



MALİ SİSTEMDE FAALİYET RAPORLARININ ÖNEMİ

ÖZET: Kamu mali yönetiminin yeniden yapılandırılmasıyla birlikte hesap verebilirlik ve mali saydamlık ilkelerinin önemi son derece artmış durumdadır. Söz konusu ilkelerin uygulanması faaliyet raporlarının açıklanması ile yön bulmaktadır. Faaliyet raporlarının doğru ve güvenilir verilerden oluşması için gerekli düzenlemeler 5018 sayılı Kanun ve Kamu İdarelerince Hazırlanacak Faaliyet Raporları Hakkında Yönetmelikte yer almıştır. Finansal (mali) tabloların hazırlanış ilkeleri ile iç ve dış denetim sonuçları hakkındaki bilgilerin faaliyet raporları içerisinde yer alması mali saydamlık ve hesap verebilirlik açısından son derece önemlidir. Mali sistem içinde faaliyet raporlarının yeri ve önemine ilişkin değerlendirmeler yapılırken, açıklanan raporların etkinliği ve yasal düzenlemelerdeki farklılıklar da bu yazıda ele alınmıştır.

ANAHTAR KELİMELER: Faaliyet raporu, finansal (mali) tablo, mali saydamlık, hesap verebilirlik

1-GİRİŞ

Türk kamu mali yönetimi, Avrupa Birliği mevzuatına uyum sürecinde mali saydamlık ve hesap verebilirlik kavramları ile tanışmış ve böylece ekonomi çevreleri tarafından önem verilen kamuoyunun bilgilendirilmesi hususu, geçerli bir kural haline gelmiştir. Bu durum kamu hizmetlerinden faydalananların, verdikleri vergilerin ya da kaynağı ne olursa olsun kamuya tahsis edilen kaynakların nerelere harcandığını öğrenme isteğiyle ortaya çıkmıştır. Uyum çalışmaları sonucu bilgi edinme konusunda yapılan yasal düzenlemelerin yanı sıra, günümüzde kamu mali yönetimi alanında da bilgi edinme faaliyeti yaygın olarak kabul görmektedir.

Kamu mali sistemi yeniden yapılandırılmadan önce, hesap verebilirliği temin etme ya da kaynakların nerelere harcandığı sorusuna cevap alabilmek üzere, hesap sorma ve bilgi edinme hususlarına ilişkin olarak yasal bir düzenleme olup olmadığı sorusu akla gelmektedir. 1927 yılında yürürlüğe giren ve 2006

Sevtaç BENLİ
Şube Müdürü

Savaş VAROL
İç Denetçi
Hacettepe Üniversitesi

"Mali saydamlık, sadece kamu harcamalarının izlenmesi ve kontrolüne imkân sağlayan bir araç değil, daha geniş bir anlamda kamu ekonomisine ve kamu mali yönetimine ilişkin bilgilerin ve hesapların halka sunulmasını hedefleyen bir politikadır"

yılına kadar uygulanan 1050 sayılı Genel Muhasebe Kanununun en önemli maddeleri içerisinde yer alan 22 ncı maddesi sorumlulukları yaygınlaştırmış ve hesap verilebilirlik ilkesi çerçevesinde sorumluları belirlemeye yönelik düzenlemeler oluşturmuş ise de uygulamada sağlıklı işleyemediği tecrübe edilmiştir. Bu nedenle; kamu idarelerinin düzenlemek zorunda olduğu ve uygulama sonuçlarını gösterir finansal tablolara dayalı kesin hesap kanunları gerekli faydayı sağlayamamıştır.

Yeni mali sistem, kesin hesap kanunlarının yanı sıra birçok raporlama yükümlülüğü getirerek, mali saydamlık ile hesap verilebilirlik kavramının daha da etkinleştirilmesi sağlanmıştır.

2- GENEL BAKIŞ

Ülkemizde Kamu mali yönetimi ve kontrol sistemi alanında çalışmalar uluslararası standartlara uygun ve Avrupa Birliği uyum süreci içerisinde 2006 yılı itibarıyla 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununun uygulamaya konulmasıyla önemli ölçüde hız kazanmıştır. Mali sistemin anayasası kabul edilen Kanun, mali saydamlık ve hesap verebilirlik kavramlarına ayrı bir önem vermiş ve Kanunun temelini bu iki kavram oluşturmuştur.

