A joint initiative of the OECD and the European Union, principally financed by the EU

MYK'nin uygulanması: SIGMA Deneyimleri

Noel Hepworth

SIGMA Uzmanı

OECD SIGMA

Üçüncü Bölgesel KİMK Konferansı
Ankara, 4-6 Haziran 2013

© OECD

1. MYK'nin başlıca unsurları

Başlıca iki unsur:

1. Mali yönetim
2. Mali kontrol – mali kontrol mali yönetimin bir parçasıdır.

MUB genellikle COSO standartlarının uygulanmasına odaklanmaktadır. Bu standartlar ancak yönetsel hesap verebilirlik geliştirilince etkili olabilir. COSO standartlarının uygulanması, mali yönetimin uygulanmasını da içerir.

Mali yönetim, ve buna bağlı olarak mali kontrol, yönetsel hesap verebilirliğin varlığına dayanır.

Özetle, yönetsel hesap verebilirliğin oluşturulması, MYK reformu için temel bir unsurdur, sonradan eklenemez.

2.1 Mali yönetim nedir?

Mali yönetim, kamu kaynaklarının en üst seviye etkinlik, verimlilik, dürüstlük ve şeffaflık ile yönetilmesini sağlamaktır.

Akla hemen şu sorular geliyor:

1. Yönetici kimdir?
2. Hedeflere ulaşmaktan kim sorumludur?
3. Etkinlik ve verimlilikten kim sorumludur?
4. Mali yönetici kimdir?

Aslında bir yönetim hiyerarşisi de vardır – üst yöneticinin genel sorumluluğu altında, her yönetici kendi sorumluluklarını yerine getirir.

Yöneticilerin her biri, aşağıdakilerden sorumludur :

- kendi alanında hedeflere ulaşmak;
- etkinlik ve verimlilik;
- Kendi sorumluluk alanında mali yönetimin kalitesi

2.2 Mali yönetim nedir?

Mali yönetimin oluşturulmasıyla verilmek istenen iki temel mesaj vardır :

İlk olarak yönetsel hesap verebilirliğin üst yöneticiden devredilmesi gerekir (bunun için bir yönetim yapısı şarttır).

İkinci mesaj ise, mali yönetim veya etkinlik ve verimlilikten sorumlu olan kişi mali yetkili değildir, üst yöneticidir.

Bu şunu gerektirir:

- Kamu idarelerindeki yönetim yapıları ve bütçelerin programlarla uyumlu olmalıdır;
- Maliye Bakanlığı tarafından bütçe kontrolü yapılmalı ancak bu kontrol harcama sınıflamasının ikinci seviyesinin altına inmemelidir, çünkü yöneticilerin takdir yetkisi kullanabilmesi gerekir;
- Kurum içinde bütçeler yöneticilere **bir bütün** olarak devredilmelidir;
- Yöneticilerin neyi başarmaları gerektiğini anlaması gerekir – hedefleri ve bu hedeflere göre hesap verme sorumlulukları vardır.

Hazine kontrolü öncelikle nakit yönetimine bakar. Harcama kontrolü ise her bir kurumun kendi bünyesinde oluşturulmalıdır.

3. Mali kontrol nedir?

Mali kontrol genellikle COSO bileşenleri olarak yorumlanır, yani kontrol ortamı, risk değerlendirmesi, kontrol faaliyetleri, bilgi ve iletişim, izleme ve MUB'lar uygun usullerin uygulanmasını gerektirir.

COSO yönetsel hesap verebilirliğin zaten var olduğunu varsayar, bu şu demektir :

- Hedefler ve standartlar halihazırda vardır;
- Faaliyetler etkin ve verimli şekilde yapılmaktadır;
- Mali raporlama güvenilirdir;
- Geçerli kanun ve düzenlemelere uygunluk sağlanmıştır

Bunların her biri mali yönetim için vazgeçilmez unsurlardır.

COSO üçüncü taraflara güven vermek için bunları güçlendirmeyi amaçlar.

Yönetici genel performanstan sorumludur, ancak bunu sağlamak için arkasında ona yardım eden güçlü bir teşkilata ihtiyacı vardır. Yönetici tek başına bütün kararları veremez.

Yani, yönetsel hesap verebilirlik, MYK reformu için bir ön koşuldur.

