

T.C.
İSTANBUL ÜNİVERSİTESİ
Sosyal Bilimler Enstitüsü
Maliye Anabilim Dalı

Yüksek Lisans Tezi

TÜRKİYE VE AZERBAYCAN’DA BÜTÇE SİSTEMLERİ

Miryagub DADASHOV
2501050886

Tez Danışmanı
Yrd.Doc.Dr. Binhan Elif YILMAZ

İstanbul 2008

T.C.
İSTANBUL ÜNİVERSİTESİ
Sosyal Bilimler Enstitüsü
Maliye Anabilim Dalı

Yüksek Lisans Tezi

TÜRKİYE VE AZERBAYCAN’DA BÜTÇE SİSTEMLERİ

Miryagub DADASHOV
2501050886

Tez Danışmanı
Yrd.Doc.Dr. Binhan Elif YILMAZ

Düzeltilmiş Tez

İstanbul 2008

07.07.2008 tarihinde İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü'nün tayin ettiği jüri önünde oy çokluğuyla alınmış düzeltme kararından sonra, tez çalışmamda yapılmış düzeltmelerle ilgili maddeler aşağıdadır:

1. Birinci bolum.

Tezde kullanılan kaynaklara ait dipnotlarda “aktaran” kelimesi kaldırılmış ve kaynağın özüne ulaşılmıştır (sayfa 4 ve 5’de). Ayrıca şekillere ait olan yetersiz kaynaklar yeniden gözden geçirilmiş ve düzeltilmiştir (sayfa 13, 14, 20’de).

Ayrıca mevcut anlam ve anlatım bozukluğu olan cümleler yeniden incelenerek düzeltilmiş veya tezin içerisinden çıkartılmıştır. Örneğin: *Butcenin Tanımı* adlı alt başlıkta E. Karabaşın bütçe kavramının unsurlarını sıralandığı yazı, tezden çıkartılmıştır. Bundan başka s. 4, 9, 10, 17 ve 28’deki anlatım bozuklukları düzeltilmiştir. Sayfa 34 ve 35’deki kaynaklardan aynen alıntı olan yazılar tırnak içerisine alınmıştır.

Bunlardan başka, s. 16 ve 17’de *butcenin denetim fonksiyonu* ve *modern butce fonksiyonları* adı altında olan alt başlıklara ilaveler yapılarak, daha geniş anlatılmaya çalışılmıştır.

2. İkinci bölüm.

Türkiye’de Butcenin Tarihi Gelişimi olarak adlandırılan alt başlığa, Türkiye’de uygulanmış ve uygulanan bütçe sistemlerinin uygulanma süresi eklenmiştir. *Tahakkuk Bazlı Muhasebe Sisteminin ve Mali Şeffaflığın Önem Kazanması* adı altında olan alt başlığa tahakkuk esaslı sistemle nakit esaslı sistemin kıyaslanması eklenmiştir. *Mali Yönetimde Saydamlığın Olmaması* adlı alt başlığa ise saydamlığın tanımıyla ilgili yazı eklenmiştir.

Kaynaklarla ilgili düzeltmeler ise s. 45, 48, 50, 56, 59, 62, 69, 86’da yapılmıştır. Kaynaklardan aynen alıntı şeklinde alınan yazıların tırnak içinde yazılması ile ilgili düzenlemeler ise s. 39, 45, 47, 54 ve 83’de yer almaktadır.

3. Üçüncü bölüm.

Azerbaycan’ın Bütçe Sistemi, Bütçe Sisteminin Faaliyet Prensipleri ve *Azerbaycan Cumhuriyeti’nin Bütçe Sistemiyle İlgili Genel Bilgiler* adlı alt başlıklar genişletilmiştir.

Kaynaklarla ilgili düzeltmeler ise 93, 95, 96, 99. sayfalarda yapılmıştır.

Ayrıca, çeviri hataları da gözden geçirilmiş ve düzeltilmiştir.

4. Giriş, Sonuç ve İçerik kısmı.

İçerikte *Butceleme Turleri* adlı olan alt başlıktaki sıralama “Klasik Bütçe Sistemi, Planlama-Programlama Bütçe Sistemi, Sıfır Esaslı Bütçe Sistemi, Performans Bütçe Sistemi, Çok Yıllı Bütçe Sistemi” şeklinden değiştirilerek “Klasik Bütçe Sistemi, Performans Butceleme, Planlama –Programlama Bütçe Sistemi, Sıfır Esaslı Bütçe Sistemi, Çok Yıllı Bütçeleme” şeklinde yazılmıştır.

Giriş ve sonuç kısmında ifade bütünlüğünü bozan cümleler yeniden yazılmıştır.

