

**T.C.**  
**DOKUZ EYLÜL ÜNİVERSİTESİ**  
**SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ**  
**MALİYE ANABİLİM DALI**  
**MALİYE PROGRAMI**  
**DOKTORA TEZİ**

**TÜRKİYE’DE MERKEZİ YÖNETİM BÜTÇE**  
**SÜRECİNİN İLKESEL VE KURUMSAL ANALİZİ**

**Abdulkerim EROĞLU**

**Danışman**  
**Prof. Dr. Haluk EGELİ**

**İZMİR – 2021**

## TEZ ONAY SAYFASI



## YEMİN METNİ

Yüksek lisans tezi olarak sunduğum “Türkiye’de Merkezi Yönetim Bütçe Sürecinin İlkesel ve Kurumsal Analizi” adlı çalışmanın, tarafımdan akademik kurallara ve etik değerlere uygun olarak yazıldığını ve yararlandığım akademik eserlerin kaynakçada gösterilenlerden oluştuğunu, bunlara atıf yapılarak yararlanılmış olduğunu belirtir ve bunu onurumla doğrularım.

Tarih

.../.../...

Abdulkerim EROĞLU

İmza

## **ÖZET**

### **Doktora Tezi**

### **Türkiye’de Merkezi Yönetim Bütçe Sürecinin İlkesel ve Kurumsal Analizi**

**Abdulkerim EROĞLU**

**Dokuz Eylül Üniversitesi**

**Sosyal Bilimler Enstitüsü**

**Maliye Anabilim Dalı**

**Maliye Programı**

Bütçenin mali ve siyasi bir belge olması nedeniyle sağlıklı bir bütçeleme sürecinin yürütülebilmesi için hukuki ve temel çerçeveyi belirleyen bütçe ilkelerine bağlılık önem arz etmektedir. Bu bağlamda, bütçe ilkelerinin iyi tanımlanmasının yanında bunların somut uygulamalarla hayata geçirilmeleri, yasama, yürütme ve bürokrasi tarafından sahiplenilmesi gerekmektedir. Bu çalışmanın amacı, Türkiye’de merkezi yönetim bütçeleme sürecinin bütçe ilkeleri kapsamında etkinliğinin incelenmesidir. Ayrıca bütçeleme sürecinin önemli aktörleri konumunda bulunan TBMM, Hazine ve Maliye Bakanlığı, Strateji ve Bütçe Başkanlığı ile Sayıştay Başkanlığı da kurumsal açıdan ele alınmaktadır. Nitel analiz yöntemi kullanılan çalışmada bütçe ilkelerinin birçok uygulama ile esnetildiği, yasal ve kurumsal yapının bu durumu desteklediği sonucuna varılmıştır. Diğer bir deyişle, Türkiye’de bütçeleme sistemi sorunundan ziyade ilkesel sorunların olduğu tespit edilmiştir. Bunun yanı sıra, yasama organınca iyileştirici somut adımlar atılmadığı gibi mevcut uygulamalardan da etkin olarak faydalanmadığı görülmüştür.

**Anahtar Kelimeler: Bütçe Süreci, Bütçe İlkeleri, Kurumsal Yapı, Nitel Analiz.**

**ABSTRACT**  
**Doctoral Thesis**  
**Doctor of Philosophy (PhD)**  
**Principal and Institutional Analysis of the Central Government Budget Process**  
**in Turkey**  
**Abdulkerim EROĞLU**

**Dokuz Eylül University**  
**Graduate School of Social Sciences**  
**Public Finance Program**

Since the budget is a financial and political document, it is important to abide by the budgetary principles that determine the legal and basic framework in order to carry out a sound budgeting process. In this context, besides the well-defined budget principles, they should be implemented with concrete practices and embraced by the legislature, executive and bureaucracy. The aim of this study is to examine the effectiveness of the central government budgeting process in Turkey within the scope of budgetary principles. In addition, Grand National Assembly of Turkey, Ministry of Treasure and Finance, Presidency of Strategy and Budget, Turkish Court of Accounts, which are important actors of the budgeting process, are evaluated from an institutional point of view. In the study, in which the qualitative analysis method was used, it has been concluded that the budget principles are stretched with many practices, and the legal and institutional structure support this situation. In other words, it has been determined that there are problems of principle rather than the problem of the budgeting system in Turkey. Besides, it has been observed that the legislature do not take concrete remedial measures and take advantage of existing practices.

**Keywords:** Budget Process, Budget Principles, Institutional Structure, Qualitative Analysis.

# **TÜRKİYE’DE MERKEZİ YÖNETİM BÜTÇE SÜRECİNİN İLKESEL VE KURUMSAL ANALİZİ**

## **İÇİNDEKİLER**

|                  |      |
|------------------|------|
| TEZ ONAY SAYFASI | ii   |
| YEMİN METNİ      | iii  |
| ÖZET             | iv   |
| ABSTRACT         | v    |
| İÇİNDEKİLER      | vi   |
| KISALTMALAR      | xiii |
| TABLolar LİSTESİ | xv   |
| ŞEKİLLER LİSTESİ | xvi  |
| EKLER LİSTESİ    | xvii |
| GİRİŞ            | 1    |

## **BİRİNCİ BÖLÜM**

### **BÜTÇENİN TEORİK ESASLARI VE TÜRK BÜTÇE SİSTEMİNİN TARİHSEL GELİŞİMİ**

|                                                          |    |
|----------------------------------------------------------|----|
| 1.1. BÜTÇE KAVRAMI                                       | 5  |
| 1.1.1. Bütçe Kavramının Ortaya Çıkışı                    | 5  |
| 1.1.2. Bütçenin Tanımı                                   | 6  |
| 1.2. BÜTÇE İLKELERİ                                      | 10 |
| 1.2.1. Bütçe İlkelerinin Etkinliğini Sağlayacak Hususlar | 10 |
| 1.2.2. Bütçe Reform İlkeleri                             | 12 |
| 1.2.3. Klasik Bütçe İlkeleri                             | 15 |
| 1.2.3.1. Genellik İlkesi                                 | 15 |
| 1.2.3.2. Birlik İlkesi                                   | 16 |
| 1.2.3.3. Açıklık İlkesi                                  | 17 |
| 1.2.3.4. Denklik İlkesi                                  | 18 |

|                                                                                       |    |
|---------------------------------------------------------------------------------------|----|
| 1.2.3.4.1. Denklik İlkesine Yönelik Kuramlar                                          | 19 |
| 1.2.3.4.1.1. Klasik Bütçe Kuramı                                                      | 19 |
| 1.2.3.4.1.2. Devri Bütçe Kuramı                                                       | 20 |
| 1.2.3.4.1.3. Telafi Edici Bütçe Kuramı                                                | 20 |
| 1.2.3.5. Doğruluk İlkesi                                                              | 21 |
| 1.2.3.5.1. Objektif Doğruluk İlkesi                                                   | 21 |
| 1.2.3.5.2. Sübjektif Doğruluk İlkesi                                                  | 22 |
| 1.2.3.5.3. Doğruluk İlkesinden Sapma Gösteren Uygulamalar                             | 22 |
| 1.2.3.6. Önceden İzin Alma İlkesi                                                     | 23 |
| 1.2.3.7. Ödenek Ayrılması İlkesi                                                      | 24 |
| 1.2.3.7.1. Nitelik Bakımından (Kalitatif) Ödenek Ayrılması İlkesi                     | 24 |
| 1.2.3.7.2. Nicelik Bakımından (Kantitatif) Ödenek Ayrılması İlkesi                    | 25 |
| 1.2.3.7.3. Zaman Bakımından Ödenek Ayrılması İlkesi                                   | 25 |
| 1.2.3.8. Yıllık Olma İlkesi                                                           | 25 |
| 1.2.3.9. Anlaşılır Olma İlkesi                                                        | 26 |
| 1.2.3.10. Tasarruf İlkesi                                                             | 26 |
| 1.2.3.11. Aşağıdan Yukarıya Bütçeleme İlkesi                                          | 27 |
| 1.2.4. Modern Bütçe İlkeleri                                                          | 27 |
| 1.2.4.1. Toplama İlkesi                                                               | 28 |
| 1.2.4.2. Tekdüzelik İlkesi                                                            | 28 |
| 1.2.4.3. Çok Yıllı Olma İlkesi                                                        | 28 |
| 1.2.4.4. Mali Disiplin İlkesi                                                         | 29 |
| 1.2.4.4.1. Bütçe Hakkı Çerçevesinde Mali Disiplin İlkesi                              | 30 |
| 1.2.4.4.2. Bürokrasinin ve Politik Karar Alıcıların Mali Disiplin Üzerindeki Etkileri | 31 |
| 1.2.4.4.3. Karar Verme Yaklaşımları ve Mali Disiplin İlişkisi                         | 32 |
| 1.2.4.5. Bütçe Hakkı İlkesi                                                           | 33 |
| 1.2.4.5.1. Bütçe Hakkı ve Oylama Yöntemi                                              | 35 |
| 1.2.4.5.2. Bütçe Hakkı ve Maliyetlerin İşselleştirilmesi                              | 36 |
| 1.2.4.5.3. Mali Kural Kapsamında Bütçe Hakkı                                          | 37 |

|                                                                                      |    |
|--------------------------------------------------------------------------------------|----|
| 1.2.4.6. Yukarıdan Aşağıya Bütçeleme İlkesi                                          | 38 |
| 1.2.4.7. İyi Yönetişim İlkeleri                                                      | 39 |
| 1.2.4.7.1. Hesap Verilebilirlik İlkesi                                               | 40 |
| 1.2.4.7.2. Vatandaş Katılımlı Hesap Verilebilirlik İlkesi                            | 45 |
| 1.2.4.7.3. Mali Saydamlık İlkesi                                                     | 46 |
| 1.3. TÜRKİYE’DE BÜTÇENİN KURUMSAL GELİŞİMİ                                           | 48 |
| 1.3.1. 1920-1923 Dönemi                                                              | 49 |
| 1.3.1.1. Lozan Antlaşmasıyla Kaldırılan Düzenlemeler                                 | 49 |
| 1.3.1.2. Anayasal Hüküm Olmaksızın Yürütülen Bütçeleme İşlemleri ve Yaşanan Sorunlar | 50 |
| 1.3.1.3. Olağanüstü Dönemlerde Bütçe Hazırlama Girişimleri                           | 52 |
| 1.3.1.3.1. 1920 Yılı Bütçesi                                                         | 52 |
| 1.3.1.3.2. 1921 Yılı Bütçesi                                                         | 53 |
| 1.3.1.3.3. 1922 Yılı Bütçesi                                                         | 53 |
| 1.3.2. 1924-1960 Dönemi                                                              | 54 |
| 1.3.2.1. 1924 Anayasası ve Bütçe İle İlgili Hükümler                                 | 55 |
| 1.3.2.2. Bütçe İlkelerinin Tesisine Yönelik Uygulamalar                              | 57 |
| 1.3.3. 1961-1982 Dönemi                                                              | 59 |
| 1.3.3.1. Önceki Döneme Benzerlik Gösteren Hususlar                                   | 59 |
| 1.3.3.2. 1961 Anayasası ve Bu Dönemde Getirilen Yenilikler                           | 59 |
| 1.3.3.2.1. Milli Bütçe Tahmin Raporu                                                 | 59 |
| 1.3.3.2.2. Bütçenin Görüşülmesi ve Karma Bütçe Komisyonu                             | 60 |
| 1.3.3.2.3. Yıllık İlkesine Getirilen Sınırlama                                       | 62 |
| 1.3.3.2.4. Kesin Hesapların Meclise Sunulması                                        | 62 |
| 1.3.3.2.5. Anayasa Mahkemesi’nin Kurulması                                           | 63 |
| 1.3.4. 1982-2017 Dönemi                                                              | 64 |
| 1.3.4.1. Önceki Dönemlerle Benzerlik Gösteren Hususlar                               | 64 |
| 1.3.4.2. 1982 Anayasası ve Bu Dönemde Getirilen Yenilikler                           | 65 |
| 1.3.4.2.1. Merkezi Yönetim Bütçesinin Oluşturulması                                  | 65 |
| 1.3.4.2.2. Bütçenin Görüşülmesi ve Bütçe Komisyonunun Oluşturulması                  | 66 |
| 1.3.4.2.3. Kesin Hesap Kanunlarının Meclise Sunulması                                | 67 |



|                                                                    |    |
|--------------------------------------------------------------------|----|
| 1.3.5. 2017 Sonrası Dönem                                          | 68 |
| 1.4. TÜRK BÜTÇE SİSTEMİNDE MEYDANA GELEN KANUNİ GELİŞMELER         | 70 |
| 1.4.1. 1050 Sayılı Muhasebe-i Umumiye Kanunu                       | 70 |
| 1.4.2. 5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu            | 73 |
| 1.5. TÜRK BÜTÇE SİSTEMİNİN GELİŞİMİ                                | 76 |
| 1.5.1. Geleneksel Bütçe Sistemi                                    | 76 |
| 1.5.1.1. Geleneksel Bütçe Sisteminin Harcama Sınıflandırması       | 77 |
| 1.5.1.2. Geleneksel Bütçe Sisteminin Eleştirisi                    | 79 |
| 1.5.2. Program Bütçe Sistemi                                       | 81 |
| 1.5.2.1. Program Bütçe Sisteminin Tanımlanması                     | 81 |
| 1.5.2.2. Program Bütçe Sisteminin Özellikleri                      | 82 |
| 1.5.2.3. Türkiye'nin Program Bütçe Sistemine Geçışı                | 83 |
| 1.5.2.4. Program Bütçe Sistemi Uygulamasında Ortaya Çıkan Sorunlar | 85 |
| 1.5.3. Performans Esaslı Bütçeleme Sistemi                         | 88 |
| 1.5.4. Program Bazlı Performans Esaslı Bütçeleme Sistemi           | 91 |

## İKİNCİ BÖLÜM

### SEÇİLMİŞ ÜLKELERDE BÜTÇELEME SÜRECİNİN BÜTÇE İLKELERİ İLE İLİŞKİSİ

|                                                           |     |
|-----------------------------------------------------------|-----|
| 2.1. AVUSTRALYA                                           | 93  |
| 2.1.1. Avustralya Bütçe Süreci                            | 93  |
| 2.1.2. Avustralya Bütçe Sürecinin İlkesel Değerlendirmesi | 95  |
| 2.2. GÜNEY KORE                                           | 97  |
| 2.2.1. Güney Kore Bütçe Süreci                            | 98  |
| 2.2.2. Güney Kore Bütçe Sürecinin İlkesel Değerlendirmesi | 101 |
| 2.3. İNGİLTERE                                            | 104 |
| 2.3.1. İngiltere Bütçe Süreci                             | 105 |
| 2.3.2. İngiltere Bütçe Sürecinin İlkesel Değerlendirmesi  | 107 |
| 2.4. KANADA                                               | 110 |
| 2.4.1. Kanada Bütçe Süreci                                | 110 |

|                                                              |     |
|--------------------------------------------------------------|-----|
| 2.4.2. Kanada Bütçe Sürecinin İlkesel Değerlendirmesi        | 112 |
| 2.5. FRANSA                                                  | 114 |
| 2.5.1. Fransa Bütçe Süreci                                   | 115 |
| 2.5.2. Fransa Bütçe Sürecinin İlkesel Değerlendirmesi        | 120 |
| 2.6. GÜNEY AFRİKA                                            | 123 |
| 2.6.1. Güney Afrika Bütçe Süreci                             | 123 |
| 2.6.2. Güney Afrika Bütçe Sürecinin İlkesel Değerlendirmesi  | 126 |
| 2.7. İSVEÇ                                                   | 129 |
| 2.7.1. İsveç Bütçe Süreci                                    | 129 |
| 2.7.2. İsveç Bütçe Sürecinin İlkesel Değerlendirmesi         | 131 |
| 2.8. NORVEÇ                                                  | 136 |
| 2.8.1. Norveç Bütçe Süreci                                   | 136 |
| 2.8.2. Norveç Bütçe Sürecinin İlkesel Değerlendirmesi        | 138 |
| 2.9. GÜRCİSTAN                                               | 140 |
| 2.9.1. Gürcistan Bütçe Süreci                                | 141 |
| 2.9.2. Gürcistan Bütçe Sürecinin İlkesel Değerlendirmesi     | 143 |
| 2.10. MEKSİKA                                                | 148 |
| 2.10.1. Meksika Bütçe Süreci                                 | 148 |
| 2.10.2. Meksika Bütçe Sürecinin İlkesel Değerlendirmesi      | 149 |
| 2.11. YENİ ZELANDA                                           | 152 |
| 2.11.1. Yeni Zelanda Bütçe Süreci                            | 153 |
| 2.11.2. Yeni Zelanda Bütçe Sürecinin İlkesel Değerlendirmesi | 155 |
| 2.12. FİLİPİNLER                                             | 159 |
| 2.12.1. Filipinler Bütçe Süreci                              | 160 |
| 2.12.2. Filipinler Bütçe Sürecinin İlkesel Değerlendirmesi   | 163 |

## ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

### MERKEZİ YÖNETİM BÜTÇELEME SÜRECİNİN ANALİZİ

|                                                                      |     |
|----------------------------------------------------------------------|-----|
| 3.1. MERKEZİ YÖNETİM TÜRK BÜTÇE SİSTEMİNE YÖNELİK YAPILAN ÇALIŞMALAR | 167 |
| 3.1.1. Akademik Çalışmalar                                           | 167 |
| 3.1.2. Kurumsal Çalışmalar                                           | 169 |

|                                                                                       |     |
|---------------------------------------------------------------------------------------|-----|
| 3.2. MERKEZİ YÖNETİM TÜRK BÜTÇE SİSTEMİNİN BÜTÇE İLKELERİ AÇISINDAN DEĞERLENDİRİLMESİ | 173 |
| 3.2.1. Mali Disiplin İlkesi Kapsamında Değerlendirilmesi                              | 174 |
| 3.2.1.1. Bütçenin Teknik Boyutunun Mali Disipline Yansıması                           | 174 |
| 3.2.1.2. Yedek Ödenek Uygulaması                                                      | 175 |
| 3.2.1.3. Bütçe Dışı Fon Uygulaması                                                    | 177 |
| 3.2.1.4. Yasama Denetiminin Etkinsizleştirilmesi                                      | 178 |
| 3.2.1.5. Temel Dokümanlarda Mali Disiplin Vurgusu                                     | 180 |
| 3.2.2. Hesap Verilebilirlik İlkesi Kapsamında Değerlendirilmesi                       | 181 |
| 3.2.2.1. Bütçe Belgesinin Kapsamı ve İdari Sorumluluğun Belirlenmesi                  | 181 |
| 3.2.2.2. Yasama Organının Kullanımına Sunulan Dokümanlar                              | 181 |
| 3.2.2.3. Yasama Organının Kullanımına Sunulan Araçlar                                 | 184 |
| 3.2.2.4. Alt Komisyonların Oluşturulması                                              | 184 |
| 3.2.2.5. Kesin Hesaplara Yönelik Tespitler                                            | 186 |
| 3.2.3. Mali Saydamlık İlkesi Kapsamında Değerlendirilmesi                             | 187 |
| 3.2.3.1. Kamu-Özel Sektör Ortaklığının Saydamlığı                                     | 187 |
| 3.2.3.2. Etkili Raporlamanın Geliştirici Etkisi                                       | 188 |
| 3.2.3.3. Özel Nitelikli Ödeneklerin Değerlendirilmesi                                 | 189 |
| 3.2.4. Bütçe Hakkı İlkesi Kapsamında Değerlendirilmesi                                | 194 |
| 3.2.4.1. Sistem Değişiminin Bütçe Hakkı İlkesine Etkisi                               | 194 |
| 3.2.4.2. Bütçe Hakkı İlkesinin Çarpıklaşması                                          | 196 |
| 3.2.4.3. Bütçe Hakkı İlkesinin Esnetilmesi                                            | 197 |
| 3.2.4.4. Bütçe Hakkı İlkesinin Siyasi Görünümü                                        | 199 |
| 3.2.4.5. Parlamento Tutanaklarında Bütçe Hakkı İlkesinin İzlenmesi                    | 203 |
| 3.2.4.6. Parlamentoda Bütçe Hakkı İlkesinin Tesisi                                    | 208 |
| 3.2.4.6. Parlamento Teşekkülünün Bütçe Hakkı İlkesine Etkisi                          | 211 |
| 3.2.5. Çok Yıllı Olma İlkesi Kapsamında Değerlendirilmesi                             | 214 |
| 3.2.6. Doğruluk İlkesi Kapsamında Değerlendirilmesi                                   | 216 |
| 3.2.6.1. Doğruluk İlkesinin Yıllık Tahminlerde İzlenmesi                              | 216 |
| 3.2.6.2. Ödenek Üstü Gider ile Doğruluk İlkesinin Esnetilmesi                         | 218 |
| 3.2.6.3. Yedek Ödenek Uygulaması İle Doğruluk İlkesinin Esnetilmesi                   | 221 |

|                                                                       |     |
|-----------------------------------------------------------------------|-----|
| 3.2.6.4. Ek Ödenek Uygulaması ile Doğruluk İlkesinin Esnetilmesi      | 223 |
| 3.2.7. Birlik İlkesi Kapsamında Değerlendirilmesi                     | 224 |
| 3.2.8. Yıllık Olma İlkesi Kapsamında Değerlendirilmesi                | 225 |
| 3.2.9. Denklik İlkesi Kapsamında Değerlendirilmesi                    | 227 |
| 3.2.10. Açıklık İlkesi Kapsamında Değerlendirilmesi                   | 229 |
| 3.2.11. Önceden İzin Alma İlkesi Kapsamında Değerlendirilmesi         | 230 |
| 3.3. MERKEZİ YÖNETİM TÜRK BÜTÇE SİSTEMİNİN KURUMSAL DEĞERLENDİRİLMESİ | 231 |
| 3.3.1. Hazine ve Maliye Bakanlığının Kurumsal Değerlendirilmesi       | 232 |
| 3.3.1.1. Temel Stratejilerin ve İlkelerin Değerlendirilmesi           | 232 |
| 3.3.1.2. Bilişim Alanındaki Gelişmelerin Değerlendirilmesi            | 233 |
| 3.3.1.3. Mali Gelişmelere ve İşbirliğine Yönelik Değerlendirme        | 235 |
| 3.3.1.4. Kurumsal Kapasitenin Değerlendirilmesi                       | 237 |
| 3.3.1.5. İdari Yapının Beklentilerle Uyumunun Değerlendirilmesi       | 243 |
| 3.3.1.6. Denetim Bulgularının Değerlendirilmesi                       | 247 |
| 3.3.2. Strateji ve Bütçe Başkanlığının Kurumsal Değerlendirilmesi     | 254 |
| 3.3.2.1. Temel Stratejilerin ve İlkelerin Değerlendirilmesi           | 254 |
| 3.3.2.2. Bilişim Alanındaki Gelişmelerin Değerlendirilmesi            | 259 |
| 3.3.2.3. Mali Gelişmelere ve İşbirliğine Yönelik Değerlendirme        | 261 |
| 3.3.2.4. Kurumsal Kapasitenin Değerlendirilmesi                       | 263 |
| 3.3.2.5. İdari Yapının Beklentilerle Uyumunun Değerlendirilmesi       | 265 |
| 3.3.2.6. Denetim Bulgularının Değerlendirilmesi                       | 268 |
| 3.3.3. Sayıştay Başkanlığının Kurumsal Değerlendirilmesi              | 270 |
| 3.3.3.1. Temel Stratejilerin ve İlkelerin Değerlendirilmesi           | 270 |
| 3.3.3.2. Bilişim Alanındaki Gelişmelerin Değerlendirilmesi            | 276 |
| 3.3.3.3. Mali Gelişmelere ve İşbirliğine Yönelik Değerlendirme        | 277 |
| 3.3.3.4. Kurumsal Kapasitenin Değerlendirilmesi                       | 279 |
| 3.3.3.5. İdari Yapının Beklentilerle Uyumunun Değerlendirilmesi       | 281 |
| 3.3.3.6. Denetim Bulgularının Değerlendirilmesi                       | 284 |
| SONUÇ                                                                 | 286 |
| KAYNAKÇA                                                              | 295 |
| EKLER                                                                 |     |

## KISALTMALAR

|                  |                                                                           |
|------------------|---------------------------------------------------------------------------|
| <b>AG</b>        | Auditor-General                                                           |
| <b>ANSA-EAP</b>  | Affiliated Network for Social Accountability in East-Asia and the Pacific |
| <b>BDD</b>       | Basic Data and Directions                                                 |
| <b>BDDD</b>      | Basic Data and Directions Document                                        |
| <b>BİVAS</b>     | Birleşik Veri Aktarım Sistemi                                             |
| <b>CPFS</b>      | Centre for Public Finance Studies                                         |
| <b>CPP</b>       | Canada Pension Plan                                                       |
| <b>DBCC</b>      | Development Budget Coordination Committee                                 |
| <b>DORA</b>      | Review of Macroeconomic and Fiscal Framework and Division of Revenue      |
| <b>DPR</b>       | Departmental Performance Report                                           |
| <b>ECOFIN</b>    | Economic and Financial Affairs Council                                    |
| <b>EFP</b>       | Economic and Fiscal Policy Branch                                         |
| <b>EMS</b>       | Expenditure Management System                                             |
| <b>ENE</b>       | Estimates of National Expenditure                                         |
| <b>EPB</b>       | Economic Planning Board                                                   |
| <b>ERC</b>       | Expenditure Review Committee                                              |
| <b>FAO</b>       | Financial Accountability Office                                           |
| <b>FFC</b>       | Financial and Fiscal Commission                                           |
| <b>FIAPI</b>     | Federal Institute of Access to Public Information                         |
| <b>IFS</b>       | Institute for Fiscal Studies                                              |
| <b>IMF</b>       | International Money Fund                                                  |
| <b>INTOSAI</b>   | The International Organization of Supreme Audit Institutions              |
| <b>ISSAI</b>     | The International Standards of Supreme Audit Institutions                 |
| <b>KKBG</b>      | Kamu Kesimi Borçlanma Gereği                                              |
| <b>LOLF</b>      | Loi Organique de Lois de Finances                                         |
| <b>MinComBud</b> | Ministers' Committee on the Budget                                        |

|              |                                                            |
|--------------|------------------------------------------------------------|
| <b>MTBPS</b> | Medium Term Budget Policy Statement                        |
| <b>MTEC</b>  | Medium Term Expenditure Committees                         |
| <b>MTFF</b>  | Medium Term Fiscal Framework                               |
| <b>MTPP</b>  | Medium Term Policy Priorities                              |
| <b>MTSF</b>  | Medium Term Strategic Framework                            |
| <b>MYS</b>   | Yeni Harcama Yönetim Bilişim Sistemi                       |
| <b>OECD</b>  | The Organisation for Economic Co-operation and Development |
| <b>PAC</b>   | Public Accounts Committee                                  |
| <b>PBO</b>   | Parliamentary Budget Officer                               |
| <b>PBOG</b>  | Parliamentary Budget Office of Georgia                     |
| <b>PGMS</b>  | Performance Goal Management System                         |
| <b>PSA</b>   | Public Service Agreements                                  |
| <b>RPP</b>   | Reports on Plans and Priorities                            |
| <b>SABP</b>  | Self-Assessment of Budgetary Programs                      |
| <b>SAO</b>   | State Audit Office                                         |
| <b>SBC</b>   | Strategic Budget Committee                                 |
| <b>SCF</b>   | Standing Committee on Finance                              |
| <b>SCFEA</b> | Standing Committee on Finance and Economic Affairs         |
| <b>SKA</b>   | Sürdürülebilir Kalkınma Amaçları                           |
| <b>SMR</b>   | Senior Ministers' Review                                   |
| <b>SNAO</b>  | Swedish National Audit Office                              |
| <b>UNDP</b>  | United Nations Development Programme                       |
| <b>VERA</b>  | İş Zekası ve Veri Analiz Sistemi                           |
| <b>YOİKK</b> | Yatırım Ortamını İyileştirme Koordinasyon Kurulu           |

## TABLÖLAR LİSTESİ

|                                                                                 |        |
|---------------------------------------------------------------------------------|--------|
| <b>Tablo 1:</b> Dönemler İtibariyle Açık Bütçe Endeksinin Görünümü              | s. 170 |
| <b>Tablo 2:</b> Türkiye'nin Açık Bütçe Endeksi Görünümü                         | s. 171 |
| <b>Tablo 3:</b> Örtülü Ödeneğin Kullanılabilirliği                              | s. 190 |
| <b>Tablo 4:</b> Örtülü Ödeneğin Analizi                                         | s. 192 |
| <b>Tablo 5:</b> Merkezi Yönetim Bütçe Kanun Teklifi Oylama Sonuçları            | s. 200 |
| <b>Tablo 6:</b> Merkezi Yönetim Kesin Hesap Kanun Teklifi Oylama Sonuçları      | s. 202 |
| <b>Tablo 7:</b> TBMM Bütçe Görüşme Mesaisinin Analizi                           | s. 210 |
| <b>Tablo 8:</b> Toplumsal İradenin Parlamente'ye Yansıması                      | s. 211 |
| <b>Tablo 9:</b> Parlamente'nin Görünümü                                         | s. 212 |
| <b>Tablo 10:</b> Plan ve Bütçe Komisyon Dağılımı                                | s. 213 |
| <b>Tablo 11:</b> Çok Yıllı Tahminlerde Meydana Gelen Sapma                      | s. 215 |
| <b>Tablo 12:</b> Yıllık Bütçelerde Meydana Gelen Sapma                          | s. 217 |
| <b>Tablo 13:</b> Ödenek Üstü Gider Gerçekleşmeleri (Milyon TL)                  | s. 221 |
| <b>Tablo 14:</b> Yedek Ödenek Gerçekleşmeleri (Milyon TL)                       | s. 222 |
| <b>Tablo 15:</b> Bütçe Dengesinin Analizi (Milyon TL)                           | s. 228 |
| <b>Tablo 16:</b> Standart Belge ve Raporlamaya İlişkin Çalışmalar               | s. 234 |
| <b>Tablo 17:</b> Vergi Denetim Kurulu Personel Durumu                           | s. 244 |
| <b>Tablo 18:</b> Strateji Ve Bütçe Başkanlığının Zamanlama Sürecinin İzlenmesi  | s. 255 |
| <b>Tablo 19:</b> Sayıştay'ın Performans Denetim Kriterlerinin Sınıflandırılması | s. 272 |
| <b>Tablo 20:</b> Sayıştay Denetim Performansı                                   | s. 273 |

## ŞEKİLLER LİSTESİ

|                                                                          |        |
|--------------------------------------------------------------------------|--------|
| <b>Şekil 1:</b> Hazine ve Maliye Bakanlığı Personel Sayısı               | s. 238 |
| <b>Şekil 2:</b> Hazine ve Maliye Bakanlığı Teşkilat Personel Dağılımı    | s. 239 |
| <b>Şekil 3:</b> Hazine ve Maliye Bakanlığı Personel Eğitim Durumu        | s. 240 |
| <b>Şekil 4:</b> Hazine ve Maliye Bakanlığı Personel Yaş Durumu           | s. 240 |
| <b>Şekil 5:</b> Hazine ve Maliye Bakanlığı Personel Yabancı Lisan Durumu | s. 241 |
| <b>Şekil 6:</b> Hazine ve Maliye Bakanlığı Personel Hizmet Süresi        | s. 242 |
| <b>Şekil 7:</b> Strateji ve Bütçe Başkanlığı Personel Eğitim Durumu      | s. 264 |
| <b>Şekil 8:</b> Strateji ve Bütçe Başkanlığı Personel Hizmet Süresi      | s. 265 |
| <b>Şekil 10:</b> Sayıştay Başkanlığı Personel Yaş Aralığı                | s. 280 |
| <b>Şekil 11:</b> Sayıştay Başkanlığı Personel Eğitim Durumu              | s. 281 |



## **EKLER LİSTESİ**

**Ek 1:** 1050 Sayılı Muhasebei Umumiye Kanununda Değişiklik Yapan

Kanunlar Listesi

ek s. 1

**Ek 2:** Kamu Özel İşbirliği Mevzuatı

ek s. 2

**Ek 3:** Tasfiye Edilen Bütçe İçi ve Bütçe Dışı Fonlar

ek s. 3



## GİRİŞ

Bütçe birçok yazar tarafından farklı şekilde tanımlandığı gibi ülkelerin prosedürel düzenlemelerinde de farklı şekillerde ele alındığı görülmektedir. İki durumdaki farklılığın esas kaynağı ise hem yazarların hem de devletlerin ekonomiyi yorumlama farklılıkları olduğu ifade edilebilir. Nitekim bazı maliyecileri devletin ekonomiye müdahale seviyeleri üzerinden bir bütçeden bekleneni göz önünde bulundurarak tanımlama yoluna gittikleri, benzer şekilde yasal düzenlemelerde de devlete yüklenen fonksiyonlar dikkate alınarak tanımlamaya gidildiği söylenebilir. Ancak kavramın ele alınışındaki farklılıklara rağmen üzerinde durulan temel husus bütçenin yasama organı ile yürütme organı arasındaki temel izin verme ve yetki alma faktörü üzerine kurulu olduğudur.

Bütçe tanımlanırken çok sayıda kavramlar bütününden faydalanılmaktadır. Bunların içinde izin, tasarruf, icmal, kanun, nizamname, kararname, yönetim planı, politika aracı, kurum, mali rapor ve belge yer almaktadır. Anılanlardan hem bağlayıcılık konusunda daha geniş yönetim alanını kapsayan, hem de yasal hüviyetini koruyan kavramın belge olduğu söylenebilir. Zira bazı yönetim kademelerinde kamu harcaması yapmak için bütçe kanunu hazırlanmamakta ve sonuçta birçok mali hükümden muaf tutulabilmektedir. Dolayısıyla belge kavramı ile bütçenin tanımlanması meclis kararı veya yönetim kurulu kararı ile bütçe hazırlayan tüm devlet birimlerinin bütçe ile ilgili sürece dahil edilmeleri mümkün hale getirilmektedir.

Bütçenin tanımlanması ve bir sistem içinde uygulanmasının yanında bütçeleme sürecinin bazı ilkelerle çevrenmesi önem taşımaktadır. Bütçe ilkeleri olarak bilinen bu ilkelerin bütçenin hazırlık, onaylama, uygulama ve denetim süreçlerinin tamamında dikkate alınmaları bütçelemeden beklenen faydaların sağlanmasına imkan verecektir. Bu bağlamda bütçe ilkelerinin yasal altyapısının oluşturulması ve uygulamadaki karşılıklarının korunması gerekmektedir. Bütçeleme sürecinde yer alan paydaşların bütçe ilkeleri konusunda sahiplenici bir tutum takınmaları ancak uygulamada da bunu yansıtmaları beklenmektedir. Aksi durumda anayasal düzeyde bağlayıcı olan ve bütçenin muhtelif ilkelerine atıfta bulunan hükümlerin varlığı dahi anlam kazanmayacaktır.

Mali alanda ortaya çıkan sorunların çözülmesinde sadece sistemsal bir yaklaşım yeterli gelmeyebilir. Bir ülkenin benimsediği bütçe sistemini değiştirmesi tek başına bir anlam ifade etmeyeceği gibi kurumsal ve ilkesel alanda bir gelişmenin de buna eşlik etmesi gerekmektedir. Ancak tüm bu sürecin yasama, yürütme, bürokrasi ve diğer tüm aktörler tarafından benimsenmiş olması anlamlılık düzeyini arttırmış olacaktır. Benzer şekilde sürecin yasal bir bütünlük ve tutarlılık içinde kurgulanması ve uygulanması da gerekmektedir. Zira aynı mali kanun içinde ilkesel tutarsızlıklara yol açacak uygulamaların olması, başka kanunlarla mali kanun hükümlerinin etkisiz kılınması veya hiçbir kanuni dayanağı olmayan ve hatta yasaklanan yöntemlerin kullanılarak ilkesel ve kurumsal süreçlerin zarar görmesi yapılacak reform girişimlerini etkisiz kılacaktır.

Bütçe sistemindeki değişikliklerle birlikte benimsenen ilkelerde de gelişmeler meydana gelmiştir. Bütçenin artan fonksiyonları bütçenin hacminde de artışlara yol açmış ve bu durum bütçe ilkelerine bağlılığı yasal zemine oturtmanın ve bunlara bağlı kalmanın önemini arttırmıştır. Zira bütçeleme süreci sadece sistem değişikliği ile değil aynı zamanda bazı temel ilkelerin de benimsenmesini gerekli kılmaktadır. Dolayısıyla aynı bütçe sistemine sahip olan ülkelere bakıldığında elde edilen faydaların farklılaşmasında, sisteme bağlı kalmalarının yanı sıra uygulamalara yön veren bütçe ilkelerini benimsedikleri görülmektedir. Nitekim bu bütçe ilkeleri belirlenirken dahi bazı temel kaidelere bağlı kalınmalı, ülkenin ve kamu maliyesinin karakteristik özellikleri, sorunları iyi değerlendirilmelidir. Aksi durumda örnek alınan ülkedekine benzer sonuçlardan ziyade mevcut durumdan daha kötü sonuçların meydana gelmesi de söz konusu olabilecektir.

Bir bütçe ilkesinden beklenen en temel etki politikacılar, bürokratlar ve halk gibi bütçeleme sürecinin aktörlerinin davranışlarında değişiklik yapmaktır. Bütçe ilkelerinin sadece yasal mevzuatta ele alınmış olması yetersiz kalabilmektedir. Bütçe hazırlık aşamasından kesin hesapların onaylanması aşamasına kadar geçen bütün bütçeleme süreci üzerinde belirleyici soyut öğeler olan bütçe ilkelerinin etkin kurgulanmış olması gerekmektedir. Özellikle istisnai hükümlerle bütçe ilkeleri etkisizleştirilmemelidir. Zira uygulamalardan anlaşıldığı üzere istisnai hükümlerin oldukça geniş yorumlanmaları söz konusu olabilmektedir. Bu bağlamda uygulamaya yönelik istisnalara ilişkin hükümlerin somut ve yoruma kapalı olacak biçimde

düzenlenmeleri bütçe ilkelerinin etkin uygulanmasını teşvik edecektir. Nitekim iyi uygulamalara sahip ülkelerin mali düzenlemelerinin bu yönde yapılandırıldığı görülmektedir. Yürütme organlarına karşı vatandaşların ve yasama organlarının bütçe konusunda sahip oldukları bilgi ve uzmanlık seviyesinin düşük olması dikkate alındığında bütçe ilkelerinin kılavuz olma niteliği de ön plana çıkmaktadır. Nitekim bütçe ilkeleri yürütme organına ve bürokrasiye sınırlı düzeyde avantaj ve fayda sağlamakla birlikte asıl faydayı ve avantajı yasama organı ve vatandaşlara sağlamaktadır.

Bütçe ilkeleri, bütçedeki teknik yapının değişmesiyle birlikte bütçe büyüklüklerinin artmasıyla da şekillenmişlerdir. Bu durum yeni bütçe ilkelerinin ortaya çıkmasına, mevcut olanların daha katı yorumlanmasına veya esnetilmesine yol açmıştır. Bu ilkelerin genel olarak bütçeleme sürecinde etkinlik sağlamakla birlikte bu konuda kısmen yasama organının ve büyük ölçüde yürütme organının disiplin altında tutulması ve hesap verilebilir kılınmaya çalışılması temelleri üzerine kuruludur. Ancak böyle bir sonuç anayasa seviyesinde temel ilkelerin tanımlanmasına veya bunlara işaret edilmesine bağlıdır. Zira sadece kanunda tanımlanmış bir düzenlemenin yasama organının inisiyatifiyle değiştirilebilmesi mümkündür. Dolayısıyla bütçe ilkeleri bir bütün olarak sosyal, siyasal ve ekonomik gelişmelerden etkilenecek süreç içerisinde gelişme göstermiştir. Bu süreçte bazı bütçe ilkelerinin diğer bütçe ilkelerinin etkinliğini güçlendirmeleri veya zayıflatmaları söz konusu olmuştur.

Türkiye’de merkezi yönetim bütçeleme sürecinde yasal ve anayasal dayanağı bulunan bütçe ilkeleri bulunmaktadır. Bunların bir kısmının geçmiş dönem uygulamaları neticesinde benimsenen ilkelerin devamı şeklinde diğer kısmının da zamanla ortaya çıkan ihtiyaçlarla ortaya konulduğu görülmektedir. Bu bağlamda çalışmanın birinci bölümünde bütçe kavramının temel özellikleri ve bütçe ilkeleri ortaya konulduktan sonra Türkiye’de bütçenin kurumsal gelişmesi incelenmiştir. İkinci bölümde bütçe ilkeleri konusunda iyi uygulamalara sahip olan ülkeler seçildikten sonra bütüncül bir yaklaşımla bu ülkelerin hem bütçeleme süreci hem de bu sürecin benimsedikleri bütçe ilkeleri ilişkisi araştırılmıştır. Çalışmanın üçüncü bölümünde ise Türkiye’nin merkezi yönetim bütçe sürecinin ilkesel ve kurumsal analizi yapılmıştır. Bu bölümde bütçe ilkelerinin uygulamadaki karşılıkları nitel analiz

yöntemlerinden bilgi ve belge analizi yöntemiyle ortaya konulmuş ve aynı yöntemle bütçeleme sürecinde kritik rollere sahip olan kurumlar analiz edilmiştir.



# **BİRİNCİ BÖLÜM**

## **BÜTÇENİN TEORİK ESASLARI VE TÜRK BÜTÇE SİSTEMİNİN**

### **TARİHSEL GELİŞİMİ**

Çalışmanın bu bölümünde ilk olarak bütçe kavramının etimolojik kökenine yönelik açıklamalar yapıldıktan sonra hukuki, bilimsel ve ekonomik tanımlaması yapılmıştır. Daha sonra bütçe ilkelerine yönelik teorik açıklamalar verilmiş ve ardından Türkiye’de bütçe gelişimi incelenmiştir.

#### **1.1. BÜTÇE KAVRAMI**

##### **1.1.1. Bütçe Kavramının Ortaya Çıkışı**

Bütçe kavramı deyimisel olarak ilk defa on sekizinci yüzyılda İngiltere’de kullanılmış ve diğer dillere “budget” kelimesinden geçmiştir. Ancak modern anlamda “bütçe” İngiltere’de kullanılmış olmakla birlikte kökeni çok daha eskilere gitmektedir. Buna göre, Latince’de “Bulga” kelimesi lafzi olarak devletin gelir ve giderlerinin yer aldığı “para çantası”, “küçük deri çanta” anlamına gelmekte ve bütçe kavramının da buradan geldiği söylenebilmektedir. “Bulga” kelimesi eski Fransızcaya da “Bouge” ya da “Bougette” olarak geçmiştir (Edizdoğan, 1991: 3).

On sekizinci yüzyılda İngiltere’de Maliye Bakanının yıllık bütçe görüşmelerine başlayacağı gün, içinde devletin gelir ve gider tahminleri hakkında bilgilerin yer aldığı çantayı açarak parlamento üyelerine sunum yapması “opening the budget” (bütçe açılışı, çantanın açılması) olarak ifade edilmekteydi (Pehlivan, 2016: 20). Zamanla “bougette”in “budget”e dönüştüğü gibi “budget” de çanta anlamından sıyrılarak, içinde parlamento’ya getirilen ve devlet gelir ve gider tahminlerinin yer aldığı cetveller anlamına gelmiş, yani bugünkü anlamıyla bütçeyi ifade etmeye başlamıştır (Gürsoy, 1981: 1). Dolayısıyla ilk defa bütçe kelimesinin burada kullanıldığı görülmüştür. On yedinci ve on sekizinci yüzyıllarda Fransızlar tarafından “prospectus”, “aperçu”, “livre” gibi farklı kelimeler kullanılmıştır. Hatta bütçe kelimesini kullanmak yerine alternatif olarak gelir-gider dengesi anlamında “balance” kelimesini kullanmak istemişlerdir (Gürsoy, 1981: 3). Ancak bir kurum olan bütçenin

on dokuzuncu yüzyıldan itibaren resmi yazılarda ve kanuni metinlerde aynen (budget olarak) kullanılmaya başlandığı görülmektedir. (Sayar, 1974: 2).

Almanya’da da bütçe kelimesinin karşılığı olarak “der houshaltplan”, “vorausschlog” ve “soll” gibi kelimeler kullanılmak istenmişse de nihayetinde kurumu ve kavramı anlatan kelime olarak bütçe (budget) kullanılmaya başlanmıştır (Gürsoy, 1981: 4).

Türkçe’de bütçe kelimesi Tanzimat Fermanı’ndan sonra, 1864 yılında kullanılmaya başlanmış ve 1876 yılından itibaren *Muvazene Defteri* ve *Muvazane-i Umumiye* sözcükleriyle resmiyet kazanmıştır (Batırel, 1987: 1). Ancak bütçe kelimesi 1864 yılından önce de dönemin devlet yöneticileri tarafından bilinmekteydi. Dönemin tarihçilerinden Ahmet Lütü Efendi Vak’ânüvis Ahmet Lütü Efendi isimli çalışmasının on birinci cildinde bütçe kelimesinin bürokratlarca kullanılmak istenmesini eleştirmiş, bütçe kelimesini kullanmak isteyenleri Batılılara hoş görünmek istemekle eleştirmiştir (aktaran Keskinçilic, 2003: 320-321):

*“O seneye (1850) gelinceye kadar bu husus için yapılan deftere Muvazane Defteri itlak olunur idi. Vükela ve bazı me’murinden Avrupa usulüne münhemik ve meslek-i frenganeye salık olanlar beyninde ecnebilere hoş görünmek için ma’nalı ve ma’nasız usul ve adat-ı milliyemizi terkle, Avrupa gidişine talid moda hükmüne girmeye başladığı sırada, bu muvazene lafını dahi terkile, yerine “bütçe” lügat-ı ecnebiyesinin vaz’ı ol vakit Meclis-i Vüke-layı epeyce işgal etmiş idi. İşte o seneden bed’ ile bütçe i’tiyad olmuştur. Bütçenin sureti tanzimi için Tanzimat Meclisinden on üç bendi havi muharran kaleme alınan nizamname-i mahsusun nüsha-i adidesi gazetelerle neşr ve ilan kılınmıştır”*

Ahmet Lütü Efendi’nin aktardıklarından anlaşıldığı üzere “bütçe” deyiminin kullanılıp kullanılmaması konusu Meclis-i Vükela’da oldukça tartışılmıştır.

1961 Anayasasıyla birlikte “Milli Bütçe” kavramı kullanılmaya başlanmış ve zamanla Muvazane-i Umumiye yerini bütçeye bırakmıştır. Bütçe kavramı günümüzde birçok dile “budget” kelimesinden esinlenerek girmiştir.

### 1.1.2. Bütçenin Tanımı

Bütçe tanımlanırken doğrudan lafzi anlamından ziyade esas olarak işlevlerinin dikkate alındığı görülmektedir. Bir bütçeden nelerin beklendiği, neleri

içerdiği/içermesi gerektiği ve bir araç olarak nasıl kullanılabileceği dikkate alınarak bütçe tanımlanmaya çalışılmaktadır. Dolayısıyla klasik maliyecilerin savunduğu küçük ve denk bütçeden daha farklı bütçe tanımlamaları ortaya çıkmaktadır. Aşağıda farklı maliye ilim adamları tarafından yapılan ve mevzuatta yer alan bütçe tanımlamalarına yer verilmektedir (vurgular yazara aittir):

Edgar Allix bütçeyi “belli bir süre içinde devletin gelir ve giderlerini tahmini olarak gösteren, giderlerin yapılmasına ve gelirlerin elde edilmesine imkan veren bir *tasarruf*” olarak tanımlamaktadır (Edizdoğan, 1991: 4).

Paul Leroy-Beaulieu bütçeyi “toplanacak gelir ile yapılacak giderlerin tahmini ve karşılaştırmalı bir cetveli olduğu yetkili organlar tarafından bu gelirlerin toplanması ve giderlerin yapılması amacıyla belli bir dönem için verilen *izin*” olarak tanımlamaktadır (Edizdoğan, 1991: 4).

Reno Stourm bütçeyi “kamu gelir ve giderlerinin önceden verilmiş iznini kapsayan bir tasarruf” olarak tanımlamaktadır (Feyzioğlu, 1984: 13).

Cezmi Erçin bütçeyi “Umumi bir idarenin gelecek mali devre için, umumiyetle bir mali sene için, yapılmasını tespit eylediği masraflarla bu masrafları karşılamak için temin ettiği varidata ait muvazeneli bir icmal” olarak tanımlamaktadır (Erçin, 1938: 6).

Nihad Sayar bütçeyi “devlet, il ve belediye gibi kamu hükmi şahısları ve yarı resmi ya da özel teşekkül ve toplulukların, belli bir dönem içindeki gelir ve giderlerini tahmin eden ve bunların yapılmasına önceden izin veren bir *kanun, nizamname, kararname* ya da *idari bir tasarruf*” olarak çok genel ve geniş anlamda bir tanımlamıştır (Sayar, 1974: 7).

Atilla Dicle bütçeyi “ulusal ihtiyaçları karşılayan bir yönetim planı, iktisadi politikanın bir aracı, hükümetin kamu fonlarını nasıl kullanacağına dair yasama organına ve millete sunduğu mali bir rapor, önerileri eyleme dönüştürecek yasama kararlarının alınması için bir istek, ulusal hedefleri ve onlara ilişkin verileri incelemek için bir araya getirilen bir belge ve hükümet programlarının daha verimli ve etkin bir şekilde icrasını mümkün kılan bir araç” olarak çok daha geniş bir şekilde tanımlamaktadır (Dicle, 1973: 26).

Nihat Falay bütçeyi kaynakların tahsisi yönünden ele alarak tanımlamıştır. Buna göre bütçe, ülkelerin sahip olduğu kaynakların kamu ve özel kesim arasındaki



dağılımını belirleyen ekonomik bir göstergedir. Falay bu tanımlamadan yola çıkarak ekonomik sistemlerin farklılığına göre kaynakların kamu ve özel sektör arasında farklı dağılımlar gösterdiğini belirtmektedir (Falay, 1979: 13).

Bedri Gürsoy bütçeyi “gelecek yıla ait devlet gelir ve masraf tahminlerini her toplumun muhtaç olduğu sosyal, siyasal ve ekonomik makro dengeleri koruyacak noktada tespit etmeye özen gösteren; hükümetler tarafından hazırlanıp parlamento tarafından kabul edilmiş, mali nitelikteki *yasa*” olarak tanımlamaktadır (Gürsoy, 1981: 6).

Ömer Faruk Batırel bütçeyi “kamu kesiminin gelecek bir dönem için kaynak harcama dengesini yansıtan ve parlamenter demokrasilerde yasama organının, yürütme organına kamu harcaması yapma ve kamu gelirlerini toplama hususunda verdiği yetkiyi gösteren belge” olarak tanımlamaktadır (Batırel, 1987: 1)

Osman Pehlivan bütçeyi hukuki ve ekonomik açıdan ele alarak tanımlamıştır. Buna göre ekonomik açıdan bütçe; devletin gelecekte belli bir döneme ilişkin vergi ve benzeri araçlarla milli gelirin ne kadarını ele geçireceğini ve toplanan kaynakları nerede kullanılacağını, bu bağlamda “kaynak ve kullanım dengesi”ni gösteren *tablo* olarak tanımlanmaktadır. Hukuki açıdan bütçe ise burada sayılan bütçe işlemlerinin gerçekleştirilmesine izin vermek için yetkili organlarca usulüne uygun olarak görüşülüp onaylandıktan sonra yürürlüğe konulan *belge* olarak tanımlanmaktadır (Pehlivan, 2016: 22). Ömer Faruk Batırel de bütçeyi “ekonomik bir plan” olarak ekonomik yönden; halkın yöneticilerin faaliyetlerini “denetleme aracı” olarak da hukuki yönden ele almaktadır (Batırel, 1987: 1-2).

Gülay Coşkun bütçeyi “ekonomik gelişme, tam çalışma, fiyat istikrarı, ödemeler dengesi gibi ulusal ekonominin gereklerini sağlayan bir *araç* olma yanında, devletin yapacağı hizmetleri sınıflandırarak öncelikle yapılması gerekenleri ele alıp bunların en etkin biçimde yapılmasını sağlayan ve devletin gelir ve gider dengesini ekonomi içinde kurabilen bunun için hizmet programlarına mali kaynak tahsis eden, geleceğe ait bu mali planı saptarken geçmişteki hizmetlerin etkin biçimde yapıldığı hakkında gerek kamuoyu gerek parlamentoya bilgi veren hukuki *belge*, bir araç” olarak tanımlama yoluna gitmiş ve bu tanım üzerinden bütçenin fonksiyonlarını ve bütçe hakkı, hesap verilebilirlik gibi temel ilkeleri de vurgulamıştır (Coşkun, 1994: 13).

1050 Sayılı Muhasebei Umumiye Kanununun altıncı maddesinde bütçe “devlet devair (daire) ve müessesatının (kuruluşlarının) senevi (yıllık) varidat (gelir) ve masarifi (gideri) muhammenatını (tahminlerini) gösteren ve bunların tatbik ve icrasına mezuniyet veren bir *kanun*” olarak tanımlanmaktadır.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununun üçüncü maddesinde bütçe “belirli bir dönemdeki gelir ve gider tahminleri ile bunların uygulamasına ilişkin hususları gösteren ve usulüne uygun olarak yürürlüğe konulan *belge*” olarak tanımlanmaktadır.

Görüldüğü üzere maliye ilim adamlarınca tanımlanan “bütçe” kendisine hukuki dayanak bularak politik uygulamalarda yer edindiği görülmektedir. Bu ilmi tanımların hukuki tanımlamalara önayak olduğunu da göstermektedir. Bununla birlikte maliye ilim adamları mevzuat tarafından yapılan tanımlamaların genellikle bütçeden beklenen fonksiyonlar çerçevesinde gerçekleştiği görülmektedir. Ancak nihai anlamda bütçenin “ne” olarak tanımlanmaya çalışıldığı konusunda farklılıklar ortaya çıkmaktadır. Tanımlarda vurgulanan yerler dikkate alındığında bütçenin “kurum”, “kanun”, “belge”, “izin”, “idari tasarruf”, “kararname”, “mali doküman” ve “nizamname” gibi çok çeşitli şekillerde tanımlanmaya gittiği görülmektedir.

Edizdoğan ve Çetinkaya’ya göre bütçenin ilmi tanımlamalarının aksine hukuki tanımlamalarının bazı pratik sonuçları vardır. 1050 sayılı Muhasebei Umumiye Kanununda bütçenin bir “kanun” olarak tanımlarken, 5018 Sayılı Kamu Mali ve Yönetim Kanununda bütçenin bir “belge” olarak tanımlanmasının bazı pratik sonuçları bulunmaktadır. Bütçenin bir belge olarak değerlendirilmesinin nedeni bütçe tanımının “devlet bütçesi” kapsamında değil “kamu bütçesi” kapsamında ele alınmış olmasıdır. Böylece bütçeleri kanun olarak sonuçlanmayan mahalli idareler ve sosyal güvenlik gibi kurumların bütçe anlayışını da anlatacak şekilde “belge” ifadesi kullanılmıştır (Edizdoğan ve Çetinkaya, 2015: 6). Bu durum tabii olarak bütçenin “ne” olarak tanımlandığının önemini ortaya koymaktadır. Zira bütçe “ne” olarak tanımlanmışsa, buna göre de bir bağlayıcılık, kapsamlılık, yaptırıma bağlı olma gibi çeşitli önemler addedilmiş olacaktır. Dolayısıyla kanun metinlerinde geçen tanımlar bütçenin uygulamada nasıl bir görünüm sergileyeceği konusunda bazı düşüncelerin ortaya çıkmasına imkan sağlamaktadır.

Maliyeciler bütçe konusunda yaptıkları tanımlamalarla birlikte bütçenin sahip olması gereken dört temel özelliği taşıması gerektiğini de vurgular. Birincisi bütçenin belirli bir süre ile sınırlı olması gerektiğini ifade eden “tahdit”, ikincisi gelir ve giderlerin tahmini olmasını ifade eden “tahmin”, üçüncüsü gelir ve giderlerin denk olmasını ifade eden “tevizin” ve son olarak dördüncüsü de gelir ve giderin parlamento tarafından onaylanması gerektiğini ifade eden “tasdik”dir (Sönmez, 1994: 7).

## **1.2. BÜTÇE İLKELERİ**

Parlamentoların varoluş nedenleri arasında ilk sırada milletin kamu maliyesini kontrol etme ihtiyacı bulunmaktadır. Parlamentoların elde ettikleri ilk yetkiler de kamu maliyesi alanında olmuştur. Tarihsel açıdan temel çıkış noktası ise mutlak iktidarların halka yüklediği vergilerin ve yaptıkları kamu harcamalarının sınırlandırılmasına dayanır. Takip eden süreç içerisinde parlamentolarla birlikte yürütme erki de halktan kaynaklı olarak ortaya çıkmaya başlamıştır. Bütçe ilkeleri de burada bahsi geçen kamu maliyesinin parlamenter kontrolünü sağlama gayesiyle ortaya çıkmış ve gelişmiştir. Öyle ki, örneğin “bütçe hakkı” kavramı demokratik rejimlerin gelişmesinde öncü (avangart) anahtar kavram olmuştur. Başka bir deyişle bütçe hakkının olmadığı bir yönetim sistemi demokratik olmanın ilk şartını yerine getirmemiş demektir. Bütçe hakkı doğrudan millete aittir, parlamentolara değil. Ancak millet bütçe hakkını seçtiği temsilciler aracılığıyla kullanır (Çağan, 2008: 183).

### **1.2.1. Bütçe İlkelerinin Etkinliğini Sağlayacak Hususlar**

Etkin bir mali yönetim ve dolayısıyla bütçeleme için bazı önemli ön gereklilikler söz konusudur. Bu hususlar şunlardır (Siswana, 2007: 128-129):

*Hukukun Üstünlüğü:* Bütçelerin usulüne uygun olarak tesis edilen (yasama organları, parlamentolar, konseyler gibi) yetkililer/birimler tarafından oluşturulmalıdır.

*Bütçeye Bağlılık:* Kamu gelir ve harcamalarının yasalaştığı şekliyle gerçekleşmesi gerekmektedir. Eğer yeniden düzenlenmesi gerekirse, bu ilk

düzenlemenin yapıldığı birimler tarafından yapılmalıdır. Başka bir deyişle bütçeyi hazırlayanlar ile gerek görüldüğünde değiştirecekler aynı yetkililer/birimler olmalıdır.

*Şeffaflık:* Hükümet bütçe ile ilgili bilgileri kamuya açık hale getirmelidir. Bununla birlikte hükümetin kaynakları hakkında bilgiye ulaşabilen özgür basının olması gerekmektedir.

*Kamuya Açık Olarak İfade Edilen Tercihler:* Hükümetin seçmenlerin tercihleri hakkında bilgi toplayabilme kapasitesinin olması gerekmektedir. Tercihler konusunda makul bilgilerin yokluğu kaynak tahsisinin verimli bir şekilde yapılmasını güçleştirir.

*Yapısal Açıklardan Kaçınma:* Bütçenin uzun vadeli bir bakış açısıyla gelir ve harcamaların birbirine denk gelmesi gerekmektedir. Yani burada önemli olan bir yıllık bir durum değil; uzun vadeli durumdur.

*Bütçenin Zamanında Kabulü:* Etkin mali yönetim ve hükümet performansına önemli bir katkı sağlayan unsur bütçe zamanlaması/sürecine bağlılıktır. Mali yıla girerken kabul edilmiş bir bütçenin olmaması belirsizlikler ve buna bağlı olarak etkinsizliklerin ortaya çıkmasına neden olabilir.

*Tahminde Yeterlilik ve Öngörülebilirlik:* Gelirlerin ve harcamaların doğru bir şekilde tahmin edilmesi gerekmektedir. Gelirlerin yüksek ve harcamaların düşük tahmin edilmiş olması yarıyıl düzeltmelerini gerekli kılacaktır.

*Operasyonel/Uygulanabilir Muhasebe Sistemi:* Asgari düzeyde hükümetin veya hükümet birimlerinin ne kadar paranın harcadığını ve ne kadarının hazır durumda olduğunu bilmesi gerekmektedir.

*Denetim Kapasitesi:* Hükümetler etkin denetim aracılığıyla hesap verilebilirliği sağlama kapasitesine sahip olmalıdır. Öncelikle ön denetim (pre-audit) kapasitesinin olması gerekmektedir. Bu aşırı harcamalara karşı harcamaların ön planlaması ve kontrolü ile ilgili bir husustur. İkincisi ise harcama sonrası denetimdir (post-audit). Harcama sonrası denetimle paranın ne amaçla harcadığı, harcama sonrası sonuçların nasıl olduğuyla ilgilenilmektedir.

Yukarıda anılan hususların yanında kamu mali yönetiminde bazı demokratik değerlerin varlığı da önem taşımaktadır. Bu değerleri Gildenhuis şu şekilde belirtmektedir (Gildenhuis, 1993: 54):

- Kamu mali kararların her zaman kamu mali kaynakların tahsisinin makul ve adil bir yönetim içinde, en etkin ve verimli biçimde yapılması amaçlanmalıdır.

- Kamu mali kaynakların kullanımı bireylerin ortak ihtiyaçlarını optimal olarak karşılayacak şekilde yapılmalıdır.
- Vergi oranı makul ve adil bir şekilde dağıtılmalıdır.
- Seçilmiş siyasi temsilciler gelirlerin toplanması ve harcanması konularında sorumluluk sahibi ve hesap verebilir olmalıdır.
- Siyasi temsilciler toplumun kolektif ihtiyaçlarına duyarlı olmalı ve bunlara cevap verebilmelidir.
- Kolektif ihtiyaçların temini konusunda yürütme organının sorumlulukları programların etkin ve verimli olarak gerçekleşmesini temin etmekten oluşmalıdır.
- Mali yönetim ile ilgili tüm eylemler gizlilikten uzak, kamuya açık olarak gelişmelidir.

### **1.2.2. Bütçe Reform İlkeleri**

Bir ülkenin bütçeleme sürecinde benimsediği ilkeler sürecin sağlıklı sürdürülmesi açısından önem taşımaktadır. Ancak Fölscher'e göre bütçeleme sürecinin belirlenmesinde gerçekleştirilecek reformlar konusunda da bazı temel ilkelerin benimsenmesi önem taşımaktadır. Örneğin bir ülkenin bütçeleme konusunda gerçekleştirdiği reformların aynısını alarak uygulamak reformun başarısını temin etmeyebilir, hatta önceki durumdan daha kötü sonuçların meydana gelmesi olasıdır. Belirtilen hususla ilgili Fölscher on temel ilke belirlemiştir (Fölscher, 2006: 3-15):

*Sistemik Yaklaşım İlkesi:* Etkin ve politik olarak bağlantılı fon önceliklerinin belirlenmesi ve bunun etkin nakit ve tahsis yönetimi ile gerçekleştirilmesi işleyen bir bütçeleme sistemi için gereklidir. Bununla birlikte sistematik bir yaklaşım bütçenin güvenilirliğinin sağlanmasını, politika ve bütçeleme arasında etkin bir bağlantı kurulmasını gerektirmektedir.

*Enstrümantalist Olmayan Yaklaşım İlkesi:* Bütçe reformist girişimlerde enstrümantalist (araçsal) yaklaşımdan ziyade amaçlar ve ilkeler konusunda net olunması gerekmektedir. Zira bir ülkede kullanılan araç ülkenin mali durumuna uygun olumlu sonuçlar verebilirken aynı araç başka bir ülke için benzer sonuçlar meydana getirmeyebilir. Dolayısıyla gerçekleştirilecek bütçe reformlarının orta vadeli harcama

çerçevesi, mali yönetim bilgi sistemi, harcamaların gözden geçirilmesi gibi belli bir enstrümanın uygulanması şeklinde değerlendirilmemesi gerekmektedir. Bu ilkeye göre asıl olan ülkelerin bu araçlarla hangi amaçlara ulaşmak istediğidir. Böylelikle ülkenin özellikli durumuna göre araçların uyumlandırılması gerekebilmektedir.

*Paydaş Davranışını Etkileme İlkesi:* Enstrümantalist bir yaklaşımla yürürlüğe sokulan bütçe reformları çok az somut sonuçla ortaya çıkan pahalı girişimler olabilmektedir. Özellikle teknik reformlar sistem içindeki davranışların üzerinde bir etki göstermez veya çok az etki gösterir. Bu bağlamda iyi bütçe reformunun kamu personeli, politikacılar, parlamento ve sivil toplum kuruluşlarının üyeleri gibi bütçe aktörlerinin davranışları üzerinde değişiklik meydana getirmesi beklenmektedir.

*Demokratik Kamu Hesap Verilebilirliği İlkesi:* Özellikle kurumsal zorlukların olduğu yerlerde bütçe reformlarının başarılı olması için ilgili bakanlığın (bu genellikle Maliye Bakanlığı olmaktadır) yürütme tarafından daha iyi desteklenmesi gerekmektedir.

*Politik Katılım İlkesi:* Optimal düzeyde politik katılıma imkan veren mekanizma bütçeleme sürecini geliştirmektedir. Nihai olarak kararların yürürlüğe girmesi, mali açıdan karşılanabilir kararların alınması ve neyin hangi derecede fonlanması politik kararlar olduğundan daha geniş kamusal hesap verilebilirlik için politik katılımın optimal olması gerekmektedir.

*Makro-mali Bağlam İlkesi:* Problemlili reform çabalarının ortak özelliklerinden biri ekonomik ve mali krizlerin bütçe reformları üzerinde yıkıcı etkiler göstermesidir. Dolayısıyla reformların bütçeleme sistemini bu krizlerden korumak ve izole edecek mekanizmaları içermesi gerekmektedir. Şeffaf ve teknik açıdan sağlam makro-ekonomik tahminlerin doğru gelir tahminleri ile bir araya gelmesi düzgün bütçe yönetimi için gerekli bir şart olarak değerlendirilmektedir. Gelir belirsizliği bütçenin iyi hazırlanmasını engeller ve bütçenin yıl içinde kesintiye uğramasına yol açabilir.

*Orta Vadeli Harcama Tipi Reform İlkesi:* Orta vadeli harcama çerçevesi belirsizliği yönetmek için güvenilir bir araç sunmaktadır. Gelecek planlaması ile bütçeleme çerçevesi etkin bir bütçeleme sistemi için iki gerekli araç konumundadır. Böylelikle hem kısa vadeli harcama katılığı olan harcama öncelikleri arasında geçiş yapamama sorunu ortadan kalkar hem harcama ve gelir arasında eşitlik açık hale gelir hem de politikaların tahmin edilebilirliği sağlanmış olur.

*Öngörülebilirliği, Katılığı ve Esnekliği Dengeleme İlkesi:* Devam eden bir kamu hizmetinin harcama katılığının değişen şartlara uyum sağlaması bütçelemeyle ilgili kurumsal düzenlemelerin net etkisinin politik esnekliğin tahmin edilebilirliği ile dengeli olması gerekmektedir. Başka bir deyişle değişen şartların bazı harcamaların katılığının biraz esnetilmesini gerektirse dahi bunun tahmin edilebilir kurumsal düzenlemelerle desteklenmesi gerekmektedir. Normal koşullarda orta vadeli harcama çerçevesi ve şeffaf nakit yönetimi politikaların tahmin edilebilirliğini güçlendirmektedir. Ancak belirsizlik ve politika değişikliklerine karşı da hazır bulunulmalıdır. Burada önemli olan dengenin iyi kurulmasıdır.

*Performans Esasının Tanıtılması İlkesi:* Kamu hizmetlerinin sunumunda uygun teşviklerin belirlenmesinde performans esası önem taşımaktadır. Performans esaslı bütçeleme sistemi ülkelerde farklı şekillerde uygulanmakla birlikte bazı temel hususlar öne çıkmak durumundadır. Birincisi performans bilgilerinin mekanistik olarak toplanmasından ziyade bu bilgilerin bütçeleme sürecinde ve bütçe sonuçlarında nasıl kullanılacağı daha önemlidir. İkincisi performans yönetim sistemi bütçeleme kararlarından ayrı tutulmamalı; bütçeleme sürecindeki paydaşlar arasındaki diyalogun kurulmasında kullanılmalıdır. Üçüncüsü performans esasından faydalanmak için bazı teknik gerekliliklerin sağlanması gerekmektedir. Bütçe döngüsünde sınıflandırma sistemi ödenekleri politikalara ve performansa bağlı kılması (program ve fonksiyonel sınıflandırma), hesap verilebilirliğin açık bir şekilde sorumlulara ataması (idari sınıflandırma), harcamaların ekonomik etkileri konusunda anlaşılır ve açık bilgi sağlaması (ekonomik sınıflandırma) üzerine kurulmalıdır.

*Doğru Uygulama İlkesi:* Reformların uygulama fazlarının doğru belirlenmesi ve uygulamanın belirlenen fazlara göre yürütülmesi kritik önem taşımaktadır. Reformlar hayata geçirilirken sistem kapasitesinin göz önünde bulundurulması ve buna göre gelişim gösterilmesi gerekmektedir. Bununla birlikte reform sadece belli bir kesim tarafından değil, sistemdeki herkes tarafından katkı sağlanarak gerçekleştirilmelidir.

Hükümetlerin büyümesi, bütçe konusunda teknik detayların artması ve bürokratik süreçlerin genişlemesi yürütme organının bütçe sorumluluklarını arttırmıştır. 20. yüzyılda parlamentolar bütçelemeye yaşanan bu gelişmeler karşısında güçlükler yaşamıştır. Yürütme organlarının bütçe konusunda sahip olduğu bilgi

birikimi ve uzmanlık seviyesi ile karşılaştırıldığında yasama organlarının buna ayak uyduramadığı görülmüştür (Posner ve Park, 2007: 5). Bu bakımdan bütçeden beklenen fonksiyonlar yerine getirilmeye çalışılırken aynı zamanda da parlamentoların ve dolaylı olarak vatandaşların bu süreçteki enformatik açıdan geri kalmışlığını telafi etmek ve süreci disiplin altına almak için bütçe ilkeleri benimsenmiştir. Bahsi geçen bütçe ilkeleri bu bölümde klasik bütçe ilkeleri ve modern bütçe ilkeleri olmak üzere iki başlık altında incelenecektir.

### **1.2.3. Klasik Bütçe İlkeleri**

Klasik bütçe ilkeleri bütçe kurumunun oluşmaya başlaması ile üzerinde durulmaya başlanan ilkelerdir. Bütçe dışında harcama yapılmaması, harcama ve gelir akımlarının tek bir belge üzerinden izlenebilmesi, bütçenin açık vermesinin yol açtığı iktisadi sorunlardan kaçınılması veya bütçenin en önemli paydaşı olan vatandaşlar tarafından anlaşılabilir olması gibi endişeler klasik bütçe ilkelerinin oluşumunda etkili olmuştur. Bu ilkelerden bir kısmı yasama organınca yapılan düzenlemelerle birlikte, diğer kısmı da maliyeci bilim insanlarının yaptıkları çalışmalar neticesinde ortaya konmuştur.

#### **1.2.3.1. Genellik İlkesi**

Genellik ilkesi devlete ait tüm gelir ve giderlerin bütçede gösterilmesini ifade eder. Bununla birlikte genellik ilkesinin gayri safi ve adem-i tahsis olmak üzere iki temel unsuru bulunmaktadır. Gayri safi usulle bazı kamu giderlerinin gelirlerin arkasına saklanmasına müsaade edilmez. Gelirler ve giderler birbirinden bağımsız olarak bütçede ayrı ayrı gösterilir. Başka bir deyişle gelirin elde edilmesi için yapılan harcamalar gelirden düşürülerek net gelirin yazılmasına izin verilmez. Toplanan gelir bir sütuna ve bu gelir için yapılan gider başka bir sütuna yazılarak gösterilir. Böylece devletin toplam geliri ile toplam gideri hakkında daha ayrıntılı bilgi edinilir.

Bütçenin genellik ilkesine uyulmadığı takdirde bütçe kanunu ve kesin hesap kanunları üzerindeki yasama organının kontrolü zayıflaması ve israfa yol açılması ihtimali ortaya çıkabilmektedir. Zira birçok harcama ve bazı gelirler hesaplarda



görülemeyecek ve dolayısıyla yasama organı gerçek harcama ve gelirler hakkında bilgi edinemeyecektir. Bir takım vergilerin tahsilat masrafları harcama bütçesinde görülemeyecek, aynı şekilde vergi gelirlerinden, vergilerin elde edilmesi için yapılan harcamalar düşüldükten sonra gelir bütçesinde gösterileceğinden gerçek vergi geliri hakkında sağlıklı bilgi edinilemeyecektir. Yasamanın kontrolü dışında kalan kısımlarla ilgili yürütme organı herhangi bir tasarruf tedbiri almakta yavaş davranabilir. Bu suretle bu tür harcamaların artması nedeniyle gelirlerin gerçek miktarını öğrenmek zorlaşabilir. İçinde gider olan gelirler ve gelir olan giderler arttığı için de bütçenin gerçek vaziyetini belirlemek zor olur. Bu tür harcamaların artması gelirlerin de israf edilmesine yol açmaktadır (Erçin, 1938: 57-58).

Genellik ilkesinin ikinci unsuru ise adem-i tahsis usulüdür. Yani tahsis usulünün olmamasını gerektirmektedir. Böylece bazı gelirlerin belirli giderler için ayrılmasına müsaade edilmez; yapılacak harcamalar toplam gelir havuzundan finanse edilir. Örneğin kara taşıtlarından alınan vergi veya harç gelirlerinin sadece karayolu onarım gideri için kullanılması tahsis usulünün benimsendiğini ve bunun da genellik ilkesini zedelediğini gösterir.

Genellik ilkesine uyulması bütçenin yürütücü erki (yürütme organı) için bazı durumlarda arzu edilen bir husustur. Zira genellik ilkesi ile tüm kamu harcamaları yürütme organının kontrolünde olabilmektedir. Bu bakımdan bir kamu idaresi eline geçecek herhangi bir gelir unsurunu tasarrufu altında kullanamayacaktır. Nitekim genellik ilkesinin benimsendiği bir bütçe sürecinde kamu idaresinin eline geçen bir varlığı tasarruf etme yoluna gitmesi kamu kaynağının gizli idaresi anlamına geleceğinden cezai bir durum söz konusu olacaktır (Taşlıyük, 1964: 105).

#### **1.2.3.2. Birlik İlkesi**

Bütçede birlik ilkesi devlet gelir ve giderlerinin tek bir bütçede gösterilmesini ifade eder. Birlik ilkesi tek bir bütçe dışında gelir toplanmasına ve harcama yapılmasına imkan vermemektedir. Dolayısıyla devlet faaliyetlerinin tek bir belge üzerinden izlenmesi mümkün olmaktadır.

Kamu kesiminin genişlemesi geleneksel bütçe ilkelerine bazı istisnaların getirilmesi sonucunu doğurmuştur. Fonların, döner sermayelerin, özerk kuruluşların

genel bütçe dışına çıkarılması ve kendi bütçelerine sahip olmaları birlik ilkesinin zedelenmesine neden olmaktadır (Çağan, 2008: 188). Bu kurumların kendi bütçelerine sahip olmalarının yanında onaylanma yetkisinin parlamentoda olması birlik ilkesinin sağlandığı anlamına gelmez. Kurumlar kendi bütçelerini hazırlamaları ise birlik ilkesine zarar vermez; önemli olan en nihayetinde bunların birleştirilerek tek bir bütçe (doküman) haline getirilmesidir (Edizdoğan ve Çetinkaya, 2015: 45).

Taşlıyük'e göre birlik ilkesi bütçenin denk olup olmadığını anlamaya imkan veren yegane ilkedir. Zira devlet gelir ve giderleri birden fazla bütçeye taksim edildiğinde bütçe açığı bunlardan biri veya birkaçı içinde kaybolacaktır. Bunlarda denk olanı mevcut olsa dahi diğerlerinin denk olup olmayacağı konusu tartışmalı olacaktır. Birlik ilkesinin sağlanması durumunda ise devletin bütün gelirleri ve giderleri toplu halde görüleceğinden bütçe açığının gerçek mahiyeti de ortaya çıkacaktır (Taşlıyük, 1964: 60).

Tek bir bütçe dışına çıkılarak farklı bütçeler hazırlamak ve bütçe dışında bazı hesaplar bırakmak kamu kesiminin gerçek vaziyetini kamuoyunun dikkatinden kaçırmaya neden olabilmektedir. Kimi durumlarda bütçenin özellikle ve kasten büyük miktarlara ulaştığını göstermemek gibi gayelerle bütçenin birlik ilkesinin dışına çıkılmaktadır. Teknik ve bürokratik mevzuların karmaşık bir süreçten geçebileceği de dikkate alındığında kamu kesiminin bütçeler üzerinden gerçek durumunu ortaya çıkarmak oldukça zorlaşacaktır. Ancak genellik ilkesinde olduğu gibi, birlik ilkesi de Birinci Dünya Savaşından sonra eski önemini ve uygulama alanını kaybetmiştir (Erçin, 1938: 61).

### **1.2.3.3. Açıklık İlkesi**

Açıklık ilkesi bütçe ve ilgili diğer belgelerin herkesin anlayabilmesini ifade eder. Bütçeden beklenen fonksiyonların artması ve bütçe hacimlerinin artmasına paralel olarak bütçe ve ilgili diğer belgelerin teknik açıdan oldukça karmaşık bir görünüm sergilemeye başlaması açıklık ilkesinin önemini ortaya koymaya vesile olmuştur.

Bütçelerin istisnasız herkes tarafından anlaşılması, yorumlanması ve eleştirilebilmesi açıklık ilkesinin tam manasıyla benimsendiğini göstermektedir.

Bütçelerin sadece uzman kişilerce, akademisyenler ve konuyla ilgisi olan diğer kişilerce anlaşılabilir olması açıklık ilkesinin sağlanması için yeterli değildir. Bütçenin fon sağlayıcıları olan tüm vatandaşlar açısından da anlaşılır olması ve bu konuda önlemlerin alınması gerekmektedir. Bu bağlamda hükümetlerin bütçe özetleri (Tüğen, 1997: 38), vatandaş bütçe rehberleri veya vatandaş kesin hesap raporları hazırlamaları bu konuda alınabilecek önlemler arasındadır.

Açıklık ilkesinin tam manasıyla sağlanması için sistemli bir kamuoyu paylaşımına yer verilmesi gerekmektedir. Vatandaşlar tarafından anlaşılabilir bütçenin ve ilgili diğer belgelerin varlığı tek başına yeterli değildir; ayrıca bunların düzenli bir şekilde kamuoyuyla paylaşılması gerekmektedir. Bu bakımdan dış denetim raporlarının, aylık veya yarıyillik veyahut yıllık bütçe gerçekleşme raporlarının, yasama organlarınca kabul edilen bütçe kanunlarının, yürütme organınca yasama organına sunulan bütçe taslağının ve bütçeyle ilişkili diğer bilgi/belgelerin önceden belirlenen süreler içinde kamuoyuyla paylaşılması da açıklık ilkesinin sağlanmasına katkıda bulunacak hususlardır.

#### **1.2.3.4. Denklik İlkesi**

Denklik ilkesi temel olarak bütçe gelir ve giderlerinin denk olmasını ifade etmektedir. Özellikle Klasik maliyecilerin bir savunusu olan bütçede denklik ilkesi sadece bütçenin açık olmasına değil; aynı zamanda fazla verilmesine de karşıdır. Ancak tarihte daha çok bütçe açıkları ve bu açıkların mali sorunları daha fazla gözlemlendiği için dengeden kasıt açık verilmemesi gerektiği gibi bir algı meydana gelmiştir. Esasında temel düşünce devletin elde ettiği normal geliri kadar harcama yapmasına dayanmaktadır. Bununla birlikte Klasik maliyeciler arasında bütçe fazlalığının istenmeyen bir durum olabileceği konusunda da tam bir fikir birliği yoktur. Tasarrufun erdem olarak kabul edilmesi gibi bazı maliyeciler devletin de fazla vermesinin kabul edilebilir olduğunu belirtmiştir. Diğer gruptaki maliyecilere göre ise bütçe fazlaları ileride bütçe açıklarına yol açabilecektir. Buradaki temel endişe de politik karar alıcıların bütçe fazlalıklarını gerek duyulmayan alanlara harcayacağı ve ileride bu harcamaların müesseseseleşerek kamu gelirlerinin azalması halinde bütçe açıklarının besleyicisi haline gelmesinde yatmaktadır. İkinci Dünya Savaşına kadar

kamu ekonomisi ile piyasa ekonomisi arasında pek fark gözetilmemesi devlet bütçelerinin denk olması gerektiği düşüncesini meydana getirmiştir. Ancak devletin artan fonksiyonları, halkın beklentilerinde meydana gelen gelişmeler denklik ilkesinin eski öneminin kaybolmasına yol açmıştır (Türk, 1979: 283-286).

Bütçede denklik ilkesinin fazla verilerek ihlal edilmesinin bir diğer eleştirisi de optimum kaynak dağılımının bozulmasıyla ilgilidir. Zira fazla verilerek kamu kesimi kullanmayacağı fonları özel sektörden çekerek atıl bir şekilde bekletilmesine neden olacaktır. Bu durumun alternatif maliyeti ise özel sektör tarafından bu fonların, eğer kamu ele geçirmeyecek olsaydı, yatırıma dönüştürülmesidir.

#### **1.2.3.4.1. Denklik İlkesine Yönelik Kuramlar**

Bütçede denklik sağlanması esas olarak Klasik maliyecilerin savunduğu bir ilke olmakla birlikte Keynesyen maliyeciler de ilkenin farklı boyutlarını ele almışlardır. Burada denklik ilkesinin mali ve iktisadi etkileri bakımından değerlendirilmesi ve bütçenin bir araç olarak ele alınıp alınamayacağı hususları ilgili kuramların şekillenmesinde etkili olmuştur.

##### **1.2.3.4.1.1. Klasik Bütçe Kuramı**

Klasik iktisatçılara göre devletin adalet, güvenlik ve bürokrasi gibi sınırlı sayıda görev gerçekleştirmesi ve bunun için de sadece vergi, resim, harç, mülk ve teşebbüs gelirlerinin kullanılması gerekmektedir. Ancak verimli yatırımlarda kullanılması şartıyla devletin borçlanabileceğini belirtmektedir (Dileyici ve Özkıvrak, 2010: 42-43). Bunun dışında devletin gelir ve giderlerinin denk olması gerektiğini savunmuşlardır. Yukarıda anıldığı üzere bazı Klasik maliyeciler bütçe fazlasına dahi karşı çıkarak katı bir bütçe dengliği olması gerektiğini belirtirler. “Ortodoks Bütçe Kuramcıları” olarak isimlendirilen katı denk bütçe savunucuları borçlanmanın ne şekilde kullanılacağı önemli olmaksızın başvurulmaması gereken bir kaynak olarak görürler (Edizdoğan ve Çetinkaya, 2015: 70). Ancak iktisadi bunalımlar ve büyük tahriplere neden olan savaşların sonucunda devlete yüklenen fonksiyonların artması

bütçeye yönelik düşüncelerin de değişmesine yol açmıştır. Devri ve telafi edici bütçe kuramları bu gelişmelerin sonucunda ortaya çıkmıştır.

#### **1.2.3.4.1.2. Devri Bütçe Kuramı**

Devri bütçe kuramı 1929 Buhranı sonrasında uygulama alanı bulmuştur. Kurama göre bütçenin yıllık dengesi değil, ancak 7-10 yıllık konjontürel devrelerde dengede olması önemlidir. Ekonominin refah dönemlerinde meydana getirilecek bütçe fazlalarının, konjonktür duraklama evresine girildiğinde kullanılmak üzere bir fonda toplanması öngörülmektedir (Aydın ve Çaşkurlu, 2013: 251).

Bütçe kuramın işleyişi için bazı temel varsayımlar kabul edilmektedir. Birincisi iktisadi devrenin hangi aşamasında olduğunun bilinebileceği; ikincisi iktisadi devrenin ne kadar süreceğinin açık ve kesin olarak bilindiği; üçüncüsü de iktisadi refah devresi ile depresyon devresinin yoğunluk olarak birbirine uygun/denk düştüğü varsayılmaktadır. Ancak her devri hareketin kendine has özellikleri olmasından ve bu devrelerin düzenli bir şekilde gerçekleşmemesinden dolayı eleştirilmektedir. Ayrıca depresyon ve refah dönemlerinin yoğunluk olarak simetrik olmasının da güç olduğu kabul edilerek eleştirilmektedir. Zira refah döneminde oluşacak fon fazlasının depresyon dönemlerinde yapılması gereken harcamaları finanse edebileceğini önceden belirleyebilmek son derece güç bir iştir (Türk, 1979: 296-297).

#### **1.2.3.4.1.3. Telafi Edici Bütçe Kuramı**

Telafi edici bütçe kuramı bütçenin yıllık veya 7-10 yıllık devrelik denkliği dışında doğrudan ekonomik denklige ağırlık vermektedir. Kurama göre, devlet yıllık veya dönemlik denklik aramaksızın ekonominin içinde bulunduğu depresyondan kurtarmak ve özel sektör harcamalarındaki yetersizliği gidererek ekonomiyi genişleme evresine sokmak için kamu harcamalarını bir araç olarak kullanmak durumundadır. Burada ekonominin depresyon sürecine girmesi, devletin müdahale etmesi ve ekonomi düzeldikten sonra bütçe dengesinin tekrar tesis edilmesi şeklinde bir döngüden bahsedilebilir. Başka bir deyişle, ekonomi depresyon evresine girdikten sonra devletin bütçe açığı verme pahasına kamu harcamaları yoluyla bununla müdahale etmesi

gerekmektedir. Ekonomi tekrar tam istihdam seviyesine döndükten sonra bütçe açığı kapatılmaya çalışılmalıdır. Bu süreç ekonomi her depresyon evresine girdiğinde tekrar edilmelidir (Tüğen, 2016: 31-32).

#### **1.2.3.5. Doğruluk İlkesi**

Doğruluk ilkesi bütçe tahminine ilişkin olarak yapılacak doğru ve dürüst değerlendirmeleri kapsamaktadır. İlke kavramsal açıdan sübjektif doğruluk ile objektif doğruluk ilkelerinin birleştirilmesiyle meydana gelmiştir (Edizdoğan ve Çetinkaya, 2015: 56).

##### **1.2.3.5.1. Objektif Doğruluk İlkesi**

Objektif doğruluk ilkesi hazırlanan bütçe gelir ve giderleri ile ilgili tahminlerin yılsonundaki sonuçlarla isabetli olmasıyla ilgilenir. Beklenmedik doğa felaketlerinin, siyasi veya askeri gerilimlerin, ekonomik krizlerin önceden kestirilmesi zor olduğu için bunların bütçe dengesi üzerindeki etkileri belirleyici olabilir. Ancak bunlar dışında kalan veya öngörülebilir olanların da dikkate alınarak bütçe gelir ve gider tahmininin bu yönde yapılması ve bütçe dengesinin başlangıçta belirlenene yakın bir isabet göstermesi objektif doğruluk ilkesinin benimsendiğini; aksi durumun ise benimsenmediğini gösterir.

Objektif doğruluk ilkesi ölçülebilir esaslara dayandığı için “objektif” olarak da ifade edilmektedir. İleri teknik ve hesaplamaların, istatistiklerin ve bu konular hakkında uzman olanlardan faydalanılarak bütçe tahminleri oluşturulmaya çalışıldığı ve doğrudan tek bir karar alıcının görüşüne dayanmadığı için objektif olarak değerlendirilmektedir. Bununla birlikte mevcut hesaplama tekniklerinin yetersiz kalması halinde yeni tekniklerin geliştirilmeye çalışılması da objektifliği sağlamaya yönelik olarak değerlendirilebilir. Zira aynı teknik hesaplamalarla yapılan bütçe tahminleri ile gerçekleştirmeleri arasında sürekli olarak büyük farklar söz konusu ise ve hesaplamalarla ilgili herhangi bir önlem alınmıyorsa, sistem objektif olsa dahi, gerçek anlamda bir doğruluk ilkesinden bahsetmek zor olacaktır.

#### 1.2.3.5.2. Sübjektif Doğruluk İlkesi

Doğruluk ilkesinin sübjektif yönü için samimiyet kavramı da kullanılır. Gelir gider tahmini yapan kamu görevlilerini ve özellikle de Maliye Bakanları için uygulaması benimsenen bir ilkedir. Sübjektif doğruluk ilkesi tahmin konusunda görev alanların kişisel olarak da doğru olmalarını gerektirmektedir. Başka bir deyişle bu görevlilerin (özellikle de Maliye Bakanlarının) yapacakları iş ve tahminlerin doğruluğuna samimi olarak inanmalarını talep etmektedir (Gürsoy, 1981: 183).

#### 1.2.3.5.3. Doğruluk İlkesinden Sapma Gösteren Uygulamalar

Doğruluk ilkesinden sapmanın başlıca nedenleri arasında tamamlayıcı ödenek, ek ödenek (ek bütçe), olağanüstü ödenek ve ödenek aktarma uygulamaları bulunmaktadır. Bunlar aşağıda açıklanmaktadır.

*Tamamlayıcı Ödenek:* Doğruluk ilkesine zarar veren tamamlayıcı ödenek uygulaması aynı zamanda bütçe hakkı ilkesine de zarar veren bir uygulama olarak değerlendirilmektedir. Tamamlayıcı ödenek uygulaması bütçe başlangıç ödenekleri arasında yer almayan, ancak yıl içinde yapılan harcamaların kesin hesap kanun teklifi/tasarısı ile parlamento tarafından onaylanmasıyla gerçekleşmektedir. Dolayısıyla yılı bütçe uygulaması sırasında başvurulması ile bütçe hakkı ihlal edilirken bütçe yılı bittikten sonra kesin hesap kanun teklifi/tasarısıyla onandığı için bütçe hakkı tekrar tesis edilmiş olmaktadır. Bu durumda parlamentonun kesin hesap kanunu ile hangi ölçüde ilgilendiği önem taşıyacaktır. Nitekim çoğu durumlarda gelecek yılın bütçe kanun teklifi/tasarısı ile birlikte geçmiş yılın kesin hesap kanun teklifi/tasarısı da görüşüldüğü için tamamlayıcı ödenekten yapılan harcamalar geri planda kalabilmektedir.

*Ek Ödenek:* Ödeneklerin yetersiz kalması veya henüz bütçe hazırlanırken tahmin edilemeyen ihtiyaçların yıl içinde ortaya çıkması ile başvurulmuş bir uygulamadır. Ek ödenek (ek bütçe) uygulamasına başvurulması için kanuni düzenlemeye ihtiyaç duyulmaktadır. Aynı zamanda ek ödeneğin karşılığı olarak gelir göstermek zorunluluğu da bulunmaktadır. Dolayısıyla ek ödeneğe başvurmak, kendi içinde değerlendirildiğinde doğruluk ilkesine zarar vermemekte; ancak ek ödeneğe

başvurulmasını gerektiren şartların öngörülebilir olması durumunda doğruluk ilkesinin benimsenmemiş olabileceğini göstermektedir.

Ek bütçelerin varlığı doğruluk ilkesinden sapmanın bir ürünü olarak değerlendirilmesinde yürütmenin bütçe hazırlama prosedürünün yetersiz olması, politikaların uygun olmayan maliyetlerinin varlığı veya onaylanan bütçeye bağlı kalınmaması neden olarak gösterilebilir. Ancak doğal afetlerin yaşanması, acil durumların ortaya çıkması, emtia fiyatlarındaki artış veya diğer dışsal şoklar gibi beklenemeyen nedenlerle ek bütçe yapma ihtiyacı doğruluk ilkesinden sapma olarak değerlendirilmemelidir (Linert, 2013: 123).

*Olağanüstü Ödenek:* Bütçenin hazırlanıp yasalaşması sırasında öngörülmeyen ve ancak yıl içinde ortaya çıkan ihtiyaç dolayısıyla hem tertibinin hem de ödeneğinin konulması olağanüstü ödenek olarak ifade edilir (Edizdoğan ve Çetinkaya, 2015: 341).

*Ödenek Aktarma:* Ödenek aktarma mekanizmasına başvurma yoğunluğu ve sıklığı doğruluk ilkesi çerçevesinde değerlendirilebilir. Nitekim ödenek aktarmalarını bütçenin hazırlık aşamasında yapılan tahminlerin ve ödeneklerin tahsisinin doğru bir şekilde yapılmadığının göstergesi olarak değerlendirmek mümkündür (Kıral ve Akdemir, 2019: 113). Güçlü bütçe formülasyonu bütçe yılı içinde ödenek aktarma ihtiyacını azaltmaktır; ancak bazı ödeneklerin yeniden tahsisi kaçınılmaz olabilir. Bu karmaşıklıkla birlikte ödenek aktarmaları üzerindeki merkezileşmiş kontrol gücü sistemin aşırı sert olmasına ve bütçeleme formülasyonu ile yönetiminde zorluklara neden olabilmektedir (Green ve diğerleri, 2000: 1028).

Parlamento bütçe politikalarının sonuçlarına odaklanmak istediğinde yıllık ödenekleri daha geniş ve genel düzeyde onaylarken aktarmalar konusunda da daha az sınırlamalar getirebilir. Öte yandan detaylandırılmış ödenek tahsisat yapısını sürdürerek yürütmeye en detaylı seviyede ödenek aktarma yetkisini verebilir (Linert, 2010: 11).

#### **1.2.3.6. Önceden İzin Alma İlkesi**

Bütçe, bir mali dönem sınırlı olarak yasama organı tarafından yürütme organına gelirlerin toplanması ve harcamaların yapılması için verilen izin olduğundan, ilgili mali dönem henüz başlamadan önce bu iznin verilmesi gerekmektedir. Bu



sebeple devletler kanunlarla veya anayasa ile bütçeleme sürecini belli tarihlere bağlamışlardır. Çünkü bütçenin uygulanmasına yönelik yasama organı tarafından izin verilmemesi halinde yürütmenin gelir elde etmesi ve harcama yapması olanaksızlaşmaktadır. Bu durum ise devlet işlerinin aksamasına veya birçok alanda tamamen durmasına yol açacaktır.

Önceden izin alınamaması halinde, özellikle savunma ve bürokrasi gibi önemli alanlarda devlet faaliyetlerinin aksamaması için bazı tedbirler mevcuttur. Geçmiş mali dönem bütçesinin belli bir oranda artırılarak uygulanmasına devam edilmesi buna örnek olarak verilebilir. Ancak cari mali dönem devam ederken yasama organından izin alınması ile birlikte önceden izin alınmış gibi elde edilen gelirler ve yapılan harcamalar onaylanan bütçeye dahil edilerek bütçe işlemleri devam ettirilir. Mali dönem sona erdikten sonra hazırlanacak kesin hesaplar aracılığıyla önceden izin alınmadan yapılan bütçe işlemleriyle birlikte tüm gelir toplama ve harcama yapma işlemleri yasama organının denetimine sunulur. Böylece önceden izin alma ilkesinde yaşanan aksaklık kesin hesapların denetimi yoluyla telafi edilmeye çalışılır.

#### **1.2.3.7. Ödenek Ayrılması İlkesi**

Ödenek ayrılması ilkesi tüm kamu gelirleri karşılık gösterilmek üzere her hizmet için bir ödenek tahsis edilmesini ifade eder. İlke açısından bütçe tasarılarında/tekliflerinde yer alan giderler nitelik, nicelik ve zaman bakımından üçe ayrılır. Ancak buradaki ödenek ayrılması ilkesi sadece harcamalarla ilgili bir husustur. Yukarıda anılan genellik ilkesinin karşıtı bir ilke değildir. Genellik ilkesinde temel hususlardan biri belli gelirlerin belli harcamalara tahsis edilmemesine dayanmaktadır. Buradaki genellik ilkesinin de bir sonucu olarak tüm gelirler karşılık gösterilmek üzere her bir hizmet türüne ödenek ayrılması bütçede tahsis (ödenek ayrılması) ilkesini ifade etmektedir (Aksoy, 1993: 225).

##### **1.2.3.7.1. Nitelik Bakımından (Kalitatif) Ödenek Ayrılması İlkesi**

Benzer nitelikteki hizmetlere ayrılan tutarların bölümler halinde toplanması ve bölümler itibariyle görüşölüp onaylanmasından dolayı idarelerin bu şekilde

kendilerine ayrılan ödenekleri toplu halde değil bölümler halinde kullanmasını ifade eder. Örtülü ödenek, yedek ödenek, savaş ödeneği gibi bazı kendilerine has özellikli ödenekler bu genel kuralın dışında kalmaktadır. Bunlar toplu ödenek olarak değerlendirilirler (Altuğ, 1999: 27).

#### **1.2.3.7.2. Nicelik Bakımından (Kantitatif) Ödenek Ayrılması İlkesi**

Nicelik bakımından ödenek ayrılması, yani tahsis edilmesi, bütçe kanunuyla belirlenen ödenek miktarının aşılamayacağına yönelik ilkedir. Sadece kantitatif açıdan bir tahsis ilkesi benimsenmesi durumunda ayrılan ödeneğin istenilen bölümlerde kullanılmasına imkan vermektedir. Dolayısıyla bütün olarak ödenek ayrılması ilkesinin benimsenmesi daha doğru olacaktır.

Kantitatif ödenek sınırlaması konusunda bazı durumlarda kanunen bazı durumlarda ise kanuni bir hüküm olmaksızın bu ilkenin dışına çıkıldığı durumlar olabilmektedir. Olağanüstü durumlarda savaş ödeneğinin kanuni sınırı aşması veya yılsonunda yasama organı tarafından ibra edilen tamamlayıcı ödenek uygulamaları bu istisnalara örnek olarak gösterilebilir (Altuğ, 1999: 27). Bütçede bulunan bir hizmet için yetersizlikten dolayı alınacak ek ödenek, tertibi bulunmayan bir hizmet için alınacak olağanüstü ödenek de bu istisnalara dahildir (Erginay, 1990: 172).

#### **1.2.3.7.3. Zaman Bakımından Ödenek Ayrılması İlkesi**

Zaman bakımından ödenek ayrılması ilkesi bütçenin yıllık olma ilkesinin de şartlarından biridir. Buna göre bütçe kanunu ile belirlenen ödenekler bir mali yıl için kullanılabilir hale gelmektedir. Kanunda belirlenen özel dönem bütçe uygulamaları, geçici bütçeler bu konudaki istisnaları teşkil eder (Altuğ, 1999: 27).

#### **1.2.3.8. Yıllık Olma İlkesi**

Yıllık olma ilkesi bütçenin uygulama döneminin belirlenmesi açısından önem arz eden bir ilkedir. Özellikle mevsimsel döngülerin dikkate alınarak bütçe uygulamasının bir yıl olarak sınırlanması ve böylece devlet idaresi için yapılacak harcamaların ve bu

harcamaları finanse edecek gelirlerin toplanması belli hususlar çerçevesinde gerçekleşebilecektir.

Hem harcamalar hem de gelirler için aynı dönemin mali yıl olarak kabul edilmesi de yıllık olma ilkesinin bir unsurunu oluşturmaktadır. Başka bir deyişle gelirlerin toplanması ve giderlerin yapılması için farklı mali dönemlerin belirlenmesi önemli sorunlara yol açacağından bütçe için (hem gelirler hem de giderler bakımından) yıllık olma ilkesinin uygulanması gerekmektedir. Ülkelerde mali yıl başlangıcı farklılık gösterse de, yukarıda değinildiği üzere, genellikle takvim yılı döngüsü bir mali yıl olarak dikkate alınmakta ve bu yönüyle, ülkelerin mali yılları değişiklik gösterse de ülkeler arası mali karşılaştırmalar yapmak olanaklı hale gelmektedir.

#### **1.2.3.9. Anlaşılır Olma İlkesi**

Anlaşılır olma ilkesi açıklık ilkesinin anlamlılık seviyesini arttıran bir ilkedir (Edizdoğan ve Çetinkaya, 2015: 53). Bütçe ve ilgili belgelerin kamuoyuyla paylaşılmasının yanında bunların anlaşılabilir nitelikte olması bu ilkenin bir gereği olarak kabul edilmektedir. Bütçede anlaşılabilirliği sağlamak ve bu yolla katılımcılığı tesis etmek için gelir ve giderlerle ilgili tanımların mümkün seviyede sade ve anlaşılır olması, bütçe sınıflandırma türlerinin akla yatkın olması, harcamaların hangi alanlarda yapıldığının ve bu harcamaların hangi fonlarla finanse edildiğinin görülebilir olması gerekmektedir. Alınacak bu önlemlerle hem yürütme organının hem yasama organının hem de vatandaşların bütçeyi anlayabilmeleri sağlanmalıdır (Edizdoğan ve Çetinkaya, 2015: 60).

#### **1.2.3.10. Tasarruf İlkesi**

Tasarruf ilkesi, klasik maliyecilerin devlet yönetiminde verimsizliğin olduğu yönündeki düşüncelerinden hareketle oluşturdukları bir ilkedir. Devletin elde ettiği gelirleri mümkün olan en iyi sonucu alacak şekilde kullanması ve bunun için de yeni hesaplama ve tekniklerden yararlanması gerektiğini savunurlar. Devletin lüks harcamaları engellemesi, harcamalarda birim maliyeti düşürmeye ve en az parayla en yüksek faydayı sağlamaya çalışması, hizmet kalitesini ve miktarını en yüksek seviyeye

çıkarma gayreti tasarruf ilkesinin gerekliliklerindendir. Fayda-maliyet analizleri, program bütçelemeler, performans bütçelemeler veya performans esaslı bütçelemeler bu konuda kullanılan araçlar arasında yer almaktadır (Edizdoğan ve Çetinkaya, 2015).

#### **1.2.3.11. Aşağıdan Yukarıya Bütçeleme İlkesi**

Aşağıdan-yukarıya (bottom-up) bütçeleme ilkesi bakanlıkların (harcama birimlerinin) kendi ödenek taleplerini hazırlayarak Maliye Bakanına göndermeleri şeklinde işlemektedir. Bu süreçte ödenek talepleri genellikle harcamacı bakanlıkların elde etmeyi bekledikleri fon miktarından daha fazla olmaktadır. Aşağıdan-yukarıya bütçeleme en önemli aşamalarından biri de bu aşamada meydana gelen harcamacı bakanlıklarla Maliye bakanlığı arasında yapılan görüşmeler/pazarlıklardır (Kim ve Park, 2006: 91). Bahsi geçen pazarlıklar zaman almakta ve süreci uzatmaktadır. Ancak zaman almasından daha önemli olan husus bütçe görüşmesinin/pazarlık sürecinin ayrıntılarla dolması ve Maliye Bakanlığının makro resmin izini kaybetmesine yol açabilmesidir. Bütçenin yıllık ilkesi göz önüne alındığında, yakın gelecekte gerçekleşecek harcamaların, siyasi yetkisi o zaman ortadan kalkacak politikacılar tarafından gizlenebilmesi veya ihmal edilebilmesi bir diğer sorun olarak değerlendirilebilir (Petkova, 2009: 21).

Aşağıdan-yukarıya bütçelemelerde harcama birimleri sektör öncelikleri ile mevcut ve yeni faaliyetlerin maliyet tahminlerini temel alarak harcama planlarını hazırlamaktadırlar. Hazırlanan planlar çok yıllık bütçe taleplerine çevrilir. Ancak merkezi olarak belirlenen bazı maliyet tahminleri (ücret ve maaşlar gibi) bütçe hazırlanırken dikkate alınmak durumundadır (The World Bank, 2013: 18).

#### **1.2.4. Modern Bütçe İlkeleri**

Bütçeden beklenen ve bütçeye yüklenilen fonksiyonların artması ile birlikte klasik bütçe ilkelerinin bir kısmı uygulama alanı bulamamaya başlamış; ancak bu gelişmeyle birlikte bütçe büyüklüklerinin artması da başka ilkelerin ön plana çıkmasına yol açmıştır. Bütçe büyüklüklerinin yanı sıra kamu yönetiminde ve demokratik kurumlarda meydana gelen gelişmeler, teknolojik imkanlardan daha fazla

yararlanılmaya başlanması gibi hususlar da bahsi geçen bütçe ilkelerinin önemini ortaya koymuştur.

#### **1.2.4.1. Toplama İlkesi**

Toplama ilkesi, devletlerin artan fonksiyonları ve idari yapılarında meydana gelen gelişmelerin bir sonucu olarak bütün gelir ve giderlerin tek bir bütçede toplanmasının zorlaşmasıyla ortaya çıkmıştır. Başka bir deyişle bütçenin klasik ilkelerinden olan birlik ilkesinin uygulanamamasının sonuçlarını telafi etmeye yönelik bir ilke olarak değerlendirilebilir.

Toplama ilkesi devlet genel yönetimine yönelik tek bir bütçe olması gerektiğini varsaymaz. Ancak farklı bütçeler ve hesaplar olsa dahi bunların bir araya getirilmesini gerektirir. Buna göre bütçe kanunu hazırlanırken veya mali yılbaşı başlarken farklı bütçeler ve hesaplar olsa dahi yılsonunda bunların bütün olarak görülmesine imkan verecek şekilde toplanmaları gerekmektedir (Aksoy, 1993: 227).

#### **1.2.4.2. Tekdüzelik İlkesi**

Tekdüzelik (yeknesaklık) ilkesi bütçenin gelir ve gider bölümlerinin mümkün olduğunca az sayıda olmasını gerektiren bir ilkedir (Tüğen, 2016: 46). Savunma hizmetleri için yapılacak harcamaların birçok bölüm sayısına ayrılarak gösterilmesi yerine sadece savunma hizmetleri başlığı altına veya sağlık hizmetleri konusunda yapılan harcamaların da sağlık hizmetleri başlığı altında toplanması ilkenin uygulanmasına örnek olarak verilebilir. Böylelikle her kamu idaresi tarafından yapılan harcamalar tanımlanarak belli sayıda bölümler altında toplanabilmektedir.

#### **1.2.4.3. Çok Yıllı Olma İlkesi**

Çok yıllık olma ilkesi bütçelerin birden fazla yıl için hazırlanmasını ifade etmektedir<sup>1</sup>. Yıllar itibarıyla meydana gelebilecek ekonomik belirsizliklere karşı bir

---

<sup>1</sup> Dünya uygulamalarında çok yıllık bütçeleme, orta vadeli bütçeleme anlayışı veya orta vadeli harcama sistemi yerine kullanılmaktadır (Şahin, 2011: 254).

önlem olarak düşünülebilen çok yıllık olma ilkesinden sonraki dönemler için de bir tahmin aracı olarak faydalanmak mümkündür.

Çok yıllık bütçelemeye geçişin nedenleri incelendiğinde çok sayıda mali ve ekonomik hedefin olduğu görülmektedir. Bunların içinde orta vadeli mali ve ekonomik istikrarı sağlamak, mali disiplini sağlamlaştırmak, plan-bütçe ilişkisini güçlendirmek, performansa dayalı bütçe sistemine işlerlik kazandırmak, kamu hizmetlerinde etkinliği arttırmak, uluslararası entegrasyonlara giriş koşullarını kolaylaştırmak, kaynak ve harcama yönlü belirsizlikleri azaltmak yer almaktadır (Egeli, 2013: 21).

Bütçelerin çok yıllık olarak hazırlanmasında standart olarak belirlenmiş bir ölçüt bulunmamaktadır. Ancak bununla birlikte genel eğilimin üç yıl olduğu söylenebilir. Bütçenin çok yıllık dönemler itibarıyla hazırlanması ile bütçelerin birden fazla yıl için yürütülmek üzere hazırlanması aynı anlama gelmemektedir. Buradaki temel husus bütçenin sadece ilgili mali yıl için yürürlüğe konulmak üzere onaylanmasıdır. Başka bir deyişle bütçe ile ilgili tahminler üç yıllık olarak hazırlansa da son iki yıl sadece bir ön tahminden ibarettir. Son iki döneme ait tahminler onaylanmaz. Zira gelecekteki ekonomik koşulların değişiklik gösterebilmesi üç yıl öncesinden kanun olarak kabul edilerek sınırlandırılan bütçe tahminlerinde önemli sapmaların meydana gelmesine yol açabilecektir.

#### **1.2.4.4. Mali Disiplin İlkesi**

Mali disiplin ilkesi kamu maliyesinde gelirler ve giderler arasındaki dengeyi ifade etmektedir (Egeli ve Özen, 2020: 85). Ancak sadece bu tanımlamadan hareket edilerek ülkelerin mali disiplini sağlama derecelerini ölçmek oldukça zordur. Zira bu tanıma göre gelir ve gider arasındaki dengeyi sağlamış bir ülke örneği göstermek neredeyse imkansızdır. Ancak yine de ülkelerin mali disiplini sağlamak için kendilerine hedef koymaları ve bu yönde girişimlerde bulunmaları mali disiplin kavramının daha geniş bir perspektiften ele alınmasını gerektirmektedir. Mali disiplin daha geniş bir bakış açısıyla ihtiyatlı açık ve borç seviyelerinin oluşturulması ve bunun sürdürülmesi olarak tanımlanmaktadır (Hemming, 2004: 2; Tandırcıoğlu, 2008: 429).

Mali disiplinin sağlanmaya çalışılmasının altında varılmak istenen bazı sonuçlar söz konusudur. Bunlardan birincisi, toplam talep baskısı, enflasyon ve

ödemeler dengesi gibi faktörler bakımından makroekonomik istikrarın sağlanmasının önkoşullarından biri mali disiplinin sağlanmasıdır. Böylece üretimdeki konjonktürel değişimlere/dalgalanmalara karşı maliye politikaları kullanılabilir. İkincisi, para politikasının etkinliğinin gevşek maliye politikası sonuçlarının meydana getireceği dengelemelerle baskı altında tutulmamasıdır. Üçüncüsü, mali disiplin politikacıların dikkatini vergi sistemi ve harcama programları üzerine yoğunlaştırır. Dördüncüsü de öngörülen ve öngörülemeyen mali yükümlülükler/baskılara karşı alan sağlar (Hemming, 2004: 2).

#### **1.2.4.4.1. Bütçe Hakkı Çerçevesinde Mali Disiplin İlkesi**

Mali disiplinin sağlanması yönünde bütçe hakkına ters düşer gibi görünen önemli bir husus parlamenterlerin bütçe konusunda bazı sınırlamalara tabi tutulmasıdır. Kimi ülkelerde bu sınırlamalar anayasal hükme dahi bağlanmıştır. Örneğin parlamenterlerin bütçe hazırlık sürecinde vergileri azaltıcı ve/veya harcamaları arttırıcı teklifte bulunmaları anayasal olarak yasaklanmıştır. Yasama organı bu hususla ilgili olarak bütçeleme gücünü gönüllü olarak yürütmeye devreder. Zira kabul edilen bakış açısına göre yasama organı parlamenterlerin politik meyilleri dolayısıyla daha az vergi ve daha fazla harcama yapmamaları konusunda kendilerini sınırlayamayabilirler. Böyle bir eğilim ise bütçe açıklarının ve kamu borcunun artmasına, dolayısıyla da mali disiplin ilkesinin zedelenmesine yol açacaktır (Anderson, 2008: 34).

Parlamentoların bütçe üzerindeki değişiklik yapma yetkilerinin sınırlandırılması mali disiplin bakımından önem taşımaktadır. Örneğin bir harcamanın artırılmasına karar vermesi halinde aynı tutarda başka bir harcamanın azaltılması veya bütçe gelirinin arttırılması bütçe dengesinin değişmeksizin korunması ve mali disiplinin garanti altına alınmasını sağlamak için parlamentonun bütçe üzerindeki yetkileri sınırlandırılabilir. Böylelikle bütçenin onaylanması sırasında mali disiplin sürdürülebilir (Ljungman, 2009: 18).

Mali disiplinin sağlanması bir takım mali kuralların varlığını veya eğer mali kurallar yoksa yürütmenin taahhüdünü gerektirmektedir. Ancak hem süreklilik bakımından hem de baskı gruplarının etkisi altında kalmak bakımından yürütmenin

bunu taahhüt etmesi ve parlamentonun bunu desteklemesi sürdürülebilir olmayabilir. Parlamento üyeleri bütçe kanun teklifi/tasarısı getirirken dolaylı veya dolaysız olarak baskı gruplarının etkisi altında kalabilmektedir. Aynı baskı grupları vergisel kolaylıklar veya yapılan kamusal harcamalardan daha fazla istifade etmek için faaliyetlerini yoğunlaştırır, temsilcilerini parlamento üyesi olarak seçtirip doğrudan yasama sürecine katılma yoluna gidebilirler (Çağan, 2008: 187).

#### **1.2.4.4.2. Bürokrasinin ve Politik Karar Alıcıların Mali Disiplin Üzerindeki Etkileri**

Siyasi parti bağlarının güçlü olması da mali disiplinin sağlanması konusunda etkilidir. Parlamentolarda güçlü parti bağlarının olması yasamanın bütçeyi etkin olarak denetleme kapasitesi üzerinde olumsuz etkiler meydana getirir. Özellikle nispi temsil sisteminin ve güçlü bir merkezi partinin söz konusu olduğu durumlarda eğer diğer bakanlara kıyasla daha güçlü bir Maliye Bakanı yoksa mali disiplinde sorunlar meydana gelebilmektedir<sup>2</sup>. Siyasi düzlemin yanında sivil toplum örgütlerinin bütçe konusundaki faaliyetleri de mali disiplin olgusunun benimsenmesine katkıda bulunabilmektedir. Sivil toplum örgütlerinin mali disiplin konusunda yapacakları faaliyetler (sempozyum ve rapor hazırlama gibi) mali disiplinin sağlanması yönünde atılacak adımları teşvik edebilecektir (Sak, 2008: 354).

Bürokrasinin konumu ve sahip olduğu bilgi mali disiplinin sağlanması yönündeki istekler üzerinde etkili olabilmektedir. Niskanen bürokrasi ile tek meclisli yasama organı arasındaki ilişkiyi iki taraflı tekel (bilateral monopoly) ilişkisi olarak göstermektedir. Bu ilişkide tek satıcı (monopoly) konumunda bürokrasi, tek alıcı (monopsony) konumunda ise yasama organı bulunmaktadır. Bürokrasi ürettiği hizmeti sadece hükümete satmakta ve hükümet de ihtiyaç duyduğu hizmeti sadece bürokrasiden satın almaktadır. Niskanen'e göre ikili ilişkide bürokrasinin tek amacı toplam bütçelerini maksimize etmektir. Üretim maliyetleri konusundaki bilgi üzerinde

---

<sup>2</sup> Bazı çalışmalar güçlü maliye bakanlarının varlığı ile mali disiplin arasında güçlü ilişkiler olduğunu göstermektedir. Diğer bakanlara kıyasla daha güçlü konumlandırılan Maliye Bakanlarının varlığı hem bütçe açık ve borçlanmanın kontrolü açısından (mali disiplin) hem de mali saydamlığın gelişmesi bakımından etkili olmaktadır (Heald, 2012: 37). Buradaki temel varsayım Maliye Bakanlarının gelen harcama tekliflerini politik önceliklerden ziyade tekliflerin tutarlılığına, para değerindeki düşüşe veya savurganlık sorunlarıyla ilgilenmesine dayanmaktadır (Hagen ve Harden, 1995: 778).



de bürokrasinin tam kontrolüne karşılık yasama organı bürokrasinin faaliyetleri konusunda bilgisiz kalmaktadır. Dolayısıyla enformatik meselelerde meydana gelen böyle bir denge bürokrasi tarafından şekillenen bütçenin yasama organına dayatılmasına neden olmaktadır. Başka bir deyişle rekabetçi koşullarda şekillenebilecek bir bütçe imkanının olması durumundan daha büyük bir bütçe önerisi oluşmaktadır<sup>3</sup> (Niskanen, 1975: 618; Wood, 2010: 189).

Bütçe yapısı ve büyüklüğü sadece ilgili olduğu yıl için belirlenmekle birlikte gelecek için de bazı vaatler sunar. Gelecek için sunulan vaatler ise gelecekteki seçimleri kazananların ellerini bağlama konusunda şüpheler içerebilir (Winer ve Hettich, 2006: 446). Burada ifade edilen seçimlerin mevcut kazananları tarafından sürdürülebilecek ve yerine getirilebilecek mali disipline yönelik vaatlerin takip eden seçimlerin başka kazananları tarafından devam ettiremeyebilecek olmasıdır. Dolayısıyla plan-program itibarıyla mali disiplinin uyulmasına başlanan bir sürecin sağlıklı yürütülmesinde siyasi istikrarın etkisi olacaktır.

Merkezileşmiş bütçeleme sürecinin dışsallıkları içselleştirme kapsamında ele alan maliyeciler merkezileşme yönünde gelişen bütçeleme sürecini mali disiplin çerçevesinde de ele almaktadır. “Bütçe kurumsalcıları” da denilen bu gruptaki maliyecilere göre bütçeleme sürecinin merkezileşmesi ile mali disiplin arasında aynı yönde bir ilişki bulunmaktadır (Hallerberg ve Marier, 2004: 571). Zira bu maliyecilere göre merkezileşmiş bütçe süreci ile üretim maliyetlerinin içselleştirilmesi yoluyla karar alıcılar genel faydaya yönelik hizmetler üretme yoluna gidebilmekte ve ortak havuz kaynak sorununun farkında olabilmektedir.

#### **1.2.4.4.3. Karar Verme Yaklaşımları ve Mali Disiplin İlişkisi**

Tam akılcılık (pure rationality), arttırmıcılık (incrementalism) ve bu iki yaklaşımın bir uzlaşısı olarak kabul gören sınırlı akılcılık (limited rationality) olmak üzere üçlü bir karar verme yaklaşımı söz konusudur (Ataç, 1990: 318). Karar verme yaklaşımlarından hangisinin benimsendiğine bağlı olarak bazı hususlar ön plana çıkacaktır. Bütçe sürecinde karar verme sistemi mali disiplin üzerinde etkili

---

<sup>3</sup> Bununla birlikte bütçe kollayan bürokrasilerin istenebilir olduğu konusunda da düşünceler bulunmaktadır. Buradaki temel açıklamaya/varsayıma göre bürokrasi kendisinden beklenen amaçları en iyi şekilde yerine getirmek için doğal olarak daha fazla kaynak isteyecektir (Wood, 2006: 207).

olmaktadır. Hem bütçeleme sürecinin hem de bütçeleme sürecinde ortaya çıkan ihtilafların çözümünün nasıl olacağı mali disiplinle yakından ilgilidir. Zira bütçeleme süreci harcamaları, vergilendirmeyi ve borçlanmayı bir bütün olarak ele alarak mali disiplinin şekillenmesine etkide bulunmaktadır (Hagen ve Harden, 1995: 772).

Tam akılcılığın benimsenmesi durumunda karar verme tamamen rasyonel tercihler üzerinden yapılmak durumundadır. Öncelikle kurumların ve toplumun önceliklerinin belirlenmesi ve ardından mümkün seviyede tüm seçeneklerin ortaya konulması gerekmektedir. Verili tüm seçeneklerin fayda-maliyet karşılaştırması yapılarak fayda-maliyet performansı en iyi olan seçeneğin tercih edilmesi tam akılcılığın nihai amacıdır. Ancak görüldüğü üzere önceliklerin belirlenmesi ve tüm seçeneklerin fayda-maliyet tablosu içinde gösterilmesi tam akılcılığın uygulanmasını sınırlamaktadır (Ataç, 1990: 318-319).

Tam akılcılığın uygulanmasındaki güçlükler dolayısıyla bütçeler arttırımlı olarak hazırlanmaktadır. Arttırımlı olarak hazırlanan bütçeler genellikle geçmiş yıl bütçe ödeneklerini temel almakla birlikte ilave olarak enflasyondaki artış ve belki reel büyümede meydana gelişmeyi de hesaba katmaktadır (Wehner, 2015: 7). Bütçedeki arttırım mevcut kaynakların bütçe sürecinde dağıtımı üzerine gerçekleşmektedir. Bu arttırmalar ekonomik büyümeden veya kamu sektörünün göreceli büyüklüğünde meydana gelen genişlemeden kaynaklanabilir; ancak hükümetin programları arasındaki yeniden dağıtımdan kaynaklanamaz. Başka bir deyişle arttırım bazı ödeneklerin azaltılması şeklinde artış göstererek meydana gelmesi demek değildir (Schick, 1983: 2).

#### **1.2.4.5. Bütçe Hakkı İlkesi**

Devletin hangi alanlara ve ne kadar para harcaması gerektiğine, bu harcamaların finansmanı için halkın ne kadar fedakarlıkta bulunacağına (ödeyeceği vergi miktarına) millet adına parlamentonun söz sahibi olması bütçe hakkını ifade eder (Biçer ve Şahin, 2008: 28). Bütçe hakkı parlamentolar tarafından yerine getirilen bir fonksiyon ve bütçeleme sürecinde dikkate alınması gereken bir ilkedir. Tarihte uzun süren mücadeleler neticesinde önce yasama kurumu olmaksızın ve siyasal iktidar sahipleri tarafından ihtiyaç duyulan kaynağın sağlanması için görüşmeleri sürdürecektir

büyük istişare konseyleri, ardından iktidar grubunun yanında yer alan küçük konseyler (hükümet kabinesi gibi) ve bütün bu süreçlerin bir sonucu olarak bütçe hakkı ilkesi tesis edilmiştir (Tarschys, 2008: 249-250).

Bütçe hakkında bahsedilebilmesi için bir parlamentonun varlığı gerekmektedir. Salt bir monarşiden bütçenin aşamalarından birinin ele geçirilmiş olması ve bunun parlamento denetimine verilmesi yeterli değildir. Bu parlamentonun soylular, lordlar, efendiler, din adamları gibi kişilerden seçim olmaksızın teşekkül etmesi bütçe hakkının sağlanmasında bir eksiklik meydana getirecektir. Başka bir deyişle demokrasinin benimsenmesini bütçe hakkının ayrılmaz bir parçası olarak değerlendirmek gerekmektedir. Hatta seçme hakkının sadece erkeklere, okuma yazama bilenlere, vergi mükelleflerine verilmesi gibi dışlayıcı uygulamaların varlığı bütçe hakkının eksik demokratik uygulamalarla tam manasıyla benimsenmediğini gösterir. Bu bakımdandır ki bütçe hakkı, araştırmacıların belli bir hususu insanlığın en eski tarihlerine götürebilme çabalarına rağmen, uzun bir geçmişe sahip değildir. Zira kadınlara seçme ve seçilme hakkı gibi en basit örnekten bile yola çıkıldığında dahi bunun yakın tarihlerde sağlandığı görülmektedir. Dolayısıyla tarihin bir noktasında sadece mevcut monarşinin elindeki bazı yetkilerin parlamentolara verilmiş olması ile bütçe hakkının sağlanmış olduğu ileri sürülemez. Demokrasinin benimsenmiş olması da bazı durumlarda bütçe hakkının eksikliğini gidermede yeterli olması anlamına gelmeyebilir. Zira böyle bir durumda da yasama ve yürütme arasındaki güç dengesi bütçe hakkının oluşumunu etkileyecektir.

