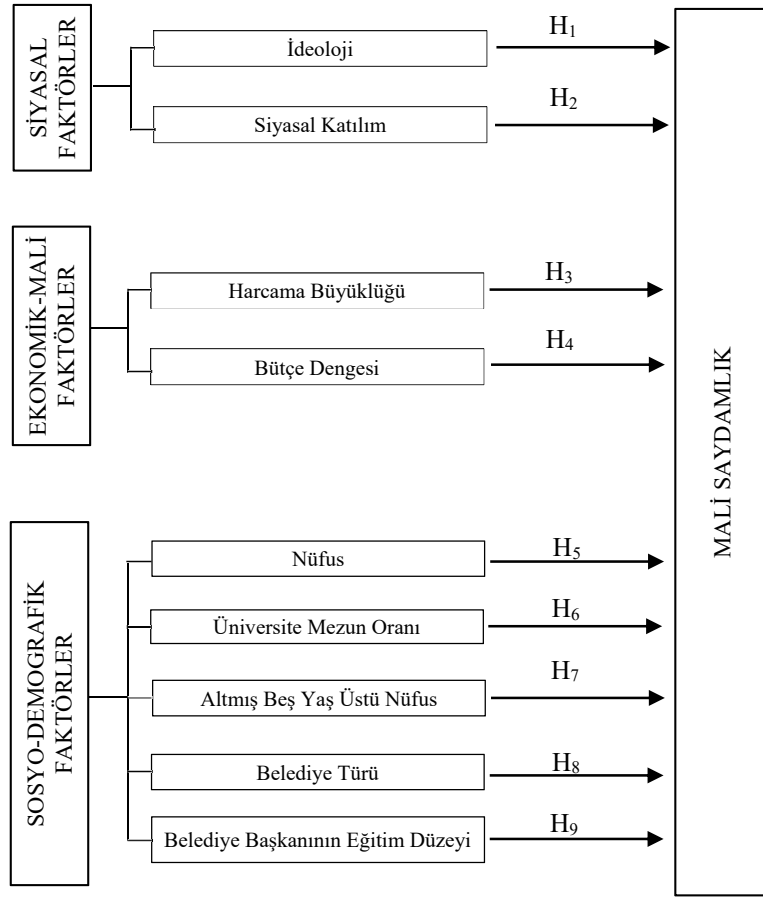
Çalışmanın amacına uygun olarak belirlenen bağımlı değişken ve bağımsız değişkenler arasında anlamlı bir ilişki bulunup bulunmadığını tespit etmek için kurulan hipotezler ve hipotez modeli aşağıda verilmiştir (Bkz. Şekil 4).

Her şeyden önce belediyelerin mali saydamlık düzeyi bu araştırmanın bağımlı değişkenini oluşturmakta olup mali saydamlığın nasıl ölçüldüğü *verilerin toplanması* başlığı altında detaylı olarak anlatılacaktır. Mali saydamlık düzeyini açıklayan faktörlerin ortaya konması bu araştırmanın temel amaçları arasında yer aldığından:

- Siyasal faktörlerden ideoloji ve siyasal katılımın,
- Ekonomik-mali faktörlerden belediye harcama büyüklüğü ve belediye bütçe dengesinin,

- Sosyo-demografik faktörlerden belediye nüfusu, belediye sınırlarındaki üniversite mezunu oranı, belediye sınırlarında yaşayan 65 yaş üstü nüfus, belediye türü ve belediye başkanının eğitim düzeyinin bağımsız değişken olarak ele alınmasına karar verilmiştir. İkinci bölümde yer verilen mali saydamlığın belirleyicilerine ilişkin açıklamalara dayalı olarak hipotezler şu şekilde kurulmuştur:

**Şekil 4: Belediyelerde Mali Saydamlığa Etki Eden Faktörlerin Modellenmesi**



*H1: Sol ideolojiye sahip olan belediyelerin mali saydamlık düzeyi sağ ideolojiye sahip olanlara göre daha yüksektir.*

*H2: Siyasal katılım düzeyi arttıkça belediyenin mali saydamlık düzeyi artar.*

*H3: Belediyenin harcama büyüklüğü arttıkça mali saydamlık düzeyi artar.*

*H4: Belediyenin bütçe fazlası arttıkça mali saydamlık düzeyi artar.*

*H5: Belediye sınırlarındaki nüfus büyüklüğü arttıkça belediyenin mali saydamlık düzeyi artar.*

*H6: Belediye sınırlarındaki üniversite mezunu oranı arttıkça belediyenin mali saydamlık düzeyi artar.*

*H7: Belediye sınırlarında yaşayan altmış beş yaş üstü nüfusun oranı arttıkça belediyenin saydamlık düzeyi artar.*

*H8: Büyükşehir belediyelerinin mali saydamlık düzeyi, il belediyelerinin mali saydamlık düzeyinden daha yüksektir.*

*H9: Belediye başkanının eğitim düzeyi yükseldikçe belediyenin mali saydamlık düzeyi artar.*

Araştırma kapsamına çok daha fazla faktörün dâhil edilmesi planlanmış ancak veri elde edilebilirliği sorunları ya da elde edilen verilerin analize elverişsizliği nedeniyle bunlar kapsam dışında bırakılmak zorunda kalmıştır. Örneğin siyasal faktörlerden siyasi rekabet için belediye meclisindeki iktidar ve muhalefet partilerine ilişkin üye dağılımlarına ilişkin yeterli sayıda veri elde edilememiştir. Kadın belediye başkanı sayısının yalnızca 2 olması cinsiyet faktörünün analize dâhil edilmesini engellemiştir. Belediye başkanının mezun olduğu alan (fen, eğitim, sosyal bilimler gibi) bilgisi açısından da yeterli sayıda veriye ulaşılamamıştır.

### C. YÖNTEM

Bağımlı değişken olan belediyelerin mali saydamlık düzeyinin belirlenmesi için bir endeks oluşturulmuş ve belediyelerin web siteleri ve dokümanları içerik analizine tabi tutulmuştur. Bu analiz türünün temeli, web sitesinde ya da ulaşılan bir dokümanda daha önceden belirlenmiş olan kriterlerin var olup olmamasının incelenmesi ve bunlara puanlar verilerek sayısallaştırma yapılmasıdır (Yıldırım & Şimşek, 2006: 227-252).

Mali saydamlık ve diğer değişkenlere ilişkin veriler SPSS 23.0 (Statistical Package for the Social Sciences) programına girilmiş ve değişkenler arasında korelasyon analizi, çoklu regresyon analizi, bağımsız iki örnek T-Testi uygulanmıştır. Sürekli bağımsız değişkenlerin bağımlı değişken olan mali saydamlığa etkisini ölçmek için çoklu

regresyon analizi kullanılırken, kategorik değişkenlerin etkisini ölçmek için bağımsız iki örnek t-testi kullanılmıştır.

#### D. VERİLERİN TOPLANMASI

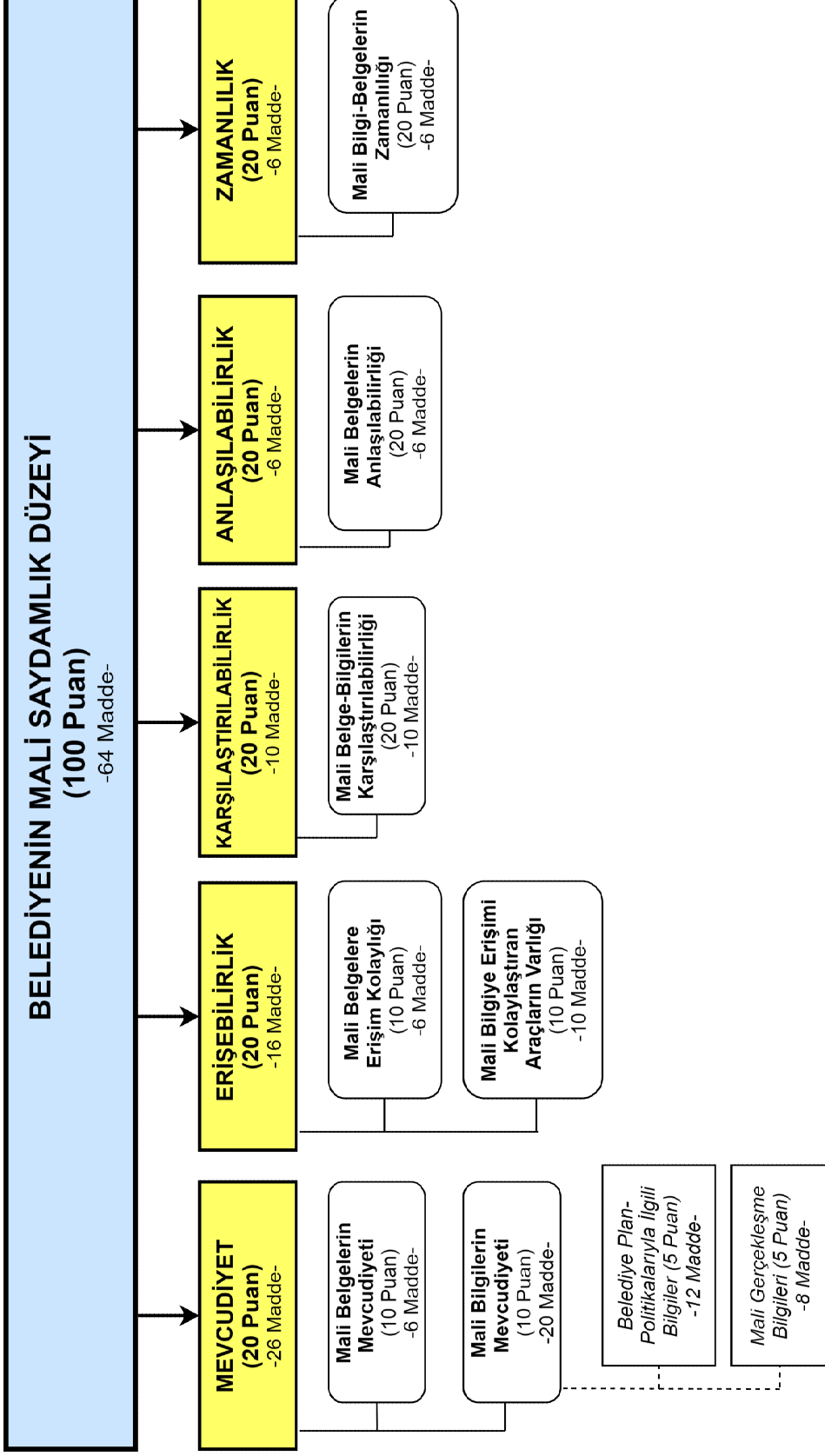
##### 1. Belediyelerde Mali Saydamlık Endeksi ve Kriterlerinin Oluşturulması

Tezin ikinci bölümünde “Yerel yönetimlerde mali saydamlığın ölçülmesi sorunu” başlığında belirtildiği üzere mahalli idare düzeyinde mali saydamlığı ölçmenin standart bir yolu yoktur. Literatüre bakıldığında her araştırmacının ele aldığı ülkeye, mahalli idarelerin yapısına ve veri mevcudiyetine göre farklı kriterler benimsedikleri görülmektedir. Ayrıca mali saydamlık düzeyine ilişkin verilerin belediyelerin açıkladıkları bilgi ve belgeler üzerinden elde edildiği ya da anket yöntemi kullanılarak toplandığı göze çarpmaktadır.

Bu çalışmada belediyelerin vatandaşlar ile paylaştıkları mali bilgi ve belgelerin araştırmacı tarafından incelenmesi yoluyla mali saydamlığın ölçülmesi tercih edilmiştir. Bunun birinci sebebi Türkiye’de belediyelerin performans esaslı bütçeleme ve tahakkuk esaslı muhasebe sistemi uyarınca birçok mali bilgi ve belgeyi vatandaşlara açıklamak zorunda olmalarıdır. İkincisi uluslararası alanda mali saydamlığa ilişkin çalışmalar yapan OECD, IMF ve IBP’nin mali belge ve raporları mali saydamlığı ölçmede yaygın olarak kullanılmalarıdır.

Mali saydamlık temelde bir bilgi üretimidir. Bu nedenle mali saydamlığın ölçülmesinde idare tarafından üretilip açıklanan bilgilerin nitelikleri kriter olarak ele alınabilir. IMF’nin Mali Saydamlık Tüzüğünde 2014 yılında yaptığı güncellemeye bakıldığında da 2007 Tüzüğünden farklı olarak mali bilgi ve raporların niteliğine daha fazla odaklandığı görülmektedir. Buradan hareketle bu çalışmada mali bilgi ve belgelerin mevcudiyeti, erişebilirliği, karşılaştırılabilirliği, anlaşılabilirliği ve zamanlılığı olmak üzere beş ayrı unsur mali saydamlık endeksinin oluşturulmasında esas alınmıştır (Bkz. Şekil 5). Kısıtlar başlığında belirtildiği gibi mali bilgilerin doğruluğu-güvenilirliği, bilgi kullanıcılarına yararlılığı ve kapsamlılığı unsurlarının her biri farklı çalışmaların konusu olabileceğinden endeks kapsamı dışında bırakılmıştır.

Şekil 5: Mali Saydamlık Endeksi Alt Kriterleri



**Kaynak:** Yazar tarafından ilgili literatüre dayanılarak oluşturulmuştur.

Şekil 5'te görüldüğü gibi mali saydamlık endeksini oluşturan 5 ana unsurun her birine 20'şer puan verilmek suretiyle endeks, toplam 100 puan olacak şekilde tasarlanmıştır. Buna göre bir belediyenin endeks karşılığında alabileceği en yüksek puan 100'dür. Endeksin alt boyutları olarak da ifade edilebilecek olan unsurlara eşit (20'şer) puan verilmesinin temel sebebi söz konusu 5 temel unsurun tamamının can alıcı bir konumda olmasıdır. Örneğin vatandaşlar açısından bakıldığında bir mali belgenin mevcut olması (mevcudiyet) ancak zamanında yayınlanmasıyla (zamanlılık) anlamlı hale gelmektedir. Zamanında yayınlanan bir belge-bilgi (zamanlılık) ise ancak anlaşılabilir olduğunda (anlaşılabilirlik) faydalı olabilmektedir.

#### *a. Mevcudiyet*

Mevcudiyet unsuru a) mali belgelerin mevcudiyeti, b) mali bilgilerin mevcudiyeti olmak üzere iki alt başlığa ayrılabilir. Çünkü mali saydamlık açısından mali belgelerin yanı sıra belgelerde yer alması gereken mali bilgilerin mevcudiyeti de büyük önem taşımaktadır.

**Tablo 7: Mali Belgelerin Mevcudiyetine İlişkin Kriterler**

<b>Mali Belgeler</b>	<b>Hukuki Dayanağı</b>	<b>Veri Kaynağı</b>	<b>Değerlendirme Kriteri</b>	<b>Puan</b>
<b>1</b> Stratejik Plan (2015-2019)	5018 SK, m.9	Web sitesi	Var (+)/ Yok (-)	1,667
<b>2</b> Performans Programı (2017)	5018 SK, m.9	Web sitesi	Var (+)/ Yok (-)	1,667
<b>3</b> Faaliyet Raporu (2017)	5018 SK, m.41	Web sitesi	Var (+)/ Yok (-)	1,667
<b>4</b> Bütçe (2017)	5018 SK, m.9/ 5216 SK, m.18	Web sitesi	Var (+)/ Yok (-)	1,667
<b>5</b> Bütçe Kesin Hesabı (2017)	5018 SK, m.42/ 5216 SK, m.18.	Web sitesi	Var (+)/ Yok (-)	1,667
<b>6</b> Mali Durum ve Beklentiler Raporu (2017)	5018 SK, m.30	Web sitesi	Var (+)/ Yok (-)	1,667
<b>Toplam Maksimum Puan: 10</b>				

**Kaynak:** IMF, 2014: 11-13; OECD, 2002: 8-14; Justice vd., 2006: 312; Tavares & da Cruz, 2017: 11; García & García-García, 2010: 682; Gandía vd., 2016: 30-31; Pina vd., 2010:11-12'den yararlanılarak oluşturulmuştur.



*Mali belgelerin mevcudiyeti;* performans esaslı bütçeleme sistemi gereğince belediyelerin hazırlamak ve yayınlamak zorunda olduğu belgeler olan stratejik plan, performans programı, faaliyet raporu, bütçe, bütçe kesin hesabı, mali durum ve beklentiler raporunun web sayfalarında mevcut olup olmadığını içermekte olup 10 puanlık ağırlığa sahiptir.

Tablo 7’de söz konusu mali belgelerin mevcudiyetine ilişkin maddeler yer almaktadır. Belediyelerin hazırlayıp yayınlamakla yükümlü olduğu 6 temel mali belge, bu belgelerin hukuki dayanağı, veri kaynağı ve değerlendirme kriterleri ve puanlaması tabloda gösterilmiştir. Bahsi geçen belgelerin belediyelerin web sitesinde mevcudiyetinin değerlendirilmesinde var (+)/yok(-) kriteri kullanılmıştır. Belge var ise 1,667 yok ise 0 puan verilmiştir.

*Mali bilgilerin mevcudiyeti;* belediye maliyesine ilişkin temel belgelerde yer alan / yer alması gereken bilgilerin web sayfalarında mevcut olup olmadığını içermektedir ve toplam 10 puanlık ağırlığa sahiptir. Bu bilgiler ise kendi içinde (5’er puan olmak üzere) iki alt kısma ayrılmıştır. Birinci kısım belediye plan-politikalarıyla ilgili bilgilerdir. Plan ve politika hedefleri mali saydamlığın önemli bir boyutudur çünkü hedefleri bilmeksizin sonuçları değerlendirebilmek mümkün değildir. İkinci kısım ise belediye maliyesine ilişkin gerçekleşme (sonuç) bilgileridir. Bu iki kısma ilişkin içerik analizine tabi tutulan maddeler Tablo 8’de gösterilmektedir.

Tablo 8’de mali bilgilerin mevcudiyetine ilişkin kriterler, veri kaynağı, değerlendirme kriteri ve bunların puanlanmasına ilişkin bilgilerle birlikte gösterilmektedir. Tablo iki kısımdan oluşmaktadır. İlk kısımda yer alan ve toplam 12 maddeden oluşan belediye plan-politikalarına ilişkin bilgilerin, belediyelerin web sitesindeki mevcudiyetinin değerlendirilmesinde var (+)/yok(-) kriteri kullanılmıştır. Bilgi var ise 0,417 yok ise 0 olarak puanlandırılmıştır. Belediye plan politikalarıyla ilgili bilgilerin toplam maksimum puanı 5’dir. İkinci kısım olan mali gerçekleşme bilgileri de 5 puan üzerinden değerlendirilen 8 maddeden oluşmaktadır. Var ya da yok olarak değerlendirilen bu bilgilere var ise 0,625 yok ise 0 puan verilmiştir.

**Tablo 8: Mali Bilgilerin Mevcudiyetine İlişkin Kriterler**

Mali Bilgiler	Veri Kaynağı	Değerlendirme Kriteri	Puan
<b>BELEDİYE PLAN-POLİTİKALARIYLA İLGİLİ BİLGİLER</b>			<b>Toplam: 5</b>
1 Misyon	Stratejik Plan/Web sitesi	Var (+)/ Yok (-)	0,417
2 Vizyon	Stratejik Plan/Web sitesi	Var (+)/ Yok (-)	0,417
3 Stratejik Amaçlar	Stratejik Plan	Var (+)/ Yok (-)	0,417
4 Stratejik Hedefler	Stratejik Plan	Var (+)/ Yok (-)	0,417
5 Stratejiler	Stratejik Plan	Var (+)/ Yok (-)	0,417
6 Maliyetlendirme	Stratejik Plan	Var (+)/ Yok (-)	0,417
7 Performans Hedefleri	Performans Programı	Var (+)/ Yok (-)	0,417
8 Performans Göstergeleri	Performans Programı	Var (+)/ Yok (-)	0,417
9 Bütçe Gelir Tahminleri	Faaliyet Raporu/Bütçe	Var (+)/ Yok (-)	0,417
10 Bütçe Ödenekleri (Kurumsal)	Faaliyet Raporu/Bütçe	Var (+)/ Yok (-)	0,417
11 Bütçe Ödenekleri (Fonksiyonel)	Faaliyet Raporu/Bütçe	Var (+)/ Yok (-)	0,417
12 Bütçe Ödenekleri (Ekonomik)	Faaliyet Raporu/Bütçe	Var (+)/ Yok (-)	0,417
<b>MALİ GERÇEKLEŞME BİLGİLERİ</b>			<b>Toplam: 5</b>
1 Bütçe Gelir Gerçekleşmeleri	Faaliyet Raporu/Kesin Hesap	Var (+)/ Yok (-)	0,625
2 Bütçe Giderleri (Kurumsal)	Faaliyet Raporu/Kesin Hesap	Var (+)/ Yok (-)	0,625
3 Bütçe Giderleri (Fonksiyonel)	Faaliyet Raporu/Kesin Hesap	Var (+)/ Yok (-)	0,625
4 Bütçe Giderleri (Ekonomik)	Faaliyet Raporu/Kesin Hesap	Var (+)/ Yok (-)	0,625
5 Borçlanma Rakamları	Faaliyet Raporu/Kesin Hesap	Var (+)/ Yok (-)	0,625
6 İhale Rakamları	Faaliyet Raporu/Web Sitesi	Var (+)/ Yok (-)	0,625
7 Bilanço	Faaliyet Raporu	Var (+)/ Yok (-)	0,625
8 Faaliyet Sonuçları Tablosu	Faaliyet Raporu	Var (+)/ Yok (-)	0,625
<b>Toplam Maksimum Puan: 10</b>			

**Kaynak:** IMF, 2014: 11-13; OECD, 2002: 8-14; García & García-García, 2010: 682; Gandía vd., 2016: 30-31; Caba Pérez vd., 2005: 265-269; Caba Pérez vd., 2008: 385-386; Pina vd., 2010: 11-12; Demirbaş & Eroğlu, 2016: 589-592'den yararlanılarak oluşturulmuştur.

### ***b. Erişebilirlik***

Mali saydamlığın sağlanabilmesi için yayınlanan belge ve bilgilerin mevcudiyeti kadar bunlara vatandaşlar tarafından erişilebiliyor olması da önem arz etmektedir. Çalışmada erişebilirlik unsuru, mali belgelere erişim kolaylığı ve mali bilgiye erişimi kolaylaştıran araçların varlığı olmak üzere iki alt başlıkta ele alınmaktadır.

*Mali belgelere erişim kolaylığı*; mevzuata göre belediyelerin hazırlayıp yayınlamaları gereken altı temel belgenin dosya büyüklüğü, web sitesinden kaç tıkla dosyaya erişildiği, belge içi arama imkânının olup olmadığı maddelerinden oluşmaktadır. Tablo 9’da görüldüğü erişim kolaylığı açısından bir mali belgenin alabileceği en yüksek puan 1,667; altı belge açısından alınabilecek puan ise (6 x 1,667) 10’dur (Bkz. Tablo 10).

Tablo 9’da görüldüğü gibi erişim kolaylığı kriterlerinde öncelikle mali belgenin elektronik nüshasının megabayt (MB) olarak dosya büyüklüğüne bakılmıştır. Çünkü dosya büyüklüğünün artması, internet üzerinden yükleme süresinin artmasına ve bu da vatandaşın belgeye ulaşmaktan vazgeçmesine yol açabilmektedir. Bu nedenle dosya büyüklüğünün mümkün olduğunca az olması tercih edileceğinden değerlendirme kriteri buna göre oluşturulmuştur. Bir belge 20 MB altında bir büyüklüğe sahip ise 0,5556 puan, 20 MB ile 100 MB arasında ise 0,35 puan, 100 MB ve üstü ise 0,15 puan alırken, belgenin mevcut olmaması 0 puan olarak değerlendirilmiştir.

Mali belgeye erişim kolaylığı açısından bir diğer önemli husus belgeye web sitesinden hızlı bir şekilde ulaşılabilmesidir. Bunun için belgenin mümkün olduğunca ana sayfada olması tercih edilir. Çünkü alt sayfalara indikçe erişim zorlaşmaktadır. Dosyaya hızlı erişim açısından web sitesinde belgeye kaç tıklamayla erişildiğine bakılmıştır. Tek tıklama ile erişim 0,5556 puan, çift tıklama ile erişim 0,35 puan, üç ve üstü tıklama ile erişim 0,15 puan olarak değerlendirilmiştir. Web sitesinde belge yok ise puan verilmemiştir.

**Tablo 9: Tek Mali Belgeye Erişim Kolaylığı Kriterleri**

<b>Değerlendirme Kriteri</b>	<b>Puan</b>
<b>A) Dosya Büyüklüğü Açısından Mali Belgelere Erişim Kolaylığı Kriterleri</b>	
20 MB altında ise	0,5556
20 MB ile 99 MB arasında ise	0,35
100 MB ve üstü	0,15
Belge yok ise	0
<b>B) Dosyaya Hızlı Ulaşma Açısından Mali Belgelere Erişim Kolaylığı Kriterleri</b>	
Tek Tıklama ile Erişim	0,5556
Çift Tıklama ile Erişim	0,35
Üç ve üstü Tıklama ile Erişim	0,15
Belge Yok ise	0
<b>C) Mali Belge İçindeki Bilgiye Erişim Kolaylığı Kriterleri</b>	
Belge içi arama imkânı var	0,5556
Belge içi arama imkânı / belge yok	0
<b>Bir Mali Belgenin Alabileceği Maks. Toplam Puan</b>	<b>1,667</b>

**Kaynak:** IMF, 2014: 11-13; Gandía vd., 2016: 30–31; Caba Pérez vd., 2005: 265–269; Caba Pérez vd., 2008: 385–386; Pina vd., 2010:11–12; Demirbaş & Eroğlu, 2016: 586-587'den yararlanılarak oluşturulmuştur.

Mali belge içinde arama yapılabilmesi de belge içindeki bilgiye erişim kolaylığı sağlaması açısından önem taşımaktadır. Mali belge içinde arama yapılabilmesi ise belgeyi web sitesine yükleyen belediyenin inisiyatifindedir. Bazen belediyeler bilerek ya da bilmeyerek belgeleri resim dosyası olarak yüklemekte, bu ise arama imkânını ortadan kaldırmaktadır. Endeks dâhilinde mali belge içi arama imkânının olup olmadığına bakılmış, arama yapılabilirse 0,5556 puan, arama yapılamıyorsa ya da belge yoksa 0 puan olarak değerlendirilmiştir.

**Tablo 10: Mali Belgelere Erişim Kolaylığı Kriterleri**

<b>MALİ BELGELERE ERİŞİM KOLAYLIĞI</b>	<b>Maksimum Puan</b>
<b>1. Stratejik Plan</b>	<b>1,667</b>
Dosya Büyüklüğü	0,5556
Dosyaya Ulaşma Hızı	0,5556
Belge İçindeki Bilgiye Erişim Kolaylığı	0,5556
<b>2. Performans Programı</b>	<b>1,667</b>
Dosya Büyüklüğü	0,5556
Dosyaya Ulaşma Hızı	0,5556
Belge İçindeki Bilgiye Erişim Kolaylığı	0,5556
<b>3. Faaliyet Raporu</b>	<b>1,667</b>
Dosya Büyüklüğü	0,5556
Dosyaya Ulaşma Hızı	0,5556
Belge İçindeki Bilgiye Erişim Kolaylığı	0,5556
<b>4. Bütçe</b>	<b>1,667</b>
Dosya Büyüklüğü	0,5556
Dosyaya Ulaşma Hızı	0,5556
Belge İçindeki Bilgiye Erişim Kolaylığı	0,5556
<b>5. Bütçe Kesin Hesabı</b>	<b>1,667</b>
Dosya Büyüklüğü	0,5556
Dosyaya Ulaşma Hızı	0,5556
Belge İçindeki Bilgiye Erişim Kolaylığı	0,5556
<b>6. Mali Durum ve Beklentiler Raporu</b>	<b>1,667</b>
Dosya Büyüklüğü	0,5556
Dosyaya Ulaşma Hızı	0,5556
Belge İçindeki Bilgiye Erişim Kolaylığı	0,5556
<b>Toplam Maksimum Puan</b>	<b>10</b>

**Kaynak:** IMF, 2014: 11-13; Justice vd., 2006: 312; Gandía vd, 2016: 30–31; Caba Pérez vd., 2005: 265–269; Caba Pérez vd., 2008: 385–386; Pina vd., 2010: 11–12; Demirbaş & Eroğlu, 2016: 586-587'den yararlanılarak oluşturulmuştur.

Tablo 10'da görüldüğü gibi mali belgelere erişim kolaylığı açısından bir mali belgenin alabileceği toplam puan 1,667'dir. Toplam 6 temel mali belge olduğu düşünüldüğünde bir belediyenin alabileceği maksimum puan ise 10 olacaktır.

**Tablo 11: Mali Bilgiye Erişimi Kolaylaştıran Araçların Varlığı**

	<b>Aracın Adı</b>	<b>Değerlendirme Kriteri</b>	<b>Puan</b>
1	Sosyal Medya Hesabı	Var (+)/ Yok (-)	1
2	Arama Butonu	Var (+)/ Yok (-)	1
3	Telefon Numarası	Var (+)/ Yok (-)	1
4	Faks Numarası	Var (+)/ Yok (-)	1
5	E-Posta Adresi	Var (+)/ Yok (-)	1
6	Adres Bilgileri	Var (+)/ Yok (-)	1
7	Bilgi Edinme Başvurusu	Var (+)/ Yok (-)	1
8	Meclis Kararları	Var (+)/ Yok (-)	1
9	Belediye Mevzuatı	Var (+)/ Yok (-)	1
10	Yabancı Dil Seçeneği	Var (+)/ Yok (-)	1
<b>Toplam Maksimum Puan: 10</b>			

**Kaynak:** Tavares & da Cruz, 2017: 11; Gandía vd., 2016: 30–31; Caba Pérez vd., 2008: 385–386; Pina vd., 2010: 11–12'den yararlanılarak oluşturulmuştur.

*Mali bilgiye erişimi kolaylaştıran araçların varlığı*, erişebilirlik unsurunun ikinci alt boyutu olup bu kapsamda yer alan araçlar Tablo 11’de gösterilmektedir. Vatandaşlar mali bilgiye ulaşmak için birçok aracı tercih edebilirler. Tercihler vatandaşın bilgisi, alışkanlıkları, zamanı, bilgi ihtiyacı gibi birçok faktöre bağlı olabilir. Bu nedenle bilgiye erişimi kolaylaştırmak açısından web sitelerinde yer alması gerektiğini düşündüğümüz 10 temel araca endekste yer verilmiştir. Her bir araç var(+)/yok(-) kriterine göre değerlendirilmiş; var ise 1 puan, yok ise 0 puan verilmiştir. Bir belediyenin mali bilgiye erişimi kolaylaştıran araçların varlığı kısmından alabileceği en yüksek puan ise 10’dur.

### ***c. Karşılaştırabilirlik***

Yayınlanan mali bilgi ve belgelerin güvenilir ve tutarlı olması gerekmektedir. Bunun sağlanabilmesi için de bu belgeler karşılaştırılabilir olmalıdır. Karşılaştırabilirliğin sağlanabilmesi için de belgelerin en azından bir önceki yıl ile karşılaştırılması gerekmektedir. Bu nedenle çalışmada karşılaştırabilirliği değerlendirmek için belediyelerin 2017 yılına ait web sitesi üzerinden yayınladıkları mali belgelerin bir önceki yıllarla karşılaştırma imkânının olup olmadığına bakılması tercih edilmiştir.

