

T.C.
GAZİANTEP ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
MALİYE ANA BİLİM DALI

**5018 SAYILI KAMU MALİ YÖNETİMİ VE KONTROL
KANUNU'NDA GENELLİK İLKESİ UYGULAMA
ESASLARI**

YÜKSEK LİSANS TEZİ

NESLİHAN GÜL YAŞAR

Tez Danışmanı: Prof. Dr. Esra Siverekli

GAZİANTEP, Aralık 2024

T.C.
GAZİANTEP ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
MALİYE ANA BİLİM DALI

Tezin Başlığı: 5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nda Genellik İlkesi Uygulama Esasları

Adı ve Soyadı: Neslihan Gül Yaşar

Tez Savunma Tarihi: 04/12/2024

Prof. Dr. Esra Siverekli danışmanlığında hazırlanan bu tez tarafımızca okunmuş, kapsam ve niteliği açısından oybirliği ile bir Yüksek Lisans tezi olarak kabul edilmiştir.

Jüri Üyeleri:

İmzası

Prof. Dr. Esra Siverekli (Jüri Başkanı)

Doç. Dr. Ahmet Aslan (Üye)

Dr. Öğr. Üyesi. Ayşe Günay Bekar (Üye)

Bu tezin gerekli şartları sağlayarak yukarıda belirtilen jüri tarafından Yüksek Lisans tezi olarak kabul edildiğini onaylarım.

Prof. Dr. Selim ERDOĞAN
Enstitü ABD Başkanı

Sosyal Bilimler Enstitüsü Onayı

Prof.Dr. Mehmet SOĞUKÖMEROĞULLARI
SBE Müdürü

ETİK İLKELERE UYGUNLUK BEYANI

Gaziantep Üniversitesi Sosyal Bilimleri Enstitüsü Tez Yazım Kurallarına uygun olarak hazırladığım bu tez çalışmada;

- Tez içinde sunduğum verileri, bilgileri ve dokümanları akademik ve etik kuralları çerçevesinde elde ettiğimi,
- Tüm bilgi, belge, değerlendirme ve sonuçları bilimsel etik ve ahlak kurallarına uygun olarak sunduğumu,
- Tez çalışmada yararlandığım eserlerin tümüne uygun atıfta bulunarak kaynak gösterdiğimi,
- Kullanılan verilerde herhangi bir değişiklik yapmadığımı,
- Bu tezde sunduğum çalışmanın özgün olduğunu,

bildirir, aksi bir durumda aleyhime doğabilecek tüm hak kayıplarını kabullendiğimi beyan ederim.

İmza:

Adı ve Soyadı: Neslihan Gül YAŞAR

Öğrenci Numarası: 220565111002

Tezin Savunma Tarihi: 04/12/2024

ÖZET

5018 SAYILI KAMU MALİ YÖNETİMİ VE KONTROL KANUNU'NDA GENELLİK İLKESİ UYGULAMA ESASLARI

YAŞAR, Neslihan Gül

Yüksek Lisans Tezi,

Maliye Ana Bilim Dalı

Tez Danışmanı: Prof. Dr. Esra SİVEREKLİ

Aralık, 2024, 112 sayfa

2003 yılında 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu yürürlüğe konulmuştur. Bu Kanunun getirilmesinin bazı nedenleri bulunmaktaydı. Söz konusu nedenlerin başında, kamu kuruluşları bütçelerinin yanında, fonlar ve döner sermaye gibi harcama alanlarının çok büyük boyutlara ulaşması yer almaktadır. Çünkü bu tür bütçeler ve harcamalarla bütçeleri genellik ve birlik ilkesinden tamamen uzaklaştırılmış oluyordu. Bu çalışmanın amacı 5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nda genellik ilkesi uygulama esaslarının incelenmesidir. Çalışma ile 5018 sayılı kanun çerçevesinde genellik ilkesine uygunluğun değerlendirilmesi amaçlanmıştır. Çalışmanın yöntemi doküman analizidir. Doküman analizi neticesinde elde edilen bulgular şu şekildedir. Çalışmanın bulguları; fonlar ve döner sermayeler, 5018 sayılı Kanunun uygulanmasından bu yana en aza indirilmeye ve mümkünse ortadan kaldırılmaya çalışılmasıdır. Amaçlanan sonuçlara ulaşılamamış ve eskisi kadar yaygın olmamakla birlikte bütçe dışı harcamalar devam etmiştir.

Anahtar Kelimeler: Kamu Mali Yönetimi, 5018 Sayılı Kanun, Genellik İlkesi, Bütçe Dışı Fonlar, Döner Sermaye.

ABSTRACT

5018 PROVISIONS OF GENERALITY PRINCIPLE IN THE PUBLIC FINANCIAL MANAGEMENT AND CONTROL LAW

YAŞAR, Neslihan Gül

Master's Thesis, Department of Finance

Thesis Advisor: Prof. Dr. Esra SİVEREKLI

December 2024, 112 pages

In 2003, the Public Financial Management and Control Law No. 5018 was put into effect. There were some reasons for the introduction of this Law. One of the main reasons was that, in addition to the budgets of public institutions, expenditure areas such as funds and revolving funds had reached very large dimensions. Because with such budgets and expenditures, the budgets were completely removed from the principle of generality and unity. The purpose of this study is to examine the application principles of the principle of generality in the Public Financial Management and Control Law No. 5018. The study aims to evaluate the compliance with the principle of generality within the framework of Law No. 5018. The method of the study is document analysis. The findings obtained as a result of document analysis are as follows. The findings of the study are that funds and revolving funds have been tried to be minimized and, if possible, eliminated since the implementation of Law No. 5018. The intended results have not been achieved and extra-budgetary expenditures have continued, although not as widespread as before.

Keywords: Public Financial Management, Law No. 5018, Principle of Generality, Extra-Budgetary Funds, Revolving Funds

ÖN SÖZ

Bütçe, bir devletin gelecekteki belirli bir zaman için öngörülen gelir ve harcamalarını tahmin eden belge olarak tanımlanmaktadır. Ülkenin temsilcilerinin bu mali planları yürütmesi ve uygulaması için bir araç görevi görmektedir. Bütçe bir tür karşılıklı anlaşma olarak görülebilir. Bu yasal bir tasarruftur. Devlet, vatandaşlarından alacağı vergi gelirini öngörmekte, karşılığında sağlayacağı kamu hizmetlerini açıklamakta ve vatandaşlar da buna göre katkıda bulunmaktadır.

Vatandaş-devlet etkileşimi vergi toplama ve kamu hizmeti sunma gibi konulara öncelik vermeye başladıkça, bütçenin hazırlanması ve uygulanması sırasında belirli ilkelere bağlı kalınması gerekmiştir. Bu da bütçe ilkelerinin ortaya çıkmasına yol açmıştır.

Maliye literatüründe bütçe ilkeleri ilk kez 19. yüzyılda, modern devlet kavramının yerleşmesiyle aynı zamana denk gelecek şekilde önerilmiştir. Günümüzde bu ilkelerin anlamları değişime uğramıştır. Bütçe ilkelerinin sınıflandırılmasında farklılıklar olsa da maliye literatürünün günümüzde on ilke tanımladığı genel olarak kabul edilmektedir. Bu kavramlar genellik, birlik, açıklık, doğruluk, samimiyet, alenilik, denklik, yıllık olma, önceden izin alma, giderlerin bölümler itibarıyla onanması ilkeleridir.

Genellik ilkesi çoğunlukla on ilke içindeki en önemli ilkelerden biri olarak kabul edilmektedir. Özellikle klasik maliyeciler bu ilkeyi vurgulamışlardır. Bütçe işlemlerinin metodik ve disiplinli bir şekilde düzenlenmesi ve yürütülmesi sırasında bu yaklaşıma titizlikle bağlı kalınmasını tavsiye etmişlerdir. Ancak, devletin ekonomik ve sosyal rolleri daha belirgin hale geldikçe, genellik ilkesinde bazı değişimler dikkat çekmiştir.

Keynesyen iktisattan etkilenen çağdaş maliyeciler, klasik genellik ilkesinin, ekonomik ve sosyal sorumlulukları da olan günümüzün çağdaş devletinde mutlak olarak uygulanamayacağına inanmaktadır. Uygulamada, mevcut maliye yaklaşımı genellik ilkesinden uzaklaşmıştır. Bu değişimlerin incelenmesi büyük önem taşımaktadır. Bütçeden sapmalar mali disiplinden ödün vermeyi gerektirmemelidir. Dolayısıyla bu tez çalışmasında, genellik ilkesindeki değişimlerin 1050 Sayılı Muhasebe-i Umumiye Kanun'u ve 5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu çerçevesinde değerlendirilmesi hedeflenmektedir.

Tez çalışmasının yürütülmesinde ve tamamlanmasında desteklerini sunan tez danışmanım Prof. Dr. Esra SİVEREKLİ'ye teşekkürlerimi bir borç bilirim. Bu süreçte her zaman yanımda olan ve beni destekleyen aileme sonsuz teşekkürlerimi iletmem isterim.

İÇİNDEKİLER

Sayfa

ÖZET.....	i
ABSTRACT.....	ii
ÖN SÖZ	iii
İÇİNDEKİLER	İV
TABLolar LİSTESİ	Vİİ
ŞEKİLLER LİSTESİ	Vİİİ
KISALTMALAR LİSTESİ.....	İX

GİRİŞ

I. BÖLÜM

DEVLET BÜTÇESİ VE KAVRAMSAL ÇERÇEVE

1.1. Bütçenin Kavramsal Çerçevesi ve Temel Nitelikleri.....	3
1.1.1. Bütçenin Tanımı ve Temel İlkeleri	3
1.1.2. Bütçenin 4T İlkesi.....	7
1.1.3. Bütçe Hakkı	9
1.2. Kamu Mali Yönetiminde Bütçe Politikalarının Önemi	10
1.2.1. İktisadi Yaklaşımlar Perspektifinden Bütçe Politikaları.....	10
1.2.1.1.Klasik politik iktisattan neoklasik iktisada maliye teorisinde dönüşüm. 12	
1.2.1.2.Kamu maliyesinin liberal ve neoliberal yönetimselliği	15
1.2.2. Bütçenin Araç Olma İşlevi.....	17
1.3. Bütçeleme Anlayışında Farklı Yaklaşımlar	20
1.3.1.Refah Devleti Anlayışının Getirdiği Bütçeleme Anlayışı: Sosyal Bütçe Yaklaşımı.....	20
1.3.2. Toplumsal Cinsiyete Duyarlı Bütçe Yaklaşımı	22
1.3.3. Sosyalist Bütçe Yaklaşımı	23
1.3.4. Vatandaş Odaklı Bütçe Yaklaşımı	25
1.3.5. Yeşil Bütçe Yaklaşımı	26
1.4. OECD Ülkelerinde Orta Vadeli Bütçeleme Anlayışı	27

II. BÖLÜM

BÜTÇELEME ANLAYIŞINDA BÜTÇE İLKELERİ VE ÖNEMİ

2.1. Bütçe İlkelerinin Önemi ve Bütçe Politikalarının Başarısındaki Rolü	33
2.2. Klasik Bütçe İlkeleri	35

2.2.1. Genellik İlkesi.....	35
2.2.2. Birlik İlkesi	37
2.2.3. Açıklık İlkesi.....	37
2.2.4. Denklik İlkesi.....	38
2.2.5. Yıllık Olma İlkesi	38
2.2.6. Objektif Doğruluk İlkesi	39
2.2.7. Subjektif Doğruluk (Samimiyet) İlkesi.....	39
2.2.8. Önceden İzin Alma İlkesi	39
2.2.9. Mali Yıla Girmeden Kanunlaşması İlkesi.....	40
2.3. Çağdaş / Modern Bütçe İlkeleri	40
2.3.1. Toplama ilkesi.....	41
2.3.2. Çok yıllılık ilkesi.....	41
2.3.3. Mali disiplin ilkesi	41
2.3.4. Bütçe hakkı ilkesi.....	42
2.3.5. Yukarıdan aşağıya bütçeleme ilkesi.....	42
2.3.6. Hesap verebilirlik ilkesi	42
2.3.7. Mali saydamlık ilkesi.....	43

III. BÖLÜM TÜRKİYE’DE BÜTÇENİN GENELLİK İLKESİ UYGULAMASI

3.1. Bütçenin Anayasal Zeminde Tarihi Gelişimi ve Genellik İlkesine Uyumu	47
3.1.1. 1921 Anayasası Dönemi	49
3.1.2. 1924 Anayasası Dönemi	50
3.1.3. 1961 Anayasası Dönemi	51
3.1.4. 1982 Anayasası Dönemi	53
3.1.5. Türkiye’nin Bütçe Rakamları ve Bütçe Dengesinin OECD Ülkeleri İçerisindeki Yeri	56
3.2. Kamu Mali Yönetiminde 1050 Sayılı Muhasebe-i Umumiye Kanunu ve Temel Özellikleri.....	63
3.2.1. Kanunun Amacı ve Temel Nitelikleri.....	63
3.2.2. Kanun’da Bütçe İlkeleri	65
3.2.3. Kanun’un Gelişmeye Açık Yönleri	67
3.2.4. Kanunda Bütçe Hazırlık Süreci	68
3.2.5. Kanun’da Genellik İlkesi	68
3.3. 5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu Sonrasında Genellik İlkesi ve Uygulaması.....	70
3.3.1. Kanunun Amacı ve Temel Nitelikleri.....	70
3.3.2. 5018 sayılı Kanun’da Bütçe İlkeleri	71
3.3.3. Bütçe Dışı Fonlar	75
3.3.3.1. Klasik bütçe dışı fonlar	77
3.3.3.2. Gizli fonlar	78
3.3.4. Çağdaş Bütçe İlkeleri	79
3.3.5. Bütçe Hazırlık Sürecinin Değiştirilmesi	81
3.3.6. 5018 Sayılı Kanun’da Genellik İlkesine İlişkin Değişiklikler	81
3.3.7. Gelirler Alanındaki Değişimin Genellik İlkesi Çerçevesinde Değerlendirilmesi	83
3.3.8. Genellik İlkesi Uygulaması.....	84

SONUÇ VE ÖNERİLER

KAYNAKÇA	98
ÖZGEÇMİŞ.....HATA! YER İŞARETİ TANIMLANMAMIŞ.	
VITAE.....	112



TABLÖLAR LİSTESİ**Sayfa**

Tablo 1: Küreselleşme Sürecinde Benimsenen Bütçe İlkeleri	44
Tablo 2: Anayasalarda Bütçe Düzenlemeleri.....	55
Tablo 3: 2008-2023 Yılları Arası Yılları Arası Merkezi Yönetim Bütçe Dengesi (Bin TL).....	57
Tablo 4: Genellik İlkesi Son Durumu	93

ŞEKİLLER LİSTESİ

Sayfa

Şekil 1: Devlet Bütçesi (Akt. Yüzbaşı Künc ve Atılgan Yaşa, 2019: 371)	5
Şekil 2: OECD Ülkelerinde Yeşil Bütçeleme Çerçevesi (OECD, 2021: 11)	31
Şekil 3: Merkezi Yönetim Bütçe Gerçekleşmeleri (Milyar TL) (Hazine ve Maliye Bakanlığı, 2024)	60
Şekil 4: Merkezi Yönetim Bütçe Dengesi (Milyar TL) (Hazine ve Maliye Bakanlığı, 2024)	61
Şekil 5: 2023 Yılı Merkezi Yönetim Bütçe Dengesi / GSYH (%) (Hazine ve Maliye Bakanlığı, 2024)	62

KISALTMALAR LİSTESİ

- DB** : Dünya Bankası
GSMH : Gayri Safi Milli Hasıla
GSYH : Gayri Safi Yurtiçi Hasıla
KMYK : Kamu Malî Yönetimi ve Kontrol Kanunu
OECD : Organisation for Economic Co-operation and Development (İktisadi
Kalkınma ve İş Birliği Örgütü)
TÜİK : Türkiye İstatistik Kurumu

GİRİŞ

Ülkemizde mali anayasa işlevi gören 1927 tarihli 1050 sayılı Muhasebe-i Umumiye Kanunu, seksen yıl yürürlükte kaldıktan sonra 2003 yılında yürürlükten kaldırılmıştır. Yerine 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu getirilmiştir.

Türkiye’de Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu’nun yürürlüğe girmesinde çeşitli faktörler etkili olmuştur. Bu faktörlerin başında, ülkedeki kamu kurumlarının yanı sıra fonlar ve döner sermayeler de dahil birçok kuruluşun bütçelerinin birleştirilmesi gelmektedir. Bu bütçeler genellik ve birlik ilkelerinden sapma oluşturan uygulamalardır. Basitçe ifade etmek gerekirse, kamu yönetiminde mali saydamlık ve hesap verebilirliğin olmaması, bütçelerin bütçe dışı harcama ve gelir elde etme usulünü etkin bir şekilde kullanmasını engellemekteydi.

Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu’nun (KMYK) yürürlüğe girmesiyle bütçe ilkelerine ilişkin yeni düzenlemeler getirilmiştir. Bu düzenlemelerin amacı, kamu yönetiminde harcama sürecini hızlandırmak ve güçlendirmek, aynı zamanda disiplini, hesap verebilirliği ve saydamlığı teşvik etmektir (Arslan, 2004: 1).

Türkiye’de 5018 sayılı Kanunun 13. maddesinin (e), (f), (g) ve (m) bentleri genellik ilkesini uygulamak için ayrıca formüle edilmiştir. Dolayısıyla, bütçe devletin tüm mali konularını kapsamalı, tüm gelir ve giderleri kapsamlı bir şekilde içermelidir. Belirli gelirlerin belirli harcamalara tahsis edilmemesi ve bütçelerin kamu kurum ve kuruluşlarının tüm gelir ve giderlerini kapsamaması gerekmektedir.

Genellik ilkesi, bütçe ilkeleri arasında en önemli ilkelerden biri olarak kabul edilmektedir. Bu ilke özellikle klasik maliyeciler tarafından vurgulanmıştır. Bütçe faaliyetlerinde düzen ve disiplinin sağlanması için bu fikre titizlikle uyulmasını tavsiye etmişlerdir. Ancak devletin ekonomik ve sosyal faaliyetleri ön plana çıktıkça genellik ilkesinin bazı istisnaları ortaya çıkmıştır. Keynesyen iktisattan etkilenen modern maliyeciler, klasik genellik ilkesinin ekonomik ve sosyal işlevleri de kapsayan

günümüz modern devletinde evrensel olarak uygulanamayacağına inanmaktadır. Modern maliye yaklaşımı, uygulamada genellik ilkesinden sapmalara neden olmuştur. Bunların incelenmesi büyük önem taşımaktadır. Bütçeden sapmadan dolayı mali disiplinden ödün verilmemelidir. Bu tezin amacı, 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nda genellik ilkesinin uygulama esaslarını analiz etmektir.

Çalışmanın birinci bölümünde devlet bütçesi ve kavramsal çerçeve; bütçe politikasının kamu mali yönetimindeki önemi, bütçeleme anlayışında farklı yaklaşımlar ve OECD Ülkelerinde bütçeleme anlayışı konuları ele alınmaktadır.

Çalışmanın ikinci bölümünde bütçeleme anlayışındaki bütçe ilkeleri; bütçe ilkelerinin önemi ve bütçe politikalarının başarısındaki rolü, klasik bütçe ilkeleri ve küreselleşme sürecinde benimsenen çağdaş bütçe ilkeleri çerçevesinde incelenmektedir.

Çalışmanın üçüncü bölümünde Türkiye'de bütçenin genellik ilkesi uygulaması başlığı altında Türkiye'de bütçenin anayasal süreçte tarihi gelişimi, Kamu Mali Yönetiminde 1050 Sayılı Muhasebe-i Umumiye Kanunu ve temel özellikleri ile kamu mali yönetiminde 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununda yer alan genellik ilkesi ve uygulama boyutu irdelenmektedir.

I.BÖLÜM

DEVLET BÜTÇESİ VE KAVRAMSAL ÇERÇEVE

1.1.Bütçenin Kavramsal Çerçevesi ve Temel Nitelikleri

Bu bölümde bütçe kavramsal çerçevesi ve temel özellikleri itibariyle değerlendirme konusu yapılacaktır.

1.1.1.Bütçenin Tanımı ve Temel İlkeleri

Bütçe kavramının kökleri yabancı kaynaklara dayanmaktadır ve yüzyıllardır varlığını sürdürmektedir. Bütçe terimi ilk olarak Latince “bulga” kelimesinden türetilmiştir. Daha sonra Fransızcaya “bouge” ve İngilizceye “budget” olarak çevrilmiştir. Kelime Latince’de küçük deri kese, para çantası ve devlet hazinesi anlamına gelmektedir (Tügen, 2007:1).

Birleşik Krallık’ta bütçe görüşmeleri başlamadan önce Maliye Bakanı ödenek belgelerini bir “deri çanta” içinde parlamentoya sunar ve görüşmeler çantanın açılmasıyla başlatılır. Barkhead’in (1956: 2) açıklamasına göre, bütçe terimi, yıllık gelir ve gider tahminlerini içeren kayıtları saklamak için kullanılan tarihi bir deri keseden türetilmiştir.

Türkiye’de bütçe kavramının kullanımı Tanzimat dönemine kadar uzanmaktadır. Bütçe kavramının resmi ve yasal olarak dilimize yerleşmesi 1876 Anayasası’nın yürürlüğe girmesinden sonra olmuştur (Edizdoğan, 2007).

Müvazene-i Umumiye olarak da adlandırılan Bütçe Kanunu, mali dengenin sağlanmasında önemli bir yere sahipti. Bu deyim, dilimize Milli Bütçe terminolojisini kazandıran 1961 Anayasası’nın kabulüne kadar kullanılmaya devam etmiştir (Gürsoy, 1980: 2).

Küreselleşme eğilimlerinin artması ile birlikte devleti yönetenlerin yönetime bakış açılarında da birtakım değişiklikler olmuştur (Arslan ve Çıkmaz, 2020). Bütçe, ekonomi, maliye politikası, sosyal refah ve yasal otorite açısından hükümet üzerinde önemli bir etkiye sahiptir ve bir yönetim mekanizması olarak hizmet vermektedir (Egeli ve Özen, 2010: 13). Zaman içinde bütçe, küresel politikalarla uyum sağlayarak farklı işlevleri yerine getirmiştir ve günümüzde hem bir müdahale aracı hem de piyasada sosyal yardım aracı olarak hizmet vermektedir. Bütçe hem gelir hem de harcama tahminlerini içermektedir. Bütçe, devletin egemen yetkisi olduğu ve olmadığı kaynaklarından elde edilen gelirin kapsamlı bir genel görünümünü sunmaktadır. Bu, hükümetin egemenlik yetkisi yoluyla topladığı vergileri piyasaya müdahale etmek için kullanarak yetkisini kullanmasını sağlamaktadır. Hükümet, sosyal harcamalar yoluyla mali yardımda bulunarak hane halkına yardımcı olmaktadır.

Genel olarak bütçe hem gelir hem de harcamaları içeren yönüyle iki kategoride sınıflandırılabilir. Bunlar, bilimsel ve hukuki tanımlardır. Bilimsel tanımlar, gelişmişlik düzeylerine bakılmaksızın ülkeler arasında karşılaştırılabilir olma eğilimindedir. Bilimsel olarak bütçe, hükümetin ya da diğer kamu tüzel kuruluşlarının gelecekteki belirli bir zaman dilimi için gelir ve giderlerini öngören yasal olarak bağlayıcı bir belgedir. Aynı zamanda bu öngörülerin gerçekleştirilmesi ve eyleme geçirilmesi için izin vermektedir (Feyzioğlu, 1984: 15).

Hukuki anlamlar, farklı ülkeler tarafından yürürlüğe konulan bütçe kanunlarına bağlı olarak farklılık gösterebilmektedir. Değişiklikler çoğunlukla bütçe sistemleri, kod mimarileri, bütçe prosedürü ve uygulaması ile ilgilidir. Yasal olarak bağlayıcı bir açıklamanın spesifik bir örneği, Türkiye’de 2003 yılında çıkarılan 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu’nun 3. maddesinin f fıkrasında yer alan “bütçe” teriminin tanımlanmasıdır. Bu maddede bütçe, “*belirli bir zaman dilimi için öngörülen gelir ve giderler ile bunlara ilişkin uygulama hususlarını gösteren ve resmi olarak onaylanan belge*” olarak tanımlanmaktadır.

Devlet bütçesine ilişkin tüm tanımların ortak bir özelliği, devlet bütçesindeki gelir ve harcama kalemlerinin gelecek döneme ait olmasıdır (Tüngen, 2016: 4). Bütçe göstergeleri temel olarak bütçe gelirlerini, bütçe harcamalarını ve bütçe gelir ve giderleri arasındaki dengesizlikten kaynaklanan bütçe açıklarından kaynaklanan borçları kapsamaktadır. Bütçe, gelirler ve giderler arasında bir açık olması durumunda açığın nasıl giderileceğini gösteren yasal olarak bağlayıcı bir belgedir (Eğilmez, 2013:

2). Dolayısıyla, bir ülkenin bütçe performansını değerlendirirken borç göstergeleri bütçe gelir ve giderleri ile eşit öneme sahiptir. Şekil 1 devlet bütçesinin kapsamlı bir özetini sunmaktadır.



Şekil 1. Devlet Bütçesi (Akt. Yüzbaşı Künc ve Atılğan Yaşa, 2019: 371)

Şekil 1, devlet bütçesinin hem gelir hem de harcama bileşenlerinden oluştuğunu göstermektedir. Bütçe gelirleri bütçe harcamalarını aştığında bütçe fazlası, bütçe gelirleri bütçe harcamalarının gerisinde kaldığında ise bütçe açığı ortaya çıkmaktadır. Ulusal ekonomiler genellikle bütçe fazlası yaratmakta zorluk çekmezler ve aslında bu genellikle olumlu bir sonuç olarak görülmektedir. Öte yandan, bütçe açığı ülkeleri borçlanmaya zorlama eğilimindedir. Dolayısıyla, devlet bütçesinin bir diğer önemli bileşeni de bütçe açığından kaynaklanan borçlanma kalemidir.

Bütçe gelir-gider ve borç göstergeleri uluslar için çok önemli ekonomik ölçütlerdir. Tarih boyunca uluslar mali dengeyi korumak için çeşitli stratejiler uygulamışlardır. Bu çerçevede genellikle bütçe gelirlerinin artırılması ya da bütçe harcamalarının azaltılması gibi stratejiler yürürlüğe konmuştur. Hem gelişmiş hem de gelişmekte olan ülkelerde bütçe fazlasının azalması, ülkelerin ekonomik büyüme ve kalkınma hedeflerine ulaşmalarına engel teşkil etmektedir. Dolayısıyla, bütçe gelirleri ve harcamaları arasındaki dengede ve borç göstergelerinde meydana gelen olumsuz değişiklikler, ülkelerin ekonomik ve mali koşullarının yanı sıra genel yaşam kalitesi (refahı) üzerinde de etkili olabilmektedir.

Günümüzde bütçe, tüm dillerde tutarlı özelliklere sahip evrensel olarak tanınan bir kavram olmaya devam etmektedir. Bununla birlikte, Avrupalı yazarlar yıllar içinde farklı tanımlar benimsediklerinden, bu terim maliye alanında farklı yorumlara maruz kalmıştır. Analiz edildiğinde, tanımların bilimsel ve yasal tanımlar olarak sınıflandırıldığı görülmektedir. Bununla birlikte, Kuyucak'ın (1952: 8) ifade ettiği üzere, bütçenin yasallığı konusunda birçok tartışma bulunmaktadır.

Klasik yazarlardan Paul Leroy-Beaulieu'ya göre bütçe, bir ulusun gelecekteki belirli bir zaman dilimi için gelir ve giderlerini öngören mali bir kayıt anlamına gelmektedir. Hedefe, tahminlerin belirli bir yapı ve nitelikte tablolar halinde sunulması ve gelirlerin toplanmasını ve harcamaların yapılmasını garanti altına almak için ilgili yönetim organlarından yetki alınmasıyla ulaşılmaktadır. Sloan ve Zurcher bütçeyi belirli bir dönem için gelir ve giderleri öngören mali bir belge olarak tanımlamaktadır. Bununla birlikte, bu belgenin yapısı, kriterleri ve yetki alanı, hükümet için yasal düzenlemeler, şirketler için yönetim kurulu kararları gibi uygulayan kuruluşun türüne göre değişmektedir (Gürsoy, 1980: 50).

Rene Stourm'a göre devlet bütçesi hem kamu gelirleri hem de harcamaları için önceden onay veren bir kanun olarak tanımlanabilmektedir. Benzer şekilde Edgar Allix bütçeyi, devletin gelir ve giderlerini belirli bir zaman dilimi içerisinde tahmin eden ve onaylayan bir kanun olarak tanımlamıştır (Tüğen, 2016: 2).

İktisatçı Nihat Sayar'a göre bütçe, kamu veya özel sektörün belirli bir zaman dilimi içinde harcama yapmasına ve para kazanmasına olanak sağlayan bir araçtır (Sayar, 1974: 7). Bütçelerin çeşitli teorik tanımları olmakla birlikte, bütçeleri "devletin veya diğer kamu tüzel kişilerinin gelecekteki gelir ve giderlerini tahmin eden ve belirli bir dönem için bunların yürütülmesi ve uygulanması için yetki veren yasal bir belge" olarak tanımlamak mümkündür (Tüğen, 2016: 3).

Gülay Coşkun'un bakış açısına göre bütçe tanımı daha geniş bir yelpazeyi kapsamaktadır. Coşkun, bütçenin piyasaya müdahaleyi mümkün kıldığını ve hükümetin önerilen görevler için parlamentodan yetki istediğini ileri sürmektedir. Ayrıca bütçe, yürütme tarafından daha önce gerçekleştirilmiş olan harcamalara ilişkin bir yetki belgesi işlevi görmektedir (Coşkun, 2000: 12).

Çağdaş bütçe, ulusların ekonomilerine yön veren çok önemli bir araç olarak kabul edilmektedir. Bütçenin çağdaş tanımları, işlevleri ve özellikleri vurgulanmakla

kalınmayıp, aynı zamanda ulusal ekonomi içindeki konumuna da dikkat çekilmesi gerekmektedir. Bütçenin gelir ve giderleri ile kamunun gelir ve giderlerinin sadece toplumsal ihtiyaçların belirlenmesinde değil, aynı zamanda bu ihtiyaçların karşılanmasında da önemli olduğu gerçeğiyle bu husus açıklanabilir. Ayrıca, iktisadi istikrarın garanti altına alınmasında, ödemeler dengesinin eşitlenmesinde, bireysel gelirin adil dağılımının sağlanmasında ve iktisadi ilerlemenin teşvik edilmesinde de rollere sahiptir (Türk, 1998: 313). Bu ifade, geleneksel işlevlerine yeni sorumlulukların eklenmesinin devlet bütçesinin sınırlarında bir değişikliğe yol açtığını ve bütçenin güçlü bir maliye politikası aracına dönüştüğünü açıklamaktadır (Edizdoğan ve Çetinkaya, 2021: 4). Bütçe sadece parlamentonun hükümetin mali politikaları üzerindeki etkisini göstermesinin bir aracı olarak değil, aynı zamanda devletin gelirleri ve harcamaları yoluyla piyasaya müdahale etmesinin bir mekanizması olarak da işlev görmektedir (Türk, 1998: 339).

Bütçeler, hükümetin izlemesi gereken kesin ve güvenilir kılavuzlar olarak hizmet veren resmi yasama belgeleridir. Devletin cari dönemdeki sosyal ve iktisadi koşullarını dikkate almaktadırlar. Bütçe, hükümet için bir referans ve kaynakların uygun kullanımını belirlemeyi amaçlayan denetimler için önemli bir bilgi kaynağı olarak hizmet eden tahmini gelir ve giderleri içermektedir. Bütçe kanunu tasarısı hazırlama süreci hükümet tarafından yürütülür, ancak onaylanmasından parlamento sorumludur. Bu da hükümetin parlamentonun inceleme ve gözetimine tabi olmasını sağlar ki bu da siyasi bütçe kontrolü olarak adlandırılmaktadır.

Sönmez'e (1994:7) göre bütçe dört temel ilke ile karakterize edilebilmektedir. Bunlar; tahmin, kısıtlama, tahsis ve onaydır. Bu ilkeler, bütçenin beklenen gelir ve harcamalara ilişkin projeksiyonları ve harcama düzeyine ilişkin kısıtlamaları içermesi gerektiğini belirtmektedir. Bütçe, bir kuruluşun beklenen gelir ve giderlerini ana hatlarıyla belirleyen mali bir plandır. Mali hedeflerin belirlenmesini ve bunlara ulaşılmasıyla ilgili maliyetlerin tahmin edilmesini içermektedir. Bütçeleme süreci aynı zamanda kaynakların tahsisini ve planın müteakip onayını da kapsamaktadır.

1.1.2.Bütçenin 4T İlkesi

Kamu bütçesinin özelliklerini açıklamak için 4T İlkesi kullanılmaktadır.

- Tahmin: Bütçedeki büyüklükler tahminidir.

- Tahdit: Bütçe belirli bir dönem için hazırlanır ve uygulanır.
- Tevzin: Bütçe denktir.
- Tasdik: Bütçe uygulamaya girmeden önce onaylanır.

Tahmin, devletin gelecekteki gelir ve harcama tahminlerine ilişkin projeksiyonlar sunmaktadır. Bütçelerdeki gelir ve harcama tahminleri, ilgili oldukları mali yıldan önce öngörüldüğünden, tüm bütçeler geleceğe yönelik iktisadi ve mali bir plan ve gündem niteliği taşımaktadır. Gelir ve harcama tahminlerinin nitelikleri aşağıdaki gibidir:

- Harcama tahminleri azami bir eşiği göstermektedir.
- Harcama tahminleri bütçede belirtilen belirli yer ve konularla sınırlıdır.
- Gelirler sadece bütçede belirtilen kaynaklardan toplanabilir, başka kaynaklardan toplanamaz.
- Gelir tahminleri minimum ve maksimum değerleri temsil etmemektedir. Tahminlerden sapma, tahmincilerin doğruluğunun veya dürüstlüğünün bir göstergesi olarak kullanılabilir.

Tahdit (Süre); genellikle bütçe yıllık tahminler sunmaktadır.

Türkiye’de Anayasa, bütçelerin yıllık olarak hazırlanmasını zorunlu kılmaktadır. 1982 Anayasasının 161. maddesine göre, kamu idarelerinin ve kamu iktisadi teşebbüsleri dışındaki diğer kamu tüzel kişilerinin harcamalarını yıllık bütçelerle yapmaları gerekmektedir. Genellikle Bütçe Yılı olarak bilinen Mali Yıl, devlet bütçesinin planlandığı ve uygulandığı belirli bir zaman dilimini ifade etmektedir (Edizdoğan ve Çetinkaya, 2021: 5).

Tasdik (Onaylama); bütçe, gelirlerin toplanması ve harcamaların yapılması için önceden yetki vermektedir. Parlamento, devlet bütçesinin kabulü ve onaylanması yoluyla hükümete belirli bir zaman dilimi içinde gelir toplama ve kamu hizmetlerine fon tahsis etme yetkisi vermektedir. Yasama organı bu sorumluluğu bütçe kanunu aracılığıyla idareye devretmektedir.

Tevzin; kamu hizmetleri ile kamusal gelirlerin merkezi idare ve mahalli idareler arasında uygun şekilde paylaşılmasıdır.

Klasik maliye teorisinde denklik, düzenli gelir ve giderler arasındaki dengeyi

ifade etmektedir. Klasik maliyeciler hükümet müdahalesine karşı çıkar ve mali dengeye öncelik vermektedirler. Çağdaş maliyede denge hem olağan gelirlerin hem de olağanüstü gelirlerin (borçlanma gibi) birikiminden kaynaklanan gelirler ve harcamalar arasındaki dengeyi ifade etmektedir.

1.1.3.Bütçe Hakkı

Bütçe, gelir ve giderlerin beklenen büyüklüğünü tahmin eden kapsamlı bir mali plan olarak düşünülebilmektedir. Bütçe oluşturma ve uygulama süreci, genellikle mali yıl olarak bilinen ve bir yıllık bir süreyi kapsayan belirli bir zaman dilimiyle sınırlandırılmıştır. Ayrıca, bütçe gelirler ve harcamalar arasındaki dengeyi korumalıdır. Tüğen'e (2007:4) göre onaylama süreci, bütçenin hazırlanması ve uygulanmasının ardından parlamentonun bütçeyi onaylamasını içermektedir.

Bütçe hakkı, halkın seçilmiş yasama organları aracılığıyla kamu gelir ve harcamalarına karar verme yetkisini ifade eder. Dünyada vatandaşların haraç vermekten vergi ödemeye vergi tahsisi üzerinde yetki kullanmaya ve bütçeleri onaylamaya ya da reddetmeye evrilmesi, binlerce yıllık demokratik mücadelenin sonucudur (Edizdoğan ve Çetinkaya, 2021: 5).

Bütçe hakkının getirilmesi, devlet harcamaları nedeniyle bireylere yüklenen yükler dolayısı ile ortaya çıkmıştır. Basitçe ifade etmek gerekirse, hükümdar harcamalarını gerekçesiz olarak artırdığında, vatandaş bu durumun kendisine daha fazla ve ağır sorumluluklar yüklediğini görerek endişelenir (Ergen ve Durak Oldaç, 2020: 239). İlk tepki, yöneticiyi harcamaların spesifik yeri, miktarı ve gerekçesi hakkında bilgilendirmek ve tavsiyelerimize başvurmaktır. Bütçe hakkı vergilendirmeyi de kapsar ve monarşiden cumhuriyete geçişle birlikte zaman içinde gelişmiştir. Bu geçiş, demokratik bir yönetim biçiminin kurulması ve bütçenin kurumsallaşması ile sonuçlanmış ve halka devlet işlerinin yönetiminde söz hakkı vermiştir. “Bütçe hakkı” terimi, halkın temsilcilerinin çeşitli mali araçların kullanımını denetleme ve düzenleme yetkisini ifade etmek için ortaya çıkmıştır (Gürsoy, 1980: 56).

1.2.Kamu Mali Yönetiminde Bütçe Politikalarının Önemi

Bu başlık altında, iktisadi yaklaşımlar perspektifinden bütçe politikaları, araç olma işlevi ve sonuçları ele alınmaktadır.

1.2.1.İktisadi Yaklaşımlar Perspektifinden Bütçe Politikaları

Kamu maliyesi kavramı, Batı dünyasında 16. yüzyıldan itibaren iktisadi (merkantilist), idari (kameralist) ve siyasi teoriler (örneğin; Bodin, Hobbes, Rousseau) bağlamında gelişerek devlet, ekonomi ve toplum tarihini şekillendirmiştir. Kamu maliyesinin klasik politik ekonomi içinde ayrı bir çalışma alanı olarak ortaya çıkışı 18. yüzyılın ikinci yarısında başlamıştır. İktisadi düşüncede marjinalist dönüşüm olarak bilinen değişimin ardından, özellikle 1880'lerden itibaren ayrı bir bilimsel disiplin olarak tanınmaya başlamıştır. Neoklasik iktisat teorisi, 1850'den bu yana devletin yasal, örgütsel ve iktisadi yönlerini ayrı bir disiplin olarak inceleyen kamu maliyesi için temel teorik çerçeve olmuştur (Frey ve ark., 2009: 25).

Kamu maliyesi, 19. yüzyılın sonlarında iktisadi düşüncedeki radikal değişimden kaynaklanmış ve o zamandan beri ayrı bir çalışma alanı haline gelmiştir. Neoklasik teori ve onun liberal teori ve ekonomi politikası üzerindeki etkisiyle yakından bağlantılıdır. John M. Keynes, 1870'lerde iktisadi düşüncede yaşanan marjinalist devrimin maliye alanı üzerindeki önemli etkisiyle karşılaştırılabilecek öncü bir rol oynamıştır. Keynes, kamu maliyesi literatürü alanında çağdaş maliye biliminin öncüsü olarak kabul edilmektedir.

Maliye teorisi, kaynakların kamu ve özel sektör arasında tahsisi ve maliyetlerin dağılımı hakkındaki geleneksel sorgulamadan, maliye politikasının gelir, istihdam ve fiyat seviyelerini nasıl etkilediğinin incelenmesine odaklanmıştır (Musgrave ve Peacock, 1964: ix). Keynesyen devrimin ardından maliye teorisinde makro iktisadi istikrarsızlık ve maliye politikasına odaklanılmasına liberal bir yanıt olarak görülebilmektedir (Kurz, 2017: 170-171).

Keynes, iktisadi düşüncede klasik (1750-1870) ve erken neoklasik ekol (1870-1930) arasında yaygın olarak kabul gören bölünmeyi fark etmiş ve ona göre laissez-faire ekonomisini ve ideolojisini tanımlayan Ricardocu ve sonraki ekonomi arasında sürekli bir bağlantı olduğunu ifade etmiştir (Keynes, 1924a; Vergara, 2006: 189).