Yasama organlarının bütçe süreci üzerindeki rollerinin ortaya çıkması üç evrede meydana gelmiştir. İlk evre vergilendirme ve harcamaların yasama organına yetkisel devridir. İkinci evre bütçeleme sürecinin (harcama yapma ve gelir toplama) yürütme organı tarafından geliştirilmesi, başka bir deyişle bütçenin hazırlanması ve uygulanması evresidir. Üçüncü ve son evre ise bütçeleme sürecinin yasal bir zemine oturtulması evresidir. Demokrasiyi yeni benimseyen ülkelerde ilk iki aşama aynı dönemde meydana gelmiştir. Ancak uzun bir demokratikleşme süreci olan ülkelerde bu evreler kuşaklara, hatta yüzyıllara yayılmıştır. Uzun bir demokratikleşme süreci olan ülkelerde ilk evre bağımsız ulusal yasama organlarının oluşturulmasına yönelik çabalar sonucu gerçeklemiştir. İkinci evre ise idari kurumların gelişimi sonucu gerçekleşmiştir (Anderson, 2008: 35-36).

Yasama organları temsil, yasama ve gözetim olmak üzere üç temel işlevi yerine getirirler. Demokratik ülkelerde otoritenin meşru kaynağı olan insanların iradesini temsil etmeleri sebebiyle temsil işlevini yerine getirirler. Yasama organı kendi kanun teklif ettiği gibi, tekliflerin değiştirilmesinde, onaylanmasında ve reddedilmesinde de söz sahibi olduğu için yasama işlevini yerine getirmektedir. Hükümetin uyguladığı politika ve programların yasamanın istek ve niyetlerine uygun olması gerektiği için denetim işlevini yerine getirir. Denetim işlevini ya belirli bir politikanın hazırlanması sırasında (ex ante- bütçenin harcama öncesi denetimi) ya da hükümetin performansı üzerine hazırlanan raporla birlikte (ex post- bütçenin harcama sonrası denetimi) yerine getirir (Sahgal, 2008: 154).

#### **1.2.4.5.1. Bütçe Hakkı ve Oylama Yöntemi**

Bütçe hakkı ilkesi toplumu oluşturan bireylerin bütçe üzerindeki haklarını seçtikleri temsilciler aracılığıyla kullanma esasına dayanır. Demokratik bir sistemde toplumu oluşturan kişilerin bir araya gelerek karar vermesi önemli engellerle karşılaşır. Dolayısıyla bütçe hakkının siyasi seçimler aracılığıyla belirlenen kişilere/temsilcilere devredilerek kullanılması pratik açıdan daha uygun kabul edilmektedir.

Temsilcilerin bütçe hakkını nasıl kullanacakları da burada önem taşıyan bir meseledir. En nihayetinde bütçeleme süreci bütçenin onaylanması veya reddedilmesi ile sonuçlanacaktır. Ancak bunun nasıl olacağı konusunda da gizli ve açık olmak üzere iki oylama yöntemi bulunmaktadır. Sorun buradaki hangi oylama yönteminin kullanılacağıdır. Beklendiği gibi bütçe hakkı aslında meclis üyelerinin sahip olduğu bir haktan öte, millet adına kullanılan bir haktır. Dolayısıyla buradaki oylamanın açık oylama şeklinde olması gerekmektedir. Zira oylamanın görünürdeki amacı seçmenlerin isteklerini belirlemektir (Kuran, 2013: 127). İktidar sahiplerinin harcama yapma ve gelir toplama gibi doğrudan devlet idaresini ilgilendiren bir hususun da seçmenlerin isteklerini belirlemek üzerine kurulu olması gerekmektedir. Başka bir deyişle bütçe hakkının parlamento tarafından ve milletin istekleri doğrultusunda kamuoyuna açık olarak kullanılması gerekmektedir.

Bütçe hakkının açık oylama şeklinde yapılmasının olumlu yönünün yanında olumsuz bir yönü de söz konusudur. Muhalefet veya iktidar grubu/gruplarının getireceği bakış açısı (parti disiplini) ve oylama millet temsilcilerinin kişisel tercihlerinin önüne engel oluşturabilmektedir. Örneğin iktidar grubu/grupları tarafından getirilen bütçe kanun teklifinin/tasarısının oylanması sırasında olumsuz oy veren bir iktidar grubu milletvekilinin parti disiplinine aykırı hareket ettiği veya kendisini seçen seçmenlerin beklentileri dışında hareket ettiği savıyla eleştirilere maruz kalabilir. Benzer şekilde muhalefet partisi/partilerinin onaylamadığı bir bütçe kanun teklifinin/tasarısının bir muhalefet parti üyesi tarafından onaylandığında benzer baskılarla karşılaşması olasıdır.

Milletvekillerinin bazı durumlarda kendilerinden beklendiği yönde tercihlerini beyan etmelerinin altında rasyonel nedenler olabilmektedir. Örneğin iktidar grubu/grupları için kendi milletvekillerinin olumsuz oy kullanmasının bazı ağır sonuçları olabilmektedir. Özellikle bütçenin parlamento tarafından onaylanmamasının hükümetin istifa etmesini gerektirdiği durumlarda yönetim sorunu ortaya çıkabilir. Bununla birlikte hükümetin istifa etme gerekliliği aynı zamanda bütçe hakkının hükmi bir kural olarak benimsendiğini de göstermektedir (Özyıldız, 2019: 8). Parlamenter sistemlerde yürütme organı için güvenoyu alamamak ile güvenoyu kaybetmek aynı anayasal etkiye sahiptir. Aynı zamanda hükümetin yılı bütçesinin parlamento onayını alamaması da anayasal statü olarak güvenoyu alamamasıyla eşdeğer tutulmaktadır (Laver, 2006: 123).

#### **1.2.4.5.2. Bütçe Hakkı ve Maliyetlerin İçselleştirilmesi**

Bütçeleme sürecinin tasarımını uygun bir şekilde değerlendirmek siyasi sistemdeki aktörler arasındaki güç dengesini anlamak için önem taşımaktadır. 1990'lı yıllarda maliyeciler bütçe açığı ve borç gibi mali sonuçlar üzerinde bütçe kurumlarının rollerini ön plana çıkartmaya başladılar. Karar vericilerin giriştikleri faaliyetlerin tam maliyetlerini içselleştirmelerindeki başarısızlıklarının artması sonucu bütçede “ortak havuz kaynak sorunu” (common pool resource problem) ortaya çıkmaktadır. Yasama aktörleri maliyetleri bütün vergi mükellefleri tarafından ödenen ödeneklerle kendi seçim bölgelerine yapılacak harcamaların faydalarını içselleştirmeye eğilimli

olabilirler (Wehner, 2014: 516-517). Alan yazında yasama organlarının kendi seçim bölgelerine ödenek sağlamak veya imtiyaz elde etmek için giriştikleri faaliyetler “pork barrel” olarak ifade edilmekte ve yatırımlar da siyasi yatırım olarak değerlendirilmektedir (Sharma, 2017: 14).

Hagen içselleştirme sorununu bütçeleme sürecinin yapısıyla açıklamaktadır. Bütçeleme süreci hem yasama organının hem de yürütme organının bütçe yönetimi kararlarını düzenleyen formel ve enformel kurallardan oluşmaktadır. Hagen’e göre merkezileşmiş bir bütçeleme süreci karar alıcıların kapsamlı kararlar vererek ortak havuz dışsallığını içselleştirmelerine yardımcı olmaktadır. Parçalara ayrılmış bir bütçeleme süreci ise bunu yapmada başarısız olmaktadır. Bütçeleme sürecinde dört sapma merkezi bir bütçe sürecinde kırılmalar meydana getirecektir. Birincisi bütçe dışı fonların kullanımınıdır. İkincisi bütçeleme sürecinde dışsal gelişmelere bağlı olan ucu açık refah tahsisleri ve harcama programlarının endekslenmesi gibi bütçe harcamalarının yapılmasıdır. Üçüncüsü mali olmayan kanunlarla bazı hükümet harcamalarının zorunlu hale getirilmesidir. Bu sapma bütçe kararlarının bütçeleme sürecinin dışında alındığını göstermektedir. Dördüncü sapma ise kamu, özel veya mali kurumların yükümlülükleri için verilen garantiler gibi raporlanmamış koşullu yükümlülüklerden kaynaklanan sapmadır. Koşullu yükümlülükler kamu fonlarının bütçe sürecindeki pazarlıklar sonucu oluşan tahsisinden farklı bir dağılımın olacağını göstermektedir (Hagen, 2006: 470).

#### **1.2.4.5.3. Mali Kural Kapsamında Bütçe Hakkı**

Bazı ülkelerde veya ülke birliklerinde bütçe dengesinin sağlanması, borçlanma tavanları belirlenmesi, harcamaların miktar olarak sınırlandırılması veya vergi oranlarının arttırılması için halk referandumunu şart koyulması gibi konularda kanuni düzenlemeler, sözleşmeler veya anayasal hükümler getirilmektedir. Halk temsilcilerinin kamu kaynaklarını savurganca kullanmaları sonucu mali kuralların vergi mükelleflerinin dayatmasıyla gerçekleştiği söylenmektedir (Hagen, 2002: 265). Bu bağlamda mali kuralların kaynağı olarak milletin gösterilmesi esas itibarıyla mali kuralların varlığını bütçe hakkının ihlal edilmesi olarak değil; aksine tesis edilmesi şeklinde değerlendirmek mümkündür. Bununla birlikte getirilmiş mali kuralların uzun

yıllar değiştirilmeksizin yürürlükte kalması da gelecek kuşaklar ve temsilciler açısından bütçe hakkı ihlali olarak değerlendirilebilir.

Mali kurallarla mali disiplinin sağlanmaya çalışılması bütçe hakkını aşındırabilmektedir. Toplumsal tercihlerin politik çıktılarına dönüştürülme süreci mali kurallar nedeniyle istenilen düzeyde gerçekleşmeyebilmektedir. Bununla birlikte yürütmenin belli grupların çıkarlarına göre disiplinsiz kararlar alabilecekleri mali bir ortam da bütçe hakkını yine olumsuz etkileyecektir. Her iki açıdan değerlendirildiğinde bütçe hakkının sağlanması için ne bütünüyle mali kuralsızlık ne de çok katı bir şekilde belirlenmiş mali kural varlığı ideal bir çözüm olamayacaktır. Dolayısıyla esnek ve farklı tercihlerin uzlaşmasına imkan verecek mali kuralları bütçe hakkının tesisine daha uygun olarak değerlendirmek mümkündür (Altun, 2019: 1056-1057).

#### **1.2.4.6. Yukarıdan Aşağıya Bütçeleme İlkesi**

Yukarıdan-aşağıya (top-down) bütçeleme ilkesi 1990'lı yılların başında çok sayıda OECD (Ekonomik Kalkınma ve İşbirliği Örgütü - The Organisation for Economic Co-operation and Development) üye ülkelerinde yaşanan bütçe açıklarının yol açtığı mali krizler neticesinde dikkat çekmeye başlamıştır (Kim ve Park, 2006: 88). Yukarıdan aşağıya bütçeleme harcamaların miktar ve harcama kalemleri bakımından nasıl tahsis edileceği belirlenmeden önce üst harcama limitinin belirlenmesini gerektiren bir süreçtir. Harcamaların bir sonraki bölümde tahsis edilmeden önce tavanı belirlenir ve bu harcama tavanı sınırı içinde tahsis işlemi gerçekleştirilir (Şahin ve Temur, 2015: 146).

Maliye Bakanlığına mali hedeflerin belirlenmesi ve bu hedefler çerçevesinde mali sürdürülebilirliğin sağlanması için öncelik verilmesi yukarıdan-aşağıya bütçelemeyi aşağıdan-yukarıya bütçelemeden ayıran temel farkıdır. Kabine toplantılarında belirlenen mali hedefler bütçeleme sürecinde yukarıdan aşağıya inildikçe bağlayıcı olma vasfını korumaktadır (Kim ve Park, 2006: 90).

Yukarıdan-aşağıya yaklaşımında bütçenin hazırlanması Maliye Bakanlığı veya daha üst seviyede tek bir yerden gerçekleşmektedir. Bu yaklaşım bütçenin vergi, vergi dışı, borçlanma kapasitesi, kullanılabilir krediler dahil tüm gelirlerini yansıtır ve bu

kaynakların geçmiş harcamaları, yeni öncelikleri ve politikaları ile kabine, konsey veya benzeri bir organ tarafından sağlanan ilgili rehber temel alınarak harcama birimleri arasındaki ilk tahsisi ifade etmektedir (The World Bank, 2013: 17).

Yukarıdan-aşağıya bütçeleme ilkesi harcamacı bakanlıklara tahsis edilen fon miktarının programlar arasında dağılımı konusunda serbestlik sağlamaktadır. Böylece harcamacı bakanlık kendi hedeflerine ulaşmak için kaynakları programlar arasında etkin olarak dağıtabilmektedir. Bu yöntem aynı zamanda bütçeleme sürecinin daha az süre içinde gerçekleşmesine imkan vermektedir (Kim ve Park, 2006: 92).

Yukarıdan-aşağıya bütçelemede getirilen ödenek tavanı yürütme organı tarafından getirilen bir sınırlamadır. Bu sınırlama parlamento tarafından bütçenin onaylanması sırasında getirilen bir harcama sınırlaması ile karıştırılmamalıdır (Robinson, 2013a: 4). Bununla birlikte yukarıdan-aşağıya bütçelemenin beklendiği şekilde işleyebilmesi çok yıllık bütçelemeyi gerektirmektedir. Orta vadeli bir harcama çerçevesi ile yıllık bütçe tahminlerinin dışına çıkılarak yukarıdan-aşağıya bütçeleme prensibi benimsenmektedir (Petkova, 2009: 23).

Yukarıdan-aşağıya bütçeleme ile aşağıdan-yukarıya bütçeleme birbirlerine tamamen alternatif olarak görülmesi gereken ilkeler olarak değerlendirilmemektedir. Başka bir deyişle yukarıdan-aşağıya bütçeleme ilkesi benimsenmişken aşağıdan-yukarıya bütçeleme ilkesi terk edilmek durumunda değildir. Bazı uygulamalarda yukarıdan-aşağıya bütçelemede toplam tavan belirlenirken, aşağıdan-yukarıya bütçelemede sektörel ve/veya program tavanları belirlenebilmektedir (Kim ve Park, 2006: 93-94). Yukarıdan-aşağıya bütçelemenin esas uygulaması da bu yöndedir. Toplam harcama tavanı belirlenmesi ve sonrasında harcamacı bakanlıklara ödenek tahsisinde yukarıdan-aşağıya bütçeleme ilkesi dikkate alınmakta iken bakanlık seviyesinden sonra programlar arasındaki ödenek dağılımlarında aşağıdan-yukarıya bütçeleme ilkesi dikkate alınmaktadır (Robinson, 2013a: 6).

#### **1.2.4.7. İyi Yönetişim İlkeleri**

Artan teknolojik gelişmelerin meydana getirdiği imkanlar neticesinde “yönetim” kavramı yerini yönetime bırakmıştır. Artık hükümetten (government) yönetime (governance) doğru bir eğilim ortaya çıkmaktadır. Yükselen hakim görüşe



göre yönetim kavramı kamusal işlerin yönetiminde tek ve temel aktörün hükümet olmadığı ve bu yetkinin/sorumluluğun toplumdaki diğer aktörlerle paylaşılması ile tanımlanmaktadır (Baimyrzaeva ve Kose, 2014: 78). Yönetişimin vatandaş ve idare olmak üzere iki ayağı bulunmaktadır. Vatandaşlar açısından yönetim denetimi ve katılımcılığı ifade ederken; idare açısından ise saydamlığı ve sorumluluğu ifade eder. Diğer bir ifade ile yönetim karşılıklı ilişkileri düzenler ve her iki tarafın aktif katılımını destekler. Bu vesile ile bütçenin mali saydamlık, hesap verilebilirlik (Çağan, 2008: 190) ve vatandaş katımlı hesap verilebilirlik iyi yönetim ilkeleri olarak değerlendirilmektedir

Bütçe hakkı ilkesi kapsamında parlamentoların yürütme organlarına verdiği yetki ve izinle birlikte “yeni kamu yönetiminde” yaşanan gelişmelere paralel olarak hesap verilebilirlik ve mali saydamlık ilkeleri benimsenmeye başlamıştır. Kamu gücünü elinde bulunduranların iktidarı tekrar elde etmek gayesiyle uyguladıkları mali politikaların önemli sorunlar haline gelmeye başlaması, yine iktidarı elinde bulunduranların kendileri ve yakın çevreleri için gelir sağlayıcı kamu görevi ihdas etmeleri, kamu ihalelerinde bazı kişi ve guruplara iltimas geçmeleri veya vergi dışı bırakmaları sistemin içinde barındırdığı önemli sorunlar olarak dikkat çekmiştir. Bu sorunların ortadan kaldırılması için önemli bazı girişimler gerekli görülmüştür. Özellikle kamu kaynaklarının kullanımı konusunda mali saydamlık ve hesap verilebilirlik ilkelerinin önemi kavranmaya başlanmıştır. Bu gelişmelerle birlikte hesap verme sorumluluğu anlayışı çerçevesinde bütçe denetimi sağlanabilmiş ve mali saydamlıkla birlikte bütçe hakkı kullanımı sadece parlamento üyeleri aracılığıyla değil, doğrudan kamu tarafından da kullanılabilir hale gelmiştir (Kızıлтаş, 2005: 376-377).

#### **1.2.4.7.1. Hesap Verilebilirlik İlkesi**

Hesap verilebilirliğin sağlanması için denetlenebilirliğin olması ön şarttır. Denetim esas itibarıyla bütçe aracılığıyla hükümet programının denetlenmesi fonksiyonunun yerine getirilmesine imkan vermektedir. Parlamentolar harcama öncesi veya harcama sonrası hükümetin yapacaklarının veya yaptıklarının hangi ölçüde verilen taahhüde uyduğunu denetler. Genel kurullarda yapılan parlamenter denetim

siyasi nitelik taşıırken bütçe komisyonlarında belli ölçüde teknik nitelik taşır. Böylelikle siyasal güven teknik güvenle tamamlanmış olmaktadır. Özellikle bütçenin harcama sonrası denetiminin teknik boyutu Sayıştay gibi kurumların aracılığıyla gerçekleşmektedir (Çağan, 2008: 184-185).

Hesap verilebilirlik üzerine alınan sorumluluğun cevaplandırılması zorunluluğu ile ilgilidir. Hesap verme sorumluluğu, devlet tarafından elde edilen kamu gelirin toplun yararına kullanılmasının güvencesidir. Sahip oldukları yetkiyi kullananlar, bu sorumlulukları gereği bilgi ve hesap vermek durumundadır (Çağan, 2008: 191). Buradaki temel ilişki yasama organı ile yürütme organı arasındadır. Bu durum iki kurum arasında bir raporlama ilişkisi gerektirmektedir. Raporlama ilişkisi de denetçiler tarafından yapılmaktadır. Denetçiler gerçekleşen performansı bağımsız bir şekilde inceler ve yasama organına beklentilere ve performansa yönelik her türlü değişkenlere ilişkin raporlar sunar (Sahgal, 2008: 154).

Hesap verme sorumluluğun yerine getirilmesinde genellikle parlamento ve yürütmenin ikili ilişkileri olarak ele alınsa da buradaki zincirin önemli bir diğer halkasını vatandaşlar (seçmenler) oluşturmaktadır. Özellikle demokratik rejimlerde seçimler yoluyla seçmenlerin tercihlerini beyan edebilecekleri araçlara sahip olmaları veya bilgi alabilecekleri kurumsal düzenlemelerin olması seçmenleri hesap verme sorumluluğunun önemli bir aktörü haline getirmektedir.

Yukarıda değinilenler ışığında hesap verilebilirliğin vatandaşlar (seçmenler), yasama ve yürütme (seçilenler) ile kamu hizmetini yürütenler (bürokrasi) ekseninde ele alınması mümkündür. Vatandaşlar kamu politikalarını belirleyecek ve bu politikaları hayata geçirecek kişileri seçer. Ancak seçmenler politikacıların gerçekten taahhüt ettikleri alanlara harcama yaptıklarını denetleyecek konumda değillerdir. Bu süreçte kamu politikalarını belirleyecek ve bütçe yoluyla bu politikaları hayata geçirecek hükümetler ile bu politikalara ve bütçeye onay verecek ve sonrasında da denetleyecek yasama organı belirlenerek denge sağlanmış olur. Ancak siyasetçilerin belirledikleri ve onayladıkları politikaların (bütçelerin) uygulanmasında esas sorumluluk bürokrasi aracılığıyla yerine getirilir (Kesik, 2008: 290; Lingen, 2008: 303).

Bürokrasi ve yürütme organı arasındaki ilişkilerde belirleyici olan etken enformatik dengelerin dağılımıdır. Sürekliliğin ve uzmanlığın belirleyici unsur olduğu

bu ilişki genellikle bürokrasi lehine ilerlemektedir. Nitekim hem yasama organı hem de yürütme organı, başka bir deyişle seçilmişler bir programın maliyeti konusunda tam bir bilgiye sahip olamayabilirler. Maliyetin belirlenmesi daha ziyade bürokrasi tarafından gerçekleştirilmektedir. Bu durumda da bürokratlar birbirleriyle rekabet halinde olduklarında ya da girişilecek hizmet aşırı maliyetli olduğunda maliyetleri daha düşük gösterme eğilimi gösterebilirler. En azından program henüz başlayacağı aşamada maliyeti olduğundan daha düşük gösterirler. Program başladıktan sonra gerçek maliyet ortaya çıksa dahi, başlanılan programın nihayete erdirilmesi gerektiğini bildiklerinden maliyeti düşük göstermek gibi bir yol izlerler. Takip eden yılda/yıllarda programın gerçek maliyeti ortaya çıktığında, artık yürütme organı bu programı bütçeden çıkartmaz ve gerçek maliyetine katlanmak durumunda kalır (Stiglitz, 1994: 255). Dolayısıyla yürütme organını bürokrasinin elinde bulundurduğu bilgi avantajının yaratabileceği risklerden korumak gerektiği gibi, yasama organını da yürütmenin karşısında yaşayabileceği aynı risklerden korumak için gerekli kurumların oluşturulması hesap verilebilirliğin sağlanmasında önem taşımaktadır.

OECD Bütçeleme ve Kamu Harcamaları Bölüm başkanlığını yapan Barry Anderson'a göre yürütme organları herhangi bir dış etkinin teşvik ediciliği olmaksızın kendi başlarına hesap verilebilirliği geliştirmemektedirler. Burada bahsedilen dış faktör de yürütmeyi denetleme görevi üstlenmesi beklenen yasama organıdır (Anderson, 2008: 33).

Hesap verilebilirliğin sağlanması, başka bir deyişle hükümetlerin hesap verilebilir olması için bazı araçlar bulunmaktadır. Bu araçlar şunlardır (Boesch, 2008: 70-71):

*Yeni Seçimler:* Demokratik rejimlerde seçmenler mevcut hükümetin performansından memnun olmadıklarında bir sonraki seçimlerde başka yönde oy kullanabilirler. Böylece yürütme gücü başkasına devredilebilir. Ancak yeni seçim süresi itibarıyla uzun vadeli bir araç olarak kullanılabilir. Erken seçim olmadığı varsayıldığında yeni seçimin hesap verilebilirlikte bir araç olarak kullanılması dört beş yıl alabilecektir.

*Gensoru Önergesi:* Hükümetin denetlenme aracı olarak kullanılacak araçlardan olan yeni seçimlerin uzun bir döneme yayılması hesap verilebilirlik

ilkesinin aksamasına yol açabilmektedir. Bu husus gensoru önergesinin bir araç kullanılmasını gerekli kılmaktadır.

*Ombudsman:* Ombudsmanlık yasama organının yürütme organını denetleme araçları dışında kalan bir denetim mekanizması oluşturan kurumdur. Buradaki amaç gerçek kişiler ile vakıf, dernek ve şirket gibi tüzel kişilerin kamu gücünü ve kamu kaynağını kullanan idarelere yönelik şikayetlerini ele almaktır. Özellikle çağdaş devletlerde artan yetki ve yükümlülükler ile bürokratik yapının karmaşık bir yapıya bürünmesi ve üst düzey yöneticilerinin takdir yetkilerini kullanabilecekleri alanların genişlemesi böyle bir kuruma duyulan ihtiyacı daha da belirgin hale getirmektedir (Atay, 2014: 27).

*Dilekçe:* Dilekçe hakkı olarak belirtilebilecek bu araç kişilerin kamu kurumlarıyla ilgili şikayet veya isteklerini dilekçe yazma yoluyla iletmesini ifade eder. Dilekçedeki şikayet veya isteklerle muhatap yasama organı veya bir kamu kurumu olabilir.

*Devlet Denetimi:* Devlet denetimi dış denetim olarak da bilinir. Yasama organı adına yapılan dış denetimin görev ve yetkileri kanunlarla belirlenmiş kurumlara yapılması hesap verilebilirliği sağlayacaktır.

*Farkındalığın Arttırılması:* Yasama organlarında yer alan bütçe kontrol komisyonlarında yer alan üyelerin aktif yasama/parlamento denetiminin önemine atfettikleri değer meydana gelen gelişmeler doğrultusunda sürekli olarak değişiklik göstermiştir. Bu değişimin meydana gelmesinde esas olan faktör ise farkındalığın artması olmuştur.

Yukarıda sayılan araçların yanında aktif bir parlamenter denetim için bazı ön koşullar bulunmaktadır. Ön koşullardan birincisi yüksek denetim kurumunun (Sayıştay) hükümetin programı hakkında bilgi üreterek bunun bütçe kanunuyla uygunluğunu, program uygulamasının ekonomik, etkili ve yeterliliği konusunda yasama organını bilgilendirmesidir. İkinci ön koşul yüksek denetim kurumunun hem yasama organından hem de yürütme organından bağımsız ve aynı zamanda etki yaratacak kadar güçlü olmasıdır. Üçüncü ve son ön koşul kamu bütçesinin tüm alanlarının dış denetime açık olmasıdır (Boesch, 2008: 75).

Hükümet taahhütlerinin ve programlarının daha karışık ve özellikli durum haline gelmeye başlamasıyla hesap verilebilirliğin sağlanması için denetim

kurumlarının önemi daha da ön plana çıkmaya başlamaktadır. Hükümet faaliyetlerinin denetimi açısından hem medya hem vatandaş grupları hem de seçilmiş kişiler için denetim kurumları önem taşımaktadır (Posner ve Shahan, 2014: 489).

Hesap verme sorumluluğunun mali hesap verme ve performans hesap verme olmak üzere iki boyutu söz konusudur. Her ikisi kapsamında hesap verme sorumluluğunun sağlanmasında esas faktör açıklamalar ve raporlamalar konusunda önceden anlaşılmış beklentiler (belirlenmiş bir çerçeve) üzerinden gerçekleşmesidir. Mali hesap verme açısından bütçe, muhasebe sistemi ve diğer mevzuat hükümleri; performans hesap verme açısından ise stratejik plan ve bu plan kapsamında düzenlenecek diğer belgeler bu beklentileri (belirlenmiş çerçeveyi) oluşturan faktörlerdir. Bu faktörler kapsamında ele alınacak değerlendirmeler ve yaptırımlar da hesap verme sorumluluğunun mali ve performans yönüne göre değişiklik gösterecektir. Örneğin mali hesap verme sorumluluğuyla ilgili olarak yargılama ve cezalandırma gibi yaptırımlar söz konusu edilebilir iken, performans hesap verme sorumluluğuyla ilgili olumsuz bir durumda yaptırım yetki veren kişinin takdirine bırakılabilir (Coşkun ve Karabeyli, 2008: 461).

Kamusal hesap verilebilirlik (public accountability) hesap verilebilirlikten farklı bir çerçevede ele alınmaktadır. Buradaki kamusal hem açıklığa hem de kamusal otoriteye atıfta bulunmakta ve hesapların en azından vatandaşlar tarafından ulaşılabilirliğini ifade etmektedir (Bovens, 2007: 184). Kamusal hesap verilebilirlik beş temel sınıfa ayrılabilir (Bovens, 2007: 187-189):

*Örgütsel Hesap Verilebilirlik:* Kamusal yöneticiler için en önemli hesap verilebilirlik şeklidir. Yöneticiler yıllık performans raporları gibi araçlarla düzenli olarak hesap vermek durumundadır.

*Siyasi Hesap Verilebilirlik:* Seçilen temsilciler ve siyasi partilerin hesap verilebilirliğini ele almaktadır. Buradaki hesap verilebilirlik kamusal yöneticilerin parlamento veya parlamento komitelerinin önüne çıkarak hesap vermesi veya bakanların siyasi hesap verilebilirliğe tabi kılınması şeklinde gerçekleşebilir.

*Yasal Hesap Verilebilirlik:* Kamusal yöneticiler kendi eylemlerinden veya birimlerinin faaliyetlerinden dolayı mahkemeler tarafından hesap vermeye çağrılabilirler. Yasal hesap verilebilirlik resmi/yasal açıdan yetkili olan makamlar tarafından gerçekleştirilen özel sorumluluklara dayandırılmaktadır.

*İdari Hesap Verilebilirlik:* Denetmenler, müfettişler ve kontrolörler tarafından gerçekleştirilen hesap verilebilirliktir. Mahkemelerin yanında, bağımsız idareler tarafından gerçekleştirilen inceleme ve kontrol yoluyla hesap verilebilirlik sağlanmaya çalışılmaktadır.

*Profesyonel Hesap Verilebilirlik:* Kamu yöneticileri genellikle profesyonel yöneticilikten ziyade mühendis, doktor, veteriner ve öğretmen gibi alanlardan eğitilmiş olanlardan oluşmaktadır. Bu durum meslek kuruluşları ve disiplin mahkemeleri ile hesap verilebilirlik ilişkisinin kurulması anlamına gelebilmektedir. Meslek kuruluşları mesleki uygulamalar için kabul edilebilir standartlar belirleyerek bunları tüm mensuplar için bağlayıcı tutar ve gerektiğinde denetler.

#### **1.2.4.7.2. Vatandaş Katımlı Hesap Verilebilirlik İlkesi**

Yönetişim sürecinin bir parçası olarak vatandaşların denetim sürecinde oynayacakları rol önem taşımaktadır. Teknoloji ve iletişim araçlarındaki hızlı gelişme yönetişimde vatandaş katılımına geniş imkanlar sunmaktadır. Denetim kurumları ile vatandaş işbirliği yönetişim kalitesini arttırmaktadır. Bununla birlikte denetimi zaten yönetişim sürecinin hesap verilebilirliğini sağlayan vatandaşlara ait bir kurum olarak değerlendirmek gerekmektedir (Baimyrzaeva ve Kose, 2014: 79-81). Kamu fonlarının daha iyi kullanımında nihai faydayı sağlayanlar da yüksek denetim kurumlarının en büyük paydaşları olan vatandaşlardır. Dolayısıyla vatandaşların hükümetin denetlenebilir ve hesap verilebilir olmasının önemini kavramaları önem taşımaktadır (UN, 2013: 14).

Bir hükümetin hesap verilebilir olması o hükümeti vatandaşlara karşı cevap verilebilir yapmaktadır. Denetimler de vatandaşlara hükümetin kabul edilen standartlara göre nasıl bir performans sergilediği konusunda somut ölçümler sunmaktadır. Sivil toplum kuruluşları da bu ölçümleri kullanarak hükümet üzerinde baskı oluşturarak iyi yönetişime katkı sağlayabilir. Bununla birlikte vatandaş katılımı, yüksek denetim kurumlarının çalışmalarını tamamlamak ve genişletmek için bilgi imkanı da sunabilmektedir (Ramkumar ve Krafchik, 2005: 20).

#### 1.2.4.7.3. Mali Saydamlık İlkesi

Bazı araştırmacılar kamu hesaplarının açık olmasının savunusunu Aristoteles’e kadar götürseler de<sup>4</sup> mali saydamlığın iyi yönetişimin gerekli unsurlarından biri olarak tanımlanmaya başlaması 1990’ların sonunda yaşanan Asya krizinden sonrasına denk gelmektedir. Krizden sonraki süreçte Uluslararası Para Fonu (International Money Fund – IMF) ve Ekonomik Kalkınma ve İşbirliği Örgütü 2001 yılında bu hususla ilgili arzu edilen uygulamalar serisini ortaya koymuşlardır (Begg, 2015: 98).

Vatandaşlar aceleci davranan, bütçe gerçekleriyle yüzleşmekte başarısız olan veya kamu sektörünü halkın refahı yerine başka nedenlerle genişletmeye çalışan “Leviathan” eğilimler gösteren yönetimlere şüphe ile yaklaşmaya başlamalarıyla birlikte hükümetler ihtiyari davranışları sınırlayacak kurallar getirme, bağımsız mali kurumlar tesis etme ve mali saydamlığı artırma çabalarıyla karşılık vermeye çalışmaktadır (Begg, 2015: 98).

Mali saydamlık ilkesinin benimsenme gerekliliği hesap verilebilirlik ilkesinin de ne derece etkin olarak benimsendiğini göstermektedir. Bütçe büyüklerinin ve işlevlerinin arttığı dönemlerde parlamentoların görevi bütçelerin yasalara uygunluğuyla denetlenmesi çerçevesinin dışına çıkmıştır. Bu yeni dönemde modern maliyenin asli bir unsuru olan mali saydamlığın ön plana çıkmasını gerektirmiştir. Mali saydamlık da mali disiplin ve mali sorumluluk kurallarına uyulup uyulmadığının parlamentolar tarafından denetlenmesini gerektirmektedir. Yürütme organı ile yasama organı arasında ortaya çıkacak yetki devri sonrası bilgi asimetrisi yasama organı aleyhine bir durum meydana getirmektedir. Bunu önlemenin etkin yollarından birisi de mali saydamlığı sağlamaktır (Sak, 2008: 351-352).

Mali saydamlığın aktif bir ilke olması hali sadece isteyenlere değil, devamlı şekilde herkese açık olarak bütçe ile ilgili süreçlerin paylaşılmasını gerektirmektedir. Mali saydamlığın geliştirilmesi için bütçe sürecinde görev alanların yetkilerinin açık olması, mükerrer veya boşa görev alanlarının olmaması gibi alınan önlemler ve dikkat edilen hususlar iyi yönetişimin de gelişmesine katkı sağlamaktadır (Mutlu ve Gökdemir, 2008: 419-420).

---

<sup>4</sup> Aristoteles Politics (Siyaset) isimli kitabında “hazinenin dolandırılmaktan korunması için paranın tamamının tüm şehrin önüne çıkarılması ve hesapların kopyalarını çeşitli yerlerde saklanması” gerektiğini belirtmektedir (Renzio ve Masud, 2011: 608).

Mali saydamlığın benimsenmesi hukuk devleti ilkesinin de ne derecede benimsendiğini gösterir (Çağan, 2008: 191). Hukuk devleti kavramı devletin faaliyetlerinde hukuk kurallarına bağlı olmasını, vatandaşların hukuki güvenliğini sağlayan kuralları benimsemiş kurumsal yapısını ifade etmektedir. Böylece hukuk devleti ilkesinin gerekleri arasında idarenin işleyişi, işlem ve eylemlerinin yerindelik ve hukukilik denetimine tabi olması yer almaktadır (Atay, 2014: 3).

Özel sektör ve kamu sektörü ortaklığı (Public Private Partnership– PPP) şeklinde gerçekleştirilen projelerin süreçleri de mali saydamlık ilkesi çerçevesinde değerlendirilebilecek bir konudur. Aynı zamanda parlamentonun bu tür projeler hakkında bilgilendirilmemesi sorunu perspektifinden bakıldığında bütçe hakkı ilkesinin de bu yönde değerlendirilmesi gerekmektedir. Her iki ilke kapsamında değerlendirildiğinde bu projelerin güvenilir bir bütçe kontrolü kapsamına alınmaları önem taşımaktadır. Bu tür projeler esas itibariyle kamu sektörünün yüklendiği yükün hafifletilmesine imkan vermesinin yanında özel sektör ve kamu sektörü açısından çıkar çatışmasına neden olabilmektedir. Zira bir taraftan özel sektör karını maksimize etmeye çalışırken kamu sektörü de mümkün olduğunca en az miktarda paranın kendisinden çıkmasına gayret edecektir. Bu noktada bu harcamaların meşruluğunun tartışılmaması ve bunun da bir sonucu olarak parlamento kontrolünde olması gerekmektedir. Bu durumda hükümetler tarafından parlamentoya aşağıdaki hususlar konusunda bilgi sunulması gerekmektedir (Ferreira Leite, 2008: 201-202):

- Proje ile ilgili fayda-maliyet analizi hakkında bilgi,
- Taahhüt edilen her bir proje için kullanılacak finansman modeli,
- Taahhüt edilen projenin ihale davetinden başlanılmasına kadar geçen sürecin planlanması,
- Sözleşme süresince planlanan çok yıllık ödemelerin tutarı,
- Kamu sektörü ile özel sektör arasında riskin bölüşümü kriteri.

Kamusal kaynakların kullanımı söz konusu olduğunda mali saydamlıkla birlikte performans saydamlığı da ön plana çıkmaktadır. Başka bir deyişle saydamlık tek başına kaynakların kim tarafından, nasıl ve hangi amaçlarla kullanıldığının bilinmesi ve bu bilginin anlaşılır olmasını ifade etmez; aynı zamanda nihai mal ve hizmet sunumunda etkinliğin değerlendirilebiliyor olmasını veya bu değerlendirmeyi mümkün kılacak bilgilerin sunulmasını da ifade eder (Atiyas ve Sayın, 2000: 28).



Bütçeleme sürecinde mali saydamlığın sağlanması merkezileşmiş bütçeleme süreci için önem taşıyan bir ön koşuldur. Saydamlık bütçe belgelerinin kapsamlı olmasını ve harcamaların yürütme organı içindeki ilgili karar alıcı birimlere açıkça dayandırılmasını gerektirmektedir. Saydamlığın yokluğu kendi çıkarlarını gözeten politikacıların aralarında gizli anlaşmalar yapmalarına neden olur ve karar alıcıların kararlarının sonuçları konusunda kapsamlı bir değerlendirme yapmalarına engel olur (Hagen, 2006: 470).

### 1.3. TÜRKİYE’DE BÜTÇENİN KURUMSAL GELİŞİMİ

Cumhuriyetin ilk yıllarında Lozan Antlaşmasının bazı maddeleri gereği gümrüklerle ilgili vergi gelirlerine müdahale imkanının sınırlı olması<sup>5</sup>, merkez bankası gibi parasal istikrarı sağlamaya yönelik kurumların henüz oluşturulmamış olması yönetimin mali alanlarda düzenlemeye gitmesi önünde engeller oluşturmuştur. Dolayısıyla dönemin yönetiminin elinde etkin olarak kullanabileceği önemli bir araç olarak bütçe kalmıştır (Coşar, 1995: 244). Osmanlı döneminde bütçelerin yüksek açıklar vermesi ve bu açıkların kayda değer sorunlar meydana getirmesi yönetim kadrolarının bütçe konusunda çok titiz davranmalarına yol açmıştır. Örneğin Osmanlı döneminden kalan ve bütçenin yüksek açıklar vermesine yol açan ek ödenek ve olağanüstü ödenek kurumları ile cari harcamalarda kullanılmak üzere alınan borçların bütçe üzerindeki artan baskıları bu alanlarda dikkatli olunmasını gerektirmiş ve gerek ilkesel gerekse de yasal düzenlemelerle gerekli tedbirler alınmıştır.

Cumhuriyetin ilk yıllarında bütçe kurumuna bakışı ortaya koymak adına Muş Milletvekili İlyas Sami Beyin<sup>6</sup> yaptığı bütçe tarifi önemlidir. İlyas Sami Bey: “*Yalnız bugünün hesabı değil, maziden kalan ibretlerin, istikbale karşı hazırlıkların bir ayna ve pusulası*” şeklinde tarif etmiştir bütçeyi (Coşar, 1995: 245). Yine Mustafa Kemal (Atatürk) de 1 Mart 1922 tarihinde benzer ifadelerle bütçe kurumunun öneminden bahsetmiştir: “*Bugünkü mücadelemizin amacı tam bağımsızlığı sağlamaktır. Tam bağımsızlık ise ancak mali bağımsızlıkla mümkündür. Bir devletin maliyesi bağımsız*

<sup>5</sup> Lozan Antlaşmasının ilgili maddeleri yeni hükümler getirmekten ziyade daha önce taraf devletlerle Osmanlı devleti arasında imzalanmış antlaşma ve sözleşme hükümlerinin yeniden yürürlüğe gireceğini hükmeder. 1929 yılında gümrükler üzerindeki bu sınırlamalar ortadan kalkmıştır.

<sup>6</sup> İlyas Sami Bey Osmanlı Mebusan Meclisinde birinci, ikinci ve üçüncü dönemlerde; I. TBMM’de tekrar Muş milletvekili olarak görev yapmıştır (Özalper, 2015:519).

*olmazsa o devletin diğer bütün dalları [kurumları] felce uğrar. Çünkü devletin bütün organları ancak maliyenin gücü ile yaşar. Maliyenin bağımsızlığını sağlamanın ön şartı da bütçenin iktisadi duruma uygun ve denk bir bütçe olmasıdır.*<sup>7</sup>” (Atatürk, 2006: 130). Siyasanın Osmanlı devletinden kalan tecrübelerinden dolayı ülkenin içinde bulunduğu zorlu koşullara rağmen bütçe kurumuna gereken önem verilmeye çalışılmıştır.

### **1.3.1. 1920-1923 Dönemi**

Cumhuriyet dönemi bütçe gelişmeleri Cumhuriyetin ilanından sonra (29 Ekim 1923) görülmektedir. 20 Nisan 1924 tarihinde kabul edilen Teşkilat-ı Esasiye Kanunu, yani 1924 Anayasası bütçe ile ilgili hükümler içerir ilk Cumhuriyet dönemi anayasasıdır. Öncesinde bir anayasa (1921 Teşkilatı Esasiye Kanunu) kabul edilmişse de bütçe ile ilgili herhangi bir ifadeye yer verilmemiştir. Ancak 1924 yılında kabul edilen (Teşkilat-ı Esasiye Kanunu) anayasa ile birlikte bütçe kurumunun ele alındığı görülmektedir. Bu anayasa (ilave olarak bir geçici madde hariç) 105 maddeden oluşmaktadır.

#### **1.3.1.1. Lozan Antlaşmasıyla Kaldırılan Düzenlemeler**

Bu dönemde Ankara hükümeti kendi 1921 Anayasası hükümlerini, İstanbul hükümeti de 1876 Anayasasının hükümlerini benimsemekteydi. 1921 Anayasasının bütçe ile ilgili herhangi bir ifadeye yer vermemezliği ve bunun yarattığı boşluk 1876 Anayasası hükümleriyle giderilmek istenmiştir. Ancak Sevr Antlaşmasından itibaren 1876 Anayasasının artık bir anlam ifade etmemeye başlamıştır. Nitekim Sevr Antlaşmasının bütçe ile ilgili hükümlerine göre Türk Meclis-i Mebusanına sunulacak bütçe önce Maliye Komisyonunca<sup>8</sup> kabul edilecek ve ancak ondan sonra Meclise sunulacak; Meclisin bütçede yapacağı herhangi bir değişiklik sadece komisyon tarafından uygun görüldüğü takdirde yürürlüğe konulabilecektir. Bütçe ve diğer mali kanunların uygulanmasının denetimi de komisyon tarafından üyelerinin seçildiği Türk

<sup>7</sup> İfadeler sadeleştirilerek verilmiştir.

<sup>8</sup> Sevr Antlaşmasına göre mali denetime ilişkin mekanizmanın üst yapısı Duyun-u Umumiye tarafından sağlanacaktır (Coşar, 1995: 241).

Maliye Teftiş Heyeti tarafından yapılacaktır. Bütçe ödeneklerinin harcanacağı yerler dahi Sevr Antlaşmasıyla belirlenmiştir. Buna göre öncelikle komisyonun kendi harcamaları ve işgal kuvvetlerinin giderleri, daha sonra da İtilaf Devletlerinden herhangi birinin vatandaşlarının zararlarının tazmin edilmesi kararlaştırılmıştır. Ve ancak bunlardan sonra ülkenin ihtiyaçları için bütçe ödenekleri belirlenebilecektir. Bahsi geçen Maliye Komisyonu ise, Türkiye'ye "yardımcı olması" adına İngiliz, İtalyan ve Fransız temsilcilerden oluşacaktır. Danışman olarak bir Türk'ün de komisyonda yer alacağı belirtilmiştir. Ancak bu antlaşma yürürlüğe konulmamış ve Lozan Antlaşmasıyla birlikte bu hükümler de kaldırılmıştır (Atatürk, 1969: 762-765).

#### **1.3.1.2. Anayasal Hüküm Olmaksızın Yürütülen Bütçeleme İşlemleri ve Yaşanan Sorunlar**

1921 Anayasası bütçe ile ilgili hükümler içermemekle birlikte, bu dönemde bütçe kavramından ve uygulamasından söz etmek mümkündür. Ankara'da Meclisin açılmasıyla birlikte Anadolu'daki kamu gelirleri ile Osmanlı Bankasının, Ziraat Bankasının, Düyunu Umumiye İdaresinin ve Tütün Rejisinin topladığı ve İstanbul'a gönderdiği diğer gelirlere el konulmaya başlandı (Güneş, 1988: 770). Ancak toplanan gelirler ve yapılan harcamalar bütçe kanunu olmaksızın gerçekleştirilmekte, mali yılın sonunda bütçe çıkarılarak harcama ve gelir işlemleri tasdik edilmekteydi. Mali yıl içinde gerçekleşen harcamalar ise avans kanunları aracılığıyla sağlanmaktaydı. Örneğin 1921 yılına ait bütçe, mali yılsonuna iki gün kala yasalaşabilmiş ve sadece harcamalarla ilgili hükümlere yer vermiştir (Yüksel, 2010: 301). Bu duruma dönemin savaş şartları neden olmuştur. Dolayısıyla tam anlamıyla bir bütçe kanunu ancak, Cumhuriyet ilan edildikten sonra, 1924 yılında çıkarılabilmektedir.

Bu dönemde çıkarılan kanunların önemli bir kısmı mali konulardan oluşmuştur. 1921 Anayasası görüşülüp kabul edilmeden önce ve kabul edildikten sonra mali konularda kanunlar çıkarılmaya devam edilmiştir. Örneğin Meclisin açıldığı 23 Nisan 1920 tarihinden İkinci İnönü Savaşının sonuçlandığı 1 Nisan 1921

tarihine kadar çıkarılan yüz dokuz kanunun elli altısı mali konulardan oluşmuştur<sup>9</sup> (Müderrişoğlu, 1974: 36-37).

Cumhuriyet henüz ilan edilmeden ve 1921 Anayasası kabul edilmeden bazı bütçe kanunları yapılmaya çalışılmıştır. Ankara hükümetinin kanun çıkarmadan harcama yapması bazı milletvekillerinin tepkisine neden olmuş ve 1876 Anayasası gereği bütçesiz harcamanın yasak olduğu dile getirilmiştir. Maliye Bakanlığına Ferit Bey'in gelmesiyle birlikte bütçe hazırlanmak istenmiş ve Ankara'ya bağlı vilayetlerden bu konuda bilgi istenmiştir. Ancak iletişim eksiklikleri, Ankara'ya bağlı yerlerin tam olarak belli olmaması bu konuda gerekli bilgilerin teminini zorlaştırmıştır. Bir diğer önemli sorun bütçe için gerek duyulan bütün verilerin İstanbul'da bulunmasıydı. Sorunlara rağmen Ankara Hükümeti yaptığı harcamalara yasal zemin kazandırmak için 1 Mayıs 1920 – 31 Eylül 1920 tarihleri arasında yapılan harcamalar için geçici bütçe taslağı hazırlamış ve 8 Eylül 1920 tarihinde Meclise sunmuştur. Geçici bütçe Meclise sunulurken aynı zamanda genel bütçe hazırlıkları da devam etmekteydi. Hazırlanan genel devlet bütçesi 30 Eylül'de Bütçe Komisyonunda, 3 Ocak'ta da Mecliste görüşülmeye başlanmış ve ardından 28 Şubat 1921 tarihinde, yani 1921 Anayasası kabul edildikten sonra yasalaşmıştır (Güneş, 1988: 766-767). Burada belirtilmesi gereken husus hazırlanıp yasalaşan bütçenin 1921 yılı bütçesi değil, 1920 yılı bütçesi olduğudur. Ancak henüz mali yıl sona ermeden yasalaştığı için 1920 yılı bütçesi, içinde bulunduğu dönemi tahminlemeye çalışan bir bütçe olmuştur. Bu dönemde anayasanın henüz kabul edilmeden bütçelerin hazırlanmaya çalışılması Ankara hükümetinin anayasal esaslara ne kadar önem verdiğinin önemli bir göstergesidir. Zira hükümetçe henüz kabul edilen bir anayasanın yokluğuna rağmen Osmanlı devletinin kabul ettiği 1876 Kanuni Esasinin ilgili hükümleri benimsenmeye devam ediliyordu. Bu bütçe ile ilgili dikkat çeken önemli bir husus bütçenin Mecliste görüşülme süresidir. Savaş halinde bütçenin hızlı bir şekilde görüşülmesi ve kabul edilmesi beklenirken bunun tersi meydana gelmiştir. Bunun esas sebebi bütçenin içinde bulunduğu yıla ait olmasından kaynaklanması olarak belirtilebilir. Çünkü yıl devam ettikçe bütçe de varlığını avans kanunlarıyla sürdürmeye devam etmekteydi. Avans kanunları da önceki yılların ödenekleri dikkate alınarak harcanabilecek ödenek

---

<sup>9</sup> Meclis açıldıktan bir gün sonra vergi ile ilgili bir kanun çıkarmıştır. Ancak bu kanunun ismi, sayısı, kabul ve yürürlük tarihi daha sonra eklenecektir. Bu yönüyle bir ilk olma özelliği taşımaktadır.

miktarı belirlenmekte ve olağandışı bir durum karşısında ek ödenek kanunları çıkarılmaktaydı. Bu durum 1924 bütçesinin hazırlanmasına kadar böyle devam etmiştir.

### **1.3.1.3. Olağanüstü Dönemlerde Bütçe Hazırlama Girişimleri**

Bu dönemde bütçe konusunda anayasal hükümlerin olmamasının yanında ulusal kurtuluş mücadelesinin verilmesi bütçe hazırlama girişimlerinin olağanüstü olmasına yol açmıştır. Aşağıda bu girişimler mevcut şartlar altında ele alınmaktadır.

#### **1.3.1.3.1. 1920 Yılı Bütçesi**

1920 yılı bütçesi uygulama yönüyle incelendiğinde bunun bütçeden ziyade Osmanlı Devletinin klasik döneminde uygulanan kesin hesap cetveli şeklinde değerlendirmek mümkündür. Nitekim gelecek yıla ait herhangi bir tahminde bulunulmamıştır. Bu durum bazı kesimler tarafından dile getirilmiştir, ancak yukarıda anılan sorunlar nedeniyle (özellikle Misakı Milli hedeflerine ulaşamamış olması ve harcamaların sürekli artış göstermesi) gerçek anlamda bir bütçe hazırlanamamıştır. Bununla birlikte 1920 yılı bütçesinin bir savaş bütçesi olmasının yanında dikkat çeken başkaca hususları da bulunmaktadır (Güneş, 1988: 771-772):

Bütçe açığının kapatılabilmesi için Hazineye ait varlıkların satılabileceği, Osmanlı Bankasından geçici avans sağlanabileceği öngörülmüştür.

Ziraat Bankasından, bankanın izni ve onayı olmaksızın borç almak veya sermayesine el koymak yasaklanmıştır.

Bütçe kanunuyla toplanmasına izin verilen vergiler dışında, ne şekilde olursa olsun vergi toplanması yasaklanmıştır. Böyle bir eylemde bulunanların Hıyaneti Vataniye Kanunuyla cezalandırılacağına hükmedilmiştir.

Tüm dış borç ödemelerinin durdurulmasına karar verilmiştir.

Maliye Bakanlığına bağlı olarak Düyunu Umumiye İdaresinin faaliyetlerine devam edebileceği belirtilmiştir.

TBMM Hükümetinin çalışmasına ve etkinliğine zarar vermemek şartıyla Reji İdaresinin faaliyetlerine devam edebileceği belirtilmiştir.

#### 1.3.1.3.2. 1921 Yılı Bütçesi

1921 yılı bütçesi de önceden hazırlanıp onaylanmak ve ardından yürürlüğe konulmak istenmişse de başarılı olunamamış ve ancak gelir ve harcama miktarı belirlenmeksizin kanunlaşmıştır. 1921 yılı bütçe yılında (2 Nisan 1921) sadece Müdafaai Milliye Vekaleti Bütçesi önceden kabul edilmiştir. Başka bir deyişle bütçe tamamen hazırlanmamış değildir. Bu anlamda 1921 yılı bütçesi bir savaş bütçesi olmuştur.

1921 yılı bütçesinin önemli bir de sonucu olmuştur. Şöyle ki, bütçenin büyük açıklar vereceği belirtilmekteydi ve bu sebeple bütçenin gizli oturumlarda mı yoksa açık oturumlarda mı ele alınacağı tartışılmaktaydı. Bütçe görüşmelerinin açık oturumda yapılmasını savunanlar, halkın devletin mali durumunu bilmesi gerektiğini, barış dönemlerinde bile (1908'den beri) bütçenin açık verdiğini ileri sürmüştür. Buna rağmen bütçe görüşmeleri gizli oturumlarda ele alındı, ancak yapılan sert eleştiriler Bütçe Komisyonu ve ardından hükümetin istifa etmesine yol açtı. 19 Mayıs 1921 tarihinde yeni kurulan hükümet ve yeni Maliye Bakanı bütçe açıklarını azaltmak yönünde tedbirler aldılar. Alınan önlemlere rağmen bütçe meclisin onayını alamamış ve bu yılda da avans ve ek ödeme kanunlarıyla harcamalar sürdürülmüştür. Yılsonunda alınan önlemlerin de etkisiyle bütçe açığı önemli miktarda aşağıya çekildi ve geriye kalan açık da memurların ödeneklerinden kesintiler (yüzde yirmi) ile Rusya'dan alınan yardımlarla<sup>10</sup> kapatıldı<sup>11</sup> (Güneş, 1988: 773-777).

#### 1.3.1.3.3. 1922 Yılı Bütçesi

1922 bütçesi ise Maliye Bakanlığı tarafından hazırlanmış olmasına rağmen sadece Dahiliye Vekaletinin bütçesi görüşebilmiştir. 1922 yılı bütçesinin önceden hazırlanmasının en önemli nedeni, bu bütçeyle vekaletlere ayrılan ödenek tutarının

---

<sup>10</sup> Milli Mücadele döneminde Rusya'dan alınan yardım tutarı; 1920 yılında 2.316.412 lira, 1921 yılında 5.997.600 lira, 1922 yılında ise 2.714.000 lira olmak üzere toplam 11.028.012 liradır.

<sup>11</sup> Mesai saatlerinin kısaltılması ve bu suretle soba ve lamba yakıt masraflarının azaltılması, telgraf haberleşme sistemi kullanımının kısıtlanması, alkollü içki üretim ve tüketiminin yasaklanması, tuz, oyun kağıdı, sigara kağıdı, kibrit, hayvanlar, bina ve arazi üzerinden alınan verginin artırılması, Yol Vergisi Kanununun çıkarılması alınan diğer tasarruf önlemleri arasındadır (Müderisoğlu, 1974: 37-38).

1921 yılı bütçesi ile aynı olmasına karar verilmiş olmasıdır. Hatta imkan dahilinde bir miktar tasarrufa dahi gidilebileceği öngörülmüştür. Ancak bu bütçe meclis tarafından kabul edilmediği gibi, beklenenin çok üzerinde bir harcamayla sonuçlanmıştır (Güneş, 1988: 777-778).

1922 yılı bütçe ödeneklerinin kurumlara dağılımı incelendiğinde “Hilafet ve Hanedan”ına kurum olarak, toplam bütçe ödeneklerinin binde 1,4’ünün gittiği görülmektedir. 1923 yılında halifenin ödenek artış talebi hükümetin tepkisine yol açmış ve 1 Mart 1924 tarihinde başlayan bütçe görüşmelerinde hilafetin kaldırılmasının gündeme getirilmesinde etkili olmuştur. 1921 yılında ise kurumlar bazında yine aynı başlık açılmış, ancak herhangi bir ödenek ayrılmamıştır. Bu durumda bütçeden ödenek konulması hususunun siyasi bir teşvik aracı olarak kullanıldığını söylemek mümkündür<sup>12</sup>. 28 Ocak 1921 tarihinde Mustafa Kemal’in (Atatürk) İstanbul hükümetiyle yaptığı yazışmalar incelendiğinde Osmanlı padişahının Türkiye Büyük Millet Meclisini o dönemdeki görev ve yetkileriyle birlikte tanınması karşılığında padişah ve hanedan üyeleri için bütçeden ödenek konulabileceğini belirtmiştir. Bahsi geçen yazışmalar 1921 Anayasasının Meclis tarafından kabul edilmesinden sonra gönderilmiştir. Yukarıda değinildiği gibi 1921 Anayasasında bütçe ile ilgili herhangi bir ifade bulunmadığı belirtilmiştir. Ancak bununla birlikte padişah ve hanedan üyelerine ayrılacak olan ödeneğin Meclis tarafından onaylanacağı belirtilmiştir (Atatürk, 1969: 559). 1922 yılı bütçesi de, 1921 bütçesinde olduğu gibi avans kanunları yoluyla gerçekleştirilmiştir. Benzer şekilde, avans kanunlarıyla belirlenen tutarlar yetersiz kaldığında ek ödenek kanunları çıkarılmıştır<sup>13</sup>.

### 1.3.2. 1924-1960 Dönemi

Türkiye Büyük Millet Meclisi ikinci dönem seçimlerinden sonra yeni bir anayasa yapma ihtiyacı ortaya çıkmıştı. Zira 1921 Anayasası modern bir devletin ihtiyaçlarını karşılamada yetersizdi. Bununla birlikte 1876 Kanuni Esasi de resmen

<sup>12</sup> Ancak bunun esas nedeni Osmanlı Devletinde kullanılan ödenek cetvellerinin Ankara hükümeti tarafından aynen kullanılmasından kaynaklanması muhtemeldir.

<sup>13</sup> Ek ödenek kanunlarının büyük kısmı Fransız ve İtalyan güçlerinin çıkarıldığı bölgelere götürülecek bazı hizmetlerle ilgilidir. Bununla birlikte Sakarya zaferinden sonra Avrupa ile yapılan barış konferanslarına katılacak olan delegelerin yolluk ödemeleri için de aynı yola başvurulmuştur (Müderrişoğlu, 1974: 45).

kaldırılmamıştı (Gözler, 2000: 57). 1921 Anayasasının yetersiz kaldığı yerlerde halen 1876 Anayasasının kullanılmak istenmesi de karışıklığa yol açıyordu. Örneğin yukarıda değinildiği üzere Ankara hükümeti bütçesiz harcama yapmasına karşı çıkan bazı milletvekilleri eleştirilerine destek olarak 1876 Anayasasının ilgili hükümlerini göstermekteydi. Onlara göre 1921 Anayasasında bütçe ile ilgili herhangi bir hüküm yoksa 1876 Anayasası dikkate alınmalıydı. Uygulamada da buna dikkat edilmeye çalışılmaktaydı. Ancak devletin artan fonksiyonlarına da bağlı olarak yeni bir anayasa ihtiyacı kaçınılmaz olmuştur. Böylece Kanun-u Esasi Encümeni tarafından hazırlanan tasarı Meclis tarafından kabul edilmiştir<sup>14</sup>. 20 Nisan 1924 tarihinde kabul edilen 491 sayılı Teşkilat-ı Esasiyye Kanunu mukavvat madde hariç toplam yüz beş maddeden oluşmaktadır. 1924 Anayasası da denilen Teşkilat-ı Esasiyye Kanunu 10 Ocak 1945 tarihinde, o dönemde rağbet gören öz-Türkçecilik akımına uygun olarak 4695 sayılı kanunla öz-Türkçeleştirilmiştir. Bu değişiklik sadece ifadelerin değişikliğidir, maddelerinde herhangi bir değişiklik yapılmamıştır. Sadece 1945 yılına kadar yapılan toplam beş anayasal değişiklik korunmuştur. Bundan yedi yıl sonra, 24 Aralık 1952 tarihinde 5997 sayılı kanunla 4695 sayılı kanun kaldırılmış ve 1924 Anayasası eski ifadelerle tekrar yürürlüğe konulmuştur<sup>15</sup> (Gözler, 1999: 72-73).

#### **1.3.2.1. 1924 Anayasası ve Bütçe İle İlgili Hükümler**

1924 Anayasası 1945 yılında, bu döneme kadar yapılan değişikliklerle birlikte, Türkçeleştirilmiş ve bu şekilde tekrar yürürlüğe konulmuştur. 24 Aralık 1952 tarihinde ise tekrar eski şekle döndürülmüştür. Bu süreçte; 1928 yılında 1222 sayılı kanunla dört madde, 1931 yılında 1893 sayılı kanunla bir madde, 1934 yılında 2599 sayılı kanunla iki madde, 1937 yılında 3115 sayılı kanunla sekiz madde ve yine 1937 yılında 3272

<sup>14</sup> 1924 Anayasa tasarısı Genel Kurula sunulduğunda hangi çoğunlukla kabul edilebilir olacağına yönelik herhangi bir düzenlemenin olmaması öncelikle bu açığın kapatılması için Meclis Kararının çıkarılmasını gerektirmiştir. Bu doğrultuda 83 sayılı “Teşkilat-ı Esasiye Kanununun Ekseriyet-i Mutlakanın Sülusan Ekseriyetle Kabul Edilmesine Dair Karar” alınmıştır (Gözler, 2000: 57).

<sup>15</sup> Kemal Gözler Türk Anayasa Hukuku isimli eserinde bu dönem aralığında biçimsel açıdan üç kurucu işleme bağlı olarak üç anayasanın var olduğunu ifade eder. Birincisi 1924-1945 dönemini kapsayan 1924 Teşkilat-ı Esasiye Kanunu, ikincisi 1945-1952 dönemini kapsayan 1945 Anayasası, üçüncüsü 1952-1960 dönemini kapsayan ve 5997 sayılı kanunla yürürlüğe girmiş 1924 Teşkilat-ı Esasiye Kanunudur (Gözler, 2000: 73). Esasında her üç anayasa da aynıdır ancak Kemal Gözler bir anayasanın anlam olarak aynı olsa dahi atfedilecek yorumun farklı olabileceğini ifade etmektedir (Gözler, 1998: 218).



sayılı kanunla altı madde değiştirilmiştir. Beş değişiklikten sadece 1931 yılında yapılanı bütçe süreciyle ilgilidir. Değişiklikten önce bütçe kanun tasarılarının Meclise sunulma tarihi en geç Kasım ayının başı olarak belirtilmiş iken; 1931 yılında bu tarih “en az üç ay evvel” olarak değiştirilmiştir. Bu değişiklikle bütçenin Mecliste görüşülme süresi en az bir ay uzatılmıştır.

Konu itibariyle bütçe veya vergilerle ilgili herhangi bir değişiklik yapılan madde bulunmamaktadır. Bu bakımdan vergi ile ilgili iki madde (83. ve 84. maddeler), bütçe ile ilgili bir bölüm (Umur-u Maliye/Maliye İşleri) ve yedi madde (95.-101. maddeler) yer almaktadır. Umur-u Maliye bölümünün altında olmadığı halde doğrudan ve daha az önemli olmaksızın 26. ve 35. maddeler de bütçe ile ilgilidir. Seksen dördüncü maddede vergi “halkın devlet giderleri için pay vermesi” şeklinde tanımlanmış ve ardından verginin ancak kanunla konulabileceği ve alınabileceği seksen beşinci madde ile hüküm altına alınmıştır. Ancak yerel idarelerin önceden almaya başladıkları vergilerin (resim ve yüklemelerin) kanunsuz alınmasına cevaz verilmiş ve ilgili kanunlar çıkarılıncaya kadar bunun böyle devam edebileceği belirtilmiştir. Bütçe ile ilgili maddeler ise şunlardır:

Yirmi altıncı maddede bütçe kanunlarını ve kesin hesap kanunlarının tetkik ve tasdikinin Meclis tarafından ifa edilen görevler arasında gösterilmektedir.

Doksan beşinci madde bütçe tasarısının ve bağlı cetvellerin, katma bütçelerin bütçe (mali) yılbaşından en az üç ay önce Meclise sunulacağı hususunu düzenler. Bu madde ile bütçelerin mali yılbaşına az bir süre kalmış olarak Meclise gelmemesi adına önem taşır. Zira böylece Meclisin bütçe üzerindeki yetkisi uygun süreli olarak kullanılacaktır.

Devlet mallarının bütçe dışı harcanamayacağı doksan altıncı maddeyle, bütçe kanununun geçerliliğinin bir yıldan uzun süremeyeceği hükmü ise doksan yedinci maddeyle tesis edilmiştir. Böylece bütçe dışı harcamanın önüne geçilmiş, bütçe kanununda gösterilmeyen harcamaların yapılması yasaklanmıştır. Bütçe kanununun belli bir süre ile sınırlanması önemlidir. Nitekim bütçe sonuçlarının beklenip bir sonuca varmak için bütçe yılının bitmesini beklemek lazım gelecektir. Bütçe yılının bir yıldan uzun sürmeyeceğinin anayasal güvence altına alınması Meclis denetimine ve devlet hesaplamalarına olumlu katkı yaptığı söylenebilir.

Kesin Hesap Kanunu doksana sekizinci madde ile düzenlenmiştir. Buna göre hesap dönemi içinde elde sağlanan gelirler ile ödemeleri yapılmış gider toplamaları Kesin Hesap Kanununda gösterilecektir. Kesin Hesap Kanununun şekil ve bölümleri itibarıyla Bütçe Kanununa uygun olmak durumundadır.

Kesin Hesap Kanunuyla ilgili süreler ise doksana dokuzuncu madde ile düzenlenmiştir. Madde hükmüne göre Kesin Hesap Kanun tasarısının ilgili yılın sonundan başlayarak en geç Kasım ayının başına kadar Meclise sunulması gerekmektedir. Kesin Hesap Kanununun Maliye tarafından Meclise sunulmasından itibaren, altı ayı geçmemek suretiyle Sayıştay'ın genel uygunluk bildirimini Meclise sunması ise yüz birinci madde ile hüküm altına alınmıştır. Yüzüncü madde ile Sayıştay'ın devlet gelir ve giderlerini özel bir kanuna göre denetleme yetkisi verilmiştir. Bütçe denetiminin de belli süreler içinde bir sonuca varmasındaki gaye, bütçe hazırlık ve uygulamasında olduğu gibi, bütçe hakkının Meclis tarafından etkin olarak kullanılmasına imkan vermektir.

1924 Anayasasının otuz beşinci maddesi de Cumhurbaşkanının bütçe kanunlarıyla ilgili görev ve yetkilerini düzenler. Buna göre Cumhurbaşkanı Meclis tarafından kabul edilen diğer bütün kanunları nedenini belirterek Meclise geri gönderebilirken, bütçe kanunlarını ve Teşkilat-ı Esasiye Kanunu ile ilgili kanunları aynen ilan etmek zorundadır. Bu yönüyle bütçe kanunları, Cumhurbaşkanının yetkilerini sınırlama konusunda Anayasa maddelerini değiştirecek kanunlar ile denk tutulmuştur.

#### **1.3.2.2. Bütçe İlkelerinin Tesisine Yönelik Uygulamalar**

1924 Anayasasıyla birlikte Meclisin bütçe hakkı tekrar tesis edilmiş, bütçe süreciyle ilgili tüm aşamalarda Meclisin etkinliği sağlamlaştırılmıştır. Meşrutiyet döneminden kalma ve Bakanlar Kuruluna ek ödenek ve olağanüstü ödeneklerle bütçeyi büyütme yetkileri kaldırılmış ve ancak Meclisin yetkisiyle gerçekleştirebileceği belirtilmiştir. Ayrıca kamu idarelerinin bölümler arası ödenek aktarmaları da Meclisin yetkileri arasına alınmıştır (Coşar, 1995: 247-248). Meclisin bütçe üzerindeki denetimini güçlendirmek için bütçe hesaplarının kapatılması usulü de değiştirilmiştir. Buna göre 1926 yılında kabul edilen bir kanunla bütçe hesaplarının

kapatılmasında egzersiz usulü<sup>16</sup> terk edilmiş, yerine jestiyon usulü<sup>17</sup> getirilmiştir (Siverekli Demircan, 2005: 64).

Daha sonra yapılan anayasal düzenlemelerle getirilen milletvekillerinin Genel Kurul görüşmelerinde gelir azaltıcı ve gider artırıcı teklifte bulunmalarını yasaklayan hükümler 1924 Anayasasında yer almamıştır. Ancak 1961 ve 1982 Anayasalarında olduğu kadar katı olmamakla birlikte bazı sınırlamalar Meclis iç tüzüğü (Büyük Millet Meclisi Dahili Nizamnamesi) ile getirilmiştir. Nizamnamenin yüz yirmi yedinci maddesi söz konusu sınırlamaları düzenlemektedir. Buna göre bütçe kanununa ilişkin gelir azaltıcı veya gider artırıcı tekliflerin verilebilmesi süresi bütçe mazbatasının verilmesini takip eden yedi gün olarak sınırlandırılmıştır. Bu yedi günlük süre içinde dahi olsa genel maaşların, emekli maaşların, yolluk ve harcırahların artırılması, yürürlükte olan kanunların koyduğu sınırlamaların üstünde memur alımlarının yapılması yasaklanmıştır. Ancak bu kısıtlamalar hükümet, bütçe encümeni veya elli imzalı tekliflerde geçerli olamayacağı da belirtilmiştir. Böylelikle bütçe kanunları üzerinde milletvekillerinin serbestçe teklif vermeleri sınırlandırılmıştır (Erçin, 1938: 127-128).

Bu dönemin anayasal veya yasal kurumları arasında geçici bütçe uygulaması yer almamaktadır. 5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununa kadar geçen dönem bu şekilde devam etmiş olmasının yanında, bundan önceki dönemlerde de görüldüğü üzere, bu dönemde de geçici bütçe uygulamalarına gidilmiştir. Bu anlamda ilk defa 1949 yılında, hem Ocak ayı için, hem de Şubat ayı için ayrı ayrı iki geçici bütçe uygulanmıştır. Bu duruma Bütçe Komisyonunda yaşanan görüşmelerin uzun sürmesi neden olmuştur. Bütçe Komisyonunda bütçenin gelir boyutuyla alakalı olarak vergi tasarılarının tartışmalara yol açması ve en nihayetinde bütçenin iki ay boyunca geçici olarak uygulanmasına yol açmıştır (T.C. Başbakanlık Muamelat Genel Müdürlüğü, Tetkik Müdürlüğü, 1949: 1).

<sup>16</sup> Bir gelir veya giderin hangi bütçe dönemine aitse o dönemin gelir ve gideri sayılması ve bu şekilde kayıt altına alınması usulüdür (Tüğen, 2018: 356).

<sup>17</sup> Bir gelir veya giderin ait olduğu hesap döneminde değil; hangi bütçe döneminde gerçekleşiyse o dönemin işlemi sayılmasını sağlayan usuldür (Tüğen, 2018: 358). Böylece açık kalmış bir hesap işlemi için bütçe açık bırakılmaz ve hesaplar yıl sonunda kesildiği için Meclisin denetim yapması kolaylaşır.

### **1.3.3. 1961-1982 Dönemi**

27 Mayıs 1960 ihtilalinden sonra hazırlanan yeni anayasa halk oylamasından geçerek 20 Temmuz 1961 tarihinde, 10859 sayılı Resmi Gazetede yayımlanarak yürürlüğe girmiştir. 1961 Anayasası dönemin önde gelen akademisyenlerin fikirlerinden, Almanya, İtalya ve Fransa gibi ülkelerin mevcut uygulamalarından yararlanılarak hazırlanmıştır. Ayrıca kabul edilebilmesi için halk oylamasına gitmesi açısından da ilk olma özelliği taşımaktadır.

#### **1.3.3.1. Önceki Döneme Benzerlik Gösteren Hususlar**

1961 Anayasasının bütçe konusunda 1924 Anayasasıyla birçok konuda benzerlik taşıdığı söylenebilir. Örneğin; 1961 Anayasasının altmış dördüncü maddesinde bütçenin ve kesin hesap kanun tasarılarının görüşülüp kabul edilmesi Meclisin genel görev ve yetkileri arasında sayılması; Cumhurbaşkanının uygun bulmadığı kanunları Meclise göndermesi konusundaki serbestliğinin bütçe kanunlarıyla ve Anayasa ile sınırlandırılmış olması; bütçe tasarılarının Bakanlar Kurulu tarafından mali yılbaşından en az üç ay önce Meclise sunulması, bütçelerin yıllık hazırlanması, genel uygunluk bildiriminin altı ay içinde Meclise sunulması gibi hususlar 1924 Anayasasıyla benzerlik taşıyan uygulamalardır.

#### **1.3.3.2. 1961 Anayasası ve Bu Dönemde Getirilen Yenilikler**

##### **1.3.3.2.1. Milli Bütçe Tahmin Raporu**

1924 Anayasasıyla benzer hükümlerinin yanında 1961 Anayasasının bütçe süreciyle ilgili getirdiği önemli yenilikler de bulunmaktadır. Birincisi milli bütçe tahmin raporudur. Doksan dördüncü maddenin birinci fıkrası ile genel ve katma bütçe tasarılarıyla birlikte milli bütçe tahminlerini gösterir raporun da Meclise sunulması hüküm altına alınmıştır. Burada 1924 Anayasasından farklı olarak genel ve katma bütçe tasarıları ile milli bütçe tahmin raporunun Meclise sunumu Bakanlar Kurulu

tarafından gerçekleştirilmektedir. Nitekim 1924 Anayasasında böyle bir anayasal zorunluluk getirilmemiştir.

Bu dönemde milli bütçe tabiri, Türkiye için yeni bir kavram olsa da, İkinci Dünya Savaşından sonra Batılı ülkelerde geniş ölçüde kullanılmaya başlanmıştı. Milli bütçe ile birlikte kamu ve özel sektörde, yani milli ekonomide bütçe yılı içinde yapılacak toplam harcamalar ve toplam kaynakların tahmini yapılabilecekti. Bu tahmine dayalı olarak ekonomik bütünlük dikkate alınabilecekti. Mahalli idarelerin ve iktisadi devlet teşebbüslerinin yaptıkları harcamalarının da genel ve katma bütçelerle birlikte milli bütçede gösterilecek olması bunların (mahalli idarelerin ve iktisadi devlet teşekküllerinin) mali durumları ve yatırımları hakkında Meclisin detaylı olarak bilgilendirilmesini sağlayacaktır. Ekonomiyi bütün olarak ele alan milli bütçe ile birlikte bütçenin hazırlanmasında yüklenilen fonksiyonun da değiştiği söylenebilir. Nitekim 1961 Anayasasının hazırlanması aşamasında Türkiye Cumhuriyeti Anayasa Tasarısı ve Anayasa Komisyonu Raporunda milli bütçe dokümanı ile birlikte bütçenin ekonomik dengeyi sağlayacak şekilde hazırlanmasına imkan vereceği ifade edilmektedir (Temsilciler Meclisi, 1961: 44). Bu esasen İkinci Dünya Savaşından büyük tahriplerle çıkan Batılı ülkelerdeki uygulamalara uygun bir ifadedir. Olağanüstü durumlarda bütçe denkliliğinin değil; ekonomik denkliliğin daha önemli olduğu yönündeki yaklaşıma paralel bir açıklamadır.

#### **1.3.3.2.2. Bütçenin Görüşülmesi ve Karma Bütçe Komisyonu**

1961 Anayasası ayrıca bütçenin meclise geldikten sonra nasıl bir oylama uygulamasından geçeceğini de belirlemiştir. Doksan dördüncü maddenin beşinci fıkrası *“Türkiye Büyük Millet Meclisi Üyeleri, Meclislerinin genel kurullarında, Bakanlık ve daire bütçeleriyle katma bütçeler hakkındaki düşüncelerini, her bütçenin tümü üzerindeki görüşmeler sırasında açıklarlar; bölümler ve değişiklik önerileri, üzerinde ayrıca görüşme yapılmaksızın okunur ve oya konur”* anayasal hükmünü içermektedir. Aynı maddenin devam eden altıncı fıkrası Meclis üyelerinin bütçe kanun tasarısı konusunda verecekleri tekliflere yönelik bir sınırlama getirmiştir. 1961 Anayasasını 1924 Anayasasından ayıran bu sınırlamaya göre bütçe kanun tasarısı

genel kurullarda görüşülürken gider artırıcı veya belli gelirleri azaltıcı tekliflerde bulunamazlar.

Bütçe görüşmeleriyle ilgili gelir azaltıcı ve gider arttırıcı sınırlamalar hem Millet Meclisi hem de Cumhuriyet Senatosu üyeleri için geçerlidir. Her ikisinin üyeleri de genel kurul görüşmeleri sırasında bahsi geçen sınırlamaya anayasal olarak tabi tutulmuştur.

Bütçe süreciyle ilgili 1961 Anayasasının getirdiği bir diğer yenilik Karma Bütçe Komisyonunun oluşturulmasıdır. Genel ve katma bütçe tasarıları ile milli bütçe tahmin raporu Bakanlar Kurulu tarafından Meclise sunulduğunda bunlar öncelikle otuz beş milletvekili ile on beş Cumhuriyet Senatosu üyesinden oluşan Karma Komisyona havale edilir<sup>18</sup>. Tasarıların ve raporun Karma Komisyonda değerlendirilme süresi sekiz haftayı geçmemek durumundadır. Komisyonda kabul edilen metin önce, on günü geçmemek üzere, Cumhuriyet Senatosunda görüşülür ve karara bağlanır. Metin Cumhuriyet Senatosu tarafından karara bağlanıp onaylandıktan sonra bir hafta içinde tekrar Karma Komisyona verilir. Burada kabul edilen metnin son hali Millet Meclisine gönderilir ve mali yılbaşına kadar karara bağlanır. Dolayısıyla bütün süreçlerden sonra bütçe kanunu konusunda verilecek nihai karar Millet Meclisine aittir denilebilir.

1961 Anayasasının doksan dördüncü maddesi bütçe komisyonunun oluşturulması hususunu düzenlerken güvenoyu alan ve Meclis çoğunluğuna dayalı bir hükümetin varlığını varsaymıştır. Ancak bu varsayım 1975 yılı bütçe görüşmeleri sırasında bir sorun meydana getirmişti. 1974 yılında Cumhuriyet Halk Partisi ve Milli Selamet Partisi koalisyonu dağılmış ve ardından kurulan Sadi Irmak hükümeti Meclisten güvenoyu alamamıştı. Bu sorun hem güvenoyu alamamış bir hükümetin sunacağı bütçe tasarısının meşruluğu hem de bütçe-plan komisyonunun kurulmasıyla ilgili bir sorundu. Hükümet güvenoyu alamadığı için istifa etmiş, ancak yeni hükümetin kurulmasına kadar geçecek sürede görev başında kalmasına Cumhurbaşkanı karar vermişti. Dolayısıyla hem bütçe komisyonunun kurulması için çoğunluğuna sahip bir parti yoktu hem güvenoyu almış bir hükümet yoktu hem de Anayasanın amir hükmü bütçeleme sürecinin belli sürelerde yerine getirilmesini

---

<sup>18</sup> Toplam elli üyeden oluşan Karma Komisyon üyeleri belirlenirken iktidar grubu veya gruplarına en az otuz üye tahsis edilmesi hükmü getirilmiştir. Diğer partiler ve/veya bağımsızlar için oranları dikkate alınarak üye tahsisi yapılacağı belirtilmiştir.

emrediyordu. 1973 ve 1974 yıllarında geçici bütçe uygulamalarına başvurulmuş olması yeniden geçici bütçeye başvurulmasını istenmeyen bir seçenek olarak değerlendirilmesine neden oluyordu. Sorun Anayasanın seksen beşinci maddesi amir hüküm olarak kabul edilerek çözüldü. İlgili madde Meclisin çalışmalarını kendi yaptıkları içtüzüklerle yürüteceklerini emrediyordu. Böylece doksan dördüncü madde dikkate alınmadan bir bütçe komisyonu kurulmuş ve bütçeleme süreci bu yoldan devam etmiştir (Gürsoy: 1984, 184-207).

#### **1.3.3.2.3. Yıllık İlkesine Getirilen Sınırlama**

1924 Anayasasına paralel olarak bütçelerin yıllık olacağı hususu 1961 Anayasasında da yerini korumuştur, ancak bir yıldan uzun sürecek iş ve hizmetler için özel süre ve usullerin olabileceği belirtilmiştir. Ayrıca kalkınma planları kapsamında yapılacak yatırımlar için de aynı hüküm verilmiştir. Cumhuriyetin ilk yıllarında ülkenin içinde bulunduğu imkan ve sermaye sorunu nedeniyle kamu iktisadi teşebbüslerin bütçeleriyle ilgili herhangi bir düzenleme yapma gereği duyulmamıştır. 1961 Anayasası bütçe düzenlemeleriyle ilgili kısımda kamu iktisadi teşebbüslerinin harcamalarını yıllık bütçeden bağımsız kılmıştır. Ayrıca 1961 Anayasası Sayıştay'a verdiği Meclis adına kamu hesaplarının denetim görev ve yetkisi kapsamına Silahlı Kuvvetler ve Kamu İktisadi Teşebbüslerini dahil etmemiştir. 1924 Anayasasında bahsi geçen konuyla ilgili herhangi bir kısıt yer almamıştır. Ancak kamu iktisadi teşebbüslerinin mali durumlarının ve yatırımlarıyla ilgili hesapların milli bütçe raporunda gösterilecek olması hükmü buradaki Sayıştay denetim yokluğunu önemli ölçüde telafi etmektedir.

#### **1.3.3.2.4. Kesin Hesapların Meclise Sunulması**

Kesin hesap kanun tasarılarının Meclise sunulmasıyla ilgili belirlenen süreler de 1924 Anayasasında belirtilen sürelerden daha kısadır. 1924 Anayasası kesin hesap kanun tasarısının Meclise sunulmasıyla ilgili en az süreyi belirlememiş, ancak en uzun süreyi belirlemiştir. Belirlenen en uzun süre, yani kesin hesap kanun tasarısının en geç Meclise sunulması gereken tarih ilgili yılın sonundan başlamak üzere en geç ikinci

yılın Kasım ayı başına kadar olarak belirlenmişti. 1961 Anayasasının yüz yirmi sekizinci maddesi ise bu süreyi ilgili mali yılın sonundan başlamak üzere en geç bir yıl olarak belirlemiştir. 1961 Anayasası ayrıca kanunla daha kısa bir sürenin belirlenmesi konusunda serbestlik tanımıştır. Kesin hesap kanun tasarıları verildikten sonra en geç altı ay içinde genel uygunluk bildiriminin Sayıştay tarafından verileceği anayasasının aynı maddesinde belirtilmiştir.

Esasında 1924 Anayasasıyla kıyaslandığında bir diğer yenilik iki meclisli bir sistemin getirilmiş olması da sayılabilir. Ancak ilk anayasal metin olan 1876 Kanun-i Esasi de çift meclisli bir sistem getirmiştir. Bir silsile olarak birbirinin devamı niteliğinde<sup>19</sup> kabul edilerek değerlendirildiğinde 1961 Anayasası 1876 Anayasasının ilgili hükmünün uygulamada farklı bir şeklini tekrar yürürlüğe sokmuştur denilebilir.

#### **1.3.3.2.5. Anayasa Mahkemesi'nin Kurulması**

Batı Avrupa ülkelerin anayasalarında yer alan bir kurum olan anayasa mahkemesi 1961 Anayasasıyla kurulmuştur. Anayasaya aykırılık iddiasıyla dile getirilen bazı kanunların dönem dönem tartışılması böyle bir kurumu gerekli kılmıştır. Bütçenin de kurumsal olarak bazı hususlarının Anayasa'da yer alması ve olası bir Anayasaya aykırılık teşkil edecek kanuni bir düzenlemenin bu yolla önlenebilecek olması, Anayasa Mahkemesi ile bütçe kurumu arasındaki bağı güçlendirmektedir. Böylece bütçe konusunda 1961 Anayasasında belirtilen hususlara yasama gücü kullanılarak riayet etmemek gibi suiistimallerin önüne geçilmiş olunacaktır.

Bu dönemde de anayasal veya yasal anlamda geçici bütçe kurumuna yer verilmediği görülmektedir. Bununla birlikte hem 1965 yılında hem de 1970 yılında bütçe kanun tasarılarının Meclis tarafından reddedilmesi sonucu geçici bütçe uygulamasına gidilmiştir. Her iki ret oylaması hükümetlerin istifasıyla sonuçlanmıştır. Esasında hükümetlerin bütçelerinin reddedilmesinin yasal olarak istifa etmelerini gerektiren herhangi bir hüküm bulunmamasına rağmen teamül gereği istifa etmişlerdir. Bunu altında yatan izah şu şekildedir: Bir hükümetin yürütme yetkisini kullanabilmesi için harcama yapması ve bu harcamaları finanse etmesi için gelir elde

---

<sup>19</sup> Birbirlerinin devamı niteliğinde oldukları hususu 1961 Anayasasının “genel gerekçe” kısmında belirtilmiştir (Temsilciler Meclisi, 1961: 1).



etmesi gerekmektedir. Ancak Meclis tarafından harcama yapma ve gelir toplama yetkisi verilmediği için pratik anlamda hükümetin işlevini yerine getirmesi imkansızlaşmaktadır. Dolayısıyla hükümetin varlığının bir anlamı da kalmamaktadır. Başka bir deyişle harcama yapmak suretiyle görevlerini yerine getiremeyecek bir hükümetin istifa etmesinden başka bir yolu yoktur denilebilir.

#### **1.3.4. 1982-2017 Dönemi**

1982 Anayasası Kurucu Meclis tarafından 18 Ekim 1982 tarihinde halkoylamasına sunulmak üzere kabul edilmiş ve 7 Aralık 1982 tarihinde halkoylamasına sunulduktan sonra 9 Aralık 1982 tarih ve 17863 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır. 1982 Anayasasının ilgili hükümleri burada iki kısımda değerlendirilecektir. Birincisi Anayasa kabul edildikten sonra 2017 yılına kadar yapılan genel düzenlemeler, ikinci bölümde ise 2017 yılı ve sonrası düzenlemeler ele alınacaktır.

##### **1.3.4.1. Önceki Dönemlerle Benzerlik Gösteren Hususlar**

1924 Anayasanın yirmi altıncı maddesinde ve 1961 Anayasasının altmış dördüncü maddesinde düzenlenen Türkiye Büyük Millet Meclisinin görev ve yetkileri kısmında yer alan bütçe ve kesin hesap kanun tasarılarının görüşülmesi ve kabul edilmesi yönündeki hüküm 1982 Anayasasının seksen yedinci maddesinde aynen kabul edilmiştir. Benzer şekilde 1924 Anayasasının otuz beşinci maddesinde ve 1961 Anayasasının doksan üçüncü maddesinde yer alan Cumhurbaşkanının bütçe kanunlarını Meclise geri gönderemeyeceği hükmü 1982 Anayasası seksen dokuzuncu maddesinde yerini korumuştur. Böylece anayasal hüküm açısından hem Anayasa değişiklikleri hem de bütçe kanunları Cumhurbaşkanının geri gönderemeyeceği iki önemli husus olarak bütün anayasalarda yerini korumuştur.

1982 Anayasasının dördüncü kısmında yer alan “Mali ve Ekonomik Hükümler”in birinci bölümü olan “Mali Hükümler”de bütçe süreci ele alınmaktadır. Bütçenin hazırlanması ve uygulanmasını düzenleyen yüz altmış birinci maddenin birinci fıkrası kamu iktisadi teşebbüsler dışındaki kamu harcamalarının yıllık

bütçelerle yapılmasını şart koşmaktadır. 1961 Anayasasında da yer alan yıllık olma istisnasına burada da yer verilmiştir. Buna göre kalkınma planlarına bağlanmış yatırımlar veya bir yıldan daha uzun sürecek iş ve hizmetlerin özel sürelerle düzenlenebilmesine imkan verilmiştir. Mali yılın belirlenmesi, merkezi yönetim bütçesinin hazırlanması, uygulanması ve kontrolü ise bütçe kanununa havale edilmiş, bu konuda herhangi bir hüküm belirtmemiştir.

1924 Anayasasında yer almayan, ancak 1961 Anayasasıyla birlikte 1982 Anayasasında yer alan/düzenlenen bir başka husus bütçenin Genel Kurul görüşmeleri ile ilgilidir. Türkiye Büyük Millet Meclisi üyeleri kamu idareleri konusundaki düşüncelerini ancak her bütçenin tümü üzerindeki görüşmeleri sırasında dile getirebilecek ve bölüm ile değişiklik önerileri üzerinde ayrıca görüşme yapılmaksızın okunup onaylanmasının gerçekleştirilmesi gerekmektedir.

1961 Anayasasının ilk halinde bulunmayan ve fakat 1971 yılında yapılan anayasal değişiklikle Silahlı Kuvvetlerin elinde bulunan devlet mallarının Türkiye Büyük Millet Meclisince yapılacak denetiminin milli savunma hizmetlerinin gerektirdiği gizlilik esaslarına uygun olarak kanunla düzenlenebileceği hükmü 1982 Anayasasında da yerini korumuştur. Ancak 2004 yılında Anayasada yapılan değişiklikle bu hüküm kaldırılmıştır. 2005 yılında yapılan bir diğer anayasal düzenleme ile mahalli idarelerin denetimi ve kesin hükme bağlanması görevi de Sayıştay'a verilmiştir. Yapılan bu düzenlemelerle Sayıştay denetiminin alanı genişletilmiştir.

#### **1.3.4.2. 1982 Anayasası ve Bu Dönemde Getirilen Yenilikler**

##### **1.3.4.2.1. Merkezi Yönetim Bütçesinin Oluşturulması**

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ile ilk defa bütçe kavramları için farklı bir terim kullanılmıştır. 1982 Anayasasında genel ve katma bütçelerin nasıl hazırlanıp uygulanacağını kanunla belirlenmesi hüküm altına alınmış; ancak 5018 sayılı kanunla genel ve katma bütçe ifadesi yerine “merkezi yönetim bütçesi” kullanılmıştır. Benzer şekilde 5018 sayılı kanunda belirtilen düzenleyici ve denetleyici kurum bütçesi ile sosyal güvenlik kurumu bütçesi ifadeleri

de 1982 Anayasasında yer almamıştır. Böyle bir eksiklik ile 5018 sayılı kanunun Anayasaya aykırı olabileceği iddia edilmektedir (Saraç, 2005: 130). Ancak 2005 yılında yapılan anayasa değişikliği ile genel ve katma bütçe ifadesi merkezi yönetim bütçesi olarak değiştirilmiştir. Böylece merkezi yönetim bütçesinin kanunla düzenlenebileceği açıkça belirtilmiştir.

#### **1.3.4.2.2. Bütçenin Görüşülmesi ve Bütçe Komisyonunun Oluşturulması**

Bütçenin görüşülmesi ile ilgili hususlar yüz altmış ikinci maddede düzenlenmiştir. Merkezi yönetim bütçe tasarısı ile milli bütçe tahminlerini ihtiva eden raporun (milli bütçe raporu) kanunda belirlenen mali yılbaşından itibaren en az yetmiş beş gün önce Türkiye Büyük Millet Meclisine sunulması gerekmektedir. Bütçe tasarısı ve milli bütçe raporu öncelikle en az yirmi beş üyesi iktidar grubu veya gruplarından ve geri kalanı siyasi parti gruplarının oranlarına göre belirlenmek üzere olmak üzere toplamda kırk üyeden oluşan Bütçe Komisyonunda incelenir. Bütçe kanununun komisyonda geçireceği süre de aynı maddenin üçüncü fıkrasında elli beş gün olarak sınırlandırılmıştır. Aynı madde ile getirilen bir diğer sınırlama da bütçe kanun tasarısının Genel Kurul görüşmeleri sırasında Türkiye Büyük Millet Meclis üyelerince verilecek önerilerle ilgilidir. Buna göre üyelerin gider arttırıcı veya gelir azaltıcı öneriler getirmeleri yasaklanmıştır. 1961 Anayasasında farklı olarak önerinin yasaklanması hususu daha net bir ifade ile belirtilmiştir. Zira 1961 Anayasasının doksan dördüncü maddesinde gider arttırıcı teklifler açık bir şekilde yasaklanmış olmasına rağmen gelir azaltıcı öneriler konusunda kapalı bir ifade kullanılarak “belli gelirleri azaltıcı teklifler yapılamaz” denilmiştir. 1924 Anayasasında ise, yukarıda da değinildiği üzere, herhangi bir sınırlama yer almamıştır. Sınırlama konusunda sadece 1982 Anayasasıyla getirilen bütçelerde değişiklik yapılabilmesine yönelik esaslara da değinmek gerekmektedir. Birincisi bütçe kanunıyla verilen ödenek miktarı harcanabilecek miktarın üst sınırını göstermektedir. İkincisi bu sınırın Bakanlar Kurulu kararıyla aşılabileceğine yönelik bütçe kanununa hüküm konulamayacağına yöneliktir. Üçüncüsü, benzer şekilde, Bakanlar Kuruluna kanun hükmünde kararname ile bütçede değişiklik yapma yetkisinin verilemeyeceğidir. Bu esaslarla birlikte cari yıl bütçesinde ödenek artışı gerektiren durumlarda getirilen değişiklik tasarılarında

oluşacak mali yükleri karşılayacak kaynağın da gösterilmesi zorunluluğu hüküm altına alınmıştır.

#### **1.3.4.2.3. Kesin Hesap Kanunlarının Meclise Sunulması**

Kesin hesap ile ilgili 1982 Anayasası daha önceki anayasalara göre önemli bir zaman planlaması değişikliği getirmiştir. Buna göre 1924 Anayasası doksan dokuzuncu maddesi kesin hesap kanun tasarısının hazırlanması ilgili olduğu yılın sonundan başlanarak en geç ikinci yılın Kasım ayı başına kadar Türkiye Büyük Millet Meclisine sunulmasını gerektirmekteydi. 1961 Anayasası ile kesin hesap kanun tasarısının Meclise sunulmasına ilişkin süre ilgili olduğu yılın sonundan başlayarak en geç bir yıl sonrasına kadar düşürülmüştür (128. madde). 1982 Anayasası ise yüz altmış dördüncü madde ile kesin hesap kanun tasarısının ilgili olduğu yılın sonundan itibaren en geç yedi ay sonrasına kadar kısaltmıştır<sup>20</sup>. Bununla birlikte yedi aylık sürenin kanunla daha da kısaltılabileceği de belirtilmiştir.

Kesin hesap kanun tasarılarının hazırlanıp Türkiye Büyük Millet Meclisine sunulması konusundaki süre değişiklikleri Sayıştay denetimi süreleri üzerinde de değişikliklerin olmasına yol açmıştır. 1924 Anayasasının yüz birinci maddesi kesin hesap kanununun sunulmasından itibaren altı aylık bir süre sonunda Sayıştay tarafından hazırlanan genel uygunluk bildiriminin de Türkiye Büyük Millet Meclisine sunulmasını emretmektedir. Böylelikle hem kesin hesap kanun tasarısının hem de genel uygunluk bildiriminin sunulması için tanınan süre göz önüne alındığında uzun bir süre geçeceği görülmektedir. 1961 Anayasası da yukarıda kesin hesap kanununa yönelik değinilen süreden itibaren en geç altı ay içinde genel uygunluk bildiriminin Türkiye Büyük Millet Meclisine sunulmasını hüküm altına almıştır (128. madde). 1982 Anayasasının yüz altmış dördüncü maddesi ise daha önceki anayasalarda belirlenen altı aylık süreyi yetmiş beş gün olarak sınırlamıştır. Böylece Türkiye Büyük Millet Meclisinin bütçe üzerindeki denetim fonksiyonunun daha hızlı bir şekilde gerçekleşmesi mümkün hale getirilmiştir.

---

<sup>20</sup> 1980 öncesinde bazı yıllara ait kesin hesap kanunları belirlenen zaman içinde Türkiye Büyük Millet Meclisi tarafından görüşülememiş ve ancak on beş- yirmi yıl gibi uzun bir zaman geçtikten sonra kanunlaşabilmiştir (Öner, 2008: 271).

### 1.3.5. 2017 Sonrası Dönem

2017 yılında yapılan referandumla kabul edilen anayasa değişiklikleri bütçe konusunda da önemli değişiklikler getirmiştir. Öncelikle Bakanlar Kurulunun kalkması ve Cumhurbaşkanlığı hükümet sistemine geçilmesi bu yönde yapılan değişikliklerin önemli bir sonucu olarak değerlendirilebilir. Bu doğrultuda ve bunun bir sonucu olarak artık “bütçe kanun tasarısı” ve “kesin hesap kanun tasarısı” ifadeleri “bütçe kanun teklifi” ve “kesin hesap kanun teklifi” olarak değiştirilmiştir. Seksen sekizinci maddede yapılan değişiklikle “tasarı” ifadesi kaldırılmış, “kanun teklifi” ibaresi bırakılmıştır. Ancak Türkiye Büyük Millet Meclisinin bütçe kanun tekliflerini ve kesin hesap kanun tekliflerini görüşüp onaylaması/kabul etmesi yetkisi değişiklikten önce olduğu gibi korunmuştur.

Bütçe kanun teklifinin hazırlanmasından kesin hesap kanun teklifinin hazırlanması aşamalarının tamamı yüz altmış birinci maddede düzenlenmiştir. Aşamalarla ilgili süreler konusunda herhangi bir değişiklik yapılmamıştır. Bakanlar Kurulu kurumunun kaldırılması ile daha önce Bakanlar Kurulu tarafından Türkiye Büyük Millet Meclisine sunulan bütçe kanun tasarısı Cumhurbaşkanı tarafından bütçe kanun teklifi olarak sunulmaya başlanmıştır. Bütçe kanun teklifinin sunulmasından itibaren geçecek süreç de referandumla yapılan değişiklikten öncekine benzer olarak sürdürülmektedir. Ancak bütçeleme aşamalarında önemli değişiklikler yapılmıştır. Birincisi bütçenin çıkarılamaması ihtimalinin göz önüne alınarak bir önlem olarak düşünülen geçici bütçe kanunuyla ilgili getirilen hükümdür. Geçici bütçe kanununun çıkarılamaması halinde de yapılacak düzenlemelere yer verilmiştir. Esasında daha önceki dönemlerde de geçici bütçe uygulamalarına gidilmekteydi. Ancak geçici bütçe uygulaması 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununun yürürlüğe girdiği döneme kadar yasal veya anayasal bir hükmü bulunmamasına rağmen yapıldı. 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ile birlikte geçici bütçe uygulaması yasal bir temele oturtulmuşsa da ancak 2017 referandumu ile yapılan değişiklikle birlikte anayasal bir müessese haline getirilmiştir.

Geçici bütçenin de kanun yoluyla yürürlüğe girmesi gerekliliği Türkiye Büyük Millet Meclisinden onay alınmasını da gerektirmektedir. Ancak bazı durumlarda geçici bütçe için gerekli olan Meclis onayı sağlanamayabilir. Örneğin seçilen

Cumhurbaşkanının aday gösterilirken destekleyen siyasi parti/partiler Türkiye Büyük Millet Meclisinde azınlık/muhalefet durumuna düşebilirler. Böyle bir dağılım halinde bazı siyasi partiler Cumhurbaşkanını zor duruma düşürmek için hem bütçe kanun teklifini hem de geçici bütçe kanun teklifini reddetme/onaylamama yoluna gidebilirler. Bu durumun yaşanması halinde olabilecek sorunların önüne geçebilmek için 1982 Anayasasına “geçici bütçe kanununun da çıkarılamaması durumunda, yeni bütçe kanunu kabul edilinceye kadar bir önceki yılın bütçesi yeniden değerlendirilerek artırılarak uygulanır” hükmü konulmuştur. 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunuyla ilk defa yasal bir zemine kavuşan geçici bütçe uygulamasının en fazla altı aylık bir süre için uygulanabileceği hükmü de 2017 yılında yapılan anayasal değişiklikle kaldırılmıştır. Değişen haliyle geçici bütçe veya bir önceki yılın yeniden değerlendirilme oranı nispetinde belirlenerek yürürlüğe konulan bütçe ilgili yılın bütçe kanunu kabul edilinceye kadar uygulamada kalabilecektir. Buna göre altı aylık veya başkaca herhangi bir süre kısıtlaması olmaksızın bütçe uygulamasının sürdürülmesi garanti altına alınmıştır denilebilir. Ancak yeniden değerlendirilme oranı nispetinde artırılarak uygulamaya sokulan bütçenin öngörülemez harcamaların gerektirdiği finansmanı sağlamak açısından yetersiz kalması da muhtemeldir.

Bakanlar Kurulunun kaldırılması ile birlikte daha önceki düzenlemede yer alan harcama tutarının aşılmasına izin vermeyen hüküm Cumhurbaşkanlığı kararnamesi için de korunmuştur. Buna göre bütçe kanununa Cumhurbaşkanlığı kararnamesi ile harcanabilecek tutarın aşılabileceği konusunda hüküm konulması yasaklanmıştır. Benzer şekilde daha önce Bakanlar Kurulu tarafından Türkiye Büyük Millet Meclisine sunulan kesin hesap kanun “tasarısı” Cumhurbaşkanı tarafından sunulacaktır.

Bütçenin özel süre ve usuller konusunda 2017 anayasal değişikliğinden önce yer alan kalkınma planları ile ilgili hüküm kaldırılmıştır. Değişiklik öncesinde yer alan hükme göre bir yıldan uzun sürecek iş ve hizmetler veya kalkınma planları ile ilgili yatırımların özel sürelerle göre yapılabileceği, bunun kanunla düzenlenebileceği belirtilmekteydi. Değişik sonrasında kalkınma planlarıyla ilgili olması şartı kaldırılmıştır. İlk defa 1961 Anayasasının doksan dördüncü maddesiyle uygulama sokulan milli bütçe raporunun da (milli bütçe tahmin raporu) 1982 Anayasasının yüz altmış ikinci maddesi ile tekrar yürürlüğe konulmuş, ancak 2017 değişikliği ile

kaldırılmıştır. Böylece daha önce bütçe kanun tasarısı ile birlikte Türkiye Büyük Millet Meclisine sunulan milli bütçe tahmin raporu uygulamasına son verilmiştir.

#### **1.4. TÜRK BÜTÇE SİSTEMİNDE MEYDANA GELEN KANUNİ GELİŞMELER**

Türk bütçe tarihinde iki mali kanun önem taşımaktadır. Birincisi Osmanlı Devleti’nden revize edilerek alınan Muhasebe-i Umumiye Kanunu, ikincisi de yeni bir bütçeleme sistemini beraberinde getiren Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu’dur.

##### **1.4.1. 1050 Sayılı Muhasebe-i Umumiye Kanunu**

1927 yılından 2003 yılına kadar devlet bütçelemesinin işleyişini düzenleyen kanun 1050 sayılı Muhasebe-i Umumiye kanunudur. Kanunda bütçe “kanun” olarak tanımlanmış ve devletin yıllık gelir ve harcamalarını gösteren ve bunların uygulamasına verilen bir “izin” olarak belirtilmiştir.

Muhasebe-i Umumiye’nin geçmişi Osmanlı devletine dayanmaktadır. İlk çağdaş bütçe olarak kabul edilen 1909 yılı bütçesini takiben, 1910 yılında ve daha sonra 1912 yılında Muhasebe-i Umumiye Kanunu kabul edilmiştir. II. Meşrutiyet hükümlerinin tekrarlandığı 1924 Anayasasından sonra, Muhasebe-i Umumiye Kanunu 1927 yılında bazı ilavelerle tekrar yürürlüğe girmiştir. Yapılan ilavelerle birlikte Muhasebe-i Umumiye Kanununun kapsamı genişletilmiş ve merkezi idarenin yanında belediye ve il özel idarelerin de hesap ve işlemleri Kanun kapsamına alınarak Divan-ı Muhasebatça denetimine başlanmıştır. Devletin tek bir bütçesi olacağı düşüncesi ile yürürlüğe giren Kanun esas olarak genel bütçeyi düzenlemiştir. Ancak zamanla farklı bütçeler ortaya çıkmış ve bu bütçeler büyüklükleri itibarıyla konsolide bütçe ile yarışır hale gelmiştir. (Öner, 2008: 271).

1050 sayılı Muhasebe-i Umumiye Kanunu ile çok yıllık bütçeleme anlayışı benimsenmemekle birlikte gelecek yıllar dikkate alınmaktadır. Şöyle ki, bütçe ödeneklerinin beş yıllık plan ve hükümet programıyla olan ilişkisinin kurulması öngörülmektedir (Tüğen, 1997: 114). Planlama ile bütçe arasındaki ilişki özellikle 1960’lı yıllardan sonra planlı kalkınma dönemine girilmesinden sonra çok önem

kazanmaya başlamıştır. Kalkınma planlarının yıllık uygulama dönemlerini oluşturan ve gösteren yıllık programlarla bütçenin bir uyum göstermesi esası benimsenmiştir<sup>21</sup>. Planlı döneme geçişle birlikte klasik bütçe anlayışı/uygulaması devam etmiş olmakla birlikte bazı değişiklikler meydana getirilmiştir. Buna göre olağan ve olağanüstü (adi ve fevkalade harcamalar) sınıflandırması terk edilmiş; yerine (1) cari harcamalar, (2) yatırım harcamaları (a) etüd-proje giderleri, (b) yapı, tesis ve onarım giderleri, (c) makina-teçhizat ve taşıt alımları/onarımları, (3) sermaye teşkili ve transfer harcamaları (a) sermaye teşkili, (b) transfer harcamaları sınıflandırması uygulamaya sokulmuştur. Bununla birlikte 1973 yılında program bütçeye geçilmiş ancak beklenen düzeyde kurumsal düzenlemeler başarıyla hayata geçirilememiştir. Örneğin hükümet faaliyetlerini gösterecek kamu hizmetlerinin fonksiyonel sınıflandırmasına yönelik çalışmalar aksamıştır (Tüğen, 1997: 119-121).

Hazırlanacak bütçe kanun tasarısına (Muvazane-i Umumiye Kanunu) harcama ve gelirler toplamı, varsa bütçe açığının nasıl kapatılacağı ve bütçe yılına özel gelir ve harcamalarla ilgili hükümlerin yer alması öngörülmüştür. Ancak öngörülmeyen veya yıl içinde tertibi olduğu halde ödenek yetersizliğinin ortaya çıkması halinde özel ödenek türleri de kanunla düzenlenmiştir. Otuz altıncı ve otuz yedinci maddeler bu hususu ele almıştır. Bütçede tertibi bulunmasının yanında yetersizlikten dolayı alınan ödenek ek ödenek (tahsisatı munzam), bütçede tertibi olmayan, öngörülmeyen ödenek fevkalade ödenek (tahsisatı fevkalade), bütçe kanununda yer alan hizmetler için gerektiğinde kullanılmak üzere Maliye Bakanlığı bütçesinin ilgili tertiplerine yedek ödenek konulması hükmü yer almıştır.

1050 sayılı Muhasebe-i Umumiye Kanununun umumiyetle süregelen bir diğer özelliği kapsam darlığı ile ilgilidir. Kanun sadece devlet tüzel kişiliğine<sup>22</sup> dahil idarelerin bütçeler ile katma bütçeleri ele alan düzenlemeleri içermektedir. Esasında katma bütçeleri de tam olarak kapsamamaktır. Nitekim katma bütçelerin özel

<sup>21</sup> “Yıllık programlar, bütçeler ile iş programlarından önce hazırlanır. Bütçelerle iş programlarının hazırlanmasında yıllık programlarda kabul edilmiş olan esaslar dikkate alınır.” hükmü Devlet Planlama Teşkilatının kuruluşunu düzenleyen kanuni metinde yer alarak bu hususu açıkça ele almıştır (540 sayılı Devlet Planlama Teşkilatının Kurulmasına Dair Kanun Hükmünde Kararname).

<sup>22</sup> 1982 Anayasasının çeşitli maddelerinde “Devlet ve diğer kamu tüzel kişileri” ifadesi ile devletin bir tüzel kişi olduğu belirtilmektedir. Yürütme, yasama ve yargı farklı tüzel kişiliğe sahip olmamakla birlikte devlet tüzel kişiliğini meydana getirirler. Devlet tüzel kişiliğine “genel idare” de denir (Çağlayan, 2016: 378-379).



mevzuatlarındaki hükümler saklı kalmak kaydıyla kapsama alınmıştır (Aktan, 2008: 108).

Kapsam darlığı konusundaki diğer iki husus bütçe kanun tasarısına ve kesin hesap kanun tasarısına eklenen bilgilendirici belgelerle ilgilidir. Türkiye Büyük Millet Meclisini bilgilendirmek üzere eklenmesi öngörülen bazı belgeler 1050 sayılı kanunla düzenlenmemiştir. Örneğin bütçe kanun tasarısının görüşülmesi sırasında vergi harcama cetveli, merkezi yönetim bütçesi kapsamı dışında kalan mahalli idareler ve sosyal güvenlik kurumlarının bütçe tahminlerinin eklenmesi uygulamasına yer verilmemiştir. Bununla birlikte kesin hesap tasarısı görüşülürken genel mizan, bütçe gelir-gider kesin hesap cetveli ve açıklaması, bütçe gelir-giderlerinin iller ve idareler itibariyle dağılımı ekli belgeler arasında yer almış; fakat yıl içinde silinen kamu alacakları cetveli, devlet borçlarına ve hazine garantilerine ilişkin cetveller ve Maliye Bakanlığınca uygun görülen diğer belgeler ekli belgeler arasında yer almamıştır (Biçer ve Şahin, 2008: 21).

Fon ödeneklerinin, gelirlerinin ve dolayısıyla bütçelerinin de bütçe kanunlarıyla belirlenmesi hususu benimsenmiştir. Her türlü kanuni düzenlemeyle kurulan fonlardan hangilerinin bütçe kapsamı içine alınacağı veya kapsam dışı bırakılacağı yıllık bütçe kanunlarıyla düzenlenebilmesi imkanı getirilmiştir. Eğer bir fonun bütçe içine alınmasına karar verilirse (A) cetveline konulan ödeneklerle hizmetlerini yerine getirmesi gerekecek ve gelirleri de (B) cetveline gelir olarak kaydedilecektir (Kanunun 8. ek maddesi). Başka bir deyişle 1050 sayılı Muhasebe-i Umumiye Kanunu fonlarla ilgili hüküm içermekle birlikte konunun esasını oluşturan hususun düzenlemesinin keyfiyetini tamamen yıllık bütçe kanunlarına bırakmıştır. Dolayısıyla bütçe kanun tasarısının hükümet tarafından hazırlandığı göz önüne alındığında buradaki uygulamanın seyrinin tamamen iktidar veya iktidar grupları tarafından şekillendiği söylenebilir.

Gider İzahnameleri ile kamu idarelerinin hizmetin önemini, gelişim ve hedeflerini, bu hedeflere ulaşım ile ilgili izahat getirmeleri 1050 Sayılı Muhasebe-i Umumiye Kanununun yüz dördüncü maddesiyle zorunlu hale getirilmiştir. Ancak uygulamalara bakıldığında kamu idarelerinin ya içerik olarak ya da hem içerik hem de belirtilen şekle uygun olarak bu tür izahata gitmedikleri görülmüştür. Bununla ilgili dikkat çeken bir diğer eleştiri ise bu tür eksikliklere rağmen Gider İzahnamelerinin

Sayıştay tarafından uygun görülmesidir. Aynı sorun Gelir İzahnameleri için de söz konusudur. Zira izahnamelerde meydana gelen sapma ve nedenleri araştırılmamaktadır (Konukman, 2000: 146).

Kanunun ellinci maddesi de ödeneklerin kullanımı ile ilgili sınırlama getirmektedir. Buna göre bakanların bütçe kanunu ile verilen ödeneklerden fazla yüklenmeye girişmeleri ve harcama yapmaları yasaklanmıştır. Kendi özel gelirleri ile dahi olsa bu yasak sürdürölmek istenmiştir. Ancak bu açık ve kesin hükme rağmen ödenek üstü harcamalar neredeyse kurumsal bir hüviyet alarak süreklilik kazanmıştır<sup>23</sup>. Ancak bunun da yolunu açan kesin hesapların Meclis tarafından onaylanmasıdır. Böylece yasama organı bütçe kanunu ile verdiği yetkiyi aşan yürütme organı, bunu tekrar yasama organına ibra ettirerek yaptığı ödenek üstü harcamayı meşrulaştırmaktadır (Konukman, 2000: 147).

#### **1.4.2. 5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu**

1927 yılından itibaren kamu mali alanını düzenleyen ve bütçe sürecinin işletilmesinde dikkate alınan 1050 sayılı Muhasebe-i Umumiye Kanunu 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununun getirilmesiyle yürürlükten kaldırılmıştır. Nitekim çok az değişiklikle uygulamada kalan kanun artık dünyanın değişen ekonomik gelişmelerinin gerisinde kalmış ve bütünüyle yeni bir düzenlemeye ihtiyaç duyulmuştur. Hazırlanan bütçelerle ile kalkınma planları arasında sıkı bir ilişkinin kurulamaması, mali işlemlerin bir kısmının bütçelerde yer almaması, çok yıllık bütçeleme olmaması ve dolayısıyla bütçe uygulamalarının sadece mali yılla sınırlı olması gibi önemli eksiklikler 5018 sayılı Kanunun gerekçe kısmında sıralanmıştır (T.C. Başbakanlık Kanunlar ve Kararlar Genel Müdürlüğü, 2003: 1). Bunlarla birlikte devlet bütçesinde yaşanan sıkıntılar, yetki ve sorumluluklardaki dengesizlikler, denetim alanında meydana gelen aksaklıklar ve mevcut düzenlemenin hem mali yönetime hem de kamuoyuna bilgilerin ayrıntılı bir şekilde sunulmasına teknik açıdan imkan vermemesi de değerlendirmeye alınan diğer aksaklıklardır (Kanca, 2017: 495).

---

<sup>23</sup> Maliye Bakanlığına bağlı Muhasebe Genel Müdürlüğü 1994 yılında yayımladığı genelge ile bakanlıkları ödenek üstü harcama yapmamaları konusunda uyarmıştır. Ancak kesin hesaplar incelendiğinde 1994 yılında ve takip eden diğer yıllarda bu uyarının dikkate alınmadığını göstermiştir (Konukman, 2000: 147).

Bu aksaklıkların da dikkate alınması ile birlikte mali yönetim ve kontrol sistemi Avrupa Birliği müktesebatıyla uyumla hale getirilmek üzere 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu 10.12.2003 tarihinde kanunlaşmıştır (Biçer ve Şahin, 2008: 28).

Önceki kanuni düzenlemeden kalan aksaklıkların giderilmesi ve bu bağlamda ulaşılmak istenen bir takım amaçlar kanuni düzenlemenin gerekçesinde belirtilmiştir. Buna göre yeni sistemle birlikte etkinliğin artırılması, hem uluslararası standartlara hem de Avrupa Birliği normlarına uygunluğunun sağlanması ve bütün bunlarla birlikte bütçe hakkının daha geniş anlamda yorumlanmasına ve işletilmesine imkan verecek düzenlemelerin uygulamaya sokulması amaçlanmıştır. Bu bağlamda şeffaflık ve hesap verilebilirlik ilkelerinin işlevselleştirilmesi, iç kontrol sisteminin oluşturulması, bütçenin hazırlık ve uygulama aşamalarının daha etkin hale getirilmesi ve bütçe kapsamının genişletilmesi amaçlanmıştır (Saraç, 2005:124). 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ile getirilen kurumsal gelişmeler aşağıdaki şekildedir (T.C. Başbakanlık Kanunlar ve Kararlar Genel Müdürlüğü, 2003: 2-3):

- Kamu idarelerinin bütçe dışında gelir elde etme ve gider yapmasının önlenmesi,
- Bütçe türlerinin yeniden tanımlanarak sınıflandırılması,
- Katma bütçeler kaldırılarak bu kapsamda olan kamu idarelerinin genel bütçe veya özel bütçe kapsamına alınması,
- Fon ve döner sermaye işletmelerinin gelir ve giderlerinin ilgili idare bütçelerine dahil edilmesi ve belirli bir süre sonunda tasfiye edilmesi<sup>24</sup>,
- Sosyal güvenlik kurumları ile mahalli idarelerin bütçelerinin bilgilendirmek üzere Türkiye Büyük Millet Meclisine sunulması,
- Düzenleyici ve denetleyici kurumların mali özerkliklerini zedelemeyecek şekilde 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununun sınırlı sayıda maddesine tabi olması,
- Merkezi yönetim bütçe kanununa ek olmak üzere genel idarenin geçmiş iki yıl gerçekleştirmeleri ile gelecek iki yıla ait gelir ve gider tahminlerinin hazırlanması,
- Vazgeçilen kamu gelirleri ( vergi muafiyeti, istisnası ve indirimleri nedeniyle) cetvelinin merkezi yönetim bütçe kanununa eklenmesi,

---

<sup>24</sup> Süreç henüz nihayete erdirilememiştir.

- Kamu idarelerinin çok yıllık bütçeleme anlayışıyla hareket ederek idarelerinin stratejik plan hazırlamaları ve plana dayalı olarak bütçelerini hazırlamaları,
- Sürdürülebilir finansman planı bağlamında orta vadeli program ve mali planın kılavuzluk etmesi<sup>25</sup>,
- Bütçe uygulama sürecinde kamu idarelerinin inisiyatiflerinin artırılması,
- Kamu idarelerine harcama öncesi kontrol yetkisi verilmesi,
- İç denetçilik müessesesinin oluşturulması,
- Harcama sürecinin görev, yetki ve sorumlulukların açık olarak belirlenmesine imkan verecek şekilde yeniden düzenlenmesi,
- Kamu idareleri tarafından faaliyet raporu, mahalli idareler için İçişleri Bakanlığı<sup>26</sup> tarafından hazırlanacak değerlendirme raporu ve Hazine ve Maliye Bakanlığı<sup>27</sup> tarafından genel faaliyet raporunun hazırlanması,
- Genel idare kapsamındaki kamu idarelerinin tamamının dış denetim kapsamına alınması,
- Sayıştay'ın harcama öncesi vize ve tescil işlemlerinin kaldırılması, mevcut uygulamada devam eden genel uygunluk bildiriminin yanı sıra dış denetim raporlarının da dahil olduğu genel değerlendirme raporunun Türkiye Büyük Millet Meclisine sunulması (Biçer ve Şahin, 2008: 21) olarak sayılabilir.

Yukarıda sayılanların yanında artık bütçenin bir kanun değil, belge olduğu kabul edilmiştir. Dolayısıyla bütçenin veya kullanılan bütçe kavramının sadece yapılan kanuni düzenlemeleri kapsadığı yönündeki dar anlam da ortadan kalkmıştır. Bütçe bir belge olarak tanımlanmış olmasının yanı sıra bütçenin yürürlüğe girebilmesi için, yani yürütmenin gelir toplama ve harcama yapabilmesi için kanunlaşması gerekmektedir. Kapsamın genişlemesinin yanında sadece merkezi yönetimin ele alındığı söylenebilir. Zira genel yönetim kapsamında yer alan mahalli idareler ile sosyal güvenlik kurumlarının (5018 sayılı Kanun hükümleri saklı kalmak suretiyle) kendi mevzuat hükümlerine tabi olma kaydı bulunmaktadır (Aktan, 2008: 111). Başka

---

<sup>25</sup> Maliye Bakanlığının müsteşarlarından Hasan Basri Aktan'a göre bütçeleme aşamalarının en önemlisi ve ilki politika oluşturma aşamasıdır. Ona göre politika oluşturma aşamasında bütçe ile kaynak dağılımı belirlenmektedir. Bu sebeple 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu da bu aşamaya önem vermiş ve orta vadeli program ile orta vadeli mali planının hazırlanmasını zorunluluk altına almıştır (Aktan, 2008: 112).

<sup>26</sup> 2018 yılında yapılan değişiklikle bu görev Çevre ve Şehircilik Bakanlığına verilmiştir.

<sup>27</sup> 2018 yılında yapılan değişiklikle bu görev Cumhurbaşkanlığına verilmiştir

bir deyişle bu kurumlar mali yönetim ve kontrolünün genel hükümleri bakımından 5018 sayılı Kanun hükümlerine, özel hükümler bakımından ise kendi özel mali mevzuatına bağlıdırlar (Öner, 2008: 273).

Yatırım proje tekliflerinin hazırlanmasında maliyet-etkinlik ve çevresel analizlerin dahil olduğu yapılabirlik etüdü bulunma şartı getirilmiştir. Buna göre bir proje teklifinde, proje ile ilgili yapılabirlik etüdü bulunmuyorsa bu proje teklifinin yatırım programına dahil edilmeme prensibi benimsenmiştir. Böylece yatırım projelerinin önceliklendirilmesinde yapılan teknik analizler dikkate alınacaktır (Aktan, 2008: 114).

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ile birlikte program bütçeleden stratejik planlamaya dayalı performans esaslı bütçeleme sistemine geçilmiştir. Böylelikle uzun yıllar yürürlükte kalan ve bütçeleme sürecini idare eden 1050 sayılı Muhasebe-i Umumiye Kanunu yürürlükten kalkmakla kalmamış, tamamen farklı bir süreç başlatılmıştır.

## **1.5. TÜRK BÜTÇE SİSTEMİNİN GELİŞİMİ**

Türk bütçe sisteminin gelişimi incelendiğinde sırasıyla geleneksel bütçe sistemi, program bütçe sistemi ve performans esaslı bütçe sisteminin uygulandığı görülmektedir. Ancak geleneksel bütçe sisteminden sonra ortaya çıkan diğer iki bütçe sisteminin kendinden önceki bütçe sistemlerini geliştirerek uygulamaya geçildikleri görülmektedir. Dolayısıyla inceleme konusu olan üç bütçe sisteminin daha iyi ortaya konulabilmesi için diğer bütçe sistemleri hakkında da bilgi verilmesi uygun olacaktır.

### **1.5.1. Geleneksel Bütçe Sistemi**

Geleneksel veya klasik bütçe sistemi klasik maliyeciler tarafından geliştirilen ve kaynakların temin edilmesine dayanan bir bütçe sistemidir. Klasik maliyeciler tarafından geliştirilmiş olmasına bağlı olarak normal kamusal gelirlerle giderlerin finanse edilmesini ve borçlanma gibi olağandışı gelir kaynaklarına başvurulmaması gerektiği savunulmaktadır. Başka bir deyişle bütçenin matematiksel denklığı geleneksel bütçe sisteminin önemli bir ayağını oluşturmaktadır. Sistemin savunduğu

bütçe dengliği çok sıkı esaslara bağlanmıştır. Örneğin bütçenin sadece açık vererek dengliğin bozulması değil, aynı zamanda fazla vererek de dengliğin bozulması istenmeyen bir durum olarak değerlendirilmektedir<sup>28</sup>.