**Tablo 12: Mali Belge-Bilgilerin Karşılaştırabilirliğine İlişkin Kriterler**

	<b>Mali Belge-Bilgiler</b>	<b>Veri Kaynağı</b>	<b>Değerlendirme Kriteri</b>	<b>Puan</b>
1	Önceki Dönem Stratejik Planı	Web sitesi	Var (+)/ Yok (-)	2
2	Önceki Yıl Performans Programı	Web sitesi	Var (+)/ Yok (-)	2
3	Önceki Yıl Faaliyet Raporu	Web sitesi	Var (+)/ Yok (-)	2
4	Önceki Yıl Bütçesi	Web sitesi	Var (+)/ Yok (-)	2
5	Önceki Yıl Kesin Hesabı	Web sitesi	Var (+)/ Yok (-)	2
6	Önceki Yıl Mali Durum ve Beklentiler Raporu	Web sitesi	Var (+)/ Yok (-)	2
7	Önceki Yıl Bütçe Gider Gerçekleşmeleri	Faaliyet Raporu	Var (+)/ Yok (-)	2
8	Önceki Yıl Bütçe Gelir Gerçekleşmeleri	Faaliyet Raporu	Var (+)/ Yok (-)	2
9	Önceki Yıl Faaliyet Sonuçları Tablosu	Faaliyet Raporu	Var (+)/ Yok (-)	2
10	Önceki Yıl Bilançosu	Faaliyet Raporu	Var (+)/ Yok (-)	2
<b>Toplam Maksimum Puan: 20</b>				

**Kaynak:** IMF, 2014: 11-13; OECD, 2002: 8-14; Caba Pérez vd., 2005: 265–269; Caba Pérez vd., 2008: 385–386; Pina vd., 2010: 11–12'den yararlanılarak oluşturulmuştur.

Mali belge ve bilgilerin karşılaştırabilirliğine ait Tablo 12'nin ilk altı maddesinde belediyeler tarafından hazırlanması zorunlu olan mali belgelerin bir önceki döneme-yıla ait nüshalarının web sitelerinde var olup olmadığına bakılmıştır. Var ise 2 puanla değerlendirilmiştir. Diğer dört maddesinde yer alan mali bilgilerin ise cari yıl faaliyet raporu (2017) içerisinde bir önceki yıllara (2016) karşılaştırmaya uygun olup olmadığına bakılmış ve karşılaştırma imkanı var ise 2 puan olarak değerlendirilmiştir.

#### ***d. Anlaşılabilirlik***

Vatandaşlara sunulan belgelerin mevcudiyeti, erişilebilirliği, karşılaştırabilirliği kadar önemli bir husus da bu belgelerde yer alan bilgilerin anlaşılabilirliğidir. Yayınlanan bilgiler herkes tarafından anlaşılabilir şekilde sunulmalıdır. Kamuoyuna bilgi vermek

amacıyla yayınlanan belgeler açık, anlaşılır ve basit bir dille yazılmalıdır (Edizdoğan ve Çetinkaya, 2015: 60; Demirbaş ve Eroğlu, 2016: 586). Belediyelerin web sitesinden elde edilen belgelerin *dosya türü* ve *sayfa sayısı* anlaşılabilirliği etkileyen kriterlerdendir.

**Tablo 13: Tek Mali Belgenin Anlaşılabilirliği Kriterleri**

<b>Değerlendirme Kriteri</b>	<b>Puan</b>
<b>A) Dosya Türü Açısından Anlaşılabilirlik Kriterleri</b>	<b>Maks. Toplam: 1,667</b>
Birden fazla dosya türü	1,667
Tek dosya türü (Word/PDF)	0,85
Web sitesinde açılan sayfa (indirme imkânı yok)	0,15
Belge yok ise	0
<b>B) Sayfa Sayısı Açısından Anlaşılabilirlik Kriterleri</b>	<b>Toplam:1,667</b>
100 sayfanın altındaysa	1,667
100 ile 199 sayfa arasındaysa	1
200 ile 299 sayfa arasındaysa	0,5
300 sayfa ve üzerindeyse	0,15
Belge Yok ise	0
<b>Bir Mali Belgenin Alabileceği Toplam Puan</b>	<b>3,334</b>

**Kaynak:** IMF, 2014: 11-13; OECD, 2002: 8-14; García & García-García, 2010: 682; Gandía vd., 2016: 30–31; Caba Pérez vd., 2005: 265–269; Caba Pérez vd., 2008: 385–386; Pina vd., 2010: 11–12; Demirbaş & Eroğlu, 2016: 587'den yararlanılarak oluşturulmuştur.

Tablo 13'te mali belgelerin anlaşılabilirliği kriterleri ve puanlaması gösterilmiştir. *Dosya türü açısından anlaşılabilirlik kriterine göre* belediyenin web sitesindeki mali belge birden fazla dosya türünde yayınlamış ise 1,667 puan olarak değerlendirilmiştir. Belge, tek dosya türünde (word ya da pdf) yayınlanmış ise 0,85 puan; dosya indirme imkânı sağlamayan sadece web sitesinde açılan sayfa şeklinde yayınlanan belgeler 0,15 puan; belge web sitesinde yok ise 0 puanla değerlendirilmiştir.

*Sayfa sayısı açısından anlaşılabilirlik kriterine* bakıldığında; web sitesinde yayınlanan mali belgenin sayfa sayısı 100 sayfanın altındaysa 1,667 puan; 100 ile 199 sayfa arasındaysa 1 puan; 200 ile 299 sayfa arasındaysa 0,5 puan; 300 sayfa ve üstü ise 0,15 puan olarak değerlendirilmektedir. Bir mali belgenin anlaşılabilirlik kriteri açısından alabileceği toplam puan 3,334'tür. Toplam 6 temel mali belge olduğu düşünüldüğünde



bir belediyenin bu kategoriden alabileceği maksimum puan **20** (6 x 3,334) olacaktır (Bkz. Tablo 14).

**Tablo 14: Mali Belgelerin Anlaşılabilirliği Kriterleri**

	<b>Maksimum Puan</b>
<b>1. Stratejik Plan</b>	<b>3,334</b>
Dosya Türü	1,667
Sayfa Sayısı	1,667
<b>2. Performans Programı</b>	<b>3,334</b>
Dosya Türü	1,667
Sayfa Sayısı	1,667
<b>3. Faaliyet Raporu</b>	<b>3,334</b>
Dosya Türü	1,667
Sayfa Sayısı	1,667
<b>4. Bütçe</b>	<b>3,334</b>
Dosya Türü	1,667
Sayfa Sayısı	1,667
<b>5. Bütçe Kesin Hesabı</b>	<b>3,334</b>
Dosya Türü	1,667
Sayfa Sayısı	1,667
<b>6. Mali Durum ve Beklentiler Raporu</b>	<b>3,334</b>
Dosya Türü	1,667
Sayfa Sayısı	1,667
<b>Toplam Maksimum Puan</b>	<b>20</b>

**Kaynak:** IMF, 2014: 11-13; OECD, 2002: 8-14; García & García-García, 2010: 682; Gandía vd., 2016: 30-31; Caba Pérez vd., 2005: 265-269; Caba Pérez vd., 2008: 385-386; Pina vd., 2010: 11-12; Demirbaş & Eroğlu, 2016: 586-587'den yararlanılarak oluşturulmuştur.

#### ***e. Zamanlılık***

Belediyelerin hazırlamış oldukları belgelerin ve bu belgelerde yer alan bilgilerin zamanında yayınlanmış olması da mali saydamlık açısından önemli bir husustur. 5018 sayılı KMYKK'nin 7. Maddesinde de mali saydamlığın tanımı yapılırken “*kamuoyu zamanında bilgilendirilir*” ifadesine yer verilmiştir.

Tablo 15 mali belge ve bilgilerin zamanlılığına ilişkin çalışma kapsamında oluşturulan kriterleri ve puanlamasını göstermektedir. Belediyelerin ilgili yıla ait yayınlamış olduğu faaliyet raporlarında basım tarihi var ise 2 puan; basım tarihi mevzuat açısından doğruysa 5 puan; basım tarihi raporda yer almıyorsa 0 puan verilmiştir. Benzer şekilde web sitelerinde faaliyet raporlarının web sitesine yükleme tarihine yer verilip verilmediğine de bakılmış, bu bilgi var ise 2 puan; web sitesine yükleme tarihi mevzuat açısından doğru ise 5 puan; web sitesinde söz konusu tarih belirtilmemiş ise 0 puan olarak değerlendirilmiştir. Son olarak da web sitesinde aylık-üç aylık gelir gerçekleşme ve aylık-üç aylık gider gerçekleşme rakamlarına ait bilgilere bakılmış, var ise 3 puan yok ise 0 puan verilerek değerlendirme tamamlanmıştır.

**Tablo 15: Mali Belge-Bilgilerin Zamanlılığına İlişkin Kriterler**

	Mali Belge-Bilgiler	Değerlendirme Kriteri	Puan
1	Faaliyet Raporunda basım tarihi var mı?	Var (+)/ Yok (-)	2
2	Faaliyet Raporunda basım tarihi doğru mu? (Nisan)	Var (+)/ Yok (-)	5
3	Faaliyet Raporunun Web sitesine yüklenme tarihi var mı?	Var (+)/ Yok (-)	2
4	Faaliyet Raporunun Web sitesine yüklenme tarihi doğru mu? (Mayıs)	Var (+)/ Yok (-)	5
5	Web sitesinde (güncel) aylık- üç aylık Gelir Gerçekleşmeleri	Var (+)/ Yok (-)	3
6	Web sitesinde (güncel) aylık- üç aylık Gider Gerçekleşmeleri	Var (+)/ Yok (-)	3
<b>Toplam Maksimum Puan: 20</b>			

**Kaynak:** IMF, 2014: 11-13; OECD, 2002: 8-14; Gandía vd., 2016: 30-31; Caba Pérez vd., 2005: 265-269; Caba Pérez vd., 2008: 385-386; Pina vd., 2010: 11-12'den yararlanılarak oluşturulmuştur.

Türkiye'deki belediyeler için oluşturduğumuz mali saydamlık endeksinin yukarıda açıklanan beş unsuru, unsuru oluşturan maddeler ve puanlama şekli Tablo 16'da toplu olarak gösterilmiştir.

**Tablo 16: Türkiye’de Belediyelerin Mali Saydamlık Endeksi**

		Puan
<b>1</b>	<b>MEVCUDİYET</b>	<b>20</b>
<b>1.A</b>	<b>Mali Belgelerin Mevcudiyeti</b>	<b>10</b>
1.A.1	Stratejik Plan (2015-2019)	1,667
1.A.2	Performans Programı (2017)	1,667
1.A.3	Faaliyet Raporu (2017)	1,667
1.A.4	Bütçe (2017)	1,667
1.A.5	Bütçe Kesin Hesabı (2017)	1,667
1.A.6	Mali Durum ve Beklentiler Raporu (2017)	1,667
<b>1.B</b>	<b>Mali Bilgilerin Mevcudiyeti</b>	<b>10</b>
1.B.1	Belediye Plan-Politikalarıyla İlgili Bilgiler	5
1.B.1.1	Misyon	0,417
1.B.1.2	Vizyon	0,417
1.B.1.3	Stratejik Amaçlar	0,417
1.B.1.4	Stratejik Hedefler	0,417
1.B.1.5	Stratejiler	0,417
1.B.1.6	Maliyetlendirme	0,417
1.B.1.7	Performans Hedefleri	0,417
1.B.1.8	Performans Göstergeleri	0,417
1.B.1.9	Bütçe Tahminleri	0,417
1.B.1.10	Bütçe Ödenekleri (Kurumsal)	0,417
1.B.1.11	Bütçe Ödenekleri (Fonksiyonel)	0,417
1.B.1.12	Bütçe Ödenekleri (Ekonomik)	0,417
1.B.2	Mali Gerçekleşme Bilgileri	5
1.B.2.1	Bütçe Gelir Gerçekleşmeleri	0,625
1.B.2.2	Bütçe Giderleri (Kurumsal)	0,625
1.B.2.3	Bütçe Giderleri (Fonksiyonel)	0,625
1.B.2.4	Bütçe Giderleri (Ekonomik)	0,625
1.B.2.5	Borçlanma Rakamları	0,625
1.B.2.6	İhale Rakamları	0,625
1.B.2.7	Bilanço	0,625
1.B.2.8	Faaliyet Sonuçları Tablosu	0,625
<b>2</b>	<b>ERİŞEBİLİRLİK</b>	<b>20</b>
<b>2.A</b>	<b>Mali Belgelere Erişim Kolaylığı</b>	<b>10</b>
	<b>Kriterleri</b>	
2.A.1	Stratejik Plan	1,667
2.A.1.1	Dosya Büyüklüğü	0,5556
2.A.1.2	Dosyaya Ulaşma Hızı	0,5556
2.A.1.3	Belge İçindeki Bilgiye Erişim Kolaylığı	0,5556
2.A.2	Performans Programı	1,667
2.A.2.1	Dosya Büyüklüğü	0,5556
2.A.2.2	Dosyaya Ulaşma Hızı	0,5556
2.A.2.3	Belge İçindeki Bilgiye Erişim Kolaylığı	0,5556
2.A.3	Faaliyet Raporu	1,667
2.A.3.1	Dosya Büyüklüğü	0,5556
2.A.3.2	Dosyaya Ulaşma Hızı	0,5556
2.A.3.3	Belge İçindeki Bilgiye Erişim Kolaylığı	0,5556
2.A.4	Bütçe	1,667
2.A.4.1	Dosya Büyüklüğü	0,5556
2.A.4.2	Dosyaya Ulaşma Hızı	0,5556
2.A.4.3	Belge İçindeki Bilgiye Erişim Kolaylığı	0,5556

**Tablo 16: Türkiye’de Belediyelerin Mali Saydamlık Endeksi (Devamı)**

		Puan
<b>2.A.5</b>	Bütçe Kesin Hesabı	1,667
2.A.5.1	Dosya Büyüklüğü	0,5556
2.A.5.2	Dosyaya Ulaşma Hızı	0,5556
2.A.5.3	Belge İçindeki Bilgiye Erişim Kolaylığı	0,5556
<b>2.A.6</b>	Mali Durum ve Beklentiler Raporu	1,667
2.A.6.1	Dosya Büyüklüğü	0,5556
2.A.6.2	Dosyaya Ulaşma Hızı	0,5556
2.A.6.3	Belge İçindeki Bilgiye Erişim Kolaylığı	0,5556
<b>2.B</b>	<b>Mali Bilgiye Erişimi Kolaylaştıran Araçların Varlığı</b>	<b>10</b>
2.B.1	Sosyal Medya Sayısı	1
2.B.2	Arama	1
2.B.3	Telefon	1
2.B.4	Fax	1
2.B.5	E-Posta	1
2.B.6	Adres	1
2.B.7	Bilgi Edinme Başvurusu	1
2.B.8	Meclis Kararları	1
2.B.9	Mevzuat	1
2.B.10	Yabancı Dil Seçeneği	1
<b>3</b>	<b>KARŞILAŞTIRABİLİRLİK</b>	<b>20</b>
3.1	Önceki Dönem Stratejik Planı	2
3.2	Önceki Yıl Performans programı	2
3.3	Önceki Yıl Faaliyet Raporu	2
3.4	Önceki Yıl Bütçesi	2
3.5	Önceki Yıl Kesin Hesabı	2
3.6	Önceki Yıl Mali Durum ve Beklentiler Raporu	2
3.7	Önceki Yıl Bütçe Gider Gerçekleşmeleri	2
3.8	Önceki Yıl Bütçe Gelir Gerçekleşmeleri	2
3.9	Önceki Yıl Faaliyet Sonuçları Tablosu	2
3.10	Önceki Yıl Bilançosu	2
<b>4</b>	<b>ANLAŞILABİLİRLİK</b>	<b>20</b>
4.1	Stratejik Plan	3,334
4.1.1	Dosya Türü	1,667
4.1.2	Sayfa Sayısı	1,667
4.2	Performans Programı	3,334
4.2.1	Dosya Türü	1,667
4.2.2	Sayfa Sayısı	1,667
4.3	Faaliyet Raporu	3,334
4.3.1	Dosya Türü	1,667
4.3.2	Sayfa Sayısı	1,667
4.4	Bütçe	3,334
4.4.1	Dosya Türü	1,667
4.4.2	Sayfa Sayısı	1,667
4.5	Bütçe Kesin Hesabı	3,334
4.5.1	Dosya Türü	1,667
4.5.2	Sayfa Sayısı	1,667
4.6	Mali Durum ve Beklentiler Raporu	3,334
4.6.1	Dosya Türü	1,667
4.6.2	Sayfa Sayısı	1,667

**Tablo 16: Türkiye’de Belediyelerin Mali Saydamlık Endeksi (Devamı)**

		Puan
<b>5</b>	<b>ZAMANLILIK</b>	<b>20</b>
5.1	Faaliyet Raporunda basım tarihi var mı?	2
5.2	Faaliyet Raporunda basım tarihi doğru mu? (Nisan)	5
5.3	Faaliyet Raporunun Web sitesine yüklenme tarihi var mı?	2
5.4	Faaliyet Raporunun Web sitesine yüklenme tarihi doğru mu? (Mayıs)	5
5.5	Web sitesinde (güncel) aylık-3 aylık Gelir Gerçekleşmeleri	3
5.6	Web sitesinde (güncel) aylık-3 aylık Gider Gerçekleşmeleri	3
<b>Bir Belediyenin Alabileceği Maks. Toplam Puan</b>		<b>100</b>

**Kaynak:** IMF, 2014: 11-13; OECD, 2002: 8-14; Caba Pérez vd., 2005: 265–269; Caba Pérez vd., 2008: 385–386; Demirbaş & Eroğlu, 2016: 586-592; Gandía vd., 2016: 30–31; García & García-García, 2010: 682; Justice vd., 2006: 312; Pina vd., 2010:11–12; Tavares & da Cruz, 2017: 11 ve ilgili mevzuata dayalı olarak yazar tarafından oluşturulmuştur.

## 2. Bağımsız Değişkenler

Çalışmada 3 kategorik (ideoloji, belediye türü ve başkanın eğitim düzeyi), 7 sürekli değişken (seçime katılım oranı, harcama büyüklüğü, bütçe dengesi, nüfus, üniversite mezunu oranı, altmış beş yaş üstü nüfus, GSYİH) olmak üzere 10 bağımsız değişken kullanılmıştır. Değişkenler siyasal değişkenler, ekonomik-mali değişkenler ve sosyo-demografik olmak üzere 3 başlıkta sınıflandırılmıştır. Bu üçlü sınıflandırma aşağıdaki tabloda değişkenlerle birlikte verilmiştir.

**Tablo 17: Bağımsız Değişkenlerin Sınıflandırılması**

Siyasal Değişkenler	Ekonomik - Mali Değişkenler	Sosyo-Demografik Değişkenler
İdeoloji Seçime Katılım Oranı	Harcama Büyüklüğü Bütçe Dengesi GSYİH	Nüfus Üniversite Mezunu Oranı Altmış Beş Yaş Üstü Nüfus Oranı Başkanın Eğitim Düzeyi Belediye Türü

**Kaynak:** Yazar tarafından oluşturulmuştur.

Siyasal değişkenler, ideoloji ve seçime katılımıdır. Ekonomik-Mali değişkenler harcama büyüklüğü, bütçe dengesi ve GSYİH değişkenlerinden oluşmaktadır. Sosyo-Demografik değişkenler ise nüfus, üniversite mezun oranı, altmış beş yaş üstü nüfus, başkanın eğitim düzeyi ve belediye türü değişkenlerinden oluşmaktadır. Bağımsız değişkenlere ait genel bilgiler Tablo 16’da topluca gösterilmiştir.

**Tablo 18: Çalışmada Kullanılan Bağımsız Değişkenlere İlişkin Genel Bilgiler**

	Değişken Adı	Değişken Türü	Tanımı	Veri Kaynağı	Yılı
1	İdeoloji	Kategorik	İktidar olan partinin sağ ya da sol görüşe sahipliği	TÜİK	2017
2	Seçime Katılım Oranı	Sürekli	Belediye seçimlerinde seçime katılan sayısı / nüfus	TÜİK	2014
3	Harcama Büyüklüğü	Sürekli	Belediyenin cari yıl gider gerçekleşme tutarı / Belediye Nüfusu	Belediye Faaliyet Raporları, Bütçesi, Sayıştay Denetim Raporu	2017
4	Bütçe Dengesi	Sürekli	Belediyenin bütçe açığı-fazlası / Belediye nüfusu	Belediye Faaliyet Raporları, Sayıştay Denetim Raporu, TÜİK	2017
5	Nüfus	Sürekli	Belediyede yaşayanların nüfusu (Logaritmik)	TÜİK	2017
6	Üniversite Mezunu Oranı	Sürekli	İlde yaşayan üniversite mezunu sayısı / Nüfus	TÜİK	2017
7	Altmış Beş Yaş Üstü Nüfus Oranı	Sürekli	Belediyede yaşayan 65 yaş üstü nüfus / Belediye nüfusu	TÜİK	2017
8	Belediye Türü	Kategorik	Büyükşehir ya da il belediyesi	Belediye Web Sitesi	2017
9	Başkanın Eğitim Düzeyi	Kategorik	Belediye başkanın eğitim seviyesi	Belediye Web Sitesi	2017
10	GSYİH	Sürekli	GSYİH (Logaritmik)	TÜİK	2017

**Kaynak:** Yazar tarafından oluşturulmuştur.

Bağımsız değişkenlerden ideoloji değişkeni kategorik bir değişken olup, belediye başkanının partisinin sağ ya da sol görüşlü olduğunu ifade etmektedir.

Seçime katılım oranı değişkeni, sürekli bir değişkendir. 2014 yılına ait seçim sonuçlarına istinaden belediye seçimlerine katılan sayısının nüfusa bölünmesiyle bulunmuş olup, veriler TÜİK'ten elde edilmiştir.

Harcama büyüklüğü değişkeni sürekli bir değişken olup, belediyelerin 2017 yılı gider gerçekleştirmeleri her bir belediyenin faaliyet raporu, bütçesi ya da Sayıştay denetim raporlarından elde edilmiştir. Çalışmada gider gerçekleştirme rakamları nüfusa oranlanarak kişi başı gider gerçekleştirme olarak kullanılmıştır.

Bütçe dengesi değişkeni sürekli bir değişkendir. Bütçe dengesi, belediyelerin web sayfalarında yayınladıkları 2017 yılına ait faaliyet raporları veya Sayıştay denetim raporlarından elde edilmiştir. Çalışmada bütçe dengesi rakamları nüfusa oranlanarak kişi başı bütçe dengesi şeklinde kullanılmıştır.

Nüfus değişkeni sürekli bir değişken olup belediye sınırlarında yaşayan nüfusu ifade etmektedir. Nüfusa ait verilere TÜİK'ten ulaşılmıştır. Çalışmada nüfus değişkeni logaritması alınarak kullanılmıştır.

Üniversite mezunu oranı kategorik bir değişkendir. 2017 yılına ait üniversite mezunu sayıları. Üniversite mezunu oranı, mezun sayısının nüfusa bölünmesi ile elde edilmiştir.

Altmış beş yaş üstü nüfus değişkeni sürekli bir değişkendir. Bu değişkene ait 2017 yılı verileri TÜİK'ten elde edilmiştir. Çalışmada bu değişken, 65 yaşın üzerindeki nüfusun toplam nüfusa bölünmesiyle bulunmuştur.

Belediye türü değişkeni kategorik bir değişkendir. Çalışmada kullanılan belediyeler büyükşehir belediyesi ya da il belediyesi olarak sınıflandırılmıştır. 2017 yılına ait veriler belediyelerin web sitesinden teyit edilmiştir.

Başkanın eğitim düzeyi değişkeni de kategorik bir değişkendir. Belediye başkanının eğitim düzeyi ön lisans-lisans ya da yüksek lisans-doktora olmak üzere 2 kategoride sınıflandırılmıştır. Başkanın eğitim düzeyine ait 2017 yılı verisine, belediyelerin kurumsal web sitelerinde bulunan başkanın özgeçmişinden ulaşılmıştır.

GSYİH değişkeni sürekli bir değişkendir. 2017 yılına ait GSYİH verilerine TÜİK'ten ulaşılmıştır. Çalışmada GSYİH değişkeninin logaritmik değeri kullanılmıştır.

### 3. Verilerin Toplanma Zamanı

Mali saydamlık endeksi kapsamında çalışmada kullanılan mali belgeler ve veriler 2018 yılı Mayıs-Ağustos döneminde, araştırmanın kapsamını oluşturan belediyelerin web sitelerinden elde edilmiştir. Bu nedenle çalışmada ulaşılan bulgular ilgili dönemi yansıtmaktadır.

## E. VERİLERİN ANALİZİ VE BULGULAR

Çalışmanın verilerine ilişkin analiz ve elde edilen bulgular belediyelerde mali saydamlık düzeyine ilişkin bulgular ve mali saydamlığın belirleyicilerine ilişkin bulgular olmak üzere iki başlık altında değerlendirilmektedir.

### 1. Belediyelerin Genel Mali Saydamlık Düzeyine İlişkin Bulgular

Oluşturulan mali saydamlık endeksine göre her belediye için alt kriterler puanlanarak toplanmış ve 5 mali saydamlık unsurunun (alt endekslerin) puan değerleri toplanarak belediye bazında genel mali saydamlık puanına ulaşılmıştır. Buna göre çalışmamızdaki 81 belediyenin mali saydamlık puanı ortalaması % 33,00'tür (Bkz. Tablo 19). Tabloda görüldüğü üzere büyükşehir belediyelerinin mali saydamlık düzeyi (%47,13) il belediyelerinden (%24,69) daha yüksektir.

**Tablo 19: Belediyelerin Mali Saydamlık Puanlarına İlişkin Betimsel İstatistikler**

	N	Min.	Maks.	Ortalama (%)	Başarı Düzeyi	Standart Hata	Standart Sapma
<b>MALİ SAYDAMLIK ENDEKSİ</b>	<b>81</b>	<b>5,00</b>	<b>73,82</b>	<b>33,0026</b>	<b>ZAYIF</b>	<b>2,05000</b>	<b>18,45001</b>
Büyükşehir Belediyeleri	81	19,72	73,82	47,1313	<b>Orta</b>	2,29622	12,57692
İl Belediyeleri	81	5,00	65,73	24,6916	<b>Zayıf</b>	2,26947	16,20725



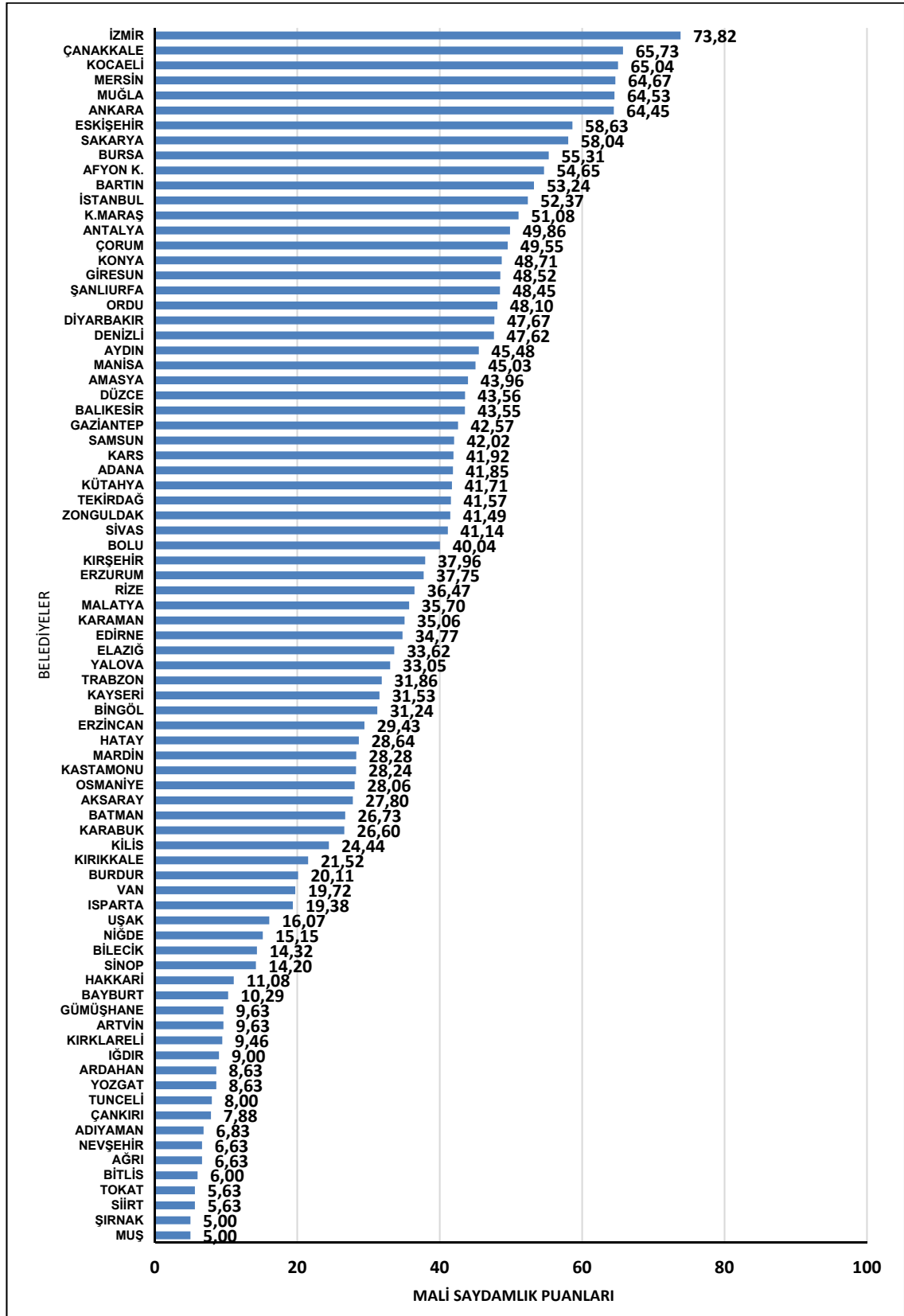
Tablo 20, çalışma kapsamındaki 30 büyükşehir ve 51 il belediyesinin mali saydamlık puanlarını en yüksekte en düşüğe doğru göstermektedir. Görüldüğü üzere en yüksek mali saydamlık puanına sahip olan belediye İzmir Büyükşehir Belediyesi (%73,82)'dir. İzmir Büyükşehir Belediyesini sırasıyla Çanakkale Belediyesi (%65,73), Kocaeli Büyükşehir Belediyesi (%65,04) ve Mersin Büyükşehir Belediyesi (%64,67) izlemektedir. Endekste en düşük puana sahip olan belediyeler ise Muş ve Şırnak (%5,00) belediyeleridir. Belediyelerin mali saydamlık düzeyleri Grafik 2'den de izlenebilir.