OZ

Son yüzyılda dünyada küreselleşmenin etkisi artmaya başlamış ve bu süreç kamu maliyesi alanında yeni kavramların ortaya çıkmasına sebep olmuştur. Ortaya konulan kuramlar sonucunda devletin görev ve fonksiyonları tartışılır hale gelmiştir. Ülkeler, yaşanan gelişmelere ayak uydurmak için çeşitli reformlar yapmayı gerekli bulmuşlardır.

Devletin gelir ve gider düzeyini yansıtan butce, kamu maliyesi alanında önemli bir yere sahiptir. Bu yönden kamu maliyesinde yapılan düzenlemelerde, etkinlik ve verimliliğin sağlanması amacıyla devlet bütçesine ilişkin düzenlemeler yapılmıştır.

Çalışmada ülkelerin kendi iç dinamikleri ve dünyadaki gelişmelerden kaynaklanarak Türkiye ve Azerbaycan'da bütçe sisteminde yapılan reformlar ve bu reformlarla yeniden düzenlenmiş bütçe sistemlerinin karşılaştırılması amaçlanmıştır.

Türkiye ve Azerbaycan'ın bütçe sistemlerini karşılaştırıp, onların ortak ve farklı yönlerini belirledikten sonra, Azerbaycan bütçe sisteminde, çağdaş bütçe sisteminin yaratılması, bütçe kapsamının genişletilmesi, çok yıllık bütçelemeye geçilmesi, denetim sisteminin geliştirilmesi, hazine sisteminin etkinleştirilmesi ve bütçe şeffaflığının sağlanması yönünden halen yapılanmaya ihtiyaç duyulan alanların olduğu sonucuna varılabilir.

ABSTRACT

The effect of globalization in the world has started to increase last century. This process caused occurrence of new theories in the public finance. In the reason of new theories of mission and state function became disputable. The states have decided to make various reforms to be abreast existing improvements.

The budget the reflecting income and costs in itself, plays important a role in the public finance. In connection with the purpose to make effective and prolific lead reforms in public finance, there have been made reforms of the corresponding state budget.

In this thesis have been aimed to compare reforms which proceeded from developments in the world and have been made in budgetary system of Turkey and Azerbaijan and updated systems by these reforms.

Having compared budgetary systems of Turkey and Azerbaijan and having found out their similarity and distinction, it is possible to draw the following conclusion. The Azerbaijan budgetary system still requires changes, such as, creation of modern budgetary system, expansion of volume of the budget, transition on multiyear budgeting system, expansion of control system, improvement of work of exchequer and transparency increase in budgetary system.

ONSOZ

Küreselleşme ile birlikte dünyada kamu maliyesi alanındaki değişimler Türkiye ve Azerbaycan'ın da mali hayatını etkilemiştir. Bu anlamda bütçe alanındaki reformlar çalışmamızın araştırma kapsamını oluşturmuştur. Ayrıca, yapılan reformlar sonrası yenilenmiş bütçe sistemlerinin karşılaştırılması, farklı ve ortak yönlerinin belirlenmesi amaçlanmıştır.

Çalışmanın önemi, Azerbaycan'a oranla daha gelişmiş bir ekonomiye sahip olan Türkiye Cumhuriyeti'nin kamu maliyesi alanındaki başarılı düzenlemelerini örnek almak ve Azerbaycan'ın bütçe alanında değiştirilmesi ve geliştirilmesi gerekli konular ortaya çıkarmaktır.

Azerbaycan'la ilgili olarak, özellikle bağımsızlığın ilk yılları ve bütçede yapılan son reformlarla ilgili veri azlığı, internet kaynaklarının kısıtlı olması ve çeviri zorluğu araştırmayı zorlaştıran unsurlardan olarak karşımıza çıkmaktadır.

Bu çalışmanın şekillenmesi ve sonuçlandırılmasındaki tüm aşamalarda katkısı bulunan ve beni sürekli yönlendiren ve destekleyen tez danışmanım Sayın Yrd. Doç. Dr. Binhan Elif Yılmaz hocam başta olmak üzere her zaman yanımda olan ve manevi desteklerini esirgemeyen ailem ve arkadaşlarıma sonsuz teşekkürlerimi sunarım.