Michel Foucault'nun (2013; 2015) yönetimsellik perspektifi ve analitiğidir. Bu perspektif ve analitik bize Keynes tarafından tarif edilen ayrımın nasıl liberal-neoliberal ayrımı olarak yeniden inşa edilebileceğini göstermektedir (Laidler, 2008: 46-47). Kapitalist iktisat teorisinin genel yöntem ve ilkeleri klasik ve neoklasik ayrımını 19. yüzyılın son çeyreğine yerleştirirken, Keynes'in ayrımının anlamı ancak liberalizmin idari mantığı, etik felsefesi ve siyaseti üzerinden açıklığa kavuşturulabilir (Marx, 2012: 36).

Keynesyen yaklaşıma bir tepki olarak ortaya çıkan ve Milton Fridman tarafından geliştirilen Monetarist teorisinin ayırt edici özelliğı, klasik liberalizm düşüncesinin geerliliğı; serbest piyasanın gücüne, rekabete, iktisadi özgürlüklere ve özel mülkiyete duyulan güven ve inançtır (Myrdal, 1953: 75). Bir diğerk ayırt edici özellik ise hükümetlerin ekonomi politikalarındaki keyfi politikalarına karşı kuralların gerekliliğinin savunulmasıdır (Schabas, 2005: 12). Bu iktisadi görüş, sınırlı ama temelde etkin bir devletin düzenleyici ve denetleyici rolünü vurgulamaktadır (Yay, 2001:5). Ayrıca bu teori, genişletici bir maliye politikasının özel sektör yatırımları üzerinde azaltıcı bir etkisi olacağını savunmaktadır (Bilgili, 2014:224).

Monetarist iktisatçılar, ekonomide istikrarlı bir büyüme sağlamak ve belirsizlik ortamından kaçınmak için para arzının sabit bir oranda artırılması gerektiğini savunmaktadır (Friedman, 1991:18). Çünkü enflasyonun temel nedeni, hükümetlerin para arzını aşırı derecede artırmasıdır. Bu nedenle para arzı artışlarının kontrol altına alınması ve para arzı artış oranının üretim artış oranına eşit bir oranda artırılması gerektiğini savunmuşlardır (Dileyici ve zkıvrak, 2010:45). Ancak bütçe açıklarının borçlanma yoluyla kapatılması durumunda borç verilebilir gelirlere olan talep artacaktır (Smith, 2006: 123). Bu fon talebindeki artış faiz harcamalarının artmasına neden olacak ve faiz oranlarındaki bu artış yatırımları riskli hale getireceğinden özel sektör yatırımlarında dışlama etkisi yaratacaktır (Kurz, 2017: 161). Dolayısıyla maliye politikasının etkin olmayacağı kabul edilmektedir. Bu bağlamda Monetarist iktisat yaklaşımında bütçe açıklarının finansmanında borçlanmaya başvurmak ekonomide olumsuz etkilere yol açacağından ekonomide tercih edilen bir araç olmamalıdır (Bayraktar, 2024: 160).

1.2.1.1.Klasik politik iktisattan neoklasik iktisada maliye teorisinde dönüşüm

İktisadi düşünce tarihini inceleyerek Keynes'ten önceki dönemi kendi içinde tutarlı iki döneme ayırabiliriz: klasik dönem (Ricardo sonrası) ve neoklasik dönem. Bu ayırım, maliye teorisinin genel görünümüne dayanmaktadır. Klasik dönem 1750'den 1870'e kadar uzanırken, neoklasik dönem 1870'ten 1930'a kadar uzanır.

Steuart'tan Mill'e kadar geçen yaklaşık bir yüzyıl boyunca, İngiliz klasik politik ekonomisinde maliye teorisi üzerindeki baskın etkiler fizyokrasi ve Hume'un maliye teorisi ve politik ekonomisi olmuştur. Fizyokratik teori, Fransa'da tarımın gelişmesi için fiili durum ve siyasi destekle uyumlu olan tarımsal rant üzerinden tek bir vergi alınmasını savunuyordu. Buna ek olarak, farklı sosyal sınıflar arasında ürün ve gelir dağılımının nihai sonucunu temsil ettiği için yalnızca rantın vergiye tabi olması gerektiği yönündeki teorik ilke, İngiliz klasik politik iktisatçıların vergi yansıması konusundaki temel argümanını oluşturmuştur. Ricardo'nun Ekonomi Politikin ve Vergilendirmenin İlkeleri (1817-1821) adlı kitabı, Keynes'in bu ayırma ilişkin gözlemini destekleyen çığır açıcı bir teorik değişikliğin yapıldığı yerdir. Ricardo, ekonomideki sermaye yatırımı seviyesi yükseldikçe ve iktisadi büyüme sağlandıkça vergilerin büyük bir kısmının rantlardan ziyade karlara uygulanacağını göstermiştir. Bu, kapalı ekonomi modelindeki diferansiyel rant varsayımına ve sermayenin tarım sektörü içinde hareket edebilme yeteneğine dayanmaktaydı. Böylece Ricardo, fizyokratlar tarafından üretken olmayan bir sınıf olarak görülen toprak sahiplerinin gerçek vergi mükellefleri olduğu fikrini çürütmüştür. Ricardo'nun fikirlerinin Steuart, Smith ve Malthus'un düşünceleri üzerinde önemli bir etkisi olmuştur. Büyüyen kapitalist bir ekonomide toplumun genel refahı ile kapitalist sınıfın bireysel çıkarlarının tamamen uyumlu olduğu kavramı Ricardo'nun vergi oranı teorisiyle ortaya çıkmıştır.

Bununla birlikte, 18. yüzyıl liberalizminden 1873'e kadar bu 'klasik' çağda iç tutarlılığı koruyan kilit faktör, Dome'un da belirttiği gibi, temelde 'Hume'un mirasına' dayanmasıdır. Hume'un üç temel soruyu incelemesinde görüldüğü üzere, klasik politik iktisadın maliye teorisi üzerindeki etkisini vurgulamaktadır: (1) hükümet harcamalarının idaresi, (2) adil ve etkin bir vergi sisteminin kurulması ve (3) borçların ele alınması. Klasik politik iktisatçılar, Britanya'nın mali sisteminden kaynaklanan belirli zorlukları göz önünde bulundurarak bu üç alanda mali teoriler ve pratik öneriler formüle etmişlerdir. Ricardo gibi soyut düşünürler de dahil tüm iktisatçıların temelinde

gerçeklik bulunmaktaydı. Teorilerindeki varsayımlar, farklılıklar ve politika cevapları arayışları gerçek dünya durumlarına dayanmaktaydı (Dome, 2004: 207-209). İngiliz politik iktisatçıların gerçeklikle olan bu yakın bağı bazen teorilerinde tutarsızlıklara sebep olmuştur. Smith, eşitlik konusundaki faydacı inançlarına rağmen, ödeme gücü ilkesini tamamen göz ardı edememiştir. Ticaretin olumsuz sosyal etkilerini ele almak için önemli kamu harcamalarına izin vermiştir. Benzer şekilde Malthus da savaş zamanı koşullarından kaynaklanan pratik zorlukları kabul etmiştir. Steuart ise devlet adamının eli teorisinin bir parçası olarak talep yönlü bir yaklaşımı benimsedi ve bu yaklaşım özellikle iktisadi gerileme dönemlerinde geçerliydi. Ricardo vergilere temelden karşı olmasına ve 'batan fon'un başarısızlığına rağmen, kamu borcunun ele alınmasının önemini kabul etmiştir. Ayrıca sermaye/servet vergilendirmesini de savunmuştur. Son olarak Bentham reformist görüşleriyle tanınmaktaydı. J. S. Mill'in bireyci ideolojisi ve neoklasik iktisadın analitik çerçevesi, artan eşitsizlikler nedeniyle sorgulanmıştır. Bu örnekler ve göstergeler, Steuart'tan Mill'e kadar klasik dönem boyunca iktisatçıların metodolojik ve siyasi değişimler geçirmelerine rağmen realizme bağlı kaldıklarını göstermektedir.

Pratikliği ve doğruluğu vurgulayan realist yaklaşım, 1880'den sonra neoklasik maliyenin soyut iktisadında göz ardı edilen önemli bir unsur olmuştur. Ricardo'nun kamu harcamalarını konu dışı bırakması, gerçekçi sorunlardan uzaklaşıldığının önemli bir göstergesidir. Kamu harcamaları, sınıf açısından değerlendirilmek yerine vergilendirmede bireyler arasındaki eşitlik koşulunun bağımlı ya da bağımsız teknik bir bileşeni olarak ele alınmaktadır. Marjinalizmle birlikte iktisadi gerçekçiliğin düşüşünün bir diğer önemli işareti de borç krizinin liberal dünya görüşünden dışlanmasıdır. Oysa kamu borcu meselesi, Hume'dan bu yana özellikle demokrasi üzerindeki etkisi bağlamında ayrıntılı değerlendirmelere konu olmuştur. Devletin sınırlandırılmasına ilişkin liberal çerçeve içinde ele alınmasına rağmen, Hume'un yükselen finansörler döneminde devlet borçlanmasının despotizme yol açabileceği iddiası, Smith'in kamu borcunu hafifletmek için sömürgecilikten vazgeçilmesi ve ulus-devlet modelinin güçlendirilmesi önerisi ve Steuart, Malthus ve J. S. Mill'in belirli zorluklara yanıt olarak maliye politikası önerileri. Neoliberalizm klasik politik iktisadın temel ilkelerinden uzaklaştıkça ve neoklasik düşüncenin soyut varsayımlarına ve yalıtılmış epistemolojik ve teorik alanına yerleştikçe, devletler, toplumlar ve bireyler üzerindeki yönetimi daha baskın hale gelmektedir.

Patrick O'Brien (1975: 265) klasik iktisatçıların maliye teorisinin dikkate değer olduğunu, ancak neoklasik iktisatçıların daha sofistike ve çeşitli yaklaşımlarıyla kıyaslandığında yetersiz kaldığını savunmaktadır. Bunun başlıca nedeni, maliye teorisinin kapsamlı ve çeşitli bir yapıya sahip olmamasıdır. Dome (2004) tarafından doğru bir şekilde tanımlandığı üzere, Hume tarafından belirlenen sorun alanından sapmamaktadır. Neoklasik maliye, politik iktisadın politik yönünden ayrılmış ve bunun yerine faydayı vurgulamıştır. Neoklasik maliye aynı zamanda zengin bir entelektüel analiz yaratmak için matematiksel araçları ve tümdengelim yöntemini kullanmıştır. Ayrıca, marjinalizmi kamu ekonomisine uygulamıştır. 1920'lerde neoklasik iktisatçılar ve maliyeciler İtalya'da Mussolini yönetimine teorik ilkeler ve politika araçları önermişlerdir. Bu ilkeler, krizin üstesinden gelmenin bir yolu olarak ücretleri düşürmeyi amaçlayan kemer sıkma politikalarıyla ilgiliydi. Bu dönem aynı zamanda 1970'lerde Şili'de neoliberalizmin ilk uygulamalarına sahne olmuştur.

Neoklasik iktisat terimi, 1900 yılında Veblen tarafından ortaya atılmasından bu yana geçen 120 yıl boyunca tanımlanmış ve analiz edilmiştir. Farklı düşünce okulları bu iktisadi çerçevenin hem ortak özelliklerini hem de farklılıklarını tanımlamıştır. Örnek olarak, E. K. Hunt ve M. Lautzenheiser (2016: 21-22) neoklasik iktisadın 19. yüzyıla kadar uzanan tarihindeki üç değişmez ilkesini tanımlamaktadır. Bu ilkeler şunlardır: rasyonel piyasa fiyatlarına dayanan kapitalist iktisadın tartışılmaz rasyonelliği ve verimliliği; kendi kendini düzenleyen ve uyum içinde işleyen otomatik bir piyasa mekanizmasının varlığı ve kapitalizmin dağıtımda adaleti sağlamak için en uygun mekanizma olması. Günümüzde hâkim iktisadi çalışma alanı neoklasik iktisat olarak anılmaktadır. Ancak, neoklasik iktisadın neoliberal ideoloji ve politikalardan büyük ölçüde etkilendiğini belirtmek önemlidir. İkinci Dünya Savaşı sonrası fordist dönemde Keynesyen fikirlerden etkilenen neoklasik iktisat, günümüzde neoliberalizmden etkilenmektedir. Neoliberalizmin ideallerinin ve ilkelerinin teşvik edilmesinde ve yayılmasında önemli bir rol oynamaktadır (Zuidhof, 2014). "Neoklasik İktisadın Gerçek Olmayan Temeli" başlıklı makalelerinde Campbell ve ark. (2018), Gregory Mankiw'in oldukça popüler olan "İktisadın İlkeleri" adlı ders kitabını eleştirel bir gözle incelemektedir. Ana akım iktisadın, indirgemeci ve aşırı basitleştirilmiş çerçevesi nedeniyle 2008 krizinin ardından gerçekçi olmayan ve işlevsiz halini sürdürdüğünü savunmaktadırlar (Campbell ve ark., 2018: 4).

Neoklasik maliye teorisi, hem 1870-1930 yılları arasında hem de günümüzün

neoliberal iktisat teorisi, yukarıda sayılan tüm unsurların gerektiğinde değiştirilerek ve kapsamı genişletilerek kamu ekonomisine uyarlanmasından oluşan bir iktisat teorisidir.

1870 ile 1930 yılları arasında neoklasik iktisat ve maliye teorisi, Birinci Dünya Savaşı'na kadar bir oluşum ve gelişim evresi geçirmiş, sonrasında Keynes'e kadar iktisat teorisinde dogmatik üstünlüğünü kurmuştur. Savaş sırasında ortaya çıkan eşitsizlikler, refah sorunları ve devletin ekonomideki ağırlığının artması karşısında neoklasik iktisat ve onun bu yıllarda dönüştürdüğü liberal tutumdan neoklasik iktisat ve neoklasik maliye doğmuş ve gelişmiştir.

Klasik ekonomi politikteki piyasa ve devlet ekonomisi arasındaki karşıtlık korunur, ancak bu devlet-ekonomi karşıtlığı, maddeselliği içinde düşünülen sivil toplum soyutlamasını ortadan kaldırarak, esas olarak bireyin belirli bir indirgemeci soyutlamasına dayanmaktadır. Bireylerin davranış ve seçimlerindeki rasyonellik, müdahaleci devletin mali otoritesini sınırlar, hatta en uç noktada devletin mali otoritesini gereksiz kılmaktadır.

Neoklasik iktisat ve finasta birey hedonist olarak kabul edilmektedir. Bu, haz arayışı ve acıdan kaçınma güdüsüne sahip oldukları anlamına gelmektedir. Homo economicus olarak da bilinen birey rasyoneldir ve kendi çıkarını gözetir. Kendi memnuniyetlerini en üst düzeye çıkarmayı amaçlarlar ve gelirleri ile mal ve hizmet fiyatlarını dikkate alarak arzu ve tercihlerine dayalı seçimler yapmaktadırlar. Fayda teorisine dayanan bireyin doğasına ilişkin bu anlayış, özellikle kamu harcamaları ve vergilerle ilgili olarak kamu ekonomisi çalışmalarına genişletilmiştir. Bu da neoklasik mali akımın gelişmesine sebep olmuştur.

1.2.1.2.Kamu maliyesinin liberal ve neoliberal yönetselliği

Liberalizmin bütçe uygulamaları, klasik iktisat politik okulunun benimsediği asgari devlet kavramını örneklemektedir. Klasik teoriye göre devletin rolü tarafsız kalmak ve üretim ve dağıtım süreçlerine müdahale etmekten kaçınmaktır. Devletin işlevi, proaktif önlemler yoluyla tam istihdamı sağlarken enflasyonu ve deflasyonu önlemektir. Ayrıca, "her arzın kendi talebini yarattığı" ve kamu harcamalarının bütçe dengesi yoluyla finanse edilmesi gerektiği varsayılmaktadır. Buna karşılık, bu ideolojiye göre, sermaye ancak uygunluk ve tasarruf yoluyla artırılabilir. Dolayısıyla hem kamu hem de özel sektörün tasarrufa öncelik vermesi gerekmektedir.

Kamu sektörü verimsiz bir ortamda kaynakların israf edilmesine karşı önleyici bir tedbir olarak hizmet ettiği için fon tasarrufunun önemini vurgulamalıdır. Genel refahın artırılması için yatırımlar ve genel refah artışı çok önemli olduğundan, özel sektör tasarruflara öncelik vermelidir. Bu nedenle bütçe harcamaları, gelir tasarruflarını engellemeyecek ve yatırımları teşvik edecek şekilde doğru ve verimli bir şekilde gerçekleştirilmelidir.

Keynesyen müdahaleci devlet yaklaşımı, bütçenin daha siyasi bir düzeye yükseltilmesiyle sonuçlanmıştır. Bu durum, iktisadi faaliyetleri düzenleyen ve yapısal eksiklikleri gidermek için politikaları ayarlayan bir model lehine bütçenin mali yönünün genellikle göz ardı edildiği bir duruma sebep olmuştur. Bu olgu özellikle mali bütçeleme ve bölgesel bütçeleme bağlamında belirgindir. Bütçenin temel amacı iktisadi istikrarı güvence altına almaktır. Kamu harcamaları veya vergi indirimi ve genişletme politikaları, kurtarma bütçesindeki iktisadi dalgalanmalara yanıt olarak yürütülmektedir. Dönemsel bütçenin amacı, sadece yıllık döngüler yerine uzun vadeli döngüleri dikkate alarak bütçe dengesini sağlamaktır. Bir durgunluğu gidermek ve tam istihdama ulaşmak için kamu sektörü, özel sektörün açığını kapatmak üzere genişletici bir maliye politikası uygulamaktadır. Bu bağlamda, devlet bütçesi içinde tahsis edilen kamu harcamalarında tutarlı ve sürekli bir artış söz konusudur. Bu yaklaşımın temel amacı, kamu harcamalarında stratejik bir artış yoluyla efektif talebi artırarak sermaye birikimini teşvik etmek ve motive etmektir.

Post-Fordist bir hükümet politikası modelinin uygulanması, neo-klasik bütçe uygulamalarının ikame edilmesi ve refah devleti politikasının sona ermesiyle sonuçlanmıştır. Neo-liberal bütçe uygulamalarına yönelik mevcut eğilim, benzer bütçe ilkelerinin yokluğu ve klasik bütçe uygulamalarından ayrılan ilkel bir devlet anlayışı ile tanımlanmaktadır. Neoliberalizmle ilişkilendirilen bütçe uygulamaları, 1980’lerden bu yana uygulanan neoliberal istikrar politikaları çerçevesiyle bağlantılıdır. Neoliberal bütçe politikaların amacı, stratejileri durdurmak, özel sektör için vergileri azaltmak, işçi sendikalarına olan talebi yoğunlaştırmak, iş piyasasında uyumluluğu teşvik etmek ve sınırsız ve rekabetçi rekabeti temel bir ilke olarak uygulamak gibi çeşitli hedeflere ulaşmaktır.

Refah devletinin karşı karşıya kaldığı kriz ışığında, sosyal politika yaklaşımında ve devletin bu alanlara müdahalesinde anlamlı bir değişim yaşanmıştır. Küreselleşme ve neo-liberalizme yönelen mevcut iklim, refah devleti modelindeki

sosyal politika uygulamalarının çerçevesinin değişmesine sebep olmuştur. Bu bakış açısına göre, yoksulluğun önlenmesi piyasanın etkin bir şekilde işlemesine bağlıdır ve yoksullara yardım etmek hükümetin sorumluluğu değildir. Yoksulluğun ortadan kaldırılması hayırsever kuruluşların görevidir. Bu ideoloji sadakatin değerini benimsemekte ve sosyal refaha devlet müdahalesini engellemektedir. Bununla birlikte, bu durumun aile ve hayır kurumlarının öneminin azalmasına yol açabileceğini de kabul etmektedir.

Yoksulluğu ortadan kaldırmayı amaçlayan mevcut kamu politikaları, bütçeden ayrılan sosyal ve transfer harcamalarının da gösterdiği gibi, yoksulluğun tamamen ortadan kaldırılmaktan ziyade işgücü ve toplumsal yeniden üretimi engellemeyecek ölçüde devam ettiğine işaret etmektedir. Refah devletinden neo-liberal devlet paradigmasına geçiş sürecinde sosyal harcamaların devlet bütçesi içindeki payında herhangi bir azalma olmadığını belirtmek önemlidir. Gerçekte bu oran zaman içinde giderek artmıştır. OECD ülkeleri, toplam kamu sosyal harcamalarının GSYH'ye oranında yıllar içinde kademeli bir artış yaşamıştır. Özellikle 1980 yılında %15 olan bu oran, bir önceki yıl %9 olarak gerçekleşmiştir. Ancak 2000 yılına gelindiğinde bu oran %20'ye yükselmiştir. Bu olgu iki temel faktöre bağlanabilmektedir. Kamu sosyal harcamalarındaki artışın iki temel nedeni bulunmaktadır. İlk olarak, yaşlanan nüfus emeklilik harcamalarının artmasına neden olmuştur. İkinci olarak, neo-liberal politikaların benimsenmesi gelir eşitsizliğine yol açarak kamu sosyal harcamalarındaki artışa neden olmuştur (Özdemir ve İnce, 2021: 2639).

1.2.2.Bütçenin Araç Olma İşlevi

Bütçe, belirli bir otoritenin gelişimini gösterdiği için bir devletin yönetiminde çok önemli bir rol oynamaktadır. Bu yetki aynı zamanda mali kaynakları yönetme yetkisini de içermektedir. Toplanacak kamu gelirlerinin miktarını ve harcamaların dağılımını belirleme yetkisi üzerindeki çatışma, siyasi ilkelerin bir araya gelmesiyle sonuçlanmıştır. Bu mücadelenin ana odağı iki temel konu etrafında dönmüştür. Bunlar, kamu kuruluşunun sahip olacağı yetkinin kapsamı ve belirleme yetkisini geçerli kılmak ve korumak için gereken temel adımlardır (Beard, 1917: 5). Bütçeler, hükümetlerin mali planı olarak hizmet eder ve siyasi otoriteyi simgeler. Devletin gelir ve giderleri için öngörülen rakamları sağlayan bütçe, merkezi denetim altında yürütme organı tarafından formüle edilmektedir. Bütçe, hükümetin kamu hizmetlerine fon tahsis etme tercihlerini belirler ve bu harcamaları karşılamak için kaynakların tahsisi ve

kullanımına ilişkin spesifik bilgiler sağlamaktadır. Bütçeleme, mali kaynakların belirli hedeflere dönüştürülmesini içermektedir. Mali kaynaklar sınırlıdır ve belirli bir şekilde dağıtılmalıdır. Bütçe, çeşitli harcama seçenekleri arasından seçim yapma aracı olarak hizmet etmektedir (Ergen ve Durak Oldaç, 2020: 240). Dolayısıyla bütçe, hedeflere ulaşmak için kapsamlı bir çerçeve sağlayan stratejik bir plan olarak görülebilmektedir. Bütçe belgesinde belirtilen hedeflere, gelir tahminlerinin karşılanması, gelirlerin etkin bir şekilde kullanılması ve ilgili faaliyetlerin beklenen sonuçları vermesi halinde ulaşılmaktadır. Dolayısıyla bütçe, politika hedeflerine ulaşmak için mali kaynaklar ile insan davranışı arasında bir bağlantı görevi görmektedir (Wildavsky, 1974: 1-2).

Bütçenin önemli bir yönü, hükümet geliri ve harcamaları arasında karşılıklı bağımlı bir bağlantı kurarak dengeyi sağlama yeteneğidir. Belirlenen zaman dilimi boyunca öngörülen gelir ve giderler arasında uygun bir denge sağlamak için, devletin mali konularında kapsamlı bir anlayışa sahip olanların zekice bir planlama yapması gerekmektedir. Bununla birlikte, sadece gelen ve giden para miktarı arasında bir denge sağlamak değil, aynı zamanda mevcut paraların kamu hizmetleri arasında mantıklı bir dağılımını yapmak da gerekmektedir. Hükümet faaliyetlerinin başarılı bir şekilde uygulanması için, planlama organının birkaç aşamayı kapsayan iyi tanımlanmış bir programa sahip olması gerekmektedir (Lowrie, 1915: 47-48). Zaman içinde, siyasi ve sosyal gelişmeler harcamaların yapısında değişikliklere yol açabilmektedir. Bütçenin yapısındaki değişiklikler esasen ulusal politikadaki değişiklikleri yansıtmaktadır. Bütçeler, hükümetin amaçladığı hareket tarzlarını tanımlayarak maliye politikasının işlevsel hale getirilmesine hizmet etmektedir.

Devlet kaynaklarının adil bir şekilde dağıtılmasını sağlayan bir mali planın uygulanması, doğru bir bütçe işlevi aracılığıyla kamu politikası hedeflerine ulaşılması için önem arz etmektedir. Bütçe sistemi hükümetin bir maliye politikası oluşturmasını ve uygulamasını sağlamaktadır. Bu da yönetme yetkisini elinde bulunduran yürütmenin sağlam ve tutarlı bir strateji çerçevesinde işlemesini ve ilerlemesini sağlamaktadır. Yürütme, kamu hizmetlerini kontrol etme yetkisine sahiptir. Bununla birlikte, yasama organının onayı her halükârda bütçe politikası için önem arz etmektedir.

Bütçe, hükümetlerin birincil makro iktisadi hedefleriyle yakından bağlantılı olduğu için kamu politikasının şekillendirilmesinde çok önemli bir role sahiptir. Ekonominin temel amacının sınırlı kaynakları etkin bir şekilde dağıtmak olduğu düşünüldüğünde, ortaya çıkan temel özelliklerden biri bütçe ile kamu politikası

arasındaki bağlantıdır. Bu açıdan bakıldığında bütçeler, bir ulusun kaynaklarının kullanımını optimize etmek için hükümetlerin uyması gereken kuralları özetleyen yazılı kayıtlar olarak görülebilmektedir. Kamu bütçeleri, gelirlerin tahsisini detaylandırarak bir hükümetin geçmiş ve gelecek harcamalarının kapsamlı bir kaydını sağlamaktadır. Bütçe, gerekli kaynaklar ile yerine getirilmesi gereken hizmetler arasında bir ilişki kurmaktadır. Hükümetler kamu hizmetlerinin dağılımını belirleme yetkisine sahiptir. Bütçeler, yönetim organlarının önceliklerini ve tercihlerini gösteren resmi kayıtlardır. Hükümetler kaynaklarını siyasi, sosyoekonomik, küresel ve diğer ilgili faktör ve konulara göre tahsis edeceklerdir (Rubin, 2000: 1).

Bütçe ve kamu politikası arasındaki ilişkinin sınırlı kaynakların dağılımı açısından çerçevelenebilecek bir diğer yönü de denk bütçelerin sağlanması meselesidir. Nihayetinde bütçe dengesi kısıtı, hükümet harcamalarının ve sosyal refah ödemelerinin hükümet gelirlerine eşit olması gerektiğini belirtmektedir. Borçlanma, gelecekteki tüketimin azalması veya daha yüksek vergiler pahasına acil harcamaların artmasını sağlamaktadır. Ancak bu, uzun vadeli mali istikrar ihtiyacını ortadan kaldırmamaktadır. Bir hükümetin bütçesi bağlamında, bütçe açık ya da fazla verebilir; bu da alınan para miktarı ile harcanan miktar arasındaki uyumsuzluğa göre belirlenmektedir. Dolayısıyla, hükümetlerin kaynakları etkin bir şekilde tahsis etme kabiliyeti de bütçenin gelir ve gider bileşenleri açısından sorgulanmaktadır (Quiggin, 2006: 531).

Bütçe, hükümet faaliyetlerinin ve programlarının finanse edilmesindeki rolünün yanı sıra, iktisadın istikrara kavuşturulması ve enflasyon ve durgunluk risklerinin azaltılması için de bir araç olarak hizmet edebilmektedir. Maliye politikası, sırasıyla bütçe açıkları veya fazlaları yaratarak ekonomiyi canlandırmak veya kontrol etmek amacıyla hükümetin vergilendirme ve harcama yetkisini kasıtlı olarak kullanması anlamına gelmektedir. Vergi sistemi aynı zamanda hükümetin parayı yukarı ya da aşağı yönde ne ölçüde yeniden dağıtacağını belirleyen bir araç olarak da işlev görmektedir (Anderson, 2003: 162, Rubin, 2000: 2). Ulusal düzeydeki politikaların uygulanması, hükümet bütçeleme planlarının temel hedeflerine ulaşmak için gereken işlemler nedeniyle önemli ölçüde kısıtlanabilmektedir.

1.3.Bütçeleme Anlayışında Farklı Yaklaşımlar

Bütçe literatürü bütçe yaklaşımları ve bütçe türleri arasında kesin bir ayrım yapmamaktadır. Bununla birlikte, bütçe türleri, devlet ve siyasi sistemleri dikkate alan ikili bir çerçeve kullanılarak sınıflandırılabilir. İlk mali sistem “özel devlet bütçe sistemi” olarak kabul edilmektedir. Bu mali sistem, sosyalist ilkelere bağlı olan veya devlet kapitalizmi tarafından kontrol edilen toplumlarda yaygındır. Aynı zamanda İslam felsefesi ile yönetilen toplumlarda da görülmektedir. Devletin halk adına temel üretim araçlarına sahip olduğu hükümet ve devlet çerçevelerinde, üretilen değer devlet bünyesinde tutulur ve bütçe mekanizması aracılığıyla topluma eşit bir şekilde dağıtılmaktadır. İkinci bütçe kategorisi, çağdaş kapitalist toplumlarda devlet inşası yoluyla kullanılan geleneksel bütçedir. Bu bütçe türü, devletin hem organik hem de bireysel algıları ile tanımlanmaktadır. Siyasi yönetimde bütçe sistemi, organik devlet görüşünün mü yoksa bireysel devlet görüşünün mü hakim olduğuna bağlı olarak değişmektedir (Günel, 2024: 902). Organik devlet görüşü vergi yükümlülüğü ilkesine dayanarak devletin bireyden daha yüksek bir konuma ve statüye sahip olduğunu ileri sürmektedir. Buna karşılık, bireyci bakış açısı devleti sadece bireylerden oluşan bir topluluk olarak görmektedir. Bu bağlamda kullanılan vergi sistemi fayda ilkesine dayanmaktadır. Ayrıca bütçe, özellikle amaç ve sonuçlar açısından uygulama derecesine göre farklılık gösteren harcama ve vergi bileşenlerinden oluşabilmektedir. Uygulamadaki eşitsizlikler, sosyal ve kapitalist bütçe uygulamaları gibi üretim biçimleri ve sosyal ağlardaki eşitsizliklere veya sosyal, yeşil bütçeler ve toplumsal cinsiyete duyarlı bütçeler gibi aynı üretim biçimi içindeki sosyal ağlardaki farklılıklara atfedilebilmektedir. Bütçe yaklaşımları klasik, sosyal, toplumsal cinsiyete duyarlı, neo-klasik, yeşil ve sosyalist bütçeler olmak üzere çeşitli kategorilerde sınıflandırılmıştır. Bu bütçeler kendi içlerinde farklı bütçeler olmaktan ziyade, kullandıkları birikim şeması ve formülasyon yöntemlerine göre düzenlenmektedir (Özen, 2008: 221).

1.3.1.Refaf Devleti Anlayışının Getirdiği Bütçeleme Anlayışı: Sosyal Bütçe Yaklaşımı

Sosyal bütçe, sosyal uyumu ve ilerlemeyi artıran sosyal politikaları yürüttüğü için refah devletinde önemli bir konuma sahiptir. Eğitim, sağlık, gelirin yeniden dağıtımı, yoksulluğun azaltılması, kültürel koruma ve sosyal söylem gibi çeşitli alanları kapsamaktadır. Sosyal politikaların gerçekleştirilmesi, fon tahsisi ve vergi politikaları

ile kolaylaştırılmaktadır. Sürdürülebilir iktisadi büyümenin 20. yüzyılın ikinci yarısında sosyal politikaların ilerlemesinde çok önemli bir rol oynamaktadır. Aynı zaman diliminde, endüstriyel üretimde artış, teknolojiye ilerleme ve Keynesyen mali politikalar sayesinde uluslararası ticarete üstünlüğün devam etmesi, batı ekonomilerinin büyüme hızında artışa neden olmuştur. Refah devletinin kurumsal çerçevesini oluşturmaya yönelik önemli reform çabaları olmuştur. Bu dönemde hem talep hem de işgücü arzı yaratmak için eğitim ve sağlık gibi sektörlerle yatırım yapılmasını içeren Keynesyen ekonomi politikası uygulanmıştır. Bu dönemlerde meydana gelen olumsuz olayların hükümeti sosyal politikaya öncelik vermeye sevk ettiğinin altını çizmek gerekmektedir (Çakmak ve Kayalıdere, 2018: 950).

1929'daki iktisadi krizin ve ardından gelen küresel çatışmanın yol açtığı insani felaket ve sosyal yıkım, halkı sosyal meselelerle ilgilenmeye teşvik etmiştir. Savaş sonrasında iktisadi ve sosyal açıdan dezavantajlı ülkelerde sosyal uyumu sağlamak amacıyla sosyal politika önlemleri uygulanmıştır. Bu dönemde devlet bütçesi harcamalarının ve vergilendirmenin temel amacı, sosyal politikayı teşvik etmek ve sosyal adaleti yasal yollarla tesis etmek olmuştur. Bütçenin daha büyük bir kısmının eğitim, sağlık, kültür ve sosyal güvenlik gibi sosyal kamu harcamalarına ayrılması sosyal bütçenin önemli bir unsurudur. Ayrıca, savaş sonrası aile yardımları ve sağlık sektöründeki düzenlemeler de önemli katkı sağlayan faktörlerdir. Sosyal bütçe, sosyal politikalara öncelik veren bir bütçe planının uygulanması yoluyla devletin genel sosyal refahını artırmayı amaçlamaktadır. Bu, tüm sakinlerin yaşam standartlarını iyileştirmek için kapsamlı bir strateji oluşturulmasını gerektirmektedir (Uslu, 2013: 102).

Sosyal bütçelerin temel amacı, üretimin yeniden üretimi için nitelikli işgücü sağlamak, tüketim için gerekli satın alma gücünün elde edilmesini kolaylaştırmak ve işgücü verimliliğini artırmaktır. Emeğin önemi, üretimin artırılması için gerekli olan temel ve zorunlu bileşen olarak kabul edilmektedir. Devletin, yetkin ve güvenli çalışmayı garanti altına alacak düzenlemelerin yanı sıra beslenme, barınma ve hijyen hükümleri de dahil olmak üzere üreme için elverişli bir ortam sunması beklenmektedir. Sermaye geçtiğimiz yüzyıl boyunca bu tür önlemleri tercih ettiğini göstermiştir. Sağlık, koruma ve sosyal güvenlik kategorileri tasarruf rejimlerindeki en temel harcama kalemleridir (Erdoğan ve Yenigün, 2008: 51). İşgücünün verimliliğini artırmak için hükümet bu hizmetleri ücretsiz ya da indirimli olarak sağlamalıdır. Bu tür tesislerin tüm vatandaşlara sağlanması, sermaye gereksinimleri uyarınca gerekmektedir. Bu harcama,

işin bu hükümlere ayırdığı zamanda bir artışa yol açar ve daha sonra bir gelir transferi ile sonuçlanmaktadır. Bunun sermaye için iki avantajı bulunmaktadır. Bunlar ücret zammı talebinin azalması ve işgücü maliyetlerinin düşmesidir. Devlet, Fordist birikim sistemi içinde uzunca bir süredir kârlılık oranlarının düşme eğilimine karşı koymak için çaba sarf etmektedir. Bu, sosyal uyumun sağlanması amacıyla sosyal refaha yönelik fon tahsisi yoluyla gerçekleştirilmiştir (Çıplak, 2015: 33).

1.3.2. Toplumsal Cinsiyete Duyarlı Bütçe Yaklaşımı

Toplumsal cinsiyete duyarlı bütçeleme 1970'lerden sonra ortaya çıkan bir bütçeleme anlayışıdır. Kamusal alanda kadın hak temelli bakış açısını amaçlayan çok sayıda girişimin ve akademik camianın bu alana olan ilgisinin bir sonucu olarak geliştirilmiştir. Bu anlayış, erkeklerin egemen olduğu bir toplumu ayakta tutmaya hizmet eden ataerkil uygulamalardan vazgeçmek için devlet tarafından benimsenen bir anlayış olarak görülebilmektedir. Sosyal, ideolojik, cinsel, siyasi ve iktisadi alanlar gibi alanlarda erkek üstünlüğünün kademeli olarak ilerlemesini ve sürdürülmesini yansıtmaktadır (Yıldız ve Uğur, 2016: 280).

Heidi Hartman'ın (2008) tanımına göre toplum, bireyler arasında somut temellere dayalı olarak kurulan ve uyumlu ve güvene dayalı bir ilişkiyle sonuçlanan toplumsal ağlar bütünü olarak nitelendirilebilmektedir. Böyle bir toplumun yapısı hiyerarşik bir örüntü izlese de kadınlara baskın bir pozisyon alma fırsatı sağlamaktadır. Toplumsal olguların güç dinamikleri ve toplumsal cinsiyet özellikleriyle bir araya gelmesi, toplumsal cinsiyet rejiminin oluşumuyla sonuçlanmaktadır. Toplumsal cinsiyet rejimlerinin kurumsallaşmış alanları arasında devlet önemli bir yere sahiptir. Bununla birlikte, bazı bireyler devleti yapılandırılmış bir toplumsal cinsiyet alanı olarak kabul etmemektedir. Buna karşılık devlet, toplumsal cinsiyet konularında çeşitli ideolojik arayışlara ve kontrollere katılmaktadır. Temelde anayasalar ve bütçeler, devletin toplumsal cinsiyet sistemini kurumsallaştırmak için kullandığı temel mekanizmalar olarak işlev görmektedir (Şenesen, 2008: 121).

Hükümetler, genellikle kadınlar tarafından gerçekleştirilen ve doğası gereği süreklilik arz eden ücretsiz ev işi olarak sınıflandırılan duygusal emek ve bakım için fon ayırmakta başarısız olmaktadır. Ayrıca, kaynakların tahsisinde cinsiyete dayalı önemli bir farklılık bulunmaktadır. Bu durum, harcama ve vergilendirme

politikalarında annelik ve eşliğe ilişkin geleneksel toplumsal cinsiyet rollerini sürdürmektedir. Bu konudaki temel endişe, feminist akademisyenlerin, devletin kadınları kamusal alanda klasik iktisat ve siyaset tarafından şekillendirilen mevcut emek anlayışına uygun olarak konumlandığını iddia etmeleridir. Feminist iktisatçıların katkısı, kadınların görünmeyen emeğinin ve bunun toplumsal değerinin analizini klasik iktisat politiğe dahil etmeleri açısından önemlidir. Toplumsal cinsiyete duyarlı bütçeleme, hükümet bütçelerinin toplumsal cinsiyete özgü etkilerinin incelenmesini kolaylaştırmak için tasarlanmış bazı işlemler ve araç oluşturmak üzere bu çerçevede formüle edilmiştir (Tüğen ve Özen, 2008: 8).

Toplumsal cinsiyete duyarlı bütçeleme uygulamaları, kadınlar için ayrı bir bütçe tahsis edilmesini içermemektedir. Bunun yerine amaç, toplumsal cinsiyet değerlendirmeleriyle bilgilendirilmiş bir bütçe geliştirmektir. Bu vergilendirme politikalarının, harcama planlarının ve kaynak dağılımının bütçeleme sürecinin tüm aşamalarında toplumsal cinsiyet konularının duyarlılıkla yürütülmesini gerektirmektedir (Meriç, 2007: 61).

Birçok ülke ayrımcı uygulamalardan uzaklaşırken, devlet geliri sağlayan girişimler ve harcamalar artık toplumsal cinsiyeti kapsayıcı bir yaklaşımla geliştirilmektedir. Örneğin, annelik ödeneği, çocuğun refahından birinci derecede sorumlu olan kişiye ödenen çocuk ödeneği ile değiştirilmiştir. Bakmakla yükümlü olunan eşler için yapılan vergi indirimleri veya evli koca ödeneği, artık her cinsiyetten bakmakla yükümlü olunan kocalar için geçerli olan bir indirimle ikame edilecektir. Ayrımcılığı ortadan kaldırma veya toplumsal cinsiyet önyargısını önleme hedefi, bütçe politikalarının kadınlar ve erkekler ile bu cinsiyetler içindeki farklı gruplar üzerinde farklı etkileri olduğu gerçeğiyle karıştırılmamalıdır. Bazı durumlarda, siyasi karar alma yöntemlerindeki farklılıklar belirli politika hedeflerine ulaşmak için haklı görülebilmektedir. Ancak sosyal ve iktisadi önceliklerin göz ardı edilmesine de yol açabilmektedir. Siyasette toplumsal cinsiyetin göz ardı edilmesi, toplumsal cinsiyete dayalı ayrımların olmadığını göstermemekte; aksine toplumsal cinsiyet duyarsızlığına yol açabilmektedir (Toplumsal Cinsiyete Duyarlı Bütçeleme Komisyon Raporu, 2014: 56).