**Tablo 20: Belediyelerin Mali Saydamlık Sıralaması ve Puanları**

No	Belediye Adı	Endeks Puanı	No	Belediye Adı	Endeks Puanı	No	Belediye Adı	Endeks Puanı
1	İZMİR	73,82	28	SAMSUN	42,02	55	KİLİS	24,44
2	ÇANAKKALE	65,73	29	KARS	41,92	56	KIRIKKALE	21,52
3	KOCAELİ	65,04	30	ADANA	41,85	57	BURDUR	20,11
4	MERSİN	64,67	31	KÜTAHYA	41,71	58	VAN	19,72
5	MUĞLA	64,53	32	TEKİRDAĞ	41,58	59	ISPARTA	19,38
6	ANKARA	64,45	33	ZONGULDAK	41,49	60	UŞAK	16,07
7	ESKİŞEHİR	58,63	34	SİVAS	41,14	61	NİĞDE	15,15
8	SAKARYA	58,04	35	BOLU	40,04	62	BİLECİK	14,33
9	BURSA	55,31	36	KIRŞEHİR	37,96	63	SİNOP	14,20
10	AFYON	54,65	37	ERZURUM	37,75	64	HAKKÂRİ	11,08
11	BARTIN	53,24	38	RİZE	36,47	65	BAYBURT	10,29
12	İSTANBUL	52,37	39	MALATYA	35,70	66	ARTVİN	9,63
13	K.MARAŞ	51,08	40	KARAMAN	35,06	67	GÜMÜŞHANE	9,63
14	ANTALYA	49,86	41	EDİRNE	34,77	68	KIRKLARELİ	9,46
15	ÇORUM	49,55	42	ELAZIĞ	33,62	69	IGDIR	9,00
16	KONYA	48,71	43	YALOVA	33,05	70	YOZGAT	8,63
17	GİRESUN	48,52	44	TRABZON	31,86	71	ARDAHAN	8,63
18	ŞURFA	48,45	45	KAYSERİ	31,53	72	TUNCELİ	8,00
19	ORDU	48,10	46	BİNGÖL	31,24	73	ÇANKIRI	7,88
20	DİYARBAKIR	47,67	47	ERZİNCAN	29,43	74	ADIYAMAN	6,83
21	DENİZLİ	47,62	48	HATAY	28,65	75	AĞRI	6,63
22	AYDIN	45,48	49	MARDİN	28,28	76	NEVŞEHİR	6,63
23	MANİSA	45,03	50	KASTAMONU	28,24	77	BİTLİS	6,00
24	AMASYA	43,96	51	OSMANİYE	28,06	78	SİİRT	5,63
25	DÜZCE	43,56	52	AKSARAY	27,80	79	TOKAT	5,63
26	BALIKESİR	43,55	53	BATMAN	26,73	80	MUŞ	5,00
27	GAZİANTEP	42,57	54	KARABÜK	26,60	81	ŞIRNAK	5,00

**Kaynak:** Yazar tarafından endeks sonuçlarına göre oluşturulmuştur.

**Grafik 2: Belediyelerin Mali Saydamlık Puanları**



**Kaynak:** Yazar tarafından mali saydamlık endeksi sonuçlarına göre hazırlanmıştır.

Belediyelerin mali saydamlık düzeyleri 100 puan üzerinden ifade edilmiş olmakla birlikte puanların ne anlama geldiğinin daha net olarak anlaşılabilmesi, bir derecelendirme ölçeği kullanılmasını gerektirmektedir. Daha önce belirtildiği gibi Açık Bütçe Endeksinde 5’li bir derecelendirme yapılmaktadır. Açık Bütçe Endeksinden esinlenerek mali saydamlık düzeylerine göre belediyeleri; çok iyi, iyi, orta, zayıf ve çok zayıf olmak üzere 5 grupta toplamak mümkündür (Bkz. Tablo 21).

**Tablo 21: Mali Saydamlık Düzeylerine Göre Belediyelerin Dağılımı**

Mali Saydamlık Düzeyi	Puan aralığı	Sayı	Belediyeler
<b>ÇOK İYİ</b>	80-100	-	---
<b>İYİ</b>	60-80’e kadar	6	İzmir, Çanakkale, Kocaeli, Mersin, Muğla, Ankara
<b>ORTA</b>	40-60’a kadar	29	Eskişehir, Sakarya, Bursa, Afyonkarahisar, Bartın, İstanbul, Kahramanmaraş, Antalya, Çorum, Konya, Giresun, Şanlıurfa, Ordu, Diyarbakır, Denizli, Aydın, Manisa, Amasya, Düzce, Balıkesir, Gaziantep, Samsun, Kars, Adana, Kütahya, Tekirdağ, Zonguldak, Sivas, Bolu
<b>ZAYIF</b>	20-40’a kadar	22	Kırşehir, Erzurum, Rize, Malatya, Karaman, Edirne, Elazığ, Yalova, Trabzon, Kayseri, Bingöl, Erzincan, Hatay, Mardin, Kastamonu, Osmaniye, Aksaray, Batman, Karabük, Kilis, Kırıkkale, Burdur
<b>ÇOK ZAYIF</b>	0-20’ye kadar	24	Van, Isparta, Uşak, Niğde, Bilecik, Sinop, Hakkâri, Bayburt, Artvin, Gümüşhane, Kırklareli, Iğdır, Ardahan, Yozgat, Tunceli, Çankırı, Adıyaman, Ağrı, Nevşehir, Bitlis, Siirt, Tokat, Muş, Şırnak

**Kaynak:** Yazar tarafından mali saydamlık endeksi sonuçlarına göre hazırlanmıştır.

Tablo 21’de görüldüğü gibi çok zayıf mali saydamlık düzeyine sahip 24, zayıf mali saydamlık düzeyine sahip 22, orta mali saydamlık düzeyine sahip 29 ve iyi mali saydamlık düzeyine sahip 6 belediye olduğu görülmektedir. Çok iyi mali saydamlık düzeyine sahip herhangi bir belediye ise bulunmamaktadır. 81 belediyenin mali saydamlık düzeyi ortalamasının % 33,00 olduğu dikkate alındığında belediyelerin genel mali saydamlık derecesinin **zayıf düzeyde** olduğu göze çarpmaktadır. Belediye türleri açısından bakıldığında ise büyükşehir belediyelerinin %47,13 ile orta düzey; il belediyelerinin ise %24,69 ile zayıf düzey mali saydamlığa sahip oldukları görülmektedir.

## 2. Alt Endeks Bazında Belediyelerin Mali Saydamlık Düzeyine İlişkin Bulgular

Mali saydamlık endeksi kendi içinde 5 unsur ya da alt endeksten oluştuğu için bize her bir unsur bazında da değerlendirme yapabilme imkânı vermektedir. Hatırlanacağı gibi her bir alt unsurun puan değeri 20'dir. Bununla birlikte anlaşılabilirliği artırmak için alt endeks bulgularını içeren aşağıdaki başlıklarda puanların yüzde olarak verilmesi tercih edilmiştir.

### a. Mevcudiyet kriterine ilişkin bulgular

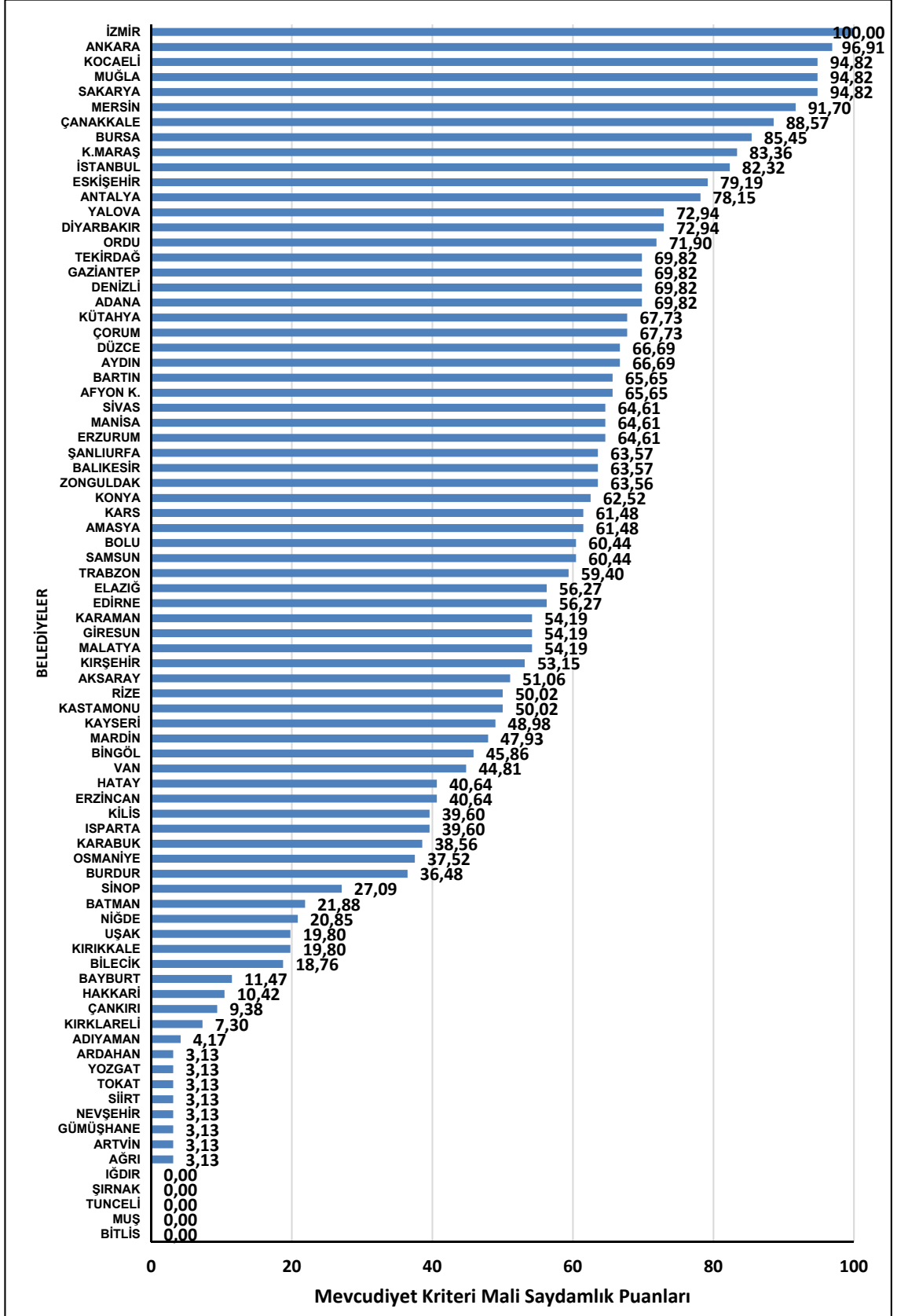
Alt endekslerden ilki olan mevcudiyet kriteri açısından 81 belediyenin mali saydamlık düzeyi ortalaması % 47,57 ile **orta düzey** olup genel mali saydamlık düzeyinin (% 33,00 – zayıf) üzerindedir. Büyükşehir belediyelerinin mevcudiyet kriteri ortalaması %71,59'luk puanla *iyi düzeye* sahipken, il belediyeleri %33,45 ile *zayıf düzey* ortalamaya sahiptir (Bkz. Tablo 22).

**Tablo 22: Mevcudiyet Kriterine İlişkin Betimsel İstatistikler**

	N	Min.	Maks.	Ortalama (%)	Başarı Düzeyi	Standart Hata	Standart Sapma
<b>MEVCUDİYET KRİTERİ</b>	<b>81</b>	<b>0</b>	<b>100,0</b>	<b>47,5723</b>	<b>ORTA</b>	<b>3,2857</b>	<b>29,57096</b>
Büyükşehir Belediyeleri	81	40,64	100,0	<b>71,5857</b>	<b>İyi</b>	2,9728	16,28288
İl Belediyeleri	81	0	88,57	<b>33,4469</b>	<b>Zayıf</b>	3,6937	26,37853

Genel mali saydamlık sonuçlarına göre 80-100 puan aralığında çok iyi derece saydamlığa sahip belediye yok iken Grafik 3'te görüldüğü gibi mevcudiyet kriterinde çok iyi düzeye sahip belediye sayısının 10 olduğu göze çarpmaktadır. Genel mali saydamlık sıralamasında ilk sırayı alan İzmir Büyükşehir Belediyesi, mevcudiyet kriterinden en yüksek puanı (%100) alırken, onu % 96,91 ile Ankara Büyükşehir Belediyesi, % 94,82 ile Kocaeli, Muğla ve Sakarya Büyükşehir Belediyeleri izlemektedir. Mevcudiyet kriteri açısından Bitlis, Muş, Tunceli, Şırnak ve Iğdır belediyeleri en düşük değeri (0) almışlardır. 28 büyükşehir belediyesi genel ortalamanın üzerinde bir puan alırken, il belediyelerinden ancak 20'si ortalamanın üstünde puanlar alabilmiştir.

**Grafik 3: Belediyelerin Mevcudiyet Kriteri Puanına Göre Sıralaması**



**Kaynak:** Yazar tarafından mali saydamlık endeksi sonuçlarına göre hazırlanmıştır.

Mevcudiyet kriteri daha önce belirtildiği gibi 2 alt bileşenden oluşmaktadır. Bunlar, performans esaslı bütçeleme sistemi gereğince belediyelerin hazırlamak ve yayınlamak zorunda olduğu *mali belgelerin mevcudiyeti* ile söz konusu belgelerde yer yer alması gereken bilgilerden oluşan *mali bilgilerin mevcudiyetidir*.

▪ **Mali belgelerin mevcudiyeti** kısmında belediyelerin web sayfalarında stratejik plan, performans programı, faaliyet raporu, bütçe, bütçe kesin hesabı, mali durum ve beklentiler raporunun mevcudiyetine bakılmıştır. Mali belgelerin mevcudiyeti ortalaması 81 belediye için % 42,2 olup bu açıdan *orta düzey* mali saydamlık söz konusudur. Tablo 23'te görüldüğü gibi belediyelerin web sitelerinde en fazla yer ve önem verdikleri mali belgenin %72,8 ile faaliyet raporu olduğu dikkat çekmektedir. Faaliyet raporunu %69,1 ile stratejik plan, %54,3 ile performans programı, %30,9 ile mali durum ve beklentiler raporu izlemektedir. Belediyelerin web sitelerinde en az yer verdikleri mali belge ise %9,9 ile bütçe kesin hesabı olmuştur. Nitekim bu belgeye il belediyelerinden web sitesinde yer veren olmamıştır.

**Tablo 23: Mali Belgelerin Mevcudiyeti Açısından Belediyelerin Dağılımı**

Mali Belgeler	Büyükşehir Belediyeleri (N=30)		İl Belediyeleri (N=51)		Toplam (N=81)	
	Sayı	Yüzde	Sayı	Yüzde	Sayı	Yüzde
Stratejik Plan (2015-2019)	29	%96,7	27	%52,9	56	%69,1
Performans Programı (2017)	27	%90	17	%33,3	44	%54,3
Faaliyet Raporu (2017)	30	%100	29	%56,9	59	%72,8
Bütçe (2017)	10	%33	3	%5,9	13	%16,1
Bütçe Kesin Hesabı (2017)	8	%26,7	0	%0	8	%9,9
Mali Durum ve Beklentiler Raporu (2017)	19	%63,3	6	%11,8	25	%30,9
<b>Ortalama</b>	<b>20,5</b>	<b>%68,3</b>	<b>13,7</b>	<b>%26,8</b>	<b>34,2</b>	<b>%42,2</b>

**Kaynak:** Yazar tarafından mali saydamlık endeksi sonuçlarına göre hazırlanmıştır.

Mali belgelerin mevcudiyeti açısından en başarılı belediyeler Ankara, İzmir, Muğla, Kocaeli ve Sakarya Büyükşehir Belediyeleri olup söz konusu belediyeler 6 mali belgenin tamamına (%100) web sitelerinde yer vermişlerdir. Temel mali belgelere hiç yer vermeyen 18 belediyenin tamamı ise il belediyelerinden oluşmaktadır. Nitekim mevcudiyet kriteri açısından sadece 2 büyükşehir belediyesi (Hatay ve Van %33,3)

ortalama puanın (%42,2) altında kalırken bu sayı il belediyelerinde 34’tür. Tablo 23’te görüldüğü gibi büyükşehir belediyelerinin tüm mali belgelerde il belediyelerine göre daha başarılı olması söz konusu bulguları desteklemektedir.

▪ **Mali bilgilerin mevcudiyeti** açısından hem belediye plan-politika bilgilerine hem de mali gerçekleşme bilgilerine bakılmıştır. Tablo 24’te görüldüğü gibi mali bilgilerin 81 belediyenin web sitesindeki mevcudiyeti ortalama % 52,9 olup *orta düzey* mali saydamlık söz konusudur. Dolayısıyla belediyelerin temel mali belgelere (%42,2) oranla biraz daha fazla mali bilgi paylaştıkları görülmektedir. Bunun temel sebebi ise bir mali bilginin birden fazla mali belgede yer alabilmesi ya da belediyelerin mali belgeye yer vermeseler de web sayfalarında misyon ve vizyon gibi bazı bilgileri paylaşabilmeleridir.

**Tablo 24: Mali Bilgilerin Mevcudiyeti Açısından Belediyelerin Dağılımı**

Mali Bilgiler	Büyükşehir Belediyeleri (N=30)		İl Belediyeleri (N=51)		Toplam (N=81)	
	Sayı	Yüzde	Sayı	Yüzde	Sayı	Yüzde
<b>BELEDİYE PLAN-POLİTİKALARIYLA İLGİLİ BİLGİLER</b>	<b>24,5</b>	<b>%81,7</b>	<b>22,3</b>	<b>%43,6</b>	<b>46,8</b>	<b>%57,7</b>
Misyon	30	%100	36	%70,6	66	%81,5
Vizyon	30	%100	36	%70,6	66	%81,5
Stratejik Amaçlar	29	%96,7	32	%62,8	61	%75,3
Stratejik Hedefler	29	%96,7	31	%60,8	60	%74,1
Stratejiler	18	%60,0	17	%33,3	35	%43,2
Maliyetlendirme	21	%70,0	11	%21,6	32	%39,5
Performans Hedefleri	28	%93,3	21	%41,2	49	%60,5
Performans Göstergeleri	28	%93,3	23	%45,1	51	%63,0
Bütçe Gelir Tahminleri	24	%80,0	20	%39,2	44	%54,3
Bütçe Ödenekleri (Kurumsal)	19	%63,3	15	%29,4	34	%42,0
Bütçe Ödenekleri (Fonksiyonel)	14	%46,7	4	%7,8	18	%22,2
Bütçe Ödenekleri (Ekonomik)	24	%80,0	21	%41,2	45	%55,6
<b>MALİ GERÇEKLEŞME BİLGİLERİ</b>	<b>20,4</b>	<b>%67,9</b>	<b>18,6</b>	<b>%36,5</b>	<b>39,0</b>	<b>%48,1</b>
Bütçe Gelir Gerçekleşmeleri	30	%100	28	%54,9	58	%71,6
Bütçe Giderleri (Kurumsal)	20	%66,7	22	%43,1	42	%51,9
Bütçe Giderleri (Fonksiyonel)	12	%40,0	6	%11,8	18	%22,2
Bütçe Giderleri (Ekonomik)	29	%96,7	28	%54,9	57	%70,4
Borçlanma Rakamları	19	%63,3	10	%19,6	29	%35,8
İhale Rakamları	28	%93,3	34	%66,7	62	%76,5
Bilanço	20	%66,7	16	%31,4	36	%44,4
Faaliyet Sonuçları Tablosu	5	%16,7	5	%9,8	10	%12,3
<b>Ortalama</b>	<b>22,5</b>	<b>%74,8</b>	<b>20,5</b>	<b>%40,1</b>	<b>42,9</b>	<b>%52,9</b>

**Kaynak:** Yazar tarafından mali saydamlık endeksi sonuçlarına göre hazırlanmıştır.

Mali bilgilerin mevcudiyetine hedefler (plan-politika) ve gerçekleşmeler açısından bakıldığında belediyelerin %57,7 oranında hedef bilgisi paylaştığı buna karşın gerçekleşme bilgilerinde %48,1 ile aynı performans düzeyini yakalayamadığı göze çarpmaktadır (Bkz. Tablo 24).

Mali bilgilerin mevcudiyeti açısından mali saydamlığın **çok iyi düzeyde** sağlandığı maddelerin %81,5 ile sadece misyon ve vizyon maddeleri olduğu görölmektedir.

%76,5 ile ihale rakamları, %75,3 ile stratejik amaçlar, %74,1 ile stratejik hedefler, %71,6 ile bütçe gelir gerçekleşmeleri, %70,4 ile bütçe giderlerinin ekonomik sınıflandırması, %63 ile performans göstergeleri, %60,5 ile performans hedefleri maddelerinde ise belediyeler, **orta düzey** mali saydamlığa ulaşabilmişlerdir.

Mali bilgilerin mevcudiyeti açısından en zayıf olunan maddelerin %12,3 ile faaliyet sonuçları tablosu, %22,2 ile bütçe giderlerinin ve ödeneklerinin fonksiyonel sınıflandırması, %39,5 ile maliyetlendirme maddeleri olduğu görölmektedir.

Tablo 24'te göröldüğu gibi mali bilgilerin mevcudiyeti kriterinde büyükşehir belediyelerinin genel başarı oranı %74,8 ile **iyi düzeyde** iken il belediyelerinin %40,1 ile **orta düzey**dir. Tablo incelendiğinde il belediyelerinin büyükşehir belediyelerinden daha başarılı olduğu herhangi bir madde bulunmadığı göze çarpmaktadır.

### ***b. Erişebilirlik kriterine ilişkin bulgular***

Mali bilgi-belgelerin web sitelerindeki mevcudiyeti kadar söz konusu bilgilere vatandaşlar tarafından erişilebilmesi de büyük önem taşımaktadır. Alt endekslerden ikincisi olan erişebilirlik kriteri açısından 81 belediyenin mali saydamlık düzeyi ortalaması % **52,08** ile **orta düzey** olup bu değer genel mali saydamlık düzeyinin (% 33,00 – zayıf) üzerindedir. Büyükşehir belediyelerinin %63,46 ortalama ile **iyi düzey** erişebilirliğe sahip olduğu buna karşın il belediyelerinin %45,38 ortalama ile **orta düzey** başarı sağlayabildiği görölmektedir (Bkz. Tablo 25).



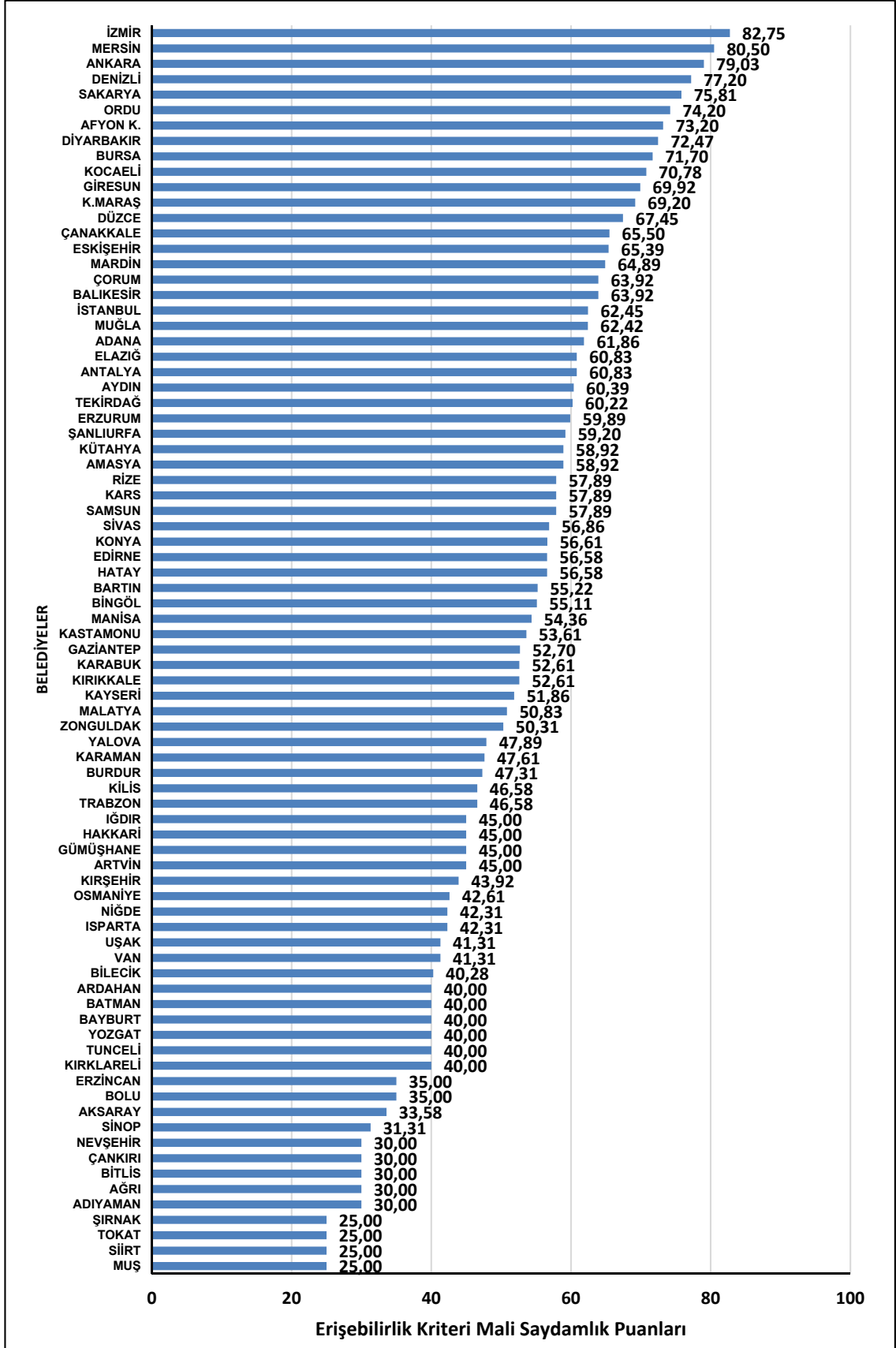
**Tablo 25: Erişebilirlik Kriterine İlişkin Betimsel İstatistikler**

	N	Min.	Maks.	Ortalama (%)	Başarı Düzeyi	Standart Hata	Standart Sapma
<b>ERİŞEBİLİRLİK KRİTERİ</b>	<b>81</b>	<b>25,00</b>	<b>82,75</b>	<b>52,0784</b>	<b>ORTA</b>	<b>1,62310</b>	<b>14,60793</b>
Büyükşehir Belediyeleri	81	41,31	82,75	<b>63,4606</b>	<b>İyi</b>	1,87505	10,27006
İl Belediyeleri	81	25,00	73,20	<b>45,3796</b>	<b>Orta</b>	1,75277	12,51729

Belediyelerin erişebilirlik kriterinden aldıkları saydamlık puanları Grafik 4’te gösterilmektedir. Buna göre ilk sırayı % 82,75 ile İzmir Büyükşehir Belediyesi alırken, onu % 80,50 ile Mersin Büyükşehir Belediyesi takip etmektedir. Söz konusu iki belediyenin dışında bu kriter açısından **çok iyi düzey** saydamlığa sahip başka bir belediye bulunmamaktadır. Ankara (%79,03), Denizli (%77,20), Sakarya (%75,81) Büyükşehir belediyeleri başta olmak üzere toplam 23 belediye **iyi düzey** erişebilirliğe sahiptir. Bununla birlikte 81 belediyeden 4’ü büyükşehir belediyesi (Kayseri, Malatya, Trabzon, Van) olmak üzere toplam 38 belediyenin, ortalama puanın (%52,08) altında kaldıkları görülmektedir.

Erişebilirlik kriteri açısından çok zayıf düzeyde olan herhangi bir belediye bulunmamaktadır. Buna karşın Muş, Siirt, Şırnak ve Tokat belediyeleri % 25 ile en düşük erişebilirlik puanı alan belediyelerdir. Söz konusu belediyelerle birlikte toplam 13 belediyenin zayıf düzey erişebilirliğe sahip oldukları görülmektedir. Belediye türü açısından bakıldığında 26 büyükşehir belediyesi ortalamanın üzerinde değer alırken, il belediyelerinin ancak 17’si ortalama üstünde değer alabilmiştir.

**Grafik 4: Belediyelerin Erişebilirlik Kriteri Puanına Göre Sıralaması**



**Kaynak:** Yazar tarafından mali saydamlık endeksi sonuçlarına göre hazırlanmıştır.

Erişebilirlik kriteri kendi içinde 2 alt bileşenden oluşmaktadır. Bunlar, *mali belgelere erişim kolaylığı* ile *mali bilgiye erişimi kolaylaştıran araçların varlığı* bileşenleridir. Her iki alt bileşene ait betimsel istatistikler Tablo 26’da görülmektedir.

**Tablo 26: Erişebilirlik Unsurunun Alt Kriterlerine İlişkin Betimsel İstatistikler**

	N	Min.	Maks.	Ortalama (%)	Başarı Düzeyi	Standart Hata	Standart Sapma
<b>A. MALİ BELGELERE ERİŞİM KOLAYLIĞI</b>	<b>81</b>	<b>0</b>	<b>78,06</b>	<b>27,9798</b>	<b>ZAYIF</b>	<b>2,39517</b>	<b>21,55649</b>
-Büyükşehir Belediyeleri	81	12,61	78,06	<b>45,5879</b>	<b>Orta</b>	2,83756	15,54197
-İl Belediyeleri	81	0	61,00	<b>17,6220</b>	<b>Çok Zayıf</b>	2,45723	17,54810
<b>B. MALİ BİLGİYE ERİŞİMİ KOLAYLAŞTIRAN ARAÇLARIN VARLIĞI</b>	<b>81</b>	<b>40,00</b>	<b>100,0</b>	<b>76,1728</b>	<b>İYİ</b>	<b>1,53727</b>	<b>13,83545</b>
-Büyükşehir Belediyeleri	81	60,00	100,0	<b>81,3333</b>	<b>Çok İyi</b>	2,07521	11,36642
-İl Belediyeleri	81	40,00	100,0	<b>73,1373</b>	<b>İyi</b>	2,00959	14,35133
<b>ERİŞEBİLİRLİK KRİTERİ (A+B)</b>	<b>81</b>	<b>25,00</b>	<b>82,75</b>	<b>52,0763</b>	<b>ORTA</b>	<b>1,62295</b>	<b>14,60652</b>

▪ **Mali belgelere erişim kolaylığı** alt kriterinde belediyelerin web sitelerinden temel mali bilgilere erişimin kolay olup olmadığı; dosya büyüklüğü, dosyaya hızlı (en az tıklama ile) ulaşım ve belge içi aramanın varlığı açısından bir inceleme yapılmıştır. Tabloda görüldüğü gibi mali belgelere erişim kolaylığı açısından 81 belediyenin başarı düzeyi %27,98 ile **zayıf**tır. Büyükşehir belediyelerinin %45,59 ile il belediyelerinden (17,62) daha başarılı oldukları görülmektedir.

Mali belgelere erişim kolaylığının zayıf olmasının temel sebeplerinden birisi mali belgelere web sitelerince yeterince yer verilmemiş olmamasıdır. Örneğin bir belediye stratejik plana web sitesinde yer vermediyse kriter seti gereğince belgeye erişim sözü konusu olmadığından puan alamamaktadır. Kriter açısından tam puan alabilmek için a) belgenin web sitesine konmuş olması, b) belgenin 20 megabaytın altında olması, c) belgeye tek tıklama ile ulaşımın olması d) belge içi arama imkânının olması

gerekmektedir. Nitekim daha önce belirtildiği gibi (Bkz. Tablo 23) mali belgelerin web sitesindeki mevcudiyeti açısından genel başarı yüzdesi %42,2 olduğu için belediyeler; b, c ve d şıklarından da puanlar kaybetmişler ve ancak %27,98'lik (zayıf düzey) bir başarı gösterebilmişlerdir.

- Dosya büyüklüğü açısından 20 megabaytın altında yükleme yapan belediye sayısı stratejik planda 40, performans programında 34, faaliyet raporunda 18, bütçede 8, bütçe kesin hesabında 5, mali durum ve beklentiler raporunda 25'tir. Özellikle 59 faaliyet raporundan sadece 18'inin 20 megabaytın altında olması belediyelerin bu konuya daha fazla önem vermeleri gerektiğini vurgulamaktadır.

- Dosyaya web sitesinde tek tıklama ile ulaşım sağlayan belediye sayısı stratejik planda 2, performans programında 1, faaliyet raporunda 2, bütçede 0, bütçe kesin hesabında 0, mali durum ve beklentiler raporunda 1'dir. Rakamlar belediyelerin temel mali belgelere web sitelerinde yeterli erişim kolaylığını ve görünürlüğü sağlamadıklarını göstermektedir.

- Belge içi arama imkânı veren belediye sayısı ise stratejik planda 44, performans programında 40, faaliyet raporunda 49, bütçede 9, bütçe kesin hesabında 7, mali durum ve beklentiler raporunda 25'tir.

▪ Erişilebilirliğin diğer bir alt kriteri **mali bilgiye erişimi kolaylaştıran araçların** varlığıdır. Bir önceki tabloda (Tablo 26) görüldüğü gibi belediyelerin bu alt kategoride %76,17 (iyi düzey) ile mali belgelere erişim kolaylığı kategorisine göre çok daha başarılı oldukları göze çarpmaktadır.