Klasik maliyecilerin devletin sadece adalet, diplomasi ve güvenlik gibi temel görevleri yerine getirmesi gerektiği düşüncesi geleneksel bütçe sisteminin ikinci ayağını oluşturmaktadır. Zira devlete yüklenen görevler sınırlı olduğu için ekonomik hayat üzerinde etkisinin az olduğu bir bütçe büyüklüğü ortaya çıkmaktadır. Bu izah da yukarıdaki denklik esasını ve normal gelirleriyle giderlerin finanse edilebilmesi desteklemektedir.

Geleneksel bütçe sisteminin birinci derecede ilgilendiği husus kamusal hizmet sunumunun niteliği değildir. Sistem için önemli olan kamusal hizmet sunumunun miktarıdır. Bu durum kamusal hizmet sunumunun etkinliğini ikinci plana atmaktadır. Ancak kamusal kaynakların rasyonel dağılımı konusuna verilen önem geleneksel bütçe sisteminin denetim mekanizmasının önemli bir yönünü oluşturmaktadır. Buradaki denetim mali ve hukuki niteliktedir. Başka bir deyişle, yasama organı yürütme organına bütçe kanunuyla verilmiş olan başlangıç ödeneklerinin aşılmaması, yasalara uygun olarak kullanılması, ödeneklerin tahsis edildiği harcama kalemleri için kullanılması gibi hukuki ve yine bütçe kanununda öngörülen harcama miktarının korunup korunmadığı gibi mali denetimler klasik bütçe sisteminin önem verdiği konular arasında yer almaktadır (Aksoy, 1993: 62-63).

#### **1.5.1.1. Geleneksel Bütçe Sisteminin Harcama Sınıflandırması**

Geleneksel bütçe sisteminin harcama sınıflandırması fonksiyonel sınıflandırma, örgütsel sınıflandırma ve harcama kalemlerine göre sınıflandırma olmak üzere üçe ayrılır. Fonksiyonel sınıflandırma ile harcamalar fonksiyonel sınıflandırmaya bağlı ana hizmetlere bağlanmaktadır. Eğitim, sağlık, savunma, adalet gibi ana hizmetler örnek olarak verilebilir. Bu sınıflandırmada idari sınıflama dikkate alınmamakta, ancak gerçekleştirilecek hizmetin kendisi fonksiyonel bağlamda dikkate alınmaktadır. Fonksiyonel sınıflandırma ile hizmetlerin kendisinin dikkate alınması

---

<sup>28</sup> Bütçenin fazla verilmesine karşı çıkılmasındaki temel izah piyasadan kaynakların kamuya aktarılması ve bunun da ekonomik durgunluğa yol açması şeklinde ifade edilebilir.

kamusal kaynakların hangi hizmetlere ne kadar kullanıldığı konusunda fikir vermektedir. Böylece farklı idari birimler tarafından aynı hizmet sunumu gerçekleşse dahi ilgili hizmetin toplam tutarı hakkında bir fikir edinilebilir. Bu bir ülkenin kamusal harcamalarının fonksiyonel haritasını çıkarmak için veri sağlama konusunda önem arz etmektedir.

Geleneksel bütçe sisteminin ikinci sınıflandırma türü örgütsel birimler düzeyinde yapılmaktadır. Örgütsel birimler düzeyinde sınıflandırma türü en eski ve en fazla uygulama alanı bulmuş bir usuldür. Bu usulde kamu harcamaları ilgili idarelere göre bölünmektedir. İlgili kamu idareleri bakanlıklar, daireler ve bunların örgütsel birimlerinden meydana gelmektedir (Aksoy, 1993: 64). Geçmiş yıllarda çok fazla kullanım alanına sahip olmasından kaynaklı olarak ülkeler arası karşılaştırma yapma imkanı da sağlamıştır. Ülke içinde de kamu idarelerinin ödenek ve harcama miktarları konusunda fikir vermesi açısından da elverişli bir yöntem olarak değerlendirmek mümkündür.

Geleneksel bütçe sisteminin üçüncü ve son sınıflandırma türü harcama kalemleri esasına dayanan sınıflandırma türüdür. Harcama kalemleri sınıflandırmasına bağlı olarak literatürde geleneksel bütçe sistemi “harcama kalemleri bütçesi” olarak da anılmaktadır. Zira geleneksel bütçe sisteminin asıl yapısını yansıtan ve diğer sınıflandırma türlerine nazaran daha katı türü harcama kalemleri sınıflandırmasıdır.

Harcama kalemleri sınıflandırması örgütsel birimler düzeyinde yapılmış sınıflandırmanın daha detaylı olarak ve harcama miktarının hangi kalemler arasında dağıtıldığını göstermek açısından sınırlayıcı olduğu ileri sürülebilir. Nitekim bütçe kanunu parlamentoda harcama kalemleri bazında onaylanmaktadır. Böylece her kamu idaresinin bölüm bazında belirlenen ödenekleri başka bölümlerde kullanması engellenmiş olmaktadır.

Türk bütçe sisteminde de 1973 yılına kadar uygulanan klasik bütçe sistemi de harcama kalemleri sınıflandırması esas alınarak yapılmıştır. 1973 yılına kadar bütçelere konulan ödenekler her bakanlık veya dairenin belirli hizmetlerine göre ayrıldığından dolayı devlet bütçesinin tümü üzerinden muhtelif hizmet gruplarının görülmesine olanak vermiyordu. Bununla birlikte bütçe gerekçelerinde fonksiyonel bütçe anlamında çeşitli hizmet gruplarının toplam giderleri gösterilmekteydi (Erginay, 1990:176).

### 1.5.1.2. Geleneksel Bütçe Sisteminin Eleştirisi

Kamu yönetiminde ortaya çıkan gelişmeler, bilimsel ve teknik ilerlemeler, toplumsal değişimler ve bütün bunlara ayak uyduramayan klasik bütçe sistemine çeşitli eleştirilerek getirilmiştir. Bu eleştiriler klasik bütçe sisteminin aksaklıkları olarak değerlendirilmektedir. Bu aksaklıklar aşağıda özetlenerek verilmiştir (Aksoy, 1993: 70-72):

- Bütçe hazırlanırken alternatifler arasında etkinliği yüksek olan hizmet ve faaliyetlerin tespit edilmesine imkan bulunmamaktadır. Bütçenin hazırlık aşaması faaliyet programlarına ve gelire bakılmaksızın gerçekleştirilirdi.

- Kamu yönetim birimleri esas alındığından dolayı farklı yönetim birimleri tarafından gerçekleştirilen benzer kamu hizmetleri dikkate alınmamaktadır. Bu sebeple toplam kamusal hizmetlerin toplam maliyetleri belirlenememektedir<sup>29</sup>.

- Klasik bütçe sistemine getirilen bir diğer eleştiri ve aksaklığı olarak değerlendirilen husus yıllık olma ilkesidir. Buna göre yıllık olma ilkesi uzun süreli planlamalar yapmanın önünde engel olarak değerlendirilmektedir. Nitekim yatırımların birden uzun yıllara sirayet edebileceği ve yıllık olarak ödenek bağlanan bir bütçenin bu tür yatırımlara uygun olmadığı görüşü dile getirilmektedir. Başka bir deyişle klasik bütçenin, bütçelemenin “planlama” ve “programlama” boyutunu dikkate almadığı söylenebilir. Bu eleştiri klasik bütçe sistemiyle yatırım yapılmayacağı anlamına gelmekten ziyade, yatırımların yıldan yıla sadece bağlanan ödenek kadar ilerleme sağlayabileceği anlamına gelmektedir.

- Eleştirilerin diğer bir boyutu klasik bütçe sisteminin kaynakların etkin dağılımını sağlayamamasıyla ilgilidir. Buradaki temel argüman klasik bütçe sisteminin küçük ve denk bağlanan bir bütçeyi savunmasıyla ilgilidir. Savunulan bütçe esas itibariyle vergi gelirlerinin ve kamu harcamalarının mümkün olan en düşük seviyede tutulmasını gerektirmektedir. Böylece

---

<sup>29</sup> Ancak bu sorun klasik bütçe sisteminin örgütsel sınıflandırma türünde ortaya çıkabilecek bir sorundur. Örneğin fonksiyonel sınıflandırma ile toplam kamusal hizmetlerin maliyetleri (her bir ana faaliyet grubu için) görülebilmektedir.



ekonomiye müdahale de en düşük seviyede gerçekleşmiş olacaktır. Dolayısıyla kaynakların etkin dağılımı tamamen piyasaya bırakılmış olacak ve bütçenin bu işlevi gerçekleştirilemeyecektir. Ancak klasik maliyecilerin bakış açısına göre piyasa-fiyat mekanizması optimal kaynak dağılımını sağlayacağı için buradaki eleştiri mali bakış açısına göre değerlendirilmelidir. Benzer şekilde, ikinci eleştiri de bu şekilde değerlendirilmelidir. Klasik maliyeciler küçük bir bütçe ile devletin temel görevleri dışında ekonomiye müdahale etmemesi gerektiğini savunduklarından, yatırım harcamalarıyla veya birden fazla yıla sirayet edecek planlamalarla ilgilenmemelerini ve klasik bütçe sistemini de bu şekilde oluşturmuş olmalarını iktisadi-mali bakış açısıyla değerlendirmek mümkündür.

- Klasik bütçe sistemi ile hazırlanan bütçelerin tahmininde bilimsel teknikler kullanılmamaktadır. Klasik bütçe sisteminin kendine has yapısı tahminlerin gerçeğe yakın yapılmasına, programların değerlendirilmesinde fayda-maliyet analizleri, doğrusal programlama gibi bilimsel tekniklerden yararlanılmasına imkan vermemektedir (Tüğen, 2016: 116).

- Genellik, adem-i tahsis ve yıllık ilkelerinin benimsenmiş olması klasik bütçe sisteminin esnek bir şekilde uygulanmasının ve ekonomik, siyasi ve sosyal değişimlere bağlı olarak ortaya çıkan gelişmelere uyumlandırılmasının önünde engel olarak görülmektedir. Bu bağlamda katı bir şekilde yorumlanan klasik bütçe sistemi bir takım kuruluş ve gruplara yarar sağladığı, uzun vadeli planlamalara imkan vermediği, bazı bütçe harcamalarını bütçe içinde katılaştırdığı/kurumsallaştırdığı gerekçesiyle eleştirilmektedir.

- Esastan ziyade şekli bütçe denetimi klasik bütçe sisteminde temel denetim anlayışını yansıtmaktadır. Başka bir deyişle sadece mevzuata yönelik hukuki bir denetim söz konusudur. Bu durum bütçe faaliyetleri konusunda haberleşme eksiklikleri meydana getirmektedir.

- Klasik bütçe sisteminde bütçe faaliyetleri dikkate alınmakta, ancak faaliyetlerin sonucu ihmal edilmektedir. Bu eleştiri klasik bütçe sisteminin içinde barındırdığı hukukilik denetiminin bir sonucu olarak fayda-maliyet analizinin dikkate alınmamasıyla açıklanabilir.

- Klasik bütçe sisteminin bütçenin mali fonksiyonu üzerinde odaklanması ve bu doğrultuda kanunilik ilkesine önem vermesi hem bütçenin diğer fonksiyonlarının geri planda kalmasına hem de verimlilik ve iktisadilik gibi ilkelerin yeterince dikkate alınmamasına yol açmaktadır. Klasik bütçe sistemi kendi içinde tutarlı bir yapı benimsenmiş olmakla birlikte, değişen ekonomik koşullara uyum sağlayamamış olması buradaki eleştirinin temel noktası olarak belirtilebilir.

- Klasik bütçe sisteminde etkinliğin belirlenebileceği bir ölçü ve standardın olmaması bütçe giderlerinin belirlenmesi aşamasında bütçe giderlerinin şişirilmesine yol açmaktadır. Harcamacı kuruluşlar bütçelerini hazırlarken üst yöneticiler tarafından kısıntıya gidileceğini düşündüklerinden daha baştan şişirilmiş bir bütçe hazırlamaktadırlar. Böyle bir yola başvurmak nihayetinde kamuda israfın önünü açmakta ve kamu hizmetlerinde etkinliğin sağlanması üzerinde olumsuz etkiler göstermektedir. Burada dikkat edilirse sorun başlı başına klasik bütçe sistemiyle ilgili bir husus değildir. Sorun aynı zamanda kamu yönetim anlayışından da kaynaklanmaktadır.

Klasik bütçe sisteminin aksaklıklarına yönelik getirilen eleştiriler, sistemin kendi iç yapısından kaynaklanan sorunlar ve bu sorunların değişen ekonomik şartlara uyum sağlayamaması ile bütçeden beklenen faydaların çeşitlenmesi yeni bütçe sistemlerin oluşmasına yol açmıştır. Bu anlamda önce performans bütçe sistemi ve daha sonrasında ise program bütçe sistemi ortaya çıkmıştır. Türkiye’de ise merkezi yönetim bütçesi klasik bütçe sisteminin ardından 1973 yılında program bütçeye geçmiş ve uzun yıllar bu şekilde devam etmiştir.

### **1.5.2. Program Bütçe Sistemi**

#### **1.5.2.1. Program Bütçe Sisteminin Tanımlanması**

Program bütçe literatürde çeşitli isimlerle anılmakta ve bu sebeple kavramsal açıdan oturmamış bir görünüm sergilemektedir. Muhtelif çalışmalarda “Planlama-Programlama-Bütçeleme Sistemi”, “İcraat Bütçesi”, “Program Bütçesi”, “Program ve Performans Bütçe” gibi farklı başlıklar altında ele alındıkları görülmektedir. Bazı

çalışmalarda ise başlıklarda program bütçe kavramına yer verilirken, metin içinde planlama-programlama-bütçeleme sisteminin kullanıldığđ görölmektedir (Kara, 1982: 12). Ancak bazı maliye yazarlarınca program bütçenin planlama, programlama, bütçeleme sisteminden farklı olduğu, program bütçenin performans bütçe ile planlama, programlama, bütçeleme sistemleri arasında yer aldığı da ileri sürölmektedir (Edizdoğan, 1991: 148). Benzer şekilde program bütçenin performans bütçenin gelişmiş şekli olmakla birlikte, planlama, programlama, bütçeleme sisteminin hazırlanmasında bir araç olarak kullanılması sebebiyle iki kavramın eş anlamda ele alındığđ belirtilmektedir (Aksoy, 1993: 78).

Program bütçenin ilk olarak 25 Ağustos 1965 tarihli ABD Başkanlık direktifinde yeni bir planlama-programlama-bütçeleme olarak tanıtılması ve bu şekliyle uygulanması kavramların eş anlamlı olarak kullanılmasının nedeni olarak gösterilebilir (Hirsch, 1966: 259). Nitekim Türkiye’de de planlama, programlama, bütçeleme deyimi yerine program bütçe deyimi kullanılmaktadır (Aksoy, 1991: 442).

Program bütçe sisteminin üzerinde anlaşılmış bir tanımı bulunmamaktadır. Edizdoğan’a göre bunun nedeni maliye yazarlarının kavramsal tanımlamaya giderken kişisel deneyimlerinden ve gözlemlerinden yararlanmalarından kaynaklanmaktadır. Yazarların program bütçe sistemine ideal nitelik kazandırmak için önem verdikleri hususlar bu konuda etkili olmaktadır (Edizdoğan, 1991: 148). Bununla birlikte program bütçe sistemi; kamu kaynakların alternatif programlar arasındaki tahsis sürecinde kamu idaresinin rasyonel kararlar almasına imkan veren yönetim ve bütçeleme tekniği olarak tanımlanabilir (Dicle, 1973: 61).

#### **1.5.2.2. Program Bütçe Sisteminin Özellikleri**

Program bütçe kamu hizmetlerinin ölçölmesine ve ihtiyaç duyulması halinde kaynakların programlar arasında kaydırılmasına imkan vermektedir. Bununla birlikte geleceğe yönelik daha uzun vadeli bir planlama getirdiği için programların gelecek dönemlerdeki düzeyini de tahmin etmeye çalışır. Böylelikle yılı bütçe uygulamalarının gelecek dönemlerdeki etkisi ortaya konulmaya çalışılmaktadır. Bu husus program bütçenin en önemli yönünü oluşturmaktadır (Aksoy, 1993: 79).

Bütçenin plan aşamasının yerine getirilmesi hazırlanan programlar aracılığıyla yerine getirilmektedir. Programlar da alt programlara; alt programlar da faaliyet ve projelere ayrılarak oluşturulmaktadır. Bu bağlamda programlar temel hizmetleri; alt programlar temel hizmetlerin ayrı alt başlıklar halinde ayrıştırılabildiği hizmetleri; projeler ise yatırımlarla ilgili faaliyetleri kapsamaktadır. Program aşamasında ne yapılacağı sorusunun; alt program aşamasında kime yapılacağı sorusunun; faaliyet aşamasında hizmetin nasıl yapılacağı sorusunun ve maddelerin belirlendiği son aşamada hizmetin ne ile yapılacağı sorusunun cevabı belirlenir. Örneğin kişisel sağlık hizmetlerinin program olarak belirlendiği bir aşamada bu hizmetin hangi toplumsal kesime yapılacağı (çocuklara veya yaşlılara), bu hizmetin nasıl yapılacağı (maddi yardımlar) ve en nihayetinde bu hizmetin ne ile yapılacağı (ücretsiz muayene veya sağlık eğitimi) belirlenir. Böylelikle kamu kaynakları kullanılırken verilecek kararların alternatifleri arasında rasyonel tercih yapma imkanı ortaya çıkmaktadır (Aksoy, 1993: 79-80). Alternatifler arasında verilecek en rasyonel tercihin belirlenmesi için iyi bir muhasebe sistemine ve sağlıklı bir şekilde verilerin toplanıp değerlendirilmesine ihtiyaç duyulmaktadır. Bu bakımdan sayısal analizlerin yapılmasına imkan verecek sağlıklı verilerin varlığı program bütçe açısından çok önemlidir (Tüğen, 2016: 121).

#### **1.5.2.3. Türkiye'nin Program Bütçe Sistemine Geçişi**

1973 yılına kadar klasik bütçe anlayışıyla hazırlanan bütçeler bu tarihten itibaren program bütçe anlayışıyla hazırlanmaya başlanmıştır. 1969 yılında Maliye Bakanlığına bağlı Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü bünyesinde Bütçe Reform Grubunun kurulmasıyla program bütçe sistemine yönelik çalışmalar başlatılmıştır (Bulutoğlu, 1981: 212). Aynı yıl kaynak kullanımında optimaliteyi sağlamak ve hedeflere dengeli bir şekilde ulaşılmasına imkan veren bütçelerin hizmet programlarına göre hazırlanmaları konusunda emredici mahiyette 87-29/2011 sayılı Başbakanlık genelgesi yayımlanmıştır. Genelgenin yayımlanmasının ardından, 1970 yılında da çalışmalara devam edilmiş ve Maliye Bakanlığına bağlı Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü hem kendi çalışanlarını hem de diğer kuruluşların bütçe birim çalışanlarını eğitmeye başlamıştır. Bununla birlikte bazı elemanlar hizmet ve

akademik eğitim amaçlı ABD'ye gönderilmiştir<sup>30</sup>. 1971 ve 1972 yıllarında da devam eden çalışmaların nihayetinde 1973 yılı bütçe çağrısında program bütçe sistemine yer verilmiş ve bu bütçe çağrısı ile birlikte hazırlanan bütçe tasarısı Meclis tarafından kabul edilerek mali yılbaşından itibaren uygulanmaya başlanmıştır (Kara, 1982: 11-12). Böylelikle klasik bütçe sistemi terk edilerek 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununun yürürlüğe girmesine kadar geçen süreye kadar program bütçe sistemi benimsenmiştir.

Türkiye'de klasik bütçe sisteminin terk edilmesinin mali nedenleri arasında (Kara, 1982: 10):

- Bütçe ve yıllık programlar arasında anlamlı bir ilişkin yokluğu,
  - Kamu kurum ve kuruluşlarına verilen yatırım ödeneklerinin toplam olarak gösterilmesi,
  - Ödenek ayrılan proje ve hizmetlerin belirsiz olması,
  - Yatırımlar bazında yıllık programlarda yer alan hedeflerin açık olmaması,
  - Yılı bütçe ve program ilişkisinin yokluğu ve bu ilişkiyi meydana getirecek yatırım bütçesinin olmayışı,
  - Kalkınma planlarıyla ve yıllık programlarla belirlenen hedeflerin gerçekleştirilmesi hususunun klasik bütçe sistemiyle sağlanmasının imkansız olması,
- gibi sorunlar yer almaktadır.

Program bütçe sisteminde kamu hizmetlerinin sınıflandırılması fonksiyonel sınıflandırma ve program sınıflandırması olmak üzere iki şekilde yapılmıştır. Fonksiyonel sınıflandırma ile birden fazla kamu kuruluşu tarafından sağlanan aynı kamu hizmetlerinin ortak paydada sınıflandırmasını esas alırken, program sınıflandırması bakanlıkların veya diğer kamu kuruluşlarının yürütecekleri hizmetlerin programlara bölünmesini esas almaktadır. Sistemin sınıflandırma dışındaki diğer önemli unsurları program gerekçeleri, ödeneklerin tespiti ve program analizinden oluşmaktadır. Buna göre ayrılan ödeneğin kullanım amacı, hizmetin kim tarafından yerine getirileceği, program hedeflerinin çok yıllık (beş yıl) olarak tahmin edilmesi

---

<sup>30</sup> Program bütçe sisteminin 1960'lı yılların başında ilk olarak ABD'de uygulamaya başlanması eğitim alınacak en uygun yerin belirlenmesinde etkili olmuştur.

program gerekçelerinde; belirlenen hizmet birimlerinin maliyetlerinin ortaya konulması ödeneklerin tespit edilmesi aşamasında belirlenir. Program analizi kısmı ise bütçe hazırlık aşamasının son safhasını oluşturur.

#### **1.5.2.4. Program Bütçe Sistemi Uygulamasında Ortaya Çıkan Sorunlar**

Kenan Bulutoğlu'na göre Türkiye'deki program bütçe uygulaması diğer ülkelerde olduğunun aksine başarılı bir şekilde uygulanamamıştır. Bu durumun en önemli nedeni olarak da geleneksel bütçe sisteminden kalan alışkanlıkları göstermektedir. Ona göre geleneksel bütçe ile yapılan işlemler program bütçe adı altında varlığını devam ettirmiştir. Bunun dışında program bütçeden istenilen faydaların sağlanamamasının altında yatan nedenler arasında şunlar da bulunmaktadır (Bulutoğlu, 2002: 188-190):

- Birçok kamu kurum ve kuruluşunda program analizlerinin hazırlanması sadece bir formalite zorunluluktan öteye gidemedi. Nitekim kamu hizmetlerinde etkinliğin sağlanmasında program analizlerinin hazırlanması çok önem taşıymaktaydı.

- Harcamacı kuruluşların ödenek tahsislerinde verimliliğin dikkate alınmaması program bütçenin başarısızlıklarından bir diğerini oluşturmaktadır. Nitekim harcamacı kuruluşlar Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü'nden ödenek alırken kamu hizmetlerinde verimin artırılıp artırılmadığı hususu göz önünde bulundurulmamıştır.

- Ödeneklerin tahsis sürecinde, bütçenin hazırlık aşamasında program bütçenin dikkate alınmaması da sistemden beklenen faydanın alınması önünde engel oluşturmıştır. Bütçenin hazırlık aşamasında Türkiye Büyük Millet Meclisi'nin Bütçe ve Plan Karma Komisyonu'ndaki görüşmelerde program bütçeye gereken önemi vermemesi harcamacı kuruluşların da aynı paralellikte konuyu ciddiye almamalarına neden olmuştur. Zira örnek teşkil etmesi açısından bazı harcamacı kuruluşların ödeneklerini, yaptıkları hizmet sunumunun kalitesiz olmasını ileri sürerek kesmiş olsaydı, harcamacı kuruluşların program bütçe sisteminin gereklerini daha etkin olarak yerine getirmeleri açısından teşvik edilmiş olacaktı.

- Devlet Planlama Teşkilatı'nın kurulmasıyla birlikte yatırım harcamalarında net verim hususu dikkate alınmaya başlanmıştır. Yine benzer şekilde Dünya

Bankası'nın Türkiye'ye tahsis ettiği kredilerin danışmanlık hizmeti veren firmalara inceletmesi tahsis edilen kredilerin ön şartı olarak belirlenmekteydi. Program bütçeyle birlikte ise cari harcamaların da bir fayda/maliyet ölçümüne tabi olması gerekmiş, ancak hem Devlet Planlama Teşkilatı'nın hem de Dünya Bankası'nın yatırımlar açısından elde ettiği deneyimlerden faydalanılmamıştır. Sonuç olarak bakanlık bütçelerinin hazırlanması sürecinde iktisadi analiz anlayışı alt birimlerde yer edinememiştir.

- Program bütçe sisteminin esasından kaynaklanmayan ve ancak uygulamadaki anlayışın değişmemesinden dolayı ortaya çıkan bir diğer sorun harcamacı kuruluşların ödenek miktarını artırmaları veya bu yönde girişimde bulunmaları olmuştur<sup>31</sup>. Bütçe ödeneklerinin belirlenmesi aşamasında ilgili bakanlık Maliye Bakanlığı ve Devlet Planlama Teşkilatı ile bir uzlaşmaya varamadığı takdirde konu Bakanlar Kurulu'nda ve nihayetinde Başbakan tarafından çözüme kavuşturulmaktaydı. Meclise sevk edilen bütçe kanun tasarısı öncelikle Bütçe ve Plan Karma Komisyonu'nda ele alındığı için bu süreçte, Komisyon'un iktidar parti çoğunluğundan oluşmasının da etkisiyle, kulis faaliyetleri ödeneklerin şişmesine yol açmaktaydı<sup>32</sup>. Nitekim harcamacı birimlerin bu girişimleri program bütçe sistemine geçildikten sonra da devam etti. Ancak bu girişimler sürekli bir enflasyon halini beslemeye başladı ve ortaya çıkan bu enflasyonist baskılar Türkiye Büyük Millet Meclisi'nin onayladığı yatırım harcamalarının yılı bütçe sürecinde azalmasına yol açtı. Bu sorun program bütçe reformunun beklenen faydaları göstermesinde başarısızlığa yol açmasında etkili olmuştur.

Nihat Sayar, program bütçe uygulamasını personel tasarrufu sağlayamadığı için eleştirmiştir. Program bütçe uygulaması personel tasarrufu öngördüğü halde bunun aksi meydana gelmiştir. Örneğin 1973 yılında program bütçe sistemine geçildikten üç ay sonra, daha önce bütçe ve muhasebe işlerine bakan iki olan memur

---

<sup>31</sup> Bürokratların bu faaliyetleri literatürde “bütçe maksimizasyonu” olarak ifade edilmektedir. Buna göre bürokratlar bütçe maksimizasyonu ile kendi birimlerinin hacmini artırma yoluna gitmektedirler. Böylece hem gelirlerini hem prestijlerini hem de politik iktidara bilgi sunmadaki tekelciliklerini artırma imkanına kavuşmaktadırlar (Aktan, 2002: 5).

<sup>32</sup> Harcamacı birimlerin kulis faaliyetlerini Bütçe ve Plan Karma Komisyonunda yapmalarının nedeni ödenekler konusundaki ihtilafın çoğu kez Maliye Bakanlığı ve Devlet Planlama Teşkilatı'nın önerdiği şekliyle tasarıya eklenip Türkiye Büyük Millet Meclisi'ne sevk edilmesinden kaynaklanmaktadır (Bulutoğlu, 1981: 213).

sayısının dörde çıktığı, maaş ödemeleri için düzenlenen doksan ita emrinin yüz altmışa yükseldiği görülmüştür (Sayar, 1973: 14; Aktaran: Tüğen, 2016: 190).

Kamil Tüğen ise program bütçenin başarısızlıkları arasında nitelikli bir personel kadrosunun yokluğunu göstermektedir. Uygulanan ücret politikasına rağmen bütçe konusunda uzman personel sıkıntısı devam etmiş ve ancak, kanunda yer almasına rağmen, bütçe uzmanlığı konusunda çalışma yönetmeliği on yıl sonra hazırlanabilmişse de Maliye Bakanlığına bağlı Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü modern ve etkin bir hale getirilememiştir. Nitekim zaman içinde hizmet içi eğitim çalışmalarının terk edilmesi, halihazırdaki personelin eğitim seviyesinin program bütçe uygulaması için yetersiz olması başarısızlıkların arasında yer almaktadır. Tüğen'e göre sistemden beklenen faydanın elde edilmemesinin altında yatan diğer nedenler şunlardır (Tüğen, 2016: 190-194):

- Bütçeleme sürecinde harcamacı kuruluşların katılımına ve teknik hesaplamaların varlığına duyulan ihtiyaç sistemi pahalı hale getirmektedir. Bu yönüyle sistem daha ziyade gelişmiş ülkeler için uygun bir sistemdir.

- Program bütçe ile birlikte belirlenen hedeflerin ne derecede gerçekleştiği açık bir şekilde belirlenememiştir. Bunun da en önemli nedeni farklı kamu kuruluşları tarafından yürütülen aynı program hedeflerinin varlığı olmuştur. Bu durum aynı zamanda program bütçe sisteminden beklenen kaynakların optimal kullanım avantajının da önüne geçmiştir.

- Kamu kuruluşlarının ödenek isteklerinde bulundukları ve bu isteklerinin dayandırdıkları gerekçelerin yetersiz olması, yine benzer şekilde Maliye Bakanlığının ödenek tekliflerini değerlendirirken bilimsel ve teknik araçlardan faydalanamaması ödenek isteklerinin yüksek miktarlarda olmasına yol açmıştır. Bunun da en önemli sebebi kamu kuruluşlarının istedikleri ödenek miktarının kısıntıya tabi tutulacağı düşüncesi olmuştur. Bu düşünceden dolayı kamu kuruluşları ihtiyaç duyduklarından daha yüksek miktarda ödenek taleplerinde bulunma yoluna gitmişlerdir.

- Fonksiyonel sınıflandırmanın yapılamamış olması ve sistemin sadece program sınıflandırmasına dayandırılmış olması eleştirilerin bir diğer yönünü oluşturmaktadır.



- Yeni bir kamu harcamasının bütçeleştirilmesinde kullanılacak kriterlerin belirlenmemiş olması ve yine bütçeye girmiş bir harcamanın bütçe dışına kolaylıkla çıkarılamaması da sistemin beklenen faydayı sağlamasına engel olmuştur.

- Son olarak, merkezi kuruluşların sistemin bütün gereksinimlerini karşılamaya çalışması, taşra yönetimiyle iş yükünü paylaşmaması program bütçeden beklenen etkinliğin sınırlı olmasına yol açmıştır. Zira ödenek miktarlarının belirlenmesinden alternatif programların oluşturulmasına kadar ki bütün süreçte taşradan beklenen çok sayıda görev bulunmaktadır. Ancak sistemin bu yönü ihmal edilmiştir.

### **1.5.3. Performans Esaslı Bütçeleme Sistemi**

Program bütçe sisteminden kaynaklanan sorunlar bütçede disiplinin sağlanmasına engel olması ve gelir-gider arasındaki ilişkinin giderek bozulması yeni bir sistem arayışını gerektirmiştir. Özellikle 1989 yılından sonra gelir-gider arasındaki ilişki kopma noktasına gelmiştir. Sorun sadece konsolide bütçenin gelir-gider rakamları arasındaki basit matematiksel sorundan kaynaklanmamıştır. Bu soruna yol açan diğer faktörler bütçe gelirlerinin bütçe dışı fonlar<sup>33</sup> marifetiyle bütçe dışına çıkarılması, sosyal güvenlik kurumlarının açıklarının bütçe üzerinde meydana getirdikleri yükler olarak sayılabilir (Sakal, 2003: 71-72).

Yukarıda bahsi geçen program bütçe sisteminden beklenen faydaların elde edilememesi yeni bir bütçeleme sistemine olan ihtiyacı ortaya koymuştur. Sistemin esasından kaynaklı problemlerden ziyade sistemin uygulanması ile ilgili sorunlar böyle bir ihtiyacın gündeme gelmesinde daha etkili olmuştur. Nitekim program bütçe sisteminin olumsuz sonuçlarıyla ilgili yapılan çıkarımlar ve gözlemler sistemin uygulanmasından kaynaklanan sorunların varlığına işaret etmektedir. Dolayısıyla meydana gelen sorunlar sistemden beklenen faydaların elde edilmesine engel oluşturmuştur. Zira ya sistemin gerektirdiği birçok husus dikkate alınmamış ya da yapılsa dahi yapılan işlemler bir formaliteden öteye gidememiştir. Bu sebeple sorun yeni bir bütçe sisteminin uygulanmasıyla çözülmeye çalışılmış ve performans

<sup>33</sup> Cumhuriyetin ilk yıllarından itibaren fon uygulamalarına başlanmış, ancak 1984 yılından itibaren bütçe dışı fon uygulamaları artmaya başlamıştır. 1990 yılında toplam sayı 104'e ulaşmıştır (ÇELEN, 1998: 115).

bütçeleme sistemi<sup>34</sup> hayata geçirilmiştir. Türkiye’de stratejik planlamaya dayalı performans esaslı bütçeleme sistemi adı altında uygulanmaya başlanmıştır.

2003 yılında kabul edilen 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu<sup>35</sup> ile birlikte uygulanmaya başlanan yeni sistem belli bir süreç içerisinde uygulama alanı genişlettilerilerek benimsenmeye başlanmıştır. Burada belirtilmesi gereken önemli bir husus bu değişikliğin daha önceki değişikliklerden önemli ölçüde ayrılması ile ilgilidir. Önceki bütçe sistemlerinde yapılan değişiklikler 1050 sayılı Muhasebe-i Umumiye Kanunu çerçevesinde gerçekleşmekteydi. Ancak stratejik planlamaya dayalı performans esaslı bütçeleme sistemi 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu gibi yeni bir kanunla birlikte uygulamaya sokulmuştur.

Stratejik planlamaya dayalı performans esaslı bütçeleme sisteminin uygulama altyapısını meydana getiren 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununun getiriliş gerekçesine bakmak gerekmektedir. Nitekim böylece böyle bir kanuna ihtiyaç duyulmasında hangi şartların ve içinde bulunulan durumun etkili olduğu ortaya konulabilecektir. Burada dört temel sorun ve tespit kanunun getiriliş amacına yönelik olarak gerekçelendirilmiştir. Birincisi uygulamaya sokulan bütçeler ile kalkınma planları arasında kurulan bağın çok zayıf olmasıdır. İkincisi bütçenin bazı mali işlemleri kavrayamamasıdır. Bütçe uygulamalarının cari mali yıllar sınırlı olması ile çok yıllık bir bütçeleme anlayışının olmaması getirilen üçüncü ve dördüncü eleştirilerdir. Bunlara ek olarak mevcut bütçe sınıflandırmasının ve muhasebe sisteminin kamuoyuna ayrıntılı bilgi sunulmasını teknik nedenlerle imkansız kılması da yapılan bir diğer eleştiridir. Anılan eleştirilere yönelik getirilen çözümleri, ilkesel düzeyde şu şekilde sıralamak mümkündür (Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu Tasarısı ve Plan ve Bütçe Komisyonu Raporu, 1/692: 1-2):

Bütçe hakkı: Bütçe kapsamının genişletilerek bütçe hakkının daha geniş olarak yorumlanmasına imkan vermek amaçlanmıştır.

Bütçeleme süreci: Bütçe hazırlık çalışmaları daha erkene alınarak etkinliğin artırılması amaçlanmıştır.

---

<sup>34</sup> Performans esaslı bütçeleme sisteminin stratejik plana dayalı model, performans sözleşmesine dayalı model ve bütçe formatına dönüştürülmüş model olmak üzere üç modeli bulunmaktadır (Tüğen, 2016: 147). Türkiye’deki model stratejik planlamaya dayalı modeldir.

<sup>35</sup> 5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununun oluşturulmasında TBMM Komisyon ve Alt Komisyonun yanında Maliye Bakanlığı (tasarının hazırlanması), Sayıştay Başkanlığı, Hazine Müsteşarlığı ve Devlet Planlama Teşkilatı Müsteşarlığının (DPT) dahli gerçekleşmiştir.

Şeffaflık: Daha önce bazı teknik nedenlerle kamuoyuna sunulması imkansız olan bilgilerin sunulması amaçlanmıştır.

Hesap verme: Kamu kaynaklarının elde edilmesinden kullanılmasına kadar tüm süreçte yetkili olanların hesap verme sorumluluğu içinde hareket etmelerini sağlamak amaçlanmıştır.

Yetki ve sorumluluk dengesi: 1050 sayılı Muhasebe-i Umumiye kanununda yetkisiz sorumluluk ve yetkili sorumsuzluk gibi sorunların çözümü için idari ve mali sorumluluklar birbirinden ayrılarak yetki ve sorumluluk dengesinin sağlanması amaçlanmıştır.

İç kontrol sisteminin etkinleştirilmesi: Avrupa Birliği ve diğer uluslararası standartlara uygun, kamu idarelerinin bütçe uygulamalarında inisiyatiflerini artıracak bir iç kontrol sisteminin oluşturulması amaçlanmıştır.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ile birlikte kamu idarelerinin kalkınma planı, yıllık programlar ve stratejik plan hazırlamaları (bütçelerini de bahsi geçen stratejik planlara dayandırmaları ve orta vadeli harcama programına göre hazırlamaları) ve bütçe tahminlerine gelecek iki yılı da dahil ederek çok yıllık bütçelemeyi benimsemeleri sağlanmıştır. Bununla birlikte Sayıştay'ın yetki alanı genişletilmiş, genel idareye dahil kurumların dış denetimine imkan verilmiş, mahalli idarelerin Değerlendirme Raporu ve Genel Faaliyet Raporundan hareketle Sayıştay değerlendirilmesi ve bu şekilde Meclisin bilgilendirilmesi sağlanmaya çalışılmıştır.

Bütçe disiplinin sağlanmasına yönelik döner sermaye işletmelerinin ve fonların bağlı oldukları idarelerin bütçelerine ilhak ettirilmesi de gerçekleştirilmek istenen amaçlar arasında yer almıştır. Bununla birlikte önce teknik liseler, meslek liseleri ve hastane işletmeciliği açısından önem taşıdığı gerekçesiyle döner sermaye uygulamalarından vazgeçilmesinin birtakım önemli sorunlara yol açacağı düşüncesiyle vazgeçilmesi tavsiye edilmiş ancak daha sonra kanun metnine yapılandırılacakları ifadesiyle geçirilmiştir. Fonların da bütçeye ilhak etmesi planlanmış, ancak yapılandırılmaları henüz nihayete ermemiştir.

#### 1.5.4. Program Bazlı Performans Esaslı Bütçeleme Sistemi

16 Ekim 2020 tarihinde yapılan değişiklikle birlikte Türkiye’de uygulanan performans esaslı bütçeleme program yapısına uygun olarak hazırlanmaya başlamıştır. Buna göre kamu idarelerin faaliyetlerinin program bütçeye uygun olarak yürütecekleri ve kaynak ihtiyacını, amaç, hedef ve performans göstergelerinin dahil olduğu performans programı hazırlamaları gerekmektedir. Kamu idareleri kanunda sayılan belgelere uygun olarak performans esasına uygun olarak hazırlamaları gerekmektedir. Performans esaslı bütçeleme yönelik kanunda belirtilenlerin dışındaki diğer hususlar Cumhurbaşkanlığı tarafından belirlenmesi sağlanmıştır (9. madde).

Yapılan kanuni değişiklikle gider cetvel bölümlerinin analitik bütçe sınıflandırması esas alınarak programlar itibariyle düzenlenmesine bağlanmıştır. Değişiklikten önce fonksiyonlar şeklinde düzenlenmesi gerekmekteydi. Buna bağlı olarak tertip, bölüm, madde gibi bütçe gider sınırlandırmaları değiştirilmiştir.

İlk defa bütünüyle 2021 yılı bütçesi için uygulanacak performans esaslı program bütçe sistemine geçişin nedenleri 2021-2023 Dönemi Bütçe Hazırlama Rehberinde şu şekilde yer almıştır (Strateji ve Bütçe Başkanlığı, 2020: 12):

- Üst politika belgelerinde yer alan amaç ve hedefler ile analitik bütçe sınıflandırmasına göre hazırlanan bütçeler arasında yeterli ilişki kurulamamıştır.
- Üretilen performans bilgisi bütçeleme ve karar alma süreçlerine dahil edilememiştir.

- Kaynak tahsisi kararlarında çoğunlukla girdilere odaklanılmıştır. Bu durum performans esaslı bütçelemenin tam anlamıyla uygulanmasına engel oluşturmıştır.

- Bütçe sistemi klasik bütçeye benzer özellikler göstermeye devam etmiştir.

Yukarıda sayılan nedenler göz önünde bulundurularak performans esaslı bütçelemenin etkin yapısını ortaya koymak için performans esaslı program bütçe uygulamasına geçişe karar verilmiştir.

Yeni uygulamanın gereklilikleri arasında ise şunlar yer almaktadır (Strateji ve Bütçe Başkanlığı, 2020: 12):

- Harcamaların programlar itibariyle sınıflandırılması.
- Programların politika amaç ve hedeflerle ilişkilendirilmesi.
- Programlara yönelik performans bilgisinin üretilmesi.

-Performans bilgisinin kullanılması, sonuçlarının izlenmesi ve değerlendirilmesi.

Fonksiyonel sınıflandırma kaldırılarak yerine program sınıflandırma getirilmiştir. Kurumsal, finansman tipi ve ekonomik sınıflandırma türleri ise kullanılmaya devam edecektir. Kurumsal sınıflandırma dört düzeyden iki düzeye indirilmiştir. Bunun dışındaki sınıflandırma düzeyleri olduğu gibi bırakılmıştır (Strateji ve Bütçe Başkanlığı, 2020: 16).

Bu bölümden sonra gelen ikinci bölümde ise bir bütçe sisteminin etkin uygulanmasına olanak tanıyan bütçe ilkelerine yer verilecektir. Bununla birlikte seçilmiş bazı ülkelerin bütçeleme süreçleri ele alınacak ve hangi bütçe ilkelerini benimsemiş oldukları incelenecektir.

## **İKİNCİ BÖLÜM**

### **SEÇİLMİŞ ÜLKELERDE BÜTÇELEME SÜRECİNİN BÜTÇE İLKELERİ İLE İLİŞKİSİ**

Bu kısımda seçilmiş bazı ülkelerin öncelikle bütçeleme süreçleri ele alınacak ve devamında da bütçeleme süreci boyunca hangi ilkelerin benimsendiği incelenecektir. Bütçeleme süreci ile bütçeleme sürecinin ilkeler çerçevesinde incelenmesi temel olarak ele alınan ülkelerin yasal mevzuatları kapsamında gerçekleşmiştir. Ülkelerin seçilmesinde ele alınan temel kriter bütçe ilkeleri bakımından sahip olunan iyi uygulamalar olmuştur. Bu uygulamalarla diğer ülkelere kıyasla iyi bir dereceye sahip olan ülkeler incelenmiştir. Özellikle Uluslararası Bütçe Ortaklığı tarafından düzenli olarak hazırlanan Açık Bütçe Endeksinde yüksek derece alan ülkeler çalışma kapsamına alınmıştır.

#### **2.1. AVUSTRALYA**

Avustralya endeks değerlerinin sıralama olarak dikkate alındığı Açık Bütçe Endeksinin sadece son iki raporunda yer almıştır. 2006, 2008, 2010, 2012 ve 2015 yılları için yayımlanan hiçbir raporda değerlendirmeye alınmamıştır. Ancak 2017 yılında değerlendirmeye nispeten iyi bir derece ile başlamış ve daha iyi bir skorla 2019 raporunda da 4 sıralama daha yükselerek mevcut durumunu iyileştirmeyi sürdürmüştür.

Aşağıda ülkenin kurumsal ve yasal çerçevesi dikkate alınarak bütçe süreci ele alınmış ve ardından aynı çerçeve kullanılarak bütçe ilkelerine yönelik değerlendirmelere varılmaya çalışılmıştır.

##### **2.1.1. Avustralya Bütçe Süreci**

Avustralya’da bütçe süreci ileriye dönük tahminlerin (forward estimates) güncellendiği Kasım ayında başlar. İleriye dönük tahminler oluşturulurken hükümet politikasının sürdürüldüğü varsayılarak üç yıllık tahsis önerilerine yer verilmektedir. İleriye dönük tahminler cari yıl ve gelecek yıl harcama tahminlerinin temelini

oluşturur. Bu süreçte yapılan tahminler ile bütçe teklifinin temeli oluşturulur. Kasım veya Aralık ayında (sürecin nasıl ilerlediğine bağlı olarak) bütçe önceliklerini belirleyen Stratejik Bütçe Komitesi zamanlama ile ilgili süreci düzenler. Mart ayında da Harcamaları Gözden Geçirme Komitesi bütçenin harcama çerçevesini oluşturmaya başlar. Bu doğrultuda yeni politika önerileri, devam eden harcamalar ve tasarrufla ilgili öneriler de Gözden Geçirme Komitesinin ele aldığı hususlar arasında yer almaktadır. Bahsi geçen konularla ilgili olarak geliştirilen öneriler Kabineye sunulmak üzere bütçeye eklenir. Mart veya sonrasında da Kabin yeni politikaları görüşür ve bu sürede bütçe belgeleri hazırlanır. Mayıs ayında oluşturulan bütçe teklifi Parlamento tarafından Haziran ayının sonuna kadar görüşülüp oylanır (Webb, 2002: 7-9).

Avustralya’da bütçe genellikle Hazine tarafından Temsilciler Meclisinde<sup>36</sup> (House of Representatives) sunulur. Mayıs ayı başında yapılan bu sunumdan sonra parlamentonun teklifi incelemesi ve onaylaması için yaklaşık sekiz haftalık süresi bulunur. Yasama organı üyeleri bu süreçte bütçeyi onaylamak, reddetmek veya önerilen harcamaları azaltmak yolunda oy kullanabilirler. Bu sebeple genellikle bütçenin bireysel harcama kalemleri üzerinden değil; daha geniş makroekonomik ve mali politikalarının taslakları üzerinden incelemede bulunmayı tercih etmektedirler. Senatoda ise (iktidar çoğunluğunun burada genellikle daha az olmasından dolayı) bütçe daha ayrıntılı ele alınır. Senato komitesi harcamacı bakanlara sorular sorarak programların etkinlik ve verimlilikleri konusunda bilgi sahibi olmaya çalışır. Görüşmeler genellikle kamuoyuna açık olarak yapılır (OECD, 2016a: 34).

2008/2009 yılında bütçe sürecinde yer alan önemli bir Kabin birimi olan Kıdemli Bakanlar Gözden Geçirme Komitesi (Senior Ministers’ Review – SMR) Stratejik Bütçe Komitesi (Strategic Budget Committee – SBC) ile değiştirilmiştir. Stratejik Bütçe Komitesi gelecek mali yıl için mali stratejiler ve politik öncelikleri belirlemekle görevlendirilmiştir. Komite bütçe görüşmelerinde dikkate alınmak üzere öneriler geliştirmektedir. Kabinde yer alan bir başka kurum ise geçmişte daha eskilere dayanan ve aynı zamanda anayasal bir mekanizma olan Harcamaları Gözden Geçirme Komitesidir (Expenditure Review Committee – ERC). Stratejik Bütçe Komitesi ile kıyaslandığında Gözden Geçirme Komitesi harcama sınırlamasına ve mali sorumluluk

---

<sup>36</sup> Avustralya Westminster parlamenter sistemin uygulandığı bir ülkedir. Seçimle gelen Temsilciler Meclisi üyeleri ve temsil oranına göre seçilen Senato üyeleriyle birlikte parlamento şekillenmektedir.

konularına daha fazla odaklanmakta ve ayrıca daha operasyonel bir görünüm sergilemektedir. Üyeleri arasında Başbakan, devlet hazinesinden sorumlu kişi (Hazinedar<sup>37</sup>), Ticaret Bakanı, Maliye Bakanı, Başbakan Yardımcısı, Aile, İskan ve Toplum Hizmetleri Bakanı gibi üst düzey kişilerden oluşması da operasyonel bir görünüm sergilemesini açıklar mahiyettedir. Bir diğer birim de Geçici Gelir Komitesidir (Ad Hoc Committee on Revenue). Önceki dönemlerde bütçe gelirleri ile ilgili düzenlemeleri, tahminleri ve alınacak önlemleri değerlendirme görevi Geçici Gelir Komitesine verilmişti. Daha sonra yapılan düzenleme ile birlikte bu görevler Gözden Geçirme Komitesine verilmiştir (Blöndal, Bergvall, Hawkesworth ve Delighton-Smith, 2008: 10).

### **2.1.2. Avustralya Bütçe Sürecinin İlkesel Değerlendirmesi**

17 Nisan 1998 tarihli Bütçe Dürüstlük Kanunu (The Charter of Budget Honesty Act) hükümetin politikalarını oluşturması için gerekli düzenlemeleri ve ilkeleri içermektedir. Kanunun temel amacı maliye politikasının sonuçlarının iyileştirilmesidir. Bu bağlamda mali politikaların ve performansının kamu denetimini sağlayacak sağlam mali yönetim ilkelerine dayanan mali stratejilerin belirlenmesi hedeflenmiştir. Mali risklerin sürdürülmesi, devlet borcunun ihtiyatlı seviyede sürdürülmesi, ulusal tasarrufun yeterli seviyeye getirilmesi, konjonktürel dalgalanmaların ve bu dalgalanmaların hükümetin mali pozisyonu üzerindeki riskinin yönetilmesi, öngörülebilir ve istikrarlı harcama ve vergi politikalarının yürütülmesi, vergi sisteminin bütünlüğünün korunması, politika kararlarının gelecek nesiller üzerindeki etkilerinin dikkate alınması bu hedefler için dikkate alınan hususlardır.

Hazinedar bütçeden önce mali strateji tablolarını hazırlamak ve kamuoyuyla paylaşmak durumundadır. Hükümetin mali stratejileri konusunda kamuoyunun farkındalığını arttırmak ve hükümetin yürüttüğü maliye politikasının değerlendirilmesine imkan sağlamak tabloların önemli fonksiyonları arasında yer almaktadır (Bütçe Dürüstlük Kanunu, Madde 6). Mali strateji tabloları ile gerçekleştirilmek istenenlerin içinde; hükümetin uzun vadeli amaçlarının kısa vadeli

---

<sup>37</sup> Hazinedar hükümette yer alan bakanlardan biridir. Ancak bakan ifadesi yerine sadece Hazinedar (Treasurer) ifadesi kullanılmaktadır.



mali politikalarla çerçevelemek, bütçenin temel oluşturacağı stratejik öncelikleri belirlemek, bütçe yılı ve takip eden üç yıllık mali yıl için hükümetin mali amaç ve hedefleri ile özel mali önlemlerin beklenen sonuçlarını belirlemek yer almaktadır (Bütçe Dürüstlük Kanunu, Madde 9). Hazinesarin bütçe konusunda hazırlamakla yükümlü olduğu bir diğ er belge de ekonomik ve mali görünüm raporudur. Raporun oluşturulmasında devletin birimleri talep edilen bilgileri Hazine-dara vermek durumundadır<sup>38</sup>. Rapor dış denetime temel oluşturmak ve dış denetimin standartları ile ilgili genel tanımlamalar getirmek konusunda önem taşımaktadır. Hazinesar tarafından hazırlanan diğ er belgeler arasında yarıyıl ve yılsonu bütçe sonuç raporları yer almaktadır. Yarıyıl raporu ile bütçenin mali ve ekonomik görünüm durumu konusundaki son gelişmeleri, vergi harcamalarının detayları ve borç durumu hakkında bilgi paylaşılır. Yarıyıl raporu da ekonomik ve mali görünüm raporu gibi dış denetime temel oluşturmakta ve dış denetim standartları konusunda genel tanımlar getirmektedir (Bütçe Dürüstlük Kanunu, İkinci Bölüm). Yılsonu bütçe sonuç raporu da mali yıl boyunca gerçekleş en bütçe işlemlerini ele alan bir rapordur. Raporun mali yıl bitimini takip eden üç ay içinde hazırlanıp kamuoyuyla paylaşılması gerekmektedir (Bütçe Dürüstlük Kanunu, Üçüncü Bölüm).

Denetçi Genel Kanunu (1997) ile Genel Denetim Ofisi'ne kurumların ve programların mali ve performans denetimlerini yapması ve parlamentoyu bu konuda bilgilendirmesi görevi verilmiştir. Performans raporları kalite, kapsam ve performans bilgilendirmeye alakalı bilgi sistemleri üzerinden yapılmaktadır. Performans bilgileri bütçe oluşturulurken, özellikle harcamalar ve programlar gözden geçirildiğinde dikkate alınmaktadır (Hawke, 2007: 7, 10). Genel Denetim Ofisi'nin denetim ile ilgili görevleri esas olarak Kamu Yönetimi, Performans ve Hesap Verilebilirlik Kanunu (2013) ile düzenlenmiştir (Denetçi Genel Kanunu, Kısım Dört, Bölüm Bir). Söz konusu kanunla tutarlı bir yönetim ve hesap verilebilirlik sistemi oluşturmak, kurumlar için performans çerçevesi oluşturmak, yönetim, performans ve hesap verilebilirlikle ilgili yüksek standartlar geliştirmek, kamuoyuna ve parlamentoya anlaşılabilir bilgiler sunmak, kamu kaynaklarının uygun kullanım ve yönetimini sağlamak, devlete ait iktisadi teşekküllerin yönetim, performans ve hesap

---

<sup>38</sup> Talep edilen bilginin verilmesi başka bir kanunun çiğnenmesine yol açacaksa idare bilgi vermek zorunda değildir.

verilebilirlikle ilgili standartlarını yükseltmek gibi amaçlar belirlenmiştir (Kamu Yönetim, Performans ve Hesap Verilebilirlik Kanunu, Kısım Bir, Bölüm İki).

Yukarıda değinilen Gözden Geçirme Komitesi sadece bütçe hazırlama sürecinde yer almamaktadır. Aynı zamanda bütçenin uygulanması sırasında da sürece dahil olmaktadır. Bununla birlikte Komiteye verilen bir diğer sorumluluk da önceki hükümetin yaptığı harcamaları tüm programları kapsayacak şekilde gözden geçirmektir (Blöndal, Bergvall, Hawkesworth ve Delighton-Smith, 2008: 10).

2011 yılında getirilen Parlamento Hizmet Değişikliği (Parlamento Bütçe Görevlisi) Kanunu (Parliamentary Service Amendment (Parliamentary Budget Officer) Act) ile Parlamento Bütçe Ofisi Departmanı (Department of the Parliamentary Budget Office) oluşturulmuştur<sup>39</sup>. Ofis siyasi açıdan bağımsız olarak Parlamentoyu bütçe konusunda bilgilendirmekle görevlendirilmiştir. Bu doğrultuda bütçenin ve maliye politikalarının analizini partizan bir duruştan uzak şekilde yapması gerekmektedir (Parlamento Hizmet Değişikliği (Parlamento Bütçe Görevlisi) Kanunu, Bölüm 64B).

Parlamento Bütçe Ofisi Departmanının parlamento üyelerinden gelen politika önerilerinin maliyetleri veya bütçe ile ilgili herhangi bir hususun analiz isteklerini yerine getirmek, mali şeffaflığı arttırmak adına her seçim döneminden sonra büyük partilerin seçim taahhütlerinin mali etkileri hakkında rapor hazırlayıp yayınlamak, kamuoyunun bütçeyi ve mali politikaları daha iyi anlamasını sağlayacak araştırmalar yapmak ve yayınlamak temel görevleri arasında yer almaktadır (Parlamento Hizmet Değişikliği (Parlamento Bütçe Görevlisi) Kanunu, Bölüm 64B ve Bölüm 64E).

## 2.2. GÜNEY KORE

Güney Kore endeksin hazırlanmaya başlandığı 2006 yılından itibaren sürekli olarak değerlendirmeye alınmış bir ülkedir. 2006 yılında aldığı iyi puan ve yüksek sıralama süreci önemli ölçüde dalgalı geçmiştir<sup>40</sup>. Aşağıda ülkenin bütçeleme süreci

<sup>39</sup> Ofisin kurulması kanuni düzenlemeden bir yıl sonra, yani 2012 yılında gerçekleşmiştir.

<sup>40</sup> Ülkenin puan/sıralama düzeni şu şekilde gerçekleşmiştir: 2006 yılı için 73/11, 2008 yılı için 66/12, 2010 yılı için 71/10, 2012 yılı için 75/8, 2015 yılı için 65/19, 2017 yılı için 60/28 ve son olarak 2019 yılı için 62/29.

öncelikli olarak ele alınacak ve ardından bu sürecin bütçe ilkeleri çerçevesinde ele alınması uygun görülenler değerlendirilecektir.

### 2.2.1. Güney Kore Bütçe Süreci

Güney Kore'nin gerçekleştirdiği mali reformlar dört başlık altında gerçekleştirilmiştir. Dört Büyük Mali Reform (Four Major Fiscal Reforms) olarak başlanan süreç 2007 yılında Ulusal Mali Kanununun (National Fiscal Act) Bütçe ve Hesaplar Kanununu (Budget ve Accounts Act) yürürlükten kaldırmasıyla nihai aşamasına geçmiştir (Kim, 2010: 174). 2003 yılında başlanan bu reformların birincisi orta vadeli harcama çerçevesi (Ulusal Mali Yönetim Planı<sup>41</sup> – National Fiscal Management Plan) oluşturmak, ikincisi yukarıdan-aşağıya bütçelemeye geçmek, üçüncüsü performans yönetim sistemi oluşturmak ve dördüncüsü dijital bütçe enformasyon sistemi yapmak olarak belirtilmiştir<sup>42</sup> (Kim ve Park, 2007: 2).

Güney Kore'de performans esaslı bütçelemeye 2000-2002 yıllarında pilot uygulamalarla başlanmış (bu itibarla 1999 yılında konu hakkına bir rehber Planlama ve Bütçe Bakanlığı<sup>43</sup> (Ministry of Planning an Budget) tarafından hazırlanıp yayımlanmıştır), 2003 yılında da yukarıda anılan mali reformlarla birlikte uygulama alanı genişletilmiştir (Kim ve Park, 2007: 3). Ancak bu süreçlerin her birini yeni bir girişim olarak değerlendirmek mümkündür. Yönetim değişimiyle birlikte performans bütçe ile ilgili kapsam ve yaklaşım değişerek konu tekrar ele alınmıştır (Park ve Choi, 2013: 8).

Güney Kore'de bütçe hazırlık ve uygulama süreci ili ilgili hususlar 4 Ekim 2006 tarihli ve 8050 sayılı Ulusal Maliye Kanunu (National Finance Act) ile düzenlenmiştir. Kanunun İkinci Bölümünde hazırlık, Üçüncü Bölümünde uygulama süreci anlatılmaktadır.

---

<sup>41</sup> İsveç Bahar Mali Politika Kanununda (Spring Fiscal Policy Bill) yer alan modelin doğrudan bir adaptasyonudur (Kim, 2010: 178).

<sup>42</sup> Bu reformların oluşturulmasında hem 1990'ların sonlarında ortaya çıkan Asya krizinin kamu borç seviyesini dramatik olarak arttırması hem de nüfusun yaşlanması ve bunun da kamu maliyesi üzerindeki tesirinin artması etkili olmuştur (Kim ve Park, 2007: 2).

<sup>43</sup> Planlama ve Bütçe Bakanlığı ile Maliye ve Ekonomi Bakanlığı 2008 yılında Strateji ve Maliye Bakanlığına dönüştürülmüş ve ardından 2018 yılında da resmi İngilizce ismi Ekonomi ve Maliye Bakanlığı olarak değiştirilmiştir.

Güney Kore’de mali yıl 1 Ocak’ta başlamaktadır. Mart ayında bütçe genelgesi yayımlanarak bütçeleme süreci başlamaktadır. Bütçe konusunda herhangi bir ön beyan olmaksızın bakanlıklarla bütçe görüşmeleri yapılmaktadır. Mart ve Ağustos ayları arasında bakanlıklarla yapılan bütçe görüşmelerinin ardından yürütme organı bütçe tasarısını 1 Eylül’de hazırlar. 2 Aralık’a kadar bütçenin parlamento tarafından görüşülüp oylanması gerekmektedir. Bütçenin parlamento tarafından onaylanması şart değildir. Onaylanmaması gibi bir durum söz konusu olduğunda geçmiş yılı bütçesi geçici olarak yürürlüğe girmektedir (OECD, 2019: 207-208).

Gelecek yıl bütçesinin hazırlanması için ön müzakeresi Devlet Konseyi<sup>44</sup> (State Council) tarafından ve onayı da Devlet Başkanı (Cumhurbaşkanı) tarafından en geç 31 Mart’a kadar yapılan rehber Ekonomi ve Maliye Bakanlığı tarafından merkezi yönetim birimlerine bildirilir. 8050 sayılı Ulusal Maliye Kanununun 7. maddesinde belirtilen ulusal mali yönetim planlarıyla uyumlu olması adına, rehberde her bir merkezi idare biriminin harcama tavanları Bakanlık tarafından belirtilebilmektedir (8050 sayılı Ulusal Maliye Kanunu, 29. madde). Harcamacı birimler 31 Mayıs’tan sonra olmamak üzere gelecek yıl bütçe taleplerini hazırlayıp Ekonomi ve Maliye Bakanlığına başvurur. Bütçe talebiyle birlikte sunulacak belgeler Başkanlık Kararnamesiyle belirlenir. Bu süreçte yapılan bütçe taleplerinin yayımlanan rehberde uygun olmaması halinde Ekonomi ve Maliye Bakanı bunun belirlenen süre içinde düzeltilmesini isteyebilmektedir. Bütçe tasarısı Ekonomi ve Maliye Bakanı tarafından oluşturulduktan sonra Devlet Konseyi tarafından müzakere edilir ve ardından Devlet Başkanı tarafından onaylanır. Devlet Başkanı tarafından onaylanan bütçe tasarısı (34. maddede sayılan belgeler ekli olarak) hükümet tarafından, mali yılın başlamasından en az yüz yirmi gün önce Ulusal Meclis’e sunulur. Yüz yirmi günlük süreç başladıktan sonra, kaçınılmaz nedenler dolayısıyla bütçe tasarısının revize edilmesi gerektiği durumlarda hükümet bütçe tasarısını revize eder ve Devlet Konseyi tarafından müzakere edildikten ve Devlet Başkanı tarafından onaylandıktan sonra tekrar Ulusal Meclis’e sunulur. Bütçe tasarısı mali yılbaşından önce onaylanarak yürürlüğe girer (8050 sayılı Ulusal Maliye Kanunu, Kısım Bir, Bölüm İki).

Güney Kore’de merkezi yönetim bütçesinin hazırlanmasında temel yetki Ekonomi ve Maliye Bakanlığındadır. Bakanlık olağanüstü dönemlerde bütçenin revize

---

<sup>44</sup> Konsey seçilmiş bakanlardan, Başbakan ve Devlet Başkanından (Cumhurbaşkanı) oluşmaktadır.

edilmesi için gerekli önlemleri almak ve hazırlıkları yapmakla sorumludur. Örneğin ek bütçenin yapılması gereken olağanüstü durumlar söz konusu olduğunda yapılan ek bütçeden ziyade zorunlu koşullarla revize edilen yıl bütçesi olarak değerlendirmek daha uygundur. Zira yapılan daha önceden kabul edilen yılı bütçesinin giderlerinin arttırılması ve/veya gelirlerin azaltılması şeklinde genişletici bir politikanın ürünü olan bütçenin revize edilmiş hali olarak değerlendirmek mümkündür<sup>45</sup>. İçinde bulunulan şartların getirdiği zorunluluklar dolayısıyla ek bütçe süreci daha kısa zamanda gerçekleşmektedir. Mart 2020 tarihinde yapılan ek bütçe süreci buna örnek olarak verilebilir. Hazırlanan bütçe teklifi kabine tarafından 4 Mart tarihinde görüşüldükten sonra Kore Millet Meclisine gönderilmiş ve on beş gün içinde görüşülerek onaylanmıştır.

Güney Kore’de performans esaslı bütçeleme; izleme, gözden geçirme ve ayrıntılı/derinlemesine değerlendirme olmak üzere üç temel aşamadan oluşmaktadır. İzleme sistemi (Performans Amaç Yönetim Sistemi – Performance Goal Management System (PGMS) olarak bilinir) bütçe program performanslarının ilk geri bildirimlerini verir ve böylece programların hedeflerine ulaşp ulaşamayacağını dikkate sunar. Stratejik gözden geçirme sistemi ile (Bütçe Programlarının Öz Değerlendirmesi – Self-Assessment of Budgetary Programs (SABP) olarak bilinir) bütçe programlarının performansları hakkında kapsamlı bilgi toplanarak bu programlar derecelerine göre önceliklendirilmektedir. İzleme sistemi bütün programlara uygulanırken gözden geçirme sistemi sadece programların üçte birine uygulanmaktadır ve bu her yıl tekrarlanmaktadır. Ayrıntılı değerlendirme sistemi ile bütçe programlarının ayrıntılı değerlendirilmesi yapılmaktadır. Ancak ayrıntılı değerlendirme sisteminde sadece az sayıda program belirlenmekte ve ayrıntılı olarak değerlendirilmektedir<sup>46</sup> (Park ve Choi, 2013: 3).

---

<sup>45</sup> Bu konuya en yakın tarihli örnek Mart 2020 tarihinde yapılan ek bütçedir. Salgın hastalıkla mücadele ve bu hastalığın etkilediği kesimleri destekleyecek şekilde kamu harcamalarının arttırıldığı ek bütçe yapılmıştır (Ministry of Economy and Finance, 2020: 1).

<sup>46</sup> Gözden geçirme ve derinlemesine değerlendirmenin bütün bütçe programlarını kapsamamasının nedenleri bulunmaktadır. Bu nedenler arasında gözden geçirme için idarenin yükünü hafifletmek, harcama programların performansının her yıl değişmemesi; derinlemesine değerlendirme için ise bütçe sınırlamaları ve değerlendirme kapasitesinin sınırlı olması sayılabilir (Park ve Choi, 2013: 3).

### 2.2.2. Güney Kore Bütçe Sürecinin İlkesel Değerlendirmesi

Güney Kore tarihinde ekonomik planlama ile bütçeleme arasında çok sıkı ilişki kuran ülkelerden biridir. Özellikle 1961 yılında kurulan Ekonomik Planlama Kurulu (Economic Planning Board – EPB) bu konuda önemli işlevler üstlenmiştir. Kurul Ekonomik Planlama Bürosu (Bureau of Economic Planning) ile Bütçe Bürosundan (Bureau of Budget) oluşmuştur. Planlama ile bütçeleme arasındaki sıkı ilişkinin kurulmasında önemli işlevleri olan Ekonomik Planlama Bürosu ve Bütçe Bürosu diğer bürolardan ayrılmaktaydı (Kim, 2014: 13). Kurul genel olarak ekonomik planların oluşturulmasında, bütçelerin hazırlanmasında ve hatta dış yardımların tahsisinde güçlü yetkilere sahipti. Öyle ki parlamento üyeleri, harcamacı bakanlıklar ve hatta devlet başkanı dahi kurul teknokratlarının kurallarına bağlı kalmak durumundaydılar. Bu durum doğal olarak bütçe hakkı, hesap verilebilirlik gibi hususların arka planda kaldığı bir yönetim sistemi içinde gelişmiştir (Kim, 2014: 26). Bunun da en önemli sebebi 1961 yılında yapılan askeri darbenin devlet yönetimi üzerinde meydana getirdiği değişiklikler olmuştur. Zira yönetim biçiminde meydana gelen gelişmelerden önce Bütçe Bürosu Maliye Bakanlığına bağlıydı. Sonrasında Ekonomik Planlama Kurulu oluşturulup ona bağlanmıştır. Bütçe Bürosunun kurula bağlanmasıyla birlikte yetkileri de genişlemiştir. Bu yetkiler arasında yıllık bütçe rehberinin hazırlanması, bakanlıklardan yıllık tekliflerin toplanması ve uygulanabilirliklerinin değerlendirilmesi yer almaktadır<sup>47</sup> (Haggard, Kim ve Moon, 1990: 10, 18).

Kamu maliyesi alanında reformların yapılmaya başlandığı 2000’li yılların başında kurulan Kore Millet Meclisi Bütçe Ofisi bütçe hakkının ve hesap verilebilirliğin gelişimi konusunda önemli boşlukları doldurmuştur. Bütçe Ofisinin Planlama ve Yönetim Departmanı, Bütçe Analiz Departmanı, Tahminler ve Vergi Analiz Departmanı ve Ekonomik Tahmin Departmanı olmak üzere dört departmanı bulunmaktadır. Bütçe Analiz Departmanı bütçe teklifleri, fonlar, ulusal mali yönetim, konsolide mali denge, devlet borcu, ülke içindeki veya dışındaki mali sistemler, büyük hacimli ulusal programlar, orta ve uzun vadeli mali talep ile hükümetin performans yönetimini kapsayacak şekilde araştırmalar yapmak ve analizler gerçekleştirmek için görevlendirilmiştir. Ayrıca burada sayılan görevlerle ilgili olmak üzere Ulusal Meclis

---

<sup>47</sup> Kurul 1994 yılında Ekonomi ve Hazine Bakanlığının bünyesine alınmıştır.

üyelerinden veya komisyonlarından gelen istekler üzerine araştırma ve analiz gerçekleştirmek Bütçe Departmanının bir diğer görevidir. Bu görevler daha ayrıntılı olarak Bütçe Analiz Departmanını oluşturan Bütçe Analiz Danışmanı, Bütçe Analiz Koordinasyon Bölümü, Endüstriyel Bütçe Analiz Bölümü, Sosyal Bütçe Analiz Bölümü, İdari Bütçe Analiz Bölümü, Ekonomik Endüstriyel Program Değerlendirme Bölümü, Sosyal İdari Program Değerlendirme Bölümü ve Kamu Kurumu Değerlendirme Bölümü görevleri arasında yer almaktadır (NABO, 2019).

4 Ekim 2006 tarihli ve 8050 sayılı Ulusal Maliye Kanunu (National Finance Act) ile bütçe süreci ve bu süreçte dikkate alınan bütçe ilkeleri ile ilgili hususlar ele alınmıştır. Yıllık ilkesinin benimsendiği Güney Kore’de bütçe harcamalarının sadece ilgili oldukları yılın gelirleri ile finanse edilebileceği belirtilmektedir (3. madde). Yıllık ilkesinin yanı sıra hükümetin mali yönetimini beş yıllık periyodlarla hazırlaması gerekmektedir (7. madde). Mali yönetim planının içinde mali yönetimin amaçları, orta ve uzun dönem mali tahminler, bütün alanlar için kaynak tahsisi planları, ihtiyari ve zorunlu harcamaların artışlarıyla ilgili tahminler, hazine gelir artışları ve vergi yükü ile ilgili tahminler ve Cumhurbaşkanı kararı ile eklenebilecek diğer hususlar yer almaktadır (7. madde).

8050 sayılı Ulusal Maliye Kanununun 16. maddesi bütçenin hazırlanması ve yürütülmesi süreçlerinde dikkate alınması gereken bütçe ilkelerini ele almaktadır. İlkelerden birincisi hükümetin mali sağlamlığı güvence altına almak ve insanların üzerindeki yükü en aza indirmek için her türlü çabayı gösterme durumunu ifade etmektedir. İkinci ilkeye göre hükümet hazine harcamalarının ve vergi harcamalarının<sup>48</sup> sonuçlarını geliştirmelidir. Üçüncüsü, vatandaşların bütçe sürecine katılmalarını ve saydamlığı sağlamak üzere hükümetin gerekli önlemleri alması gerekmektedir. Dördüncüsü, hükümet bütçenin hem erkekler hem de kadınlar üzerindeki etkilerini değerlendirecek ve elde ettiği sonuçları bütçenin oluşturulmasına yansıtacaktır. Aynı kanunun 17. maddesi ise sayılan ilkelerden ayrı olarak “kapsamlılık” (genellik) ilkesi olarak isimlendirilmiştir. Buna göre bütün gelirler bütçe gelirleri kısmında ve giderler de bütçe harcamaları kısmında yer almalıdır<sup>49</sup>.

<sup>48</sup> Burada anılan vergi harcamaları 8 Şubat 1999 tarihli ve 5825 sayılı Özel Vergilendirmenin Sınırlandırılması Kanununun (Restriction of Special Taxation Act) Vergi Harcama Bütçesinin Hazırlanması başlığını düzenleyen 142 (2) maddesinin birinci fıkrasında belirlenmiştir.

<sup>49</sup> 8050 sayılı Ulusal Maliye Kanununun 53. maddesi kapsamlılık (genellik) ilkesinin istisnalarını içermektedir. Tesislerden elde edilen gelirlerin bu tesisler için kullanılması, yatırımlar dolayısıyla

Hükümet toplam bütçenin en fazla yüzde birini ihtiyat akçesi olarak kullanabilmektedir. İhtiyat akçesinin tutarı belirlendikten sonra hükümet bunu bütçeye yansıtılmayan veya bütçeyi aşan harcamalar için kullanabilmektedir (8050 sayılı Ulusal Maliye Kanunu, 22. madde). Bütçe yıllık olarak hazırlanmasının yanında birden fazla yıla yayılabilecek işler için yıllık ilkesi dikkate alınmayabilmektedir. Ancak toplam miktarın ve ayrıca yıllık ödenecek taksitlerin Ulusal Meclis tarafından onaylanması gerekmektedir. Bununla birlikte birden fazla yıl ile kastedilen beş yıldır. Ancak projenin ölçek büyüklüğüne ve ülkenin mali durumuna göre oluşabilecek istisnai durumlar gerektirdiğinde bu süre on yıla kadar çıkabilmektedir (8050 sayılı Ulusal Maliye Kanunu, 23. madde). Yıllık ilkesi çerçevesinde ele alınabilecek bir diğer husus da ilgili yılda harcama bütçesinden gerçekleşmeyen harcamaların takip eden yıla aktarılmasıdır. Böyle bir durumun gerçekleşmesi için Ulusal Meclis'in ön onayı gerekmektedir (8050 sayılı Ulusal Maliye Kanunu, 24. madde).

Güney Kore'de kamu maliyesi alanında 2003 ile 2007 arasında önemli reformlar yapılmıştır. Orta vadeli harcama çerçevesi<sup>50</sup> (Ulusal Mali Yönetim Planı – National Fiscal Management Plan), yukarıdan-aşağıya bütçeleme, performans yönetimi, dijital bütçeleme ve Ulusal Kamu Maliyesi Kanunu (National Public Finance Law) ile bütünleşmiş muhasebe sistemi yapılan reformların ana başlıklarıdır. Şeffaflığı arttırmak ve vatandaşların bütçe sürecine dahil edilmesi gibi hususlar konusunda da çalışmalar devam etmektedir (OECD, 2019: 207).

Kore'de orta vadeli mali planlar beş yıllık olarak hazırlanır ve bütçeleme sürecinde yıllık olarak güncellenerek toplam hükümet harcamaları ile harcamacı birimler (bakanlıklar) yıllık harcama tavanları belirlenir (Kim, 2010: 178). Orta vadeli mali planlara bağlı bütçeleme 2003 yılında girişilen reformlardan önce de denenmiştir. 1982 ve 1998 yıllarında orta vadeli mali planlar kabul edilmişse de bu planlar yıllık bütçeleme süreçlerinde dikkate alınmadıkları için vazgeçilmişlerdir. Bu sebeple 2003 yılından itibaren gerçekleştirilen orta vadeli mali planların başarısı ve sürdürülebilirliği kritik bir şekilde yıllık bütçelere bağlanmasına gayret edilmiştir. Bu

---

yabancıardan sağlanan kredi kullanımı, borç ödemelerinde yaşanan dalgalanmalar (faiz değişimi, kur dalgalanması veya erken ödemeye gitme gibi) dolayısıyla harcama bütçesinin aşılması bu istisnalara örnek olarak verilebilir.

<sup>50</sup> Orta vadeli harcama çerçevesi beş yıllık olarak hazırlanır ve tavanlar yıllık olarak revize edilir. Kamu kurumların orta vadeli harcama çerçevesi hazırlamaları için rehber Ekonomi ve Maliye Bakanlığı tarafından yayımlanır (OECD, 2019: 208).



da esasında çok yıllı bir perspektifin yıllık bütçelere bağılı olarak yürütölmesinin öneminin ortaya koymaktadır. Kore'nin benimsediğı İsveç modeli de yukarıdan aşağıya çok yıllı harcama tavanlarını uygulattığından orta vadeli plan ile yıllık bütçeler arasında kritik bağlantılar meydana getirmektedir (Kim, 2010: 179).

Güney Kore 2005 yılında yukarıdan-aşağıya bütçeleme ilkesini benimsenmeye başlamıştır. 2005 yılından önceki dönemlerde aşağıdan-yukarıya bütçeleme ilkesi çerçevesinde harcamacı bakanlıklar ödenek taleplerini üst seviyeden belirlemekteydiler. Genellikle bir önceki yıl bütçesinin ortalama yüzde otuz kadar arttırılarak talep gerçekleşmekte ve sonrasında pazarlıklar başlamaktaydı. Yukarıdan-aşağıya bütçelemeye girişildikten sonra bu oran oldukça azalmış ve mali disiplinin sağlanmasına önemli katkıları sağlamıştır (Kim ve Park, 2006: 92).

Aylık bütçe gerçekleştirmeleri konusunda rapor yayımlanan Güney Kore'de yıl ortası için bir rapor yayınlanmamaktadır. Yılsonu mali tabloları ise 10 Nisan'a kadar hazırlanır ve mali raporların denetimi 20 Mayıs'ta yapılır. Raporlar üzerine parlamenter denetim de Haziran ayı içinde gerçekleşmektedir. Bütçe ile ilgili hazırlanan raporların tamamı kamuoyuyla paylaşılmaktadır (OECD, 2019: 207-208).

### 2.3. İNGİLTERE

İngiltere 2006 yılından itibaren endeks sürecine dahil olan ülkelerden biridir. Yaklaşık dört raporlama dönemi boyunca yüksek bir skor ve sıralamaya sahip olan ülke sonrasında hem daha yüksek skorlu ülkelerin raporlamaya dahil edilmesi hem de kendi iç dinamikleri nedeniyle bir gerileme dönemine girmiştir. Buna rağmen halen yeterli uygulamalara sahip ülkeler kategorisinde yerini korumaktadır<sup>51</sup>.

İngiltere kurumsal ve yasal düzlem bağlamında birçok ülkenin kendisinden etkilendiğı ülkelerden biridir. Bunda tarihsel süreç içinde meydana gelen birçok mali olayın etkisi olduğu açıktır. Bu bakımdan ülkenin hem bütçe süreci hem de bütçe sürecinde dikkate alındığı düşünülen uygulamalar yasa, kurum ve teamül kapsamında aşağıda ele alınmaktadır.

---

<sup>51</sup> İngiltere'nin puan/sıralama görünümü 2006 yılı için 88/2, 2008 yılı için 88/1, 2010 yılı için 87/2, 2012 yılı için 88/3, 2015 yılı için 75/8, 2017 yılı için 74/10 ve 2019 yılı için 70/19 olarak gerçekleşmiştir.

### 2.3.1. İngiltere Bütçe Süreci

İngiltere’de meydana gelen tarihsel gelişmelerin bir sonucu olarak harcamaların ve gelirlerin artırılması konusu parlamentonun onayına bağlanmıştır. Ancak devam eden şekliyle harcama ve vergilendirme konusunda öneriler parlamento tarafından değil (Kraliyet adına – in lieu of the Crown) hükümet tarafından önerilebilmektedir. Dolayısıyla parlamentonun bütçe onaylama sürecinde çok az yetkisi bulunmaktadır. Yıllık bütçenin şekillenmesinde ise en güçlü rol Bakanlar Kabinesine<sup>52</sup> verilmiştir. Hükümet Avam Kamarasında çoğunluğu ele geçirdiğinde bütçenin onaylanması konusunda Kamaranın limitini önemli derecede sınırlayabilmektedir (OECD, 2004: 407).

İngiltere’de bütçenin hazırlanmasına yönelik oluşturulmuş herhangi bir yasal düzenleme bulunmamaktadır. Sürecin nasıl işleyeceği zamanla gelişen teamüllere dayandırılmaktadır. Dolayısıyla bütçenin parlamento sunumu tarihi de zaman içinde oluşan teamüller gereği Nisan ayının sonlarına doğru yapılmaktadır. Hazine Bütçe Direktörlüğü<sup>53</sup> (H.M. Treasury’s Budget Directorate) gelecek dönem bütçesi için sürecin nasıl ilerleyeceğini belirleyen bir takvim hazırlar ve bakanlıklara taleplerin nasıl oluşturulacağını gösterir. Kamu kurumlarından Hazineye gönderilen ödenek talepleri Hükümet tarafından birleştirilerek bütçe tahmini oluşturulur ve yayımlanır. Bu süreçten sonra Maliye Bakanı ve bakanlık çalışanları Londra’nın dışında bir hafta sonunda bir araya gelerek bütçe üzerinde çalışırlar<sup>54</sup>. Sonrasında bütçe taslağı Kabine Harcama Komitesi (Cabinet Committee on Expenditure) tarafından onaylanır ve ardından Kabinenin onayına sunulur. Sürecin bu şekilde işleminin yanında bütçenin mümkün mertebe kamuoyu bilgisinden uzak tutulmasına dikkat edilir. Siyasi bir gelenek olan bu husus bütçe gizliliği kültürü (culture of budget secrecy) olarak isimlendirilmiştir (Karahanoğulları, 2014: 92). Bütçenin gizliliği bireylerin önceden bütçe içeriği hakkında bilgi sahibi olması ve bunu başkalarına maliyet unsuru meydana

<sup>52</sup> Bakanlar Kabinesi yasayla düzenlenmiş bir kurum değildir (OECD, 2004: 410).

<sup>53</sup> Hazine bütçe sürecinin koordine edilmesini sağlar. Bununla birlikte diğer bakanlıklara kıyasla daha ayrıcalıklı kabul edilir. Ancak bu ayrıcalık yasal bir ayrıcalık değil, Kraliyet ayrıcalığıdır (OECD, 2004: 410).

<sup>54</sup> Bütçenin gizli bir şekilde hazırlanmaya çalışılmasının asıl nedeni kişilerin bütçe düzenlemelerini önceden öğrenip çıkar sağlamalarını engellemektir. Bu konuda sızıntı olmamasına dikkat edilmektedir. Örneğin yaşanan sızıntıdan dolayı 1936 yılında Bakanlar Kabinesi ve 1947 yılında da Maliye Bakanı istifa etmiştir (MacEachen, 1982: 2).

getirecek şekilde fayda sağlamaya çalışmalarıyla ilgilidir. Herkesin aynı anda bütçe içeriği hakkında bilgi sahibi olması durumunda bu sorun ortadan kalkacaktır (Maslove, Prince ve Doern, 1986: 76).

Bütçenin parlamento'ya sunumunun Nisan ayının sonlarına doğru olması ve ancak 1 Nisan itibarıyla mali yılın başlaması bazı özel düzenlemeleri gerektirmektedir. Başka bir deyişle mali yıl başladığı halde bütçe henüz onaylanmamış olmaktadır. Dolayısıyla devletin idaresini devam ettirecek kamu harcamalarının yapılmasına ve gelirlerin toplanmasına geçici olarak bir izin verilmesi gerekmektedir. Ödeneklerin kullanılmasına imkan verecek kanuni düzenlemeler genellikle mali yıl başladıktan dört ay sonra yürürlüğe girmektedir. Bu sebeple parlamento mali yıl başlangıcından yaklaşık dört-beş ay önce harcamaların yapılması için hükümete geçici bir yetki/izin vermektedir. Verilen harcama yetkisi cari yıl harcama tahmininin yüzde kırk beşine denk gelecek şekilde yapılmaktadır. Ancak miktar/oran veya zamanlama konusundaki bu hususlar yasal bir zeminden ziyade zamanla gelişen teamüllerle oluşturulmuştur (OECD, 2004: 424). 1997 yılına kadar hükümetler yatırım ağırlıklı departmanların ödeneklerini henüz mali yıl sona ermeden harcamaktaydılar. Nitekim parlamentonun verdiği geçici yetki/izin ile alınan ödenek kullanım imkanıyla bu harcamalar sürdürülmekteydi. Ancak bu dönemden itibaren Hazine tarafından bakan seviyesinde üyeleri olan bir alt komite kurularak harcamalar belli bir düzene oturtulmaya çalışıldı. Alt komitedeki süreç tam anlamıyla bakanların diğer ve özellikle büyük bütçelere sahip diğer bakanlardan yaptıkları harcamalar ve performans konularında hesap sormaları şeklinde gerçekleşti. Böylece harcama değerlendirmelerinde liderlik Hazine'ye verildi ve çok yıllık bütçeleme, sürecin doğru işletilmesi ve çıktı esaslı performans gibi hususlar tesis edildi (Balls, 2019: 6-7).

Maliye Bakanının Avam Kamarasına yaptığı bütçe sunumuyla (bütçe günü olarak kabul edilir) bütçe görüşmeleri başlar. Harcama tahminleri, kaynakların kullanımı ve nakit ihtiyacı ortaya konulur. 5 Ağustos'a kadar harcama tahminleriyle ilgili görüşmelerin sonuçlanması gerekmektedir. Bütçe tasarısı Maliye Bakanı başkanlığında Kabine Harcama Komitesi tarafından onaylandıktan sonra Kabine tarafından bir bütün olarak onaylanır. Bütçe tasarısı parlamento'ya sunulmadan önce Hazine tarafından borç yönetim raporu ve ön bütçe raporu hazırlanmak durumundadır. Hükümet de parlamento hayatı süresince hedeflediği maliye politikası amaçlarını

parlamentoya açıklar. Her bütçe için bu amaçların yeniden düzenlenmesi gerekmektedir.(OECD, 2004: 417-420).

Hazine bütçenin oluşturulmasında merkezi bütçe otoritesi konumundadır. Bütçenin oluşturulmasında nihai sorumluluğu olan Bakanlar Kabinesi ile koordineli ve yakın bir şekilde çalışmaktadır. 1921 yılında yürürlüğe giren Maliye ve Denetim Departmanları Kanunu (Exchequer and Audit Departments Act) bütçenin parlamentodaki hazırlık ve onay sürecini düzenlemektedir. Buna göre bütçe süreci sonbahar döneminde önlemlerin ve gerekli tedbirlerin ilan edilmesi ile başlar. Takip eden yılın yaz ayında taslak maddeler yayımlanır ve aynı yılın sonbahar ayında da nihai duyuru yapılır. Kış ayında gelecek dönemin bütçesi takdim edilir ve bahar ayında Kraliyet Onayı (Royal Assent) alarak yürürlüğe girer. Nihai duyurunun yapıldığı sonbahar ayında da bir sonraki dönemin bütçe çalışmaları başlar (OECD, 2019: 252).

### **2.3.2. İngiltere Bütçe Sürecinin İlkesel Değerlendirmesi**

İngiltere, 1961 yılında yapmaya başladığı çok yıllık kamu harcamaları anketleriyle çok yıllık bütçeleme anlayışının öncüsü olarak kabul edilmektedir<sup>55</sup>. Çok yıllık bütçeleme ile politika yapıcılar bütçe politikalarına ilişkin orta vadeli bir bakış açısı elde etmeleri, harcamaların çok yıllık etkilerine odaklanmaları ve orta vadeli amaçlara ulaşmak için almaları gereken önlemleri analiz edebilmeleri sağlanmaktadır. Aynı zamanda bütçenin devamlılığı ve istikrarı da çok yıllık bütçeleme anlayışının sağladığı diğer hususlardır (Boex, Martinez-Vazquez ve McNab, 2000: 97-98).

Hükümetin orta vadeli mali stratejisi çok yıllık bütçeme anlayışının sürecine rehberlik etmektedir. Orta vadeli mali stratejinin belirlenmesi üzerine Maliye Bakanlığı başkanlığındaki Kabine Harcama Kabinesi çok yıllık dönem için toplam harcama limitlerini belirler. Limit belirlemeden sonra hükümet gelecek iki yıl için taahhüt ettiği harcamaları ortaya koyar ve yeni bir üç yıllık projeksiyon geliştirir (Boex, Martinez-Vazquez ve McNab, 2000: 98).

İngiltere’de bütçe beş yıllık ileriye dönük perspektiflere uyumlu hale getirilmektedir. Kamu Hesapları Komitesi (Public Accounts Committee) Ulusal

---

<sup>55</sup> Harcamaların çok yıllık limitlerle bağlanması konusunda da İsveç ve Hollanda gibi ülkelerle birlikte öncü konumda yer almaktadır (Balls, 2019: 5).

Denetim Ofisinin (National Audit Office) desteğiyle bütçe sonuçlarının izlenmesinde güçlü bir rol oynamaktadır. Parlamantonun yürütmenin getirdiği bütçe teklifini değiştirme konusundaki yetkileri çok sınırlıdır. Aynı zamanda bütçenin hazırlanmasında vatandaşların katılımı da çok sınırlıdır. Tüm bütçe harcamaları Hazinesin tek hesabı olan Konsolide Fon üzerinden yapılmaktadır. Performans bilgilerinin öncelikle organizasyon ve yönetim seviyesinde performans yönetimi ve hesap verilebilirlik aracı olarak kullanılmasına imkan veren yönetsel performans bütçe sistemi benimsenmiştir. Bütçe tabloları hükümetin mali stratejileri, kısa vadeli riskler ve uzun dönemli mali sürdürülebilirlik konusunda bilgiler içermektedir. Bununla birlikte Bütçe Sorumluluk Ofisi mali riskler ve kamu maliyesinin uzun vadeli sürdürülebilirliği konusunda rapor hazırlayıp parlamentoya sunmaktadır (OECD, 2019: 253).

2010 yılında kurulan Bütçe Sorumluluk Ofisi<sup>56</sup> (Office for Budget Responsibility) İngiltere kamu maliyesinin ve maliye politikalarının analizini yapmaktadır. Ofis yaptığı değerlendirme ve analizlerde bağımsız olarak hareket eder (Office for Budget Responsibility, 2019).

Bütçe Sorumluluk Ofisi'nin politika oluşturmak üzere kullanılan tahminleri öncelikle hükümetle paylaşılır. Ofis, böyle durumlarda hazırladığı raporları yayımlamadan önce hükümetin ilk tablolarını beklemektedir. Ancak ilk tablolar hazırlandıktan hemen sonra tahminlerine ilişkin raporu yayımlar. Bununla birlikte şeffaflığı arttırmak adına parlamento tarafından sorulan sorular ve verilen cevaplar, parlamentoya yazılı veya sözlü olarak sunulan kanıtlar, kendi yönetim düzenlemeleri hakkındaki bilgiler, Ofise yapılan veya Ofisten yapılan yazışmalar gibi birçok doküman kamuoyuyla paylaşılmaktadır (OECD, 2015: 251).

Bütçe Sorumluluk Ofisi'nin yanı sıra bir başka bağımsız kuruluş da Mali Araştırmalar Enstitüsüdür (Institute for Fiscal Studies – IFS). Enstitü 1969 yılında etkili maliye politikalarının geliştirilmesini desteklemek için kamuoyunun ekonomik konular üzerinde bilgilendirilmesini temel ilkesel amaç edinerek kurulmuştur. Her yıl Maliye Bakanının hazırladığı bütçe teklifi ve reformları konusunda yaptığı analizleri yayımlamaktadır (Institute for Fiscal Studies, 2019).

---

<sup>56</sup> Bütçe Sorumluluk Ofisinin kurulması ilk olarak Eylül 2008 yılında gündeme gelmiştir (OECD, 2015: 242).

Şeffaflık ve hesap verilebilirliğe katkı sağlayan bir uygulama da Hazine'nin her bir departman için, Kamu Hizmet Antlaşmaları (Public Service Agreements – PSA) olarak bilinen performans hedeflerinin yayınlanması taahhüdüdür. Anılan anlaşmalarla her departmandan kendisine ayrılan bütçe ile ne yapmasının beklendiği belirlenmektedir (Balls, 2019: 5).

2002 yılında hazırlanan Harcama Gözden Geçirme Notu (Spending Review White Paper) ile kamu hizmetlerin performansı konusunda bazı temel ilkeler benimsenmiştir. Birincisi, hükümet tarafından şeffaf çıktı odaklı ulusal amaçların belirlenmesidir. İkincisi, hizmet sunan kurumlara en yüksek esnekliği verecek şekilde yetki devrinin gerçekleşmesidir. Üçüncüsü, hesap verilebilirliği geliştirmek için bağımsız ve etkin denetim düzenlemeleri yapmaktır. Dördüncüsü de şeffaflığı arttırmak adına hem ulusal hem de yerel düzeyde daha iyi enformasyon oluşturmaktır (Noman, 2008: 4).

İngiltere hükümet çapında performans hedeflerinin oluşturulduğu performans yönetimini 2010 yılından itibaren terk etmiştir. Böylece 2010 yılından sonra bütçenin performans esaslı yönelimi azaltılmaya başlanmıştır. Bunun yerine hükümet merkezi olmayan bir yaklaşımı benimsemeye başlamıştır. Alt ulusal hükümetler (sub-national government) ve departmanlar yaptıkları harcamalar ve elde ettikleri sonuçlar konusunda performans raporları yayımlamaya başlamışlardır (IMF, 2014: 94).

Parlamento iç tüzüğü ile belirlenen parlamento komiteleri (Seçilmiş Komiteler) bütçe sürecinde önemli rol oynar. Hükümetin her departmanından belirlenen komiteler, ilgili oldukları departmanın harcamalarını inceler. Ancak herhangi bir departmanla ilgili olmayan komiteler de bulunmaktadır. Bunlardan bir tanesi, parlamentonun en etkili komitelerinden olan Kamu Hesapları Komitesidir (Public Accounts Committee – PAC). Komitenin önemi kamu harcamalarını finanse etmek için parlamento tarafından verilen ödeneklerin hesaplarını incelemekten gelmektedir (OECD, 2004: 414-415).

Bütçenin gelir kısmının değiştirilmesi konusunda parlamentonun sınırlandırılmış bir yetkisi bulunmamaktadır. Ancak gelirlerin azalmasına yol açacak bir harcama değişikliği konusunda sınırlandırılmıştır. Harcamalar parlamentoda departman bazında onaylanmaktadır. İngiltere'de uygulanan Westminster yönetim sisteminin pratik bir sonucu olarak hükümetin genellikle parlamento çoğunluğunu da

elinde bulundurması hükümetin önerdiği gelir ve harcama miktarının parlamentoda çok az değişmesi anlamına gelmektedir (IMF, 2014: 93).

## **2.4. KANADA**

Kanada endeks değerlendirmesine oldukça geç dahil olan ülkelerden biridir. 2017 yılı değerlendirmesinde iyi düzeyde uygulamaya sahip ülkeler kategorisinden sıralamaya dahil olan ülke 2019 yılında da yerini korumuştur.

Kanada'nın yasal ve kurumsal bakımdan birçok düzenlemesi İngiltere ile olan ilişkileri (Kraliyet seviyesinde) dikkate alınarak hazırlanmaktadır. Bu husus anayasada, kanunlarda ve bunların bir sonucu olarak kurumsal yapıda izlenebilmektedir. Doğal olarak bu ilişki bütçeleme sürecinde de kendini göstermektedir. Aşağıda anılan hususlar çerçevesinde bütçe süreci incelenmekte ve ardından bütçe ilkeleriyle ilişkili olabileceği düşünülen hususlar değerlendirmeye alınmaktadır.

### **2.4.1. Kanada Bütçe Süreci**

Kanada'da bütçenin uygulandığı mali yıl 1 Nisan-31 Mart arasındadır. Mali yıldan önce Eylül ayında Maliye Komitesinin (Finance Committee) bütçe öncesi görüşmeleriyle süreç başlamaktadır. Aralık ayı içinde Komite raporunu hazırlar. Şubat ve Mart ayları ise bütçe dönemi olarak adlandırılmakta ve Mart ayında tahminler hazırlanmaktadır. Tarihlerin genellikle bu şekilde belirlenmesinin yanında hükümetin bütçeyi hazırlaması için herhangi bir zorunlu tarih bulunmamaktadır. Ancak oturmuş bir gelenek olarak (İngiltere'nin etkisiyle) Maliye Bakanı bütçeyi Şubat veya Mart ayında hazırlamaktadır. Uygulamada bütçe tahmini ile ana tahminler (main estimates) farklı şekilde ilerlemektedir. Ana tahminler bütçe tahmininde daha ayrıntılı olarak ve bütçe tahmininden sonra hazırlanmaktadır. Ana tahminlerin en geç 16 Nisan'a kadar hazırlanmaları gerekmektedir (Lukiwski, 2019: 12-13).

Kanada Maliye Departmanı bütçenin hazırlık sürecinin etkin olması için çalışan bir birimdir. Bütçenin planlanması ve hazırlanması sırasında gerekli bilgilerin oluşturulmasını sağlamaktadır. Bu süreç Federal Bütçe Sürecinin Bilgi Yönetim

Denetimi (Audit of Information Management of the Federal Budget Process) ile uyumlu olarak oluşturulmuştur. Genellikle Şubat veya Mart ayında parlamentoya sunulan bütçenin oluşturulmasında da Kanada Maliye Departmanının katkıları bulunmaktadır. Departmanın bütçe hazırlama sürecine katkıda bulunan dokuz şubesi bulunmaktadır. Bunlardan en önemlisi Departmanın tümü ile bütçe arasındaki koordinasyonu sağlayan İktisadi ve Mali Politika Şubesidir (Economic and Fiscal Policy Branch – EFP). Şubelerden Kurumsal Hizmetler Şubesi dışındakilerin hepsinde bütçe sürecinde yer alan Bütçe Koordinatörü bulunmaktadır (Internal Audit Directorate, 2018: 4-5).

Avam Kamarası İç Tüzüğü (Standing Orders of the House of Commons) Avam Kamarasının işlemlerini düzenleyen sürekli ve yazılı kurallar bütünüdür. 150’den fazla kuralla yasama sürecinin detaylı açıklamaları bulunmaktadır. İç Tüzüğün onuncu bölümü bütçe görüşmelerini düzenlemektedir. Buna göre Eylül ayının birinci günü Maliye Daimi Komitesi (Standing Committee on Finance – SCF) hükümetin bütçe politikası üzerine rapor hazırlamak durumundadır (House of Commons, 2019: 88).

Sonbaharda makroekonomik ve mali hedefler Ekonomik Eylem Planı (Economic Action Plan) olarak bütçe belgesi içinde yayımlanmaktadır. Ekonomik Eylem Planı ön bütçe istişarelerine de temel olmaktadır. Eylem Planı bütçe yılı ve takip eden dört yıllık dönem için hazırlanmaktadır. Bütçe belgesinin içinde ayrıca hükümetin yıllık borç yönetim stratejisi de yer almaktadır. Bütçenin ekli bir diğer belgesi Planlar ve Öncelikler Raporudur (Reports on Plans and Priorities – RPP). Rapor idarelerin bütçe yılı ve takip eden iki yılı kapsayacak detaylı harcama önerilerini içermektedir. Bir diğer belge ise Hükümet Harcama Planı ve Ana Tahminleridir (Government Expenditure Plan and Main Estimates). Söz konusu belge sadece bütçe yılını kapsamakta ve parlamento ödeneklerinin temelini oluşturmaktadır. Dolayısıyla bütçe ve eklenen belgeler sadece tek bir dönemi kapsamamaktadır (IMF, 2014: 22-23).

Hükümetin ortaya çıkan farklı ihtiyaçlar için “tamamlayıcı tahminler” hazırlayıp parlamento onayına sunması gerekmektedir. İhtiyaca göre tamamlayıcı tahminler mali yıl için birden fazla olabilir. Parlamento tarafından onaylanan bu tahminler mevcut dönem için tamamlayıcı tahmin olarak; sonraki mali dönem için ise ara dönem kaynak tahsisi olarak kabul edilir (Aydemir Uslu ve Yılmaz, 2019: 266).



2007 yılında uygulanmasına başlanan Harcama Yönetim Sistemi (Expenditure Management System – EMS) ile performans hedeflerinin oluşturulması ve bu hedeflere ulaşılmasının ölçülmesi dahil hükümet harcama planının gelişimi ve uygulaması için bir çerçeve oluşturulmuştur. İdarelerin yıllık olarak Plan ve Öncelikler Raporu hazırlayarak stratejik sonuçları, performans hedefleriyle birlikte programlarını çeşitli göstergelerle göstermeleri gerekmektedir. İdareler her mali yılın sonunda performansını program hedeflerine ve Plan ve Öncelikler Raporuna göre ölçmesine imkan veren Bölüm Performans Raporu (Departmental Performance Report – DPR) hazırlamak durumundadır (IMF, 2014: 23-24).

Kanada’da bütçe süreci ve gizliliği gibi bazı konularda İngiltere’ye benzemektedir. Örneğin bütçenin ön hazırlıkları veya bütçenin oluşturulması aşamalarında gizliliğe önem verilmektedir. Aynı zamanda bütçenin zamanlaması/süreci de belli değildir. Bütçe süreciyle ilgili zamanlama belirlendiği bazı durumlarda da idareler bütçelerini daha etkin hazırlayacak yeterli zamana sahip olamamaktadır. Ancak bütçe hazırlanıp parlamentoya sunulduktan sonra yasal süreç belirli bir şekilde ilerlemektedir (MacEachen, 1982: 7).

#### **2.4.2. Kanada Bütçe Sürecinin İlkesel Değerlendirmesi**

Kanada’da bütçe konusunda gerçekleşen reformlar konusunda önceki girişimlerin başarısız olmasından dolayı hızlıca yeni yöntemler aranarak yoğun çabalar gösterilmiştir. Ancak bunlar “yeni” reform olmaları yönüyle eleştirilmektedir. Zira reform olarak getirilen yeniliklerin geçmiş uygulamalara dayandırılması bu eleştirilerin odak noktasını oluşturmaktadır (Good ve Lindquist, 2010: 105). Bütçe süreci ve hazırlanan tahminlerin parlamenterler tarafından anlaşılabilmesi Kanada bütçe sisteminin en fazla eleştirilen yönlerden birini oluşturmaktadır. Bu husus hazırlanan birçok raporda belirtilmekte ve parlamentonun kendisinden beklenen görevlerini yerine getirebilmesi için anlaşılır, zamanlaması yapılmış ve sağlam temellerle hazırlanmış bilginin parlamenterlere sunulması gerektiği ifade edilmiştir<sup>57</sup> (Lukiwski, 2019: 7).

<sup>57</sup> Konu hakkında son dönemlerde hazırlanan raporlardan bazıları şunlardır: 2003 yılında yayımlanan *Meaningful Scrutiny: Practical Improvements to the Estimates Process*, 2012 yılında yayımlanan *Strengthening Parliamentary Scrutiny of Estimates and Supply* ve 2019 yılında yayımlanan

2006 yılında yürürlüğe giren Federal Hesap Verilebilirlik Kanunu (Federal Accountability Act) ile önemli reformlar gerçekleştirmiştir. Parlamento Bütçe Ofisi'nin (Parliamentary Budget Office) kurulması ile hükümet tahminlerinin ve bütçe planlamasının şeffaflığı ve güvenilirliği gelişmiştir. Genel Denetmen Ofisine (Office of the Auditor General) federal hükümetten kaynak alan tüm kişi ve kurumları denetleyebilecek yeni yetki ve kaynaklar sağlanmıştır. Bu yetki alanı içine tüm kamu-özel sektör işbirlikleri de dahil edilerek hesap verilebilirlik ve şeffaflık güçlendirilmiştir. Ofis içindeki denetim komisyonları üyelerinin hükümet dışından atanmaları sağlanarak bağımsızlık sağlanmaya çalışılmıştır. Bakan yardımcıları da kendi departmanlarının denetim memurları olarak belirlenmişlerdir. Böylelikle parlamento karşısında, atanmışlar sorumluluk alanları ile ilgili sorulara cevap vermeleri konusunda sorumlu tutulmuşlardır (Good ve Lindquist, 2010: 113-114).

2006 yılında kurulan Parlamento Bütçe Görevlisi (Parliamentary Budget Officer – PBO) kamu maliyesi ile hükümetin yaptığı tahminler konusunda ve ülkenin ekonomisinde meydana gelen gelişmeler üzerine bağımsız analizler yapan bir kurumdur. Ayrıca bir komitenin veya parlamenterin isteği üzerine Parlamento tarafından yapılan tekliflerin maliyetlerini de tahmin eder. Parlamentoda yapılan bütçe görüşmelerinin/tartışmalarının kalitesini arttırmak, mali şeffaflığı ve hesap verilebilirliği geliştirmek temel amaçları arasında yer almaktadır. Federal ve diğer alt düzeyler için gelecek yetmiş yıllık süreyi kapsayacak mali sürdürülebilirlik raporlarının hazırlanması da diğer önemli görevleri arasında yer almaktadır. Kurum güçlü bir bağımsızlığa sahip olmasına rağmen idari olarak Parlamento Kütüphanesine bağlıdır (IMF, 2014: 22).

Parlamento Bütçe Görevlisinin önemli bir sorumluluğu da genel seçimlerden önce yapılan analizler hakkındadır. Siyasi partilerden veya Avam Kamarasının bağımsız üyelerinden gelen istek üzerine partilerin veya kişilerin seçim kampanyasında öne sürdükleri vaatlerin finansal maliyetlerini tahmin etmektir<sup>58</sup> (Parliamentary Budget Office, 2019).

---

Improving Transparency and Parliamentary Oversight of the Government's Spending Plans (Lukiwski, 2019: 8).

<sup>58</sup> Bahsi geçen kuruma benzer yetkilere sahip bir diğer kurum da 2013 yılında Mali Hesap Verilebilirlik Görevlisi Kanunu (Financial Accountability Officer Act) ile kurulan Mali Hesap Verilebilirlik Ofisidir (Financial Accountability Office – FAO). Üyeleri mecliste bulunan her partiden seçilen birer

Merkezi yönetimin tamamı federal bütçe kapsamında yer almaktadır. Ancak merkezi yönetim bazı yetkilerini illerle paylaştığı için Kanada Emeklilik Planı (Canada Pension Plan – CPP) bütçenin dışında yer almaktadır (IMF, 2014: 24).

Parlamento hükümetin harcama teklifini değiştirmek istediğinde bunu sadece azaltma yönünde kullanır veya doğrudan reddeder. Ancak ödenekleri arttırmak gibi bir yetkisi yoktur. Dolayısıyla bütçe çoğu zaman hükümetin hazırladığı şekilde gerçekleşmektedir. Bütçe mali yıldan önce parlamentoya gönderilmekte, ancak ana tahminler (main estimates) ise genellikle mali yılın ilk üç ayında tamamlanmaktadır. Bu sürede özel bir ödenek kanunu ile ara dönem ödenekleri (interim supply for the main estimates) sağlanarak mali yılbaşından itibaren kamu hizmetlerinin aksamasının önüne geçilmektedir (IMF, 2014: 24-25).

## 2.5. FRANSA

Fransa endeks puanlamasına 2006 yılından itibaren dahil olan ülkelerden biridir. Bununla birlikte 2006 yılında en yüksek puan ve sıralamaya sahip olan ülke olmuştur. Takip eden üç raporlama dönemi boyunca en iyi uygulamalar grubundaki ülkelere dahil olmayı sürdürmüş, sonrasında ise bir gerileme sürecine girmiştir<sup>59</sup>.

Fransa birçok hukuksal alanda olduğu gibi bütçe kurumunun şekillenmesinde önemli rol oynayan bir ülke olmuştur. Bu tespit sadece tarihi bir tespitin ötesindedir. Nitekim halen ülkelerde yapılan bütçe reformlarına ilişkin girişimlerde Fransa'nın tecrübe ve bilgi birikiminden faydalanılmaktadır. Bu bağlamda öncelikle ülkenin bütçe süreci ele alınmakta ve ardından bütçe ilkelerine yönelik olduğu düşünülen uygulamalar hem tarihsel hem de mevcut uygulamalar paraleline değerlendirmeye alınmaktadır.

---

kişiden oluşmaktadır. Sorumluluk ve görevleri aynı olmakla birlikte Ofis sadece Ontario Yasama Meclisi için çalışmaktadır (FAO, 2019).

<sup>59</sup> Fransa'nın puan/sıralama görünümü şu şekildedir: 2006 yılı için 89/1, 2008 yılı için 87/3, 2010 yılı için 87/4, 2012 yılı için 83/6, 2015 yılı için 76/7, 2017 yılı için 74/11 ve 2019 yılı için 74/13.

### 2.5.1. Fransa Bütçe Süreci

Fransa kamu finansmanı açısından sürdürülebilirliğin sağlanmasında yaşadığı sorunlarla mücadele etmek ve daha etkin bir kamu maliyesi ortaya koymak için 2000’li yılların başında reformist düzenlemelere başlamıştır. Nitekim hem kamu maliyesini sürdürülebilir yapmak hem de değişen şartlara uyum sağlamak için bütçe ile ilgili önemli değişiklikler yapılmıştır (Yılmaz ve Önal, 2019: 98). Yapılan düzenlemelerin odak noktasını bütçe sisteminde ve denetim konusunda getirilen değişiklikler oluşturmuştur. Bu doğrultuda program bütçe sistemine geçilmiş ve Sayıştay’ın görev tanımları değiştirilerek performans denetimi temeline oturtulmuştur (Yılmaz, 2014: 353).

Fransa Kıta Avrupası ekolünü temsil etmesi açıdan önem taşımaktadır. Dolayısıyla Fransa’da meydana gelen gelişmeler birçok ülke tarafından da yakından takip edilmektedir. Fransa’da bütçe konusunda yapılan en önemli düzenleme 1 Ağustos 2001 tarihli Mali Kanunlarla İlgili Organik Kanundur<sup>60</sup>. Kanunla kamu politikalarının uygulamasına imkan verecek araçların misyon ve programlar çerçevesinde, hedefler ve performans göstergeleri ile oluşturulması ve saydamlığın sağlanması hedeflenmiştir. Bütçe sürecinde performansa yönelik Yıllık Performans Planları ve Yıllık Performans Raporları olmak üzere iki doküman hazırlanmaktadır. Birincisi geleceğe yönelik planları, maliyet ve faydaları ele alırken ikinci doküman ise gerçekleşen performans, program uygulamalarının sonuçlarını ele almaktadır (Yılmaz, 2014: 357).

Fransa’da devlet bütçesinin oluşturulmasında en önemli kurum Maliye Bakanlığına bağlı Bütçe Departmanıdır (Direction du Budget). Sürdürülebilir bir kamu maliyesi stratejisinin önerilmesinden, devlet bütçesinin hazırlanmasından, hükümet önceliklerinin finansmanı için manevra alanının (mali alan) bulunmaya çalışılmasından sorumludur. Ayrıca kamu harcamalarının kontrolü, ekonomik ve mali politikaların geliştirilmesi ve kamu yönetiminin gelişimini teşvik etme gibi konularda reform önerilerinde bulunmaktadır (Ministère De L’économie Des Finances et de la Relance, 2020a).

---

<sup>60</sup> Fransa mali sistemi bu döneme kadar 1959 yılında kabul edilen Mali Çerçeve Kanunu ile idare edilmekteydi.

Bütçe Departmanı sekiz alt departmandan<sup>61</sup> oluşmaktadır. Birinci alt departman Bütçe Politikası Bürosudur (Bureau de la politique budgétaire). Bütçe Politikası Bürosu bütçe stratejilerinin analizi, kamu maliyesinin orta vadeli programlanması, ekonomik ve parasal birlik ile uluslararası konuların izlenmesi gibi önemli hususlar üzerinde çalışmaktadır. İkinci alt departman olan Mali Hukuk Bürosu (Bureau des lois de finances) ise bütçe prosedürünün belirlenmesi ve izlenmesi, mali kanunların taslak hazırlıkları, bütçe dokümanlarının ve bunların hazırlanmaları/isimlendirilmeleri, devlet borcu ve nakit yönetim hesapları gibi konulardan sorumludur. Bütçe Uygulama İzleme Bürosu (Bureau du suivi de l'execution budgétaire) da üçüncü alt departmandır ve kamu harcamalarının tahmini, kredi hareketleri, fonların dağılımı, tahsisat, raporların hazırlanması, Sayıştay'la ilişkilerin sürdürülmesi gibi konularda görevlendirilmiştir (Ministere De L'economie Des Finances et de la Relance, 2020b).

Fransa bütçe süreci aşağıdaki şekilde işlemektedir (Moretti ve Kraan, 2018: 4):

Fransa'da bütçe süreci Başbakanın icracı bakanlara çerçeve mektubu göndermesiyle başlar. Şubat ayında gönderilen mektupla harcamaların, hedeflerin ve yaklaşık olarak gerekli tasarrufların belirlenmesi istenir. Aynı ay içinde Bütçe Direktörlüğü ve icracı bakanlıklarının temsilcileri arasında teknik görüşmeler başlar.

Nisan ayında hükümet tarafından gelecek üç yıl için Avrupa Birliği istikrar programı, harcama, gelir ve bütçe dengesi konusunda Parlamento bilgilendirilir. Parlamenteoya ayrıca Kamu Maliyesi Yüksek Konseyinin<sup>62</sup> ( High Council of Public Finance) tavsiyeleri de iletilir. Hazırlanan istikrar programı Avrupa Komisyonu'na gönderilir ve ayrıca Bütçe Direktörlüğü ile temsilciler arasındaki görüşmeler sonuca bağlanarak performans raporlarının odaklandığı hususlar bütçe kanununa eklenir.

Mayıs ayında, bir önceki yıl bütçe kanununun nihai hali (kesin hesabı) ile birlikte Sayıştay raporu ve Kamu Maliyesi Yüksek Konseyinin görüşleri Parlamenteoya sunulur.

---

<sup>61</sup> Birinci ve altıncı alt departmanlar dört bürodan; ikinci alt departman beş bürodan; üçüncü, dördüncü, beşinci, yedinci ve sekizinci alt departmanlar üç bürodan oluşmaktadır. Yukarıda değinilen bürolar birinci alt departmanda bulunan bürolardır.

<sup>62</sup> Kamu Maliyesi Yüksek Konseyi 12 Eylül 2012 tarihinde Organik Kanunun ile kurulmuştur. Kamu Maliyesi Yüksek Konseyi çalışmaları hem yürütme organından hem de yasama organından bağımsız olarak yürütülür. Görüş bildirdiği konular istikrar programı, çok yıllık hedefler doğrultusunda hükümetin yapısal bütçe dengesinin uyumu, bütçe kanunu ve varsa bütçe kanunundaki değişiklikleri kapsamaktadır.

Haziran ayında yine Bütçe Direktörlüğü ve bakanlık temsilcileri arasında bütçesel görüşmeler başlar. Burada program başına harcama miktarları ve ihtiyaç duyulan tasarruflar belirlenir. Sayıştay da kamu maliyesi perspektifi konusunda kendi raporunu yayınlar. Avrupa Komisyonu da Avrupa Birliği Konseyine, kendi istikrar programını<sup>63</sup> temel alarak, amaçlarına yönelik öneri tekliflerini gönderir.

Temmuz ayında Avrupa Birliği Konseyi kendi önerilerini üye ülkelere gönderir. Parlamento hükümetin raporunu temel alarak çok yıllık amaçları görüşür. Bu görüşmelerde Avrupa Birliği Konseyinin önerileri ve Sayıştay raporu dikkate alınır.

Eylül ayında, gelecek yılın bütçe kanun önerisiyle birlikte Kamu Maliyesi Yüksek Konseyinin önerisi Ulusal Meclise gönderilir. Bu sırada eğer yeni bir programlama kanunu yapılmışsa bu kanun teklifi de eş zamanlı olarak gönderilmek durumundadır.

Ekim ayında Euro Bölgesi ülkelerinin gelecek yıl bütçe plan tekliflerini Avrupa Komisyonuna göndermeleri gerekmektedir. Fransa özelinde de hazırlanan Ekonomik, Sosyal ve Mali Rapor bütçe kanununa eklenerek Avrupa Konseyine gönderilir. Avrupa Konseyi uygulanacak planın Avrupa Birliği Konsey önerileriyle uyumlu olmamasından kaynaklı olarak ciddi risk barındırdığı gerekçesiyle yeni bir plan teklifinin hazırlanmasını isteyebilir.

Kasım ayında Avrupa Komisyonu önerilen bütçe kanununun Avrupa Birliği Konsey önerileriyle uyumlu olduğu yönünde görüş bildirir. Ayrıca bu süre içinde hükümet tarafından mevcut yıl için ek bir bütçe hazırlanarak Ulusal Meclise sunulur. Aralık ayının son günlerinde Cumhurbaşkanı tarafından kabul edilen bütçe kanunu Resmi Gazetede yayımlanarak mali yılbaşından itibaren yürürlüğe girer. Ek bütçe kanunu da bu süreler içinde onaylanıp ilan edilir.

Bütçe sürecinde bütçe kanun tasarısına eklenecek bazı belgelerin hazırlanması gerekmektedir. En az dört yıllık ekonomik ve mali görünüm, önerilen yeni önlemler ve bu önlemlerin var olan politikalarla ilişkisi, programların performans bilgisi ve vergi harcama tahminleri bu belgeler arasında yer almaktadır. Belgeler ve bütçe tasarısının oluşturduğu “bütçe paketi” hedef ve performans göstergeleri ile ilişkili

---

<sup>63</sup> Avrupa Birliği entegrasyon sürecinin önemli bir aşaması İstikrar ve Büyüme Pakti (1997) ile oluşturulmuştur. Yıllık bütçe taslak planlarının Euro Bölgesindeki ülkelerle uyumlu ve koordinasyon içinde yürütülmesinin sağlanması Paktın fonksiyonlarından biridir.

yaklaşık yüz yetmiş özel programdan meydana gelen elli civarında büyük kamu politikasını (misyon) göstermektedir (OECD, 2016c: 121).

Bütçe sürecinin Parlamentodaki işleyişi Anayasa ile düzenlenmiştir. Anayasanın 39. maddesine göre kanun tasarıları önce Devlet Konseyinde (Conseil d'etat) istişare edilir ve sonrasında Bakanlar Kurulunda görüşülür. Bakanlar Kurulunda görüşüldükten sonra Parlamenteoya gönderilir. Ancak diğer kanun tasarılarından farklı olarak mali yasa (bütçe) kanun tasarısı ile sosyal güvenlik finansman kanun tasarısı öncelikle Ulusal Mecliste görüşölmek durumundadır. Başka bir deyişle Anayasa bütçe konusundaki, dolayısıyla kamu parası konusundaki önceliğı Ulusal Meclise vermiştir. Bu konuda verilen bir başka öncelik 42. maddede düzenlenmiştir. Normal şartlarda bir kanun teklifi<sup>64</sup> metnlerinin ilk halleri her iki meclise (Ulusal Meclis ve Senato) gönderilerek üstünde görüşmeler yapılır. Ancak bütçe ve sosyal güvenlik finansman tasarıları bu hükümden muaf tutulmuştur. Bu tasarılar ilk halleri ile değil (39. maddede değinildiğı üzere) ilk meclisten (Ulusal Meclis) geçtikten sonraki hali üzerinden ikinci mecliste (Senato) görüşölür.

Parlamento bütçe tasarılarını kurumsal bir kanunda<sup>65</sup> öngöröldüğü şekilde geçirir. Ulusal Meclis, kendisine gönderilen yasa tasarısı konusunda sunuluş tarihinden itibaren kırk gün içinde karar veremediğı durumda bütçe tasarısı Hükümet tarafından Senatoya, on beş gün içinde karar vermesi için gönderilir. Bundan sonraki süreç Anayasanın 45. maddesine göre işletilir (Anayasa, 47. madde). Her iki Meclis de karar vermede başarısız olursa veya bütçe tasarısı her iki Meclisçe kabul edilmezse Hükümet ivedilik talebinde bulunur ve Başbakan her iki Meclisin eşit sayıda üye vereceğı bir karma komisyon kurulmasını isteyebilir. Karma komisyonun hazırlayacağı metin Hükümet tarafından iki Meclisin de onayına sunulur. Ancak Hükümetin uygun bulmadığı hiçbir değişiklik kabul edilmez. Eğer karma komisyon süreci de başarısız olursa, bu durumda Hükümet, Ulusal Meclisten konuyu kesin olarak karara bağlamasını isteyebilir. Ulusal Meclis bundan sonra karma komisyonun metnini veya Senato tarafından değişiklik yapılmış metni tekrar ele alabilir (Anayasa, 45. madde).

<sup>64</sup> Kanun teklifi hem Başbakan hem de Parlamento üyeleri tarafından yapılabilir.

<sup>65</sup> Fransızcası “Loi organique” olan kurumsal kanun bazı yerlerde “organik kanun” olarak ifade edilmektedir. Organik kanun bizzat Anayasa tarafından kamu yetkilerinin (kamu gücünün) örgütlenme ve işleyiş biçimlerini belirlemek için kabul edilen yasa olarak tanımlanabilir.

2001 yılındaki düzenleme 2006 yılında genel olarak uygulanmaya başlanmıştır. Çok yıllık bütçe çerçevesi ise 2009 yılında oluşturulmuştur. Çok yıllık bütçe çerçevesine genel devlet harcamalarının yüzde otuzunu oluşturan devlet bütçesi ayrıntılı olarak, yüzde kırkını oluşturan sosyal güvenlik fonları ise özet olarak yer almaktadır. Kamu harcamaları çok yıllık bütçe çerçevesinde üç yıllık planlar<sup>66</sup> olarak hazırlanmaktadır. Bu planların belli sayıdaki kamu politikasını (misyonu)<sup>67</sup> içeren yıllık bütçelerle tutarlı olarak sunulması gerekmektedir. Yıllık bütçelerde misyonlar arasındaki tahsisler çok yıllık planlardan farklılık gösterebilir. Ancak bunun bütçe belgesinde belirtilmesi gerekmektedir. Bütçe sisteminin 2006 yılından itibaren tam uygulama alanı bulmasıyla birlikte bütçelerin program esaslı bütçeleme sistemine uygun olarak hazırlanmasına geçilmiştir. Böylelikle devlet harcamaları otuz misyon ve 150 program arasında dağıtılmıştır. Her program için amaçlar ve performans hedefleri belirlenerek taslak bütçeye eklenmekte ve sonuçları da aynı şekilde yıllık bütçe gerçekleşme raporunda sunulmaktadır (IMF, 2014: 34).