1.3.3.Sosyalist Bütçe Yaklaşımı

Sosyalist bütçenin değerlendirilmesi, sosyalizmin temel iktisadi ilkeleri ve hedefleri çerçevesinde yapılmalıdır. Sosyalizmin temel iktisadi ilkeleri, nüfusun sürekli artan maddi ve kültürel gereksinimlerini etkin bir şekilde karşılamak, işgücünün

yaratıcılığını artırmak, üretken uğraşlarını ve çıktı kalitesini iyileştirmek ve ulusal iktisadın dinamik, sistematik ve dengeli büyümesini sağlamak olarak sınıflandırılabilir. Sosyalist ekonomilerde, devletin madencilik politikasının birincil amacı, devletin ana planlarında belirtilen sosyal politikaların etkili bir şekilde uygulanmasını destekleyen yeterli mali kaynak tahsisini sağlamaktır. Amaç, devlet mekanizması için iş olanakları yaratırken kesintisiz bir iktisadi büyüme sağlamaktır (Erkan ve ark., 2012: 97). Ayrıca, üretilen parasal faydalar, son kullanıcı mallarının mevcudiyetine uygun olarak dağıtılmalıdır. Sosyalist ekonomilerin en dikkat çekici özelliği planlı bir iktisadi çerçeveye dayanmalarıdır. Planlı bir sosyalist ekonomi, toplumsal kararların tek hakemi olarak işleyen merkezi bir iktisadi sistemle tanımlanmaktadır. Bu sistem, üretim ve dağıtım birimlerinin işlevlerini tanımlayan ve her yönüyle tahmin ve hesaplama yapan merkezi bir organizasyondan gelen direktiflere sıkı sıkıya bağlı kapsamlı bir strateji formüle etmektedir (Önder ve Uçkaç, 2010: 11).

Sosyalist rejimlerin bütçeleri, genellik, tekdüzelik, yıllık olma, birlik ve saydamlık gibi geleneksel bütçelerde bulunanları anımsatan bazı ilkeleri içermektedir. Ancak, sosyalist bütçelerin uygulanmasında kullanılan metodoloji önemli ölçüde farklılık göstermektedir. Sosyalist bütçe ile diğer bütçeler arasında iki temel ayrım bulunmaktadır. Birincisi, sosyalist bütçe sosyalist planlamanın ayrılmaz bir bileşenidir ve genel mali plan bütçeyi de kapsamaktadır. İkinci olarak, harcama planı ve önceliği, fon kaynağı için alternatif mekanizmalar oluşturmaktadır. Kapitalist bir ülkede devlet bütçesi çeşitli gelir ve harcama kategorilerini kapsamaktadır. Buna karşılık, sosyalist bir bütçe, merkezi otorite tarafından parasal gelirlerin tahsisini ve harcanmasını ve bunlara karşılık gelen bakiyeleri yöneten tek mali işlem kaynağı olarak hizmet etmektedir. Sosyalist bir bütçenin gelirlerinin önemli bir kısmı kamu iktisadi girişimlerinin katkılarıyla elde edilmektedir. Ayrıca, bütçe harcamalarının önemli bir kısmı ulusal iktisadi ve sosyal kültürel harcamalara ayrılmaktadır. Sosyalist ve kapitalist bütçeler arasındaki temel farklılaşma mülkiyetin değerlendirilmesinde ortaya çıkmaktadır. Sosyalist bütçeler öncelikle toplumsal mülkiyetin değerlendirilmesine öncelik verirken, kapitalist bütçeler bireysel mülkiyetin değerlendirilmesine öncelik vermektedir (Erkan ve ark., 2012: 99).

Sosyalist planlama çerçevesinde maliye politikası iki temel hedefi kapsamaktadır. İlk hedef, milli geliri adil bir şekilde dağıtmak ve böylece bir tüketim fonu oluşturmaktır. İkincil amaç ise bir tasarruf fonu oluşturarak iktisadi büyümeyi

hızlandırmaktır. Tüketim fonu iki ayrı fondan oluşmaktadır. Bunlar kişisel fon ve uygulamada bütçe olarak da adlandırılan sosyal fondur. Sosyal fon, bireylerin sosyal veya toplumsal ihtiyaçlarının karşılanmasından sorumludur. Çocuklar ve gençler için eğitim sağlanması, yaşlıların refahı, vatandaşların temel kültürel ihtiyaçlarının karşılanması ve sağlık hizmetleri sosyal ihtiyaçların örnekleridir. Tüketim fonu, farklı harcama kategorilerinden sosyal ve kültürel ürünler için yapılan harcamalardan oluşmaktadır. Sosyalist toplumlarda bütçeden ayrılan öncelikli paylar kamu sağlığı, sosyal güvenlik, milli eğitim ve bilimsel araştırmalara yönlendirilmektedirler. Bu harcama alanları en önemli alanlar olarak kabul edilmektedir. Bunun yanı sıra, sosyalist bütçeler ulusal iktisadi kalkınma, genel yönetim ve savunma harcamaları (askeri, idari ve gizli harcamalar) ve borç ödemeleri için ödenekleri de kapsamaktadır. Sosyalist bir bütçede gelir, iki kategoriye ayrılmaktadır. Kamu gelirleri halktan alınan vergi ve borçlardan oluşmaktadır. Ancak vergiler bütçede nispeten düşük bir orana sahiptir. Kamu sektörü vergileri kategorisi, kamu iktisadi kuruluşların (KİK) bütçesine yapılan mali katkıları, kooperatif gelirleri üzerinden alınan vergileri, sosyal güvenlik fonlarından kesilen vergileri, kamu iktisadi teşebbüslerinden elde edilen karları ve işlem vergilerini kapsamaktadır (Önder ve Uçkaç, 2010: 12).

1.3.4.Vatandaş Odaklı Bütçe Yaklaşımı

Bütçe hakkı, kamu gelir ve giderlerinin toplanmasını onaylama yetkisinin yanı sıra bireylerin vergi katkılarının tahsisi ve kullanımı hakkında bilgilendirilme hakkı ile ilgilidir. Yasama organının halk adına bütçe yapma yetkisine sahip olması, bütçe yapma ayrıcalığına sahip olduğu anlamına gelmez. Vatandaşlar, öznesi oldukları bu hakkın icrasını, oy verme süreci yoluyla seçtikleri temsilcilerine emanet ederler. Parlamantonun vatandaşlar adına bütçe hakkını kullanmasının anlamlı olabilmesi için bireylerin bütçe hakları ve mali bilinç konusunda anlayışlarının geliştirilmesi şarttır. Vatandaşlar hükümetin gelir yaratma ve borç yönetimi ile ilgili bilgilere doğrudan erişebilmelidir. Bununla birlikte, sadece vatandaşları bilgilendirmek ve açıklığı sağlamak toplumsal refahı artırmak ve eşitsizlikleri ortadan kaldırmak için yeterli değildir. Temsili demokrasinin eksiklikleri göz önünde bulundurulduğunda, vatandaşların bütçe sürecine aktif katılımı demokratik bir hükümetin ön koşulu olarak kabul edilmelidir. Bu ortamda, vatandaşların bakış açılarını ve önceliklerini bütçeleme sürecine dahil eden vatandaş odaklı bütçelemenin önemi ve gerekliliği ortaya çıkmaktadır (Beydemir, 2024: 24).

1.3.5.Yeşil Bütçe Yaklaşımı

Küresel ısınmanın artması, iklim değişiklikleri, su ve havanın kirlenmesi gibi çevre sorunlarını ele almak üzere küresel düzeyde ortak çalışmalar başlatılmıştır. Bu girişimler Avrupa Birliği, İktisadi Kalkınma ve İşbirliği Örgütü (OECD) ve Dünya Bankası (DB) gibi kurumlar tarafından yürütülmektedir. Amaç, sürdürülebilir kalkınmayı ilerletmek ve gelecek nesillerin yaşanabilir bir dünyaya sahip olmasını garanti altına almaktır. Bu hedefle uyumlu olarak, çevre dostu vergilendirme, biyolojik çeşitliliğin korunması, etkin çevre yönetimi, vahşi yaşamın korunması, enerji verimli kaynakların kullanımına yönelik kamu teşvikleri ve yenilenebilir enerji politikaları gibi çeşitli kamu politikaları yürürlüğe konmuştur. Politikaların uygulanması vergilendirme ve harcama tedbirleri yoluyla finanse edilmektedir. Literatürde sıkça bahsedilen yeşil bütçe uygulaması ağırlıklı olarak vergilendirme alanında kullanılmaktadır (Tepekule ve Köslü, 2023: 375).

Yeşil vergilendirme vergilerin çevresel zararı caydırma ve iyileştirme aracı olarak hizmet etmesi gerektiği önermesine dayanmaktadır. Bu yaklaşım, piyasa eksiklikleri durumunda devlet müdahalesi için bir gerekçe sağlayan neo-klasik olumsuz dışsallıklar kavramı üzerine kurulmuştur. Negatif dışsallık kavramı, başka bir ekonomik varlık üzerinde olumsuz etkisi olan bir iktisadi faaliyetin meydana gelmesini ifade etmektedir (Doğan ve Coşkun, 2021: 23).

Neo-klasik yaklaşıma göre piyasa etkinsizliği, fiyatlarda kirlilik maliyetlerinin olmaması ve müdahale maliyetlerini aşan müdahale kazançlarının varlığından kaynaklanmaktadır. Ancak, mülkiyet hakları açısından bu yaklaşım kesin olarak tanımlanmış ve uygulanabilir bir yükümlülükten yoksundur. Kıt kaynakların tahsisinde, piyasa katılımcıları sıklıkla diğer iktisadi varlıklar veya gelecek nesiller üzerindeki yansımaları dikkate almadan seçim yapmaktadırlar (Ergen, 2021: 66). Dışsallıkları ele almak için vergiler, sübvansiyonlar, harçlar, kirlilik izinleri ve doğrudan kontroller gibi kamu politikaları uygulanmaktadır. Bu arada, piyasa çözümleri arasında ‘Coase teoremi ve Hicks-Kaldor kriterleri yer almaktadır. Yeşil bütçe kavramı, dışsallıkları içselleştirmeyi amaçlayan kamu politikalarıyla ilgilidir. Son birkaç yıldır küresel ısınma, iklim değişikliği ve çevresel felaketler konusu dünya çapında bir endişe kaynağı olarak ortaya çıkmış ve ulusların uluslararası kurum ve kuruluşlarla ortaklaşa çalışmasını gerektirmiştir. Bu koşullar dışsallıkların içselleştirilmesini gerektirmiştir. Bunların sonucunda hem ulusal hem de yerel düzeyde harcama ve vergilendirme

politikaları için kaynak tahsisi artık bütçe görüşmelerinde en önemli öncelik olarak kabul edilmektedir. Çevre dostu bütçe uygulamaları konusunun, sınırlı kaynaklar için yoğun küresel rekabetin şiddetlendirdiği aşırı tüketimin zararlı etkilerinin bir sonucu olarak giderek daha tartışmalı hale geleceği söylenebilmektedir (Günay, 2022: 59).

1.4.OECD Ülkelerinde Orta Vadeli Bütçeleme Anlayışı

Bütçe yıllık bazda hazırlanır. Ancak etkin bir bütçe politikası, kamu hizmetlerinin kalitesinin artırılması ve faaliyetlerin sürdürülebilmesi için bütçenin orta vadeli makro iktisadi eğilimleri, kamu hizmetleri için tahsis edilen kamu gelirlerinin kaynağını ve hükümet harcama politikalarının uzun vadeli etkilerini ortaya koyması gerektiği artık yaygın olarak kabul edilmektedir.

Orta Vadeli Harcama Sistemi, birkaç yıl boyunca bütçe ihtiyaçları için tahminler yaparak kaynak tahsisini yöneten bir hükümet sistemidir. Kaynakların mevcut ve gelecekteki kullanılabilirliğini ifade eden kamu harcamalarının karşılanabilirliği, kamu karar alma sürecinde politika formülasyonu ve planlama üzerinde önemli bir etkiye sahiptir. Orta vadeli harcama sistemi, kamu harcama programlarının oluşturulmasında karar alıcılara yardımcı olan bir çerçevedir. Orta vadeli harcama kısıtlamalarını tahmin etmelerini ve harcama politikaları ve maliyetleri ile uyumlu hale getirmelerini sağlamaktadır (Dean, 1997:1).

OECD ülkelerinde, orta vadeli bir yaklaşım kullanılarak bir bütçeleme sistemi uygulanmaktadır. Bu yaklaşım, bütçe yılını takip eden iki yıl için projeksiyonlar ve tahminler yapılmasını içermektedir. Temel strateji, ekonomide en önemli role sahip olan devletin gelecekteki boyutlarını ve eğilimlerini somut bir şekilde ortaya koymaktır. Belirsizliğin ve plansızlığın ortadan kaldırılmasıyla, rekabetin ve fiyat sisteminin düzgün işleminin önündeki iki önemli engel ortadan kaldırılmış olmaktadır.

(1) Politik Destek ve Kararlılık: Özellikle üst düzey siyasi liderlerin siyasi desteği ve kararlılığı gerekmektedir. Siyasi destek ve adanmışlık, kararların başarılı bir şekilde uygulanmasını ve belirli bir zaman diliminde istenen sonuçlara ulaşılmasını garanti altına almak için önem arz etmektedir.

(2) Bütçe, Bütçe Faaliyetlerin Tümünü Kapsamalı: Dernek ve vakıf işletmeleri ile döner sermaye işletmeleri gibi bütçe bütünlüğünü bozan faaliyetlerin bütçeye dahil edilmesini en aza indirmek için çaba gösterilmelidir. Buna karşılık, kamu alanında

gerçekleşen ve kamu kaynaklarından fayda sağlayan faaliyetler Orta Vadeli Harcama Sistemi süreci yoluyla bütçeye dahil edilmelidir.

(3) Makroekonomik Politikalar İyi Hazırlanmalı: İyi hazırlanmış makro iktisadi analizler ve öngörüler Orta Vadeli Harcama Sistemi için temel teşkil etmektedir. Ülke olağanüstü bir makro iktisadi yönetişime sahip olması gerekmektedir. OECD ülkelerinin deneyimleri, siyasi ve iktisadi istikrarın olmadığı bir iktisadi çerçevede Orta Vadeli Harcama Sisteminin başarılı bir şekilde uygulanmasının daha zor hale geldiğini ve amaçlanan sonuçlara ulaşmanın daha zor olduğunu göstermektedir.

(4) Tüm Düzeylerde Kararlılık: Sadece siyasi desteğe ve adanmışlığa sahip olmak sistemin başarılı olması için yeterli değildir. Bütçede alınan kararlara bağlı kalınması ve bütçe uygulaması sırasında kaynakların yeniden dağıtılmasına yol açacak ek harcama kararlarının alınmamasını sağlamak için her düzeyde adanmışlık olması gerekmektedir (World Bank, 1998:17). Başlangıçta bütçelerin ihtiyatlı bir şekilde oluşturulması ve daha sonra aşırı tahsisat ve ekstra bütçeleme gibi uygulamalardan kaçınılması önemlidir. Bu eylemler kaynakların programlı dağılımını ve kullanımını değiştirecek ve bütçe hedefleri üzerinde öngörülemeyen etkilere yol açacaktır.

(5) Harcama Kontrolünü Etkinleştirme: Kamu harcamalarının yönetiminde yapılacak iyileştirmeler, bütçe uygulaması sırasında alınan kararların, kaynakların yeniden tahsis edilmesi veya tahsis edilen bütçenin aşılması yoluyla değiştirilmemesini veya çarpıtılmamasını sağlayacaktır (World Bank, 1998:52). Bütçe uygulamasındaki en önemli sorunlardan biri, harcama yapan kurumların yetersiz harcama yönetimi nedeniyle gelirlerin amaçlanan kullanımından sapma eğilimidir. Bununla birlikte, harcamaları yönetmek için oluşturulan araçlar, kuruluşların bütçelerini aşmalarını ve daha sonra gelirlerin dağılımını kolayca değiştirmelerini önlemede pratik bir amaca sahip olmaktadır.

(6) Sonuçların Raporlanması ve Saydamlık: Kamu politikası kararlarının ve bunların uygulanmasının sonuçlarının raporlanması uygulamalarının geliştirilmesine ihtiyaç bulunmaktadır. Bu raporlar kamuoyunun, hükümetlerin sorumlu mali yönetimin gerektirdiği şekilde mevcut yasalarda belirtilen düzenlemelere uyup uymadıklarını ve iktisadi rasyonaliteye dayalı olarak zamanında ve uygun kararlar alıp almadıklarını değerlendirmesine olanak tanımaktadır. Kaynak kullanım sürecindeki faaliyetlerin sonuçlarının kamuoyuna etkin ve açık bir şekilde iletilmesi, özellikle orta vadede

kamuoyu farkındalığının artırılması açısından büyük önem taşımaktadır. Etkin bir raporlama ve bilgilendirme sistemi, görev ve yükümlülüklerin daha kapsamlı bir şekilde anlaşılmasını sağlayacağı gibi, etkin iç ve dış denetimlerin yapılmasını da kolaylaştıracaktır. Parlamento adına denetim yapan bir ulusal denetim kurumunun ve teknik bağımsızlığa sahip bir istatistik biriminin bulunması, üretilen bilgi ve raporların doğruluğunu ve güvenilirliğini garanti altına almak için önem arz etmektedir.

(7) Muhasebe Sisteminin Geliştirilmesi ve Bilgisayarların Kullanımı; Orta Vadeli Harcama Sistemi uygulaması, uluslararası standartlara uygun ve etkin bir şekilde bilgi üretmek için bilgisayarları kullanan bir muhasebe sistemini başarıyla geliştirmiştir. Sistem, hızlı bir şekilde bilgi üretmek için ileri teknoloji ile donatılmıştır. Basitçe ifade etmek gerekirse, muhasebe kayıtları kamu faaliyetlerinin mali sonuçlarını doğru bir şekilde temsil etmeli ve gerekli mali analizlerin yapılmasına temel teşkil etmek üzere bu verilerden köprü tablolar oluşturulmalıdır. Ayrıca, muhasebe sistemi en yüksek verimlilikle bilgi üretmek için gerekli teknolojik yeteneklere sahip olması gerekmektedir. Gereksinimleri yeterince karşılayan bilgisayar ve yazılım paketlerinin kullanılması önem arz etmektedir.

(8) Politikacılara ve Üst Düzey Yöneticilere Bilgi Sağlama; Uygulama sürecinde yasa koyuculara ve üst düzey yönetime bilgi akışını kolaylaştırmak için brifingler düzenlemek gerekmektedir. Bu brifingler, operasyonun ilerleyişini, projenin gerçekleşme düzeyini ve uygulama sırasında karşılaşılan zorlukları iletmek için önem arz etmektedir. Karar vermekten sorumlu kişilere hızlı ve gerekli bilgilerin sağlanması, daha sağlam ve verimli bir sistemin sürdürülmesine katkıda bulunacaktır.

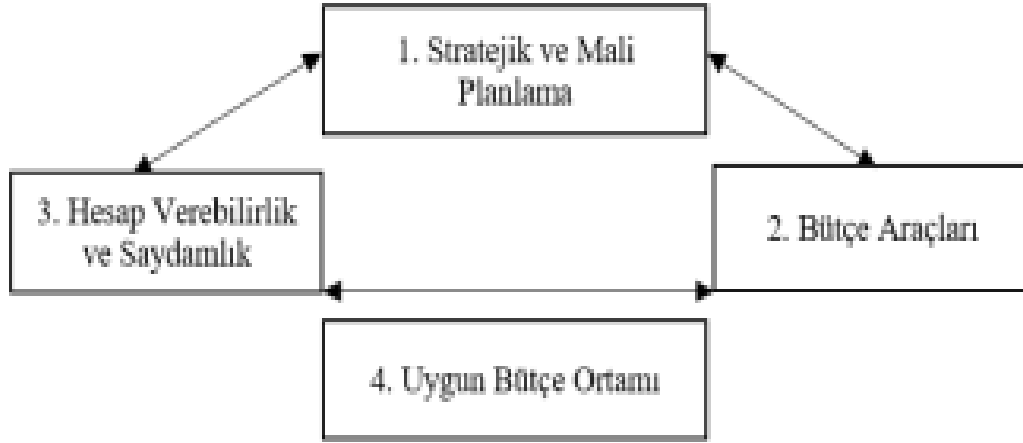
Orta Vadeli Harcama Sistemi stratejisinin etkinliği, makro iktisadi ve mali politika arasında uyumlu bir ilişki kurulmasına bağlıdır. Gelecekteki harcamalar, gelecekteki kaynaklar hakkında gerçekçi tahminler yapılarak belirlenmelidir. Orta Vadeli Harcama Sistemini oluşturmak için parametrelerini belirlemek gerekmektedir. Bu parametreler arasında toplam harcamaların tanımı, sektörel dağılım ve devletin kurumsal yapısı arasındaki ilişki, harcama paketlerinin içeriği, gelecekteki harcamaların tahmini için uygun bir fiyat tabanı, yıllık bütçe süreci ile koordinasyon mekanizması ve farklı senaryolardaki esneklik düzeyi yer almaktadır (Zeren, 2007:70).

OECD ülkelerinde yeşil bütçeleme çerçevesi incelendiğinde, 1970'lerin başından bu yana çok sayıda OECD ülkesi sanayi, enerji, ulaştırma, konut, tarım ve diğer sektörlerin karar alma süreçlerine çevresel bakış açısını dahil etmek için çeşitli

mekanizmalar kullanmıştır. Almanya’da ilk çevresel eylem programının başlangıcı 1971 yılına kadar uzanmaktadır. Benzer şekilde, Avrupa Birliği de ilk çevre eylem programını 1973 yılında ilan etmiş ve tüm dünyada çevre odaklı politikaların benimsenmesini savunmuştur. Bu çerçevede, ABD, Kanada ve diğer bazı OECD ülkeleri, çeşitli politikaların çevresel etkilerini değerlendiren raporlar hazırlama zorunluluğu gibi araçların uygulanması da dahil kurumsal ve idari değişiklikleri uygulamaya koymuştur (Jacob ve ark., 2008:24).

Her ne kadar tek tek ulusların katkıları önemli olsa da çevre sorunlarının ele alınması küresel iş birliğini gerektirmektedir. Egemen devletlerin konuyu tek başlarına ele almaları yetersiz kalabilmektedir. Bunun nedeni, çevrenin ulusal sınırların ötesine uzanan dış etkiler içeren dünya çapında bir mesele olmasıdır. Bu çerçevede, çevresel hedeflere ulaşmak için ulusların uluslararası sorumluluklarını yerine getirmeleri gerekmektedir. Dünya çapında çok sayıda ülke tarafından kabul edilen Paris Anlaşması (2015), Birleşmiş Milletler Sürdürülebilir Kalkınma Hedefleri (2016) ve Biyolojik Çeşitlilik Sözleşmesi gibi uluslararası anlaşmalar yeşil bütçeleme ile ilerlemesinde oldukça önemli görülmektedir (EU, 2021). OECD ülkeleri arasında 2017 yılında düzenlenen Tek Gezegen Zirvesi sırasında başlatılan Yeşil Bütçelemeye Paris İşbirliği, yukarıda belirtilen anlaşmalarda belirtilen taahhütlerin yerine getirilmesi için önemli bir çaba olarak görülmektedir. Bu projenin amacı, ülkelerin yeşil bütçeleme ile ilgili deneyimlerinin, en iyi uygulamalarının ve verilerinin değişimini kolaylaştırmaktır. Ayrıca yeni araçlar geliştirmeyi ve yeşil bütçeleme için tek tip metodolojiler oluşturmayı amaçlamaktadır. Girişim, katılımcı ülkeler arasında iş birliğini teşvik etmeyi amaçlamaktadır (OECD, 2019: 8).

OECD’ye (2020) göre yeşil bütçeleme, çevresel hedeflere ulaşılmasını desteklemek için mali politika oluşturma araçlarının kullanılması anlamına gelmektedir. Bu, bütçe veya maliye politikalarının çevresel sonuçlarının değerlendirilmesini ve bunların ulusal ve uluslararası yükümlülüklerle uyumunun sağlanmasını içermektedir. OECD, etkin yeşil bütçeleme ile bileşenlerini birbirine bağlı dört bileşen olarak tanımlamaktadır (OECD, 2021: 11). Şekil 2, bu özel durumda yeşil bütçeleme ile bileşenlerini sunmaktadır.



Şekil 2. OECD Ülkelerinde Yeşil Bütçelemenin Çerçevesi (OECD, 2021: 11)

Yeşil bütçeleme, mali planlamaya rehberlik etmesi için hükümetin çevre ve iklimle ilgili stratejik amaç ve hedeflerini net bir şekilde belirlemesini gerektirmektedir. Belirli öncelikleri ve hedefleri ortaya koyan kapsamlı bir ulusal iklim değişikliği planı veya çevre stratejisi dahil edilmelidir. Bu faktörler vergi ve harcama tercihlerini etkileyecektir. Etkili bir stratejik çerçeve bütçeleminin çevresel etkisini artırmaktadır. Yeşil bütçeleminin ikinci unsuru, bütçe uygulaması ile çevresel hedefler arasındaki korelasyona ilişkin verilerin toplanmasını sağlayan bir dizi aracı içermektedir. Ayrıca, bu araçlar tutarlı politikaların sürdürülmesini garanti etmektedir. Ülkelere göre farklılık gösteren bu araçlar, stratejik çerçevede belirlenen çevresel hedeflerle uyumlu bütçe politikalarının geliştirilmesine yardımcı olması gerekmektedir (OECD, 2021: 11). Yeşil bütçe araçlarına örnek olarak yeşil bütçe kodu, çevresel etki değerlendirmesi ve performans değerlendirmesi verilebilmektedir. Bu teknolojilerden elde edilen veriler daha kapsamlı bilgi sağlayarak karar alma süreçlerini kolaylaştıracaktır. Raporlama, yeşil bütçeleminin üçüncü unsurudur ve hesap verebilirlik ve saydamlığın sağlanması amacıyla hizmet etmektedir. Raporlama, parlamento ve sivil toplum gibi paydaşlara yeşil bütçelerin uygulanmasına ilişkin ayrıntılı bilgi sunmakta ve izleme ve denetleme için bir sistem oluşturmaktadır. Bu da sorumluluğu ve açıklığı garanti altına alarak çevre dostu bütçeleminin daha etkin bir şekilde yürütülmesini sağlamaktadır. Çağdaş bir bütçe çerçevesinin varlığı yeşil bütçeleminin son unsurudur. Bu yapı stratejik plan ve bütçenin entegrasyonunu kolaylaştırmakta, çok yıllık bir bütçeleme stratejisi benimsemekte, sonuçlara ve kanıtlara dayalı bir bütçe süreci uygulamakta ve parlamento ve sivil toplum aktörlerinin katılımını teşvik etmektedir (OECD, 2020: 41). Sağlam bir bütçe yönetimi yapısının geliştirilmesi, çevre dostu bütçe uygulamalarının

sürekli olarak uygulanmasını sağlamak için önem arz etmektedir.

OECD ülkelerinde politika yapımında çevresel duyarlılığı sağlamak için kullanılan araçlar üç ana grupta toplanabilmektedir. Bunlar; iletişim, organizasyonel ve prosedürel gruplardır. İlk kategori, anayasaya çevresel hükümlerin eklenmesi, ulusal çevre planları veya stratejileri, sürdürülebilir kalkınma stratejileri, sektöre özel çevre stratejileri oluşturma yetkileri, çevresel performansa ilişkin raporlama yükümlülükleri ve çevresel performansa ilişkin dış ve tarafsız değerlendirmeler (bilimsel kurumlar, parlamento komiteleri veya denetim mahkemeleri tarafından yürütülen) gibi araçları kapsamaktadır. İkinci kategori, ilgili aktörlerin yeniden yapılandırılması yoluyla siyasi ve idari karar alma süreçlerinde prosedürel değişiklikleri içeren kurumsal reformları kapsamaktadır. Bu, çeşitli departmanların birleştirilmesi, çevreye duyarlı bir kabinenin uygulanması, sektörel departmanlar içinde uzmanlaşmış çevre birimlerinin kurulması ve departmanlar arasında iş birliğine dayalı çalışma gruplarının oluşturulması gibi eylemleri kapsamaktadır. Son kategori ise çevre bakanlığının yetkilerinin artırılması (örneğin veto yetkisi, danışma), çevresel amaçlar için fon tahsisi, çevresel etkilerin stratejik olarak değerlendirilmesi ve yeni politika ve yönetmeliklerin gözden geçirilmesinde çevresel hususların dikkate alınması gibi tedbirlerden oluşmaktadır (Jacob ve ark., 2008: 27-28).

II.BÖLÜM

BÜTÇELEME ANLAYIŞINDA BÜTÇE İLKELERİ VE ÖNEMİ

2.1.Bütçe İlkelerinin Önemi ve Bütçe Politikalarının Başarısındaki Rolü

Bütçe ilkeleri, bütçeleme sürecini yöneten kapsayıcı yapıyı ve temel ilkeleri ana hatlarıyla belirtmektedir. Dolayısıyla, en üst düzeyden en alt düzeye kadar her düzeydeki bütçeleme süreci bu ilkelere uygun olarak yönetilmelidir. Bu gereklilik, devlet bütçesi veya daha spesifik olarak burada ele alınan merkezi hükümet bütçesi gibi kapsamlı bir belgenin belirli bir kontrol seviyesi ile değerlendirilmesini sağlamaktadır. Bununla birlikte, bu kavramların geniş doğası nedeniyle, çeşitli yorumlara tabi olabilmektedirler. Böyle bir olasılığa ulaşmak için çeşitli tedbirlerin uygulanması gerekmektedir. Bu tedbirler arasında, bütçe ilkelerinin yasal çerçevesinin salt temennilere dayanmak yerine ikincil mevzuat yoluyla güçlendirilmesi, kötüye kullanıma yol açabilecek subjektif yorumların ortadan kaldırılması, denetim kurumlarının ilkeleri uygulamasının sağlanması ve ilkelerin korunması için gerektiğinde yaptırım uygulanması ve ilkelerin yasama organının yürütme organını denetlemesi için bir ölçüt olarak kullanılması yer almaktadır.

Kamu sektörünün yükselişi, bütçelemelerde teknik karmaşıklığın artması ve bürokratik işlemlerin çoğalması yürütme organının bütçesel yükümlülüklerini artırmıştır. Bütçelemelerde 20. yüzyıl boyunca kaydedilen ilerlemeler parlamentolar için zorluklar doğurmuştur. Yürütme organı, yasama organına kıyasla bütçeleme konusunda daha yüksek bilgi ve beceri düzeyine sahiptir. Süreci düzenlemek ve parlamentolar ile vatandaşlar arasındaki bilgi eksikliğini gidermek için bütçe ilkeleri uygulamaya konulmuştur (Posner ve Park, 2007: 5). Bu ilkeler bütçeden beklenen işlevleri yerine getirmeyi amaçlamaktadır.

Bütçeleme süreci, ilk bütçenin oluşturulması, görüşülmesi, onaylanması ve yasalaşması, bütçenin uygulanması, uygulamanın izlenmesi ve uygulama sonrası

denetimin yapılmasını içermektedir. Dolayısıyla, bazı bütçe kavramları bütçeleme sürecinin bir aşamasında vurgulanırken, diğerleri başka bir aşamasında vurgulanmaktadır. Bununla birlikte, mali saydamlık gibi bazı bütçe kavramlarının bütçeleme sürecinin her aşamasında öncelikli olması gerekmektedir. Tüm süreç boyunca önemini koruyan bu bütçe ilkeleri, diğer bütçe kavramları için önemli bir güvence işlevi görmektedir. Basitçe ifade etmek gerekirse, mali saydamlık ve bütçe hakkı gibi bütçe ilkeleri desteklenmediğinde, hesap verebilirlik ve doğruluk gibi diğer bütçe ilkelerinin önemi büyük ölçüde azalmaktadır. Bununla birlikte, hiçbir bütçe kavramı diğer bütçe ilkelerinden daha az önemli olarak görülmemelidir.

Bütçe ilkeleri, bir ülkede uygulanacak mali politikaların temel standartlarını belirleyen temel faktörlerdir. Yurtdışı yatırımlardan yurtiçi tüketim kalıplarına kadar uzanan geniş bir yelpazedeki iktisadi kararlar üzerinde doğrudan ya da dolaylı olarak yadsınamaz bir etkiye sahiptirler. Zaman zaman, belirli mali ilkeler dolaylı olarak temel hak ve özgürlüklerle ilgili olabilmektedir. Bütçenin bir kanun olarak tanımlanması, en basit haliyle bile hukuki sonuçlarının kaçınılmaz olduğunu göstermesi açısından önemlidir. Ancak, bütçe öncelikle ekonomik, sosyal ve siyasi istikrarın sağlanması için anayasal güvence altına alınmış ilkeler üzerine kuruludur. Bütçe, iktidar aygıtının ve onun hedeflerini uygulamakla yükümlü bürokrasinin finanse edildiği yegâne araçtır. Kamu sektörünün ulusal ekonomi içindeki payını da temsil eden bütçenin büyüklüğü, tüm iktisadi tercihler üzerinde önemli etkilere sahiptir (Eroğlu ve Egeli, 2020: 74).

Farklı ülkeler tarafından izlenen bütçeleme sürecinde farklılıklar olsa da, ortak olarak benimsenen bazı temel bütçe kavramları bulunmaktadır. Bu ilkeler, özellikle yürütme aygıtı üzerinde kontrol ve gözetim sağlama ve vatandaşlar ile yasama organının iyi bilgilendirilmesini sağlama kabiliyetleriyle dikkat çekmektedir. Bu nedenle, ülkeler arasındaki farklı gelişmişlik derecelerine bakılmaksızın yasa yapıcıların benzer çıkarlara sahip olduğu söylenebilmektedir. Yukarıda bahsedilen sorunların temel nedeni, bütçenin özellikle İkinci Dünya Savaşı sonrasında genişleyen işlevleri ve kamu sektörünün süregelen genişlemesi sonucunda son derece karmaşık ve girift bir belgeye dönüşmesidir. Bu durum, yürütme organının ve bürokrasinin sorumluluğunu sağlamayı amaçlayan kuralların tartışılmasına yol açarken, yasamanın hesap verebilirliğini de vurgulamaktadır (Eroğlu ve Egeli, 2020: 75).

2.2.Klasik Bütçe İlkeleri

Bu başlık altında klasik bütçe ilkeleri olarak; genellik ilkesi, birlik ilkesi, açıklık ilkesi, denklik ilkesi, yıllık olma ilkesi, mali saydamlık ilkesi, objektif doğruluk ilkesi, subjektif doğruluk ilkesi ve önceden izin alma ilkesi ele alınmıştır.

2.2.1.Genellik İlkesi

Genellik ilkesi hem gelirlerin hem de harcamaların bütçe içinde kapsamlı bir şekilde yer alması olarak tanımlanabilmektedir. Esasen genellik ilkesi “hazine birliği” olarak da adlandırılabilir. Genellik ilkesi iki usule sahiptir. Bunlar; âdem-i tahsis usulü ve gayri safi usuldür. Gayri safi usul sıklıkla genellik ilkesi ile karıştırılabilir da tek başına genellik ilkesini karşılamadığı görülebilmektedir (Mutluer ve ark., 2018: 53). Gayri safi yaklaşım, devletin tüm gelir ve giderlerini, gelirleri giderlerle veya giderleri gelirlerle mahsup etmeden tek bir bütçede birleştirmektedir. Tahsis etmeme ilkesi bu süreci tamamlamaktadır. Bu düşünceye göre, belirli gelirlerin belirli harcamalara tahsis edilmemesi önem arz etmektedir. Ancak, bu kavramın ihlal edildiği durumlara kısa bir örnek vermek gerekirse, üniversite öğrencilerinden alınan harç bedelleri yalnızca sağlık, kültürel faaliyetler, spor, beslenme ve barınma gibi öğrencilerle ilgili harcamalara tahsis edilmektedir.

1050 sayılı Muhasebe-i Umumiye Kanunu da gayrisafi usul kavramını ve her iki ilkenin kaçınılmaz sonucu olan adem-i tahsis ilkesini bünyesinde barındırmaktadır. 1050 sayılı Muhasebe-i Umumiye Kanunu bu ilkelere bazı istisnalar getirmiştir. Birinci kategori döner sermayeden oluşurken, ikinci kategori kamu kurumlarına yapılan bağış ve hibeleri kapsamaktadır. Bu iki durum dışında, belirli gelirleri belirli giderlere atamak mümkündür. Ancak, ilerleyen zaman içinde bu istisnalar ortadan kalkmış ve bu istisnaların bütçe içi ve bütçe dışı para kullanımı ile özel gelirler ve özel ödenekler gibi alternatif amaçlar için kullanımı yaygınlaşmıştır (Yalçın, 2023:395).

Genellik ilkesi, gelir ve gider tahminlerinin bütçe içinde ayrı sütunlarda kapsamlı bir şekilde raporlanmasıyla ilgilidir (Sayar 1974: 66). Genellik ilkesi, iki temel işlemin aynı anda uygulanmasını gerektirmektedir. Bunlar gayri safi usul ve adem-i tahsis usul olarak belirlenmiştir (Mutluer, Öner, Kesik 2018: 70). Gayri safi usul, elde edilen gelirlerin ve harcanan giderlerin ayrı ayrı belgelendirilmesini ifade eder (Altuğ 2019: 16). Adem-i tahsis usul, devletin tüm gelir ve giderlerinin bütçede belgelenmesini, gelirlerin harcamaların arkasına gizlenmemesini veya giderlerin

gelirler tarafından gizlenmemesini sağlayarak açıklığı garanti etmektedir (Feyzioğlu 1984: 65). Bazı gelirlerin giderler içinde, bazı giderlerin de gelirler içinde gizlenmesi bütçe saydamlığını zedeleyerek kaynak tahsisinde etkinsizliğe yol açacaktır (Mutluer, Öner, Kesik 2018: 71). Gayri safi usul saydamlık kavramına açıklık getirmektedir. Adem-i tahsis usulü, devletin bir hizmetten elde ettiği geliri o hizmeti sunan birimin harcamalarına tahsis etmemesini ifade eder (Coşkun 1978: 39). Bu durum, belirli gelirlerin belirlenmiş giderlere tahsis edilmemesine işaret etmektedir (Mutluer, Öner, Kesik 2018: 70). Sabit gelirleri sabit harcamalara tahsis etme potansiyeli ortadan kalkmakta ve devletin tek bir bütçeden daha fazlasını sürdürmesi engellenmektedir (Feyzioğlu 1984: 61). Kamu maliyesi teorisinde genellik ilkesinin gerekçesi çoğunlukla vergilerde ödeme gücü ilkesine dayanır. Vergiler dahil edildiğinde tüm kamu gelirlerinin, belirli bir birimin harcamalarıyla ilişkilendirilmeksizin, tüm kamu harcamalarına eşdeğer kabul edilmesi vergilemede hizmet-fayda ilişkisinin kurulamamasından kaynaklanmaktadır. Kamu hizmeti faydalarının bölünmezliği ve gelir dağılımındaki eşitsizlikler vergide fayda ilkesini engellemektedir (Selen, Tarhan 2014: 29). Vergilemede fayda ilkesinin geçersizliği, geleneksel kamu maliyesi okulunun savunduğu gibi, kamu hizmetlerinin bireylere doğrudan ve ölçülebilir faydalar sağlamadan tüm toplumsal kesimlere hitap ettiğini ve dolayısıyla bütçenin genelliği ilkesini etkilediğini öne sürmektedir (Batırel 2004: 10).

Genellik ilkesi temelde devletin birliğini ve bütünlüğünü ifade eder ve böylece hazine ve bütçe uyumunun bir ölçüsü olarak hizmet eder (Feyzioğlu 1984: 60). Mali denetimde uyumu garanti eder ve bütçeye açıklık ve bütünlük sağlar (Gürsoy 1980: 128). Bütçe, devletin tüm kamu gelir ve giderlerini kapsar ve bu mali büyüklükler parlamentonun yetki ve denetimi altında kullanılır. Tüm kamusal gelir ve harcamalar toplumsal rızayı gerektirmekte ve kamusal denetimi mümkün kılmaktadır (Selen, Tarhan 2014: 33). Bu anlamda bütçe hakkının etkin bir şekilde kullanılmasını kolaylaştırır. Ayrıca, gelir ve giderleri belirgin bir şekilde tanımlayarak dolaylı olarak bütçe bilincini geliştirir ve böylece bütçe üzerindeki netliği artırır. Genellik ilkesi ülkemiz uygulamaları bağlamında değerlendirildiğinde, bazı istisnaların mevcut olduğu görülmektedir. Bunlar arasında mahalli idare bütçeleri, özel idare bütçeleri, döner sermaye işletmesi bütçeleri, kamu iktisadi teşebbüsü bütçeleri, sosyal güvenlik kurumu bütçeleri ve fon bütçeleri bütçenin genelliği ilkesinin istisnalarını oluşturmaktadır (Batırel 2007: 197).