Araştırmada; belediyenin sosyal medya hesapları sayısı, arama çubuğu, telefon numarası, fax numarası, e-posta adresi, bilgi edinme başvurusu linki, meclis kararları sekmesi, mevzuat sekmesi ve yabancı dil seçeneği olmak üzere toplam 10 aracın web sitelerindeki mevcudiyeti incelenmiştir. Bulgular Tablo 27'de yer almaktadır.

**Tablo 27: Mali Bilgiye Erişimi Kolaylaştıran Araçların Varlığı Açısından Belediyelerin Dağılımı**

Araçın Adı	Büyükşehir Belediyeleri (N=30)		İl Belediyeleri (N=51)		Toplam (N=81)	
	Sayı	Yüzde	Sayı	Yüzde	Sayı	Yüzde
Sosyal Medya Hesabı	30	%100	50	%98,0	80	%98,8
Arama Çubuğu	23	%76,7	38	%74,5	61	%75,3
Telefon Numarası	30	%100	51	%100	81	%100
Faks Numarası	19	%63,3	40	%78,4	59	%72,8
E-Posta Adresi	27	%90,0	46	%90,2	73	%90,1
Adres Bilgileri	30	%100	47	%92,2	77	%95,0
Bilgi Edinme Başvurusu	24	%80,0	33	%64,7	57	%70,4
Meclis Kararları	29	%96,7	45	%88,2	74	%91,4
Belediye Mevzuatı	18	%60,0	18	%39,2	36	%44,4
Yabancı Dil Seçeneği	14	%46,7	5	%9,8	19	%23,5
<i>Ortalama</i>	<b>24,4</b>	<b>%81,3</b>	<b>37,3</b>	<b>%73,1</b>	<b>61,7</b>	<b>%76,2</b>

Öncelikle belediye türü açısından bir karşılaştırma yapıldığında büyükşehir belediyelerinin tümünün sosyal medya hesabı, telefon numarası ve adres bilgilerine web sitelerinde yer verdikleri görülmektedir. Buna karşın il belediyelerinin sadece telefon numarasında aynı başarıyı sağladıkları göze çarpmaktadır. En düşük başarı oranı ise hem büyükşehir belediyeleri hem de il belediyeleri açısından ortak olup ilgili belediyeler yabancı dil seçeneğinde sırasıyla %46,7 ve %9,8'lik bir başarı sağlayabilmişlerdir. 81 belediye açısından rakamlara bakıldığında dikkat çekici bulgular şu şekildedir:

- Sosyal medya hesabı olup bu hesapların linkini web sitesine koyan belediye sayısı 80'dir (%98,8).

- Arama çubuğu 61 belediyenin web sayfasında yer almaktadır (%73,3).

- Belediyelerin iletişim bilgilerinden telefon numarası %100; faks numarası %72,8; e-posta adresi %90,1; adres bilgisi %95 oranında belediyelerin web sitelerinde yer almıştır.

- Bilgi edinme başvurusu linkine yer veren belediye sayısı 57'dir (%70,4).

- Meclis kararlarına erişim oranı %91,4'tür.

- Belediyenin kurumsal web sitesinde tabi olduğu mevzuata erişim imkânı veren belediye sayısı 36 olup, erişim oranı %44,4'tür.

- Web sitesinde yabancı dil seçeneğine belediyelerin sadece 19 tanesi yer vermiş olup toplam başarı oranı %23,5'tir.

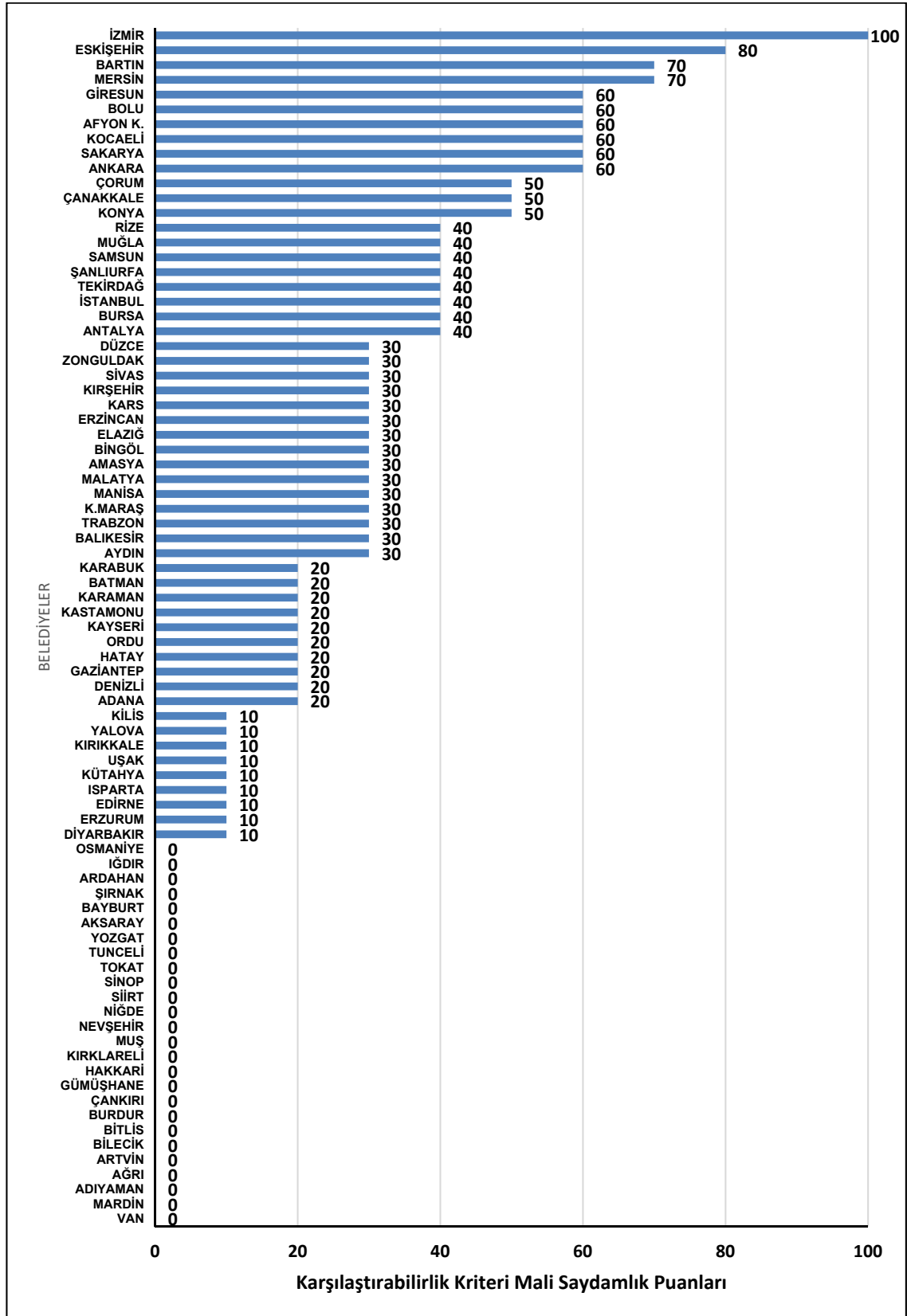
### ***c. Karşılaştırabilirlik kriterine ilişkin bulgular***

Yayınlanan mali belge ve bilginin güvenilir ve tutarlı olabilmesi için diğer yıl verilerinin de belediyenin web sitesinde olup olmadığının değerlendirildiği **karşılaştırabilirlik** kriterinde, belediyenin web sitesinde bir önceki döneme ait stratejik plan, performans programı, faaliyet raporu, bütçe, bütçe kesin hesabı, mali durum ve beklentiler raporu, yanı sıra bir önceki döneme ait bütçe gider gerçekleşme rakamı, bütçe gelir gerçekleşme rakamı, faaliyet sonuçları tablosu ve bilanço aranmıştır. Buna göre çalışmaya konu olan 81 belediyenin karşılaştırabilirlik kriteri ortalaması Tablo 28'de görüldüğü gibi **%23,33** olup başarı düzeyi **zayıf** kategorisindedir. Bu değer genel mali saydamlık düzeyinin (% 33,00 – zayıf) altında olması dikkat çekicidir. Belediye türü açısından bakıldığında ise büyükşehir belediyelerinin %36,0 ile **zayıf düzey** karşılaştırabilirliğe sahip olduğu buna karşın il belediyelerinin %15,9 ile **çok zayıf düzey** başarı sağlayabildikleri görülmektedir.

**Tablo 28: Karşılaştırabilirlik Kriterine İlişkin Betimsel İstatistikler**

	N	Min.	Maks.	Ortalama (%)	Başarı Düzeyi	Standart Hata	Standart Sapma
<b>KARŞILAŞTIRABİLİRLİK KRİTERİ</b>	<b>81</b>	<b>0</b>	<b>100,0</b>	<b>23,3333</b>	<b>ZAYIF</b>	<b>2,55797</b>	<b>23,02173</b>
Büyükşehir Belediyeleri	81	0	100,0	<b>36,0000</b>	<b>Zayıf</b>	4,14119	22,68221
İl Belediyeleri	81	0	70,0	<b>15,8824</b>	<b>Çok Zayıf</b>	2,78900	19,91748

**Grafik 5: Belediyelerin Karşılaştırabilirlik Kriteri Puanına Göre Sıralaması**



**Kaynak:** Yazar tarafından mali saydamlık endeksi sonuçlarına göre hazırlanmıştır.

Belediyelerin karşılaştırılabilirlik kriterinden aldıkları saydamlık puanları Grafik 5'te gösterilmektedir. Buna göre en yüksek değere sahip belediye %100 ile İzmir Büyükşehir Belediyesi olmuştur. 26 belediye önceki döneme ait hiçbir veri paylaşmayarak 0 puan almıştır. 45 belediye ortalama karşılaştırılabilirlik puanının (%23,33) altında bir puan almış olup bunların 10'u büyükşehir belediyesidir.

**Tablo 29: Karşılaştırılabilirlik Kriteri Açısından Belediyelerin Dağılımı**

Aracın Adı	Büyükşehir Belediyeleri (N=30)		İl Belediyeleri (N=51)		Toplam (N=81)	
	Sayı	Yüzde	Sayı	Yüzde	Sayı	Yüzde
Önceki Dönem Stratejik Planı	11	%36,7	15	%29,4	26	%32,1
Önceki Yıl Performans Programı	22	%73,3	16	%31,4	38	%46,9
Önceki Yıl Faaliyet Raporu	23	%76,7	18	%35,3	41	%50,4
Önceki Yıl Bütçesi	10	%33,3	2	%3,9	12	%14,8
Önceki Yıl Kesin Hesabı	8	%26,7	0	%0	8	%9,9
Önceki Yıl Mali Durum ve Beklentiler Raporu	10	%33,3	5	%6,2	15	%18,5
Önceki Yıl Bütçe Gider Gerçekleşmeleri	7	%23,3	9	%17,7	16	%19,8
Önceki Yıl Bütçe Gelir Gerçekleşmeleri	6	%20,0	8	%15,7	14	%17,3
Önceki Yıl Faaliyet Sonuçları Tablosu	2	%6,7	2	%3,9	4	%4,9
Önceki Yıl Bilançosu	10	%33,3	5	%6,2	15	%18,5
<i>Ortalama</i>	<b>10,9</b>	<b>%36,0</b>	<b>8</b>	<b>%15,8</b>	<b>18,9</b>	<b>%23,3</b>

Tablo 29'da görüldüğü gibi belediyelerin bir önceki döneme ait mali belgelere yer verme oranları stratejik planda %32, performans programında %47 faaliyet raporunda %51, bütçede %15, bütçe kesin hesabında %10, mali durum ve beklentiler raporunda ise %19'dur. Belediyelerin web sitelerinde bilançooya %19, faaliyet sonuçları tablosuna %5, gider gerçekleşme rakamına %20, gelir gerçekleşme rakamına ise %17 oranında yer verdikleri görülmüştür. Rakamlar vatandaşların belediyelerin mali durumuna dair karşılaştırma yapabilmeleri açısından yeterli belge-bilginin web siteleri üzerinden paylaşılmadığını göstermektedir.



#### *d. Anlaşılabilirlik kriterine ilişkin bulgular*

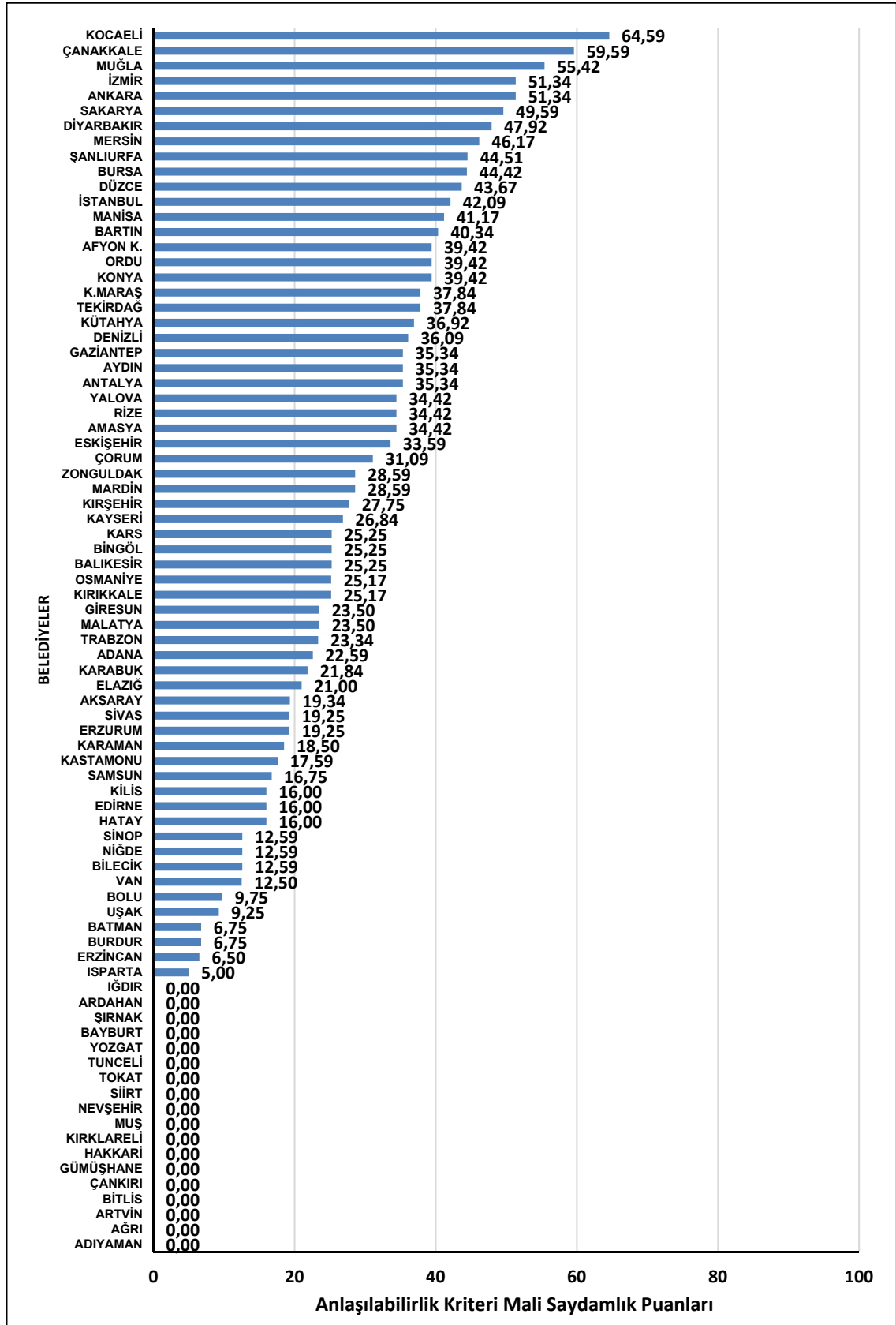
Diğer bir alt endeks olan **anlaşılabilirlik** kriteri, yayınlanan belge ve bilgilerin basit, açık ve herkes tarafından anlaşılır şekilde sunulup sunulmadığının değerlendirildiği kriterdir. Bu kriterde 6 temel mali belge ele alınmış olup her bir belge; paylaşılan dosya türü ve belgenin sayfa sayısı açısından tek tek incelenmiştir. Web sitelerinden mali belgelere ilişkin birden fazla dosya türü paylaşılması ve belgelerin sayfa sayılarının mümkün olduğunca az olmasının anlaşılabilirliği artıracak varsayılmıştır. Çalışmaya konu olan 81 belediye açısından anlaşılabilirlik kriteri ortalamasının **%22,83** ile **zayıf düzey** olduğu Tablo 30'da görülmektedir. Belediye türü açısından bakıldığında büyükşehir belediyelerinin anlaşılabilirlik ortalaması % 36,11 ile *zayıf* iken il belediyeleri %15,02 ile *çok zayıf* anlaşılabilirlik puanına sahiptir.

**Tablo 30: Anlaşılabilirlik Kriterine İlişkin Betimsel İstatistikler**

	N	Min.	Maks.	Ortalama (%)	Başarı Düzeyi	Standart Hata	Standart Sapma
<b>ANLAŞILABİLİRLİK KRİTERİ</b>	<b>81</b>	<b>0</b>	<b>64,59</b>	<b>22,8336</b>	<b>ZAYIF</b>	<b>1,94145</b>	<b>17,47302</b>
Büyükşehir Belediyeleri	81	12,50	64,59	36,1103	<b>Zayıf</b>	2,32264	12,72164
İl Belediyeleri	81	0	59,59	15,0238	<b>Çok Zayıf</b>	2,10810	15,05482

41 belediye ortalama anlaşılabilirlik puanının (%22,83) üzerinde bir puan alırken bunların yarısından fazlası (25'i) büyükşehir belediyesidir. En yüksek anlaşılabilirliğe sahip olan belediyenin Grafik 6'da görüldüğü gibi Kocaeli Büyükşehir Belediyesi (%64,59) olduğu görülmektedir. Anlaşılabilirlik açısından çok iyi düzeye sahip bir belediye bulunmazken sadece alt endekste birinci olan Kocaeli Büyükşehir Belediyesinin iyi düzey saydamlığa sahip olması dikkat çekicidir. Göze çarpan bir diğer husus ise 18 belediyenin 0 puan alarak sonuncu sırayı alması ve bu belediyelerin tümünün il belediyesi olmalarıdır.

**Grafik 6: Belediyelerin Anlaşılabilirlik Kriteri Puanına Göre Sıralaması**



**Kaynak:** Yazar tarafından mali saydamlık endeksi sonuçlarına göre hazırlanmıştır.

Dosya türü açısından anlaşılabilirlik bulgularına bakıldığında 6 temel mali belgeden herhangi birini birden fazla dosya türü şeklinde web sayfasında paylaşan belediyeye rastlanılmamıştır. Kullanıcının kendi ihtiyacına göre bir belgeyi word ya da pdf olarak indirebilmesi saydamlık açısından önem taşımasına rağmen henüz belediyelerin bu konuya dikkat etmedikleri göze çarpmaktadır.

Sayfa sayıları açısından anlaşılabilirlik bulguları incelendiğinde ise temel mali belgelerini 100 sayfanın altında olacak şekilde hazırlayarak web sitesinde paylaşan belediye sayıları; stratejik planda 19; performans programında 6; faaliyet raporunda 3; belediye bütçesinde 7; kesin hesapta 4; mali durum ve beklentiler raporunda ise 26'dır. Rakamlar belediyelerin hacimli belgeler paylaştıklarını bunun ise anlaşılabilirliği zedelediğini göstermektedir.

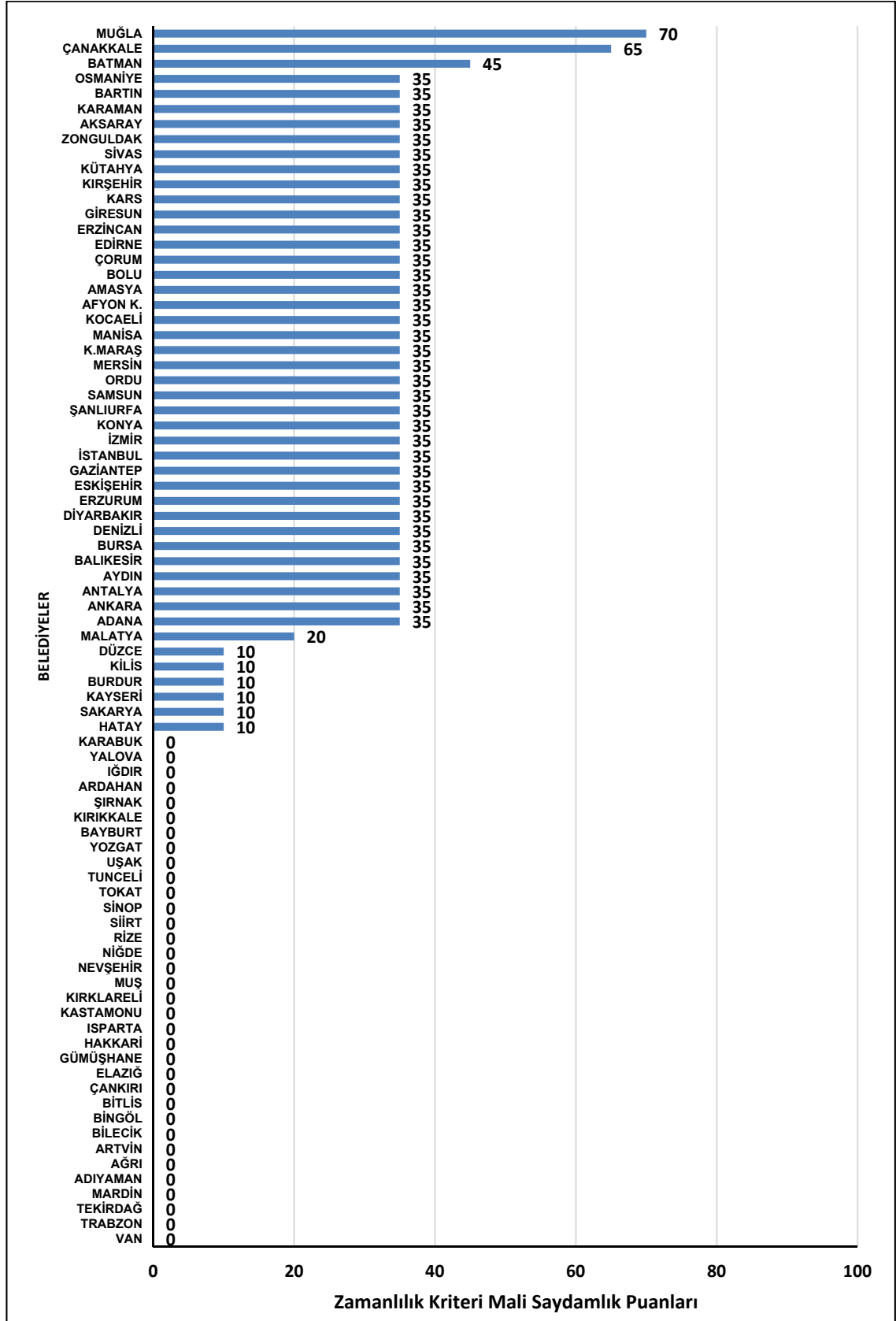
#### *e. Zamanlılık kriterine ilişkin bulgular*

Zamanlılık kriterine göre, belediyelerin hazırladıkları belgeleri zamanında yayınlamaları mali saydamlık açısından önem arz etmektedir. Kamuoyunun zamanında bilgilendirilmesi amacıyla, zamanlılık kriterinde belediyenin web sayfasında yayınladığı faaliyet raporunun basım tarihinin olup olmadığı, yayınlama tarihinin yasal mevzuata uygunluğu, web sitesine yükleme tarihi ve bu tarihin mevzuata uygunluğuna bakılmıştır. Bunun yanı sıra web sitesinde aylık-üç aylık gelir ve gider gerçekleştirmelerine yer verilip verilmediği de incelenmiştir. Tablo 31'de görüldüğü gibi zamanlılık kriteri açısından başarı oranı %19,2 ile **çok zayıf düzeydedir**. Büyükşehir belediyelerinin başarı düzeyinin %28,5 ile *zayıf*; il belediyelerinin ise %13,7 ile *çok zayıf* olduğu görülmektedir.

**Tablo 31: Zamanlılık Kriterine İlişkin Betimsel İstatistikler**

	N	Min.	Maks.	Ortalama (%)	Başarı Düzeyi	Standart Hata	Standart Sapma
<b>ZAMANLILIK KRİTERİ</b>	<b>81</b>	<b>0</b>	<b>70,00</b>	<b>19,1975</b>	<b>ÇOK ZAYIF</b>	<b>2,06465</b>	<b>18,58186</b>
Büyükşehir Belediyeleri	81	0	70,00	28,500	<b>Zayıf</b>	2,82792	15,48915
İl Belediyeleri	81	0	65,00	13,7255	<b>Çok Zayıf</b>	2,54698	15,05482

**Grafik 7: Belediyelerin Zamanlılık Kriteri Puanına Göre Sıralaması**



**Kaynak:** Yazar tarafından mali saydamlık endeksi sonuçlarına göre hazırlanmıştır.

Zamanlılık kriteri açısından en yüksek başarı düzeyine sahip olan belediye %70 (iyi düzey) ile Muğla Büyükşehir Belediyesidir. 34 belediye 0 puan alırken bunlardan 4'ü büyükşehir belediyesidir.

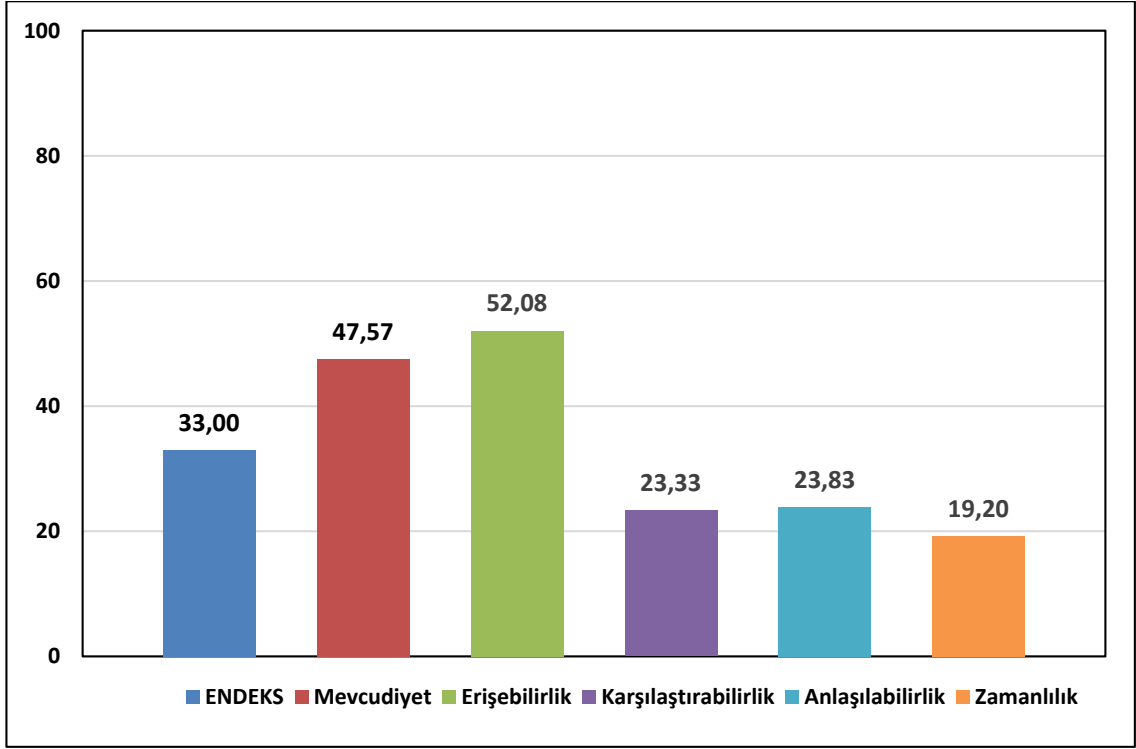
Faaliyet raporunun basım tarihini veren 46 belediye olmasına rağmen basım tarihi mevzuata uygun olan belediye sayısı 38'dir. Dolayısıyla belediyeler tarafından web sayfalarına yüklenen faaliyet raporlarının bir kısmında basım tarihi ay-yıl şeklinde belirtilmemekte bir kısmında ise yasal tarihe uyulmamaktadır. Belediyeler nisan ayında faaliyet raporunu bastırarak meclislerine sunmalarına rağmen bir kısım belediyenin faaliyet raporunda mayıs ve sonrası aylar yer almaktadır.

Faaliyet raporunun web sitelerine ne zaman yüklendiğinin görülebilmesi de zamanlılık ve saydamlık açısından oldukça önemlidir. Buna rağmen belediyelerin sadece 5'i (Erzurum, Muğla, Malatya ve Batman) raporun web sayfasına yüklenme tarihini açıklamışlardır.

Web sitelerinden bütçe gelir ve gider gerçekleştirmelerinin belirli aralıklarla güncel şekilde paylaşılıyor olması da zamanlılık açısından büyük önem taşımaktadır. İncelediğimiz belediyelerden sadece Çanakkale Belediyesinin web sitesinde 3'er aylık gelir ve gider gerçekleştirme rakamlarına yer verdiği anlaşılmıştır.

Mevcudiyet, erişebilirlik, karşılaştırabilirlik, anlaşılabilirlik ve zamanlılık unsuru olmak üzere 5 alt endeksten oluşan mali saydamlık endeksi ortalaması hatırlanacağı gibi %33,00 ile zayıf düzeydir. Alt endeks sonuçları ile birlikte ana endeks ortalaması yüzdeler şeklinde Grafik 8'de verilmiştir. Buna göre belediyelerin en başarılı oldukları alt endeksin %52,08 ile erişebilirlik unsuru olduğu görülmektedir. Bunda belediyelerin, web sitelerinin sunduğu imkânlardan yararlanmalarının büyük katkısının olduğu söylenebilir. Çünkü belediyelerin geneli, mali belgelere erişim kolaylığı açısından zayıf performans göstermelerine rağmen bilgiyi aramayı kolaylaştıran sosyal medya araçları, adres, telefon, e-posta, meclis kararları bilgilerinde oldukça başarılıdır. Ancak bu araçlar erişebilirliğin bir boyutu olup belgeye erişim konusunda da belediyelerin kendilerini geliştirmeleri gerekmektedir.

**Grafik 8: Belediyelerin Mali Saydamlık Endeksi ve Alt Endekslerdeki Başarı Durumu**



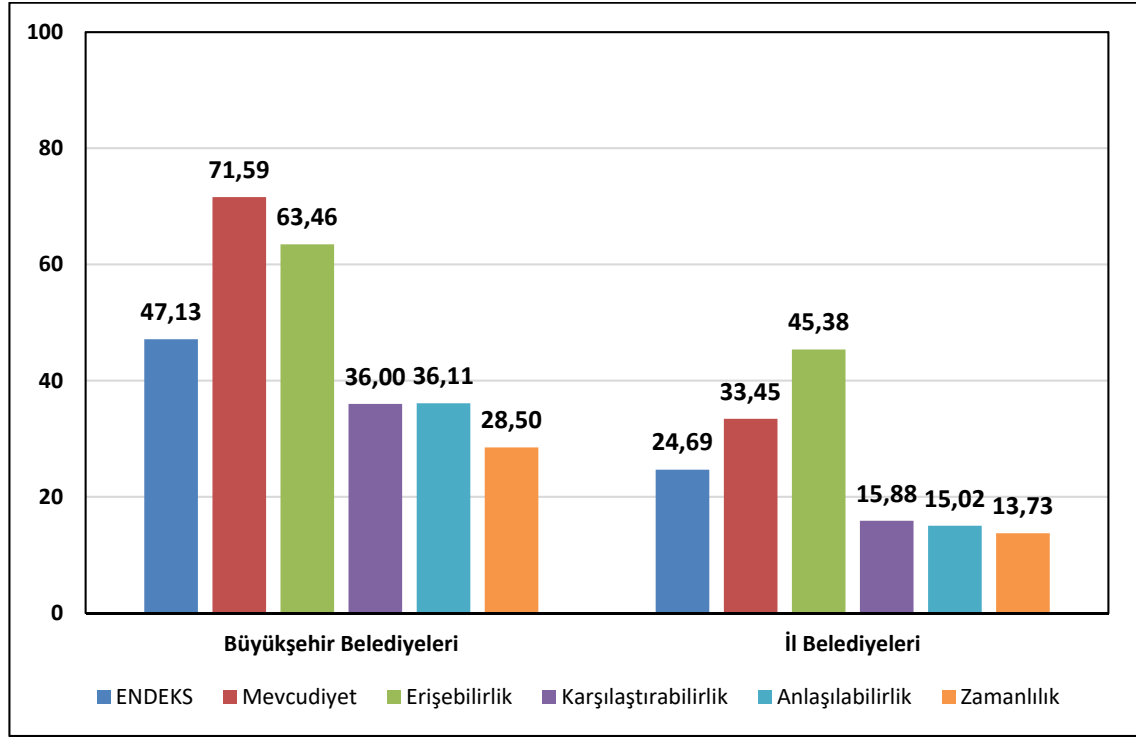
**Kaynak:** Yazar tarafından mali saydamlık endeksi sonuçlarına göre hazırlanmıştır.