5018 sayılı Kanun, kamu idarelerine bütçe hazırlama ve uygulama sürecinde 1050 sayılı Genel Muhasebe Kanunundan daha fazla insiyatif tanımıştır. Bu çerçevede Kanunun 41. maddesi ile kamuoyunu ve yasama organını yürütmenin faaliyet sonuçları konusunda bilgilendirmek üzere, yönetsel hesap verme sorumluluğunun en önemli gereklerinden birisi olan faaliyet raporlarının hazırlanması görev ve sorumluluğunu getirmiştir. Bu mekanizmanın, kamu hizmetlerini yürütenlerin daha fazla sorumluluk hissetmelerine

ve daha fazla sonuç odaklı çalışmalarına katkıda bulunacağı öngörülmüştür. Ayrıca kamu hizmetlerinden yararlananların ödedikleri vergilerin nasıl kullanıldığı ve idarelerin performansları hakkında bilgi sahibi olunması ve yasama denetiminin güçlenmesi de söz konusudur.

Mali disiplin, kaynakların stratejik önceliklere göre tahsis edilmesi, kullanılan kaynağın etkin ve verimli kullanımının sağlanması ile kaynağın nasıl kullanıldığına hesabının verilmesi olmak üzere üç temel hedef üzerine kurulmuştur. Şeffaflık ilkesi ile stratejik planların, bütçelerin, mali istatistiklerin kamuoyuna açıklanması ve kesin hesap ve faaliyet raporlarının düzenlenmesi suretiyle yetkililerin ve kamuoyunun bilgilendirilmesi hedeflenmiştir.¹

Mali saydamlık, devletin görev ve fonksiyonlarının, kamu ekonomisine ve kamu mali yönetimine ilişkin bilgilerin ve hesapların (harcamalar, gelirler, borçlar, borç yönetimi v.s) ve aynı zamanda kamu mali yönetimine ve temel iktisat politikalarına ilişkin planların, niyet ve projeksiyonların açık ve anlaşılır, düzenli olarak ve güven tesis edecek şekilde kamuoyunun bilgisine sunulması demektir².

Mali saydamlık, sadece kamu harcamalarının izlenmesi ve kontrolüne imkân sağlayan bir araç değil, daha geniş bir anlamda kamu ekonomisine ve kamu mali yönetimine ilişkin bilgilerin ve hesapların halka sunulmasını hedefleyen bir politikadır³.

Kamusal kaynakların etkin ve ekonomik kullanılması ve yapılan harcamaların kamuoyu tarafından izlenmesi açısından önem arz eden mali saydamlığın sağlanmasına yönelik etkili yöntemlerden biri olarak faaliyet raporlarının hazırlanması ve açıklanmasını kabul etmek bu aşamada en doğru tespit olacaktır. Saydamlığın kamusal kaynakların dağılımında etkinlik ve verimliliği özendirildiği; kamu yönetimini daha etkin hale getirdiği söylenebilir.

- 1 Türkiye Büyük Millet Meclisi Plan ve Bütçe Komisyon Raporu 08.12.2003 tarih ve Karar No: 1/692-62
- 2 [http://www.deloitte.com/assets/Dcom-Turkey/Local%20Assets/Documents/Turkey-Tr_Audit_Yillikfaaliyethazirlamarehberi_090209\(1\).pdf](http://www.deloitte.com/assets/Dcom-Turkey/Local%20Assets/Documents/Turkey-Tr_Audit_Yillikfaaliyethazirlamarehberi_090209(1).pdf) (Erişim tarihi:12.07.2010)
- 3 [http://www.deloitte.com/assets/Dcom-Turkey/Local%20Assets/Documents/Turkey-Tr_Audit_Yillikfaaliyethazirlamarehberi_090209\(1\).pdf](http://www.deloitte.com/assets/Dcom-Turkey/Local%20Assets/Documents/Turkey-Tr_Audit_Yillikfaaliyethazirlamarehberi_090209(1).pdf)



2-1-Faaliyet Raporlarının Mali Saydamlık İçinde Yeri

Raporlama denildiği zaman bir iş sürecinin durumunun ya da sonucunun, ilgili kişilere, önceden belirlenmiş bir biçimde, önceden belirlenmiş yöntemlerle bildirilmesi anlaşılmaktadır. Bu çerçevede,

—Raporlama denildiğinde ne anlamalıyız?

—Raporlamayı kime karşı yapmalıyız?

—Nasıl yapmalıyız?

—Sorumluluğumuz sadece raporlamak mı?

—Yaptığımız işin ve verdiğimiz raporları nasıl takip edebiliriz ?

Sorularına cevap vermekle raporlama süreci daha iyi anlaşılabilir⁴.