4.1 Başarılı bir MYK reformunun ön koşulları

MYK reformu ile yönetim arasındaki ilişkinin vurgulanması, **MYK reformunun, kamu idaresi reformuna (KİR) dahil bir unsur olarak algılanması gerektiği anlamına gelir**.

Bu KİR ile ilgili aşağıdaki varsayımları öne sürer:

- KİR, MYK ile aynı yönetsel ilkelere göre işler: faaliyetlere ilişkin kararlarda yetki devri ve bütçelerin alınan kararlara karşı hesap verebilirlik ilkesiyle yönetilmesi;
- KİR, kurum içinde her seviyede yetki devri düzenlemeleriyle yönetsel yapılar oluşturur;
- KİR, takdir yetkisinin uygulanmasına ve kontrollü şekilde risk alınmasına izin verir;
- KİR, yönetsel hesap verebilirliğin önündeki başlıca engelleri, yani güven ve sadakat eksikliğini ele alır;
- KİR, MYK ile mali yetkilinin işlevinin değiştiğini, artık bir kontrolör değil de mali politikalardan ve danışmanlıktan sorumlu kişi olduğunu kabul eder;
- KİR, MYK reformu ile koordineli bir zaman çizelgesini takip eder.

4.2 Başarılı MYK reformunun ön koşulları

Yöneticiler, aşağıdaki hususlarda birincil sorumlu kişi olduklarını kabul eder:

- Mali yönetim – bu sorumluluk mali yetkilinin değildir;
- hedeflere etkin ve verimli şekilde ulaşmak;
- bu sorumlulukları yerine getirebilmeleri için kendilerine sunulmuş araçların olması

Geleneksel idari sistemlerde, idarecinin tek bir mali değişkeni vardır – harcamaların bütçeyi geçmemesi

MYK'de yöneticinin üç değişkeni yönetir:

- Bütçe sınırı;
- Hedef;
- Etkinlik ve verimlilik.

MYK kapsamında yönetici bu üç değişkeni yönetmekle sorumludur, işte bu nedenle yöneticiye hazine sisteminde mevcut bulunan bilgilerin mümkün olan en sofistike şekilde sağlanması gerekir.

Bunu yaparken, yönetici, aynı zamanda risklerin tespit edilmesinden ve yönetilmesinden de sorumludur, bu nedenle riskle bağlantısı kurulmuş mali değerlendirmeler gerekir.

4.3 Başarılı MYK reformunun ön koşulları

MYK reformu ile mali yetkilinin işlevi ve pozisyonu da değişir ve bunların açık ve net olarak tanımlanması gerekir. Mali Yetkili:

- üstlenilen veya üstlenilmesi düşünülen mali riskler de dahil olmak üzere, çeşitli konularda yöneticiye mali danışmanlık yapar;
- maliyet ve yönetime ilişkin bilgiler de dahil olmak üzere, yöneticinin gerek duyacağı mali bilgileri sağlar ve analiz eder;
- politikalara ilişkin kararların ve mevcut faaliyetlerin uzun vadeli etkileri hakkında bilinç uyandırmak için stratejik mali planlar hazırlar;
- iç mali kontrol standartlarının uygulanmasını ve kurumun genelinde amacına uygun olmasını sağlar;
- mali sürdürülebilirliği değerlendirir ve gerekirse uygun olmayan kararlara itiraz eder
- Maliye Bakanlığı tarafından belirlenen mali kontrol standartlarının düzgün bir şekilde uygulanmasını sağlar.

(Mali yetkilinin başka görevleri de olabilir.)

Bunlar, mali kontrolörlükten çok daha fazlasını içeren görevlerdir ve üst düzey politika rolünü de barındırır

4.4 Başarılı bir MYK reformunun ön koşulları

MYK reformunun, kamu harcama yönetimi reformunun bir unsuru olmasını sağlamak şu anlama gelir: bütçe ve hazine reformları MYK reformu ile birbirini tamamlar, dolayısıyla bu reformlar ile MYK reformunun zamanlamasının da uyumlu olması gerekir. (MYK bütçenin uygulanmasıyla ilgilidir)

Ancak çoğunlukla, bütçe ve hazine reformu ile MYK reformu birbirinden ayrı değerlendirilir. Gelgelelim bu reformlar MYK'yi ciddi boyutta etkileyebilir.