İÇİNDEKİLER

OZ	iii
ABSTRACT.....	iv
ONSOZ	v
İÇİNDEKİLER.....	vi
KISALTMALAR	ix
GİRİŞ.....	1

1 BÖLÜM. BÜTÇE: TEORİK CERCEVE	2
1.1. BÜTÇENİN TANIMI VE BUTCE KAVRAMI	2
1.1.1. Bütçenin Tanımı	2
1.1.2. Bütçe Kavramı	4
1.2. ÇEŞİTLİ İKTİSADİ YAKLAŞIMLARA GÖRE KAMU BÜTÇELEMESİ.....	5
1.2.1. Klasik İktisadi Yaklaşımı.....	6
1.2.2. Keynesyen İktisadi Yaklaşım	8
1.2.3. Monetarist İktisadi Yaklaşım.....	10
1.2.4. Arz Yönlü İktisadi Yaklaşım	12
1.2.5. Marksist/Sosyalist İktisadi Yaklaşım	13
1.3. BÜTÇENİN FONKSİYONLARI (İŞLEVLERİ)	15
1.3.1. Klasik Bütçe Fonksiyonları.....	15
1.3.1.1. Butcenin Siyasi Fonksiyonu	15
1.3.1.2. Butcenin Hukuki Fonksiyonu.....	15
1.3.1.3. Butcenin Ekonomik - Mali Fonksiyonu.....	16
1.3.1.4. Butcenin Denetim Fonksiyonu.....	16
1.3.2. Modern (Cağdaş) Bütçe Fonksiyonları	17
1.3.2.1. Butcenin Konjonktürel Fonksiyonu	17
1.3.2.2. Bütçenin Yönetim Aracı Olma Fonksiyonu	17
1.3.2.3. Butcenin Telafi Edici Fonksiyonu	18
1.3.2.4. Bütçenin Optimal Kaynak Dağılımı Fonksiyonu.....	18
1.3.2.5. Bütçenin Adil Gelir Dağılımı Sağlama Fonksiyonu.....	18
1.3.2.6. Bütçenin Ekonomik Kalkınma Fonksiyonu	19
1.3.2.7. Bütçenin Ekonomik İstikrar Sağlama Fonksiyonu	19
1.4. BUTCE İLKELERİ	20
1.4.1. Klasik Bütçe İlkeleri.....	20
1.4.1.1. Bütçenin Genellik İlkesi	20
1.4.1.2. Bütçenin Birlik İlkesi.....	21

1.4.1.3.	Bütçenin Denklik İlkesi	22
1.4.1.4.	Bütçenin Önceden İzin Alma İlkesi	23
1.4.1.5.	Bütçenin Yıllık Olma İlkesi.....	23
1.4.1.6.	Bütçenin Doğruluk İlkesi.....	23
1.4.1.7.	Bütçenin Açıklık ve Alenilik İlkesi	24
1.4.1.8.	Bütçenin Tahsis (Ödenek Ayrılması) İlkesi	24
1.4.2.	Modern Bütçe İlkeleri	26
1.4.2.1.	Toplama İlkesi	26
1.4.2.2.	Yeknesaklık İlkesi	26
1.5.	BUTCELEME TÜRLERİ	27
1.5.1.	Klasik Butce Sistemi	27
1.5.2.	Performans Butceleme	29
1.5.3.	Planlama – Programlama Butce Sistemi.....	31
1.5.4.	Sıfır Esaslı Bütçeleme	33
1.5.5.	Çok Yıllı Bütçeleme.....	34
2	BÖLÜM. TÜRKİYE’DE BÜTÇE SİSTEMİ VE YENİDEN YAPILANMA...	39
2.1.	TÜRKİYE’DE BÜTÇENİN TARİHİ GELİŞİMİ	39
2.1.1.	Osmanlı Dönemi.....	39
2.1.2.	Cumhuriyet Donemi.....	41
2.2.	TÜRKİYE’DE MALİ YAPILANMA	44
2.2.1.	Mali Yapılanma İhtiyacını Ortaya Çıkaran Sebepler	44
2.2.1.1.	Dünyadaki Gelişmelerden Kaynaklanan Sebepler.....	45
2.2.1.1.1.	Dünyada Küreselleşmenin Getirdiği Süreçte Yeni Ekonomik Düzen.	45
2.2.1.1.2.	Devletin Rolüne ve Tanımına İlişkin Değişimler	47
2.2.1.1.3.	Uluslar Arası Alanda Yaşanan Ekonomik Krizler.....	48
2.2.1.1.4.	Orta Vadeli Harcama Sistemine Geçiş	48
2.2.1.1.5.	Tahakkuk Bazlı Muhasebe Sisteminin ve Mali Şeffaflığın Önem Kazanması.....	50
2.2.1.1.6.	Parlamentonun Bütçe Sürecindeki Etkinliğinin Artırılması.....	51
2.2.1.1.7.	Denetimin Ayrı Bir Disiplin Olarak Algılanması	52
2.2.1.2.	Türk Mali Sistemindeki Yaşanan Sorunlarından Kaynaklanan Sebepler	53
2.2.1.2.1.	Muhasebe-i Umumiye Kanununun Türkiye’nin İhtiyaçlarını Karşılamaması.....	53
2.2.1.2.2.	Devlet Bütçesinde Yaşanan Sorunlar	54
2.2.1.2.3.	Mali Yönetimde Saydamlığın Olmaması	60
2.2.1.2.4.	Parlamentonun Bütçe Sürecinde Etkinliği.....	61
2.2.1.2.5.	Denetim Sisteminin Yetersizliği	63
2.2.2.	Uluslararası Kuruluşların Yaklaşımları.....	64
2.2.2.1.	Dünya Bankasının Yaklaşımı.....	65
2.2.2.2.	IMF’nin Yaklaşımı.....	66
2.2.2.3.	Avrupa Birliği’nin Yaklaşımı.....	67