2.2.2.Birlik İlkesi

Birlik ilkesi, devletin tüm gelir ve giderlerinin tek bir bütçe içinde kapsamlı bir şekilde bütünleştirilmesini ifade etmektedir. Genellik ilkesiyle bazı benzerlikler taşımakla birlikte, ikisi arasında önemli farklar bulunmaktadır. Birlik kavramı, genellik ilkesinde belirtilen işlemlere bakılmaksızın, tüm gelir ve giderleri tek bir varlıkta birleştirmektedir. Genellik ilkesi bütçeyi özü itibariyle birleştirmeye hizmet ederken, birlik ilkesi bu birliğin şekli ile ilgilidir.

Her ne kadar birlik ilkesi bütçenin sonuçları üzerinde etkisi olmadığı yönünde eleştirilere maruz kalsa da ilerleyen tartışmalarda daha ayrıntılı olarak incelenecek olan saydamlık, hesap verebilirlik ve erişilebilirlik ilkeleriyle iç içe geçmiştir. İhtiyaç duyulan bilgilerin kamuoyuna etkin bir şekilde iletilebilmesi ve devletin mali ayağının tam anlamıyla şeffaf, erişilebilir ve denetime tabi olabilmesi ancak teklik ilkesi ile mümkündür. (Moğol, 2006: 34).

2.2.3.Açıklık İlkesi

Kamu hizmetlerinden yararlananların kamu faaliyetleri hakkında bilgi sahibi olmalarını sağlamak için bütçeleme sürecinin her aşamasına ilişkin tüm belgelerin kamuoyuna açıklanması gerekmektedir (Altuğ 2019: 14). Bütçelerin bölümleri ve paragrafları, belirsizliği ortadan kaldırmak için düzgün bir şekilde ifade edilmelidir (Musaballı 1970: 37). Ayrıca, bütçe öngörülleri ve uygulama sonuçları hem kamuoyu hem de millet adına mali yetkilerini kullanan parlamenterler için anlaşılır olmalıdır (Altuğ 2019: 14). Açıklık ilkesinin uygulanması, sadece bütçe belgelerinin açıklanmasının ötesine geçer. Bu belgeler kamuoyuna tutarlı bir şekilde ve gerçek mali durumu değerlendirmeye ve eleştiriyi kolaylaştırmaya elverişli bir şekilde dağıtılmalıdır (Edizdoğan ve Çetinkaya, 2021: 53). Bütçenin açıklığı ilkesine bağlılık, vatandaşların bütçeleme süreçlerini daha iyi anlamasını sağlar ve bütçe bilincini geliştirir. Bütçelerin açık bir şekilde formüle edilmesi vergi mükelleflerinin hesap verebilirlik talep etmeleri için elverişli bir ortam yaratır (Mutluer, Öner, Kesik 2018: 81).

2.2.4.Denklik İlkesi

Denklik ilkesi dile getirildiğinde akla hemen iki bakış açısı gelmektedir. İlk bakış açısı geleneksel mali bakış açısıdır. Bu bakış açısı denge kavramıyla güçlü bir şekilde örtüşmektedir. Bu bakış açısına göre bütçe dengesi, bütçe harcamalarının bütçe kaynaklarından herhangi bir borçlanma olmaksızın vergiler, harçlar, resimler ve devlete ait gayrimenkul gelirleri gibi düzenli gelirlerle karşılanabildiği zaman sağlanmaktadır (Mutluer ve ark., 2018: 79).

Bununla birlikte, fonksiyonel maliyenin ortaya çıkışı, bütçenin ekonomik dengeyi garanti etmesi gerektiği ilkesini ortaya çıkarmıştır. Bu bakış açısı, deflasyonist bir aşamada bütçenin açık vermesi, enflasyonist bir aşamada ise fazla vermesi gerektiğini ileri sürmektedir. Bu bakış açısı bütçenin mali açıdan dengeli olmasından ziyade ekonomik açıdan dengeli olması gerektiğini savunmaktadır. Bu perspektiften bakıldığında, bütçe dengesi kavramının artık sadece mali dengeyi değil aynı zamanda ekonomik dengeyi de kapsadığı söylenebilir (Öner, 1994: 30).

2.2.5.Yıllık Olma İlkesi

Bütçenin yıllık olması, mali yıl için tahsis edilen gelirlerin aynı yıl içinde kullanılması gerektiğini ve bir sonraki mali yıla aktarılamayacağını belirtmektedir. Klasik maliyeciler bütçenin yıllık hale getirilmesi ilkesini şiddetle savunmuşlardır. Bütçenin yıllık hale getirilmesinin ardındaki mantık, bir yıllık kısa bir zaman diliminin daha doğru sonuçlara ulaşılmasını sağlamasıdır. Bir diğer gerekçe de kısa vadeli uygulamaların daha etkin bir şekilde izlenebilmesidir (Öner, 1991: 26).

1982 Anayasası'nın 161. maddesine göre bütçelerin yıllık olarak hazırlanması gerekmektedir. Bu da mali yılın hangi ayda başlayıp hangi ayda biteceği konusunu gündeme getirmektedir. Osmanlı İmparatorluğu'nda mali yıl başlangıçta Mart ayında başlardı. Ancak T.C. kurulduktan sonra 1926'da Haziran, 1945'te Ocak ve 1949'da tekrar Mart olarak değiştirilmiştir. Son olarak 1981 yılında, mali yıl resmi olarak Ocak ayında başlayacak şekilde belirlenmiştir.

Yıllık olma kavramının özü, mali yılın sonunda bütçenin sonuçlandırılması için benimsenen yaklaşımda yatmaktadır. İki yaklaşım mevcuttur: birincisi yönetim yöntemi, ikincisi ise uygulama yöntemidir. Yönetim sürecinde, yıl sonunda tahsil edilemeyen gelirler sonraki yılların bütçesinde muhasebeleştirilirken, gerçekleştirilemeyen harcamalar elimine edilmektedir. Bir önceki yıldan kalan

gerçekleşmemiş gelirler ve harcanmamış ödenekler, bir sonraki yılda alınması veya ödenmesi durumunda gelir ve gider olarak muhasebeleştirilmez. Makbuzlar ve ödemeler ilgili mali yılın mali kayıtlarında belgelendirilir (Mutluer ve ark., 2018: 211). Esasen bu ilke, hesapların mali yıl içinde açılmasını ve yıl sonunda kapatılmasını içermektedir. Bu yöntem öncelikle gelirlerin hesaplanması için kullanılırken, harcamalar söz konusu olduğunda birkaç istisna bulunmaktadır. Uygulama yaklaşımı, gelir veya harcamayı tahsilat veya ödeme anında değil, ilgili olduğu mali yılın bütçesinde muhasebeleştirmektedir. Dolayısıyla, bu yaklaşım kullanıldığında bütçe yılının süresi biraz daha artmaktadır (Öner, 1994: 31).

2.2.6.Objektif Doğruluk İlkesi

Bu ilkenin amacı, bütçede yer alan gelir ve harcama tahminlerinin ilgili mali yılın iktisadi koşullarına en uygun şekilde belirlenmesidir. Basitçe ifade etmek gerekirse, mali yılın sonunda elde edilen veriler gerçekliğin en doğru temsili olması gerekmektedir. Amaçlanan anlam, bu değerlerin hesaplanması için en güvenilir olguların kullanılmasıdır (Edizdoğan ve Çetinkaya, 2021: 23).

2.2.7.Subjektif Doğruluk (Samimiyet) İlkesi

Subjektif doğruluk kavramı, objektif doğruluk kavramıyla iç içe geçmiş bir şekilde bağlantılıdır. Mali yıl sona ermeden önce en doğru gelir ve harcama tahminlerine ulaşılması, nesnel kesinliğin elde edilmesi anlamına gelmektedir. Objektif doğruluğun aksine subjektif doğruluk, harcama yapan kurum ve kuruluşları önemli bir konuma yerleştirmektedir. Harcama yapan kurumlar, yıl sonunda olumlu bir görünüm yaratmak ve gelirlerin kullanımını kolaylaştırmak için gerçek harcamalarını aşan ve gelir tahminlerinin altında kalan rakamları raporlama geleneği geliştirmişlerdir. Subjektif doğruluk bundan dolayı önemli bir ilkedir. Bu geleneğin önlenmesi, kesin bütçelere ulaşmak için önemli bir tedbirdir (Altuğ, 2019: 103).

2.2.8.Önceden İzin Alma İlkesi

Bütçeler halkın rızası ile ya da çağdaş uygulamada halk adına parlamento tarafından mali yetki meselesi olarak uygulanmaktadır. Bütçe hukukunda önceden izin ilkesi, bütçenin yasama erkinin onayı ile yürürlüğe konulmasını ifade eder. Parlamentodan önceden izin alınmadıkça, kamusal gelir ve harcamalar tahsil ve sarf edilemez. Bununla birlikte, önceden izin ilkesi kamu gelirleri ve harcamaları

bakımından farklı anlamlar ifade eder. Herhangi bir gelirin toplanması veya harcanması için parlamentonun onayı gerekmektedir (Aksoy, 1998: 84).

2.2.9.Mali Yıla Girmeden Kanunlaşması İlkesi

Bir mali yıl için gelir ve giderleri kapsayan bütçe, o mali yıl başlamadan önce onaylanmalıdır. Ayrıca, bütçenin uygulanmasından sorumlu olan yürütme organı, bütçelenen gelirleri toplamak ve bütçelenen harcamalar için izin almak üzere yasama organından yetki almalıdır. Özel bir tüzük olan bütçe, yürütme organının gelir toplama ve harcamaya ilişkin hükümlerini yerine getirebilmesi için mali yıl başlamadan önce yasama organının onayını gerektirir (Altuğ, 2019: 103).

2.3.Çağdaş / Modern Bütçe İlkeleri

Küresel ekonomi 1970'lerin sonlarında başlayan ve 1980'lerde yoğunlaşan önemli yapısal değişimler geçirmiş ve bunun sonucunda daha karmaşık bir iktisadi bağlantılar çerçevesi ortaya çıkmıştır. Kuşkusuz bu geçiş sürecinde kamu sektörünün iktisadi ve mali faaliyetlere katılımı, önceki döneme kıyasla daha yetkin ve özenli bir yaklaşım gerektirmiştir. Kamu sektörünün üç spesifik özelliğe sahip olması, etkin ve verimli bir kamu sektörünün sağlanması için gerekli görülmüştür. Birçok ülke bu hedeflere ulaşmak amacıyla reform programları tasarlamış ve uygulamıştır. İyi bilgilendirilmiş bir kamu karar alma sürecinin oluşturulmasının önemini vurgulamıştır (Maliye Bakanlığı, 2004:68-69). Bunlar;

- Kamusal karar alma süreci için iyi bilgilendirilmiş bir işlem oluşturulması,
- Hizmetlerin sağlanmasında siyasi ve bürokratik/teknik görevlerin belirgin bir şekilde tanımlanması ve ayrılması.
- Amaçlanan hedeflere ulaşmada yüksek verimlilik ve hızlı yanıt verebilirlik gösteren optimize edilmiş bir sistemi savunmaktır.

Değişim sürecindeki temel ilkeler, yeni iktisadi düzende kamu mali yönetiminde yukarıda belirtilen ilkelerin uygulanmasını sağlamaktır. Bu, kamu mali yönetiminde kontrolün tesis edilmesini, ekonomide izlenecek temel ilke ve esasların belirlenmesini ve bu hedefleri destekleyecek çok yıllık bütçeleme ve orta ve uzun vadeli mali planlar gibi tedbirlerin uygulanmasını içermektedir. Ayrıca, kamu mali yönetiminde etkinliği artıracak kurumsal düzenlemelerin hayata geçirilmesini ve maliye politikalarını yansıtan bütçe politikasının, devletin ekonomi yönetimindeki rol

ve işlevlerini yerine getirecek ve mali saydamlığı sağlayacak şekilde düzenlenmesini içermektedir.

2.3.1.Toplama ilkesi

Toplama ilkesi, hükümetlerin genişleyen rolleri ve idari çerçevelerindeki ilerlemeler nedeniyle ortaya çıkmış ve tüm gelir ve harcamaların tek bir bütçede birleştirilmesini zorlaştırmıştır. Toplama ilkesi, devletin genel yönetimi için tek bir bütçenin gerekliliğini varsaymaz. Bununla birlikte, farklılıklarına bakılmaksızın çeşitli bütçelerin ve hesapların konsolide edilmesi gerekmektedir. Bu nedenle, bütçe kanununun hazırlanması sırasında veya mali yılın başlangıcında çeşitli bütçe ve hesapların varlığına bakılmaksızın, bunların yıl sonunda tüm maliyenin kapsamlı bir görünümünü kolaylaştıracak şekilde konsolide edilmesi gerekmektedir (Aksoy, 1998: 227).

2.3.2.Çok yıllılık ilkesi

Çok yıllılık, birçok yılı kapsayan bütçeler oluşturma uygulamasıdır. Çok yıllılık kavramı, gelecek dönemler için bir tahmin tekniği olarak kullanılabilir ve zaman içinde ortaya çıkabilecek potansiyel iktisadi kaygılara karşı bir önlem olarak hizmet etmektedir.

2.3.3.Mali disiplin ilkesi

Mali disiplin, yeni iktisadi düzende kamu mali yönetiminin bir diğer önemli ilkesidir. Maliye politikası ilkeleri ülkeler arasında farklılık gösterse de bir ekonomide mali disiplinin sağlanması iki temel özelliği gerektirmektedir. Bunlardan biri, hükümetin orta vadede genel bir mali disiplin politikasına sahip olması gerekliliğidir. Diğer bir husus ise bu politikanın kısa vadede konjonktürel istikrarsızlıkları giderme ve ortadan kaldırma yeteneğidir (Annett ve Jaeger, 2004:23). Bu bağlamda, denk bütçe uygulaması ve borçlanma politikalarının makro iktisadi koşullara göre ayarlanması, kamu mali yönetiminde mali disiplinin sağlanmasında çok önemli olmuş ve ekonomi üzerinde önemli bir etkiye sahip olmuştur.

Mali disiplin, kamu maliyesine giren ve çıkan para miktarları arasında bir denge sağlanması anlamına gelmektedir. Bununla birlikte, sadece bu kritere dayanarak ülkelerin mali disiplini ne ölçüde sağladıklarını değerlendirmek zor bir görevdir. Bu kritere göre tanımlandığı üzere gelir ve giderleri arasında başarılı bir denge durumu yakalamış bir ülke örneği sunmak son derece zordur. Ancak ülkelerin mali disiplini

sağlamak için kendilerine hedefler koymaları ve bu doğrultuda önlemler almaları mali disiplin kavramını daha geniş bir perspektiften analiz etmek açısından önemlidir (Hemming, 2004: 2).

2.3.4.Bütçe hakkı ilkesi

Bütçe hakkı ilkesi, parlamentonun devletin hangi alanlara para harcaması gerektiğine ve ne kadar para ayrılması gerektiğine karar verirken ulusu temsil ettiği anlamına gelmektedir. Ayrıca bu harcamaları finanse etmek için halkın ödemesi gereken vergi miktarını da belirlemektedir (Biçer ve Şahin, 2008: 28).

2.3.5.Yukarıdan aşağıya bütçeleme ilkesi

Yukarıdan aşağıya bütçeleme ilkesi, 1990'ların başında İktisadi İşbirliği ve Kalkınma Örgütü'ne (OECD) üye birçok ülkede bütçe açıklarının yarattığı mali krizler nedeniyle önem kazanmıştır (Kim ve Park, 2006: 88). Yukarıdan aşağıya bütçeleme, paranın farklı harcamalar ve kategoriler arasında nasıl dağıtılacağına karar vermeden önce harcanabilecek maksimum para miktarının belirlenmesini içeren bir yöntemdir. Bir sonraki bölümde harcamaların tahsis edilmesinden önce, harcama tavanı olarak bilinen maksimum harcama limiti belirlenmektedir. Tahsis işlemi daha sonra bu harcama tavanının sınırları dahilinde yürütülmektedir (Şahin ve Temur, 2015: 146).

2.3.6.Hesap verebilirlik ilkesi

Hesap verebilirlik kavramı, üstlenilen sorumluluğa ilişkin açıklama yapma göreviyle yakından ilişkilidir. Hesap verebilirlik, hükümetin kamu gelirlerinden elde ettiği fonların toplumun iyiliği için kullanıldığının garanti edilmesini ifade etmektedir. Gücünü ya da kontrolünü kullanan bireyler bilgi verme yükümlülüklerini yerine getirmeli ve eylemlerinden sorumlu tutulmalıdır (Çağan, 2008: 191). Buradaki temel ilişki yasama ve yürütme organları arasındadır. Bu durumda iki kurum arasında bir raporlama bağlantısı gerekmektedir. Raporlama ilişkisinin yürütülmesinden denetçiler sorumludur. Denetçiler gerçek performansa ilişkin bağımsız incelemeler yapar ve performans beklentileri ve ilgili değişkenlere ilişkin bulguları yasama organına sunmaktadırlar (Sahgal, 2008: 154).

Kamu katılımı ile hesap verebilirlik kavramı, yönetim sürecinin bir bileşeni olarak vatandaşların denetim sürecine dahil edilmesiyle ilgilidir. Teknoloji ve iletişim olanaklarındaki hızlı ilerleme, vatandaşların bireyleri ve kurumları hesap verebilir kılma sürecine katılımını kolaylaştırmaktadır (Baimyrzaeva ve Kose, 2014, s 80).

2.3.7.Mali saydamlık ilkesi

Mali saydamlık, parlamentoların bütçe disiplini ve mali sorumluluk düzenlemelerine uyulmasını denetlemesini gerektirmektedir. Yetki devri, yürütme ve yasama organı arasında bilgi dengesizliğine yol açarak yasama organını dezavantajlı duruma düşürmüştür. Bu sorunu önlemek için mükemmel bir yöntem mali saydamlığı garanti altına almaktır (Eroğlu ve Egeli, 2020: 89).

Devam eden küreselleşme sürecinde devletin makro iktisadi istikrarı ve bütçe disiplini etkin bir şekilde sağlamasına olanak tanıyan bir diğer kriter de bütçe saydamlığıdır. Mali saydamlık, hükümetin örgütsel çerçevesini ve faaliyetlerini, maliye politikası stratejilerini, kamu sektörü mali kayıtlarını ve mali hedeflerini kamuoyuna açıklaması anlamına gelmektedir (Maliye Bakanlığı, 2004:62).

Mali saydamlık, maliye politikası, kamu sektörü hesapları ve amaçları ile hükümetin yapısı ve işlevlerine ilişkin bilgilerin kamuya açıklanması anlamına gelmektedir. Geçmişte yapılan savurgan uygulamalar ve etkisiz politikalar sonucunda halkın kamu kurumlarına ve yöneticilerine olan güveni sarsılmıştır. Bu nedenle, hükümetin kararlarını halka iletme için daha saydam ve hesap verebilir bir yönetim anlayışı benimsemesi zorunlu hale gelmiştir. Bu, yöneticilerin sorumluluk düzeyini artıran bir gelişmedir (DPT, 2000: 11). Bu gelişmeler sayesinde seçmenler anlaşılır ve güvenilir bilgilere kolaylıkla erişebilecek, bu da kamusal alanın dışında gerçekleşen işlemlerle ilgili olarak bile bilinçli kararlar vermelerini sağlayacaktır (Toker, 2002: 2).

Yarı mali işlemler günümüzde birçok ülkede kamu politikasında önemli bir rol oynamaktadır. Yarı mali işlemler genellikle “nakit dışı borçlanma” veya “mahsup borçlanma” olarak bilinmektedir. Bu borçlanma işlemleri herhangi bir nakit girişi ya da çıkışı yaratmadan gerçekleştirilmektedir. Yarı mali işlemler olarak adlandırılmaktadır. Basitçe ifade etmek gerekirse, nakit ödeme yapmak yerine, işlemi tamamlamak için bir borç senedi kullanılmaktadır. Bu işlemler “yarı mali işlemlerin” doğal özelliklerine sahip değildir. Bunlar hükümet politikalarına uygun olarak eksik kaydedilen işlemlerdir. Türkiye’de kullanılan bazı yarı mali işlem örnekleri arasında görev zararı uygulamaları, dış borç garantileri, kur farklarını karşılamak için Merkez Bankası’na verilen tahviller ve tahkim süreçleri yer almaktadır. Yarı mali işlemler mali kayıtların dışında tutulmaktadır. Bu işlemlerde saydamlık eksikliği vardır ve bu da bu işlemlerin sonuçlarına olan güvenin düşük olmasına yol açmaktadır (Kara, 2003: 122).

Kamu mali yönetimine yeniliklerin getirilmesi, hesap verebilirlik ve saydamlık kavramlarının öneminin artmasına sebep olmuştur. Mali saydamlık kavramı, bu kavramların bir sonucu olan bütçenin anlaşılabilirliği ve açıklığı ilkeleriyle iç içe geçmiştir. Bunların birbirlerine karşılıklı olarak bağımlı oldukları söylenebilmektedir. Saydamlık ancak şeffaf ve kolay anlaşılır bir bütçenin kabul edilmesiyle sağlanabilmektedir. Dolayısıyla, bilginin kamuoyuna yayılması hızlı ve etkin bir şekilde gerçekleşir ve böylece daha iyi bir bütçe yönetimi mümkün olmaktadır. Daha önce de belirtildiği gibi, bu kavramlar birbirlerine bağlıdır ve birbirleriyle yakından ilişkilidir. Aralarındaki uyumu her zaman sağlamak gerekmektedir. Bir adımın atlanması karmaşıklıklara yol açmaktadır (Moğol, 2006: 43).

Tablo 1.Küreselleşme Sürecinde Benimsenen Bütçe İlkeleri

Bütçe İlkesi	Açıklama
Mali Saydamlık İlkesi	Her türlü kamu kaynağının elde edilmesi ve kullanılmasında denetimin sağlanması amacıyla kamuoyunun zamanında bilgilendirilmesi
Hesap Verilebilirlik (Hesap Verme Sorumluluğu) İlkesi	Her türlü kamu kaynağının elde edilmesi ve kullanılmasında görevli ve yetkili olanların; kaynakların etkili ekonomik verimli ve hukuka uygun olarak elde edilmesinden, kullanılmasından, muhasebeleştirilmesinden raporlanmasından sorumlu olması
Verimlilik İlkesi	Kamuda fayda-maliyet, maliyet-etkinlik gibi analizler yapılarak mal ve hizmet sunumundaki verimliliğin ölçülmeye çalışılması

Kaynak: Yazar tarafından düzenlenmiştir.

Burada Güney Kore, Fransa, İsveç ve Gürcistan ülke örnekleri ele alınarak bütçe uygulamalarında genellik ilkesine uyum açısından incelenmektedir.

Güney Kore’de bütçe süreci ve içerdiği kavramlara ilişkin hususlar, 4 Ekim 2006 tarihinde kabul edilen 8050 sayılı Ulusal Maliye Yasası ile düzenlenmiştir. Yıllık ilkesinin uygulandığı Güney Kore’de bütçe harcamalarının sadece ilgili yılın gelirleri ile ödenebileceği öngörülmektedir (Madde 3). Yıllık konseptin yanı sıra, hükümet beş yıllık bir dönem için bütçe yönetim stratejisini formüle etmelidir (Madde 7). Mali yönetim planı, mali yönetişimin hedeflerini, orta ve uzun vadeli mali projeksiyonları, tüm sektörler arasında kaynak tahsis stratejilerini, ihtiyari ve zorunlu harcama artış tahminlerini, hazine gelir artış tahminlerini ve vergi yükümlülüklerinin yanı sıra

Cumhurbaşkanlığı kararnamesi ile dahil edilebilecek ek hususları kapsamaktadır (Madde 7) (Eroğlu ve Egeli, 2020: 75).

8050 sayılı Ulusal Maliye Kanunu'nun 16. maddesi, bütçenin hazırlanması ve uygulanması ile ilgili bütçe kavramlarını ele almaktadır. 8050 sayılı Ulusal Maliye Kanunu'nun 17. Maddesi, bütçeleme ilkelerine ek olarak “kapsamlılık” (genellik) kavramına da atıfta bulunmaktadır. Bu kavram, tüm gelirlerin bütçe gelirlerine, tüm giderlerin de bütçe giderlerine dâhil edilmesini öngörmektedir (Eroğlu ve Egeli, 2020: 75).

8050 sayılı Ulusal Maliye Kanunu'nun 53. Maddesi kapsamlılık (genellik) ilkesine istisnalar getirmektedir. Bu istisnalara örnek olarak, tesislerden elde edilen gelirlerin tesislerin bakımı için tahsis edilmesi, yatırımlar için yabancı kredi kullanılması ve faiz oranlarındaki değişiklikler, döviz kurlarındaki dalgalanmalar veya erken geri ödemeler gibi borç ödemelerindeki değişiklikler nedeniyle harcama bütçesinin aşılması gösterilebilir (Eroğlu ve Egeli, 2020: 76).

Fransa, 1990'ların sonuna kadar dört temel bütçe ilkesi uygulamıştır: birlik, tahsis, yıllık hale getirme ve genelliktir. Birlik ilkesi, tüm gelir ve harcamaların tüm mali yıl için tek bir belgede birleştirilmesini; tahsis ilkesi, tahsis edilen gelirlerin yalnızca belirlenen amaçlar için kullanılmasını; yıllık olma ilkesi, tüm bütçe işlemlerini mali yılın sınırları ile sınırlandırmayı; genellik ilkesi ise toplam gelirlerin toplam harcamaları karşılamak için kullanılmasını (tahsis) şart koşturmuştur. 2000'li yılların başında yapılan revizyonlarla, daha önce belirlenmiş olan klasik bütçe ilkelerine ilave ilkeler eklenmiştir. Bunlar genellikle mali saydamlık ve sorumluluk ilkeleri olarak sınıflandırılabilir (Moretti ve Kraan, 2018: 14).

İsveç'te 1991 ve 1992 yılları arasında yaşanan önemli mali krizin ardından, bütçeleme sürecini de reforme eden ve bağımsız bir mali politika konseyi kuran önemli değişiklikler yapılmıştır. Örneğin, yukarıdan aşağıya bütçeleme, harcamaları düzenlemeyi amaçlamaktadır. Parlamento, Maliye Komitesinin önerisi üzerine, genel hükümet harcamalarını ve bu harcamaların çeşitli harcama sektörleri arasındaki dağılımını belirler. Harcamalar daha sonra bütçenin dengede kalması sağlanarak belirlenir. Bütçeleme sürecindeki diğer hususlar arasında bütçe birliği ilkesini korumak için bütçe dışı fonların yasaklanması ve genellik ilkesini korumak için harcamaların gelirlere karşı netleştirilmesinin yasaklanması, yani bütçenin brüt olarak sunulması yer almaktadır (Calmfors, 2015: 601).

Gürcistan'ın bütçeleme sürecinde dikkate alınması gereken bütçeleme kavramları 2935 sayılı Bütçe Kanunu'nun Dördüncü Maddesinde düzenlenmiştir. Temel bir bütçe ilkesi olan genellik ilkesi, bütçe mevzuatında belirtilenler haricinde genel harcamaların finansmanı için tüm gelirlerin tahsis edilmesiyle ilgilidir. Ayrıca, bağışlar dışında hiçbir gelir özel ve istisnai harcamalar için tahsis edilmemelidir. Bütçe ile ilgili hiçbir kuruluşun, özel kanunla düzenlenenler dışında, kendi amaçları için gelir yaratmasına izin verilmez (Eroğlu ve Egeli, 2020: 77).



III.BÖLÜM

TÜRKİYE’DE BÜTÇENİN GENELLİK İLKESİ UYGULAMASI

3.1.Bütçenin Anayasal Zeminde Tarihi Gelişimi ve Genellik İlkesine Uyumu

Türkiye’de bütçeleme nin gelişimi, Osmanlı İmparatorluğu döneminde 1839 Tanzimat Fermanı ve 1876 Anayasası ile Cumhuriyet döneminde 1924 Anayasası, 1961 Anayasası ve 1982 Anayasası’nın getirdiği gelişmeler incelenerek değerlendirilebilir.

Tanzimat Fermanı Dönemi, Osmanlı tarihinde bir dizi reform ve modernleşme çabasıyla karakterize edilen belirli bir dönemi ifade etmektedir. Tanzimat Fermanı, 7 Ekim 1808’de imzalanan Sened-i İttifak, genellikle Türklerin Magna Carta’sı olarak anılmaktadır. Tanzimat, yaygın iktisadi ve mali krize yanıt olarak 16. yüzyılın sonları ve 19. yüzyılın başları boyunca uygulanan bir dizi reform girişimini ifade etmektedir. Mali sistem ve idaredeki mevcut merkezileşme süreci, Tanzimat’tan sadece bir yıl önce, 1838’de eski defterdarlık teşkilatlarının Maliye Nezareti (Bakanlığı) ile değiştirilmesine yol açan Tanzimat reformları ile başlamıştır (Yalçın, 2023: 397).

Tanzimat Fermanı (Gülhane Hatt-ı Hümayunu), bireylerin ödeme gücüne dayalı bir vergi sisteminin uygulanmasını amaçlamaktaydı. Arpalık ve aidat uygulamalarının kaldırılmasını ve bunun yerine “maaş” sisteminin getirilmesini önermekteydi. Bunun yanında, Hassa Hazinesi’nin mali yükünü Maliye Hazinesi’ne kaydırmayı amaçlamaktaydı. Batı maliyesini geliştirmeye yönelik çok sayıda vaade rağmen, bütçe dikkat çekici bir şekilde tartışmadan çıkarılmıştır. İdari bir belge olarak bile bütçenin öneminin kabul edilmesi için 1855 yılında Hazine-i Muvazene Defteri’nin Suret-i Tanzimine Dair Nizamname’nin (Bütçe Nizamnamesi) yayınlanmasını beklemek gerekmiştir. “Bütçe” terimi ilk kez 1874 tarihli Devlet-i

Aliye Bütçe Nizamnamesine kadar kullanılmamıştır (Altuğ, 2019: 110).

1876 Anayasası Dönemi, belirli bir ülkenin Anayasasının oluşturulduğu veya önemli ölçüde değiştirildiği zaman dilimini ifade etmektedir. 1876 Anayasası (Kanun-i Esasi), Türkiye’de çağdaş yorumuyla bütçe hakkının resmen tanındığı ve ifade edildiği ilk yasal düzenlemedir. Anayasa, bütçelerin idari sınıflandırmaya dayalı olarak oluşturulmasını içeren klasik bütçe yaklaşımını benimsemiştir. Devletin bütçesini tanımlamış, gelir ve giderlerin daireler tarafından onaylanmasına ilişkin ilkeler ile Sayıştay denetimi ve Kesin Hesap Kanunu’na ilişkin ilkeleri belirlemiştir (Altuğ, 2019: 56). 1876’da yürürlüğe giren ilk Anayasa’da vergi koyma ve maliyeyi yönetme yetkisi kısmen Meclis-i Mebusan ve Meclis-i Ayan’dan oluşan “Meclis-i Umumi”ye verilmişti. Anayasa ayrıca vergilerin toplanmasının bütçe kanununun çıkarılması yoluyla yıllık olarak yeniden yetkilendirmeyi gerektireceği ilkesini de içermektedir. Yıllık bütçe kavramı, “Bütçe kanunu bir yıl için geçerlidir” şartı ile oluşturulmuştur. Teşkilat-ı Esasiye Kanunu’ndaki ek bölümler de kesin hesap kanunu ve Sayıştay denetim sistemlerinin varlığını kabul etmektedir (Altuğ, 2000: 29).

İkinci Meşrutiyet hükümeti anayasayı uygulamış ve bütçe planını hazırlayarak dönemin parlamentosuna sunmuştur. Parlamento bütçe teklifini görüştü ve onayladı. Böylece 1909 bütçesi, bütçe oluşturma, onaylama ve yürütme yetkisinin etkin bir şekilde uygulamaya konulduğu ilk örnek olmuştur. 1909 bütçesi, organizasyonu ve içeriği bakımından, Cumhuriyet döneminde daha sonra yapılacak bütçelerin temelini oluşturan prototip bütçe işlevi görmüştür. Aynı zamanda 1910 yılında devlet muhasebesine temel teşkil eden önceki mevzuat kaldırılmış ve 1909 Bütçe Kanunu ile yapılan değişiklikler Muhasebe-i Umumiye Kanunu ile kalıcı hale getirilmiştir. Ayrıca, bu dönemde mali teşkilatın yeniden yapılandırılması, Sayıştay’ın yeniden kurulması, harcamaların önceden onaylanması ve vergi kanunlarının gözden geçirilmesi için çalışmalar yapılmıştır. Bu düzenleme ve tedbirlerin uygulanması, tüm devlet gelirlerinin Hazine’ye yatırılmasını ve tüm harcamaların Hazine aracılığıyla yapılmasını sağlamıştır. Ancak, Duyun-u Umumiye İdaresi tarafından toplanan ve Osmanlı İmparatorluğu’nun dış borçlarının ödenmesine özel olarak tahsis edilen gelirler için bir istisna yapılmıştır. Bu istisna dönemin belirleyici bir özelliği olmuştur. Osmanlı İmparatorluğu’nun resmi olarak onaylanan ve uygulanan son bütçesi 1918 yılı bütçesidir (Çetinkaya, 2018: 58).

3.1.1.1921 Anayasası Dönemi

İlk anayasa olmasına rağmen, bütçe konusunda tam bir düzenleme içermiyordu; bununla birlikte, bütçenin hazırlanması ve uygulanmasına ilişkin geniş ilkeler belirlenmiştir.

1921 (1337) bütçesi sadece bir savaş ekonomisi bütçesidir. Özellikle bütçenin %62'si Müdafaa-i Milliye Vekâleti'ne, %38'i ise kalan kısımlara ayrılmıştır. Maliye Vekili konuyu şu şekilde dile getirmektedir: “Karşımızda bir düşman var. Başarılı olmak zorundayız. Dolayısıyla diğer alanların ilerlemesini ve gelişmesini tamamen göz ardı ediyoruz. Bu bilgileri kamuoyuna açıklayamıyoruz. Bir devletin askeri gücünün temelini oluşturan sosyal gücünün büyüklüğü, eğitim, refah, ekonomi ve diğer mali tahsisatlarının düzeyi ile doğru orantılıdır. Bu faktörler nedeniyle bir oturumda resmi olarak 1336 bütçesine geri döndüğümüzü söyleyemeyiz. Bu 1337 senesi bütçesi olarak tayin edilecektir.” (Güneş, 1988: 769).

1921 Bütçe Kanunu 26 Şubat 1922'de kabul edilmiş, gelir ve gider bütçelerinde miktarların belirtilmesine yer verilmemiştir.

Kapsamlı bir bütçe 1922 yılında oluşturulamamıştır. Maliye Vekili'nin 11 Nisan 1922 (1338) tarihli gizli meclis oturumunda mali durum hakkında yaptığı geniş yorum sırasında bütçenin hazırlandığını iddia etmesine rağmen, o zamana kadar sadece Dahiliye Vekaleti bütçesi görüşülmüştü. Meclis'in iç yapısındaki değişiklikler nedeniyle, 1921'de tartışılmadan kabul edilen Müdafaa-i Milliye Vekâleti bütçesinin görüşülmesinin bile uzun süreceğini belirtti. Maliye Vekili bütçenin %80'inin Müdafaa-i Milliye Vekâleti için ayrıldığını söyledi (Güneş, 1988: 770).

Ulusal kaynaklardan elde edilen yıllık geliri ve bu gelirin optimal dağılımını gösteren belgelere duyulan ihtiyaç, daha önce hiç olmadığı kadar belirgin hale gelmiştir. Gelir ve harcama projeksiyonlarını gösteren sağlam verilerin yokluğu, yeni kurulan devletin yapısının her geçen gün genişlemesi ve işgalci birlikleri bertaraf etmek için oluşturulan ordunun artan ihtiyaçları tam bağımsızlığın sağlanmasını engellemektedir. Türkiye Büyük Millet Meclisi tarafından yönetilen toprakların dönemsel olarak değişmesi bütçe yapmayı zorlaştırmıştır.

Kurtuluş Savaşı sırasında temel yaklaşım denk bütçe felsefesi olmuş, bütçeler yılbaşlarında Meclis tarafından onaylanamamıştır. Devlet işleri avanslar ve ek ödemeler yoluyla yürütülmüş, bu da Meclis'in gizli oturumlarında sık sık ayrıntılı

olarak görüŖülen yıllık açıklara yol amıŖtır (GüneŖ, 1988: 771).

Milli Mücadele'nin finansmanı yerli kaynaklardan saėlanmıŖtır. Büyük Millet Meclisi, savaŖın finansmanı ve bütçe dengesizliklerinin giderilmesi için hükümete yerel ve uluslararası piyasalardan fon temin etme izni vermesine rağmen, yönetimin borlanmaktan kaçındığı kaydedilmiŖtir. Bunun baŖlıca nedeni milliyetçi glerin mali bağımsızlığa olan güçlü bağlılıklarıydı. Uluslararası iliŖkilerde özerkliği tehlikeye atabilecek her türlü dıŖ borçlanmadan kaınmıŖlardır.

Türkiye Büyük Millet Meclisi Hkmeti, ulusal savaŖ sırasında ülkenin ekonomik ve sosyal çerçevesini göz önünde bulundurarak gelir artırıcı yasalar ıkarmıŖtır. Vergilerin halkı etkilemesini, gelir getirmesine ve vatandaŖları devletten uzaklaŖtırmamasını sağlamak önemli hale gelmiŖtir. SavaŖ zamanındaki zorlu koŖullara rağmen, ihtiyaç sahibi halka mümkün olan en geniŖ lde yardım saėlanmıŖtır. Kemer sıkma politikası tüm alanlarda temel fikir olarak uygulanmıŖtır (GüneŖ, 1988: 772).

3.1.2.1924 Anayasası Dönemi

Türkiye’de 1924 Anayasası vergilere aėdaŖ perspektiflerle uyumlu yeni bir yaklaŖım getirmiŖtir. Verginin yalnızca yasal yollarla konulabileceği ve toplanabileceği ilkesini ortaya koymuŖtur. Bu hükmü kabul ederek vergi koyma yetkisini kabul ve teyit etmiŖtir, yani ulusun seilmiŖ temsilcileri aracılığıyla vergilendirme üzerinde münhasır yetkiye sahip olduğu anlamına gelmektedir (ner, 1994:22).

1924 Anayasası, bütçe ve devlet harcamaları ile ilgili açık ve ayrıntılı kanunlara sahipti. Bu düzenlemelere göre “Devlet malları bütçe dıŖında kullanılamaz”; ‘Bütçe Kanunu bir yıl için geçerlidir’; “Kesin Hesap Kanunu, ilgili yıl bütçesinin hesap dönemi içinde elde edilen toplam gelir miktarı ile o yıl içinde yapılan gerçek gider miktarını gösteren mevzuattır.” Teklif edilen kesin hesap kanununun Ŗekli ve bölümleri Bütçe Kanunu ile tam olarak uyumlu olması gerekmektedir. Her yılın kesin hesap kanunu tasarısı, en geç o yılın sonu ile takip eden yılın Kasım ayı baŖı arasında TBMM’ye sunulmalıdır (Pehlivan, 2019: 65).

Bu süre zarfında, geleneksel bütçeleme yaklaŖımı kullanılmaya devam etti, ancak harcamaların nasıl kategorize edildiği konusunda geliŖmeler olmuŖtur. 1950’den önce bütçe harcamaları sadece organik faktörleri dikkate alan temel bir sıralama

sistemi kullanılarak değerlendirilmekteydi. Ancak o yıldan itibaren harcamaları cari harcamalar ve yatırım harcamaları olarak iki kategoriye ayıran yeni bir sistem kullanılmaya başlanmıştır. Ayrıca, ilk kez iktisadi bir sınıflandırma sistemi benimsenmiştir (Yavuz ve ark., 2021: 116).

Yeni bir anayasanın kabul edilmesinin ardından 1927 yılında 1050 sayılı Muhasebe-i Umumiye Kanunu çıkarılmıştır. Böylece bütçeleme ilkesi ve çağdaş yorumu gelişmeye başlamıştır (Şahin, 2013: 854). 1924 Anayasası bütçe özgürlüğünü başarılı bir şekilde tesis etmiştir. Devlet bütçesinin incelenmesi ve onaylanması sorumluluğu, Anayasa’da belirtildiği üzere Türkiye Büyük Millet Meclisi’ne aittir. 1924 Anayasası vergilerin yalnızca yasal yollarla toplanabileceğini, bütçenin belirli bir zaman dilimi için hazırlanması ve Büyük Millet Meclisi’nde görüşülmesi gerektiğini belirleyerek tam bir bütçe hakkı tanımıştır. Açılış bütçesi 1924 yılında bu anayasaya uygun olarak hazırlanmıştır (Yüksel, 2010: 301). Bununla birlikte, 1924 ve 1925 bütçeleri kanun hükümleriyle sınırlandırılmıştı ve bu sınırlamaları aşamamaktaydı. 1926 Bütçe Kanunu’na göre, bütçede yer almayan kişilere maaş verilmesi yasaklanmıştır. 1926’dan 1950’lere kadar geliştirilen bütçe kanunları, belirli dönemlerdeki birkaç istisna dışında, gelir ve gider dengesini başarılı bir şekilde sağlamıştır.