Faaliyet raporunun hazırlanmasındaki kriter birbirinden farklı birçok kişi ya da kuruluşun farklı amaçlar için bu rapora ihtiyaç duymasıdır. Kamu hizmetlerinden faydalanan kişilerin ödedikleri vergilerin nerele harcandığını bilmek istemeleri, mali denetimin sağlanması, kurum hakkında bilgi edinmek isteyenlerin varlığı, kurum ile iş birliği yapmak isteyen yatırımcıların bilgi edinmesi gibi birçok amaca hizmet edecektir. Aktarılan bilginin kalitesi ve aktarılan bilginin anlaşılabilirliği raporlamanın temelini oluşturmaktadır.

Mali saydamlığın bir gereği olarak kamuoyunun faaliyetler konusunda aydınlatılması, doğru bilgilendirme ve güvene dayanan bir köprü vazifesi görme, öncelikle iyi hazırlanan bir faaliyet raporu ile mümkün olur. Örneğin; Avrupa Birliği tarafından sağlanan finansmanlar ile yapılan proje çalışmalarında kurum ile ortaklık kurmak isteyen özel şirketlerin yakından takip edeceği raporlar arasında faaliyet raporları önemli bir yer edinmektedir.

3- FAALİYET RAPORLARININ HAZIRLANMASINDA KAMU İDARELERİNE İLİŞKİN DÜZENLEMELER

Birçok ülkede maliye idaresi hem raporlanan, hem de raporlama ile ilgili kural koyucu veya standart belirleyicidir. Bizim Ülkemizde de Maliye Bakanlığı tarafından kamu idarelerine ait faaliyet raporlarının hazırlanması, ilgili idarelere verilmesi, kamuoyuna açıklanması ve bu işlemlere ilişkin süreler ile esas ve usuller belirleyen bir yönetmelik⁵ hazırlanmıştır.

Yönetmeliğin amaç başlıklı birinci maddesi genel bütçe kapsamındaki kamu idareleri, özel bütçeli idareler, sosyal güvenlik kurumları ile mahalli idarelerin faaliyet raporlarının hazırlanması içerikli düzenlenmiştir. Bununla birlikte yönetmeliğin hazırlanmasına dayanak teşkil eden 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu⁶ kapsamında yer alan Düzenleyici ve Denetleyici Kurumlar, 2. madde ile belli maddelerin uygulanmasından sorumlu tutulmuş olmakla birlikte, faaliyet raporlarına ilişkin 41 inci madde, sorumlu tutulan maddeler içerisinde sayılmamıştır. Ancak; 41. maddede merkezi yönetim kapsamındaki kamu idareleri denilerek düzenleyici ve denetleyici kurumlar da sorumluluk kapsamına dâhil edilmiştir.. Yönetmelik ile farklı bir kapsam düzenlenmeye çalışılmış ise de bu durum normlar hiyerarşisine aykırılık oluşturmaktadır. Kapsam konusunda Kanunun ilgili maddelerinin gözden geçirilerek, III sayılı cetveldeki idarelerin de faaliyet raporu düzenleme kapsamı içine alınması ya da kapsam dışına çıkarılmasının ilgili kamu kuruluşları açısından tereddütleri ortadan kaldıracığı düşünülmektedir.

Ayrıca, Kanunun 41 inci maddesinde; idare ayrımı yapılmaksızın, idarelere stratejik plan ve performans programı uyarınca yürütülen faaliyetleri ve performans bilgilerini içerecek şekilde idare faaliyet raporu hazırlama sorumluluğu verildiği görülmektedir. Ancak; Kanunda belirtilen stratejik plan ve performans esaslı bütçeleme başlıklı 9 uncu maddesine dayanılarak hazırlanan Kamu idarelerinin Stratejik Planlamaya İlişkin Esas ve Usuller Hakkında Yönetmelik⁷ gereği yerine getirmekle yükümlü buldukları hizmetler göz önüne alınarak stratejik plan hazırlaması hususunda zorunlu tutulmayan idareler belirlenmiştir. Stratejik plan hazırlamak zorunda olmayan idarele-

4 http://www.globalreporting.org/NR/rdonlyres/577D962F-E4A5-462F-B070-A4EF76A36A20/3429/G3_GuidelinesTURKISH-FINAL.pdf (Erişim tarihi:12.07.2010)

5 Kamu İdarelerince Hazırlanacak Faaliyet Raporları Hakkında Yönetmelik Resmi Gazete:17.03.2006-26111

6 Resmi Gazete 24.12.2003-25326

7 Resmi Gazete 26.05.2006-26179

"Vizyon, misyon ve idarenin değerleri, idarenin amacını, hedeflerini ve temel düşüncelerini temsil etmektedir. Bir idarenin vizyon, misyon ve değerleri kurumsal karar verme mekanizması hakkında önemli ipuçları içerirler"

rin performans programı da hazırlama zorunluluğu bulunmadığı Kamu İdarelerince Hazırlanacak Performans Programı Hakkında Yönetmelik⁸ ile düzenlenmiştir.