Ayrıca hazine sisteminden gelen mali bilgiler yöneticilerin ihtiyaçlarına cevap vermekte yetersiz kalabilir, bu nedenle maliyet ve yönetim muhasebesi sistemleri de dahil olmak üzere, spesifik muhasebe sistemlerinin geliştirilmesi gerekir.

5. Ön koşullar yerine getirilmedi. Neden?

1. **KİR/KHY reformları ile MKY reformu arasında herhangi bir bağlantı kurulmuyor**. Uygulamada ise MYK reformu sadece mali yetkilileri ilgilendiren ve mali kontrol usullerinden oluşan bürokratik bir reform olarak algılanıyor. MYK'nin gerekliliğine yönelik "vizyon" kayboldu.
2. **MUB'un yetkileri sınırlı**. MUB, kamu idaresi reformu ve kamu mali yönetimi reformundan sorumlu değil ve MYK ile uygunluğu sağlamak için bu reformlarla ilgili düzenleme yapamıyor veya bu reformların MYK reformu ile uyumlu olmasını şart koşamıyor. Bu nedenle ortaklıklar oluşturmalı, nüfuzunu arttırmalı ve bunun için kapsamlı ağ oluşturma çalışmaları yürütmelidir.
3. **Yasal kısıtlamalar**. MYK'nin getirilmesi, birçok ülkede ciddi boyutlara varan yasal değişiklikler gerektirir. Deneyimlerden yola çıkarak şunu söyleyebiliriz, kanunun değiştirilmesi veya yönetmeliklerin çıkarılması eylemlerde değişim yaratmayabilir çünkü başka kanunlar veya yönetmelikler yetki devrini engelliyor olabilir veya yönetsel yapılara ilişkin ayrıca tanımlamalar getiriyor olabilir

6. MUB yetkileri dahilinde neler yapabilir?

1. MUB'un MYK platformunda yönetsel reformu yönlendiremeyeceğini, sadece kolaylaştırabileceğini kabul etmesi gerekir; işleyişini buna göre ayarlamalıdır.
2. Bir kanun ya da düzenleme çıkarmadan önce, diğer bütün kanun ve düzenlemelerin MYK'nin gereklikleri ile uyumlu olduğundan emin olmak gerek: bunun için kamu idaresinden ve kamu personelinden sorumlu diğer bakanlıklar ile görüşmeler yapmak gerekebilir.
3. Reform gerektiren başlıca alanların MUB veya Maliye Bakanlığı kontrolünde olmadığını düşünerek reform için gerçekçi bir zaman cetvelinin oluşturulması gerekir.
4. MUB başkanının MYK'nin getireceği etkilerin tamamını önceden kabul etmesi ve benimsemesi gerekir - bu sadece teknik bir mali reform değildir, MUB'un gücü Maliye Bakanlığının gücüne dayanır, ancak MYK'nin etkisini tam olarak göstermesi için MUB başkanının Bakanı ikna etmesi gerekir.
5. MUB çalışanları arasında yönetim, bütçe ve hazine faaliyetleri konusunda bilgi sahibi kişiler olmalıdır.

7. Değişim nasıl sağlanır?

Genel uygulama, seminer, konferans ve eğitim düzenlenmesi şeklinde. Ancak bu değişim yönetimi için çok sınırlı bir yöntem ve çoğu zaman, özellikle de sisteme dahil olanların şüpheci davrandığı ve “biz bu işi burada böyle yaparız” tavrını takındığı zamanlarda etkili olmuyor.

Daha derin bir “değişim yönetimi” politikasının oluşturulması ve ideal olarak kamu idaresi reformu stratejisinin bir parçası haline getirilmesi gerekir. Bu politika aşağıdakilere odaklanmalıdır:

- Bu konuya nasıl baş koyulur, teşvik ve cezalar nasıl olmalıdır?;
- Eğitimler ve seminerler de faydalıdır ancak katılımcılar farklı alt yapılardan geldiği için eğitimlerden farklı mesajlarla dönerler.

Özetle, zorla yapılan uygulamalar işe yaramaz ve sadece bir kanunun çıkarılması tek başına işe yaramaz.