2006 yılında uygulanmaya başlanan yeni sistemle birlikte bütçe artık nihai amaçlar üzerinden oylanmaya başlamıştır. Bütçe kanununa eklenen bilgiler beklenen ve elde edilen sonuçları içeren hesaplardan oluşmaktadır. Bu doğrultuda bütçe üç aşamadan oluşturulmaya başlanmıştır. Birincisi devlet politikasının temel alanlarını gösteren yaklaşık kırk misyondur. Misyonlar bütçenin parlamento tarafından onaylanan birimleri olarak değerlendirilmektedir. Başka bir deyişle parlamento bütçeyi misyon seviyesinde onaylamaktadır. Hükümet tarafından hazırlanan misyonları oluşturan program harcamaları parlamento tarafından değiştirilebilir. Ancak bu değişiklik sadece ilgili misyonu oluşturan programlar arasında gerçekleştirmek durumundadır. Misyonları ise değiştirme yetkisi bulunmamaktadır (Robinson, 2013b: 41). İkincisi politikaların yürütülmesinden sorumlu olarak tanımlanan yaklaşık yüz elli programdır. Her program tutarlı bir dizi eylemden meydana gelmekte ve ilgili bakan tarafından atanan bir koordinatör tarafından yürütülmektedir. Ayrıca her program bir strateji ve birkaç amaçla karakterize edilmek durumundadır. Üçüncüsü de programların detaylı amaçları olarak tanımlanan ve yaklaşık beş yüz adetten oluşan

---

<sup>66</sup> En az üç yıl olarak belirtilmesine rağmen uygulamada bu sürenin daha uzun olduğu görülmektedir. Örneğin genel harcama tavanları beş yıllık periyotlar halinde belirlenirken merkezi yönetim harcamaları otuz alt bileşene ayrılarak üç yıllık süreler için belirlenmektedir (Sherwood, 2015: 23-24)

<sup>67</sup> Misyon sayıları yıldan yıla değişiklik gösterebilmektedir (OECD, 2016c: 121).



eylemlerdir. Eylemlerle birlikte harcamaların yapılacağı yerler detaylı olarak hem belirlenmekte hem gösterilmekte hem de bütçe kaynaklarının kullanımı konusunda bilgi sağlamaktadır (Mazzotta ve Mocavini, 2007: 15).

### **2.5.2. Fransa Bütçe Sürecinin İlkesel Değerlendirmesi**

1789 yılında gerçekleşen Fransız Devriminden sonra, yine aynı yılda Fransa Ulusal Meclisi tarafından kabul edilen Fransız İnsan ve Yurttaş Hakları Bildirisi demokrasi ve özgürlükleri pekiştiren maddeler içermektedir. Bu maddelerden bazıları bütçe hakkı, hesap verilebilirlik gibi bütçe ilkelerine dolaylı yollardan atıfta bulunmaktadır.

Bildirinin üçüncü maddesi iktidarın açık olarak ulustan kaynaklandığını belirtir. Buna göre hiç kimse ulustan kaynaklanmayan bir iktidar aracına sahip olamayacaktır. Dolayısıyla devlet idaresi için iktidarı ele alanlar yapacakları kamu harcamaları ve toplayacakları gelirleri dolayısıyla halktan zımni olarak izin almıştır. On altıncı madde de kuvvetler ayrılığı ilkesini benimseyerek bu hususun tamamlayıcısı olmuştur. Böylece yürütme yetkisini elinde bulunduranlar ile yasama yetkisini elinde bulunduranların ilkesel olarak birbirlerinden ayrı tutulması hedeflenmiştir.

Bildirinin altıncı maddesi yurttaşların bizzat veya seçtikleri temsilciler yoluyla kanunların oluşturulmasına katılma hakları olduğunu belirtir. Bu bağlamda çıkarılacak kanunların kamu harcaması veya kamu gelirleri ile ilgili olması hali bütçe hakkının tesisi anlamına gelecektir. Benzer doğrultuda düzenlenen on dördüncü maddede de vergilerin gerekliliğini tartışma, elde edilen vergi gelirlerinin kullanım alanlarını gözleme gibi haklar da bizzat yurttaşlar veya seçecekleri temsilciler aracılığıyla kullanabilecekleri haklar olarak sayılmıştır. Başka bir deyişle harcamaların yapılacağı yerlerin denetimi de sağlanmış olmaktadır.

Bildirinin on beşinci maddesi hesap verilebilirliği işaret etmektedir. Buna göre “Toplumun kamu görevlilerinden, görevleriyle ilgili olarak hesap sorma hakkı bulunmaktadır.” denilerek kamu görevlilerin yapacakları iş ve eylemlerle ilgili olarak topluma hesap vermesi ilkesi benimsenmiştir.

Fransa’da 1990’ların sonlarına kadar birlik, tahsis, yıllık ve genellik olmak üzere dört temel bütçe ilkesi benimsenmiştir. Birlik ilkesi ile mali yıl boyunca bütün gelirlerin ve giderlerin tek bir dokümanda toplanması; tahsis ilkesi ile ayrılan ödeneğin sadece belirlenen amaç için kullanılması, yıllık ilkesi ile bütçe ile ilgili tüm işlemlerin sadece mali yılla sınırlanması ve genellik ilkesi ile toplam gelirlerin toplam harcamaları finanse etmek için (adem-i tahsis) için kullanılması öngörülmüştür. 2000’li yılların başında yapılan reformlarla bütçenin bahsi geçen klasik ilkelerine yenileri eklenmiştir. Bunlar genel olarak mali saydamlık ve sorumluluk reformları başlıkları altında toplanabilir (Moretti ve Kraan, 2018: 14-15).

Mali saydamlık ilkesi ile Parlamantonun bütçe sürecindeki rolünü arttırmak hedeflenmiştir. Mali saydamlıkla birlikte diğer ilkesel ve kurumsal düzenlemeleri düzenleyen kanun 2001 yılında yürürlüğe giren Bütçe Kanunlarının Anayasal Tüzüğü’dür<sup>68</sup> (Constitutional Bylaw on State Budget Acts – Loi Organique de Lois de Finances) (Moretti ve Kraan, 2018: 15). Düzenlemenin iki öncelikli amacı bulunmaktadır; kamu yönetimini performans yönelimli kılmak ve parlamenter gözetimi ön plana çıkarmak. Bu doğrultuda belirlenen programlara göre mali kaynakların dağıtılması sağlanmak istenmiştir. Parlamento’ya sunulacak bütün programların her biri için toplam bütçe, amaç ve performans göstergelerinin açık olarak tanımlanmaları gerekmiştir. Bu süreçte kamu yöneticilerine kaynak tahsisatı konusunda daha fazla özgürlük sağlanmışsa da<sup>69</sup> hesap verilebilirlikleri de arttırılmış ve bütçe sonuç odaklı hale getirilmiştir. Parlamento üyelerinin hükümet programlarını performans çerçevesinde değerlendirebilmeleri için her program için beklenen performans ile gerçekleşen performans karşılaştırması hakkında bilgilendirilmeye başlanmıştır. Ayrıca daha önce parlamento üyelerinin gelir azaltıcı ve gider arttırıcı tekliflerde bulunamayacağı konusundaki sınırlılık da gevşetilerek “ödeneklerin programlar arasındaki dağıtımını değiştirmeleri” mümkün hale getirilmiştir (Kusek ve Rist, 2004: 30).

Mali sorumluluk reformları harcama kuralları, gider değerlendirmeleri ve çok yıllık planlama ekseninde gerçekleşmiştir. Harcama kuralları devletin iradi harcama

<sup>68</sup> Bu düzenleme Mali Kanunlarla İlgili Organik Kanun (LOLF) olarak da bilinmektedir.

<sup>69</sup> Sağlanan özgürlüğün temel amacı programda belirlenen hedef ve performans göstergelerini gerçekleştirmektir. Bütçe kanununda belirlenen tavanlar dahilinde çok yıllık taahhütlere girmeleri de mümkün hale getirilmiştir (Moretti ve Kraan, 2018: 15).

kuralları, sağlık harcamalarıyla ilgili harcama kuralları ve yerel yönetimlerle ilgili harcama kuralları olmak üzere üçe ayrılmaktadır. Gider değerlendirmelerinde mümkün olan tasarruf tedbirlerinin alınması, gelirlerin toplanmasında etkinlik, hizmet kalitesinin artırılması ve idari prosedürlerin basitleştirilmesi merkezi yönetim düzeyinde ele alınmaktadır. Çok yıllık olma konusunda orta vadeli bakış açısıyla ve bütçe yılını aşacak şekilde yürütme organının bazı mali sorumluluklar altına alınması düşünülmüştür. Bakanlıkların bütçe yılı ile birlikte takip eden iki yıllık harcama tahminlerini de yapmaları zorunluluk altına alınmıştır (Moretti ve Kraan, 2018: 15-19).

Mali Kanunlarla İlgili Organik Kanunla birlikte en az dört yıllık genel ekonomik ve mali görünümü, planlanan tedbirlerin mevcut politikalarla ilişkileri, her programın performans bilgisi ve vazgeçilen vergileri gösteren vergi harcamalarının tahmini bütçe kanunu ile birlikte sunulmaya başlanmıştır. 2009 yılında da merkezi yönetim bütçesi harcamaları daha detaylı olarak ele alan çok yıllık bütçe çerçevesi uygulanmaya başlanmıştır (Yılmaz ve Önal, 2019: 100).

Fransa Maliye Bakanlığı çatısı altında bütçe konusunda bir internet sitesi ([budget.gouv.fr](http://budget.gouv.fr)) oluşturularak bütçe konusundaki tüm gelişmeler gerçek zamanlı olarak bir zaman çizelgesi üzerinde gösterilmeye başlanmıştır. Zaman çizelgesi üzerinden geçen sürede meydana gelişmeler izlenebilmektedir. Sitede ayrıca aylık bütçe durumları grafiklerle gösterilmekte, takip eden yıl için bütçe prosedürü yer almaktadır. “Kamu parasını kim harcadı?” sorusunun altına yine bir grafikte yerel hükümetlerin, merkezi hükümetin ve sosyal güvenlik fonlarının yaptığı harcama miktarları gösterilmektedir.

Anılan internet sitesinde yer alan başka bir önemli husus performans alt göstergelerinin sunumudur. Sona eren bütçe yılında ulaşılan sonuçlar bu göstergelerde yer almaktadır. Öncelikle ilgili yılda belirlenen toplam performans alt gösterge sayısı ortaya konulmakta ve bütçe yılı boyunca bunlardan kaçının belirlenen hedefe ulaştığı, kaçının gelişimine devam ettiği, kaçında hiçbir gelişmenin yaşanmadığı gösterilmektedir. İstenildiği durumda programların detaylı performansına ulaşılabilir. Ayrıca tüm programlar amaçları, göstergeleri ve alt göstergeleri bakımında değerlendirilmekte ve nihai olarak genel bütçenin performans değerlendirilmesi ortaya konulmaktadır. Örneğin eğitim, adalet veya kamu maliyesi

için yapılan toplam kamu harcamaları, toplam çalışan sayısı, belirlenmiş hedefler ve bu hedeflere yönelik gerçekleşen programların başarı dereceleri ve tüm bunlarla hedeflenen arasındaki farklar grafikler ve çeşitli görsel araçlarla kamuoyuyla paylaşılmaktadır.

## **2.6. GÜNEY AFRİKA**

Güney Afrika 2006 yılından itibaren endeks değerlendirmesine dahil olan ülkelerden biridir. Diğer birkaç ülkeyle birlikte onu önemli kılan yönü tüm raporlarda yüksek puan ve sıralama konusunda oldukça istikrarlı bir görünüm sergilemesidir<sup>70</sup>. Bu durum ülkenin ortaya koyduğu reform hareketlerine olan bağlılığını ve bunları ilerletme arzusunu ortaya koymak bakımından önemlidir. Bu çerçevede aşağıda öncelikle ülkenin bütçe süreci gelişmeler bakımından ele alınmış ve ardından bütçe ilkelerine yönelik değerlendirmelere yer verilmiştir.

### **2.6.1. Güney Afrika Bütçe Süreci**

Bütçeleme konusunda 1994 yılı bütçesiyle birlikte uygulamaya sokulan bazı değişiklikler yapılmıştır. Öncelikle bütçe formatı değiştirilerek ülkedeki tüm gelir ve giderlerin bir hesaptan izlenmesi sağlanmıştır. Harcama sütunları anayasal gereklilikleri yerine getirmek için fonksiyonel olarak değiştirilmiştir. Yeni hükümet bütçeyi hazırlayıp onaylamayı sınırlı bir zamanda gerçekleştirmiştir<sup>71</sup>. Yeni hükümetin ikinci bütçesi ise sıfırdan (sıfır esaslı) uygulanmıştır. Bir diğer önemli unsur da bağımsız ve kendi kendini yöneten yerel birimlerin kendi bütçelerini merkezi idareden bağımsız olarak hazırlamalarıydı. Merkezi idareden yapılan tahsis süreci ise merkezi hükümet idaresinde ve yerel hükümetlerden gelen temsilcilerden oluşan Fonksiyon Komiteleri (Function Committees) tarafından gerçekleştiriliyordu. Yapılan anayasal değişiklikle birlikte üç kademeli hükümetler arası finansman yapılmaya başlanmış ve fon paylaşımı Mali ve Finans Komitesinin (Finance and Fiscal Committee) resmi

<sup>70</sup> Güney Afrika'nın puan/sıralama görünümü şu şekildedir: 2006 yılı için 85/4, 2008 yılı için 87/2, 2010 yılı için 92/1, 2012 yılı için 90/2, 2015 yılı için 86/3, 2017 yılı için 89/2 ve 2019 yılı için 87/2.

<sup>71</sup> Bütçe geleneksel olarak Mart ayında onaylanırdı. Ancak seçimler dolayısıyla yeni hükümetin bütçeyi geçirmesi Nisan ayına ertelenmiştir (Hogan, 1996: 420).

önerileri dikkate alınmaksızın gerçekleştirilemeyeceği hüküm altına alınmıştır. Yapılacak önerilerin bütçeleme süreci içinde yapılması şartına bağlanmıştır (Hogan, 1996: 420).

Bütçe sürecinde yer alan bazı önemli paydaşlar bulunmaktadır. Ulusal Hazine (National Treasury) hükümetin tüm makroekonomik ve mali politikalarından sorumludur. Ulusal Hazine aynı zamanda bütçe ile diğer birimlerin uyumunu koordine etmekten, mali disiplin ve borç yönetiminden de sorumludur. Ulusal ve Eyalet Departmanları (National and Provincial Departments) departman hedeflerinin, politikaların ve harcama seçeneklerini içeren harcama planlarının hazırlanmasından sorumludur. Bütçe Konseyi (Budget Council) Kabine'ye gelirlerin bölüşümü konusunda tavsiye vermektedir. Kabine ve Eyalet Yürütme Konseyleri (Cabinet and Provincial Executive Councils) bütçeleme sürecinde gelirlerinin ulusal departmanlar ve eyaletler arasında bölüşümü konusunda karar vermekte ve ayrıca Bütçe Konseyinin önerisi üzerine bütçe konusundaki politik öncelikleri de belirlemektedir. Bağımsız ve anayasal bir danışma organı olan Finansal ve Mali Komisyon (Financial and Fiscal Commission – FFC) gelirlerin bölüşümü konusunda Kabineye ve Bütçe Konseyine yasal olarak bağlayıcı olamayan önerilerde bulunmaktadır (Mahlangu ve Mphela, 2011: 18).

Orta vadeli makroekonomik trend ve projeksiyonlar ile harcama ve gelir tahminlerini içeren Orta Vadeli Bütçe Politika Beyanı (Medium Term Budget Policy Statement – MTBPS) Güney Afrika'da bütçe hazırlık sürecinin önemli bir parçasını oluşturmaktadır (Mahlangu ve Mphela, 2011: 16). Kabine tarafından onaylanıp Ekim ayının sonuna doğru Parlamente'ye sunulacak Orta Vadeli Bütçe Politika Beyanı taslağı Ulusal Hazine tarafından hazırlanır. Ulusal Hazine Bütçe İnceleme sürecini yönetir ve Ulusal Harcama Tahminlerinin (Estimates of National Expenditure – ENE) derlenmesinin koordinasyonunu sağlar. Ayrıca bütçe belgesinin biçiminin belirlenmesi de Ulusal Hazine tarafından gerçekleştirilir. Bu bakımdan bütçe önerisi hükümet tarafından hazırlanıncaya kadar süreç temel olarak Ulusal Hazine tarafından yürütülür (Mahlangu ve Mphela, 2011: 22).

Güney Afrika'da bütçeleme süreci Devlet Başkanının Şubat ayında ulusa sesleniş konuşmasında özetlediği Orta Vadeli Stratejik Çerçevenin (Medium Term Strategic Framework – MTSF) yayımlanmasıyla başlar. Bakanlıklar Bütçe Komitesi

(Ministers' Committee on the Budget – MinComBud)<sup>72</sup> ekonomik ve sosyal sektörlerle ilgili olarak kaynakların tahsisi konusunda geniş öncelikler belirler. Orta Vadeli Mali Çerçeve (Medium Term Fiscal Framework – MTFF) Ulusal Hazine (National Treasury) ve Bütçe Konseyi (Budget Council) tarafından gözden geçirilmesiyle süreç devam eder. Ulusal Hazine tarafından hazırlanan rehber ve format dikkate alınarak ulusal ve yerel departmanlar orta vadeli harcama çerçevelerini oluştururlar. Gelirlerin Bölüşümü ve Mali ve Makroekonomik Çerçevenin İncelenmesi (Review of Macroeconomic and Fiscal Framework and Division of Revenue – DORA) bütçeleme sürecinde ulusal ve yerel (eyaletler) hazineler ile departmanlar arasında teknik danışmanlık düzeyinde gerçekleşir. Teknik danışmanlık seviyesindeki bu aşamada Orta Vadeli Politika Öncelikleri (Medium Term Policy Priorities – MTPP) ve orta vadeli harcama çerçevesinin taslağı değerlendirilir (Mahlangu ve Mphela, 2011: 19-21).

Bütçeleme sürecinin bir diğer aşaması Orta Vadeli Harcama Komiteleri (Medium Term Expenditure Committees – MTECs) tarafından sürdürülen orta vadeli tahsis sürecinin önerilerinden oluşmaktadır. Ulusal ve yerel (eyalet) departmanlar tarafından sunulan orta vadeli harcama çerçevelerinin değerlendirilmesi, departman önceliklerinin temel tahsisler temelinde incelenmesi bu aşamada gerçekleşmektedir. Orta Vadeli Harcama Komiteleri görüşmelerinde departmanların orta vadeli planlarına önerilen revizyonlar ve bunların hükümetin politika öncelikleriyle olan bağlantısı ve temel zorlukları, yeni önerilerin karşılanabilirliği ve maliyetlendirmenin kredibilitesi, departmanların geçmiş performansları ve harcama trendleri baz alınarak yeni önerileri gerçekleştirebilme yeterlilikleri gibi hususlar yer alır (Mahlangu ve Mphela, 2011: 21).

Bütçe önerisi yürütme tarafından Parlamentoya sunulduktan sonra kamuya açık olarak farklı sektörlerin çıkarlarını temsil eden örgütlü çıkar gruplarıyla resmi tartışmalar yapılmaktadır. Bu süreçte hem Ulusal Meclis'in hem de Eyaletler Ulusal Konseyi'nin bir Maliye Komitesi ve bir de Ödenek Komitesi kurması gerekmektedir. Mali Çerçeve<sup>73</sup> ve gelir önerileri görüşmelerinin Ulusal Meclis'in maliye komiteleri tarafından ele alınması, gelir bölümü/bölüşümü (Division of Revenue) ile tahsisat

<sup>72</sup> Bakanlıklar Bütçe Komitesi seçilmiş bazı bakanların Maliye Bakanı tarafından davet edilmesiyle oluşturulmuş, yasal olmayan bir forum niteliğindedir (Mahlangu ve Mphela, 2011: 20).

<sup>73</sup> Mali Çerçeve toplanacak gelir ve gider tahminlerini, borç servis maliyetlerini ve borçlanmayı içermektedir (Mahlangu ve Mphela, 2011: 24).

(Appropriation) tasarısı görüşmelerinin Ulusal Meclis'in Tahsisat Komitesi tarafından yapılması kamuoyunun sürece katılımını desteklemektedir (Mahlangu ve Mphela, 2011: 24).

Mali yılın 1 Nisan – 31 Mart olarak belirlendiği Güney Afrika'da bütçe süreci aylar itibariyle şu şekilde özetlenebilir: Şubat-Mart aylarında politikaların oluşturulması, gelirlerin tahmin edilmesi ve harcama üst limitinin belirlenmesi gerçekleşmektedir. Mart-Mayıs ayları arasında departmanlar harcamalarını belirlemekte ve harcamaların taslak başvurusunu yapmaktadırlar. Mayıs-Haziran aylarında kılavuz tahminler yatay ve dikey ödenekler için belirlenmektedir. Haziran-Ağustos ayları arasında departman tahminler toplanmakta ve Bütçe Konsey ödenekleriyle eşleştirilmektedir. Eylül-Ekim aylarında süreçte yer alan paydaşların katkıları dikkate alınmaktadır. Kasım-Aralık aylarında Orta Vadeli Harcama Çerçevesi taslağı kesinleşir ve Orta Vadeli Bütçe Politika Beyanı yayımlanır. Ocak ayında nihai onay damgası (stamp of approval) yapılır. Şubat ayında bütçe günü ve kamuya açık oturumlar yapılır. Mart-Nisan aylarında finansman ve ödeneklere ilişkin portföy komiteleri ile eyalet daimi komiteleri oturumlar düzenler ve Parlamente'ye rapor sunarlar (Mahlangu ve Mphela, 2011: 29).

### **2.6.2. Güney Afrika Bütçe Sürecinin İlkesel Değerlendirmesi**

1994 yılında Güney Afrika'da post-apartheid<sup>74</sup> hükümetin göreve gelmesi ile birçok alanda olduğu gibi mali alanda ve dolayısıyla bütçe konusunda da önemli reformların yapılması gerekmiştir (Hogan, 1996: 417). 1994 yılında demokratik bir sürece geçilinceye kadar bütçeleme sürecinde yaşanan olumsuzluklar, bütçenin belirsizliği, bütçenin mali dengeyi sağlamadaki yetersizliği, anayasal eksiklikler, harcamaların etkinlik ve verimlilik değerlendirmesinin sınırlılığı, bütçe sürecinden ve hesap verilebilirlik amaçlarından sakınılarak gerçekleşen harcamalar, şeffaflığın olmaması bütçeleme konusunda belirgin olarak görülen sorunlardı (Fölscher ve Cole, 2006: 2). Demokratik sürece geçişle birlikte girişilen reformların altında yatan temel

---

<sup>74</sup> Apartheid politikalar çok sık olarak beyazların yararına tasarlanmışlardı ve bu da kaynakların tahsis sürecinde kendini gösteriyordu. Örneğin bütçeden ayrılan eğitim harcamalarından beyazların çocuklarına ayrılan para siyahi çocukların dört katından fazlaydı (Hogan, 1996: 419).

ilkeler (bu ilkeler bütçe sürecinin başlangıcından denetimine kadar olan tüm süreci kapsamaktadır) şunlar olmuştur (Fölscher ve Cole, 2006: 3):

- *Kapsamlılık ve Entegrasyon*: Ulusal bütçe çerçevesi ülkedeki ulusal, eyalet ve yerel seviye için bütçe sürecini ve politikalarını koordine, entegre ve disipline etmektedir.
- *Politik Gözetim ve Politik Önceliklere Odaklanma*: Öncelikler arasındaki seçimler nihai aşamada politiktir. Seçimlerin politik olması finansman seçeneklerinin hükümetin önceliklerine uygun olmasını ve politik gözetimin güçlendirilmesini sağlamak için siyasi ve idari uygulamaların entegrasyonunu yapılandırmayı gerektirir.
- *Enformasyonun Stratejik Kullanımı*: Reform süreci zamana yayılarak geliştirilip uygulanacaktır. Kaynakların kullanımı ve tahsisi ile ilgili elde edilecek bilgiler kamu politikalarının geliştirilmesi ve hesap verilebilirliğin uygulanması amacıyla kullanılır.
- *Teşvikleri Değiştirerek Davranışı Değiştirme*: Sorumluluk (onaylanmış tavanlarda) harcama tercihleri konusunda harcamacı birimlere devredilir.
- *Bütçe İstikrarını ve Öngörülebilirliğini Sağlamak*: Bütçe mekanizması belirsizliği yönetmek, fonlamayı ve politik tahmin edilebilirliği orta vadede arttırmak için çeşitli mekanizmalar içerir.

Güney Afrika'da 1998 yılında orta vadeli harcama çerçevesi benimsenerek uygulanmaya başlanmıştır. Böylelikle harcamacı birimler hangi kaynakların kendileri için kullanılabilir olduğunu bilmelerine imkan sağlanmış ve böylece hükümet planlamaları daha güvenilir ve kesinlik kazanmıştır. Orta vadeli harcama çerçevesi belirlendiğinde harcamacı birimler kaynakların tahsisinde stratejik önceliklerin belirlenmesinde mali disiplinin de temin edilmesini sağlamaktadırlar. Bu bakımdan bütçe sürecinin iki temel amaca indirgemek mümkündür. Birinci amaç mali hedefleri belirlemek ve ikincisi ise bu hedefler doğrultusunda stratejik önceliklere göre kaynakların tahsisini sağlamaktır (Mahlangu ve Mphela, 2011: 16).

Orta Vadeli Harcama Çerçevesi Güney Afrika'da belirgin amaçlar içermektedir. Birincisi, makroekonomik ve mali politikaların varlığı çerçevesinde hazırlanan harcama planlarının karşılanabilir bütçe programlarını temin etmesini sağlamak olarak belirtilmektedir. İkincisi, erken politika önceliklerinin temin edilmesi,



rakip politika ve programların değeriendirilmesi ile mevcut ve orta vadeli planların eldeki uygun kaynaklarla eşleşmesi yapılmak suretiyle politika öncelikleri ile kamu harcamaları arasındaki bağı kuvvetlendirmektir (Fölscher ve Cole, 2006: 9).

Güney Afrika'da çok yıllık bütçeleme üç yıllık olarak hazırlanmaktadır; gelecek mali yıl ve takip eden iki yıllık dönem. Ancak Parlamento tarafından onaylanan sadece gelecek mali yılın bütçesidir. Takip eden iki yıllık bütçe tahminleri ise Parlamento tarafından onaylanmaz, ancak gelecek dönem bütçe tahminleri için bir temel veya gösterge niteliğindedir (Mahlangu ve Mphela, 2011: 16). Güney Afrika'da Parlamento tarafından kabul edilen bütçe önerileri Orta Vadeli Harcama Çerçevesi sürecinde dikkate alınmakta ve hazırlanmaktadır. Planlama ve politika arasındaki bağı güçlendirmek için alt program düzeylerine kadar tüm bütçe tahminleri üç yıllık periyodlar halinde hazırlanmaktadır (Fölscher ve Cole, 2006: 11).

Bütçenin Parlamentoda tartışılması geniş bir katılım ağıyla gerçekleşmektedir. Parlamentodaki tartışmalara örgütlü çıkar grupları, sivil toplum kuruluşları, medya ve vatandaşlar katılmaktadır. Böylelikle Parlamento sadece yürütmenin gelir ve harcama önerilerini incelemekle kalmamakta; aynı zamanda şeffaflığın olmasını da temin etmektedir (Mahlangu ve Mphela, 2011: 24). Bütçe gözetimi yıl içi izleme ve yılsonu izleme olarak Parlamento tarafından komiteler aracılığıyla gerçekleştirilir. Her iki izleme sürecinde de örgütlü sivil toplum kuruluşları ve kamuoyu Parlamento komitelerinde yapılan sunumlarda veya medya aracılığıyla katılımında bulunurlar. Bu süreç bütçenin etkili ve verimli bir şekilde istenilen sonuçları meydana getirip getirmediğini belirleme konusunda önem taşımaktadır. Nihai bütçe dokümanların değeriendirilmesi Genel Denetmen (Auditor-General –AG) gibi bağımsız kurumlarca yapılmakta ve bu değeriendirmede belgelerin tutarlığı ele alınmaktadır. Genel Denetmen birimlerin mali yönetim, performans ve pozisyonlarını inceler. İncelemeden sonra yılsonu belgelerinde mali durumun ve yönetimin durumu ile kalitesi hakkında görüşünü bildirir (Mahlangu ve Mphela, 2011: 25-26).

1996 Anayasasının 215. maddesi Güney Afrika'nın üç düzeyli yönetimlerinin (ulusal, eyalet ve belediye) tamamı için bütçe süreçleriyle ilgili hükümler içermektedir. Üç düzeyli yönetimlerin bütçe sürecinde şeffaflığı ve hesap verilebilirliği geliştirecek, etkili bir mali yönetim sağlayacak önlem almaları gerektiği belirtilmiştir. Aynı maddenin ikinci fıkrası bütçe kanununun içermesi gereken

belirlemeleri (bütçelerin formu, bütçelerin ne zaman tablolaştırılacağı, bütçelerde gelirlerin kaynağının gösterilmesi ve önerilen harcamaların ulusal mevzuata uygun olacağı gibi), üçüncü fıkra ise bütçelerin içermesi gerekenleri (gelir ve harcama tahminleri, beklenen açığın finansman önerileri, takip eden yıl kamu borcunu arttıracak borçlanma ve kamusal yükümlülüklerin göstergesi gibi) göstermektedir.

Genel Denetmen kurumunun denetim alanı 1996 Anayasasının 188. maddesi ile belirlenmiştir. Merkezi idare, eyalet ve belediye yönetim birimlerinin tamamı ile özel kanunlarla, üç yönetim birimi tarafından, Ulusal Gelir Fonu veya Eyalet Gelir Fonu ile fonlanarak kurulan işletmelerin tamamı hiçbir istisna bırakılmayacak şekilde genel denetimin alanına dahil edilmiş ve bu husus anayasal olarak güvence altına alınmıştır.

## 2.7. İSVEÇ

İsveç endeks değerlendirmesine 2006 yılından itibaren dahil olan ülkelerden biridir. 2006 yılından itibaren değerlemeye tabi olan birçok ülkeden onu ayıran en önemli nokta ise her raporlama döneminde, bir öncekine kıyasla sürekli olarak pozitif yönde bir gelişim göstermesidir<sup>75</sup>. Aşağıda gelişim süreci de izlenmeye çalışılarak ülkenin bütçe süreci ve devamında süreç boyunca dikkate alındığı düşünülen bütçe ilkeleri incelenmektedir.

### 2.7.1. İsveç Bütçe Süreci

İsveç 1990'lı yılların başında yeni bir makroekonomik rejime geçmiştir. Yeni rejim para politikası, merkez bankasının bağımsızlığı gibi konularla birlikte bütçe prosedürünün de yeniden düzenlenmesi gibi önemli ekonomik ve mali düzenlemeleri ele almaktaydı. Bütçe prosedürünün değiştirilmesi için öncelikle 1992 yılında Maliye Bakanlığı bünyesinde konu ele alındı ve ardından, 1997 yılında Bütçe Kanunu yürürlüğe girdi. Böylelikle hükümetin ulusal seviyedeki bütçe üzerindeki kontrolü

---

<sup>75</sup> Sadece 2019 yılındaki değerlendirmede 1 puanlık düşüş yaşamıştır. Ülkenin puan/sıralama görünümü ise şu şekildedir: 2006 yılı için 76/8, 2008 yılı için 78/7, 2010 yılı için 83/6, 2012 yılı için 84/4, 2015 yılı için 87/2, 2017 yılı için 87/3, 2019 yılı için 86/3.

gelişti ve aşırı harcamalardan kaçınmak mümkün hale geldi (Lewin ve Lindvall, 2015: 590).

Bütçe konusundaki temel otorite Maliye Bakanlığına bağlı Bütçe Departmanıdır. Süreçle ilgili temel hususlar Anayasa’da<sup>76</sup> yer almakla birlikte 2011:203 Sayılı Bütçe Kanunu (Budget Act)<sup>77</sup> bütçe sürecinin ilave prensipleri ve kuralları düzenlemektedir (OECD, 2019: 243).

İsveç Parlamentosu (Riksdag) bütçe görüşmelerine hükümetin en geç 15 Nisan’da göndereceği Bahar Mali Politika Kanun<sup>78</sup> tasarısı (Spring Fiscal Policy Bill) ile başlar. Bahar Mali Politika Kanunu hükümetin ekonomi politikası ve bütçe politikasına yönelik bir kılavuzunu içerir. Hükümet Bahar Mali Politika Kanunu ile birlikte Parlamenta devam eden mevcut bütçenin revize edilmiş bir halini de sunmaktadır. Hükümet mevcut bütçe ile revize edilmiş bütçenin arasında çok önemli farkların olması durumunda, bütçe tahminleri ile gerçekleşen sonuçların neden farklı olduğunu açıklamak durumundadır (2011:203 Sayılı Bütçe Kanunu, Takip ve Tahmin, Birinci Bölüm).

Merkezi hükümet (yönetim) bütçe önerisinde bütçe ile ilgili tüm gelir ve harcamaların yanında hükümetin borçlanma gerekliliğini etkileyecek diğer ödemelerin de yer alması gerekmektedir (2011:203 Sayılı Bütçe Kanunu, Bütçeleme, Üçüncü Bölüm).

1997 yılından itibaren mali yılın takvim yıl olarak kabul edildiği İsveç’te bütçeleme süreci Nisan ayında bütçe öncesi mali tablonun hazırlanmasıyla başlar. Bu süreçte Haziran ayının başına kadar Maliye Bakanlığı ile harcamacı bakanlıklar arasında görüşmeler devam eder. Görüşmeler neticesinde, Haziran ayı içerisinde toplam tutarlar üzerine Parlamento onayı gerçekleşir. Eylül ayından önce bütçe dokümanı ve sonrasında ise yürütmenin bütçe teklifi hazırlanır. Ekim ve Kasım

---

<sup>76</sup> İsveç Anayasası başlı başına bir anayasal metin olmaktan ziyade dört temel yasadaki meydana gelmektedir. Bunlar; Hükümet Aracı (The Instrument of Government), Halefiyet Kanunu (The Act of Succession), Basın Özgürlüğü Kanunu (The Freedom of the Press Act) ve İfade Özgürlüğü Temel Kanunudur (The Fundamental Law on Freedom of Expression). Devlet idaresi, yasama ve yürütme ile ilgili bütçeleme süreci Hükümet Aracında yer almaktadır (Sveriges Riksdag, 2020).

<sup>77</sup> 1 Nisan 2011 tarihinde 2011:203 Sayılı Bütçe Kanununun yürürlüğe girmesi ile 1988:1387 Sayılı Merkezi Hükümet Borçlanma ve Borç Yönetimi Kanunu (The Act on Central Government Borrowing and Debt Management) ve 1996:1059 Sayılı Merkezi Hükümet Bütçe Kanunu (The Central Government Budget Act) yürürlükten kaldırılmıştır.

<sup>78</sup> Bahar Mali Politika Kanunu tasarısı ile birlikte hükümetin orta vadede uzun vadeye temel politikaları ve yirmi yedi harcamaya alanı için belirlenen toplam ödenek tavanı da Parlamenta sunulmaktadır (Ljungman, 2009: 16).

aylarında bütçe Parlamentoda görüşülerek oylanır ve onaylanması ile birlikte 1 Ocak'tan itibaren yürürlüğe girer (OECD, 2019: 243).

Anayasayı oluşturan temel kanunlardan olan Hükümet Aracı'nın Mali Güç (Financial Power) başlıklı dokuzuncu kısmı<sup>79</sup> bütçeleme ilgili temel hususları da ele almaktadır. 1. madde ulusal bütçenin Parlamento tarafından onaylanacağını, 2. madde hükümetin bütçe kanun tasarısını Parlamento'ya sunacağını belirtmektedir. 3. madde ile esas itibarıyla Parlamento tarafından onaylanacak bütçenin takip eden bütçe yılı için gerçekleşeceğini, ancak özel nedenler gerektirdiği durumlarda başka bütçe dönemleri için de bütçenin onaylanabileceğini hüküm altına almıştır. Bu durumda Parlamento gelir ve ödenekleri özel amaçlar için belirlemektedir. Parlamento aynı zamanda özel bir ödeneğin bütçe döneminden farklı bir dönem için kullanılmasına da karar verebilir.

Hükümet Aracı'nın Mali Güç kısmının 4. maddesi Parlamento'ya bütçe dönemi boyunca bütçenin gelir tahminlerinde ve ödenek miktarlarında değişiklik yapma veya yeni ödenek getirme/onaylama yetkisi vermektedir. 5. madde bütçenin onaylanmaması durumuna karşı kamu hizmetlerinin sürdürülebilmesi için Parlamento'ya, bütçe onaylanıncaya kadar geçecek süre için ödenek hazırlama yetkisi verilmiştir. Ancak Parlamento Maliye Komitesini (Committee on Finance) bu yetkiyi kendi adına kullanması için yetkilendirebilir.

### **2.7.2. İsveç Bütçe Sürecinin İlkesel Değerlendirmesi**

İsveç'te 1990'ların başlarında artan mali sorunlar dikkatleri bütçeleme sürecinin kurumsal yapısı ile kamu maliyesinin sonuçları arasındaki ilişkiye çekmiştir. 1995 yılında artan sorunlar nedeniyle Maliye Bakanlığı bu konuya çözüm olarak Parlamento'ya iki fazdan oluşan planı sunmuştur. Öncelikle bütçe açığını azaltmak için harcamaların azaltılması ve gelirlerin artırılması hedeflenmiştir. Ancak kurumsal yapının da bunu sağlamak ve sürdürülebilir kılması için değiştirilmesi istenmiştir. Aşağıdan-yukarıya bütçeleme ilkesi terk edilerek yukarıdan-aşağıya bütçeleme ilkesi benimsenmeye başlanmış ve orta vadeli harcama tavanları belirlenmiştir. Takip eden

---

<sup>79</sup>İsveç'in bütçeleme sürecini düzenleyen 2011:203 Sayılı Bütçe Kanunu Hükümet Aracı'nın Mali Güç Başlıklı dokuzuncu kısmına dayandırılarak hazırlanmıştır.

yıllarda uygulaması devam eden bu değişiklikler neticesinde 1998 yılında bütçe açığı kapatılmış ve fazla vermeye başlamıştır (Kim ve Park, 2006: 90-91).

İsveç'te 1991 ve 1992 yıllarında yaşanan büyük finansal krizlerden sonra bütçeleme sürecini ve bağımsız bir mali politika konseyinin oluşturulmasını da ele alan önemli reformlar gerçekleşmiştir<sup>80</sup>. Örneğin yukarıdan-aşağıya bütçeleme ile harcamaların kontrol altında tutulması amaçlanmıştır. Burada Parlamento tarafından Maliye Komitesinin önerisi üzerinde hükümetin toplam harcama miktarı ve bunun harcama alanlarına dağılımı belirlenmektedir. Daha sonra harcama birimleri belirlenmekte ancak bütçe dengesi korunmaktadır. Yine bütçenin birlik ilkesini tesis etmek için bütçe dışı fon uygulamalarına izin verilmemesi, genellik ilkesini tesis etmek için gelirlere karşı harcamaların netleştirilmesinin yasaklanması, başka bir deyişle bütçenin brüt olarak gösterilmesi bütçeleme sürecinde dikkate alınan diğer hususlardır. Hükümetin tavan konusunda Parlamente'ya sunması gereken bir diğer husus net borç verme, yani fazla hedef konusundadır. Bütçe Kanununda sayısal bir hedef bulunmamakla ve sunulan hedef Parlamento tarafında değiştirilebilmekle birlikte pratikte 1997 yılından beri gayri safi yurtiçi hasılanın yüzde 1'i olarak uygulanmaktadır (Calmfors, 2015: 601).

Danimarka ve Hollanda gibi ülkelerde reel harcamalar üzerine tavanlar getirilirken İsveç'te merkezi idarenin nominal harcamaları üzerine çok yıllık tavanlar getirilmektedir (The World Bank, 2013: 22). Bütçe yılından üç yıl önce bağlayıcı toplam tavan belirlenmekte ve hükümetin getireceği öneri de belirlenen toplam bu limite uymak durumunda bırakılmaktadır<sup>81</sup>. Bütçenin kabinede görüşülmesinde Maliye Bakanı tarafından belirlenen ödenek miktarını az bulan bir bakanın kendi ödenek tahsisinin arttırılmasını istemesi halinde diğer tüm bakanları denk gelen tutarı toplam harcamalardan indirmek için ikna etmek durumundadır. Böylelikle toplam harcama tavanı aşılmamış olacaktır. Dolayısıyla ilk durumda ve harcama tavanı<sup>82</sup> sınırları içinde Maliye Bakanı tarafından belirlenen ödenek miktarlarının

<sup>80</sup> Ülkenin performansa bağlı yönetim anlayışına geçme girişimleri ise daha eski dönemlere dayanmaktadır. Örneğin 1988 ve 1989 ek bütçe kanun teklifinde 1960'lı yıllardan itibaren bu yönde faaliyetlerin idare edildikleri anlatılmaktadır (Yılmaz, 1999: 23; Aktaran: Çildir, 2011: 354).

<sup>81</sup> Belirlenen harcama tavanının aşılması riski söz konusu ise hükümetin aksiyon alması veya Parlamente'nun harekete geçmesi için aksiyon önermesi gerekmektedir (Calmfors, 2015: 601).

<sup>82</sup> Harcama tavanı sınırları içinde merkezi idarenin tüm harcamaları ve emeklilik sistemi yer alırken ulusal borcun faiz ödemeleri yer almamaktadır (OECD, 2019: 243).

değiştirilmesi zor olmaktadır (Ljungman, 2009: 16). Bu şekilde harcama tavanlarının belirlenmesinin bütçeleme sürecini güçlendirdiği ve finansmanı stabilize ettiği yönünde geniş bir konsensüs vardır (Ljungman, 2008: 38).

Harcama tavanlarının nominal olarak belirlenmesi enflasyonun beklentinin altında veya üstünde olması durumunda sorun yaşanmasına neden olabilmektedir. Nominal tavanlar belli miktarda belirsizlik içerse de tavanların nominal olarak belirlenmesinin nedeni şeffaflığı sağlamaktır. Tavanların nominal olarak belirlenmesi tavanlar ile harcama tahminlerinin karşılaştırılmasındaki belirsizlikleri ve şüpheleri ortadan kaldırır. Ayrıca reel harcama tavanlarının belirlenmesi enflasyon ayarlamasının yapılmasını gerektireceği için bu konuda yaşanacak metodolojik tartışmayı ve deflatörün fırsatçı değişikliklerle kullanılması riskinden sakınmak için olumlu görülmektedir. Harcama tavanlarının nominal olarak belirlenmesi enflasyon tahminlerin isabetli olması için hükümeti teşvik etmek gibi bir fayda da sağlamaktadır. Ayrıca kamu personelinin maaş ve ücret ödemeleri bütçenin önemli bir kısmını oluşturmakta ve bu tür harcamalar yıllık enflasyonist düzenlemelerde iyileştirilmektedir. Bu durumda büyük enflasyonist farkın olmadığı dönemlerde nominal bütçe tavanları önemli sorun olmamaktadır (Ljungman, 2008: 42-43).

Yıllık bütçe kanun tasarısında hükümet merkezi idarenin harcamaları için bir tavan önermeli ve bu gelecek üç yıl için yapılmalıdır. Bütçe yılını takip edecek ikinci ve üçüncü bütçe yılları için ön gelir tahmini ve harcama limiti önerisinde bulunmalıdır. Onaylanan harcama tavanının aşılması gibi bir risk söz konusu olduğunda hükümetin bundan kaçınmak için yetkileri içinde gerekli önlemleri alması veya Parlamentonun uygulaması için gerekli önlemleri önermesi gerekmektedir (2011:203 Sayılı Bütçe Kanunu, Bütçe Politika Hedefleri ve Rehberler, Birinci – Dördüncü Bölüm).

Çok yıllık bütçeleme kapsamında belirlenen harcama tavanları konusunda temel ilke bütünlüktür. Yukarıda değinilen bazı geçici istisnalar dışında merkezi idarenin gelirleri ile finanse edilen tüm kamu harcamaları belirlenen tavanın sınırları içinde kalmak durumundadır. Bütünlük temel ilkesine uygun olarak idari harcamalar, yatırım harcamaları, Avrupa Birliği'ne yapılan katkı ödemeleri, yerel idarelere yapılan bağışlar ve transfer ödemeleri harcamalar için belirlenen toplam tavana tabidir (Ljungman, 2008: 38).

Parlamento hükümetin önerisinden daha fazla oyla tamamen farklı bir alternatif bütçeyi onaylayabilir (OECD, 2019: 244). İsveç temsili demokratik bir siyasi yapısının yanında törensel yetkileri olan bir krallıktır. Ancak 1700'lerin sonu ile 1800'lerin başından itibaren güçler ayrılığı prensibi benimsenmiş ve bu doğrultuda bütçe konusunda yetki Parlamentonun eline bırakılmıştır (Sveriges Riksdag, 2016: 13). Hükümet Aracı'nın Mali Güç kısmının 7. maddesi Parlamento tarafından onaylanmamış hiçbir ödeneğin yapılamayacağını ve gelirin toplanamayacağını hüküm altına almaktadır. 8. madde ile hükümetin herhangi bir mali sorumluluk altına girmesi veya kredi alması Parlamento tarafından hükümetin yetkilendirilmesi şartına bağlanmıştır.

Bütçe dönemi sırasında yayımlanan aylık raporlar anayasal bir zorunluluk altına alınmamakla birlikte, bütçe dönemi sonunda hazırlanacak yıllık rapor anayasal bir zorunluluk altına alınmıştır (Hükümet Aracı, Mali Güç kısmı, 10. madde). İsveç'te bütçe sonuçları aylık raporlar halinde hazırlanarak yayımlanmaktadır. Mali yıl sona erdikten sonra yılsonu mali tablosunun yayımlanması Nisan ayında, denetimi ise Mayıs ayında gerçekleşmektedir. Denetlenen mali tablonun Parlamento tarafından incelenmesi en geç 15 Haziran'a kadar yapılmak durumundadır (OECD, 2019: 243). Hazırlanan tabloların ve raporların kamuoyuna açık olması ve vatandaşlar tarafından kolaylıkla anlaşılabilirlik şeklinde hazırlanması şeffaflık ve ulaşılabilirlik açısından dikkat edilen temel hususların başında yer almaktadır (OECD, 2019: 244).

Harcamalar gelir başlıklarına karşılık gösterilerek bütçelendirilemez. Başka bir deyişle belli harcamalar için belli gelirler karşılık gösterilemez. Eğer Parlamento gelirin belli bir amaca taahhüdüne karar verirse, ödenek üzerindeki karardan farklı olarak, bu gelir bütçenin gelir başlıklarının altında bütçelendirilmez ve raporlandırılmaz. Bununla birlikte, gelir vergisi her durumda bütçenin gelir başlıkları altında bütçelendirilmek ve raporlanmak durumundadır. Yine gelir ve karşılık gelen harcama da bütçelendirilmez ve ödenek başlıkları altında raporlandırılmaz. Eğer toplam harcamanın belli bir kısmı da bu şekilde gelir gösterilerek karşılanıyorsa bu harcamanın denk gelen kısmı için de aynı süreç geçerlidir. Ancak toplam harcamanın bir kısmı benzer şekilde gelir gösterilerek karşılanmış ve fakat harcamanın hangi kısmına denk geldiği belirsiz ise bunun bütçelendirilmesi ve raporlanması gerekmektedir (2011:203 Sayılı Bütçe Kanunu, Bütçeleme, Altıncı Bölüm).

Ödenek tavanları belirlenmiş olmakla beraber bazı özel durumlarda bir ödeneğin geçici olarak, toplam ödeneğin en fazla yüzde onuna kadar aşılmasına imkan verilmektedir. Bu durumlarda ödenek aşım tutarı kadar kaynak takip eden yıl indirilmektedir (2011:203 Sayılı Bütçe Kanunu, Bütçeleme, Sekizinci Bölüm).

Bütçe yılı içinde kullanılmayan ödenekler yeni yılla birlikte silinmemekte, takip eden yıllarda kullanılabilir. Ödenek bütçeleştirildikten sonra en az iki yıl boyunca kullanılabilir (2011:203 Sayılı Bütçe Kanunu, Bütçeleme, Onuncu Bölüm). Yılı bütçe kanununda ve Bahar Mali Politika Kanununda hükümet hem cari bütçe yılı hem de takip eden üç yılı kapsayacak şekilde makroekonomik tahminler, merkezi yönetimin gelir ve harcama, borçlanma gereği konularında tahminler oluşturur. Bu bakımdan cari bütçenin, başka bir deyişle yürürlükte olan bütçe Bahar Mali Politika Kanunu ile revize edilmekte ve tahminlerle gerçekleşenler arasında önemli bir fark olması halinde bunun nedeni belirtilmektedir (2011:203 Sayılı Bütçe Kanunu, Takip ve Tahmin, Birinci Bölüm – Üçüncü Bölüm).

Hükümet idare ettiği veya sahip olduğu varlıklardan Parlamente'ye karşı sorumludur. Hükümetin hesap verilebilirliği merkezi idare tarafından yapılan girişimleri ve merkezi idarenin borçları ile mali taahhütlerini de kapsamaktadır. Her yıl vergi harcama hesaplarının Parlamente'ye sunulması da hesap verilebilirlik kapsamında değerlendirilebilir (2011:203 Sayılı Bütçe Kanunu, Hesap Verilebilirlik ve Denetim, Birinci Bölüm – Dördüncü Bölüm).

Merkezi idarenin yıllık raporu en geç 15 Nisan'da Parlamente'ye sunulmak durumundadır. Raporda yer alması gereken hususlar 2011:203 Sayılı Bütçe Kanunu'nun Hesap Verilebilirlik ve Denetim (Accountability and Auditing) başlıklı onuncu kısmının altıncı bölümünde yer almaktadır. Hükümetin hesap verilebilirliğini güçlendirmek için yıllık raporda eklenmesi gereken belgelerden biri de İsveç Ulusal Denetim Ofisi (Swedish National Audit Office – SNAO) tarafından yapılan gözlemlere karşılık olarak hükümetin aldığı önlemlerin sunumudur. Böylece Ulusal Denetim Ofisi tarafından eksik görülen bir husus varsa ve buna karşı hükümet nasıl önlemler almışsa bu yıllık raporda gösterilmektedir.

İsveç'te mali konularda değerlendirme yapan kurum İsveç Mali Politika Konseyi'dir (Swedish Fiscal Policy Council). 1 Ağustos 2007 tarihinde kurulan Konsey Güney Kore, Kanada, ABD ve Avustralya gibi örneklerinin aksine yürütme



organının altında yapılanmıştır (Trapp, 2011: 5). Konsey'in görevleri arasında hükümet tarafından önerilen ve Parlamento tarafından onaylanan mali ve iktisadi politika amaçları üzerine değerlendirmeler yapmak yer almaktadır. Bu hedefler arasında kamu maliyesinin uzun vadeli sürdürülebilirliği, bütçe fazla hedefi, harcama tavanı ve mali politikanın ekonomideki döngüsel gelişmelerle tutarlılığı yer almaktadır. Konsey'in görev alanına ayrıca hükümetin bütçe kanunlarının açıklığını incelemek de yer almaktadır. Konsey görev alanına giren hususlarla ilgili gerçekleştirdiği incelemeleri İsveç Mali Politika raporuyla raporlamaktadır (FPR, About the Swedish Fiscal Policy Council, 2020). Yılda bir kez hazırlanan ve yayımlanan raporların (Fiscal Policy Reports 2009-2019) ilk sayfasında Konsey'in hükümetin bir ajansı olduğu, ancak hükümetin mali politikasını bağımsız olarak değerlendirdiği vurgulanmaktadır. Ayrıca Parlamantonun hükümet politikasını değerlendirirken Konsey tarafından hazırlanan raporun temel alındığı belirtilmekte ve böylece esasında Parlamentaoya yardımcı bir kurum gibi çalıştığı izlenimi verilmektedir.

## **2.8. NORVEÇ**

Norveç endeks değerlendirilmesine 2006 yılından itibaren dahil edilmiştir. Ülke İsveç gibi endeks değerlendirilmesine dahil olduktan sonra sürekli olarak pozitif yönde gelişim gösteren az sayıdaki ülkelerden biri olmayı başarmıştır<sup>83</sup>.

Aşağıda öncelikle birçok ülkeye kıyasla daha istikrarlı bir yasal ve kurumsal düzenlemeye sahip olan Norveç'in bütçe süreci ele alınmakta ve ardından bu süreçle ilgili olduğu düşünülen bütçe ilkeleri değerlendirilmektedir.

### **2.8.1. Norveç Bütçe Süreci**

1959 yılından beri Norveç'te yürürlükte bulunan bütçe düzenlemesi 2006 yılında değiştirilmiştir. Mali yılın takvim yılı olarak kabul edildiği Norveç'te bütçeleme süreci Maliye Bakanlığının diğer bakanlıklara gönderdiği mektup ile

---

<sup>83</sup> Sadece 2019 yılı raporunda 5 puanlık düşüş yaşamıştır. Ülkenin puan/sıralama görünümü şu şekildedir. 2006 yılı için 72/12, 2008 yılı için 80/6, 2010 yılı için 83/5, 2012 yılı için 83/5, 2015 yılı için 84/4, 2017 yılı için 85/5 ve 2019 yılı için 80/7.

başlamaktadır. Bütçeleme sürecine yönelik mektup ilgili olduğu bütçe döneminden iki yıl önce (t-2) gönderilmektedir. Mektup t-1 yılının Mart ayında gerçekleştirilmesi amaçlanan bütçe konferansının hazırlanmasını amaçlamakta ve t-2 yılının Aralık ayında gönderilmektedir. Maliye Bakanı mektupta harcamacı bakanlıkların gelecek dört yıllık harcama projeksiyonları için önerilerini hazırlamaları istenmektedir. T-1 yılının Ocak ayı içinde gelecek dört yıllık projeksiyonlar dikkate alınarak harcama önerileri bakanlıklar tarafından hazırlanmakta ve Maliye Bakanlığına gönderilmektedir. Aynı yılın Şubat ayında bakanlıklar yeni politika girişimleri için önerilerini sunar. Bütçe konferansında da, esasında bütçeleme sürecinde yer alan bir prosedür olmamakla birlikte, Maliye Bakanlığına harcama kesintileri konusunda destek olmak için harcamacı bakanlıklardan yüzde dörtlük harcama kesintisi için öneri vermeleri istenmektedir. Mart ayında gerçekleşen bütçe konferansında toplam harcama ve gelir limitleri, yeni politika girişimleri için toplam limit ve her harcamacı bakanlık için harcama ve gelir limitleri üzerinde karar kılınmaktadır (Anderson, Curristine ve Merk, 2006: 14).

Bakanlıkların limitlerine iki adımlı süreçte karar verilmektedir: teknik temelli projeksiyonlar ve özel harcama kesintileri. Teknik temelli projeksiyonlarda demografik değişiklikler ve diğer bilgiler dikkate alınmaktadır. Yeni politika girişimleri için alan açmak adına bakanlıklara harcama kesintisi önerisi Maliye Bakanlığı tarafından yapılmaktadır. Kabine her bir bakanlık için getirilen harcama kesintisine karar vermektedir. T-1 yılının Ağustos ayında yapılan ikinci bütçe konferansında bakanlık bütçeleri üzerinde nihai tahsisat gerçekleşmektedir. Hazırlanan bütçe kanun tasarısı aynı yılın Ekim ayında Parlamenteoya sunulmaktadır (Anderson, Curristine ve Merk, 2006: 15).

Parlamenteoya sunulan bütçe kanun tasarısı öncelikle Ekonomik ve Mali İşler Daimi Komitesine gönderilmektedir. 20 Kasım'da Komite harcama ve gelir limitleri konusunda önerilerini Genel Kurul'a sunar. Genel Kurul sektörel daimi komitelerinin de bütçe konusundaki önerilerini dikkate alır ve bütçeyi onaylar. Parlamento bütçeyi en geç 15 Aralık'a kadar<sup>84</sup> onaylamak durumundadır (Mundal, 2008: 35). Onaylanan bütçe 1 Ocak itibarıyla yürürlüğe girer (Anderson, Curristine ve Merk, 2006: 22).

---

<sup>84</sup> Ekim ayında Parlamenteoya sunulduğu göz önüne alındığında bütçenin yasama organı tarafından incelenmesi için yaklaşık yetmiş beş günlük süre kalmaktadır.

Norveç Parlamentosu tarafından onaylanan bütçe kanununun yayımlanıp yürürlüğe girmesi için Kraliyet onayı için Krala gönderilmektedir. Bütçe veya diğer kanunlar konusunda herhangi bir ayırım yapmayan Norveç Anayasası öncelikle Kralın onayını zorunlu tutar. Bu sebeple Kral bütçe kanununu tekrar görüşmek üzere Parlamento'ya geri gönderebilir. Ancak Parlamento tarafından kanunun değişiklik yapılmaksızın kabul edilmesi halinde Kralın reddetme veya geri gönderme hakkı bulunmamaktadır. Bu durumda Krala gönderilen kanuna ek bir dilekçe sunulur ve dilekçede Kralın kanunu reddetmemesi gerektiği belirtilir (Norveç Anayasası, 77., 78. ve 79. maddeler).

### **2.8.2. Norveç Bütçe Sürecinin İlkesel Değerlendirmesi**

Norveç Parlamentosunun anayasal olarak belirlenen görev ve yetkileri arasında vergi gibi kamusal yükümlülükleri onaylamak veya kaldırmak, borç artışına karar vermek, ülkenin parasal sistemini denetlemek, hükümetin harcamalarını finanse edecek gerekli paranın uygunluğuna karar vermek, Kraliyet ve hanedanı için yıllık olarak tahsis edilecek ödenek miktarı ve Kraliyete ait mülkleri belirlemek, Devlet Konseyinin (Council of State) kayıtlarını ve tüm kamusal raporları ve dokümanları teslim almak, devlet hesaplarının incelenmesi ile ilgili prosedürü belirlemek, bu hesapların yıllık olarak incelenmesini sağlamak için beş denetçi atamak (hesapların yılsonundan itibaren altı ay içinde denetçilere sunulması gerekmektedir) yer almaktadır (Norveç Anayasası, 75. madde).

Norveç Parlamentosunun basit çoğunlukla hükümetin önerisinde sınırsız değişiklik yapma yetkisi bulunmaktadır. Geçmişte, getirilen yeni harcamaların gelir karşılığı gösterilmeksizin veya başka harcamaları azaltmaksızın bütçenin parlamenter adaptasyonu neticesinde bütçe dengesi rutin şekilde kötüye gitmekteydi. 1997 yılında yapılan bütçe reformu ile Parlamento onayı mali disiplini güçlendirecek yukarıdan-aşağıya (top-down) prensibi benimsenmeye başlanmıştır. Reformla birlikte bütçe Parlamento'ya gönderildikten sonra Mali ve Ekonomik İşler Daimi Komitesine (Standing Committee on Finance and Economic Affairs – SCFEA) havale edilerek burada bütçe toplamı ve mali politika çerçevesinde incelenmeye başlanmıştır. Komitedeki incelemeden sonra yirmi iki sektörün harcama tavanından oluşan toplam

harcama üzerine hazırlanan öneri ve gelir tahmini ile birlikte bütçe adaptasyon için Parlamento'ya sunulmaktadır. Parlamento onayından önce, aynı sektördeki harcama tavanını değiştirmeksizin yerini tutacak bir azaltma gösterilerek ödenek artışı gerçekleştirilebilir. Başka bir deyişle, bütçe henüz Parlamento tarafından onaylanmadan önce, bir sektör komitesi eğer ödenek artışı talep edecekse karşılığında başka bir ödenekten (ancak aynı sektörden) azaltma göstererek bunu isteyebilecektir. Böylece ödenek artış talebi kabul edilse dahi sektör toplam ödeneğinde herhangi bir değişiklik meydana gelmeyecektir (Ljungman, 2009: 19).

Yıl içi düzeltmelerde ödeneklerin değişimi için Parlamento onayı gerekmektedir. Ancak beklenmeyen olayların gerçekleşmesi durumunda ödeneklerin belirli limitler dahilinde artırılmasına Kral'ın içinde bulunduğu Devlet Konseyi karar verebilir. Parlamento onayından önce karşılanması gereken “kaçınılmaz ihtiyaçlar” söz konusu olduğunda daha fazla ödenek artışına da karar verilebilmektedir. Ancak Parlamento ön onayı olmaksızın gerçekleştirilen bu ödenek artışların mümkün olan en yakın zamanda Parlamentonun onayına sunulması gerekmektedir. Bununla birlikte bütçe revizyon teklifleri yılda iki kez, Mayıs ve Kasım aylarında Parlamento onayına sunulmaktadır (Mundal, 2008: 28, 35).

Parlamentodaki görüşmeler, çoğunluk sağlandığı durumlarda kapalı oturumlarda gerçekleştirilebilmektedir. Bütçe görüşmeleri konusunda herhangi bir istisna yapılmadığı için, bütçe görüşmelerinde de Parlamento çoğunluğunun kararı ile kapalı oturumlar gerçekleştirilebilir (Norveç Anayasası, 84. madde).

Merkezi idarenin tüm birimleri yıllık denetime tabi tutulmaktadır. Harcamalar, gelirler, yükümlülük ve varlıklar denetimin konusuna girmektedir. Hükümet tarafından mali tablolar takip eden yılın Nisan ayı sonuna kadar hazırlanmaktadır. Genel Denetmen Ofisinin (Office of the Auditor General) raporu da aynı yılın Kasım ayında hazırlanmaktadır. Dolayısıyla mali tabloların hazırlanması ile denetiminin tamamlanması arasında geçen süre yedi aydan daha azdır (Mundal, 2008: 28).

Devlet Konseyi üyeleri (bakanlar) Norveç Parlamentosu veya ona bağlı organları tarafından ele alınan bir konuyla ilgili istenilen her türlü bilgiyi Anayasal olarak sunmak durumundadır. Konsey üyelerinin ilgili konu hakkında yanlış veya yanıltıcı bilgi sunmaları Anayasal olarak yasaklanmış durumdadır (Norveç Anayasası, 82. madde). Dolayısıyla bütçeleme süreciyle ilgili Parlamento tarafından harcamacı

bakanlıklardan veya Maliye Bakanından istenilen ve bütçe ile ilgili tüm bilgilerin tam ve doğru bir şekilde alınabilmesi Anayasal güvence altına alınmıştır.

Norveç'in önemli petrol kaynaklarına sahip olması ve sayılı petrol üreticisi ve ihracatçısı olması dolayısıyla petrol işlerinin de bütçe sürecinin dahil olduğu şeffaflık ilkesine göre yönetilmesi önem taşımaktadır. Petrol faaliyetlerinden elde edilen gelirler ve bu faaliyetlerin sürdürülmesi için yapılan harcamalar bütçe içinde gösterilmektedir. Ancak petrol sektöründen gelen toplam net gelirler bütçeden doğrudan 2006'dan önceki ismi Petrol Fonu (Petroleum Fund) olan Hükümet Emeklilik Fonu-Global'e (Government Pension Fund-Global) aktarılmaktadır. Petrol dışı bütçenin açık vermesi durumunda ise gerekli tutar mali bütçeye geri aktarılarak bütçe dengesi sağlanmaktadır (Mundal, 2008: 40).

Net petrol varlıkları ve gelecekte hükümetin petrol faaliyetlerin elde edeceği net gelirler ulusal bütçe dokümanlarında yer almaktadır. Bütçe dokümanlarında ayrıca petrol dışı bütçe dengesi ve Hükümet Emeklilik Fonundan (Petrol Fonu) transfer miktarı gösterilmektedir. 2007 yılından itibaren Fon faaliyetleri konusunda daha detaylı bilgilerin, performans ve yatırımları konusunda belgelerin yayımlanmasına başlanmıştır (Mundal, 2008: 40).

Norveç Parlamentosu sadece gelecek mali yılın bütçesini onaylar. Bununla birlikte Norveç'in mevcut sistemi demografik değişiklikleri ve yatırım programlarını dikkate almaktadır. Sonraki yıllar için yapılan çoğunlukla mekanik tahminlerdir<sup>85</sup>. Ancak yeni bütçe dokümanları arasında gelecek üç yıllık projeksiyonlar yer almaktadır (Anderson, Curristine ve Merk, 2006: 16-17).

## 2.9. GÜRCİSTAN

Gürcistan endeks değerlendirmesine 2006 yılından itibaren dahil olan ülkelerden biridir. Ancak gelişim süreci istisnai bir görünüm sergileyen ülkelerden biri olmuştur. İlk puanlamada uygulamaları minimum seviyede karşılayan ülke

---

<sup>85</sup> Hükümet için gelecek yılların tahmininin mekanik olarak görülmesinin altında yatan neden mali kuraldır. Bahsi geçen mali kural pratik anlamda orta vadeli açık kuralı olarak görülmektedir. Buna göre petrol dışı bütçe açığı Fon varlıklarının bütçe yılı başındaki değerinin yaklaşık yüzde dördüne kadar çıkabilecektir (Anderson, Curristine ve Merk, 2006: 13).

kategorisinden en iyi karşılayan ülke kategorisine kadar yükselmiştir<sup>86</sup>. Aşağıda bu gelişim de dikkate alınarak öncelikle bütçe süreci ve ardından bu süreçte dikkate alındığı düşünülen bütçe ilkeleri yasal ve kurumsal düzeyde ele alınmaktadır.

### 2.9.1. Gürcistan Bütçe Süreci

Gürcistan bütçeleme süreci 2935 sayılı Gürcistan Bütçe Kanunu (Law of Georgia Budget Code of Georgia) ile düzenlenmiştir. Gürcistan bütçeleme sistemi program bütçe sistemi olarak belirlenmiştir. Böylelikle ödenekler önceliklerine göre program bütçe formatına göre belirlenmekte ve ardından programlar, alt programlar şeklinde sıralanmakta ve bu ödenekler harcamacı kurumlar tarafından yapılmaktadır (Gürcistan Bütçe Kanunu, 9. madde).

Gürcistan program bütçeleme sistemi programlar/altprogramlar, bunların beklenen sonuç (outcomes) ve çıktıları (outputs) ile performans göstergelerini içermektedir. Maliye Bakanı Gürcistan Parlamentosu Mali Komitesi (Fiscal Committee of the Parliament of Georgia) ile anlaşarak bütçeleme sürecinde program bütçelemenin metodolojisine karar vermektedir (Gürcistan Bütçe Kanunu, 9. madde).

Hükümet tarafından hazırlanan bütçe tasarısının ve Temel Veri ve Yönlendirmeler (Basic Data and Directions – BDD) Belgesinin<sup>87</sup> en geç 1 Ekim tarihinde Parlamento'ya sunulması gerekmektedir. Bütçe tasarısının içinde bütçe sınıflandırmalarına göre devlet bütçesinin bilançosu, gelir, bütçe dengesi ve ödeneklerin harcamacı kurumlar itibarıyla gösterimi, bütçe açık/fazla miktarı, toplam ödenek miktarının program bütçeleme sınıflandırması içinde gösterimi, devlet borçlanma ve garanti miktarı, şartlı bağışlarla fonlanan projeler, kurumların amaç ve hedeflerine yönelik ödenekleri kullanacakları öncelikleri yer almaktadır (Gürcistan Bütçe Kanunu, 38. madde).

Bütçe tasarısı öncelikle Parlamento Komite Görüşmelerinde (Parliamentary Committee Hearings) ele alınmaktadır. Devlet Denetim Ofisi (State Audit Office – SAO) ve Gürcistan Ulusal Bankası (National Bank of Georgia) uzmanlarının da

<sup>86</sup> Gürcistan'ın puan/sıralama görünümü şu şekildedir: 2006 yılı için 33/42, 2008 yılı için 53/30, 2010 yılı için 55/34, 2012 yılı için 55/33, 2015 yılı için 66/16, 2017 yılı için 82/5 ve 2019 yılı için 81/5.

<sup>87</sup> Temel Veri ve Yönlendirmeler Gürcistan'ın orta vadeli makroekonomik ve mali projeksiyonları çerçevesinde temel kalkınma planını ifade etmektedir.

katıldığı görüşmelerde ele alınan öneriler görüşülmek üzere Parlamento tarafından hükümete gönderilmektedir. Hükümet öneriler üzerine gerekli gördüğü düzenlemelerden sonra bütçe tasarısını en geç 5 Kasım'a kadar Parlamenta sunmak durumundadır. Parlamentoda hükümetin bütçe tasarısının yanı sıra Denetim Ofisi ve Ulusal Banka tarafından sunum yapılmaktadır. Parlamento Genel Kurulunda yapılan görüşmeler sonucu yapılan yorumlar ve getirilen öneriler en geç 15 Kasım'da hükümete iletilmektedir. Hükümet yorum ve öneriler üzerine nihai bütçe tasarısını şekillendirerek Parlamenta sunmaktadır. 30 Kasım'a kadar tekrar Parlamenta sunulan bütçe tasarısı en geç Aralık ayının üçüncü Cuma gününe kadar oylanmak durumundadır. Parlamento Genel Kurulunda onaylanacak bütçe tasarısı üzerinde değişiklik yapılabilir. Ancak bu durumda hükümetten izin alınmak durumundadır. Bütçe tasarısı tek oturumda çoğunluk esası ile oylanarak mali yılbaşında yürürlüğe girmek üzere kanunlaşmaktadır (Gürcistan Bütçe Kanunu, 39. madde).

Parlamentonun Aralık ayının üçüncü Cuma gününe kadar bütçe tasarısını onaylamazsa on gün içinde bütçe tasarısının aynısını veya hükümet ile Parlamento üyeleri arasında yapılan anlaşma ile değiştirilen bütçe tasarısı onaylanabilmektedir. Ancak her durumda bu tarihin 31 Aralık'ı geçmemesi gerekmektedir (Gürcistan Bütçe Kanunu, 39. madde). Bütçe ödeneklerinin mali yılbaşına kadar yasama organı tarafından onaylanmaması durumunda önceki mali yılın toplam ödeneklerinin en fazla 1/12'sini, her bir ay için olmak üzere kullanılabilme imkanı verilmiştir (Gürcistan Bütçe Kanunu, 13. madde).

Anayasanın altmış altıncı maddesine göre Parlamento tarafından onaylanan bütçenin Gürcistan Cumhurbaşkanı tarafından imzalanıp yayımlanması ile bütçe mali yılbaşından itibaren yürürlüğe girmektedir. Cumhurbaşkanının kanunları onaylayıp yayımlanmasını düzenleyen 46. maddeye göre Parlamento tarafından kabul edilen bir kanun (ve dolayısıyla bütçe kanunu) on gün içinde Cumhurbaşkanına sunulmalıdır. Anayasanın 66. ve 46. maddeleri birlikte ele alındığında Cumhurbaşkanının görüşleri ile birlikte kanunu iki hafta içinde Parlamenta geri gönderme durumunun söz konusu olabileceği görülmektedir. Anayasa bu konuda bütçeyi diğer kanunlardan ayırmamaktadır. Ancak böyle bir geri gönderim söz konusu olduğunda Parlamentonun Cumhurbaşkanının görüşlerini dikkate alabilmesi için hükümetten izni alınmak

durumundadır. Başka bir deyişle hükümet Cumhurbaşkanından geri dönen bütçe kanunun değişiklik istenen görüşlerinin Parlamento tarafından ele alınmasına ve oylanmasına izin vermemesi durumunda bütçe kanunu ilk ve onaylanmış haliyle; hükümetin izin vermesi durumunda ise değişiklik yapılmış ve onaylanmış haliyle tekrar Cumhurbaşkanına gönderilmektedir.

Bütçenin parlamento tarafından onaylanmaması durumunda harcamaların devam edebilmesine imkan sağlayacak araçların ve prosedürün kanunla belirlenmesini hüküm altına alan Anayasa, bu konudaki tek bağlayıcı hüküm olarak geçmiş yıl bütçesinin esas alınmasını göstermektedir. Bütçenin onaylanmaması halinde harcamalar geçmiş yıl bütçesi esas alınarak gerçekleştirilecek, ancak miktar, oran, süre, süreç gibi hususların çıkarılacak bir kanunla belirlenebileceği konusunda esneklik sağlanmıştır (Gürcistan Anayasası, 66. madde).

### **2.9.2. Gürcistan Bütçe Sürecinin İlkesel Değerlendirmesi**

Gürcistan bütçeleme sürecinde dikkate alınması istenilen bütçe ilkeleri 2935 sayılı Bütçe Kanununun dördüncü maddesinde işlenmiştir:

- *Kapsamlılık*: Buna göre bütçenin tüm gelir ve harcamalarıyla birlikte bütçe dengesinin bir bütün olarak bütçede yer alması gerekmektedir.
- *Şeffaflık*: Otoritenin temsilci (yasama) organına sunulacak bütçe tasarısının görüşme prosedürleri/süreci kamuoyuna ve medyaya açık olarak gerçekleşmesi gerekmektedir. Onaylanan bütçelerin ve onların Yürütme/İcra Raporlarının (Execution Reports) yayımlanması gerekmektedir. Bu süreçte bütçe hakkındaki bilgilerin bireyler ve şirketler için kolayca erişilebilir olması esastır.
- *Hesap Verilebilirlik*: Bütçeleme sürecindeki tüm katılımcılar performansları ve bütçede gösterilen bilgilerden dolayı sorumlu tutulmalıdır.
- *Bağımsızlık*: Gürcistan'da devlet, otonom cumhuriyet ve yerel yönetim bütçelerinin bağımsızlığı kendi gelirlerine sahip olmaları, bütçe dengesini kendilerinin sağlaması, harcamalarını belirleme bağımsızlığının verilmesi ile sağlanır. Ancak bu bağımsızlık Gürcistan yasal sınırları içinde gerçekleşmelidir.
- *Birlik*: Tüm seviyedeki bütçeler için birleştirilmiş bütçe sınıflandırma kodlarının, muhasebe sisteminin, devlet mali kontrolü ilkelerinin kullanılması



gerekmektedir. Görüldüğü üzere genel manada devletin tüm gelir ve giderlerin tek bir bütçede olmasını ifade eden birlik ilkesinden farklı bir durumu ifade etmektedir.

- *Genellik*: Bütçe kanununda önceden öngörülenler dışında genel harcamaları finanse edecek tüm gelirlerin kullanılmasını ifade etmektedir. Buna ilave olarak hiçbir gelir, bağışlar hariç, belirli ve özel harcamalar için kullanılmamalıdır. Bütçe ile ilgili olan hiçbir kuruma, özel kanunları olanlar hariç olmak üzere, kendi amaçları doğrultusunda gelir toplamasına izin verilmez.

- *Konsolidasyon*: Devlet Hazinesinin genel muhasebe sistemi içinde tüm seviyelerdeki bütçe harcamalarının ve gelirlerinin konsolidasyonu, Gürcistan yasaları içinde harcamaların ödenmesi, Hazinesinin ve Gürcistan Ulusal Bankasının genel muhasebe yönetimi bu ilke kapsamında değerlendirilmektedir.

Bütçe tasarısında harcamaların artışına, gelirlerin azalmasına veya yeni yükümlülüklerin getirilmesine Parlamento tarafından karar verilebilmektedir. Ancak bu durumda hükümetin onayının alınması gerekmektedir (Gürcistan Bütçe Kanunu, 20. madde). Bu durum bütçe tasarısı hükümet tarafından Parlamente'ya sunulmak üzere hazırlanırken düşünülmemiş harcama alanlarının veya yeni harcama alanı gerektirecek durumların söz konusu olması halinde bütçeye esneklik kazandırmaktadır<sup>88</sup>. Ancak bütçe dengesinin hükümet tarafından teknik olarak daha iyi düşünülmesi de göz önünde bulundurularak bu değişiklik hükümetin rızasına bağlamıştır.

Ödenek tahsis disiplinin bozulmasını önlemek adına ödeneklerin kurumlar arası aktarımına ancak yıllık bütçe kanununda yer verilmişse izin verilebileceği hüküm altına alınmıştır. Ancak yukarıda belirtildiği üzere bütçenin işleyişine esneklik sağlamak için programlar/alt programlar arasında ödenek aktarımı gerektiği durumlarda bunun Maliye Bakanlığının onayıyla gerçekleştirilebileceği belirtilmiştir. Bununla birlikte belli bir oransal sınırlama getirilerek bütçe disiplini bozacak aktarımların önüne geçilmek istenmiştir (Gürcistan Bütçe Kanunu, 31. madde).

---

<sup>88</sup> Gürcistan'da acil durumların söz konusu olduğu durumlarda Parlamente'ya Acil Durum Karşılık Bütçesi (Emergency Response Budget) onaylama yetkisi verilmektedir. Hükümet tarafından tasarısı hazırlanan Acil Durum Bütçesi acil durumlar veya ülkeye yönelik düşmanlıkların söz konusu olması durumunda alınacak önlemlerin finanse edilmesini amaçlamaktadır (Gürcistan Bütçe Kanunu, 32. madde).

Bütçeye çok yıllık perspektif Temel Veri ve Yönlendirmeler Belgesi (Basic Data and Directions Document - BDDD) ile verilmektedir. Ülkenin orta vadeli makroekonomik ve mali tahminleri üzerinden kalkınmanın temel planı olan Belge dört yıl için (bütçe yılı ve takip eden üç yıl) hazırlanmakta ve yıllık olarak güncellenmektedir. Belgenin oluşturulmasında harcamacı bakanlıkların hazırladıkları orta vadeli öncelikler dikkate alınmaktadır (Ministry of Finance of Georgia, 2019: 11, 14).

Gürcistan Anayasasının 66. maddesi bütçe kurumunu ele almaktadır. Maddede son olarak bütçeleme süreci ile ilgili prosedürün kanunla belirlenmesi gerektiği vurgulanmakla birlikte kanunun hazırlanması aşamasında bazı anayasal bağlayıcılıklar belirlenmiştir. Belirlemelerin birincisi bütçenin onaylanmasında meclis üye çoğunluğunun temel alınmasıdır. Temel Veri ve Yönlendirmeler (Basic Data and Directions – BDD) Parlamentonun komisyonları tarafından incelendikten sonra bütçe tasarısının Parlamente'ya sunulmasına yetkili tek organ hükümet olarak belirlenmiştir. Anayasa ayrıca hükümet tarafından Parlamente'ya sunulacak bütçe tasarısı için de süre sınırını belirlemiştir. Buna göre bütçe tasarısının bütçe yılının bitimine en geç üç ay kala Parlamente'ya sunulması gerekmektedir. Ancak geçmiş yıl bütçesi kesinleşmiş sonuçlarının (kesin hesabının) onaylanması için en geç bütçe yılının bitmesine beş ay kala Parlamente'ya sunulması gerekmektedir.

Parlamento bütçe tasarısı üzerinde yapacağı herhangi bir değişiklik dolayısıyla hükümetten izin almak zorundadır. Anayasa hükümete aynı zamanda Parlamento eğer ilave harcama talebinde bulunursa bu ilave harcamayı finanse edecek kaynağın da gösterilmesini talep etme hakkı vermektedir. Bu bakımdan Parlamento dilediği değişikliği, hükümetin izin vermesi suretiyle gerçekleştirebilmektedir. Ancak bu değişiklik ilave bir harcama yapmayı gerektirdiği durumlarda Parlamentonun ilave harcamanın fon karşılığını göstermek durumundadır. Parlamento gerekli gördüğü durumlarda bütçe harcamalarını arttıracak veya gelirleri azaltacak veyahut hükümeti yeni sorumluluklar altına sokacak kanunlar çıkarabilme yetkisini bütçe yılı içinde de kullanabilir. Ancak aynı şekilde bu durumda da hükümetin onayını/iznini almak durumundadır.

Hükümetin hazırladığı bütçe tasarısında geçmiş yıla kıyasla Parlamente'ya tahsis edilen fonda bir azalmanın söz konusu olabilmesi için Parlamentonun izin

vermesi gerekmektedir. Anayasa ayrıca ödeneğin nasıl tahsis edileceği konusunda Parlamenteoya bağımsız karar verme yetkisi sunmuştur.

Bütçenin incelenmesi ve kamu kaynaklarının etkin ve hesap verilebilir şekilde kullanılmasını sağlamak için Devlet Denetim Ofisi (State Audit Office) Anayasanın 69. maddesinde anayasal bir kurum olarak yer edinmiştir. Ofisin işlevsel bağımsızlığı anayasal güvence altına alınmış ve sadece Parlamenteoya karşı hesap verilebilir kılınmıştır. Hükümetin bütçe faaliyetleri konusunda Parlamenteoya rapor hazırlayıp sunması gerekmektedir. Böylelikle Anayasasının kendisine atfedilen “Parlamenteonun kamu kaynakları üzerindeki kontrolünü sağlama” görevini de yerine getirmiş olacaktır. Ofisin yetki alanı, yapısı ve diğer ilgili prosedürün organik kanunla<sup>89</sup> düzenlenebileceği hüküm altına alınarak diğer kamu kurumlarına kıyasla oldukça yüksek bir seviyede değerlendirilmiştir.

Gürcistan’da bütçe analizi yapan bağımsız mali kurum Parlamento Bütçe Ofisidir (Parliamentary Budget Office of Georgia – PBOG). 1997 yılında oluşturulan kurum 2005 yılından itibaren Parlamenteonun Bütçe ve Maliye Komisyonuna (Committee for Budget and Finance of the Parliament of Georgia) karşı hesap verme sorumluluğu altına alınmıştır. 2014 yılında kanuni düzenlemelerle uluslararası iyi uygulamalar çerçevesinde daha güçlü hale getirilmiş<sup>90</sup> ve Ofis sadece Parlamento Başkanının başkanlık ettiği denetleme kuruluna karşı hesap verebilir hale getirilerek bağımsızlığı ve objektifliği garanti altına alınmıştır (Parliamentary Budget Office of Georgia, 2020).

2014 yılında kanuni değişikliklerle Parlamento Bütçe Ofisinin görev/yetki alanı genişletilmiştir. Bütçenin plan aşamasında kapsamlı analizinin yapılması; bütçe kanununda yapılan değişikliklerin incelenmesi; hükümet politikalarının mevcut mali kurallarla ve orta vadeli mali sürdürülebilirlikle uyumunun değerlendirilmesi; orta vadeli mali tahminlerin oluşturulması, kamuya açık ve önceden tanımlanmış kriterlere göre maliye alanında araştırma yayınlarının yapılması, kendi makroekonomik tahminlerinin yapılmasının yanında resmi tahminlerin bütçe planlaması üzerindeki etkilerinin değerlendirilmesi Ofisin görevleri arasında yer almaktadır. Ofis ayrıca ilgili

<sup>89</sup> Gürcistan’da organik kanun olarak yer alan konular arasında devlet bayrağı, resmi dil, devlet marşı gibi ancak Anayasanın değiştirilmesi ile düzenlenebilecek hususlar yer almaktadır. Bu bakımdan denetim kurumu bütçenin bir parçası olmakla birlikte daha fazla ön plana alındığı söylenebilir.

<sup>90</sup> OECD Bağımsız Mali Kurum İlkeleri (OECD Principles for Independent Fiscal Institutions) benimsenmiştir.

bütçe yılında hazırlayacağı raporlar konusunda takvim hazırlamakta ve bunu yayımlamaktadır. Takvimde aylık, üç aylık, yıllık inceleme raporlarının yayımlanacağı tarihler belirtilmektedir. Ayrıca Ekim, Kasım ve Aralık aylarında bütçe tasarısı üzerine hazırlanan raporların da yayımlanacağı tarihler gösterilmektedir (Parliamentary Budget Office of Georgia, 2020).

Bütçeleme süreci ile ilgili bazı hususlar Gürcistan Parlamentosu Prosedür Kurallarında (Rules of Procedure of the Parliament of Georgia) yer alan Parlamentosunun Bütçe Hakkı başlığı altındaki on beş maddede yer almaktadır. Örneğin Parlamento Bütçe ve Maliye Komisyonu (Budget and Finance Committee) aracılığıyla bütçenin genel ve tutarlı bir gözetimini yapması, Maliye Bakanının her üç aylık bütçe gerçekleştirmelerini toplam itibarıyla Parlamentosu bilgilendirmek amacıyla sunması, üç aylık raporların Bütçe ve Maliye Komisyonu tarafından incelenmesi ve Komisyonun talebi halinde kamu kurumlarının ilave bilgi sunması zorunluluğu, Devlet Denetim Ofisi tarafından yıllık değerlendirme/durum raporunun Parlamentosu sunulması için belirlenen azami süreler bu hususlardan bazılarıdır (Parliament of Georgia, 2019: 152-155).

Gürcistan'da 2015 yılından itibaren Vatandaş Rehberi (Citizen's Guide) yayımlanmaktadır. Rehber vatandaşların kolaylıkla anlayabilecekleri bir dille hazırlanmakta, program amaçları ve bütçe hakkında bilgi sunmaktadır. Rehber genel anlamda vatandaşlara hükümetin aktiviteleri konusunda bilgi sunmakta, bütçe planlaması ve gerçekleşmesi gibi konularla ilgilenmelerini hedeflemektedir. Vatandaş Rehberi içerik olarak öncelikle bütçe kavramı, program bütçe, program, alt program gibi kavramsal bilgiler sunmakta ve ardında Gürcistan bütçe sistemi anlatılarak temel alınan bütçe ilkeleri belirtilmektedir. Kamu mali yönetiminin ve dolayısıyla denetimin, raporlamanın nasıl işlediği anlatıldıktan ve ülkenin bütçe ilkelerine uyum açısından uluslararası karşılaştırmalarına yer verildikten sonra hükümetin izlemek zorunda olduğu mali kurallar gösterilmektedir. Son olarak ilgili yıl bütçesi özet rakam, tablo ve grafiklerle ele alınıp incelenmektedir (Ministry of Finance of Georgia, 2019: 1-22).

## 2.10. MEKSİKA

Meksika endeks değerlendirilmesine 2006 yılından itibaren dahil olan ülkeler arasında yer almaktadır. Gürcistan'a benzer bir gelişim göstermiş ve diğer birçok ülkeden farklı olarak bu gelişimi istikrarlı bir düzene sokmuştur<sup>91</sup>. Aşağıda ülkenin bütçe süreci yasal ve kurumsal düzeyde ele incelenmekte ve bütçe ilkeleri kapsamında ele alınabilecek gelişmeler değerlendirmeye tabi tutulmaktadır.

### 2.10.1. Meksika Bütçe Süreci

Meksika'da bütçeleme sürecinde yasama ve yürütme arasında belirlenen yetki ve sorumluluklar, bütçe yılı ve sonrasında yapılacak denetimlerle ilgili temel hükümler Anayasada yer almaktadır. Anayasanın yanında Federal Bütçe ve Mali Sorumluluk Kanunu (Federal Budget and Fiscal Responsibility Law) da bütçeleme sürecinin düzenleyen diğer kaynaktır.

30 Mart 2006 tarihli ve 153 Sayılı Meksika Bütçe ve Mali Sorumluluk Federal Kanunu bütçeleme sürecini düzenleyen kanundur. Buna göre bütçe yasama organına sunulmadan önce yürütme organı Nisan ayında gelecek mali yılın makroekonomik tahminlerini içeren raporu ve Haziran ayında önerilen yeni programların da dahil olduğu bütçenin program yapısının ana hatlarını gösteren raporunun sunumunu yapar. Cumhurbaşkanı tarafından 8 Eylül tarihinde gelir ve gider bütçeleri Kongreye sunulur. Gelir bütçesinin 20 Ekim tarihinde Temsilciler Meclisinde ve 31 Ekim tarihinde de Senato tarafından onaylanması gerekmektedir. Gider bütçesinin ise 15 Kasım tarihine kadar sadece Temsilciler Meclisi tarafından onaylanması gerekmektedir. Bütçe Temsilciler Meclisinde görüşülürken belirli sınırlar içinde değişiklik yapılabilmektedir. Ancak yürütme tarafından sunulan program yapısını değiştirememekte veya yürütme organı tarafından yasal veya anayasal olarak yapması gereken harcamaların fonlanmasına itiraz edememektedir. Bununla birlikte ilave gelir karşılığı göstermek<sup>92</sup> kaydı ile harcamaları arttırabilmektedir (OECD, 2016b: 166).

<sup>91</sup> Meksika'nın puan/sıralama görünümü şu şekildedir: 2006 yılı için 50/23, 2008 yılı için 54/28, 2010 yılı için 52/38, 2012 yılı için 61/23, 2015 yılı için 66/17, 2017 yılı için 79/6 ve 2019 yılı için 82/4.

<sup>92</sup> Gelir karşılığının gösterilmesi gelir tahmininin artırılması veya kanunda belirlenen sınırlar içinde petrol fiyatlarındaki beklenti ile yapılmaktadır (OECD, 2016b: 167).

Temsilciler Meclisinin Bütçe ve Kamu Hesapları Komisyonu (Budget and Public Accounts Committee) harcama bütçesi üzerine oturumlar düzenlemekte ve Maliye Bakanının sunumu dinlenmektedir. Bu aşamada sektör komiteleri de bütçe değişikliği konusunda Komisyonda oylanması için önerilerini sunmaktadırlar. Bütçe Kongreye gönderildikten sonra genel kurulda iki kere okunmakta, tartışılmakta ve nihai olarak oylanmaktadır (OECD, 2016b: 167).

2004 yılında yapılan anayasal reform öncesinde bütçenin son görüşülmesi 31 Aralık olarak belirlenmişti. Ancak görüşmelerin yeni mali yıla sarkması bütçenin ilk haftalarda yürürlüğe girememesine neden olmaktaydı. Yasal olarak bütçenin zamanında geçmemesi durumunda izlenecek bir yöntemin olmaması bütçenin onaylanması işleminin altı hafta erkene çekilmesini gerektirmiştir (OECD, 2009: 75).

### **2.10.2. Meksika Bütçe Sürecinin İlkesel Değerlendirmesi**

Bütçeleme süreci üzerinde belirleyici olan ve yukarıda bir kısmı anılan yasal ve anayasal hükümler benimsenen bütçe ilkeleri üzerinde de bazı araçlar geliştirmiştir. Meksika Anayasasının yanında 2016 yılında Bilgiye Erişim ve Şeffaflık Federal Kanunu (Federal Law of Transparency and Access to Information), 2006 yılında Bütçe ve Hazine Sorumluluğu Federal Kanunu (Federal Law on Budget and Treasury Responsibility), 2008 yılında Hükümet Devlet Muhasebesi Genel Kanunu (General Law on Government Accounting) ve 2009 yılında Denetim ve Hesap Verilebilirlik Federal Kanunu (Federal Law on Audit and Accountability) gibi düzenlemelerle, özellikle kamusal hesap verme ve bilgilendirme konusunda önemli ilerlemeler sağlanmıştır (Mora ve Garduno, 2017: 6).

Şeffaflık, bütçelerin analiz edilerek vatandaşların bilgisine sunulması ve bu çerçevede hesap verilebilirliği temin edecek adımların atılmasında uluslararası kurumlardan (Hewlett Vakfı, Uluslararası Bütçe Ortaklığı gibi), iç aktörlerden (medya, sivil toplum örgütleri<sup>93</sup>, bilim insanları gibi) ve kamu kurumlarından

---

<sup>93</sup> Örneğin bir sivil toplum örgütü olan Fundar bütçe konusundaki belgelerin vatandaşların anlayacağı şekilde yapılandırılması, bütçe konusunda gazetecilerin eğitilmesi ve daha sonra uygulamasına başlanan vatandaş bütçe belgesinin oluşturulması konusunda girişimlerde bulunmuştur (Mora ve Garduno, 2017: 17).

(özellikle yenilikçi bürokratların girişimleri) gelen taleplerin etkisi olmuştur (Mora ve Garduno, 2017: 18-19).

9 Mayıs 2016 tarihli ve 167 Sayılı Bilgiye Erişim ve Şeffaflık Federal Kanunu ile bütçe şeffaflığının sağlanması konusunda hususlara yer verilmiştir. Bütçe ve uygulamaları hakkında bilgiler kanunun 61. maddesi ile düzenlenmiştir. Bu bilgilerin kurum ve kuruluşlara Maliye Bakanlığı aracılığıyla verilmesinin yanında ekonominin mevcut durumu, kamu maliyesi ve kamu borcu hakkında bilgi sunulması gerekmektedir. Aynı maddede denetim raporlarının, verilen cevapların, sübvansiyon programları için belirlenen kriterler ve sübvansiyon tutarları ile sosyal programlar gibi konularda bilgi sunulması düzenlenmiştir. Kanunla kurulmasına karar verilen Federal Kamu Bilgilerine Erişim Enstitüsü (Federal Institute of Acces to Public Information - FIAPI) oluşturularak<sup>94</sup> bütçesinde, faaliyetlerinde, karar vermesinde otonom bir yapıya kavuşturulmuştur. Görevleri arasında bireyleri bilgiye erişim haklarını kullanmaları için teşvik etmek, reddedilen bilgiye erişim sorunlarını çözmek gibi hususlar yer almaktadır (33. madde). Enstitüyü oluşturan beş komiserin tamamı Cumhurbaşkanı tarafından atanmaktadır. Ancak Senato bu atamalara itiraz ederek müdahale edebilmektedir. Komiserler bir daha seçilmemek üzere ve anayasal veya yasal bir suç işlemedikleri müddetçe yedi yıl boyunca bu görevi sürdürmektedirler. Komiserlerin Cumhurbaşkanı tarafından atanmasına rağmen Enstitü hiçbir otoriteye tabi kılınmamıştır<sup>95</sup>. Bu bakımından tamamen bağımsız bir yapıdadır (34. madde).

Yukarıda değinildiği üzere 2004 yılında gerçekleşen anayasal reformla birlikte bütçenin nihai oylanma tarihi altı hafta erkene çekilmiştir. Buradaki temel neden bütçenin oylanmasının mali yıla sarkmasının ve bütçenin yürürlüğe girmesindeki aksamanın önüne geçmek olsa da Kongreye bütçeyi görüşmesi için daha az zaman bırakmaktadır.

Yıl içinde bütçe konusunda hazırlanan raporlar bulunmaktadır. Bütçeleme süreci boyunca hazırlanan raporlar (Pattanayak ve diğerleri, 2018: 16):

---

<sup>94</sup> Kanunun çıktığı 2002 yılında kurulmuştur (Sobel ve diğerleri, 2006: 11).

<sup>95</sup> Enstitü kendi bütçesini hazırlayarak Federal Harcama Bütçesine dahil edilmesi için doğrudan Maliye Bakanlığına göndermektedir (Bilgiye Erişim ve Şeffaflık Kanunu, 37. madde). Ancak bütçe otonom yapısı için Enstitü bütçesinin doğrudan Cumhurbaşkanıya oradan da yasama organına ve bu süreç içinde bütçede değişikliğin yapılamaması gerektiği belirtilmektedir (Sobel ve Diğerleri, 2006: 17).

- Bülten şeklinde hazırlanan ve bütçenin gelir-gider rakamlarını, bütçe dengesini, kamu kesimi borçlanma gereğini (KKBG) toplam olarak gösteren aylık rapor,

- Rapor halinde hazırlanıp bütçe gelir-gideri, bütçe dengesi, kamu kesimi borçlanma gereği ve bağış ve hibeler hakkında daha ayrıntılı bilgi ihtiva eden aylık rapor,

- Devlet ve tür bazında yapılan bağış ve hibelerin gerçek değeri hakkında ayrıntılı bilgi içeren yerel yönetimlere verilen hibeler hakkında aylık rapor,

- Kamu şirketleri<sup>96</sup> dahil merkezi idarenin mali performansının ve makroekonomik faktörlerin analizini, kamu harcamalarının idari, fonksiyonel ve ekonomik sınıflandırmasını, borç göstergeleri, stok ve akımlar ile borç araçları hakkında bilgileri içeren üç aylık rapor,

- Ulusal muhasebe standartları temel alınarak 30 Haziran'a kadar geçen süreyi kapsayan işlemlerden oluşan yarıyıllık mali tablolar,

- Üç aylık raporların ihtiva ettiği tüm unsurları toplam olarak içeren yıllık rapor,

- Yarıyıllık tablolarla aynı yapı ve uygulamalardan oluşan, bütçe performansı hakkında en kapsamlı bilgileri içeren, başlangıç ödenekleri ile yıl içinde meydana gelen değişiklikleri içeren mali tablolar ve

- Bütçe gerçekleşme (kesin hesap) raporundan oluşmaktadır. Hazırlanan tüm raporların kamuoyu ile paylaşılması esastır.

Yukarıda anılan raporlar içinde en kapsamlı olanı yıllık mali tablolardır. Yıllık mali tablolar bütçe ile ilgili olan merkezi idareye bağlı kurumlar, vakıf fonlarının<sup>97</sup> büyük kısmı, bütçe dışı fonlar, sosyal güvenlik fonları ile mali ve mali olmayan tüm kamu şirketlerini içermektedir (Pattanayak ve diğerleri, 2018: 19).

Anayasanın 74. maddesi Temsilciler Meclisine bazı özel yetkiler tanımıştır. Bütçeleme süreci açısından tanınan bu yetkilere bakıldığında Federal Denetim

---

<sup>96</sup> Kamu şirketleri içinde 6 kalkınma bankası, 2 sigorta şirketi, Meksika petrol şirketi (PEMEX), elektrik şirketi (CFE) ve 17 liman yönetim şirketinin aralarında bulunduğu toplam 19 mali ve 49 mali olmayan şirketten oluşmaktadır (Pattanayak ve diğerleri, 2018: 18). Kamu şirketlerinden devletin elde ettiği bütçe geliri gayri safi yurtiçi hasılanın (GSYH) %5 ile %8 arasına tekabül etmektedir. Bütçenin vergi gelirlerinde bu oranın yaklaşık %10 olduğu göz önüne alındığında bu şirketlerin denetim ve analizlerinin yapılmasının önemi ortaya çıkmaktadır (Esquivel ve Peralta, 2013: 6-7).

<sup>97</sup> Vakıf fonları (trust fund) hükümete bağlı veya hükümetten bağımsız olarak ülkenin biyolojik çeşitliliğini korumak amacıyla kurulan fonlardır (Harstad, 1999: 1).



Ofisinin (Federal Auditing Office) teknik ve idari bağımsızlığına zarar vermeden performans denetiminin yapılması, bütçenin onaylanması, gerekli gördüğü durumlarda Cumhurbaşkanı tarafından sunulan projeleri değiştirmesi, çok yıllık altyapı inşaat harcamaları için yetkilendirme, geçmiş yıl bütçesinin gerçekleşen hesaplarını Federal Denetim Ofisi aracılığıyla incelemek<sup>98</sup>, Ulusal Kalkınma Planını onaylamak, federal bütçenin kaynaklarını kullanan kurumların iç kontrol kurulların<sup>99</sup> başkanlarını atamak yer almaktadır.

Kamu Maliyesi Çalışmaları Merkezi (Centre for Public Finance Studies – CPFS) Temsilciler Meclisi tarafından kurulmuştur. Merkezin üyeleri aynı zamanda Merkezin yakın bir şekilde çalıştığı Maliye Komisyonu (Finance Committee) veya Bütçe ve Kamu Hesapları Komisyonu (Budget and Public Accounts Committee) üyesi de olabilmektedir. Merkez görev ve yetkileri bakımından yasamanın yargılaması altında bulunduğundan dolayı gerçek manada bağımsız bir kurum olarak değerlendirilememektedir (OECD, 2016b: 166).

Meksika’da 2011 yılından itibaren Vatandaş Bütçe (Presupuesto Ciudadano – Citizen Budget) hazırlanıp yayımlanmaktadır. 2017 yılından itibaren ise hem Vatandaş Bütçe hem de Vatandaş Bütçe Projesi (Proyecto de Presupuesto Ciudadano – Citizen Budget Project) hazırlanıp yayımlanmaktadır. Aynı yıllar birlikte, daha önce tek bir belge olarak yayımlanan Vatandaş Bütçe anayasal katkılar, makro senaryolar, gelir bütçesi, nihai vatandaş bütçesi gibi birbirinden bağımsız belgeler halinde hazırlanıp yayımlanmaya başlamıştır. Vatandaş Bütçe Projesi adı altında yayımlanan belgeler de Vatandaş bütçe belgeleriyle aynı belgelerdir (Ministerio de Finanzas Publicas, 2020).

## 2.11. YENİ ZELANDA

Yeni Zelanda indeks değerlemesine 2006 yılından itibaren dahil olan ülkelerden biridir. Onu diğer ülkelerden açık bir şekilde farklılaştıran ise aldığı indeks

<sup>98</sup> Kamu kaynaklarının kötü kullanımının tespit edilmesinin halinde bunun cezalandırılması gerektiği Anayasanın aynı maddesinde belirtilmektedir.

<sup>99</sup> Anayasanın aynı maddesinde iç kontrol organlarının otonom yapılarının anayasa ile güvence altına alındığı belirtilmiştir.

puanı ve sıralamasıdır<sup>100</sup>. Ülke son dört raporlama dönemi boyunca en üst sırada kalmayı sürdürmüştür<sup>101</sup>.

Yeni Zelanda'nın yukarıda belirtilen başarısı da dikkate alınarak bütçe sürecinin hem yasal hem de kurumsal yapısı incelenmektedir. Aşağıda öncelikle bütçe sürecinin işleyişi ele alınmakta ve ardından süreç boyunca dikkate alındığı düşünülen bütçe ilkelerinin değerlendirilmesi yapılmaktadır.

### 2.11.1. Yeni Zelanda Bütçe Süreci

Yeni Zelanda Anayasa Kanunu 1852 tarihli “1852 tarihli Birleşik Krallık Parlamentosunun Yeni Zelanda Anayasa Kanunu” olarak çıkardığı anayasa kanununu yürürlükten kaldırarak 1986 yılında yürürlüğe girmiştir (13 Aralık 1986 tarihli ve 114 Sayılı onaylanmış Anayasa Kanunu). 1986 Kanunu yeni olmakla birlikte bazı anayasal düzenlemelerde 1852 kanununa atıfta bulunarak eski düzenlemelerin ve kurumların bir kısmını devam ettirmiştir. Örneğin Temsilciler Meclisi ve Parlamento ile ilgili düzenlemelerin bir kısmı 1852 kanununda öngörüldüğü şekliyle devam edileceği belirtilmiştir.

Kanuni düzlemde Yeni Zelanda bütçeleme sürecini düzenleyen kanun 1989 tarihli 44 Sayılı Kamu Maliyesi Kanunudur (Public Finance Act). Kanunda yıllar içinde bir takım değişiklikler<sup>102</sup> yapılarak yürürlükte kalmıştır. Ancak 2004 yılında 113 Sayılı Kamu Maliyesi Değişiklik Kanunu (Public Finance Amendment Act) ve 2013 yılında 50 Sayılı Kamu Maliyesi Değişiklik Kanunu ile daha geniş değişiklikler yapılmıştır.

<sup>100</sup> Yeni Zelanda'nın puan/sıralama görünümü şu şekildedir: 2006 yılı için 86/3, 2008 yılı için 86/4, 2010 yılı için 90/2, 2012 yılı için 93/1, 2015 yılı için 88/1, 2017 yılı için 89/1 ve 2019 yılı için 87/1.

<sup>101</sup> Yeni Zelanda bütçe uygulamalarını örnek alan ülkelerden biri Türkiye'dir. Reform arayış çabalarının yoğunlaştığı 1990'lı yılların sonunda ve 2000'li yılların başında hazırlanan raporlarda bu yönde izler görmek mümkündür. Benzer şekilde incelenen diğer ülkeler arasında İngiltere, İsveç, Kanada ve Avustralya gibi ülkeler yer almaktadır. Örnek rapor için 8. Kalkınma Planı kapsamında hazırlanan Kamu Mali Yönetiminin Yeniden Yapılandırılması ve Mali Saydamlık Özel İhtisas Komisyonu Raporuna müracaat edilebilir.

<sup>102</sup> Kanundaki diğer değişikliklerin önemli kısmı değişen sosyal, ekonomik ve sıhhi gelişmeler dikkate alınarak yapılmıştır. Örneğin Kanunun 37. Bölüm 41AA. maddesinde 1 Temmuz 2020 tarihi itibarıyla stratejik niyetleri konusunda bilgi vermesi gereken departmanlar için bu tarihin, sorumlu bakan tarafından, üç aya kadar ertelenebilmesi imkanı getirilmiştir. Bu değişiklik COVID-19'un yol açtığı bilgi edinme sıkıntıları göz önünde bulundurularak gerçekleştirilmiştir.

Bütçe Politika Beyanının (Budget Policy Statement) Bakan<sup>103</sup> tarafından her mali yıl için 31 Mart'tan önce Temsilciler Meclisine sunulması gerekmektedir. Bütçe politika beyanı ile 1 Temmuz'da başlayacak mali yıl için bütçenin oluşturulmasında dikkate alınacak ve rehber olacak hükümetin stratejik öncelikleri belirlenmektedir. Böylece hükümetin ulaşmak istediği politika amaçları, odaklanacağı yerler ve mali strateji raporunda belirlenen amaçlarla uyumu ortaya konulmaktadır (Kamu Maliyesi Kanunu, 26M maddesi).

Yeni Zelanda bütçeleme süreci temelde beş aşamadan meydana gelmektedir. Haziran ve Aralık ayları arasında gerçekleşen strateji aşamasıdır. Bu aşamada hükümetin Bütçe Politika Beyanına yansıtılan kararlar alınmakta ve stratejik öncelikler, harcama ve gelir için hedefler, tahmin edilen mali fazla ve kamu borçlanma niyetleri belirlenmektedir. Ocak ve Nisan ayları arasındaki aşama ise karar aşamasıdır. Bu aşamada bakanlar Hazine tarafından değerlendirilmesi için bütçelerini oluştururlar. Hazinenin yaptığı öneriler de dikkate alındıktan sonra tasarı üzerindeki nihai kararın verilmesi için bütçe bakanları tarafından (Başbakan, Başbakan Yardımcısı, Maliye Bakanı ve iki Maliye Bakan Yardımcısı) Kabineye gönderilmektedir. Kabinenin kararından sonra Hazine ve diğer ilgili kurumların gerekli belgeleri bütçe günü sunumu için hazırlamaları bütçe yapım aşamasını oluşturmaktadır. Bu aşama bütçe ödenek tahminleri, bütçe ekonomik ve mali güncellemeler, mali stratejiler, çocuk yoksulluğu raporu, Maliye Bakanının bütçe sunuş konuşması, basın bültenleri, ödenek özetleri gibi birçok belgeden oluşmaktadır. Parlamento tarafından onaylanması da yasama aşamasıdır. Mayıs ayında Parlamento tarafından onaylandıktan sonra mali yılbaşından (1 Temmuz) mali yılsonuna kadar (30 Haziran) geçen aşama da uygulama aşamasıdır (Budget, 2020).

Mali yıl bitiminden itibaren hazırlanacak mali tablolar Hazine tarafından mümkün olan en kısa sürede hazırlanmak durumundadır. Başka bir deyişle kanun belli bir tarih belirtmemiş, sadece pratik açıdan mümkün olan en kısa zamanda hazırlanması gerektiğini belirtmiştir. Hazırlanacak mali tabloların içinde -yapılmış ise- ödeneksiz veya yetkisiz harcamalar, karşılaştırma yapmak için tahmin edilen mali tablo ile

---

<sup>103</sup> Kamu Maliyesi Kanununda sadece “Bakan” (the Minister) ifade geçmekte ve ayrıca hangi bakanlığı ifade ettiği belirtilmemektedir. Ancak belli bir bakanı ifade ettiği “The” ekiyle anlaşılmaktadır. Boston ve Chapple’ın çalışmasında aynı kanunun aynı maddesi ele alınırken Bakan ifadesinin yerine “Maliye Bakanı” ifadesi kullanılmıştır (Boston ve Chapple, 2014: 112).

gerçekleşen mali tablo, bütçede öngörülen borçlanma ile yıl içinde gerçekleşen borçlanma aktiviteleri tablosu, acil durum harcamaları tablosu, emanet hesabı tablosu ve gerek duyulan diğer bilgiler yer almaktadır (Kamu Maliyesi Kanunu, 27. madde). Hazinesin hazırlayacağı mali tabloları en geç mali yıl bitimini takip eden ikinci ayın (Ağustos) sonuna kadar Genel Denetmene (Auditor-General) göndermesi gerekmektedir. Genel Denetmen mali tabloların kendisine iletilmesinden itibaren otuz gün içinde denetim raporu hazırlamak ve Hazineye iletmek zorundadır (Kamu Maliyesi Kanunu, 31. madde). Bu bakımdan ele alındığında Hazinesin mali tabloları hazırlaması için belli bir süre konulmamış gibi görünmesinin yanında, bu tabloların denetiminin yapılması için Genel Denetmene gönderilmesi için belli bir süre tanınmış olması pratik anlamda tabloların da bu süreye kadar hazırlanıp tamamlanmasını gerektirmektedir.

### **2.11.2. Yeni Zelanda Bütçe Sürecinin İlkesel Değerlendirmesi**

Anayasa kanununda Yeni Zelanda Parlamentosu ve kamu maliyesi ilişkilerini düzenleyen sadece tek bir madde bulunmaktadır (22. madde). Bahsi geçen madde ile vergi koymak, borç almak ve kamu parasını harcamak için Parlamentonun çıkaracağı kanun hükmünün gerekliliği vurgulanmaktadır. Ancak burada Parlamentonun çıkaracağı kanun maddesinin yürütme organına değil; daha ziyade Monarka (Crown) vergi, borç ve harcama konusunda yapacağı işlemlerin kanuni sayılması için gerekli olduğu vurgulanmaktadır. Başka bir deyişle, Monarkın vergi koyması, borç alması ve/veya kamu kaynağını kullanması için Parlametodan bir kanun çıkması gerekmektedir.

Parlamentonun herhangi bir ofisi veya Monark ödenek dışı, kanunla belirlenmiş bir yetki dışında hiçbir şekilde harcama yapamaz (Kamu Maliyesi Kanunu, 4. madde). Böylece ödenek dışı harcama yapma konusunda kanun dışında hiçbir otoritenin tanınmayacağı belirtilmiştir<sup>104</sup>. Ayrıca Kanunun 8. maddesi ile de ödenek üstü harcama yapılması yasaklanmıştır<sup>105</sup>. Ödenegin sadece belirlenen sınırlar içinde

<sup>104</sup> Ödenek (bütçe) kanunu dışında bir kanunla ödenek sağlanması gereken harcamaların olması halinde harcama süreci ve muhasebeleştirilmesi ödenek kanununda yapıldığı gibi yapılmak durumundadır (Kamu Maliyesi Kanunu, 11. madde).

<sup>105</sup> Ödenek üstü harcama yapılması bahsi geçen madde ile yasaklanmasının yanında bazı özel durumlar istisna tutulmuştur. 17 Ekim 2002 tarihli ve 33 Sayılı Sivil Savunma Acil Durum Yönetimi

belirlenen amaçlar için kullanılabileceği belirtilmiştir<sup>106</sup>. Ancak Maliye Bakanı tarafından sermaye artışına yönelik yapılan harcamaların şart ve koşullarında yapılan değişiklikler bu çerçevede ödenek kapsamının ve amacının değiştirildiği şeklinde yorumlanmamaktadır (Kamu Maliyesi Kanunu, 9. madde).

Olağan durumlarda ödenek dışı harcama yapılmasına izin verilmemesinin yanında herhangi bir ödenek olmaksızın veya kanuni zeminden yoksun bir harcamanın gerçekleşmesi halinde bunun Parlamento tarafından uygun görülmesi gerekmektedir. Kanun dışı harcama yapıldığı departmandan sorumlu bakanın yapılan harcama miktarını ve bu harcamanın neden yapıldığı konusunda gerekli açıklamaları Parlamente'ya sunması gerekmektedir (Kamu Maliyesi Kanunu, 26. madde).

Özel durumlar dışında bütçe ödeneklerinin kullanımında mali yıl esas alınmaktadır. Mali yıl sona erdikten sonra kalan ödenekler sonraki yıla aktarılmaz. Bu hükümle birlikte özel durumları ele alan Kamu Maliyesi Kanununun 10. maddesine göre ödenek (bütçe) kanununun birden fazla yıl için harcama yapabilmesine yetki vermesi durumunda belirlenen sürenin sonuna kadar bu harcamalar gerçekleştirilebilmektedir. Sağlanan esneklikle birlikte verilecek özel sürenin hiçbir durumda beş yıldan fazla olamayacağı da hüküm altına alınmıştır.

Bütçe tahminleri gelecek mali yıllarla birlikte takip eden iki yılı kapsayacak şekilde hazırlanmaktadır. Her mali yıl için Hazine tarafından hazırlanan mali ve ekonomik güncellemeler de üç yılı kapsayacak şekilde hazırlanmakta ve Maliye Bakanı tarafından Temsilciler Meclisine sunulmaktadır. Ekonomik tahminler tüketici fiyatları, gayri safi yurtiçi hasıla, istihdam ve işsizlik gibi tahminlerden oluşurken mali tahminler her üç yıl için borçlanma durumunu gösteren tablodan, mali operasyonların tahmininden ve her yılın sonunda mali pozisyon hakkındaki tahminlerden oluşmaktadır. Mali tahminlere eklenen bir diğer önemli tablo da hükümetin özel mali risklerinin gösterildiği tablodur. Mali tahminlerin hazırlandığı son güne kadar eğer hükümetin böyle bir riski bulunmaktaysa bunun bir tablo ile mali tahminlere eklenmesi gerekmektedir. Aynı hususlar üzerinde Maliye Bakanı tarafından ekonomik ve mali güncellemeler; 1 Kasım – 31 Aralık tarihleri arasında, genel seçimlere denk geldiği

---

Kanununda (Civil Defence Emergency Management Act) belirtilen acil durum ilanlarında, hükümet tarafından kamu sağlığı ve güvenliği için acil durum ilan edildiğinde, doğal felaket gibi durumlarda Maliye Bakanının onayı ile harcama yapılmasına karar verildiği durumlarda ödenek üstü harcama yapılmasına izin verilmektedir (Kamu Maliyesi Kanunu, 25. madde).

<sup>106</sup> Ek Ödenek Kanunu ile ilave harcamalar yapılabilir (Kamu Maliyesi Kanunu, 16. ve 17. maddeler).

dönemlerde ise seçim gününden otuz iş günü önce ve seçim gününden yirmi iş günü sonra olmayacak şekilde seçim öncesi yayınlanmalıdır (Kamu Maliyesi Kanunu, 26O-26Q-26T maddeleri).

Yukarıda ele alınan belgelerden bütçe politika beyanı, yarı yıllık ekonomik ve mali güncelleme, seçim öncesi güncellemeler ve yatırım tablosu Temsilciler Meclisine sunulmadan önce Maliye Bakanı tarafından kamuoyu bilgisine sunulmak üzere yayımlanabilmektedir (Kamu Maliyesi Kanunu, 26X maddesi). Hazine Sekreterliği internet üzerinden yayımlanan belgelerin mali yıldan itibaren beş yıl boyunca isteyen kişilerin erişebilecek şekilde mevcut olması için gerekli önlemleri almaktadır. Eğer bir belge bir mali yıldan daha fazla dönemle ilgili ise bu durumda birinci mali yıldan itibaren beş yıl boyunca belgenin internet üzerinden ulaşılabilir olmasını sağlamak durumundadır (Kamu Maliyesi Kanunu, 26X-26Y maddeleri).

Kamu Maliyesi Kanununun ikinci kısmı mali sorumluluk konusu hakkındaki hükümleri içermektedir. İlgili kısmın 26G maddesi sorumlu mali yönetim ilkelerini düzenlemektedir. Buradaki temel ilkeler genel itibariyle mali strateji oluşturulurken para politikası ile maliye politikası arasındaki etkileşimi göz önünde bulundurmak, bütçe gelirlerinde (özellikle vergi konusunda) adaleti, tahmin edilebilirliği ve istikrarı sağlamak ve mali stratejilerin mevcut ve gelecek nesiller üzerindeki etkilerini dikkate almaktan oluşmaktadır. Aynı kanunun 26J ve 20K maddeleri bakan tarafından Temsilciler Meclisine sunulan hükümetin mali strateji raporunun kısa ve uzun vadeli niyetlerini/amaçlarını ele almaktadır. Uzun vadeli amaçlar arasında toplam gelir, gider, denge ve borç miktarı belirlenir. Buradaki uzun vade ilgili olduğu bütçe yılından itibaren gelecek on yıl veya daha fazla süreyi kapsamak zorundadır. Rapordaki kısa vadeli niyetlerde ise uzun vadede belirlenen hedeflerin ne ölçüde tutarlı olduğu belirtilmektedir<sup>107</sup>.

Hazine Sekreterliği istisnasız bütün kamu kurum ve kuruluşlarından<sup>108</sup>, hükümetin bir varlığını veya yükümlülüğünü yöneten birimlerinden, mali tahminleri

<sup>107</sup> Bir tutarsızlık veya örtüşmeyen bir durum söz konusu olması halinde bunun nedenlerinin açıklandığı belgenin de mali strateji raporuna eklenmesi gerekmektedir (Kamu Maliyesi Kanunu 26L maddesi).

<sup>108</sup> Bunlara Monarşiye ait işletmeler, Yeni Zelanda Merkez Bankası, Parlamenteoya bağlı tüm ofisler, Genesis Energy Limited, Mercury NZ Limited ve Meridian Energy Limited gibi hem kamu hem özel sektör (karma) sahipliğindeki şirketler de dahildir (Kamu Maliyesi Kanunu, Program 5: Karma Sahiplik Modeli Şirketleri).

ve projeksiyonları oluşturmak için herhangi bir konu hakkında bilgi alma hakkına sahiptir (Kamu Maliyesi Kanunu, 26Z maddesi).

Hazine tarafından hazırlanan ve Genel Denetmen tarafından denetlenen yıllık mali tablolar tekrar Hazine tarafından Maliye Bakanına, Maliye Bakanı tarafından da Temsilciler Meclisine sunulmaktadır. Yıllık mali tabloların, denetim raporlarının internet adresi üzerinden kamuoyu ile paylaşılması gerekmektedir (Kamu Maliyesi Kanunu, otuz birinci maddesi).

Yeni Zelanda'da aylık bütçe raporlaması da yapılmaktadır. Mali yılın ilk iki ayı ve son ayı istisna tutularak diğer ayların sona ermesini takiben en kısa süre içinde aylık gerçekleşme raporlarının yayımlanması gerekmektedir. Aylık raporlar içerik itibarıyla yıllık mali tabloların bir aylık özeti olarak belirtilebilir. Maliye Bakanı Hazine adına hazırladığı aylık raporları internet adresinde paylaşması gerekmektedir. Kasım ayı raporu sonraki yılın Ocak ayının son günü; Aralık ayı raporu sonraki yılın Şubat ayının son günü ve diğer aylarda da en geç ilgili ayı takiben altı hafta içinde aylık raporların hazırlanıp yayımlanması gerekmektedir. Hazine Sekreterliği diğer mali tablolarda olduğu gibi aylık tabloların da internet sitesi üzerinde kamuoyu incelemesi için beş yıl boyunca mevcut olmasını sağlamaktadır (Kamu Maliyesi Kanunu, 31A maddesi).

Bütçeleme sürecinde yer alan tüm departmanlar kendi hazırladıkları yıllık faaliyet raporlarıyla birlikte Genel Denetmen tarafından yapılan denetim sonucu hazırlanan raporları ilgili oldukları bakana on beş iş günü içinde iletmek durumundadırlar. Sorumlu bakanlar yıllık faaliyet ve denetim raporlarını Temsilciler Meclisine on beş iş günü içinde sunar (Kamu Maliyesi Kanunu, 43. madde). Sorumlu bir bakan tarafından sunulan faaliyet raporlarında başka bir rapor veya bilgi içermesi durumunda ilgili olan diğer bakan da yıllık faaliyet ve denetim raporunu sunar (Kamu Maliyesi Kanunu, 44. madde).

Yıllık faaliyet raporuna ilişkili olarak hazırlanan önemli bir belge sorumluluk beyannamesidir. Sorumluluk beyannamesi üst yöneticinin sorumluluk alanlarını şu şekilde belirlemiştir (Kamu Maliyesi Kanunu, 45C maddesi): İlgili departmanındaki mali tabloları ve harcama tablolarını hazırlanmak. Mali tabloların güvenilirliğini ve bütünlüğü konusunda makul güvence sağlayacak iç kontrol sistemine sahip olmak.

Departman tarafından hazırlanan yılsonu performans bilgilerinin doğruluğunu sağlamak.

Genel Denetmen ile ilgili denetime esas düzenlemeler 2001 yılında çıkarılan 10 Sayılı Kamu Denetimi Kanununda (Public Audit Act) yer almaktadır. Genel Denetmen ve Kontrolör Temsilciler Meclisinin önerisi ile doğrudan Genel Vali tarafından atanmaktadır. Bununla birlikte Genel Denetmenin görev ve yetki alanına giren konularda bağımsızlığı güvence altına alınmıştır. Genel Denetmen yaptığı işlerle ve performansı ile ilgili her takvim yılında en az bir kez Temsilciler Meclisine rapor sunmak zorundadır (Kamu Denetimi Kanunu, 20. madde). Görev ve yetkilerinin bağımsız olarak yerine getirmesinin yanı sıra tüm kamu kurumlarının üst yöneticileri ve yönetim kurulları Genel Denetmene belli bir zamanla kısıtlanmaksızın performans ve Genel Denetmenin görev alanına giren tüm bilgilere erişim imkanı sunmakla mükellef tutulmuştur. Ayrıca gerekli görülen durumlarda Genel Denetmen bu kişilerden açıklamada bulunmalarını isteyebilmektedir (Kamu Denetimi Kanunu, 24. ve 25. maddeler).

Genel Denetmene sağlanan bağımsızlık ve bilgiye erişim kolaylığının yanında Genel Denetmen gelecek mali yıl boyunca uygulayacağı çalışma programının taslağını en az altmış gün önce Temsilciler Meclisi Başkanlığına sunmak zorundadır. Başkanlık veya Parlamentodaki komisyonlar tarafından önerilen değişikliklerden Genel Denetmen tarafından uygun görülenler programa eklenebilir (Kamu Denetimi Kanunu, 36. madde).

Yeni Zelanda vatandaşların bütçe konusundaki bilgi ve belgelere ulaşımı kolaylaştırmak için sadece bütçeleme sürecini, bütçe ile ilgili belgeleri içeren resmi bir internet sitesi oluşturmuştur (budget.govt.nz). Hazine tarafından oluşturulan internet sitesi kullanım ara yüzünün basit olması bütçeleme sürecine vatandaş katılımını olumlu yönde etkilemektedir.

## **2.12. FİLİPİNLER**

Filipinler 2006 yılından itibaren endeks değerlendirilmesine dahil olan ülkelerden biridir. 2012 yılı raporlaması dahil tüm değerlendirmelerde tam koşulları sınırlı düzeyde sağlayan ülkeler kategorisinde yer almaktaydı. Sonrasında ise istikrarlı



bir ilerleme kaydetmiş ve 2019 yılında ilk ona girecek bir başarı elde etmiştir<sup>109</sup>. Bu çerçevede ele alınması önemli görülen ülkenin öncelikle bütçe süreci incelenecek ve ardından bu süreçte etkili olduğu düşünülen bütçe ilkelerinin değerlendirilmesi yapılacaktır.

### 2.12.1. Filipinler Bütçe Süreci

Filipinler’de bütçenin hazırlanması iki aşamalı bir süreçten meydana gelmektedir. Birincisi bütçe parametrelerin oluşturulması ve ikincisi de kaynakların departmanlara ve ajanslara tahsis edilmesidir. İlk aşamada ekonomik varsayımlar ve gelir tahminleri yapılmakta, orta vadeli harcama çerçevesi içinde mevcut programların devam eden maliyetleri değerlendirilmekte, Bütçe Stratejisi Belgesi<sup>110</sup> (Paper on Budget Strategy) üzerinden mali alan<sup>111</sup> belirlenmektedir (Blöndal, 2010: 11-12). İkinci aşama kamu kurumlarına yapılan bütçe çağrısından, Bütçe ve Yönetim Departmanı (Department of Budget and Management) tarafından yapılan ödenek tekliflerinin sunumu ile gözden geçirilmesinden ve kaynakların tahsisi konusundaki nihai siyasi kararın verilmesinden oluşmaktadır (Blöndal, 2010: 14).