Esas ve usulleri belirleyen Yönetmelik;

— Sorumluluk ilkesi

— Doğruluk ve tarafsızlık ilkesi

— Açıklık ilkesi

— Tam açıklama ilkesi

— Tutarlılık ilkesi

— Yıllık olma ilkesi

Olmak üzere altı raporlama ilkesi belirlemiştir. Raporlama ilkeleri şeffaflığın gerçekleşmesine yardım etme amacı taşımaktadır. Bu ilkeler günümüzde iki şekilde sınıflandırılmaktadır. Bunlar;

1-Kurumun, hakkında rapor hazırlaması gereken konuları ve göstergeleri tespit etmesine yönelik ilkeler,

2-Raporlanan bilgilerin kalitesini ve uygun sunumunu sağlamaya yönelik ilkeler

Kamu idarelerinin faaliyet raporu hazırlama esas ve usulleri hakkındaki Yönetmeliğe göre; İdare faaliyet raporu, ilgili idare hakkındaki genel bilgilerle birlikte; kullanılan kaynakları, bütçe hedef ve gerçekleştirmeleri ile meydana gelen sapmaların nedenlerini, varlık ve yükümlülükleri ile yardım yapılan birlik, kurum ve kuruluşların faaliyetlerine ilişkin bilgileri de kapsayan malî bilgileri; stratejik plan ve performans programı uyarınca yürütülen faaliyetleri ve performans bilgilerini içerecek şekilde düzenlenmelidir.

İdare hakkında edinilmesi gereken tüm verilerin belirli bir sistematik içinde ve hesapverebilirlik ilkesi doğrultusunda faaliyet raporunda yer alması zorunludur.

4- FAALİYET RAPORLARININ İÇERİĞİ VE FİNANSAL (MALİ) TABLOLARIN ÖNEMİ

4-1- Finansal (Mali) Tabloların Önemi

Hazırlanan faaliyet raporlarının ilk bölümü ağırlıklı olarak idarenin vermek istediği mesajları vurgulayan yönetim mesajı, idarenin vizyonu, misyonu, değerleri, yönetim kadrosu, insan kaynakları, sosyal sorumluluk ve kültürel etkinlikleri hakkında bilgileri içerirken, ikinci bölümünde ise mali tablolar ile ilgili dipnotları, denetçi görüşü, istatistikî analiz, grafik, yıllık performans değerlendirmesi ağırlıklı olarak finansal verilere yer verilen açıklamalar ve verilen mesajların rakamlarla desteklendiği bölümlerin yer alması gerekmektedir⁹.

İlk bölümde yer alan yönetim mesajları raporun tamamının inandırıcılığı için çok önemlidir. Yönetici tarafından geçmiş yılın genel bir değerlendirilmesinin yapıldığı bu bölümde, okuyucuların idare stratejisinin net bir açıklamasını, gelişmelerin özetini, idarenin yol haritasını ve temel performans göstergelerini bulmak istediği söylenebilir. Daha detaylı ve geçmişe dönük bilgileri ise faaliyet raporunun diğer bölümlerinde bulabilirler.

Dünyadaki mesaj örneklerinin incelendiğinde farklı uygulamaların bulunduğu görülmektedir. Örneğin kısa bir yönetici bildirisinin ardından, sıkça sorulan sorular ve yöneticinin cevaplarını içeren soru-cevap şeklinde devam eden bölümle; idare stratejisi, gelişmeler, idarenin yol haritası ve temel performans konularında mesajların olduğu görülmektedir. Bu tip interaktif uygulamalar okuyucunun almak istediği bilgiye hızlı bir şekilde ve uzun paragraflar içinde kaybolmadan ulaşmasını sağlamaktadır.