Grafik 8, belediyelerin mevcudiyet ve erişebilirlik açısından *orta düzey*; karşılaştırılabilirlik ve anlaşılabilirlikte *zayıf düzey*; zamanlılık açısından ise *çok zayıf* düzeyde performans sergilediklerini göstermektedir. Mali belge-bilginin mevcut olması ya da web sitesinden erişilebilir olması mali saydamlığın sağlanabilmesi için yeterli değildir. Bu nedenle endeksi oluşturan tüm alt kriterler açısından belediyelerin güçlendirilmesi gerekliliği açıktır.

Grafik 9 ise belediye türlerine göre mali saydamlık değerlerinin dağılımını göstermek üzere tasarlanmıştır. Grafik incelendiğinde büyükşehir belediyelerinin tüm alt endekslerde il belediyelerine göre daha başarılı oldukları göze çarpmaktadır. Nitekim genel mali saydamlık düzeyi açısından da büyükşehir belediyeleri %43,13 ile *orta düzey* mali saydamlığa sahipken il belediyeleri %24,69 ile *zayıf düzeye* sahiptirler. Bu dağılımın temel sebebi; ölçeğin büyümesi sonucunda belediyelerin hem mali kaynaklarının artması hem de sorumluluk duygularının yükselmesi olabilir. Nitekim alt endekslerde *iyi düzey* mali saydamlığı sadece büyükşehir belediyeleri (mevcudiyet ve erişebilirlik kriterlerinde) sağlayabilmiştir. İl belediyeleri üç kategoride (zamanlılık, anlaşılabilirlik ve

karşılaştırılabilirlik) *çok zayıf düzey* mali saydamlığa sahipken büyükşehir belediyelerinin çok zayıf oldukları unsur yoktur.

**Grafik 9: Belediye Türü Açısından Mali Saydamlık Düzeyi ve Alt Endekslerdeki Başarı Durumu**



### 3. Belediyelerde Mali Saydamlığın Belirleyicilerine İlişkin Bulgular

#### a. Korelasyon analizi

Araştırma kapsamında değişkenler arasındaki ilişkinin yönü ve istatistiksel olarak anlamlılığı korelasyon analizi ile test edilmiştir (Gürbüz ve Şahin, 2014: 253-254). Çalışmanın değişkenlerine ait korelasyon katsayıları aşağıdaki tabloda verilmektedir.

**Tablo 32: Değişkenler Arasındaki İlişki (N=81)**

DEĞİŞKENLER	MALİ SAYD.	Seçime Katılım Oranı	GSYİH	Harcama Büyük.	Bütçe Dengesi	Nüfus	Üniv. Mezunu Oranı	65 Yaş Üstü N. Oranı
MALİ SAYDAMLIK	1,000							
Seçime Katılım Oranı	0,416**	1,000						
GSYİH	0,705**	0,387**	1,000					
Harcama Büyüklüğü	- 0,009	0,220	-0,161	1,000				
Bütçe Dengesi	- 0,397**	-0,256*	-0,408**	-0,315**	1,000			
Nüfus	0,695**	0,273*	0,922**	-0,338**	-0,387**	1,000		
Üniversite Mezunu Oranı	0,473**	0,466**	0,539**	0,210	-0,231	0,401**	1,000	
Altmış Beş Yaş Üstü Nüfus Oranı	0,095	0,498**	-0,163	0,404**	-0,060	-0,291**	0,322**	1,000

Not: Anlamlılık düzeyleri \*\*p<0,01 \*p<0,05

Korelasyon analizi sonuçlarına bakıldığında mali saydamlık ile seçime katılım oranı (r=0,416), GSYİH (r=0,705), nüfus (r=0,695) ve üniversite mezunu oranı (r=0,473) arasında 0,01 anlamlılık düzeyinde pozitif bir ilişki vardır. Mali saydamlık ile bütçe dengesi (r= - 0,397) arasında ise 0,01 anlamlılık düzeyinde negatif bir ilişki olduğu görülmektedir.

Seçime katılım oranı ile GSYİH (r=0,416; p<0,01), üniversite mezunu oranı (r=0,466; p<0,01), altmış beş yaş üstü nüfus oranı (r=0,498; p<0,01), nüfus (r= 0,273; p<0,05) arasında anlamlı ve pozitif bir ilişki varken seçime katılım oranı ile bütçe dengesi (r= -0,256; p<0,05) arasında anlamlı ve negatif bir ilişki mevcuttur.

Harcama büyüklüğü ile altmış beş yaş üstü nüfus oranı (r= 0,404; p<0,01) arasında pozitif ve anlamlı bir ilişki mevcutken; harcama büyüklüğü ile bütçe dengesi ( r=-0,315; p<0,01) ve nüfus (r= -0,338; p<0,01) arasında anlamlı ve negatif bir ilişki vardır.

Bütçe dengesi ile nüfus (r=-0,387; p<0,01) arasında negatif yönlü ve anlamlı bir ilişki vardır. Nüfus ile üniversite mezun oranı (r= 0,401; p<0,01) arasında pozitif yönlü



ve anlamlı, altmış beş yaş üstü nüfus oranı ( $r = -0,291$ ;  $p < 0,01$ ) arasında ise anlamlı ve negatif yönlü bir ilişki vardır. Nüfus ile GSYİH değişkeni arasında ( $r = 0,922$ ;  $p < 0,01$ ) çok yüksek, pozitif yönlü ve anlamlı bir ilişki olduğu görülmektedir.

Bağımsız değişkenler arasında yüksek düzeyde ilişki ( $r > 0,90$ ) olması çoklu bağlantı problemine (Multicollinearity) sebep olmaktadır. Çoklu bağlantı sorunu oluştuğunda, aralarında yüksek korelasyona sahip bağımsız değişkenlerden bazıları analizden çıkarılmalıdır. Bu nedenle aralarında kuvvetli ilişki bulunan nüfus ve GSYİH değişkenlerinden sadece nüfusun analize dâhil edilmesi kararlaştırılmıştır (İslamoğlu ve Alınacı, 2013: 341; Kalaycı, 2018: 224).

### ***b. Regresyon analizi***

Regresyon analizi, bağımsız değişkenin bağımlı değişken üzerindeki etkisini analiz etmek ve bu ilişkinin açıklanmasında kullanılan bir analiz yöntemidir. Birden fazla açıklayıcı değişkene sahip regresyon modellerine çoklu regresyon modelleri adı verilmektedir. Çoklu regresyon analizi için matematiksel model ( $n$  tane bağımsız değişken için) aşağıdaki şekilde yazılır (Büyüköztürk, 2016: 91-98).

$$y_i = \beta_0 + \beta_1 x_{1i} + \beta_2 x_{2i} + \beta_3 x_{3i} + \dots + \beta_n x_{ni} + e_i$$

$y_i$  = Bağımlı değişken

$x_i$  = Bağımsız değişkenler

$i = 1, 2, \dots, n$  (belediye)

$\beta_i$  = Tahmin edilecek parametreler

$e_i$  = Hata terimi

Çalışmada bağımsız değişkenler olan seçime katılım oranı, harcama büyüklüğü, bütçe dengesi, nüfus, üniversite mezunu oranı, altmış beş yaş üstü nüfus oranı ile bağımlı değişken olan belediyelerin mali saydamlık düzeyi arasındaki ilişki çoklu regresyon analizi ile test edilmiştir. Bu çerçevede oluşturulan regresyon denklemi şu şekilde ifade edilebilir:

$$\begin{aligned}
\text{Mali Saydamlık}_i = & \beta_0 + \beta_1(\text{Seçime Katılım Oranı}) + \\
& \beta_2(\text{Harcama Büyüklüğü}) + \beta_3(\text{Bütçe Dengesi}) + \\
& \beta_4(\text{Nüfus}) + \beta_5(\text{Üniversite Mezunu Oranı}) + \\
& \beta_6(\text{65 Yaş Üstü Nüfus Oranı}) + e_i +
\end{aligned}$$

Araştırmada 81 belediyenin mali saydamlık puanları tespit edilmiş olsa da regresyon analizine dahil edilecek bağımsız değişkenlerin verileri bazı belediyeler için elde edilememiştir. Bu nedenle regresyon analizi açısından çalışmanın değişkenleri için örneklem sayısı (N) 67'dir. Analizde kullanılan değişkenlere ilişkin betimleyici istatistikler Tablo 33'te yer almaktadır.

**Tablo 33: Regresyon Analizinde Kullanılan Değişkenlerin Betimleyici İstatistikleri (N=67)**

	Ortalama	Standart Sapma	Min.	Max.	N
<b>MALİ SAYDAMLIK</b>	37,3923	16,99822	5,63	73,82	67
<b>Seçime Katılım Oranı</b>	88,4224	3,15286	77,10	93,20	67
<b>Harcama Büyüklüğü</b>	974,5071	329,37402	390,68	1634,51	67
<b>Bütçe Dengesi</b>	-110,53	179,70015	-658,37	366,44	67
<b>Nüfus</b>	5,5807	0,60796	4,34	7,16	67
<b>Üniversite Mezunu Oranı</b>	14,7637	3,02390	8,50	26,09	67
<b>65 Yaş Üstü Nüfus Oranı</b>	10,2936	3,45562	3,25	18,42	67

**Kaynak:** Yazar tarafından analiz sonuçlarına göre düzenlenmiştir.

Bağımlı değişken olan belediyelerin mali saydamlık ortalaması 37,39'dur (N=67). En düşük mali saydamlık düzeyi Siirt (%5,63) ve Bitlis (%6,0) Belediyelerine aitken, en yüksek saydamlık 73,82 ile İzmir Büyükşehir Belediyesine aittir.

Bağımsız değişkenlerden seçime katılım oranının ortalaması %88,42'dir. Belediye seçimlerinde seçime katılımın en yüksek olduğu belediye Manisa (%93,2), en düşük olduğu ise Ağrı Belediyesidir (%77,1).

Belediye harcama büyüklüğü (kişi başı) ortalaması 974,50 TL'dir. En düşük harcamaya sahip olan belediye Çanakkale Belediyesi (390,68 TL), en yüksek değere sahip belediye ise Bolu Belediyesidir (1.634,51 TL).

Bütçe dengesi (kişi başı) bütçe açık/fazlası olarak modele dâhil edilmiştir. Ortalaması -110,53 TL'dir. En yüksek bütçe fazlasına sahip olan belediye Bartın Belediyesi (366,44 TL) iken, en yüksek bütçe açığına sahip olan belediye ise Antalya Büyükşehir Belediyesidir (-658,37 TL).

Nüfus değişkeni logaritması alınarak modele dâhil edilmiştir. Nüfus ortalaması 5,58'dir. En düşük nüfusa sahip belediye Ardahan (4,34), en yüksek nüfusa sahip olan belediye ise İstanbul (7,16) Büyükşehir Belediyesidir.

Üniversite mezunu oranı değişkeni için ortalama % 14,76'dır. En yüksek üniversite mezunu oranına sahip belediye Ankara (%26,09), en düşük üniversite mezun oranı ise Ağrı'dır (%8,5).

Diğer bir bağımsız değişken olan altmış beş yaş üstü nüfus oranı ortalaması %10,29'dur. Belediye nüfusu içerisinde altmış beş yaş üzeri nüfusa sahip bireylerin oranının en yüksek olduğu il Sinop (%18,42), en düşük orana sahip il ise Hakkâri (%3,25)'dir.

Çalışmada kullanılan çoklu regresyon analizinde aşamalı regresyon metodu (Stepwise Selection) kullanılmıştır. Aşamalı regresyon metodunda her bir değişken modele sırayla eklenmektedir. Eklenen değişken modele katkı sağlıyor ise bu değişken modelde kalmaktadır. Fakat modeldeki diğer değişkenlerin tümü, modele katkı yapıp yapmadıklarını değerlendirmek için yeniden test edilmektedir. Eğer bu değişken önemli derecede katkı sağlamıyor ise modelden çıkarılır. Böylelikle en az sayıda değişken yardımıyla model açıklanmış olacaktır (Kalaycı, 2018: 260). Regresyon analizi sonuçları Tablo 34'te verilmiştir. Analiz üç aşamada tamamlanmıştır.

**Tablo 34: Aşamalı Regresyon Analizi Sonuç Tablosu**

Aşama (Model)	Bağımsız Değişken	Standardize Olmayan Katsayılar		Standardize Beta Katsay.			Model				
		B	St. Hata	$\beta$	t	p	R <sup>2</sup>	D.R <sup>2</sup>	F	p	D-W
I							0,436	0,427	50,174	0,000	
	(Sabit)	-65,595	14,624		-4,485	0,000					
	Nüfus	18,454	2,605	0,660	7,083	0,000					
II							0,546	0,532	38,507	0,000	
	(Sabit)	-104,025	16,415		-6,337	0,000					
	Nüfus	22,100	2,529	0,790	8,738	0,000					
	65 Yaş Üstü Nüfus Oranı	1,757	0,445	0,357	3,948	0,000					
III							0,578	0,557	28,709	0,000	2,540
	(Sabit)	-119,321	17,457		-6,835	0,000					
	Nüfus	23,571	2,552	0,843	9,238	0,000					
	65 Yaş Üstü Nüfus Oranı	1,471	0,452	0,299	3,253	0,002					
	Harcama Büyüklüğü	0,010	0,005	0,199	2,164	0,034					

Bağımlı Değişken: Mali Saydamlık

Öncelikle modelin bir bütün olarak anlamlı ve istatistiksel olarak geçerli olup olmadığını gösteren Anova testi sonuçlarına bakılmıştır (Büyüköztürk, 2016: 98; Kalaycı, 2018: 268). Bu sonuçlara göre I. modelde F değeri 50,174, II. Modelde 38,507 ve III. Modelde 28,709'dur. Her model için p değeri 0,05'ten küçük ( $p=0,000$ ) olduğundan modelin bir bütün olarak anlamlı olduğu görülmektedir.

Modele **birinci aşamada** varyansı %42,7 ile açıklayan nüfus değişkeni girmiştir (Düzeltilmiş  $R^2=0,427$ ). Birinci model sadece nüfus değişkenini anlamlı değişken olarak göstermektedir ve nüfusun mali saydamlık üzerinde olumlu etkisi vardır ( $\beta=0,660$ ;  $p<0,01$ ).

Modele **ikinci aşamada** altmış beş yaş üstü nüfus oranı değişkeni eklenmiştir. Değişkenin eklenmesiyle açıklanan varyans %53,2'ye yükselmiştir (Düzeltilmiş  $R^2=0,532$ ). Altmış beş yaş üstü nüfusun modele eklenmesi modelin açıklayıcılığına %11,1'lik bir katkı sağlamıştır. İkinci modelde hem nüfus ( $\beta=0,790$ ;  $p<0,01$ ) hem de altmış beş yaş üstü nüfus oranının ( $\beta=0,357$ ;  $p<0,01$ ) mali saydamlığa pozitif ve anlamlı bir etkisi olduğu görülmektedir.

**Üçüncü aşamada** modele harcama büyüklüğü değişkeni de dâhil edilmiştir. Harcama büyüklüğü, nüfus ve altmış beş yaş üstü nüfus oranı değişkenleriyle birlikte

açıklanan varyans %55,7'ye yükselmiştir (Düzeltilmiş  $R^2=0,557$ ). Harcama büyüklüğü değişkeninin modele katkısı yaklaşık olarak %3 olarak hesaplanmıştır. **Üçüncü modelde nüfusun** ( $\beta=0,843$ ;  $p<0,01$ ), **altmış beş yaş üstü nüfus oranının** ( $\beta=0,299$ ;  $p<0,01$ ) ve **harcama büyüklüğünün** ( $\beta=0,199$ ;  $p<0,01$ ) **mali saydamlığa pozitif ve anlamlı bir etkisi olduğu görülmektedir**. Bu nedenle söz konusu değişkenlerin mali saydamlık düzeyi üzerindeki etkisine ilişkin  **$H_3$ ,  $H_5$  ve  $H_7$**  hipotezleri **kabul edilmiştir**.

Aşamalı regresyon analizi üç aşama sonucunda üç değişkenli bir modelin anlamlı olduğunu ortaya koymuş ve diğer bağımsız değişkenleri mali saydamlığa anlamlı etkileri olmadıkları için analizden dışlamıştır. Dışlanan üç değişkene ilişkin bilgiler ise Tablo 35'te gösterilmektedir.

**Tablo 35: Aşamalı Regresyon Analizi Sonucunda Dışlanan Değişkenler**

Model	Beta In	t	p.	Kısmi Korel.	Collinearity Statistics			
					Tolerans	VIF	Min. Tolerans	
III	<b>Seçime Katılım Oranı</b>	,105	,923	,360	,116	,518	1,930	,497
	<b>Üniversite Mezunu Oranı</b>	-,016	-,146	,884	-,019	,602	1,660	,530
	<b>Bütçe Dengesi</b>	,016	,155	,878	,020	,601	1,664	,540

Bağımlı Değişken: Mali Saydamlık

Tablo 35'te görüldüğü gibi seçime katılım oranı ( $p=0,360 > 0,05$ ), üniversite mezunu oranı ( $p=0,884 > 0,05$ ) ve bütçe dengesinin ( $p=0,878 > 0,05$ ) mali saydamlık üzerinde anlamlı bir etkisi yoktur. Çünkü her üç değişkenin de anlamlılık düzeyleri %0,05'in üzerindedir. Bu nedenle siyasal (seçime) katılım düzeyi ( $H_2$ ), bütçe dengesi ( $H_4$ ) ve üniversite mezunu oranının ( $H_6$ ) mali saydamlık üzerinde pozitif ve anlamlı bir etkisi olduğuna dair oluşturulan  **$H_2$ ,  $H_4$  ve  $H_6$**  hipotezleri **reddedilmiştir**. Aşamalı regresyon analizi sonucunda test edilen 6 hipoteze ilişkin sonuçlar Tablo 36'da yer almaktadır.

**Tablo 36: Aşamalı Regresyon Analizi İle Test Edilen Hipotezlerin Sonuçları**

Hipotezler	Katsayı	Anlamlılık	Sonuç
<i>Siyasal katılım düzeyi</i> arttıkça belediyenin mali saydamlık düzeyi artar ( $H_2$ )	-	$p=0,360 > 0,05$	RED
Belediyenin <b>harcama büyüklüğü</b> arttıkça mali saydamlık düzeyi artar ( $H_3$ )	<b>0,010</b>	<b><math>p=0,034 &lt; 0,05</math></b>	<b>KABUL</b>
Belediyenin <b>bütçe fazlası</b> (denge) arttıkça mali saydamlık düzeyi artar ( $H_4$ )	-	$p=0,878 > 0,05$	RED
Belediye sınırlarındaki <b>nüfus büyüklüğü</b> arttıkça belediyenin mali saydamlık düzeyi artar ( $H_5$ )	<b>23,571</b>	<b><math>p=0,000 &lt; 0,01</math></b>	<b>KABUL</b>
Belediye sınırlarındaki <b>üniversite mezunu oranı</b> arttıkça belediyenin mali saydamlık düzeyi artar ( $H_6$ )	-	$p=0,884 > 0,05$	RED
Belediye sınırlarında yaşayan <b>altmış beş yaş üstü nüfusun</b> oranı arttıkça belediyenin saydamlık düzeyi artar ( $H_7$ )	<b>1,471</b>	<b><math>p=0,002 &lt; 0,01</math></b>	<b>KABUL</b>

Regresyon analizi sonuçları mali saydamlık üzerinde en yüksek etkiye sahip olan değişkenin nüfus büyüklüğü olduğunu göstermektedir. Tabloda görüldüğü gibi nüfusta 1 birimlik artış belediye mali saydamlık düzeyinde 23,571’lik bir artışa sebep olmaktadır. Etki büyüklüğü açısından ikinci sırada 1,471 ile altmış beş yaş üstü nüfus oranı gelmektedir. Üçüncü sırada ise 0,010 ile belediyenin harcama büyüklüğü yer almaktadır. Söz konusu katsayılar ve sabit değer (constant) dikkate alınarak regresyon denklemi şu şekilde yeniden yazılabilir:

$$\text{Mali Saydamlık}_i = -119,321 + 23571 (\text{Nüfus}) + 1,471 (65 \text{ Yaş Üstü Nüfus}) + 0,010 (\text{Harcama Büyüklüğü}) + e_i$$

### c. Bağımsız iki örnek t-testi

Belediyelerin mali saydamlık düzeyinin belediye türü, ideoloji ve belediye başkanının eğitim düzeyine göre anlamlı farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla T-Testi uygulanmıştır. Çünkü bu değişkenler sağ-sol ya da büyükşehir-il olmak üzere iki kategoriden oluşmaktadır. Bu test, iki farklı örneklem grubuna ait ortalamaları karşılaştırmaktadır. Gruplar arasında ortak üye bulunmaz (Kalaycı, 2018; 74).

**Tablo 37: Bağımsız İki Örnek T-Testi Sonuçları Tablosu**

Değişkenler	Kategoriler	N	Ortalama	Fark	t	p
Belediye Türü	- Büyükşehir Belediyesi	30	47,1313	22,4397	6,512	0,000
	- İl Belediyesi	51	24,6916			
İdeoloji	- Sağ Parti	56	34,2762	4,9915	-,961	0,340
	- Sol Parti	15	39,2677			
Belediye Başkanının Eğitim Düzeyi	- Ön lisans-Lisans	65	34,0123	5,1115	0,993	0,324
	- Yüksek Lisans-Doktora	16	28,9009			

Tablo 37'deki analiz sonuçlarına göre, ilk değişken olan belediye türünde 30 büyükşehir belediyesinin ortalama mali saydamlık düzeyi %47,13 iken 51 il belediyesinin ortalaması ise %24,69'dur. Mali saydamlık düzeyi belediye türüne göre anlamlı bir farklılık göstermektedir ( $t = 6,512$ ,  $p < 0,001$ ). Büyükşehir belediyelerinin mali saydamlık düzeyi ( $\bar{x}=47,13$ ), istatistiksel olarak il belediyelerinin mali saydamlık düzeyinden ( $\bar{x}=24,69$ ) daha yüksektir. **Buna göre mali saydamlık düzeyi ile belediye türü arasında anlamlı bir ilişki olduğundan  $H_8$  hipotezi kabul edilir.**

İkinci değişken olan ideolojiye bakıldığında 56 sağ partinin mali saydamlık düzeyi ortalaması %34,27 iken 15 sol parti iktidarındaki belediyenin saydamlık ortalamasının %39,27 olduğu görülmektedir. İki grup arasındaki 4,99 puanın farkın anlamlı olup olmadığına bakıldığında  $p=0,340 > 0,05$  olduğundan grupların ortalamaları arasında anlamlı bir fark bulunmadığı görülmektedir. Buna göre **sol ideolojiye sahip olan**

**belediyelerin mali saydamlık düzeyinin sağ ideolojiye sahip olanlara göre daha yüksek olduğu yönündeki  $H_1$  hipotezi reddedilmiştir.**

Üçüncü değişken olan belediye başkanının eğitim düzeyine bakıldığında ise belediye başkanının ön lisans-lisans derecesine sahip olduğu 65 belediyede mali saydamlık ortalamasının %34,01 olduğu buna karşın yüksek lisans ve doktora derecesine sahip olan belediye başkanının bulunduğu belediyelerde bu düzeyin %28,90'a indiği göze çarpmaktadır. Aradaki 5,11'lik puanın istatistiksel olarak anlamlı olup olmadığına bakıldığında  $p=0,324 > 0,05$  olduğundan bu farklılığın anlamlı olmadığı görülmüştür. Dolayısıyla **belediye başkanının eğitim düzeyi yükseldikçe belediyenin mali saydamlık düzeyinin artacağı yönündeki  $H_9$  hipotezi reddedilmiştir.** Tablo 38 bağımsız iki örnek t-testi ile test edilen 3 hipotezin sonuçlarını göstermektedir.

**Tablo 38: Bağımsız İki Örnek T-Testi İle Test Edilen Hipotezlerin Sonuçları**

Hipotezler	Fark	Anlamlılık <sup>(1)</sup>	Sonuç
<i>Sol ideolojiye sahip olan belediyelerin mali saydamlık düzeyi sağ ideolojiye sahip olanlara göre daha yüksektir (<math>H_1</math>)</i>	-	$p=0,340 > 0,05$	RED
<i>Büyükşehir belediyelerinin mali saydamlık düzeyi, il belediyelerinin mali saydamlık düzeyinden daha yüksektir (<math>H_8</math>)</i>	<b>22,44</b>	<b><math>p=0,000 &lt; 0,01</math></b>	<b>KABUL</b>
<i>Belediye başkanının eğitim düzeyi yükseldikçe belediyenin mali saydamlık düzeyi artar (<math>H_9</math>)</i>	-	$p=0,324 > 0,05$	RED

Tablo 39 tez kapsamında aşamalı regresyon ve t-testi olmak üzere iki farklı analiz yöntemi ile test edilen toplam 9 hipotezin test sonuçlarını özet olarak göstermektedir. Buna göre **siyasal faktör** olarak analiz edilen siyasal katılımın ve ideolojinin mali saydamlığa bir etkisinin olmadığı bulgusuna ulaşılmıştır. **Ekonomik-mali faktörlerden** sadece belediyenin *harcama büyüklüğünün* açıklayıcı bir faktör olduğu görülmüştür. Sosyo-demografik faktörlerden ise *belediye nüfusu, nüfus içerisindeki 65 yaş üstü bireylerin oranı ve belediye türünün* mali saydamlık üzerinde etkili olduğu bulgusuna ulaşılmıştır.



**Tablo 39: Hipotez Sonuçları Tablosu**

Hipotez No	Hipotez	Kabul	Red
SİYASAL FAKTÖRLER	H <sub>1</sub>		×
	H <sub>2</sub>		×
EKONOMİK-MALİ FAKT.	H <sub>3</sub>	✓	
	H <sub>4</sub>		×
SOSYO-DEMOGRAFİK FAKTÖRLER	H <sub>5</sub>	✓	
	H <sub>6</sub>		×
	H <sub>7</sub>	✓	
	H <sub>8</sub>	✓	
	H <sub>9</sub>		×

#### E. TARTIŞMA

Bu çalışmada Türkiye’deki 30 büyükşehir belediyesi ve 51 il belediyesi olmak üzere 81 belediyenin kurumsal web siteleri üzerinden, içerik analizi yöntemi kullanılarak, mali saydamlık düzeyi belirlenmeye çalışılmıştır. Mali saydamlık endeksi 5 alt endeksten oluşmuştur. Endeks değeri 0 ile 100 arasında puanlandırılmış, çok zayıf, zayıf, orta, yüksek ve çok yüksek düzey olmak üzere 5 kademedeki sınıflandırılmıştır. Oluşturulan endeks sonucunda söz konusu belediyelerin 2018 Mayıs-Ağustos arasında elde edilen verilere göre **%33,00**’lük bir oranla “*zayıf düzeyde*” mali saydamlığa sahip olduğu tespit edilmiştir. Mali saydamlık düzeyi en yüksek olan belediye, İzmir Büyükşehir Belediyesi

(%73,82)'dir. İzmir'i sırasıyla Çanakkale Belediyesi (%65,73) ve Kocaeli Büyükşehir Belediyesi (%65,04) izlemektedir. En düşük endeks puanına sahip belediyeler ise Muş (%5,00) ve Şırnak (%5,00) olmuştur. En yüksek ve en düşük mali saydamlık değerine sahip belediyeler arasındaki puan farkı 68,82'dir. Ortalama açısından bakıldığında 81 belediyeden 38 tanesi %33,00'lük ortalamanın altında kalmıştır. Ortalama üzerinde endeks puanına sahip belediyelerden en üst ve en alt düzey arasında yaklaşık 40,77 puan fark bulunmaktadır.

Yapılan literatür taramasında Türkiye'de yerel yönetimlerin saydamlık düzeyini ölçmeye yönelik sınırlı sayıda çalışma olduğu görülmektedir. Mali saydamlık endeksi oluşturularak, belediyelerin mali saydamlık düzeyini ölçmeyi amaçlayan Avcı (2015), 16 büyükşehir belediyesini örneklem olarak seçmiştir. Oluşturulan mali saydamlık endeksi 4 alt endeksten oluşmuştur. Mali saydamlık endeksi değerini 0 ila 100 arasında yok, çok düşük, düşük, orta, yüksek, çok yüksek, tam olmak suretiyle 7 sınıf aralığında değerlendirmiştir. Çalışmada 16 büyükşehir belediyesinin mali saydamlık endeksi değerlerinin ortalaması 46,2 olarak bulunmuştur ve Türkiye'de büyükşehir belediyelerinin genel olarak mali saydamlığının orta düzeyde olduğu sonucuna varılmıştır. Araştırmanın bulgularında bahsi geçen 16 büyükşehir belediyesinin isimleri verilmediğinden (rastsal bir kodlama yapılmıştır), iki çalışma arasında belediyeler bazında benzerlik olup olmadığı tespit edilememiştir. Ancak en yüksek mali saydamlık değerine sahip büyükşehir belediyesinin puanı 67, en düşük değere sahip büyükşehir belediyesinin puanı 28,7 olarak tespit edilmiştir. Aralarındaki mali saydamlık değeri farkı yaklaşık 39'dur.

Çalışmada edinilen bulgular genel olarak Demirbaş ve Eroğlu (2016) çalışmasında da desteklenmektedir. Bahsi geçen çalışmada, 30 büyükşehir ve 51 il belediyesinin 2014 yılına ait faaliyet raporlarının incelenmesine karar verilmiş ancak 50 belediyenin web sitesinde faaliyet raporuna ulaşılmıştır. Erişim kolaylığı açısından 50 belediyeden sadece 10 tanesinin tek tıkla erişime olanak verdiği görülmüştür. Dosya büyüklüğü açısından 41 belediye 10 megabyte'dan fazla büyüklükte faaliyet raporu dosyası paylaşmıştır. Belediyelerden 45 tanesi faaliyet raporuna pdf formatında, sadece 5 belediye word dosyası olarak yer vermiştir. Sayfa sayısı açısından faaliyet raporu 200 sayfadan fazla olan belediye sayısı 31'dir.

Çalışmamızda yapılan içerik analizinde, 6 temel mali belgeden biri olan faaliyet raporunun mevcudiyeti açısından bakıldığında 59 belediyenin web sitesinde bu belgeyi yayınladığı görülmektedir. Erişebilirlik kriteri açısından 2 belediyede tek tıkla faaliyet raporuna erişime olanak tanındığı görülmektedir. Dosya büyüklüğü açısından bakıldığında 43 belediye 10 megabyte'dan daha büyük faaliyet raporu dosyası paylaşmıştır. Anlaşılabilirlik kriteri açısından değerlendirildiğinde 54 belediyenin faaliyet raporunu pdf formatında paylaşırken, 1 belediyenin word dosyası olarak faaliyet raporu paylaşmış olduğu görülmüştür. Sayfa sayısına bakıldığında 48 belediyenin faaliyet raporunun sayfa sayısının 200'den fazla olduğu tespit edilmiştir. Zamanlılık açısından bütçe gelir ve gider gerçekleştirmelerini 3'er aylık dönemlerle paylaşan sadece 1 belediye olduğu bulgusuna ulaşılmıştır.