Bütçe teklifi Devlet Başkanı tarafından Kongrenin düzenli oturumlarının başlamasından itibaren otuz gün içinde Kongreye sunulmaktadır. Sunulan bütçe üzerinde Kongrenin sadece ödenekleri azaltma veya yeniden tahsis yapma yetkisi bulunmaktadır. Devlet Başkanının bütçe teklifini hazırlaması için yardımcı olan kuruluş Kalkınma Bütçe Koordinasyon Komitesidir (Development Budget Coordination Committee – DBCC). 1970 yılında Başkanlık Kararnamesi ile kurulan Komitenin öncelikli görevi makroekonomik hedefleri, gelir projeksiyonlarını, borçlanma seviyesini, toplam harcama seviyesini ve harcama önceliklerini incelemek, onaylamak ve bu konuda Kabineye ve Devlet Başkanına tavsiyede bulunmaktır.

<sup>109</sup> Filipinlerin puan/sıralama görünümü şu şekildedir: 2006 yılı için 51/21, 2008 yılı için 48/34, 2010 yılı için 55/33, 2012 yılı için 48/47, 2015 yılı için 64/23, 2017 yılı için 67/19 ve 2019 yılı için 76/10.

<sup>110</sup> Bütçe Strateji Belgesi, Bütçe ve Yönetim Departmanı (Department of Budget and Management) tarafından hazırlanmakta ve uygun ilave kaynaklar konusu ele alınmaktadır. Ayrıca yeni kaynakların kullanılacağı öncelikli sektörler hakkında öneriler de bu belgede yer almaktadır (Blöndal, 2010: 13).

<sup>111</sup> Mali alan (fiscal space) hükümetin mali durumunun sürdürülebilirliği konusunda hiçbir önyargı olmaksızın hükümet tarafından arzulanan bir amacın gerçekleştirilmesine izin veren bütçesel alan (Heller, 2005: 3) veya finansman maliyetlerinde keskin bir artış olmaksızın açık finansman yöntemi olarak tanımlanabilir (Ostry ve diğerleri, 2010: 6).

Bunların yanında doğrudan Başkana yönelik görevleri de bulunmaktadır. Hükümetin yıllık harcama programının seviyesi ile ekonomik ve sosyal kalkınma, ulusal savunma ve borç servisi harcamalarının tavanı için Başkanlık onayı konusunda tavsiyede bulunmak; harcamaların uygun tahsisi konusunda Başkana öneride bulunmak; çeşitli sermaye ve altyapı proje giderleri konusunda Başkana tavsiyede bulunmak; gelir tahminlerinin güvenilirliğini değerlendirmek bahsi geçen görevleri arasındadır (Department of Budget and Management, 2020).

Temmuz sonu ile Ağustos başı gibi Devlet Başkanının Ulusun Durumu Konuşması – Ulusa Sesleniş (State of Nation address) ile bütçeleme sürecinin yasallaşması süreci başlamaktadır. Ağustos ayı içinde bütçe ilk okuma<sup>112</sup>/resmi beyanı için Temsilciler Meclisine gönderilmektedir. Ağustos-Eylül ayları içinde Temsilciler Meclisinin Ödenek Komitesi (Appropriations Committee) bütçe önerisini gözden geçirmektedir. Ekim ayı başlarında Meclis bütçe önerisi üzerinde değişiklik ve onama işlemini yaptıktan sonra bütçenin ikinci ve üçüncü okuması gerçekleşmiş olmakta ve Senatoya sunulmaktadır. Aralık ayı başlarında Senato kendisine sunulan bütçe teklifini Maliye Komitesi (Finance Committee) aracılığıyla incelemekte ve öneriler doğrultusunda değişiklikler yapılmaktadır. Senato bütçe üzerindeki değişikliklerle birlikte onama işlemini gerçekleştirmektedir. Bu süreçten sonra İki Meclisli Konferans Komitesi (Bicameral Conference Committee) Meclis ve Senato tarafından onaylanan bütçe versiyonlarını uzlaştırmaktadır. Aralık ayında Meclis ve Senato uzlaştırılan bütçe teklifini onaylamaktadır. Aralık Ayının sonlarına doğru Devlet Başkanı bütçeyi onaylamakta ve mali yılbaşı itibarıyla bütçe yürürlüğe girmektedir (Blöndal, 2010: 20).

Bütçe teklifi Kongreye sunulduğunda inceleme ve müzakere sürecinde yardımcı olması için Ulusal Harcama Programı da sunulmaktadır. Bu belgede hükümetin önerdiği programların ayrıntısı yer almaktadır. Anayasanın 7. maddesinin yirmi ikinci bölümünde hazırlanması zorunlu tutulan genel ödenekler (bütçe) teklifine temel olması için harcama ve finansman kaynağı bütçesinin yer aldığı bir belgenin de Devlet Başkanı tarafından Kongreye sunulması gerekmektedir. Bu anayasal emrin uygulamadaki karşılığı olan Harcamaların ve Finansman Kaynaklarının Bütçesi

---

<sup>112</sup> Anayasanın 5. maddesinin yirmi altıncı bölümüne göre bir teklifin kanunlaşabilmesi için farklı günlerde yapılacak üç okumadan (three readings) geçmesi gerekmektedir.

(Budget of Expenditures and Sources of Financing) her yıl hazırlanıp Kongreye sunulmaktadır. Bu belgede bir önceki yılın (gerçekleşen), içinde bulunulan yılın (program), bütçe yılının ve takip eden iki yılın (projeksiyon) makroekonomik parametreleri, ulusal hükümetin mali programı, kamu sektörünün konsolide mali durumu, kamu sektörü yatırım bütçesi, kamu harcamaların sektörel dağılımı, bütçe harcamaları, bütçe gelirleri, finansman programı ve borçlanma gibi birçok husus hakkında bilgiler yer almaktadır.

Filipinler 1987 Anayasasının Mevzuat Departmanı başlıklı 6. maddesinin yirmi beşinci bölümünün son paragrafı bütçenin Kongre tarafından onaylanamaması durumunda izlenecek yolu çizmektedir. Anayasa hükmüne göre mali yılsonu itibarıyla Kongre genel ödenek kanununu (bütçe) onaylamakta başarısız olursa önceki mali yıla ilişkin genel ödenek kanunu yürürlüğe girmiş sayılacaktır. Önceki mali yıla ilişkin genel ödenek kanununun yürürlükte kalma süresi normal ödenek kanununun Kongreden geçmesiyle sınırlıdır. Başka bir deyişle bütçe kanunu Kongre tarafından onaylanıncaya kadar geçmiş dönem bütçesi yürürlükte kalmayı sürdürecektir.

Anayasanın 6. maddesinin yirmi yedinci bölümü kanunların yayımlanarak yürürlüğe girmesi için Başkanın onayını şart koşmaktadır. Başkan bütçe ödenekleri, geliri veya tarifeleri veto etme yetkisine sahiptir. Veto sadece itiraz ettiği kalemlerle sınırlı kalmak durumundadır. Bu durumda veto etmediği ödenek kalemleri veya belirli hükümler veto edilmemiş kabul edilmektedir. Başka bir deyişle Devlet Başkanı belirli ödeneklerle ilgili olmak üzere “sınırlı veto” yetkisini kullanabilmektedir.

Devlet Başkanı Kongre tarafından gönderilen bütçe kanununu onaylayarak yürürlüğe girmesi için yayımlar ve böylece bütçe uygulama süreci başlar. Ancak yukarıda değinildiği üzere Başkanın veto etmesi durumu da söz konusu olabilmektedir. Böyle bir durumda Başkan itirazıyla birlikte kanun teklifini Parlamente'ye geri gönderir. Meclisin üçte ikisi kanunun geçmesine karar verirse bütçeyi itirazlarıyla birlikte diğer Meclise üzerinde görüşmesi için gönderir. Bu Meclisin de üye sayısının üçte ikisi tarafından onaylanması halinde bütçe kanunlaşır. Böylece Devlet Başkanının vetosu geçersiz kılınır. Bununla birlikte Devlet Başkanı gelen bütçeyi onaylamadığı gibi Parlamente'ye de geri göndermediği durumda otuz günlük sürenin sonunda bütçe kendiliğinden kanunlaşarak yürürlüğe girer. Bu durumda Parlamente'nin onayladığı bütçenin mali yılbaşından en az otuz gün önce

Devlet Başkanına gönderilmesinin sağlıklı bir bütçeleme süreci için önemli olduğu söylenebilir.

### **2.12.2. Filipinler Bütçe Sürecinin İlkesel Değerlendirmesi**

Filipinler 1987 Anayasasının 6. maddesi Mevzuat Departmanı'nı düzenleyen otuz iki bölümden meydana gelmektedir. Bu maddede kanunların hazırlanması, onaylanması ve yürürlüğe girmesi için gerekli anayasal düzenlemeleri içermektedir. 6. maddenin yedi paragraftan oluşan yirmi beşinci bölümü bütçe konusundaki anayasal hükümleri ele almaktadır. Buna göre Devlet Başkanı tarafından önerilen bütçe ödeneklerinin Kongre tarafından arttırılmasına izin verilmemektedir. Bunun dışında kalan bütçenin şekli, içeriği ve hazırlık yönetimi kanunla belirlenecektir.

Özellikle belirli ödeneklerle ilişkili olmayan herhangi bir hükmün genel ödenekler (bütçe) kanununa eklenmesine izin verilmemektedir. Yürürlüğe girecek hükmün operasyonu (işleyişi) da ilişkili olduğu ödenekle sınırlı olmak zorundadır. Bir diğer anayasal sınırlama da Kongre ödenekleri konusundadır. Buna göre diğer kamu departmanları veya ajansları için ödeneklerin onaylanması süreci nasıl işliyorsa Kongre ödenekleri için de aynı prosedürün takip edilmesi kesin bir şekilde ifade edilmektedir. Böyle bir hükümle Kongrenin bütçe ödenekleri konusunda diğer kurumlardan bir farkı olmadığı anayasal seviyede vurgulanmaktadır.

Anayasaya göre özel ödenek tahsisatı yapılabilmekte, ancak amacının ve Ulusal Haznedar (National Treasurer) tarafından onaylanan hangi fonla destekleneceğinin belirlenmesi veya bunu finanse edecek gelir teklifiyle bu özel ödenek teklifinin yapılması gerekmektedir.

Ödenek aktarmaları kesin bir şekilde yasaklanmıştır. Ödenek aktarımına izin veren kanun kabul edilememektedir. Bununla birlikte, Devlet Başkanı, Senato Başkanı, Temsilciler Meclisi Başkanı, Anayasa Mahkemesi Başkanı, Anayasa Komisyonlarının başkanları kanunla genel ödenekler (bütçe) kanununda yer alan herhangi bir bütçe kalemindeki tasarrufu başka bir bütçe kalemine aktarabilir. Görüldüğü üzere sayılan kişilerin ödenekleri kendileriyle ilgili olan ofislerin bütçe kalemleri arasında aktarma yapma yetkisi sınırlı bir şekilde sağlanmıştır. Bir bütçe

kalemünde tasarruf olması durumunda ve kanuni bir dayanağın mevcudu halinde ödenek aktarması yapabilmelerine izin verilmiştir.

Anayasa özel amaçlarla vergi toplanmasına imkan vermektedir (1987 Anayasası, 6. madde, yirmi dokuzuncu bölüm). Özel amaçla toplanan fonların sadece belirlenen amacı gerçekleştirmek için toplanması esastır. Ancak belirlenen amaç gerçekleşikten veya yapılmasından vazgeçildikten sonra kalan fon genel hükümet gelirlerine transfer edilebilmektedir.

Bütçeleme sürecinde değinildiği üzere 1987 Anayasasının Mevzuat Departmanı başlıklı 6. maddesinin yirmi beşinci bölümünün son paragrafı bütçenin mali yılbaşından önce yürürlüğe girmediği durumda geçmiş yıl bütçesinin yürürlüğe girmesini emretmektedir. Ancak yeniden yürürlüğe giren bütçe sadece toplam harcama limitini göstermektedir. Bununla birlikte geçmiş yıl bütçesinde yer alan ve tamamlanan projelere tahsis edilen kaynaklar hususunda herhangi bir sınırlama getirmemektedir. Yeniden yürürlüğe giren geçmiş yıl bütçesi Devlet Başkanına kaynakların tahsisi konusunda diğer harcama kalemlerini arttırma yetkisi vermektedir (Blöndal, 2010: 18).

Filipinler’de orta vadeli harcama çerçevesi Bütçe ve Yönetim Departmanının içinde bulunduğu bir süreçle belirlenmektedir. 1999 yılında orta vadeli harcama çerçevesi uygulanmaya başlamışsa da analitik bir araç olmaktan ziyade çok yıllık harcama tavanlarını sabitlemesi ve bu şekliyle Kongrenin onayına sunulması bunu orta vadeli harcama çerçevesi gibi değil de çok yıllık bütçelemeye benzetiyordu. Kongre de bütçeleme sürecinde anayasal yetkisini gasp ettiği gerekçesiyle bu uygulamayı 2006 yılında yeniden düzenleninceye kadar reddetmiştir. 2006 yılında süreç tekrar ele alınarak orta vadeli harcama çerçevesi, gelecek yıl ve takip eden iki yılı da kapsayacak şekilde, analitik bir araç olarak kullanılmasına başlanmıştır (Blöndal, 2010: 12).

Filipinler’de 2007 yılında Bütçe ve Yönetim Departmanı tarafından Çıktılar Kitabı (Book of Outputs) hazırlanmaya başlamıştır. Çıktılar Kitabı bütçeyi ve bütçeleme sürecini açık, ölçülebilir ve doğrulanabilir performans göstergeleri ve hedefleri belirlemeye yöneliktir. Kitapta “ne yapıldı?”, “ne yapılıyor?” ve “ne yapılması gerekir?” hususlarını gösteren performans ölçüm ve hedefler matrisi yer almaktadır (Blöndal, 2010: 15). Ülkede uygulanan bütçeleme sistemi Sonuca Dayalı Bütçeleme (Results-Based Budgeting) sistemidir. Bu sistem kapsamında performans

esaslı sözleşme ve bütçeleme (Performance-Based Contracting and Budgeting) uygulanmaktadır. Bir performans sözleşmesi ile hükümet ile departmanlar (veya dış sağlayıcılar) arasında harcama miktarı ile üretim miktarı konusunda belirlenen hedefler yasal sözleşme haline gelmektedir. Bu sözleşmeler, Devlet Başkanı ile departman başkanları arasında gerçekleşen pazarlıklar veya departmanların yıllık performans hedeflerinin detayları şeklinde performans sözleşmeleri formunda olabilmektedir (Department of Budget and Management, 2012: 9).

Senato üyeleri ulusal çapta (nation-wide basis), Temsilciler Meclisi üyeleri de bölgesel çapta seçildiği için bütçenin hazırlanması sürecinde Senatonun mali sorumluluğa daha bağlı olduğu ileri sürülmektedir. Bu bakımdan genellikle Senatoda yapılan değişikliklerin önemli kısmı Temsilciler Meclisinde yapılan değişikliklerin tersi şeklinde gerçekleşmektedir. Bütçe teklifinin hem Temsilciler Meclisindeki Ödenekler Komisyonundaki görüşmeleri hem de Senatodaki Maliye Komisyonundaki görüşmeleri kamuya açık olarak gerçekleşmektedir. Ancak İkili Meclis Konferans Komitesindeki görüşmeler, yani hem Senatonun hem de Meclisin önerisinin mutabık kılınmaya çalışıldığı komitede görüşmeler kamuoyuna kapalı olarak gerçekleşmektedir (Blöndal, 2010: 20).

Anayasanın 6. maddesinin yirminci bölümüne göre Kongre ile ilgili hesapların kamuya açık olması, Denetim Komisyonu<sup>113</sup> (Commission on Audit) tarafından incelenmesi ve her üye için yapılan harcamanın ayrıntılı olarak listelenip kamuoyuyla paylaşılması gerekmektedir.

Anayasanın 9. maddesinin D başlığı Denetim Komisyonunun Kongre dışındaki kamu kurumlarının denetimini düzenlemektedir. Anayasa hükmüne göre Denetim Komisyonunun; tüm gelirleri, harcamaları, fon ve varlıkların kullanımını, tutulan emanet hesaplarını, devletin sahipliğinde veya kontrolünde olan şirketleri denetleme ve inceleme yetkisine sahiptir. Ayrıca bunların Denetim Komisyonunun yargılama alanının dışına çıkarılmasına izin verecek bir kanuni düzenlemeye izin verilmemektedir. Bu kapsamda hazırlanan ve mali durumla birlikte hükümetin operasyonlarını da içeren yıllık rapor Kongreye ve Devlet Başkanına sunulmaktadır.

---

<sup>113</sup> Denetim Komisyonu anayasal güvence ile kurulan üç komisyondan biridir. Bağımsız çalışmalarının yanında üyelerinin sosyal ve ekonomik hakları ayrıntılı bir şekilde anayasal güvence altına alınmıştır. Başkan ve üyeler doğrudan Devlet Başkanı tarafından sadece tek sefer için atanmaktadır.

Filipinler Denetim Komisyonu 2012 yılında Doğu Asya ve Pasifik Sosyal Hesap Verilebilirlik Ağı (Affiliated Network for Social Accountability in East-Asia and the Pacific – ANSA-EAP) ile ortaklaşa Vatandaş Katılımcı Denetim (Citizen Participatory Audits) uygulamasını<sup>114</sup> başlatmıştır. Vatandaş Katılımcı Denetimin konusu olacak kamu projeleri Denetim Komisyonu tarafından seçilmektedir. Seçilecek kamu projelerinin yüksek değerli ve yüksek etkili olmasına, ayrıca dört ay veya daha kısa sürede düzgün olarak denetlenebilecek projeler olmasına özen gösterilmektedir. Yüksek değerli ve yüksek etkili projeler aşağıdaki kriterler bazında belirlenmektedir (Tan, 2019: 5):

- Projenin insanların günlük hayatındaki öneminin ve aciliyetinin derecesi.
- Projenin maliyeti ve yolsuzluk karşısındaki kırılganlığı.
- Projeden etkilenen coğrafi ve demografik alanın kapsamı.
- Anlaşmazlık, mülkiyet ve yaşam riski.
- Planlanan yararlanıcıların yaşamlarında beklenen iyileşme.

Yukarıdaki kriterler çerçevesinde belirlenen kamusal projeler denetim konusu yapılmakta ve vatandaşların katılım gösterdiği ekiplerle denetim gerçekleştirilmektedir. Projenin bölgesel büyüklüğüne göre birden fazla ekiple de denetim gerçekleştirilebilmektedir. Her ekipte Denetim Komisyonunun denetmenleri ve vatandaşlar yer almaktadır. Ancak vatandaşlara genel olarak anket yapmak, envanter almak, fiziki muayene ve basit ölçümler yapmak gibi daha az teknik görevler verilmektedir (Tan, 2019: 6).

---

<sup>114</sup> Uygulama Avustralya hükümeti tarafından fonlanan “Kamu Denetim Sürecinin Şeffaflığını, Hesap Verilebilirliğini ve Vatandaş Katılımcılığını Sağlama” projesi kapsamında geliştirilmiştir (Tan, 2019: 7).

## **ÜÇÜNCÜ BÖLÜM**

### **MERKEZİ YÖNETİM BÜTÇELEME SÜRECİNİN ANALİZİ**

Çalışmanın bu bölümünde öncelikle akademik ve kurumsal çalışmalar incelenmiştir. Daha sonra bütçeleme süreci bütçe ilkeleri çerçevesinde ele alınmış ve bu süreçte önemli olan kurumlar değerlendirilmiştir.

#### **3.1. MERKEZİ YÖNETİM TÜRK BÜTÇE SİSTEMİNE YÖNELİK YAPILAN ÇALIŞMALAR**

Merkezi yönetim bütçesinin ilkesel olarak değerlendirildiği bazı çalışmalara bu kısımda yer verilmiştir. İlgili çalışmaların bir kısmı alan çalışması olarak ele alınmış iken, diğer kısmı mevcut veriler değerlendirilerek bazı sonuçlara varmayı amaçlamıştır.

##### **3.1.1. Akademik Çalışmalar**

Kurumsal kapsam bakımından hazırlanan en geniş çalışmalardan biri Ferhat Akbey tarafından hazırlanmıştır. Çalışmada performans esaslı bütçelemeye yönelik kurumsal algılar belirlenmeye çalışılmıştır. Hesap verilebilirlik, şeffaflık, doğruluk gibi bütçe ilkelerine yönelik algı liberal-piyasacı ve devletçi-Keynesçi eğilim gösterenler çerçevesinde değerlendirilmiştir. İlkelere yönelik algının olumsuz olduğu sonucuna varılmıştır<sup>115</sup> (Akbey, 2011).

Geniş kapsamlı bir diğer çalışma da Ufuk Selen ve A. Bora Tarhan (2014) tarafından hazırlanmıştır. Çalışmada bütçe hakkı bilincinin olmasına rağmen bunun siyasi tercihlere yansımadağı gibi önemli sonuçlara varılmıştır. Ayrıca bürokrasinin, parti içi demokrasinin, seçim barajının ve mali kuralların bütçe hakkı ilkesi

---

<sup>115</sup> Anketin uygulandığı katılımcılardan birinin dile getirdiği bir hususu burada tekrar aktarmakta fayda var. Katılımcı toplamda beş seçenek verilmesine rağmen sadece bir tanesinin “Kesinlikle Katılmıyorum” şeklinde olumsuz bir ifade içermesine rağmen, geri kalan dördünün olumlu cevap vermeye yönelik olduğunu dile getirmiştir. Yani burada ayrıca “Katılmıyorum” gibi bir seçeneğin olması veya olumlu ve olumsuz seçeneklerin dengeli belirlenmesi gerektiği yönünde bir husus dile getirilmiştir.



kapsamında değerlendirilmesi yapılmış ve varılan çalışmaların bir kısmı burada ulaşılan sonuçlarla da desteklenmiştir.

Diğer çalışmaların eksik kalan kısmı (milletvekilleri) ise Mehmet Selim Bağlı (2014) tarafından ele alınmış ve milletvekillerin bütçelemeye yönelik algıları ortaya konulmuştur. Bağlı'nın ortaya koyduğu milletvekillerin yasal bir engel olmaksızın bütçeleme sürecine gösterdikleri kayıtsızlığa benzer sonuçlar bu çalışma sonucunda da elde edilmiştir.

Habip Demirhan (2017) tarafından yapılan çalışmada hesap verilebilirlik ilkesi ele alınmış ve ilkenin kurum kültürü ile ilişkisi incelenmiştir. Çalışmada Maliye Bakanlığı, Kalkınma Bakanlığı ve Sayıştay Başkanlığı özelinde ele alınmış ve hesap verilebilirlik algısının genç bürokratlarda daha yüksek olduğu sonucuna varılmıştır. Burada varılan çalışmanın aksine kurum çalışanlarının büyük kısmı 41 yaş ve üzeri olan kurumlarda (Sayıştay Başkanlığı) hesap verilebilirliği arttıran uygulamalara daha fazla önem verdiği saptanmıştır.

Süleyman Dikmen (2018) mali saydamlık ilkesinin hangi faktörlerden etkilendiği ortaya konulmaya çalışılmıştır. Türkiye dahil çok sayıda ülke incelenmiş ve yasama denetimin tüm aşamalarının mali saydamlıkla pozitif bir ilişkisi olduğu ortaya konulmuştur. Bir diğer sonuç iktidar partisi milletvekili sayısı ile mali saydamlık ilişkisinin olmadığı yönünde olmuştur. Ancak bu sadece iktidar ve kanun yapmak için gerekli çoğunluk aynı üye sayısını ifade ediyorsa doğru olacaktır.

Nur Belkıs Bektaş (2020) ödenek kullanımı, ödenek aktarımı, yedek ödenek ve örtülü ödenek uygulamalarını incelemiştir. Bektaş bazı veri eksikleri nedeniyle açık bir sonuca varmaktan kaçınmıştır. Bu çalışmada bahsi geçen eksik verilere ulaşılarak daha açık sonuçlara varılmıştır. Ayrıca Bektaş tarafından varılan bazı sonuçların nedeninin kurumsal yapının olduğu, plan-bütçe ilişkisinin kurulduğu varsayımının da geçerli olmadığı bu çalışmanın sonuçları arasında yer almaktadır.

Rezzan Kaynak Şen (2011) bütçe tahminlerinde sapmanın nedeni olarak geçmiş yıllara ait kesinleşen rakamların dikkate alınmamasını göstermektedir. Kaynak Şen siyasi iradeden bağımsız olarak bütçe tahminlerine ait öngörülebilirliğin sağlanacağını ifade etmektedir. Ancak son tahlilde bütçenin siyasi bir belge olması ve bütçenin revize edilen çok yıllık tahminleri dahi önemli oranda sapması varılan sonuçları sorgular hale getirmektedir.

Deniz Şahin (2010) doküman (stratejik plan) analizi yaparak stratejik hedeflerin anlaşılabilir ve ölçülebilir olmaktan uzak olduğu sonucuna varmıştır. Ayrıca şeffaflık ile ilgili sorunların yanında kurumlar arası iletişim eksikliği (Maliye Bakanlığı ile Devlet Planlama Teşkilatı) varılan sonuçlar arasında yer almaktadır. Bu çalışmada da bütçeleme sürecinde iletişim sorununun varlığı birçok idare nezdinde tespit edilmiştir. Burada varılan bir diğer sonuç bazı idarelerin (Sayıştay Başkanlığı) iletişim konusuna daha fazla hassasiyet gösterdikleridir.

Cumhur Dülger (2008) hazırladığı çalışmada Açık Bütçe Endeksi verileri dikkate alınarak hazırlık aşamasındaki saydamlığın en uygun saydamlık olduğu sonucuna varılmıştır. Ancak Açık Bütçe Endeksi'nin ilk olarak 2006 yılında hazırlandığı ve sonrasında ülke sayısının arttırıldığı, endeksin iyileştirildiği göz önünde bulundurulması gerekmektedir. Nitekim Dülger frekans sayıları üzerinden bir değerlendirme yapmış ve nihayetinde herhangi bir ortalamaya gitmeden olumlu/olumsuz algıları ortaya koymuştur.

### **3.1.2. Kurumsal Çalışmalar**

M. Ferhat Emil ve H. Hakan Yılmaz tarafından TESEV ve sonrasında TEPAV bünyesinde, Uluslararası Bütçe Ortaklığı'nın standartları dikkate alınarak Mali Saydamlık İzleme Raporu (yedi adet) hazırlamışlardır. Raporlarda belli puan aralıkları belirlenerek uygulamaların yeterliliği konusunda bir sonuca varılmaktadır.

Mali saydamlık raporlarında açıklık, raporlama düzeyi, parlamento denetimi, mali raporlamada kurumsal bağımsızlık ve güvenilirlik, bütçe belgelerinin anlaşılabilirliği, yasal çerçeve ile siyasi ve idari sorumluluğun belirlenmesi, dış denetim raporlarının anlaşılabilirliği ve ulaşılabilirliği, mali istatistiklerin bağımsız kurumlar tarafından denetlenmesi, kesin hesapların belirlenen süreler içinde ve anlaşılabilir şekilde sunulması gibi önemli konularda olumsuz sonuçlara varılmıştır (Emil ve Hakan, 2009). Raporlarda vurgulanan olumsuz hususların bir kısmının varlığını sürdürmekle birlikte bazı konularda olumlu gelişmelerin meydana geldiği bu çalışmanın ilerleyen kısımlarında ortaya konulacaktır. Diğer taraftan raporlarda olumlu olarak değerlendirilen (doğruluk ilkesi ve raporlama standardı gibi) konularda bazı esnekliklerin meydana geldiği de bu çalışmanın sonuçları arasında yer almaktadır.

Uluslararası Bütçe Ortaklığı tarafından 2006 yılından itibaren hazırlanan Açık Bütçe Endeksi ile ülkelerdeki mevcut uygulamalar değerlendirilerek belli bir sıralama yapılarak yeterlilik düzeyleri belirlenmektedir<sup>116</sup>. Aşağıdaki tabloda belirlenen puan aralıklarında kümelenen toplam ülke sayıları gösterilmektedir.

**Tablo 1:** Dönemler İtibariyle Açık Bütçe Endeksinin Görünümü

| Skor     | 0-20*          | 21-40*    | 41-60*    | 61-80 **          | 81-100** | Toplam |
|----------|----------------|-----------|-----------|-------------------|----------|--------|
| Dönemler | (Kıt veya Yok) | (Minimum) | (Sınırlı) | (Hemen Hemen Tam) | (Tam)    |        |
| 2006     | 10             | 13        | 21        | 9                 | 6        | 59     |
| 2008     | 25             | 16        | 27        | 12                | 5        | 85     |
| 2010     | 22             | 19        | 33        | 13                | 7        | 94     |
| 2012     | 26             | 15        | 36        | 17                | 6        | 100    |
| 2015     | 17             | 17        | 44        | 19                | 5        | 102    |
| 2017     | 27             | 20        | 42        | 21                | 5        | 115    |
| 2019     | 20             | 30        | 36        | 25                | 6        | 117    |

\* Yetersiz olarak değerlendirilmektedir. \*\* Yeterli olarak değerlendirilmektedir.

Kaynak: Belirtilen dönemlere ait raporlardan derlenerek oluşturulmuştur.

Yukarıdaki tablo incelendiğinde yoğunlaşmanın olduğu skor sınırlı olarak belirtilen ve Türkiye'nin içinde bulunduğu 41-60 puan grubudur. Tam olarak belirtilen 81-100 puan grubu ise belli birkaç ülkenin sürekli olarak yer değiştirmesi dışında sayı olarak önemli bir değişim göstermemiştir. 2017 yılında Türkiye'nin aldığı 58 puanla bir sonraki gruba önemli derecede yaklaştığı da dikkat çeken gelişmelerden biridir. Ancak 2019 yılına gelindiğinde sonraki gruptan tekrar negatif ayrıştığı ve tüm değerlendirme dönemleri itibariyle sınırlı yeterlilik düzeyinde kaldığı görülmektedir.

<sup>116</sup> 1-53 arasındaki ifadeler bütçe teklifinin kapsamı, 54-102 arasındaki ifadeler diğer bütçe belgelerinin kapsamı, 103-124 arasındaki ifadeler denetim kurumlarının bütçe sürecindeki rolü ve etkinliği, 125-142 arasındaki ifadeler ise bütçe sürecine kamusal katılım çerçevesinde değerlendirilmektedir.

**Tablo 2:** Türkiye'nin Açık Bütçe Endeksi Görünümü

| Dönem                     | 2006 | 2008 | 2010 | 2012 | 2015 | 2017 | 2019 |
|---------------------------|------|------|------|------|------|------|------|
| Puan                      | 41   | 43   | 57   | 50   | 44   | 58   | 51   |
| Puan Farkı                | -    | +2   | +14  | -7   | -6   | +14  | -7   |
| Sıralama                  | 34   | 41   | 26   | 40   | 58   | 31   | 46   |
| Sıralama Farkı (-)        | -    | -7   | +15  | -14  | -18  | +27  | -15  |
| Aynı Gruptaki Ülke Sayısı | 21   | 27   | 33   | 36   | 44   | 42   | 36   |
| Grubundaki Sıralaması*    | 20   | 23   | 9    | 19   | 34   | 6    | 15   |
| Aynı Puandaki Ülke Sayısı | 2    | 2    | 3    | 5    | 1    | 1    | 1    |

\* Gruptaki en yüksek puandan başlayarak sıralaması verilmiştir.

Kaynak: Belirtilen dönemlere ait raporlardan derlenerek oluşturulmuştur.

Türkiye'nin sergilediği tablonun değerlendirilmeye tabi tutulması için bazı hususların göz önünde bulundurulması gerekmektedir. Birincisi endekse dahil edilen ülkelerin silsile olarak sürekli artmasıdır. Böylece endeks değerlendirmesine yeni dahil olan ülkelerin hangi sıralamadan girdikleri Türkiye'nin skorunda bir değişiklik olmaksızın dahi ülke sıralamasını değiştirebilmektedir. İkincisi ülke sayısı değişmeksizin mevcut ülkelerin skorunda meydana gelişme de ülke sıralaması üzerinde belirleyici olmaktadır. Dolayısıyla burada bakılması anlamlı olabilecek husus ülkenin bulunduğu konum ve aldığı skordur. Ayrıca kendi grubu içinde bulunduğu konumda önemlidir. Bunun içinde hem aynı gruptaki ülke sayısı hem de aynı grup itibarıyla bulunduğu konumun ortaya konulması gerekmektedir. Tabloda görüldüğü üzere endeksin hazırlandığı ilk yıl Türkiye gruptaki bir ülke hariç en alt sırada yer almıştır. Dikkat edilecek olursa anılan yıl 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu hükümlerinin tamamıyla uygulamaya sokulduğu yıldır. Yine kendi grubu itibarıyla en iyi gelişmenin yaşandığı dönem 2017 yılına denk gelmektedir. Aynı yılın puan farkında da önemli bir iyileşme görülmektedir. Buradaki gelişmenin en önemli yönünü yukarıda da belirtildiği üzere vatandaş bütçe rehberinin yayımlanması oluşturmuştur. Ancak genel olarak puana katkıda bulunan temel unsurların şeffaflık ve bütçe gözetimi olduğu ifade edilmektedir.

OECD tarafından hazırlanan ankette toplam, OECD Kamu Yönetimi Direktörlüğüne bağlı Bütçe ve Harcama Bölümü tarafından hazırlanan 90 soru yöneltilerek ülkeler değerlendirmeye alınmıştır. Amaç genel uygulama ve standartların gelişimine yardım etmek, bütçe uygulamaları konusunda karşılıklı öğrenmeyi sağlamak, bütçe uygulamalarında meydana gelen gelişmeleri ve değişimleri karşılaştırmalı analiz etmek ve veri üretmek olarak belirtilmiştir. Çalışma; genel bilgiler, bütçenin oluşturulması, bütçenin onaylanması, bütçenin uygulanması, muhasebe ve denetim, performans bilgisi olmak üzere 6 temel çerçeveye oturtulmuştur. Bununla birlikte çalışma belli bir sıralama veya değerlendirme içermemektedir.

Uluslararası Para Fonu (International Money Fund – IMF) tarafından ülkelerin iyi uygulamalar tüzüğü çerçevesinde değerlendirilmesi hazırlanan raporlarla ortaya konulmaktadır. OECD tarafından yapılan çalışmadan farklı olarak var olan uygulamaların yeterliliği konusunda bir değerlendirmeye gidilmekte ve ayrıca konu kapsamında yapılması tavsiye edilen bazı somut önerilere yer verilmektedir. Bu bakımdan yönlendirici bir çalışma olduğu söylenebilir. Türkiye için mevcut uygulamalar değerlendirilerek bazı önerilerin geliştirildiği görülmektedir (Hughes vd., 2017: 10-12).

Avrupa Komisyonu (European Commission), IMF, Dünya Bankası ile Fransa, Norveç, İsviçre ve Birleşik Krallık ortaklığı çerçevesinde hazırlanan Kamu Harcamaları ve Mali Hesap Verilebilirlik (Public Expenditure and Financial Accountability – PEFA) programıdır<sup>117</sup>. Amaç ülkelerin mali yönetimindeki güçlü ve zayıf yönleri ortaya çıkarmak üzerine inşa edilmiştir. Programın genel çerçevesi bütçe güvenilirliği, şeffaflık, mali strateji ve bütçeleme ilişkisi, tahmin edilebilirlik ve bütçe uygulamasının kontrolü, hesap verilebilirlik ve raporlama ile dış denetim kapsamından oluşmaktadır (Kristensen vd., 2019: 10). Program dahilinde Türkiye için kamuya açık herhangi bir değerlendirme bulunmamaktadır. Başka bir deyişle programın ülke değerlendirmelerine yer verildiği internet adresi (pefa.org) incelendiğinde 2011 yılı çerçeve alınarak hazırlanan raporun kamuya açık olmadığı görülmektedir.

---

<sup>117</sup> Program Dünya Bankası Grubu altında faaliyetlerini sürdürmektedir.

### **3.2. MERKEZİ YÖNETİM TÜRK BÜTÇE SİSTEMİNİN BÜTÇE İLKELERİ AÇISINDAN DEĞERLENDİRİLMESİ**

16 Nisan 2017 tarihinde yapılan Anayasa değişikliği referandumu sonrasında yapılan 24 Haziran 2018 tarihli genel seçimlerle birlikte parlamenter hükümet sistemi terk edilerek Cumhurbaşkanlığı hükümet sistemine geçilmiştir. Bakanlar Kurulunun kaldırılmasıyla birlikte artık bakanlar Cumhurbaşkanı tarafından atanabilmekte veya görevden alınabilmektedir. Bir kişinin, eğer milletvekili ise bakan olabilmesi için milletvekilliğinden istifa etmesi gerekmektedir. Bu durumda artık bütçenin hazırlanması aşamasında milletvekillerinin hiçbir dahli kalmamıştır. Ancak bütçe kanun teklifi hazırlandıktan ve Türkiye Büyük Millet Meclisi Plan ve Bütçe Komisyonuna gönderildikten sonra milletvekillerinin sürece dahil olması mümkün hale gelmiştir.

Bütçenin hazırlanması ve yürütülmesi açısından değerlendirildiğinde parlamenter hükümet sisteminin, kaçınılmaz olmamakla birlikte, hükümet istikrarsızlığına yol açabileceği ifade edilmektedir. Ancak Cumhurbaşkanlığı hükümet sisteminde var olduğu gibi parlamenter sistemde hükümetin istikrarını sağlayacak bir mekanizma bulunmamaktadır. Başka bir deyişle ilk durumda yürütmenin işleyiş istikrarını sağlayacak mekanizma parlamenter hükümet sisteminde bulunmamaktadır. Bu tespitleri başkanlık sistemi ve parlamenter hükümet sistemi çerçevesinde yapan Kemal Gözler'e göre Türkiye'deki (tespit henüz Cumhurbaşkanlığı hükümet sistemine geçilmeden önce, 2010 yılında yapılmıştır) parlamentarizmin sürekli olarak hükümet istikrarsızlığına yol açması muhtemel olarak kalacaktır (Gözler, 2010: 616). Bu tespitler ışığında Türkiye'nin Cumhurbaşkanlığı hükümet sistemine geçmesiyle birlikte yürütmenin istikrarının, parlamenter hükümet sistemine kıyasla daha sürdürülebilir olduğu söylenebilir.

Türkiye'de merkezi yönetim bütçesinin hazırlanmasıyla ilgili genel ilkeler "Bütçe Çağrısı ve Bütçe Hazırlama Rehberi" ile belirlenmektedir. Rehber Cumhurbaşkanlığı tarafından tebliğ edilerek dönemin uygulanacak ekonomik politikalarının temel amaçları ve bu doğrultuda alınacak önlemler genel hatlarıyla belirtilmektedir. Rehberin ilk olarak ele aldığı konu bütçe hazırlanırken dikkate alınması gereken temel ilkelerden oluşmaktadır. Bahsi geçen ilkeler arasında çok yıllık

olma anlayışı, mali saydamlık, hesap verilebilirlik, hizmet önceliklerinin belirlenmesi, tahminlerin somut verilere dayandırılması, gerekli olmayan ve öncelik taşımayan hizmetler için ödenek teklif edilmemesi gibi hususlar yer almaktadır (T.C. Resmi Gazete, 10.10.2019).

Çalışmanın bu kısmında bütçeleme sürecinde ön planda olan bütçe ilkeleri mevcut merkezi yönetim bütçeleme süreci kapsamında bir değerlendirmeye tabi tutularak bazı tespit ve değerlendirmelere yer verilmektedir.

### **3.2.1. Mali Disiplin İlkesi Kapsamında Değerlendirilmesi**

#### **3.2.1.1. Bütçenin Teknik Boyutunun Mali Disipline Yansıması**

Anayasal olarak bütçe görüşmelerinin Türkiye Büyük Millet Meclisinde gerçekleştiği sırada gelir azaltıcı ve gider arttırıcı tekliflerin sunulmasına izin verilmemesi mali disiplinin güçlendirilmesi yönünde bir mekanizma olarak değerlendirilebilir. Zira bütçeleme sürecinin teknik ve diğer ekonomik gelişmelerle ilişkisinin kurulması bu yetkinliğin olmasını gerektirmektedir. Bu anlamda hükümetin ve Plan ve Bütçe Komisyonunun gerekli yetkinliğe sahip olduğu söylenebilir.

Anayasanın 161. maddesi ile bütçenin anayasal niteliği ortaya konulmakla birlikte zımni olarak bütçenin bir hükümet yürütme belgesi olduğu ve bunun değiştirilmesinin sınırlandırılması gerektiği ifade edilmektedir. Bu açıdan bütçenin Genel Kurul görüşmelerinde bazı sınırlamalara tabi tutularak bütçe dengesinin bozularak mali disipline zarar verecek gelişmelerin önüne geçilmiştir denilebilir. Zira bütçe sadece siyasi kaygılarla hazırlanmaktan uzak ülkenin ihtiyaç dağılımına göre hazırlanmalıdır. Bütçenin devlet faaliyetlerini yürütecek belge olması da doğal olarak bütçenin teknik boyutunu ön plana çıkarmaktadır. Bütçenin teknik boyutu ile gelir-gider boyutunun hükümetin enformasyonu dahilinde belirlenmesi gerekliliği mali disiplinin sağlanmasında da birincil sorumluluğu hükümete yüklemektedir. Dolayısıyla bütçenin hazırlanması konusunda öncelikli yetkinin hükümette olması gerekli görülmektedir. Plan ve Bütçe Komisyon üye dağılımlarının da iktidar partisi/grubu lehine düzenlenmesinin altında yatan nedenin de aynı olduğu ileri sürülebilir.

### 3.2.1.2. Yedek Ödenek Uygulaması

Mali disiplinle ilgili olarak değinilmesi gereken bir konu yedek ödenek uygulamasıdır. Esasında kendi başına yedek ödeneye başvurmak mali disiplin ilkesinin zedelenmesi için yeterli değildir. Devletin içinde bulunduğu koşullar gereği yedek ödenek kurumunun kullanılabilir olması önem arz etmektedir. Bununla birlikte yedek ödenekle ilgili yasal sınırlara ne ölçüde uyulduğu önem taşımaktadır. Kamu mali yönetimini düzenleyen 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununun 23. maddesi yedek ödenekle ilgili sınırlama getirmiştir. Buna göre genel bütçeli idareler ile özel bütçeli idarelerden merkezi yönetim bütçe kanununda gösterilecek olanların bütçelerine yedek ödenekten yapılacak aktarımların oranı genel bütçe (başlangıç) ödeneklerinin yüzde 2'sini geçemeyeceği belirtilmiştir.

703 sayılı Anayasada Yapılan Değişikliklere Uyum Sağlanması Amacıyla Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun Hükmünde Kararname ile yapılan değişiklikle yedek ödenekten aktarma yapma yetkisi Hazine ve Maliye Bakanlığından Cumhurbaşkanlığına devredilmiştir. Yetkinin devredilmesinin yanında 2019 yılı bütçesine kadar yedek ödenek Hazine ve Maliye Bakanlığının tertibinde yer almaya devam etmiş; ancak 2020 yılı bütçesi ile birlikte ödenek Strateji ve Bütçe Başkanlığı bütçesinin ilgili tertibine alınmıştır. Yedek ödenek uygulaması ile genel bütçe kapsamındaki idareler ile özel bütçeli idarelerin bütçelerinde yer alan veya yeni açılacak (01), (02), (03), (05) ve (08) ile çok acil ve zorunlu hallerde ise (06) ve (07) ekonomik kodlarını içeren tertiplere aktarma yapılabilmektedir.

Yılın bitimini takip eden on beş gün içinde mali yıl içinde kullanılan yedek ödenek miktarının tür, tutar ve idareler itibarıyla dağılımı Cumhurbaşkanlığı tarafından kamuoyuna ilanen duyurulmaktadır. Yedek ödenek tutarları içinde bütçe kanunuyla tahsis edilen toplam ödenek ile birlikte bütçe kanununun verdiği yetkiyle yedek ödenek tertibine aktarılan ödeneklerden yapılan aktarmalar ve İlama Bağlı Borçları Karşılama Ödeneğine eklenen ödeneklerden yapılan aktarmalar bulunmaktadır. Bütçe kanununun verdiği yetki ile yedek ödeneye aktarılabilecek tutarlardan bahsedilen husus 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununun 21. maddesiyle düzenlenen “ödenek aktarmaları” ile ilgilidir. Buradaki kanuni



düzenleme ile getirilen sınır ise genel bütçe ödeneklerinin yüzde 10'u olarak belirlenmiştir. Bütçe kanunlarında ilgili hüküm, yine yüzde 10'u geçmemek üzere, genel bütçe kapsamındaki kamu idareleri ile özel bütçeli idarelerin bütçelerine konulan (01), (02), (03), (05), (06), (07), (08) ve (09) ekonomik kodlarındaki ödeneklerin aktarılmasını düzenler. Bahsi geçen ekonomik kodlardaki ödeneklerin kamu idarelerinin bütçeleri arasında veya yedek ödenek tertibine aktarılması düzenlenmiştir. Dolayısıyla bütçe kanunu ile belirtilen yedek ödenek tutarı yine aynı bütçe kanunu ile artırılabilme imkanına sahip olmuştur.

Sayıştay tarafından hazırlanan Genel Uygunluk Bildirimi ile kullanılan toplam yedek ödenekler incelenerek Türkiye Büyük Millet Meclisinin bilgisine sunulmak üzere raporlanır. Genel Uygunluk Bildirimi ile yedek ödenekten kullanılan miktarın yasal sınırlar içinde kalması hususu ayrıca belirtilmektedir. Genel Uygunluk Bildirimleri incelendiğinde yedek ödeneklerle ilgili şu tespitlere yer verilmektedir:

*2019 Yılı Genel Uygunluk Bildirimi:* Yedek ödenek tutarı 53.420.198.890 Türk Lirasına ulaşmıştır. Bu tutar genel bütçeli idarelerin yılsonu toplam ödeneğinin %4,85'ine tekabül etmektedir ( T.C. Sayıştay Başkanlığı, 2020a: 15).

*2018 Yılı Genel Uygunluk Bildirimi:* Yedek ödenek tutarı 56.630.396.892 Türk Lirasına ulaşmıştır. Bu tutar genel bütçeli idarelerin yılsonu toplam ödeneğinin %7,21'ine tekabül etmektedir (T.C. Sayıştay Başkanlığı, 2019a: 15).

*2017 Yılı Genel Uygunluk Bildirimi:* Yedek ödenek tutarı 38.006.572.361 Türk Lirasına ulaşmıştır. Bu tutar genel bütçeli idarelerin yılsonu toplam ödeneğinin %5,74'üne tekabül etmektedir (T.C. Sayıştay Başkanlığı, 2018: 20).

*2016 Yılı Genel Uygunluk Bildirimi:* Yedek ödenek tutarı 35.480.714.953 Türk Lirasına ulaşmıştır. Bu tutar genel bütçeli idarelerin yılsonu toplam ödeneğinin %6,09'una tekabül etmektedir ( T.C. Sayıştay Başkanlığı, 2017: 21).

*2015 Yılı Genel Uygunluk Bildirimi:* Yedek ödenek tutarı 35.249.761.554 Türk Lirasına ulaşmıştır. Bu tutar genel bütçeli idarelerin yılsonu toplam ödeneğinin %7,26'sına tekabül etmektedir (T.C. Sayıştay Başkanlığı, 2016: 18).

*2014 Yılı Genel Uygunluk Bildirimi:* Yedek ödenek tutarı 25.360.405.215 Türk Lirasına ulaşmıştır. Bu tutar genel bütçeli idarelerin yılsonu toplam ödeneğinin %5,67'sine tekabül etmektedir (T.C. Sayıştay Başkanlığı, 2015: 18).

Yedek ödenek tertibine konulan başlangıç ödeneği, başka bir deyişle Türkiye Büyük Millet Meclisi tarafından onaylanan tutar genellikle düşük miktarlardadır. Ancak daha sonra hem kurum içi aktarmalarla hem de kurum dışı aktarmalarla bu tutar yükselmektedir. Burada değinilmesi gereken bir diğer konu 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununun ödenek aktarmalarını düzenleyen 21. maddesinin içerdiği hükümdür. Bahsi geçen maddede açık bir şekilde “personel giderleri tertiplerinden”, “aktarma yapılmış tertiplerden” diğer tertiplere aktarma yapmayı yasaklamaktadır. Ancak yedek ödeneye kurum içi ve kurum dışı aktarma yapıldıktan sonra tekrar yedek ödenekten aktarma yapılmaktadır.

### 3.2.1.3. Bütçe Dışı Fon Uygulaması

Mali disiplinin sağlanması yönünde yapılan düzenlemelerden biri bütçe dışı fon uygulamalarının kaldırılmasına yönelik atılan adımlardır. 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ile bütçe dışı fon uygulamalarının tamamen tasfiye edilmesi planlanmıştır. Ancak 5018 sayılı Kanunun yürürlüğe girmesinin üzerinden geçen zaman dilimi içinde herhangi bir gelişme meydana gelmemiştir. Nitekim 2002 yılında kaldırılan bazı fonlardan arda kalan Tanıtma Fonu, Tasarruf Mevduatı Sigorta Fonu, Savunma Sanayii Destekleme Fonu, Sosyal Yardımlaşmayı Teşvik Fonu ve Özelleştirme Fonu varlıklarına devam etmektedir<sup>118</sup>. Sayılan fonların zaman içinde bütçe içine alınarak tasfiye edilmeleri planlanmış ancak bunların yanında Varlık Fonu da kurularak sayı altıya çıkmıştır.

Varlık Fonunun denetimi 6741 sayılı Türkiye Varlık Fonu Yönetimi Anonim Şirketinin Kurulması İle Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanunun 6. maddesi ile düzenlenmiştir. Buna göre Şirketin, Şirket tarafından kurulan diğer şirketlerin ve alt fonların denetimi bağımsız denetime tabi tutulmuştur. En az üç merkezi denetim uzmanı Cumhurbaşkanı tarafından seçilecek ve bu uzmanlarca Fon bağımsız denetim standartlarına göre denetlenecektir. Denetim sonunda hazırlanan

---

<sup>118</sup> Destekleme ve Fiyat İstikrarı Fonu da bütçe içi fon olarak varlığına devam etmektedir. Bütçe içi fonlar kaynağını bütçeden almak ve bütçede tertibi olmakla birlikte ödenek kullanımı konusunda kendi özel mevzuatına bağlı olan fonlardır (Bahran, 2001: 3). 2000 yılından sonra kaldırılan fonlar için bkz. EK – 3 (Saygılı, 2002: 148-149).

rapor Cumhurbaşkanına sunulacak ve buradan gönderilecek rapor Plan ve Bütçe Komisyonunca denetlenecektir.

Türkiye'deki fonların tasfiyesine yönelik girişimlerin esas nedenlerinden biri Uluslararası Para Fonu(IMF) ile yapılan Stand-By anlaşmaları kapsamında verilen taahhütlere dayanmaktadır. 2001 yılına ait bütçe kanununa da bu doğrultuda hüküm konulmuş ve bütçe kapsamına alınacak fonlar (F) cetvelinde gösterilmiştir. Böylece gelirleri genel bütçenin (B) cetveline gelir kaydedilmek ve giderleri (A) cetveline konulacak ödenekten karşılanmak üzere müşterek fon hesabına aktarılması hüküm altına alınmıştır.

Bütçe dışı fon uygulamalarının terk edilmek istenmesinin altında yatan nedenler arasında yasama organının yürütme organı karşısında düştüğü dezavantajlı durum da bulunmaktadır. Bütçe sürecinde yer almayan bütçe dışı fonlar aracılığıyla hükümet meclis denetimi ve onayı dışına çıkarak kamu harcamaları konusunda tasarrufta bulunmak imkanına sahip olabilmektedir.

#### **3.2.1.4. Yasama Denetiminin Etkinsizleştirilmesi**

Çok sayıda fon uygulamasına gidilmesinin önemli nedenlerinden biri hükümetlerin Meclis denetimi ve onayı dışına çıkarak harcama yapmak kolaylığından faydalanmak istemeleridir. İktisadi açıdan fon uygulamalarının gereklerinden biri fonların ekonomik bir müdahale aracı olarak esnek kullanım imkanı sunmasıdır. Böylece Meclis denetimi ve onayı aranmaksızın şartların gerektirdiği önlemler hızlıca alınabilmektedir. Özellikle kamu harcamalarının bütçe kanunu ile sınırlanmadığı için gerektiği durumlarda maliye politikası aracı olarak kullanılabilen fon uygulama sonuçlarının da denetim dışında olması, kamuya önemli maliyetlerinin olması, sürekli büyümeleri ve sayıca artmaları bazı eleştirilerin yapılmasına neden olmuştur.

Bu yönde yapılan uygulamalara yapılan itiraz neticesinde 1987 yılında bir kanuni düzenleme yapılmıştır. Kamu iktisadi teşebbüslerinin Türkiye Büyük Meclisi tarafından denetlenmesi hakkında hazırlanan kanun teklifine böyle bir düzenleme maddesi eklenerek kanun onaylanmıştır. Kanun ismi de bu yönde tekrar düzenlenerek 3346 sayılı Kamu İktisadi Teşebbüsleri ve Fonların Türkiye Büyük Meclisince Denetlenmesinin Düzenlenmesi Hakkında Kanun olarak belirlenmiştir (Saygılı, 2002:

49). Kanun başlığının değiştirilmesinin tek nedeni de fonların denetimini düzenleyen bir maddenin eklenmesidir. Nitekim kanunun amacına bakıldığında fonların da denetlenmesinin amaçlandığına dair her hangi bir hüküm bulunmamaktadır. Kanuna Plan ve Bütçe Komisyonunca eklenilen “Fonların Denetlenmesi” başlıklı dördüncü bölümde yer alan 12. madde<sup>119</sup> Anayasa Mahkemesinin 28.1.1988 ve E. 1987/12, K. 1988/3 sayılı kararı ile iptal edilmiştir. Esasında fonların denetimini düzenleyen madde eksik düzenlenmiştir. Zira Meclis tarafından yapılacak denetim öncesinde ne Sayıştay ne de Yüksek Denetleme Kurulu raporları hakkında herhangi bir düzenlemeye yer verilmemiştir. Ancak aynı kanun ile kamu iktisadi teşebbüslerinin denetiminin Meclise verilmiş olmasının yanı sıra Yüksek Denetleme Kurulu<sup>120</sup> tarafından düzenlenecek raporların esas alınması gerektiği belirtilmiştir. Esasın yanında zamanlama konusunda bütçede öngörülen sürelerin de yetersizliği Anayasanın kararında dikkat çekilen bir diğer konudur. Fonların gelecek yıl bütçe tahminini bir önceki faaliyet sonuçları üzerinde etkin değerlendirilmesi ve incelenmesi olanak dahilinde olmadığı, Bütçe Komisyonunun yeterli donanım ve zamana sahip olmadığı, Meclis Genel Kurulunun da bütçe görüşmeleri için ayrılan sınırlı zaman içinde fonlarla yeteri kadar ilgilenemeyeceği belirtilmiştir. Netice itibariyle kanuni düzenleme yapılırken yapılan bazı eksiklikler fonların Meclis tarafından denetlenmesine engel olmuştur.

2004 yılında yürürlüğe giren 5072 sayılı Dernek ve Vakıfların Kamu Kurum ve Kuruluşları ile İlişkilerine Dair Kanun ile birlikte kamu kurum ve kuruluşlarının kamu hizmetlerini veya personelini desteklemek üzere kurdukları dernek ve vakıflara yönelik getirilen bazı sınırlamalar ve yasaklar da mali disiplinin sağlanması yönünde atılan adımlardan biridir. Buna göre bu vakıf veya dernekler kamu kurumlarına ait binaları, araç ve gereçleri kullanmaları, hizmetleri karşılığında gerçek ve tüzel kişilerden herhangi bir ad altında (ücret, bağış, katkı payı gibi) karşılık almaları ve

---

<sup>119</sup> 12. madde hükmü şu şekildedir: “Kanunlarla veya kanunların verdiği yetkiye dayanarak kurulmuş olan fonlar, Türkiye Büyük Millet Meclisinin denetimine tabidir. Bu denetim, fonların bağlı olduğu bakanlıkların yeni yıl bütçe kanunu tasarılarının tümü üzerindeki görüşmeler sırasında, Anayasanın 162’nci maddesinde belirtilen usule göre ve fonların müteakip yıl bütçe tahminleri ile bir önceki yıl faaliyet sonuçları üzerinden yapılır. Fon bütçeleri, bağlı oldukları bakanlık bütçeleri ile birlikte incelenerek ayrıca karara bağlanır.”

<sup>120</sup> 2010 yılında yapılan düzenleme ile Yüksek Denetleme Kuruluna yapılan atıf Sayıştay’a yapılmış olarak kabul edilmiştir.

kamu kurum ve kuruluşlarının bütçelerinden bahsi geçen dernek ve vakıflara ödenek, yardım veya herhangi bir kaynak aktarma yapmaları yasaklanmıştır.

### **3.2.1.5. Temel Dokümanlarda Mali Disiplin Vurgusu**

Stratejik planlama ve performans esaslı program bütçe başlıklı 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununun 9. maddesi de mali disiplin bağlamında değerlendirilmesi gereken hususları içermektedir. Nitekim ilgili kanuni düzenleme kamu idarelerinin geleceğe yönelik misyon ve vizyon oluşturmalarını, stratejik hedefler ve bu kapsamda ölçülebilir hedefler belirlemelerini, önceden belirlenmiş göstergeler çerçevesinde performanslarının ölçümelerini yapabilmeleri amacıyla stratejik plan hazırlamalarını gerekli kılmıştır. Program ve proje bazında sağlanacak kaynak tahsislerinin de hazırladıkları stratejik planlarına, yıllık amaç ve hedefleri ile performans göstergelerine dayandırmaları zorunluluğu getirilmiştir. Bununla birlikte aynı kanunun 17. maddesinde ödenek tavanlarının belirlenmesinde dikkate alınacak belgeler arasında kurum tarafından hazırlanan stratejik planlar da sayılmaktadır. Bu bağlamda stratejik planlar bütçe ödenek tekliflerinin belirlenmesinde önemli bir yer tutmaktadır.

Temel politikaların yer aldığı kalkınma planları incelendiğinde mali disiplinle ilgili önlemlerin yer aldığı görülmektedir. Son hazırlanan 11. Kalkınma Planı incelendiğinde daha önce bahsi geçtiği üzere program bütçe sistemine geçilmesi planlanmış ve bu kapsamda sağlıklı bir mali sıkılaşma için gerekli tedbirlerin alınacağı vurgulanmıştır. Bu kapsamda harcama programlarının etkinliği artırılmasının sağlanması ve devamında harcama gözden geçirmelerinin yapılması suretiyle verimsiz harcamaların ortadan kaldırılmasına çalışılacağı ifade edilmektedir. Mali disiplinin sağlanmasıyla ilgili olarak planda yer alan bir diğer amaç merkezi yönetim bütçe kapsamının genişletilmesi odaklıdır. Merkezi yönetim bütçesinin kapsamının genişletilmesi suretiyle mali disipline katkı sağlamak için döner sermaye ve özel hesap<sup>121</sup> sayılarının azaltılması arzu edilmektedir.

---

<sup>121</sup> Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından yayımlanan Kamu İdarelerine Ait Özel Hesaplara İlişkin İşlemlerin Muhasebeleştirilmesine Dair Yönetmelik'te özel hesap merkezi yönetim bütçe kanunu veya diğer kanun hükümleri gereğince belirli faaliyetlerin gerçekleştirilmesi veya projelerin desteklenmesi gibi amaçlarla için idare adına açılan banka hesabını ifade etmektedir.

### **3.2.2. Hesap Verilebilirlik İlkesi Kapsamında Değerlendirilmesi**

#### **3.2.2.1. Bütçe Belgesinin Kapsamı ve İdari Sorumluluğun Belirlenmesi**

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ile birlikte bütçe kanun teklifine ekli olarak sunulmaya başlanan belgeler harcama birimleri olarak kamu idarelerinin Türkiye Büyük Millet Meclisine yönelik hesap verilebilirliğini genişletmiştir. Bu bağlamda (a)vergi muafiyet, istisna ve indirimler nedeniyle vazgeçilen kamu gelirleri cetveli (vergi harcama cetveli), (b) kamu borç yönetim raporu, (c) mahalli idareler ile sosyal güvenlik kurumlarının bütçe tahminleri, (d) Kamu İktisadi Teşebbüsleri ile kamu şirketi niteliğindeki kuruluşlar dışında kalan ve merkezi yönetim kapsamında yer alan idarelerin hizmet amaçlarıyla ilgili olan diğer kurum ve kuruluşlarından Hazine ve Maliye Bakanlığınca belirlenenlerin bütçe tahminleri, (e) merkezi yönetim bütçesi kapsamında olmamakla birlikte merkezi yönetim bütçesinden yardım alan kamu idareleri ile diğer kurum ve kuruluşların listesi bütçe kanun teklifine eklenmesi planlanmıştır (Biçer ve Şahin, 2008: 20).

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununda hesap verme sorumluluğu bakanlar ve üst yöneticiler başlıkları altında belirlenmiştir. Buna göre bakanların ve bakanlıklara bağlı, ilgili ve ilişkili kuruluşların stratejik planları, performans programları hazırlamaları gerekmektedir. Bu bağlamda bakanların kamu kaynaklarını etkili ve verimli kullanmaları konularında Cumhurbaşkanına karşı sorumlulukları bulunmaktadır. Bakanlıklarda Cumhurbaşkanı tarafından belirlenen kişi, il özel idarelerinde vali ve belediyelerde belediye başkanı olarak gösterilen üst yöneticilerin sorumlulukları altındaki kaynakların etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde elde etmeleri ve bu kaynakların aynı şekilde kullanmaları gerekmektedir. Üst yöneticilerin bu doğrultuda üstlendikleri sorumlulukları yerine getirmeleri bakımından bakanlıklarda Bakana ve mahalli idarelerde ise kendi meclislerine karşı sorumludurlar.

#### **3.2.2.2. Yasama Organının Kullanımına Sunulan Dokümanlar**

Hesap verilebilirliğin bir diğer yönü hükümetin Meclise karşı hesap verme sorumluluğudur (siyasi hesapverilebilirlik). Buradaki hesap verme sorumluluğu

hükümetin elde ettiği kamu kaynaklarını ve bu kaynakların kullanımını içermektedir. Sayıştay'ın yapılan denetimler sonucu hazırladığı ve Türkiye Büyük Millet Meclisine sunduğu raporlar; Dış Denetim Genel Değerlendirme Raporu, Faaliyet Genel Değerlendirme Raporu, Mali İstatistikleri Değerlendirme Raporu, Genel Uygunluk Bildirimi ve Diğer Raporlardan oluşmaktadır<sup>122</sup>. Bu raporlar 6085 sayılı Sayıştay Kanununun ikinci bölümünü oluşturan “Sayıştay Raporları” kısmında düzenlenmiştir.

*Dış Denetim Genel Değerlendirme Raporu:* Kamu idarelerinin düzenlilik ve performans denetimlerini düzenler. Belirtilen çerçevede hazırlanan denetim raporu ve kamu idarelerinin cevapları ile birlikte Sayıştay tarafından uygun görülen mali konularla ilgili hususları içerecek şekilde Dış Denetim Genel Değerlendirme Raporu hazırlanır. Bu raporla birlikte Kurulca görüş sunulan denetim raporları<sup>123</sup> Başkan tarafından Genel Uygunluk Bildirimi ile birlikte Türkiye Büyük Millet Meclisine sunulur. Türkiye Büyük Millet Meclisi kamu kaynağının elde edilmesi ve kullanılması konusunda kamu idarelerinin yönetim ve hesap verme sorumluluğunu bu raporlar çerçevesinde görüşür. Bu görüşmelere üst yöneticinin veya görevlendireceği yardımcısının da ilgili bakanla görüşmeye katılma zorunluluğu hesap verme sorumluluğunu güçlendiren bir unsurdur.

Dış Denetim Genel Değerlendirme Raporunun amaçlarının belirtildiği Sayıştay internet sitesinde (sayistay.gov.tr, Erişim Tarihi: 12.10.2019) yer alan “*Rapor, kamu kaynağının elde edilmesinde ve kullanılmasında görevli ve yetkili olanların kaynakların etkili, ekonomik, verimli ve hukuka uygun olarak elde edilmesi, kullanılması ve muhasebeleştirilmesi, raporlanması ve kötüye kullanılmaması için gerekli önlemleri alınmasına katkı sağlayan bir araçtır*” ifade doğrudan 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununun 8. maddesine atıfta bulunmaktadır. Dolayısıyla burada belirtilen hususlarda önlem almaya yetkili ve görevli olanlar için bu rapor yol gösterici olmaktadır.

*Faaliyet Genel Değerlendirme Raporu:* Raporun oluşturulmasında kamu idareleri tarafından gönderilen idare faaliyet raporları, Çevre ve Şehircilik Bakanlığı

<sup>122</sup> Dış Denetim Genel Değerlendirme Raporu, Faaliyet Genel Değerlendirme Raporu, Mali İstatistikleri Değerlendirme Raporu, Kamu İktisadi Teşebbüsleri Yıllık Değerlendirme Raporu 2006 yılı sonrasında düzenlenen raporlardır (Öner, 2008: 280).

<sup>123</sup> Diğer Raporlar başlığı altında belirtilen raporlardır. Sayıştay Kanununun diğer maddelerinde belirtilen hususlar dışında kalan raporları ifade eder. Bu raporlar hakkında ilgili idare ve Rapor Değerlendirme Kurulu görüş bildirir.

tarafından hazırlanan mahalli idareler genel faaliyet raporu ve Cumhurbaşkanlığı tarafından hazırlanan genel faaliyet raporu dikkate alınır. Başkan tarafından idare faaliyet raporları (mahalli idarelere ait olanlar hariç), genel faaliyet raporu ve mahalli idareler genel faaliyet raporu ile birlikte Faaliyet Genel Değerlendirme Raporu Türkiye Büyük Millet Meclisine sunulur ve bir örneği de Hazine ve Maliye Bakanlığına gönderilir. Mahalli idareler idare faaliyet raporları hakkındaki Sayıştay değerlendirmesinin bir örneği Çevre ve Şehircilik Bakanlığına, bir örneği de mahalli idarenin meclisine gönderilir.

Faaliyet Genel Değerlendirme Raporunda amaç üst yöneticiler tarafından kamuoyuyla paylaşılan mali ve performans bilgilerinin doğruluğunu güvence altına almaktır. Bu doğrultuda rapor 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununun onuncu maddesinde belirtilen husus dikkate alınarak kamuoyuna yapılacak bilgilendirmelerin doğruluğunu ele alır.

*Mali İstatistikleri Değerlendirme Raporu:* Raporun oluşturulmasında Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından yayımlanan bir yıla ait mali istatistikler dikkate alınır. Bu istatistiklerin hazırlanma, yayımlanma ve güvenilirlikleri belirlenmiş standartlara göre değerlendirilir. Yapılan değerlendirmeler çerçevesinde hazırlanan rapor Türkiye Büyük Millet Meclisine sunulur ve bir örneği de Hazine ve Maliye Bakanlığına gönderilir. Raporla belirlenen hususlar konusunda Bakanlığın gerekli önlemleri alması gerekmektedir.

*Genel Uygunluk Bildirimi:* Raporun hazırlanmasında Sayıştay tarafından hazırlanan denetim sonuçları ve faaliyet raporları dikkate alınır. Uygunluk değerlendirmesi yapılırken kesin hesap kanun teklifinde yer alan merkezi yönetim bütçe kanun sonuçları kamu idare hesaplarıyla oluşturulan sonuçlarla karşılaştırılır. Bununla amaçlanan uygunluk derecesinin belirlenmesi ve idare hesaplarını oluşturan mali rapor ve tablolar ile kesin hesap kanun teklifinde yer alan cetveller ve belgelerin güvenilirliğinin ve doğruluğunun değerlendirilmesidir. Sayıştay Genel Kurulunca son şekli verilen uygunluk bildirimi Türkiye Büyük Millet Meclisine sunulur. Ancak uygunluk bildiriminin Meclise sunulması, henüz sonuçlandırılmayan hesapların yargılanmasının sona erdiği anlamına gelmez. Bununla birlikte sonrada ortaya çıkan bulgular söz konusu olduğunda, bunlar Meclise sunulan ilk uygunluk bildirimine



eklenerek tekrar Meclise sunulur. Kesin hesap kanun teklifine de yapılan ilamların yerine getirilme oranını gösteren bir cetvelin eklenmesi gerekmektedir.

### **3.2.2.3. Yasama Organının Kullanımına Sunulan Araçlar**

Türkiye Büyük Millet Meclisinin hesap verilebilirliği geliştirmek adına kullanabileceği denetleme yetkileri 1982 Anayasasında da yer almaktadır. Bunlar; meclis araştırması, genel görüşme, meclis soruşturması ve yazılı soru aracılığıyla bilgi edinmeden oluşmaktadır<sup>124</sup> (1982 Anayasasının 98. maddesi):

Meclis araştırması: Meclisin belli bir konuda bilgi edinmeyi sağlamak için yapılan incelemedir.

Genel görüşme: Belli bir konunun Türkiye Büyük Millet Meclisi Genel Kurulunda görüşülmesidir.

Meclis soruşturması: Cumhurbaşkanı yardımcısı ve bakanlar hakkında yapılan soruşturmadır<sup>125</sup>.

Yazılı soru: On beş günden geç olmayacak şekilde cevaplanmak üzere milletvekillerince Cumhurbaşkanı yardımcıları ve bakanlara yazılı olarak sorulan sorudur.

Yukarıda sayılanlardan meclis soruşturması hariç, diğerlerinin şekil, içerik, kapsam ve araştırma usullerinin Meclis İçtüzüğü ile belirleneceği yine aynı maddede belirtilmiştir. Meclis soruşturması ise Anayasada özel olarak düzenlenmiştir.

### **3.2.2.4. Alt Komisyonların Oluşturulması**

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu yürürlüğe girdikten sonra yapılması planlanan, ancak henüz gerçekleşmemiş kurumsal bir değişme Plan ve Bütçe Komisyonu bünyesinde kurulacak olan iki alt komisyonla ilgilidir. Öngörüldüğü şekli ile siyasi partilerin dağılım oranları dikkate alınarak ve daimi olarak görev yapacak “bütçe alt komisyonu” ve “kesin hesap alt komisyonu” kurulması

<sup>124</sup> 2017 yılında yapılan Anayasa değişikliği sonrasında bahsi geçen araçlar arasından gensoru çıkarılmıştır.

<sup>125</sup> Meclis soruşturmasının nasıl yapılacağı ve sürecin nasıl işletileceği Anayasanın 106. maddesinin beşinci, altıncı ve yedinci fıkralarında belirtilmiştir. Buna göre soruşturmanın esasını Cumhurbaşkanı yardımcıları ve bakanların görevleriyle ilgili suçları kapsamaktadır.

düşünülmüştür (Toptan, 2008: 5). Burada siyasi partilerin genel kuruldaki dağılımı değil; Plan ve Bütçe Komisyonundaki dağılımları dikkate alınarak alt komisyonların oluşturulması planlanmıştır. Alt komisyonların üye sayısı Plan ve Bütçe Komisyonu tarafından belirlenecek ve alt komisyonlar raporlarını yine Plan ve Bütçe Komisyonuna sunacaklardır. Bu hususların yanında alt komisyonların görevleri de belirlenmiştir. Buna göre “bütçe alt komisyonunun” görevleri (Biçer ve Şahin, 2008: 22-23):

- Bütçe kanun tasarısı/teklifi ile birlikte sunulan belgelerin dikkate alınarak makro anlamda değerlendirmenin yapılması,
- Bütçe kanun tasarısının/teklifinin içsel tutarlılığının analiz edilmesi,
- Hazırlanan raporların değerlendirilip Plan ve Bütçe Komisyonuna sunulması,
- Plan ve Bütçe Komisyonuna gönderilen bütçe kanun tasarısının/teklifinin mali açıdan değerlendirilmesi ve bu bağlamda bütçe harcama ve gelirlerinin etkilerinin değerlendirilmesi olarak sayılmıştır. “Kesin hesap alt komisyonunun” görevleri de (Biçer ve Şahin, 2008: 23):

- Faaliyet raporları ve kesin hesap kanun tasarısının/teklifinin teknik açıdan incelenmesi ve ardından bunların Plan ve Bütçe Komisyonuna sevk edilmesi,
- Sayıştay tarafından kamu kaynaklarının kullanılmasına yönelik hazırlanıp Türkiye Büyük Millet Meclisine sunulan raporların değerlendirilmesi olarak sayılabilir.

Alt komisyonların kurulmasında üyelerin Plan ve Bütçe Komisyonunun dağılımı dikkate alınarak yapılması dolaylı yoldan dönemin anayasal hükmüne atıfta bulunmayı ifade etmektedir. Çünkü komisyon üye sayısı ve dağılımı doğrudan anayasada belirlenen bir sınırlamaya tabiydi. Dolayısıyla anayasadaki sınırlamanın burada da geçerli olacağı kabul edilmiştir. Ancak sonrasında komisyon üleriyle ilgili anayasa hükmü kaldırılmıştır.

Plan ve Bütçe Komisyonunun bütçeleme süreci ile birlikte aynı anda hem kesin hesap kanun teklifini denetlemesi hem de gelecek yıl bütçe kanun teklifini görüşmesi ve bunun belirli bir zaman dilimi içinde yapılması zorunluluğu iş yükünü artırmaktadır. Bu durumda Komisyon dikkatini daha çok gelecek yıl bütçesine vermekte ve kesin hesapların denetimi eksik kalmaktadır. Genel Kurul görüşmelerinde de teknik bilgi ve zaman kısıtı nedeniyle etkin denetimin yapılması eksik

kalabilmektedir. Dolayısıyla özellikle teknik hususlar konusunda kanun teklifini hazırlayan uzmanlardan bilgi almak yetersiz kalabilecek ve ancak yukarıda bahsedilen bir yapılanma ile söz konusu sorun çözülebilecektir.

2010 yılında Sayıştay Kanununda yapılan değişiklikle Türkiye Büyük Millet Meclisinde Sayıştay Raporları İhtisas Komisyonunun kurulmasına karar verilmiştir. Buna göre Sayıştay raporlarının öncelikle kurulacak İhtisas Komisyonunda görüşülecek ve ardından Genel Kurula sevk edilecekti. Ancak bahsi geçen komisyon halen kurulamamıştır (Özyıldız, 2019: 14).

### **3.2.2.5. Kesin Hesaplara Yönelik Tespitler**

Mali raporlar ve kesin hesaplar üzerinden etkili bir hesap verme sorumluluğunun sürdürülebilmesi için muhasebe sistemi önem taşımaktadır. Uluslararası standartlara uygun belirlenmiş muhasebe sisteminde kamu hesaplarının hesap verilebilirliğe elverişli olması gerekmektedir. Kamu idarelerinin mali işlemlerini kapsayan mali istatistikler de hesap verilebilirliği desteklemek üzere muhasebe sistemini tamamlamaktadır. 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununun dördüncü kısmını oluşturan “Kamu Hesapları ve Mali İstatistikler” bu düzenlemeleri ele almaktadır. Muhasebe sisteminin güvenilir bir şekilde yürütülmesini sağlamak için ise Kanunun beşinci kısmında düzenlenen iç kontrol sistemi getirilmiştir.

Hesap verilebilirliğin merkezi idare kapsamında değerlendirilmesi bakımından kamu idarelerinin kesin hesap cetvellerinin incelenmesi önem taşımaktadır. Bu sebeple hazırlanan genel uygunluk bildirimlerinde yer alan tespitler konu hakkında önemli içerikler sunmaktadır. 2018 yılı bütçesi için hazırlanan genel uygunluk bildiriminde yer alan bazı tespitler şunlardır (Sayıştay, 2019: 29-30):

Kamu idareleri ödenek ve gerçekleşen gider arasında meydana gelen farkların, iptal edilen ödeneklerin, başlangıç ödeneklerine göre meydana gelen sapmalara ve bunların nedenlerine yönelik açıklamaların olmaması bu konuda ilk önemli tespittir. Zira kanunun 42. maddesi gereği ve bu madde kapsamında hazırlanan Kamu İdarelerinin Kesin Hesaplarının Düzenlenmesine İlişkin Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmeliğe göre gider kesin hesap cetvelleri açık ve anlaşılır bir şekilde yapılmak durumundadır. Bu husus ayrıca bütçenin açıklık ilkesine de doğrudan bir gönderme

niteliğindedir. Kamu kurumları açık ve anlaşılır argümanlarla açıklama yapmaktan imtina ederek bunun yerine yıl içinde ihtiyaçların değişmesi, mal ve hizmet alım bedellerinin yükselmesi gibi genel ifadelerle açıklamaya yapma yoluna gitmişlerdir. Gider kesin hesap cetvellerinin genel ifadeler çerçevesinde sunulması ve yetersiz bilgi içermesi hedeflerle gerçekleşen bütçe arasında bir kıyas yapmayı zorlaştırmaktadır.

2019 yılı bütçesi kesin hesabında yapılan tespitler ise aşağıdaki gibidir (Sayıştay, 2020: 25-26):

Kamu idareleri arasında bir uygulama birliğinin sağlanamadığı görülmektedir. Nitekim yapılan denetimlerde kamu kurumlarının gider sınıflandırmalarında fonksiyonel veya ekonomik kod düzeyinde sınıflandırma yaptıkları ve açıklama ekledikleri görülmüştür. Ödeneklerin iptal nedeni, ödenek-gider farkının nedeni, başlangıç ödeneginden meydana gelen sapmanın nedeni ortaya konulmamış ve bunun yerine ödenek kullanım durumu hakkında genel bilgilere başvurulmuştur. Varılan sonuçla sapmalar konusunda yeterli bilginin ve açıklamanın sunulamaması bütçe ile gerçekleşen hedefler arasında bir kıyas yapmayı zorlaştırmıştır.

Yukarıda ardışık olarak verilen iki rapor sonuçları karşılaştırıldığında önemli benzerliklerin olduğu görülmektedir. Kanuni zorunluluk gereği yayımlanan yol gösterici rehber belgeler ile kamu idarelerinin nasıl bir yöntem takip edecekleri, kanuni sınırlar içinde yapabilecekleri hususlar açıkça belirlenmiş olmasına rağmen kamu kurumlarının fiili uygulamalarla yöntem ve sınırları esnetme yoluna gittikleri görülmektedir. Başka bir deyişle hesap verilebilirliğin hukuki çerçevesi belirlenmiş olmasına rağmen uygulamada bunun esnetildiği görülmektedir. Zira iki raporda da görüldüğü üzere tespitlere yönelik verilen cevapların tatmin edici olmadığı sonucuna varıldığı görülmektedir.

### **3.2.3. Mali Saydamlık İlkesi Kapsamında Değerlendirilmesi**

#### **3.2.3.1. Kamu-Özel Sektör Ortaklığının Saydamlığı**

Bütçede sağlanacak mali saydamlık ilkesinin sağlanmasında dikkate alınacak dolaylı bir gösterge kamu sektörü ve özel sektör ortaklığı şeklinde finanse edilen projelerin içerikleri konusundaki bilinirliktir. Ancak bu konunun Türkiye Büyük

Millet Meclisi tarafından denetlenmesine imkan verecek herhangi bir kanuni düzenleme bulunmamakla birlikte kamu özel sektör ortaklığı şeklinde gerçekleştirilecek projelerin hukuki bir zemin altında toplanması çalışmaları da nihayete erdirilememiştir. Buna yönelik ilk girişimler 2005 yılında, önce Kalkınma Bakanlığına ve daha sonra Strateji ve Bütçe Başkanlığına yetkileri devredilen / dönüştürülen Devlet Planlama Teşkilatı tarafından yapılan çalışmalar neticesinde bir çerçeve kanun tasarısı<sup>126</sup> hazırlanmıştır. Birinci taslak metni Ekim 2006’da, ikinci taslak metni Kasım 2007’de hazırlanan “Bazı Yatırım ve Hizmetlerin Kamu Kesimi ile Özel Sektör İşbirliği Modelleri Çerçevesinde Gerçekleştirilmesine İlişkin Kanun Tasarısı Taslağı” kanunlaşmamıştır (Boz, 2013: 284; Sarısu, 2008: 214).<sup>127</sup>

Konu çerçevesinde hazırlanan mevzuatın genişliği ve karmaşık bir görünüm sergilemesi ve ayrıca değişen koşullara uyum sağlaması açısından sık sık değişikliklere maruz kalmaları saydamlık konusunda olumlu sonuçlara varmayı zorlaştırmaktadır. Saydamlık ilkesi gereği yapılan iş ve işlemlerin kamuya açık olması son derece önemli olduğundan bunun anlaşılır olma ilkesi ile de desteklenmesi gerekmektedir.

### **3.2.3.2. Etkili Raporlamanın Geliştirici Etkisi**

Etkili raporlama hususu mali saydamlık ilkesinin temelini oluşturmaktadır. Bu bağlamda 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ile bazı raporların hazırlanması öngörülmüştür. Genel yönetim kapsamındaki kurumların hazırlayacakları stratejik planlar, idare ve birim düzeyinde hazırlanacak performans ve faaliyet raporları mali saydamlığı sağlamaya yönelik belgeler olarak sayılabilir (Öner, 2008: 276). 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununda hesap verme sorumluluğunu düzenleyen 10. maddede mali saydamlığın sağlanması bakımından önemli olan bazı bilgilerin kamuoyuyla paylaşılmasını da düzenlemektedir. Bu hüküm çerçevesinde bakanlar; idarelerin amaçları, hedefleri, stratejileri, varlık ve

<sup>126</sup> 2017 yılında yapılan Anayasa değişikliği sonrasında Bakanlar Kurulunun kaldırılması ve bakanların milletvekili olmamasından dolayı “tasarı” ifadesi kaldırılmıştır. Ancak düzenleme 2017 yılı öncesine ait olduğu için “teklif” yerine “tasarı” ifadesi kullanılmıştır.

<sup>127</sup> Kanun taslağı bir sonuca ulaşamamış ancak kamu sektörü ve özel sektör ortaklıkları konusunda farklı mevzuatlar bulunmaktadır (bkz. Ek 2) (T.C. Kalkınma Bakanlığı, 2015).

yükümlülükleri ile yıllık performans programları konusunda her mali yılın ilk ayı içinde kamuoyunu bilgilendirmek durumundadır.

İdarelerin tek tek sorumluluklarını yerine getirmenin önemi ortaya konulmakla birlikte bütçe sonuçlarının belirli dönemler itibariyle kamuoyuna duyurulması da hassasiyetle takip edilen konular arasında yer almaktadır. Yukarıdaki kısımlarda da vurgulandığı üzere Türkiye'nin uluslararası karşılaştırmalarda olumlu yönde gelişme gösterdiği konulardan biri aylık, altı aylık ve yıllık olarak bütçe gelişmeleri konusunda yaptığı kamuoyu bilgilendirmesidir. Yayınlanan raporların anlaşılabilir olması da mali saydamlık ilkesinin destekleyici bir ayağını oluşturduğu ifade edilmelidir.

### **3.2.3.3. Özel Nitelikli Ödeneklerin Değerlendirilmesi**

Mali saydamlığın sağlanması bütçe ile ilgili bilgilerin kamuoyuyla paylaşılmasını gerektirmekte ise de 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu 24. madde ile devletin milli güvenliği, yüksek menfaati, siyasi, sosyal ve kültürel amaçlarla kullanılacak ödenekleri “örtülü ödenek” adı altında özel olarak düzenleme yoluna gitmektedir. Örtülü ödeneklerin kullanımına ilişkin giderler Cumhurbaşkanı tarafından belirlenen esaslara göre ödenmekle birlikte ödeneklerin toplamı genel bütçe başlangıç ödeneklerinin binde 5'i ile sınırlandırılmıştır. Merkezi yönetim bütçe kanununa ekli E Cetveli ödeneklerin kullanımına ilişkin esasları düzenlemektedir. Ancak ilgili husus konusunda ayrıca burada herhangi bir düzenlemeye yer vermemektedir. Bununla birlikte bütçe kanunları incelendiğinde “örtülü ödenek” başlığı altında Cumhurbaşkanlığı bütçesine konulmuş bir ödenek bulunmamaktadır. Anılan ödenek fonksiyonel sınıflandırmanın dördüncü düzeyinde (dördüncü düzey fonksiyonel sınıflandırma kodu 30) “5018 sayılı Kanunun 24 üncü maddesine tabi giderler” başlığı altında gösterilmektedir<sup>128</sup>.

---

<sup>128</sup> Fonksiyonel sınıflandırma kaldırıldıktan sonra bu ödenek türü “gizli hizmet gideri” olarak gösterilmeye başlanmıştır.

**Tablo 3:** Örtülü Ödeneğin Kullanılabilirliği

| Ödenek | Genel Bütçe<br>Başlangıç Ödeneği<br>(Milyon TL) (a) | Örtülü Ödenek<br>(Bin TL) (b) | Genel Bütçede<br>Örtülü Ödeneğin<br>Payı (On Milyonda)<br>(a/b*10 Milyon) | 24. Maddenin İzin<br>Verdiği Ödenek<br>Tutarı (Milyon<br>TL) (a*0,005) |
|--------|-----------------------------------------------------|-------------------------------|---------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------|
| Yıllar |                                                     |                               |                                                                           |                                                                        |
| 2015   | 464.163                                             | 1.000                         | 0,022                                                                     | 2.321                                                                  |
| 2016   | 560.782                                             | 1.000                         | 0,018                                                                     | 2.804                                                                  |
| 2017   | 634.177                                             | 1.000                         | 0,016                                                                     | 3.171                                                                  |
| 2018   | 751.300                                             | 1.000                         | 0,013                                                                     | 3.757                                                                  |
| 2019   | 949.026                                             | 1.000                         | 0,011                                                                     | 4.745                                                                  |
| 2020   | 1.082.021                                           | 1.000                         | 0,009                                                                     | 5.410                                                                  |
| 2021   | 1.328.254                                           | -                             | -                                                                         | 6.641                                                                  |

Not: 2015, 2016, 2017 ve 2018 ödenekleri Başbakanlık; 2019 ve 2020 yılı ödenekleri Cumhurbaşkanlığı bütçesinde gösterilmektedir<sup>129</sup>.

Kaynak: İlgili yılların bütçe kanunlarında alınarak tarafımızca hesaplanmıştır.

Yukarıdaki tabloda gösterildiği üzere 1.000 TL gibi sembolik bir tutar örtülü ödeneye tahsis edilmektedir. Esasında bu uygulama yöntemi bütçe hakkı ilkesinin, ön izin alma ilkesinin ve hesap verilebilirlik ilkesinin esnetilmesine yol açan bir uygulama olarak değerlendirilmektedir. Ancak örtülü ödenenin özel bir ödenek türü olması, diğer bütçe harcamaları gibi genellikle tahmin edilebilecek faktörlere göre hesaplanamaması, çoğunlukla arzu edilmeyen hususlar çerçevesinde harcanacak ödeneye ifade etmesi diğer bütçe ödenekleri gibi değerlendirilmesini engellemektedir. Başka bir deyişle örtülü ödenek kamu kesiminin olağan mal ve hizmet alım ihtiyacı gibi tahmin edilebilir bir özellik arz etmemektedir.

Tahmin edilebilir olmasının zor olması iddiası ile yukarıdaki tablonun açıklanabilmesi oldukça zor görünmektedir. Zira kanunun izin verdiği en yüksek sınır üzerinden bir hesaplama yapılmadan tutarın sembolik olarak belirlenmesi dikkate alındığında 1/10 milyona dahi eşit olmayan bir tutar ortaya çıkmaktadır. Aynı zamanda her ne kadar tahmin edilemez gelişmelere dayandırılıyor olsa da uygulama sonuçları incelendiğinde son altı yıllık ortalamanın 3,7 milyar TL olduğu görülmektedir.

<sup>129</sup> 703 karar sayılı Anayasada Yapılan Değişikliklere Uyum Sağlanması Amacıyla Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun Hükmünde Kararname ile Cumhurbaşkanının yemin etmesi ile Başbakanlığın kaldırılacağı tarih olarak belirtilmiştir. Cumhurbaşkanının 9 Temmuz 2018 tarihinde yemin ederek göreve başlamasıyla Başbakanlık kurumu resmen kaldırılmıştır.

Dolayısıyla henüz başlangıç ödenekleri aşamasında mali saydamlığın sağlanması bakımından makul bir tutarın belirlenmesi ilkesel açıdan olumlu karşılanacaktır. Burada ortaya konulması gereken diğer bir husus kanunen izin verilen en yüksek tutarın gerçekleşen tutarın oldukça altında olduğunun tespiti. Dolayısıyla yürütmenin bütçe teklifini hazırlarken temsili bir tutar belirlemesi birçok bütçe ilkesinin esnetilmesi şeklinde yorumlanabilse de kamu kaynağının etkin kullanımı konusunda bir sorun olarak değerlendirilmemektedir. Diğer bir deyişle yürütme organının kanunun verdiği tutarın tamamını kullanmadığı görülmektedir.

Genellikle tahmin edilemeyen gelişmelere bağlı olarak ortaya çıkabilecek ihtiyaçlar için yedek ödenek kurumundan faydalanılabilmektedir. Bununla birlikte örtülü ödeneğin ele aldığı hassas meseleler bunların denetlenmemesine imkan verdiği için örtülü ödenekle yapılacak mal ve hizmet alımlarının yedek ödenekle yapılmasına müsaade edilmez.

Örtülü ödenekte “iz ödenek” niteliğinde sembolik bir tutarın eklenmesi ve ancak ortaya çıkacak ihtiyaca göre genel bütçe başlangıç ödeneklerinin binde 5’ine kadar harcanmasına izin verilmesi esasına dayanmaktadır. Aşağıdaki tabloda örtülü ödenek durumu kesin hesap kanunları dikkate alınarak ortaya konulmaya çalışılmıştır.



**Tablo 4: Örtülü Ödenegin Analizi**

| Yıllar                                                   | 2015         | 2016         | 2017*        | 2018         |
|----------------------------------------------------------|--------------|--------------|--------------|--------------|
| Ödenek                                                   |              |              |              |              |
| Başlangıç Ödenegi (a)                                    | 1.000        | 1.000        | 1.000        | 1.000**      |
| Kanunen Kullanılabilir Toplam Ödenek (b)                 | 2.321 Milyon | 2.804 Milyon | 3.171 Milyon | 3.757 Milyon |
| Kullanılan Ödenek Toplamı                                | 1.280 Milyon | 1.192 Milyon | 1.249 Milyon | 1.179 Milyon |
| Özel Ödenek (c)                                          | 20 Milyon    | 22 Milyon    | 49 Milyon    | 0            |
| Yedek Ödenek (d)                                         | 1.260 Milyon | 1.170 Milyon | 1.200 Milyon | 1.150 Milyon |
| Eklenen Ödenek (k)                                       | 0            | 0            | 0            | 29 Milyon    |
| Fiili Kullanım Oranı ((c+d+k)/b)                         | 0,55         | 0,43         | 0,39         | 0,31         |
| Toplam Yedek Ödenek (e)                                  | 1.904 Milyon | 1.755 Milyon | 1.228 Milyon | 1.718 Milyon |
| Toplam Özel Ödenek (f)                                   | 20 Milyon    | 22 Milyon    | 49 Milyon    | 0            |
| Toplam Eklenen Ödenek (l)                                | 0            | 0            | 0            | 29 Milyon    |
| Örtülü Ödenek Olarak Kullanılan Yedek Ödenek Oranı (d/e) | 0,66         | 0,67         | 0,98         | 0,67         |
| Örtülü Ödenek Olarak Kullanılan Özel Ödenek Oranı (c/f)  | 1,0          | 1,0          | 1,0          | -            |
| Örtülü Ödenek Olarak Kullanılan Eklenen Ödenek (k/l)     | -            | -            | -            | 1,0          |
| İptal Edilen Ödenek (g)                                  | 1.000        | 1.000        | 1.000        | 1.000**      |
| Başlangıç Ödenegi (a)                                    | 1.000        | 1.000        | 1.000        |              |

\* İlgili yıla ait Başbakanlık kesin hesap cetvellerine sonradan ulaşılmıştır. Örtülü ödenek kullanım yetkisi paylaşılan Cumhurbaşkanlığına ait kesin hesaplara ulaşmak birlikte idare tarafından örtülü ödeneğin kullanılmadığı görülmektedir.

\*\* 2018 yılı bütçesinde Cumhurbaşkanlığı bütçesine örtülü ödenek başlangıç ödeneği 0 (sıfır) TL ödenek; Başbakanlık bütçesine de 1.000 TL ödenek konulmuştur. Aynı yıl Başbakanlık tarafından iptal edilen örtülü ödenek tutarı 1.000 TL; Cumhurbaşkanlığı tarafından iptal edilen örtülü ödenek tutarı 0 (sıfır) TL olmuştur.

Not 1: 2015, 2016 ve 2017 yıllarına ait örtülü ödenek kullanımı Başbakanlık (Kurumsal Sınıflandırma: Özel Kalem) tarafından; 2018 yılında hem Başbakanlık hem de Cumhurbaşkanlığı (Kurumsal Sınıflandırma: İdari İşler Başkanlığı) tarafından yapılmıştır.

Not 2: 2018 yılına ait gerçekleşme tutarları Cumhurbaşkanlığı ve Başbakanlık müşterek gerçekleştirmelerini göstermektedir.

Kaynak: İlgili yıllara ait Başbakanlık ve Cumhurbaşkanlığına ait kesin hesap cetvellerinden derlenerek tarafımızca hesaplanmıştır.

Bir önceki tabloda da yer aldığı üzere başlangıç ödeneği olarak konulan miktarın sembolik bir tutar olarak belirlendiği görülmektedir. Belirlenen başlangıç

ödeneği ise iptal edilmektedir. Bu şekilde bir belirlemeyi idari bir teamülden ziyade bütçenin kendinden oluşmuş bir teamül olarak değerlendirmek mümkündür. Nitekim idari gelişmelerden bağımsız olarak başlangıç ödenek miktarı olduğu gibi devam etmiştir. Başlangıç ödeneğinin tutarı simgesel bir miktardan fazla olmadığı için yıl içinde ortaya çıkan ihtiyaçlara göre diğer ödeneklerden aktarmalarla giderlerin finansmanı sağlanmaktadır. Tablodan görüldüğü üzere ve istisnasız olarak her yıl en büyük transfer yedek ödenekten gerçekleşmektedir. Dolayısıyla örtülü ödenekle yapılması gereken mal ve hizmet alımlarının yedek ödenek kullanılarak yapılamaması ifadesinin esnetilmiş olduğu görülmektedir. Yedek ödenek ile örtülü ödenek arasındaki bu sıkı ilişki idari açıdan da önemli bir hususu ön plana çıkarmaktadır. Buna göre her iki ödenek türünün tek bir idarenin kontrolünde olması gerekmektedir. Zira ilerdeki kurumsal değerlendirme kısmında da ifade edileceği gibi Hazine ve Maliye Bakanlığının uhdesinde yer alan yedek ödenek kalemi daha sonra Cumhurbaşkanlığına bağlı Strateji ve Bütçe Başkanlığına aktarılmıştır. Zira bu aktarmanın yapılmadığı önceki yıl mezkur ödenek Hazine ve Maliye Bakanlığının uhdesinde açılmış olmasına rağmen kullanımının fiili olarak Strateji ve Bütçe Başkanlığında olduğu görülmektedir.

Yedek ödenek uygulamasına benzer olarak fiili kullanım durumu incelendiğinde kanunen kullanılmasına izin verilen tutarın altında gider gerçekleşmesinin olduğu görülmektedir. Öyle ki 2015 yılı dışındaki yıllarda kanuni sınırı ifade eden tutarın yarısından daha düşük gider gerçekleşmiştir. Uygulamada yedek ödenekten aktarma konusunda bir değişiklik gözlemlenmezken özel ödenek uygulamasının bırakıldığı ve buradaki farkın eklenen ödenekten karşılanmaya başlandığı görülmektedir. Diğer dikkat çeken tespit yedek ödeneğin yarısından daha fazlasının, neredeyse değişmez bir şekilde yüzde 67'sinin örtülü ödenek olarak kullanıldığı görülmektedir. Başka bir deyişle 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununun 23. maddesi ile ödenek yetersizliklerinin ortaya çıktığı durumlarda kullanılmak üzere hazır tutulan yedek ödeneğin önemli bir kısmı, kullanım alanı devlet menfaatleri gereği gizli tutulan örtülü ödeneğin finansman aracı olarak kullanılmıştır. Burada belirtilmesi gereken bir nokta da toplam yedek ödenek, özel ödenek ve eklenen ödenek tutarıdır. Bu toplam ödenek miktarları merkezi yönetim bütçesinin tamamını değil, sadece idare tarafından kullanılan tutarı göstermektedir.

Örneğin 2016 yılında 1.755 Milyon Türk Lirası olarak gösterilen toplam yedek ödenek tutarı sadece Başbakanlık tarafından kullanılan yedek ödenek tutarını göstermektedir. Bu tutarın 1.170 Milyon Türk Lirasının örtülü ödenek olarak kullanıldığı dikkat alındığında yedek ödeneğin yüzde 67'sinin örtülü ödenek olarak aktarıldığı sonucuna varılabilir.

### **3.2.4. Bütçe Hakkı İlkesi Kapsamında Değerlendirilmesi**

#### **3.2.4.1. Sistem Değişiminin Bütçe Hakkı İlkesine Etkisi**

Cumhurbaşkanlığı hükümet sistemine geçilmesiyle birlikte bütçeleme sürecinde meydana gelen değişim bütçe hakkının değerlendirilmesi konusunu da etkilemiştir. Bütçenin hazırlık aşamasında milletvekillerinin bulunmaması bu konuda yapılacak ilk değerlendirme nedenidir. Parlamenter hükümet sisteminde varlığını sürdüren Bakanlar Kurulunda üyelerin (Başbakan hariç) milletvekili olmalarında bir yasaklama söz konusu değildi. Diğer bir deyişle bütçenin ve diğer ilgili belgelerin hazırlanmasında seçilmişlerin olduğu bir kurul etkili olmaktaydı. Cumhurbaşkanlığı hükümet sistemi ile birlikte bakan olacak kişilerin milletvekili olmalarına yönelik bir sınır getirildi. Bu bağlamda değerlendirildiğinde bakanların bakanlık bütçelerini hazırlamaları, milletvekili olmamaları nedeniyle bütçe hakkının zedelenmesi gibi değerlendirilebilir. Ancak nihai noktada bütçe kanun teklifinin Cumhurbaşkanı tarafından hazırlanıp Türkiye Büyük Millet Meclisine sunulması böyle bir değerlendirmenin yerinde olmayacağını göstermektedir. Zira hem bütçenin anlaşılması için uzman olmayı gerektirecek teknik bir belge olması nedeniyle bakanların sınırlı müdahalesinin olması hem de Cumhurbaşkanının halk tarafından seçilmesi ve dolayısıyla halkın iradesini temsil etmesi göz önünde bulundurulduğunda bütçe hakkının etkinliği konusunda bir değişiklik meydana gelmemiştir.

Cumhurbaşkanlığı hükümet sistemine geçmeyi mümkün kılan 2017 referandumunda yapılan ve bütçe hakkıyla ilişkili olduğu düşünülen bir diğer anayasal değişiklik de Plan ve Bütçe Komisyonunun üye sayılarının belirlenmesi ile ilgilidir. Değişiklik öncesi Komisyon üye sayısı anayasal güvence altına alınmıştı. Ancak değişiklikle birlikte bu güvence kaldırılmış ve Komisyona anayasal olarak tanınan

haklar bütçenin görüşülmesi için tanınan müddet ve teklif üzerinde değişiklik yapma konusundaki serbestlik olarak kalmıştır. Bütçe teklifinin seçilmiş Cumhurbaşkanı tarafından hazırlanması ve sonrasında bu teklifin seçilmişlerden oluşan Komisyonda belli bir sınıra tabi olmadan değiştirilebilmesi bütçe hakkı ilkesi çerçevesinde farklı bir anlam ifade etmemektedir. Yürütmenin bütçenin hazırlanması sırasında sahip olduğu ekonomik ve teknik bilginin Komisyonda mevcut olmaması yapılacak değişikliklerin siyasi saik ile yapılması mali sorunlara da neden olabilecektir. Sistem değişikliğini mümkün kılan anayasa değişikliğinin diğer etkileri aşağıdaki başlıklar altında konuları itibariyle sınıflandırılarak ele alınmaktadır.

Türkiye’de bütçenin reddedilmesinin bir sonucu olarak hükümetin istifa etmesi teamülü benimsenmiş ve bunun da örnekleri görülmüştür. Ancak yapılan anayasal değişiklikle birlikte bütçenin zamanında yetişememesi, meclis tarafından onaylanamaması gibi durumlarda hükümetin istifaya gitmesine gerek bırakılmadan bazı araçlar geliştirilmiştir. Buna göre bütçenin süresi içinde yürürlüğe konulamaması durumunda geçici bütçe kanunu çıkarılacaktır. Bu mekanizma daha önce de 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununun 19. maddesiyle tesis edilmişti. Ancak kanun düzenlemesinde altı aylık bir üst sınır söz konusu iken yapılan anayasal değişiklik ile herhangi bir sınırlamanın metne işlenmediği görülmektedir. Başka bir deyişle geçici bütçe uygulaması mali yıl boyunca kullanılabilecektir. Geçici bütçenin çıkarılacak kanunla yürürlüğe girmesi kanunun onaylanmama ihtimalini de gündeme getirmektedir. Zira Mecliste çoğunluk olan parti ile Cumhurbaşkanının üye olduğu partinin aynı olması şart değildir. Bu durumda ise anayasal olarak geliştirilen bir diğer mekanizma yeniden değerlendirme oranına göre arttırılarak uygulanacak önceki yıl bütçesidir. Burada ise herhangi bir sınırlama olmadığı gibi kanuni bir nitelik taşıması da gerekmemektedir. Bu durumda ise millet tercihinin bir tecellisi olan parlamentonun dahli ortadan kalkmış ve bütçe hakkı ilkesi ihmal edilmiş olacaktır. Yeniden değerlendirme oranı ise doğrudan yürütme organı tarafından belirlendiği için böyle bir uygulamanın bütçe ödenek eksikliğine yol açması söz konusu olmayacaktır. Dolayısıyla hükümeti işlevsiz bırakan bütçenin yürürlüğe girmemesi durumunun yol açtığı sorunlar burada anılan mekanizmalarla ortadan kaldırılmıştır.

Türkiye’de herhangi bir örneği olmamakla birlikte kesin hesapların parlamento tarafından ibra edilmemesi durumunda da hükümetin teamül gereği istifası

beklenmektedir. Bütçenin yürürlüğe girmesini garanti altına alan uygulamalarla devlet faaliyetlerinin aksatılmaması güvence altına alınmış olmakla birlikte Meclis tarafından verilen onayla yapılmış bütçe gerçekleşmesinin yine Meclis tarafından ibra edilmeyecek olması hükümetin kendisine verilen bütçe kullanım yetkisini suiistimal ettiği sonucunu doğurmaktadır. Eski uygulamalarda bütçelerin reddedilmesine karşı mekanizmalar geliştirilmediği için hükümetin istifası söz konusu olmuştur. Ancak artık böyle bir teamülün sürdürülmesinin pratik bir karşılığı söz konusu değildir.

#### **3.2.4.2. Bütçe Hakkı İlkesinin Çarpıklaşması**

Genel seçimlerde (milletvekili seçimlerinde) siyasi partilerin TBMM'ye girebilmeleri için belli bir seçim barajının olması "bütçe hakkı çarpıklığına" yol açmaktadır. Barajın yüksekliğine bağlı olarak çarpıklık da artmaktadır. Bütçe hakkının siyasi tercihlerin belirlenmesinde etkili olduğu varsayımı kabul edildiğinde seçmenler bütçe hakkını temsilen emanet edecekleri siyasi partilerin baraj altında kalması durumunda bütçe hakkı diğer parti veya partilere aktarılmaktadır. Dolayısıyla birinci durum (istenen durum) ile ikinci durum (gerçekleşen durum) arasında bir bütçe çarpıklığı meydana gelmiş olacaktır. Ancak bütçe hakkı çarpıklığının meydana gelebilmesi için seçim barajıyla birlikte hem seçmenlerde bütçe hakkı algısının farkındalık oranının yüksek olması hem de siyasi tercihlerinde bütçe hakkının belirleyici bir faktör olması gerekmektedir.

Komisyon üye sayısı ve dağılımının Meclis kararıyla belirlenmesi durumu ile Meclisteki çoğunluğun Cumhurbaşkanının üye olduğu partiden farklı bir parti veya partilerden meydana gelmesi ihtimali birlikte değerlendirildiğinde bütçe hakkı ilkesinin çarpıklaşabileceği bir başka durum ortaya çıkmaktadır. Nitekim bir tarafta halk tarafından salt çoğunluk ile seçilen Cumhurbaşkanı tarafından hazırlanan bütçe ve diğer tarafta yine halk tarafından seçilmişlerden oluşan ve Meclis çoğunluğuna sahip olan siyasi parti/partiler bulunacaktır. Dolayısıyla her ne kadar yeni sistemle birlikte bütçenin Genel Kurulda onaylanmaması ihtimaline karşı yukarıda değinilen bazı araçlar anayasal olarak geliştirilmişse de bütçenin Bütçe Komisyonunda tamamen değiştirilip Genel Kurulda onaylanması durumuna karşı herhangi bir mekanizma geliştirilememiştir.

Anayasa değişikliğinden önce Komisyon üye dağılımında iktidar grubuna/gruplarına en az 25 üyenin tahsis edilmesi bütçenin Komisyonda önemli bir değişikliğe uğratılmasını engellemek olarak ifade edilebilir. Bir diğer gerekçenin azınlık hükümetlerinin işbaşına gelmesi durumunda (böyle bir gelişme Meclis çoğunluğunu ele geçirememiş partinin hükümet kurması anlamına gelmektedir) Meclisteki üye dağılımına bakılmaksızın azınlık hükümetinin Komisyondaki çoğunluğa sahip olmasını garanti etmek olması söz konusudur<sup>130</sup>. Yeni hükümet sistemiyle iktidar gurubu yahut azınlık hükümeti gibi oluşumlar söz konusu olmayacağı için Komisyon üye sayısının ve bu üyelerin dağılımının anayasal bir hüküm olarak kalmasının da fonksiyonel bir yönü kalmamış olacaktır. Dolayısıyla Anayasa değişikliğiyle bu hükmün çıkarılması uygulamayla tutarlı kabul edilmektedir.

#### **3.2.4.3. Bütçe Hakkı İlkesinin Esnetilmesi**

Kamu kurumlarının yıl içinde yaptıkları aktarmalar ve ödenek üstü gider (tamamlayıcı ödenek) gerçekleştirmeleri bütçe hakkının dolaylı yoldan esnetilmesi olarak değerlendirilmelidir. Zira bütçe hakkı kesin hesap kanunlarıyla sonradan tekrar tesis edilse de bütçe yılı boyunca ihlal edilen bütçe hakkının bir yıl gecikme ile tesis edilmesi anlamına gelmektedir. Ancak hem gelecek mali yılın bütçesinin hem de bir yıl önceki bütçenin kesin hesaplarının aynı dönem içinde ele alınması ve onaylanması dikkatleri büyük ölçüde kesin hesaplardan bütçe kanun teklifine yönelmesine neden olmaktadır.

Tamamlayıcı ödenekle ilgili gerçekleştirmeler Tablo 13’da gösterilmektedir. Görüldüğü üzere 2018 yılında gerçekleşen tamamlayıcı ödenek tutarı 63 milyar Türk Lirasının üzerinde gerçekleşmiştir. Bu tutar yılsonu gerçekleşen toplam ödeneğin yaklaşık yüzde 7’sine denk gelmektedir. Olağan durumlarda ihtiyaç hasıl olduğunda 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununun 19. maddesi karşılığı gelir gösterilmek üzere ve kanunla ek bütçe yapılabileceği hükmünü içermektedir. Ancak bu hükme rağmen başlangıç ödeneklerinin yüzde 7,5’ine; yılsonu gerçekleşen toplam

---

<sup>130</sup> Anayasanın Plan ve Bütçe Komisyon teşekkülü ile ilgili gerekçesi bulunmadığı için yukarıdaki açıklamalar tahmin mahiyetindedir.

ödenegin yaklaşık yüzde 7'sine tekabül eden tutar tamamlayıcı ödenek adı altında gerçekleşmiştir.

Ödenek aktarmalarını esas itibariyle kurum içinde meydana geldiği durumlarda bütçe hakkının esnetilmesine yol açan bir uygulama olarak değerlendirmek mümkündür. Kurum içi ödenek aktarmalarında aktarma yapılacak tertipte bulunan başlangıç ödeneğinin yüzde 20'sine kadar aktarma kurum tarafından yapılabilir. Ancak bunun üzerinde bir aktarma ihtiyacı ortaya çıktığında ve yine kurumun toplam başlangıç ödeneğinin yüzde 20'siyle sınırlı olmak üzere aktarma yapmaya Cumhurbaşkanlığı yetkili kılınmıştır. Aynı kanun maddesinde idareler arasında aktarma yapmayı kanuna bağlamış olmakla bütçe hakkı ilkesinin sağlanmaya çalışıldığı görülmektedir. Ancak burada da istisnai bir durum olarak gerek görülmesi halinde genel bütçe ödeneklerinin yüzde 10'u ile sınırlı olmak üzere idareler arası aktarma yapılabileceğine dair bütçe kanununa hüküm konulabileceği ifade edilmektedir. Bütçe hakkı ilkesi çerçevesinde değerlendirildiğinde böyle bir yetki hükmü ile bütçe hakkının yürütmeye devredilmesi olarak değerlendirmek mümkündür. Diğer bir deyişle Meclis bütçe hakkını kullanarak onayladığı bütçe ödeneklerinin idareler arası dağılımının belli sınırlar içinde değiştirilmesi keyfiyetini yürütmeye bırakmış olmaktadır. Bu bağlamda özellikle kurum dışı aktarmaların yedek ödeneye aktarılması ile gerçekleşen tutarlar incelendiğinde bu yolla bütçe hakkı ilkesinin devir yoluyla esnetildiği görülmektedir. Nihai itibariyle kanunda öngörülen sınırlamalar dahilinde kurum içi ve kurum dışı aktarmalar toplam olarak değerlendirildiğinde ve de yürütmeye bırakılan yetkiler göz önünde tutulduğunda bütçe hakkının aktarmalar yoluyla esnetilebileceği görülmektedir.

Kurum içi aktarmalarla ilgili sınırlamalar ise şu tertiplerle belirlenmiştir; personel giderleri, aktarma yapılmışlar ve yedek ödenekten aktarma yapılmışlar. Sınırlamaya getirilen istisnaya göre yatırım cetvellerinde yer alan projelerde aktarma yapılan tertiplerden diğer tertiplere ödenek aktarması yapılabilir. Yukarıda anıldığı üzere herhangi bir kanuni düzenlemeye gitmeye gerek kalmadan ve hatta Meclis tarafından bütçenin onaylandığı halinden farklı olarak bir kurum tahsis ve taksim edilmiş ödeneklerin yüzde 20'sine kadar kurum içi aktarmalarla değiştirebilir. Zira bütçe kanun teklifi Türkiye Büyük Millet Meclisinde fonksiyonel sınıflandırmanın

birinci düzeyinde<sup>131</sup> onaylanmakta ve kurum içi tahsisat onaylanan düzey sabit kalmak koşuluyla kurum içi aktarmalar yoluyla değiştirilebilmektedir. Ancak 703 sayılı Anayasada Yapılan Değişikliklere Uyum Sağlanması Amacıyla Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun Hükmünde Kararname 213. maddesi ile “bölümler halinde” ibaresi kaldırılmıştır. Bütçe görüşmeleri temel olarak bütçe metni maddeler halinde, gelir ve gider cetvellerinin de kamu idareleri<sup>132</sup> itibariyle gerçekleşmesi olarak belirlenmiştir.

Kurum içi aktarmanın sınırlandırılmasında kullanılan tertip ifadesi ekonomik sınıflandırmanın ilk iki düzeyi ile finans tipi, fonksiyonel ve kurumsal sınıflandırmanın bütün düzeylerini ifade etmektedir. 16 Ekim 2020 tarihinde yapılan değişiklik ile tertip ifadesi ile ekonomik sınıflandırmanın ilk iki düzeyini, program sınıflandırmanın ilk düzeyini, kurumsal ve finansman tipi sınıflandırmanın bütün düzeylerini ifade etmeye başlamıştır.

#### **3.2.4.4. Bütçe Hakkı İlkesinin Siyasi Görünümü**

Bütçe hakkının merkezi yönetim kapsamında değerlendirilmesinde Türkiye Büyük Millet Meclisi üyeleri tarafından takınılan tutum da önem taşımaktadır. Bu tutumun bütçe hakkı ilkesi kapsamında değerlendirilmesi için söylem ve eylemlerine bakılması gerekmektedir. Yıl boyunca Meclis üyelerinin yaptıkları eylem ve ifade ettikleri söylemler önem taşımakla birlikte zaman ve kaynak sınırlamaları nedeniyle böyle kapsamlı bir değerlendirme yapmak mümkün değildir. Esasında da bütçe hakkı ilkesinin tesisinde en önemli zaman diliminin de bütçenin görüşülmesi olduğu da ifade edilmelidir. Bu bağlamda takiben meclis tutanakları incelenerek aşağıdaki sonuçlara yer verilmiştir.

Aşağıdaki tabloda Meclis tutaklarına göre bütçe oylama sonuçları yer almaktadır.

<sup>131</sup> Fonksiyonel sınıflandırmanın birinci düzeyi “fasıl ve bölüm”, ikinci düzeyi “kesim”, üçüncü düzeyi “madde” olarak ifade edilmektedir. Ancak 2021 yılı bütçesinden itibaren geçerli olmak üzere yapılan değişiklik ile fonksiyonel sınıflandırmanın bütçe kanununda gösterilmesi uygulamasına son verilmiştir. Değişiklikle birlikte bütçe kanununun gider cetvellerinin programlar halinde düzenlenmesine başlanmıştır.

<sup>132</sup> 1982 Anayasasının 123. maddesi idareyi düzenlemektedir. Merkezden ve yerinden yönetim esaslarına dayanan idarelerin tüzelkişiliği kanunla veya Cumhurbaşkanlığı kararnamesiyle kurulur. 126. ve 127. maddelere göre merkezi ve mahalli idareler kamu idaresi olarak kabul edilmektedir.



**Tablo 5:** Merkezi Yönetim Bütçe Kanun Teklifi Oylama Sonuçları

| Yılı<br>Bütçesi/<br>Parti | 2016** |     |     | 2017 |     |     | 2018 |     |     | 2019* |     |    | 2020 |     |     |
|---------------------------|--------|-----|-----|------|-----|-----|------|-----|-----|-------|-----|----|------|-----|-----|
|                           | K      | R   | Y   | K    | R   | Y   | K    | R   | Y   | K     | R   | Y  | K    | R   | Y   |
| Parti 1                   | 298    | -   | 19  | 310  | -   | 7   | 306  | -   | 10  | 283   | -   | 7  | 280  | -   | 10  |
| Parti 2                   | -      | 85  | 49  | -    | 74  | 59  | -    | 80  | 51  | -     | 107 | 35 | -    | 109 | 30  |
| Parti 3                   | -      | 10  | 49  | -    | 6   | 53  | -    | 12  | 42  | -     | 38  | 27 | -    | 19  | 42  |
| Parti 4                   | -      | 17  | 23  | -    | 22  | 17  | -    | 32  | 4   | 49    | -   | 1  | 48   | -   | 1   |
| Parti 5                   | -      | -   | -   | -    | -   | -   | -    | -   | 5   | -     | 17  | 23 | -    | 25  | 14  |
| Parti 6                   | -      | -   | -   | -    | -   | -   | -    | -   | -   | -     | 1   | 1  | -    | 2   | -   |
| Parti 7                   | -      | -   | -   | -    | -   | -   | -    | -   | -   | 1     | -   | -  | 1    | -   | -   |
| Parti 8                   | -      | -   | -   | -    | -   | -   | -    | -   | -   | -     | -   | -  | -    | -   | -   |
| Parti 9                   | -      | -   | -   | -    | -   | -   | -    | -   | -   | -     | 1   | -  | -    | 1   | -   |
| Parti 10                  | -      | -   | -   | -    | -   | -   | -    | -   | -   | -     | -   | -  | -    | -   | 1   |
| Parti 11                  | -      | -   | -   | -    | -   | -   | -    | -   | -   | -     | -   | 2  | -    | 1   | 1   |
| Parti 12                  | -      | -   | -   | -    | -   | -   | -    | -   | -   | -     | -   | -  | -    | -   | -   |
| Bağımsızlar               | -      | -   | -   | -    | -   | 2   | -    | -   | 1   | -     | -   | 1  | -    | 2   | 2   |
| Toplam                    | 298    | 112 | 140 | 310  | 102 | 138 | 306  | 124 | 123 | 333   | 164 | 97 | 329  | 159 | 101 |

Not: R: Ret, K: Kabul, Y: Katılmadı.

\* Bağımsız milletvekillerinden 1 kişi “çekimser” oy kullanmış ve toplama dahil edilmemiştir.

\*\* 3 aylık geçici bütçeden sonra hazırlanıp kanunlaşmıştır.

Kaynak: Meclis tutanaklarından yararlanılarak tarafımızca hazırlanmıştır.

Yukarıdaki tablo incelendiğinde ilk dikkat çeken husus Parti 1’in hiçbir üyesinden ret oyunun verilmediği ve katılımın oldukça yüksek olduğudur. Bu husus Parti 1’in iktidar olarak hazırladıkları bütçeye sahip çıkmak adına gösterdikleri ilgi olarak değerlendirilebilir. Zira tutanaklardan da anlaşılacağı üzere daha düşük bir kabul oy sayısı dahi bütçenin onaylanması için yeterli görünmektedir. İkinci dikkat çeken husus diğer partilerin bütünüyle ret oyu verdikleri veya katılım göstermedikleridir. Örneğin Parti 3’ün katılım göstermeyen sayısının istisnasız bir şekilde ret oyu verenlerden daha yüksek olması dikkat çekmektedir. Parti 2 üyelerin bir kısmı da katılım göstermemekle birlikte ret oyu veren sayısının daha yüksek olduğu görülmektedir. Parti 4’e ise burada özel olarak değinmek gerekmektedir. Dikkat edilirse 2018 yılına kadar genellikle ret ve katılım göstermeme şeklinde bir tavır sergilendiği görülmektedir. 2019 yılından sonra ise Parti 1’e benzer şekilde hem kabul vermeye başlanmış hem de katılım oranında ciddi bir artış yaşanmıştır. Bu çerçevede Parti 4 örneği diğer tüm partilerin tutumlarının nedeni konusunda önemli bir tespit

sunmaktadır. “Bütçenin sahiplenilmesi bütçe hakkının sahiplenilmesi anlamına gelir” şeklinde de özetlenebilecek bu faktör oldukça ikna edici görünmektedir. Zira yapılan kanuni değişiklikle siyasi ittifaklar oluşturulmuş ve bu ittifaklar Meclise de taşınmıştır. Böylelikle yürütme tarafından hazırlanan bütçe yürütmeyi temsil eden partiyle birlikte ittifak partisinin de bütçeyi sahiplenmesine yol açmıştır. Dolayısıyla bütçenin sahiplenilmesi bütçe hakkı ilkesini tesisen bütçe oylamalarına katılımı arttırmıştır. Nitekim daha önceki düşük katılımın nedeni olarak hem yürütmenin bütçesine duyulan ilgisizliği hem de oylamanın sonucu değiştirmeyeceği düşüncesi etkili olabileceği düşünülmektedir.

2016 Geçici bütçe kanunun oylanmasına 550 üyenin sadece 315’i katılmıştır. Bunlardan kabul verenlerin sayısı (Parti 1) 244, katılmayanalar (tüm partilerden) 235, reddedenler (Parti 2, Parti 3 ve Parti 4) 71 kişi olarak gerçekleşmiştir. Esasen kamu kurumlarına 2015 yılının bütçe kanununun A cetveli temel alınarak ve kanunda belirlenen bir yüzde bazında 3 aylık süre için tahsis edilecek ödenek miktarı cari bütçeden farklı bir husus arz etmemektedir. Ancak bu durumun açıkça Meclis üyeleri nazarında geçici bütçenin cari dönem bütçeleri kadar önem taşımadığını gösterdiği söylenebilir.

Bütçe hakkı ilkesinin tesisi için gelecek yıl bütçesinin onaylanması kadar daha önce bütçe kanunuyla yetki verilen yürütmenin bu yetkiyi nasıl kullandığının denetlenmesi anlamına gelen kesin hesapların onaylanması da önem taşımaktadır. Aşağıdaki tabloda bütçe kesin hesap kanun tekliflerinin Meclis oylama sonuçlarına yer verilmektedir.

**Tablo 6:** Merkezi Yönetim Kesin Hesap Kanun Teklifi Oylama Sonuçları

| Kesin Hesabı/<br>Parti | 2015 |     |     | 2016 |     |     | 2017* |     |     | 2018 |     |     | 2019 |     |    |
|------------------------|------|-----|-----|------|-----|-----|-------|-----|-----|------|-----|-----|------|-----|----|
|                        | K    | R   | Y   | K    | R   | Y   | K     | R   | Y   | K    | R   | Y   | K    | R   | Y  |
| Parti 1                | 310  | -   | 7   | 301  | -   | 15  | 283   | -   | 7   | 279  | -   | 11  | 268  | -   | 21 |
| Parti 2                | -    | 77  | 56  | -    | 78  | 53  | -     | 106 | 36  | -    | 106 | 33  | -    | 116 | 23 |
| Parti 3                | -    | 6   | 53  | -    | 10  | 44  | -     | 36  | 29  | -    | 19  | 42  | -    | 41  | 16 |
| Parti 4                | -    | 20  | 19  | -    | 32  | 4   | 49    | -   | 1   | 48   | -   | 1   | 41   | -   | 7  |
| Parti 5                | -    | -   | -   | -    | -   | 5   | -     | 17  | 23  | -    | 24  | 15  | -    | 25  | 11 |
| Parti 6                | -    | -   | -   | -    | -   | -   | -     | 1   | 1   | -    | 2   | -   | -    | 2   | -  |
| Parti 7                | -    | -   | -   | -    | -   | -   | 1     | -   | -   | 1    | -   | -   | 1    | -   | -  |
| Parti 8                | -    | -   | -   | -    | -   | -   | -     | -   | -   | -    | -   | -   | -    | 1   | -  |
| Parti 9                | -    | -   | -   | -    | -   | -   | -     | 1   | -   | -    | 1   | -   | -    | -   | 1  |
| Parti 10               | -    | -   | -   | -    | -   | -   | -     | -   | -   | -    | -   | 1   | -    | -   | 1  |
| Parti 11               | -    | -   | -   | -    | -   | -   | -     | -   | 2   | -    | 1   | 1   | -    | 1   | -  |
| Parti 12               | -    | -   | -   | -    | -   | -   | -     | -   | -   | -    | -   | -   | -    | -   | 1  |
| Bağımsızlar            | -    | -   | 2   | -    | -   | 1   | -     | -   | 1   | -    | 2   | 2   | -    | 3   | 6  |
| Toplam                 | 310  | 103 | 137 | 301  | 120 | 122 | 333   | 161 | 100 | 328  | 155 | 106 | 310  | 189 | 87 |

Not: R: Ret, K: Kabul, Y: Katılmadı.