2.2.3.	5018 Sayılı KMYKK’la Türk Bütçe Sistemine Getirilen Yenilikler	68
2.2.3.1.	Bütçe Türlerine İlişkin Tanım ve Kapsam Değişiklikleri.....	69
2.2.3.2.	Bütçe İlkelerine Getirilen Değişiklikler.....	71
2.2.3.3.	Orta Vadeli Harcama Sistemine Geçiş	74
2.2.3.4.	Performans Esaslı Bütçelemeye Geçiş.....	78
2.2.3.5.	Analitik Bütçe Sınıflandırılması.....	80
2.2.3.6.	Mali Kontrol ve Denetime Yönelik Düzenlemeler	85
3	BOLUM: AZERBAYCAN’IN BÜTÇE SİSTEMİ İLE TÜRK BUTCE SİSTEMİNİN KARŞILAŞTIRILMASI	91
3.1.	AZERBAYCAN BUTCE SİSTEMİ.....	91
3.1.1.	Azerbaycan Cumhuriyeti’nin Bütçe Sistemi ile İlgili Genel Bilgiler	92
3.1.1.1.	Azerbaycan Cumhuriyeti’nin Bütçe Kuruluşu ve Bütçe Sistemi.....	92
3.1.1.2.	Butce Sisteminin Faaliyet Prensipleri.....	94
3.1.2.	Devlet Butcesi.....	97
3.1.2.1.	Devlet Bütçesinin Tanımı ve Görevleri	97
3.1.2.2.	Devlet Bütçesinin Hukuki Esasları	99
3.1.2.3.	Yeni Bütçe Kanununun Getirilmesi İhtiyacını Ortaya Çıkaran Sebepler	101
3.1.2.4.	Bütçe Sistemi Hakkında Kanunda Yapılan Reformların Özellikleri.....	103
3.1.2.4.1.	Orta Vadeli Sosyal-Ekonomik kalkınma programı ve orta vadeli harcama tahminlerinin hazırlanmasına geçilmesi.....	104
3.1.2.4.2.	Devlet bütçesinin bütçe sistemi kapsamındaki diğer bütçelerle iyi bağ kurulması yolunda yapılan düzenlemeler.....	106
3.1.2.4.3.	Bütçede şeffaflığın sağlanması yolunda yapılan düzenlemeler	106
3.1.2.4.4.	Denetim ve mali kontrolün sağlanmasına yönelik düzenlemeler .	108
3.1.2.5.	Bütçe Sınıflandırılması - Vahit Bütçe Tasnifatı	110
3.1.2.5.1.	Bütçe Sınıflandırılmasının Tanımı.....	110
3.1.2.5.2.	Bütçe Sınıflandırılmasının Yapısı.....	112
3.2.	TÜRKİYE VE AZERBAYCAN BUTCE SİSTEMLERİNİN KARŞILAŞTIRILMASI.....	114
3.2.1.	Bütçe Yapılarının Karşılaştırılması	115
3.2.2.	Bütçenin Kapsamı Açısından Karşılaştırılması	118
3.2.3.	Bütçe İlkeleri Açısından Karşılaştırma	119
3.2.4.	Bütçe Sınıflandırılması Açısından Karşılaştırma	120
3.2.5.	Bütçenin Denetimi Açısından Karşılaştırma	122
SONUC	124	
KAYNAKÇA	128	

KISALTMALAR

A.e.	:	Aynı eser
A.g.e.	:	Adi gecen eser
A.y.	:	Aynı yer
AB	:	Avrupa Birliği
ABD	:	Amerika Birleşik Devletleri
ABS	:	Analitik Bütçe Sınıflandırılması
A.C.	:	Azerbaycan Cumhuriyeti
ADPF	:	Azerbaycan Devlet Petrol Fonu
ASSC	:	Azerbaycan Sovyet Sosyalist Cumhuriyeti
BUMKO	:	Bütçe ve Mali Kontrol Müdürlüğü
DPT	:	Devlet Planlama Teşkilatı
DSGF	:	Devlet Sosyal Güvenlik Fonu
ESA'95	:	European System of Integrated Economics Accounts
GFS	:	Government Finance Statistics
GSMH	:	Gayri Safi Milli Hasıla
GSYİH	:	Gayri Safi Yurt İçi Hasıla
IMF	:	International Monetary Found
KİT	:	Kamu İktisadi Teşebbüsleri
KMYKK	:	Kamu Mali Yonetim ve Kontrol Kanunu
MTEF	:	Medium Term Expenditure Framework
MUK	:	Muhasebeyi Umumiye Kanunu
OECD	:	Ekonomik İşbirliği ve Kalkınma Teşkilatı
O.C.	:	Ozerk Cumhuriyet
PBK	:	Plan ve Butce Kurumu
PPBS	:	Plan Program Butce Sistemi
SSCB	:	Sovyet Sosyalist Cumhuriyetler Birliği
TBMM	:	Türkiye Büyük Millet Meclisi
T.C.	:	Türkiye Cumhuriyeti