Yaptığımız çalışmada belediyelerin saydamlık düzeyleri belirlendikten sonra belediyelerin saydamlık düzeylerini etkilediği düşünülen 2 siyasal, 2 ekonomik-mali, 5 sosyo-demografik olmak üzere toplam 9 faktör iki ayrı analiz yöntemi incelenmiştir.

Çalışmada siyasal faktörlerden *belediye başkanının ideolojisi* ile belediyelerin mali saydamlık düzeyi arasında istatistiksel olarak anlamlı bir ilişkinin olmadığı tespit edilmiştir. Ancak Albalade del Sol (2013:101) belediye başkanının siyasi ideolojisinin yerel yönetimlerin saydamlık endeksini etkilediğini belirlemiştir. İlgili çalışmanın sonuçlarına göre sol görüşe sahip belediyelerin mali saydamlık endeksiyle pozitif ilişkili olduğu görülmüştür. Guillamon vd. (2011), Caamaño-Alegre vd. (2013) ve Piotrowski ve Van Ryzin (2007) sonuçlarına göre siyasi ideoloji ile saydamlık pozitif bir ilişkiye sahiptir ve sol partiler sağ partilerden daha saydamdır sonucuna ulaşmışlardır. Araujo ve Tejedoro-Romero (2016), ideolojinin önemli bir değişken olduğunu vurgulamıştır. Bahsi geçen çalışmada politik ideolojinin saydamlık düzeyini etkilediği görülmüştür ancak sağ partiler tarafından yönetilen belediyeler, sol partiler tarafından yönetilen belediyelerden daha saydamdır sonucuna varılmıştır. Türkiye'de ise söz konusu çalışmalardan farklı olarak ideolojinin mali saydamlığı açıklayıcı olmadığı bulgusuna ulaşılmıştır. Bunun muhtemel birçok sebebi olabilir. Gerek sol partili belediye sayısının gerekse toplam örneklemin yetersiz oluşu bir sebep olabilir. Bir diğer muhtemel sebep olarak ise sol partilerin sağ partilerden farklarını ortaya koyabilecek kadar mali saydamlığa önem vermemeleri gösterilebilir.

Diğer bir siyasal faktör olan *siyasal katılım* (seçime katılım oranı) ile belediyelerin mali saydamlık düzeyi arasında anlamlı bir ilişki olmadığı tespit edilmiştir. Benzer bulguya Demirbaş (2011) tarafından da ulaşılmıştır. İlgili yazara göre bu sonuç geleneksel merkezîyetçi devlet geleneğinin hala varlığını devam ettirmesinden kaynaklanıyor olabilir. Guillamon vd. (2011) siyasal katılım ile saydamlık arasında pozitif bir ilişki olduğunu, saydamlık attıkça belediye yönetimine olan güvenin de artacağını ifade etmektedir. Traunmüller (2001) saydamlık ve siyasi katılımın yakın bir ilişki içerisinde olduğunu, bütçeler, planlar ve sonuçlar hakkında bilgilerin paylaşılıyor olmasının belediyelerin saydamlığına önemli katkı sağladığını ifade etmektedir.

Çalışmanın ekonomik-mali faktörlerinden biri olan belediyelerin *harcama büyüklüğü* ile mali saydamlık düzeyi arasında anlamlı bir ilişki bulunmuştur. Belediyelerin harcama büyüklükleri arttığında, mali saydamlık düzeyleri de artmaktadır. Harcama büyüklüğü artan belediyeler yapmış oldukları giderleri daha çok açıklama gereği duymaktadırlar. Demirbaş (2011) çalışmasında harcama büyüklüğü ile belediyenin saydamlığı arasında anlamlı bir ilişki bulunmuştur. Guillamon vd. (2011), çalışmasında daha büyük belediyelerin daha yüksek harcama düzeylerine sahip olduğunu ve harcama büyüklüğü arttıkça da mali saydamlığın arttığını ifade etmektedir.

Diğer bir ekonomik faktör de *bütçe dengesidir*. Çalışmada belediyelerin mali saydamlık düzeyi ile bütçe dengesi arasında istatistiksel olarak anlamlı bir ilişki olmadığı görülmüştür. Teorik olarak daha fazla harcama yapan ve daha az vergi toplayan belediyeler bütçe açıkları verecektir. Böyle durumlarda belediyeler vatandaşlara karşı kendilerini daha sorumlu hissedeceklerdir. Yaptıkları harcamalarla ilgili daha fazla mali bilgi açıklama eğiliminde olacaklardır. Alt ve Lassen (2006), Perona (2014) çalışmalarında bütçe dengesi ile saydamlık arasında pozitif bir ilişki olduğunu bulmuşlardır. Bununla birlikte Albalade Del Sol (2006) çalışmamızın bulgularını destekler şekilde bütçe dengesiyle mali saydamlık arasında bir ilişki olmadığını ileri sürmüştür. Türkiye’de bütçe fazlası veren belediyelerin açık verenlere göre daha saydam olmamaları seçmenlerin oy tercihlerinde saydamlığı yeterince gözetmemeleri sonucu karşılaşılan bir bulgu olabilir.

Çalışmada belediyenin saydamlık düzeyini etkileyen sosyo-demografik faktörlerden **nüfusun** belediyenin saydamlık düzeyine olumlu etki yaptığı görülmüştür. Diğer bir deyişle nüfusu büyük olan belediyelerin mali saydamlık düzeyleri de yüksektir. Dowley (2006), Guillamon vd. (2011), Jorge vd. (2011), Albalate del Sol (2013) ve Araujo ve Tejedo-Romero (2016) belediye nüfusunun mali saydamlık üzerinde istatistiksel olarak anlamlı ve olumlu bir etkisi olduğunu bulmuştur. Belediyelerin nüfus büyüklüğü saydamlığı olumlu yönde etkilemektedir. Nüfus olarak daha büyük belediyeler küçük belediyelerden daha saydam olma eğilimindedir. Demirbaş'a (2010) göre nüfus ile belediyelerin mali saydamlığı arasında aynı yönlü ancak zayıf bir ilişki vardır.

Sosyo-demografik faktörlerden bir diğeri olan **üniversite mezunu oranı** ile mali saydamlık düzeyi arasında anlamlı bir ilişki bulunamamıştır. Teorik olarak eğitim düzeyleri yüksek olan vatandaşların belediyelerin mali bilgileriyle daha ilgili olmaları ve internet kullanmaya daha yatkın olmaları beklenmektedir. Bu nedenlerden dolayı eğitim düzeyinin ile mali saydamlıkla arasında anlamlı bir ilişkisi olması beklenmektedir. Rios vd. (2013) daha yüksek eğitim seviyesine sahip vatandaşların kamu idarelerinden daha fazla bilgi talebinde bulunduğu sonucunu elde etmiştir. Serrano-Cinca vd. (2009) eğitim düzeyi ile saydamlık arasındaki ilişkinin pozitif yönlü ve istatistiksel olarak anlamlı olduğunu bulmuştur. Buna karşın literatürde çalışmamıza benzer şekilde Demirbaş (2011) ve Caba Perez vd. (2014) iki değişken arasında anlamlı bir ilişki bulamamıştır. Üniversite mezunlarının fazla olduğu belediyelerde saydamlığın diğer belediyelere göre farklı olmaması açıklanması oldukça güç bir konudur. Üniversite mezunu da olsa toplumdaki bireylerin yeterli mali bilgi-belge okuryazarlığına sahip olmaması muhtemel bir sebep olabilir.

Sosyo-demografik faktörlerden **altmış beş yaş üstü nüfus büyüklüğünün** belediyelerin mali saydamlığını olumlu etkilediği görülmüştür. Genel olarak yaşlı olarak nitelendirilen bireylerin yerel nüfus içindeki sayısı arttıkça belediyelerin mali saydamlığına olan talep de artmaktadır. Yaşlı olarak ifade edilen vatandaşların gençlere nazaran yönetime katılma ve alınan kararlardan haberdar olma eğilimi daha yüksektir. Piotrowski ve Ryzin (2007) yaş ile mali saydamlık düzeyinin pozitif ilişkili olduğunu, yaşlı insanların gençlerden daha fazla mali saydamlık talebi olduğunu ifade etmiştir. Esteller-More ve Otero (2012) altmış beş yaş üstü nüfusun mali saydamlığa etkisini büyük ölçekli belediyeler için istatistiksel olarak anlamlı bulurken, küçük belediyeler için

bu iki değişken arasında anlamlı bir sonuç elde edememiştir. Albalate del Sol (2013)'a göre altmış beş yaş üstü yaşlı nüfusla mali saydamlık düzeyi arasında istatistiksel olarak anlamlı bir ilişki bulunmamaktadır.

Çalışmada sosyo-demografik faktörlerden biri olan *belediye türü* ile belediyelerin mali saydamlık düzeyi arasında anlamlı bir ilişki bulunmuştur. Büyükşehir belediyelerinin mali saydamlık düzeyi, il belediyelerinin mali saydamlık düzeyinden daha yüksektir. Albalate del Sol (2013), eyalet başkentlerinin mali saydamlık düzeyinin diğer il belediyelerinden daha fazla olduğunu ifade etmektedir. Bu açıdan del Sol (2013)'un bulgusu çalışmamızla benzerlik göstermektedir.

Sosyo-demografik faktörlerden sonuncusu olan *belediye başkanının eğitim düzeyi* ile belediyelerin mali saydamlık düzeyi arasında anlamlı bir ilişki bulunamamıştır. Literatürde bu ilişkiyi araştıran herhangi bir çalışmaya rastlanmamıştır. Bununla birlikte kurulan hipotezi destekler bulgular elde edilememiştir. Belediye başkanlarının eğitim düzeyi arttıkça mali saydamlığa daha fazla önem verecekleri varsayılmış olmakla birlikte Türkiye özelinde eğitim seviyesi yüksek başkanların mali saydamlığı gündemlerine yeterince almadıkları belirtilebilir. Bunun muhtemel sebebi belediye başkanının eğitim seviyesi yüksek olsa da başında bulunduğu belediyenin mali durumunun zayıf olması nedeniyle mali bilgilerini paylaşmak istememesi olabilir.

## SONUÇ ve ÖNERİLER

Dünya genelinde küreselleşme ve uluslararası sermaye hareketlerinin artmasıyla saydamlık kavramı da önem kazanmaya başlamıştır. Ortak noktası küreselleşme olgusu olan, 1994'te Latin Amerika'da ve 1997'de Uzak Doğu Asya'da görülen ve daha sonra ülkemize etki eden küresel finansal krizler mali saydamlık kavramının da temelini oluşturmuştur.

Bürokratik anlayışın değişmesiyle daha fazla önem kazanan saydamlık, birçok yeni eğilimin temel taşı durumuna gelmiştir. Bunlardan ilki yeni kamu işletmeciliğidir. Yeni kamu işletmeciliği anlayışında devletin piyasa araçlarını kullanmak suretiyle kamu harcamalarını en düşük düzeyde tutması, özelleştirmelerle tekellerin rekabete açılması görüşü söz konusudur. Aynı zamanda bu yönetim anlayışına göre yerel yönetimler ve diğer toplumsal aktörler ön plana çıkmaktadır. Diğer bir yaklaşım ise yöneten ve yönetilenin karşılıklı etkileşimini ifade eden yönetişimdir. Yönetişim modelinde yöneten ve yönetilenin yanı sıra bu modelde özel sektör, sivil toplum kuruluşları ve meslek odaları gibi yarı resmi kuruluşlar sisteme dâhil edilmiştir.

Hükümetin yapısının, fonksiyonlarının, maliye politikası planlarının, kamu kesimine ait hesapların ve hedeflerin kamuya açık olmasını ifade eden mali saydamlık, ülkemizde de 90'lı yıllarda önem kazanmış ve daha çok ihtiyaç duyulan bir kavram haline gelmiştir. Türkiye'de özellikle 2000'li yılların başlarında etkin bir kamu mali yönetimini tesis etmek amacıyla mali saydamlığı sağlamaya yönelik birçok yasal düzenleme yapılmıştır. 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ile Bilgi Edinme Hakkı Kanunu bu düzenlemelerin başında gelmektedir. Bununla birlikte muhasebe ve raporlama sisteminde yapılan değişiklikler, performans esaslı bütçeleme sisteminin uygulanmaya başlanması, belediye mevzuatında faaliyet raporunun hesap verme aracı olarak benimsenmesi Türkiye'de mali saydamlığı sağlamaya yönelik yasal düzenlemelerden bazılarını oluşturmaktadır.

Saydamlık ile ilgili çalışmalar göz önünde bulundurulduğunda daha çok merkezi yönetim üzerinde durulduğu görülmekte olup bunun en önemli nedeni merkezi yönetime ait verilerin yerel yönetime ait verilerden daha kolay ulaşılabilir olmasıdır. Bunun yanı sıra yerel yönetimlerde mali verilerin sağlıklı tutulmamış olması, yerel yönetim yapılarının ülkeler arasında farklılık göstermesi yerel yönetimler açısından mali

saydamlık ölçümünü zorlaştırmaktadır. Ölçüm sorununda olduğu gibi mali saydamlığın yerel yönetimlerde belirleyicileriyle ilgili de literatürde az sayıda çalışma mevcuttur.

Çalışmanın **amacı** Türkiye'deki belediyelerin mali saydamlık düzeylerinin tespit edilmesi ve mali saydamlık düzeyini etkileyen faktörlerin analiz edilmesidir. Bu amaca ulaşmak için Türkiye'deki 30 büyükşehir belediyesi ve 51 il belediyesi olmak üzere toplam 81 belediye bu araştırmanın kapsamı olarak belirlenmiştir. Mali saydamlığın ölçülmesi üzerine literatürde yer alan çalışmalardan ve mevzuattan yararlanılarak Türkiye'ye özgü bir mali saydamlık endeksi oluşturulmuştur. Oluşturulan mali saydamlık endeksinin; mevcudiyet, erişebilirlik, karşılaştırabilirlik, anlaşılabilirlik ve zamanlılık kriterlerinden oluşan 5 alt endeksi bulunmaktadır. Mali saydamlık endeksinde yer alan maddeler belediyelerin kurumsal web sitelerinde yer alan bilgi ve belgeler doğrultusunda içerik analizi yöntemi ile test edilmiştir. Oluşturulan bu endeks toplam 100 puan üzerinden değerlendirilmiştir. Her bir alt endeks 20'şer puandan oluşmaktadır.

Mali saydamlık endeksine göre Türkiye'deki il ve büyükşehir olmak üzere 81 belediyenin, **%33,00** ortalamaıyla **“zayıf”** mali saydamlık düzeyine sahip olduğu belirlenmiştir. Genel itibariyle bakıldığında 24 belediyenin çok zayıf, 22 belediyenin zayıf, 29 belediyenin orta ve 6 belediyenin ise iyi düzeyde mali saydamlığa sahip olduğu görülmüştür. Türkiye'de “çok iyi” düzeyde mali saydamlığa sahip bir belediyenin olmadığı tespit edilmiştir. Belediye türü açısından bakıldığında büyükşehir belediyelerinin **%47,13 ortalama ile orta düzey** mali saydamlığa sahipken il belediyelerinin **%24,69 puanla zayıf düzeyde** oldukları belirlenmiştir. Nitekim 30 büyükşehir belediyesinden 25'i genel ortalamanın (%33,00) üzerinde puanlar alırken sadece 5 büyükşehir belediyesi ortalamanın altında kalmıştır. İl belediyeleri açısından bakıldığında ise 51 belediyeden 18 tanesi ortalamanın üzerinde puan alırken, 33 il belediyesi ortalamanın altında puanlar almıştır.

Alt endeksler açısından bakıldığında; **mevcudiyet** kriteri, belediyelerin yayınlamakla yükümlü olduğu mali bilgi ve belgelerin kurumsal web sayfalarında olup olmadığının değerlendirildiği kriterdir. Türkiye'de belediyelerin mevcudiyet kriteri ortalaması **% 47,57 ile orta düzeydir**. Büyükşehir belediyelerinin sadece 2 tanesi ortalamanın altında kalırken, 31 il belediyesi ortalamanın altında kalmıştır.



**Erişebilirlik** kriterine göre 81 belediyenin mali saydamlık düzeyi ortalaması % **52,08** ile **orta düzey**dir. Büyükşehir belediyelerinin %63,46 ortalama ile *iyi düzey* erişebilirliğe sahip olduğu buna karşın il belediyelerinin %45,38 ortalama ile *orta düzey* başarı sağlayabildiği görülmektedir.

**Karşılaştırabilirlik** kriteri açısından 81 belediyenin saydamlık ortalaması %**23,33** olup başarı düzeyi **zayıf**tır. Bu değer genel mali saydamlık düzeyinin (% 33,00 – zayıf) altında olması da dikkat çekicidir. Belediye türü açısından bakıldığında ise büyükşehir belediyelerinin %36,0 ile *zayıf düzey* karşılaştırabilirliğe sahip olduğu buna karşın il belediyelerinin %15,9 ile *çok zayıf düzey* başarı sağlayabildikleri görülmektedir.

**Anlaşılabilirlik** kriterine göre ortalama mali saydamlık düzeyi %**22,83** ile **zayıf**tır. Belediye türü açısından bakıldığında büyükşehir belediyelerinin ortalaması % 36,11 ile *zayıf* iken il belediyeleri %15,02 ile *çok zayıf* anlaşılabilirliğe sahiptir.

Son olarak **zamanlılık** kriterine bakıldığında başarı oranı %**19,2** ile **çok zayıf düzey**dedir. Büyükşehir belediyelerinin başarı düzeyinin %28,5 ile *zayıf*; il belediyelerinin ise %13,7 ile *çok zayıf* olduğu görülmektedir.

Mali saydamlığın alt kriterleri bir arada değerlendirildiğinde belediyelerin mevcudiyet ve erişebilirlik açısından **orta düzey**; karşılaştırabilirlik ve anlaşılabilirlikte **zayıf düzey**; zamanlılık açısından ise **çok zayıf** düzeyde performans sergiledikleri görülmektedir. Büyükşehir belediyelerinin tüm alt kriterlerde il belediyelerine göre daha başarılı oldukları göze çarpmaktadır.

Araştırmanın bulgularına göre mevzuatta yeri olmasına karşın belediyelerin stratejik plan, performans programı, faaliyet raporu, bütçe, bütçe kesin hesabı ve mali durum ve beklentiler raporunu kurumsal web sitelerine ya hiç koymadıkları ya da geç koydukları görülmüştür. Mevcudiyet kriteri açısından bahsi geçen belgelerin mevcudiyetine bakıldığında 81 belediyede mevcudiyet ortalaması %42,2'dir. Bu da yayınlanması zorunlu belgelerin bile ne kadar düşük oranda belediyelerin web sitesine konulduğunu göstermektedir. Mali bilgilerin mevcudiyetine ise %52,9 ile temel mali belgelere nazaran daha fazla yer verildiği görülmektedir. Ancak endekse konu olan mali bilgilerin bazen olması gereken belge içerisinde değil başka belgeler içerisinde bulunduğu görülmektedir. Yapılacak olan ihalelere ilişkin bilgiye sadece 62 belediye yer vermiştir. Ancak ihale sonuçlarını web sitesinde yayınlayan belediyesi sayısı çok azdır.

Mali saydamlık açısından önem arz eden bu belgeler ve mali bilgilerin erişimi açısından bakıldığında erişimin yeteri kadar kolay olmadığı sonucuna ulaşılmıştır. *Mali belgelere erişim kolaylığı* kriterinin ortalaması %27,9'dur. Genellikle 6 temel belgenin dosya büyüklükleri olması gerekenden fazladır. Özellikle faaliyet raporlarının, dosya büyüklüğü açısından diğerlerinden daha büyük olduğu tespit edilmiştir. Bazı belediyeler raporun içerik gereklilikleri yerine çok fazla faaliyet ya da hizmet fotoğrafları paylaşmak suretiyle bu dosyaların büyüklüklerini arttırmaktadır. Bu durum da erişilmek istenen bilgiye ulaşmayı zorlaştırmaktadır. Aynı zamanda mali belgeler web sitelerinde genellikle ana sayfa gibi kolay ulaşılır bir yerde değil, birçok tıklama ile daha zor bulunabilecek yerlerde paylaşılmaktadır. Bunların yanı sıra bazı belediyeler mali belgeler içerisinde arama yapma izni vermemiştir. Bunların hepsi erişim kolaylığı açısından mali saydamlığı olumsuz etkilemektedir. *Mali bilgiye erişimi kolaylaştıran araçlar* açısından değerlendirildiğinde başarı oranı %76,2'ye yükselmektedir. Belediyelerin büyük çoğunluğu sosyal medya, telefon, faks, e-posta, adres bilgisi gibi iletişim bilgilerine yer verirken, site içerisinde arama yapabilmeyi kolaylaştıran arama çubuğu, bilgi edinme başvurusu linkine ve yabancı dil seçeneğine yeteri kadar yer vermemişlerdir. Belediyelerin web sitelerinde tabi oldukları kurumsal mevzuatı paylaşımları gerekirken çok az sayıda belediyenin buna yer verdiği anlaşılmıştır. Belediyelerden bir kısmı da mevzuat başlığına sadece link koyarak yer vermiş ve mevzuat sayfasına yönlendirmiştir. Mevzuat erişimine belediyeler tarafından yeteri kadar yer verilmediği tespit edilmiştir.

Mali saydamlık açısından paylaşılan belge ve bilginin güncel olması kadar karşılaştırılabilir olması da önem arz etmektedir. Vatandaşlar tarafından bilginin karşılaştırılabilir olması için de eski dönemlere ait belge ve bilgilere de ulaşılabilir olmalıdır. Bulunduğu döneme ait belgelerin dışında eski yıllara ait verilere çok az belediyede yer verildiği görülmektedir. Genellikle eski dokümanlara ulaşılammıştır. 81 belediye için karşılaştırılabilirlik oranı %23,3'tür. Eski dönem dokümanlarını paylaşan belediyelerin bir kısmı da bütün belgelerin değil de sadece bazı belgelerin önceki dönemlerine yer vermiştir. Belgelerin her biri mali saydamlığı sağlayabilecek şekilde belirli bir düzen içerisinde paylaşılmamıştır.

Belediyeler tarafından paylaşılan bilgi ve belgelerin vatandaşlar tarafından anlaşılabilir olması için açık, sade ve basit bir dile sahip olması gerekmektedir. Paylaşılan dosya türü çeşitli olmalıdır. Anlaşılabilirliği sağlamak adına belgelerde verilmesi gereken

bilgi öz olmalı, gereksiz bilgi kalabalığından kaçınılmalıdır. Çalışmada anlaşılabilirlik kriteri ortalaması %22,8'dir. Belediyelerin web sitelerinden büyük oranda tek bir dosya türü (PDF) ile belgeler paylaşılmıştır. Birkaç belediye çevrimiçi açılabilir sayfa şeklinde dosyalar paylaşmıştır ve bu da okumaya ve gerekli bilgiye ulaşmaya engel olarak anlaşılabilirliği zorlaştırmaktadır. Buna ek olarak paylaşılan dosyaların sayfa sayıları çok fazladır. Özellikle faaliyet raporları olması gerekenden uzun tutulmuş, çok fazla görsel paylaşarak sayfa sayısının da artmasından dolayı anlaşılabilirlik puanı düşüktür.

Yayınlanan mali belge ve bilginin mali saydamlık açısından bir anlam ifade edebilmesi, bunların zamanında yayınlanmış olmasından geçmektedir. Zamanlılık kriteri ortalaması % 19,2 bulunmuştur. Alt endeksler arasında en düşük ortalamaya sahip olan da zamanlılık kriteridir. Genel itibariyle belediyeler tarafından belgelerin yayınlanma tarihine uyulmadığı, mali belgelerin belediyelerin web sitelerinde düzenli ve güncel haliyle paylaşılmadığı görülmektedir. Aynı zamanda gider ve gelir gerçekleştirmeleri de aylık ya da 3 aylık periyotlarla yeterince paylaşılmamaktadır.

Araştırmada belediyelerin mali saydamlık düzeyi, oluşturulan mali saydamlık endeksiyle tespit edildikten sonra mali saydamlığın belirleyicilerine dair siyasal, ekonomik-mali ve sosyo-demografik değişkenlere odaklanılmıştır. Mali saydamlık düzeyinin belirleyicilerini tespit etmek amacıyla bağımsız değişkenlerden sürekli değişkenler olan seçime katılım oranı, harcama büyüklüğü, bütçe dengesi, nüfus, üniversite mezunu oranı, altmış beş yaş üstü nüfus ile bağımlı değişken olan belediyelerin mali saydamlığı arasındaki ilişki çoklu regresyon analizi ile test edilmiş, aşamalı regresyon metodu uygulanmıştır (N=67). Regresyon analizi sonuçlarına göre belediyeleri mali saydamlığı üzerinde en yüksek etkiye sahip olan faktörün **nüfus büyüklüğü** olduğu tespit edilmiştir. Buna göre nüfusta 1 birimlik artış belediye mali saydamlık düzeyinde 23,571'lik bir artışa sebep olmaktadır. Etki büyüklüğü açısından ikinci sırada 1,471 ile **altmış beş yaş üstü nüfus oranı** gelmektedir. Üçüncü sırada ise 0,010 ile belediyenin **harcama büyüklüğü** yer almaktadır.

Bağımsız değişkenlerden kategorik değişkenler olan belediye türü, ideoloji ve belediye başkanının eğitim düzeyi ile bağımlı değişken mali saydamlık düzeyi arasında anlamlı bir farklılık olup olmadığı T-Testi ile analiz edilmiştir. Buna göre, büyükşehir belediyelerinin mali saydamlık düzeyi ( $\bar{x}=47,13$ ), istatistiksel olarak il belediyelerinin

mali saydamlık düzeyinden ( $\bar{x}=24,69$ ) daha yüksektir. Diğer bir deyişle **belediye türünün** mali saydamlık üzerinde etkisi olduğu tespit edilmiştir. T-testi sonucunda belediyeleri mali saydamlığı ile ideoloji ve belediye başkanının eğitim düzeyi arasında anlamlı bir farklılık bulunamamıştır. Bu sonuca göre ideolojik olarak belediyenin sağ ya da sol partili oluşu, belediye başkanın eğitim düzeyinin yüksekliği, belediyenin mali saydamlık düzeyini etkilememektedir.

Araştırmaya göre belediyelerin mali saydamlık düzeyini arttırmasına katkı sağlamak için alınması gereken önlemler şu şekilde sıralanabilir:

- Belediyelerin kurumsal web sitesinde 6 temel mali belgenin mevcudiyet oranı yaklaşık olarak %42'dir. Yasal bir zorunluluk olmasına karşın, belediyelerin yeteri kadar mevzuata uymadıkları görülmektedir. Mali bilgi ve belgelerin yeteri kadar paylaşılmaması, vatandaşların bilgi edinme hakkının engellenmiş olması anlamına gelmektedir. Belediyelerin söz konusu belgeleri paylaşıp paylaşmadığı kontrol edilmelidir.
- Belgelerin web sitesinde mevcudiyeti kadar erişebilirliği de mali saydamlık açısından önemlidir. Mali belgelerin web sitesi içerisinde doğru başlıklandırılması ve kolay ulaşılabilir yerde olması gerekmektedir. Belgelerde açıklanması gereken bilgiler, belirli standartlara uygun olarak hazırlanmalıdır. Dosya büyüklüğü belirli bir megabayt üzerinde olmamalıdır. Paylaşılan belgelerde istenilen bilgiye kolay ulaşılabilmesi için belge içi arama özelliği bulunmalıdır.
- Belediyelere kolay ulaşılabilmesi için belediyenin kurumsal web sitesinde iletişim bilgileri (adres, telefon, faks numarası, e-posta adresi) eksiksiz paylaşılmalıdır. Yabancı dil seçeneğinin sadece 19 belediyenin web sayfasında bulunduğu görülmektedir. Yabancı dil seçeneğinin olması herkesin belge ve bilgiye ulaşabilmesini sağlayacaktır. Web sitesi içerisinde aranılan belge ve bilgiye kolay ulaşılabilmesi için arama çubuğu sekmesi yer almalıdır.
- Mali bilgi ve belgenin saydamlığından söz edebilmek için mevcudiyeti sağlanan bu dokümanların önceki dönemler ile karşılaştırılabilir olması gerekmektedir. Belediyeler özellikle 6 temel belgenin, en az bir önceki yıla ait dokümanlarını web sitesine koymalıdır.

- Mali saydamlığın sağlanabilmesi için paylaşılan bilgi anlaşılır olmalı, belgeler açık ve basit bir dille yazılmalıdır. Paylaşılan belge tek bir dosya türü değil de çeşitli olanaklara imkân vermek üzere birden fazla türde paylaşılmalıdır. Bilgiye ulaşmak isteyen vatandaşlar bu dosyaları indirebilmeli, üzerinde işaretleme yapabilmelidir. Belgenin gereğinden fazla sayfa sayısına ulaşması aranan bilgiye ulaşılmasını ve belge içinde bilginin anlaşılabilirliğini zorlaştırmaktadır. Belge içerisinde tamamlayıcı olması gereken tablo ve grafikler gereğinden fazla olmamalıdır. Çok sayıda ve büyük boyutta fotoğraflara sık yer verilip sayfa sayıları arttırılmamalıdır.
- Mali bilginin saydamlığının temini için kamuoyunun zamanında bilgilendirilmesi, paylaşılan bilginin güncel ve güvenilir olması gerekmektedir. Belediyeler hazırladıkları mali nitelikli belgeleri mevzuata uygun tarihlerde web sitelerinde paylaşmalıdır.

Bu önerilerin hayata geçirilebilmesi için;

- Belediyelerin web sayfalarında yayınlamak zorunda oldukları mali bilgi ve belgelere ne kadar yer verdikleri, yasal mevzuata uyup uymadıkları hususunda denetimler arttırılmalıdır. Sayıştay denetimleri her yıl için, her belediyeye yapılmalıdır. Bu konuda özellikle elektronik denetim uygulamasına başta Sayıştay olmak üzere denetim organlarınca daha fazla önem verilmelidir.
- Merkezi yönetim Cumhurbaşkanlığı eliyle, mahalli idarelerde düzenleyici bir mali saydamlık standardı oluşturmalıdır. Denetim organlarınca bu standartlara uyulup uyulmadığı düzenli bir şekilde denetlenmelidir.
- Belediyeler özellikle yayınlanacak dokümanların hazırlanması konusunda alanında uzman personellerle çalışmalı ve bu konuda kendini güçlendirmelidir.
- Belediyelerce vatandaşların şikâyetleri değerlendirilip, şikâyet mekanizması daha sık ve etkin kullanılabilir hale getirilmelidir.