\* Bağımsız milletvekillerinden 1 kişi “çekimser” oy kullanmış ve toplama dahil edilmemiştir.

Kaynak: Meclis tutanaklarından yararlanılarak tarafımızca hazırlanmıştır.

Kesin hesap kanun teklifleri ile bütçe kanun teklifinin oylaması birlikte yapılmaktadır. Geçici bütçe uygulamasına gidildiği durumda da kesin hesap kanun teklifinin oylanması normal bütçe kanun teklifinin oylanmasıyla geçen süre kadar ertelenmektedir. Başka bir deyişle geçici bütçeler yaparak asıl bütçenin hazırlanmasının ertelenmesi doğrudan yılı bütçesi ile birlikte incelenecek kesin hesabın da oylanmasını geciktirmektedir. Örneğin 2016 yılı bütçesi ile 2014 yılı kesin hesabı 3 aylık geçici bütçeden sonra onaylanmış ve kabul edilmiştir.

Bütçe kanunu şekline uygun olarak Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından hazırlanan kesin hesaplar izleyen mali yılın altıncı ayı sonuna kadar Cumhurbaşkanı tarafından Meclise sunulur. Meclis görüşmesi ise takip eden yılın bütçe görüşmesi ile birlikte başlar. Örneğin yukarıdaki tabloda yer alan 2015 yılı kesin hesap kanun teklifi 2017 yılı bütçesi görüşmelerinde, 2016 yılı kesin hesap kanun teklifi ise 2018 yılı bütçe görüşmelerinde ele alınmış ve anılan bütçelerle birlikte oylanmışlardır. Oylama bu çerçevede ele alınmak durumunda olduğundan bütçe kanun tekliflerinin oylanması konusunda yapılan tespitlerin burası için de geçerli olduğu vurgulanabilir. Ancak tümü üzerinde oylama birbirine yakın zaman aralıklarında olmasına rağmen kesin hesap kanun teklifleri ile bütçe kanun teklifleri oylama sonuçlarında bazı küçük farklılıkların

olduğu da dikkat çekmektedir. Örneğin Parti 1'in 2018 yılı bütçesine 306 kabul oyu verilirken birlikte görüşülüp oylanan 2016 yılı kesin hesap kanun teklifine aynı partiden kabul oy sayısı 301 olarak gerçekleşmiştir. Bu bağlamda 2019 yılı dışında kalan son üç yıllık oylamada sapma olmaksızın istikrar gösteren sadece Parti 4 olmuştur.

#### 3.2.4.5. Parlamento Tutanaklarında Bütçe Hakkı İlkesinin İzlenmesi

Bütçenin Türkiye Büyük Millet Meclisine sunulduğu ve oylamanın yapıldığı günlerin tutaklarının incelenerek önemli hususların herhangi bir parti detayına girmeden ve konu partiler üstü bir çerçevede ele alınması önem taşımaktadır. Bu bağlamda 2020 yılı bütçe görüşmeleri örnek olay olarak seçilmiştir. 20 Aralık 2019 tarihinde Genel Kurulda oylanan 2020 yılı bütçesi yeni hükümet sistemindeki esaslara<sup>133</sup> göre hazırlanan ilk bütçe olması örnek olarak seçilmesinde etkili olmuştur.

2020 yılı bütçe kanun teklifi ile 2018 yılı kesin hesap kanun teklifinin tümü üzerinde yapılan nihai oylama Türkiye Büyük Millet Meclisinin 39. Birleşiminde 4 oturum olarak gerçekleşmiştir. Tüm oturumlar için hazırlanan tutanaklar incelenerek aşağıdaki tespitlere ulaşılmıştır:

Parti 4: *Bütçe yasama organı tarafından yürütme organına verilen bir izin ve yetki olarak tanımlanmakta, verilen bu yetki ve iznin mevzuata ve bütçeye uygun olarak kullanılıp kullanılmadığının önem taşıdığı vurgulanmaktadır. Bu amaçla yasama organının denetimini ve dolayısıyla bütçe hakkı ilkesinin tesisini sağlamaya yardımcı olan kurumun Sayıştay olduğu belirtilmektedir.*

Parti 4: *Kesin hesaplarla ilgili denetim raporlarında yer alan hususlarda belirtilen bulguların daha önceki yıllarda da görüldüğü, ancak Sayıştay tarafından da bir takım çözüm önerilerinin getirildiği ifade edilmektedir.* Bu tespit sorunların aynı şekilde devam ettiğini ve ancak herhangi bir çözümün uygulamaya konulamadığı kabulü şeklinde yorumlanabilir. *Bir diğer husus kesin hesapların genellikle üzerinde durulmadığı şeklindeki algıyla ilgilidir.* Nitekim bu ifadelerden anlaşıldığı üzere kesin hesapların Türkiye Büyük Millet Meclisi üyeleri tarafından dikkate alındığı

<sup>133</sup> 2020 yılı bütçesi yeni hükümet sisteminin ikinci bütçesi olmakla birlikte yeni hükümet sisteminde yer alan gelişme ve esaslara göre hazırlanan ilk bütçe olma özelliğini taşımaktadır. Bu husus ayrıca Türkiye Büyük Millet Meclisi Genel Kurul açılışında vurgulanmıştır.

göstermektedir. Yukarıdaki tablolarda gösterildiği üzere kesin hesap kanun teklifleri ile bütçe kanun tekliflerine verilen oylamada üç yıllık istikrarını koruyan Parti 4'ten böyle bir açıklamanın gelmesi söylem ve eylem arasında tutarlı bir tavır olarak değerlendirilebilir.

Parti 4: *Ödenek aktarmalarının yasal mevzuatın izin verdiği sınırlar içinde gerçekleşmemesi, ödenek üstü gider uygulamalara başvurulması bütçe hakkı ilkesini zedeleyen uygulamalar olarak değerlendirilmekte ve bu tür uygulamalara başvurulmaması gerektiği ifade edilmektedir.*

Parti 4: *Cumhurbaşkanlığı hükümet sistemi yasama organının yürütme organını denetlemesini daha önemli bir hale getirdiği ve ayrıca kesin hesapların, Sayıştay raporların ayrı bir komisyonda görüşülmesi gerektiği önerilmektedir.* Bu öneri Plan ve Bütçe Komisyonunda bütçe ve kesin hesapların görüşülmesinde zaman idaresinin sınırlı olduğunu ortaya koyan Tablo 7'yi desteklemektedir.

Parti 5: *Bütçeyi yürütmek hükümet etmek<sup>134</sup> olarak tanımlanmaktadır. Buradan yola çıkılarak bütçe hakkının parlamentolardan daha eski olduğu ifade edilmektedir. Bu ifadenin çalışmanın ikinci bölümünde yer alan bilgilerle örtüştüğü söylenebilir. Bu konudaki tarihi dayanak olarak Kutadgu Bilig ve sonraki yıllar için Magna Carta örnek olarak verilmektedir.*

Parti 2: *Bütçe hakkı parlamentoların ortaya çıkmasında etken bir faktör olarak değerlendirilmektedir. Bütçe hakkı vergi ile bu vergilerin harcamaya dönüşmesinde halk tarafından verilen bir “toplumsal rıza” olduğu ve parlamentonun bütçeyi onaylamadığı takdirde “bütçenin yeniden değerlendirme oranında arttırılarak yürürlüğe girmesinin”<sup>135</sup> bütçe hakkı ilkesinin zarar göreceği ifade edilmektedir.* Yukarıda bütçenin çarpıklaşması başlığı altında ele alındığı üzere böyle bir yöntem doğrudan bütçe hakkı ilkesine zarar vermekten ziyade ilkenin çarpıklaşmasına yol açacaktır. Zira

<sup>134</sup> Türk Dil Kurumu sözlüğüne göre “hükümet etmek” bir ülkenin yönetimini elinde bulundurmak anlamına gelmektedir.

<sup>135</sup> 1982 Anayasasının 161. maddesine göre bütçenin kabul edilmemesi halinde geçici bütçe kanunu çıkarılacağı, ancak geçici bütçenin de çıkarılamaması halinde yeniden değerlendirme oranına göre arttırılarak önceki bütçenin uygulanacağı belirtilmektedir. 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununun 19. maddesi anayasanın bu maddesine dayanmaktadır. Buna göre geçici bütçe önceki yıl bütçe başlangıç ödeneklerinin belirli bir oranı esas alınarak hazırlanarak uygulanacaktır. Ancak bu da mümkün olmazsa önceki yıl bütçesi yeniden değerlendirme oranında artırılarak yürürlüğe girecektir. Yeniden değerlendirme oranı 213 sayılı Vergi Usul Kanunu mükerrer madde 298'de yer alan hususlara göre hesaplanır ve Hazine ve Maliye Bakanlığınca ilan edilir. Yeni hükümet sistemine imkan veren anayasa değişikliğinden önce bahsi geçen mekanizmalar bulunmamaktaydı.

nihai itibarla yürütmenin başı olan Cumhurbaşkanı da doğrudan millet iradesinin bir tecellisi olarak seçilmektedir.

Parti 1: *Bütçe hakkı yasama organlarının ortaya çıkış nedenleri arasında olduğu gibi bunu önceleyen bir kurum olarak kabul edilmektedir. Bütçenin onaylanmaması durumunda yürürlüğe konulacak diğer imkanların esasında yeni hükümet sisteminden önce, 2012 yılında düşünüldüğü ifade edilmiş ve ayrıca diğer imkanlar aracılığıyla yürütülecek bütçenin kesin hesaplarla denetlenebileceğine değinilmektedir.* Ancak belirtilen hususlar önemli bir meseleyi ortaya koymaktadır. Zira bütçesi onaylanmamış bir yürütmenin aynı zamanda bütçe kesin hesap kanun teklifinin de onaylanmaması ihtimali bulunmaktadır. Dolayısıyla bu bakımdan sonuca bağlanmış bir bütçe ibra edilmemiş olacak, yürütme organı anayasanın verdiği yetkiye dayanarak gelecek yılın bütçesini de onay almaksızın yürütebilecektir.

Parti 9: *Bütçe Türkiye Büyük Millet Meclisinin en asli vazifesi olarak kabul edilmektedir.*

Yürütme: *Yürütme olarak ve Türkiye Büyük Millet Meclisi nezdinde halka hesap verilmektedir.*

Aşağıda Türkiye Büyük Millet Meclisi Genel Kurulunda 5 oturum şeklinde tamamlanan 28. Birleşim tutanaklarında yer alan önemli hususlar ele alınmaktadır. Bütçe ve kesin hesap tekliflerinin görüşmelerinin başladığı ilk gün olması dolayısıyla görüşmelerde bütçe konusunda ele alınan konular aşağıda işlenmiştir.

Parti 5: Bütçe hakkında yapılan ifadeler bütçenin onaylandığı günde yaptığı ifadelerle önemli ölçüde benzeşmektedir. Hatta verilen örneklerin dahi aynı olduğu görülmüştür. Bütçe kavramıyla ilgili olarak yaptığı tanımlama da oldukça benzerlik içermektedir.

Parti 4: *Bütçe hakkı parlamentoların varlık nedeni olmakla birlikte, aynı zamanda vatandaşları ve devleti sosyal, ekonomik, mali ve siyasi alanda uzlaşa sağlayan bir alan olarak tanımlanmaktadır.* Tekrar bütçe hakkının hükümete yönelik parlamenter denetim aracının olduğu vurgulanmaktadır. Burada yeni hükümet sistemi konusunda tespit yapılmaktadır. Buna göre, *parlamenter sistemde (eski sistem) yasama ve yürütme aynı parti veya parti gruplarından (koalisyon) oluştuğu için yürütme organı yasama organını tahakkümü altına aldığı anda yasama organının bütçe konusunda önemli bir fonksiyonu kalmamaktaydı. Bu durum hem yasamanın hem de*

*yürütmenin aynı temel politikalar üzerinde anlaşmalarını zorunlu kılmaktaydı. Yeni sistemle birlikte bu zorunluluk ortadan kalkmış ve yürütme organı olan Cumhurbaşkanlığının bütçeyi daha ayrıntılı, yasama tarafından kabul edilebilir ve dikkatle hazırlamasını gerektirmektedir. Bu tespit büyük ölçüde Cumhurbaşkanının bir partiye üye olmaması veya genel başkanlık dahil bir partiye üye olmasıyla birlikte yasama organında çoğunluğa sahip olamaması durumunda geçerli bir tespit olarak değerlendirilebilir. Zira Cumhurbaşkanının üye olduğu siyasi partinin parlamento çoğunluğunu elde etmesi durumunda tespitte belirtildiği üzere bütçenin büyük bir titizlikle hazırlanması, parlamento onayını alamaması gibi bir durum karşısında alması gereken bir tedbire ihtiyaç bulunmamaktadır.*

Yukarıda belirtilen tespitin bir diğer yönünü bütçe konusunda alınan anayasal tedbirler oluşturmaktadır. Nitekim bütçenin onaylanmaması durumunda Cumhurbaşkanının istifa etmesini gerektiren bir teamül veya zorunluluk bulunmamaktadır. Eski sistemde bütçesi kabul edilmeyen bir hükümetin fiilen işlemesine olanak bırakılmadığı için hükümet istifa etmek durumunda kalmaktaydı. Dolayısıyla yeni sistemle birlikte hazırlanacak bütçenin onaylanmaması halinde devlet idaresine imkan sağlayan mekanizmalar ortaya konulmuş ve böylece bütçenin yasama organında onaylanmaması halinde meydana gelebilecek risklerin değerlendirilmesine büyük ölçüde gerek bırakılmamıştır.

Parti 4: *Hükümetin bütçeleme sürecinde 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununa uygun olarak hareket etmesi alan yazınında oldukça üzerinde durulan yasama ve yürütme arasındaki bilgi asimetrisinin giderilmesinde yardımcı olacaktır. Bununla birlikte çalışmanın ülke örnekleri kısmında ele alınan bazı örneklerinde olduğu gibi Plan ve Bütçe Komisyonunun bünyesinde bir bütçe ofisinin kurulmasının bütçe hakkının genişletilmesine ve sağlamlaştırılmasında önem taşıyacağı ifade edilmektedir. İkinci öneri 2005-2006 yıllarında, 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununun yürürlüğe girmesinden sonra ve özellikle de kesin hesapların incelemesini yapmak üzere bir komisyonun kurulması bir niyet olarak belirtilmiş ve fakat hiçbir zaman yürürlüğe girmemiştir. Yapılan öneri ile Türkiye Büyük Millet Meclisi İçtüzüğünde değişiklik yapılarak Plan ve Bütçe Komisyonu bünyesinde bütçe alt komisyonu ve kesin hesap alt komisyonu kurulması teklif edilmişse de yapılan teklif kadük kalmıştır. Özellikle kesin hesap alt komisyonun*

kurulmasıyla ilgili daha sonra da teklifler verilmiş ve ancak yapılan tekliflerin uygulama alanı bulamadığı görülmüştür. Bu husus son olarak 2020 yılı merkezi yönetim bütçe kanun teklifi ile 2018 yılı merkezi yönetim kesin hesap kanun teklifinin Türkiye Büyük Millet Meclisi Genel Kurul görüşmelerinde Meclis Başkanlığı tarafından ifade edilmiş, ancak husus burada da çözüme kavuşturulamamıştır. *Üçüncü bir öneri ise kurum bütçelerinin kurulacak kurum bütçe komisyonlarında görüşülmesine yöneliktir.* Ancak kurumların stratejik birimlerinde bütçelerin görüşülmesi ve genellikle olduğu gibi kurumların bütçe maksimizasyonu sağlayacak bütçe kollayıcı faaliyetler çerçevesinde hareket edeceğinden bu önerinin bütçe hakkı ilkesini güçlendireceği yönündeki düşünceyi düşük olasılık olarak değerlendirmek mümkündür.

*Parti 9: Bütçe hakkı aracılığıyla milletin malı [parası] mutlak iktidarların keyfi harcamalarına karşı bir koruma vazifesi görmektedir. Daha önce bütçe görüşmeleri sırasında vatandaşların bunu takip ettiği, ancak artık bu ilgisinin azaldığı ifade edilmektedir.* Bu ifadelerin desteklenmesi için temel olarak televizyon kanallarında izleme ölçümlerine (izlenme oranı ve izlenme payı) bakılabilir. Televizyon İzleme Araştırmaları (TİAK) aylık olarak yayınladığı<sup>136</sup> veriler incelendiğinde Türkiye Büyük Millet Meclisi görüşmelerini yayınlayan televizyon kanalı olan TRT 3'ün (TBMM TV<sup>137</sup>) ne buradaki ifadenin geçtiği tarihlerde ne de bundan önceki bütçe görüşmelerinin yapıldığı tarihlerde sıralamaya giremediği görülmektedir. 2018 yılından önceki görüşmelerde günlük ve ayrıntılı ölçüm oranlarına bakıldığında da bütçe görüşmelerinin televizyon izlenme sıralamasına girmediği görülmektedir. Görüşlerde dile getirilen bir diğer husus yine daha öncekiler tarafından da dile getirilmiş olan tarihi bütçe hakkı gelişiminde önem taşıyan Magna Carta örneğidir. *Bu bakımdan bütçenin hesap verilebilir denetlenebilir olmasının önemi bütçenin tüm toplumun kaderini tayin eden yönü üzerinden vurgulanmaktadır.*

<sup>136</sup> TİAK'ın aldığı kararla Ağustos 2018 tarihinden itibaren sıralamadaki yüz program listesi ve ayrıntılı liste yayımlanması yasaklanmıştır.

<sup>137</sup> 11 Kasım 1983 tarihli ve 2954 sayılı Türkiye Radyo ve Televizyon Kanununun 21. maddesinde "Kuruma [Meclise] tahsis edilen TV kanallarından biri olan TRT 3'ten TBMM TV aracılığıyla Türkiye Büyük Millet Meclisi Faaliyetleri yansıtılır" hükmü gereği yapılacak protokolle yayın akışı TRT 3'ten sağlanmasına karar verilir.



### 3.2.4.6. Parlamentoda Bütçe Hakkı İlkesinin Tesisi

Bütçenin parlamentoda ele alınış şekli kadar bütçenin değerlendirilmesinde geçen müddet bütçe hakkı ilkesinin tesisi yönünde önem taşımaktadır. Bu bakımdan hem Plan ve Bütçe Komisyonu hem de Genel Kurul görüşmelerinin bütçe görüşmelerinde geçen sürelerle ilgili aşağıdaki tespitlere ulaşılmıştır.

Plan ve Bütçe Komisyonunda 24 Ekim ve 29 Kasım 2019 tarihleri arasında görüşülen bütçe teklifi için geçen süre 37 güne tekabül etmektedir. Toplam gün sayısından 11 gün (29 Ekim dahil) resmi tatiller dolayısıyla düşüldüğünde bütçe teklifinin Plan ve Bütçe Komisyonunda görüşüldüğü süre olarak sadece 28 gün kalmaktadır. Ancak resmi tatillerle birlikte Komisyonun toplantı yapmadığı günler de dikkate alındığında toplantı yapılan gün sayısı 22'ye düşmektedir. Bununla birlikte toplantı tutanakları incelendiğinde birinci gün sadece bütçe sunumu yapılmış ve bu toplamda 1 saat 20 dakika sürmüştür ve 2., 3. ve 4. günlerde yapılan toplantılarda ise sadece “dijital hizmet vergisi” üzerinden görüşmeler yapılmıştır. Bu süreler de toplantı yapılan gün sayısından düşüldüğünde bütçe hakkı ilkesini tesisen geçen sürenin 18 gün olduğu söylenebilir.

2020 yılı bütçesi ile birlikte 2018 yılı kesin hesap kanun teklifi de aynı süre içinde (18 gün) komisyon tarafından görüşülüp kabul edilmiştir. Komisyon Başkanına göre bu süre (22 gün) zarfında çalışılan toplam süre 200 saat olarak bildirilmiştir<sup>138</sup>. Bu da günde yaklaşık olarak 9 saat 5 dakika mesai harcandığını göstermektedir. Komisyon tutanakları incelendiğinde ve toplantıların açılış ve kapanış saatleri dikkate alındığında 22 günlük süre için yapılan toplam mesai yaklaşık 223 saat 15 dakikaya tekabül etmektedir. Bu hesap 22 günlük süre içinde dinlenme, ara verme ve diğer nedenler dolayısıyla Komisyon görüşmeleri dışında kalan sürenin 23 saat 15 dakika olduğunu göstermektedir. Başka bir deyişle tüm bu çalışmalarda günlük yaklaşık 1 saat 3 dakikalık ara verilmiştir.

Yukarıda belirtilen nedenlerden dolayı 18 günlük mesai süresinin de ortaya konulması gerekmektedir. İlk 4 gün için harcanan mesai toplamı 27 saat 12 dakika, 22 günlük toplam mesai toplamı 223 saat 15 dakika olduğuna göre 18 güne tekabül eden

<sup>138</sup> 200 saate ilişkin açıklama için bkz. aa.com.tr/tr/turkiye/2020-yili-butcesi-tbmm-plan-ve-butce-komisyonunda-kabul-edildi/1659455, (19.06.2020).

mesai süresi 196 saat 3 dakikadır. Hesaplanan süreden ayrıca verilmiş aralarda geçen süreler düşüldüğünde esasında bütçe hakkını tesisen harcanan sürenin bildirilen 200 saatten oldukça düşük olduğu sonucuna varılacaktır. Bununla birlikte tutanaklar içerik olarak tek tek incelenmiş ve görüşmelerde bütçe dışında meydana gelen tartışmaların oldukça fazla olduğu saptanmış ve ancak bu tartışmalarla geçen süre hesaplanamamıştır.

İçtüzüğe göre Genel Kurul toplantıları Salı günü saat 15:00-21:00 arası, Çarşamba ve Perşembe günleri saat 14:00-21:00 arası olmak üzere haftada toplam 20 saat sürmektedir. Ancak ve özellikle bütçe görüşmelerine denk gelen dönemlerde saat olarak daha erken saatlerde başlanıp daha geç saatlerde bittiği görülmekte ve hatta hafta sonu dahi çalışıldığı görülmektedir. 2020 yılı bütçesi ile 2018 kesin hesaplarının ele alınmasında da bu teamülün işlediği görülmektedir. Genel Kurulun hafta sonu dahil gün fark etmeksizin saat 11.00'da toplandığı ve kimi günlerde ertesi gün saat 03:16'ya kadar çalıştığı görülmüştür. Toplam olarak değerlendirildiğinde Genel Kurulda (9 Aralık 2019 – 20 Aralık 2019) 12 günlük süre içinde bütçe konusunda yapılan toplam mesai 159 saat 20 dakika sürmüştür. Bu da günde yaklaşık olarak 13 saat 17 dakika mesaiye denk gelmektedir. Ancak Plan ve Bütçe Komisyonunda olduğu gibi oturum aralarında geçen süre ve yine TBMM Genel Kurul tutanakları incelendiğinde bütçe dışı konular üzerinde oldukça yoğun ve uzun süreli durulması da göz önünde bulundurulduğunda bütçe hakkı ilkesini tesisen geçen sürenin hesaplanan süreden daha az olduğu sonucuna varılmaktadır.

Yukarıda değinilen hususlar aşağıdaki tabloda gösterilmektedir.

**Tablo 7:** TBMM Bütçe Görüşme Mesaisinin Analizi

| Mesai                       | TBMM Plan ve Bütçe Komisyonu | TBMM Genel Kurul     |
|-----------------------------|------------------------------|----------------------|
| Hafta Sonu Mesai            | Yok                          | Var                  |
| Bütçe Dışı Mesai            | Var                          | Var                  |
| Bütçe Dışı Mesai Süresi     | -                            | -                    |
| Toplam Gün Sayısı (a)       | 22 (18+4)                    | 12                   |
| Kanunen Tanınan Süre (k)    | 55                           | 20                   |
| Geç Teslim Süresi           |                              |                      |
| En Uzun Mesai Süresi (y)    | 15 Saat 54 Dakika*           | 16 Saat 13 dakika*** |
| En Kısa Mesai Süresi (x)    | 1 Saat 20 Dakika**           | 9 Saat 8 Dakika****  |
| Toplam Mesai Süresi (b)     | 223 Saat 15 Dakika           | 159 Saat 20 Dakika   |
| Mesai Yoğunluğu Farkı (y/x) | 11,9                         | 1,8                  |
| Kullanılan Gün Oranı (k/a)  | 0,4                          | 0,6                  |
| Ortalama Mesai Süresi (b/a) | 10 Saat 9 Dakika             | 13 Saat 17 Dakika    |

\* 11.11.2019 tarihli 11. Toplantı, 3 Oturum. \*\* 24.10.2019 tarihli 4. Toplantı.

\*\*\* 11.12.2019 tarihli 36. Birleşim. \*\*\*\* 20.12.2019 tarihli 39. Birleşim.

Kaynak: Plan ve Bütçe Komisyon tutanakları ile TBMM Genel Kurul tutanakları incelenerek tarafımızca hesaplanmıştır.

Yukarıdaki tablo incelendiğinde Genel Kurulun kendisine sunulan kanuni süreyi kullanma oranının Plan ve Bütçe Komisyonunun kendisine sunulan kanuni süreyi kullanma oranından yüksek olduğu görülmektedir. Anayasal bir müddet olarak bütçe kanun teklifinin toplamda 75 gün önce Meclise sunulacağı ve bunun 55 gününün Plan ve Bütçe Komisyonu tarafından kullanılacağı hükmünde gün ile kastedilenin işgünü olduğuna yönelik bir ifade yer almamaktadır. Nitekim TBMM İçtüzüğünde de toplantıların işgünü olmasını şart koşan bir hüküm yer almamaktadır. Sadece Genel Kurul toplantı saatlerinde Başkanlık divanının kararı ile görüşme yapabilmeleri durumu söz konusudur. Süreyi etkileyecek bir diğer husus da Komisyona havale edilen kanun tekliflerine en az 48 saat sonra başlanabilmesiyle alakalıdır. Bu İçtüzük hükmü de bütçe görüşmelerine başlanmasını en az 2 günlük bir tehirin yaşanmasına yol açmaktadır. Ancak bu müddetlerin düşülmesi de hesaba katıldığında bütçe mesaisine yönelik yapılan tespit üzerinde bir değişiklik meydana getirmeyecektir.

Tabloda dikkat çeken diğer konu bir günlük çalışma mesaisinde harcanan sürelerdir. Plan ve Bütçe Komisyonun en kısa mesai süresi yaklaşık 1,5 saat iken Genel Kurulun 9 saatin üzerinde gerçekleşmiştir. Bu durum en uzun mesai süresini en kısa

mesai süresinin Plan ve Bütçe Komisyonu için yaklaşık 12 katı, Genel Kurul için ise yaklaşık 2 katı olarak gerçekleşmesinde etkili olmuştur. Ortalama mesai süresi incelendiğinde ise Komisyonun Genel Kuruldan daha az mesai yaptığı görülmektedir. Toplam mesai bakımından ise Komisyonun daha fazla mesai harcadığı dikkat çekmektedir.

#### 3.2.4.6. Parlamento Teşekkülünün Bütçe Hakkı İlkesine Etkisi

Bütçe hakkının temsilciler aracılığıyla kullanılması parlamentoların kuruluş nedenleri arasında yer almaktadır. Bu süreçte de siyasi partiler parlamentoların yapısını önemli ölçüde belirleyen kurumlar olmaktadır. Bu bakımdan siyasi partilerin aldıkları oylar ve meclis ile komisyondaki sayılarının nasıl teşekkül ettikleri bilinmek durumundadır. Bununla birlikte sonradan meydana çıkan gelişmelerin de bütçe hakkı ilkesinin üzerinde etkili olup olmadığının ele alınması gerekmektedir.

Aşağıdaki tablolarda 24 Haziran 2018 tarihinde yapılan genel seçim sonuçları gösterilmektedir.

**Tablo 8:** Toplumsal İradenin Parlamenta Yansıması

|                                                          | Toplam     | Önceki<br>Döneme Göre<br>Fark | Önceki<br>Döneme Göre<br>Artış |
|----------------------------------------------------------|------------|-------------------------------|--------------------------------|
| Kayıtlı Seçmen (a)                                       | 59.367.469 | 5.317.529                     | 0,09                           |
| Oy Kullanan Seçmen (b)                                   | 51.189.444 | 2.651.749                     | 0,05                           |
| Oy Kullanmayan Seçmen (c)                                | 8.178.025  | 2.665.780                     | 0,33                           |
| Geçersiz Oy (d)                                          | 1.052.269  | 354.805                       | 0,34                           |
| Geçerli Oy (e)                                           | 50.137.175 | 2.296.944                     | 0,05                           |
| Yansıma: (c/a: 0,14) (b/a: 0,86) (d/b: 0,02) (e/a: 0,85) |            |                               |                                |

Not: “Önceki Dönem” 1 Kasım 2015 tarihinde yapılan seçimleri ifade etmektedir.

Kaynak: Yüksek Seçim Kurumundan alınan sonuçlardan yararlanılarak tarafımızca oluşturulmuştur.

İlk defa oy kullanan seçmenlerin dahil olmasıyla önceki döneme göre hem kayıtlı seçmen hem de oy kullanan seçmen sayısında artış meydana geldiği görülmektedir. Benzer şekilde hem geçersiz oy sayısında hem de oy kullanmayan seçmen sayısında artış yaşanmıştır. Yansıma sonuçları açık bir şekilde bu hususları

ortaya koymaktadır. Örneğin oy kullanmayanlar kayıtlı seçmenlerin yüzde 14'ünü oluştururken verdiği oyu geçersiz olanların oy kullananlara oranı yüzde 2 olarak gerçekleşmiştir. Dolayısıyla geçerli oy verenlerin toplam seçmen sayısı içinde payı azalmaktadır. Bunun da bir sonucu olarak millet iradesinin parlamentoya yansımaları ve bunun da doğal bir sonucu olarak bütçe hakkı ilkesinin tam tesisi aksatılmış olmaktadır.

**Tablo 9:** Parlamentonun Görünümü

| Partiler | Alınan Oy (%) | TBMM Üye Sayısı/Toplam |       | Komisyon Üye Sayısı/Toplam |       |
|----------|---------------|------------------------|-------|----------------------------|-------|
| Parti 1  | 42,3          | 295                    | 49,2  | 15                         | 50,0  |
| Parti 2  | 22,8          | 146                    | 24,3  | 7                          | 23,3  |
| Parti 3  | 11,8          | 67                     | 11,2  | 3                          | 10,0  |
| Parti 4  | 11,0          | 49                     | 8,2   | 3                          | 10,0  |
| Parti 5  | 10,0          | 43                     | 7,2   | 2                          | 6,7   |
| TOPLAM   | 97,9          | 600                    | 100,0 | 30                         | 100,0 |

Kaynak: Yüksek Seçim Kurumundan alınan sonuçlardan yararlanılarak tarafımızca oluşturulmuştur.

Genel seçimlerden sonra yukarıdaki gibi bir tablo ortaya çıkmakla birlikte bütçe görüşmelerinde bu tablonun değişmesi söz konusu olabilmektedir. Zira uzun soluklu parlamentolarda çeşitli nedenlerle siyasi partilerin üye sayılarında değişiklik olabileceği gibi siyasi parti dağılımlarında da değişiklik olabilmektedir. Tablo 5 incelendiğinde bu olgunun gerçekleştiği görülmektedir. Hem siyasi partilere üye dağılımları hem de parti dağılımları değişmiş ve yeni partiler parlamentoya girmiştir. Parti ittifakları ile yüzde 1,4 oy alan siyasi partinin Meclise üye göndermesi yahut bir siyasi parti ile seçildikten sonra Mecliste yer alan veya almayan başka bir parti üyeliğine geçmesi veyahut bağımsız üye olarak kalması seçimlerde elde edilen görünüm ile bütçe görüşmelerinin görüşüldüğü Meclisteki görünüm arasında farkların olmasına neden olmuştur. Bütçe oylama sonuçları üzerinde belirleyici bir fark meydana getirmemekle birlikte bütçe hakkının anılan gelişmeler dolayısıyla esnetildiği söylenebilir. Zira seçimlerde seçmenlerin partilere oy vermesinde parti programlarının seçmenler ile siyasi partiler arasında bir sözleşme mahiyeti taşıdığı söylenebilir. Başka bir deyişle seçmen iradesinin siyasi parti programlarına göre

şekillendiği varsayıldığında, Meclis yapısında sonradan meydana gelen bu değişimler seçmen iradesi ile parlamentonun siyasi yapısının birbiriyle uyuşmama sorununu meydana getirmektedir. Bu husus bütçe hakkının zayıflatılması olarak yorumlanabilir.

Plan ve Bütçe Komisyon üye sayısı anayasada yapılan değişiklik sonrasında Türkiye Büyük Millet Meclisi kararı ile belirlenmektedir. Kararla Plan ve Bütçe Komisyon üye seçimlerinin nasıl belirleneceği Türkiye Büyük Millet Meclisi İçtüzüğünde açıklanmaktadır. Buna göre Plan ve Bütçe Komisyonunda yer alacak üye sayısı “*siyasi parti gruplarının parti grupları toplam sayısı içindeki yüzde oranlarını ve bu oranlara göre siyasi parti grubuna düşen...*” hükmüne bağlı olarak üyeler parti grupları arasında dağıtılır. Burada Plan ve Bütçe Komisyon üyeliğinde önemli olan husus ise siyasi partinin grup oluşturmak için sahip olacağı üye sayısıdır. Zira 2820 sayılı Siyasi Partiler Kanununun 22. maddesine göre Türkiye Büyük Millet Meclisinde siyasi bir partinin grup kurabilmesi için en az 20 milletvekiline sahip olması gerekmektedir.

Aşağıdaki tabloda Plan ve Bütçe Komisyonunun görünümü yer almaktadır.

**Tablo 10:** Plan ve Bütçe Komisyon Dağılımı

| Parti   | TBMM Üye Sayısı | TBMM Üye Sayısı/Toplam | Komisyon Üye Sayısı | Komisyon Üye/Toplam |
|---------|-----------------|------------------------|---------------------|---------------------|
| Parti 1 | 295             | 0,49                   | 15                  | 0,5                 |
| Parti 2 | 146             | 0,24                   | 7                   | 0,23                |
| Parti 3 | 67              | 0,11                   | 3                   | 0,1                 |
| Parti 4 | 49              | 0,08                   | 3                   | 0,1                 |
| Parti 5 | 43              | 0,07                   | 2                   | 0,07                |

Kaynak: Türkiye Büyük Millet Meclisinden elde edilmiştir.

Yukarıdaki tablo incelendiğinde Plan ve Bütçe Komisyon üye sayısının parti gruplarının üye toplam sayısına oranı nispetinde olduğu görülmektedir. 2839 sayılı Milletvekili Seçimi Kanununun 33. maddesi ile bir partinin Meclise girebilmesi için alması gereken geçerli oyların yüzde 10’u ile grup kurmak için gerekli olan milletvekili sayısını karşılamış olmaktadır. Ancak aynı maddede 2018 yılında yapılan değişiklikle birden fazla partinin veya bağımsız adayın tek çatı (ittifak) altında seçimlere girmesi ve yüzde 10’luk barajda ittifak olarak alınan toplam oyların geçerli toplam oylara oranı olarak dikkate alınması yöntemi benimsenmiştir. Bununla birlikte

seçimlerden sonra ittifaklar çözölerek milletvekilleri seçime girdikleri partilere dağılmaktadır. Bu durumda bir parti grubu kurmaya yetmeyecek üyeye sahip siyasi parti/partiler veya bağımsız üyeler Plan ve Bütçe Komisyonuna üye gönderememektedir<sup>139</sup>. Bu bağlamda çok sayıda partinin 20’den az üyeye sahip olması ve bir grup kuramaması Plan ve Bütçe Komisyonundaki üye sayısı dengesinin değişmesine neden olabilecektir.

### 3.2.5. Çok Yıllı Olma İlkesi Kapsamında Değerlendirilmesi

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ile birlikte çok yıllık perspektifi güçlendirmek için Dokuzuncu Kalkınma Planı (2007-2013) beş yıl yerine yedi yıl için hazırlanmıştır<sup>140</sup>. Ancak takip eden kalkınma planı tekrar beş yıl olarak hazırlanmaya devam etmiştir. Bu değişim ve eskiye dönüş bütçenin çok yıllık plan ve programlara göre hazırlanması üzerinde belirleyici olmaktadır. Nitekim bütçe hazırlık sürecini başlatan Orta Vadeli Program da kalkınma planlarında yer alan politikalarla uyumlu olacak şekilde hazırlanmaktadır. Böyle bir durumda bütçenin hangi yönde gelişim göstereceği daha uzun yılları kapsayacak şekilde belirlenmiş olmaktadır.

Bütçenin çok yıllık bütçeleme anlayışına uygun olarak hazırlanması 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununun 17. maddesi ile düzenlenmiştir. Bütçe hazırlanırken yılı bütçesi ile birlikte takip eden iki yılın bütçe tahminleri de yapılmakta ve ancak sadece yılı bütçesi Türkiye Büyük Millet Meclisi tarafından onaylanmaktadır. Doğruluk ilkesine uygun olarak çok yıllık olarak yapılan tahminlerde meydana gelen gelişmelerin incelenmesi ilgili ilkenin benimsenme durumunu ortaya koyacaktır.

Aşağıdaki tabloda çok yıllık tahminlerle ilgili gelişmeler gösterilmektedir.

<sup>139</sup> Yeni hükümet sistemine geçişi mümkün kılan anayasa değişikliğinden önce Plan ve Bütçe Komisyonuna bağımsız milletvekilleri de oranları nispetinde üye olabilmekteydiler. Örneğin 1999 yılı Komisyon üye dağılımları incelendiğinden bunlardan birinin bağımsız milletvekili olduğu görölmektedir.

<sup>140</sup> Ancak bunun asıl nedeni Avrupa Birliği uyum sürecinin güçlendirilmesi olarak ifade edilmektedir. Bu husus Planın Meclis Genel Kurulunda görüşölmesi sırasında yürütme tarafından dile getirilmiştir.

**Tablo 11:** Çok Yıllı Tahminlerde Meydana Gelen Sapma

| Yılı Bütçesi | Tahminler | Tutar* (Milyon) | Sapma Tutarı (Milyon) | Sapma Oranı |
|--------------|-----------|-----------------|-----------------------|-------------|
| 2015         | 2016      | 559.108         | 8.808                 | 0,02        |
|              | 2017      | 598.305         |                       |             |
| 2016         | 2017      | 690.707         | 92.402                | 0,15        |
|              | 2018      | 748.333         |                       |             |
| 2017         | 2018      | 778.279         | 29.946                | 0,04        |
|              | 2019      | 842.669         |                       |             |
| 2018         | 2019      | 929.960         | 87.291                | 0,10        |
|              | 2020      | 1.013.693       |                       |             |
| 2019         | 2020      | 1.188.725       | 175.032               | 0,17        |
|              | 2021      | 1.312.572       |                       |             |
| 2020         | 2021      | 1.280.755       | -31.817               | -0,02       |
|              | 2022      | 1.386.213       |                       |             |
| 2021         | 2022      | 1.572.116       | 185.903               | 0,13        |
|              | 2023      | 1.702.940       |                       |             |

\* (I), (II) ve (III) sayılı cetvellere tabi kurumların toplam tutarını ifade etmektedir. Buna (II) ve (III) sayılı cetveldeki kurumlara yapılan (sermaye ve cari transfer niteliğindeki) hazine yardımı ve (cari transfer niteliğindeki) gelirden ayrılan paylar dahildir.

Kaynak: İlgili yılların Merkezi Yönetim Bütçe Kanunlarından alınarak tarafımızca hesaplanmıştır.

Yukarıdaki tabloda ilgili yıl bütçesi ile birlikte çok yıllık bütçeleme ilkesi kapsamında takip eden iki yılın bütçe tahmin tutarları yer almaktadır. Takip eden diğer yılın bütçesi hazırlanırken çok yıllık tahminin kapsamına önceki tahminde yer alan bütçe de yer almaktadır. Dolayısıyla bu durum çok yıllık tahminler arasındaki tutarlılığı göstermek bakımından önem taşımaktadır. Buradaki temel çerçeve şu şekilde özetlenebilir: yılı bütçesi olan N ile birlikte takip eden iki yıl olan N+1 ve N+2 bütçeleri de tahmin edilmekte ve ancak sadece N bütçesi onaylanmakta, diğerleri parlamentoyu ve kamuoyunu bilgilendirmek için paylaşılmaktadır. Takip eden yılda ise N+1 yılına ait bütçe onaylanmakta, bununla birlikte N+2 ve N+3 yıllarına ait bütçe tahminleri de hazırlanmaktadır. Dikkat edilecek olursa N+2 yılına ait bütçe iki kez tahmin edilmiş olmaktadır. Süreç bu şekilde ilerlediğinden bundan sonraki tüm tahminler iki kez revizyona uğramış olmaktadır. Çok yıllık bütçeleme ilkesinin benimsenmesi bütçe tahminlerinin üç yılı kapsayacak şekilde hazırlanmasıyla birlikte bu tutarların ne kadar isabetli hazırlandığıyla ilgilidir.



Tablo incelendiğinde dikkat çeken ilk noktanın 2021 yılına ait tahmindeki sapmanın negatif yönlü olduğudur. Özellikle 2020 yılına ait tahmindeki sapma oranının yüzde 17 olduğu dikkate alınırsa hükümetin sıkı mali tedbirler konusunda önemli adımlar atması bir beklenti oluşturmaktadır<sup>141</sup>. Bir diğer yüksek sapma gösteren yıl da 2017 yılına ait olduğu ve yüzde 15 olduğu görülmektedir. 2015 yılı bütçesi hazırlanırken (2014 yılında) yapılan ilk tahminde 2017 yılı için belirlenen tutar ile 2016 yılı bütçesi hazırlanırken (2015 yılında) yapılan tahminde 2017 yılı için belirlenen tutar arasında yaklaşık 92,5 milyar Türk Lirası fark bulunmaktadır. Hem oran hem de miktar olarak en yüksek sapma ise 2020 yılına aittir. 2020 yılı bütçesi; 2018 yılı bütçesi hazırlanırken (2017 yılında) yaklaşık 1.014 milyar Türk Lirası olarak, 2019 yılı bütçesi hazırlanırken (2018 yılında) ise yaklaşık 1.189 milyar Türk Lirası olarak tahmin edilmiş ve 175 milyar Türk Lirası tutarında bir sapma meydana gelmiştir. Bu tutardaki sapmanın oranı yaklaşık yüzde 17 olarak hesaplanmıştır.

Yukarıda ortaya konulduğu ve tespit edildiği üzere genel olarak çok yıllık bütçeleme ilkesinin esnetildiği görülmektedir. Ancak çok yıllık sapmayla birlikte yılı bütçe sapmalarının birlikte değerlendirilmesi bütçe tahmin konusunun bütün olarak ele alınması ve daha objektif bir değerlendirme yapmayı mümkün kılması söz konusudur. Diğer bir deyişle hem çok yıllık tahminlerde meydana gelen sapma hem de yıllık (Meclis tarafından onaylanan) bütçede meydana gelen sapmanın birlikte ele alınması gerekmektedir. Ancak yıllık bütçe tahminlerinin isabetliliği konusu doğruluk ilkesine havale edildiği için bu husus takip eden başlıkta ele alınmıştır.

### **3.2.6. Doğruluk İlkesi Kapsamında Değerlendirilmesi**

#### **3.2.6.1. Doğruluk İlkesinin Yıllık Tahminlerde İzlenmesi**

Doğruluk ilkesinden büyük sapmalarla uzaklaşılması bütçeye duyulan güvenin azalmasına neden olur. Özellikle bu sapmanın sık ve birbirini takip eden yıllarda meydana gelmesi daha sonra hazırlanan bütçelere de henüz baştan güvenin düşük olmasına yol açar. Bu bağlamda bütçe yılı içinde çıkarılan olağanüstü ödenek, ek

---

<sup>141</sup> Bu bağlamda uzun soluklu tahminler olması ve bunun gibi alt metinler bakımından bazı konuları ele alması bütçelerin çok yıllık ilke kapsamında ekonomiyi yönlendirici etkisini de ortaya koymaktadır

ödenek (ek bütçe) veya kesin hesap kanun teklifine eklemelenen tamamlayıcı ödenek uygulamaları doğruluk ilkesine duyulan güvenin azalmasına neden olmaktadır (Çağan, 2008: 188). Bu durum ise özel sektörün hazırlanan bütçeye ve dolayısıyla da maliye politikalarına göre kendilerini konumlandırmalarını zorlaştırır. Yukarıda değinildiği üzere çok yıllık tahminler ekonomik aktörler için ne kadar önemli ve yönlendirici ise bu tahminlerin isabetli olma dereceleri de bir o kadar önemli ve yönlendiricidir. Dolayısıyla meydana gelecek bu yönde herhangi bir sapmanın sistematik bir sorun olmaya başlaması bütçenin hem önemini hem de yönlendirici hüviyetine duyulan güvenini sarsacaktır.

**Tablo 12:** Yıllık Bütçelerde Meydana Gelen Sapma

| Yılı Bütçesi | Başlangıç Ödeneği* (Milyon) | Yılsonu Ödeneği* (Milyon) | Fark (Milyon) | Sapma Oranı |
|--------------|-----------------------------|---------------------------|---------------|-------------|
| 2015         | 520.446                     | 572.997                   | 52.551        | 0,10        |
| 2016         | 633.512                     | 658.144                   | 24.632        | 0,04        |
| 2017         | 717.827                     | 763.156                   | 45.329        | 0,06        |
| 2018         | 844.502                     | 930.369                   | 85.867        | 0,10        |
| 2019         | 1.029.334                   | 1.089.300                 | 59.966        | 0,06        |
| 2020         | 1.172.068                   | -                         | -             | -           |
| 2021         | 1.456.569                   | -                         | -             | -           |

\* (I), (II) ve (III) sayılı cetvellere tabi kurumların toplam tutarını ifade etmektedir. Buna (II) ve (III) sayılı cetveldeki kurumlara yapılan (sermaye ve cari transfer niteliğindeki) hazine yardımı ve (cari transfer niteliğindeki) gelirden ayrılan paylar dahildir.

Kaynak: İlgili yılların Merkezi Yönetim Bütçe Kanunlarından ve Merkezi Yönetim Kesin Hesap Kanunlarından alınarak tarafımızca hesaplanmıştır.

Yukarıdaki tablo incelendiğinde başlangıç ödeneği ile yılsonu ödeneği arasında farkın oluşmadığı bir yılın olmadığı dikkat çekmektedir. Devlet bütçesinin bir aile veya işletme bütçesinden farklı olarak oldukça hacimli olması ve ülke içinde tahmin edilmesi güç birçok olayın (askeri, siyasi veya doğal afetler veyahut beklenmeyen diğer giderler gibi) tesiri gibi nedenlerle en baştan tahmin edildiği gibi sonuçlanması beklenmeyebilir. Ancak burada bahsedilen olası beklentiler için 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununun 23. maddesi ile yedek ödenek müessesesi oluşturulmuştur. Diğer bir deyişle meydana gelebilecek risklere karşı ayrılacak ödenek

önceden düzenlenmiştir. Dolayısıyla bu nedenlerden dolayı bütçe başlangıç ödeneklerinde meydana gelecek sapma tutarının yedek ödenek için belirlenmiş kanuni oranın yetmediği durumlarda gerçekleşmesi beklenmektedir<sup>142</sup>.

Başlangıç ödenek tutarı ile yılsonu ödenek tutarı arasında fark 2016 yılından itibaren sürekli olarak artış göstermektedir. Öyle ki 2018 yılı itibariyle fark tutarı yaklaşık 86 milyar Türk Lirasına ulaşmıştır. Bu tutar merkezi yönetim bütçe toplam tutarının yüzde 10'una denk gelmektedir. Nitekim böyle bir sapmanın kanunen üst sınırdan belirlenecek yedek ödenek müessesesi ile finanse edilmesi dahi mümkün değildir. Zira başlangıç ödeneklerinin toplamında yedek ödenek miktarı da bulunmaktadır. Dolayısıyla burada mevzuata ilişkin düzeltmelerle çözülebilecek bir sorundan ziyade doğruluk ilkesinin benimsenmesine yönelik bir tespit söz konusudur.

### **3.2.6.2. Ödenek Üstü Gider ile Doğruluk İlkesinin Esnetilmesi**

Tamamlayıcı ödenek olarak adlandırılan ödenek üstü gider uygulaması ile bütçe başlangıç ödenekleri arasında yer almayan ancak kesin hesap kanun teklifi ile bütçeye eklenen ve Meclis tarafından kesin hesap kanun teklifi ile birlikte onanan harcamalar gösterilmektedir. Esasen 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununun 70. maddesi ödenek miktarını aşan harcamaların yapılmasını yasaklamıştır. Bu yönde bir talimat veren harcama yetkililerinin para cezasına çarptırılması hükmü de aynı maddede yer almaktadır. Ancak kanuni bir kurum olmadığı halde tamamlayıcı ödenek uygulamasına gidilmesi hali böyle bir yaptırım mekanizmasını çalıştırmamaktadır. Zira tamamlayıcı ödenek uygulaması Cumhurbaşkanlığına<sup>143</sup> yerine getirilmektedir.

Tamamlayıcı ödenek uygulaması Cumhurbaşkanlığının kuruluşların personel maaşları ve sosyal güvenlik prim ödeneklerini yedek ödenek tertibine aktarmasıyla başlar. Sonrasında ilave harcama yapılacak kurumun bütçesine buradan aktarma yapılır. Bu aktarmanın neticesinde personel ödemeleri için ödenek kalmadığında

<sup>142</sup> Bu husus takip eden tablolarda ele alınmıştır.

<sup>143</sup> 2017 yılında yapılan Anayasa değişikliğinden önce bu yetki Hazine ve Maliye Bakanlığındaydı. Zira tamamlayıcı ödenek kullanımı yedek ödenek tertibine aktarımlarla gerçekleşmektedir. 2/7/2018 tarihli ve 703 sayılı Kanun Hükmünde Kararname ile birlikte 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu 23. maddesi belirtilen şekilde değiştirilerek yedek ödenek tertibiyle ilgili yetki Cumhurbaşkanlığına aktarılmıştır.

ödenek üstü harcama yapılır. Tamamlayıcı ödeneğin bir diğer nedeni de 657 sayılı Devlet Memurları Kanunu<sup>144</sup> veya yılı bütçe kanunlarında belirtilen “ödeme emri aranmaksızın derhal ödenir” hükmü ile yapılan doğum ve ölüm yardımları, seyyar görev tazminatı, beyiye aidatları, mahkeme harç ve giderlerinin ödenmesidir. Sayıştay’ın Genel Uygunluk Bildirimi raporunda ortaya konulan bu husus tamamlayıcı ödenek olarak Türkiye Büyük Millet Meclisine sunulmaktadır. Meclis onayı ile birlikte harcama yasal hale getirilmektedir (Dedeoğlu, 2016: 2; Yükseler, 2012: 2).

Bazı durumlarda personel ve sosyal güvenlik kurumlarına ödenen devlet prim giderlerine ilişkin tertiplerde<sup>145</sup> yer alan ödenekler kurum dışına aktarılmaktadır. Bu kurum dışı aktarmalar ilgili tertiplerde ödenek yetersizliklerine yol açmakta, açık miktarı diğer kurum dışı aktarmalarla veyahut yedek ödenekten yapılacak aktarmalarla kapatılmamakta ve ödenek üstü gider yapılmaktadır. Zira cari bütçe dönemi içinde böyle bir uygulamaya başvurulmaması durumunda ilgili kamu idaresi ödenek üstü harcama yapmayacak veya ilk duruma göre daha düşük harcama yapacaktır (Genel Uygunluk Bildirimi, 2015: 29).

Kesin hesap kanun teklifi 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununun 42. maddesi kapsamında ve Sayıştay’ın da görüşünün alınarak oluşturulan Kamu İdarelerinin Kesin Hesaplarının Düzenlenmesine İlişkin Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmelik dikkate alınarak hazırlanmaktadır. Ancak yönetmelik sonradan anayasal ve yasal mevzuatta yapılan değişikliklere göre tekrar gözden geçirilmemiştir. Bununla birlikte kesin hesap kanun teklifinin düzenlenmesinde asıl dikkate alınan yönetmeliktir. Buna göre genel ve özel bütçeli kurumların kesin hesap cetvel ve belgeleri muhasebe kayıtları dikkate alınarak strateji birimleri tarafından hazırlanmakta ve takip eden mali yılın beşinci ayının on beşine kadar bakan ve üst yönetici tarafından imzalanarak bakanlığa (Hazine ve Maliye Bakanlığı) gönderilmektedir. Belirtilen süreden farksız olarak Türkiye Büyük Millet Meclisi, Cumhurbaşkanlığı ve Sayıştay’a ait kesin hesaplar doğrudan kesin hesap kanun

<sup>144</sup> 657 sayılı Devlet Memurları Kanununun 62. maddesinde yer alan “yer değiştirme suretiyle yapılan atamalarda ödenecek yolluklar” ve 208. maddesinde yer alan “ölüm yardım ödeneği” ödenme emri aranmaksızın yapılacak ödemeler olarak sayılmıştır.

<sup>145</sup> Ödenek üstü giderlerin büyük kısmı “personel giderleri” ve “sosyal güvenlik kurumlarına ilişkin devlet prim giderleri” tertiplerine ilişkin gerçekleşmektedir. Bunun en önemli nedeni, daha önce değinildiği üzere, bu tertipteki giderlerin her şart altında gerçekleşmesi zorunluluğuna, yani ödenek olma şartı aranmamasına dayanmaktadır.

teklifine eklenmek üzere bakanlığa gönderilir. Aynı şekilde, belirtilen süreden farksız olarak (III) sayılı cetvelde yer alan düzenleyici ve denetleyici kurumların kesin hesaplarının birer örneği Türkiye Büyük Millet Meclisine, Sayıştay’a ve kesin hesap kanun teklifine eklenmek üzere bakanlığa gönderilir. Kesin hesap kanun teklifinin taslağı Hazine ve Maliye Bakanlığınca hazırlandıktan sonra nihai şekli Cumhurbaşkanlığı tarafından verilir ve yine Cumhurbaşkanlığı tarafından Türkiye Büyük Millet Meclisine sunulur. Bunun üzerine Sayıştay Anayasanın 161. maddesi, 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununun 43. maddesi ile 6085 sayılı Sayıştay Kanununun 41. maddesi gereği kesin hesap kanun teklifinin Türkiye Büyük Millet Meclisine sunulmasından itibaren en geç 75 gün içinde genel uygunluk bildirimini hazırlayarak Meclise sunar. Hazırlanan genel uygun bildiriminde yer alan ödenek üstü gider<sup>146</sup> gibi bazı hususlar doğruluk ilkesinin değerlendirilmesi için önem taşımaktadır.

Ödenek üstü gidere cevaz veren hüküm 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununun 20. maddesinin (g) fıkrasında yer almaktadır. Kanunda belirlenen durum ve şartların varlığı halinde yine kanunda sayılı üç kamu kurumunun (Milli Savunma Bakanlığı, Jandarma Genel Komutanlığı ve Sahil Güvenlik Komutanlığı) toplam bütçe ödenekleri aşılmamak üzere birleştirilebileceği ve ayrıca ödenek yetersizliği dolayısıyla gerek görüldüğünde toplam (birleştirilmiş) ödeneğin yüzde 15’ine kadar ek harcama yapılmasına izin verilmektedir.

Ödenek üstü gider tutarında önemli miktarda sapma meydana gelmesi doğruluk ilkesinin güvenilirliğine zarar verebilmektedir. Sayıştay tarafından hazırlanan genel uygunluk bildirimleri incelenerek ödenek üstü gider tutarları aşağıdaki tabloda verilmiştir.

Ödenek üstü gider ile ilgili formülasyon şu şekildedir: Ödenek Üstü Gider = (Ertesi Yıla Devredilen Ödenekler Toplamı + İptal Edilen Ödenekler Toplamı + Brüt Bütçe Giderleri Toplamı) – Yılsonu Ödenekleri Toplamı VEYA Ödenek Üstü Gider = |Yılsonu Ödenekleri Toplamı – (Ertesi Yıla Devredilen Ödenekler Toplamı + İptal Edilen Ödenekler Toplamı + Brüt Bütçe Giderleri Toplamı)|

---

<sup>146</sup> Ödenek üstü gider kesin hesap kanunu onaylanırken “tamamlayıcı ödenek” olarak Türkiye Büyük Millet Meclisi tarafından kabul edilir.

**Tablo 13: Ödenek Üstü Gider Gerçekleşmeleri (Milyon TL)**

| Ödenek/Yıllar                 | 2015    | 2016    | 2017    | 2018    | 2019      |
|-------------------------------|---------|---------|---------|---------|-----------|
| Yılsonu Ödeneği               | 571.126 | 678.545 | 771.199 | 917.752 | 1.100.828 |
| Ertesi Yıla Devredilen Ödenek | 19.684  | 22.790  | 24.999  | 971     | 25.749    |
| İptal Edilen Ödenek           | 9.653   | 18.870  | 11.468  | 49.708  | 28.507    |
| Brüt Bütçe Gideri             | 572.997 | 658.144 | 763.156 | 930.369 | 1.089.300 |
| Ödenek Üstü Gider             | 31.208  | 21.260  | 28.424  | 63.296  | 42.729    |
| (I) Sayılı Cetvel             | 31.208  | 21.256  | 28.418  | 63.245  | 42.713    |
| (II) Sayılı Cetvel            | 0,12    | 4       | 6       | 51      | 16        |
| (III) Sayılı Cetvel           | 0       | 0       | 0,06    | 0,16    | 0         |

Kaynak: İlgili yıllara ait Genel Uygunluk Bildirimlerinden derlenerek hazırlanmıştır.

Ödenek üstü giderin merkezi yönetim bütçesindeki herhangi bir idare tarafından kullanılmasına yönelik bir sınırlama olmamakla birlikte ödenek üstü gider gerçekleşmeleri incelendiğinde bunun önemli kısmının genel bütçeli idareler tarafından yapıldığı görülmektedir. Diğer kamu kurumlarının kendi gelirleriyle birlikte hazine yardımı ile finansmanlarını gerçekleştirmeleri ödenek üstü giderin düşük veya hiç olmamasının etkisinden kaynaklandığı söylenebilir. Diğer taraftan (I) sayılı cetvelde yer alan kamu idarelerinin merkezi idarenin önemli bir kısmını oluşturması ve fonksiyonel olarak birçok kamu hizmetini yerine getirmekle yükümlü tutulmuş olmaları belirsizliklere karşı daha kırılgan bir bütçe süreci izlemelerine yol açabilmektedir.

### **3.2.6.3. Yedek Ödenek Uygulaması İle Doğruluk İlkesinin Esnetilmesi**

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununun 23. maddesi yedek ödenek uygulamasını düzenlemiştir. Buna göre ödenek yetersizliğini gidermek veya öngörülme-yen durumlarda kullanılmak üzere hazır bulundurulan, genel ve özel bütçeli kurumların bütçelerine aktarılabacak yedek ödenek tutarı genel bütçe ödeneklerinin %2'si ile sınırlandırılmıştır. Başlangıç ödenekleri aşamasında genellikle bu kurala uyulmakla birlikte yılı bütçe sürecinde bunun ödenek aktarmaları yoluyla esnetildiği görülmektedir.

**Tablo 14:** Yedek Ödenek Gerçekleşmeleri (Milyon TL)

| Ödenek/Yıllar                                                                                      | 2015    | 2016    | 2017    | 2018    | 2019    |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------|---------|---------|---------|---------|---------|
| Genel Bütçe Başlangıç Ödeneği (a)                                                                  | 464.163 | 560.782 | 634.177 | 751.300 | 949.026 |
| Yedek Ödenek Başlangıç Ödeneği (b)                                                                 | 1.547   | 2.065   | 3.663   | 2.883   | 3.353   |
| Yedek Ödenek Başlangıç Ödeneği / Genel Bütçe Başlangıç Ödeneği ( $y = b/a$ )                       | 0,003   | 0,004   | 0,006   | 0,004   | 0,004   |
| Cari Dönem Kurum Dışı Aktarmalar (c)                                                               | 33.294  | 33.139  | 34.026  | 53.458  | 49.813  |
| Cari Dönem Kurum İçi Aktarmalar (d)                                                                | 409     | 278     | 318     | 290     | 253     |
| Toplam Yedek Ödenek ( $e = b+c+d$ )                                                                | 35.250  | 35.481  | 38.007  | 56.630  | 53.420  |
| Yedek Ödenekten Aktarma ile Düşülen (f)                                                            | 35.250  | 35.481  | 38.007  | 56.462  | 53.397  |
| Kalan Yedek Ödenek (g)                                                                             | 0       | 0       | 0       | 168     | 23      |
| (Toplam Yedek Ödenek – Kalan Yedek Ödenek) / Genel Bütçe Başlangıç Ödeneği Oranı ( $h = (e-g)/a$ ) | 0,076   | 0,063   | 0,060   | 0,075   | 0,056   |
| Kanuni Sınırı Geçen Oran ( $0,02-h$ )                                                              | 0,056   | 0,043   | 0,040   | 0,055   | 0,036   |

Kaynak: İlgili yıllara ait Genel Uygunluk Bildirimlerinden derlenerek tarafımızca hesaplanmıştır.

Yukarıdaki tabloda görüleceği üzere yedek ödenek başlangıç tutarı kanuni had dikkate alınarak belirlenmiştir. Tablodaki yer alan tüm yıllar için bu tespit doğru olmakla birlikte uygulama neticesinde ortaya çıkan sonuçlarda durum değişmektedir. Buna göre kanuni haddin kurum içi ve kurum dışı aktarmalar yoluyla aşıldığı ve bunun bir istisnasının olmadığı dikkat çekmektedir. Bütçenin doğruluk ilkesine uygun şekilde tahmin edilerek hazırlanması bir beklenti olduğuna ve bu beklentinin bazı beklenmeyen nedenlerden dolayı gerçekleşmemesi durumunda kullanılacak aracın yedek ödenek uygulaması olduğuna göre yedek ödenek tahmin tutarının daha isabetli olması beklenebilir. Ancak anılan uygulamalar aracılığıyla yedek ödenek tahminlerinin yukarıda ele alınan tüm yıllar için sapma gösterdiği dikkat çekmektedir. Ayrıca merkezi yönetim bütçesinde meydana gelen ve yukarıdaki tabloda gösterilen

gelişmeler doğruluk ilkesiyle birlikte bütçenin kanuni bir doküman olma özelliğinden kaynaklanan önceden izin alma ilkesinin de esnetildiğinin bir göstergesidir.

#### **3.2.6.4. Ek Ödenek Uygulaması ile Doğruluk İlkesinin Esnetilmesi**

Olağanüstü ödenek bütçenin hazırlanıp onaylanma aşamasında düşünülmeyen ve ancak daha sonra ortaya çıkan ihtiyaca göre tertip açılarak ve ödenek koyularak yürütülen bir uygulamadır. Ek ödenek ise benzer şekilde bütçenin hazırlanıp onaylanma aşamasında tahmin edilemeyen veya tahmin edilmiş olmakla birlikte yetersiz kalan ödenek sorununu aşmak üzere başvurulmuş bir uygulamadır (Edizdoğan ve Çetinkaya, 2015: 341). Buna göre ek ödeneğe başvurma nedenleri arasında hizmet ödeneklerinin henüz tahmin edilirken eksik tahmin edilmesi veya zaruri olarak bu hizmet miktarında artış meydana gelmesi ve baştan öngörülmeyen bir hizmetin ortaya çıkması olarak sayılabilir.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununun 19. maddesinin dördüncü fıkrasında ek bütçe yapma koşulları hükme bağlanmıştır. Buna göre merkezi yönetim kapsamındaki idare bütçelerindeki ödeneklerin yetersiz kalması veya öngörülemeyen bir hizmetin hasıl olması durumunda, finansmanında kullanılacak gelirin gösterilmesi şartıyla ve kanunla ek bütçe yapılmasına izin verilmektedir. Ancak Haldun Darıcı'ya göre bu nedenlerin dışında daha önemli bir diğer neden bulunmaktadır. Darıcı'ya göre ekonomik hedeflere ulaşamaması ek bütçeye başvurulmasının önemli bir nedenidir. Özellikle bütçe dengesini önemli ölçüde bozabilecek bir gider ihtiyacının meydana gelmemesi halinde ek ödeneğe başvurulması gerekmemektedir. Nitekim makul seviyedeki ihtiyaçların ek ödenek uygulamasına gidilmeden, yedek ödenekle karşılanması mümkündür. Bununla birlikte tamamlayıcı ödenek de başvurulmasının kolaylığı bakımından ek ödeneğe tercih edilebilir. Darıcı faiz ve personel ödemeleri gibi bütçedeki payı yüksek olan kalemlerin enflasyon ve döviz kuru gibi temel ekonomik göstergelerde meydana gelen sapmalarda en çok etkilenenler olduğunu vurgulamaktadır. Yüksek enflasyon dönemlerinde personel ödemelerinin ve kur artış dönemlerinde de faiz ödemelerinin veya yurtdışından temin edilen mal alım maliyetlerinin artması ek ödeneğin önemli nedenleri arasında yer almaktadır (Darıcı, 2002: 8-11).



Yedek ödenek ve tamamlayıcı ödenek uygulamasından faydalanılması ek bütçeye başvurmayı ikincil derecede önemli hale getirmektedir. Ancak Darıcı'nın derlediği 2000 yılı öncesine ait ek ödenek miktarlarının yer aldığı tablo incelendiğinde (Darıcı, 2002: 2) mezkur ödenek türüne başvurulduğu dönemlerin siyasi istikrarın aksadığı ve koalisyon hükümetlerinin görev aldığı dönemler olduğu (1993-1997) dikkat çekmektedir. Bu husus ek bütçelere başvurulmasının bir diğer nedenin daha olabileceğini göstermektedir. Ekonomik gereklilikler birincil neden olmakla birlikte, bütçe hazırlayan hükümetler bütçeyi gerçekçi tahminlere göre hazırlamaktan imtina ederek Meclis oylamalarında risk almaktan kaçınmış olabilirler. Dolayısıyla bütçenin reddedilmesi ve ardından teamül olarak istifa etme riskinden korunmak amacıyla bütçe harcamalarını olduğundan daha düşük gösterme eğiliminde bulunmuş olma olasılıkları söz konusudur. Diğer taraftan Meclis çoğunluğunu idare eden bir yürütme organının anılan kaygıyla hareket etmesini ve bütçesini bu şekilde hazırlamasını gerektiren bir durum söz konusu değildir.

### **3.2.7. Birlik İlkesi Kapsamında Değerlendirilmesi**

Birlik ilkesi bir devletin yaptığı harcamaların ve topladığı gelirlerin bütün olarak bir belgede (bütçede) toplanmasını ve sürecin buradan işletilmesini ifade eder. Dolayısıyla merkezi yönetim bütçesi dışında kalan her türlü bütçe birlik ilkesinden sapmayı gösterir. Dolayısıyla da kamunun genel yönetim mali görünümü hakkında sağlıklı yorum yapmak zorlaşır. Farklı bütçelerin Türkiye Büyük Millet Meclisinin bilgisi, onayı ve denetimi altında olması da tek başına birlik ilkesinin sağlanması için yeterli değildir.

Kamu kesimi genel dengesi içinde merkezi yönetim bütçesi ile birlikte mahalli idareler, bütçe dışı fonlar, işsizlik sigortası fonu, sosyal güvenlik kurumları, genel sağlık sigortası, döner sermayeler, kamu iktisadi teşebbüsleri<sup>147</sup> yer almaktadır. Ayrıca burada sayılanların bir kısmının kendi içinde birçok bütçeden oluşması da bütçede birlik ilkesinin uygulanmasını oldukça zorlaştırabilmektedir.

<sup>147</sup> Burada kapsamı belirlenen kamu kesiminden kamu iktisadi teşebbüsleri çıkarılması durumunda “genel devlet” tanımı ortaya çıkmaktadır.

Yukarıda anılan bütçelerin tek bir dokümanda toplanması ile birlik ilkesinin sağlanmaya çalışılması hacimli bir bütçenin oluşması ve ayrıca farklı bütçelerin tek bir bütçe formatına sokulmasını gerektiren teknik zorlukların meydana gelmesi kaçınılmaz olabilmektedir. Sorun olarak kabul edilebilecek bu husus, daha önce ortaya konulduğu üzere, bütçe hakkı gibi yasama organınca benimsenmesi beklenen ilkelerin etkin olarak kullanılmasının önünde engel oluşturacaktır.

Birlik ilkesi açısından dikkat çeken uygulamalardan biri bütçe dışı fon uygulamasıdır. 1993 yılında gelirleri bütçe içine alınarak başlatılan süreç 2000 yılında bunların kaldırılmaya başlanmasıyla sonuçlanmıştır (Öner, 2008: 274). 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunuyla birlikte bütçe dışı fon uygulamalarının tamamen kaldırılması öngörülmüşse de süreç henüz tamamlanmamıştır. Halihazırda varlığına devam eden Tanıtma Fonu, Tasarruf Mevduatı Sigorta Fonu, Savunma Sanayii Destekleme Fonu, Sosyal Yardımlaşmayı Teşvik Fonu ve Özelleştirme Fonu ve 2016 yılında kurulan Varlık Fonu ile birlikte bütçe dışı fonlar varlıklarına devam etmektedir.

Bütçenin birlik ilkesi “teklik ilkesi” olarak da ifade edilmektedir. Şekli bir ilke olan birlik ilkesiyle ilgili gelişmenin sağlanması 11. Kalkınma Planında işlenmektedir (258. Madde). Özellikle kamu mali yönetiminin gelişimi kapsamında birçok reform girişiminde ele alınmak istenen ve 2000’li yılların başından itibaren önemli mesafe sağlanan bütçe dışı fon uygulamaları ve döner sermayeler ele alınmaktadır. Bunların harcama ilkelerinin belirlenmesi yoluyla birlik ilkesinin güçlendirilmesi sağlanacaktır.

### **3.2.8. Yıllık Olma İlkesi Kapsamında Değerlendirilmesi**

Bütçe üç yıllık olarak hazırlansa da asıl bağlayıcı olan ve Türkiye Büyük Millet Meclisi tarafından onaylanan takip eden yılın bütçesidir. 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu bütçe programlarının yıllık olmasına atıfta bulunularak<sup>148</sup> ve ayrıca Anayasanın 161. maddesinde “kamu idarelerinin ve kamu iktisadi teşebbüsleri dışındaki kamu tüzel kişilerinin harcamaları yıllık bütçelerle yapılır” denilerek bu husus hem yasal hem de anayasal düzeyde perçinlenmiştir. Ancak

---

<sup>148</sup> Örneğin 20. maddenin (f) fıkrasında cari yılda kullanılmayan ödeneklerin yılsonunda iptal edileceği hükmü yer almaktadır.

yine hem yasal hem de anayasal çerçevede birden fazla yıl sürecek yüklenmeler ile ilgili düzenlemelere izin verilmiştir.

Yıllık ilkesinin esnetilmesine imkan ve izin veren uygulamalar 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununun 27. ve 28. maddelerinde “ertesi yıla geçen yüklenme” ve “gelecek yıllara yaygın yüklenmeler” başlıkları altında düzenlenmiştir.

Ertesi yıla geçen yüklenmeler niteliğinden dolayı mali yılla sınırlı tutulamayan, sürekliliği bulunan ve kanunda açıkça sayılan iş hizmetlerini kapsamaktadır. Bununla birlikte girişilecek yüklenmenin süresi 12 ay ile sınırlı tutulmuş ve bu 12 aylık süre ise takip eden yılın Haziran ayı ile sınırlandırılmıştır. Bir diğer sınırlama da bütçe başlangıç ödeneklerinin yüzde ellisini kapsamaktadır. Başka bir deyişle ertesi yıla aktarılabilir toplam ödenek miktarı başlangıç ödeneğinin en fazla yarısı olabilecektir<sup>149</sup>. Böylece kanun ertesi yıla geçen yüklenmeleri hem konu itibarıyla hem de süre itibarıyla bir sınırlamaya tabi kılmıştır. Esasen kesin hesap kanun teklifinin de izleyen yılın Haziran ayı sonuna kadar hazırlanıp Cumhurbaşkanınca Türkiye Büyük Millet Meclisine sunulması anayasal bir gereklilik olsa da bu durum ertesi yıla geçen yüklenmelerin denetimine engel oluşturmaz. Zira 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununun 41. maddesi ile kesin hesap kanun teklifinin ve genel uygunluk bildiriminin Türkiye Büyük Millet Meclisine sunulmasını Sayıştay denetiminin sonlanması olarak değerlendirilemeyeceğini belirtmektedir.

Gelecek yıllara yaygın yüklenmelerde konu yatırım projelerini kapsamaktadır. Ancak 2016 yılı ek fıkra ile mali yılda tamamlanması mümkün olmayan güvenlik hizmetlerine ilişkin alımlar da gelecek yıllara yaygın yüklenmelere dahil edilerek konunun “yatırım” boyutu esnetilmiştir. Yatırım boyutunu esneten başka hususlar da 2005 yılı ek fıkra ile getirilmiştir. Buna göre Cumhurbaşkanlığının onayıyla satın alım yoluyla temin edilmesi ekonomik olmayan cihaz, makine, taşıt ve (açıkça sayılan) bazı hizmetler yıllara yaygın yüklenmeler, konusuna göre 3 veya 4 yılı geçmemek üzere gerçekleşebilmektedir. Buradaki süreleri 5 katına kadar artırmaya Cumhurbaşkanı yetkili kılınmıştır.

Yukarıda anılan hususlar bütçenin yıllık ilkesine aykırılık teşkil etse de anayasanın ve yasaların iznine tabi olan hükümlerden kaynaklanmaktadır. Ancak

---

<sup>149</sup> Milli Eğitim Bakanlığı yüzde elli oranını geçemeyeceği hükmünden muaf tutulmuştur.

Sayıştay’ın genel uygunluk bildirimleri incelendiğinde kanuni açıdan yapılması uygun olmayan uygulamalarla yıllık olma ilkesinin ihlal edildiği görülmektedir. Bütçeleştirilmiş borçlar hesabında<sup>150</sup> genel bütçeli idarelerce gerçekleştirilecek giderlerin, ödeneğin olmaması nedeniyle, takip edilmesi amacıyla kullanılması ve ancak mali yıl bitmeden ödenek bulunarak bu hesabın kapatılması gerekmektedir<sup>151</sup>. Zira hesaba alım işlemi harcama yetkilisince imzalanmış ödeme emri belgesi ile gerçekleşmektedir. Bu çerçevede bütçenin yıllık ilkesini ihlal eden tutar 2015 yılında 3 milyon 89 bin lira, 2016 yılında 1 milyon 209 bin lira, 2017 yılında 8 milyon 869 bin lira, 2018 yılında 906 bin lira (T.C. Sayıştay Başkanlığı, 2019a: 17; T.C. Sayıştay Başkanlığı, 2016: 23) olarak gerçekleşmiştir. Bu durum bütçeleştirilmiş hesabın kapanmayan bakiyesinin ilgili olduğu yıl bütçe açığında yer almamasına ve sonraki yıl bütçe açığında gösterilmesine yol açmaktadır. Başka bir deyişle bütçenin yıllık ilkesine uyulmaması yılı bütçe sonuçlarının yanlış veya eksik değerlendirilmesine yol açmaktadır.

### 3.2.9. Denklik İlkesi Kapsamında Değerlendirilmesi

Bütçe denkliği ilkesi temel olarak bütçenin gelir ve gider itibarıyla denk bağlanmasını ifade etmektedir. Nitekim 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununun bütçe ilkelerini düzenleyen 13. maddesi de bütçelerde gelir ve gider denkliğinin sağlanmasını esas hüküm olarak kabul etmiştir. “Bütçe” ifadesi ile merkezi yönetim bütçesi dahil tüm kamu kesimi içinde yer alan bütçelerin, kendi özel kanun hükümleri saklı kalmak kaydıyla, bu hükme tabi olduklarını göstermektedir.

Kanunun denklik ilkesine yaptığı atıf klasik anlamda bir denklik değildir. Bu denklikte merkezi yönetim bütçesinin borçlanma dahil tüm gelirleri ile giderlerinin denk olması ifade edilmektedir. Anılan bağlamda bütçede denklik ilkesinin esnetilmesi bütçenin hem gelir hem de gider yönünden kaynaklanabilmektedir. Yukarıda bütçe başlangıç ödeneklerinin “ödenek üstü gider – tamamlayıcı ödenek” ile aşıldığı gösterilmiştir.

<sup>150</sup> Hesapla ilgili işlemler Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği ile düzenlenmiştir.

<sup>151</sup> Hesabın kapatılmasında giderin gerçekleşme sırası dikkate alınır; ilk kayda giren önce ödenir. Ayrıca buradaki tüm borçlar ödenmeden aynı bütçe tertibinden yeni giderler için hazırlanan ödeme emri belgeleri ilgili harcama birimine geri gönderilir.

Denklik ilkesinin merkezi yönetim bütçe kanunları dikkate alınarak değerlendirmeye alınması daha dar kapsamlı bir denkliği kavramaya yol açmaktadır. Zira merkezi yönetim bütçe kanunlarında denge maddesi (3. madde) ile gider maddesinin (1. madde) a bendinde (I sayılı cetvel) yer alan tutar ile gelir ve finansman maddesinin (2. madde) a bendinde (I sayılı cetvel) yer alan tutar arasındaki farkın net borçlanma ile karşılanacağını belirtir. Aşağıdaki tabloda bu çerçevede bütçe denklğine dair sonuçlar gösterilmektedir.

**Tablo 15:** Bütçe Dengesinin Analizi (Milyon TL)

|                                                     | 2015    | 2016    | 2017    | 2018    | 2019      |
|-----------------------------------------------------|---------|---------|---------|---------|-----------|
| Genel Bütçe Gider Tahmini (k)                       | 464.163 | 560.782 | 634.177 | 751.300 | 949.026   |
| Genel Bütçe Gelir Tahmini (l)                       | 442.586 | 530.403 | 586.696 | 684.403 | 867.296   |
| Genel Bütçe Net Borçlanma Tahmini (m=k-l)           | 21.577  | 30.379  | 47.481  | 66.897  | 81.730    |
| Genel Bütçe Gider Gerçekleşmesi (x)                 | 491.865 | 569.117 | 659.559 | 804.749 | 978.569   |
| Genel Bütçe Gelir Gerçekleşmesi (y)                 | 466.679 | 536.263 | 610.259 | 732.401 | 852.408   |
| Genel Bütçe Açığı (n=x-y)                           | 25.186  | 32.854  | 49.300  | 72.348  | 126.161   |
| Net Borçlanma Açığı (z=n-m)                         | 3.609   | 2.475   | 1.819   | 5.451   | 44.431    |
| Açık Sapma Oranı (z/m)                              | 0,17    | 0,08    | 0,04    | 0,08    | 0,54      |
| Merkezi Yönetim Bütçe Net Gider Gerçekleşmesi (a)   | 506.305 | 584.071 | 678.269 | 830.809 | 1.000.027 |
| Merkezi Yönetim Bütçesi Net Gelir Gerçekleşmesi (b) | 482.780 | 554.140 | 630.490 | 757.996 | 875.280   |
| Merkezi Yönetim Bütçesi Net Gider Fazlası (a-b)     | 23.525  | 29.931  | 47.779  | 72.813  | 124.747   |

Kaynak: İlgili yılların kesin hesap kanunlarından derlenerek tarafımızca hesaplanmıştır.

Yukarıdaki tablo incelendiğinde genel bütçe gider ve gelir tahminlerinin birlikte artış göstermekle birlikte giderlerin artış oranının daha yüksek olduğu görülmektedir (k ve l). Bunun da bir sonucu olarak net borçlanma tahmini de (m) artan

oranlı bir yükseliş trendine girmiştir. Gerçekleşmeler yönüyle incelendiğinde ( x ve y) de bütçenin hem gider hem de gelir yönüyle tahminlerin üzerinde gerçekleştiği ve dolayısıyla gelir yönünden artış gösteren yıllarda net borçlanma açığının azaldığı izlenmektedir. Başka bir deyişle gelir ve giderin tahminin üzerinde bir artış göstermesi ve bununla birlikte gelirdeki artış oranının daha yüksek olması ihtiyaç duyulan ek borç miktarının azalmasına yol açmıştır. Tablonun son üç satırında yer alan açık gerçekleşmesi ise merkezi yönetimi kapsamaktadır. Her iki durumda da bütçede denklik ilkesinin sağlanamadığı sonucuna varılmaktadır.

### 3.2.10. Açıklık İlkesi Kapsamında Değerlendirilmesi

Açıklık ilkesi bütçenin bütçeyi finanse edenler tarafından anlaşılmasını gerektirmektedir. Bu bağlamda anlaşılabilir olmaya yönelik kurumsal gelişmenin açıklık ilkesinin sağlanmasına katkı sağladığı şeklinde yorumlamak da doğru olacaktır. Açıklık ilkesi bu bakımdan hem şeffaflığın hem de hesap verilebilirliğin sağlanmasına katkıda bulunacak önemli bir ilke konumuna gelmektedir.

2017 yılından itibaren hazırlanıp yayımlanmaya başlayan “vatandaş bütçe rehberi<sup>152</sup>” açıklığın sağlanması ve bu çerçevede bütçenin vatandaşlarca anlaşılmasına hizmet etmektedir. Vatandaş bütçe rehberleri yalın bir dille ve bütçenin teknik hususlarına girmeden, bütçenin gider, faiz hariç gider, gelir, vergi geliri, açık, faiz dışı denge gibi temel makro verileri ele alan bir doküman niteliğindedir. Ayrıca bütçe dışında ülke ekonomisi hakkında kişi başına düşen milli gelir, GYSH, büyüme, enflasyon, işsizlik oranı, ihracat gibi tahminlere de yer vermektedir. Bu bakımdan vatandaş bütçe rehberi esasında orta vadeli program (yeni ekonomi programı), orta vadeli mali plan ve bütçenin ortak bir özeti olarak değerlendirilebilir.

2016 yılından itibaren daha öncü bir çalışma ise vatandaşların merkezi yönetim tarafından gerçekleşen mali faaliyetler konusunda bilgilendirilmeleri amacıyla hazırlanan “vatandaş kesin hesabı”dır. Vatandaş bütçe rehberine benzer içeriğe sahip olduğu görülmektedir. Türkiye’nin temel ekonomik verileri ve dünyadaki sıralaması konusundaki verilerden sonra bütçe gelir ve gider gerçekleştirmeleri, bütçe giderlerinin dağılımı gibi konularda grafiklerle özet ve anlaşılır bilgi sunulmaktadır. Bu bakımdan

<sup>152</sup> 2020 yılı rehberinden itibaren ismi “vatandaşın bütçe rehberi” olarak değiştirilmiştir.

vatandaş bütçe rehberi ile vatandaş kesin hesabı uygulamalarının birbirini tamamladıkları ifade edilebilir.

2008 yılından itibaren hazırlanarak yayımlanan<sup>153</sup> aylık bütçe gerçekleşme raporları da açıklığın sağlanmasına katkıda bulunmaktadır. Raporlar bütçe sonuçlarını aylık olarak ve anlaşılır bir şekilde göstermektedir. Ayrıca bir önceki dönemle kıyaslamalı sonuçlara yer vermek ve mevcut dönemle önceki dönemin kıyaslanmasına imkan vermek için grafikler ve tablolar sunulmaktadır. Hazırlanan raporlar aylık olmakla birlikte ilgili olduğu mali yılın başından raporun ilgili olduğu aya kadar geçen sürede gerçekleşen bütçe tutarları da gösterilmek suretiyle yıl içinde meydana gelen gelişmelerin izlenmesine ve bu sürecin önceki dönemle kıyaslanmasına imkan verilmektedir. Raporların içerik olarak açıklık ilkesine hizmet eden bir diğer yönü raporların sonunda verilen bütçe tanımlarıdır. Bu kısımda genel bütçe, özel bütçe, merkezi yönetim bütçesi, faiz dışı denge, cari transfer, bütçe dengesi gibi tablo ve grafiklerde kullanılan kavramların tanımına yer verilmektedir. Aynı zamanda raporun sonunda dileyenlerin daha ayrıntılı istatistiki verilere ulaşmak için kullanacakları veri setine doğrudan yönlendiren internet adresi eklenmiştir.

Aylık raporların dışında altı aylık olarak hazırlanan ve yılın ilk altı ayına ilişkin uygulama sonuçları ile ikinci altı aylık beklentilere yönelik değerlendirmelerin yer aldığı “yılı bütçe gerçekleştirmeleri ve beklentiler raporu” da bir diğer önemli belgedir. Esasında bu rapor kapsamlı ve ayrıntılı olması dolayısıyla saydamlık ve hesap verilebilirliği geliştirmeye yönelik olarak hazırlanıp yayımlanmaktadır. Zira tablo ve grafikler, politikalar, bütçe gerçekleştirmeleri konusundaki hususlar daha ayrıntılı olarak ele alınmaktadır. Bu hususun açıklık ilkesinin anlamlılık seviyesini arttırdığı varsayıldığında anlaşılır olma ilkesine de hizmet ettiği söylenebilir.

### **3.2.11. Önceden İzin Alma İlkesi Kapsamında Değerlendirilmesi**

Önceden izin alma ilkesi doğrudan bütçe hakkı ilkesinin bir kısmını oluşturmaktadır. Nitekim bütçe hakkı ilkesi ilke bütçe hazırlık aşamalarında ve bütçe uygulaması sona erdikten sonra geçen tüm süreçte gözetilen bir ilke iken önceden izin

---

<sup>153</sup> 2008 yılına ait raporlar bir önceki bütçe yılı olan 2007 yılına ait verilerle kıyaslandığı için bu raporların 2007 yılından itibaren hazırlanmaya başlandığı söylenebilir.

alma ilkesi bütçenin uygulaması aşamasında dikkate alınması gereken bir ilke olarak değerlendirilmektedir. Esasen önceden izin alma ilkesi bütçe onaylama aşamasında tesis edilmekle birlikte yılı bütçe uygulaması sürecinde bu ilkeye bağlı kalınmasını gerektirmektedir.

Önceden izin alma ilkesi bütçe kurumunun niteliklerinden birini ifade etmektedir. Aksi durumda bütçe gelir-gider cetveli olmaktan öteye gidemeyecektir. Ancak bazı ödenekler söz konusu olduğunda önceden izin alma ilkesinin kısmen veya tamamen esnetildiği söylenebilir. Örneğin bir ödenek için konulan ve Türkiye Büyük Millet Meclisi tarafından onaylanan başlangıç ödeneklerinin aşıldığı görülebilmektedir. Ödenek üstü gider veya tamamlayıcı ödenek olarak adlandırılan bu uygulama önceden izin alma ilkesini kısmen esnetmektedir. Ancak tertip açılmış olmakla birlikte 0 (sıfır) TL ödenek ayrılmış olması veya temsili bir tutar olarak 1.000 TL konulması ve sonrasında konulan başlangıç ödeneğinin iptal edilerek tamamen yedek ödenekten veyahut özel ödenekten yapılan aktarmalarla bütçe harcamasının gerçekleştirilmesi önceden izin alma ilkesinin esnetilmesi olarak değerlendirilebilir. Bu çerçevede merkezi yönetim bütçesi içinde yer alan örtülü ödenek uygulaması önceden izin alma ilkesinin esnetilmesine örnek olarak verilebilir. Zira başlangıç ödeneği olarak konulan tutar yılı bütçe içinde kullanılmayarak iptal edilmektedir. Burada bahsi geçen örnekler ödenek ayrılması ilkesi çerçevesinde de değerlendirilebilir. Nitekim nitelik bakımından ödenek ayrılması ilkesi gereği idarelerin ödeneği kendilerine tahsis edildiği şekilde kullanmaları gerekmektedir. Ancak bu ödeneklerin kendilerine has özellikli ödenekler olmalarından dolayı kural dışı bırakılmaları söz konusu olmaktadır.

### **3.3. MERKEZİ YÖNETİM TÜRK BÜTÇE SİSTEMİNİN KURUMSAL DEĞERLENDİRİLMESİ**

Çalışmanın bu kısmında merkezi yönetim bütçe hazırlık ve uygulama sürecinde yer alan önemli üç kurum olan Hazine ve Maliye Bakanlığı, Sayıştay ve Cumhurbaşkanlığı Strateji ve Bütçe Başkanlığı ele alınacaktır. Yine bütçenin hazırlanma aşaması, uygulanması ve denetimi aşamasında önemli fonksiyonları bulunan üç kurum yayımlanan raporlar ele alınarak incelenecektir. Ayrıca ilgili



raporların ulaşılabilirliği, anlaşılabilirliği, sistematığı de ele alınacak ve böylelikle bütçe belgeleri konusunda ele alınan mali saydamlık gibi bütçe ilkelerinin de kurumsal temelde değerlendirilmesine imkan sağlanacaktır. Bununla birlikte mevzuat ve üçüncü konumdaki kurumlar da gerek duyulduğu durumlarda analize dahil edilerek kurumlar arası işbirliğinin ve bütçe sürecindeki ilişkilerinin sorumluluk ve yetki çerçevesinde nasıl ele alındığının ortaya konulmasına çalışılacaktır.

### 3.3.1. Hazine ve Maliye Bakanlığının Kurumsal Değerlendirilmesi

#### 3.3.1.1. Temel Stratejilerin ve İlkelerin Değerlendirilmesi

10 Temmuz 2018 tarihinde yayımlanan Cumhurbaşkanlığı Teşkilatı Hakkında 1 Sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi ile kurulan Hazine ve Maliye Bakanlığının<sup>154</sup> değerlendirilmesi amacıyla öncelikli olarak idare tarafından hazırlanarak yayımlanan stratejik plan incelenecektir. 2019-2023 için 5 yıllık olarak hazırlanan stratejik plan<sup>155</sup> 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununun 3. maddesinde “*idarelerin orta ve uzun vadeli amaçlarını, temel ilke ve politikalarını, hedef ve önceliklerini, performans ölçütlerini, bunlara ulaşmak için izlenecek yöntemler ile kaynak dağılımını içeren plan*” olarak tanımlanmaktadır. Stratejik planların hazırlanarak kamuoyuyla paylaşılması anılan kanunun 7. maddesinde mali saydamlığı sağlamaya yönelik bir kriter olarak sayılmaktadır. Stratejik plan hazırlama süreci ölçülebilir hedeflerin belirlenmesini de gerektirdiğinden dolayı bu husus idarenin performans ve hesap verilebilirliğini güçlendirmeye yönelik olarak değerlendirilebilir.

İdarenin bütçesini stratejik planında yer alan hususlar çerçevesinde hazırlaması gerekliliği ve stratejik planın 5 yıl gibi uzun vadeli bir süreci kapsaması göz önünde bulundurulduğunda hesap verme, doğruluk, çok yıllık perspektif, mali saydamlık gibi ilkelerin ön plana çıktığı söylenebilir. Stratejik planda yer alan performans göstergeleri de idareyi belirlediği amaç ve hedeflere ulaşma konusunda ölçülebilir kriterlere tabi

<sup>154</sup> Takip eden dönemlerde çıkarılan 43, 45, 47 sayılı Cumhurbaşkanlığı kararnameleri ile teşkilat yapılanmasında değişiklikler yapılmaya devam edilmiştir.

<sup>155</sup> Anılan stratejik plan mülga Hazine Müsteşarlığı 2019-2023 ile mülga Maliye Bakanlığı 2018-2022 stratejik plan çalışmalarında yer alan çalışma ve analizlerden yararlanılarak hazırlanmıştır. İki idarenin birleştirilmesi göz önüne alındığında amaç ve hedeflerin uyumlu hale getirilmesinde böyle bir yola başvurma gerekliliği ortadadır.

tutmakta ve kaynakların etkin ve verimli kullanılması konusunda teşvik etmektedir. Gelecek bütçe ile birlikte takip eden iki yılın bütçe tahmininin de hazırlanmasında stratejik planın dikkate alınması çok yıllık bütçe perspektifini güçlendiren bir husus olarak dikkat çekmektedir.

Hazine ve Maliye Bakanlığının stratejik planının hazırlanmasında orta vadeli programın ele aldığı temel ilkeler dikkate alınmıştır. Bu kapsamda mali saydamlık, kaynak kullanımında etkinlik ve verimlilik hususlarının göz önünde bulundurulması, kurumsal kapasitenin güçlendirilmesi temel hedefler arasında yer almaktadır. İdarenin temel değerleri arasında ekonomiklik, etkinlik, etkililik, vatandaş odaklılık, dürüstlük ve güvenilirlik, şeffaflık ve hesap verilebilirlik, öngörülebilirlik, uzmanlık ve liyakat gibi başlıklar öne çıkmaktadır. Bu başlıklarda değinilen değerlerin bir bütün olarak bütçeleme sürecinde dikkate alınması gerektiği savunulan bütçe ilkelerine doğrudan etkisi olduğu söylenebilir. Bütçenin hazırlanması ve uygulanması aşaması ile uygulamanın sonuçlanması aşamasındaki temel fonksiyonları ele alındığında idare için temel değerlerin bütçeye de yansıtılabileceği ifade edilebilir.

Stratejilere yönelik hedefler ve bu hedeflerle varılmak istenen amaçlar idarenin stratejik planında tablolar halinde yer almaktadır. Bütçe disiplinin sağlanması amacına yönelik kamu mali dengelerinin sağlanması ve mali disiplinin sürdürülerek kamu harcamalarında kaliteli sürdürülebilirliğin ve rasyonelleşmenin sağlanması, merkezi kamu idareleri arasındaki mali uyumun güçlendirilmesi hedefler arasında yer almaktadır. Anılan hedefler kapsamında kamu kaynaklarının verimli kullanılması, maliyet ve harcamaların azaltılması, müdahaleci kamu harcamalarına öncelik verilmesi, harcamalarda tasarrufa gidilmesi, mali konularda katılımcılığın ve mali mevzuatta uyumun güçlendirilmesi, mali saydamlık konusunda standartlar oluşturmak, değerlendirmek ve raporlamaya ilişkin metodoloji geliştirmek temel stratejiler olarak belirlenmiştir.

#### **3.3.1.2. Bilişim Alanındaki Gelişmelerin Değerlendirilmesi**

İdare tarafından tanımlanan bir diğer amaç mali istatistiklerin ve mali raporlamanın geliştirilmesi ve uluslararası standartlara uygunluğunu sağlamaktır. Bu konuda geliştirilen “Bütünleşik Kamu Mali Yönetim Bilişimi Sistemi Projesi”

bütçeleme sürecinin başlangıcından sonuna kadar geçen aşamalarda teknolojik imkanların kullanılmasına imkan vermek üzere tasarlanmıştır. Proje verimlilik, kontrol, raporlama, denetim gibi temel ilkeler kapsamına oturtulmuştur. “Bütünleşik Kamu Mali Yönetim Bilişim Sistemi (BKMYBS) Politika Belgesi ve Eylem Planı” konulu 2017/7 sayılı Başbakanlık Genelgesi ile sürecin nasıl ilerleyeceği belirlenmiş ve bu kapsamda “Standart Belge ve Raporlama (sbr.gov.tr)” sistemi oluşturulmuştur. Aşağıda proje kapsamında meydana gelen ilerleme gösterilmektedir.

**Tablo 16:** Standart Belge ve Raporlamaya İlişkin Çalışmalar

| Çalışma                             | Dahil Edilen e-Belgeler       | Durum        |
|-------------------------------------|-------------------------------|--------------|
| SBR-TR1.0 Paketi                    |                               |              |
|                                     | Fatura                        | Tamamlandı   |
|                                     | Harcama Talimatı Onay Belgesi | Tamamlandı   |
|                                     | Muhasebe İşlem Fişi           | Tamamlandı   |
|                                     | Muhasebe Kayıtları            | Devam Ediyor |
|                                     | Ödeme Emri Belgesi            | Devam Ediyor |
|                                     | Tahakkuk Fişi                 | Tamamlandı   |
|                                     | Teminat Mektubu               | Devam Ediyor |
|                                     | Varlık İşlem Fişi             | Tamamlandı   |
| Taksonomi Mimarisinin Oluşturulması |                               | Tamamlandı   |

Kaynak: Muhasebat Genel Müdürlüğü, Standart Belge ve Raporlama, sbr.gov.tr.

Projeye ilişkin uygulama ve işlevlerin geliştirilmeye çalışılması ve kamu alanında yayılımın sağlanması bu başlık altındaki temel hedef olarak belirlenmiştir. Takip eden amacın burada anılan amaçla aynı olduğu ve ifade edilen hedefin ise amaç haline geldiği görülmektedir. Şöyle ki, amaçta mali raporlama ve istatistiklerin uluslararası standartlara uyumlu hale gelmesi ifade edilirken hedef olarak da yine aynı ifadeler yer verilmektedir.

2017 yılında başlanan sistem üzerindeki gelişmeler “Wayback Machine<sup>156</sup>” üzerinden izlendiğinde 2018 yılında taksonomi mimarisinin oluşturulması dışında kalan belgelerden tamamlananın bulunmadığı görülmektedir. 2019 yılında

<sup>156</sup> Wayback Machine internet sitelerinin geçmişe dönük anlık görüntü ve verilerini belleğe alan dijital bir arşivdir. Bahsi geçen dijital arşive “archive.org” internet adresi üzerinden ulaşılmaktadır.

tamamlanan belgeler yukarıdaki tabloda gösterilenlerle aynıdır. Başka bir deyişle 2019 yılının başlarında tamamlanan belgeler dışında tamamlanan belge bulunmamaktadır.

Çalışma bakımından önem taşıdığı düşünülen bir diğer amaç kurumsal kapasitenin arttırılmasına yöneliktir. Bu çerçevede idare tarafından sunulan hizmetlerin elektronik ortama taşınmasını sağlamak, ortak bilişim altyapısı kurmak, stratejik yönetim anlayışını güçlendirmek, personeli insan kaynaklarına uygun olarak nitelik ve verimlilik esaslarına göre güçlendirmek hedefler arasında yer almaktadır. Bu hususta ele alınan stratejilerin de temel çerçevesi eğitim, yapı onarım, teknolojik gelişmelere uyum sağlamak olarak ifade edilebilir.

### **3.3.1.3. Mali Gelişmelere ve İşbirliğine Yönelik Değerlendirme**

Stratejik planların hazırlanmasında dikkate alınan üst politika beyanı kalkınma planıdır. Diğer bir deyişle idarenin hazırlayacağı stratejik planın kalkınma planı ile ilişkilendirilmesi gerekmektedir. Bu husus 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunun 11. maddesinde *“idarelerin stratejik planlarının ve bütçelerinin kalkınma planına... uygun olarak hazırlanmasını”* üst yöneticinin sorumluluğu olarak açıkça belirtilmektedir. Bu çerçevede, yukarıda anılan stratejik planın hazırlanmasında dikkate alınan ve yeni hükümet sisteminin ilk kalkınma planı olan 11. Kalkınma Planı (2019-2023) kapsamında Hazine ve Maliye Bakanlığının kurumsal değerlendirmesine imkan verecek konuların ele alınması önem arz etmektedir. Bununla birlikte tüm idarelerin stratejik planlarını hazırlamaları aşamasında kalkınma planını dikkate almaları gerektiği için stratejik plan-kalkınma planı uyumunun olması beklenmektedir. Bu bağlamda 11. Kalkınma Planında vurgulanan ve ilgili olduğu düşünülen temel çerçevenin idarelerin stratejik planlarındaki karşılığının incelenmesi gerekmektedir.

Kalkınma planının temel politika dokümanı olması aynı zamanda Cumhurbaşkanlığı yıllık programlarının, Hazine ve Maliye Bakanlığı ile Strateji ve Bütçe Başkanlığı tarafından hazırlanan orta vadeli programların<sup>157</sup> (OVP) (yeni ekonomi programlarının –YEP) kalkınma planıyla uyumlu olması gerekliliğine de dayanmaktadır. Gelecek üç yıla ilişkin toplam gelir ve gider tahminleriyle birlikte

<sup>157</sup> 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununun 16. Madde değişik ikinci fıkrasınca merkezi yönetim bütçe süreci orta vadeli programın yayımlanmasıyla başlar.

hedef açık ve borçlanma durumunun ve de kamu idarelerinin ödenek teklif tavanlarının da orta vadeli mali planla belirlenmesi gerekliliği ve bu doğrultuda orta vadeli mali planın da orta vadeli programa uyumlu olması zorunluluğu kalkınma planının temel politika dokümanı olma özelliğini güçlendirmektedir.

Kalkınma planında yer alan gelişmelerin izlenmesi ve değerlendirilmesi görevi Hazine ve Maliye Bakanlığı ile Strateji ve Bütçe Başkanlığına verilmiştir. Ancak her kamu kuruluşu kendi görev alanlarına ilişkin ve kalkınma planı kapsamında alacakları tedbirlerden sorumlu tutulmuştur. Bu bağlamda bütçe hazırlama sürecinde kalkınma planının amaç ve hedefleri temel çerçeve olarak değerlendirilmektedir.

Kamu kaynaklarının etkin ve verimli kullanılması ve mali disiplinin sürdürülmesi kapsamında program bütçe sistemine geçiş kalkınma planında yer almaktadır. Program bütçe geçiş süreci Hazine ve Maliye Bakanlığı ile Strateji ve Bütçe Başkanlığı ortak çalışmasıyla geliştirilerek 2021 yılı bütçesi bütünüyle program bütçe esaslarına göre hazırlanmıştır. “Performans Esaslı Program Bütçe Sistemi” ile 2020 yılı idare performans programları yeni sisteme uygun olarak hazırlanmış, ardından 2021 yılı bütçesi ile yeni sisteme geçilmiştir. Takip eden yıllarda meydana gelecek gelişmelere bağlı olarak sistemin iyileştirilmesi planlanmaktadır. Program bütçe sistemi kapsamında mali disiplinin korunarak devam edeceği planda tekrar vurgulanmaktadır. Plan dönemi boyunca üretim arttırıcı verimli harcamaların bütçelenmesi için gelir ve gider rasyonelleştirmesi suretiyle mali alan açılması planda yer almaktadır. Hususla ilgili bütçenin gelir tarafının Hazine ve Maliye Bakanlığı ile Strateji ve Bütçe Başkanlığı tarafından yönetilmesi göz önünde bulundurulduğunda belirtilen amaca ulaşmak için kurumsal kapasitenin stratejik planda yer aldığı genel ilkeler çerçevesinde geliştirilmesi önem taşımaktadır. Ancak gelir ve gider tekliflerinin Cumhurbaşkanlığına gönderilmesi ve iş ve işlemlerin ağırlıklı olarak buradan yönetilmesi Strateji ve Bütçe Başkanlığını ön plana çekmektedir.

Bütçenin program yapısına uygun olarak hazırlanması kalkınma planları, orta vadeli program, Cumhurbaşkanlığı yıllık programı ile stratejik planlar arasında uyumun güçlendirilmesini gerekli kılmaktadır. Belirlenecek politikalar ve alınacak tedbirler konusunda yer alanlardan biri olan bu husus öncelikle program bütçeye geçmeyi gerekli kılmakla birlikte aynı zamanda bahsi geçen belgelerin hazırlanmasında Hazine ve Maliye Bakanlığına önemli görevler yüklemekte ve

idarenin Strateji ve Bütçe Başkanlığıyla yakın bir işbirliğine gitmesini gerektirmektedir. Ortaklaşa yürütülecek bu süreç Cumhurbaşkanlığı kararnameleri (1 ve 13 sayılı) ile düzenlenmiştir. Örneğin daha önce orta vadeli program ve orta vadeli mali plan ayrı idareler tarafından hazırlanırken değişen hükümet sisteminden sonra her iki belgenin Hazine ve Maliye Bakanlığı ile Strateji ve Bütçe Başkanlığı tarafından ortaklaşa hazırlanmasına başlanmıştır. Benzer şekilde bütçe kanun teklifinin oluşturulması sürecindeki çalışmalarda da idari işbirliğinin sağlanması esas olarak belirlenmiştir. Bu değerlendirmeler çerçevesinde bütçeleme süreciyle ilgili bazı sorumluluklar başka idarelere aktarılmış olarak görünse de Hazine ve Maliye Bakanlığının geçmişten gelen tecrübesinden faydalanılmaya ve bu süreç içindeki ağırlığının korunmasına devam ettiği görülmektedir. Sorumlulukların önemli kısmının Strateji ve Bütçe Başkanlığı ile paylaşılması veya Hazine ve Maliye Bakanlığının deneyimli bürokratlarının buraya aktarılması idareler arası işbirliğini olumlu yönde etkilemiştir.

Hazine ve Maliye Bakanlığının oluşturulması ile Hazine Müsteşarlığı kaldırılmıştır. Bu değişiklik (eski) Maliye Bakanlığının görev ve sorumluluklarını arttırmıştır. Dolayısıyla bu bakımdan hem Hazine ve Maliye Bakanlığının personel ihtiyacı artmakta hem de teknoloji imkanlarından daha fazla yararlanmasını icap ettirmektedir. Ancak yukarıda görüldüğü üzere bu süreç ya aksi istikamette ilerlemekte veya beklentinin altında bir hızla ilerlemektedir. Eski görevlerin bir kısmının kısmen, tamamen veya müştereken Strateji ve Bütçe Başkanlığına devredilmiş olması ise anılan icapların şiddetini azalttığı söylenebilir.

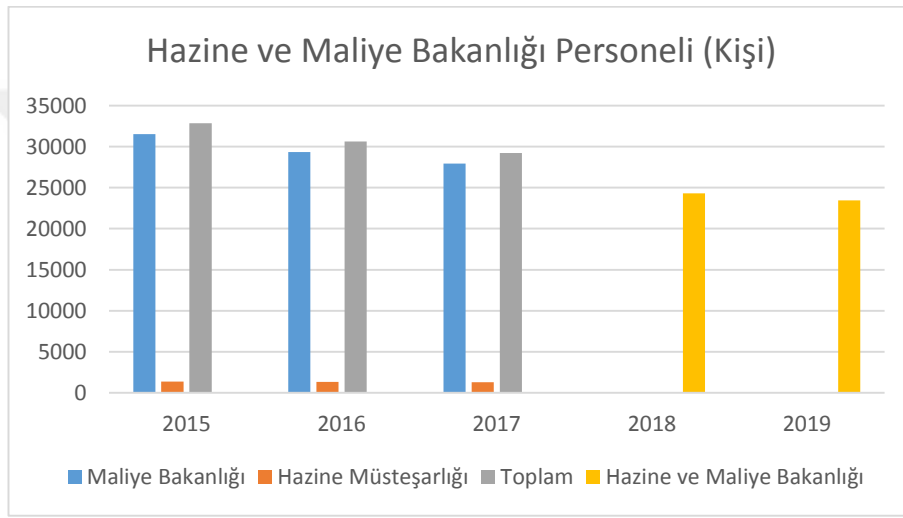
#### **3.3.1.4. Kurumsal Kapasitenin Değerlendirilmesi**

Harcamalarda etkinliğin ve verimliliğin sağlanması suretiyle verimli olmayan harcamaların tasfiye edilmesi ve bu doğrultuda kamu hizmet sunumunda etkinliğin gelişerek devam etmesi ancak daha az sayıda birimin oluşturulması kalkınma planında amaç olarak yerini almaktadır. Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından hazırlanan faaliyet raporları incelendiğinde personel sayısında son 5 yıl boyunca sürekli bir azalma meydana geldiği ve hatta Hazine Müsteşarlığı ile Maliye Bakanlığının birleştirilmesine rağmen personel sayısının düştüğü görülmektedir. Yapılan incelemelerde personellerin bir kısmının Strateji ve Bütçe Başkanlığına aktarıldıkları

ancak bu aktarmanın sınırlı olduğu gözlemlenmiştir. İzlenen düşüşün en önemli kısmı taşra teşkilatında yer alan personel sayısında meydana gelmiştir. Aşağıda Hazine ve Maliye Bakanlığının personel durumlarıyla ilgili grafiklere yer verilmek suretiyle konu daha yakından ele alınmaktadır.

Aşağıdaki grafikte Hazine ve Maliye Bakanlığının personel sayısında yaşanan gelişim gösterilmektedir.

**Şekil 1:** Hazine ve Maliye Bakanlığı Personel Sayısı

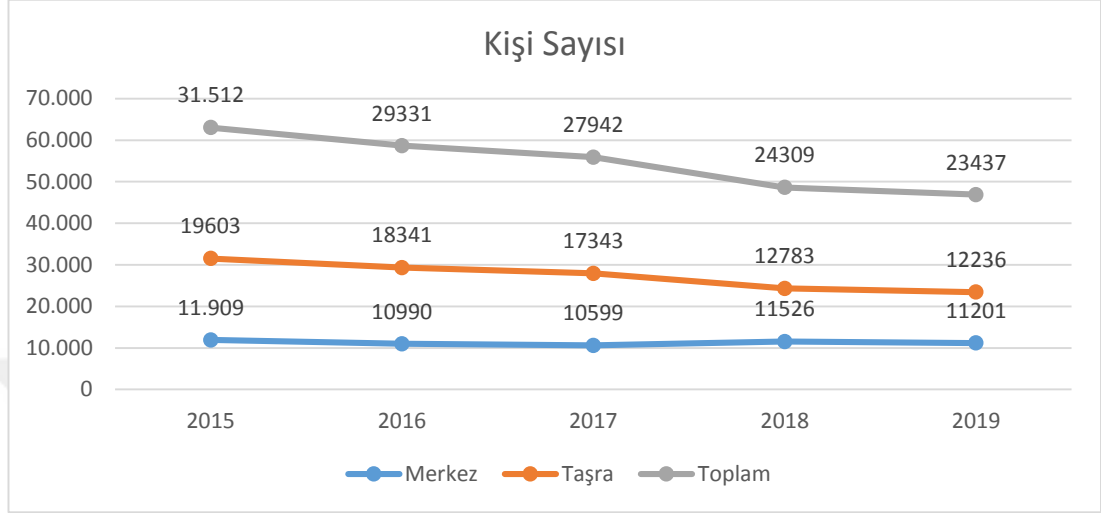


Kaynak: Hazine ve Maliye Bakanlığı 2019 Yılı Faaliyet Raporundan alınan verilerle hazırlanmıştır.

Yukarıdaki grafikte görüldüğü gibi toplam personel sayısında sürekli bir düşüş gözlemlenmektedir. Ancak aşağıda değinildiği üzere bunun büyük kısmı Hazine ve Maliye Bakanlığının taşra teşkilatında meydana gelmiştir.

Aşağıdaki grafikte taşra ve merkez teşkilatındaki gelişim gösterilmektedir.

**Şekil 2:** Hazine ve Maliye Bakanlığı Teşkilat Personel Dağılımı



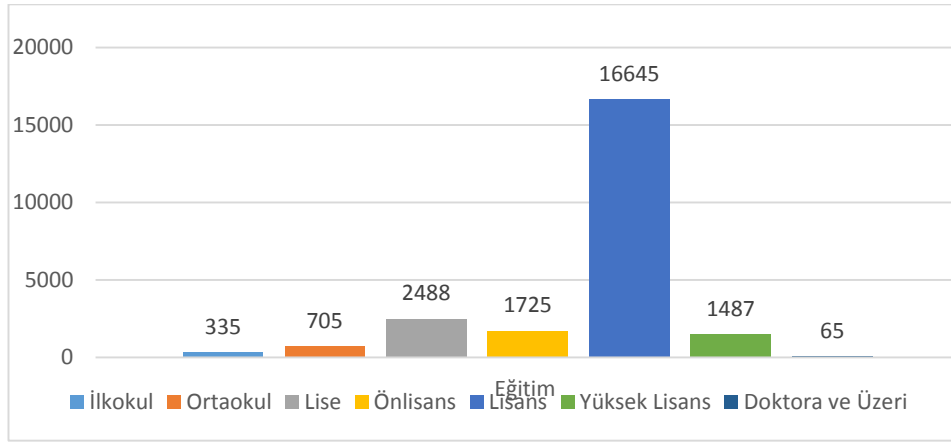
Kaynak: Hazine ve Maliye Bakanlığı 2019 Yılı Faaliyet Raporundan alınan verilerle hazırlanmıştır.

Grafik incelendiğinde dikkat çeken bir düşüşün taşra teşkilatında meydana geldiği görülmektedir. Kamu personelinin ihracı ile ilgili kanun hükmünde kararnameler incelendiğinde Hazine ve Maliye Bakanlığında önemli sayıda personelin ihraç edildiği görülmektedir. 15 Temmuz 2016 tarihinde meydana gelen darbe teşebbüsü neticesinde ihraç edilen personel sayısının tabloda belirleyici olduğu söylenebilir. Zira 2015 yılından önceki faaliyet raporları incelendiğinde personel sayısının merkez teşkilatta sürekli arttığı görülmektedir. Örneğin 2014 yılına ait faaliyet raporu incelendiğinde merkez teşkilattaki personel sayısı 2013 yılına göre yüzde 55 oranında artarak 12.056 kişiye yükselmiştir. Bu artışın nedeni olarak müfettiş yardımcılarının ve maliye uzman yardımcılarının göreve başlamaları olarak gösterilmektedir. Taşra teşkilatında ise aynı dönemde en yüksek sayı 2010 yılında görülmektedir. 2010 yılında 20.781 olan taşra teşkilatı personel sayısının önemli ölçüde düştüğü görülmektedir.

Aşağıdaki grafikte Hazine ve Maliye Bakanlığı personelinin eğitim durumu gösterilmektedir.



**Şekil 3:** Hazine ve Maliye Bakanlığı Personel Eğitim Durumu

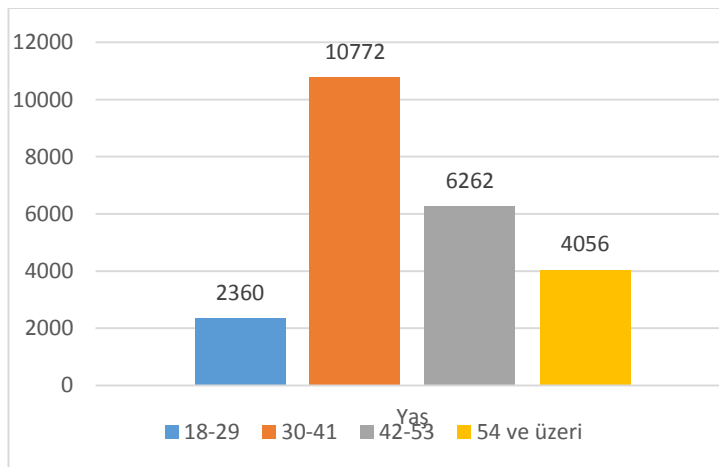


Kaynak: Hazine ve Maliye Bakanlığı 2019 Yılı Faaliyet Raporundan alınan verilerle hazırlanmıştır.

Grafikte dikkat çeken husus personelin büyük kısmının lisans mezunu olmasıdır. Bununla birlikte en yüksek eğitim seviyesi olan doktora yapmış kişi sayısının idaredaki en küçük grubu oluşturduğu görülmektedir. Ardından en azdan en yükseğe doğru sırasıyla ilkokul, ortaokul, yüksek lisans, ön lisans, lise ve lisans eğitimi yerini almaktadır.

Aşağıdaki grafikte idaredaki personelin yaş durumu gösterilmektedir.

**Şekil 4:** Hazine ve Maliye Bakanlığı Personel Yaş Durumu

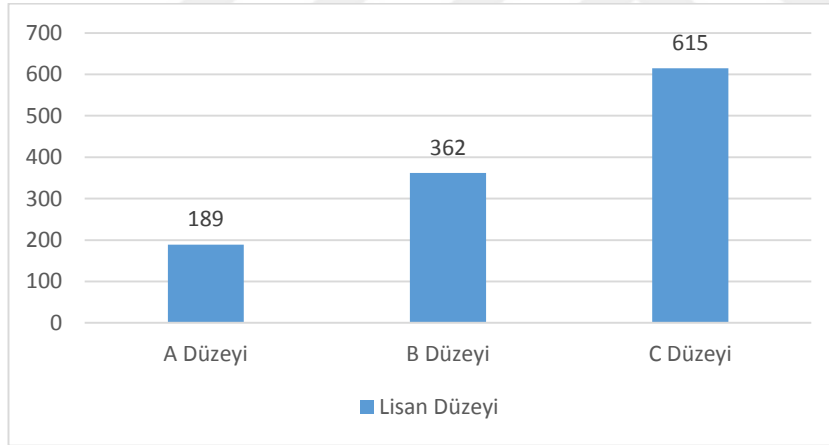


Kaynak: Hazine ve Maliye Bakanlığı 2019 Yılı Faaliyet Raporundan alınan verilerle hazırlanmıştır.

Yukarıdaki grafikte görüldüğü üzere personelin önemli bir kısmı 18 ve 41 yaş aralığından meydana gelmektedir. Buna göre belirtilen yaş aralığındaki personel sayısı toplam personel sayısının yüzde 56'sına denk gelmektedir. En az yaş grubu ise toplamın yüzde 44'ünü oluşturan 42 yaş ve üzeri personelden meydana gelmektedir. 54 yaş ve üzeri olanların oranı ise yaklaşık yüzde 17'dir. Toplam sayıda bir azalmanın meydana gelmesi ile tecrübeli personel sayısındaki düşüklük arasında bir ilişki söz konusu değildir. Zira daha önceki dönemlerde de 54 yaş ve üzeri personel sayısının en düşük gruplardan birini temsil ettiği görülmüştür. Böyle bir durum tecrübeli personelin bilgi ve deneyiminden faydalanmayı zaafa uğratmakla birlikte idarenin genç ve dinamik yapısı üzerinde ise olumlu bir etki bırakmaktadır.

Aşağıdaki grafikte idarede çalışan personelin yabancı lisan seviyeleri gösterilmektedir.

**Şekil 5:** Hazine ve Maliye Bakanlığı Personel Yabancı Lisan Durumu



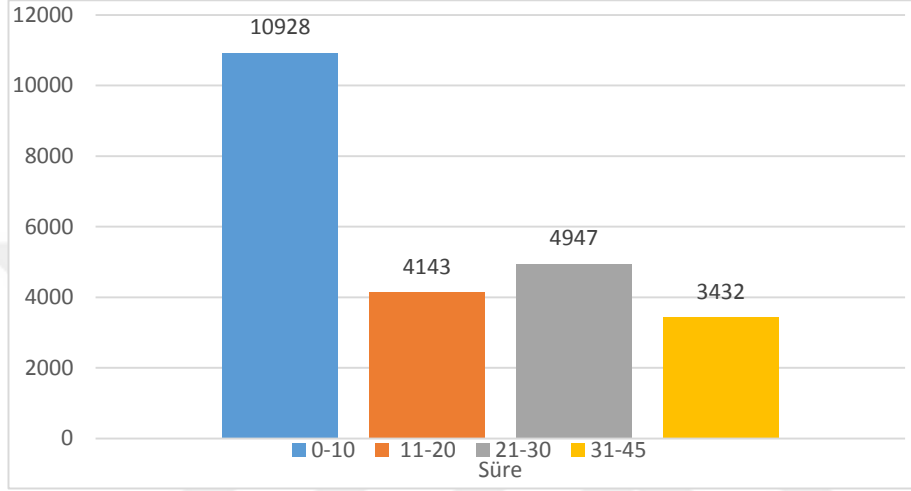
Kaynak: Hazine ve Maliye Bakanlığı 2019 Yılı Faaliyet Raporundan alınan verilerle hazırlanmıştır.

Grafikte görüleceği üzere lisan seviyesi ile kişi sayısı arasında ters yönlü bir ilişki söz konusudur. En yüksek yabancı lisan seviyesindeki kişi sayısı toplam kişi sayısı içindeki en düşük oranı temsil etmektedir. A düzeyinde yabancı lisan sahibi olanlar idaredeki toplam personel sayısı ile karşılaştırıldığında ise bu oranın çok daha düşük olduğu görülecektir. Örneğin A düzeyinde yabancı lisan sahibi personelin toplam personel sayısı içindeki oranı yüzde 0,8'e; B düzeyinde yabancı lisan sahibi

personelin toplam personel sayısı içindeki oranı yüzde 1,5; C düzeyi yabancı lisan sahibi personelin toplam personel sayısı içindeki oranı ise yüzde 2,6'ya eşittir.

Aşağıdaki grafikte idarenin personel hizmet süreleri gösterilmektedir.

**Şekil 6:** Hazine ve Maliye Bakanlığı Personel Hizmet Süresi



Kaynak: Hazine ve Maliye Bakanlığı 2019 Yılı Faaliyet Raporundan alınan verilerle hazırlanmıştır.

Yukarıdaki grafikte hizmet süresinin en fazla olan aralıkta en düşük personel sayısının olduğu görülmektedir. Buna göre 41-45 yıllık tecrübeye sahip olanların oranı yaklaşık yüzde 15'tir. En az hizmet süresi ise 0-10 yıl arasında olanlardan meydana gelmektedir ve buradakilerin oranı da yaklaşık yüzde 47'dir. Özellikle mali konularda uzmanlık ve tecrübenin önemli olduğu göz önüne alındığında Hazine ve Maliye Bakanlığı gibi önemli bir idarede tecrübeli kişi sayısının az olması arzulanan bir durum değildir. Ancak grafikte gösterilen eğilim diğer yılların faaliyet raporlarında da gözlemlenmektedir. Bu durum Bakanlığın personelin tecrübelerinden faydalanması için bir engel oluşturmakta ve ancak aynı zamanda genç ve dinamik personel istihdam etme konusunda da teşvik etmektedir.

### 3.3.1.5. İdari Yapının Beklentilerle Uyumunun Değerlendirilmesi

İdarenin kurumsal değerlendirmesine imkan sağlayan önemli bir diğer belge idari stratejik plan belgesinde değinilen ve yukarıda ilgili yerlerde ifade edilen yeni fakat kanuni olmayan adıyla Yeni Ekonomi Programıdır. Yeni ekonomi programı özü itibarıyla orta vadeli bir bakış açısı ile mali alanın sürdürülmesi, ekonominin desteklenmesi ve gerekli tedbirlerin alınması ile ilgili temel hatları içerir. Dolayısıyla Hazine ve Maliye Bakanlığına yüklenilen bir takım temel görevlerin neler olduğu buradan anlaşılabilir ve süreklilik itibarıyla idareye yüklenilen görevlerin arasında istikrarlı bir gidişatın olması beklenir. Ancak 2020 yılının ilk çeyreğinde ortaya çıkan küresel salgın (Kovid-19 salgını) nedeniyle değişen mali şartlar bu sürekliliğin sekteye uğramasına neden olmuştur. Bu çerçevede yeni ekonomi programında (2021-2023) belirlenen hedef ve amaçlar “yeni” sıfatıyla ifade edilmiştir. Yeni ekonomi programında erken bir siyasi seçimin olmayacağını ifade edilmesi hususu yapısal reform olarak ifade edilen işlerin yapılması ve organik bağın koptuğu yeni ekonomi programları arasında ilişkinin tekrar tesis edilmesi için idari yapının güçlülüğüne vurgu yapılmaktadır.