GİRİŞ

Son yüzyılda dünyada küreselleşmenin etkisi artmaya başlamış ve bu süreç kamu maliyesi alanında yeni kavramların ortaya çıkmasına sebep olmuştur. Ortaya konulan kuramlar sonucunda devletin görev ve fonksiyonları tartışılır hale gelmiştir. Ülkeler yaşanan gelişmelere ayak uydurmak için çeşitli reformlar yapmayı gerekli bulmuşlardır.

Bir gelir ve gider düzeyini yansıtan bütçe, kamu maliyesi alanında önemli yere sahiptir. Bu yönden kamu maliyesinde yapılan düzenlemelerde, etkinlik ve verimliliğin sağlanması amacıyla devlet bütçesine ilişkin düzenlemeler yapılmaya başlanmıştır.

Çalışmada ülkelerin kendi iç dinamikleri ve dünyadaki gelişmelerden kaynaklanarak Türkiye ve Azerbaycan bütçe sisteminde yapılan reformlar ve bu reformlarla yeniden düzenlenmiş bütçe sistemlerinin karşılaştırılması amaçlanmıştır.

Kapsam olarak uc bölümden oluşan çalışmanın birinci bölümünde literatürde geçen bütçe ile ilgili kavram ve tanımlar, bütçenin fonksiyonları ve ilkeleri, farklı bütçeleme şekilleri ve iktisadi doktrinlerde bütçeye ilişkin fikirlerin araştırılması yapılmıştır.

Türkiye’de bütçe sisteminin tarihi, mali yapılanma ihtiyacını ortaya çıkaran sebepler ve yeni kanunla yapılmış olan düzenlemeler ikinci bölümde incelenmiştir.

Çalışmanın üçüncü bölümünde ise, Azerbaycan bütçe sistemi ve bütçe sisteminde yapılan reformlar incelenmiştir. Ayrıca çalışmanın konusu gereğince Türkiye ve Azerbaycan’ın bütçe sistemleri karşılaştırılmış, ortak yanları ve farklılıkları incelenmiştir.

1. BOLUM BUTCE: TEORİK ÇERÇEVE

1.1. BÜTÇENİN TANIMI VE BÜTÇE KAVRAMI

Devletin kamu hizmetlerini yurutulebilmesi için giderlerin yapılması ve bu giderleri karşılayacak gelirlerin sağlanması gerekir. Bu noktada gider ve gelirlerin takibine ihtiyaç vardır. Butce, gelir ve gider tahminlerinin bir denklik duzeni icinde hazırlanıp takibinin yapıldığı belgeye verilen addır. Böylece bütçenin kamuda ne kadar önemli role sahip olduğu anlaşılmaktadır.

Bu alt başlıkta bütçeye ilişkin gerek resmi kurumlar gerekse müelliflerce verilen farklı tanımları ve bütçe kavramı incelenmiştir.

1.1.1. Butcenin Tanımı

Butce kelimesi, Latince kökenli bir kelime olup, “Bulga” kelimesinin karşılığını teşkil etmektedir.¹ Mali bir kavram olarak ortaya çıktığı devirde “para çantası” veya “kamu cüzdanı” karşılığı kullanılmıştır. Bu kavram İngiltere’de Hazine Bakanı tarafından Parlamentoya sunulmak üzere taşınan ve içinde hükümetin mali kaynak ve gereksinmelerinin bulunduğu deri çanta için, daha sonra da taşınan bu belgelerin kendisi için, kullanılmıştır.² Onceleri bu deri canta “Leather bag” Parlamentoya getirilmekte ve butce görüşmelerine bu “çantanın açılması ile” “Opening the Budget” başlanmakta idi. Bu gün de İngiltere’de Maliye Bakanının bütçe nedeniyle yaptığı konuşmasına “Opening the Budget” denilmektedir.³

¹ Şerafettin Aksoy, **Kamu Butcesi**, İstanbul, Filiz Kitabevi, 1998, s. 5.

² Gülay Coşkun, **Devlet Butcesi**, 6. Baskı, Ankara, Turhan Kitabevi, 2000, s. 11.

³ Bedi N. Feyzioğlu, **Nazari, Tatbiki, Mukayeseli Butce**, 7.baskı, İstanbul, Filiz Kitabevi, 1984, s. 12.