Vizyon, misyon ve idarenin değerleri, idarenin amacını, hedeflerini ve temel düşüncelerini temsil etmektedir. Bir idarenin vizyon, misyon ve değerleri

8 Resmi Gazete 05.07.2008-26927

9 [http://www.deloitte.com/assets/Dcom-Turkey/Local%20Assets/Documents/Turkey-Tr_Audit_Yillikfaaliyethazirlamarehberi_090209\(1\).pdf](http://www.deloitte.com/assets/Dcom-Turkey/Local%20Assets/Documents/Turkey-Tr_Audit_Yillikfaaliyethazirlamarehberi_090209(1).pdf) (Erişim Tarihi:12.07.2010)



kurumsal karar verme mekanizması hakkında önemli ipuçları içerirler. Vizyon, misyon ve değerlerini güçlü bir şekilde ortaya koyabilen ve çalışanları tarafından benimsenmesini sağlayan idareler, ortak hedeflere ulaşmada her zaman avantajlı konumdadırlar.

Ayrıca, faaliyet raporlarının sunumunda en önemli kriterin, mali tabloların geçmiş yıllarla karşılaştırmalı analizi ve istatistikî bilgiler olduğu söylenebilir. İstatistikî verilerin ve analizlerin sade ve açık olması ise bu bilgilerin faaliyet raporlarına dâhil edilmesi kadar önemlidir.

Ayrıca finansal tablolarda yer almayan, ancak okuyucular için yararlı olacak diğer hususlara finansal tablolarla uyumlu olmak kaydıyla faaliyet raporunda yer verilmelidir.

Kamu idarelerinin faaliyet raporlarının hazırlanmasına ilişkin yönetmelikte yer alan altı ilkedenden birisi yıllık olma ilkesi olup, ilke gereği rapor bir mali yılın faaliyet sonuçlarını göstermelidir. Bu ilkelere dünyaca kabul gören ve finansal tabloların vazgeçilmez ilkesi olarak kabul edilen karşılaştırılma ilkesinin de eklenmesi gerektiği kanaatindeyiz.

Seri XI, No:29 "Sermaye Piyasalarında Finansal Raporlamaya İlişkin Esaslar Tebliği" hakkında basın duyurusunda; "Avrupa Birliği mevzuatı doğrultusunda yapılan bu düzenlemeler sonucu finansal raporlama yoluyla elde edebilecekleri finansal bilgiler tam olarak karşılaştırılabilirliği sağlamış olacağından ülkemiz Avrupa Birliği başta olmak üzere küresel piyasalara entegrasyonu açısından çok önemli bir adım atılmıştır"¹⁰ denilmekle karşılaştırılabilirliğin önemi ne değinilmiştir.

Benzer uygulamaların yer aldığı AB ülkelerinin kurumlarına ait birçok faaliyet raporunun bir önceki yıl-la karşılaştırıldığı görülmektedir. Ancak bu rakamlar yeterli olmayıp, dünyadaki genel eğilim, en az 5 yıl karşılaştırmalı olarak hazırlanmasının daha açıklayıcı olacaktır. Karşılaştırılma yılının 3 yıl veya 5 yıl gibi süreci kapsamasının, kurumun geleceğe yönelik hedeflerine ulaşabilmesinde daha destekleyici bilgi vereceği kanaatindeyiz.

10 <http://www.spk.gov.tr/duyuru/goster.aspx?aid=2008410&subid=0&ct=c> (Erişim Tarihi:12.07.2010)

İdarenin stratejik plan ve performans programı uyarınca yürütülen faaliyet ve projelerin gerçekleşme durumları ile meydana gelen sapmaların nedenleri, durdurulan faaliyetlere ilişkin bilgilere yer verilmesi idarenin değerlendirilmesi açısından önemlidir.

Ülkemizde bu değerlendirmeleri yapabileceğimiz çeşitli faaliyet raporlarına rastlamak mümkündür. Buna ilişkin olarak, Hacettepe Üniversitesi 2009 Yılı Faaliyet Raporunda¹¹ yer alan 4 yıllık karşılaştırmaları içeren finansal tablolar, Maliye Bakanlığı 2009 Yılı Faaliyet Raporunun¹² 7 yıllık karşılaştırmaları içeren finansal tablolar örnek olarak verilebilir.

İdarenin faaliyet raporu içerisinde yer verdiği bilgilerin ana kaynağı finansal (mali) tablolardır. Faaliyet raporunda yapılması gereken rasyo analizleri finansal tablolar kullanılarak yapılmaktadır.¹³ Bu durum karşılaştırılabilirlik ilkesini ön plana çıkmasını ve önemini ortaya koymaktadır.