Yeni ekonomi programında Hazine ve Maliye Bakanlığının idari değerlendirmesine imkan sağlayacak temel hedeflerden biri idarenin denetim fonksiyonuna ve gelir tahsilatının sürdürülebilmesine yöneliktir. Buna göre vergi tahsilatında etkinlik ile kayıt dışı ekonomiyle mücadele sağlanmaya çalışılacaktır. Buradaki temel amaçlara ulaşmak için (idare tarafından) yapılacak girişimler nitelikli personel ile teknoloji imkanlarına dayanmaktadır. Dolayısıyla idarenin stratejik planında yer alan ve buradaki iki hususla yakından ilgili olan hedeflerin yerinde bir uyumla belirlendiği ifade edilebilir.

Diğer bir hedef kalkınma planında da yerini alan program bütçeye geçişle ilgilidir. Yeni ekonomik programda program bütçeye geçişle birlikte hizmet sunumunda etkinliğin ve dolayısıyla da kamu kaynaklarının verimli kullanımına imkan sağlanacağı ifade edilmektedir. Tabiidir ki böyle bir sonuca ulaşmak için olağan koşullarda uygulama sonuçlarının izlenmesi ve karşılaştırılabilir veri setlerinin hazırlanması gerekmektedir. Nitekim görüşülen bütçe bürokratları da iyi sonuçlar

beklemekle birlikte beklentilerin kesin sonucunun uygulama sonuçlarına göre belirleneceğini ifade etmektedir.

Üçüncü hedef ise Strateji ve Bütçe Başkanlığıyla müştereken sürdürebilecekleri mali disiplin ilkesinin sağlanmasına yöneliktir. Özellikle küresel salgının mali dengeler üzerindeki olumsuz etkileri kabul edilmekle birlikte salgınla mücadelede koşturucu olarak mali disiplinin tekrar istenilen seviyeye getirilmesi idareye sorumluluk yüklemektedir. Mali disiplinin ise ekonomik iyileşmeye koşturucu olarak bütçenin gelir yönünün güçlendirilerek mali disiplinin tesis edilmesi doğrultusunda Hazine ve Maliye Bakanlığına önemli sorumluluklar yüklemektedir.

İdari yapılanma kapsamında 2019-2021 yeni ekonomi programında ve on birinci kalkınma planında yer alan “Vergi Veri Analiz Merkezi” buradaki sorumluluk çerçevesinde bütçe gelirini arttıracak ve kayıt dışı ile mücadele edecek Gelir İdaresine bağlı bir birim olarak oluşturulması planlanmıştır. Ancak Gelir İdaresi Başkanlığı idari faaliyet raporu (2019) incelendiğinde kuruluşla ilgili çalışmaların devam ettiği görülmektedir. Gelir İdaresi Başkanlığı ile koordineli işbirliği sağlayan ve bütçenin önemli gelir boyutunu oluşturan vergi alanlarının denetimi konusunda önem taşıyan Vergi Denetim Kurulu Başkanlığının personel yapısı da önem taşıyan bir husustur. Sonuncusu 2018 yılına ait olan Vergi Denetim Kurulu Başkanlığının idare faaliyet raporunda yer alan kadro durumları aşağıda gösterilmektedir.

**Tablo 17:** Vergi Denetim Kurulu Personel Durumu

| Unvan               | Toplam | Dolu* | Boş   | Doluluk Oranı |
|---------------------|--------|-------|-------|---------------|
| Başkan              | 1      | 1     | 0     | 100           |
| Başkan Yardımcısı   | 6      | 5     | 1     | 83,3          |
| Başmüfettiş         | 1.889  | 204   | 1.685 | 10,8          |
| Müfettiş            | 6.494  | 4.257 | 2.237 | 65,6          |
| Müfettiş Yardımcısı | 6.855  | 3.682 | 3.173 | 53,7          |
| Toplam              | 15.245 | 8.149 | 7.096 | 53,5          |

\* Dolulukla ilgili sayılar güncel olduğu düşünülerek Başkanlığın internet sitesinden alınmıştır.

Kaynak: Vergi Denetim Kurulu Başkanlığı 2018 yılı Faaliyet Raporundan (T.C. Hazine ve Maliye Bakanlığı, 2019a) elde edilmiştir.

Yukarıdaki tabloda dikkat çeken doluluk oranıdır. Başmüfettiş kadrosunda doluluk oranının yaklaşık yüzde 11 olması oldukça dikkat çekicidir. Bu husus Hazine ve Maliye Bakanlığının teşkilat yapısında da görülmektedir. Tecrübeli personelin toplam personel içindeki düşüklüğü burada kendini göstermektedir. Vergi denetimi gibi son derece teknik bilgi ve deneyim isteyen bir alanda tecrübeli personelin bulunması önem arz eden bir konudur. Bununla ilgili gerekli yasal önlemlerin alınmasının önemli olduğu ortadadır.

Personel sayısı ile ilgili görünüm önemli nedenlerinden biri 3568 sayılı Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu'nun 9. maddesinde yer alan hükümdür. Madde hükmü yeminli mali müşavir olmanın özel şartlarını düzenlemektedir. Buna göre bu şartlarında arasında “en az 10 yıl serbest muhasebeci mali müşavirlik yapmış olmak” yer almaktadır. Vergi inceleme yetkisi almış kişilerin bu yetkiyi aldıkları tarihten itibaren geçen hizmet süresi kanun hükmündeki on yıllık süreden düşürülmektedir. Her ne kadar 2008 yılında 5786 sayılı kanunla vergi inceleme yetkisine sahip kişilerin yeterlilik sınavına girmeleri şartı getirilmişse de hizmet süresinin hesaplanması uygulamasına devam edilmektedir. Ayrıca 2008 yılı itibarıyla 10 yıllık süresini tamamlamış vergi inceleme elemanlarının bu sınava girmelerine gerek duyulmaksızın yeminli mali müşavir olma hakları saklı tutulmuştur<sup>158</sup>.

Yukarıdaki nedenin dışında idarenin İnsan Kaynakları Şubesi buradaki oranların nedeni olarak gelecek beklentilerine uyumlu olabilecek personel planlaması olarak göstermektedir. Gelecek dönemlerde ortaya çıkabilecek ihtiyaçlara göre tedbir olarak boş tutulması gelecekte ortaya çıkabilecek ihtiyaçlara göre önem taşımakla birlikte denetim oranlarının ortaya koyduğu sonuçlardan birisinin<sup>159</sup> mezkur planlamanın yetersiz değerlendirildiği sonucunu doğurur. Bununla birlikte Başkanlığın daha önceki kadro doluluk oranlarının benzer seyir göstermesi ileri sürülen nedenin kabul edilebilirliğini zayıflatan bir diğer nedendir<sup>160</sup>.

<sup>158</sup> 2015-2019 yıllarına ait Hazine ve Maliye Bakanlığı idare faaliyet raporları incelendiğinde hizmet süreleri itibarıyla en düşük oranların 10 yıllık hizmet süresinden sonra yaşandığı görülmektedir.

<sup>159</sup> Sonuncusu 2018 yılına ait olan Vergi Denetim Kurulu'nun faaliyet raporunda anılan oranın düşüklüğü izlenebilmektedir. Diğer taraftan yapılan incelemelerin çok düşük bir kısmı tam incelemeye konu edinmiştir.

<sup>160</sup> Buradaki hususun dışında Bakanlığın personel yapısında dikkat çeken ve idare faaliyet raporunda nedeni belirtilmeyen diğer hususlar konusunda bilgi istenmiş ancak kanuni süre içinde müspet veya menfî bir cevap elde edilememiştir.

Mali disiplin gibi hedeflenen amaçlara ulaşmak için şartların “normal”e dönmesi ve bunun bir zorunluluk olarak görülmesi mevcut değerlendirmelerin gerçekçiliğini sorgular hale getirmektedir. Esasında normale dönüşün birincil şartının salgın hastalık sorununun ortadan kaldırılması gerekliliği yeni ekonomi programında (2021-2023) güçlü bir şekilde vurgulanmakla birlikte mali disiplinle ilgili daha önce (örneğin 2019-2021 yeni ekonomi programında) yapılan tahminlerde meydana gelen sapmanın dönem koşulları içinde salgın gibi bir sorun yer almadığı görülmektedir. Bu husus hem bütçe açığı hem faiz dışı denge hem genel devlet açığı hem de kamu kesimi borçlanma gereği (KKBG) tahmin ve gerçekleştirmeleri bakımından doğrulanmaktadır. Benzer şekilde AB tanımlı genel yönetim borç stoku durumu da yeni ekonomi programları karşılaştırıldığında önemli bir sapma meydana geldiğini göstermektedir. Tahminlerde meydana gelen revizyonlar dahilinde sürdürülebilirliğin devam edeceğinin vurgulanması buradaki “sürdürülebilirlik” rasyosunun tam olarak neyi ifade ettiğini tartışmalı hale getirmektedir. Başka bir deyişle borç stokunun gayri safi yurtiçi hasılaya oranının hangi aralıkta olması durumunda sürdürülebilir kabul edileceğine dair bir rasyonun olmaması hedeflenen mali disiplinin neresinde bulunduğu konusunda belirsizliğe yol açmaktadır.

Yeni ekonomi programı ile program dönemi boyunca yapılması tarihli olarak planlanan eylem ve projelere yer verilmektedir. Sorumlu bakanlık düzeyinde sorumluluğun belirlendiği eylem ve projeler aynı zamanda yeni ekonomi programının son kısmını oluşturmaktadır. 2021-2023 yeni ekonomi programının öncüllerinden ayırt edici özelliklerinden biri de bu husus olmuştur. Zira daha önceki yeni ekonomi programlarında yer alan yapılacaklar genel ifadelerle ifade edilmekte ve gerçekleşmesi planlanan zaman ve sorumlu bakanlık gibi bilgilere yer verilmemektedir. Yapılan değişikliklerle birlikte orta vadeli sorumluluklar açık bir şekilde belirlenmiş olmakta ve yapılması beklenenler bir zamanlama/takvim ile ortaya konulmaktadır. Hazine ve Maliye Bakanlığının sorumlu bakanlık seviyesinde temsil edildiği eylem ve projelerin bir kısmı “kamu maliyesi” başlığı altında, bir kısmı “iş ve yatırım ortamı” başlığı altında, bir kısmı “işgücü ve istihdam” başlığı altında, bir kısmı ise “finansal sistem” başlığı altında toplanmıştır. Yapılması planlanan eylem ve projeler incelendiğinde etkinlik, verimlilik, denetim gibi önemli kurumsal ilkeler çerçevesinde yapılandırıldıkları görülmektedir.

### 3.3.1.6. Denetim Bulgularının Değerlendirilmesi

Sayıştay tarafından hazırlanan raporlar Hazine ve Maliye Bakanlığının değerlendirilmesi için ele alınabilecek belgeler arasında yer almaktadır. Denetimin ruhuna uygun olarak yapılan tespitlerin ön planda tutulması raporların değerlendirmeye esas teşkil edecek yönünü güçlendirmektedir. Son yayımlanan raporların incelenmesine 2019 Yılı Dış Denetim Genel Değerlendirme Raporu (T.C. Sayıştay Başkanlığı, 2020b) ile başlanacaktır. Daha önceki kısımlarda belirtildiği üzere dış denetim genel değerlendirme raporunun amacı 6085 sayılı Kanuna uygun olarak yapılan idare denetimleri sonucunda genellik arz eden ve belirtilmesi gerekli görülen hususların Türkiye Büyük Millet Meclisine sunulmasını, kamuoyuna ilanını sağlamaktadır. Raporda idare konusunda yapılan ilk tespit daha önce çeşitli vesilelerle üzerinde durulan bazı girişimlerle ilgili süreçlerin ilerlemesinin gecikmesiyle ilgilidir. Buna göre döner sermaye işletmelerin bütçe ve diğer mali işlemleriyle ilgili süreçlerin yürütülmesiyle ilgili olarak yönetim bilgi sistemi (Döner Sermaye Harcama ve Muhasebe Bilişim Sistemi ile Döner Sermaye Yönetim Bilgi Sistemi olmak üzere iki ana bölüm) oluşturulmuştur. Genel ve özel bütçeli idarelere bağlı olan döner sermayeli işletmelerin hazırlanan ortak web tabanlı sistem üzerinden yürütülmesi amaçlanmıştır. Ancak gelişen teknoloji ve mevzuatta yapılan değişikliklere uygun olarak sistemin güncellenmesinin Hazine ve Maliye Bakanlığınca yapılması gerekirken bunun yapılmadığı belirlenmiştir. İkinci tespit 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunuyla da düzenlenen avans ve kredilerin mahsup süreleriyle ilgilidir. Kanunda hüküm altına alındığı üzere kredilerde 3 ay, avanslarda 1 ay olarak belirtilen sürelerde mahsup edilmesi ve kalan bakiyenin iade edilmesi gerekmektedir. Ancak idare tarafından yurtdışında görevli personele gönderilen harcamaların mahsup-iade işlemlerinin kanunda ve tebliğde belirtilen süreye uygun olarak gerçekleşemediği görülmektedir. Ancak bulgunun nedeni idarenin süreci işletmesiyle ilgili olmadığı ve dolayısıyla da tebliğde yer alan sürenin gözden geçirilmesi gerektiği ifade edilmiştir.

Hazine ve Maliye Bakanlığının Cumhurbaşkanlığı kararnamesiyle belirlenen görev ve yetki alanı merkezi yönetim bütçe kanunu, kanuna ekli cetveller, 5018 sayılı Kamu Mali Yönetim ve Kontrol Kanunu, 4749 sayılı Kamu Finansmanı ve Borç Yönetiminin Düzenlenmesi Hakkında Kanun ile genişletilmiş ve bu kanunlarla tahdit



edilen konular hakkında ikincil mevzuat oluşturma yetkisi verilmiştir. Çalışmanın önceki kısımlarında bu husus göz önünde tutularak kurum içi değerlendirmelere yer verilmiştir. Aynı husus idarenin Sayıştay tarafından denetim sonuçlarında yer alan ve önemli olduğu düşünülen noktalarının ele alınmasını gerektirmektedir. Bu bağlamda 2019 yılı Hazine ve Maliye Bakanlığı Sayıştay Düzenlilik Denetim Raporu<sup>161</sup> (T.C. Sayıştay Başkanlığı, 2020c) konu kapsamında incelenecek belgedir.

Düzenlilik denetimi konusunda bulgulara geçmeden önce idarenin idare faaliyet raporunda da yer verilen bazı hususlara değinilmektedir. Ayrıca idareye ayrılan ödeneklerin dağılımlarına da burada tekrar yer verilmektedir. Buna göre giderlerin yaklaşık yüzde 68'i cari transferler, yüzde 25'i ise faiz giderleri türünde gerçekleşmiştir. İdarenin yetki, görev ve sorumluları incelendiğinde bütçe ödeneklerinin bu şekilde tahakkuk etmiş olması olağan görünmektedir. Özellikle idarenin Hazine Müsteşarlığı ile Maliye Bakanlığından müştereken teşmil etmesi (oluşması) harcamaların bu şekilde tahakkuk etmesinde rol oynamıştır. Zira ekonomik sınıflandırmaya göre birleşme olmadan önce idarenin (Mülga: Maliye Bakanlığının) 04 kodlu gider türü –faiz giderleri- bulunmamaktaydı.

Birleşmeden sonra kurumsal ortak bir iç denetim uygulamasına geçilmemesi, mülga her iki idarenin uygulama yöntemlerine devam edilmesi düzenlilik denetiminde ifade edilmektedir. İkili uygulamanın devam ettiği iç kontrol konusunda bir diğer eksiklik faaliyetlerin verimli ve etkili sürdürülmesine imkan verecek İzleme ve Yönlendirme Kurulunun (İYK) oluşturulmamış olmasıdır. Ayrıca yukarıda ele alınan stratejik plan (2019-2023 dönemi için) ve yıllık performans programının<sup>162</sup> (2019 yılı için) yaklaşık bir yıllık gecikmeyle yayımlanması, idarenin faaliyet raporunun (2019 yılı için) da ilgili dönemde yayımlanmamasını ifade etmektedir<sup>163</sup>. Temel politika dokümanlarının birbirleriyle olan ilişkileri dikkate alındığında ve ayrıca sorumlu

---

<sup>161</sup> Raporda dayanak olarak 6085 sayılı Sayıştay Kanunu, uluslararası denetim standartları, Sayıştay ikincil mevzuatı ve denetim rehberinin dikkate alındığı görülmektedir. Kapsama ise tüm mali iş, karar ve işlemlere ilişkin her türlü bilgi-belge-kayıt dahil edilmektedir.

<sup>162</sup> Yukarıda ifade edildiği üzere stratejik planlar Cumhurbaşkanlığı Yıllık Programında yer alan temel politika ve programlara göre hazırlanır. Cumhurbaşkanlığı Programının 27 Ekim 2018 yılında onaylanmış ve idarelere beş yıllık stratejik planlarını hazırlayıp Strateji ve Bütçe Başkanlığına gönderilmek üzere 15 Kasım 2018 tarihine kadar süre tanınmıştır. Ancak süreye riayet edilmemiş ve bir yıllık gecikmeyle stratejik plan ve yılı programı yayımlanmıştır. Nitekim bu gecikme aynı zamanda kamuoyuyla paylaşmayı da geciktirmektedir.

<sup>163</sup> Kamu İdarelerinde Stratejik Planlamaya İlişkin Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmeliğin 8. Maddesine göre stratejik planlarını hazırlamayan idarelerin Sayıştay'a ve Türkiye Büyük Millet Meclisine bildirilmesi görevi Strateji ve Bütçe Başkanlığına verilmiştir.

bakanlık düzeyinde varılması planlanan hedeflerin belirlenen bir tarihle ilişkilendirilmiş olması böyle uzun bir teehhürün (gecikmenin) kurumsal değerlendirmenin bir diğer olumsuz yanını oluşturmaktadır. Ancak yapılan incelemelerde bu şekilde uzun teehhürlerin başka idareler için de gerçekleştiği görülmektedir. Böyle bir teehhürün nedeninin 10 Haziran 2018 tarihinde yayımlanan 1 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararnamesiyle Hazine Müsteşarlığı ile Maliye Bakanlığının birleşmesi dolayısıyla değişen koşulların yol açtığı durum olarak ifade edilmiştir. Bu husus Hazine ve Maliye Bakanlığı 2018 yılı Sayıştay Denetim Raporunda da (T.C. Sayıştay Başkanlığı, 2019b) teyit edilmek birlikte böyle bir aksamanın nedeni olarak Strateji ve Bütçe Başkanlığında gelen elektronik posta ile Cumhurbaşkanlığı yıllık programının yayımlanmasının beklenmesi isteği olduğu görülmektedir. Zira erken dönemde idare taslak strateji planının hazırlandığı, ancak Cumhurbaşkanlığı programının beklenmesi ve buna uyumlu olarak revize edilmesi ve ancak bu şekilde kamuoyuyla paylaşılması gerektiği ifade edilmiştir. 13 Sayılı Strateji ve Bütçe Başkanlığı Teşkilatı Hakkında Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi 2. maddesi ile 1 Sayılı Cumhurbaşkanlığı Teşkilatı Hakkında Cumhurbaşkanlığı Kararnamesinin 220/A maddesine göre burada anılan programın hazırlık aşamasına Hazine ve Maliye Bakanlığının (Kamu Mali Yönetim ve Dönüşümü Genel Müdürlüğü ile Ekonomik Programlar ve Araştırmalar Genel Müdürlüğü) müştereken katılması gerekmektedir. Dolayısıyla burada plan ve program belgelerinin hazırlanmasında müşterek bir sorumluluktan bahsetmek gerekir. Bununla birlikte her ne kadar kamu harcamalarının Cumhurbaşkanlığı yıllık programında yer alan hedefler çerçevesinde maliye politikalarıyla uyumlu olması zorunluluğu söz konusu olsa da, bu görev Hazine ve Maliye Bakanlığına verilmekle birlikte, yıllık performans programlarında böyle bir zorunluluk bulunmamaktadır. Ayrıca bu belgelerin zamanında ve ulaşılabilir bir şekilde kamuoyuyla paylaşılması mali saydamlık ilkesinin de gereği olarak kabul görmektedir. Aksayan süreçle ilgili stratejik planın Cumhurbaşkanı tarafından belirlenen politika ve programlara uygun olması ise 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununun 9. maddesi ile hüküm altına alınmıştır. Sürece ilişkin takvimin tespiti de aynı şekilde Cumhurbaşkanlığı (Strateji ve Bütçe Başkanlığı) tarafından belirleneceği ifade edilmiştir. Dolayısıyla yukarıda sürecin işletilmesinde müşterek sorumluluk vurgulanmış olsa da genel çerçevenin belirlenmesinde yetkinin Strateji ve

Bütçe Başkanlığında olduğu söylenebilir. İdare bütçesinin stratejik plan ve yıllık performans programına göre hazırlanması söz konusu olduğundan böyle bir gecikmenin sürdüğü zaman dilimi içinde hazırlanan bütçenin ve talep edilen ödeneğin doğruluk ilkesini esnetmiş olabileceği ifade edilebilir. Nitekim idare faaliyetlerin de nihai olarak böyle bir durumdan etkilenebileceği göz önünde bulundurulmalıdır.

İdarenin hazırlaması ve kamuoyuyla paylaşması gereken belgelerin belirlenen takvim dışına çıkması hususu diğer konular/tespitler gibi hem 2018 hem de 2019 yıllarında ifade edilmiştir. 2018 yılında, 2019 yılından farklı olarak idarenin konuya verdiği cevapta bu konudaki idari tehhür sorumlusunun üstlenilmediği görülmektedir. Zira yaklaşık olarak 2 aylık bir tehhürden sonra stratejik planın hazırlandığı ancak bunun kamuoyuyla paylaşılmasının Strateji ve Bütçe Başkanlığı direktifiyle ertelendiği ifade edilmektedir. Ancak burada vurgulanması gereken, yukarıda değinildiği üzere resmi olarak ilan edilen müddetin elektronik bir posta ile tehhür ettirilmesidir. Bununla birlikte hazırlanma ve yayımlanma tarihi itibarıyla neredeyse bir anlamı kalmayan yıllık performans programı konusunda herhangi bir tehhür sebebi öne sürülmemiştir. Buradaki sürecin kabul edilebilir yahut ikna edici olması bir kenara bırakılarak değinilmesi gereken önemli bir unsur idarenin hesap verilebilirlik ilkesi çerçevesinde hareket etmesidir. Tespit edilen bulgulara yönelik nedenler idare tarafından denetim yapan birime bildirilmiş ve bu konudaki sorumluluğunu yerine getirmiştir. Ancak 2019 yılı ile birlikte bu yöntemle başvurulmadığı görülmektedir. İçinde bulunulan konjonktürün farklı şartlar barındırması dolayısıyla kanuni zorunluluklara dayalı bazı sorumlulukların yerine getirilmemesi mümkünse de bu gelişmelerin nedeni konusunda kamuoyunun bilgilendirilmesinin de önemli olduğu vurgulanmalıdır. Bu gelişmenin önemini ön plana çıkardığı bir diğer husus, bütçeleme ilkeleri kısmında da vurgulanan zamanlama planlamasına uymanın önemiyle alakalıdır. Özellikle bir silsile halinde birbirlerinin teşekkülünde önemli rol oynayan belgelerden birinin önceden ilan edilen takvimin dışına çıkması yine aynı silsile halinde birbirlerini etkilemektedir. Dolayısıyla ve özellikle aynı idarenin içinde olmakla birlikte süreçte farklı görevler tevdi edilen birimlerin üstlerine düşen görevleri belirlenen zaman içinde yerine getirmesi, müşterek görevlerde ise çalışma ahenginin sağlanması konusunda üst yöneticinin gerekli önlemleri alması önem taşımaktadır. Son olarak, kamusal bir faaliyet olan

belge ve raporların hazırlanmasında kamuoyuna duyurulan sürelerle riayet edilmesi, bunun mümkün olmaması halinde ise yine kamuoyunun bilgilendirilmesi ile gerekli revizyonların yapılması gerekmektedir. Diğer tespitlerin ise çoğunlukla muhasebe kayıtlarıyla ilgili hatalardan kaynaklandığı görülmektedir. Bunların içinden; değerli menkul varlıkların değerlerinin belirlenmemesi ve bunların piyasaya kazandırılmaması, idarece kesilen cezaların ödeme süresi dışına taşmasına rağmen bu cezaların izlenmeye devam edilmesi<sup>164</sup>, avukatlık vekalet ücret ve ödemelerin hatalı kaydı, bazı dönem sonu işlemlerinin eksik yapılması gibi örnekler verilebilir.

Yapılan denetimin görüşünü etkilememekle birlikte idarenin değerlendirilmesinde önem atfedilen tespitler bulunmaktadır. Birincisi ilama bağlı yapılması gereken ödemelerin geciktirilmesi nedeniyle faiz ve icra yükünün meydana gelmesidir. Bunun nedeni personel takip eksikliği sorunu değil, tamamıyla ilama bağlı yapılacak ödemelerin serbest bırakılmasında belirlenen usuldür. Mezkur (anılan) mesele için ayrılan ödeneğin yılın on iki aylık dönemlerine ayrılması usulü ilama bağlı ödemenin yüksek tutarlarda olması durumlarında ödemenin cezai ve icrai sürece girmesi kaçınılmaz olmaktadır. Bazı Ödeneklerin Kullanımına ve Harcamalara İlişkin Esasların yer aldığı bütçe kanununa ekli E Cetveline istinaden mahkeme harç ve giderleri ödeme emri aranmaksızın idarenin özellikli giderleri karşılama ödeneği tertibinden ödenebilmekte<sup>165</sup> iken ilama bağlı ödemeler için böyle bir imkan bulunmamaktadır.

İkincisi denetim görüşünü etkileyen menkul varlıklarla ilgili tespittir. Denetim görüşünü etkilemeyen kısmı ise menkul varlıkların, özellikle altın ve gümüşün ekonomiye kazandırılmasında etkin bir sürecin işletilememesidir.

Üçüncüsü personel takip yetersizliğiyle ilişkilendirilebilecek bir husustur. Buna göre 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununun Kurumlardan Alınacak Hasılat Payı başlıklı 78. maddesi gereğince kamu iktisadi teşebbüslerinden Cumhurbaşkanınca belirlenecek olanları yine Cumhurbaşkanınca belirlenecek

<sup>164</sup> 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanuna göre kesinleşen cezalar Hazine ve Maliye Bakanlığınca belirlenen tahsil dairesine tevdi edilir. Bu daire de Gelir İdaresi Başkanlığıdır. Başka bir deyişle bu şekilde elde edilecek gelirlerin kurumsal kodlamasında Gelir İdaresi Başkanlığının olması gerekmektedir.

<sup>165</sup> 2020 yılı Merkezi Yönetim Bütçe Uygulama Tebliğine göre (Sıra No: 2) doğal afetle, yeni kurulacak daire ve idarelerle, ilama bağlı borç ve özellikli giderle ilgili ödenek talepleri Cumhurbaşkanlığı makamının oluru ile Strateji ve Bütçe Başkanlığı tarafından sonuçlandırılır.

gayrisafi hasılatları oranında; düzenleyici ve denetleyici kurumlarla birlikte İstanbul Menkul Kıymetler Borsası üçer aylık dönemde oluşacak gelir fazlalarını genel bütçeye gelir kaydedilmek üzere Hazine ve Maliye Bakanlığına göndermek durumundadırlar. Bahsi geçen tutarlar sadece ilgili oldukları dekontlar dikkate alınarak muhasebe kayıtlarına geçmiş, ayrıca herhangi bir takip-teyit yoluna gidilmemiştir.

İlgili olduğu düşünülen dördüncü tespitin de mezkur yetersizlikle aynı nedenden kaynaklandığı söylenebilir. Burada bazı mahsup işlemlerinin kanun ve yönetmeliklerde belirlenen sürelerin dışına çıkılarak yürütülmeye devam ettiği görülmektedir. Bütçe işlemlerinin tahakkuk esasına göre ilgili mali yıl hesaplarında gösterilmesi, muhasebe işlemlerinin ise giderin yapıldığı ve gelirin de tahsil edildiği yılla ilişkili olarak gerçeklemesi gerekmektedir. Bunlara ait mahsup işlemlerinin yetişmemesi durumunda ise mali yıl bitimini takip eden bir aylık süre içinde tamamlanması gerekmektedir. Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin 346. maddesi ile belirlenen bu sınırlar zorunlu haller vuku bulduğunda giderler için 1 ay, diğer işlemler için ise 2 ayı geçmemek üzere uzatılabilmektedir. Ancak idarece burada belirlenen sınırların dışına çıkılarak muhasebe işlemlerine devam edildiği görülmektedir. Bu aksaklık ve sarkıtma sunulacak mali tabloların sorunsuz sunumu için bir engel olmaktadır.

Yayımlanan borç yönetim raporlarının kapsam olarak borçlanmanın asli yüklenicisi olan kamunun yükümlülük altına girdiği borç hakkında açık ve doğruluk prensiplerini ön planda tutarak bilgi içermesi hesap verilebilirlik ile saydamlık ilkelerinin de bir gereği olarak kabul edilmektedir. Raporda ilgili görülen beşinci tespit bu husus ile ilgilidir. Buna göre borç üstlenim anlaşmalarında yer alan kredi tutarların dışında bilgi yer almaması tespitin temel konusudur. Borç yönetim raporunda kredi tutarının dışında kredi anlaşması çerçevesinde gerçekleşen kullanım, iptal ve geri ödeme, türev maliyet ve kısmi üstlenim taahhüt bilgilerinin yer alması borç yönetim sürecinin raporlanması konusunda önem taşıdığı vurgulanmaktadır. Bununla birlikte borç üstlenim kapsamının Hazine Müsteşarlığı Tarafından Gerçekleştirilecek Borç Üstlenimi Hakkında Yönetmelik ile belirlendiği şekilde kapsamının dikkate alınması ve 4749 sayılı Kamu Finansmanı ve Borç Yönetiminin Düzenlenmesi Hakkında Kanun hükümlerine göre raporlanması yasal bir zorunluluktur.

Personel takip kapsamı dışında olan, aynı zamanda çalışmanın diğer idaresi olan Strateji ve Bütçe Başkanlığı ile görev paylaşımı dolayısıyla ortaya çıkan ve ilgili olduğu düşünülen altıncı tespit yetki-sorumluluk belirsizliğinden kaynaklanmaktadır. (II) sayılı cetvelde yer alan üniversitelere hazine yardımı kapsamında aktarılacak olan tutarın Strateji ve Bütçe Başkanlığı tarafından belirlenmesi ve ancak ödeneğin Hazine ve Maliye Bakanlığının ilgili tertibinde bulunması dolayısıyla bütçe gider sürecinin (mali ve idari sorumluluğu da dahil olmak üzere) tamamen buradan yürütüldüğü tespit edilmiştir. Benzer şekilde 2019 yılı bütçe kanununa göre yedek ödenek tertibinin Hazine ve Maliye Bakanlığı bütçesinde gösterilmesine rağmen süreçle ilgili (tutar ve idarelerin belirlenmesi) hususlar Strateji ve Bütçe Başkanlığı talimatına göre yapılmaktaydı. Ancak 2020 yılı bütçesinde yedek ödenek ve ilgili işlemler yetki-sorumluluk dengesi çerçevesinde tek bir kurum olarak Strateji ve Bütçe Başkanlığına aktarılmıştır.

Yukarıda ifade edildiği üzere temel politika belgelerinin yayımlanma takvimi dışına çıkılması burada tekrar vurgulanmaktadır. Ancak yedinci tespit olarak özellikle dikkate verilmek istenen husus burada takvim dışına çıkan sürenin uzunluğudur. 2019 yılının başına kadar yayımlanması beklenen/gereken 2019-2023 Stratejik Plan (T.C. Hazine ve Maliye Bakanlığı, 2019b) ile 2019 yılı Performans Programının (T.C. Hazine ve Maliye Bakanlığı, 2019c) bir yıllık gecikme ile 9 Aralık 2019 tarihinde yayımlanmıştır<sup>166</sup>. Dikkat edilecek olursa 2019 yılı için dikkate alınacak belge olan performans programı ilgili olması gereken yılın sonunda yayımlanmıştır. Nihai açıdan değerlendirilecek olunursa idarenin denetim unsurlarından önemli bir kısmı dışında tam olarak yerine getirilen iş ve eylemleri bulunmaktadır.

Burada, yukarıdaki tespit ve yorumlar çerçevesinde, idare ile ilgili önemli bir hususu vurgulamak gerekmektedir. Bahsi geçen sorunlar, metodolojik açıdan sadece son dönem belge incelemesi yapılsa da, geçmiş dönem belgeleri incelendiğinde, örneğin bir önceki raporda, aynı sorunların tekrar ettiği görülmektedir. Tekrar eden hususlara karşı gerekli aksiyonun alınacağı ifade edildiğinin not edilmesi yerinde olacaktır. Bununla birlikte idare sorunlara karşı söz hakkını kullanarak cevap verme yoluna gitmiştir. Nitekim daha önceki yıllara ait raporlarda da idarenin verdiği

---

<sup>166</sup> Metodolojik açıdan sadece mevcut son dönem belgelerin incelenmesi temel alınmakta ise de 2019-2023 dönemi Stratejik Planı ile ilgili gecikme uyarısının Hazine ve Maliye Bakanlığı 2018 yılı Sayıştay Denetim Raporunda da (T.C. Sayıştay Başkanlığı, 2019b) yapıldığını ifade etmek gerekir.

cevapların olduğu ancak son raporda idarece verilen cevapların görülmediği saptanmıştır. Her ne kadar idare tarafından verilen cevapların değerlendirildiği ifade edilmişse de raporda idarenin bulgulara yönelik cevaplarına rastlanılmamıştır. Geçmiş uygulamalar itibarıyla böyle bir durumun söz konusu olmaması bu uygulamanın Sayıştay tarafından raporların yeniden yapılandırılmış olmasını gündeme getirmiştir. Ancak kıyaslama yapmak amacıyla aynı döneme ait diğer idare raporları incelenmiş ve bunların önemli bir kısmında idarece verilen cevapların yer aldığı görülmüştür. Dolayısıyla bulgulara yönelik idarenin vermiş olduğu cevapların rapordan çıkarılması gibi bir uygulama söz konusu değildir.

### **3.3.2. Strateji ve Bütçe Başkanlığının Kurumsal Değerlendirilmesi**

#### **3.3.2.1. Temel Stratejilerin ve İlkelerin Değerlendirilmesi**

Cumhurbaşkanlığına bağlı ve genel bütçeli idareler arasında yer alan Strateji ve Bütçe Başkanlığı 27 Temmuz 2018 tarihinde 13 sayılı Cumhurbaşkanlığı kararnamesi ile kurulmuştur<sup>167</sup>. Diğer Cumhurbaşkanlığı kararnameleriyle<sup>168</sup> sınırlı değişikliğe uğrayan idarenin kurumsal değerlendirilmesi kapsamında, daha önce izlenen aynı plan çerçevesinde öncelikle stratejik plan (2019-2023 Stratejik Plan) değerlendirmesi yapılacaktır. 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununun 3. maddesinde tanımlanan ve 7. maddesiyle kamuoyuyla paylaşılması düzenlenen stratejik plan uzun vadeli bir bakış açısına sahip olması bakımından da önem taşımaktadır. Planda temel değerlerin arasında objektiflik, saydamlık ve hesap verilebilirlik, liyakat, katılımcılık, gelişime açıklık gibi önemli ilkeler kapsamında bir çerçevenin belirlenmiş olması idarenin bütçe sürecindeki iş ve eylemlerinin yönü konusunda rehber niteliği taşımaktadır. Bu durum aynı zamanda idarenin stratejik plana yönelik önemini arttırmaktadır.

<sup>167</sup> 5 Numaralı Cumhurbaşkanlığı Kararıyla Strateji ve Bütçe Başkanlığının teşkilatlanması tamamlanıncaya kadar Cumhurbaşkanına veya Cumhurbaşkanlığına verilen merkezi yönetim bütçesinin hazırlık ve uygulamasına ilişkin görev ve yetkilerin Hazine ve Maliye Bakanınca/Bakanlığınca kullanılmasına karar verilmiştir. Böylece yeni hükümet sistemine geçiş döneminde meydana gelebilecek aksaklıkların önüne geçilmek istenmiştir.

<sup>168</sup> Görev, yetki ve sorumluluk alanlarını düzenleyen diğer Cumhurbaşkanlığı kararnameleri 1, 2, 4 ve 13 sayılı kararnamelerdir.

İdarenin temel misyonu incelendiğinde bütçe konusunda yüklenilen görev ve sorumlulukların genişliği dikkat çekmektedir. Bunların içinde (i) kalkınma planını, Cumhurbaşkanlığı programını, orta vadeli programı ve orta vadeli mali planı hazırlamak<sup>169</sup>, (ii) merkezi yönetim bütçesini hazırlamak ve uygulamak, (iii) plan, program, kaynak tahsisi, bütçe, politika ve stratejilerin uygulanmasını koordine etmek, izlemek, değerlendirmek ve raporlamak yer almaktadır. Ancak geniş görev yelpazesi kapsamında anılan işlerin önemli kısmı Hazine ve Maliye Bakanlığı ile koordineli ve müştereken hazırlanmaktadır.

Aşağıdaki tabloda idarenin görev ve yetki kapsamında hazırlamakla/koordine etmek durumunda olduğu belge ve dokümanların kanuni olarak hazırlanmaları gereken tarihler ile fiilen hazırlandıkları tarihler gösterilmektedir.

**Tablo 18:** Strateji Ve Bütçe Başkanlığının Zamanlama Sürecinin İzlenmesi

| Belge                                                    | Kanuni Tarih                     | Gerçekleşme Tarihi | Sapma-Gün    |
|----------------------------------------------------------|----------------------------------|--------------------|--------------|
| 11. Kalkınma Planı (2019-2023)                           | 6 Temmuz 2019*                   | 23 Temmuz 2019     | 1 Yıl 17 gün |
| Orta Vadeli Program (2020-2022)                          | En geç 1 Eylül 2019              | 4 Ekim 2019        | 33           |
| Orta Vadeli Program (2021-2023)                          | En geç 6 Eylül 2020              | 29 Eylül 2020      | 23           |
| Orta Vadeli Mali Plan (2020-2022)**                      | En geç 15 Eylül 2019             | 10 Ekim 2019       | 25           |
| Orta Vadeli Mali Plan (2021-2023)**                      | En geç 15 Eylül 2020             | 8 Ekim 2020        | 23           |
| Bütçe Çağrısı ve Eki Bütçe Hazırlama Rehberi (2020-2022) | En geç 15 Eylül 2019             | 10 Ekim 2019       | 25           |
| Bütçe Çağrısı ve Eki Bütçe Hazırlama Rehberi (2020-2022) | En geç 15 Eylül 2020             | 8 Ekim 2020        | 23           |
| 2020 Bütçe Kanun Teklifinin Meclise Sunulması            | En az 75 gün önce (17 Ekim 2019) | 24 Ekim 2019       | 8            |
| 2021 Bütçe Kanun Teklifinin Meclise Sunulması            | En az 75 gün önce (17 Ekim 2020) | 21 Ekim 2020       | 5            |

\* 10 Kalkınma Planının (2014-2018) beş yıllık dönemin bittiği varsayılan tarih dikkate alınmıştır.

\*\* Orta vadeli mali planların hazırlanmasına 21.05.2021 tarihinde yapılan değişiklikle son verilmiştir. Plana yapılan atıflar orta vadeli programa yapılmış sayılmaktadır.

Kaynak: Belgelerin yayımlandıkları Resmi Gazete sayılarından yararlanılarak tarafımızca hazırlanmıştır.

<sup>169</sup> Orta vadeli mali plan 20.05.2021 tarihinde yapılan değişiklikle kaldırıldı. Burada orta vadeli mali plana yapılan atıflar orta vadeli programa yapılmış sayılır.



Orta vadeli programın “Eylül ayının ilk haftası sonuna kadar” ifadesi belirsizliğe neden olabilmektedir. Zira lafzi bir anlam ile yaklaşıldığında gün sayısında sorun meydana getirmektedir. Örneğin ilk haftası Çarşamba günü itibariyle başlaması durumunda Pazar günü itibariyle ilk hafta sona erecek ve toplamda 5 günlük süreyi ifade edecektir. Benzer şekilde 1 Eylül tarihinin Pazar gününe denk gelmesi durumunda ise orta vadeli programın aynı gün yayımlanması gerekecektir. Nitekim 2019 yılı Eylül ayında da olan budur. İlk haftasının sonu ile ilk günü aynı güne denk gelmektedir. Böylece orta vadeli programın yayımlanması Eylül ayının birinci gününe denk gelmiş olmaktadır.

Kanun koyucunun orta vadeli mali plan için net bir tarih (en geç 15 Eylül) vermesi ve ancak orta vadeli program için “ilk haftası sonuna kadar” gibi bir ifade kullanmış olması dikkat çekicidir. Buradaki ifadenin esas nedeni 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunun ilk halindeki ifadenin kullanılmak istenmesi olabilir. Kanunun 16. maddesinin değişiklikten önceki hükmüne göre orta vadeli programın Mayıs ayı sonuna kadar, orta vadeli mali planın ise Haziran ayının 15’ine kadar yayımlanması gerekmekteydi. Dolayısıyla kanuni değişikliğin sadece ifade değişikliğiyle sınırlı tutulduğu ve bazı ihtimallerin göz ardı edildiği sonucu çıkarılabilir. Dikkat edilirse “Mayıs ayının sonu” ifadesi net bir tarihtir ancak “Eylül ayının ilk haftasının sonu” muğlak bir tarihtir. Zira her durumda Mayıs ayının sonu 31 Mayıs günü gibi açık bir güne gönderme yapmaktadır.

Kalkınma planlarının Cumhurbaşkanlığı tezkeresi olarak Türkiye Büyük Millet Meclisinin onayına sunulması bu belgenin diğerlerine kıyasla üst politika belgesi olma özelliğini güçlendirir. Uzun vadeli bir bakış açısıyla hazırlanan plan süreç boyunca diğer tüm politika belgelerinin ve bütçe kanunlarının gelişimi üzerinde etkili olmaktadır. Planın hazırlanma ve onaylanma sürecinin bütçe kanunuyla benzerlik göstermesi bakımından uzun vadeli bir süreçte hedeflenen amaçların yasama ve yürütme arasında ortak bir uzlaşma metni olma özelliğini de ön plana çıkarmaktadır.

Plan metninin öncelikle Plan ve Bütçe Komisyonunda görüşülmesi 3067 sayılı kanunla düzenlenmekte ve bu husus bütçe kanun teklifleriyle diğer bir benzerliği ortaya koymaktadır. Başka bir benzerlik de Komisyonun diğer tüm işlerinden farklı olarak planı görüşebileceği en fazla süre yine kanunla düzenlenmiş olmasıdır. Buna göre Komisyon en fazla 20 gün içinde planı karara bağlaması gerekmektedir. Meclisin

tatile gireceği bir zamana denk gelmesi durumunda planın karara bağlanacağı süreye kadar Komisyonun çalışmalarına devam edebilmesi için Meclis Başkanlığından izin alması gerekmektedir. Ancak genellikle verilen sürelerle rağmen kalkınma planlarının oldukça kısa süre içinde Komisyondan geçtiği ve Genel Kurulda oylandığı görülmektedir. Örneğin 9 Temmuz 2019 tarihinde Komisyona havale edilmiş olan 11. Kalkınma Planı 18 Temmuz 2019 tarihinde Genel Kurulda onaylanmıştır. Planın önemi ortada olmakla birlikte Genel Kurul oylamaları incelendiğinde milletvekillerinin düşük oranda bir katılım gösterdikleri görülmektedir<sup>170</sup>. Takip eden süreçte bütçe hazırlık ve görüşmelerinin başlaması, planın öncü rolü üstlenmesi gibi hususlar göz önüne alındığında böyle bir katılımın düşük olmasının olumsuz yönleri ortaya çıkmaktadır.

Planın görüşülmesinde Plan ve Bütçe Komisyonu için en fazla 20 günlük süre verilmekle birlikte planın ön değerlendirmesi için görüşmelere 5 günlük ara verilmektedir. Diğer bir deyişle planın Komisyondan Genel Kurula havale edilmesi için en az 5 günlük sürenin beklenmesi emredilmektedir. Tutanakların incelenmesinden bu süreye riayet edilmediği görülmektedir. Buradaki diğer bir zamanlama sorunu Planın görüşülüp karara bağlanmasıyla ilgilidir. Buna göre öncelikli olarak Planın 2019-2023 yılları arasını kapsamı bakımından Türkiye Büyük Millet Meclisi tarafından 18 Temmuz 2019 tarihinde onaylanmış olması bir yıllık bir gecikmenin olduğunu göstermektedir. Zira bu tarih dikkate alındığında Planın 2020-2024 tarihleri için hazırlanmış olması gerekecektir. Dolayısıyla söz konusu tarih bir yıl gecikmeli olarak değerlendirilmelidir. Esasen bu gecikme her ne kadar kurumsal gelişmelere dayandırılabilir görünse de bu durum geçmişte birçok defa tekrarlanmıştır. Dördüncü, beşinci, yedinci, dokuzuncu planlar çeşitli nedenlerle birer yıllık gecikmelerle hazırlanabilmişlerdir. Bu durum plan ve bütçe arasındaki ilişkinin olmazsa olmaz bir kurumsal süreç olmadığını veya bunun benimsenmediğini açık olarak göstermektedir.

Stratejik plan kapsamında belirlenen temel amaç ve hedeflerden idarenin benimsediği temel ilkesel hususlar etkinlik, stratejik yönetim ve mali disiplin genel çerçevesi içinde yer almaktadır. Temel politika belgelerinin hazırlanması ve bunların uygulamadaki karşılıklarının arttırılması, kamu sektöründe kaynak tahsisinin ve

---

<sup>170</sup> Kabul 268, ret 45 ve toplam 313 olmak üzere milletvekillerinin yüzde 52'sine tekabül etmektedir.

stratejik yönetim uygulamalarının etkinlik düzeyinin artırılması, plan ve programların değerlendirme altyapısının güçlendirilmesi, üst politika belgelerindeki öncelikler doğrultusunda somut önerilerin geliştirilmesi, kurumsal kapasitenin iyileştirilmesi ve personelin performans değerlendirme sisteminin oluşturulması idari değerlendirme kapsamında değinilmesinin önemli olduğu düşünülen temel amaç ve hedefler arasında yer almaktadır.

İdarenin stratejik planlarının oluşturulmasında geniş bir katılım anlayışının benimsenmesi ve bu amaçla belgenin hazırlanmasında özel bir ekibin oluşturulması objektif kararlar ve bilgi birikiminden faydalanmayı mümkün hale getirmektedir<sup>171</sup>. Stratejik planın hazırlık aşamasında üst politika belgelerinin analizinin yapılması görev ve sorumluluk alanı ile idareden beklenen hedef ve amaçların uzun vadeli bir bakış açısıyla ortaya konulmasına yardımcı olmuştur<sup>172</sup>. Esasında yukarıda anılan üst politika belgelerinin hazırlanmasında idarenin aktif olarak yer alması ile bu belgelerin dikkate alınarak stratejik planın hazırlanması, idari tutarlılık açısından konuya yüksek bir dikkatle yaklaşmayı gerektirmektedir. Bu tespit aynı zamanda idarenin diğer kamu kurumlarına örnek olması ve yol gösterici rolünü de ön plana çıkarmaktadır.

Katılımcılık ilkesinin esas alınarak hazırlanan stratejik planda öncelikle zamanlama konusunda iş akışı belirlenmesi ve sürecin bu şekilde nihayete erdirilmesi şekli unsur olarak dikkat çekmektedir. Zaman planlı bir sürecin işletilmesi idari disiplin açısından önem taşımakla birlikte Hazine ve Maliye Bakanlığının değerlendirildiği kısımda değinildiği üzere sürecin aksaması önemli sorunlar meydana getirebilmektedir.

İdareye verilen görevler arasında iktisadi gelişmeleri izlemek ve değerlendirmek, Hazine ve Maliye Bakanlığı ile bütçe politikalarının geliştirilmesi gibi müşterek görevleri yerine getirmek, kamu yatırımları konusunda destekleyici hizmetleri yerine getirmek, kamu-özel ortaklığı kapsamındaki projeleri değerlendirmeye almak bulunmaktadır. Kamu ekonomisi açısından kapsamlı konuların görevleri arasında yer alan idarenin çok yıllık bir perspektifle şeffaflık ve

---

<sup>171</sup> Burada hakim olan temel anlayışın Hazine ve Maliye Bakanlığında da geçerli olduğu görülmektedir.

<sup>172</sup> Üst politika belgeleri ile idarelerin hazırlamakla yükümlü oldukları diğer idari belgelerin arasındaki bağın önemine ve zorunluluğuna Hazine ve Maliye Bakanlığının değerlendirildiği kısımda detaylı olarak değinildiği için burada tekrar yer verilmemektedir.

hesap verilebilirlik ilkeleri doğrultusunda hareket etmesi ve faaliyetlerini buna yönelik mezkur ilkeler üzerinden sürdürmesi önem taşır.

### 3.3.2.2. Bilişim Alanındaki Gelişmelerin Değerlendirilmesi

Kanun, Cumhurbaşkanlığı kararnameleri ve ikincil mevzuatlarla yüklenilen fonksiyonlara uygun olarak idarenin teknolojik imkanlardan faydalandığı görülmektedir. Özellikle internet kullanımının birincil araç olduğu ve çok sayıda internet adresi üzerinden şeffaflığa uygun olarak kamuoyunun bilgilendirilmesi amaçlanmaktadır<sup>173</sup>. İdare iç işlerinin etkin ve verimli işleyişini sağlamak amacıyla kurum içi sistemlerden faydalanmaktadır. Bilişim alanında idarenin öncelik verdiği konulardan biri açık kaynak kodlu yazılımların yaygınlaştırılması noktasındadır. Stratejik plan kapsamında yerli ve milli işletim sistemi olan Pardus'un kullanılması çalışmalarının devam ettiği vurgulanmaktadır. Açık kaynak kodlu yazılımların kullanılmasının altında yatan nedenlerin arasında yerlilik, düşük maliyet ve bilgi güvenliğine yönelik tedbirler yer almaktadır.

Kurumsal kapasitenin geliştirilmesi amacıyla varılması planlanan amaçlar arasında bilişim hizmetlerinin etkinliğinin artırılması yer almaktadır. Bununla birlikte personel performansının değerlendirilmesi için Personel Bilgi Sisteminden faydalanmak bilişim alanındaki diğer bir amaç olarak görülmektedir. Buradaki amaçlarla birlikte sürecin mevcut bilgi sistemlerinin açık kodlu kaynak yazılımlarından faydalanılarak geliştirilmesi planlar arasında bulunmaktadır. Süreçle ilgili risklerin arasında ise başarısızlık, üst yönetimden gelebilecek olumsuz geri bildirim veya destek eksikliği, değişime karşı direnç gösterme olasılıkları dikkat çekmektedir. Bu konudaki risklerin bertaraf edilmesi ve ilerleme kaydedilmesi için gerek duyulan hususlar farkındalığın artırılması, yabancı yazılımlara bağımlılığın azaltılması, personel eğitimlerinin düzenlenmesinden meydana gelmektedir.

Yukarıda değinildiği üzere idarenin internet kullanımında etkin bir süreç izlediği görülmektedir. Özellikle iş ve işlemlerin hızlı ve etkin sürdürülmesinin yanında vatandaş odaklı hizmetlerin gerçekleştirilmeye çalışıldığı görülmektedir. Bu

<sup>173</sup> İnternet adreslerinin içinde şunlar yer almaktadır: sbb.gov.tr (Başkanlık sitesi), sp.gov.tr (Kamuda stratejik yönetim internet sitesi), onbirinciplan.gov.tr (11. Kalkınma Planı sitesi), kaya.sbb.gov.tr (Kamu Yatırımları Bilgi Sistemi), ebutce.sbb.gov.tr (Bütçe Yönetim Enformasyon Sistemi).

sebeple 11. Kalkınma Planının hazırlık aşamalarının ve uygulama sonuçlarının vatandaş odaklı olarak yürütülmesi amaçlanmış ve onbirinciplan.gov.tr internet adresi açılmıştır. Vatandaş beklentilerinin dikkate alınmasını sağlamak için hazırlanan “On Birinci Kalkınma Planı Vatandaş Anketi” ile vatandaşların kalkınma planı sürecine doğrudan katılımları sağlanmak istenmiştir. Plan dönemi boyunca ülkenin kalkınma önceliklerinin neler olacağı sorulmakta ve seçenekler arasında gelir dağılımı, demokrasi-adalet-güvenlik, istihdam, ekonomik istikrar, bölgesel gelişme, bilgi ve iletişim teknolojileri gibi seçenekler sunulmaktadır<sup>174</sup>. Ancak Anket sonuçlarının paylaşılmaması sonuçlar ve katılım düzeyi gibi bilgilere ulaşmayı engellemektedir<sup>175</sup>. Bununla birlikte bazı kamu kurumlarının kendi internet adreslerinde anketi ilan ettikleri tarih incelendiğinde ilan tarihinin ankete son katılım tarihi olan 28 Şubat’tan sonra, bazılarının ise tarihin bitimine yakın olduğu tespit edilmiştir. Mezkur internet adresinde içeriği belirtilen bir diğer araç ise kalkınma planı çerçevesinde gerçekleşen etkinliklerin ele alındığı bir takvim izlencesidir. Son olarak 13 Nisan 2018 tarihinde yapılan bir istişare toplantısından sonra bir etkinlik kaydı görülmemektedir. Bununla birlikte “mahalli idareler bilgi sistemi” adında bir sekme görünmekte ancak hem mevcut hem de geçmişe dönük taramalarda bahsi geçen sistemle ilgili bir gelişmeye rastlanılmamaktadır.

İdare tarafından yürütülen Bütçe Yönetim Enformasyon Sistemi önem bakımından dikkat çeken diğer bir uygulamadır. Sistem merkezi yönetim bütçe sürecinin bir bütün olarak izlenmesi ve kontrolünü sağlamaktadır. Bu ödenek tekliflerinin alınmasından harcama aşamasına kadar geçen tüm süreçlerin kontrolünü sağlamak anlamına gelmektedir. Benzer çerçevede program bütçe yapısına uygun performans programlarının hazırlanması sürecinde kullanılmak üzere hazırlanan internet adresi ile idarenin kontrolünde etkin bir süreç izlenmesi amaçlanmıştır<sup>176</sup>.

---

<sup>174</sup> Anket linki 1-28 Şubat 2018 tarihleri arasında aktif olduğu için ankete archive.org’da yer alan WayBack Machine aracılığıyla ulaşılmıştır.

<sup>175</sup> Kalkınma Planının Türkiye Büyük Millet Meclisi Genel Kurul oylamasından önce yapılan 18 Temmuz 2019 tarihli görüşme tutanakları incelenmiş ve on dokuz bin kişiden fazla vatandaşın ankete katıldığı saptanmıştır. Benzer şekilde ankette ifade olarak yer alan tüm alanların kalkınma planının temellerini oluşturduğu görülmüştür.

<sup>176</sup> Bütçe Yönetim Enformasyon Sistemi ebutce.sbb.gov.tr adresi üzerinden ve performans bilgi üretilmesi için hazırlanan programbutce.sbb.gov.tr adresi üzerinden yürütülmektedir.

### 3.3.2.3. Mali Gelişmelere ve İşbirliğine Yönelik Değerlendirme

İdarenin üst politika belgelerinin hazırlanmasında kritik ve öncül bir rolünün olması onu üst politika belgelerinde yer alan hususlar konusunda bir rehber olma iddiasına götürmektedir. 11. Kalkınma Planı bu belgelerin içinde, stratejik plan ve bütçelerin dikkate alınması bakımından en temel politika dokümanı olması hususunu güçlendirmektedir. Bu vesileyle idareye plan ile yüklenilen görev ve sorumlulukların neler olduğunun incelenmesi gerekmektedir.

Kanun, kararname ve diğer mevzuatlar çerçevesinde idareye yüklenilen görev ve sorumluluklar incelendiğinde merkezi idaredeki tüm kurumlarla yakın bir işbirliği içinde olmasını gerektirmektedir. Ancak öncelikli olarak işbirliği içinde olması gereken kurum, oluşumunda ve personel ihtiyacının karşılanmasında da önemli destekler sunan Hazine ve Maliye Bakanlığıdır. Kalkınma planı incelendiğinde bu konuyu destekleyen önemli hususlar dikkat çekmektedir. Yeni hükümet sistemiyle birlikte uygulanacak politikaların yer aldığı kalkınma planının izlemeye ve değerlendirmeye alınması noktasında Strateji ve Bütçe Başkanlığı ile Hazine ve Maliye Bakanlığının birlikte etkin çalışmasının önemine vurgu yapılmaktadır. Belirlenen ortak sorumluluk çıktılarının raporlanarak yürütmenin başı sıfatıyla Cumhurbaşkanına sunulması ikili koordinasyonun güçlü tutulması bakımından katkı sağlayıcı niteliktedir.

Kalkınma planı ile idareye yüklenilen görev kapsamında işbirliği yapmasını gerektiren diğer bir konu Sürdürülebilir Kalkınma Amaçlarının (SKA) ülkenin öncelikleri doğrultusunda takibine imkan veren bir mekanizmanın kurulması üzerinedir. Birleşmiş Milletler Kalkınma Programı (United Nations Development Programme – UNDP) kapsamında amaçları belirlenen Sürdürülebilir Kalkınma Amaçları çevresel korumacılık ve yoksullukla mücadele temalı eylem planına ülkenin şartları göz önünde bulundurularak kalkınma amaçları içinde yer alması sağlanmış ve konu ile ilgili gelişmelerin izlenmesi konusunda kurulacak Ulusal Sürdürülebilir Kalkınma Koordinasyonu başkanlığı Strateji ve Bütçe Başkanlığına verilmiştir.

Kalkınma planının esas rehber olarak kabul edilmesi ve Cumhurbaşkanlığı yıllık programın, orta vadeli programın ve stratejik planların ona göre hazırlanması gerekmektedir. Kalkınma planının birçok amaç çevresinde kurulu olmasının yanı sıra

doğrudan plan ve bütçe arasındaki ilişkinin güçlendirilmesi için alınacak tedbirlerin öngörülen kaynaklara göre gerçekleştirmeleri beklenmekte ve bu husus planda açık bir şekilde ifade edilmektedir. İdarenin kuruluş mevzuatları ile kendisine tevdi edilmiş görev ve sorumlukların kaynak tahsisinin belirlenmesi ve plan-bütçe ilişkisini güçlendiren belgelerin hazırlanması gibi hassas alanlara yönelik olduğu görülmektedir. Kamu idareleri için önemi yüksek olan ödeneklerin belirlenmesi, plan-bütçe ilişkilendirilmesi konusunda merkezi konumda bulunan idarenin bir bütün olarak kamu kurumlarıyla işbirliğini sürdürmesi ve ancak karar verme konusunda öncelikli konumda olması mali sürdürülebilirlik için olumlu olduğu düşünülmektedir. İkinci bölümde bütçe ödeneklerinin tahsisi konusunda maliye bakanlıklarının öncelikli konumda olmalarının mali sürdürülebilirlik için avantajlı bir alan meydana getirdiği ortaya konulmuştur. Türkiye’de bu konumdaki Hazine ve Maliye Bakanlığı ile Strateji ve Bütçe Başkanlığının arasındaki (mevzuatlarda yer alan) ilişkinin yakın bir işbirliği gerektirmesi ve ikili idare ile ifade edilen alanın sürdürülmesi gerekmektedir. Uygulamaların incelendiği kısımlardan anlaşıldığı üzere ve politika belgelerinin hazırlanmasındaki etkinliği göz önünde bulundurulduğunda Strateji ve Bütçe Başkanlığının bu konuda öncelik sahibi olduğu görülmektedir.

Diğer kamu kurumları yatırım ve cari harcamalarını öncelikli olarak kalkınma planında yer alan amaçlara ve kaynak imkanlarına göre belirlemeleri gerekmektedir. Bürokratik süreçte karar verici konumda olan, bunu hem bütçe hazırlık sürecinde hem de uygulamada gerekli görülen ödeneklerin aktarımları konusunda daha güçlü imkanlara sahip olan Strateji ve Bütçe Başkanlığıdır. İdarelerin stratejik plan hazırlıkları konusundaki yönlendirici ve koordine edici yetkisi birlikte değerlendirildiğinde idarenin işbirliği içinde olması gereken alan/kurum, plan-bütçe açısından diğer hiçbir idare ile kıyaslanamayacak kadar geniştir.

3067 sayılı Kalkınma Planlarının Yürürlüğe Konması ve Bütünlüğünün Korunması Hakkında Kanuna göre kalkınma planlarının yürütmenin başı sıfatıyla Cumhurbaşkanının tezkeresi olarak öncelikle Plan ve Bütçe Komisyonunda ve ardında Meclis Genel Kurulunda görüşülerek onaylanması<sup>177</sup> söz konusu olduğundan Strateji ve Bütçe Başkanlığından anılan mali konulardaki iş ve eylemlerin önemi daha da

---

<sup>177</sup> TBMM İçtüzüğünden farklı olarak kalkınma planlarının görüşülmesi ile ilgili sürecin nasıl işleyeceği kanunla belirlenmekte ve bu konuda ayrıcalıklı bir değerlendirmeye tabi tutulmaktadır.

artmaktadır. Bu bakımdan idare yasama, yürütme ve bürokrasi arasında sürdürülen plan-bütçe koordinasyonunun merkezine yerleştirilmektedir.

Kanuni değişiklikle program sınıflandırması sürecine pilot uygulama olmaksızın merkezi yönetimde yer alan kurumların geçiş yapması ile bu süreçte performans programların izlenmesi, sürece geçişin sağlanması, yapılacak iş ve eylemlerin belirlenmesi ile ilgili olarak koordinasyon ve yol gösterme görevi Strateji ve Bütçe Başkanlığına verilmiştir. İşin hukuki ve teknik boyutunda sorumluluk altına alınan idarenin iş yoğunluğunun, diğer kamu kurumlarıyla yakın temas içinde olmasının ve süreç boyunca öneminin arttığı görülmektedir.

İdareye yüklenen görev ve sorumlulukların önemi ortaya konulmakla birlikte bu sürecin sağlıklı sürdürülmesinin önemli bir faktörü kurumsal kapasitedir. Takip eden kısımda idarenin kurumsal kapasitesi konusuna değinilmektedir.

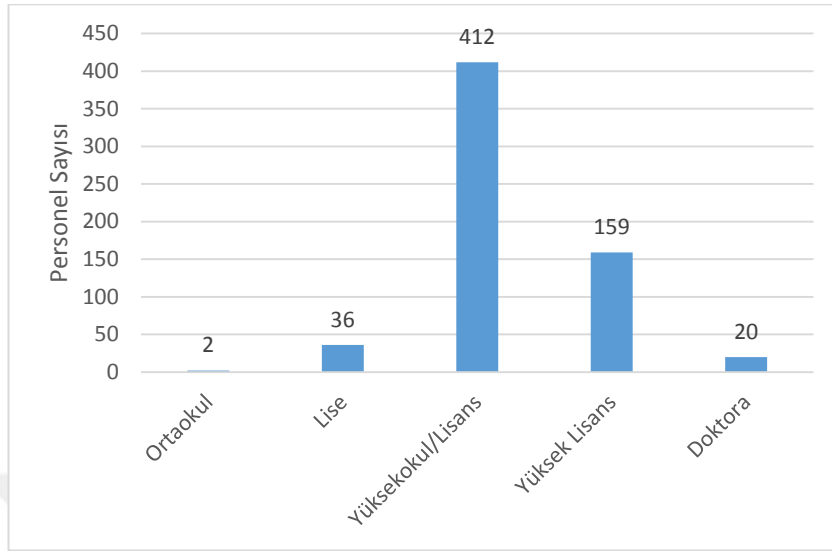
#### **3.3.2.4. Kurumsal Kapasitenin Değerlendirilmesi**

İdarenin oluşumuyla kendisine yüklenen görev alanlarının belirlenmesi ve mülga edilmiş birden fazla idarenin görev alanının ortak paydası kapsamında oluşturulması kurumsal kapasitenin üzerinde durulmasını gerektirmektedir. Yukarıda ele alınan hususlar bütün olarak ele alındığında idarenin bilişim alanındaki imkanlardan oldukça fazla yararlanma yoluna gittiği, bununla tevdi edilen görevleri etkin olarak gerçekleştirmeyi hedeflediği görülmüştür. Bu tespit idarece nitelikli insan istihdamının amaçlandığını göstermek durumundadır. Bu bağlamda kurumsal kapasitenin incelenmesi kurumsal değerlendirmenin ortaya konulmasına yardımcı olacaktır.

İdarenin 2018 yılının ortalarında teşekkül etmiş olması dolayısıyla sadece 2018-2019 yıllarına ait faaliyet raporları yayınlanmıştır. 2018 yılında toplam personel sayısı 594 kişi, 2019 yılında ise yaklaşık yüzde 6'lık artışla 629 olarak gerçekleşmiştir. Aşağıdaki grafikte de 2019 yılına ait personel sayısının eğitim durumuna göre dağılımları verilmektedir.



**Şekil 7: Strateji ve Bütçe Başkanlığı Personel Eğitim Durumu**

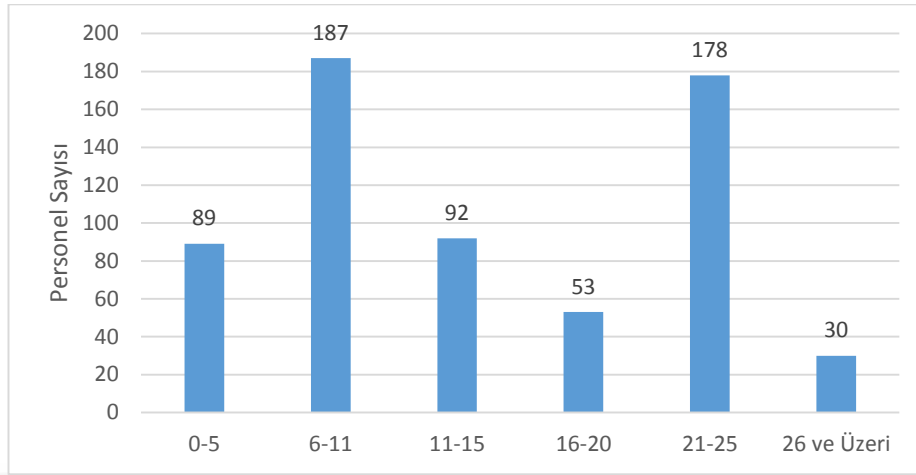


Kaynak: Strateji ve Bütçe Başkanlığı 2019 Yılı Faaliyet Raporundan alınmıştır.

Yukarıdaki grafikten görüleceği üzere lisans/yüksekokul diplomasına sahip personel sayısı 412 ile toplam personel sayısının yaklaşık yüzde 66'sını oluşturmaktadır. Lisansüstü öğrenimini tamamlamış olanların (159+20) toplam içindeki payı ise yaklaşık yüzde 28 olarak gerçekleşmiştir. Grafik yukarıda beklenen amaca uygun olarak ve idarenin de değerlendirmesi ile uyumlu olarak nitelikli personel istihdamına uygun düşmektedir.

Nitelikle birlikte tecrübenin de dikkate değer olduğundan yola çıkılarak aşağıdaki grafikte personelin hizmet süreleri gösterilmektedir.

**Şekil 8:** Strateji ve Bütçe Başkanlığı Personel Hizmet Süresi



Kaynak: Strateji ve Bütçe Başkanlığı 2019 Yılı Faaliyet Raporundan alınmıştır.

İdare yakın tarihte oluşturulduğu halde üzerine yüklenen görev ve sorumluluk alanlarının kapsamına uygun olarak diğer idarelerden personel aktarımları şeklinde yapıldığı daha önce ifade edilmişti. Yukarıdaki grafikten de görüleceği üzere personelin önemli kısmının hizmet süresi itibariyle tecrübeli olduğu görülmektedir. Bu personellerin daha önceki kurumlarda elde ettikleri bilgi ve deneyimlerini buraya taşıdıkları ve idarenin etkin rolünün verimli bir şekilde sürdürülmesinde rol oynadıkları çıkarımı yapılabilir.

### **3.3.2.5. İdari Yapının Beklentilerle Uyumunun Değerlendirilmesi**

Hazine ve Maliye Bakanlığının idari değerlendirilmesinin yapıldığı aynı başlık altında ele alınan hususların önemli bir kısmı Strateji ve Bütçe Başkanlığıyla müştereken yürütülecek hedefler arasında yer aldığı görülmüştür. Bu hususlara Bakanlığın değerlendirildiği kısımda detaylı ve karşılaştırmalı olarak yer verilmiştir. Bunların program bütçeye geçiş, kaynakların etkin kullanımı, mali disiplinin sürdürülmesi gibi temel konulardan meydana geldiği Bakanlığın değerlendirildiği kısımda ortaya konulmuştur.

Orta Vadeli Program (2021-2023) diğer programlardan farklı olarak program içeriğinin önemli kısmını sadece eylem ve projelere ayırmakta ve bununla sorumlu bakanlık düzeyinde iş ve eylemlerin tamamlanması konusunda planlanan tarihi

vermektedir. Ancak idarenin değerlendirilmesine imkan verecek engel de burada ortaya çıkmaktadır. İş ve eylemlerin bakanlık düzeyinde tanımlanması Strateji ve Bütçe Başkanlığının orta vadeli programın uygulama boyunca etkinliğinin ikinci planda kalması şeklinde yorumlanabilir. Diğer taraftan düzenlemeler ve uygulamalar itibariyle açık veya zımni bir biçimde idarenin daha etkin ve sorumluluk/yetki düzeyinin daha yüksek olduğu değerlendirilmişti. Orta vadeli programın uygulanmasında idareye yüklenilen izleme ve değerlendirme misyonu dolayısıyla sorumluluk düzeyinin programda yer alan iş ve eylemlerle sınırlandırılmasının uygun olmadığı sonucunu doğurmaktadır. Bu durum aynı zamanda üst politika belgelerinin hazırlanması ve sonuçlarının değerlendirilmesi sürecinde zımni olarak idarenin Hazine ve Maliye Bakanlığından daha etkin ve yetki/sorumluluk düzeyinin daha yüksek olduğunu göstermek bakımından da önem taşımaktadır.

Bütçenin üst politika belgeleriyle uyumlu olarak hazırlanmasını ve uygulamasını sağlama görevi dikkate alındığında beklenti uyumunun en fazla ortaya konulmasını gerektiren idarenin Strateji ve Bütçe Başkanlığı olduğu ileri sürülebilir. Bu çerçevede Hazine ve Maliye Bakanlığı ile işbirliği içinde olması aynı zamanda süreç boyunca özel olarak Bakanlıktan beklenen fonksiyonların yerine getirilmesi konusunda idareyi de taahhüt altına sokmaktadır. Dolayısıyla hem Bakanlık kanalıyla hem de diğer kamu kurum ve kuruluşlarının beklentiler doğrultusunda kaynak tahsisi noktasında ayrıcalıklı konumu kanalıyla merkezi yönetim kapsamındaki bütün idarelerle yakın bir işbirliği yapmak ve sürdürmek durumu söz konusudur. Sonuç itibariyle maliye politikalarının sirayet edeceği tüm alanlarda idarenin etkisinin yadsınamaz olduğu ortadadır.

Avrupa Birliğine üyelik sürecinde 26/27 Kasım 2000 tarihinde Ekonomik ve Mali İşler (Economic and Financial Affairs Council - ECOFIN) talebi doğrultusunda hazırlanmaya başlanan Katılım Öncesi Ekonomik Programın hazırlanmasında Strateji ve Bütçe Başkanlığı sorumlu tutulmakta ve hazırlık aşamasında idarenin diğer kamu kurumlarıyla yakın bir işbirliği sürdürmesi gerekmektedir. Son hazırlanan Katılım Öncesi Ekonomik Program (2020-2022) içeriği incelendiğinde makroekonomik görünüm ortaya konulmakta, gelecek riskler değerlendirilmekte, Birliğin ekonomik ve finansal diyalog politika önerilerine yönelik yapılan politikalar ve alınan/alınacak önlemler anlatılmakta ve kamu maliyesinin kapsamlı bir görünümü sergilenmektedir.

Mezkur programda mali yönetim ve bütçesel çerçeve için özel bir başlık açılmış ve Strateji ve Bütçe Başkanlığının iş ve eylemlerinin gerçekleştirilenleri konusunda bilgilere yer verilmiştir. Süreç konusunda idarelerin stratejik planlarının ve performans programlarının hazırlanmasında dikkate alınan hususlara atıfta bulunulmuş ve 2019-2023 strateji planlarının hazırlıklarının sorunsuz işlediği vurgulanmıştır. Ancak Sayıştay raporlarında tespit edildiği ve yukarıda ayrıntılı olarak ortaya konulduğu üzere Hazine ve Maliye Bakanlığının anılan belgeleri yayımlama konusunda gecikme meydana geldiği görülmüştür. Katılım Öncesi Ekonomik Programında böyle bir gecikmeden bahsedilmemekle birlikte 11. Kalkınma Planına uyumlu olarak stratejik plan ve performans programlarının revize edildiği ifade edilmiştir. Ancak Kalkınma Planının 18 Temmuz 2019 tarihinde Türkiye Büyük Millet Meclisi tarafından onaylandığı ve stratejik plan ve performans programının 9 Aralık 2019 tarihinde yayımlandığı dikkate alındığında geçen yaklaşık 5 aylık sürenin taslağı önceden hazırlanan mezkur belgelerin revize edilmesi için yeterliliğini/yetersizliğini tartışmalı hale getirdiği ifade edilebilir. Aralık 2019 itibarıyla Strateji ve Bütçe Başkanlığı tarafından üst kurullar, kamu iktisadi teşekkülleri, üniversiteler ve merkezi yönetim kapsamındaki idarelere ait 121 stratejik planın değerlendirilmiş olması bu tartışmanın en önemli argümanını oluşturmaktadır. Bununla birlikte hukuki açıdan stratejik planların güncellenmesinin önünde bir engel bulunmamaktadır. Kamu İdarelerinde Stratejik Planlamaya İlişkin Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmeliğin 17. maddesinde stratejik plan dönemi boyunca planın iki kere güncellenebileceği hükmü yer almaktadır. Dolayısıyla bu madde hükmünü göz önünde bulundurmaksızın idarenin yönetmeliğin 12. maddesine dayanarak inceleme sonucunda hazırlanan değerlendirme raporuyla idarelere 45 gün içinde geri göndermesinin de dikkate alınması gerekmektedir. Zira aynı madde ile stratejik planların orta vadeli plan, kalkınma planı, orta vadeli mali plan belgeleriyle uyumlu olması gerektiği ifade edilmektedir. Nisan ayının sonuna kadar stratejik planın gönderilmesi hükmüyle birlikte değerlendirildiğinde tüm bu süreçte meydana gelen gecikmenin, normal dönemlere kıyasla kabul edilebilirliği tartışmalı duruma gelmektedir.

Katılım Öncesi Ekonomik Programın kalkınma planında, Cumhurbaşkanlığı yıllık programında ve orta vadeli programda yer alan amaç ve hedeflerin dayanak<sup>178</sup> alınarak tedbirlerin oluşturulması temel anlamda ulusal düzeyde yapılması planlanan iş ve eylemlerin Birliğe bildirilmesi ve reform sürecinin sürdürüldüğünün mesajının verilmesi anlamına gelmektedir. İdare orta vadeli programın esas alınarak mezkur programın hazırlandığını ifade ettiğinden iki programın bir bütün olarak beklentilere yönelik senaryolar içerdiği ve bunun idari uyum açısından kurumsal ilave maliyetler getireceği ortadadır. Teknik ve hukuki boyutları oldukça kapsamlı olan ve burada ele alınan iş ve eylemlerin çok sayıda kurumla ortak bir zeminde sürdürülmesi zorunluluğu bütün olarak dikkate alındığında idarenin nitelikli personel hassasiyetinin ve teknolojik imkanlardan faydalanmak isteğinin nedeni anlaşılmaktadır.

#### **3.3.2.6. Denetim Bulgularının Değerlendirilmesi**

Denetim bulgularının değerlendirilmesinde Hazine ve Maliye Bakanlığının değerlendirilmesinde esas alınan belge sırası burada da dikkate alınacaktır. Ancak 2020 yılında yayımlanan 2019 yılı Dış Denetim Genel Değerlendirme Raporunda Strateji ve Bütçe Başkanlığına dair herhangi bir bulguya rastlanmadığı için bu rapor dikkate alınmamıştır. Diğer rapor düzenlilik denetimini konu edinen Sayıştay Düzenlilik Denetim Raporudur (T.C. Sayıştay Başkanlığı, 2020d). Raporda bulgulardan önce idare hakkında genel bilgiler verilmekte, idareye yüklenilen görev alanlarının resmi dayanakları ortaya konulmakta ve son olarak görev alanları ana hatlarıyla ifade edilmektedir.

Denetim bulgularından önce hakkında bilgi verilen diğer konu bütçe giderleridir. 2019 yılında yapılan toplam harcama başlangıç ödeneklerinin yaklaşık yüzde 92'sine tekabül etmektedir. Harcanan ödeneklerin yaklaşık yüzde 88'i sermaye transferi olarak gerçekleştirilmiştir. Sonraki en yüksek pay yaklaşık yüzde 8 ile personel giderleri olarak gerçekleşmiştir.

---

<sup>178</sup> Dayanak olarak alınan diğer belgelerin içinde Tarım ve Orman Bakanlığı Stratejik Planı, Sanayi ve Teknoloji Stratejisi, Yatırım Ortamını İyileştirme Koordinasyon Kurulu (YOİKK) Eylem Planı, SGK Strateji Planı, Büküsel Mutabakat Zaptı, Eğitim Vizyonu Belgesi ve Ulusal İstihdam Strateji Belgesi yer almaktadır.

Raporda mali rapor ve tabloların güvenilir oldukları kanaatine varılmış ve herhangi bir bulguya rastlanılmamıştır. Raporda değinilen bir diğer konu ise iç kontrol sisteminin oluşturulması hakkındadır. Buna göre idarenin birimleri tarafından katılım sağlanarak Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı Rehberi dikkate alınmış ve iç kontrol sisteminin oluşturulması, izlenmesi ve geliştirilmesi çalışmaları yapılmıştır<sup>179</sup>. İdare bu konuda eylem planı hazırlayarak iç kontrol işleyişini yönetici kademesi ile diğer personelin sahiplenici rolünü güçlendirmeye çalışmıştır. İdarenin iç mekanizması içinde yetki ve sorumluluk alanları tanımlanmış, yapılacak yetki devirleri için yönerge hazırlanmıştır.

İdare tarafından 2019-2023 yılları için stratejik planın hazırlandığı ifade edilmektedir. Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından hazırlanan stratejik planın hazırlanıp yayımlanmasında meydana gelen gecikmeye yönelik uyarının burada yer almadığı görülmektedir. Nitekim yukarıda değinildiği üzere Bakanlığın stratejik planının hazırlık ve yayımlanmasında meydana gelen gecikmenin açıklayıcı notunda Strateji ve Bütçe Başkanlığının süreci idaresindeki rolü dikkate verilmişti. Yapılan araştırmada başka belgelerde de 11. Kalkınma Planının yayımlanması ile plan ve programların buna göre revize edilmesi gerekçe gösterildiği tespit edilmiş olmakla birlikte Strateji ve Bütçe Başkanlığının bu konuda herhangi bir gecikme göstermemesi dikkat çekicidir. Diğer taraftan denetim görüşünü etkileyen veya etkilemeyen herhangi bir bulgunun Sayıştay raporlarında yer almaması idarenin genel değerlendirmesi üzerinde olumlu bir etki göstermektedir.

Anılan raporda herhangi bir bulguya yer verilmemesi idare için olumlu olarak değerlendirilmekle birlikte böyle bir durum diğer idarelerin denetim raporlarında doğrudan idare ile bağlantılı bulguların olup olmadığını gündeme getirmek durumundadır. Bu çerçevede örnek olarak genel bütçeli idareler olan bakanlıklar seçilmiştir. Milli Eğitim Bakanlığının yaptığı ödenek üstü harcamanın yedek ödenek tertiplerine aktarılmasının Strateji ve Bütçe Başkanlığınca res'en yapıldığı tespit edilmiştir (T.C. Sayıştay Başkanlığı, 2020e). Aile, Çalışma ve Sosyal Hizmetler Bakanlığı da Hazine ve Maliye Bakanlığına benzer bir bulgu ile karşılaşmıştır. Buna göre 2019-2023 Stratejik Planın 23 Temmuz 2019 tarihinde yayımlanan 11. Kalkınma

---

<sup>179</sup> Merkezi yönetim kapsamındaki idarelerin tamamında iç kontrole yönelik benzer değerlendirmelere düzenlilik denetimi kapsamında yer verildiği görülmektedir.

Planına göre revize edilmesi gerektiği bildirilmiştir. Bakanlık revize ettiği stratejik planını 18 Ekim 2019 tarihinde Strateji ve Bütçe Başkanlığına göndermiştir. Stratejik planın yılsonunda yayımlanması gerekçe gösterilerek 2019 yılı performans programı yayımlanmamıştır<sup>180</sup> (T.C. Sayıştay Başkanlığı, 2020f). Sağlık Bakanlığının raporunda ise Hazine ve Maliye Bakanlığı ile Strateji ve Bütçe Başkanlığının arasındaki sistemsel bir uyumsuz nedeniyle ortaya çıkan ödenek üstü harcamanın varlığı tespit edilmiştir. Hazine ve Maliye Bakanlığının (Muhasebat Genel Müdürlüğü) denetim ve yönetiminde olan Yeni Harcama Yönetim Bilişim Sistemi (MYS) ile Strateji ve Bütçe Başkanlığının denetim ve yönetiminde olan Bütçe Yönetim Enformasyon Sistemi arasındaki uyumsuzluk dolayısıyla Sağlık Bakanlığının kullanılabilir ödeneği olmasına rağmen ödenek gönderme belgelerinin iade edilmesi ve eksi bakiyenin kapatılamaması gibi sorunlar ödenek üstü harcamanın nedeni olarak tespit edilmiştir (T.C. Sayıştay Başkanlığı, 2020g). Diğer bakanlıklarda ise herhangi bir bulguya rastlanmamıştır.

### **3.3.3. Sayıştay Başkanlığının Kurumsal Değerlendirilmesi**

#### **3.3.3.1. Temel Stratejilerin ve İlkelerin Değerlendirilmesi**

Sayıştay 1982 Anayasasında düzenlenen kurumlardan biridir. Bazı anayasa maddelerinde yüksek yargı organı olarak (68. madde), bazılarında Anayasa Mahkemesi gibi kurumlara yardımcı olan denetim yapan bir kurum olarak (69. madde) bazılarında da doğrudan Türkiye Büyük Millet Meclisi adına denetleyici işlevini üstlenen bir kurum olarak (160. madde<sup>181</sup>) ifade edilmektedir. Sayıştay'ın Meclis adına denetim olan asıl işlevi kurumsal ve anayasal değişiklikler çerçevesinde dikkate alındığında sürekliliğini koruyan az sayıda kamu kurumlarından biri olma özelliğini

<sup>180</sup> Hukuki açıdan stratejik planının geç yayımlanmasının performans programının yayımlanmasına engel oluşturduğu bir düzenleme söz konusu değildir. Örneğin Hazine ve Maliye Bakanlığı performans programını yılın bitimine yaklaşık üç haftalık süre kaldığı zaman yayımlamıştır.

<sup>181</sup> İlgili maddenin son fıkrasında geçen hükme göre Sayıştay ve Danıştay arasındaki kararlarda bir uyumsuzluk söz konusu olduğu durumlarda hangi idarenin kararının esas alınacağı belirlenerek Sayıştay'ın da Danıştay ile bir tutulduğu ve dolayısıyla bir yüksek yargı organı olduğu kabul edilmiş olmaktadır.

yansıtmaktadır. Bu husus anayasa yapıcılarının idarenin kurumsal gerekliliğine olan inancın somut bir değerlendirmesi olarak dikkat çekmektedir.

İdarenin kurumsal gelişiminin yasal zeminde karşılığı 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu, 6085 sayılı Sayıştay Kanunu, 3346 sayılı Kamu İktisadi Teşebbüsleri ile Fonların Türkiye Büyük Millet Meclisince Denetlenmesinin Düzenlenmesi Hakkında Kanun ve 223 sayılı Kamu İktisadi Teşebbüsleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararname olarak yer bulmuştur. Bunların yanında çeşitli vesilelerle idarenin denetim yönünün anıldığı 6271 sayılı Cumhurbaşkanı Seçim Kanunu ile 6216 sayılı Anayasa Mahkemesinin Kuruluş ve Görevleri Hakkında Kanun da bulunmaktadır.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ile merkezi yönetim kapsamındaki kamu kurumlarının idare faaliyet raporu hazırlayarak bir örneğini Sayıştay’a göndermeleri hesap verilebilirlik ilkesi kapsamında değerlendirilmektedir. Kamu idare faaliyetlerinin Cumhurbaşkanlığına gönderilerek oluşturulan genel faaliyet raporunun ve ayrıca kesin hesap kanun teklifinin bir örneğinin yine Sayıştay’a gönderilmesi bu kapsamda değerlendirilmektedir.

Hesap verilebilirlik bakımından idarenin üstlendiği en önemli görev dış denetimdir. Bu görev Anayasa ve diğer kanuni metinlerde tanımlanan görevi yansıtmaktadır. Buna göre idare harcama sonrası dış denetim ile kamu idarelerinin işlemlerini hukuki zemin kapsamında incelemekte ve elde ettiği sonuçları Türkiye Büyük Millet Meclisine raporlamaktadır. Belirlenen çerçeve içinde idarelerin hesapları dikkate alınarak mali tabloların güvenilirliği, mali işlemlerin kanuni düzenlemelere uyumu, kaynakların etkili ve verimli kullanımı, performans değerlendirmesi yapılmaktadır. Hazırlanan raporda yer alan bulgulara karşılık varsa idareler tarafından verilen cevaplar da rapora eklenerek Türkiye Büyük Millet Meclisine arz edilir. Meclis adına denetim yapan Sayıştay’ın denetlenmesi ise Meclis Başkanlık Divanı tarafından teşmil edilen bir komisyon tarafından yapılır<sup>182</sup>.

Sayıştay’a yüklenilen fonksiyonlardan biri yapılacak denetimler arasında yer alan performans denetimidir. İdarelerin hazırladıkları stratejik plan ve performans programlarında yer alan amaç ve hedeflerin uygulama sonuçlarıyla hangi ölçüde

---

<sup>182</sup> Sayıştay’ın muhasebe hizmetlerinin Türkiye Büyük Millet Meclisi tarafından yerine getirilmesi bu çerçevede değerlendirilebilir.



uyuşuklarının ölçülmesi şeklinde yapılan performans denetiminin süreci konusunda 2014 yılında hazırlanan rehber<sup>183</sup> bulunmaktadır (T.C. Sayıştay Başkanlığı, 2014). Dolayısıyla önceden belirlenen hedef ve amaçların varlığı ile sonuçlarının değerlendirilmesi kaynakların verimli ve etkin kullanımının hesap verilebilirlik ve mali saydamlık ilkeleri kapsamında değerlendirilmesini gerektirmektedir. Diğer bir söylemle idarelerin hesap verebilir ve saydam olmaları sağlanacak ve bu şartlar altında mali yılbaşında elde ettikleri bütçe kaynaklarını yine kendilerinin hazırladıkları temel belgelere göre verimli ve etkin kullanıp kullanmadıkları araştırılacaktır.

Aşağıdaki tabloda idare tarafından yapılan performans denetiminde hangi kriterlerin dikkate alındığı ve bu kriterlerin nasıl sınıflandırılacağı gösterilmektedir.

**Tablo 19:** Sayıştay’ın Performans Denetim Kriterlerinin Sınıflandırılması

| Sınıflandırma               | Denetim Kriteri          | Tanım                                                                                                                                              |
|-----------------------------|--------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Bilgi ve Doküman Sunumu     | Mevcudiyet               | Denetlenen idarenin mevzuata göre ilgili dokümanları hazırlaması                                                                                   |
|                             | Zamanlılık               | Yasal süre içinde performans bilgisinin raporlanması                                                                                               |
|                             | Sunum                    | Belirlenen esaslara uygun olarak performans bilgisinin raporlanması                                                                                |
| İzleme ve Veri Sunumu       | İlgililik                | Amaç, hedef, gösterge ve faaliyetler arasında mantıksal bağlantının kurulması                                                                      |
|                             | İyi Tanımlama            | Hedef ve göstergelerin açık ve net olarak tanımlanması                                                                                             |
|                             | Doğrulanabilirlik        | Performans bilgisinin kaynağına kadar izlenebiliyor olması                                                                                         |
|                             | Güvenirlik               | Veri kayıt sistemlerinin gerçekleşmeleri tam ve doğru şekilde ölçerek faaliyet raporunda güvenilir veri sunuyor olması                             |
| Değerlendirme ve Geri Dönüş | Ölçülebilirlik           | Hedef veya göstergelerin ölçülebilir olması                                                                                                        |
|                             | Tutarlılık               | Denetlenen idarenin plan ve raporlarında yer alan hedef ve göstergelerin tutarlı olarak kullanılması                                               |
|                             | Geçerlilik/İkna Edicilik | Plan ve gerçekleşen performans arasında meydana gelen her türlü sapmanın idare tarafından dikkate alınması ve sapma nedenlerinin ikna edici olması |

Kaynak: T. C. Sayıştay Başkanlığı 2014:7’den alınmıştır.

<sup>183</sup> Performans Denetim Rehberi 15.12.2014 yılında yürürlüğe girmiştir. Bu rehber esasında 2013 yılında hazırlanan Performans Bilgisi Denetimi Rehberinin (T.C. Sayıştay Başkanlığı, 2013) değişiklik gerektirmesi üzerine hazırlanmıştır.

Yukarıdaki tablo incelendiğinde performans denetiminde önceliğin belge ve doküman varlığının temin edilmesi ve ardından sürecin işletilmesi hedeflendiği görülmektedir. Genellikle bu aşamadaki sorun sonraki aşamalara geçişin önünde engel olan en önemli faktör olmaktadır. Diğer bir deyişle idarelerin ve kurumların performans denetimlerinin yapılamamasının önündeki en önemli engel denetim için ihtiyaç duyulan belgelerin hazırlanmaması olmaktadır. Zira belge hazırlandıktan sonra performans denetiminin ardından gelen sürecin izleme, ölçme ve hesap verilebilir çerçevede devam etmesi idarelere bir yük getirdiğinden ve diğer taraftan kanuni bir zorunluluğun olmamasından dolayı en başından performans denetimine mesafeli durdukları görülmektedir. Aşağıdaki tablo ile bu husus daha somut olarak ortaya konulmaktadır.

Sayıştay tarafından yapılan düzenlilik ve performans denetimleri<sup>184</sup> hazırlanan kamu idareleri denetim raporlarında hazırlanarak yayımlanır. Aşağıdaki tabloda idare tarafından hazırlanıp yayımlanan düzenlilik ve performans denetim sayıları gösterilmektedir.

**Tablo 20: Sayıştay Denetim Performansı**

| İdareler             | Performans Denetimi |                 | Düzenlilik Denetimi |                 |
|----------------------|---------------------|-----------------|---------------------|-----------------|
|                      | Sayı                | Gerçekleşme (%) | Sayı                | Gerçekleşme (%) |
| I Sayılı Cetvel*     | 1                   | 2,8             | 36                  | 100,0           |
| II/A Sayılı Cetvel** | 34                  | 34,7            | 98                  | 100,0           |
| II/B Sayılı Cetvel** | 1                   | 2,9             | 35                  | 100,0           |
| III Sayılı Cetvel**  | 0                   | 0               | 8                   | 100,0           |

\* 36 idare bulunmaktadır. Sayıştay, TBMM ve idarelere bağlı döner sermaye işletmelerine ait denetimler dahil değildir.

\*\* YÖK, ÖSYM, Yüksek Öğretim Kalite Kurulu, İzmir Yüksek Teknoloji Enstitüsü ve 94 üniversiteden oluşmaktadır. Diğer özel bütçeli idareler B başlığı altında gösterilmekte olup toplam 35 adettir. III sayılı cetvelde ise 8 kurumun denetim raporu bulunmaktadır.

Kaynak: İdarelerin 2019 yılına ait denetim raporları incelenerek tarafımızca oluşturulmuştur.

<sup>184</sup> Sayıştay Kanununa göre düzenlilik denetimi mevzuata uygunluk, mali rapor ve tablolar ile iç kontrol sistemine ilişkin hatalar olarak; performans denetimi ise stratejik planın, performans programının, faaliyet raporunun değerlendirilmesi ile faaliyet sonuçlarının ölçülmesi ve değerlendirilmesi şeklinde sınıflandırılmaya tabi tutulur.

Yukarıdaki tabloda merkezi yönetim bütçesinde yer alan idare ve kurumların denetim sayıları gösterilmektedir. Buna göre ilk dikkate çeken husus performans denetiminin düşüklüğüdür. I sayılı ve II/B sayılı cetvellerde yer alan idarelerden sadece birer tanesinin (Enerji ve Tabii Kaynaklar Bakanlığı ile Maden Tetkik Arama Genel Müdürlüğü) performans denetiminin yapıldığı, III sayılı cetvelde yer alan kurumlardan hiçbirinin performans denetiminin yapılmadığı, II/A sayılı cetvelde ise İzmir Yüksek Teknoloji Enstitüsü ile birlikte 33 üniversitenin performans denetimi yapıldığı tespit edilmiştir. Ancak mevcut performans denetimlerinin yapılabilmesi için idare ve kurumların Sayıştay’a gerekli bilgi ve doküman sunması gerektiğinden bu tablonun bu şekilde tezahür etmesindeki asıl sorumluluğun ilgili idarelerde olduğu açıktır.

Yukarıdaki idarelerin değerlendirilmesinde dikkate alındığı üzere Sayıştay tarafından hazırlanan stratejik planın da (2019-2023) ele alınması gerekmektedir (T.C. Sayıştay Başkanlığı, 2019c). Plan incelendiğinde diğer idarelerden farklı olarak ve hesap verilebilirliği benimsemesi adına önemli olan ve ayrıca performans hakkında bilgi veren bir önceki stratejik plan döneminde belirlenen hedeflere hangi düzeyde ulaşıldığı konusunda bilgi sunmaktadır. Bunu değerli kılan bir diğer husus geçmiş plan dönemini toplu olarak değil her bir yıl için ayrı ayrı olarak göstermesidir. Böyle bir değerlendirmenin gelecek planlaması adına en önemli kazanımı ise ihtiyaçların sağlıklı belirlenmesi ve bu çerçevede gerekli tedbirlerin alınması konusunda idareye yol gösterici olmasıdır.

İdarenin görev alanı ve sorumlulukları dolayısıyla daha önce ele alınan ulusal üst politika belgelerinin yanında uluslararası üst politika belgelerini de takip etmesi gerektiği kanuni düzenlemelerle hüküm altına alınmış ve bu hususa ayrıca stratejik planda da yer verilmiştir. Buna göre Uluslararası Denetim Kurumları Standartları (The International Standards of Supreme Audit Institutions – ISSAI) çerçevesinde bir kısım hedef ve faaliyetlerin idarenin stratejik planının hazırlanmasında dikkate alındığı görülmektedir. Anılan hedef ve amaçlar Uluslararası Yüksek Denetim Kurumları Teşkilatı (The International Organization of Supreme Audit Institutions – INTOSAI) Stratejik Planında yer almaktadır.

İdari yapı içinde şeffaflık temel ilkelerden biri olarak kabul edilmektedir. Stratejik planda vurgulanan bu hususun geliştirilmesi varılmak istenen kurumsal bir

niyeti ortaya koymak bakımından önem taşır. Bu değerlendirmenin yer aldığı plan kısmında stratejik planın hazırlanması için en yüksek seviyede katılımın sağlanması için anket yapıldığı ifade edilmiştir. Ancak planın taslak metni hazırlandıktan sonra üst yönetime sunulmuş ve taslak üzerinden yapılan değerlendirmeler taslak metninin gerekli alanlarına işlenmiştir. İzlenen yöntem katılımcılığı arttırmakla birlikte ankete katılımın hangi seviyede kaldığı bilinmediğinden ve üst yönetimin dahli son aşamada gerçekleştiğinde birimler arası katkı düzeyi konusunda fikir yürütmek zor olmaktadır.

Planlamaya ilişkin idarenin yukarıda ele alınan diğer idarelerden ayırt edici bir özelliği amaçlar doğrultusunda belirlenen hedeflerin maliyetlerinin belirlenmesidir. Diğer iki idare (Strateji ve Bütçe Başkanlığı ile Hazine ve Maliye Bakanlığı) stratejik planda kaynak analizi yaparken plan döneminde genel bütçe ödenek tahminini tek başlık olarak göstermektedir<sup>185</sup>. Sayıştay ise plan dönemi boyunca toplam tahmini kaynağı belirlemekle kalmamış aynı zamanda bunu amaçlara ve amaçlara tahsis ettiği kaynağı da hedeflere dağıtmıştır. Bu durum esasında bütçe ödeneklerinin tahsisi ve planlama konusunda yetkilendirilen Strateji ve Bütçe Başkanlığı öncelikli olmak üzere Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından sağlanması beklenen bir gelişme olarak değerlendirilmelidir. Buna uygun olarak Hazine ve Maliye Bakanlığının (mülga Maliye Bakanlığı) daha önceki stratejik planlarında toplam kaynağın amaç ve hedefler arasında dağıtıldığı görülmektedir. Dolayısıyla bu eksiklik konusunda kurumsal değişiklikler ve gelişmelerin etkili olması muhtemeldir. Ancak stratejik planların plan dönemi içinde değiştirilebilmesi yasal açıdan bir sorun meydana getirmemekle birlikte<sup>186</sup> her iki idarenin böyle bir endişe içinde olmadıkları görülmektedir.

Temel stratejilerin ortaya konulması bakımından idarenin amaçlarına değinmek gerekmektedir. Kurumsal kapasitenin güçlendirilmesinin yanında kamu mali yönetim işleyişinin sağlıklı sürdürülebilmesi diğer önemli amacı oluşturmaktadır. Bu amaç stratejik planda yer alan beş hedefle somut bir zemine oturtulmuştur. İlkesel boyutta ortaya konulan hedeflerden biri idarenin kuruluş amaçlarına uygun olarak hesap verme sorumluluğunun ve mali saydamlığın geliştirilmesi yönündedir. Katılımcılığın esas alındığı ve mali yönetim işleyişinin iyileştirilmesi amacıyla dış

---

<sup>185</sup> Strateji ve Bütçe Başkanlığı ile Hazine ve Maliye Bakanlığında amaçlara bağlı hedeflere yönelik maliyet tahmini toplam olarak gösterilmektedir.

<sup>186</sup> Stratejik planlar planlama dönemi boyunca en fazla iki kere olmak üzere güncellenebilirler.

paydaşlara fayda sağlamak buradaki değerlendirmeye uygun olarak somutluk kazanan diğer bir hedeftir.

### **3.3.3.2. Bilişim Alanındaki Gelişmelerin Değerlendirilmesi**

İdarenin kamuoyuyla paydaş olarak kendisini tanıtmayı hesap verilebilirliğin ve mali saydamlığın diğer kamu idare ve kurumlarının bunları benimsemesi bakımından önem taşır. Birçok yerde iş yükünün fazla olması ve zamanlama sürecinin iyi yönetilmesi zorunluluğu, yetki ve görev alanının oldukça geniş olması ve bahsedildiği üzere paydaşlarla ilişkisinde idareye düşen sorumluluğun yerine getirilmek istenmesi bilişim alanındaki gelişmelerden faydalanmayı önemli hale getirmektedir. Bu sayılan hususlar büyük ölçüde denetim ve raporlama ile ortaya konulmaktadır.

Raporlama konusunda idarenin internet adresinin sade ve kullanıcı ara yüzü olarak kolay erişilebilir bir yapıda oluşturulduğu görülmektedir. İdarenin denetim ve yargı alanındaki asli görevlerinin yerine getirilmesi ise geleneksel yöntemlerle devam etmekte olup, bu çerçevede yapılacak bilişim faaliyetleri henüz planlama veya hazırlık aşamasındadır. Stratejik planda yer alan bu gelişmelerin içinde Kurumsal Kaynak Sistemi ile bilgilerin toplanması, Karar Destek Sistemi ile karar vermenin kolaylaştırılması, Felaket Kurtarma Merkezi ile kurum çalışmalarının kayıpsız ve güvenli sürdürülmesi, Bilgi Güvenliği Yönetim Sistemi ile bilgi sistemlerinin güvenliğinin sağlanması yer almaktadır. Doğa dostu Elektronik Belge Yönetim Sistemi ise tamamlanarak kullanılmaya başlanmıştır.

Bilişim ve internet teknolojilerinin kullanımı amacıyla altyapı güçlendirme kapsamında gerçekleşen ve idarenin faaliyet raporunda izlenebilen uygulamalar bulunmaktadır (T.C. Sayıştay Başkanlığı, 2020h). Denetçilerin denetim sırasında kullanabilecekleri ve verilerin analizine yardımcı olan İş Zekası ve Veri Analiz Sistemi (VERA) kapsamında Hazine ve Maliye Bakanlığında (Muhasebat Genel Müdürlüğü), Gelir İdaresi Başkanlığından, İçişleri Bakanlığında ve genel yönetim kapsamındaki idare, kurum ve bağlı şirketlerin denetime esas verilerinin alınması imkanını veren Birleşik Veri Aktarım Sisteminden (BİVAS) sağlanan bilgiler işlenebilmektedir. Bunun dışında ilam takipleri için İlam İnfaz Takip Sistemi, idarenin

bilgi güvenliği için Bilgi Güvenliği Yönetim Sistemi, denetim yönetimi programı olarak kullanılan SayCaP platformu ve tüm bunlarla ilgili iyileştirme kapsamında yazılım ve donanım satın almaları yapıldığı görülmektedir. Bunların içinden Felaket Kurtarma Merkezinin sunucuları Turksat Veri Merkezinde tutulmaktadır.

### **3.3.3.3. Mali Gelişmelere ve İşbirliğine Yönelik Değerlendirme**

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununun 41. maddesinde sayılan raporlarla ilgili belirlenecek hususlarda Cumhurbaşkanının Sayıştay'dan görüş alması işbirliğine yönelik bir değerlendirme olarak ele alınabilir. Bu durumu aynı zamanda yasama organı adına denetim yapan idarenin gerekli durumlarda yürütmeyi bilgilendirerek hesap verilebilirliği güçlendirmesi şeklinde somut bir yönelim olarak değerlendirmek mümkündür.

İdarenin adına denetim yapması nedeniyle Türkiye Büyük Millet Meclisi ile yakın bir iş birliğini bütçeleme sürecinin tüm aşamalarında sürdürmesi kaçınılmaz görünmektedir. Yılı bütçe kanun teklifi ile birlikte kesin hesapların birlikte görüşülmesi dolayısıyla bu işbirliği güçlü bir şekilde varlığını devam ettirir. Benzer şekilde denetim kapsamında yer alan diğer kamu idarelerinin de işbu denetim dolayısıyla Sayıştay ile koordineli bir süreç ilerletmeleri gerekmektedir. Ancak diğer idari ilişkilerden farklı olarak buradaki ilişki denetlenen-denetleyen seviyesinde ve hesap verilebilirliğe yönelik olarak gerçekleşir.

Sayıştay'a yüklenilen denetim işlevinin olağan sonuçlarından biri Hazine ve Maliye Bakanlığı ile birlikte (ilgili kuruluş temsilcilerinin de dahil olmasıyla) uygulanacak muhasebe ve raporlama standartlarının belirlenmesidir<sup>187</sup>. Buna paralel olarak Bakanlık ve idare arasındaki bir diğer işbirliği alanı mali istatistikler ile belirlenmiştir. 5018 sayılı Kamu Mali Yönetim ve Kontrol Kanunun 53. Maddesinde belirlenen usullere göre hazırlanan mali istatistiklerin belirlenen standartlara göre denetlenmesinden sonra ortaya çıkan bulgulara yönelik tedbirlerin alınması Bakanlığın görev alanına girmektedir. 2017 yılında Kanuna yapılan ekleme ile elektronik ortamda defter, kayıt, belge ve benzeri içeriklerin sürdürülmesiyle ilgili

---

<sup>187</sup> Bu amaçla kurulan Devlet Muhasebesi Standartları Kurulu Hazine ve Maliye Bakanlığı bünyesinde bulunmaktadır.

hususlarda Bakanlık yetkili kılınmış ve bu çerçevede yapılacak belirlemelerde Sayıştay'dan görüş alması zorunlu tutulmuştur.

İdarenin Türkiye Büyük Millet Meclisi ve dolaylı olarak seçmenler adına denetim yapması işbirliği içinde olması gerekenler arasında kamuoyunun ve sivil toplum örgütlerinin de yer almasını gerektirir<sup>188</sup>. Ancak bu işbirliği yasal sınırlamalar nedeniyle tek yönlü bir ilişki konumundadır. İdare tarafından hazırlanarak kamuoyuyla paylaşılan raporların düzenli yayımlanması, içeriklerinin anlaşılır olması, kapsamlarının geniş olması tek yönlü ilişkinin sürdürülmesinde önem taşıyan başlıca hususlardır. Bu hususlarda idarenin iyi bir performans sağladığı düşünülmeyle birlikte bu yönde kamuoyunun geniş bir algısının ortaya konulması amacıyla gerekli analizlerin yapılması ele alınan hususlar konusunda daha somut cevapların sağlanmasına imkan verecektir<sup>189</sup>. Konunun anıldığı şekilde ele alınmasının önemi buradaki ilişkinin tek yönlü olmasından kaynaklanır. Zira Türkiye Büyük Millet Meclisi, milletvekilleri, siyasi partiler, diğer kamu idareleri ile sürdürülen ilişki sürekli ve iki taraflı bir ilişki olması nedeniyle ilişkinin kalitesi konusunda fikir edinmek birinci duruma kıyasla oldukça kolay görünmektedir.

Yukarıdaki tespite uygun olarak stratejik plan dönemi boyunca dikkate alınacak Sayıştay İletişim Stratejisi hazırlanmıştır. Paydaşlar için değer yaratmayı ilke edinen idare bu belge ile hesap verilebilirliği ve şeffaflığı güçlendirmeyi amaçlamaktadır.

İdarenin uluslararası standartları dikkate alması gerekliliği yasal bir zorunluluktur. Bu bakımdan uluslararası örgütlerle işbirliği içinde olması beklenen bir durum olarak değerlendirilmelidir. Bu bağlamda idarenin işbirliği içinde olduğu Avrupa Sayıştaylar Birliği, Asya Sayıştaylar Birliği, Uluslararası Yüksek Denetim Kurumları Organizasyonu ve Ekonomik İşbirliği Teşkilatı Organizasyonu Sayıştaylar Birliği olmak üzere dört uluslararası örgüt bulunmaktadır.

---

<sup>188</sup> İdarenin iletişim stratejisinde sivil toplum örgütleri ve kamuoyu kurumsal olmayan dış çevre paydaşı olarak tanımlanır.

<sup>189</sup> Bu tespitin doğruluğu idare tarafından belirlenen “tehditler” başlığının altında sadece kamuoyu ile iletişim kalitesinin tehdit olarak gösterilmesiyle ortaya konulmaktadır.

#### 3.3.3.4. Kurumsal Kapasitenin Değerlendirilmesi

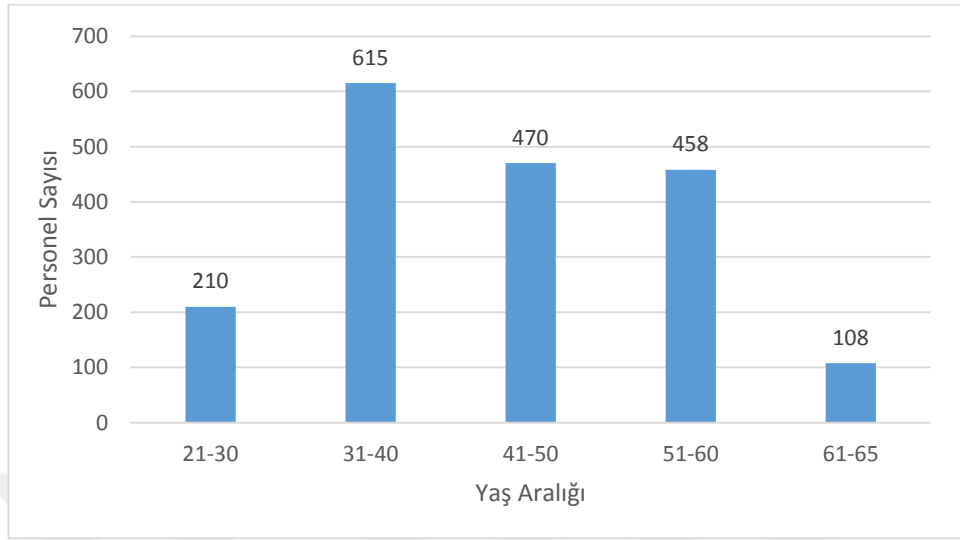
Kurumsal kapasitenin değerlendirilmesi konusunda orta vadeli program ile Avrupa Sayıştaylar Birliği Stratejik Planında (2017-2023) bir takım hedef ve beklentiler söz konusudur. Orta vadeli program ile kamu mali yönetiminin güçlendirilmesi kapsamında denetim etkinliğinin artırılması için idarenin altyapısının güçlendirilmesi; Avrupa Sayıştaylar Birliğinin planında ise kurum içi değerlendirmeler yapılması ve kurumsal kapasitenin geliştirilmesinin teşvik edilmesi yer almaktadır.

İdarenin ikinci amacını oluşturan üç hedefin temel çerçevesi kurumsal kapasitenin geliştirilmesi çerçevesinde oluşturulmuş ve bu doğrultuda yapılacak kaynak tahsisi beş yıllık stratejik plan dönemi boyunca belirlenmiştir. Çalışan memnuniyeti ve etkinliğinin yanında örgütsel yapının güçlendirilmesi anılan hedefler arasında yer alır. Çalışan personel görev alanını açık bir şekilde ortaya koymayı ilke edinen idare böylelikle konusunda uzman ve sürekli olarak bilgi ve deneyim kazanan bir istihdam yapısına sahip olmayı sürdürecektir. Kurumsal kültür edinmektedir. Mevzuat yapım veya kamu idare ve kurumların denetlenmesi süreçlerinde kurum kültürünün pozitif etki göstermesi söz konusudur. Denetim, hesap verilebilirlik ve mali saydamlık ana çerçevesi içinde çok sayıda birincil ve ikincil mevzuat kapsamının Sayıştay'a atıfta bulunması veya gönderme yapması, Türkiye Büyük Millet Meclisi üyelerinin alanın teknik boyutlarına vakıf olmadaki yetersizlikleri, kamu kurum ve idarelerinin mezkur çerçevede yerine getirmeleri gereken görevleri konusundaki bilgi eksiklikleri göz önünde bulundurulduğunda Sayıştay'ın süreç içindeki yapıcı rolü daha açık görünür. Zira idarelerin ve kurumların önemli bir kısmında yapılan denetim sonuçları incelenmiş ve Sayıştay mensubu denetçilerin ilgili idare veya kurum personellerine kıyasla daha fazla bilgi ve tecrübe sahibi oldukları sonucuna varılmıştır. Yine benzer şekilde parlamento görüşmeleri sırasında gerek görüldüğü durumlarda idarenin deneyimli personellerinden yardım alındığı dikkat çekmektedir.

Aşağıdaki grafikte idare personelinin yaş aralığı dağılımı gösterilmektedir.



**Şekil 9:** Sayıştay Başkanlığı Personel Yaş Aralığı

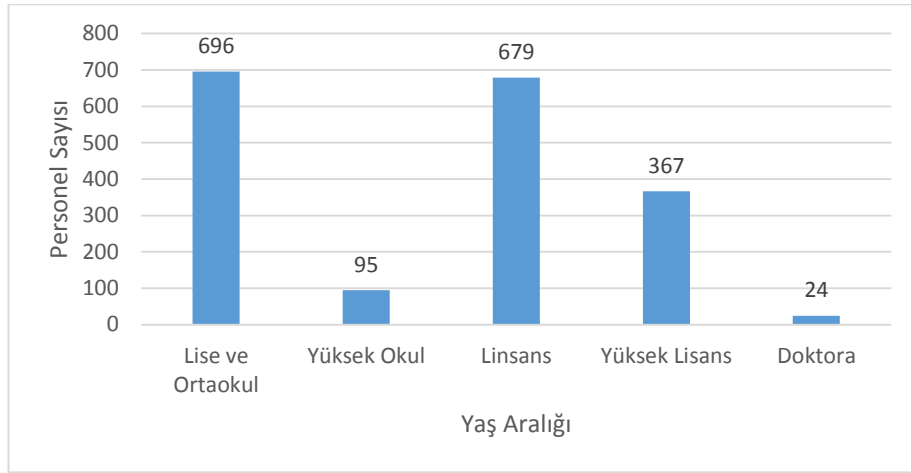


Kaynak: Sayıştay Başkanlığı 2019 Yılı Faaliyet Raporundan alınmıştır.

Stratejik planda genç personel yapısına dikkat çekildiği halde yukarıdaki grafikten görüleceği üzere personelin ağırlıklı olarak orta ve orta yaş üstü olduğu görülmektedir. Uzmanlık alanının ve kurumlar arası geçişin oldukça sınırlı olacak bilgi ve deneyimin gereklilikleri kurumdan ayrılacak personel sayısında, özellikle tecrübeli personel özelinde sınırlı olmasına yol açtığı söylenebilir. Diğer taraftan kurumun görev alanı itibarıyla kamusal alanın sınırları içinde olması nedeniyle personelin özel sektör imkanlarından faydalanmak üzere ayrılmaları da söz konusu değildir.

Yüzde 22'sinin kadın personel olduğu çalışanların eğitim durumlarına göre dağılımları ise aşağıdaki grafikte gösterilmektedir.

**Şekil 10:** Sayıştay Başkanlığı Personel Eğitim Durumu



Kaynak: Sayıştay Başkanlığı 2019 Yılı Faaliyet Raporundan alınmıştır.

Denetçi ve savcılarının en az dört yıllık fakülte veya yüksekokul mezunu oldukları dikkate alındığında lise ve ortaokul mezunlarının idarenin asıl faaliyet alanıyla ilgili olmadığı sonucu çıkartılabilir. Esasında meslek mensubu olarak kabul edilenler de başkan, başkan yardımcıları (daire başkanı olarak kabul edilirler), daire başkanları, başdenetçiler, uzman denetçiler, denetçiler ve denetçi yardımcılarında oluşmaktadır. Bunların dışındaki idari, sağlık, yardımcı ve teknik hizmetler konusunda personel istihdamında farklı usuller benimsenmiştir. Daha önceki yıllara ait faaliyet raporları incelendiğinde yeni alınan personelin dışında mevcut personelden yüksek lisans ve doktora yapanların olduğu anlaşılmaktadır. Ayrıca yıllar itibarıyla idarede çalışan lise ve ortaokul mezun sayısında kayda değer bir artış söz konusudur.

### 3.3.3.5. İdari Yapının Beklentilerle Uyumunun Değerlendirilmesi

Orta vadeli programda Sayıştay'a yönelik doğrudan ya da dolaylı olarak herhangi bir sorumluluğun yüklenmediği tespit edilmiştir. Ancak görev ve sorumluluk alanının sadece kendine özel olması ve bu çerçevede kamusal mali işlemlerin büyük kısmının nihai itibarla idareyle muhatap kılınması, programda etkinlik, verimlilik, denetim ve kontrol vurgularının kısmen de olsa yer alması idarenin varlığını politika belgesinde muhtelif vesilelerle göstermektedir.

İdarenin kalkınma planı dönemi boyunca belirlenen amaçlardan doğrudan veya dolaylı olarak yerine getirmesi gereken hususlar bulunmaktadır. Yukarıda değinildiği gibi idarenin yapısı ve iş alanı gereği buradaki kapsam oldukça geniş tutulabilir. Örneğin sosyal güvenlik konusunda kurumlar arası işbirliğinin denetim ekseninde güçlendirilmesi amacı dolaylı olarak Sayıştay ve ilgili kamu kurumunu işaret eder. Bu durumun diğer tüm kamusal sektörler için geçerli olduğu söylenebilir. Bu bağlamda her ne kadar doğrudan idarenin görev alanına yönelik bir ifade söz konusu olmasa da diğer idarelere yönelik beklentiler ve yüklenilen görevler nedeniyle değişen koşullara uyum sağlaması önem taşıyan bir faktördür. Diğer taraftan idarenin yüksek yargı işlevi nedeniyle yargısal bağımsızlık konusunda ele alınan ve hukuk devleti ilkesi kapsamında meydana gelen gelişmelerden etkilenmesi veya yol gösterici rolünün ön plana çıkması kalkınma planı kapsamında ele alınabilecek diğer husustur.

Kalkınma planı kapsamında idarenin işlevine ve beklentilere uygun düşen hedefler arasında yürütme organının hesap verilebilir kılınması yer almaktadır. Buna göre yürütme organının şeffaf ve hesap verilebilirliğinin güçlendirilmesi hedefleri ile idarenin diğer kurumsal belgelerinde vurguladığı amaç ve hedefler arasında güçlü bir ilişkinin olduğu görülmektedir. Zira bu konudaki vurguların aynı şekilde olduğu dikkat çekmektedir. Hesap verilebilirliğin güçlendirilmesi için idarenin kendine görev edindiği ve plan kapsamında bulundurululan mevzuat değişikliklerinin gündeme getirilmesi plan süresince idarenin tecrübelerinden faydalanılacağını ve bu anlamda idari iş yükünün artacağı şeklinde değerlendirilebilir.

İletişim stratejisinde iki yönlü bir paydaş değerlendirmesinin sağlanmasını hedefleyen idarenin bu amacına uygun olarak yapmayı planladığı hususlar çerçevesinde kalkınma planında yer alan şeffaflık ve hesap verilebilirlik konularının iyi yönetim tabanlı ele alınması konunun daha önce ele alınış yöntemiyle uygun görülmektedir. Zira idare tüm politika belgelerinde olduğu gibi yasal mevzuatlar itibarıyla da şeffaflık ve hesap verilebilirlik beklentilerini karşılamak üzere hareket etmekte, bu ilkelerin iyi yönetişimin belirleyici unsurları olması nedeniyle de iki yönlü bir iletişim mekanizmasını gerektirmektedir. Dolayısıyla idarenin yukarıdaki iki idareden farklı olarak bu amaç çerçevesinde iletişim stratejisi oluşturması beklentilere uyum bakımından önem taşımaktadır. İdarenin bu girişimiyle esasen kendine misyon

edindiği bir diğer husus olan ve sıklıkla vurgulanan “kamu idarelerine rehber olma” hususu beklentilerle uyumlu bir girişim olarak değerlendirilebilir.

İdarenin değerlendirilmesi dolayısıyla yukarıda değerilen performans denetim konusu kalkınma planında yer alan ve idareye gelecek beklentiler konusunda görev yükleyen bir diğer başlıktır. Performans denetiminin ana unsurları olan verimlilik, etkinlik ve ekonomiklik vurgusu idare tarafından yayımlanan belgelerde olduğu gibi burada da tekrar edilmektedir<sup>190</sup>. Performans denetimi doğrultusunda Performans Denetim Rehberinin güncellenmesi gerektiği ifade edilmektedir. Son olarak 2014 yılındaki haliyle uygulamada bulunan rehberin ikincil mevzuata uygun olarak güncellenmesi gerekliliği ileri sürölmektedir. Ancak planda performans denetiminin önemine yapılan gönderme ile uygulama arasında doğrusal bir ilişki bulunmamaktadır. Zira performans denetiminin yapılamamasının hukuki açıdan karşılıksız kalması<sup>191</sup>, performans denetimi için gerekli bilgi ve doküman sunumunun ilgili idare veya kurum tarafından sunulması halinde mümkün olabilmesi ve Sayıştay bu konuda emredici/zorlayıcı bir konumda bulunmaması böyle bir sonucu doğurmaktadır<sup>192</sup>. Dolayısıyla yukarıdaki tabloda da ortaya konulduğu üzere performans denetiminin sağlanması amacıyla mezkur rehberin güncellenmesinin yanında başka önlemlerin alınması da yarar sağlayacaktır. Buradaki önem taşıdığı düşünölen bir başka husus performans denetimi ile yapılan mali mevzuat değişikliklerinin arasında organik bir bağ kurulmasının güçlüğüdür. Nitekim mevcut yasal düzenlemelerle güçlendirilmeden önce 1996 yılında idarenin kanuni değişiklikle performans denetim yetkisini almasına rağmen gelişme konusunda sınırlılık ortadadır.

<sup>190</sup> Plan dönemi boyunca kapsayıcılık, katılımcılık ve insan odaklılık ilkelerinin yanında hesap verilebilirlik, şeffaflık ve verimlilik ilkelerinin tüm plan amaçları için temel ilkeler olarak kabul edilmesi vurgulanmaktadır. Nitekim tüm amaçların içinde bir vesileyle bu ilkelere değinilmesi de bu vurguyu güçlendirmektedir.

<sup>191</sup> Sayıştay Kanununun 7. maddesi performans denetimlerinin herhangi bir mali ve hukuki sorumluluk doğurmayacağını hüküm altına almaktadır.

<sup>192</sup> Performans Denetim Rehberi ile idare hedeflerinin ölçülebilir olması zorunluluğunu getirmektedir. Ölçülebilir olmadığı durumlarda ise hedeflerin performans göstergelerine yer vermesi ve böylece ölçülebilir duruma sokulmaları gerekmektedir. Anılan zorunluluğa rağmen denetimler sırasında performans göstergelerinin “eğer varsa” ölçülebilirlik kriterine göre değerlendirilmeleri esas kabul edilir.

### 3.3.3.6. Denetim Bulgularının Değerlendirilmesi

6085 sayılı Sayıştay Kanununun 79. maddesi ve 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununun 69. maddesi ile idarenin denetlenmesi düzenlenmiştir. Buna göre idare Türkiye Büyük Millet Meclisi tarafından denetlenmektedir. Diğer bir deyişle diğer kamu kurumlarını Meclis adına denetleyen idarenin kendisi ise doğrudan Meclis tarafından denetlenmektedir. Bu süreçte Meclis Başkanlık Divanı tarafından oluşturulacak komisyon aracılığıyla sadece hesaplar ve bunlarla ilişkili belgelerin denetlenmesi yoluyla gerçekleştirilir.