Bütçenin türlü tanımları verilirken, hizmet edeceği amaç ve nitelikleri itibariyle ele alınmasına bağlı olarak, çeşitli tanımlar kullanılmaktadır. Bazen da belirli bir tanım yerine, niteliklerini ve işlevleriyle ilkelerini belirterek tanıma gidilmektedir. Klasik olarak, “hükümetin yıllık gelir ve gider tahminleri ve bunların bir tasdike tabi tutulması” veya “gelecek yıl içinde toplanacak gelirlerin ve yapılacak giderlerin tahmin edilmesini tazammun eden bir tasarruftur” biçiminde tanımlanmaktadır.⁴

Bütçe için yapılan tanımlardan klasik maliyeci Fransız Paul Leroy-Beaulieu'nun yaptığı tanıma göre “Bütçe belli bir dönem içinde toplanacak gelirler ile yapılacak giderlerin tahmini ve karşılaştırılmalı bir cetveli olduğu kadar yetkili organlar tarafından bu giderlerin yapılması ve o gelirlerin toplanması için verilen bir izindir.”⁵ Bir başka Fransız yazarlarından Rene Stourm bütçeyi böyle tanımlamaktadır: “Devlet bütçesi, kamu gelir ve giderlerinin mali yıl girmeden önce yapılan tahminler ile uygulanmasına izin veren Parlamento tasarrufudur.”⁶ Fransız maliyeci Edgar Allix bütçeyi “devletin belli bir süre içindeki gelir ve giderlerini tahmin olarak belirleyen, gelirlerin toplanmasına ve giderlerin yapılmasına izin veren bir tasarruftur” şeklinde genel kabul görmüş bir tanımla yapmıştır.⁷

Yasal Tanımlara gelince 31 Mart 1862 tarihli Fransız Kamusal Muhasebe Yasasının 5. maddesinde bütçe aynen şöyle tanımlanmakta idi: “Devletin ve aynı esaslara göre yönetilen kamu kuruluşlarının yıllık gelir ve gider tahminlerini ongorup yasalaştıran bir kanundur.”⁸

Türk mali mevzuatında da yer alan birtakım bütçe tanımları vardır. 5018 sayılı KMYKK (Kamu Mali Yönetim ve Kontrol Kanunu) 3. maddesinin f bendine göre butce,

⁴ Gülay Coşkun, **a.g.e.**, s. 11.

⁵ Nihat Edizdoğan, **Kamu Butcesi**, Bursa, Uludağ Üniversitesi Basımevi, 1989, s. 4.

⁶ Şerafettin Aksoy, **a.g.e.**, s. 5.

⁷ Engin Karabaş, “Bütçe Kapsamı ve Bütçe Kapsamı Dışında Kalan Kamusal harcama Alanları”, Devlet Bütçe Uzmanlığı Araştırma Raporu, Ankara 2005, s. 25.

⁸ Şerafettin Aksoy, **a.g.e.**, s. 9.

“belirli bir donemdeki gelir ve giderlerin tahmini ile bunların uygulanmasına ilişkin hususları gösteren ve usulüne uygun olarak yürürlüğe konan belgeyi” ifade etmektedir.

Uzun süre Türk mali mevzuatına yön veren ve 5018 sayılı Kanunla yürürlükten kaldırılan 1050 sayılı Muhasebeyi Umumiye Kanun’un 6. maddesinde butce, “Devlet daire ve kuruluşlarının bir yıllık gelir ve gider tahminlerini gösteren ve bunların uygulama ve yürütülmesine izin veren bir kanundur” şeklinde tanımlanmıştır.

Teorik ve kanuni tanımlarından çıkarılan sonuç, bütçenin devletin gelir kaynaklarıyla giderlerini belirtmesi, bunlar arasında denge kurması ve de bu kaynakların elde edilmesi ve harcamaların yapılmasına belli bir dönem için yetki veren bir yasa olmasıdır.⁹

1.1.2. Butce Kavramı

Bütçe kavramı, gelişiminin ilk döneminde bile, devletin gelir ve gider belgeleri, yürütmenin bulunduğu mali kaynaklarla bu kaynakların kullanılma gereksinmesini kapsamıştır. Bütçeciliğin gelişmesiyle siyasi ve hukuki nitelik kazanmış olan bütçeye, çağdaş bütçecilikte ekonomik niteliği eklenmiş ve bütçe yalnızca mali araç olmak yerine ekonomik araç olarak kullanılmaya başlanmıştır. Bu gün ise bütçe, geniş ve çok yönlü organizasyonların ve devletlerin işlerinin idare ve kontrolünde kullanılan bir araçtır.¹⁰

Butce, devlet, il ve belediye gibi kamu tüzel kişileri ile yarı resmi ya da özel teşekkül ve toplulukların, belli bir dönem içindeki gelir ve giderlerini tahmin eden ve

⁹ Gülay Coşkun, **a.g.e.**, s. 11.