Mali raporlamaya ilişkin Avrupa Birliği tarafından kabul edilen Uluslararası Muhasebe/ Finansal Raporlama Standartlarına uyumlu hale getirilen Türkiye Muhasebe Standartları/ Türkiye Finansal Raporlama Standartlarına dayanarak hazırlanan Devlet Muhasebe Standartlarının dikkate alınması faaliyet raporlarının dünya ülkelerince de kabul görür olmasını sağlamakta yardımcı olacaktır.

4-2- Sosyal Sorumluluk Açısından Faaliyet Raporları

Eğitim, sanat, spor, bilimsel araştırmalar gibi farklı alanlarda yürütülen sosyal sorumluluk projeleri idarenin kamuoyundaki imajını ve itibarını olumlu yönde etkilemektedir. Bu nedenle faaliyet raporunda yer verilen kurumsal sosyal sorumluluk açıklamaları önemli bir konuma haizdir¹⁴.

11 http://www.sgdb.hacettepe.edu.tr/duyurular/2010kurumsalmalidurumbek/idarifaaliyet_raporu.pdf (Erişim Tarihi: 15.09.2010)

12 <http://www.sgb.gov.tr/Raporlar/%C4%B0dare%20Faaliyet%20Raporu/Maliye%20Bakanl%C4%B1%C4%9F%C4%B1%202009%20Y%C4%B1%C4%B1%20Faaliyet%20Raporu.pdf> (Erişim Tarihi:12.07.2010)

13 [http://www.deloitte.com/assets/Dcom-Turkey/Local%20Assets/Documents/Turkey-Tr_Audit_Yillikfaaliyethazirlamarehberi_090209\(1\).pdf](http://www.deloitte.com/assets/Dcom-Turkey/Local%20Assets/Documents/Turkey-Tr_Audit_Yillikfaaliyethazirlamarehberi_090209(1).pdf)

14 [http://www.deloitte.com/assets/Dcom-Turkey/Local%20Assets/Documents/Turkey-Tr_Audit_Yillikfaaliyethazirlamarehberi_090209\(1\).pdf](http://www.deloitte.com/assets/Dcom-Turkey/Local%20Assets/Documents/Turkey-Tr_Audit_Yillikfaaliyethazirlamarehberi_090209(1).pdf)

"Kamu idarelerinin faaliyet raporu hazırlamasının usul ve esaslarının belirlendiği yönetmelik ekinde belirlenen "İç Kontrol Güvence Beyanı", üst yönetici ve bütçeleri ile kaynak tahsis edilen ve bu kaynakları harcama yetkisi verilen harcama yetkililerince imzalanması aynı zamanda mali bilgilerin doğruluğunu ifade eden mali hizmetler birim yöneticisinin beyanına yer verilmektedir"

4-3- Faaliyet Raporları İçeriğinde İç ve Dış Denetim

Faaliyet raporlarında yer alması öngörülen iç ve dış denetim raporları idarenin ilgili döneme ait mali raporlarının ve rapor dönemine ait faaliyetlerinin ilgili mevzuata uygun bulunup bulunmadığını içermektedir. Denetim raporları, idarenin iç kontrol sistemi ile bu sistemin sağlıklı işleyip işlemediği hakkında bilgiler vermektedir.

Gerek 5018 sayılı Kanunda gerekse Kamu İdarelerinde Hazırlanacak Faaliyet Raporları Hakkında Yönetmelikte hüküm olmamasına karşın idarelerin idare faaliyet raporlarında ilgili dönemin mali tablolarının denetimden geçmiş ve güvence verilmiş olduğu bilgisinin yer alması, idarenin faaliyet raporunun doğruluğu ve inandırıcılığını artırmakta yardımcı olabileceği açıktır. Bu konuda İç Denetim Koordinasyon Kurulunun üçüncül düzey mevzuatı arasında yer alan Mali Denetim Rehberinde¹⁵ idarenin mali tabloları ve muhasebe kayıtlarının iç denetime tabi tutularak, riskli alanların önceden belirlenmesine ve idarenin geleceğe yönelik kararları için yol göstericilik yapmaya yönelik iç denetim fonksiyonunun önemine değinmiştir.

Ülkemizde çoğu kamu kurumunun yayınlanan faaliyet raporlarında iç ve dış denetime yönelik yeterli açıklama yapılmadığı, kurumun iç veya dış denetime tabi tutulduğu şeklinde bir açıklama ile yetinildiği gözlemlenmiştir. Oysaki yeni kamu mali yönetim kapsamında faaliyet raporları hesap verilebilirlik açısından

dan önemli bir rapor olması nedeniyle kamu kaynağının harcama sonrası denetiminin sonucu hakkında kısa da olsa denetim sonucu ile ilgili bilgilerin yer alması gerekmektedir.