## KAYNAKLAR

- ABDİOĞLU Hasan (2007), “Yönetişim İlkelerinin Uygulanmasında Kamu Denetçiliği (Ombudsmanlık) Kurumu ve Avrupa Birliği Sürecinde Türkiye Açısından Önemi”, *İstanbul Ticaret Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, Yıl 6, Sayı 11, Bahar, 2007, ss. 79-102.
- ACAR Şafak Birol, “İyi Uygulama Örnekleri Çerçevesinde Kamu Yönetiminde Mali Saydamlık Ve Kamuoyu Denetiminin Etkinleştirilmesi”, *Devlet Bütçe Uzmanlığı Araştırma Raporu*, Ankara: Maliye Bakanlığı Bütçe ve Mali Kontrol Müdürlüğü, 2007.
- ACARTÜRK Ertuğrul, Hüseyin ÖZGÜR, “Teoride ve Türkiye’de Desantralizasyon”, *Kamu Yönetimi*, ed. Abdullah Yılmaz ve Mustafa Ökmen, Ankara: Gazi Kitabevi, 2004, ss. 143-182.
- AĞCAKAYA Serpil, “Yerel Yönetimlerde Performans Ölçümü ve Benzer Tıp Belediyelerde Mali Performans Uygulamaları”, *Sosyoekonomi*, Ocak-Haziran 2009, ss. 27-46.
- AKBULUT Erol, “Sayıştay Denetimi ve Yolsuzlukla Mücadeledeki İşlevi”, *Sayıştay Dergisi*, Sayı 50-51, 2003, ss. 3-15.
- AKMAN Çiğdem, *Türkiye’de Mali Yerelleşme: Büyükşehir Belediyeleri Üzerinden Teorik, Yasal ve Algı Ölçümüne Dayalı Bir İnceleme*, (Doktora Tezi), Süleyman Demirel Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, 2015.
- AKSARAYLI Mehmet, Haluk EGELİ, Kâmil TÜĞEN, Ahmet AKDENİZ, Ahmet ÖZEN, “Stratejik Planlamaya Dayalı Performans Esaslı Bütçeleme Sisteminin Etkinliğinin Belirleyicileri: Türkiye’deki Kamu Kurumlarının Analizi” *Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, Cilt 12, Sayı 3, 2007, ss. 313-326.
- AKTAN Coşkun Can, İstiklal Yaşar VURAL, Yusuf Tuğrul KARAASLAN, “Kurallara Dayalı Dayalı Ekonomi Politikası Yönetimi: Mali ve Parasal Politikalarda Saydamlığın Oluşmasına Yönelik Kurallar”, *Mali Kurallar*, ed. Coşkun Can Aktan, Ahmet Kesik, Fatih Kaya, Ankara: Maliye Bakanlığı Strateji Geliştirme Başkanlığı, 2010, ss. 290-308.
- AL Hamza, *Kamu Yönetiminde Paradigma Değişimi*, (Doktora Tezi), Sakarya: Sakarya Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, 2002.
- ALBALATE del SOL, Daniel, “The Institutional, Economic and Social Determinants of Local Government Transparency,” *Journal of Economic Policy Reform*, Vol. 16, No. 1, 2013, ss. 90-107.
- ALKAN Haluk, “Karar Alma Süreçlerine Katılım Sistemleri Açısından Türkiye Ekonomik Ve Sosyal Konseyi”, *Amme İdaresi Dergisi*, Cilt 33, Sayı 2, Haziran, 2000, ss. 57-77.
- ALT James J., David Dreyer LASSEN, “Fiscal Transparency, Political Parties and Debt in OECD Countries,” *European Economic Review*, Vol. 50, 2006, ss. 1403-1439.

- ALT James J., David Dreyer LASSEN, Shanna ROSE, “The Causes of Fiscal Transparency: Evidence from the U.S. States”, *IMF Staff Papers*, Vol. 53, Special Issue, 2006, ss. 30-57.
- ARAUJO Joaquim Filipe Ferraz Esteves, Francisca TEJEDO-ROMERO, “Local Government Transparency Index: Determinants of Municipalities’ Rankings” *International Journal of Public Sector Management*, Vol. 29, No. 4, 2016, ss. 327-347.
- ARAUJO Joaquim Filipe Ferraz Esteves, Francisca TEJEDO-ROMERO, “Does Gender Equality Affect Municipal Transparency: The Case of Spain”, *Public Performance and Management Review*, Vol. 41, No. 1, 2018, ss. 69–99.
- ARSLAN Erkan, “Fransa’da ve Türkiye’de Yerelleşme Politikaları: İl Özel İdareleri ve Büyükşehir Belediyeleri Üzerinden Karşılaştırmalı Bir Değerlendirme”, *Çağdaş Yerel Yönetimler Dergisi*, Cilt 28, Sayı 3, Temmuz 2019, ss. 43-71.
- ATAÇ Beyhan, *Maliye Politikası*, Ankara: Turhan Kitabevi, 2009.
- ATAY, Ender Etem “Hukuk Devleti İlkesi Işığında İdarenin Denetimi ve Kamu Denetçiliği Kurumu”, *Ombudsman Akademik Dergisi*, Sayı 1, 2014, ss. 1-30.
- ATİYAS İzak, Şerif SAYIN, *Siyasi Sorumluluk, Yönetsel Sorumluluk ve Bütçe Sistemi: Bir Yeniden Yapılanma Önerisine Doğru*, İstanbul: TESEV Yayınları, 1997.
- ATİYAS İzak, Şerif SAYIN, “Devletin Mali ve Performans Saydamlığı”, *Devlet Reformu: Kamu Maliyesinde Saydamlık*, İstanbul: TESEV Yayınları, 2000, ss. 27-43.
- ARSLAN TALAT Nagehan, “Klasik-Neo Klasik Dönüşüm Süreci: Yeni Kamu Yönetimi”, *C.Ü. İktisadi Ve İdari Bilimler Dergisi*, Cilt 11, Sayı 2, ss. 21-38, 2010.
- AVCI Mehmet, *Mali Saydamlık: Türkiye’de Büyükşehir Belediyeler Uygulaması*, (Doktora Tezi), Zonguldak: Bülent Ecevit Üniversitesi Sosyal Bilimler Fakültesi, 2015.
- AVCI Mehmet Alpertunga, *Türkiye’de ve Dünya’da Kamu Mali Yönetiminde Mali Saydamlık Kavramının Gelişimi ve Önemi*, Ankara: Maliye ve Hukuk Yayınları, 2008.
- AYDIN Ahmet Hamdi, Ömür ÇAMUR, Hatike KOÇAR, “Belediyelerde Şeffaflık: Kahramanmaraş Büyükşehir Belediyesi Örneği”, *Kamu Yönetiminde Değişimin Yönü ve Etkileri*, Kayfor 13 Bildiri Kitabı, ed. M. Akif Çukurçayır, Hacer Tuğba Eroğlu, Hayriye Sağır, Mücahit Navruz, 2016, ss. 424-429.
- AYRANGÖL Zülküf, Mustafa TEKDERE, “Yerelleşme Teorisinin Analizi ve Ekonomik Parametreler Üzerindeki Rasyonalitesi”, *İktisat Politikaları Araştırmaları*, Cilt 3, Sayı 1, 2016, ss. 55-83.
- BAĞDİGEN Muhlis, Mehmet AVCI, “Kent Konsey Üyelerinin Mali Saydamlık Algısı: Büyükşehir Belediyeleri Örneği”, *Maliye Dergisi*, Sayı 168, Ocak-Haziran 2015, ss. 85-107.

- BALCI Asım, “Kamu Yönetiminde Çağdaş Yaklaşımlar ve Kamu Hizmet Sunumuna Etkileri”, *Kamu Yönetiminde ve Kamu Hizmetlerinde Kalite*, Ed: Coşkun Can Aktan, U. Saran, Ankara: Hizmet İş Sendikası Yayınları, No.36, 2005, ss. 19-38.
- BALL Ian, Tony DALE, William D. EGGERS, John SACCO, *Reforming Financial Management in The Public Sector: Lessons U.S. Officials Can Learn From New Zealand*, Los Angeles: Reason Public Policy Institute Policy Study 258, Los Angeles, 1999.
- BAŞTAN Serhat, Ramazan GÖKBUNAR, “Kamu Hizmetlerinin Sunumunda E-Devletle İlgili Yeni Gelişmeler: Tümlşik E-Devlet Sistemlerine Doğru”, *Dokuz Eylül Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 19(1), 2004, ss. 71–89.
- BAYAZITLI Ercan, Orhan ÇELİK, Kadir GÜRDAL, *Genel Muhasebe*, 2. Baskı, Ankara: Siyasal Kitabevi, 2016.
- BENITO Bernardino, Francisco BASTIDA, “Budget Transparency, Fiscal Performance and Political Turnout: An International Approach”, *Public Administration Review*, Vol. 69, No. 3, 2009, ss. 403-417.
- BİLGE Semih, Durdane KÜÇÜKAYCAN, “Yerel Yönetimlerde Bütçe Saydamlığı: Büyükşehir Belediyeleri ve Büyükşehir İl Özel İdareleri Üzerine Araştırma” *Maliye Dergisi*, Sayı 165, 2013, ss. 54-79.
- BİLGİÇ Veysel, “Yeni Kamu Yönetimi Anlayışı”, *Kamu Yönetiminde Çağdaş Yaklaşımlar*, Ed. Balcı, Nohutçu, Öztürk, Coşkun, 3. Baskı, Ankara: Seçkin Yayıncılık, 2013, ss. 27-46.
- BOZKURT Ömer, “Avrupa Toplumlarında Yurttaşların Yönetime Katılması”, *Amme İdaresi Dergisi*, Cilt 23, Sayı 2, 1990, ss. 23-34.
- BRONIĆ Mihaela, Katarina OTT, Ivica URBAN, “Local Budget Transparency: The Case of 33 Croatian Cities”, *Financial Theory and Practice*, Vol. 36, Issue 4, 2012, ss. 355-371.
- BÜYÜKBAKKAL Güven N., “Basın Özgürlüğü Kavramının Anlamı Ve Önemi”, *İstanbul Üniversitesi İletişim Fakültesi Dergisi*, Sayı 20, 2012, ss.43-47
- BÜYÜKÖZTÜRK Şener, *Sosyal Bilimler İçin Veri Analizi El Kitabı*, 22.Baskı, Ankara: Pegem Akademi, 2016.
- CAAMAÑO-ALEGRE José, Santiago LAGO-PENAS, Francisco REYES-SANTIAS, Aurora SANTIAGO-BOUBETA, “Budget Transparency in Local Governments: An Empirical Analysis”, *Local Government Studies*, Vol. 39, No. 2, 2013, ss. 182–207.
- CABA PÉREZ, C., López Hernández, A. M., & Pedro Rodríguez Bolívar, M. (2005). Citizens’ access to on-line governmental financial information: Practices in the European Union countries. *Government Information Quarterly*, 22(2), 258–276. <https://doi.org/10.1016/j.giq.2005.02.002>
- CABA PEREZ Carmen, Manuel Pedro RODRIGUEZ BOLIVAR and Antonio M. LOPEZ HERNANDEZ, “e-Government Process and Incentives for Online Public Financial Information”, *Online Information Review*, Vol. 32, No. 3, 2008, ss. 379-400.



- CABA PEREZ Carmen, Manuel Pedro RODRÍGUEZ BOLÍVAR and Antonio M. LOPEZ HERNANDEZ, “The Determinants of Government Financial Reports Online”, *Transylvanian Review of Administrative Sciences*, No. 42 E/2014, ss. 5-31.
- CAMERON David, *Letter To Government Departments On Opening Up Data*, Monday 31 May 2010.
- CANGIANO Marco, *Accountability and Transparency in The Public Sector: The New Zealand Experience*, IMF Working Paper, 1996, ss.1-30.
- CANSIZ Harun, “Kamusal Mali İşlemlerde Saydamlık Ve Türkiye’de Saydamlık Gereği”, *Manisa: Yönetim ve Ekonomi Dergisi*, Sayı 6, 2000, ss.85-94
- CANSIZ Harun, *Kamu Mali Yönetiminde Şeffaflık*, (Doktora Tezi), Manisa, Celal Bayar Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, 2002
- CASTELLANÍ Lorenzo, *The Citizen’s Charter: Towards Consumer Service In Central Government*, 24 September 2017, <http://www.historyandpolicy.org/policy-papers/papers/the-citizens-charter-towards-consumer-service-in-central-government> (22.03.2018).
- CENTRE FOR PUBLIC SERVICES, *Reinventing Government in Britain: The Performance of Next Step Agencies*, England, May 1997.
- CRUZ Nuno Ferreira, António F. TAVARES, Rui Cunha MARQUES, Susana JORGE, Luís de SOUSA, “Measuring Local Government Transparency”, *Public Management Review*, Vol 18, No. 6, 2016, ss. 866-893.
- ÇETİNKAYA Özhan, “Kamu İhale Mevzuatı Kapsamında Belediyelerdeki İhale İşlemlerinin İncelenmesi ve Değerlendirilmesi”, *Mali Yerinden Yönetim* ed. Mustafa Sakal, Ahmet Kesik, Tekin Akdemir, Ankara: Nobel Yayınları, 2014, ss. 299-310.
- ÇETİNKAYA Özhan, Zuhul YILDIRIM, *Devlet Muhasebesi*, 2. Baskı, Bursa: Ekin Kitabevi, 2006.
- ÇEVİKBAŞ Rafet, “Yeni Kamu Yönetimi Anlayışı ve Türkiye Uygulamaları”, *Ekonomi ve Yönetim Araştırmaları Dergisi*, Cilt 1, Sayı 2, 2012, ss. 9-32.
- ÇEVRE VE ŞEHİRCİLİK BAKANLIĞI, 2018 Yılı Mahalli İdareler Genel Faaliyet Raporu, Yerel Yönetimler Genel Müdürlüğü, Ankara, [https://webdosya.csb.gov.tr/db/yerelyonetimler/icerikler//2018\\_faaliyet\\_raporu\\_kapakl--20191205075619.pdf](https://webdosya.csb.gov.tr/db/yerelyonetimler/icerikler//2018_faaliyet_raporu_kapakl--20191205075619.pdf) (19.07.2019)
- ÇUKURÇAYIR Akif M., “Yerel Demokrasi Ve Yerel Siyaset”, *Yerel Siyaset*, İstanbul: Okutan Yayıncılık, 2008, ss. 15-36.
- ÇUKURÇAYIR Akif M., “Çok Boyutlu Bir Kavram Olarak Yönetişim”, *Çağdaş Kamu Yönetimi I*, 2. Baskı, Ankara: Nobel Yayıncılık, ed. Muhittin Acar, Hüseyin Özgür, 2014, ss. 257-273.
- DECLARATION OF HUMAN AND CIVIC RIGHTS of 26 August 1789, Çevrimiçi: [http://www.conseil-constitutionnel.fr/conseil-constitutionnel/root/bank\\_mm/anglais/cst2.pdf](http://www.conseil-constitutionnel.fr/conseil-constitutionnel/root/bank_mm/anglais/cst2.pdf) ( 26.07.2018).

- DEMİR Konur Alp, “Klasik Kamu Yönetimi Yapısından Yerelleşmeye Giriş: Yönetişim Kapsamında Bir Değerlendirme”, *Muş Alparslan Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, Cilt 2, Sayı 2, Aralık 2014, ss. 151-171.
- DEMİR Konur Alp, Hikmet YAVAŞ, “Kent Yönetiminin Yerelleşmesi: Yerellik İlkesi Kapsamında Yönetimsel Federalizm”, *Yerel Politikalar*, Cilt 5, 2014, ss. 45-73.
- DEMİRBAŞ Tolga, “Yolsuzlukla Mücadelede Ulusal Dürüstlük Sisteminin Temel Direği: Yüksek Denetim Kurumları”, *Amme İdaresi Dergisi*, 39(2), 2006, ss. 71-95.
- DEMİRBAŞ Tolga, “Kamu Bütçeleme Sürecinde Yazılı Olmayan Kuralların Önemi ve Bütçe Reformlarına Etkisi”, *Bütçe Dünyası Dergisi*, Sayı 1, 2010a, ss.3-23.
- DEMİRBAŞ Tolga, “Türkiye’de Yerel Yönetimlerin Faaliyet Raporları ile Saydamlığı Sağlama Çabaları: Belediyeler Üzerine Bir Araştırma”, *Mahalli İdareler Maliyesi Üzerine Yazılar*, ed. Figen Altuğ, Özhan Çetinkaya, Selçuk İpek, Bursa: Ekin Basın Yayın Dağıtım, 2010b, ss. 287-316.
- DEMİRBAŞ Tolga, “Using Web Sites to Improve Fiscal Transparency: The Case of Turkish Municipalities”, *Cases on Adoption, Diffusion and Evaluation of Global E-Governance Systems Impact at the Grass Roots*, ed. Hakikur Rahman, New York: Information Science Reference, 2011, ss. 171-191.
- DEMİRBAŞ Tolga, Erdal EROĞLU, “The Evaluation of Annual Municipal Reports in terms of Discharging Accountability: The Case of Turkey”, *Yönetim ve Ekonomi*, Manisa: Celal Bayar Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi, Cilt 23, Sayı 2, 2016, ss. 575-598.
- DEMİRBAŞ Tolga, Özhan ÇETİNKAYA, Vuşlat GÜNEŞ, Nur Belkıs BEKTAŞ, “Yeni Kamu İşletmeciliği Bakış Açısıyla Türkiye’de Belediyelerin Şirketler Yoluyla Hizmet Sunma Modelinin Değerlendirilmesi”, *Yönetim Bilimleri Dergisi*, Cilt 15, Sayı 30, 2017, ss. 145-175.
- DEMİRCAN SİVEREKLİ Esra, “Yeni Ekonomik Düzendeki Bütçe Sistemlerindeki Değişim Süreci ve Türk Kamu Maliyesinin Uyumu”, *Yönetim ve Ekonomi*, Cilt 13 Sayı 2, Manisa: Celal Bayar Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, 2006, ss. 47-61.
- DEMİRCAN SİVEREKLİ Esra, “Yeni Ekonomik Düzendeki Küreselleşme Yerelleşme Bağlamında Belediyelerde Yeni Mali Yönetim Anlayışı”, *Erciyes Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, Sayı: 30, Ocak-Haziran 2008, ss. 99-128.
- DEMİREL Demokaan, “E-devlet ve Dünya Örnekleri”, *Sayıştay Dergisi*, Sayı 61, Nisan-Haziran, 2006, ss. 83-118
- DEMİRKAYA Hülya, *Performans Ölçüm Rehberi*, Ankara Sayıştay Yayın İşleri Müdürlüğü, 2000.
- DENHARDT Robert B. and Janet Vinzant DENHARDT, *New Public Service: Serving, Not Steering*, Expanded Edition, Armonk, N.Y. USA: M.E. Sharpe, 2007.
- DEPARTMENT FOR COMMUNITIES AND LOCAL GOVERNMENT, *Transparency Code For Smaller Authorities*, December 2014.

- DEPARTMENT FOR COMMUNITIES AND LOCAL GOVERNMENT, *Local Government Transparency Code*, 2015.
- DOĞAN Mahmut, “Yerel Yönetimlerde Açıklık Politikaları”, *Öneri Dergisi*, Cilt 10, Sayı 40, Temmuz 2013, ss. 173-183.
- DOWLEY Kathleen M., “Local Government Transparency in East Central Europe”, *Local Government Studies*, Vol. 32, No. 5, November 2006, ss. 563 – 583.
- DPT, *Devlet Planlama Teşkilatı Bilgi Toplumuna Stratejisi Eylem Planı* (2006-20109), 2006.
- DPT, *Kamuda İyi Yönetişim Özel İhtisas Komisyonu Raporu*, 2007.
- DROR Yehezkel, “Transparency And Openness of Quality Democracy”, *Openness and Transparency in Governance: Challenges and Opportunities*, ed. Michael Kelly, Maastricht The Netherlands: NISPACE forum, 1999, ss. 62-71.
- DÜLGER Cumhur, *Türkiye’de Bütçe Saydamlığı ve Bütçe Saydamlığı Algılama Düzeyinin Ölçülmesi*, (Doktora Tezi), Eskişehir: Anadolu Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, 2005.
- DYE Kenneth M., Rich STAPENHURST, *Pillars of Integrity: The Importance of Supreme Audit Institution in Curbing Corruption*, Washington USA: The Economic Development Institute of the World Bank, 1998.
- EDİZDOĞAN Nihat, Özhan ÇETİNKAYA, *Kamu Bütçesi*, 7. Baskı, Bursa: Ekin Kitabevi, 2016.
- ENER Meliha, Esra DEMİRCAN, “Küreselleşme Sürecinde Yeni Devlet Anlayışı Ve Türkiye”, *Yönetim Bilimleri Dergisi*, Cilt 4, Sayı 2, 2006, ss. 197-218.
- EKEN Musa, *Yönetimde Şeffaflık*, 1. Baskı, Adapazarı: Sakarya Kitabevi, 2005
- EKER Aytaç, Asuman ALTAY, Mustafa SAKAL, *Maliye Politikası*, İzmir: Kanyılmaz Matbaası, 2004.
- EMİL M. Ferhat, H. Hakan YILMAZ, *Mali Saydamlık İzleme Raporu*, İstanbul: TESEV Yayınları, 2004.
- EROĞLU Şahika, “Açık Devlet ve Açık Devlet Uygulamaları: Türkiye’de Kamu Kurumlarına Yönelik Bir Değerlendirme”, *DTCF Dergisi*, Cilt 58, Sayı 1, 2018, ss. 462-495.
- EROĞLU Erdal, Tolga DEMİRBAŞ, “Mali Saydamlığın Önemi ve Türkiye’de Kamu Mali Yönetiminin Mali Saydamlık Açısından Değerlendirilmesi”, *Atatürk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, Cilt 20, Sayı 1, 2016, ss. 287-312.
- ERTAŞ Handan, İlhan ATALAY, “Yerel Yönetimlerde Performans Yönetimi”, *Selçuk Üniversitesi Sosyal ve Teknik Araştırmalar Dergisi*, Sayı 12, 2016, ss. 70-82.
- ERÜZ Ertan, “5018 sayılı Kanuna Göre Performans Esaslı Bütçeleme”, *Kamu Mali Yönetiminde Stratejik Planlama Ve Performans Esaslı Bütçeleme*, ed. Coşkun Can Aktan, Ankara: Seçkin Yayıncılık, 2006, ss. 217-234.
- ESTELLER-MORÉ Alejandro ve Jose Polo OTERO, “Fiscal Transparency (Why) Does Your Local Government Respond?”, *Public Management Review*, Sayı: 14, 2012, ss. 1153-1173.

- FALAY Nihat, *Program Bütçe ve Sıfır Esaslı Bütçe Sistemleri*, İstanbul: Filiz Kitabevi, 1995.
- FEYZİOĞLU Bedi, *Nazari, Tatbiki, Mukayeseli Bütçe*, İstanbul: Filiz Kitabevi, 1981.
- GANDÍA Juan L., Maria C. ARCHIDONA, “Determinants of Web Site Information by Spanish City Councils”, *Online Information Review*, Vol. 32 Issue 1, 2008, ss. 35-57.
- GANDÍA, J. L., Marrahí, L., & Huguet, D. (2016). Digital transparency and Web 2.0 in Spanish city councils. *Government Information Quarterly*, Vol 33, N. 1, ss. 28–39.
- GARCÍA, A. C., & García-García, J. (2010). Determinants of Online Reporting of Accounting Information by Spanish Local Government Authorities. *Local Government Studies*, Vol 36, N. 5, ss. 679–695.
- GEIGER Christian P., Jörn von LUCKE, “Open Government and (Linked) (Open) (Government) (Data): Free accessible data of the public sector in the context of open government”, *JeDEM*, Vol. 4, No. 2, 2012, ss. 265-278.
- GENÇ Fatma Neval, “Yeni Kamu Hizmeti: Vatandaş ve Kamu Yararı Temelinde Kamu Hizmetini Yeniden Düşünmek “ , *Kamu Yönetiminde Yeni Paradigma Arayışları Yeni kamu İşletmeciliği ve Ötesi*, ed: Özer Köseoğlu, Mehmet Zahit Sobacı, Bursa: Dora Basım-Yayın Dağıtım, 2015.
- GERAY Cevat, “Küreselleşme Sorunlarının Çözümü Açısından Küreselleşme, Özelleştirme, Yerelleşme ve Yerel Yönetimler”, *Çağdaş Yerel Yönetimler*, Cilt 10, Sayı 4, Ekim 2001, ss. 7-22.
- GESUELE Benedetta, Concetta METALLO, Sergio LONGOBARDI, “The Determinants of E-Disclosure Attitude: Empirical Evidences from Italian and Spanish Municipalities”, *International Journal of Public Administration*, Vol. 41, No. 11, 2018, ss. 921–934.
- GILLES William, “From The Right to Transparency to The Right to Open Government in a Digital Era”, *A French Approach, Accueil - Les Éditions de l'IMODEV*, Vol. 2, 2015, <http://ojs.imodev.org/index.php/RIGO/article/view/4/52> (22.07.2018)
- GOLDFINCH Shaun, “Evaluating Public Sector Reform in New Zealand: Have The Benefits Been Oversold?” *Asian Journal of Public Administration*, Vol. 20, No. 2, December 1998, ss. 203-232.
- GÖKTAŞ Abdülkadir, “Güneydoğu Asya Krizinin Maliye ve Para Politikaları Açısından Sonuçları”, *Maliye Dergisi*, Sayı: 133, Ocak-Nisan, 2000.
- GÖZEL Kadir Akın, “Yeni Kamu İşletmeciliği Nedir?” *Türk İdare Dergisi*, Sayı: 438, 2003, ss. 195-208.
- GÖZLÜGÖL Said Vakkas, “Uluslararası Hukuk Boyutuyla Hukukun Üstünlüğü”, *Gazi Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, C. XVII, 2013, ss.1423-1453.
- GUILLAMÓN Maria-Dolores, Francisco BASTIDA, Bernardino BENITO, “The Determinants of Local Government's Financial Transparency”, *Local Government Studies*, Vol 37, Issue 4, 2011, ss. 391-406.

- GÜMÜŞ Turgut, “Saydamlık Üzerine: Fiili Durum ve Uygulamalar”, *Ekonomik Yaklaşım*, Cilt 17, Sayı 60-61, 2006, ss. 123-142.
- GÜRSOY Bedri, *Kamusal Maliye*, Ankara: Ankara Üniversitesi Siyasal Bilgiler Fakültesi, 1981.
- GÜVEL Enver Alper, Ahmet Yılmaz ATA, “Yolsuzluk Olgusunun Ortaya Çıkmasında Asimetrik Bilginin Rolü: Teorik Bir Bakış Açısı”, *Sosyoekonomi*, Ocak-Haziran 2009, ss. 167-189.
- GÜVEN Ahmet, Atila KARKACIER, Türker ŞİMŞEK, “Merkezileşme Yerelleşme Tartışmaları Kapsamında Yerel Yönetimlerin Denetimi Sorunu” *13. Uluslararası Bilgi, Ekonomi Ve Yönetim Kongresi Bildirileri*, 2017, ss. 323-334.
- GÜZELSARI Selime, “Neo-Liberal Politikalar ve Yönetişim Modeli”, *Amme İdaresi Dergisi*, Cilt 36, Sayı 2, 2003, ss. 17-34.
- HATIPOĞLU İbrahim, “Bütünleşik Kamu Yönetimi: Yeni Kamu İşletmeciliğinin Parçalayıcı Doğasına Yönelik Bir Sorgulama”, *Kamu Yönetiminde Paradigma Arayışları*, ed. Özer Köseoğlu, Mehmet Zahid Sobacı, Bursa: Dora Basım-Yayın Dağıtım, 2015, ss. 153-170.
- HAZMAN GÜLER Gülsüm, *Türkiye’de Büyükşehir Belediyelerinde Saydamlık*, (Doktora Tezi), İzmir: Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, 2005.
- HEMMING Richard, “Policies to Promote Fiscal Discipline” Workshop on Internationalization and Policy Transfer to be Held at Tulane University, April 11–12, 2003.
- HIDE Hon Rodney, “Decisions for Better Transparency, Accountability and Financial Management of Local Government”, *The Local Government Act 2002 Amendment Act*, 26 November 2010, <https://www.dia.govt.nz> (01.04.2018).
- HM TREASURY, *Analysing UK Fiscal Policy*, 1999, Çevrimiçi: <http://webarchive.nationalarchives.gov.uk/+http://www.hm-treasury.gov.uk/d/90.pdf> (24.03.2018)
- HOOD Cristopher, “A Public Management For All Seasons”, *Public Administration*, Vol. 69, No 1, 1991, ss. 3-19.
- HOUSE of COMMONS, PUBLIC ADMINISTRATION, *Twelfth Report*, Public Administration Committee Publications, 22 July 2008, <https://publications.parliament.uk/pa/cm200708/cmselect/cmpubadm/411/41102.htm> (22.03.2008).
- HOUSE OF LORDS, *Public Service Report*, 19 January 1998, <https://publications.parliament.uk/pa/ld199798/ldselect/ldpubsrv/055/psrep01.htm> (23.03.2018)
- HUGHES Owen E., *Kamu İşletmeciliği ve Yönetimi*, çev. Bahadır Akın, Şeyma Akın, Ankara: BigBang Yayınları, 2014.
- IBP, Open Budget Survey 2019, 2020a, [https://www.internationalbudget.org/sites/default/files/2020-04/2019\\_Report\\_EN.pdf](https://www.internationalbudget.org/sites/default/files/2020-04/2019_Report_EN.pdf) (26.06.2020).
- IBP, Open Budget Survey 2019: Turkey, 2020b, <https://www.internationalbudget.org/sites/default/files/country-surveys-pdfs/2019/open-budget-survey-turkey-2019-en.pdf> (26.06.2020).

- IBP, Open Budget Survey: About, <https://www.internationalbudget.org/open-budget-survey/methodology> (20.03.2017).
- IBP, Open Budget Survey: Rankings, <https://www.internationalbudget.org/open-budget-survey/open-budget-index-rankings> (20.05.2020).
- IPSASB, “The Conceptual Framework For General Purpose Financial Reporting By Public Sector Entities, IFAC, 2014 Çevrimiçi: <https://www.ipsasb.org/publications-resources/conceptual-framework-general-purpose-financial-reporting-public-8> (11.10.2018)
- IMF, *Code of Good Practices on Fiscal Transparency-Declaration on Principles*, the Interim Committee, 1998.
- IMF, *Manual on Transparency*, Washington, D.C.: Fiscal Affairs Dept., International Monetary Fund, 2007.
- IMF, 2009 Annual Report of the Executive Board: Fighting the Global Crisis <https://www.imf.org/en/Publications/AREB/Issues/2016/12/31/Annual-Report-of-the-Executive-Board-for-the-Financial-Year-Ended-April-30-2009> (17.12.2018)
- IMF, “Update on The Fiscal Transparency Initiative,” *IMF Policy Paper*, 2014, Çevrimiçi: <http://www.imf.org/external/np/pp/eng/2014/061614.pdf>, (17.12.2018)
- IMF, “How Does the IMF Encourage Greater Fiscal Transparency?”, 2017a, <https://www.imf.org/en/About/Factsheets/Sheets/2016/07/27/15/46/Encouraging-Greater-Fiscal-Transparency>, (17.12.2018).
- IMF, “Turkey Fiscal Transparency Evaluation”, International Monetary Fund, 2017b, <https://www.imf.org/en/Publications/CR/Issues/2017/07/18/Turkey-Fiscal-Transparency-Evaluation-45071>, (17.12.2018)
- İÇİŞLERİ BAKANLIĞI, Yönetişim ve Katılım Rehberi, *Stratejik Yerel Yönetişim Projesi*, Ankara: İçişleri Bakanlığı Mahalli İdareler Genel Müdürlüğü, 2014.
- İNCE Murat N., *Elektronik Devlet Kamu Hizmetlerinin Sunulmasında Yeni İmkanlar*. Ankara: Devlet Planlama Teşkilatı, 2001.
- İSLAMOĞLU A. Hamdi, Ümit ALNIAÇIK, *Sosyal Bilimlerde Araştırma Yöntemleri*, 3. Baskı, İstanbul: Beta Yayınları, 2013.
- İTİBAR Erdoğan, “Kamu Mali Yönetiminde Mali Saydamlık ve 5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu Çerçevesinde Değerlendirilmesi”, *Bütçe Dünyası Dergisi*, 2007, Sayı 24, ss. 24-31.
- İYİMAYA Ahmet, “Bilgi Edinme ve Verilere Ulaşma Özgürlüğü” *Ankara Barosu Dergisi*, 2003, ss. 41-47.
- JANNES Marijn, Yannis CHARALABIDIS ve Anneke ZUIDERWIJK, “Benefits, adoption barriers and myths of open data and open government”, *Information Systems Management*, Vol. 29, No. 4, 2012, ss. 258-268.
- JARMUZEK Mariusz, Does Fiscal Transparency Matter? The Evidence from Transition Economies, June 2006, [https://iweb.cergeei.cz/pdf/gdn/RRCV\\_77\\_paper\\_03.pdf](https://iweb.cergeei.cz/pdf/gdn/RRCV_77_paper_03.pdf), (16.05.2017).