¹⁰ Gülay Coşkun, **a.g.e.**, s. 10.

* düzeltme

bunların yapılmasına önceden izin veren bir kanun, nizamname, kararname ya da idari bir tasarruftur.¹¹

Bütçe kanunu ile yasama organı, gelirlerin toplanması, giderlerin yapılması için yürütme organına yetki ve izin verir. Bütçe ile hukuki olarak merkezi ve yerel yönetimler, gelirler açısından alacaklı, giderler açısından borçlu hale gelir. Bu hukuki yapı, yürütme organını işlemleri kanunlar dahilinde yapmaya zorlar. Yapılan işlemlerin tamamı bütçe ile verilen yetki ve izin dahilinde hukuki bir çerçevede gerçekleşir.¹²

1.2. ÇEŞİTLİ İKTİSADİ YAKLAŞIMLARA GÖRE KAMU BÜTÇELEMESİ

Bütçe, devletin işlevlerinin bir belgesidir. Bu açıdan, bir devlette tercih edilen iktisadi sistemle bütçeleme sistemi arasında yakın bir ilişki vardır. Bütçenin miktarı ve bileşeni, ülkede uygulanmakta olan iktisadi sistemin etkisindedir ya da bütçe ülkede uygulanmakta olan siyasi sistemi etkilemek için kullanılan bir araçtır.

Bu bölümde iktisadi yaklaşımlar içinde kamu bütçelemesinin nasıl şekillendiği ele alınarak, klasiklerin, Keynesyenlerin, monetaristlerin, arz yönlü iktisatçıların ve sosyalist-Marksistlerin bütçe ve devletin ekonomideki rolü ile ilgili düşünceleri incelenecektir.

¹¹ Samid Mikayilov, “Devlet Bütçesinin Finansmanında Kamu İşletmelerinin Yeri ve Önemi (Azerbaycan Örneği)”, Dokuz Eylül Üniversitesi, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, İzmir 2001, s. 6.

¹² Joseph Stiglitz, **Economy of Public Finance**, Second Edition, cev. Omer F. Batrel, Marmara Üniversitesi Yayını No. 549, İstanbul 1994, s. 56.

* düzeltme

1.2.1. Klasik İktisadi Yaklaşım

Klasik iktisatçılar, devletin varlığını zorunlu olduğu için kabul ederler. Varlığı zorunlu olan devletin, işlevlerini yerine getirebilmesi için iktisadi kaynakları kullanmasının gerekliliğini kabul ederler; ancak onlara göre, kamu faaliyetlerinin etkinliği çok düşüktür. Bu nedenle, esas itibarıyla özel sektör tarafından kullanılması için, devletin mümkün olduğu kadar az iktisadi kaynak kullanılmasını savunurlar. İktisadi kaynakların devlet tarafından kullanılmasının, ekonominin tümü açısından bir kayıp olduğunu savunurlar.¹³

Klasik iktisatçılardan olan A. Smith, rekabet içindeki piyasayı güçlendirmek için kamu faaliyetlerinin sınırlandırılmasını önermiştir. Ancak piyasa mekanizmasının işleyişini kolaylaştırmak için belirli altyapı ve eğitim kuruluşlarına izin verilir. Smith'e göre devlet müdahalesi sadece sosyal kayıplara yol açar.¹⁴

Ricardo'ya göre, piyasa ekonomisi sistemine dayalı iktisadi gelişmenin temel unsuru niteliğinde olan sermaye birikimi mümkün olduğunca korunmalıdır. Buna karşılık, belirli iktisat politikası amaçlarının doğrudan aktif anlamda teşviki, klasiklerin temel anlayışlarına ters düşmekte idi. Böyle bir duruma sadece istisnai durumlarda rastlanmaktadır.¹⁵

Klasik iktisatçılara göre, devlet pasif bir görünümdedir ve iktisadi hayata müdahale etmemelidir. Çünkü bir ekonomide özgürlük ve kişisel yarar iktisadi faaliyetleri düzenleyen temel unsurdur.

Bütçenin bireysel tercihlere dayandığını savunan teorilerin temelleri, bir açıdan klasik iktisatçıların devlet anlayışı ve kamu hizmeti görüşüne dayanır. Klasik düşünceye

¹³ Sevim Gungor, **Maliye Politikası: Ders Notları**, İstanbul 1994, s. 37.

¹⁴ Ömer Faruk Batirel, **Kamu Maliye Teorisine Giriş**, İstanbul, Nihad Sayar Yayınları, 1979, s. 2-3.