3.1.3.1961 Anayasası Dönemi

Soğuk Savaş dönemindeki iç ve dış faktörlerin bir ürünü olan 1961 Anayasası, 1950 ve 1960 yılları arasında meydana gelen iç siyasi değişikliklerin etkisini göstermektedir. 1961 Anayasası “vergi ödevi” kavramını ortaya koymuş ve bireylerin devlet harcamalarını karşılayabilecek mali güçlerine göre vergi ödemelerini zorunlu kılmıştır. Vergi, harç, ücret ve diğer mali yükümlülükleri koyma yetkisi yalnızca yasama organına aittir. 1961 Anayasası vergiyi 1924 Anayasası’na benzer bir şekilde tanımlayan bir bölüme sahipti. Buna ek olarak vergilendirmenin bireylerin mali güçlerine göre vergi ödemekle yükümlü oldukları önermesine dayandığını kabul ederek yeni bir kavram getirmiştir (Egeli, 1998: 35).

1961 Anayasası’nın “yıllık” bütçe ilkesini benimsemesine rağmen, uzun vadeli yatırım ve projeler için “özel dönem ve usullere” izin veren bir hükme yer verilmesi, bütçeleme alanındaki çağdaş gelişmeleri yansıtmaktadır.

Bütçeyle verilen izinlerin yasama organı tarafından incelenmesini içeren kesin

hesap kanununa ilişkin düzenlemeler, 1961 Anayasası'nın 128. maddesinde yer almaktadır ve 1924 Anayasası'na göre önemli ölçüde daha iyidir. 1961 Anayasası, Bakanlar Kurulu tarafından hazırlanan ön bütçenin mali yıl başlamadan üç ay önce Büyük Millet Meclisi'ne sunulması gerektiğini belirterek bütçe hakkının uygulanmasını genişletmiştir. Buna ek olarak, “milli bütçe tahminlerini” de içermektedir. Dolayısıyla, klasik bütçe anlayışı yerine çağdaş bütçe anlayışı benimsenerek, bütçenin sadece mali bir araç olarak değil, aynı zamanda iktisadi bir araç olarak da hizmet etmesi ve böylece iktisadi faaliyetleri etkilemesi amaçlanmıştır (Güler, 2003: 18).

1961 Anayasası, Parlamento üyelerinin bütçenin Parlamentoda görüşülmesi sırasında değişiklik önerisinde bulunabilmelerine kısıtlamalar getirmiştir. Metin şu şekildedir: *“Türkiye Büyük Millet Meclisi'nde bütçenin tümü üzerindeki görüşmeler sırasında, bireylerin bakanların, dairelerin ve bağlı bütçelerin bütçeleri hakkındaki düşüncelerini dile getirmeleri beklenmektedir. Ancak, genel kurullarda bütçe tasarıları görüşülürken harcamaların artırılmasını veya belirli gelir kaynaklarının azaltılmasını önermelerine izin verilmemektedir.”* Bu sınırlamalara rağmen, 1961 Anayasası aynı maddede “bölüm bazında onay” yaklaşımını ve Parlamento'nun her bir hizmet veya gelir türü için gereken her bir özel ödenek için bütçeyi ayrı ayrı onaylama yetkisini kullanabilmesini korumuştur. Zamanlama konusunda ise yeni anayasa, geçmiş anayasalardan farklı olarak bütçenin mali yıl başlamadan önce onaylanması gerektiği yönünde bir anayasal norm oluşturmuştur. Bu gereklilik, bütçenin mali yılın başında kesinleşmesini sağlamaktadır. 1973 yılında Türk bütçe sisteminde “program bütçe sistemi” uygulanmıştır. Bütçe kod yapısı fonksiyonel sınıflandırma çerçevesi ile uyumlu olacak şekilde değiştirilmiş, ancak idari organizasyon değişmemiştir. Program bütçe sistemi, kalemleri program, alt program, ödenek türü, faaliyet-proje ve harcama kalemi kategorilerine ayırmıştır (Öner, 1994:28).

3.1.4.1982 Anayasası Dönemi

Türkiye’de 12 Eylül 1980 askeri darbesinin ardından Danışma Meclisi ve Milli Güvenlik Konseyi’nden oluşan 2. Kurucu Meclis tarafından kabul edilen ve 7 Kasım 1982’de halk oylamasıyla onaylanan Anayasa, bütçe konusunda 1961 Anayasası’nda belirtilen ilkelere büyük ölçüde bağlı kalmıştır. Ancak, özellikle bütçe ile ilgili düzenlemeler daha kapsamlı hale getirilmiştir. 1982 Anayasası, 1961 Anayasası ile karşılaştırıldığında bazı önemli değişiklikler getirmiştir. Aşağıdaki noktalar bu önemli değişiklikleri vurgulamaktadır: TBMM, yıllık genel ve katma bütçe tekliflerini mali yılbaşından 75 gün (2,5 ay) önce alacaktır. Tek meclisli Parlamento içinde oluşturulacak Bütçe Komisyonu, iktidar grubuna en az yirmi beş üye düşecek şekilde kırk üyeden oluşacaktır. Bütçe Komisyonu en fazla elli beş gün içinde ön bütçeyi görüşmek üzere toplanacak ve ardından Genel Kurul’a sunacaktır. Türkiye Büyük Millet Meclisi üyelerinin Genel Kurul’da değişiklik önerileri vermelerini düzenleyen 1961 Anayasası’ndaki ilkeler ile gider artırıcı veya gelir azaltıcı önerilerde bulunma yasağı 1982 Anayasası’nda da korunmuştur. Ayrıca, Bakanlar Kurulu’nun bütçelerde değişiklik yapma yetkisine sahip olmadığı hükmü verilmiştir (Yavuz ve ark., 2021: 120).

Bütçe sistemi de 1980 sonrası dönemde ekonomideki liberalleşme eğiliminin etkilerini yaşamıştır. Bu dönemde, kamu gelirlerinin kamu giderlerini karşılamada yetersiz kalması ve uluslararası iktisadi ve mali bağlantıların önem kazanması, 1995 yılında “Kamu Mali Yönetimi Projesi” kapsamında çalışmaların başlatılmasına sebep olmuştur. Bu çalışmaların amacı hem ulusal hem de uluslararası karşılaştırmaları kolaylaştıracak, etkin ölçüm ve analizlere olanak sağlayacak bir bütçe kod yapısı geliştirmektir. 2004 yılında IMF uzmanları, AB’de kullanılan GFS (Devlet Mali İstatistikleri) ve ESA’95 (Avrupa Muhasebe Sistemi) kod yapılarıyla uyumlu bir analitik bütçe sınıflandırma sistemini uygulamaya koymuşlardır. Bu sistem ilk kez konsolide bütçeye dahil idarelerin bütçelerinde uygulanmıştır. Mahalli idareler, sosyal güvenlik kurumları, düzenleyici ve denetleyici kurumlar ile özel bütçeli idareler 2006 yılından itibaren bütçelerini bu sınıflandırma sistemini kullanarak oluşturmaya başlamışlardır (Öner, 1994:30).

Bütçe ile kalkınma planları arasındaki ilişkinin kurulamaması, bütçe uygulamalarının tek bir mali yılla sınırlandırılması ve AB uyum sürecine uyum sağlanması ihtiyacı, mevcut mali yönetim yöntemimizde değişikliğe gidilmesine

neden olmuştur. Türkiye Büyük Millet Meclisi 10.12.2003 tarihinde 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu’nu kabul etmiştir.

Parlamenter sistemden Cumhurbaşkanlığı Hükümet Sistemine geçiş, 16 Nisan 2017 tarihinde yapılan Anayasa değişikliği referandumu ile onaylanmıştır. Anayasa değişiklik paketinin 5. Maddesi, bütçeyi onaylama görev ve yetkisinin TBMM’ye ait olduğunu öngörmektedir. Madde 15, bütçenin hazırlanmasından Cumhurbaşkanını sorumlu tutmaktadır. Cumhurbaşkanı bütçe tasarısını mali yılın başlamasından en geç yetmiş beş gün önce TBMM’ye sunmaktadır. Bütçe Komisyonu daha sonra bütçe tasarısını görüşür. Komisyonun belgeyi elli beş gün içinde kabul etmesi gerekmektedir. Metin daha sonra Genel Kurul’da gözden geçirilecek ve mali yılın başlangıcına kadar son halini alacaktır. Bütçe ile ilgili önerilen hükümet sistemini destekleyen temel düzenleme bu maddenin ikinci fıkrasında belirtilmiştir: “Bütçe kanununun belirlenen süre içinde çıkarılamaması halinde geçici bütçe kanunu çıkarılmaktadır.” Geçici bütçe kanununun çıkarılamaması halinde, yeni bütçe kanunu kabul edilinceye kadar bir önceki yılın bütçesi yeniden değerlendirilerek artırılarak uygulanmaktadır. Bu kanun, yasama ve yürütme organları arasında sık sık gecikmelere ve çatışmalara yol açan bütçenin kabulü sorununa oldukça etkili bir çözüm sunmaktadır (Yavuz ve ark., 2021: 123).

Bütçe ile ilgili bu düzenlemeler, devletin mali yönetimini ve kamu harcamalarını düzenlemeyi hedefler ve genellikle bütçenin yasama organı tarafından denetlenmesini ve onaylanmasını sağlayacak şekilde tasarlanmıştır. Tablo 2’de anayasalarda bütçe düzenlemeleri verilmektedir.

Tablo 2.Anayasalarda Bütçe Düzenlemeleri

Anayasa	Yapılan Düzenlemeler
1921 Anayasası (Teşkilat-ı Esasiye Kanunu)	İlk anayasa olarak bütçe konusunda kapsamlı bir düzenleme içermemekle birlikte, bütçenin hazırlanması ve yürütülmesiyle ilgili genel kurallar getirmiştir.
1924 Anayasası	Bütçe hakkının yasama organına ait olduğunu belirtmiştir. Bütçenin hazırlanması ve onaylanması sürecinde Türkiye Büyük Millet Meclisi'nin yetkili olduğunu vurgular.
1961 Anayasası	Bütçenin her yıl belirli bir tarihte TBMM'ye sunulması ve bütçeye ilişkin detayların meclis tarafından incelenmesi gerektiği belirtilmiştir. Mali denetim ve hesapların düzenli olarak kontrol edilmesi için Sayıştay gibi bağımsız denetim organlarının rolünü tanımlamıştır.
1982 Anayasası	Cumhurbaşkanının bütçeyi TBMM'ye sunma yetkisi bulunur ve TBMM bütçeyi onaylamakla yükümlüdür. Bütçe tasarısı üzerinde değişiklik yapılabilmesi, önerilerde bulunulabilmesi ve bütçenin yürürlüğe girmesi için TBMM'nin yetkili olduğunu belirtir. Kamu mali yönetiminin etkinliğini ve şeffaflığını artırmak amacıyla çeşitli denetim ve hesap verme yükümlülükleri öngörülmüştür. 1982 anayasasındaki değişiklik ile bütçe düzenleme maddesi teke indirilmiş ve Madde 161 olmuştur.

Kaynak: 1921, 1924, 1961 ve 1982 anayasalarından yararlanarak yazar tarafından düzenlenmiştir.

3.1.5.Türkiye'nin Bütçe Rakamları ve Bütçe Dengesinin OECD Ülkeleri İçerisindeki Yeri

Merkezden yönetim, birlik ve bütünlüğü sağlamak amacıyla belirli bazı hizmetlere ilişkin karar ve faaliyetlerin merkezî hükûmet ve onun hiyerarşik yapısı içinde yer alan örgütlerce yürütülmesi demektir. Merkezden yönetim ilkesi, “siyasi” ve “idari” olmak üzere ikiye ayrılmaktadır.

Merkezden yönetim ilkesi, “siyasi” ve “idari” olmak üzere ikiye ayrılmaktadır. Hükümetin tek olmasını ve dolayısıyla siyasi otoritenin tamamen merkezdeki iktidarda toplanmasını ve hukuki birliğin mevcut bulunmasını ifade eder (Özdenkoş, 1999).

Bütçe rakamlarının gelişimsel süreci ile ilgili olarak Tablo 3'te 2008 ile 2023 yılları arası merkezi yönetim bütçe dengesi (kümülatif) gösterilmektedir. 2008 ile 2023 yıllarının seçilmesinin sebebi en yakın yıl olan 2023 ve ulaşılabilen 2008 yıl olmasıdır.

Tablo 3. 2008-2023 Yılları Arası Yılları Arası Merkezi Yönetim Bütçe Dengesi (Bin TL)

	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015
Harcamalar	227.030.562	268.219.185	294.358.724	314.606.792	361.886.686	408.224.560	448.752.337	506.305.093
1-Faiz Hariç Harcama	176.369.257	215.018.291	246.059.962	272.375.234	313.470.639	358.238.510	398.839.020	453.300.854
Personel Giderleri	48.856.322	55.946.887	62.315.338	72.914.142	86.462.710	96.235.367	110.370.088	125.051.412
Sosyal Güv.Kur. Devlet Primi	6.407.540	7.208.283	11.062.515	12.849.764	14.728.208	16.306.461	18.928.941	21.044.781
Mal ve Hizmet Alımları	24.411.518	29.798.912	29.184.905	32.797.259	32.893.602	36.386.232	40.800.579	45.563.391
Cari Transferler	70.360.437	91.975.805	101.857.081	110.498.851	129.477.019	148.742.593	162.282.182	182.671.028
Sermaye Giderleri	18.515.893	20.071.509	26.010.306	30.905.295	34.365.315	43.767.278	48.200.817	57.199.129
Sermaye Transferleri	3.173.794	4.319.248	6.772.643	6.738.618	6.006.362	7.665.522	7.706.603	10.438.226
Borç Verme	4.643.753	5.697.647	8.857.174	5.671.305	9.537.423	9.135.057	10.549.810	11.332.887
2-Faiz Harcamaları	50.661.305	53.200.894	48.298.762	42.231.558	48.416.047	49.986.050	49.913.317	53.004.239
Gelirler	209.598.472	215.458.341	254.277.435	296.823.602	332.474.895	389.681.985	425.382.787	482.779.900
1-Genel Bütçe Gelirleri	203.026.914	208.610.436	246.051.496	286.554.013	320.535.674	375.563.758	408.675.837	464.187.530
Vergi Gelirleri	168.108.960	172.440.423	210.560.388	253.809.179	278.780.848	326.169.164	352.514.457	407.818.455
Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	7.422.167	9.948.230	9.804.032	9.063.090	13.986.088	14.311.681	16.125.358	19.662.165
Alınan Bağış ve Yardımlar ile Özel Gelirler	849.596	807.329	965.516	1.068.362	1.651.698	1.095.571	1.281.115	1.240.649

Faizler, Paylar ve Cezalar	17.125.849	23.057.791	21.114.218	19.739.446	22.707.958	23.651.345	28.301.735	26.559.583
Sermaye Gelirleri	9.113.751	2.044.436	3.375.554	2.529.671	2.053.986	10.105.296	9.548.532	7.933.030
Alacaklardan Tahsilat	406.591	312.227	231.788	344.265	1.355.096	230.701	904.640	973.648
2-Özel Bütçeli İdarelerin Öz Gelirleri	4.824.938	5.036.830	6.333.187	8.174.114	9.621.690	11.445.166	13.524.159	15.083.319
3-Düzen. ve Denet. Kurumların Gelirleri	1.746.620	1.811.075	1.892.752	2.095.475	2.317.531	2.673.061	3.182.791	3.509.051
Bütçe Dengesi	-17.432.090	-52.760.844	-40.081.289	-17.783.190	-29.411.791	-18.542.575	-23.369.550	-23.525.193
Faiz Dışı Denge	33.229.215	440.050	8.217.473	24.448.368	19.004.256	31.443.475	26.543.767	29.479.046

Tablo 3. 2008-2023 Yılları Arası Yılları Arası Merkezi Yönetim Bütçe Dengesi (Bin TL) (devamı)

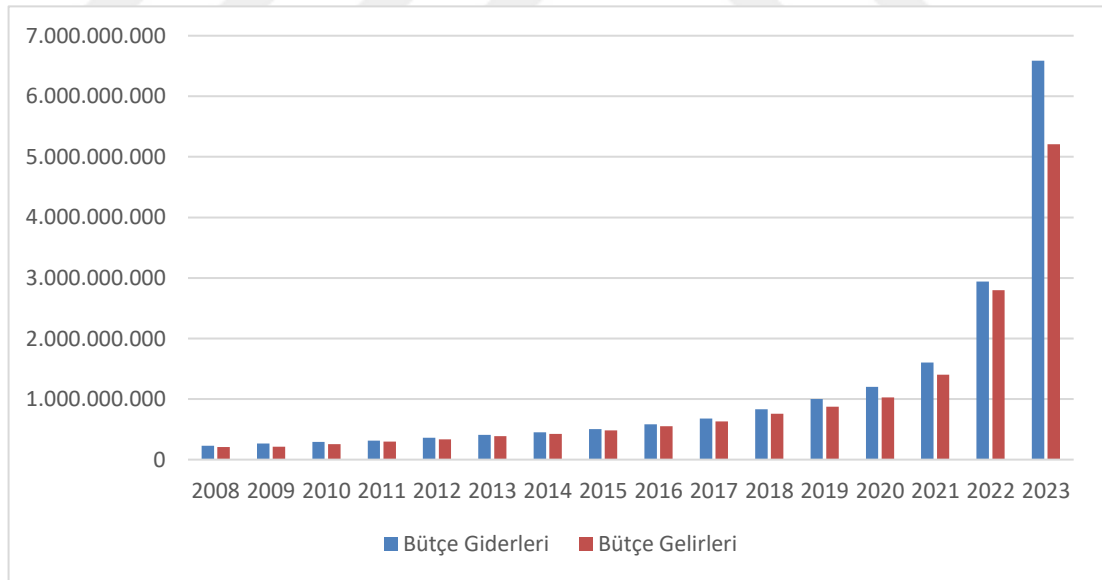
	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022	2023
Harcamalar	584.071.431	678.269.193	830.809.401	1.000.026.856	1.203.737.135	1.603.545.136	2.942.747.715	6.588.015.612
1-Faiz Hariç Harcama	533.824.894	621.557.390	756.848.189	900.087.216	1.069.774.826	1.422.692.866	2.631.844.515	5.913.401.079
Personel Giderleri	148.864.123	162.145.555	200.903.304	249.892.167	287.784.715	346.278.626	615.295.567	1.324.584.297
Sosyal Güv.Kur. Devlet Primi	24.699.191	27.272.452	34.379.008	43.045.248	48.293.803	57.379.725	96.863.517	185.782.913
Mal ve Hizmet Alımları	54.100.121	63.600.358	71.946.003	84.362.536	96.971.299	133.454.891	257.659.975	453.895.250
Cari Transferler	224.847.098	270.924.366	322.878.869	400.315.617	498.062.711	626.828.024	1.126.363.152	2.373.847.482
Sermaye Giderleri	59.676.903	70.982.601	88.323.551	80.717.069	93.741.919	131.281.630	276.895.822	544.010.701

Sermaye Transferleri	8.881.418	13.341.541	16.745.533	16.316.461	15.170.591	25.492.079	48.822.370	858.255.825
Borç Verme	12.756.040	13.290.517	21.671.921	25.438.118	29.749.788	101.977.891	209.944.112	173.024.612
2-Faiz Harcamaları	50.246.537	56.711.803	73.961.212	99.939.640	133.962.309	180.852.270	310.903.199	674.614.533
Gelirler	554.139.502	630.489.857	757.996.435	875.279.586	1.028.445.527	1.402.038.111	2.800.087.704	5.207.566.065
1-Genel Bütçe Gelirleri	533.202.564	607.137.658	729.062.720	847.692.224	999.146.756	1.364.107.382	2.738.808.766	5.097.257.760
Vergi Gelirleri	459.001.741	536.617.206	621.536.356	673.859.718	833.250.502	1.164.988.132	2.353.437.651	4.501.109.421
Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	23.747.644	19.762.105	26.128.462	93.717.969	60.216.247	55.543.223	104.704.584	133.136.625
Alınan Bağış ve Yardımlar ile Özel Gelirler	1.121.939	1.373.120	1.190.266	6.993.442	8.346.154	11.293.422	27.999.932	24.987.105
Faizler, Paylar ve Cezalar	34.909.844	35.560.027	71.847.656	64.488.378	88.629.733	122.106.647	237.726.992	413.162.294
Sermaye Gelirleri	12.827.655	11.680.027	7.809.275	7.107.366	7.535.094	8.814.197	12.356.725	17.506.613
Alacaklardan Tahsilat	1.593.741	2.145.173	550.705	1.525.351	1.169.026	1.361.761	2.582.882	7.355.702
2-Özel Bütçeli İdarelerin Öz Gelirleri	17.011.998	19.148.319	23.760.620	20.924.633	21.536.369	28.958.269	48.430.264	85.134.739
3-Düzen.ve Denet. Kurumların Gelirleri	3.924.940	4.203.880	5.173.095	6.662.729	7.762.402	8.972.460	12.848.674	25.173.566
Bütçe Dengesi	-29.931.929	-47.779.336	-72.812.966	-124.747.270	-175.291.608	-201.507.025	-142.660.010	-1.380.449.547
Faiz Dışı Denge	20.314.608	8.932.467	1.148.246	-24.807.630	-41.329.299	-20.654.755	168.243.189	-705.835.014

Kaynak: Hazine ve Maliye Bakanlığı (2024). <https://muhasabat.hmb.gov.tr/merkezi-yonetim-butce-istatistikleri>

Mali disiplinin sürdürülmesi, bir ülkenin ekonomik canlılığının devamı için çok önemli bir faktördür. Ülkelerin bütçe açıklarındaki kademeli artış ve bu açıkları finanse etmek için kullanılan stratejiler, mali disiplinleri üzerinde zararlı bir etkiye sahiptir. Birçok hükümet, harcama ve borçlanmaya kısıtlamalar getirerek mali disiplini sağlamak için mali düzenlemeleri kullanmaktadır. Türkiye'de 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu, birincil amacı mali disiplini sağlamak olan ve mali kural niteliği taşıyan önemli bir mevzuat olarak kabul edilmektedir. Fakat Tablo 3'te ve yukarıdaki yorumlarda görüldüğü üzere, 2008 yılından 2023 yılına kadar olan geçen sürede her yıl bütçe açığı verildiği görülmektedir. Bu sürede yenilikçi yasa olan 5018 sayılı kanun yürürlükte olmasına rağmen mali disiplin anlamında eksikler olduğu görülmektedir.

2008 yılından 2023 yılına kadar bütçe rakamları Şekil 3'te verilmektedir. Şekil 3'e göre 2008 yılından 2023 yılına kadar sürekli olarak bütçe giderleri ve gelirleri artmıştır. Ek olarak her yıl bütçe giderleri gelirlerinden fazladır ve sürekli olarak bütçe açığı vermiştir.



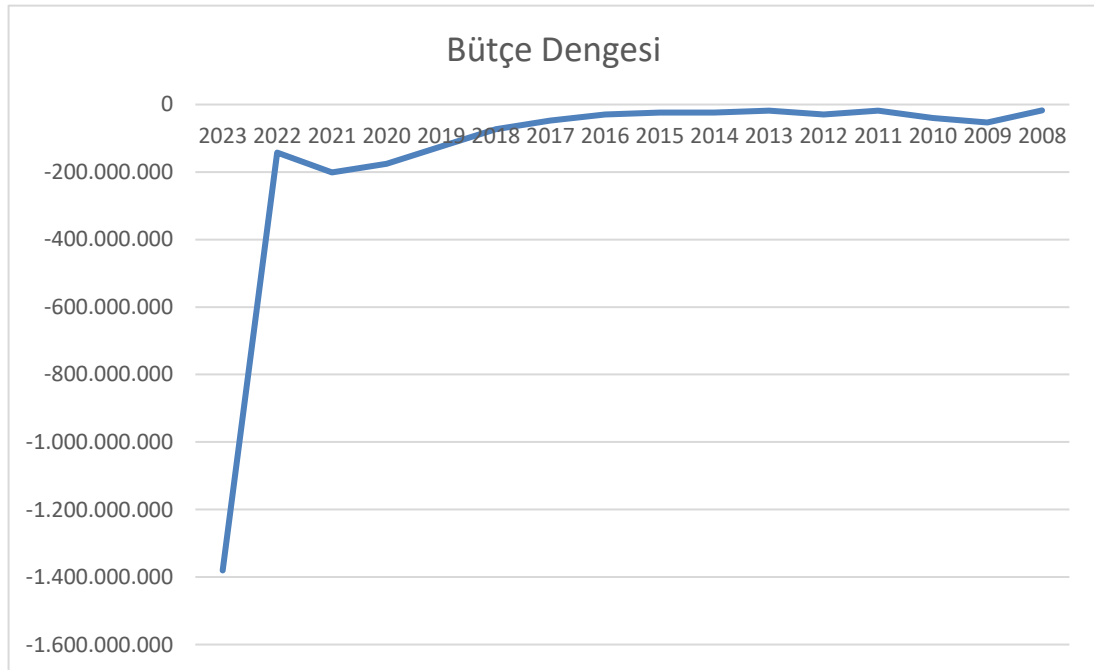
Şekil 3. Merkezi Yönetim Bütçe Gerçekleşmeleri (Milyar TL) (Hazine ve Maliye Bakanlığı, 2024)

Şekil 4'te 2008 yılı ile 2023 yılı arasında bütçe dengesi gösterilmektedir. Bütçe dengesi 2008 yılından 2018 yılına kadar yaklaşık olarak yatay bir seyir izlerken 2019 yılından itibaren ciddi açık vermiştir. 2023 yılında ise bütçe açığı en yüksek seviyesine yani 1 trilyon 380 milyar TL'ye ulaşmıştır.

2023 yılında vergi gelirleri başta olmak üzere bütçe gelirlerinin olumlu performansına karşılık, deprem felaketinin de etkisiyle yüksek gerçekleşen bütçe harcamaları bütçe açığının hızlı genişlemesine neden oldu. Böylece 2023 yılı genelinde bütçe açığı 1,4 trilyon TL ile Orta Vadeli Program'da belirtilen tahminin %84,2'si düzeyinde gerçekleşti.

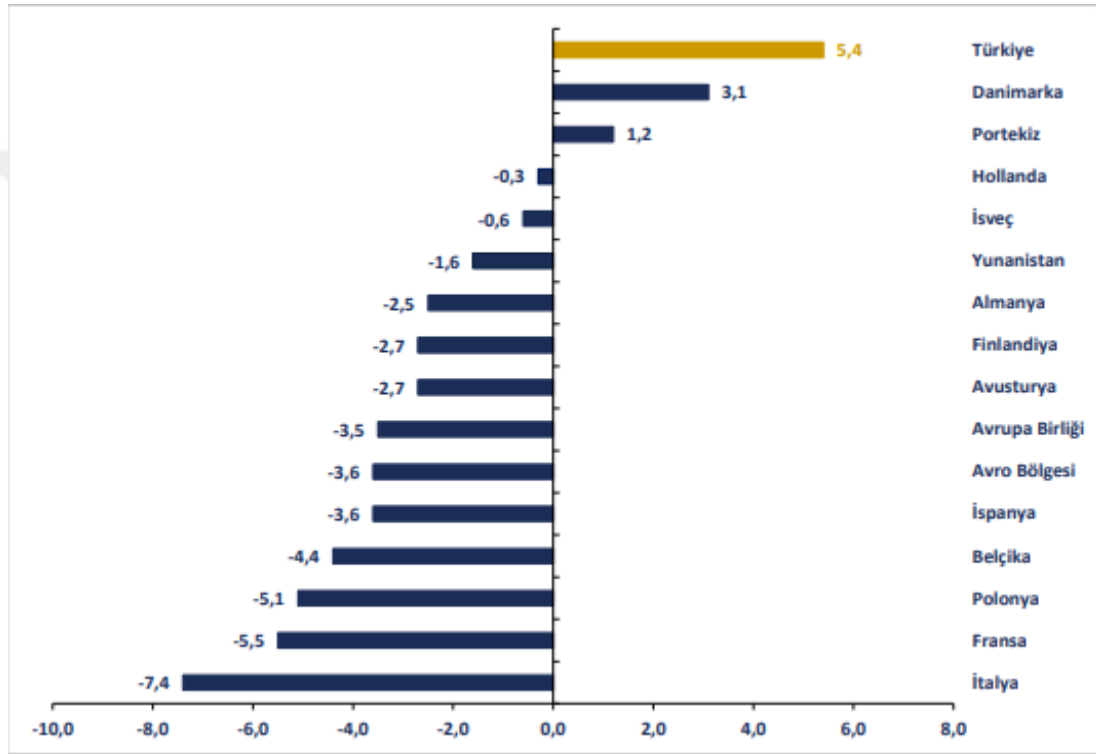
Bakanlığın verilerine göre bütçe açığının önemli sebeplerinden birisi faiz giderlerindeki artıştır. Son 5 yıla bakıldığında bu dönemde faiz giderlerinin en çok yükseldiği yıl 2023 oldu. Faiz giderleri 2022'de önceki yıla göre yüzde 45 artarken 2021 ve 2020'de bu dönemdeki yıllık artış yüzde 32 olmuştu.

Hükümet 2021 sonunda Kur Korumalı Mevduat (KKM) uygulamasını devreye sokmuştu. Bütçede "Mevduat ve Katılma Hesaplarının Kur Artışlarına Karşı Korunmasına İlişkin Giderler" başlığıyla bulunan KKM gideri ortaya çıkmıştır.



Şekil 4. Merkezi Yönetim Bütçe Dengesi (Milyar TL) (Hazine ve Maliye Bakanlığı, 2024)

Hemming (2003) mali disiplini, açık ve borç seviyelerinin dikkatli bir şekilde yönetilmesi ve bu seviyelerin korunması olarak tanımlamıştır. Ayrıca mali disiplin, aşırı borçlanma, enflasyon, dış açık, rekabet gücü kaybı ve eksik istihdama yol açabilecek uygulamalardan kaçınmayı da içerir. Nihai amaç, kamu maliyesinde kamu gelir ve giderleri arasında sürdürülebilir bir denge sağlamaktır. Fakat Şekil 4 ve 5 incelendiğinde mali dengenin sağlanamadığı ve her yıl bütçe açıklarının olduğu görülmektedir. Bütçede genellik ilkesinin uygulanması ile mali disiplin sağlanacağı bilinmektedir.



Şekil 5. 2023 Yılı Merkezi Yönetim Bütçe Dengesi / GSYH (%) (Hazine ve Maliye Bakanlığı, 2024)

Şekil 5'te Türkiye'nin bütçe dengesinin OECD ülkeleri içerisindeki yerine ilişkin Merkezi Yönetim Bütçe Dengesinin GSYH'ye oranı OECD ülkeleri ve Türkiye açısından sadece 2023 yılı için bakılmıştır. En güncel yıl olarak 2023 olması sebebiyle 2023 yılına yer verilmiştir. Türkiye'nin Merkezi Yönetim Bütçe Dengesinin GSYH'ye oranı 2023 yılında %5,4 ile AB ülkeleri ortalamasının üstünde gerçekleşmiştir.

3.2.Kamu Mali Yönetiminde 1050 Sayılı Muhasebe-i Umumiye Kanunu ve Temel Özellikleri

Türkiye’de bütçeler, 2003 yılına kadar 1050 sayılı Kanun ile düzenlenirken, 2003 yılından itibaren 5018 sayılı Kanun ile belirlenmiştir. Bu mevzuata göre bütçe, devlet kurumlarının belirli bir mali dönemdeki gider ve gelirlerini gösteren yasal olarak bağlayıcı bir belgedir. Parlamentonun bu mevzuatı kabul etmesi, idarelere fon tahsis etme ve gelir toplama yetkisi vermektedir. Bütçenin oluşturulması, uygulanması ve gözetimine ilişkin ilkeler 1050 sayılı Muhasebe-i Umumiye Kanunu’nda belirtilmiştir. 1050 sayılı Kanun, yetkili makamlarda bulunan kişilerin sorumluluklarını ve yetkilerini tanımlamaktadır. 1050 sayılı Kanunun 3. maddesinin 1. fıkrasına göre bütçe, hükümetin belirli bir zaman dilimi için öngörülen harcamalarını ve gelirlerini özetleyen resmi bir kayıttır. Ayrıca, bu stratejilerin yürütülmesine ilişkin esasları da kapsamaktadır. Bütçenin hükümetin yıllık harcama hedefleriyle uyumlu olması gerektiği gerçeğine rağmen, bütçenin bir yıldan diğerine değişmeden kaldığı sıklıkla gözlemlenmektedir (Önder ve Uçkaç, 2010: 6).

3.2.1.Kanunun Amacı ve Temel Nitelikleri

1050 sayılı “Muhasebe-i Umumiye Kanunu” 26 Mayıs 1927 tarihinde kabul edilmiş ve 9 Haziran 1927 tarihinde Resmî Gazete’de yayımlanarak yürürlüğe girmiştir. Resmi olarak 1927 yılında kabul edilmiş olmasına rağmen, bu kanunun kökenleri İkinci Meşrutiyet’in ikinci evresine kadar uzanmaktadır. “Muhasebe-i Umumiye” kanununun ilk taslağı 1910 yılında hazırlanmış ve uygulamaya konmuştur. Kanun 1927 yılına kadar pek çok değişiklik geçirmiş ve 1927 yılında yapılan değişikliklerle son halini alarak yürürlüğe girmiştir. 1927’de yürürlüğe giren kanunun önemli bir yönü, idari ve mali yapılar arasındaki bağlantıyı o dönemin çağdaş mali ilkelerine göre düzenlemesidir (Bayar, 2003: 48).

Ülkemizdeki mali sistem ve yasal mevzuat, başta Fransa olmak üzere Kıta Avrupası modeli esas alınarak tasarlanmıştır. Söz konusu mevzuat ve reform ile mali bütünlüğün korunması, kamu kaynaklarının belirlenen stratejik hedefler doğrultusunda etkin kullanımının sağlanması, kaynak ve harcamaların yasallaştırılması ve ekonomik planlamanın hayata geçirilmesi gibi amaçlar gerçekleştirilmeye çalışılmıştır (Görgün, 2011: 5). Cumhuriyet döneminde kamu mali yönetimi alanındaki en kapsamlı düzenleme olan 1050 sayılı Kanun 09.06.1927

tarihinden 01.01.2006 tarihine kadar yürürlükte kalmıştır. Bu kanun, yerini 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'na bırakarak Türk Kamu Mali Yönetimi alanında en uzun süre yürürlükte kalan kanun olmuştur. Türkiye'de 1050 sayılı Kanunun uygulandığı zaman dilimi incelendiğinde önemli sayıda bütçe olduğu görülmektedir. Bu bütçeler genel ve katma bütçeli kuruluşlar, döner sermayeler ve fonlar, mahalli idarelerin özel bütçeleri, kamu tüzel kişiliğini haiz idarelerin bütçeleri ile kamu iktisadi teşebbüslerinin özerk bütçelerini kapsamaktadır (Bozkurt, 2009: 31). 2006 yılına kadar yürürlükte olan 1050 sayılı Kanun, kalkınma planları ve yıllık planların bütçelerin mali sistemine dahil edilmesini zorunlu kılmıştır. Bu zorunluluk olumlu görülmekle birlikte, koordinasyon eksikliği ve bu planlar arasında net bir ilişki kurulmadan kamu kurumlarına verilen aşırı yetkiye ilişkin eleştiriler getirilmiştir (Kolçak, 2006: 368-375). Cumhurbaşkanlığı Hükümet Sistemi kapsamında bütçe değişikliklerinin özellikle koordinasyon açısından konsolide edilmesi bu endişeler ışığında anlamlı görülebilmektedir.

1050 sayılı Kanun, mali yönetim alanında bütçe sistemlerinin uygulanmasını düzenlemektedir. Klasik bütçe sistemi 1050 sayılı Kanunun uygulandığı dönemde 1973 yılına kadar geçerli olan yöntemdir. 1973 yılından 2006 yılına kadar program bütçe kullanılmıştır. 2006'ya kadar kullanılan bütçe sistemlerinden ilki olan klasik bütçe, kamu harcamalarının ve ödeneklerin başlangıçta idari kuruluşlar bazında tahsis edildiği bir ödenek sistemidir. Ayrıntılı harcama kalemleri, kaynaklar ilgili kuruma tahsis edildikten sonra belirlenmektedir. Klasik bütçe yıllık bazda uygulanmaktadır. Bu yöntemde, bütçe gelir ve giderleri arasında verimlilik ilişkisi kurulması, belirli harcama kalemlerinin önceden belirlenmesine dayanmamaktadır. Bunun yerine, harcamaların mali bileşeninin ortaya konmasına çalışılmaktadır. Bu bütçe yöntemi "harcama kalemleri bütçesi" olarak da adlandırılmaktadır (Özşen, 2006: 13-54). Bu ilişkinin ortaya konmaya çalışılması program bütçeyi netice vermiştir. Program bütçe, hizmetleri sınıflandırmakta, daha sonra idari birimler tarafından gerçekleştirilen hizmetleri ana sınıflara ayırmakta ve bunlar da belirli hizmet işlevlerini kapsayacak şekilde alt gruplara ayrılmaktadır. Son olarak, hizmetin temel bileşenlerini oluşturan faaliyet grupları belirlenmektedir. Böylece devlet, hizmetleri görevlerine göre düzenleyerek kamu mali yönetiminde, yani bütçe unsurunda maliyet tasarrufu sağlayabilmektedir (Zekioğlu, 2009: 41-42).

Özetlemek gerekirse, 1050 sayılı Kanunun eksiklikleri şu şekilde sıralanabilmektedir.

1) Bütçe, çeşitli kurum bütçelerini, döner sermayeleri ve özel mevzuatla avantaj sağlanan paraları dışarıda bıraktığı için sınırlı bir kapsama sahiptir. Bütçe dışı faaliyetlerin büyüklüğü %30 ila %60 arasında değişmektedir (DPT, 2000: 31)

2) Bütçe ile kamu tarafından belirlenen hedefler arasında net bir ilişki kurulamamaktadır.

3) Mali prosedürlerde yetki ve hesap verebilirlik arasındaki denge yetersizdir. Bu bağlamda, siyasi tasarruf ile bakan olarak seçilen ita amirlerinin mali hesap verme sorumluluğu bulunmamaktadır.

4) Çağdaş kamu mali yönetiminin belirleyici özellikleri olan stratejik planlama, çok yıllık bütçeleme, mali saydamlık ve program bütçenin yürütülmesi yetersizdir.

5) Bütçe kodları ile uluslararası sistem arasında uyumsuzluk bulunmaktadır.

6) Bütçe dışı faaliyetler nedeniyle mali denetimin yeterli kapsam sağlayamaması ve tüm harcamaların denetlenmesinin mümkün olmamasıdır (Candan, 2006: 188).

Kanuna yöneltile eleştiriler ve mali prosedürlerin dinamik bir şekilde devamlı olarak gelişmesi, döneminde yeterli olacak şekilde tasarlanmış olan mevzuatın ortadan kalkması ve yerini 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'na bırakmasına sebep olmuştur.

3.2.2.Kanun'da Bütçe İlkeleri

Mali konularla ilgili olan 1050 sayılı Kanun, devletin mal varlığına, gelir ve giderlerin idaresine ve muhasebe usullerine ilişkin düzenlemeler getirmektedir. Ayrıca, mali sorumlulukların idari çerçeveye bağlı olduğunu belirtmektedir. Bütçe, genel, katma ve belediye idarelerinin bütçelerinden oluşmaktadır. Her yıl bütçe, gelir ve harcama arasında denge sağlayacak şekilde, ödenek aktarmama ve şeffaflık ilkelerine uygun olarak oluşturulmaktadır. Ayrıca, Kanunda belirtilmemesine rağmen, geçici bütçe uygulaması devam etmiştir (Saraç, 2005: 127-134). Bu kanun geleneksel bütçe uygulamasını devam ettirmiştir. 1964 yılından önce bütçe harcamalarının sınıflandırılması cari ve yatırım harcamalarını içermektedir. Ancak bundan sonra

sınıflandırmaya transfer harcamaları da dahil edilmiştir (Bumko, 2017). 1961 Anayasası bütçenin hazırlanması, onaylanması, yürütülmesi ve denetlenmesi süreçlerine ilişkin ayrıntılı düzenlemeler getirmiştir. Anayasa'nın 61. maddesine göre vergiler, kamu harcamaları karşılığında, kişilerin mali gücüne göre alınacak ve ancak kanuni yollardan toplanacaktır (Coşkun, 2000: 18). Bu özellik 1924 Anayasası'nda da görülmektedir. Anayasaya göre, parlamento devletin önerilen bütçe kanunlarını değerlendirmek ve onaylamakla sorumludur. Ayrıca, ilk kez cumhurbaşkanının bütçe yasaları üzerinde veto yetkisi kullanamayacağı belirtilmiştir. 1961 Anayasası'yla birlikte, bütçenin görüşülmesi ve kabulü sürecinde Bakanlar Kurulu tahmini milli bütçeyi içeren raporu TBMM'ye sunmaktadır.