4-4- Sorumluluk Beyanları

Faaliyet raporlarını oluşturan bilgi ve belgelerin içerisinde önemli bir yeri sorumluluk beyanları oluşturmaktadır.

Kamu idarelerinin faaliyet raporu hazırlamasının usul ve esaslarının belirlendiği yönetmelik ekinde belirlenen "İç Kontrol Güvence Beyanı", üst yönetici ve bütçeleri ile kaynak tahsis edilen ve bu kaynakları harcama yetkisi verilen harcama yetkililerince imzalanması aynı zamanda mali bilgilerin doğruluğunu ifade eden mali hizmetler birim yöneticisinin beyanına yer verilmektedir.

İç kontrol güvence beyanları raporda yer alan bilgilerin güvenilir, tam ve doğru olduğunu ifade etmektedir.

Kamu İdarelerinde Hazırlanacak Faaliyet Raporları Hakkında Yönetmeliğin 11. maddesinde belirtildiği üzere, faaliyet raporlarının gerçeğe uygunluğu ile doğruluğundan kamu idaresinin üst yöneticisi sorumludur¹⁶. Bu sorumluluğu konsolide edilmiş kamu idaresi iş ve işlemleri için geçerlidir. Üst yönetici kaynak tahsisi yapılan ve bu kaynakların etkili, ekonomik ve verimli şekilde harcanması hususunda yetkilendirilen harcama yetkilileri tarafından bu sorumluluğunu yerine getirmektedir. Bu çerçevede üst yöneticinin üstlenmiş olduğu sorumluluk belirli bölümlerde yaygınlaştırılmıştır. Sorumluluğa ortak olan harcama yetkilileri de kendilerine tanınan yetkiler içerisinde sorumluluğu üstlenerek, iç kontrol güvence beyanını imzalamaları kaçınılmazdır.

Finansal verilerin doğruluğundan ayrıca üst yönetici adına hareket eden mali hizmetler birimi yöneticisinin sorumluluğu önemli bir yer edinmektedir.

Kamuoyunun tahsis edilen kaynakların mahiyeti hakkında bilgi edinmesini ve kamu idaresi ile ilgilenen ya-

15 http://www.idkk.gov.tr/web/guest/kamu_ic_denetim_rehberi (Erişim Tarihi:12.07.2010)

16 Kamu İdarelerinde Hazırlanacak Faaliyet Raporları Hakkında Yönetmelik Resmi Gazete 17.03.2006-26111



"Ülkemizde genel olarak faaliyet raporlarına bakıldığında 5 yıl öncesine kadar finansal tabloların ve bu tabloların kısa açıklamalarının yer aldığı, dış denetim görüşlerini içeren genel raporlar mali sistem için yeterli görülmemekte iken günümüzde bu raporlar ve açıklamalarla yetinilmesi yeni kamu mali sistemin genel gerekçesi ve ilkeleri açısından yeterli olmayacaktır"

tırmacıların idare hakkında bilgi edinmesinde önemli bir yer teşkil eden finansal bilgilerin güvenilirliği ve doğruluğudur. Bu işlemler ile sorumlu tutulan mali hizmetler biriminin güvence beyanını imzalaması faaliyet raporu içerisinde önemli bir yer edinmektedir.

Kamuoyunu aydınlatma konusunda faaliyet raporunun içeriğinde özellikle risk yönetimine politika ve uygulamalara önem verilmesi gerekmektedir. İletilmeyen ve açıklanmayan riskler, sorumluluğu üstlenilen risklerdir. (Biggs C. Porter)

İdarenin karşı karşıya kaldığı risklere ve belirsizliklere faaliyet raporlarında yer verilmesi diğer hususlara yer verilmesi kadar önemlidir.

5- DEĞERLENDİRME VE SONUÇ

Kanun, Yönetmelik hükümleri ve uluslararası uygulamalar çerçevesinde kamu kaynağı kullanan bütün kamu kurumlarının mali saydamlık ve hesap verilebilirlik ilkeleri kapsamında faaliyet raporu hazırlamaları gerekir. 5018 sayılı Kanunun faaliyet raporu hazırlama hususunda kamu kurumları arasında bir ayrıcalık tanımadığı anlaşılmaktadır. Ancak bu durum düzenleyici ve denetleyici kurumlar açısından geçerli değildir. Mali saydamlık ve hesap verilebilirlik ilkelerine uymak ile sorumlu tutulan düzenleyici ve denetleyici kurumların yönetmelik marifetiyle faaliyet raporu hazırlamakla sorumlu tutulan bir maddeden muaf tutulması kararının tekrar gözden geçirilmesi gerekmektedir.