İdarenin görev ve sorumluluk alanının özgün bir nitelik arz etmesi ve ancak merkezi yönetim bütçe hükümlerine göre herhangi bir genel bütçeli idareden farksız olması denetlenmesi konusunda önemli bir sorun meydana getirmektedir. Öncelikle Sayıştay başlıklı Anayasanın 160. maddesinin birinci fıkrasına göre görev alanının içinde merkezi yönetim bütçesi kapsamındaki kamu idareleri de yer almaktadır. İdarenin genel bütçeli idareler listesinde (I sayılı cetvel) yer alması dolayısıyla kendini denetlemesi ise bağımsız dış denetimin güvenilirliğine uygun düşmeyecektir. Ancak burada idare kendisi adına değil Türkiye Büyük Millet Meclisi adına bir denetim gerçekleştirmektedir. Meclise anayasal düzeyde Sayıştay'ı denetleyebileceği yetkisinin verilmemiş olması ve mezkur maddede böyle bir düzenlemeye gitmemiş olması dolayısıyla Meclisin bir denetim organı olarak idarenin hesaplarını denetlemesi söz konusu olamaz. Burada sayılan nedenlere uygun olarak Anayasa Mahkemesi (28/2/2013 tarihli ve E.: 2011/21 K.: 2013/36 sayılı) verdiği kararla Sayıştay Kanununun 79. maddesini iptal etmiştir. Madde iptalinin yanında aynı hükmü içeren 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununun 69. maddesi varlığını aynen devam ettirmektedir. Bu maddenin varlığının sürdürülmesinde esas neden olarak her ne kadar Sayıştay'ın genel bütçeli idareler arasında yer alsa da kendine özgü durumunun dikkate alınmasını gerektirmesinden kaynaklandığı söylenebilir. Örneğin Türkiye Büyük Millet Meclisi de genel bütçe kapsamında olmakla birlikte bir kamu idaresi olmadığı yönünde bazı hukuki düşünceler söz konusudur<sup>193</sup>. Dolayısıyla

<sup>193</sup>2919 sayılı Türkiye Büyük Millet Meclisi Genel Sekreterliği Teşkilat Kanunundaki bazı maddelerin iptali nedeniyle açılan davada bazı Anayasa Mahkemesi yargıçlarının Sayıştay'ın ve Türkiye Büyük Millet Meclisinin genel bütçeli idareler arasında sayılmasına rağmen bunların kamu idaresi olarak sayılamayacağı ifade edilmektedir (10/11/2009 tarihli ve E.: 2007/12 K.: 2009/153).

bunların diğ er idarelerden ve kurumlardan farklı olarak b t  e sürecinde ayrıcalıklı konumda bulundurulmaları sistemin i leyi inin aksamaması bakımından önem taşır. Zira mezkur dava isteminde Sayıştay’ın denetlenmesinde Sayıştay Genel Kurulunca denetim ekibinin belirlenmesi gerektiği ileri sürülerek bağımsız denetimin teminat altına alınacağı gibi bir algı söz konusu olduğu görülmüştür. Ancak böyle bir durum i  denetimden öteye gidemeyecektir. Bu bakımdan çözümün daha gerçekçi ve yasal süreçlerin engellemeyece i şekilde ortaya konulması gerekmektedir.

Yukarıda anılan hususlar çerçevesinde idarenin Meclis tarafından oluşturulan komisyon tarafından denetlenmesine devam edilmektedir. Yapılan denetim sonuçlarının kamuoyuyla paylaşılması hususuna ilişkin gerekli hassasiyetinin gösterilmemesi idarenin hesap verilebilirlik, mali saydamlık gibi temel ilkelere uymadığını göstermektedir. Özellikle raporlama ve bu raporların kamuoyuyla paylaşılması konusunda rehber konumunda bulunan idarenin kendi dış denetim raporlarını yayımlaması konusunda kanuni bir engel bulunmamaktadır. Ancak denetim sonuçlarıyla ilgili sınırlı bilginin Plan ve B t  e Komisyonunda yapılan b t  e sunuş konuşma metinlerinde yer aldığı görülmektedir.

Düzenlilik ve performans denetimlerinde belirlenen kapsamdan daha sınırlı olarak sadece hesapların incelenmesi şeklinde yapılan Meclis komisyon denetim sonuçlarına göre kesin hesap cetvellerinde gösterilen rakamların doğru ve denk olduğu,  denek üstü harcama yapılmadığı ve mali faaliyetlerin ilgili mevzuatlara uygun olduğu sonucuna varıldığı görülmektedir<sup>194</sup>.

---

<sup>194</sup> Buradaki sonuçların aynısı hem (2020 bütçesi için) 2021 bütçe sunuş konuşmasında hem de (2019 bütçesi için) 2020 bütçe sunuş konuşmasında dile getirilmiştir (T.C. Sayıştay Başkanlığı, 2020i).

## SONUÇ

Türkiye’deki bütçeleme sürecinin temel yapısı, içinde barındırdığı kurumsal düzenlemelerle birlikte incelendiğinde tarihten gelen tecrübelerden faydalandığı görülmektedir. Yasal olarak düzenlenen veya yasal bir altyapısı olmaksızın başvurulmuş uygulamalar Cumhuriyet ilanından önceki dönemlerde olduğu gibi sonrasında da varlıklarını korumuşlardır. Mevcut uygulamaların yanında sonradan ortaya çıkan olağandışı durumlarda da üst hukuk normlarının esnetilmesi ile çözüm üretilmeye çalışılması da benzer tarihsel süreç içinde gözlemlenen bir yöntem olarak dikkat çekmiştir. Bu bağlamda bütçeleme sürecinin hem kurumsal hem de ilkesel olarak Cumhuriyet öncesi dönemden miras alındığını ifade etmek mümkündür. Tarihsel mirasla birlikte diğer devlet uygulamalarının da etkili olduğu dikkate alındığında bu ülkelerin de incelenmesi önem taşıyan bir husus olmuştur.

Bütçe ilkeleri konusunda iyi uygulamalara sahip ülkeler incelendiğinde dikkat çeken ilk husus ilkelerin çeşitli kanunlarda açık bir şekilde tanımlanmasıdır. Ayrıca bu ilkelerin statik ilkeler olarak değil, değişen şartlara ve imkanlara göre sürekli olarak iyileştirilebilecek dinamik ilkeler olarak değerlendirilmeleri dikkat çekmektedir. İlkelerin etkin uygulanması için yasama ve yürütme organları arasındaki ilişkilerin açık olarak tanımlanması ve bütçeleme sürecinde yürütmeden veya hem yürütmeden hem de yasamadan bağımsız kamu veya özel kurumların dahilinin sağlanmaya çalışılması da örnek ülke olarak gösterilmelerinde etkili olmuştur. Ancak bu tür kurumlara sağlanan yetkilerin iyi tanımlanmış olması, yasal veya anayasal dayanaklarının olması kadar bunların aşırı yetkilendirilmemiş olması da önem taşımaktadır. Zira aşırı yetkilendirmenin söz konusu olduğu durumlarda bazı bütçe ilkelerinde etkinlik düzeyi artarken bazılarında da azalmaktadır.

Bütçe ilkelerinin ülkeler tarafından benimsenmesi uzun bir zaman dilimi içerisinde gerçekleşmiştir. Ancak istisnai uygulamalar olmakla birlikte birçok modern ilkenin ülkeler tarafından uygulanması 21. yüzyılın başlarına denk gelmektedir. Bu bakımdan yüzyılın başı ülkeler için mali dönüşüm ve reform dönemi olarak kabul edilebilir. Mali ve ekonomik krizlerin yaşanması, siyasi değişimlerin ortaya çıkması ve geçmiş dönem uygulamalarından beklenen faydaların sağlanamaması bu gelişmelerin ortaya çıkmasında etkili olduğu ileri sürülebilir. İyi uygulamaların

yayılmasında diğer ülkelerce elde edilen olumlu sonuçlar, uluslararası mali kurum ve kuruluşlarca yapılan tavsiyeler, mali birliklerin uyum süreci gibi gelişmeler etkili olmuştur.

İncelenen ülkelerin tamamında bir bütçe ilkesinin esnetilmesi veya uygulamasının kaldırılmasıyla ilgili hükümler genel olarak yürütme organının yasal sınırlamalar dışına çıkarak rahat hareket etmesini temin etmek üzere kurulu olduğu görülmektedir. Nitekim bu yönde bir yetki tüm harcamacı birimlere sağlanamayacaksa da en azından yürütmenin başında bulunan kurul veya kişiye böyle bir yetki verilmeye çalışılmaktadır. Bazı durumlarda böylesine bir alanın yasama organına da sağlandığı görülmektedir. Ancak bu tür uygulamaların dahi bütünüyle sınırsız olduğu söylenemez. Zira aksi bir durumda bütçe kurumunun anlamı kalmamış olacaktır.

Türkiye’de merkezi yönetim bütçeleme süreci ile ilgili olarak yapılan çalışmalar anket, veri veya belge incelemek şeklinde yapılmıştır. Ancak veri ve belge incelemek suretiyle yapılan çalışma sayısının azlığı ve yapılan çalışmalarda bazı verilere ulaşılamamış olması, kurumsal sürecin veya bazı belgelerin dikkate alınmaması gibi eksiklerin olduğu dikkat çekmektedir. Diğer çalışmalarında literatürde kullanılagelen endeks, anket ve verilerin ilgili olduğu az sayıda ve ölçülebilir olan bütçe ilkeleri kapsamında olduğu dikkat çeken bir diğer husustur. Bu çalışmada ise çok sayıda belge ve veri dikkate alınarak bütçe ilkelerinin büyük kısmı ele alınmıştır. Ulaşılabilir olan veri ve belgelerden eksik olanları veya belge var olmakla birlikte belge içinde yer almayan bazı hususlar görüşmelerle veya yazılı taleplerle elde edilmeye çalışılmıştır.

Çalışmanın temel tezi, merkezi yönetim Türk bütçe sisteminde bütçe ilkelerinden bazılarının yasal ve hatta anayasal seviyede güvence altına alındığı görülmekle birlikte uygulamada bunlara bağlı kalınmadığı ve bu bağlamda sistemsal sorun olarak görülen asıl hususun ilkesel bir sorun olduğu yönündedir. Bunun nedenleri arasında da hem yürütme organının hem de ve özellikle yasama organının bütçe konusuna atfettiği önemin sınırlı olmasından kaynaklandığı düşünülmektedir. Nitekim bütçe sisteminin değiştirilmesi ile mali durumun iyileştirilmesi amaçlanmış olsa da bütçenin ruhunu yansıtan ilkelerin benimsenmiş olması ve bunlara bağlı kalınması sistemi anlamlı kılacaktır. Çalışmada bu tezi test etmek üzere nitel analiz



yapılmış ve bu kapsamda elde edilen sonuçlarla birlikte somut öneriler getirilmeye çalışılmıştır.

Merkezi yönetim bütçeleme sürecini düzenleyen hem anayasal hem de yasal dayanaklarda belirli bütçe ilkelerine göndermede ya da atıfta bulunulmakla birlikte hazırlanıp ilan edilen yönetmelik ve rehber gibi dokümanlarda da bu ilkelere yönelik ifadeler yer almaktadır. Bazı ilkeler arasında bir çatışma söz konusu olsa da kanun koyucunun optimal bir yetki ve görev dağılımını amaçladığı görülmektedir. Ancak burada önemli olan ve uygulamada dikkate alınmayan yetki ve görev alanlarının sınırları dışına çıkmamaktır. Bu bağlamda yürütmenin yasama tarafından ödenek sınırlandırması dışına çıkması, yasama üyelerinin mali disipline zarar verecek değişiklik yapması veya tümüyle sürece kayıtsız kalması söz konusu olabilmektedir.

Muhtelif kanunlarla mali kanun hükümlerinin esnetilebileceğine ve dikkate alınmayabileceğine yönelik çok sayıda örnek olmasının yanında mali kanunun bütçe kanunu içindeki hükümlerle getirilen sınırlamaların genişletilebileceği görülmektedir. Bunda özellikle farklı bütçe ilkelerinin esnetilmesine yol açan yedek ödenek uygulamasının etkili olduğu ifade edilebilir. Yedek ödenekten merkezi yönetim bütçesine aktarılabilecek tutarın belli bir oranda sınırlandırılmış olmasına rağmen incelenen yıllar itibarıyla buna uyulduğu söylenemez. Özellikle yedek ödeneğin kurum içi ve kurum dışı aktarma mekanizmaları kullanılarak yasama organı tarafından onaylandığından farklı şekilde sonuçlandığı görülmektedir. Bu bakımdan mali kanunun iç dinamikleri arasında yürütme lehine sonuçlar doğuran araçların olduğu söylenebilir.

Örtülü ödenek için ayrılan tutarın sembolik bir miktar olmasından dolayı yedek ödenek kullanılarak bu ödenekten harcama yapılmaktadır. Esasında yedek ödenek ile örtülü ödeneğin kullanım yeri ve yöntemi farklı olmasına rağmen idare içinde kullanılan yedek ödeneğin önemli bir oranı örtülü ödeneğe dönüştürülmektedir. Örtülü ödenek için 1.000 TL tutarında bir ödenek yerine yaklaşık bir tahminde bulunmak gerekmektedir. Zira böyle bir tutar en başından ödenek yetersizliği durumunu ortaya koyarak örtülü ödeneğin yedek ödenek veya özel ödenekle karşılanacağını beyan etmek anlamına gelmektedir. İki ödenek arasındaki ilişki ikisinin de tek bir idarenin tasarrufu altında olmasını gerektirmiştir.

Kamu idarelerine tahsis edilen ödenek ile gerçekleşen bütçe gideri arasındaki farkın meydana gelmesi ödenek kullanımıyla ilgili diğer bir husustur. İdarelerin yaptıkları ödenek üstü gidere ve iptal edilen ödeneğe ilişkin sorumluluk almamaları ve buna yönelik izahat yapmamaları sadece kanuni düzenleme ile mali alanda iyileşmenin sağlanamayacağını göstermektedir. Özellikle 2006 yılından itibaren çok sayıda raporun Sayıştay tarafından hazırlanmasına başlanmış ve böylelikle kamu kaynağını elde eden ve kullanan görevlilere rehber olacağı ifade edilmiş olmasına rağmen bu konuda anlamlı bir gelişmenin olmadığı sonucuna varılabilir.

Kesin hesapların Meclis tarafından eksik değerlendirilmesi başlangıç ödeneği ile gider arasındaki farkın sorgulanmasını arka plana itmektedir. Bütçe ve kesin hesabın onaylanması aşamaları arasında çok kısa zaman farkının olmasına rağmen kesin hesap oylamasına katılımın düşük olması ve görüşmelerde konu üzerinde fazla görüş dile getirilmemesi de bunu desteklemektedir. Bu sebeple harcamacı idarelerde üst yöneticilerin yasama organına karşı sorumlu olmamaları mali raporlarda meydana gelen sapmanın izah edilmesini teşvik etmemektedir. Aynı durum yürütme organı tarafından isabetle tahmin edilmiş bir bütçenin meydana gelmesini engellemektedir. Dolayısıyla bazı bütçe ilkelerinin birbirleriyle çatışmasına rağmen birçoğunun birbirini destekler nitelikte olduğu ve birine riayet edilmemesi durumunda diğerlerine uygun davranmanın da güçleştiği sonucuna varılmaktadır.

2006 yılından itibaren Sayıştay tarafından hazırlanan rapor sayısının artması bu raporların yasama organınca değerlendirilmeden önce kurulacak bir ihtisas komisyonu tarafından görüşülmesi yasama organının süreçteki etkinliğini arttıracaklarını gündeme getirmiştir. Ancak böyle bir komisyonun kurulmasına karar verilmişse de henüz bir gelişme kaydedilmemiştir. Nitekim daha eski tarihlerde bütçe ve kesin hesapların görüşülmesinde aktif rol oynaması planlanan bazı alt komisyonların kurulması da gündeme gelmiş ve birçok Meclis görüşmesinde dile getirilmiş olmasına rağmen somut bir adım atılmamıştır.

5018 sayılı kanundan önce mali alanda iyileştirme faaliyetlerinin başladığı görülmektedir. Bütçe dışı fonların kaldırılmasının büyük ölçüde tamamlandığı süreçten sonra yürürlüğe giren 5018 sayılı kanun kalan bütçe dışı fonları tasfiye edeceğini ifade etmiş olmasına rağmen mevcut fonların tamamı varlığını korumuştur. 1980'li yılların sonunda fonlar yasama denetim ve onayına alınmak istenmişse de

Anayasa Mahkemesinin iptal kararı ile düzenleme kaldırılmıştır. Fonlarla ilgili kanun hükümlerinin aceleye getirilmiş olması nedeniyle ortaya çıkan çok sayıdaki eksiklik böyle bir kararın verilmesinde etkili olmuşsa da daha sonra mevcut eksikliklerin giderilerek tekrar bir düzenlemenin yapılmadığı görülmüştür. Burada yasama ve yürütme organları arasında partiler üzerinden kurulan bağın etkili olduğu söylenebilir.

Yapılan anayasa değişikliği sonrasında bütçenin Meclis tarafından onaylanmaması durumuna karşı bütçenin uygulamasına devam etmesine imkan veren düzenlemeler getirilmiştir. Bu değişiklik ile yürütmenin işlemesine devam etmesi garanti altına alınmış ancak bütçe hakkının esnetilmesine yol açmıştır. Yürütme aygıtının sürdürülmesinin temin edilmiş olmasının yanında yürütme tarafından hazırlanan bir bütçenin Bütçe Komisyonunda tamamen değiştirilmesini engelleyen bir düzenleme bulunmamaktadır. Cumhurbaşkanının ve Meclis çoğunluğunun farklı siyasi partilerden olması durumu ortaya çıktığında önemli bir bütçe hakkı çarpıklığı söz konusu olabilecektir. Anayasa değişikliğinden önceki durumda Meclis çoğunluğunu ele geçiremeyen ancak iktidar olan partinin Komisyonunda çoğunluk olması mümkündür.

Olağanüstü durumlarda kullanılmak üzere yedek ödenekten veya ek bütçeden faydalanılabilir. Ancak bütçe kanununu çıkarma gücüne sahip Meclis çoğunluğunu elinde bulunduran yürütme organları ek bütçe yapmak yerine kanunen yasak ve yaptırıma bağlı olan ödenek üstü harcama yapmayı tercih etmektedir. Böyle bir yöntem kanunda var olan ancak kullanılmayan bir uygulama yerine kanunen yasaklanan ancak kullanılan bir uygulamanın tercih edilmesi durumunun ortaya çıkmasına neden olmaktadır. Nihayetinde tamamlayıcı ödeneğin kullanılmış olmasıyla birlikte bu ödeneğin oluşturulmasında kullanılan yöntemlerin kendisi de birçok bütçe ilkesinin ihlal edilmesi sonucunu doğurmuştur.

Bütçenin onaylanmasında iktidar grubu olan partilerin katılım oranının daha yüksek olduğu görülmektedir. İktidar olmamakla birlikte ittifak halinde Meclise girmiş partilerin benzer tutum göstermeleri ve oylamaya katılım düzeyinin artması bütçe hakkının daha ziyade iktidar olmayan parti grupları tarafından esnetildiği sonucunu ortaya koymaktadır. Zira oylamaya katılmamak bütçe kanun teklifini ret etmek anlamına gelmemektedir. Geçici bütçenin onaylanması gerektiği durumlarda ise iktidar grubu dahil tüm partiler daha az ilgi göstermişlerdir. Bütçe görüşmelerinde

genel anlamda dikkat çeken bütçenin temel ilkelerinin önemine yapılan vurgunun ve uygulamadaki bazı sorunların tüm siyasi partiler tarafından dile getirilmesidir. Ancak geçmiş yıllardan itibaren dile getirilen bu sorunlar çözümsüz bırakıldığı gibi Meclisin süreçteki etkinliğinin de sınırlı kaldığı görülmektedir.

Mecliste bütçeleme sürecinin ele alınmasının sınırlı olmasının altında yatan nedenler arasında zaman faktörü yer aldığı ifade edilse de mevcut sürenin dahi tam anlamıyla kullanılmadığı görülmüştür. Bu husus en başından birçok bütçe ilkesinin fiilen dikkate alınmasının önemini sorgulatmaktadır. Nitekim bütçeyle yakından ilişkili olan kalkınma planının da kanunen tanınan süreden çok daha kısa bir sürede görüşülüp oylandığı ve bu oylamaya Meclis üye sayısının yaklaşık yarısının katıldığı görülmektedir. Meclisin teşekkülünde etkili olan seçim sürecinde oy kullanmayan seçmen sayısındaki artış da bu kapsamda değerlendirildiğinde hem vekil hem asil anlamda bütçenin sahiplenilmesinin aksadığı sonucuna varılabilir. İttifak ile Meclise giren ancak grup oluşturamayan parti üyelerinin veya bağımsızların Plan ve Bütçe Komisyonunda temsil edilmemeleri asil-vekil arasındaki ilişkinin zayıflamasına yol açacaktır.

Meclisin yapısı ve üyelerinin tutumunun bütçe ilkeleri ile olan ilişkisinin dışında doğrudan yürütmenin iç uygulamaları da bu ilkeler üzerinde etkili olmaktadır. Bu doğrultuda ortaya çıkan sonuçlara kanuni düzenlemelerin olmaması değil bu düzenlemelere bütçe ilkeleri kapsamında bağlı kalınmaması neden olmaktadır. Dolayısıyla sistem değişikliği veya farklı sınıflandırma türleri ile uygulama sonuçlarının iyileştirilmesi sınırlı kalmaktadır.

Bütçeleme sürecinin bütünü dikkate alındığında görev ve yetki kapsamında en önemli üç kurumun Hazine ve Maliye Bakanlığı, Strateji ve Bütçe Başkanlığı ile Sayıştay Başkanlığı'ndan oluştuğu ifade edilebilir. Üç idare bütçeleme süreci itibariyle birbirleriyle yakından işbirliği içindedir. Müşterek veya ilişkili görev ve yetkileri doğrultusunda bu idarelerin koordineli ve uyumlu çalışması bu sürecinin sağlıklı ilerleyişi için önem taşımaktadır. Politika beyan belgelerinde bazı bütçe ilkelerinin önemine vurgu yapılarak bu konuda uygulayıcı konumdaki idarelere sorumluluklar yüklenmiştir.

Bütçeleme sürecinde yer alan idarelerin görev alanlarıyla ve uygulamaları itibariyle diğer idarelere rehber olmaları gereken hususlarda eksiklikler tespit

edilmiştir. Çapraz incelendiğinde ise herhangi bir sorun tespit edilmeyen idarelerin ise diğer harcamacı birimlerin uygulamalarında olumsuz bulguların ortaya çıkmasında etkili oldukları görülmektedir. Genel itibarla ele alındığında denetim işlevini yerine getiren idarenin kanunda tanımlanan görevleri yerine getirmedeki niteliksel ve niceliksel yeterliliğinin ve ayrıca hazırlanan dokümanların içerik boyutu konusunda nispeten ön planda yer alabileceği sonuna varılmıştır. Yasama organının da bu kıyaslamaya dahil edilmesi sonucu değiştirmemektedir.

Çalışmada ele alınan hususlar ve varılan sonuçlar dikkate alındığında (1) *komisyonlara yönelik düzenlemeler*, (2) *bütçe ödenekleriyle ilgili sınırlamalar*, (3) *bütçe ilkelerinin kapsamlılığı ve yasal güvenceleri*, (4) *siyasal etkinlik ve sorumluluk* ile *doküman düzenin iyileştirilmesi* gibi temel başlıklarda bazı önerilerin getirilebileceği sonucuna varılmıştır. Aşağıda bu öneriler temel hatlarıyla ortaya konulmaya çalışılmaktadır.

*Bütçenin teknik yapısının incelenmesi bağımsız bir komisyonun kurulmasını gerektirmektedir.* Ancak bu komisyon bütçe ve kesin hesapları analiz eden iki alt komisyondan oluşmalıdır. Bu komisyonların mali ve kurumsal bağımsızlıkları kanuni güvenceye alınmalıdır. Komisyonlara atananların görev süreleri dolmadan, bir suça karışmadan veya kendi istekleri dışında görevden alınmaları yasaklanmalıdır. Görevlilerin görev süresi bir dönem ile sınırlandırılmalıdır.

*Siyasi partilerin seçim beyannamelerinin mali analizinin ve sonuçlarının seçimlerden belli bir süre önce kamuoyuyla paylaşılması sağlanmalıdır.* Bu görev bütçenin teknik yapısını inceleyen bütçe alt komisyonuna bırakılabilir. Bütçe ve kesin hesap alt komisyonları tevdi edilen tüm görevlerini dikkate alarak yıllık çalışma programlarını hazırlayarak Meclise sunmalıdır. İktüzük hükümlerinde yapılacak değişikliklerle Meclisin gerek görmesi halinde yıllık programa, komisyonların iş yükü ve sahip oldukları kaynaklar göz önünde bulundurularak ilave görevler verilebilir. Ancak Meclis yıllık programda yer alan bir işin çıkarılmasını talep edemeyecektir. Komisyonlar tarafından kamu kurum ve kuruluşlarından istenen her türlü bilgi ve belgenin özel kanun hükümleri saklı kalmak kaydıyla sunulması sağlanmalıdır.

*Mecliste yapılan bütçe ve kesin hesapların görüşülmesi süreci birbirinden ayrılmalıdır.* Bütçe komisyonuna havale edilecek bütçe ve kesin hesapların öncelikle teknik analizinin yapılması için alt komisyon tarafından incelenmesi sağlanmalıdır.

Bütçe komisyonunda tam temsilin sağlanması için grup olamayan bağımsız veya siyasi parti milletvekilleri sayısı dikkate alınarak dağılım yapılmalıdır.

*Mali sorumluluk düzeyinin belirlenmesinde sadece mali yıl dikkate alınmamalıdır.* Mali yıl içinde tahminlerde önemli sapmaların meydana gelmesi durumunda Meclis ve kamuoyu bilgilendirilmeli ve gerekirse yılsonu gerçekleşme tahmini konusunda revizyonlar yapılarak gerekçeleri ile birlikte Meclisin bilgisine sunulmalıdır. Tahmindeki sapmalar dolayısıyla yapılan revizyonların mümkünse uygulamaya geçmeden veya acil bir surum söz konusu ise de uygulamaya geçtikten sonra en yakın zamanda Meclisin onayına sunulmalıdır. Çok yıllık tahminlerde meydana gelen sapmanın söz konusu olduğu durumlarda da bütçe görüşmelerinden Meclisin sapmanın nedenleri konusunda bilgilendirilmesi sağlanmalıdır.

Çok yıllık anlayışa uygun ve takip eden iki yıla ilişkin olarak yapılan tahminlerin doğru yapılmasına özen gösterilmeli ve bu tahminlerin hangi faktörler göz önünde bulundurularak yapıldığı kamuoyuyla paylaşılmalıdır.

*Çok yıllık tahminlerin sabit bir tutar olarak değil aralıklı olarak belirlenmesi usulüne geçilmelidir.* Böylelikle her yıl sapma meydana gelen çok yıllık tahminlerin önceden tahmin edilen aralıklar içinde kalması, mevcut yöntemle kıyasla daha olası olacaktır. Belirlenen aralıkların güncellenmesi durumunda meydana gelecek yüksek sapmaların nedenleri kamuoyuyla paylaşılmalıdır.

*Ödenek üstü gider miktarı kadar ödenek kısıntısı yapılmalıdır.* Herhangi bir sebeple ödenek üstü gider gerçekleşmekte ve bu tamamlayıcı ödenek adı altında kesin hesapla onaylanmaktadır. Ancak bu onaylama belli bir gecikme ile yapılmakta, hatta Meclis yapısı değiştikten sonraki döneme sarkabilmektedir. Bu bakımdan ödenek üstü giderin gerçekleşmesi durumunda gelecek dönem için aşılın miktar veya bu miktarın belli bir oranı kadar ödenek kısıntısı yapılmalıdır.

Ayrıca ödenek üstü giderin yapıldığı idarenin en üst yöneticisinin bunun gerekçesini açıklaması yasal bir zorunluluk altına alınmalıdır. Belirtilen gerekçenin Meclis tarafından yetersiz görülmesi veya aynı gerekçelerle ödenek üstü giderin sürekli olarak yapılması durumuna karşı yaptırım mekanizmalarının oluşturulması gerekmektedir.

*İdarelerin ödenekleri savurgan bir şekilde kullanmalarının önüne geçecek düzenlemeler hayata geçirilmelidir. İdareler kendilerine tahsis edilen ödenekleri kazanılmış bir hak ve harcanması gereken bir para olarak değerlendirmemelidir.*

*Bütçe ilkeleri açık ve somut olarak tanımlanmalı ve kanuni güce dayandırılmalıdır. Bu doğrultuda mali kanunla getirilen düzenleme ve sınırlamaların başka kanuni düzenlemelerle esnetilmesine izin verilmemelidir. Yasal sınırlamalara rağmen bütçe ilkelerinin esnetilmesi durumunda yaptırımın söz konusu olduğu idari sorumlulukla birlikte siyasi sorumluluk da belirlenmelidir.*

*Kamu maliyesiyle ilgili yayımlanan raporlar tek bir çatı altında kamuoyu erişimine açılmalı ve verilerin paylaşımıyla ilgili önceden ilan edilen takvime riayet edilmelidir. Raporların ilgili ek açıklayıcı notlarla ve grafiklerle anlaşılabilirliği artırılmalıdır. Tüm raporların yer alacağı internet sitesi kullanışlı ve basit olmalıdır.*

*Bütçe ve bütçenin ilişkili olduğu belgelerin hazırlanması, oylanması, uygulanması ve denetlenmesi süreci yasal hükümlerle bir düzen içinde yapılandırılmış olsa da başta yasama organı olmak üzere bu süreçte etkin rol oynayan bürokrasinin temel ilkelere bağlı kalmaması merkezi yönetim bütçeleme sürecinin ilkesel ve kurumsal açıdan sorunlu yapısının devam edebileceğini göstermektedir. Bu durum eksik değer atfedilen bütçe ilkelerinin benimsenmemesinin bir sonucu olarak değerlendirilmektedir.*

## KAYNAKÇA

Ahmet Lütü Efendi. (1984). *Vak'aniüvis Ahmet Lütü Efendi Tarihi. Cilt: IX.* Haz. M. Münir Aktepe. Türk Tarih Kurumu Basımevi. İstanbul.

Akbey, F. (2011). *Türkiye’de Bürokrasi ve Teknokrasiinin Kamu Ekonomisi ve Bütçe Eğilimlerinin Analizi: Merkezi Yönetim Eksenli Bir Alan Araştırması.* (Yayımlanmamış Doktora Tezi). İzmir: Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.

Akça, Y. (1996). *Bütçe ve Devlet Muhasebesi.* İstanbul: İstanbul Üniversitesi Basımevi. Yayın No: 4047.

Aksoy, Ş. (1991). *Kamu Maliyesi.* İstanbul: Filiz Kitabevi.

Aksoy, Ş.(1993). *Kamu Bütçesi.* İstanbul: Filiz Kitabevi.

Aktan, C. C. (2002). *Kamu Tercihi Teorisi ve Anayasal Politik İktisat.* Ankara: Siyasal Kitabevi.

Aktan, H. B. (2008). Bütçe Reform Süreci ve Parlamentonun Bu Süreçteki Rolü: Türkiye ve Seçilmiş AB Üyesi Ülke Deneyimleri. *Bütçenin Değişen Rolü. Uluslararası Sempozyum* (ss. 107-118). Afyonkarahisar. 8-9 Ekim 2008.

Yöntem, A. (29.11.2019). 2020 Yılı Bütçesi TBMM Plan ve Bütçe Komisyonunda Kabul Edildi. *Anadolu Ajansı.* aa.com.tr/tr/turkiye/2020-yili-butcesi-tbmm-plan-ve-butce-komisyonunda-kabul-edildi/1659455. (19.06.2020).

Altuğ, F. (1999). *Kamu Bütçesi.* Bursa: Ezgi Kitabevi.

Altun, T. (2019). Mali Kurumlar: Mali Disiplin ve Bütçe Hakkı İlişkisi. *Atatürk Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi.* 33(4): 1045-1063.



Anderson, B. (2008). The Changing Role of Parliament in the Budget Process. *Bütçenin Değişen Rolü. Uluslararası Sempozyum* (ss. 33-48). Afyonkarahisar. 8-9 Ekim 2008.

Anderson, B., Curristine, T. ve Merk, O. (2006). Budgeting in Norway. *OECD Journal on Budgeting*. 6(1): 7-43.

Ataç, E. (1990). Bütçe Sürecinde Karar Verme. *Eskişehir Anadolu Üniversitesi. İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*. 8(1-2): 317-328.

Atatürk, M. K. (1969). *Nutuk. Cilt: II. 1920-1927*. Türk Devrim Tarihi Enstitüsü. İstanbul: Milli Eğitim Basımevi.

Atatürk, M. K. (2006). *Atatürk'ün Söylev ve Demeçleri I-III*. Atatürk Kültür, Dil ve Tarih Yüksek Kurumu. Atatürk Araştırma Merkezi. Divan Yayıncılık.

Atay, E. E. (2014). Hukuk Devleti İlkesi Işığında İdarenin Denetimi ve Kamu Denetçiliği Kurumu. *Ombudsman Akademik*. (1): 1-30.

Atiyas, İ. ve Sayın, Ş. (2000). Devlet Mali ve Performans Saydamlığı. *TESEV Kamu Maliyesinde Saydamlık Raporu*. İstanbul: TESEV Yayınları. Yayın No: 20.

Aydemir Uslu, İ. ve Yılmaz, H. H. (2019). Kanada'da Son Dönemde Maliye Politikalarında Yaşanan Değişim ve Orta Gelir Grubunu Desteklemeye Yönelik Bütçe Politikaları. *Maliye Dergisi*. (176): 255-285.

Aydın, S. ve Çaşkurlu, E. (2013). *Kamu Maliyesi*. Ankara: Gazi Kitabevi.

Bağlı, M. S. (2014). *TBMM'nin Bütçe Hakkı Kullanım Durumu: 5018 Sayılı Kanun Sonrası Bütçe Hakkı Kullanımında Etkinlik Düzeyinin Ölçümü*. (Yayımlanmamış Doktora Tezi). Ankara: Ankara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.

Bahran, G. (2001). *Sayıştay Denetimi Dışındaki Fonlar*. Bilgi Notu. [https://www.sayistay.gov.tr/tr/Upload/95906369/files/bilgi\\_notlari/sayistaydenetimidisifon.pdf](https://www.sayistay.gov.tr/tr/Upload/95906369/files/bilgi_notlari/sayistaydenetimidisifon.pdf). (12.10.2019).

Baimyrzaeva, M. ve Kose, H. O. (2014). The Role of Supreme Audit Institutions in Improving Citizen Participation in Governance. *International Public Management Review*. 15(2): 77-90.

Balls, E. (2019). The Political Economy of Public Spending Reviews: The UK Experience Since 1997. *M-RCBG Associate Working Paper Series*. (113). [hks.harvard.edu/sites/default/files/centers/mrcbg/files/113\\_final\\_V2.pdf](https://hks.harvard.edu/sites/default/files/centers/mrcbg/files/113_final_V2.pdf). (10.01.2020).

Batirel, Ö. F. (1987). *Kamu Bütçesi*. İstanbul: Nihad Sayar Yayın ve Yardım Vakfı. Yayın No. 387-621.

Begg, I. (2015). Fiscal Policy Transparency. *The Oxford Handbook of Economic and Institutional Transparency* (pp. 98-115) Editors Jens Forssbaeck ve Lars Oxelheim. New York: Oxford University Press.

Bektaş, N. B. (2020). *Bütçe Yönetiminde Bütçe Sistemlerinin Rolü ve Türkiye Açısından Değerlendirilmesi*. (Yayımlanmamış Doktora Tezi). Bursa: Bursa Uludağ Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.

Biçer, Ş. ve Şahin, M. (2008). Editoryal Not. *Bütçe Sürecinde Parlamentonun Değişen Rolü. Uluslararası Sempozyum* (ss. 19-34). Afyonkarahisar. 8-9 Ekim 2008.

Blöndal, J. R. (2010). Budgeting in the Philippines. *OECD Journal on Budgeting*. 2010/2: 1-23.

Blöndal, J. R., Bergvall, D., Hawkesworth, I. ve Deighton-Smith, R. (2008). Budgeting in Australia. *OECD Journal on Budgeting*. 8(2): 1-64.

Boesch, H. (2008). Active Parliamentary Scrunity of Use of Public Money: Some European Experiences. *Bütçenin Değişen Rolü. Uluslararası Sempozyum* (ss. 67-86). Afyonkarahisar. 8-9 Ekim 2008.

Boex, L. F. J., Martinez-Vazquez, J. ve McNab, R. M. (2000). Multi-Year Budgeting: A Review of International Practices and Lessons for Developing and Transitional Economies. *Public Budgeting & Finance*. 20(2): 91-112.

Boston, J. ve Chapple, S. (2014). *Child Poverty in New Zealand*. Wellington: Bridget Williams Books.

Bovens, M. (2007). Public Accountability. *The Oxford Handbook of Public Management* (pp. 183-209). Editors Ewan Ferlie, Laurence E. Lynn Jr. ve Christopher Pollitt. New York: Oxford University Press.

Boz, S. S. (2013). Kamu Özel İşbirliği (PPP) Modeli. *İnönü Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*. 4(2): 277-332.

Budget (2020). *Guide to the Budget Process*. [budget.govt.nz/budget/guide/process.htm](http://budget.govt.nz/budget/guide/process.htm). (12.03.2020).

Bulutoğlu, K. (1981). *Kamu Ekonomisine Giriş*. İstanbul: Filiz Kitabevi.

Bulutoğlu, K. (2002). *Kamu Ekonomisine Giriş: Demokraside Devletin Ekonomik Bir Kuramı*. İstanbul: Yapı Kredi Yayınları.

Calmfors, L. (2015). The Swedish Macroeconomic Policy Framework. *The Oxford Handbook of Swedish Politics* (pp. 593-613). Editors Jon Pierre. New York: Oxford University Press.

Coşkun, A. ve Karabeyli, L. (2008). Sayıştay Denetimi Bağlamında Hesap Verme Sorumluluğu. *Bütçenin Değişen Rolü. Uluslararası Sempozyum* (ss. 457-480). Afyonkarahisar. 8-9 Ekim 2008.

Coşar, N. (1995). Cumhuriyet Döneminde Denk Bütçe Politikasına Geçiş. *Atatürk Araştırma Merkezi Dergisi*. 11(31): 239-257.

Coşkun, G. (1978). *Kamu Mali Yönetimi*. Türkiye ve Orta Doğu Amme İdaresi Enstitüsü Yayınları. Yayın No: 171.

Coşkun, G. (1989). *Devlet Bütçesi. Türk Bütçe Sistemi*. Ankara: Turhan Kitabevi.

Coşkun, G. (1991). *Devlet Bütçesi Türk Bütçe Sistemi*. Ankara: Turhan Kitabevi.

Coşkun, G. (1994). *Devlet Bütçesi. Türk Bütçe Sistemi*. Ankara: Turhan Kitabevi.

Çağan, N. (2008). Modern Bütçe Sürecinde Parlamento'nun Rolü. *Bütçe Sürecinde Parlamantonun Değişen Rolü. Uluslararası Sempozyum* (ss. 183-192). Afyonkarahisar. 8-9 Ekim 2008.

Çağlayan, R. (2016). Hukukumuzda Kamu Tüzel Kişiliği Kavramı ve Kısıtları. *Uyuşmazlık Mahkemesi Dergisi*. (7): 373-398.

Çelen, M. (1998). *Kamu Maliyesinde Fon Kavramı ve Türkiye'de Bütçe Dışı Fonlar*. Salih Şanver Anısına Armağan. İstanbul: Marmara Üniversitesi Araştırma Merkezi.

Çildir, M. (2011). İsveç'te Uygulanan Performans Esaslı Bütçeleme Sisteminin Değerlendirilmesi. *Vergi ve Vergi Politikası Üzerine İncelemeler* (ss. 353-362). Editörler Nihat Edizdoğan ve Özhan Çetinkaya. Bursa: Ekin Yayınevi.

Darıcı, H. (2002). Bütçe Niçin Ek Ödenek İster?. *Maliye Dergisi*. (139): 7-15.

Dedeoğlu, E. (2016). Kamu Mali Yönetiminde Neler Oluyor?: Varlık Fonu ve Tamamlayıcı Ödenek. *Türkiye Ekonomi Politikalar Araştırma Vakfı (TEPAV)*. <https://www.tepav.org.tr/upload/files/1473014698->

4.Kamu\_Mali\_Yonetiminde\_Neler\_Oluyor\_Varlik\_Fonu\_Ve\_Tamamlayici\_Odenek.pdf. ( 11.09.2019).

Demirhan, H. (2017). *Etkin Bir Mali Yönetim Aracı Olarak Kamuda Hesap Verme Sorumluluğu ve Kültür İlişkisi: Türkiye Açısından Bir Analiz*. (Yayımlanmamış Doktora Tezi). İzmir: Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.

Dicle, A. (1973). *Kamu Yönetiminde Planlama-Programlama-Bütçeleme Sistemi (PPBS)*. Ankara: Balkan Basımevi.

Department of Budget and Management (2012). *Organizational Performance Indicator Framework: A Guide to Results-Based Budgeting in the Philippines*. [dbm.gov.ph/wp-content/uploads/2012/03/OPIF%20Reference%20Guide.pdf](http://dbm.gov.ph/wp-content/uploads/2012/03/OPIF%20Reference%20Guide.pdf), (13.03.2020).

Department of Budget and Management (2020). *About the DBCC*. [dbm.gov.ph/index.php/dbcc-matters/about-the-dbcc](http://dbm.gov.ph/index.php/dbcc-matters/about-the-dbcc), (13.03.2020).

Devlet Planlama Teşkilatı (2000). *Kamu Mali Yönetiminin Yeniden Yapılandırılması ve Mali Saydamlık Özel İhtisas Komisyonu Raporu*. DPT: 2517. ÖİK: 535. Ankara.

Dikmen, S. (2018). *Yasama Organının Bütçe Gözetim İşlevinin Mali Saydamlık Açısından Ekonometrik Analizi*. (Yayımlanmamış Doktora Tezi). Isparta: Süleyman Demirel Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü ve Afyon Kocatepe Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü (Ortak Doktora Programı).

Dileyici, D. ve Özkıvrak, Ö. (2010). Bütçe Anlayışındaki Değişim Süreci: Denk Bütçe İlkesinin Erozyonu ve Açık Bütçe Politikası. *Hukuk ve İktisat Araştırmaları Dergisi*. 2(2): 1-23.

Dölger, C. (2007). *Türkiye’de Bütçe Saydamlığı ve Bütçe Saydamlığı Algılama Düzeyinin Ölçülmesi*. (Yayınlanmamış Doktora Tezi). Eskişehir: Anadolu Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.

Edizdoğın, N. (1991). *Kamu Bütçesi*. Bursa: Ekin Yayınevi.

Edizdoğın, N. ve Çetinkaya, Ö. (2015). *Kamu Bütçesi*. Bursa: Ekin Yayınevi.

Egeli, H. (2013). *Orta Vadeli Harcama Sistemi ve Bütçe Uygulamalarına Yansımaları*. İzmir: Altın Nokta Yayınevi.

Egeli, H. ve Özen, A. (2020). *Bütçe Politikası*. İzmir: Kitapana Yayınevi.

Emil, M. F. ve Yılmaz, H. H. (2009). Mali Saydamlık İzleme Raporu VII. *Türkiye Ekonomi Politikaları Araştırma Vakfı (TEPAV)*. [tepav.org.tr/upload/files/1271243419r6297.Mali\\_Saydamlık\\_Izleme\\_Raporu\\_VII.pdf](http://tepav.org.tr/upload/files/1271243419r6297.Mali_Saydamlık_Izleme_Raporu_VII.pdf). Erişim: 17.05.2020.

Erçin, C. (1938). *Bütçe Nazariyat ve Tatbikatı*. T.C. Kültür Bakanlığı Siyasal Bilgiler Okulu Yayınlarından. Yayın No: 2. Ankara: İstanbul Devlet Basımevi.

Erginay, A. (1990). *Kamu Maliyesi*. Ankara: Savaş Yayınları.

Esquivel, G. ve Peralta, W. (2013). A Structural Fiscal Balance Rule for Mexico. *Inter-American Development Bank*. Discussion Paper. Paper No: IDB-DP-294.

Falay, N. (1979). *Planlama-Programlama-Bütçeleme Sistemi ve Türk Program Bütçe Modeli*. İstanbul: İstanbul Üniversitesi İktisat Fakültesi Yayını. Yayın No: 429. Güray Matbaacılık.

FAO (2019). *Our Mandate*. [https://www.fao-on.org/en/about\\_fao](https://www.fao-on.org/en/about_fao), (13.12.2019).

Ferreira Leite, M. (2008). Accountability of Government and Financial Transparency. *Bütçenin Değişen Rolü. Uluslararası Sempozyum* (ss. 193-202). 8. Afyonkarahisar. -9 Ekim 2008.

Feyzioğlu, B. N. (1984). *Nazari, Tatbiki, Mukayeseli Bütçe*. İstanbul: Fen Fakültesi Basımevi.

Feyzioğlu, B. N. (1983). Modern Anayasalarda Bütçe Hakkı. *İ.Ü. İktisat Fakültesi, Maliye Araştırma Merkezi Konferansları*. 29. Seri: 3-28.

Fisher, F. (2012). Participatory Governance: From Theory to Practice. *The Oxford Handbook of Governance* (pp. 458-472). Editor David Levi-Faur. New York: Oxford University Press.

Fölscher, A. (2006). Introduction: African Experience with Budget Reform. *OECD Journal on Budgeting*. 6(2): 1-16.

Fölscher, A. ve Cole, N. (2006). South Africa: Transition to Democracy Offers Opportunity for Whole System Reform. *OECD Journal on Budgeting*. 6(2): 1-38.

FPR (2020). *About the Swedish Fiscal Policy Council*. [fpr.se/english/swedishfiscalspolicycouncil/abouttheswedishfiscalspolicycouncil/](https://fpr.se/english/swedishfiscalspolicycouncil/abouttheswedishfiscalspolicycouncil/), (11.02.2020).

Gelir İdaresi Başkanlığı (2020). *2019 Yılı Faaliyet Raporu*. Yayın No: 349. [https://www.gib.gov.tr/sites/default/files/fileadmin/faaliyetraporlari/2019/2019\\_faaliyet\\_raporu.pdf](https://www.gib.gov.tr/sites/default/files/fileadmin/faaliyetraporlari/2019/2019_faaliyet_raporu.pdf), (12.09.2020).

Gildenhuis, J.S.H. (1993). *Public Financial Management*. Pretoria: J.L. Van Schaik Publishing.

Good, D. A. ve Lindquist, E. A. (2010). Discerning the Consequences and Integrity of Canada's Budget Reforms: A Story of Remnants and Resilience. *The Reality of Budgetary Reform in OECD Nations: Trajectories and Consequences* (pp. 91-121). Editors John Wanna. Lotte Jensen and Jouke de Vries. Massachusetts: Edward Elgar Publishing.

Green, A., Ali, B., Naeem, A. ve Ross, D. (2000). Resource Allocation and Budgetary Mechanisms for Decentralized Health Systems: Experiences from Balochistan. Pakistan. *Bulletin of the World Health Organization*. 8(78): 1024-1035.

Güneş, İ. (1988). Milli Mücadele Dönemi Bütçeleri. *Atatürk Araştırma Merkezi Dergisi*. 4(12): 763-781.

Gürsoy, B. (1981). *Kamusal Maliye 2. Cilt - Bütçe*. Ankara Üniversitesi Siyasal Bilgiler Fakültesi Yayınları. No: 481. Ankara: Sevinç Matbaası.

Gürsoy, B. (1984). 1975 Bütçesi. *Prof. Aziz Köklü'nün Anısına Armağan* (ss. 179-225). Ankara: Ankara Üniversitesi Siyasal Bilgiler Fakültesi Yayınları: 535.

Gözler, K. (1998). Realist Yorum Teorisi ve Mekanist Anayasa Anlayışı. *Anayasa Yargısı Dergisi*. 15: 207-242.

Gözler, K. (1999). *Türk Anayasaları*. Bursa: Ekin Kitabevi.

Gözler, K. (2000). *Türk Anayasa Hukuku*. Bursa: Ekin Kitabevi.

Gözler, K. (2010). *Anayasa Hukukunun Genel Teorisi*. Bursa: Ekin Kitabevi.

Hagen, J. V. (2002). Fiscal Rules. Fiscal Institutions. and Fiscal Performance. *The Economic and Social Review*. 33(3): 263-284.



Hagen, J. V. (2006). Political Economy of Fiscal Institutions. *The Oxford Handbook of Political Economy* (pp. 464-478). Editors Barry R. Weingast and Donald A. Wittman. New York: Oxford University Press.

Hagen, J. V. ve Harden, I. J. (1995). Budget Process and Commitment to Fiscal Discipline. *European Economic Review*. (39): 771-779.

Haggard, S., Kim, B. K. ve Moon, C. (1990). The Transition to Export-Led Growth in South Korea. 1954-66. *World Bank Working Papers*. No: 546.

Hallberg, M. ve Marier, P. (2004). Executive Authority, the Personal Vote, and Budget Discipline in Latin American and Caribbean Countries. *American Journal of Political Science*. 48(3): 571-587.

Harstad, J. (1999). The Mexican Nature Conservation Fund. *World Bank Report*. No: 20862. Washington DC.

Hawke, L. (2007). Performance Budgeting in Australia. *OECD Journal on Budgeting*. 7(3): 1-15.

Heald, D. (2012). Why is Transparency About Public Expenditure so Elusive?. *International Review of Administrative Sciences*. 30(1): 30-49.

Heller, P. S. (2005). Understanding Fiscal Space. *IMF Policy Discussion Paper*. Paper No: PDP/05/4.

Hemming, R. (2003). Policies to Promote Fiscal Discipline. *IMF Fiscal Affairs Department*.

[https://pdfs.semanticscholar.org/50d8/0534fe981398b6a96e1434129471ce43f687.pdf?\\_ga=2.238563264.1166161578.1582202612-897877394.1582202612](https://pdfs.semanticscholar.org/50d8/0534fe981398b6a96e1434129471ce43f687.pdf?_ga=2.238563264.1166161578.1582202612-897877394.1582202612),  
(19.12.2019).

Hirsch, W. Z. (1966). Toward Federal Program Budgeting. *Public Administration Review*. 26(4): 259-269.

Hogan, B. (1996). The Budget Process in South Africa: Managing Change. *National Tax Association*. (89): 417-422.

House of Commons (2019). *Standing Orders of the House of Commons*. [ourcommons.ca/About/StandingOrders/SOPPDF.pdf](http://ourcommons.ca/About/StandingOrders/SOPPDF.pdf), (14.12.2019).

Hughes, R., Alves, M., Flores, E., Hürçan, Y. ve Rial, I. (2017). Turkey: Fiscal Transparency Evaluation. *IMF Fiscal Affairs Department*. IMF Country Report No. 17/208.

IMF (2014). Budget Institutions in G20 Countries – Country Evaluations. *IMF Policy Paper*. [imf.org/external/pp/ppindex.aspx](http://imf.org/external/pp/ppindex.aspx), (10.11.2019).

Institute for Fiscal Studies (2019). *Budget Analysis*. [ifs.org.uk/tools\\_and\\_resources/budget](http://ifs.org.uk/tools_and_resources/budget), (27.12.2019).

Internal Audit Directorate (2018). *Audit of Information Management of the Federal Budget Process, Audit Report*. [publications.gc.ca/collections/collection\\_2019/fin/F2-267-2019-eng.pdf](http://publications.gc.ca/collections/collection_2019/fin/F2-267-2019-eng.pdf), (20.11.2019).

International Budget Partnership (2006). *Open Budget Initiative 2006*. [internationalbudget.org/wp-content/uploads/2011/06/SummaryReportenglish.pdf](http://internationalbudget.org/wp-content/uploads/2011/06/SummaryReportenglish.pdf), (15.10.2019).

International Budget Partnership (2008). *The Open Budget Survey 2008*. [internationalbudget.org/wp-content/uploads/2011/06/2008FinalFullReportEnglish1.pdf](http://internationalbudget.org/wp-content/uploads/2011/06/2008FinalFullReportEnglish1.pdf), (15.10.2019).

International Budget Partnership (2010). *The Open Budget Survey 2010*. internationalbudget.org/wp-content/uploads/2011/06/2010\_Full\_Report-English.pdf, (16.10.2019).

International Budget Partnership (2012). *The Open Budget Survey 2012*. internationalbudget.org/wp-content/uploads/OBI2012-Report-English.pdf, (16.10.2019).

International Budget Partnership (2015). *The Open Budget Survey 2015*. internationalbudget.org/wp-content/uploads/OBS2015-Report-English.pdf, (18.10.2019).

International Budget Partnership (2017). *Open Budget Survey 2017*. internationalbudget.org/wp-content/uploads/open-budget-survey-2017-report-english.pdf, (20.10.2019).

International Budget Partnership (2019). *Guide to the Open Budget Questionnaire: An Explanation of the Questions and the Response Options*. internationalbudget.org/sites/default/files/2020-04/2019\_Guide\_and\_Questionnaire\_EN.pdf, (01.06.2020).

Kanca, O. C. (2017). 5018 Sayılı Kanun Üzerine Bir Değerlendirme. *Muş Alparslan Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*. 5(2): 493-505.

Karahanoğulları, Y. (2014). Birleşik Krallık'ta Merkezi Yönetim Bütçesi. *Ankara Üniversitesi SBF Dergisi*. 69(1): 77-107.

Karasoy, H. A. (2019). Gelişmekte Olan Ülkelerde Açık Yönetim Bağlamında Açık Bütçe Süreci. *Uluslararası Afro-Avrasya Araştırmaları Dergisi*. 4(7): 23-35.

Kaynak Şen. R. (2011). *Çok Yıllı Bütçe Hazırlama Sürecinde Temel Bütçe Büyüklüklerinin Öngörüsü: Türkiye İçin Ekonometrik Bir Yaklaşım*. (Yayımlanmamış Doktora Tezi). Ankara: Gazi Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.

Keskinkılıç, E. (2003). Yenileşme Dönemi Osmanlı Bütçeleri Üzerine Genel Bir Bakış. *Osmanlı Tarihi Araştırma ve Uygulama Merkezi Dergisi*. 14(14): 319-345.

Kesik, A. (2008). Bütçe Uygulama Aşamasında Parlamentonun İzleme/Gözetim Fonksiyonu: Komisyonların Rolü ve Bütçe Analiz Kapasitesi. *Bütçenin Değişen Rolü. Uluslararası Sempozyum* (ss. 287-300). Afyonkarahisar. 8-9 Ekim 2008.

Kim, J. M. (2010). Korea's Four Major Budgetary Reforms: Catching Up With a Big Bang. *The Reality of Budgetary Reform in OECD Nations: Trajectories and Consequences* (pp. 174-192). Editors John Wanna, Lotte Jensen ve Jouke de Vries. Massachusetts: Edward Elgar Publishing.

Kim, J. ve Park, N. (2007). Performance Budgeting in Korea. *OECD Journal on Budgeting*. 7(4): 1-11.

Kim, J. M. ve Park, C. K. (2006). Top-Down Budgeting as a Tool for Central Resource Management. *OECD Journal On Budgeting*. 6(1): 87-125.

Kim, J. (2014). The Role of Fiscal Institutions for the Sustained Economic Growth of Korea. *Planning and Budgeting in Korea and Selected Countries*. Korea Institute of Public Finance.

Kıral, H. ve Akdemir, T. (2019). Bütçe Hakkı Kapsamında Türkiye'de Ödenek Aktarmalarının Değerlendirilmesi. *Sayıştay Dergisi*. (112): 107-135.

Kızıldaş, E. (2005). Bütçe Hakkının Kullanımında Geline Aşama: Doğrudan Demokrasi. Türkiye'de Yeniden Yapılanma. 20. *Maliye Sempozyumu* (ss. 374-399). Pamukkale. 23-27 Mayıs 2005.

Konukman, A. (2000). Kesin Hesap Kanun Tasarıları Üzerine Bir Değerlendirme. *TESEV Kamu Maliyesinde Saydamlık Raporu*. İstanbul: TESEV Yayınları. Yayın No: 20.

Kristensen, J. K., Bowen, M., Long, C., Mustapha, S. ve Zrinski, U. (2019). *PEFA, Public Financial Management, Good Governance, International Development in Focus*. Washington: The World Bank Publication.

Kusek, J. Z. ve Rist, R. C. (2004). *Ten Steps to a Results-Based Monitoring and Evaluation System*. Washington: The World Bank Publication.

Laver, M. (2006). Legislatures and Parliaments in Comparative Context. *The Oxford Handbook of Political Economy* (pp. 121-140). Editors Barry R. Weingast and Donald A. Wittman. New York: Oxford University Press.

Lewin, L. ve Lindvall, J. (2015). One Hundred Years of Swedish Economy Policy. *The Oxford Handbook of Swedish Politics* (pp. 579-591). Editor Jon Pierre. New York: Oxford University Press.

Linert, I. (2010). Role of the Legislature in Budget Processes. *Technical Notes and Manuals 10/04. International Monetary Fund*. Washington D.C. [imf.org/external/pubs/ft/tnm/2010/tnm1004.pdf](http://imf.org/external/pubs/ft/tnm/2010/tnm1004.pdf) (18.12.2019).

Linert, I. (2013). Role of the Legislature in Budget Processes. *The International Handbook of Public Financial Management* (pp. 116-136). Editors Allen R., Hemming R. ve Potter B. H. London: Palgrave Macmillan.

Lingen, J. P. (2008). Strengthening Parliamentary Capacity For Scrutiny and Oversight of the Budget: Experiences From the Netherlands. *Bütçenin Değişen Rolü. Uluslararası Sempozyum* (ss. 301-312). Afyonkarahisar. 8-9 Ekim 2008.

Ljungman, G. (2008). Expenditure Ceilings – A Survey. *IMF Working Paper*. No: WP/08/282. Washington DC.

Ljungman, G. (2009). Top-Down Budgeting – An Instrument to Strengthen Budget Management. *IMF Working Paper*. No: WP/09/243. Washington DC.

Lukiwski, T. (2019). Improving Transparency and Parliamentary Oversight of the Government's Spending Plans. *Report of the Standing Committee on Government Operations and Estimates*. [publications.gc.ca/collections/collection\\_2019/parl/xc70-1/XC70-1-1-421-16-eng.pdf](https://publications.gc.ca/collections/collection_2019/parl/xc70-1/XC70-1-1-421-16-eng.pdf), (21.11.2019).

MacEachen, A. J. (1982). *The Budget Process: A Paper on Budget Secrecy and Proposals for Broader Consultation*. [publications.gc.ca/collections/collection\\_2016/fin/F2-54-1982-eng.pdf](https://publications.gc.ca/collections/collection_2016/fin/F2-54-1982-eng.pdf), (22.11.2019).

Mahlangu, L. ve Mphela, N. (2011). The South Africa Budgeting Process. *Budget Analysis Manual* (pp. 16-31). Cape Town: Information Service Section.

Maslove, A. M., Prince, M. J. ve Doern, G. B. (1987). *Federal and Provincial Budgeting*. Canada: University of Toronto Press.

Mazzotta, B. ve Mocavini, F. (2007). *Budgetin in EU Member States: The United Kingdom Experience in the Field of Spending Review, the Experience of France in the Field of State Budget Review Based on Objectives and the Experience of Some EU Countries (summary)*. [rgs.mef.gov.it/\\_Documenti/ENGLISH-VE/RGS-Commun/Budgeting-in-EU-Member-States.pdf](https://rgs.mef.gov.it/_Documenti/ENGLISH-VE/RGS-Commun/Budgeting-in-EU-Member-States.pdf), (13.12.2019).

Meriç, M. (1993). Osmanlı Bütçe Sistemi. *Dokuz Eylül Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*. 8(1): 226-247.

Ministerio de Finanzas Publicas (2020). *Presupuesto Ciudadano*. [minfin.gob.gt/index.php/presupuesto-ciudadano#:~:text=El%20Presupuesto%20Ciudadano%20es%20una.pr%C3%A9stamos%2C%20donaciones%2C%20e%20ilustra%20de](https://minfin.gob.gt/index.php/presupuesto-ciudadano#:~:text=El%20Presupuesto%20Ciudadano%20es%20una.pr%C3%A9stamos%2C%20donaciones%2C%20e%20ilustra%20de), (17.02.2020).

Ministere De L'economie Des Finances et de la Relance (2020a). *Direction du Budget*. economie.gouv.fr/direction-du-budget-db, (11.03.2020).

Ministere De L'economie Des Finances et de la Relance (2020b). *Directive Chef de Service*. performance-publique.budget.gouv.fr/sites/performance\_publique/files/files/documents/DB/organigramme-fonctionnel-DB2019.pdf, (11.03.2020).

Ministry of Economy and Finance (2020). 2020 *Supplementary Budget Passed*. english.moef.go.kr/skin/doc.html?fn=\_MOEF%20Press%20Release\_%202020%20supplementary%20budget%20passed.pdf&rs=/result/upload/mini/2020/03/, (31.03.2020).

Ministry of Finance of Georgia (2019). *Citizen's Guide: Law on State Budget*. mof.ge/images/File/guides/Citizens%20Guide%20-%202020%20kanoni%20ENG%20LAST-04.pdf, (14.02.2020).

Mora, D. de la ve Garduno, J. (2017). The Road to Budget Transparency in Mexico. *International Budget Partnership*. internationalbudget.org/wp-content/uploads/the-road-to-budget-transparency-in-mexico-ibp-case-study-2017.pdf, (21.02.2020).

Moretti, D. ve Kraan, D. (2018). Budgeting in France. *OECD Journal on Budgeting*. 18(2): 3-67.

Mundal, H. (2008). Public Financial Management Performance Report – Norway. *Norwegian Agency for Development Cooperation*. Norad Report. No: 12/2008.

Mutlu, A. ve Gökdemir, L.(2008). Gider Bütçesinin Hazırlanması Sürecinde Mali Saydamlığın Sağlanmasında Bütçe Komisyonlarının Rolü: Türkiye Örneği. *Bütçenin Değişen Rolü. Uluslararası Sempozyum* (ss. 419-428). Afyonkarahisar. 8-9 Ekim 2008.

Müderrişoğlu, A. (1974). Kurtuluş Savaşının Mali Kaynakları. *Maliye Tetkik Kurulu*. 162: 27-53.

NABO (2019). *Organization Chart. National Assembly Budget Office*. korea.nabo.go.kr/about/organiza1.php#tab2, (19.12.2019).

Niskanen, W. A. (1975). Bureaucrats and Politicians. *The Journal of Law & Economics*. 18(3): 617-643.

Noman, Z. (2008). Performance Budgeting in the United Kingdom. *OECD Journal on Budgeting*. 8(1): 1-16.

OECD (2004). The Legal Framework for Budget Systems: An International Comparison. *OECD Journal on Budgeting*. Özel Sayı.

OECD (2009). OECD Review of Budgeting in Mexico. *OECD Journal on Budgeting*. 2009. Ek 1. OECD Publication.

OECD (2015). United Kingdom. *OECD Journal on Budgeting*. 16(2): 241-256.

OECD (2016a). Australia. *OECD Journal on Budgeting*. 15(2): 31-48.

OECD (2016b). Mexico. *OECD Journal On Budgeting*. 2015(2): 165-173.

OECD (2016c). France. *OECD Journal on Budgeting*. 2015(2): 117-126.

OECD (2019). *Budgeting and Public Expenditures in OECD Countries 2019*. Paris: OECD Publishing.

Office for Budget Responsibility (2019). *What We Do*. <https://obr.uk/about-the-obr/what-we-do/>, (13.12.2019).



Ostry, J. D., Gosh, A. R., Kim, J. I. ve Qureshi, M. S. (2010). Fiscal Space. *IMF Staff Position Not.* No: SPN/10/11.

Öner, E. (2008). Bütçe Uygulama Aşamasında Parlamentonun İzleme/Gözetim Fonksiyonu: Komisyonların Rolü ve Bütçe Analiz Kapasitesi. *Bütçenin Değişen Rolü. Uluslararası Sempozyum* (ss. 269-286). Afyonkarahisar. 8-9 Ekim 2008.

Özalper, M. (2015). Birinci Meclis'te Muş Milletvekilleri ve Faaliyetleri (1920-1923). *Akademik Sosyal Araştırmalar Dergisi*. (13): 512-528.

Özyıldız, H. (2019). Bütçe Hakkı mı Dediniz?. *İktisat ve Toplum*. (110): 8-14.

Park, N. ve Choi, J. Y. (2013). Making Performance Budgeting Reform Work: A Case Study of Korea. *World Bank Policy Research Working Paper*. Paper No: 6353.

Parliamentary Budget Office (2019). *The PBO at a Glance*. pbo-dpb.gc.ca/en/about--a-propos, (15.12.2019).

Parliamentary Budget Office of Georgia (2020). *Role and Functions*. pbo.parliament.ge/about-us/role-and-functions, (17.01.2020).

Pattanayak, S., Pedastsaar, E., Shah, A., Verdugo, R. A., Bardella, F. ve Ossowski, R. (2018). Mexico: Fiscal Transparency Evaluation. *IMF Country Report*. No: 18/289. Washington DC.

Pehlivan, O. (2016). *Devlet Bütçesi*. Trabzon: Celepler Matbaacılık.

Petkova, N. (2009). Integrating Public Environmental Expenditure Within Multi-Year Budgetary Frameworks. *OECD Environment Working Papers*. No: 7. Paris: OECD Publishing.

Posner, P. ve Park, C. K. (2007). Role of the Legislature in the Budget Process: Recent Trends and Innovations. *OECD Journal on Budgeting*. 7(3): 1-26.

Posner, P. L. ve Shahan, A. (2014). Audit Institutions. *The Oxford Handbook of Public Accountability* (pp. 489-507). Editors Mark Bovens, Robert E Goodin and Thomas Schillemans. New York: Oxford University Press.

Ramkumar, V. ve Krafchik, W. (2005). The Role of Civil Society Organizations in Auditing and Public Finance Management. *International Budget Partnership*. [internationalbudget.org/wp-content/uploads/The-Role-of-Civil-Society-Organizations-in-Auditing-and-Public-Finance-Management1.pdf](http://internationalbudget.org/wp-content/uploads/The-Role-of-Civil-Society-Organizations-in-Auditing-and-Public-Finance-Management1.pdf), (18.9.2019).

Renzio, P. de ve Masud, H. (2011). Measuring and Promoting Budget Transparency: The Open Budget Index as a Research and Advocacy Tool. *Governance: An International Journal of Policy, Administration, and Institutions*. 24(3): 607-616.

Robinson, M. (2013a). *Program Classification For Performance-Based Budgeting: How to Structure Budgets to Enable the Use of Evidence*. Washington: The World Bank Publication.

Robinson, M. (2013b). Aggregate Expenditure Ceilings and Allocative Flexibility. *OECD Journal on Budgeting*. 12(3): 1-19.

Parliament of Georgia (2019). *Rules of Procedure of the Parliament of Georgia*. [parliament.ge/en/ajax/downloadFile/131641/ROP\\_as\\_of\\_27\\_Dec\\_2018\\_ENG](http://parliament.ge/en/ajax/downloadFile/131641/ROP_as_of_27_Dec_2018_ENG), (18.01.2020).

Sahgal, V. (2008). Parliament's Role: Budget Formulation & Execution and External Audit & Scrutiny. *Bütçenin Değişen Rolü Uluslararası Sempozyum* (ss. 151-164). Afyonkarahisar. 8-9 Ekim 2008.

Sak, G. (2008). Bir Daha IMF Gerekmesin Diye... Nasıl Bir Yaklaşım Gerekir?. *Bütçenin Değişen Rolü. Uluslararası Sempozyum* (ss. 351-356). Afyonkarahisar: 8-9 Ekim 2008.

Sakal, M. (2003). *Türkiye’de Mali Disiplin Sorunu: Kamu Açıkları ve Borçlanmanın Sürdürülebilirliği*. Ankara: Gazi Kitabevi.

Saraç, O. (2005). Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ile Yapılan Düzenlemelerin Değerlendirilmesi. *Maliye Dergisi*. (148): 122-163.

Sarısu, A. (2008). Bazı Yatırım ve Hizmetlerin Kamu Kesimi İle Özel Sektör İşbirliği Modelleri Çerçevesinde Gerçekleştirilmesine İlişkin Kanun Taslağı Tasarısının Değerlendirilmesi. *Yaklaşım Dergisi*. (183): 214-222.

Sayar, N. (1973). Cumhuriyetin İlanından Önce ve Sonraki Genel Bütçelerin Nitelik ve Özellikleri. *İ.İ.T.İ.A. Dergisi*. Cumhuriyetin 50. Yılına Armağan. (2).

Sayar, N. (1974). *Kamu Maliyesi II. Cilt: Bütçe Prensipleri ve Tatbikatı*. İstanbul: Sermet Matbaası.

Saygılı, M. K. (2002). Türkiye’de Kamu Fonu Uygulaması. *Devlet Planlama Teşkilatı Uzmanlık Tezi*. Yayın No: DPT:2631.

Schick, A. (1983). Incremental Budgeting in a Decremental Age. *Policy Sciences*. (16): 1-25.

Sharma, C. K. (2017). A Situational Theory of Pork-Barrel Politics: The Shifting Logic of Discretionary Allocations in India. *India Review*. 16(1): 14-41.

Sherwood, M. (2015). *Medium-Term Budgetary Frameworks in the EU Member States*. Luxembourg: Publications Office of the European Union.

Siverekli, E. (2002). Osmanlı Devleti'nde Bütçe Uygulamaları. *Erciyes Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*. (18): 97-122.

Siverekli Demircan, E. (2003). Vergilemenin Ekonomik Büyüme ve Kalkınmaya Etkisi. *Erciyes Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*. (21): 97-116.

Siverekli Demircan, E. (2005). Karşılaştırmalı Bir Perspektiften Kamu Mali Yönetiminde Türk Bütçe Sistemi ve Analitik Bütçe Sistemine Geçiş. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*. (25): 60-69.

Siswana. B. (2007). *Leadership and Governance in the South African Public Service: An Overview of the Public Finance Management System*. (Unpublished Doctoral Dissertation). Pretoria: University of Pretoria.

Sobel, D. L., Nol, B. A., Davis, Bogado, B. F., TCC Group. ve Price, M. E. (2006). The Federal Institute for Access to Public Information in Mexico and a Culture of Transparency. *Other Publications from the Center for Global Communication Studies*. repository.upenn.edu/cgcs\_publications/4, (07.03.2020).

Sönmez, N. (1994). *Kamu Bütçesi ve Bütçe Politikası*. İzmir: Anadolu Matbaacılık.

Stiglitz, J. E. (1994). *Kamu Kesimi Ekonomisi*. Çev. Ömer Faruk Batırel. İstanbul: Marmara Üniversitesi Yayın No: 549. İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Yayın No: 396.

Sveriges Riksdag (2016). *The Constitution of Sweden: The Fundamental Laws and The Riksdag Act*. The Riksdag Administration. Department for Parliamentary Documents. Stockholm.

Sveriges Riksdag (2020). *The Constitution*. riksdagen.se/en/how-the-riksdag-works/democracy/the-constitution, (10.01.2020).

Swedish Fiscal Policy Council (2009). *Report of the Fiscal Council 2009*. fpr.se/download/18.75eae27c1223be52adb800042157/1377195308722/Swedish%20Fiscal%20Policy%202009.pdf, (03.02.2020).

Swedish Fiscal Policy Council (2019). *Report of the Fiscal Council 2019*. fpr.se/download/18.3503cfdc16c417dd2ae56a76/1567153042967/Swedish%20Fiscal%20Policy%202019.pdf, (03.02.2020).

Şahin, D. (2010). *5018 Sayılı Kanun Çerçevesinde Kamu Bürokrasisinin Bütçe Sürecindeki Yeni Rolü ve Harcamaları Disipline Edici Etkisi*. (Yayımlanmamış Doktora Tezi). Eskişehir: Anadolu Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.

Şahin, D. ve Temur, Y. (2015). Kamu Harcama Yönetiminin Yeni Gündemi: Yukarıdan-Aşağıya Bütçeleme. *Yönetim ve Ekonomi Araştırmaları Dergisi*. 13(1): 143-164.

Şahin, E. A. (2011). *İç Denetimin Kamu Mali Karar Alma Süreçlerine Etkisi*. Ankara: Seçkin Yayıncılık.

Tan, M. G. P. (2019). Audit in the Philippines – Pilot Phase I (2012-2014). *World Bank. Learning Note*. No: 3. Washington DC.

Tandırcıoğlu, H. (2008). Bütçeleme Sürecinde Mali Saydamlık – Mali Açık İlişkisi. *Bütçenin Değişen Rolü. Uluslararası Sempozyum* (ss. 429-456). Afyonkarahisar. 8-9 Ekim 2008.

Tarschys, D. (2008). The Parliament and the Budget: Enhancing Its Capacity For Oversight. *Bütçe Sürecinde Parlamentonun Değişen Rolü. Uluslararası Sempozyum* (ss. 249-258). Afyonkarahisar. 8-9 Ekim 2008.

Taşhyük, A. U. (1964). *Mali İdare Prensipleri ve Tatbikatı: Bütçe*. İzmir İktisadi ve Ticari İlimler Akademisi Yayınlarından. Yayın No: 42. İzmir: Ticaret Matbaacılık.

TBMM Tutanak Hizmetleri Başkanlığı (28 Ekim 2006). *Türkiye Büyük Millet Meclisi Tutanak Dergisi*. Dönem: 22. Yasama Yılı: 4.

TBMM Tutanak Hizmetleri Başkanlığı (18 Haziran 2019). *Türkiye Büyük Millet Meclisi Tutanak Dergisi*. Dönem: 27. Yasama Yılı: 2.

TBMM Tutanak Hizmetleri Başkanlığı (24 Ekim 2019). *Türkiye Büyük Millet Meclisi Plan ve Bütçe Komisyonu Tutanak Dergisi*. Dönem: 27. Yasama Yılı: 3.

TBMM Tutanak Hizmetleri Başkanlığı (30 Ekim 2019). *Türkiye Büyük Millet Meclisi Plan ve Bütçe Komisyonu Tutanak Dergisi*. Dönem: 27. Yasama Yılı: 3.

TBMM Tutanak Hizmetleri Başkanlığı (31 Ekim 2019). *Türkiye Büyük Millet Meclisi Plan ve Bütçe Komisyonu Tutanak Dergisi*. Dönem: 27. Yasama Yılı: 3.

TBMM Tutanak Hizmetleri Başkanlığı (1 Kasım 2019). *Türkiye Büyük Millet Meclisi Plan ve Bütçe Komisyonu Tutanak Dergisi*. Dönem: 27. Yasama Yılı: 3.

TBMM Tutanak Hizmetleri Başkanlığı (6 Kasım 2019). *Türkiye Büyük Millet Meclisi Plan ve Bütçe Komisyonu Tutanak Dergisi*. Dönem: 27. Yasama Yılı: 3.

TBMM Tutanak Hizmetleri Başkanlığı (7 Kasım 2019). *Türkiye Büyük Millet Meclisi Plan ve Bütçe Komisyonu Tutanak Dergisi*. Dönem: 27. Yasama Yılı: 3.

TBMM Tutanak Hizmetleri Başkanlığı (8 Kasım 2019). *Türkiye Büyük Millet Meclisi Plan ve Bütçe Komisyonu Tutanak Dergisi*. Dönem: 27. Yasama Yılı: 3.

TBMM Tutanak Hizmetleri Başkanlığı (11 Kasım 2019). *Türkiye Büyük Millet Meclisi Plan ve Bütçe Komisyonu Tutanak Dergisi*. Dönem: 27. Yasama Yılı: 3.

TBMM Tutanak Hizmetleri Başkanlığı (12 Kasım 2019). *Türkiye Büyük Millet Meclisi Plan ve Bütçe Komisyonu Tutanak Dergisi*. Dönem: 27. Yasama Yılı: 3.

TBMM Tutanak Hizmetleri Başkanlığı (13 Kasım 2019). *Türkiye Büyük Millet Meclisi Plan ve Bütçe Komisyonu Tutanak Dergisi*. Dönem: 27. Yasama Yılı: 3.

TBMM Tutanak Hizmetleri Başkanlığı (14 Kasım 2019). *Türkiye Büyük Millet Meclisi Plan ve Bütçe Komisyonu Tutanak Dergisi*. Dönem: 27. Yasama Yılı: 3.

TBMM Tutanak Hizmetleri Başkanlığı (15 Kasım 2019). *Türkiye Büyük Millet Meclisi Plan ve Bütçe Komisyonu Tutanak Dergisi*. Dönem: 27. Yasama Yılı: 3.

TBMM Tutanak Hizmetleri Başkanlığı (18 Kasım 2019). *Türkiye Büyük Millet Meclisi Plan ve Bütçe Komisyonu Tutanak Dergisi*. Dönem: 27. Yasama Yılı: 3.

TBMM Tutanak Hizmetleri Başkanlığı (19 Kasım 2019). *Türkiye Büyük Millet Meclisi Plan ve Bütçe Komisyonu Tutanak Dergisi*. Dönem: 27. Yasama Yılı: 3.

TBMM Tutanak Hizmetleri Başkanlığı (20 Kasım 2019). *Türkiye Büyük Millet Meclisi Plan ve Bütçe Komisyonu Tutanak Dergisi*. Dönem: 27. Yasama Yılı: 3.

TBMM Tutanak Hizmetleri Başkanlığı (21 Kasım 2019). *Türkiye Büyük Millet Meclisi Plan ve Bütçe Komisyonu Tutanak Dergisi*. Dönem: 27. Yasama Yılı: 3.

TBMM Tutanak Hizmetleri Başkanlığı (22 Kasım 2019). *Türkiye Büyük Millet Meclisi Plan ve Bütçe Komisyonu Tutanak Dergisi*. Dönem: 27. Yasama Yılı: 3.

TBMM Tutanak Hizmetleri Başkanlığı (25 Kasım 2019). *Türkiye Büyük Millet Meclisi Plan ve Bütçe Komisyonu Tutanak Dergisi*. Dönem: 27. Yasama Yılı: 3.

TBMM Tutanak Hizmetleri Başkanlığı (26 Kasım 2019). *Türkiye Büyük Millet Meclisi Plan ve Bütçe Komisyonu Tutanak Dergisi*. Dönem: 27. Yasama Yılı: 3.

TBMM Tutanak Hizmetleri Başkanlığı (27 Kasım 2019). *Türkiye Büyük Millet Meclisi Plan ve Bütçe Komisyonu Tutanak Dergisi*. Dönem: 27. Yasama Yılı: 3.

TBMM Tutanak Hizmetleri Başkanlığı (28 Kasım 2019). *Türkiye Büyük Millet Meclisi Plan ve Bütçe Komisyonu Tutanak Dergisi*. Dönem: 27. Yasama Yılı: 3.

TBMM Tutanak Hizmetleri Başkanlığı (29 Kasım 2019). *Türkiye Büyük Millet Meclisi Plan ve Bütçe Komisyonu Tutanak Dergisi*. Dönem: 27. Yasama Yılı: 3.

TBMM Tutanak Hizmetleri Başkanlığı (18 Temmuz 2019). Türkiye Büyük Millet Meclisi Tutanak Dergisi. Birleşim Sayısı: 105.

TBMM Tutanak Hizmetleri Başkanlığı (9 Aralık 2019). *Türkiye Büyük Millet Meclisi Tutanak Dergisi*. Birleşim Sayısı: 28.

TBMM Tutanak Hizmetleri Başkanlığı (10 Aralık 2019). *Türkiye Büyük Millet Meclisi Tutanak Dergisi*. Birleşim Sayısı: 29.

TBMM Tutanak Hizmetleri Başkanlığı (11 Aralık 2019). *Türkiye Büyük Millet Meclisi Tutanak Dergisi*. Birleşim Sayısı: 30.

TBMM Tutanak Hizmetleri Başkanlığı (12 Aralık 2019). *Türkiye Büyük Millet Meclisi Tutanak Dergisi*. Birleşim Sayısı: 31.

TBMM Tutanak Hizmetleri Başkanlığı (13 Aralık 2019). *Türkiye Büyük Millet Meclisi Tutanak Dergisi*. Birleşim Sayısı: 32.

TBMM Tutanak Hizmetleri Başkanlığı (14 Aralık 2019). *Türkiye Büyük Millet Meclisi Tutanak Dergisi*. Birleşim Sayısı: 33.

TBMM Tutanak Hizmetleri Başkanlığı (15 Aralık 2019). *Türkiye Büyük Millet Meclisi Tutanak Dergisi*. Birleşim Sayısı: 34.

TBMM Tutanak Hizmetleri Başkanlığı (16 Aralık 2019). *Türkiye Büyük Millet Meclisi Tutanak Dergisi*. Birleşim Sayısı: 35.



TBMM Tutanak Hizmetleri Başkanlığı (17 Aralık 2019). *Türkiye Büyük Millet Meclisi Tutanak Dergisi*. Birleşim Sayısı: 36.

TBMM Tutanak Hizmetleri Başkanlığı (18 Aralık 2019). *Türkiye Büyük Millet Meclisi Tutanak Dergisi*. Birleşim Sayısı: 37.

TBMM Tutanak Hizmetleri Başkanlığı (19 Aralık 2019). *Türkiye Büyük Millet Meclisi Tutanak Dergisi*. Birleşim Sayısı: 38.

TBMM Tutanak Hizmetleri Başkanlığı (20 Aralık 2019). *Türkiye Büyük Millet Meclisi Tutanak Dergisi*. Birleşim Sayısı: 39.

Tekeli, E. (2012). Türkiye’de İlk Bütçe. *Maliye Araştırmaları Konferansları* (ss. 207-211). Sayı: 3 İstanbul Üniversitesi.

Temsilciler Meclisi (1961). *Türkiye Cumhuriyeti Anayasa Tasarısı ve Anayasa Komisyonu Raporu* (5/7). Esas No: Yok. Karar No: 27.

The World Bank (2013). *Beyond The Annual Budget: Global Experience With Medium Term Expenditure Frameworks*. Washington: World Bank Publication.

Toptan, K. (2008). Açılış Konuşması. *Bütçe Sürecinde Parlamentonun Değişen Rolü. Uluslararası Sempozyum* (ss. 3-6). Afyonkarahisar. 8-9 Ekim 2008.

Trapp, L. V. (2011). The Role of Independent Fiscal Institutions. *Budgeting and Public Expenditure Committee Presentation to the OECD*. 7 Haziran 2011. [oecd.org/gov/budgeting/48141323.pdf](http://oecd.org/gov/budgeting/48141323.pdf), (10.02.2020).

Tüğen. K. (1997). Devlet Bütçesi. İzmir: Anadolu Matbaacılık.

Tüğen. K.(2015). Devlet Bütçesi. İzmir: Bassaray Matbaası.

Tüğen. K. (2016). Devlet Bütçesi. İzmir: Bassaray Matbaası.

Tüğen. K. (2018). Devlet Bütçesi. İzmir: Bassaray Matbaası.

Türk, İ. (1979). *Maliye Politikası Amaçlar – Araçlar ve Çağdaş Bütçe Teorileri*. Ankara: S Yayınları.

T.C. Başbakanlık Muamelat Genel Müdürlüğü Tetkik Müdürlüğü (1949). *1949 Yılı Şubat Ayına Ait Geçici Bütçe Kanun Tasarısı ve Bütçe Komisyon Raporu (1/49)*. Sayı: 71-1280.6-322.

T.C. Başbakanlık Kanunlar ve Kararlar Genel Müdürlüğü (2003). *Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu Tasarısı ve Plan ve Bütçe Komisyonu Raporu (1/692)*. Sayı: B.02.0KKG.0.10/101-464/4735.

T.C. Hazine ve Maliye Bakanlığı (2019a). *Vergi Denetim Kurulu Başkanlığı 2018 Yılı Birim Faaliyet Raporu*. ms.hmb.gov.tr/uploads/2019/04/VDK-2018-Birim-Faaliyet-Raporu-1102019-002.pdf, (08.09.2020).

T.C. Hazine ve Maliye Bakanlığı (2019b). *Hazine ve Maliye Bakanlığı 2019-2023 Stratejik Planı*. ms.hmb.gov.tr/uploads/2020/03/2019-2023-Maliye-Bakanl%C4%B1%C4%9F%C4%B1-Stratejik-Plan%C4%B1\_Bas%C4%B1lacak-Versiyon.28.02.2020.pdf, (Erişim: 05.08.2020).

T.C. Hazine ve Maliye Bakanlığı (2019c). *Hazine ve Maliye Bakanlığı 2019 Yılı Performans Programı*. ms.hmb.gov.tr/uploads/2020/01/HMB-2019-Y%C4%B1l%C4%B1-Performans-Program%C4%B1.pdf, (05.08.2020).

T.C. Hazine ve Maliye Bakanlığı (2020). *2019 Yılı Faaliyet Raporu*. ms.hmb.gov.tr/uploads/2020/07/Hazine-ve-Maliye-

Bakanl%C4%B1%C4%9F%C4%B1-2019-Y%C4%B1l%C4%B1-%C4%B0dare-Faaliyet-Raporu-1.pdf, (01.10.2020).

T.C. Kalkınma Bakanlığı (2015). *Kamu Özel İşbirliği Mevzuatı*. sbb.gov.tr/wp-content/uploads/2018/10/Kamu-%C3%96zel-%C4%B0%C5%9Fbirli%C4%9Fi-Mevzuat%C4%B1-2015.pdf, (03.01.2020).

T.C. Maliye Bakanlığı (2014). *2013 Yılı Faaliyet Raporu*. ms.hmb.gov.tr/uploads/2018/10/Maliye-Bakanl%C4%B1%C4%9F%C4%B1-2013-Y%C4%B1l%C4%B1-Faaliyet-Raporu.pdf, (20.07.2020).

T.C. Maliye Bakanlığı (2015). *2014 Yılı Faaliyet Raporu*. ms.hmb.gov.tr/uploads/2018/10/Maliye-Bakanl%C4%B1%C4%9F%C4%B1-2014-Y%C4%B1l%C4%B1-Faaliyet-Raporu.pdf, (21.07.2020).

T.C. Maliye Bakanlığı (2016). *2015 Yılı Faaliyet Raporu*. ms.hmb.gov.tr/uploads/2018/10/Maliye-Bakanl%C4%B1%C4%9F%C4%B1-2015-Y%C4%B1l%C4%B1-Faaliyet-Raporu.pdf, (21.07.2020).

T.C. Maliye Bakanlığı (2017). *2016 Yılı Faaliyet Raporu*. ms.hmb.gov.tr/uploads/2018/10/Maliye-Bakanl%C4%B1%C4%9F%C4%B1-2016-Y%C4%B1l%C4%B1-Faaliyet-Raporu.pdf, (21.07.2020).

T.C. Maliye Bakanlığı (2018). *2017 Yılı Faaliyet Raporu*. ms.hmb.gov.tr/uploads/2018/10/Maliye-Bakanl%C4%B1%C4%9F%C4%B1-2017-Y%C4%B1l%C4%B1-Faaliyet-Raporu.pdf, (21.07.2020).

T.C. Resmi Gazete (26/4/2006). *Kamu İdarelerinin Kesin Hesaplarının Düzenlenmesine İlişkin Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmelik*. Sayı: 26150.

T.C. Resmi Gazete (01/07/2006). *Dokuzuncu Beş Yıllık Kalkınma Planının (2007-2013) Onaylandığına İlişkin Karar (TBMM Kararları)*. Karar No: 877. Mükerrer Sayı: 26215.

T.C. Resmi Gazete (19/04/2014). *Hazine Müsteşarlığı Tarafından Gerçekleştirilecek Borç Üstlenimi Hakkında Yönetmelik*. Sayı: 28977.

T.C. Resmi Gazete (23/12/2014). *Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği*. Sayı: 29214.

T.C. Resmi Gazete (27/12/2014). *Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği*. Sayı: 29218.

T.C. Resmi Gazete (26/02/2018). *Kamu İdarelerinde Stratejik Planlamaya İlişkin Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmelik (Yönetmelikler)*. Sayı: 30344.

T.C. Resmi Gazete (10/07/2018). *Cumhurbaşkanlığı Teşkilatı Hakkında Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi*. Kararname Numarası: 1. Sayı: 30474.

T.C. Resmi Gazete (27/7/2018). *Strateji ve Bütçe Başkanlığı Teşkilatı Hakkında Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi*. Kararname Numarası: 13. Sayı: 30488.

T.C. Resmi Gazete (31/7/2018). *Strateji ve Bütçe Başkanlığının Teşkilatlanması Tamamlanıncaya Kadar İlgili Kanunlarda Cumhurbaşkanına veya Cumhurbaşkanlığına Verilen Merkezi Yönetim Bütçesinin Hazırlık ve Uygulamasına İlişkin Görev ve Yetkilerin Hazine ve Maliye Bakanı veya Hazine ve Maliye Bakanlığınca Kullanılmasına Dair Karar (Cumhurbaşkanı Kararı)*. Karar Sayısı: 5. Sayı: 30495.

T.C. Resmi Gazete (29/09/2018). *2019-2021 Orta Vadeli Program (Cumhurbaşkanı Kararı)*. Karar Sayısı: 108. 2. Mükerrer Sayı: 30541.

T.C. Resmi Gazete (09/11/2018). *Strateji ve Bütçe Başkanlığı Teşkilatı Hakkında Cumhurbaşkanlığı Kararnamesinde Değişiklik Yapılması Hakkında Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi*. Kararname Numarası: 21. Sayı: 30590.

T.C. Resmi Gazete (23/07/2019). *On Birinci Kalkınma Planının (2019-2023) Onaylandığına İlişkin Karar (TBMM Kararı)*. Karar No: 1225. Mükerrer Sayı: 30840.

T.C. Resmi Gazete (07/08/2019). *Bazı Cumhurbaşkanlığı Kararnamelerinde Değişiklik Yapılması Hakkında Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi*. Kararname Numarası: 43. Sayı: 30855.

T.C. Resmi Gazete (12/09/2019). *Cumhurbaşkanlığı Teşkilatı Hakkında Cumhurbaşkanlığı Kararnamesinde Değişiklik Yapılmasına Dair Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi*. Kararname Numarası: 45. Sayı: 30886.

T.C. Resmi Gazete (04/10/2019). *Orta Vadeli Program (2020-2022) 'ın Onaylanması Hakkında Karar (Cumhurbaşkanı Kararı)*. Karar Sayısı: 1618. Mükerrer Sayı: 30908.

T.C. Resmi Gazete (10/10/2019). *2020-2022 Dönemi Bütçe Çağrısı ve Eki Bütçe Hazırlama Rehberi (Tebliğ)*. Mükerrer Sayı: 30914.

T.C. Resmi Gazete (18/10/2019). *Sigortacılık ve Özel Emeklilik Düzenleme ve Denetleme Kurumunun Teşkilat ve Görevleri Hakkında Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi*. Kararname Numarası: 47. Sayı: 30922.

T.C. Resmi Gazete (29/09/2020). *Orta Vadeli Program (2021-2023) 'ın Onaylanması Hakkında Karar (Cumhurbaşkanı Kararı)*. Karar Sayısı: 3030. Mükerrer Sayı: 31259.

T.C. Resmi Gazete (08/10/2020). *2021-2023 Dönemi Bütçe Çağrısı ve Eki Bütçe Hazırlama Rehberi (Tebliğ)*. Mükerrer Sayı: 31268.

T.C. Sayıştay Başkanlığı (2013). *Performans Bilgisi Denetimi Rehberi*. tarimorman.gov.tr/SGB/Belgeler/Duyurular/Performans\_Bilgisi\_Denetim\_Rehberi.pdf, (20.12.2020).

T.C. Sayıştay Başkanlığı (2014). *Performans Denetim Rehberi*. sp.gov.tr/upload/xSpKutuphane/files/Ob6ps+Performans\_Denetim\_Rehberi\_v2.pdf, (10.12.2020).

T.C. Sayıştay Başkanlığı (2015). *2014 Yılı Genel Uygunluk Bildirimi*. sayistay.gov.tr/tr/?p=2&CategoryId=96, (10.12.2019).

T.C. Sayıştay Başkanlığı (2016). *2015 Yılı Genel Uygunluk Bildirimi*. sayistay.gov.tr/tr/?p=2&CategoryId=96, (10.12.2019).

T.C. Sayıştay Başkanlığı (2017). *2016 Yılı Genel Uygunluk Bildirimi*. sayistay.gov.tr/tr/?p=2&CategoryId=96, (10.12.2019).

T.C. Sayıştay Başkanlığı (2018). *2017 Yılı Genel Uygunluk Bildirimi*. sayistay.gov.tr/tr/?p=2&CategoryId=96, (10.12.2019).

T.C. Sayıştay Başkanlığı (2019a). *2018 Yılı Genel Uygunluk Bildirimi*. sayistay.gov.tr/tr/?p=2&CategoryId=96, (10.12.2019).

T.C. Sayıştay Başkanlığı (2019b). *Hazine ve Maliye Bakanlığı 2018 Yılı Sayıştay Denetim Raporu*. sayistay.gov.tr/tr/?p=2&ContentID=12699, (02.10.2020).

T.C. Sayıştay Başkanlığı (2019c). *2019-2023 Stratejik Plan*. sayistay.gov.tr/tr/?p=2&CategoryId=59, (10.01.2020).

T.C. Sayıştay Başkanlığı (2020a). *2019 Yılı Genel Uygunluk Bildirimi*. sayistay.gov.tr/tr/?p=2&CategoryId=96, (12.10.2020).

T.C. Sayıştay Başkanlığı (2020b). *2019 Yılı Dış Denetim Genel Değerlendirme Raporu*. sayistay.gov.tr/tr/?p=2&CategoryId=97. (22.10.2020).

T.C. Sayıştay Başkanlığı (2020c). *Hazine ve Maliye Bakanlığı 2019 Yılı Sayıştay Denetim Raporu*. sayistay.gov.tr/tr/?p=2&ContentID=13001, (01.10.2020).

T.C. Sayıştay Başkanlığı (2020d). *Strateji ve Bütçe Başkanlığı 2019 Yılı Sayıştay Denetim Raporu*. sayistay.gov.tr/tr/?p=2&ContentID=13001, (30.10.2020).

T.C. Sayıştay Başkanlığı (2020e). *Milli Eğitim Bakanlığı 2019 Yılı Sayıştay Denetim Raporu*. sayistay.gov.tr/tr/?p=2&ContentID=13001, (30.10.2020).

T.C. Sayıştay Başkanlığı (2020f). *Aile, Çalışma ve Sosyal Hizmetler Bakanlığı 2019 Yılı Sayıştay Denetim Raporu*. sayistay.gov.tr/tr/?p=2&ContentID=13001, (30.10.2020).

T.C. Sayıştay Başkanlığı (2020g). *Sağlık Bakanlığı 2019 Yılı Sayıştay Denetim Raporu*. sayistay.gov.tr/tr/?p=2&ContentID=13001, (30.10.2020).

T.C. Sayıştay Başkanlığı (2020h). *2019 Yılı Faaliyet Raporu*. sayistay.gov.tr/tr/?p=2&CategoryId=61, (30.12.2020).

T.C. Sayıştay Başkanlığı (2020i). *2021 Yılı Bütçe Sunuş Konuşması*. TBMM Plan ve Bütçe Komisyonu. sayistay.gov.tr/tr/Upload/62643830/files/2021%20B%C3%BCt%C3%A7e%20Sunu%C5%9F%20Konu%C5%9Fmas%C4%B1.pdf, (30.12.2020).

Yılmaz, H. H. (1999). *Kamu Mali Yönetiminin Yeniden Yapılandırılması: Dünya Bankası Orta Vadeli Harcama Sistemi*. Devlet Planlama Teşkilatı.

Yılmaz, H. H. (2014). Kurumsal Performans Denetimi ve Türkiye’de Uygulanabilirliği: Yeni Kamu Mali Yönetim Sistemi ve Sayıştay’ın Değişen Rolü. 29. *Maliye Sempozyumu* (ss. 351-368). Antalya: 16-20 Mayıs 2014.

UN (2013). *Citizen Engagement Practices by Supreme Audit Institutions*. [publicadministration.un.org/publications/content/PDFs/Compendium%20of%20Innovative%20Practices%20of%20Citizen%20Engagement%202013.pdf](http://publicadministration.un.org/publications/content/PDFs/Compendium%20of%20Innovative%20Practices%20of%20Citizen%20Engagement%202013.pdf), (25.9.2019).

Yılmaz, H. H. ve Önal, M. (2019). Fransa’da Kamu Mali Yönetim Sisteminin Yeniden Yapılandırılması ve 2008 Küresel Krizi Sonrası Dönemde Uygulanan Politikaların Analizi. *Amme İdaresi Dergisi*. 52(1): 85-116.

Yüksel, N. (2010). Cumhuriyet’in “İlk” Bütçesi: Coşku, Gurur ve Kaygı. *Maliye Dergisi*. (159): 299-322.

Yükseler, Z. (2012). Ödenek Üstü Harcamalar. Ek Bütçe Kanunu ve Net Borçlanma Limiti. *Teknik Rapor*. [researchgate.net/publication/320190644\\_ODENEK\\_USTU\\_HARCAMALAR\\_EK\\_BUTCE\\_KANUNU\\_VE\\_NET\\_BORCLANMA\\_LIMITI](https://researchgate.net/publication/320190644_ODENEK_USTU_HARCAMALAR_EK_BUTCE_KANUNU_VE_NET_BORCLANMA_LIMITI), (10.12.2019).

Webb, R. (2002). The Commonwealth Budget: Process and Presentation. *Department of the Parliamentary Library*. Research Paper No: 10 2001-02.

Wehner, J. (2014). Legislature and Public Finance. *The Oxford Handbook of Legislative Studies* (pp. 515-526). Editors Shane Martin, Thomas Saalfeld ve Kaare W. Strom. New York: Oxford University Press.

Wehner, J. (2015). Aaron Wildavsky, The Politics of the Budgetary Process. *The Oxford Handbook of Classics in Public Policy and Administration* (pp. 196-205). Editors Martin Lodge, Edward C. Page and Steven J. Balla. New York: Oxford University Press.



Weingast, B. R. ve Wittman, D. A. (2006). The Reach of Political Economy. *The Oxford Handbook of Political Economy* (pp. 3-28). Editors Barry R. Weingast and Donald A. Wittman. New York: Oxford University Press.

Winer, S. L. ve Hettich, W. (2006). Structure and Coherence in the Political Economy of Public Finance. *The Oxford Handbook of Political Economy* (pp. 441-463). Editors Barry R. Weingast and Donald A. Wittman. New York: Oxford University Press.

Wood, B. D. (2010). Agency Theory and the Bureaucracy. *The Oxford Handbook of American Bureaucracy* (pp. 182-206). Editor Robert F. Durant. New York: Oxford University Press.

*10 Sayılı Yeni Zelanda Kamu Denetimi Kanunu*

*17 Mayıs 1814 Tarihli Norveç Anayasası*

*22. 1998 Sayılı Bütçe Dürüstlük Kanunu*

*44 Sayılı Yeni Zelanda Kamu Maliyesi Kanunu*

*85 Kanun Numaralı 1921 Teşkilatı Esasiye Kanunu*

*108 of 1996 Sayılı Güney Afrika Cumhuriyeti Anayasası*

*113 Sayılı Yeni Zelanda Kamu Maliyesi Değişiklik Kanunu*

*114 Sayılı Yeni Zelanda Anayasa Kanunu*

*123. 2013 Sayılı Kamu Yönetimi. Performans ve Hesap Verilebilirlik Kanunu*

*153 Sayılı Meksika Bütçe ve Mali Sorumluluk Federal Kanunu*

*167 Sayılı Meksika Bilgiye Erişim ve şeffaflık Federal Kanunu*

*170. 2011 Sayılı Parlamento Hizmet Değişikliği (Parlamento Bütçe Görevlisi) Kanunu*

*151. 1997 Sayılı Denetçi Genel Kanunu*

*213 Sayılı Vergi Usul Kanunu*

*491 Kanun Numaralı 1924 Teşkilat-ı Esasiyye Kanunu*

*540 Sayılı Devlet Planlama Teşkilatının Kurulmasına Dair Kanun Hükmünde Kararname*

*584 Sayılı Türkiye Büyük Millet Meclisi İçtüzüğü.*

*657 Sayılı Devlet Memurları Kanunu*

*703 Sayılı Anayasada Yapılan Değişikliklere Uyum Sağlanması Amacıyla Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun Hükmünde Kararname*

*1982 Anayasası*

*1987 Filipinler Anayasası*

*1050 Sayılı Muhasebei Umumiye Kanunu*

*1917 Meksika Anayasası*

*1958 Fransa Anayasası*

*1988:1387 Sayılı (İsveç) Merkezi Hükümet Borçlanma ve Borç Yönetimi Kanunu*

*1996:1059 Sayılı (İsveç) Merkezi Hükümet Bütçe Kanunu*

*2011:203 Sayılı (İsveç) Bütçe Kanunu*

*2071 Sayılı Gürcistan Anayasası*

*2820 Sayılı Siyasi Partiler Kanunu*

*2839 Sayılı Milletvekili Seçimi Kanunu*

*2937 Sayılı (Gürcistan) Bütçe Kanunu*

*3067 Sayılı Kalkınma Planlarının Yürürlüğe Konması ve Bütünlüğünün Korunması Hakkında Kanun*

*3346 Sayılı Kamu İktisadi Teşebbüsleri ile Fonların Türkiye Büyük Millet Meclisince Denetlenmesinin Düzenlenmesi Hakkında Kanun*

*3568 Sayılı Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu*

*4749 sayılı Kamu Finansmanı ve Borç Yönetiminin Düzenlenmesi Hakkında Kanun*

*5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu*

*5072 Sayılı Dernek ve Vakıfların Kamu Kurum ve Kuruluşları ile İlişkilerine Dair Kanun*

*5825 Sayılı Özel Vergilendirmenin Sınırlandırılması Kanunu*

*6085 Sayılı Sayıştay Kanunu*

*6183 Sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun*

*6512 Sayılı 2014 Yılı Merkezi Yönetim Bütçe Kanunu*

*6585 Sayılı 2015 Yılı Merkezi Yönetim Bütçe Kanunu*

*6682 Sayılı 2016 Yılı Merkezi Yönetim Bütçe Kanunu*

*6741 Sayılı Türkiye Varlık Fonu Yönetimi Anonim Şirketinin Kurulması İle Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun*

*6767 Sayılı 2017 Yılı Merkezi Yönetim Bütçe Kanunu*

*6768 Sayılı 2015 Yılı Merkezi Yönetim Kesin Hesap Kanunu*

*7066 Sayılı 2018 Yılı Merkezi Yönetim Bütçe Kanunu*

*7067 Sayılı 2016 Yılı Merkezi Yönetim Kesin Hesap Kanunu*

*7156 Sayılı 2019 Yılı Merkezi Yönetim Bütçe Kanunu*

*7157 Sayılı 2017 Yılı Merkezi Yönetim Kesin Hesap Kanunu*

*7197 Sayılı 2020 Yılı Merkezi Yönetim Bütçe Kanunu*

*7198 Sayılı 2018 Yılı Merkezi Yönetim Kesin Hesap Kanunu*

*7258 Sayılı 2021 Yılı Merkezi Yönetim Bütçe Kanunu*

*7259 Sayılı 2019 Yılı Merkezi Yönetim Kesin Hesap Kanunu*

*8050 Sayılı Ulusal Maliye Kanunu*

*2/7/2018 Tarihli ve 703 sayılı Kanun Hükmünde Kararname*

*24/7/2018 Tarihli ve 13 Sayılı Strateji ve Bütçe Başkanlığı Teşkilatı Hakkında  
Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi*

*1988/3 Karar Sayılı ve 1987/12 Esas Sayılı Anayasa Mahkemesi Kararı*

*2009/153 Karar Sayılı ve 2007/12 Esas Sayılı Anayasa Mahkemesi Kararı*

*2013/36 Karar Sayılı ve 2011/21 Esas Sayılı Anayasa Mahkemesi Kararı*



**EKLER**

**Ek 1: 1050 Sayılı Muhasebei Umumiye Kanununda Değişiklik Yapan Kanunlar Listesi**

| Kanun No | Kanun Adı                                                                                                                                                                                                                                                       | Kabul Tarihi |
|----------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------|
| 17       | Muaddel Usulü Muhasebei Umumiye Kanunu Muvakkatinin Yirmiikinci Maddesinin Tadiline Dair Kanun                                                                                                                                                                  | 05/09/1936   |
| 72       | Muaddel Usulü Muhasebei Umumiye Kanunu Muvakkatinin 32 ve 34. Maddelerinin Tadiline Dair Kanun                                                                                                                                                                  | 09/12/1936   |
| 1552     | Muhasebei Umumiye Kanununun 92. Maddesine Bir Fıkra İlavesine Dair Kanun                                                                                                                                                                                        | 01/02/1930   |
| 1856     | 26.5.1927 Tarih ve 1050 Numaralı Muhasebei Umumiye Kanununun 83. Maddesine Bir Fıkra İlavesine Dair Kanun                                                                                                                                                       | 21/07/1931   |
| 2518     | 1050 Muhasebei Umumiye Kanununa Müzeyyel Kanun                                                                                                                                                                                                                  | 18/06/1934   |
| 2586     | Muhasebei Umumiye Kanununun 99. Maddesi Hükmünün Jandarmaya da Teşmili İçin Mezkur Maddenin Tadiline Dair Kanun                                                                                                                                                 | 12/11/1934   |
| 2875     | Muhasebei Umumiye Kanununun 99. Maddesini Değiştiren 2586 Sayılı Kanun Hükmünün Gümrük Muhafaza Genel Komutanlığı Askeri Kurumları Hakkında da Tatbikatına Dair Kanun                                                                                           |              |
| 3010     | Muhasebei Umumiye Kanununun 83. Maddesinin (H) Fıkrasının Tadiline Dair Kanun                                                                                                                                                                                   | 09/06/1936   |
| 3321     | Muhasebei Umumiye Kanununun 44. Maddesini Tadil Eden Kanun                                                                                                                                                                                                      | 14/01/1938   |
| 3325     | Muhasebei Umumiye Kanununa Ek Kanun                                                                                                                                                                                                                             | 17/01/1938   |
| 4097     | Arttırma, Eksiltme ve İhale Hakkındaki 2490 Sayılı Kanun ile 1050 Sayılı Muhasebei Umumiye Kanununa Bir Muvakkat Madde Eklenmesine Dair Kanun                                                                                                                   | 08/08/1941   |
| 4669     | Muhasebei Umumiye Kanununun 77. Maddesinin Değiştirilmesi Hakkında Kanun                                                                                                                                                                                        | 15/09/1944   |
| 4698     | Muhasebei Umumiye Kanununun 5 ve 34. Maddelerinin Değiştirilmesi Hakkında Kanun                                                                                                                                                                                 | 17/01/1945   |
| 5209     | Muhasebei Umumiye Kanununun 50. Maddesinin Değiştirilmesi Hakkında Kanun                                                                                                                                                                                        | 24/05/1948   |
| 5419     | Muhasebei Umumiye Kanununun 5. ve 34. Maddelerinin Değiştirilmesine ve Bazı Gelir Kanunlarında Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun                                                                                                                                | 02/06/1949   |
| 5607     | Muhasebei Umumiye Kanununa Ek Kanun                                                                                                                                                                                                                             | 17/03/1950   |
| 5635     | Muhasebei Umumiye Kanununun 109. Maddesinin <H> Fıkrasının Kaldırılması Hakkında Kanun                                                                                                                                                                          | 23/03/1950   |
| 5746     | Muhasebei Umumiye Kanununun 43 nci Maddesinin Kaldırılması Hakkında Kanun                                                                                                                                                                                       | 27/02/1951   |
| 6246     | Arttırma, Eksiltme ve İhale Kanunu ile Muhasebei Umumiye Kanununa Ek Kanun                                                                                                                                                                                      | 10/02/1954   |
| 6537     | Muhasebei Umumiye Kanununun 24 ncü Maddesinin Tadili Hakkında Kanun                                                                                                                                                                                             | 15/04/1955   |
| 6813     | 1050 Sayılı Muhasebei Umumiye Kanununa Ek Kanun                                                                                                                                                                                                                 | 16/07/1956   |
| 204      | 1050 Sayılı Muhasebei Umumiye Kanununun 77. Maddesinin Değiştirilmesi Hakkında Kanun                                                                                                                                                                            | 19/02/1963   |
| 1891     | Arttırma, Eksiltme ve İhale Kanunu ile Muhasebei Umumiye Kanununa Ek 6246 Sayılı Kanunun 1 nci Maddesinin Değiştirilmesi Hakkında Kanun                                                                                                                         | 17/04/1975   |
| 2493     | 1050 Sayılı Muhasebei Umumiye Kanununun Bazı Maddelerinin Değiştirilmesi Hakkında Kanun                                                                                                                                                                         | 16/07/1981   |
| 3483     | 26.05.1927 Tarihli ve 1050 Sayılı Muhasebei Umumiye Kanununun Bazı Maddelerinin Değiştirilmesine ve Bu Kanunun Bir Maddesinin Yürürlükten Kaldırılmasına İlişkin 27.02.1972 Tarihli ve 24 Sayılı Kanun Hükmünde Kararnamenin Değiştirilerek Kabulüne Dair Kanun | 26/10/1988   |

**Ek 2: Kamu Özel İşbirliği Mevzuatı**

|          |                                                                                                                                                                                       |
|----------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Sıra No. | YAP-İŞLET-DEVRET MODELİNE İLİŞKİN MEVZUAT                                                                                                                                             |
| 1.       | Bazı Yatırım ve Hizmetlerin Yap-İşlet-Devret Modeli Çerçevesinde Yaptırılması Hakkında Kanun                                                                                          |
| 1.1.     | 3996 Sayılı Bazı Yatırım ve Hizmetlerin Yap-İşlet-Devret Modeli Çerçevesinde Yaptırılması Hakkında Kanununun Uygulama Usul ve Esaslarına İlişkin Karar                                |
| 2.       | Türkiye Elektrik Kurumu Dışındaki Kuruluşların Elektrik Üretimi, İletimi, Dağıtımı ve Ticareti İle Görevlendirilmesi Hakkında Kanun                                                   |
| 3.       | Karayolları Genel Müdürlüğü Dışındaki Kuruluşların Erişme Kontrollü Karayolu (Otoyol) Yapımı, Bakımı ve İşletilmesi İle Görevlendirilmesi Hakkında Kanun                              |
| 4.1.     | Karayolları Genel Müdürlüğü Dışındaki Kuruluşların Erişme Kontrolü Karayolu (Otoyol) Yapımı, Bakımı ve İşletilmesi İle Görevlendirilmesi Hakkında Kanunun Uygulama Yönetmeliği        |
| Sıra No. | YAP-KİRALA-DEVRET MODELİNE İLİŞKİN MEVZUAT                                                                                                                                            |
| 1.       | Yap-İşlet Modeli İle Elektrik Enerjisi Üretim Tesislerinin Kurulması ve İşletilmesi İle Enerji Satışının Düzenlenmesi Hakkında Kanun                                                  |
| 1.2.     | Yap-İşlet Modeli İle Elektrik Enerjisi Üretim Tesislerinin Kurulması ve İşletilmesi İle Enerji Satışının Düzenlenmesi Hakkında Yönetmelik                                             |
| Sıra No. | ÖZELLEŞTİRME VE İŞLETME HAKKI DEVRİ MODELİNE İLİŞKİN MEVZUAT                                                                                                                          |
| 1.       | Özelleştirme Uygulamaları Hakkında Kanun                                                                                                                                              |
| 2.       | 53335 Sayılı Kanunun 33. Maddesi                                                                                                                                                      |
| 3.       | Gümrük Kanununun 218/A Maddesi                                                                                                                                                        |
| Sıra No. | İMTİYAZ MODELİNE İLİŞKİN MEVZUAT                                                                                                                                                      |
| 1.       | Menafii Umumiyeye Müteallik İmtiyazat Hakkında Kanun                                                                                                                                  |
| 2.       | Menafii Umumiyeye Müteallik İmtiyazat Hakkındaki 10 Haziran 1326 Tarihli Kanuna Bazı Maddelerin Tezyiline ve Bu Kanunun Bazı Maddelerinin İlgasına Dair Kanun                         |
| 3.       | İzmir Tramvay ve Elektrik Türk Anonim Şirketi İmtiyazıyla Tesisatının Satın Alınmasına Dair Mukavelenin Tasdiki ve Bu Müessesenin İşletilmesi Hakkında Kanun                          |
| 4.       | Kamu Hizmetleri ile İlgili İmtiyaz Şartlaşma ve Sözleşmelerinden Doğan Uyuşmazlıklarda Tahkim Yoluna Başvurulması Halinde Uyulması Gereken İlkeler Dair Kanun                         |
| 5.       | Telgraf ve Telefon Kanunu                                                                                                                                                             |
| Sıra No. | KÖİ'YE İLİŞKİN BORÇ ÜSTLENİMİ VE MALİ HUSUSLARDAKİ MEVZUATI                                                                                                                           |
| 1.       | Kamu Finansmanı ve Borç Yönetiminin Düzenlenmesi Hakkında Kanun                                                                                                                       |
| 1.1.     | Hazine Müsteşarlığı* Tarafından Gerçekleştirilecek Borç Üstlenimi Hakkında Yönetmelik                                                                                                 |
| 2.       | Katma Değer Vergisi Kanunu İle Bazı Yatırım ve Hizmetlerin Yap-İşlet-Devret Modeli Çerçevesinde Yaptırılması Hakkında Kanun ve Kamu İhale Kanununda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun |
| 3.       | Hazineye Ait Taşınmaz Malların Değerlendirilmesi ve Katma Değer Vergisi Kanununda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun                                                                 |

\* 25/12/2019 Tarihli ve 30989 Sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 1850 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararının birinci maddesiyle yönetmelik ismi “Hazine ve Maliye Bakanlığı Tarafından Gerçekleştirilecek Borç Üstlenimi Hakkında Yönetmelik” olarak değiştirilmiştir.



**Ek 3: Tasfiye Edilen Bütçe İçi ve Bütçe Dışı Fonlar**

| Kaldırılan Fon ve Fonu Kaldıran Düzenleme                                             | FON TÜRÜ   | Yasal Düzenleme Çeşidi | Mevzuat Sayısı |
|---------------------------------------------------------------------------------------|------------|------------------------|----------------|
| <b>15.02.2000 Tarih ve 2000/359 Başbakanlık Onayı</b>                                 |            |                        |                |
| Devlet Lojmanları Yapım Fonu                                                          | Bütçe İçi  | Yönetmelik             | 18246 (RG)     |
| Geri Kalmış Yörelere Halk Konutu Fonu                                                 | Bütçe İçi  | Yönetmelik             | 15672 (RG)     |
| Halk Girişimlerini Destekleme Fonu                                                    | Bütçe İçi  | Yönetmelik             | 17591 (RG)     |
| Küçük Sanat Kooperatifleri Geliştirme Fonu                                            | Bütçe İçi  | Yönetmelik             | 17591 (RG)     |
| Küçük Sanat Siteleri Tesis ve İşletme Kredi Fonu                                      | Bütçe İçi  | Yönetmelik             | 17591 (RG)     |
| Sanayi Kredisi Fonu                                                                   | Bütçe İçi  | Yönetmelik             | 17591 (RG)     |
| Yeni Yerleşmeler Kredi Fonu                                                           | Bütçe İçi  | Yönetmelik             | 16823 (RG)     |
| <b>03.04.2000 ve 2000/281 Sayı B.K.K.</b>                                             |            |                        |                |
| Bitkisel Yağlar Fiyat İstikrarı Fonu                                                  | Bütçe İçi  | B.K.K.                 | 8/1572         |
| Geliştirme Destekleme Fonu                                                            | Bütçe İçi  | B.K.K.                 | 84/8800        |
| Gemi İnşa Gemi Satın Alma ve Tersane Kurma ve Geliştirme Fonu                         | Bütçe İçi  | B.K.K.                 | 7/9245         |
| Selektif Kredi Fonu                                                                   | Bütçe İçi  | B.K.K.                 | 7/1198         |
| Yatırım Malları İmalat Teşvik Fonu                                                    | Bütçe İçi  | B.K.K.                 | 85/9967        |
| Yurtdışında Hizmet Veren Kuruluşlar İle Mali Sıkıntıya Düşen İşçileri Destekleme Fonu | Bütçe İçi  | B.K.K.                 | 85/10210       |
| Çimento Fonu                                                                          | Bütçe Dışı | Kanun                  | 3780           |
| <b>12.05.2000 Tarih ve 2000/945 Sayılı Başbakanlık Onayı</b>                          |            |                        |                |
| Camilerini Yaptıracak Köylere Yardım Fonu                                             | Bütçe İçi  | Yönetmelik             | 17050 (RG)     |
| Köylerde El Sanatlarını Geliştirme Fonu                                               | Bütçe İçi  | Yönetmelik             | 14238 (RG)     |
| Tarımsal Kooperatif Yatırımları Faaliyetleri Yapımı Devlet Yardımı Fonu               | Bütçe İçi  | Kanun                  | 3476           |
| <b>12.05.2000 Tarih ve 2000/675 Sayılı BKK</b>                                        |            |                        |                |
| Petrol Arama ve Petrolle İlgili Faaliyetleri Düzenleme Fonu                           | Bütçe İçi  | B.K.K.                 | 87/7312        |
| Dış Krediler Kur Farkı Fonu                                                           | Bütçe Dışı | B.K.K.                 | 82/6805        |
| <b>23.05.2000 Tarih ve 4568 Sayılı Kanun</b>                                          |            |                        |                |
| Deprem Fonu                                                                           | Bütçe İçi  | Kanun                  | 1571           |
| Gecekondu Fonu                                                                        | Bütçe İçi  | Kanun                  | 775            |
| Kamu Ortaklığı Fonu                                                                   | Bütçe İçi  | Kanun                  | 2983           |
| Menkul Kıymetler Tanzim Fonu                                                          | Bütçe İçi  | B.K.K.                 | 45             |
| Muhtaç Asker Ailelerine Yardım Fonu                                                   | Bütçe İçi  | Kanun                  | 4109           |

|                                                                                   |            |            |            |
|-----------------------------------------------------------------------------------|------------|------------|------------|
| Sağlık Hizmetlerini Destekleme ve Geliştirme Fonu                                 | Bütçe İçi  | Kanun      | 3359       |
| Türk Sporunu Teşvik Fonu                                                          | Bütçe İçi  | Kanun      | 7258       |
| <b>21.02.2001 Tarih ve 4629 Sayılı Kanun</b>                                      |            |            |            |
| Tütün Fonu                                                                        | Bütçe İçi  | Kanun      | 3291       |
| Adalet Teşkilatını Güçlendirme Fonu                                               | Bütçe İçi  | Kanun      | 3454       |
| Belediyeler Fonu                                                                  | Bütçe İçi  | Kanun      | 2380       |
| Mahalli İdareler Fonu- İçişleri Bakanlığı                                         | Bütçe İçi  | Kanun      | 2380       |
| Mahalli İdareler Fonu- Bayındırlık ve İskan Bakanlığı                             | Bütçe İçi  | Kanun      | 2380       |
| İl Özel İdareleri Fonu                                                            | Bütçe İçi  | Kanun      | 2380       |
| Trafik Hizmetlerini Geliştirme Fonu                                               | Bütçe İçi  | Kanun      | 2918       |
| Milli Parklar Fonu                                                                | Bütçe İçi  | Kanun      | 2873       |
| Ağaçlandırma Fonu                                                                 | Bütçe İçi  | Kanun      | 3373       |
| Orman Köylerini Kalkındırma Fonu                                                  | Bütçe İçi  | Kanun      | 6831       |
| Ölçü ve Ayar Hizmetleri Fonu                                                      | Bütçe İçi  | Kanun      | 3516       |
| Kooperatifleri Tanıtma ve Geliştirme Fonu                                         | Bütçe İçi  | Kanun      | 1163       |
| Madencilik Fonu                                                                   | Bütçe İçi  | Kanun      | 3213       |
| Korunması Gereken Kültür Varlıklarının Onarımına Katkı Fonu                       | Bütçe İçi  | Kanun      | 2863       |
| Sinema ve Müzik Sanatını Destekleme Fonu                                          | Bütçe İçi  | Kanun      | 3257       |
| Turizmi Geliştirme Fonu                                                           | Bütçe İçi  | Kanun      | 2634       |
| Çevre Kirliliğini Önleme Fonu                                                     | Bütçe İçi  | Kanun      | 2872       |
| Tabii Afetlerden Zarar Gören Çiftçilere Yardım Fonu                               | Bütçe İçi  | Kanun      | 2090       |
| Çiftçi ve Kooperatifçilik Tanıtma, Eğitim ve Ödüllendirme Fonu                    | Bütçe İçi  | Kanun      | 1163       |
| Özel İskan Fonu                                                                   | Bütçe İçi  | Kanun      | 2510       |
| Tarım Reformu Fonu                                                                | Bütçe İçi  | Kanun      | 3083       |
| Sermaye Piyasası Kurulu Fonu                                                      | Bütçe Dışı | Kanun      | 2499       |
| Karayolları Trafik Garanti Fonu                                                   | Bütçe Dışı | Kanun      | 2918       |
| ÖSYM Fonu                                                                         | Bütçe Dışı | Kanun      | 2547       |
| Federasyonlar Fonu                                                                | Bütçe Dışı | Kanun      | 3289       |
| <b>20.06.2001 Tarih ve 4684 Sayılı Kanun</b>                                      |            |            |            |
| Afetler Fonu                                                                      | Bütçe İçi  | Kanun      | 7269       |
| Akaryakıt Fiyat İstikrar Fonu                                                     | Bütçe İçi  | Kanun      | 3074       |
| Çıraklık Mesleki ve Teknik Eğitimi Geliştirme ve Yaygınlaştırma Fonu              | Bütçe İçi  | Kanun      | 3308       |
| Elektrik Enerjisi Fonu                                                            | Bütçe İçi  | Kanun      | 3096       |
| Gelir İdaresini Geliştirme Fonu                                                   | Bütçe İçi  | Kanun      | 213        |
| İhracatı Geliştirme Fonu                                                          | Bütçe İçi  | Kanun      | 118        |
| Kaynak Kullanımını Destekleme Fonu                                                | Bütçe İçi  | B.K.K.     | 88/12144   |
| Küçük ve Orta Ölçekli Sanayi Geliştirme ve Destekleme Fonu                        | Bütçe İçi  | Kanun      | 2624       |
| Organize Sanayi Bölgeleri ve Küçük Sanat Siteleri İnşaatı ve İşletme Kredisi Fonu | Bütçe İçi  | Yönetmelik | 17591 (RG) |
| Özel Çevre Koruma Fonu                                                            | Bütçe İçi  | K.H.K.     | 383        |
| Serbest Bölgeleri Tesis ve Geliştirme Fonu                                        | Bütçe İçi  | Kanun      | 3218       |
| Sivil Savunma Fonu                                                                | Bütçe İçi  | Kanun      | 7126       |
| Toplu Konut Fonu                                                                  | Bütçe İçi  | Kanun      | 2985       |
| Yatırım Malları İmalatı Teşvik Fonu                                               | Bütçe İçi  | B.K.K.     | 85/9967    |

|                                        |            |       |      |
|----------------------------------------|------------|-------|------|
| Üniversite Araştırma Fonları (53 adet) | Bütçe İçi  |       |      |
| Sigorta Murakebe Kurulu Fonu           | Bütçe Dışı | Kanun | 7397 |
| Mera Fonu                              | Bütçe Dışı | Kanun | 4342 |