1927'de çıkarılan 1050 sayılı Muhasebe-i Umumiye Kanunu, ülkemizin bütçe, harcama ve gelir mevzuatını uzunca bir süre önemli ölçüde etkilemiştir. Bu kanun, kamu mali mevzuatını düzenleyen temel kanun olarak kabul edilmektedir. Ancak, 2006 yılında 5018 sayılı kanunun tamamen yürürlüğe girmesiyle yürürlükten kaldırılmıştır. 1050 sayılı kanunun birçok maddesinde bütçenin rolüne ve kavramlarına ilişkin hükümler bulunmaktadır.

Bütçe Fonksiyonları ve İlkelerine İlişkin Kaynaklar:

1050 sayılı kanunun 1. maddesi, bu kanunun tüm devlet varlıklarının yönetimi ve muhasebesi için geçerli olduğunu belirtmekte ve genellik ilkesini vurgulamaktadır. Türkiye Cumhuriyeti genellik ilkesini benimsemektedir. Genel Muhasebe hakkındaki 1050 sayılı kanunun 50. Maddesine göre, bakanların bütçe ödeneklerini aşan sorumluluklar ve harcamalar yapmaları yasaktır. Özel fonlar kullanarak bu ödenekleri artırmalarına da izin verilmemektedir.

1050 sayılı kanunun 3. maddesinde yönetim dönemi ve yıllık bütçe kavramlarına yer verilmiştir.

Madde 6, bütçenin yasal bir statü olarak kabul edildiğini ileri sürerek bütçenin yasallığı kavramının altını çizmektedir. Ayrıca, 5. ve 33. Maddeler, devlet harcamalarının ve borçlanmasının özel bir kanunla yetkilendirilmesi gerektiğini belirterek bütçenin yasallığı ilkesini güçlendirmektedir.

Madde 30 bütçe kanununun yıllık niteliğini vurgulamakta ve bir yılı aşan işlerin bütçeye dahil edilemeyeceğini belirtmektedir. Denk bütçeye ilişkin bir hüküm bulunmamaktadır.

Madde 41, bütçenin herhangi bir harcama düşülmeden toplam tutar üzerinden hazırlanması gerektiğini belirterek harcama yapılmaması ilkesini vurgulamaktadır.

Madde 45, harcamaların onaylanması her yıl tahsis edilen para miktarı ile sınırlı olduğunu belirtmektedir. Madde 48’de bu kuralın uygulanmadığı durumlar belirtilirken, Madde 50, 51 ve 52’de bir yıldan fazla süren taahhütlere ilişkin kurallar yer almaktadır. Bu maddeler dolaylı olarak genellik, ön onay ve bütçenin yıllık niteliği fikirlerini tartışmaktadır.

Madde 55, para harcamama kavramına aykırı olan belirli mali faaliyetleri ve tahsisleri kapsamaktadır.

Madde 28, bütçenin kalkınma plan ve programlarının ihtiyaçları ile verimlilik ve tutumluluk ilkelerine göre belirlenmesi gerektiğini vurgulamaktadır. Ayrıca, maliyet ve fayda unsurlarının dikkate alınmasının önemini vurgulamakta ve bütçenin iktisadi kalkınmayı teşvik etmek, kaynakları tahsis etmek ve iktisadi istikrar ve büyümeyi sağlamak gibi geleneksel ve çağdaş işlevlerinin altını çizmektedir.

1050 sayılı Kanun açıklık, alenilik, doğruluk ve samimilik ilkelerine ilişkin hükümler içermemektedir. 1050 sayılı kanunun 49. maddesi Döner Sermaye kavramını getirirken, 115. maddesi Katma ve Özel Bütçelere ilişkin hükümler içermektedir. Dolayısıyla bütçe birliği ilkesine dair istisnalar içermektedir.

3.2.3.Kanun’un Gelişmeye Açık Yönleri

1927 yılında kabul edilen 1050 sayılı Kanun, Cumhuriyet döneminin kamu mali yönetimine ilişkin ilk mevzuatı olarak kabul edilmektedir. 1050 sayılı Kanun, kamu kaynaklarının israfına yol açtığı, stratejik planlamaya yer vermediği, dolayısıyla plan-bütçe bağlantısını kuramadığı, yönetsel rolleri yeterince tanımlamadığı, etkin denetimi engellediği ve çağdaş yönetim kavramlarını içermediği gerekçesiyle eleştirilere maruz kalmıştır.

Bu kanun açıklık, hesap verebilirlik, uzun vadeli hedefler ve bütçe tekniklerine ilişkin mali raporlama konularında eksiklikler içermektedir.

1050 Sayılı Kanun’un gelişmeye açık yönleri aşağıda sayılmaktadır.

- 1.Bütçe analiz için uygun değildi.
- 2.Birçok bütçe rejimi uygulandığı için bütçede birlik ilkesine uyulmamıştır.

- 3.Bütçe ile doğrudan ilgili olmayan maddeler bütçe mevzuatına dahil edilmiştir.
- 4.Dış proje kredilerinin bütçeye dahil edilmesi mümkün değildir.
- 5.Bütçeler sürekli açık vermektedir. Denk bütçeye ulaşma konusunda öngörü eksikliği bulunmaktaydı.
- 6.Bütçede genellik kavramına bağlı kalınmamıştır. Belirli gelirler belirli giderlere tahsis edilmiştir.

3.2.4.Kanunda Bütçe Hazırlık Süreci

1050 sayılı Kanun, bütçe hazırlık süreci için düzenleme getirmiştir. Buna göre, harcamacı kurumlar bütçe tekliflerini hazırlar ve Temmuz ayı sonuna kadar Maliye Bakanlığı'na sunar. Maliye Bakanlığı daha sonra bu teklifleri konsolide eder ve gelir bütçesi taslağını hazırlar. Bakanlar Kurulu bu taslağı mali yılın başlamasından en az 75 gün önce TBMM'ye sunar. Uygulamada ise, bütçe hazırlama süreci 1050 sayılı Kanunda başlangıçta planlanandan daha kapsamlı ve ayrıntılı bir şekilde yürütülür. Çok sayıda kurul (Yüksek Planlama Kurulu gibi) ve kurumun (Devlet Planlama Teşkilatı gibi) katılımının yanı sıra bütçe ile ilgili ek belgelerin (Yıllık Ekonomik Rapor ve Bütçe Gerekçesi gibi) oluşturulması ve TBMM'ye sunulması ile gerçekleşir (Kömürcüler, 2011: 131).

3.2.5.Kanun'da Genellik İlkesi

Genellik ilkesi, bütçenin tüm devlet harcamaları ve gelirleri kategorilerini kapsamasını ve hiçbir gider veya gelir unsurunun bütçe dışında bırakılmamasını gerektirmektedir.

Genellik ilkesi kurumların yetkisiz harcamalarını önlemeyi amaçlamaktadır. Amacı, bütçe yoluyla devlet adına fon toplayan kurumların faaliyetleri üzerinde kontrol sağlamak ve böylece yasama organının kamu sektörü üzerindeki egemenliğini korumaktır.

Genellik kavramının amacı yetkisiz harcamaları yasaklamaktır.

Genellik ilkesi, yasama organının (parlamento) halk tarafından seçildiği ve bu yetkiyle doğru orantılı olarak devleti yönetme yetkisine ve siyasi sorumluluğuna sahip olduğu demokratik parlamenter sistemde kök salmıştır.

Türkiye'de Cumhuriyet'in ilk yıllarında çıkarılan 1050 sayılı Kanun,

bütçenin temel ilkelerini içermektedir. Bu ilkeler genellik, birlik, açıklık, samimiyet, doğruluk, yıllık olma, denklik, alenilik, önceden izin alma ve giderlerin bölümler itibarıyla onanmasıdır (Kömürcüler, 2011: 129).

Bütçe, devletin tüm gelir ve giderlerini içermeli ve bu çerçevenin dışında hiçbir kalem içermemelidir. Bu, genellik ilkesini örneklemektedir. Bu strateji, gelir ve harcamalara ilişkin verileri etkin bir şekilde toplayarak karşılaştırmalı analizi kolaylaştırır.

1050 Sayılı Kanun, devletin mali işlemlerini, bütçeleme süreçlerini ve maliye yönetimini belirleyen önemli bir yasal düzenleme olup, kamu maliyesinin şeffaflık, düzen ve denetim altında tutulmasına yönelik ilkeleri ortaya koymuştur.

Bu kanunda yer alan "genellik ilkesi", kamu bütçesinin ve mali işlemlerinin kapsayıcı ve kapsamlı olmasını ifade eder. Genellik ilkesi, bütün devlet gelirlerinin ve giderlerinin tek bir çatı altında toplanmasını ve bu işlemlerin bütçede yer almasını öngörür.

Genellik ilkesi, kamu bütçesinin tüm gelir ve giderleri, merkezi yönetimin bütün mali işlemleri ve kamu kaynaklarıyla ilgili tüm hareketlerin tek bir bütçede toplanmasını ifade eder. Bu ilke, devletin maliye politikasının şeffaf ve denetlenebilir olmasına katkı sağlar. Ayrıca, devletin tüm gelir ve giderleri dışında bir mali işlem gerçekleştirilmesini engeller.

- Devletin tüm gelirleri ve giderleri tek bir bütçede yer almalıdır.
- Özel fonlar veya gizli mali işlemler bütçeden dışlanamaz. Yani, devletin her türlü mali kaynağı ve harcaması, bütçede açıkça belirtilmelidir.
- Kamu harcamaları belirli bir kategoriye ya da belirli bir idareye ait olmaktan ziyade, tüm kamu harcamaları ve gelirleri bütçeye dahil edilmelidir.
- Bu ilkenin temel amacı, kamu kaynaklarının halkın denetimine açık olması ve devletin mali işlemlerinin şeffaf bir şekilde izlenebilmesidir.

Genellik ilkesinin önemine ilişkin aşağıdakiler söylenebilir.

Şeffaflık ve Hesap Verebilirlik: Genellik ilkesi, devletin mali faaliyetlerinin halk tarafından izlenebilir ve denetlenebilir olmasını sağlar. Bu şekilde, kamu gelirlerinin nasıl toplandığı ve devletin bu gelirleri nasıl harcadığı hakkında şeffaf bir

bilgi akışı sağlanır.

Denetim ve Düzen: Bütün devlet harcamalarının ve gelirlerinin tek bir bütçeye dahil edilmesi, denetimi kolaylaştırır. Maliye yönetiminin sağlıklı işleyebilmesi için tüm mali hareketlerin tek bir çatı altında toplanması gerektiği vurgulanır.

Mali Planlama: Genellik ilkesi, mali kaynakların etkin bir şekilde planlanması ve yönetilmesine olanak tanır. Devletin gelir ve giderlerini doğru bir şekilde tahmin etmesi, bütçe dengelerini sağlıklı tutabilmesi açısından önemlidir.

1050 Sayılı Muhasebe-i Umumiye Kanunu'ndaki genellik ilkesi, kamu bütçesinin tüm gelir ve giderlerini kapsayan bir ilke olup, devletin mali işlemlerinin şeffaf ve denetlenebilir olmasını sağlar. Bu ilke, devletin mali yönetiminde hesap verebilirliği, düzeni ve şeffaflığı sağlamak için kritik bir öneme sahiptir.

3.3.5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu Sonrasında Genellik İlkesi ve Uygulaması

Bu başlık altında kanunun temel amacı ve nitelikleri, bütçe ilkeleri, bütçe ilkelerinin çağdaş hale getirilmesi, bütçe hazırlık sürecinin değiştirilmesi, 5018 Sayılı Kanun'da genellik ilkesine ilişkin değişiklikler, gelirler alanındaki değişimin genellik ilkesi çerçevesinde değerlendirilmesine yer verilmektedir.

3.3.1.Kanunun Amacı ve Temel Nitelikleri

Cumhuriyet döneminde kamu mali yönetim sistemimize ilişkin ilk önemli düzenleme, 1927 yılında yürürlüğe giren ve Muhasebe-i Umumiye Kanunu olarak bilinen 1050 sayılı Kanun ile gerçekleştirilmiştir. Kamu mali yönetiminin fiili anayasası niteliğinde olan 1050 sayılı Kanun, çok az değişikliklerle yaklaşık seksen yıl yürürlükte kalmıştır (Kurt, 2023: 200). Bu süre zarfında, küresel kamu mali yönetiminde önemli dönüşümler meydana gelmiştir. Küresel gelişmeler, Türkiye'nin kamu mali yönetim ve denetim sisteminde de önemli değişiklikler yapılmasını gerektirmiştir (Ergen ve Durak Oldaç, 2020: 241). Türkiye'de 2006 yılında yürürlüğe giren 5018 sayılı Kanun, mali yönetim ve kontrol sistemimizde önemli bir değişikliğe sebep olmuştur. Bu kanun, sistemimizi dünya normlarına ve Avrupa Birliği'ne uyumlu hale getirmek amacıyla uygulamaya konulmuştur. Kanun, yaklaşık seksen yıldır yürürlükte olan 1050 sayılı Muhasebe-i Umumiye Kanunu'nun yerine yeni bir kamu

mali yönetim anlayışı getirmiştir (Kanca, 2017: 495).

5018 sayılı Kanun, mali yönetim ve kontrol sistemimizin temel ilkelerini düzenlemekte, yapısı ve işleyişine ilişkin esasları ortaya koymaktadır. Kamu bütçelerinin hazırlanması, uygulanması ve izlenmesinin yanı sıra mali işlemlerin muhasebeleştirilmesi ve raporlanmasına ilişkin usulleri belirlemektedir. Bu kanun, kamu kaynaklarının etkili ve verimli kullanılması, çok yıllık performans esaslı bütçe sistemine geçilmesi, mali yönetim ve kontrol sorumluluklarının ilgili idarelere devredilmesi, mali saydamlık ve hesap verme sorumluluğunun geliştirilmesi, kamu harcamalarında iç ve dış denetimin düzenlenmesi, bütçe ve muhasebe uygulamalarında tutarlılık ve uyumun sağlanması amacıyla yürürlüğe girmiştir (Arcagök ve ark., 2004: 3-19).

Madde 1’de belirtildiği gibi, 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu’nun amacı, kamu mali yönetiminin organizasyonu ve işleyişine ilişkin düzenlemeler yapmaktır. Bu, kamu bütçelerinin hazırlanmasını ve uygulanmasını, tüm mali işlemlerin kaydedilmesini ve raporlanmasını ve mali gözetimi içermektedir. Kanun, kamu kaynaklarının kalkınma planları ve programlarda yer alan politika ve hedefler doğrultusunda etkili, iktisadi ve verimli bir şekilde elde edilmesi ve kullanılmasını sağlamayı ve aynı zamanda hesap verebilirliği ve mali saydamlığı teşvik etmeyi amaçlamaktadır (Kurt, 2023: 200).

5018 sayılı Kanun, 1050 sayılı Kanuna kıyasla farklı mali yönetim ilkelerini uygulamaya koymuştur. 1050 sayılı Kanun, öncelikle mali usullere ilişkin hükümleri kapsamakta ve mali makamların idari çerçevedeki rol ve sorumluluklarını tanımlamaya odaklanmaktaydı. Ayrıca, bu mevzuat 1050 sayılı Kanunda bulunmayan mali saydamlık, hesap verebilirlik ve raporlama mekanizmalarını da kapsamaktadır (Kanca, 2017: 498).

3.3.2.5018 sayılı Kanun’da Bütçe İlkeleri

5018 sayılı Kanunun 13’üncü maddesinde bütçelerin hazırlanması, uygulanması ve izlenmesinde uyulması gereken ilkeler belirlenmiştir.

- “Bütçelerin hazırlanması ve uygulanmasında, makroekonomik istikrarla birlikte sürdürülebilir kalkınmayı sağlamak esastır.” (Coşkun, 2023: 385).

Bütçelerin hazırlanması ve uygulanmasındaki temel amaç, sürdürülebilir kalkınmayı ve ekonomik istikrarı teşvik etmek ve nihayetinde nüfusun refahında bir iyileşmeye yol açmaktır. Bireylerin refahının artırılması hem bütçe harcama politikalarının hem de gelir politikalarının uygulanmasıyla sağlanabilmektedir. Kamu üzerindeki vergi yükünün azaltılması veya vergi muafiyetleri tanınması vergi ödemelerini azaltarak veya bir kısmının ortadan kaldırarak halkın gelir düzeyini potansiyel olarak etkileyebilmektedir. Bununla birlikte, kamu harcama politikaları yoluyla belirli gruplara gereksiz transferler yapılması, bu grupların refahı üzerinde olumlu bir etki yaratabilmektedir (Kara ve Karakılçık, 2016: 728).

- Kamu idarelerine bütçeyle verilen harcama yetkisi, kanunlarla düzenlenen görev ve hizmetlerin yerine getirilmesi amacıyla kullanılır.

Bu ilke, bütçe yoluyla idarelere verilen yetkinin, yani fonların harcama birimlerine dağıtılmasının, kanunlarla öngörülen yükümlülüklerin ve hizmetlerin yerine getirilmesine yönelik olduğunu vurgulamaktadır (Ercan, 2021: 36).

- Bütçeler kalkınma planı ve programlarda yer alan politika, hedef ve önceliklere uygun şekilde, idarelerin stratejik planları ile performans ölçütlerine ve fayda-maliyet analizine göre hazırlanır, uygulanır ve kontrol edilir.

Bu ilkede bütçeler ile kalkınma planları, yıllık programlar ve stratejik planlar arasında bir bağlantı olması gereklidir. Dolayısıyla, program ve planlarda belirtilen hedeflere ulaşılması ancak bütçelerin bunlarla uyumlu bir şekilde oluşturulması halinde mümkün olabilmektedir. Bütçelere ilişkin ekonomik büyüklükler değerlendirilirken, program ve planların da bu çerçevede değerlendirilmesi önem taşımaktadır (Çolak, 2008: 1).

- Bütçeler, stratejik planlar dikkate alınarak izleyen iki yılın bütçe tahminleriyle birlikte görüşülür ve değerlendirilir.

Bu ilkeye göre, bütçelerin tek bir yıl yerine birkaç yıl için hazırlanması ve stratejik planlarda belirtilen hedeflerle uyumlu olması gerekmektedir. Dolayısıyla, bu ilkeye göre, bütçeler stratejik planda belirtilen hedefler göz önünde bulundurularak oluşturulmalı ve bu bütçeler çok yıllı olmalıdır.

- Bütçe, kamu malî işlemlerinin kapsamlı ve saydam bir şekilde görünmesini

ve genellik ilkesinin işlemlerini sağlar.

Bütçenin gayri safilik ilkesi, bütçenin gelir ve harcama kalemlerinin herhangi bir düzeltme veya kesinti yapılmaksızın brüt tutarlarıyla gösterilmesini gerektirmektedir. Dolayısıyla, bütçede idari para cezası olarak belirli bir miktar gelir öngörülüyorsa, bu gelir bütçeye alınan toplam tutar olarak kaydedilmelidir. Bu gelirin elde edilmesine ilişkin giderler, bütçede ilgili ödenek belirtilerek ayrı bir harcama kalemi olarak sunulmalıdır. Buna ek olarak, öngörülen gelirden giderlerin düşülmesi ve ortaya çıkan rakamın bütçede net olarak sunulması uygulaması bu ilke ile tutarsızlık göstermektedir. Basitçe ifade etmek gerekirse, gelir ve giderlerin, birbirlerine bağlılık düzeyleri ne olursa olsun, bütçede ayrı bileşenler olarak sunulması uygulaması gayri safilik ilkesini yansıtmaktadır (Kanca, 2017: 502). Burada genellik ilkesinin de işlediğini görmek gerekmektedir. Genellik ilkesinin bir alt başlığı gayri safilik ilkesidir.

- Belirli gelirlerin belirli giderlere tahsis edilmemesi esastır.

Adem-i tahsis ilkesine göre, elde edilen para belirli giderler için tahsis edilmemelidir. Daha önce belirtilen ilkeyi takiben, toplanan gelirlerin yapılacak tüm masrafları karşılaması amaçlanmalıdır. Bu ilke çerçevesinde, özel gelir özel ödenek uygulaması, gelirlerin belirli harcamalara tahsis edilmesini içerdiğinden bu ilkeye aykırıdır. 5018 sayılı Kanunun uygulanması özel gelir özel ödeneklerin kapsamını azaltmıştır (Kömürcüler, 2011: 130). Burada genellik ilkesinin de işlediğini görmek gerekmektedir. Genellik ilkesinin bir alt başlığı adem-i tahsis ilkesidir.

- Bütçelerde gelir ve gider denkleğinin sağlanması esastır.

Bu ilke sayesinde bütçe, ekonomik istikrarı teşvik etmek gibi amaçlanan görevlerini etkin bir şekilde yerine getirebilecektir. Ancak Ülkemiz gibi gelişmekte olan ülkelerde, gelir politikalarının eksiklikleri, popülist stratejilerin benimsenmesi ve az gelişmişliğin doğal özellikleri, öngörülen harcamaları karşılamak için yeterli gelir sağlanamaması neticesinde, gelir ve giderler arasında dengesizlik ortaya çıkmaktadır. Bu dengesizlik de borçlanma yoluyla telafi edilir (Ercan, 2021: 37).

- Bütçeler, ait olduğu yıl başlamadan önce Türkiye Büyük Millet Meclisi veya yetkili organlarca kabul edilmedikçe veya onaylanmadıkça uygulanamaz.

Bütçenin uygulanmasına başlanmadan önce, bütçede belirtilen harcamaları

yapmaktan veya gelirleri toplamaktan sorumlu birimlerin yetki alması gerekmektedir. Bu yetki, bütçenin onaylanmasından sorumlu ilgili makam tarafından kabul edilmesi yoluyla verilmektedir. Bu çerçeveye göre, parlamentonun bütçeyi, uygulama tarihi olan 1 Ocak'tan önce, en geç 31 Aralık'a kadar onaylaması gerekmektedir. Bu, merkezi hükümete bağlı kamu idarelerine fon tahsis etmek ve tahmini gelirleri toplamak için gereklidir (Çolak, 2008: 2).

- Bütçelerde, bütçeyi ilgilendirmeyen hususlara yer verilmez.

Bu ilkeye göre, Anayasa'da da belirtildiği gibi, yetkili makamlar tarafından kabul edilen ve uygulanan bütçelerde ilgisiz konulara yer verilmesi yanlıştır. Anayasa Mahkemesi, bütçe tekniği açısından uygun olmadığı için bu hükümleri iptal etmiştir. Bununla birlikte, Cumhurbaşkanı, merkezi yönetim kapsamındaki idareler için hazırlanan diğer kanunlardan farklı olarak, merkezi yönetim bütçe kanununu görüşülmek üzere parlamentoya geri göndermemektedir. Bu ihmal, yürütme organına, yani hükümetlere, bütçenin kendisiyle ilgisi olmayan ve bütçede yer alması amaçlanmayan düzenlemeleri bütçeye dahil etme imkânı vermektedir. Bu sorunu çözmek için bir seçenek, ilgisiz konuları ilgili oldukları kanunlara aktarmak veya alternatif olarak, daha önce yapıldığı gibi, bu konuyu özel olarak ele alan ayrı bir yasa çıkarmaktır (Ercan, 2021: 38).

Maliye Bakanlığı, hazırlık ve uygulama süreci boyunca kurumsal, işlevsel ve ekonomik sonuçlara ulaşılmasını garanti altına almak için bütçeleri uluslararası standartlara göre sınıflandırmaktadır (Arslan, 2004: 2).

Bu ilkeye göre, bütçeler uluslararası standartlara göre Analitik Bütçe Sınıflandırmasında belirtilen kriterlere uygun olarak hazırlanmalıdır.

Açıklık, doğruluk ve mali saydamlık, bütçe gelir ve harcamalarına ilişkin tahminlerin ve uygulama sonuçlarının sunulması açısından önemlidir.

Mali saydamlık kavramının bir parçası olarak hem gelir ve harcama tahminlerinin hem de bütçe uygulama sonuçlarının kamuoyunun erişimine açık olması gerekmektedir.

Bu mevzuat, bütçe birliğini sağlayarak mali açıklık ve hesap verebilirlik gibi değerlerin önemini artırmıştır. Bu ilkeleri hayata geçirmek için performans esaslı bütçeleme mekanizması uygulanmıştır. Ayrıca, 2006 yılından itibaren kamu

kaynaklarının etkin ve verimli bir şekilde kullanılması amacıyla bütçeler çok yıllık olarak hazırlanmaya başlanmıştır. Mali disiplinin sağlanmasının 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ile amaçlandığı, kanunun ilke ve kurallarında açıkça görülmektedir. Ayrıca, bu amaçlara sadece ilke ve kurallarla ulaşılmadığı, mevzuatta yer alan harcama hükümleriyle de desteklendiği görülmektedir (Çadırcı ve Siverekli, 2021: 157).

- Kamu hizmetleri, bütçelere konulacak ödeneklerle, mevzuatla belirlenmiş yöntem, ilke ve amaçlara uygun olarak gerçekleştirilir.

Bu ilkeye göre, bütçeden para harcanması gerekiyorsa, ödeneğin bütçede yer alması ve ödeneğin ilgili kanunlarda belirtilen amaç ve hedefler doğrultusunda kullanılması gerekmektedir.

- Bütçelerde, ödenekler belirli amaçları gerçekleştirmek üzere tahsis edilir.

Bütçelerde yer alan ve bir yetkiye yönlendirilen ödenekler belirli bir işleve hizmet etmektedir. Ödeneklerin amacı, fonların tahsisi ve harcama miktarı açıkça belirtilir (Çolak, 2008: 3).

5018 sayılı Kanuna göre hem klasik hem de çağdaş ilke ve fonksiyonları içeren bütçelerden istenilen sonuçların elde edilebilmesi için bütçelerin yukarıda belirtilen ilkelere uygun olarak planlanması, uygulanması ve yürütülmesi gerekmektedir.

3.3.3.Bütçe Dışı Fonlar

“Kamu idarelerinin tüm gelir ve giderleri bütçelerinde gösterilir” ilkesi, bir idarenin bütçesinde tüm gelir ve gider kaynaklarının yer alması gerektiğini ifade etmektedir. Bütçe dışında kaynak kullanımını ve para toplanmasını ortadan kaldırmak için her türlü gelir ve giderin bütçeye dahil edilmesi gerekmektedir. Bu çerçevede, bu ilkenin en belirgin ve iyi bilinen örneği bütçe dışı fonlardır. Bütçenin birliği ve genelliği ilkelerine aykırılıkları nedeniyle fon uygulamasına büyük ölçüde son verilmiştir. Tasfiye edilmiş olan fonların gelir fazlası, ilişkili oldukları idarelerin bütçelerine dahil edilmiştir (Kara ve Karakılıç, 2016: 731). Burada bütçe dışı fonlar anlatılmaktadır.

Sayıştay'ın 11 Temmuz 1969 tarih ve 3388 sayılı kararında tanımlandığı üzere bütçe dışı fon, genel ve katma bütçeli dairelerin bütçelerinden, sabit ve döner

sermaye işletmeleri dışında belirli bir görevin veya faaliyetin yürütülmesi için ayrılan ve bütçe dışı yollarla finanse edilen mali kaynak ve varlıkları ifade etmektedir (Karabaş, 2005: 101). Sayıştay'ın geniş tanımına ek olarak bütçe dışı fonların doktrindeki tanımları aşağıdaki gibidir:

□ Bir hizmetin sağlanması veya bir programın uygulanması gibi belirli bir amacın gerçekleştirilmesi için gerektiğinde kullanılmak üzere tahsis edilen ve yönetilen mali kaynaklardır (Ağcakaya, 2003: 223).

□ Belirli bir amacın gerçekleştirilmesi için belirli kaynakların biriktirildiği ve kullanıldığı belirlenmiş bir hesaptır (Doğan, 1993: 3).

□ Kanun veya kararname ile oluşturulan, devletin temel mali düzenlemelerinden ayrı bir mevzuat çerçevesinde faaliyet gösteren, bağımsız gelir ve harcama protokollerine sahip olan ve kaynakların belirli amaçlar için hızlı ve etkin bir şekilde tahsis edilmesini kolaylaştırmak üzere kurulan kamu hesaplarıdır.

□ Belirli bir amaca tahsis edilen kamu hesapları sürekli bir kaynağa sahiptir, yıllık sınırlamalardan muaftır ve kullanım kolaylığı sağlar.

□ Devlet de dahil olmak üzere kamu tüzel kişiliğine sahip kuruluşlar, belirli bir amacı yerine getirmek için iç veya dış bütçelerinden belirli yasalar veya kararlarla elde ettikleri kaynakları, yıllık bir zaman dilimi ile sınırlandırılmamış bir hesapta, ihtiyaç duyulduğunda kullanılmak üzere tutarlar (Gözen ve Bucak, 2018: 186).

Tanımların çokluğu, her biri farklı özelliklere sahip olan bütçe dışı fonları düzenleyen kapsamlı bir kanunun olmamasından kaynaklanmaktadır. Başka bir deyişle, bütçe dışı fonlar tek tip olmaktan ziyade çeşitlilik arz etmektedir. Yukarıda bahsedilen tanımlardan bazıları “belirli bir amaca” atıfta bulunmaktadır. Bununla birlikte, 84/8800 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile oluşturulan Geliştirme ve Destekleme Fonu'nun amaçları o kadar çoktur ki, alfabe yetersiz kalmakta ve liste z harfinin ötesine geçmektedir. Bu bütçe dışı ödemelerin her birinin ayrı bir işleve hizmet ettiğini iddia etmek doğru görünmemektedir. Benzer şekilde, farklı yapıları nedeniyle, tüm fonları kapsayan tek bir fon tanımlamak da zor görünmektedir.

Sonuç olarak, bütçe dışı fonları tanımlamak yerine, bütçe dışı fonların belirli bileşenlerini belirlemek ve bu bileşenlere dayalı olarak tanımlamak daha mantıklıdır. Bütçe dışı fonlar yasal bir temele sahip olmalıdır (alternatif olarak kanunla

yetkilendirilmiş düzenleyici tedbirler yoluyla da kurulabilirler). Belirli veya benzer amaçlar için tahsis edilmeli ve tanımlanmış bir kaynaktan gelmelidir. Kullanımı için özel kolaylıklar tahsis edilmelidir (Gözen ve Bucak, 2018: 187).

Bu faktörler göz önünde bulundurulduğunda, bütçe dışı fon, yasal bir temeli, belirlenmiş finansman kaynakları ve belirli amaçları olan, bütçeden bağımsız olarak işleyen ve çok sayıda kullanım seçeneği sunan ayrı bir kamu kaynağıdır.

Bütçe dışı fonlar Türk kamu maliyesinde iki farklı biçimde ortaya çıkmaktadır. Bütçe dışı fonları klasik bütçe dışı fonlar ve gizli fonlar olarak ikiye ayırmak gerekir. Başlangıçta “fon” olarak adlandırılan bütçe dışı fonlar, 1980'lerin ikinci yarısından itibaren bütçe dışı fonlara yönelik artan muhalefet nedeniyle başka isimler altında oluşturulmaya başlanmıştır. Başka bir deyişle, bütçe dışı paralar gizlenmeye çalışılmıştır. Bütçe dışı fonları iki ayrı gruba ayırmak anlaşılabilirliklerini artıracaktır.

3.3.3.1.1.Klasik bütçe dışı fonlar

Klasik olarak, bütçe dışı fonlar iki kategoride sınıflandırılabilir: bütçe ile kısmi bağlantısı olanlar ve bütçe ile bağlantısı olmayanlardır. Bütçe ile kısmi bağlantısı olan fonlar, bütçeden geçici ya da sürekli olarak kaynak almaları bakımından bütçeden tamamen bağımsız olanlardan farklılık gösterir. Bu bağlantıya ek olarak, bu tür bütçe dışı fonlar kendi gelirlerine sahiptir ve genel mali kanunlardan bağımsız olarak işlev görürler (Erdem, 1993: 93).

Bir zamanlar sayıları 100'ü aşan bütçe dışı fonların kamu ekonomisi üzerindeki etkisi azalmıştır. İşsizlik Sigortası Fonu'ndaki kaynakların 100 milyar TL eşiğini aşması, Özelleştirme Fonu aracılığıyla önemli özelleştirme girişimlerinin gerçekleştirilmesi ve küresel çapta yaygın olarak uygulanan Varlık Fonu'nun kurulması bütçe dışı fonlara olan ilgiyi yeniden canlandırmıştır (Durdu, 2018: 28).

Türkiye'de bütçe dışı paralar konusunda gerçek anlamda bir şeffaflık söz konusu değildir ve bu durum 1980'lerden bu yana belirgin bir şekilde artmıştır. Bunun başlıca nedeni, bu paraların bütçe çerçevesinin dışında yer almasıdır. Bütçe süreci, hükümet finansmanının kamuya açıklanması için çok önemli bir araçtır. Bu sürecin dışında bırakılmaları, bütçe dışı paraları önemli bir şeffaflık mekanizmasından mahrum bırakmaktadır. Bütçe dışı fonların bütçe sürecinin dışında tutulmasının temel neden olduğuna inanmakla birlikte, fon mevzuatının karmaşık yapısı, tüm fonlar için

koordinatör bir kurumun bulunmaması ve fon yöneticilerinin kamuoyuna bilgi vermekten çekinmesi gibi faktörlerin de bu fonlar hakkında bilgi eksikliğine katkıda bulunduğunu düşünüyoruz. Ayrıca, bu varlıkların önemli bir bölümünün uzun süre Sayıştay denetimi dışında kalması, bütçe dışı paralar konusundaki belirsizlikleri artırmıştır (Oyan ve Aydın, 1991: 144).

3.3.3.1.2. Gizli fonlar

1980'lerden bu yana kamu sektöründe yaygınlaşan ve tepki çekmeye başlayan bütçe dışı fonların sağladığı serbestlik ve kuralsızlıktan vazgeçmek hükümetler için zor olmuştur. Bu nedenle, dönemin yönetimleri bütçe dışı fonların sakıncalarından kaynaklanan tepkileri, bu fonları kaldırmak yerine, yerine bir kısmı fon olarak tanımlanmamış yeni bir kategori olan örtülü ödenekleri koyarak gidermeye çalışmışlardır (Oyan ve Aydın, 1991: 145). 1986 yılından bu yana kamu maliyesindeki gizli paralar giderek önem kazanmıştır. 1987'den sonra oluşturulan altı gizli fon, kamu sektörü genel dengesinde yer alan on iki fonun toplam büyüklüğünün yüzde ellisini aşmıştır (Oyan ve Aydın, 1991: 138). 1990 yılına gelindiğinde, kaynak büyüklüğü açısından toplam fon sisteminin yüzde ellisinin gizli paradan oluştuğu kaydedilmiştir. Akaryakıt Tüketim Vergisinden Belediyelere Aktarılan Paylar Hesabı, Milli Savunma Bakanlığı Özel Döviz Hesabı, Çalışanların Tasarruflarını Teşvik Hesabı ve Konut Edindirme Yardımı gizli para örnekleridir. Bu tarihsel örneklere ek olarak, 2017 yılında 6824 sayılı Kanun kapsamında oluşturulan Esnaf Ahilik Fonu, geleneksel fon özelliklerine sahip olmayan yeni bir bütçe dışı fondur (Durdu, 2018: 29).

Bu fonlar, kamu maliyesine yeni bir fon türünün yanı sıra yeni bir finansman yöntemi de sunmuştur. Devlet, en çok Konut Edindirme Yardımı ve Çalışanların Tasarruflarını Teşvik Fonu'nda görüldüğü üzere, sakinlerinden zorunlu borçlanma uygulamıştır. Asıl amaçtan sapmış gibi görünse de bu amaçlar gerçekleşmemiş ve çalışanlardan zorunlu olarak alınan fonlar devlet için düşük faizli kredilere dönüşmüştür (Tan, 2013: 29).

Gizli paranın yüzde ellisi başbakanlık ya da ona bağlı kuruluşlar tarafından yönetilmiştir. Merkezileşme eğilimi gizli finansman tarafından daha da desteklendi. Diğer bütçe dışı fonların yanı sıra 14 gizli fondan sadece biri Başbakanlık Yüksek Denetleme Kurulu tarafından incelemeye tabi tutulmuş, böylece devlet finansmanının gerçek kapsamı daha da gizlenmiştir. Örtülü ödeneğin yasama veya Sayıştay

denetiminden yoksun olması, idareye önemli bir avantaj sağlamış, yasama ve yargıyı zayıflatmıştır. Kamu İktisadi Teşebbüslerinin Türkiye Büyük Millet Meclisi tarafından denetlenmesini düzenleyen 3346 sayılı Kanun uyarınca, örtülü ödenek 1988 ve 1989 yıllarında TBMM'ye sunulan bütçe dışı ödenekler arasından çıkarılmıştır (Tan, 2013: 30).

Gizli fonların ekonomi üzerindeki bir diğer zararlı etkisi de istihdam giderlerinin artması olmuştur. Konut Yardım Fonu, Çalışanların Tasarruflarını Teşvik Fonu, Acil Durum Tazminat Fonu ve Ek Tazminat Fonu istihdam giderlerini olumsuz etkilemiştir. İstihdam giderlerindeki artış, çalışanlar için net ve brüt ücretler arasındaki eşitsizliği derinleştirmektedir. Örneğin 1991 yılı verilerine göre brüt asgari ücret 414.000 liradır. İşverenin bu ücret için yaptığı harcama 545.000 ile 602.000 lira arasında değişmektedir. İşçinin net ücreti 266,000 liradır. Spesifik olarak, işverenin bir çalışan için yaptığı harcamanın %44 ila %49'u çalışan tarafından alınabilmektedir (Durdu, 2018: 30). Başka bir deyişle, şirket tarafından çalışan için ödenen ücretin yüzde ellisinden fazlası vergi kesintilerine, sigortaya ve gizli paraya ayrılmaktadır. Bu durumun doğal olarak çeşitli olumsuz yansımaları olmuştur. İşgücü maliyetleri arttıkça, firmalar yeni personel alımında zorluklarla karşılaştı. Çalışan sayısı 10'un üzerinde olan işyerleri fon kesintileriyle karşı karşıya kalmış, bu da küçük işletmelerin büyümesini engellemiş ya da şirket tasfiyelerinde artışa yol açmıştır. Çalışanların önemli bir kısmının gelirleri eksik bildirilmiş, bu da vergi ve sigorta primlerinde açıklara yol açmış, bazı kişiler kayıtlardan tamamen çıkarılmıştır (Oyan ve Aydın, 1991: 113).

Gizli fonlar, yukarıdaki özelliklerin de gösterdiği gibi, bütçe dışı fonlarla çeşitli benzerliklere sahiptir. Aslında, bütçe dışı fonların kamu ekonomisinin gerçek büyüklüğünü gizlemek ve denetimleri zorlaştırmak ya da engellemek gibi çeşitli dezavantajları gizli fonlarda daha fazla hissedilmiştir.

3.3.4.Çağdaş Bütçe İlkeleri

5018 sayılı KMYK, kamu yönetimindeki harcama sürecini daha hızlı ve sağlam hale getirmek, disiplin, hesap verebilirlik ve saydamlığın oluşması açısından bütçe ilkelerinde yeni düzenlemeler oluşturmuştur (Arslan, 2004: 1).

Genellik ilkesi, devletin tüm gelir ve giderlerinin bütçede mahsup edilmeksizin ayrı ayrı gösterilmesini ve belirli gelirlerin belirli giderlere tahsis

edilmemesini (adem-i tahsis) ifade etmektedir (Tüğen, 2016: 31). 5018 sayılı Kanun, (e), (f), (g) ve (m) fıkralarından oluşan 13. maddeyi içermektedir. Bu fıkralar özellikle genellik ilkesini uygulamaya yöneliktir. Dolayısıyla, bütçe hükümet tarafından yürütülen tüm mali işlemleri kapsamalı, tüm gelir ve gider kaynakları bir bütün olarak muhasebeleştirilmelidir. Belirli gelirlerin belirli giderlere tahsis edilmemesi ve kamu idarelerinin tüm gelir ve giderlerinin bütçelere dahil edilmesi önemlidir (Coşkun, 2023: 386).