8.1 SIGMA deneyimlerinden çıkarılabilecek dersler :

MYK < - > KİR bağlantısı

- MYK'nin uygulanması için gereken yasal reformlar genellikle diğer ilgili kanunlar ile düzgün bir eşgüdüme sahip değil;
- MYK yönetsel reformu yönlendiremez, bunun kamu idaresi reformu (KİR) ile sağlanması gerekir;
- KİR ideal olarak MYK reformundan önce başlatılmalıdır ancak genellikle önce başlamaz ve bu iki reform politikaları çoğu zaman birbirine uyumlu değildir;

MYK < - > KMY bağlantısı

- MYK reformu ve kamu harcama yönetimi reformu arasında irtibat olmaması MYK reformunun bağımsız bir faaliyet olarak görüldüğüne işarettir;
- Aynı şekilde, bütçe reformu ve hazine reformu da genellikle MYK'ye etkisi olmadan, bağımsız şekilde yürütülmektedir;
- Sonuç olarak "MYK reformunun amacına yönelik vizyon ya kaybolmakta ya da sonuçlar sahiplenilmemektedir" çünkü MYK reformu sadece mali yetkililerin sorumluluğunda ve bürokratik bir süreç olarak görülmektedir.

8.2 SIGMA deneyimlerinden çıkarılabilecek dersler: MYK reformunun eksiklikleri

- MYK reformunun (vizyonunun) yöneticilere iyi aktarılamamasının sebepleri.
- MYK hakkında bir kanun veya düzenlemenin olması, günlük uygulamaların değişeceği anlamına gelmez.
- MYK politikasıyla ilgili çalışanlar, “güven, sadakat ve hesap verebilirlik” kavramlarını dikkate almıyor.
- Yöneticilerin sorumluluklarını yerine getirirken ihtiyaç duyacağı “araçlar” ve ve bu araçların yöneticilere nasıl sağlanması gerektiği MYK politikalarında göz önünde bulundurulmuyor ve ifade edilmiyor.

8.3 SIGMA deneyimlerinden çıkarılabilecek dersler: KİR/KMY reformu ile MYK reformu arasında eşgüdüm eksiliğinin sonuçları

Mali yönetim

- Varsa, koyulan hedefler belirsiz ve performans bilgileri basit, süre içermiyor.
- Bütçeler, yönetsel hesap verebilirliği kolaylaştıramayacak kadar çok detaylı ve yönetsel ihtiyaçları göz önünde bulundurmuyor.

Yetki devri

- Yetki devri sadece alımları ilgilendiren alanlarda yapılıyor, bütçenin bütün olarak yönetilmesine ilişkin değil.
- Yönetsel hiyerarşi gerçekte yok.

8.4 SIGMA deneyimlerinden çıkarılabilecek dersler: KİR/KMY reformu ile MYK reformu arasında eşgüdüm eksiliğinin sonuçları

Kontrol

- Mali kontrol, mali yönetimin bir parçası haline geldiğinde, mali kontrol ve mali yönetimin aynı şey olduğu zannediliyor;
- Muhasebe ise sadece bütçe harcamalarının kaydı olarak görülüyor

MUB izlemesi

- MYK'nin performansını incelemek için yapılan düzenlemeler bürokratik süreçlerin varlığına odaklanma eğiliminde bunun sonucunda, öz değerlendirme raporları da sadece bürokratik süreçlerde alınan tedbirlere dayanıyor

8.5 SIGMA deneyimlerinden çıkarılabilecek dersler: temel ihtiyaçlar

- MYK reformunun diğer reformlarla bağlantısının kurulması.
- MYK'nin geliştirilmesi adım adım olmalı – her unsuru aynı anda değil
- Değişim yönetimine daha fazla çaba gerek – değişim, kanun ve düzenlemelerin çıkarılması veya birkaç seminerin düzenlenmesi ile gerçekleşmez.
- MUB'ların profilinin yükseltilmesi, ortaklıkların kurulması ve ağ oluşturma çalışmaları.

9. Sonuç

Özetle, çok sayıda önemli karar yetki alanlarına girmediği için, MUB'ların MYK kalitesi ve zaman çizelgesi üzerine çok sınırlı bir kontrolü olduğunun maliye bakanlıkları tarafından kabul edilmesi gerekir.

Sonuç olarak diğer kurumlar ile işbirliğine yönelik ortaklıkların kurulmasına daha fazla vurgu yapılmalıdır. Maliye Bakanlığı bu konuda MUB'u teşvik etmeli ve desteklemelidir.