Diğer önemli bir husus, faaliyet raporunda yer alan

verilerin ana kaynaklarından olan finansal tabloların karşılaştırılabilirlik ilkesine uygun olması ve en az 5 yıllık bir süreci kapsamı gereklidir. Bunun için kurumun geleceğe yönelik hedeflere ulaşma açısından ilgili yönetmelik hükümlerine karşılaştırılabilirlik ilkesinin dahil edilmesi yerinde bir uygulama olacaktır.

Faaliyet raporları hesap verebilirlik açısından önemli bir rapor olması nedeniyle, harcama sonrası denetim sonuçlarına ilişkin bilgilerin raporda yer alması doğru olacaktır. Ancak; Ülkemizde çoğu kamu kurumu tarafından hazırlanarak yayımlanan faaliyet raporlarında iç ve dış denetime yönelik, kurumun iç veya dış denetime tabi tutulduğu şeklinde kısa bir açıklama ile yetinildiği gözlemlenmiştir. Ancak faaliyet raporlarında, iç ve dış denetim sonuçlarının daha açık bir şekilde yer alması geleceğe yönelik sağlıklı sonuçların elde edilmesine yardımcı olacaktır.

Stratejik planlama ve performans dayalı çalışmalara önem vermeye başlanan bu yeni dönem içerisinde faaliyet raporları kendisine önemli bir yer edinmiştir. Bu kapsamda faaliyet raporları, kurumun faaliyetlerinin stratejik planında ve performans programında yer verdiği faaliyetlerle ne kadar örtüştüğü ya da ne kadarını gerçekleştirebildiğini ve gerçekleştiremediğinin nedenlerini açıklayabileceği bir rapor olması gerekir. Ancak yapılan incelemeler sonucu buna cevap vermeyen birçok faaliyet raporu yayımlandığı görülmüştür. Yayımlanan faaliyet raporlarının da bir standardı olmadığı gibi yayımlanmayan faaliyet raporlarının da olması muhtemeldir.

Ülkemizde genel olarak faaliyet raporlarına bakıldığında 5 yıl öncesine kadar finansal tabloların ve bu tabloların kısa açıklamalarının yer aldığı, dış denetim görüşlerini içeren genel raporlar mali sistem için yeterli görülmemekte iken günümüzde bu raporlar ve açıklamalarla yetinilmesi yeni kamu mali sistemin genel gerekçesi ve ilkeleri açısından yeterli olmayacaktır.

Diğer yandan birçok ülkede ve uluslararası düzeyde yıllık faaliyet raporları yarışmaları (*Uluslar arası ödül organizasyonlarından en bilinenlerden biri olan Mercomm şirketi 1987 den bu yana her yıl ARC (Annual Report Competition-Yıllık Faaliyet Rapor Yarışması düzenliyor.)* düzenlenmektedir. Bu yarışmalarda faaliyet raporları çok farklı yönleriyle ödüllere layık görülmektedir. Ancak ülkemizde düzenlenen faaliyet



raporları düzenlenirken, kamuoyunun etkin ve doğru bilgilendirmesi açısından gerekli hassasiyet gösterilemeyebilmektedir.

İdarelerce hazırlanan ve kamuoyunun bilgilendirilmesini sağlayan faaliyet raporlarının daha etkin raporlama tekniklerini içermesi hususunda gerekli eğitimlerin düzenlenmesi, yasal altyapısında da belirli standartlara yer verilmesi, hazırlık aşamasında kurumların özen göstermelerini sağlamaya yönelik düzenlemelerin yapılması halinde mali sistem içerisindeki önemine kavuşacağı düşünülmektedir.

KAYNAKLAR

1. Deloitte Yıllık Faaliyet Raporu Hazırlama Rehberi
2. Global Reporting Initiative (G3_Guidelines TURKISHFINAL)
3. Sermaye Piyasası Mevzuatı
4. Türkiye Kurumsal Yönetim Derneği
5. Kurumsal Yönetim İlkeleri ve Denetim Komitesi
6. Kamu İdarelerince Hazırlanacak Faaliyet Raporları Hakkında Yönetmelik
7. Türkiye Büyük Millet Meclisi Komisyon Kararları
8. Hacettepe Üniversitesi 2009 Yılı Faaliyet Raporu
9. Maliye Bakanlığı 2009 Yılı Faaliyet Raporu