Bu düzenlemeler, geleneksel ilkelerin yanı sıra çağdaş bütçe fikirlerini de Türk bütçe sistemine başarılı bir şekilde dahil etmiştir. Kanunda da vurgulandığı üzere, bütçe ilkelerine uyulması, kaynak kullanımında etkinlik ve verimliliğin sağlanması açısından büyük önem taşımaktadır. KMYK'nın 13. maddesinde vurgulanan bütçe ilkeleri aşağıdaki şekilde sıralanabilir:

- Makroekonomik istikrar ve sürdürülebilir kalkınma ilkesi
- Harcama yetkisinin kanuni görev ve hizmetlerle ilgili olarak kullanılması ilkesi
- Bütçelerin kalkınma planı ve programlarında yer alan politika, hedef ve önceliklere uygun şekilde idarelerin stratejik planları ile performans ölçütlerine ve fayda maliyet analizine göre hazırlanıp uygulanması ilkesi
- Bütçelerin izleyen iki yılın bütçe tahminleriyle birlikte görüşülmesi (çok yıllık bütçeleme) ilkesi
- Mali saydamlık, genellik, denklik ilkesi
- Mali yıla girmeden kanunlaşması ilkesi (önceden izin alma)
- Bütçelerde bütçelerle ilgisi olmayan hususlara yer verilmemesi ilkesi
- Bütçelerin kurumsal işlevsel ve ekonomik sonuçların görülmesini temin edecek şekilde Maliye Bakanlığınca uluslararası standartlara uygun olarak belirlenecek sınıflandırmaya göre hazırlanması ilkesi
- Ödeneklerin belirli amaçlara tahsis edilmesi ilkesi şeklinde 9 ana ilke olarak ifade edilebilir (Tüğen, 2016: 35-36).

Görüldüğü üzere, söz konusu kanun; kamu kaynaklarının etkin ve verimli bir şekilde sağlanması ve kullanılmasını (Yenice, 2006: 122), hesap verebilirliği,

şeffaflığı ve mali saydamlığı sağlamak üzere, kamu mali yönetiminin yapısını ve işleyişini, kamu bütçelerinin hazırlanmasını-ifasını, tüm mali işlemlerin kayıt altına alınması-raporlanmasını ve mali denetlemeyi düzenlemek için Türk kamu mali yapısına yeni bir motif getirmiştir (Toprak, 2008: 315).

3.3.5.Bütçe Hazırlık Sürecinin Değiştirilmesi

Merkezi yönetim bütçe kanunu, merkezi yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin gelir ve gider tahminlerini belirler ve bunların kabulüne ve uygulanmasına izin verir. Merkezi yönetim bütçesi, 5018 sayılı Kanuna ekli (I), (II) ve (III) sayılı cetvellerde yer alan kamu idarelerini kapsamaktadır. (I) sayılı cetvel genel bütçe kapsamındaki kamu idarelerine, (II) sayılı cetvel özel bütçeli idarelere, (III) sayılı cetvel ise düzenleyici ve denetleyici kurumlara aittir (T.C. Cumhurbaşkanlığı Strateji ve Bütçe Başkanlığı, 2021: 8).

Merkezi yönetim bütçe kanunu, cari yıl ve izleyen iki yıla ilişkin gelir ve gider tahminlerini, öngörülen bütçe açığı veya fazlasını, açığın kapatılması veya fazlanın kullanılmasına ilişkin stratejileri, muafiyet, istisna ve indirimler nedeniyle vazgeçilen vergi gelirlerini, borçlanma ve garanti limitlerini, bütçenin uygulanması için verilen yetkileri, eki cetvelleri ve mali yıl gelir ve giderlerine ilişkin düzenlemeleri kapsamaktadır (T.C. Cumhurbaşkanlığı Strateji ve Bütçe Başkanlığı, 2021: 8).

Başkanlık, merkezi yönetim bütçe kanunu teklifini formüle eder ve bu amaçla ilgili kamu kurumları arasında işbirliğini kolaylaştırır. Türkiye'de bütçe planlama süreci, makroekonomik politikaları ve temel ekonomik verileri belirleyen OVP'nin Resmi Gazete'de yayımlanmasıyla başlamaktadır. Süreç, kamu idareleri tarafından bütçe hazırlık ve makro politika belgeleri kapsamında bütçe ve yatırım önerilerinin hazırlanması ve ilgili makamlara sunulmasını içermektedir. Prosedürün son aşamasında, Türkiye Cumhuriyeti Cumhurbaşkanı merkezi yönetim bütçe kanunu teklifini Türkiye Büyük Millet Meclisi'ne sunar (Türkiye Cumhuriyeti Cumhurbaşkanlığı Strateji ve Bütçe Başkanlığı, 2021: 9).

3.3.6.5018 Sayılı Kanun'da Genellik İlkesine İlişkin Değişiklikler

Küreselleşme bağlamında yeni kamu mali yönetim yöntemi, bütçe genelliği ve birliği ilkelerini geliştirmek ve böylece mali disiplini teşvik etmek için önemli araçlar sunmaktadır (Kesik, 2005: 46). Bu unsurlar 5018 sayılı Kanunda görülebilmektedir.

5018 sayılı Kanunda belirtildiği gibi, mali saydamlık, hesap verebilirlik, mali disiplin, stratejik planlama, performans esaslı bütçeleme ve çok yıllık bütçeleme gibi kavram ve ifadeler, küreselleşmeyle ortaya çıkan idari değişikliklerin sonuçlarıdır (Avcı, 2021: 241). Stratejik Plana Dayalı Performans Esaslı Bütçe Sistemi, kamu idarelerinin bütçelerini, stratejik planlarda yer alan misyon, vizyon stratejik amaç ve hedeflerle uyumlu ve performans esasına dayalı olarak faaliyet raporları hazırlamaları gerekliliği üzerinde durmuştur. Böylece, sistem kamu mali yönetimine girdi, çıktı, etkinlik verimlilik ve kalite kavramlarını da dâhil etmiştir (Siverekli, 2007: 28). Uygulamada genellik ve birlik ilkelerinin güçlendirilmesi mali disiplin sağlamaktadır. Hükümet harcamaları üzerinde sıkı bir kontrolün sürdürülmesi, mevcut ekonomik sistemde kamu maliyesinin yönetilmesinde önemlidir. Maliye politikası düzenlemeleri ülkeler arasında farklılık gösterse de bir ekonomide mali disiplinin sürdürülmesi iki temel özellik gerektirmektedir. Bunlardan biri hükümetin uzun vadede mali disiplini genel bir politika olarak benimsemesi gerekliliğidir (Avcı, 2021: 242). Bir diğer önemli husus ise kısa vadeli konjonktürel istikrarsızlıkları etkin bir şekilde ele alma ve ortadan kaldırma becerisidir. Bu çerçevede, denk bütçe uygulamasının ve borçlanma politikasının makroekonomik koşullara göre ayarlanmasının etkinliği, kamu mali yönetiminde mali disiplinin sürdürülmesinde önemli olmuştur (Siverekli, 2006: 50-51).

5018 sayılı Kanun mali disipline öncelikli olarak önem vermektedir. Kanunun geçici 11. Maddesi bunun önemini göstermektedir. Madde, döner sermaye işletmeleri ve fonların tasfiyesine ilişkin esas ve usullerin Maliye Bakanlığı'nın önerisi üzerine Bakanlar Kurulu'nca çıkarılacak yönetmelikle belirleneceğini ifade etmektedir. Bu bağlamda geçici 11. madde, bütçenin birlik ilkesine uygun olarak bütçe dışı faaliyetleri ortadan kaldırmayı ve mali disiplini sağlamayı amaçlamıştır (Soydan, 2020: 202).

Ancak, klasik bütçe ilkeleri mevzuatta ana hatlarıyla belirtilmiş olmasına rağmen, 19. Madde bütçenin mali yıl başlamadan önce kanunlaşması ilkesine bir istisna getirmiştir. Maddeye göre, merkezi yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin bütçelerinin yeterli olmaması veya beklenmeyen giderlerin karşılanmasına ihtiyaç duyulması halinde, karşılığı gelir gösterilmek kaydıyla, kanunla ek bütçe yapılabilmektedir (Avcı, 2021: 243). Ek bütçeler, yaygın olarak anlaşıldığı üzere, mali yıl başlamadan önce onaylanma ilkesine aykırı eylemlerdir. Mali disiplini teşvik etmeye çalışan bir tüzükte mali disiplini zayıflatan unsurlara yer verilmesi mali

disiplin açısından tavsiye edilmemektedir (Öz ve Kaplan, 2010: 252). Benzer bir durum 1050 sayılı Kanunun ek bütçe hakkı veren 36. maddesinde de görülebilmektedir. Ancak, her ne kadar kamu kurumlarının gereksiz harcamalarını teşvik etse de Kanunun 46. maddesinde belirtilen ve genellikle yıl sonunda kullanılmayan ödeneklerin iptal edilmesi olarak adlandırılan hüküm, mali disiplini sağlamaya yönelik bir tedbir olarak görülebilmektedir (Soydan, 2020: 203).

3.3.7. Gelirler Alanındaki Değişimin Genel İlkesi Çerçevesinde Değerlendirilmesi

Gelir politikası ve ilkelerine ilişkin düzenlemeler, KMYK'nın beşinci bölümünün 36, 37, 38, 39 ve 40. maddelerinde özetlenmiştir. Buna göre;

Gelirler toplanırken;

a) Maliye Bakanlığı, gelir toplama sürecinin bir parçası olarak, her mali yılın başında gelir politikaları ve usullerine ilişkin ilke, amaç, strateji ve taahhütlerini kamuoyuna açıklar.

b) Mükellefler ve mali yükümlülük altına giren kişiler vergi, resim, harç ve benzeri yükümlülüklerini kolaylıkla yerine getirebilmeleri için gereken hizmetler sağlanır.

c) Mükelleflerin ve sorumluların vergi düzenlemelerine ve kanunlara uymaları teşvik edilir.

d) İlgili idareler, hakların korunması ve mükelleflere ödevleri hakkında bilgi verilmesi için gerekli önlemleri alır (KMYK, Madde 36).

Gelirlerin dayanak ve toplanmaları bakımından;

Gelir kaynaklarının oluşturulması ve elde edilmesiyle ilgili olarak; vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlülükler mevzuatla konulur, değiştirilir veya kaldırılır. Kamu fonlarının tarh, tahakkuk ve tahsiline ilişkin yetki ve sorumluluk verilen kişiler, tarh, tahakkuk ve tahsil işlemlerinin ilgili mevzuatta belirtilen şekilde yürütülmesinden sorumludur (KMYKK, Madde 38). Burada vergiler için asli şartlara uyulduğu görülebilmektedir.

Özel gelirler;

Özel gelirler idarelere özel ödenekler yoluyla verilen fonları ifade etmektedir.

Bu tutarlar ilgili idarelerin bütçelerinde gösterilmektedir. Mali yıl boyunca özel ödeneklerin kullanımı, elde edilen özel gelirlerin toplam tutarını aşamaz. Elde edilen özel gelir miktarının ödenek miktarından fazla olması halinde, başka ödenek tahsis edilmez.

Özel gelirlerden sorumlu kamu kurumları, fiyatlandırılabilir ürün ve hizmetler için tarifeleri ilgili mevzuatta öngörüldüğü şekilde belirlemelidir. Bu tarifelerin uygulanmasına ilişkin usul ve esasların belirlenmesi için Maliye Bakanlığı'na danışılır.

Merkezi yönetim bütçe kanunu, özel gelirlerin tahsisi, devri ve iptaline ilişkin yetki ve süreçleri gösterir (KMYK, madde 39).

Bağışlar ve yardımlar hususunda;

Gerçek veya tüzel herhangi bir kişi veya kuruluşun kamu hizmetleri karşılığında veya kamu hizmetleriyle bağlantılı olarak hediye veya hibe alması yasaktır. Ayrıca, benzer isimler altında bağış toplanmasına da izin verilmez (KMYK, madde 40). Burada KMYK'nın amacı, kamu idarelerinin tüm gelir ve giderlerinin bütçede muhasebeleştirilmesini sağlamaktır. Bütçede yer almayan herhangi bir gelir veya giderin ortaya çıkmasını önler. Bütçedeki genellik ve birlik ilkesi tam olarak uygulanmaya çalışılmıştır (Mutluer ve ark., 2018: 23-34).

3.3.8.Genellik İlkesi Uygulaması

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 13. maddesine göre, tüm gelir ve giderlerin herhangi bir kesinti yapılmaksızın bütçelere kaydedilmesi gerekmektedir. Ayrıca, belirli gelirlerin belirli giderlere tahsis edilmesine ilişkin kısıtlamalar bulunmaktadır. Ancak bu kanunun da bazı istisnaları bulunmaktadır. Bu istisnalar 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 39. ve 40. maddelerine göre iki türlüdür. Birincisi, kamu idarelerine özel gelirleri karşılığında verilen özel ödeneklerdir (Coşkun, 2023: 389). İkincisi ise kamu idarelerine belirli amaçları gerçekleştirmek üzere verilen bağış ve yardımlardır. Bu istisnalar, 1050 sayılı Muhasebe-i Umumiye Kanunu'na göre, daha önce özetlenen olağandışı uygulamalara örnek teşkil etmekle birlikte, tahsis edilmeme kavramıyla tutarsızdır (Soydan, 2020: 205).

Bütçelerin hazırlanması, uygulanması ve denetlenmesinde 5018 sayılı Kamu

Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu’nda belirtilen ilkeler göz önünde bulundurulmalıdır. Bu ilkeler aşağıda belirtilmiştir:

- Bütçe, tüm gelir ve giderleri herhangi bir kesinti veya düzeltme yapılmaksızın bir bütün olarak göstermektedir.

- Belirlenmiş gelirlerin belirli giderlere tahsis edilmemesi gerekmektedir.

- Bütçeler kamu idarelerinin tüm gelir ve giderlerini göstermektedir (Kurt, 2023: 200).

Teorik ilkeler arasında genellik ve birlik ilkeleri büyük önem taşımaktadır. Yukarıda belirtilen ilk kavram, bütçedeki genellik ilkesinin parametrelerini oluşturmaktadır. Üçüncü ilke ise basitçe birlik ilkesidir (Coşkun, 2023: 400).

Kanunun düzenlemeleri genellik ilkesine öncelik vermektedir. Kanunun 45. maddesinin 2. fıkrasında belirtildiği üzere, kamu idareleri ürettikleri malları kendi tüketimlerinde kullandıkları takdirde, bu malların bedelleri rayiç bedelleri üzerinden ilgili ödenek hesabına gider ve karşılığı gelir kaydedilmektedir. Devlet kurumları, çiftlik, haralar ve ağıllar gibi ürünlerinin bedellerini, tüketim için kullanıldıklarında cari günün fiyatları üzerinden ödeneklerinden düşerler. Eşit miktar daha sonra gelir olarak kaydedilmektedir. Bu yaklaşım, gerçekte olmayan bir geliri raporlayarak gelir bütçesini şişirmekte ve mahsup edilen bir gider olarak ele alarak harcama bütçesini de artırmaktadır (Tüğen, 2016: 36).

Kanunun 1. Maddesine göre, kanunun amacı tüm mali işlemlerin muhasebeleştirilmesi, raporlanması ve mali kontrolünü düzenlemektir. Bu da genellik ve saydamlık ilkelerinin önemini vurgulamaktadır.

Kanunun 13. maddesinin n fıkrası, kamu hizmetlerinin mevzuatla belirlenen usul, esas ve amaçlara uygun olarak bütçelerde yer alan ödeneklerle finanse edilmesini öngörmektedir. Buna ek olarak, o bendi, bütçelerin belirli hedeflere ulaşmak için ödenek tahsis ettiğini ve böylece bütçenin genellik ilkesini yansıttığını belirtmektedir.

a) Gelir ve giderlerin bütçeye dahil edilme şekline uygun olarak:

Madde 13’ün f bendine göre, “Tüm gelir ve giderler gayri safi olarak bütçelerde gösterilir.” denilerek bütçede gayrisafi usul benimsenmiştir.

b) Madde 13’ün g bendi, belirli gelirlerin belirli harcamalara tahsis

edilmemesi uygulamasına (adem-i tahsis) atıfta bulunmaktadır.

Kanunun 6. maddesine göre, merkezi yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin gelir, gider, tahsilat, ödeme, nakit planlaması ve borç yönetimi gibi mali faaliyetleri Hazine birliğini sağlayacak şekilde yürütülmelidir.

Bu Kanuna ekli (I) sayılı cetvelde yer alan genel bütçeli idarelerinin elde ettikleri tüm gelirlerin Hazine veznelerine yatırılması ve bu idarelerce yapılan tüm giderlerin bu veznelerden ödenmesi gerekmektedir. Bu idareler özel veznelerden yararlanamazlar.

9.12.1994 tarihli ve 4059 sayılı, 28.3.2002 tarihli ve 4059 sayılı ve 4749 sayılı Kanunlarda yer alan düzenlemelerin her türlü iç ve dış borçlanma, dış hibe alınması, kredi ve hibe verilmesi, kullandırılması, bunlara ilişkin geri ödemeler, hazine garantileri, hazine alacakları, nakit yönetimi ve ilgili diğer hususlarda uygulanacağı belirtilerek hazine birliği ilkesi vurgulanmıştır (Soydan, 2020: 208).

Madde 13'ün m bendine göre, kamu idarelerinin bütçelerinin tüm gelir ve giderlerini göstermesi gerekmektedir.

Kanunun 3. maddesinin j bendinde özel gelirin, genel bütçe kapsamındaki idarelerin ilgili kanunlarında belirtilen kamu görev ve hizmetleri dışında kalan faaliyetleri ile bedeli karşılığında yapılan mal ve hizmet teslimlerinden elde ettikleri gelirleri ifade ettiği belirtilmiştir.

“Hazine birliği” olarak da bilinen genellik ilkesi, devletin tüm gelir ve giderlerinin bütçelerde yer almasını kapsamaktadır. Bu ilke, bütçenin her türlü devlet harcamasını ve gelirini kapsamlı bir şekilde kapsamasını ve kapsam dışında hiçbir gelir veya harcama bırakmamasını öngörmektedir. Bu ilke kapsamında hem gelirler hem de giderler brüt olarak kabul edilmektedir. Hükümet, harcamaların bütünlüğü ilkesini uygulayarak kamu kurumlarının ek gelir kaynakları yaratarak harcamalarını artırmalarını engellemektedir. Benzer şekilde, gelirlerin genelliği ilkesi de hiçbir vergi gelirinin belirli bir hizmete tahsis edilmemesini sağlamaktadır (Yıldız, 2022: 119).

Genellik ilkesi iki temel ilke üzerine kuruludur: brüt yöntem ve tahsis etmeme yaklaşımıdır.

1- Gelir ve Giderin Bütçede Yer Alış Biçimine Göre (gayrisafi usul)

2- Belirli Gelirlerin Belirli Giderlere Ayrılmaması Açısından (ademi tahsis

usulü)

1- Gelir ve Giderin Bütçede Yer Alış Biçimine Göre (gayrisafi usul):

a) Safi Usul: Belirli bir kaynaktan elde edilen gelirden yapılan harcamaların çıkarılarak net tutarın hesaplanmasını ifade etmektedir.

b) Gayri Safi Usul: Bütçe, belirli bir kaynağa ilişkin gelir ve harcamaları birbiriyle dengelenmeden ayrı kalemler olarak gösterecektir. Bu yaklaşım, gider ve gelirlerin birbiri arkasına saklanmasını önler (Kurt, 2023: 201).

Gayri safi usulde, tüm devlet gelir ve giderlerinin herhangi bir kesinti yapılmadan sunulmasını içermektedir. Bu, harcamaların gelirlerden çıkarılmadığı ya da tam tersi anlamına gelmektedir. Bu usul ilk bakışta genellik ilkesi ile aynı gibi görünse de daha detaylı bir inceleme gayri safi usulün genelliğin sağlanması için gerekli olduğunu, ancak tek başına yeterli olmadığını ortaya koymaktadır. Çünkü genellik ilkesine göre hazırlanan bütçelerde harcamaların gelirler tarafından gizlendiği veya tam tersinin olduğu durumlar olabilmektedir. Bunu önlemek için bütçelerde gider ve gelirlerin gayri safi olarak gösterilmesi gerekmektedir (Yıldız, 2022: 120).

2- Belirli Gelirlerin Belirli Giderlere Ayrılmaması Açısından (ademi tahsis usulü):

Genellik ilkesine ek olarak ikinci kavram adem-i tahsis usulüdür. Bu ilke, belirli harcamalar için belirli paraların ayrılmasından kaçınmayı amaçlamaktadır.

Gayri safi usul kendine özgü avantajları olabilmektedir. Ancak birincil faydası, tüm gelir ve harcamaların parlamento denetimine tabi olmasını sağlayarak parlamento denetimini arttırmasıdır. Bu yapılmadığı takdirde, bazı gelir ve harcamalar parlamentodan gizlenebilir, bu da yasal ve performans denetiminin etkisiz kalmasına ve mali saydamlık ve hesap verebilirliğin kaybolmasına yol açabilmektedir (Yıldız, 2022: 120).

Tahsisat veya Hazine birliği olarak adlandırılan ilke, belirli bir kaynaktan elde edilen gelirlerin o kaynakla ilgili harcamalara tahsis edilemeyeceğini belirtmektedir. Bunun yerine, farklı kaynaklardan elde edilen tüm gelirler bir gelir bütçesinde konsolide edilirken, tüm harcamalar gider bütçesinde muhasebeleştirilir.

Bu uygulamanın arkasındaki temel gerekçe, belirli harcamaların belirli bakanlıklara veya departmanlara tahsis edilmesinin verimsizliğe ve kötüye kullanıma

yol açabileceğidir. Çünkü bu birimlerin genel denetime tabi olmaksızın harcayabilecekleri kendi gelirleri bulunmaktadır.

Desantralizasyon tekniğinin avantajları dezavantajlarından fazladır. Bu yöntemin en önemli avantajı, farklı yapılara sahip bütçelerin ortaya çıkmasını engellediği için etkin bir kontrol sağlamasıdır.

Bütçede genellik ilkesi, devletin tüm gelir ve giderlerinin bütçede ayrı ayrı gösterilmesini gerektirmektedir. Bu, gelir ve giderlerin birleştirilmemesi veya gizlenmemesi ve kamu gelirlerinin belirli hizmetler için önceden tahsis edilmemesi gerektiği anlamına gelmektedir.

Gayrisafi bütçe ilkesi kavramı, devletin tüm gelir ve giderlerinin bütçede yer almasını ifade etmektedir. Öte yandan, tahsis edilmeme ilkesi, belirli harcamaların belirli gelirlere tahsis edilmemesini ifade etmektedir. Bu ilke Hazine birliği ilkesi olarak da bilinmektedir. Hazine birliği ilkesi, tüm gelirlerin tek bir hazinede toplanmasını ve bu hazinenin tüm harcamaları karşılamasını amaçlamaktadır (Erginay, 1976: 204).

Genel bütçeli idarelerin elde ettikleri tüm gelirlerin Hazine veznelerine yatırılması ve harcamalarının bu veznelerden ödenmesi gerekmektedir. Bu idarelerin özel vezne oluşturmaları yasaktır. Ancak, çağdaş bir yapıya kavuşturulmak üzere yeniden yapılandırılmakta olan kamu malları yönetim sistemimizde, emredici bir ilke olmasına rağmen, ödenek aktarılmaması ilkesine aykırı hükümler bulunmaktadır. Öte yandan, genellik ilkesi, özellikle de kamulaştırmama yönü, genellikle takip edilmektedir. Bu çelişkiler aşağıda özetlenmiştir (Yıldız, 2022: 122).

* Ödenek aktarılmaması ilkesine aykırı uygulamalardan biri özel gelir ve özel ödenek uygulamasıdır. Kanunun 39. maddesine göre, idareler özel gelirler karşılığında özel ödenek alabilmektedir. Kanun özel gelirleri, bedeli olan kamu hizmetleri için alınan ücretler olarak tanımlamaktadır. Ancak kamu maliyesi teorisinde, fiyatlandırılabilir kamu hizmetleri için tahsil edilen resim, harç ve benzeri ücretler genellikle normal kamu gelirleri olarak kabul edilmektedir. Bunların özel gelir olarak kabul edilmesi bu anlayışla çelişmektedir. Dolayısıyla normal kamu geliri olarak değerlendirilmesi gereken hizmet bedellerinin özel gelir olarak belirli giderlere tahsis edilmesi yanlıştır (Kurt, 2023: 202).

* Şartlı bağış ve yardım uygulamalarının tahsis ilkesine aykırı olduğu düşünülmektedir. Kanunun 40. maddesine göre, kamu idaresinin üst yöneticisinin uygun görmesi halinde, kamu yararı amacıyla idareye yapılan şartlı bağış ve yardımlar bütçe hesaplarına gelir ve ödenek kaydedilebilmektedir. Ancak bu şartlı bağış ve yardımlar zaten genel kamu gelirlerinin bir parçası olduğundan, gerekli hizmetin sunulmasını engellemeyen bu uygulamaya neden gerek duyulduğu anlaşılamamaktadır (Soydan, 2020: 209).

* Yerinden yönetim ilkesine aykırı bir diğer uygulama da Hazine birliği ilkesine aykırı olarak kurulan Devlet Borçları Saymanlığı, Hazine İç Ödemeler Saymanlığı ve Hazine Dış Ödemeler Saymanlığı uygulamalarıdır. Ayrıca, özel bütçeli kuruluşlar ile düzenleyici ve denetleyici kurumların da ayrı vezneleri olacağından, merkezi yönetime dahil idareler için bile Hazine birliği diye bir şey söz konusu olmayacaktır (Bayar, 2003: 51). Özel bütçeli idarelerin merkezi yönetime idari vesayetle bağlı olmalarına rağmen, mali bir düzenleme olan 5018 sayılı Kanun ile idari vesayet bağının koparılması da anayasaya aykırılık teşkil etmektedir (Saraç, 2005: 160). Uzun süredir aksayan bir yapı ile yürürlükte olan Hazine birliğinin (ilkesinin) zayıflaması, devlet muhasebesi organizasyonunun bozulması, harcama sürecindeki görev, yetki ve sorumlulukların belirsizliği, Sayıştay'ın hesap verilebilirlik yargısının etkisizliği kamu mali yönetim sisteminin önemli zaafırları olarak ortaya çıkmaktadır (Bayar, 2004: 24).

* Yerinden yönetim ilkesine aykırı uygulamalar yukarıda sayılanlarla sınırlı değildir. Döner sermaye ve fon uygulamaları da mevcuttur. Kanunun geçici 11. maddesine göre, genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerine bağlı döner sermaye işletmeleri ve fonların bütçeleri ilgili idarelerin bütçelerine dahil edilmektedir. Her ne kadar 5018 sayılı Kanun tasarısının genel gerekçesinde “belirli bir süre sonunda tasfiye edilmeleri öngörülmektedir” denilmekte ise de, kanunun geçici 11 inci maddesinin ikinci fıkrasında 31.12.2007 tarihine kadar yeniden yapılandırılmaları öngörülmektedir (Soydan, 2020: 210). Cumhuriyetin ilk yıllarında ülke ekonomisindeki boş kapasiteyi doldurmak, ek talebi karşılamak ve devlete ek gelir sağlamak amacıyla kurulan döner sermaye işletmeleri, günümüzde bu amaçlarından sapmış ve ilgili personele ek gelir sağlama anlayışıyla kurulmuştur (Söyler, 1996:42). 1980’li yıllarda yaygınlaşmaya başlayan fon uygulamaları, zamanla bir tür “Hazine-i Hassa” haline gelmiş ve kamu israfının farklı bir örneğini sergilemiştir (Söyler,

1997:62-63). Halen 1500 civarında döner sermaye işletmesi ve tasfiye edilmemiş fonlar bulunmaktadır (Kulaksız, 2005: 71). Bu fonlardan bazıları; Türkiye Varlık Fonu (TVF), Tasarruf Mevduatı Sigorta Fonu (TMSF), Savunma Sanayi Destekleme Fonu (SSDF), Kaynak Kullanımı Destekleme Fonu (KKDF), işsizlik fonu, tanıtma fonu şeklindedir.

Türkiye Varlık Fonu Türkiye’de 19 Ağustos 2016 tarihli 6741 sayılı Kanun ile kurulmuştur. Bu Fon, bütçe dışında faaliyet gösterdiği için bütçe dışı fonlar yeniden dikkat çekmiştir (TVF, 2024).

Tasarruf Mevduatı Sigorta Fonu (TMSF), tasarruf sahiplerinin haklarını yolsuzluk ve usulsüzlüklerden korumak amacıyla kurulmuş devlet kurumudur.

TMSF, görevlerini 5411 sayılı Bankacılık Kanunu (111. ve 117. maddeleri) ve ilgili diğer mevzuat ile verilen yetkiler çerçevesinde yerine getirmektedir. Bunlar:

- Tasarruf sahiplerinin hak ve menfaatlerinin korunması amacıyla, mevduatın ve katılım fonlarının sigorta edilmesi,
- Fon bankalarının yönetilmesi, mali bünyelerinin güçlendirilmesi, yeniden yapılandırılması, devri, birleştirilmesi, satışı ve tasfiyesi,
- TMSF alacaklarının takip ve tahsil işlemlerinin yürütülmesi ve sonuçlandırılması,
- TMSF varlık ve kaynaklarının yönetilmesi (TMSF, 2024).

Savunma Sanayi Destekleme Fonu (SSDF), Türkiye’nin savunma sanayi projelerine finansman sağlamak amacıyla kurulmuş bir fondur. 1985 yılında 3238 sayılı kanun ile yürürlüğe giren bu fon, savunma sanayi projelerinin yerli ve milli kaynaklarla finanse edilmesini amaçlamaktadır. SSDF, Savunma Sanayii Başkanlığı tarafından yönetilmekte ve Türkiye’nin stratejik projeleri için ayrılan bütçeyi sağlamaktadır.

3238 Savunma Sanayi ile İlgili Bazı Düzenlemeler Hakkında Kanunun amacının gerçekleştirilebilmesi için T.C. Merkez Bankası nezdinde Müsteşarlık emrinde Savunma Sanayii Destekleme Fonu kurulmuştur.

Savunma Sanayii Başkanlığı, “modern bir savunma sanayiinin geliştirilmesi ve Türk Silahlı Kuvvetleri’nin modernizasyonunun sağlanması” amacıyla

gerçekleştirilen projeleri Savunma Sanayii Destekleme Fonu (SSDF) ile hayata geçirmektedir.

Kaynak Kullanımı Destekleme Fonu (KKDF) TCMB bünyesinde 12 Mayıs 1988 yılında, yatırımların yönlendirilmesi amacıyla kurulmuş bir fondur. Fonun en büyük kaynağı bankaların tüzel ve gerçek kişilere verdiği krediler üstünden KKDF oranları doğrultusunda uygulanan kesintilerdir.

İşsizlik Sigortası Fonundan; 4447 sayılı kanuna göre, işsizlik ödeneği, sağlık güvencesinin devamlılığı, yeni bir iş bulma, meslek geliştirme, edindirme ve yetiştirme eğitimi ile ücret garanti ve kısa çalışma ödemelerine ilişkin hizmetler sunulmaktadır. İşsizlik Sigortası Fonu ile iş gücünün istihdam edilebilirliğini artırmak, çalışanların vasıflarını yükselterek işsizlik riskini azaltmak ve teknolojik gelişmeler nedeniyle işsiz kalması beklenenlerin başka alanlara yönlendirilmesini sağlamak amaçlanıyor. Ayrıca, Fon ile istihdam artırıcı ve koruyucu tedbirlerin alınması ve uygulanması, işe yerleştirme ve danışmanlık hizmetlerinin temin edilmesi, işgücü piyasasının araştırması ve planlama çalışmalarının yapılması da hedefleniyor (İŞKUR, 2011).

Tanıtma Fonu, 1985 yılında kabul edilen 3230 sayılı kanun ile kurulmuş olan Türkiye Cumhuriyeti Cumhurbaşkanlığına bağlı genel sekreterliktir. Kuruluşundan 24 Temmuz 2018 tarihine kadar Türkiye Cumhuriyeti Başbakanlığına bağlı çalışan kuruluşun iş ve işlemleri 14 sayılı Cumhurbaşkanlığı kararnamesi ile Cumhurbaşkanlığı İletişim Başkanlığı Strateji Geliştirme Dairesi Başkanlığı tarafından yürütülmektedir.

Kanunda genellik ilkesine büyük önem verilmesine rağmen, yukarıda anlatılan fonlar, bu ilkeye uyulmadığı durumlar da bulunmaktadır. Bu tür bir sapma kanunun 39. maddesinde görülmektedir. Bu maddenin ilk fıkrası, ilgili idarelerin bütçelerinde özel gelirlerden kendilerine tahsis edilen özel ödenek tutarlarının gösterilmesi gerektiğini belirtmektedir. Ayrıca, yıl içinde tahsis edilen özel ödeneklerin toplam tutarının, tahsil edilen özel gelirlerin toplam tutarını aşmaması gerekmektedir. Genellik ilkesinden bu sapma, tahsis edilmeme ilkesi ile uyumludur (Soydan, 2020: 206).

40. Madde şartlı bağış ve yardımları düzenlemekte olup, bir başka sapma örneği teşkil etmektedir. Madde 40 uyarınca, gerçek veya tüzel herhangi bir kişi veya kuruluşun kamu hizmetleri karşılığında veya kamu hizmetleriyle bağlantılı olarak bağış veya yardım toplaması yasaktır. Ayrıca, benzeri adlar kullanılarak yardım toplanamaz (Coşkun, 2023: 389).

Kamu idarelerine yapılan her türlü bağış ve yardımın bütçelerine gelir olarak kaydedilmesi gerekmektedir. Parasal olmayan katkı ve yardımlar, kayda alınmadan önce ilgili kanunlara uygun olarak belgelendirilmeli ve değerlendirilmelidir.

Kamu idarelerine kamu yararı amacıyla belirli şartlarla yapılan bağış ve yardımlar gelir olarak kabul edilir ve bütçede bir hesaba tahsis edilmektedir. Bu bağışların dış finansman kaynaklarından gelmesi ve idarenin üst yöneticisi tarafından onaylanması gerekmektedir. Tahsis edilen fonlar, koşullarda belirtilen özel amaç için kullanılmaktadır (Soydan, 2020: 207).

Bu ödenekten öngörülen amaç dışında herhangi bir hesaba aktarım yapılması yasaktır. Mali yılın sonunda bu ödeneklerden harcanmayan fonlar bir sonraki yılın bütçesine aktarılır ve bağış ve yardımın amaçlanan kullanımı gerçekleşene kadar ödenek olarak muhasebeleştirilir. Bununla birlikte, genel bütçe kapsamındaki kamu idarelerinde Maliye Bakanı, diğer kamu idarelerinde ise ita amiri bu ödeneklerden kalan ödenekleri imha etme yetkisine sahiptir. Bu, amacına ulaşmış ödenekleri, amacına ulaşmakta yetersiz kalan ödenekleri ve yıllık bütçede öngörülen tutarı aşmayan ve iki yıl içinde kullanılmayan ödenekleri kapsamaktadır (Coşkun, 2023: 390).

Bağış ve yardımların kullanılmaması veya başka nedenlerle iade edilmek istenmesi halinde, bütçeye gider kaydedilerek ilgili kişiye geri ödenmektedir. Şartlı bağış ve yardımın zamanında kullanılmamasından sorumlu olanlar ile fonları kötüye kullananlar, ortaya çıkan zararlardan sorumlu tutulur ve ilgili taraflara tazmin ettirilir (Coşkun, 2023: 391).

Madde 40, genellik ilkesinin özel kişi veya kuruluşların kamu idarelerine şartlı bağış ve yardımda bulunmasını yasaklayan kısmını ortadan kaldırmaktadır. Kamu idareleri, okul, hastane, sağlık ocağı, köprü vb. kamu hizmetlerinde kullanılmak üzere özel kişi veya gruplardan hediye ve yardım toplamaktadır (Tüğen, 2016: 37).

Tablo 4'te genellik ilkesi ile ilgili tez çalışması kapsamında elde edilen

bulgulara ilişkin çıkarım ve yorumları özetlemektedir. Birer cümle ile; genellik ilkesinin uygulama şekli ve istisnaları anlatılmaktadır.

Tablo 4. Genellik İlkesi Son Durumu

Türkiye özellikle 1980 sonrasında önemli yapısal değişiklikler yaşamış ve bu değişikliklere mali sektörde bütçe reformu, harcama reformu ve mali yönetim reformu gibi reform hareketleri eşlik etmiştir.
Mali konulardaki değişiklikleri düzenleyen temel mevzuat 5018 sayılı Kanundur ve bu kanunun kesinlikle uygulanması gereklidir.
Uygulamada genellik ve birlik ilkelerinin güçlendirilmesi mali disiplin sağlamaktadır. Hükümet harcamaları üzerinde sıkı bir kontrolün sürdürülmesi, mevcut ekonomik sistemde kamu maliyesinin yönetilmesinde önemlidir.
Kamu kurumlarının gereksiz harcamalarını teşvik etse de Kanunun 46. maddesinde belirtilen ve genellikle yıl sonunda kullanılmayan ödeneklerin iptal edilmesi olarak adlandırılan hüküm, mali disiplini sağlamaya yönelik bir tedbir olarak görülebilmektedir.
Özel gelirlerden sorumlu kamu kurumları, fiyatlandırılabilir ürün ve hizmetler için tarifeleri ilgili mevzuatta öngörüldüğü şekilde belirlemelidir.
Fonlar ve döner sermayeler, 5018 sayılı Kanunun uygulanmasından bu yana en aza indirilmeye ve mümkünse ortadan kaldırılmaya çalışılmıştır. Amaçlanan sonuçlara ulaşılamamış ve eskisi kadar yaygın olmamakla birlikte bütçe dışı harcamalar devam etmiştir.

SONUÇ VE ÖNERİLER

Dünya kamu mali yönetimi ve kontrol sisteminde gelişen koşullar ve Türkiye’de kamu idarelerinde yaşanan önemli değişimler, kamu mali yönetimi ve kontrolünün yeni anlayışını yansıtan bir mevzuatın oluşturulmasını gerekli kılmıştır. Kamu mali yönetim sistemimizi 1927 yılından bu yana düzenleyen 1050 sayılı Muhasebe-i Umumiye Kanunu’nun yerini 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu almıştır. 5018 sayılı Kanun, 1050 sayılı Kanuna göre daha kapsamlı olmakla birlikte, tıpkı 1050 sayılı Kanun gibi kamu mali yönetim ve kontrol sistemimizi düzenleyen temel mevzuat niteliğindedir.

Özellikle 1980 sonrasında dünyada yaşanan özelleştirme, devletin küçültülmesi gibi değişimler ve bu dönemde yaşanan krizler politikalarda istikrarsızlığa sebep olmuştur. Bu da sanayileşmiş ülkelerde reformist hareketlere sebep olmuştur. Devlet tarafından sağlanan hizmetlerin etkinliğini ve kalitesini artırma ihtiyacı ve bu hizmetlerin etkin ve verimli bir şekilde sunulması zorunluluğu, kamu sektöründe kalite ve reform talebini doğurmuştur. Kalite, kapsamlı anlamda, yöneticiler ve idareciler de dahil bireylerin ve hedeflerin kalitesi, sistemlerin etkinliği gibi çeşitli değişkenleri içermektedir. Bu değişkenlerden herhangi biri aksarsa, diğerleri de iyi işlemeyebilir.

Türkiye’de kamu sektöründe kalite arayışını etkileyen temel faktörler; 1980’lerin başından bu yana savurgan ve etkin olmayan harcama uygulamaları, makroekonomik çerçevede artan kırılganlıklar, siyasi otorite ve kamu memnuniyetsizliğinden etkilenen mali açıdan istikrarsız bir ortam, özelleştirme ve deregülasyon politikalarına duyulan ihtiyaç ve kamu sektöründe özel sektör yönetim yaklaşımlarının benimsenmesi olarak sıralanabilmektedir. Bu faktörler, kamu mali yönetimi anlayışında önemli değişikliklere neden olmuştur. Ancak, kalkınma planları ile bütçeler arasındaki uyumsuzluk, bazı mali işlemlerin bütçe dışında bırakılması,

mali yılın getirdiği sınırlamalar, 1050 sayılı Kanunun ihtiyaçları karşılamada yetersiz kalması, devlet bütçesi ile ilgili sorunlar, denetim, yetki ve sorumluluklardaki dengesizlikler ve çok yıllık bütçeleme sisteminin olmaması sistemin temel eksiklikleri olarak ortaya çıkmıştır.