- JORGE Susana, Patricia Moura e SÁ, Anna Francesca PATTARO, Rui Pedro LOURENÇO, “Local Government Financial Transparency in Portugal and Italy: A Comparative Exploratory Study on its Determinants”, Ghent Belçika: 13th Biennial CIGAR Conference, Bridging Public Sector and Non-Profit Sector Accounting, June 2011.
- JUSTICE, J. B., Melitski, J., & Smith, D. L. (2006). E-Government as an Instrument of Fiscal Accountability and Responsiveness: Do the Best Practitioners Employ the Best Practices? *The American Review of Public Administration*. Vol 36, N. 3, ss. 301-322, <https://doi.org/10.1177/0275074005283797>
- KAHRAMAN Yavuz, Levent VURGUN ve Sezai ÖZTOP, “Yönetişim Anlayışı ve Değerlerin Yönetim Kültürüne Etkileri”, *Yönetişim ve Yönetim Ekseninde Kamu Yönetimi*, ed. Fatma Neval Genç, Bursa: Ekin Basım Yayın Dağıtım, 2012, ss. 111-136.
- KALAYCI Şeref, *SPSS Uygulamalı Çok Değişkenli İstatistik Teknikleri*, 9. Baskı, Dinamik Akademi Yayınevi, 2018.
- KALKAN Adnan, Ali Murat ALPARSLAN, “Şeffaflık, İletişim ve Hesap Verebilirliğin Yerel Yönetim Başarılarına Etkileri”, *Sosyal ve Beşeri Bilimler Dergisi*, Cilt 1, Sayı 1, 2009, ss. 25-40.
- KARAARSLAN Erkan, “Devlet Muhasebesi Olgusu ve Ülkemizde Devlet Muhasebesi Standartları”, *TÜRMOB Yayınları*, 2005.
- KARAASLAN Haydar, “Yerel Yönetimlerde Performans Ölçümü ve Göstergeler”, *Strategic Public Management Journal*, Issue 2, 2015, ss. 88-107.
- KARAKUŞ Gülşah, *5018 Sayılı Kanun İle Yönetişim İlke ve Esasları Çerçevesinde Kamu Hizmetlerinin Sunumu*, Mesleki Yeterlilik Tezi, Ankara: Maliye Bakanlığı Strateji Geliştirme Başkanlığı, 2010.
- KARCI Şükrü Mert, “Yeni Kamu İşletmeciliği Yaklaşımının Temel Değerleri Üzerine Bir İnceleme”, *Akdeniz İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, Sayı 16, 2008, ss. 40-64.
- KARKIN Naci, “Kamu Değeri Kavramı Ve Kamu Değeri Yönetiminin Kamu Yönetimi Kuramı Bağlamındaki Yeri”, *Kamu Yönetiminde Paradigma Arayışları Yeni Kamu İşletmeciliği ve Ötesi*, ed. Özer Köseoğlu ve Mehmet Zahid Sobacı, Bursa: Dora Basım-Yayın Dağıtım, 2015, ss. 249-273
- KAVRUK Hikmet, Banu AKTÜRK ÇETİN, “Yerelleşme Politikaları”, *Kamu Politikası Analizi*, Ankara: Gazi Kitabevi, ed. Cenay Babaoğlu, Elvettin Akman, 2018, ss. 423-454.
- KAYA Cemil, *İdare Hukukunda Bilgi Edinme Hakkı*, Ankara: Seçkin Yayıncılık, 2005.
- KAYRAK Musa, “Yolsuzlukla Mücadelede Uluslararası Örgütler”, *Sosyoekonomi*, Temmuz-Aralık 2006, ss. 85-106.
- KAYALIDERE Gül, Pelin MASTAR ÖZCAN, “Bütçe Saydamlığı ve Ekonomik Özgürlüğün Yolsuzluk Üzerindeki Etkisi”, *Atatürk Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, Cilt 28, Sayı 2, 2014.

- KILIÇOĞLU, Adnan Yüksel, “Yerel Yönetimlerde Tahakkuk Esaslı Muhasebe Uygulamaları”, *Yerel Yönetimlerde Tahakkuk Esaslı Muhasebe Uygulamaları*, ed. Tayfun Çınar, Ankara: TODAİE Yerel Yönetimler Reformunu Destekleme Programı Kitap Dizisi No 6, 2007, ss. 5-171.
- KIRIŞIK Fatih, “Kamu Yönetiminin Yeniden Örgütlenmesi ve Kamu Hizmetlerinin Yürütülmesinde Yerellik İlkesi ve Türkiye’de Uygulanabilirliği”, *Namık Kemal Üniversitesi Sosyal Bilimler Metinleri*, 2013, ss. 1-18.
- KIRIŞIK Fatih, *Yönetsel Dönüşüm Sürecinde Şeffaflık ve Bilgi Edinme Hakkı*, Bursa: Ekin Yayınevi, 2016.
- KIZILTAŞ Emine, “IMF Tarafından Belirlenen Mali Saydamlık Standartları, Bu Standartların Türkiye’de Uygulanabilirliği ve Bu Konuda Yapılması Gereken Düzenlemelere İlişkin Öneriler”, *Devlet Bütçe Uzmanlığı Araştırma Raporu*, Ankara: Maliye Bakanlığı Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü, 2001.
- KO, Woong-Joe, “Performance Management in Government: A Comparative Study of The UK and Korea” , (Phd Thesis), Exeter: the University of Exeter, 2008.
- KORLU Rukan Kutlu, Özhan ÇETİNKAYA, Adnan GERÇEK, “Yerel Vergi Bilincinin Faktör Analizi ile Değerlendirilmesi: Bursa Örneği”, *Yönetim Bilimleri Dergisi*, Cilt 14, Sayı 28, 2016, ss. 443-465.
- KOPITS George, Jon CRAIG, “Transparency in Government Operations”, *International Monetary Fund Occasional Papers*, No 158, Washington, DC: IMF, 1998.
- KÖSEKAHYA Gamze, “Katılımcılık ve İyi Yönetişim”, *İyi Yönetişimin Temel Unsurları*, Ankara: TC. Maliye Bakanlığı AB ve Dış İlişkiler Daire Başkanlığı Yayını, 2003, ss. 34-47.
- KÖSEOĞLU Özer, Mehmet Zahid SOBACI, “Kamu Yönetimi Kuramının Geleceği: Yeni Kamu İşletmeciliğinden Hibritleşmeye Doğru” *Kamu Yönetiminde Paradigma Arayışları Yeni Kamu İşletmeciliği ve Ötesi*, ed. Özer Köseoğlu ve Mehmet Zahid Sobacı, Bursa: Dora Basım-Yayın Dağıtım, 2015, ss. 297-314.
- KÖSEOĞLU Özer, Aziz TUNCER, “Kamu Yönetiminde Yeni Bir Yaklaşım Olarak Kamu Değeri: Kavramsal ve Kuramsal Açından Bir Tartışma”, *Yönetim Bilimleri Dergisi*, Cilt 12, Sayı 24, 2014, ss. 145-170.
- KURTULUŞ Barış, *Türkiye’de Belediyelerin Mali Yapısı ve Harcamalarının Finansmanı*, Ankara: Yıllık Programlar ve Konjonktür Değerlendirme Genel Müdürlüğü Bütçe ve Mahalli İdareler Dairesi, 2006.
- KUZEY, Pelin, “Şeffaflık ve İyi Yönetişim”, *İyi Yönetişimin Temel Unsurları*, Ankara: Maliye Bakanlığı Avrupa Birliği ve Dış İlişkiler Dairesi Başkanlığı Yayını, 2003, ss. 1-15.
- KÜÇÜKAYCAN Durdane, *Yerel Yönetimlerde Bütçe Saydamlığı: Büyükşehir Belediyeleri ve Büyükşehir İl Özel İdareleri Üzerine Bir Araştırma*, (Yüksek Lisans Tezi), Eskişehir: Osmangazi Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, 2013.
- LAMBA Mustafa, “Yeni Kamu Yönetimi Perspektifinden Türkiye’de Kamu Yönetimi Reformları: Genel Gereçekler Üzerinden Bir İnceleme”, *Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, Cilt 19, Sayı 3, 2014, ss. 135-152.



- LASWAD Fawzi, Richard FISHER, Peter OYELERE, “Determinants of Voluntary Internet Financial Reporting by Local Government Authorities”, *Journal of Accounting and Public Policy*, Vol. 24, 2005, ss. 101–121.
- MALİYE BAKANLIĞI, *Performans Esaslı Bütçeleme Rehberi*, Ankara: TC. Maliye Bakanlığı Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü, 2004.
- MALİYE BAKANLIĞI, *Performans Programı Hazırlama Rehberi*, Ankara: T.C. Maliye Bakanlığı Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü, 2009.
- McKINLAY Peter, “The New Zealand Reforms –They Worked in Theory: What about the Practice?”, *Asian Journal of Public Administration*, 2000, ss. 182-237.
- MODERNISING GOVERNMENT, *Cm 4310*, Parliament by the Prime Minister and the Minister for the Cabinet Office by Command of Her Majesty, March 1999. <https://ntouk.files.wordpress.com/2015/06/modgov.pdf> (24.03.2018).
- MUTLUER Kamil Mehmet, Erdoğan ÖNER, Ahmet KESİK, *Bütçe Hukuku*, İstanbul: İstanbul Bilgi Üniversitesi Yayınları, 2005.
- NAM Taewoo, “Challenges and Concerns of Open Government: A Case of Government 3.0 in Korea”, *Social Science Computer Review*, Vol. 33 No. 5, 2015, ss. 556-570.
- NATIONAL AUDIT OFFICE, *Managing Resources To Deliver Better Public Services*, London, December 2003.
- OECD, *Best Practices for Budget Transparency*, 2002.
- OECD, *Building an Open and Innovative Government for Better Policies and Service Delivery*. Paris: OECD, 2010.
- OPEN DATA HANDBOOK, *The Open Data Handbook*. <https://opendatahandbook.org/> (08.07.2020).
- OPEN GOVERNMENT PARTNERSHIP, <https://www.opengovpartnership.org/>, (08.07.2020).
- ORAL Esin, *Bazı OECD Ülkelerinde Performans Esaslı Bütçeleme Uygulamaları, Gelişimi ve Türk Mali Sistemi Açısından Bir Değerlendirme*, Devlet Bütçe Uzmanlığı Araştırma Raporu, Ankara: T.C. Maliye Bakanlığı Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü, 2005.
- ÖZEL Mehmet, “Kamu Yönetiminde Yeni Bir Örgütlenme İlkesi: Yerellik (Subsidiarite)”, *Çağdaş Yerel Yönetimler*, Cilt 9, Sayı 3, Temmuz 2000, ss. 25-43.
- ÖZEL Mehmet, “Halka Hesap Verebilirliğin Sağlanması Bakımından Türkiye’de Ombudsmanlık Kurumunun Değerlendirilmesi”, *Dicle Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, Yıl 8, Sayı 16, 2016, ss. 388-407.
- ÖZKAN Gürsel, *Demokratik Yönetimin Birinci Adımı Bilgi Edinme Hakkı*, Ankara: Türkiye Kamu-Sen Yayınları, 2004.
- ÖZSEMERCİ Kemal, “Türk Kamu Yönetiminde Yolsuzluklar, Nedenleri, Zararları ve Çözüm Önerileri”, *Sayıştay Araştırma/İnceleme/Çeviri dizisi: 27*, Çevrimiçi:

[https://www.sayistay.gov.tr/tr/Upload/95906369/files/yayinlar/TurkKamuYonetiminde\\_Yolsuzluklar.pdf](https://www.sayistay.gov.tr/tr/Upload/95906369/files/yayinlar/TurkKamuYonetiminde_Yolsuzluklar.pdf) (20.03.2017).

- ÖZTÜRK Ahmet, “Basın Özgürlüğü Kurumları”, *İstanbul Üniversitesi İletişim Fakültesi Dergisi*, 2012, ss. 73-93
- PARLAK Bekir, Zahid SOBACI, *Ulusal ve Küresel Perspektifte Kamu Yönetimi*, 4. Baskı, Bursa: MKM Yayınları, 2012.
- PAUN Akash, Josh HARRIS, *Reforming Civil Service Accountability Lessons from New Zealand and Australia*, London: Institute of Government, 2012.
- PEREZ Michael David, *Budget Institutions and The Positive Theory of Fiscal Policy*, California: Faculty of The Graduate School University of Southern California, 2013.
- PERİN Cevdet, *Tarih Boyunca Düşünce ve Basın Özgürlüğü*, İstanbul: Remzi Kitabevi, 1947.
- PERONA GIMÉNEZ Paloma, “Budget Transparency in Local Governments”, Castellón de la Plana Espanya: Universitat Jaume I, 2014.
- PICKLE Victor J., “Ombudsman ve Yönetimde Reform” , çev. Turgay Ergun, *Amme İdaresi Dergisi*, Cilt 19, Sayı 4, 1986.
- PIOTROWSKI Suzanne J., Gregg G. Van RYZİN, “Citizen Attitudes Toward Transparency in Local Government”, *The American Review of Public Administration*, Vol. 37, Number 3, September 2007, ss. 306-323.
- PIOTROWSKI Suzanne J., “The “Open Government Reform” Movement: The Case of the Open Government Partnership and U.S. Transparency Policies”, *American Review of Public Administration*, Vol. 47, No. 2, 2017, ss. 155–171.
- PINA, V., Torres, L., & Royo, S. (2010). Is E-Government Promoting Convergence Towards More Accountable Local Governments? *International Public Management Journal*, 13(4), 350–380. <https://doi.org/10.1080/10967494.2010.524834>
- POLLITT Christopher, *The Essential Public Manager*, Berkshire, England: Open University Press, 2003.
- PREMCHAND Arigapundi, “Public Financial Management: Getting the Basics Right”, *In Governance, Corruption, and Public Financial Management*, 2001, ss. 47-88.
- PREMCHAND Arigapundi, “Fiscal Transparency and Accountability: Idea and Reality”, *Globalization and New Challenges of Public Finance: Financial Management, Transparency and Accountability*, Meeting of the Group of Experts, Rome, 28-30 November 2001, New York: United Nations, 2002, ss. 129-143.
- PUBLIC FINANCE ACT, Public Act 1989 No 44, Date of assent 26 July 1989, <http://www.legislation.govt.nz/act/public/1989/0044/latest/DLM160809.html#DLM162030>, (31.03.2018).
- PURON-CID Gabriel, Manuel Pedro RODRÍGUEZ BOLÍVAR, “The Effects of Contextual Factors into Different Features of Financial Transparency at the Municipal Level”, *Government Information Quarterly*, Vol. 35, Issue 1, January 2018, ss. 135-150.

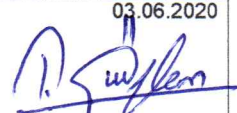
- QUIRK Barry, *Accountable to Everyone: Postmodern Pressures on Public Managers* *Public Administration*, Vol. 75, 1997, ss. 569-586.
- REIF, Linca C., *The Ombudsman, Good Governance and the International Human Rights System*, Koninklijke Brill NV, Leiden, The Netherlands, 2004.
- RHODES, R. A. W., “The New Governance: Governing without Government”, *Political Studies*, Vol 44, No. 4, 1996, ss. 652-667.
- RÍOS Ana-María, Bernardino BENITO, Francisco BASTIDA, “Determinants of Central Government Budget Disclosure: An International Comparative Analysis”, *Journal of Comparative Policy Analysis: Research and Practice*, Vol. 15, No. 3, 2013, ss. 235–254.
- SAMSUN Nihal, “Hesap Verebilirlik ve İyi Yönetişim”, *İyi Yönetişimin Temel Unsurları*, Ankara: Maliye Bakanlığı Avrupa Birliği ve Dış İlişkiler Başkanlığı Yayını, 2003.
- SAVY Myriam, Daniela CRISTOFONI, *Open Data and the Fight Against Corruption in France*, Transparency International, 2017.
- SAYIŞTAY, *Sayıştay’ın Performans Ölçümüne İlişkin Ön Araştırmalı Raporu*, Ankara: Sayıştay Yayın İşleri Müdürlüğü, 2003.
- SCHAEFFER Michael, *Corruption and Public Finance*, Washington D.C., USA: Management Systems International Press, 2002.
- SECRÉTARIAT GÉNÉRAL POUR LA MODERNISATION DE L’ACTION PUBLIQUE, *Government Modernisation: Simpler, More Efficient and Fairer Public Services*, modernisation.gouv.fr (25.07.2018).
- SEDMIHRADSKÁ Lucie, “Budget Transparency in Czech Local Government”, *Procedia Economics and Finance*, No. 25, 2015, ss. 598 – 606.
- SERRANO-CINCA Carlos, Mar RUEDA-TOMÁS, Pilar PORTILLO-TARRAGONA, “Factors Influencing E-Disclosure in Local Public Administrations”, *Documento de Trabajo*, Facultad de Ciencias Económicas y Empresariales Universidad de Zaragoza, 2008-03.
- SEYİDOĞLU Halil, “Uluslararası Mali Krizler, IMF Politikaları, Az Gelişmiş Ülkeler, Türkiye ve Dönüşüm Ekonomileri”, *Doğuş Üniversitesi Dergisi*, Sayı 4/2, ss. 141-156.
- SEZEN Serije, “Ombudsman: Türkiye İçin Nasıl Bir Çözüm? Kamu Denetçiliği Kurumu Kanunu Tasarısı Üzerine Bir Değerlendirme”, *Amme İdaresi Dergisi*, Cilt 34, Sayı 4, 2001, ss. 71-96.
- SOBACI Mehmet Zahid, “Yönetişim Kavramı ve Türkiye’de Uygulanabilirliği Üzerine Değerlendirmeler” *Yönetim Bilimleri Dergisi*, Cilt 5, Sayı 1, 2007, ss. 219-235.
- SOBACI Mehmet Zahid, *İdari Reform ve Politika Transferi: Yeni Kamu İşletmeciliğinin Yayılışı*, Ankara: Turhan Kitabevi, 2009.
- SOBACI Mehmet Zahid, *İdari Reform ve Politika Transferi: Yeni Kamu İşletmeciliğinin Yayılışı*, 2. Baskı, Bursa: Dora Basım Yayın Dağıtım, 2014.

- SOBACI Mehmet Zahid, Özer KÖSEOĞLU, “Yeni Kamu Yönetişimi: Birlikte Üretmenin Ve İşbirliğinin Teorik Çerçevesi” *Kamu Yönetiminde Paradigma Arayışları Yeni Kamu İşletmeciliği ve Ötesi*, ed. Özer Köseoğlu ve Mehmet Zahid Sobacı, Bursa: Dora Basım-Yayın Dağıtım, 2015, ss. 231-248.
- SÖZEN Süleyman, “New Public Management Reforms: The British Experience”, *Ankara Üniversitesi Sosyal Bilimler Fakültesi Dergisi*, Cilt 57, Sayı 2, 2002, ss. 139-159.
- SÖZEN Süleyman, Bülent ALGAN, *İyi Yönetişim, İyi Yönetişim Araştırma Raporu*, Ankara: İç İşleri Bakanlığı Genel Yayın No: 654, 2009.
- STRØM, Kaare, “Parliamentary Democracy as Delegation and Accountability”, ESRC Research Seminar on Modelling Political Accountability: The Principal-Agent Model, School of Management, University of East Anglia, December 6, 2002.
- SÜREKLİ CANAT Nilüfer, *Kamu Yönetiminde Açıklık/Şeffaflık Anlayışı Çerçevesinde Bilgi Edinme Hakkı ve Türkiye’de Kamu Yönetimine Etkisi*, (Yüksek Lisans Tezi), Konya: Selçuk Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, 2013.
- ŞAHİN Ali, *Kamu Yönetiminde Yapısal Dönüşüm ve E-Devlet*, Konya: Atlas Akademi, 2014.
- TADJEDDİNE Karim, “‘A Duty to Modernize’: Reforming The French Civil Service”, *McKinsey Government*, Spring 2011, ss. 12-17.
- TAVARES, A. F., & da Cruz, N. F. (2017). Explaining the transparency of local government websites through a political market framework. *Government Information Quarterly*, 101249. <https://doi.org/10.1016/j.giq.2017.08.005>
- TESEV, *İyi Yönetişim El Kitabı*, İstanbul: TESEV Yayınları, 2008.
- THE CODE FOR FISCAL STABILITY, UK, 1998.
- THE TREASURY OF NEW ZEALAND GOVERNMENT, *Putting It Together: An Explanatory Guide to New Zealand Public Sector Financial Management System*, 1996.
- THE TREASURY OF NEW ZEALAND GOVERNMENT, “Financial Statements”, <http://www.treasury.govt.nz/government/financialstatements>, (31.03.2018).
- THE TREASURY OF NEW ZEALAND GOVERNMENT, *Putting It Together: An Explanatory Guide to New Zealand’s State Sector Financial Management System*, Version 1.1, September 2011.
- THE TREASURY OF NEW ZEALAND GOVERNMENT, An Introduction to New Zealand’s Fiscal Policy Framework, March 2015, <http://www.treasury.govt.nz/publications/guidance/publicfinance/fiscalpolicyframework>, (31.03.2018).
- THE TREASURY OF NEW ZEALAND GOVERNMENT, “Fiscal Strategy”, <http://www.treasury.govt.nz/government/fiscalstrategy> (31.03.2018).
- TRAUNMULLER Roland, “Relevance of Portals in E-Government, *14th Bled Electronic Commerce Conference*, Slovenia, 2001, ss. 35–45.
- TÜRK DİL KURUMU (2018a). *Büyük Türkçe Sözlük*, [http://www.tdk.gov.tr/index.php?option=com\\_bts&view=bts](http://www.tdk.gov.tr/index.php?option=com_bts&view=bts) (15.06.2018).

- TÜRK DİL KURUMU (2018b). *İktisat Terimleri Sözlüğü*, [http://www.tdk.gov.tr/index.php?option=com\\_bilimsanat&view=bilimsanat&kategori=1&sozid=1KT](http://www.tdk.gov.tr/index.php?option=com_bilimsanat&view=bilimsanat&kategori=1&sozid=1KT) (15.06.2018).
- UÇKAN Özgür, *E-Demokrasi ve Türkiye, Kamu Yönetiminin Yeniden Yapılanması İçin Strateji ve Politikalar-I*, İstanbul: Literatür Yayıncılık, 2003.
- UN, “Globalization and New Challenges of Public Finance: Financial Management, Transparency and Accountability”, Meeting of the Group of Experts, 28-30 November (2001) Rome, New York: United Nations, 2002
- UZUNALİ KIZILTAŞ Emine, *2000’li Yılların Başlarında Türkiye’de Mali Saydamlık*, 1.Baskı, Ankara: Detay Yayıncılık, 2007.
- ÜÇBAŞ Abdurrahman, “Kamu Mali Yönetim Sisteminde Muhasebenin Rolü ve Muhasebe Birimlerinin Yeniden Yapılandırılması” *Denetim Dergisi*, 2013, ss. 92-100.
- ÜSTÜNER Yılmaz, “Siyasa Oluşturma Sürecinde Ağ Yönetimi Kuramı”, *Amme İdaresi Dergisi*, Cilt 36, Sayı 3, 2003, ss. 49-65.
- ÜTÜK Utku, “Denhardt ve Denhardt’ın Yeni Kamu Hizmeti Kuramına Bakış”, *Sayıştay Dergisi*, Sayı 99, 2015, ss. 47-70
- VELJKOVIĆ Nataša, Sanja BOGDANOVIĆ-DINIĆ, Leonid STOIMENOV, “Benchmarking open government: An open data perspective”, *Government Information Quarterly*, Vol. 31, 2014, ss. 278–290.
- VISHWANATH Tara, Daniel KAUFMANN, “Toward Transparency: New Approaches and Their Application to Financial Markets”. *The World Bank Research Observer*, Vol 16, No 1, Spring, 2001, ss. 41-57.
- WORLD BANK, “Helping Countries Combat The role of World Bank”, *Poverty Reduction and Economic Management*, 1997a Çevrimiçi: <http://www1.worldbank.org/publicsector/anticorrupt/corruptn/corruptn.pdf> (22.03.2017).
- WORLD BANK (1997b), Annual World Bank Conference on Development Economics, Ed: Boris Pleskovic and Joseph E. Stiglitz, Washington D.C. Çevrimiçi: <http://documents.worldbank.org/curated/en/719821468740214930/Proceedings-of-the-World-Bank-annual-conference-on-development-economics-1997> (22.03.2017).
- WORLD BANK, Budget Execution and Financial Accountability Course, Reform of the French Organic Budget Law, 2005 <http://www1.worldbank.org/publicsector/pe/befa05/ReformFrenchOrganicBudge%20Law.doc> (10.04.2018)
- YENİCE Ebru, “Kamu Kesiminde Performans Ölçümü ve Bütçe İlişkisi”, *Sayıştay Dergisi*, Sayı 61, 2006, ss. 57-61.
- YILDIRIM, Ali & Hasan ŞİMŞEK, *Sosyal Bilimlerde Nitel Araştırma Yöntemleri*, Ankara: Seçkin Yayıncılık, 2006.
- YILDIRIM M. Fatih, *Mahalli İdarelerde Yönetişim ve Belediye Stratejik Planlarının İyi Yönetişim İlkeleri Çerçevesinde Değerlendirilmesi*, Ankara: DPT Ekonomik Modeller ve Stratejik Araştırmalar Genel Müdürlüğü, 2011.

- YILDIRIM Arzu, “Türkiye’de Yerel Yönetişimin Uygulanabilirliği ve Yerel Gündem 21 Örneği Üzerinden Bir İnceleme”, *Muş Alparslan Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, Cilt 2, Sayı 1, Haziran 2014, ss. 75-96.
- YILMAZ Hakkı Hakan, M. Ferhat EMİL ve Baki KERİMOĞLU, *Yerel Yönetimler Maliyesi*, Ankara: Mali Hizmetler Derneği, Yayın No: 10, 2012.
- YILMAZ Osman, *Kamu Yönetimi Reformu: Genel Eğilimler Ve Ülke Deneyimleri*, Ankara: İktisadi Sektörler Ve Koordinasyon Genel Müdürlüğü Hukuki Tedbirler Ve Kurumsal Düzenlemeler Dairesi Başkanlığı, 2001.
- YÜKSEL Cüneyt, *Devlette Etikten Etik Devlete: Kamu Yönetiminde Etik*, İstanbul: TÜSİAD Yayınları, 2005
- YÜKSEL Harun, “Türkiye’de Mali Yerelleşmenin Boyutları ve Ölçümü Üzerine Bir Değerlendirme”, *Yönetim ve Ekonomi*, Manisa: Celal Bayar Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, Cilt 20, Sayı 2, 2013, ss. 191-208.
- YÜKSEL Mehmet, “Yönetişim (Governance) Kavramı Üzerine”, *Ankara Barosu Dergisi*, 2000-3, ss. 145-160.
- ZIFCAK Spencer Michael, *Administrative Reform in Whitehall and Canberra in the 1980s: The Fmı And Fmıp Compared*, (PhD thesis), London: the School of Government London School of Economics and Political Science, 1992.
- 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu (10.09.1983 Tarih ve 18161 Sayılı Resmi Gazete).
- 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu (22.01.2002 Tarih ve 24648 Sayılı Resmi Gazete).
- 4982 sayılı Bilgi Edinme Hakkı Kanunu (24.10.2003 Tarih ve 25269 Sayılı Resmi Gazete).
- 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu (24.12.2003 Tarih ve 25326 Sayılı Resmi Gazete).
- 5216 sayılı Büyükşehir Belediyesi Kanunu (23.07.2004 Tarih ve 25531 Sayılı Resmi Gazete).
- 5302 sayılı İl Özel İdaresi Kanunu (04.03.2005 Tarih ve 25745 Sayılı Resmi Gazete).
- Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği (27.05.2016 Tarih ve 29724 Sayılı Resmi Gazete).



ÖZGEÇMİŞ		
Adı- Soyadı	Özlem TÜMER	
Doğum Yeri ve Yılı	Amasya - 1984	
Bildiği Yabancı Diller	İngilizce	
Eğitim Durumu	Başlama-Bitirme Yılı	Kurum Adı
Lise	2000-2003	İnegöl Turgutalp Anadolu Lisesi
Lisans	2004-2008	Pamukkale Üniversitesi İİBF. - Maliye Bölümü
Yüksek Lisans	2009-2012	Pamukkale Üniversitesi Sosyal Bilimler Enst.
Çalıştığı Kurumlar	Başlama-Ayrılma Yılı	Çalışılan Kurumun Adı
1.	2009-2010	Niğde Üniversitesi
2.	2010-2012	Pamukkale Üniversitesi
3.	2013-2018	Uludağ Üniversitesi
4.	2018-2020	Niğde Ömer Halisdemir Üniversitesi
Katıldığı Proje	Stratejik Planlamaya Dayalı Performans Esaslı Bütçeleme Öncesi ve Sonrası Vergi Gelirleri Ekonomik Büyüme İlişkisi, BAP, Araştırmacı, 2010-2012 (ULUSAL)	
Yayınlar:		
1.	TÜMER Özlem, DEMİRBAŞ Tolga (2017). Devlet Muhasebesinde Bütçeleştirilmiş Borçlar Hesabına İlişkin Bir Değerlendirme. Yönetim Bilimleri Dergisi, 15(30), 69-86. (Yayın No: 4127055)	
2.	Prof. Dr. Nihat Edizdoğan'a Armağan, Bölüm adı: Tamamlayıcı Ödenek Uygulaması ve Bütçe İlkeleri Açısından Değerlendirilmesi, (2019)., TÜMER Özlem, SERBES Halil, Ekin Basım Yayın Dağıtım, Editör: Prof. Dr. Özhan Çetinkaya ve Prof. Dr. Adnan Gerçek, Basım sayısı:1, Sayfa Sayısı 522, ISBN:978-605-327-688-3, Türkçe (Bilimsel Kitap), (Yayın No: 5119576)	
3.	Maliye Araştırmaları - 2, Bölüm adı: Maliye Bilim İnsanlarının Türkiye'de Vergi Kayıp ve Kaçağı Hakkındaki Düşünceleri, (2018)., ÖMÜR Özgür Mustafa, BELLİKLİ Uğur, TÜMER Özlem, Ekin Basım Yayın Dağıtım, Editör: İpek Selçuk, Basım sayısı: 1, Sayfa Sayısı 422, ISBN:978-605-327-740-8, Türkçe (Bilimsel Kitap), (Yayın No: 4365919)	
4.	İŞLER İsmail, TÜMER Özlem (2020), Vergi Gelirleri Perspektifinden Değerli Konut Vergisi Uygulamalarının Değerlendirilmesi, Vergi Raporu, 249, (265-278)	
5.	TÜMER Özlem, SERBES Halil (2016). GENDER-RESPONSIVE BUDGETING IN LOCAL GOVERNMENTS: THE CASE OF BURSA METROPOLITAN MUNICIPALITY. 2nd International Conference on Social Sciences EducationResearch (2) (Özet Bildiri/Sözlü Sunum) (Yayın No:5119979)	
6.	SERBES Halil, TÜMER Özlem (2016). The Evaluation of Change in Providing Municipal Services in Turkey. 2nd INTERNATIONAL ANNUAL MEETING Sosyoekonomi Society(2), 162-166. (Özet Bildiri/Sözlü Sunum) (Yayın No:5119770)	
7.	DEMİRBAŞ Tolga, TÜMER Özlem, AYDEMİR Mine (2017). Measuring and Evaluating the Financial Condition of the Municipalities in Turkey. 32nd International Public Finance Conference (Özet Bildiri/Sözlü Sunum) (Yayın No:3828132)	
8.	ÖMÜR Özgür Mustafa, BELLİKLİ Uğur, TÜMER Özlem (2018). Maliye Bilim İnsanlarının Türkiye'de Vergi Kayıp Ve Kaçağı Hakkındaki Düşünceleri. 33. Uluslararası Maliye Sempozyumu (Özet Bildiri/Sözlü Sunum) (Yayın No:4290039)	
İletişim (e-posta)	ozlemtumer84@gmail.com	
Tarih	03.06.2020	
İmza		
Adı- Soyadı	Özlem TÜMER	