Ulusal program-politika belgesinin bir parçası olarak geliştirilen KMYK, uluslararası standartlara ve Avrupa Birliği kriterlerine uygun bir kamu mali yönetim sistemi kurmayı amaçlamaktadır. Türkiye Büyük Millet Meclisi tarafından 10.12.2003 tarihinde (5018 sayılı) kabul edilmiş ve 24.12.2003 tarihinde Resmi Gazete’de yayımlanarak kısmen yürürlüğe girmiştir. Kanun 1 Ocak 2006 tarihinde tamamen yürürlüğe girmiştir. KMYK’nın amacı, Ulusal Program ve Politika Belgesi’nde belirtilen uluslararası standartlara ve Avrupa Birliği gerekliliklerine bağlı kalarak mevcut sistemi değiştirmek ve işlevselliğini artırmaktır. Kanun, bütçenin hazırlanması ve uygulanması sürecinde etkinliği artırmayı, bütçenin kapsamını genişleterek bütçe haklarının kullanımını optimize etmeyi, mali yönetimde şeffaflığı sağlamayı, etkin bir hesap verebilirlik mekanizması aracılığıyla harcama sürecinde sağlıklı bir yetki ve sorumluluk dengesi kurmayı, güçlü bir iç kontrol sistemi oluşturmayı ve nihayetinde çağdaş ve güncel bir kamu yönetimi mali sistemi kurmayı amaçlamıştır.

Bu çalışma, genellik ilkesi temelinde 5018 sayılı KMYK’yı değerlendirmeyi amaçlamıştır. Türkiye özellikle 1980 sonrasında önemli yapısal değişiklikler yaşamış ve bu değişikliklere mali sektörde bütçe reformu, harcama reformu ve mali yönetim reformu gibi reform hareketleri eşlik etmiştir. Yüksek düzeydeki kamu açıkları ve sosyal güvenlik sistemindeki sorunlar, bütçe dışı harcamaların ortaya çıkması, muhasebe ve istatistik alanındaki eksiklikler, etkin olmayan denetim ve raporlama sistemleri ve yolsuzluğun artması gibi çeşitli faktörler Türkiye’nin mevcut durumuna etki etmiştir.

1927 yılından bu yana çeşitli değişikliklerle varlığını sürdüren 1050 sayılı Muhasebe-i Umumiye Kanunu, günümüzün sürekli değişen koşullarına yeterince uyum sağlayamamıştır. Türkiye’nin güçlü bağlarının bulunduğu IMF, Dünya Bankası ve üyelik müzakerelerine başladığı Avrupa Birliği tarafından yürürlüğe konulan uyum yasaları nedeniyle mali yönetim alanında önemli değişikliklerin yapılması kaçınılmaz hale gelmiş ve mali reform süreci başlatılmıştır.

Mali konulardaki değişiklikleri düzenleyen temel mevzuat 5018 sayılı Kanundur ve bu kanunun kesinlikle uygulanması gereklidir. Kanunun temel amaçlarından biri, kamu sektörü tarafından yapılan tüm harcamaların kesin bütçelere göre tahsis edilmesini ve elde edilen karların da bu bütçeler dahilinde muhasebeleştirilmesini sağlamaktır. Özünde, genellik ve birlik mali ilkeleri değişmezdir ve bunlara tutarlı bir şekilde bağlı kalınmalıdır.

Stratejik Plana Dayalı Performans Esaslı Bütçe Sistemi, kamu idarelerinin bütçelerini, stratejik planlarda yer alan misyon, vizyon stratejik amaç ve hedeflerle uyumlu ve performans esasına dayalı olarak faaliyet raporları hazırlamaları gerekliliği üzerinde durmuştur. Böylece, sistem kamu mali yönetimine girdi, çıktı, etkinlik verimlilik ve kalite kavramlarını da dâhil etmiştir.

Uygulamada genellik ve birlik ilkelerinin güçlendirilmesi mali disiplin sağlamaktadır. Hükümet harcamaları üzerinde sıkı bir kontrolün sürdürülmesi, mevcut ekonomik sistemde kamu maliyesinin yönetilmesinde önemlidir.

Kamu kurumlarının gereksiz harcamalarını teşvik etse de Kanunun 46. maddesinde belirtilen ve genellikle yıl sonunda kullanılmayan ödeneklerin iptal edilmesi olarak adlandırılan hüküm, mali disiplini sağlamaya yönelik bir tedbir olarak görülebilmektedir.

Gelir kaynaklarının oluşturulması ve elde edilmesiyle ilgili olarak; vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlölükler mevzuatla konulur, değiştirilir veya kaldırılır.

Özel gelirler idarelere özel ödenekler yoluyla verilen fonları ifade etmektedir. Bu tutarlar ilgili idarelerin bütçelerinde gösterilmektedir. Mali yıl boyunca özel ödeneklerin kullanımı, elde edilen özel gelirlerin toplam tutarını aşamaz.

Özel gelirlerden sorumlu kamu kurumları, fiyatlandırılabilir ürün ve hizmetler için tarifeleri ilgili mevzuatta öngörüldüğü şekilde belirlemelidir.

Gerçek veya tüzel herhangi bir kişi veya kuruluşun kamu hizmetleri karşılığında veya kamu hizmetleriyle bağlantılı olarak hediye veya hibe alması yasaktır. Ayrıca, benzer isimler altında bağış toplanmasına da izin verilmez.

Fonlar ve döner sermayeler, 5018 sayılı Kanunun uygulanmasından bu yana

en aza indirilmeye ve mümkünse ortadan kaldırılmaya çalışılmıştır. Amaçlanan sonuçlara ulaşılamamış ve eskisi kadar yaygın olmamakla birlikte bütçe dışı harcamalar devam etmiştir.

Mali reformların bir parçası olarak formüle edilen KMYK, mali disiplini sağlamak ve küresel eğilimlerle uyum sağlamak için tasarlanan ve uygulanan ve nihayetinde Türkiye'nin mali zorluklarını azaltmayı amaçlayan bir reform olarak tanımlanabilmektedir. Dolayısıyla, sosyal faydaların daha da iyileştirilmesi ve kamu sektörü maliyesinin yönetiminde daha iyi performans sergilenmesi için farklı mali değişikliklerin gerçekleştirilmesi anlam kazanmaktadır.

Çalışma kapsamındaki öneriler aşağıda verilmektedir.

- Geniş bir uygulama yelpazesine sahip olan ve mali giriş ve çıkışların izlenmesinde zorluklar yaratan döner sermaye işletmeleri sonlandırılmalıdır ve bu tür faaliyetlerin yeniden ortaya çıkması önlenmelidir.

- Maliye politikası düzenlemeleri ülkeler arasında farklılık gösterse de bir ekonomide mali disiplinin sürdürülmesinde hükümetin uzun vadede mali disiplini genel bir politika olarak benimsenebilir.

- Ekonomide mali disiplinin sürdürülmesinde, denk bütçe uygulamasının ve borçlanma politikasının makroekonomik koşullara göre ayarlanmasının etkinliği, kamu mali yönetiminde mali disiplinin sürdürülebilir.

- Fonlar ve döner sermayeler, 5018 sayılı Kanunun uygulanmasında artık ortadan kaldırılmalıdır.

- Mali reformlarda değişiklikler uygulanırken mali yönetim ve gözetimin korunmasına öncelik verilmelidir.

- Hesap verme sorumluluğunun arttırılarak, kamu kaynaklarını kullanan veya kamu gelirlerini elde eden kişilerin daha bilinçli hareket etmeleri sağlanmalıdır.

- Yüksek düzeydeki kamu açıkları ve sosyal güvenlik sistemindeki sorunlar, bütçe dışı harcamaların ortaya çıkması, muhasebe ve istatistik alanındaki eksiklikler, etkin olmayan denetim ve raporlama sistemleri ve yolsuzluğun artması gibi çeşitli faktörler Türkiye'nin mevcut durumuna etkisi üzerinde çalışmalar artırılabilir.

KAYNAKÇA

- Acar, İ., (2015). *Türkiye’de Gelir Dağılımı, Hak-İş Uluslararası Emek ve Toplum Dergisi*, 4, 4, 8(1).
- Ağcakaya, S. (2003). *Ülkemizde Konsolide Bütçe Harcamalarının Gelişimi (1980-2000)*, Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, S. 10.
- Akdoğan, A. (2014). *Kamu Maliyesi* (16. Baskı). Ankara: Gazi Kitabevi.
- Aksoy, Ş. (1998). *Kamu Maliyesi*, Filiz Kitabevi, İstanbul
- Aksu, Ö. (1993). *Gelir ve Servet Dağılımı*, İstanbul: İstanbul Üniversitesi Yayınları, No.3698.
- Aktan, C. C. ve Vural, İ. Y. (2002). *Başlıca Fonksiyonel Gelir Dağılımı Teorileri ve Bölüşüm Adaleti*, Hak İş Konfederasyonu Yayınları, Ankara.
- Akyüz, Y. (1980). *Sermaye Bölüşüm Büyüme*, Ankara.
- Altuğ, F. (2000). *Mali Denetim*. Bursa: Ezgi Kitabevi Yayınları.
- Altuğ, F. (2019). *Kamu Bütçesi*. İstanbul: Beta Basım Yayın.
- Anderson, B. ve Minarik, J. J. (2007). *Design Choices for Fiscal Policy Rules*, OECD Journal on Budgeting, 5(4), 513-555
- Annett, A., and Jaeger, A., (2004). *Europe’s Quest for Fiscal Discipline, Finance ve Development*, June, pp:22-25.
- Aras, M. F. (2011). *Maliye Politikası Kurallarının Etkinliği: Seçilmiş OECD Ülkeleri Ve Türkiye Uygulamaları*, Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Maliye Ana Bilim Dalı Maliye Programı Yüksek Lisans Tezi, İzmir.
- Arcagök, M. S. (2004). *Kamu Mali Yönetimi Kontrol Kanununda Öngörülen Düzenlemeler*, Devlet Bütçe Uzmanları Derneği Yayın Organı, 18 (2), 5.
- Arcagök, M. S., Yörük, B., Oral, E., Korkmaz, U. (2004). *Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu’nda Öngörülen Düzenlemeler*, Bütçe Dünyası, Sayı: 18.

- Arslan, A. (2004). *5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ile Kamu Harcama Sisteminde Yapılan Düzenlemeler*, Maliye Dergisi, 145, 1.
- Arslan, A. ve Çıkmaz, E. (2020). *Anayasal İktisat Teorisi Çerçevesinde Liderlik Ve Yönetim Ahlakına Bakış*. The Journal of Social Science, 4(7), 145-159.
- Ataç, E., Moğol, T. (2006). *Devlet Bütçesi*, Anadolu Üniversitesi Yayını, Yayın no: 1686, Eskişehir
- Avcı, A. (2021). *Ekonomik Kamu Düzeninin Korunmasına Yönelik Kamu İhale Hukuku İlkeleri (Rekabet / Eşitlik / Kaynakların Verimli Kullanılması İlkeleri)*. Anadolu Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi, 7(2), 339-373.
- 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
- Barkhead, J. (1956). *Government Budgeting*. New York
- Başol, K., Başol, G. (1992). *Bütçe Uygulamalarında Yapılan Değişiklikler ve Bütçe Politikalarına Etkileri*, Profesör Bedri Gürsoy'a Armağan, Ankara.
- Batirel, Ö. F. (2004). *Kamu Bütçesi (9. Baskı)*, İstanbul: Marmara Üniversitesi Nihad Sayar Eğitim Vakfı Yayınları.
- Batirel, Ö.F. (2007). *Kamu Maliyesi ve Yönetimi*, İstanbul: İstanbul Ticaret Üniversitesi Yayınları.
- Bayar, D. (2008). *Mali Sorumluluk Nedir*, Maliye Dergisi, 154, 13-20.
- Bayraktar, Y. (2024). *İktisadi Düşünce Tarihi*, İstanbul Üniversitesi Açık ve Uzaktan Eğitim Fakültesi,
http://auzefkitap.istanbul.edu.tr/kitap/iktisat_ao/iktisadidustarihi.pdf
- Beydemir, M. (2024). *Vatandaş Odaklı Bütçeleme Yaklaşımı Perspektifinden Türkiye'de Vatandaşların Bütçe Bilinci Analizi*, Doktora Tezi, Marmara Üniversitesi, İstanbul.
- Biçer, Ş. ve Şahin, M. (2008). *Editoryal not. Bütçe Sürecinde Parlamentonun Değişen Rolü Uluslararası Sempozyumunda sunulan bildiri*, Afyonkarahisar
- Bilgili, Y. (2014). *Karşılaştırmalı iktisat okulları*, İstanbul: İkinci Bahar Kitapevi.
- Bozkurt, C. (2009). *5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunun İç Kontrol Bağlamında Değerlendirilmesi*, Denetişim Dergisi, 3: 29-40.
- Bumko (2017). MB, <http://www.bumko.gov.tr/TR,2518/turkiyedebutceleme.html>,
Erişim Tarihi: 08.12.2017

- Bülbül, D., Ejder, H.L., Şahan, Ö. (2005). *Devlet Bütçesi*, Gazi Kitabevi, Ankara.
- Calmfors, L. (2015). *The Swedish macroeconomic policy framework*. J. Pierre (ed.) içinde, *The Oxford handbook of Swedish politics* (ss. 593-613). Oxford University Press.
- Campbell, Al vd. (2018). *The Unreal Basis of Neoclassical Economics*, *American Review of Political Economy*, <http://www.arpejournal.com/archived-issues/volume-13-issue-1-papers-and-proceedings-of-the-2018-icape-conference/the-unrealistic-basis-of-neoclassical-economics/> (15.02.2019)
- Candan, E. (2006). *Eski ve Yeni Kamu Mali Yönetim Sisteminin Mukayeseli Olarak Değerlendirilmesi ve 5018 sayılı Kanun'la Öngörülen Esaslar ve Getirilen Yenilikler I vergi Dünyası Dergisi*, 295: 188-194.
- Coşkun, G. (1978), *Kamu Mali Yönetimi* (6. Baskı), Ankara: Doğan Basımevi.
- Coşkun, G. (2000). *Devlet Bütçesi Türk Bütçe Sistemi*. Ankara: Turhan Kitabevi.
- Coşkun, M. İ. (2023). *Cumhurbaşkanlığı Hükümet Sisteminde Üst Kademe Kamu Yöneticiliği ve Kamu Personel Hukukunda Kanunilik İlkesi*. *Ekonomi İşletme Siyaset Ve Uluslararası İlişkiler Dergisi*, 9(2-1), 384-405.
- Çadircı, Ç. ve Siverekli, E. (2021). *Türkiye'de Mali Disiplinin Sağlanması Çerçevesinde 5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu İle Getirilen Yenilikler*. *Econharran*, 5(7), 142-164.
- Çağan, N. (2008). *Modern bütçe sürecinde Parlamento'nun rolü. Bütçe Sürecinde Parlamantonun Değişen Rolü Uluslararası Sempozyumunda sunulan bildiri*, Afyonkarahisar.
- Çakmak, M. D. ve Kayalıdere, G. (2018). *Sosyal Bütçe Anlayışı ve Sosyal Belediyecilik: Manisa Büyükşehir Belediyesinin Sosyal Bütçe Performansı. Uluslararası Yönetim İktisat ve İşletme Dergisi*, 14(4), 947-962.
- Çetinkaya, Ö. (2018). *Türkiye'de uygulanan bütçe sistemleri ve sistem macerasının değerlendirilmesi*. Ö. Çetinkaya ve A. Gerçek (Ed.), Prof. Dr. Nihat Edizdoğan'a armağan kitabı içinde (s.43-68). Ekin Yayınevi.
- Çıplak, B. (2015). *Belediyelerde sosyal bütçe anlayışı açısından Çanakkale Belediyesi'nin incelenmesi ve değerlendirilmesi. (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi)*, Çanakkale Onsekiz Mart Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Çanakkale.
- Çolak, H.B. (2008). *Bütçe İlkeleri, Yaklaşım Dergisi*,

<http://www.hacibayramcolak.net/makaleler/117-makale07.html>

- Dean, P. (1997). *The Relevance of a Medium Term Expenditure Framework To The Needs of Developing and Transitional Countries*, The World Bank Paper.
- Dileyici, D. ve Özkıvrak, Ö. (2010). *Bütçe anlayışındaki değişim süreci: denk bütçe ilkesinin erozyonu ve açık bütçe politikası*, Hukuk ve İktisat Araştırmaları Dergisi, Cilt:2, No:1
- Doğan, A. ve Coşkun, M. E. (2021). *Çevreye Duyarlı Bütçe: Avrupa Birliği ve Türkiye Değerlendirmesi*, Turkuaz Uluslararası Sosyo-Ekonomik Stratejik Araştırmalar Dergisi, 3(1), 17-38.
- Doğan, Y. (1993). *Türkiye’de Fon Sistemi ve Kamu Ortaklığı Fonu Uygulaması*, İstanbul.
- Dome, T. (2004). *The Political Economy of Public Finance in Britain 1767-1873*, (ed.) Takuo Dome, London, Routledge, 2004
- DPT (2000). *Sekizinci Beş Yıllık Kalkınma Planı, Kamu Mali Yönetiminin Yeniden Yapılandırılması Ve Mali Saydamlık Özel İhtisas Komisyonu Raporu*, DPT Yayınları No:2000-155, Ankara.
- Durdu, M. (2018). *Türkiye’de Bütçe Dışı Fon Uygulamaları ve Varlık Fonu*, Adalet Yayınevi, Ankara.
- Edizdoğan, N. (2007). *Kamu Maliyesi* (9. Baskı). Bursa: Ekin Kitabevi.
- Edizdoğan N. ve Çetinkaya, Ö. (2021). *Kamu Bütçesi*. 10. baskı. Ekin Yayınevi.
- Egeli, H. (1998). *Türk program bütçe sisteminde karşılaşılan sorunlar ve alternatif bir bütçeleme sistemi önerisi*. Maliye Yazıları Dergisi, 60, 26-41.
- Egeli, H., Özen A. (2010). *Teoride ve Uygulamada Bütçe Politikası*. İzmir: Akademik Yayınlar Serisi.
- Eğilmez, M. (2013). *Bütçe Dengesi ve Faiz Dışı Denge*, <http://www.mahfiegilmez.com>, (Erişim Tarihi: 01.05.2024).
- Eğilmez, M. (2021). *Kendime Yazılar*, <https://www.mahfiegilmez.com>.
- Eğilmez, M. (2020). *Türkiye’de Ekonomi Politikası Uygulamaları, Kasım 2020*, <https://www.mahfiegilmez.com/2012/05/turkiyede-ekonomi-politikas-uygulamalar.html>
- Ercan, T. (2021). *Türkiye’de Mali Reform Kapsamında Performans Esaslı Program Bütçeye Geçiş Süreci*. Anadolu Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, 22(3), 35-52.

- Erdem, M. (1993). *Kamu Mali Denetimi*, Bursa: Ekin Kitabevi
- Erdoğan, M. ve Yenigün, E. (2008). *Türkiye’de Sosyal Bütçe*. TESEV Yayınları.
- Ergen, Z. (2021). *Ekolojik Dengeyle Uyumlu Yeşil Bütçeler ve Yerel Yönetim Uygulamaları*, Çukurova Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, 30(2), 62-73.
- Ergen, Z. ve Durak Oldaç, B. (2020). *Osmanlı İmparatorluğundan Günümüze Bütçe Hakkının Gelişim Süreci*. Çukurova Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, 29(3), 239-253.
- Erginay, A. (2003). *Kamu Maliyesi*, Savaş Yayınları, Ankara
- Erkan, B., Şentürk, M., Akbaş, Y., Paksoy: (2012). *Dünyada ve Türkiye’de Sosyal Bütçeleme (Cinsiyete Duyarlı Bütçe) Yaklaşımı*. Uluslararası İktisadi ve İdari İncelemeler Dergisi (9), 85-106.
- Erkan, V. (2008). *Kamu Kuruluşlarında Stratejik Planlama* (Yayın No: 2759). Ankara: DPT Yayınları.
- Eroğlu, A. ve Egeli, H. (2020). *İyi uygulamalar çerçevesinde bütçe ilkeleri ve örnek ülke incelemeleri*. Kayseri Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi, 2(2), 73-97.
- EU (2021). Green Budgeting: Towards Common Principles. Erişim: 03.05.2022, https://ec.europa.eu/info/publications/economic-and-financial-affairspublications_en.
- Feyzioğlu, B.D. (1984). *Nazari, Tatbiki, Mukayeseli Bütçe*, Filiz Kitabevi, İstanbul.
- Foucault, M. (2013). *Güvenlik, Toprak, Nüfus* (İstanbul: İstanbul Bilgi Üniversitesi Yayınları) (Çev. Ferhat Taylan).
- Foucault, M. (2015). *Biyopolitikanın Doğuşu* (İstanbul: İstanbul Bilgi Üniversitesi Yayınları) (Çev. Alican Tayla).
- Frey, B., Humbert: ve Schneider, F. (2009). *What is Economics? – Attitudes and Views of German Economists, Institute for Empirical Research in Economics University of Zurich Working Paper Series, No. 451*
- Friedman, M. (1991). *The Counter revolution in monetary theory, monetarist economics*. Basil Blackwell Inc, ss. 1-20
- Görgün, E. (2011). *Türk Kamu Mali Yönetiminde Sayıştay Denetimi*, Yüksek Lisans Tezi, Karamanoğlu Mehmetbey Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Karaman.
- Gözen M.Ç., Bucak İ. (2018). “*Bütçe Dışı Fonlar Üzerine Bir Değerlendirme: Türkiye*

Ekonomisi Örneği”, (Editör: Selçuk KOÇ, Sema YILMAZ GENÇ, Kerem ÇOLAK), Düünden Bugüne Ekonomi Yazıları, Kocaeli.

- Güler, A. B. (2003). *Devlette reform. Kamu Yönetimi Dünyası Dergisi*, 13, 3-25.
- Günel: S. (2024). *Çok Yıllı ve Performans Esaslı Program Bütçeleme Yaklaşımı Çerçevesinde Stratejik Planlamanın Önemi. 21. Yüzyılda Eğitim ve Toplum*, 12(36), 897-918.
- Günay, H. F. (2022). *Yeşil Bütçeleme Yaklaşımı: Dünyadan Örnekler ve Türkiye Ekseninden Değerlendirilmesi*, Sosyal, Beşerî ve İdari Bilimler Alanında Uluslararası Araştırmalar XI, Eğitim Yayınevi, İstanbul, 57-74.
- Güneş, İ. (1988). *Millî Mücadele Dönemi Bütçeleri*. Atatürk Araştırma Merkezi Dergisi, 4 (12): 763-82.
- Gürsoy, B. (1980). *Kamusal Maliye İkinci Cilt Bütçe*, Ankara: Ankara Üniversitesi Siyasal Bilgiler Fakültesi Yayınları.
- Hartman H. (2008). *Marksizmle Feminizmin Mutsuz Evliliği* (çev. Gülşad Aygen), Kadının Görünmeyen Emeği, Der. Gülnur Acar Savran ve Nesrin Tura Demiryontan, İstanbul Yordam Kitap, 2008: 174
- Hemming, R. (2004). *Policies to promote fiscal discipline, fiscal affairs department*. IMF, https://pdfs.semanticscholar.org/50d8/0534fe981398b6a96e1434129471ce43f687.pdf?_ga=2.238563264.1166161578.1582202612-897877394.1582202612
- <https://acikerisim.tbmm.gov.tr/items/fb38898e-4024-4c9e-8b45-af69df2ff521>
- Toplumsal Cinsiyete Duyarlı Bütçeleme Komisyon Raporu (2014). Kadın Erkek Fırsat Eşitliği Komisyonu Yayınları No:14, TBMM Basımevi, Ankara.
- Huet, P., Morissens, M.L., Hatry, H.P. ve Wildavsky, A. (1975). *Bütçe Tercihlerinde Rasyonalizasyon* (Çev. A. Yaman). Ankara: Maliye Bakanlığı Tetkik Kurulu Neşriyatı
- Hunt, E. K. ve Lautzenheiser, M. (2016). *İktisadi Düşünce Tarihi* (Ankara: Phoenix) (Çev. Vedat Ulvi Aslan).
- İŞKUR (2011). *T.C. Çalışma Ve Sosyal Güvenlik Bakanlığı Türkiye İş Kurumu Genel Müdürlüğü İşsizlik Sigortası Fonu Aylık Basın Bülteni Şubat 2011* <https://media.iskur.gov.tr/15514/02-subat.pdf>
- Jacob, K., Volkery, A. ve Lenschow, A. (2008). *Instruments for Environmental Policy Integration in 30 OECD Countries*. Jordan, A. J. ve Lenschow, A. (Ed.),

- Innovation in Environmental Policy? içinde, (s. 24-48). UK: Edward Elgar.
- Kanca, O. C. (2017). *5018 Sayılı Kanun Üzerine Bir Değerlendirme*. Anemon Muş Alparslan Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi, 5(2), 493-505.
- Kara, H. ve Karakılçık, Y. (2016). *5018 Sayılı Kanun Kapsamında Yerel Yönetimlerin Denetimi: Getirdiği Yenilikler, Uygulamalar ve Karşılaşılan Eksiklikler*, Ordu Üniversitesi Sosyal Bilimler Araştırmaları Dergisi, 6 (3), 727-738.
- Kara, M. (2003). *Bütçelerin Saydamlığı Açısından Türkiye’de Yarı Mali İşlemler vergi Dünyası Dergisi*, Sayı 257,122-124
- Karabaş E. (2005). *Bütçe Kapsamı ve Bütçe Kapsamı Dışında Kalan Kamusal Harcama Alanları*, Ankara: Maliye Bakanlığı Devlet Bütçe Uzmanlığı Araştırma Raporu.
- Kayaalp, O. (2004). *The National Element in the Development of Fiscal Theory*, Palgrave Macmillan
- Kesik, A. (2005). *Yeni Kamu Mali Yönetim Sisteminde Orta Vadeli Program ve Mali Plan Çerçevesinde Çok Yıllı Bütçeleme Uygulanabilirliği*, 20. Türkiye Maliye Sempozyumu: Türkiye’de Yeniden Mali Yapılanma, Spa Hotel Colassae Thermal, Karahayıt-Pamukkale, 23-27 Mayıs.
- Keynes, J.M. (1924a). *The End of Laissez-Faire*, <https://www.panarchy.org/keynes/laissezfaire.1926.html>. (28.02.2024).
- Keynes, J.M. (1924b). Alfred Marshall, 1842-1924, *The Economic Journal*, 34 (135): 311-372
- Keynes, John M. (1964). *The General Theory of Employment, Interest, and Money* (New York: Harbinger).
- 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
- KMYKK (2003). *Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu*. Resmî Gazete, 25326.
- Kolçak, M. (2006). *Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununun Türk Mali Sistemine Getirdikleri*, Atatürk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, 7(1): 367-384.
- Kömürcüler, E. (2011). *5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu’nda Küreselleşmenin İzleri*. Hacettepe Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, 29(1), 127-151.
- Kurt, S. (2023). *Bütçenin Âdem-İ Tahsis İlkesi Gereği Deprem Vergisi Olarak Anılan*

Özel İletişim Vergisinin Değerlendirilmesi. TÜRKAV Kamu Yönetimi Enstitüsü Sosyal Bilimler Dergisi 3, no. 4: 199-214.

Kurz, H. D. (2017). *İktisadi Düşünce Tarihi* (Ankara: Heretik) (Çev. Hüsnü Bilir ve Ekin Değirmenci)

Kuyucak, H. A. (1952). *Bütçe.* İstanbul: İstanbul Üniversitesi İktisat Fakültesi Yayınları.

Laidler, D. (2008). *Keynes ve Çağdaş Makro-Ekonominin Doğuşu*, Backhouse, Roger E. ve Bradley W. Bateman (Der.), Keynes (Ankara: Dost): 46-63 (Çev. Müfit Günay).

Lowrie, S. G. (1915). *The Proper Function of the State Budget*, The Annals of the American Academy of Political and Social Science, 62: 47-63.

Marx, K. (2012). *Kapital* 1. Cilt (İstanbul: Yordam) (Çev. Mehmet Selik ve Nail Satlıgan)

Meriç, M., (2007). *Feminizme Mali Bakış* (Cinsiyete Duyarlı Bütçeler), Finans Politik ve Ekonomik Yorumlar Dergisi, Cilt:44, Sayı:509, 58-67.

Moğol, T. (2006). *Bütçe sistemleri.* Anadolu Üniversitesi AÖF Yayını.

Moretti, D. ve Kraan, D. (2018). *Budgeting in France.* OECD Journal on Budgeting, 18(2), 3-67.

Musaballı, H. (1970). *Bütçe*, Nebioğlu Yayınevi, Cilt:2, İstanbul

Musgrave, R. (1959). *The Theory of Public Finance: A Study in Public Economy* (New York: McGraw-Hill).

Musgrave, R. A. ve Peacock, A.T. (1964). *Introduction, Musgrave, Richard A. ve Alan T. Peacock* (Der.), Classics in the Theory of Public Finance (London: Macmillan): ix-xix

Mutluer, K. (2011). *5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununun Genel Değerlendirmesi ve AB Normları ve Diğer Mevzuatla İlişkisi*, Kamu Mali Yönetimi ve Denetimi Sempozyumu, İzmir.

Mutluer, K., Öner, E. ve Kesik, A. (2007). *Teoride ve Uygulamada Kamu Maliyesi* (1. Baskı)

Mutluer, K., Öner, E., Kesik, A. (2018). *Bütçe Hukuku* (4. Baskı), İstanbul: İstanbul Bilgi Üniversitesi Yayınları.

Myrdal, G. (1953). *The Political Element in the Development of Economic Theory* (London: Routledge ve Kegan Paul LTD).

- O'Brien, P. (1975). *The Classical Economists* (Oxford: Oxford University Press).
- OECD (2019). *Budgeting for Outcomes*. Erişim: 25.04.2022, <http://www.oecd.org/gov/budgeting/performance-results-meeting-2019.htm>
- OECD (2020). *OECD Green Budgeting Framework* (Highlights). Erişim: 01.01.2022, <http://dx.doi.org/www.oecd.org/environment/greenbudgeting/OECD-Green-Budgeting-Framework-Highlights.pdf>
- OECD (2021). *Green Budgeting in OECD Countries*, Paris: OECD Publishing
- Orhaner, E. (2000). *Kamu Maliyesi* (3. Baskı). Ankara: Gazi Kitabevi.
- Oyan O., Aydın A.R. (1991). *Türkiye'de Maliye ve Fon Politikaları Alternatif Yönelişler*, Ankara.
- Önder, İ. ve Uçkaç, A. (2010). *Farklı Ekonomik Yapılarda ve Türkiye'de Bütçeler*. Muhasebe Ve Finansman Dergisi, (47), 6-13.
- Öner, E. (1994). *Cumhuriyet dönemi Türk bütçeleri (1924-1993)*. Maliye Çalışmaları Dergisi, 36, 9-44.
- Öz, E. ve Kaplan, E. (2010). *Türk Mali Sisteminin Yeniden Yapılandırılması*, Türk İdaresi Dergisi, www.icisleri.gov.tr/_icisleri/TurkIdareDergisi/UpLoadedFiles/446_243_262.doc
- Özbilen, Ş. (2013). *Devlet Bütçesi*. Ankara: Gazi Kitabevi.
- Özdemir, A. ve İnce, G. D. (2021). *OECD Ülkelerinde Sosyal Yardımların Yoksulluk Üzerine Etkisi*. Çalışma Ve Toplum, 4(71), 2633-2658.
- Özdenkoş, D. (1999). Merkezi Yönetim ile Yerel Yönetimler Arasında Görev Bölüşümü. *Gazi Üniversitesi İktisadi Ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 1(2), 77-95.
- Özen, A. (2008). *Performans Esaslı Bütçeleme Sistemi ve Türkiye'de Uygulanabilirliği*, T.C. Maliye Bakanlığı Strateji Geliştirme Başkanlığı Yayın No: 2008/382.
- Özer, İ. (1986). *Devlet Maliyesi*, Başbakanlık Basım Evi, Ankara
- Özşen, U. (2006). *Cumhuriyet Dönemi Bütçe Yönetimi Üzerine Bir İnceleme* Yüksek Lisans Tezi, Ankara Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Ankara.
- Pehlivan, O. (2019). *Kamu Maliyesi*. Celepler Basın Yayın Dağıtım.
- 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

- Quiggin, J. (2006). *Economic Constraints on Public Policy*, Moran M. vd. (Ed.), The Oxford Handbook of Public Policy içinde (s. 529-542), Oxford University Press, New York.
- Rubin, I. S. (2000). *The Politics of Public Budgeting: Getting and Spending, Borrowing And Balancing*. Fourth Edition, Seven Bridges Press, LLC., New York.
- Sahgal, V. (2008). *Parliament's role: Budget formulation ve Execution and external audit ve Scrutiny. Bütçenin Değişen Rolü Uluslararası Sempozyumunda sunulan bildiri*, Afyonkarahisar
- Saraç, O. (2005). *Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ile Yapılan Düzenlemelerin Değerlendirmesi*, Maliye Dergisi, Sayı 149, 122-163
- Sayar, N. (1974). *Kamu Maliyesi II. Cilt: Bütçe Prensipleri ve Tatbikatı*, İstanbul: Sermet Matbaası.
- Schabas, M. (2005). *The Natural Origins of Economics*, Chicago/London: The University of Chicago Press.
- Selen, U., Tarhan, A. B. (2014). *Türkiye'de Bütçe Hakkı Algısı*, Bursa: Ekin Basım Yayın.
- Siverekli, E. (2006). *Küreselleşme Sürecinde Yeni Devlet Anlayışının Bütçe Politikasına Yansıması: Türkiye Örneği, Kamu Maliyesine Yeni Bakış (Teori ve Uygulama)*, (Ed. N.Falay, M.Şahin, A.Kesik), Seçkin Yayıncılık, Ankara.
- Siverekli, E. (2007). *Türkiye de Bütçe Anlayışındaki Değişim Sürecinde Geline Aşama* 5018 Sayılı Kanun İki Yaşında, Yönetim Bilimleri Dergisi, Cilt 5, Sayı 2, 21-35.
- Smith, A. (2006). *Milletlerin Zenginliği* (İstanbul: İş Bankası Kültür Yayınları) (Çev. Haldun Derin)
- Soydan, A. (2020). *Hazine-İ Celile... Nizamname 'Sinden, Kamu Mali Yönetim Ve Kontrol Kanun'a Uzanan Modern Türk Mali Yönetimi'nin, Cumhurbaşkanlığı Hükümet Sistemi Mali Reformları Kapsamında İncelenmesi*. Bandırma Onyed Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Araştırmaları Dergisi, 3(2), 201-220.
- Sönmez, N. (1994). *Kamu Bütçesi ve Bütçe Politikası*. İzmir: Anadolu Matbaacılık.
- Şahin, D. ve Temur, Y. (2015). *Kamu harcama yönetiminin yeni gündemi: Yukarıdan-aşağıya bütçeleme*. Yönetim ve Ekonomi Araştırmaları Dergisi, 13(1), 143-164
- Şahin, H. (2013). *Osmanlı Bütçe Sisteminin Tekâmülü, 1839–1922*. International

Journal of Social Science, V. 6, 853-868.

- Şenesen, G.G. (2008). *Toplumsal Cinsiyete duyarlı Bütçeleme Türkiye İçin Bir Değerlendirme*, Bütçe Sürecinde Parlamento'nun Değişen Rolü Sempozyumu, Afyonkarahisar, 8-9 Ekim.
- T.C. Maliye Bakanlığı. (1966). *Devlet Bütçe İdaresinin Modernleştirilmesi* (Yayın no 3). Ankara: Maliye Bakanlığı Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü Yayınları
- T.C. Maliye Bakanlığı. *Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü*, (2004). Ulusal ve Uluslararası Çalışmalar Işığında Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu, Sayı:2004/1, Şubat, Ankara.
- Tan, N. (2013). *Türkiye'de Fon Sistemi ve İşsizlik Sigortası Uygulaması*, Ankara.
- Tepekule, U. ve Köslü, G. (2023). *Yeşil Bütçeleme Yaklaşımı Ve Performans Esaslı Program Bütçe Uygulaması: Türkiye İçin Bir Değerlendirme*. Pamukkale Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, (59), 373-406.
- The World Bank (1998). *Public Expenditure Management Handbook*, Washington D.C.
- Ticaret Bakanlığı, (2024). EKONOMİK GÖRÜNÜM Mayıs 2024
<https://ticaret.gov.tr/data/5e18288613b8761dccd355ce/Ekonomik%20G%C3%B6r%C3%BCn%C3%BCm%202024%20Mayıs%2024.pdf>
- TMSF (2024). Tarihsel Yolculuk <https://www.tmsf.org.tr/tr/Tmsf/Info/tarihce.tr>
- Toker, M. (2002). *Mali Saydamlık ve Türkiye*, Ankara.
<http://www.sayistay.gov.tr/yayin/elek/elekicerik/24malisaydamlik.pdf>.
- Toprak, D. (2008). *5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 24 Ocak 1980 Kararları Işığında Değerlendirilmesi*, Süleyman Demirel Üniversitesi İİBF Dergisi, 13 (2), 313-333.
- Tüğen, K. (2016). *Devlet Bütçesi*. İzmir; Başsaray Matbaası.
- Tüğen, K., Özen, A. (2008). *Cinsiyete Duyarlı Bütçeleme Anlayışı*, Maliye Dergisi, Sayı:154, 1-11.
- Türk İ. (1998). *Maliye Politikası*, Turhan kitapevi, Ankara
- Türkiye Cumhuriyeti Cumhurbaşkanlığı Strateji ve Bütçe Başkanlığı (2021). *2021-2023 Dönemi Bütçe Hazırlama Rehberi*. https://www.sbb.gov.tr/wp-content/uploads/2021/02/Bolum_1-2.pdf
- TVF (2024). <https://www.tvf.com.tr/>

- Uslu, H. (2013). *Sosyal politika açısından belediyeler ve sosyal belediyecilik*. İçinde Kemal Özden (ed.), *Yerel Yönetimlerde Güncel Sorunlar ve Tartışmalar*.
- Veblen, T. (1900). *The Preconceptions of Economic Science*, Quarterly Journal of Economics, 14: 240–69
- Vergara, F. (2006). *Liberalizmin Felsefi Temelleri: Liberalizm ve Etik* (İletişim: İstanbul) (Çev. Bülent Arıbaş).
- Vural, T., Rakıcı, C. (2007). *Bütçe Hakkının Tarihi Gelişimi* (İngiltere ve Türkiye) Vergi Sorunları Dergisi, Sayı:225
- Wildavsky, A. B. (1974). *The Politics of the Budgetary Process*, Second Edition, Little, Brown, USA.
- Yalçın, A. Z. (2023). *Türkiye’de cumhuriyet dönemi bütçe sistemlerinin gelişimi*. Balıkesir Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, 26(49-1), 393-408.
- Yavuz, E., Özgül, H.B., Susam, N. (2021). *Türk bütçe sistemindeki değişimler ve performans esaslı bütçe sistemine geçiş*. Maliye Çalışmaları Dergisi, 65, 115-137.
- Yay, G. G., (2001). *Chicago Okulu: Milton Friedman ve Monetarizm*, II. Uluslararası Liberal İktisatçılar Kongresi’nde sunulan makale, Liberal Düşünce Topluluğu Dergisi, Sayı 24, www.liberal-dt.org.tr/dergiler/ldsai24/2415.htm.
- Yenice, E. (2006). *Kamu Kesiminde Performans Değerlendirmesi*, Maliye Dergisi, 150, 122-132.
- Yıldız, H. D. (2022). *Sporcu Ücretlerinden Elde Edilen Gelir Vergisi: Adem-İ Tahsis İlkesi Açısından Değerlendirilmesi*. Uluslararası Sosyal Siyasal Ve Mali Araştırmalar Dergisi, 2(2), 116-126.
- Yıldız, S. ve Uğur, A. (2016). *Cinsiyete Duyarlı Bütçeleme ve Ülke Deneyimleri*. MANAS Sosyal Araştırmalar Dergisi, 5(3), 271-292.
- Yılmazcan, D. (2000). *Bütçe Hakkı ve Uygulamaları, XIII Türkiye Maliye Sempozyumu*, Marmara Üniversitesi Maliye Araştırma ve Uygulama Merkezi Yayınları, Yayın No: 12, İstanbul.
- Yüksel, N. (2010). *Cumhuriyet’in İlk Bütçesi: Coşku, Gurur ve Kaygı*. Maliye Dergisi, Sayı 159, 299-322.
- Yüzbaşı Künc, G. ve Atılgan Yaşa, A. (2019). *Türkiye-OECD Ülkelerine Ait Bütçe Göstergelerinin TOPSIS ve VIKOR Yöntemleri ile Karşılaştırılması*. Bitlis Eren Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi, 8(2), 366-384.

- Zekioğlu, M. (2009). *Türkiye’de Kamu Mali Yönetimi Reformu ve Yeni Bütçe Sistemi*, Yüksek Lisans Tezi, Trakya Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Edirne.
- Zeren, E.F. (2007). *Uluslararası Uygulamalar Işığında Çok Yıllı Bütçeleme*, Bütçe Dünyası Dergisi, Cilt 2, Sayı:25, Ankara.
- Zuidhof, P.W. (2014), *Thinking like an Economist: The Neoliberal Politics of the Economics Textbook*. Review of Social Economy, 72(2): 157-185.