¹⁵ Salih Turhan, **Vergi Teorisi**, İstanbul, Filiz Kitabevi, 1982, s. 34.

göre, devletin işlevleri önceden belirlenmeli ve bunun dışına çıkmamalıdır. Çünkü, klasikler, devletin üretken değil, aksine tüketici olduğunu kabul ediyorlar ve kamu mal ve hizmetleri için alınan vergilerin bir kayıp olduğunu ve vergilerin etkilerinin en aza indirilmesi gerektiği düşüncesine odaklanıyorlardı.¹⁶

Klasikler, devlet bütçesini aile bütçesi gibi düşünerek, devlet gelirleri oranında harcama yapılması gereği üzerinde durmuşlardır.¹⁷

Klasikler, kamu harcamalarının en düşük seviyede tutulması, devlet bütçesinin denk olmasını, kamu harcamalarının dolaylı vergilerle karşılanmasını ve borçlanmanın ekonomiyi etkilememesini temel prensip olarak kabul ettikleri için denk, küçük ve tarafsız, iktisadi hayatı etkilemeyen bir bütçe taraftarıdır.

Klasik maliyeciler de bütçenin gelir ve giderlerinin içeriğinden çok miktarı ile ilgilenmişlerdir. Kamu harcamalarının rasyonel olup olmadığı pek tartışılmamıştır ki zaten etkinsiz olduğuna inanırlar. Onlara göre önemli olan bütçenin küçük ve denk olmasıdır. Bütçe giderlerinin bütçe gelirlerinden fazla olmasını kesinlikle yasaklamışlar, bütçe denklik ilkesini kamu maliyesinin altın kurallarından biri haline getirmişlerdir.¹⁸

Denk bütçe ilkesinde, kamu harcamaları miktarını minimum düzeyde tutmak gereği rol oynamıştır. Kamu harcamaları toplanabilen vergi miktarı ile zorunlu olarak kısıtlanır. Eğer devlet bütçesi denk olarak hazırlanır ve uygulanırsa, toplumsal ihtiyaçların en zorunlu olanları seçilir, ekonomik ve sosyal hayata en az müdahale eden vergilerle bu harcamalar finanse edilir. Bunun sonucunda bütçe iktisadi bir kararsızlık olarak ortaya çıkmaz, ekonomik kararsızlıktan kaçınılmış olunur.¹⁹

¹⁶ Nihat Falay, **Program Bütçe ve Sıfır Esaslı Bütçe Sistemleri**, İstanbul, Filiz Kitabevi, 1995, s. 27.

¹⁷ Gülay Coşkun, **a.g.e.**, s. 20.

¹⁸ İsmail Türk, **Kamu Maliyesi**, Ankara, Turhan Kitabevi, 2. baskı, 1996, s. 51.

¹⁹ Seyit Kose, “Çeşitli İktisadi Yaklaşımlarda Bütçe Politikaları”, İstanbul Üniversitesi, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, 1990, s. 12.

Klasikler, bütçe açıklarına, prensipte karşıdırlar. Ancak, bazı olaylar ve harcamalar için, sınırlı ölçüde açık finansmanına izin vermektir.²⁰ Klasiklere göre, borçlanma olağanüstü durumlarda başvurulacak bir kamu kaynağıdır. Bu açıdan devletin paranın istikrarını bozacak para politikalarından, borçlanma türlerinden ve açık bütçe politikalarından kaçınması gerekir.²¹

1.2.2. Keynesyen İktisadi Yaklaşım

Geleneksel görüşe karşın, ekonominin kendi kendine dengeye gelmesinin olanaklı olmadığı 1929 sanayileşmiş ülkeler bunalımında, anlaşılmıştır. Keynes bu bunalımdan sonra açıkladığı görüşlerinde, ücret ve fiyatlar esnek dahi olsa, ekonominin kaynaklarını tam olarak kullanabilmek için maliye politikası tedbirlerine gereksinim olduğunu belirtmiştir.²²

Keynes, istihdam, faiz ve paranın genel teorisini geliştirmiştir. Ekonomik dengenin eksik istihdamda da teşekkül edebileceğini, şayet devlet müdahale etmezse tam istihdama bazen ve ancak tesadüfen ulaşılabilceğini ispatlamıştır.²³

Keynes teorisine göre; ekonomi her zaman tam istihdam düzeyinde değildir. Serbest ekonomilerde aşırı istihdam, noksan istihdam, tam istihdam hallerinden herhangi biri gerçekleşebilir. Ücret düzeyinin düşmesi ile istihdam hacminin her zaman düşmesi beklenemez. Piyasaya arz olunan her mal kendi talebini yaratmaz. Bu durum ancak tam istihdam düzeyinde cari fiyat düzeyi üzerinden toplam arzın toplam talebe eşitliği halinde meydana gelir.²⁴

²⁰ A.e., s. 12.

²¹ İsmail Türk, a.g.e., s. 46.

²² Ömer Faruk Batırel, **Kamu Butcesi**, 2 baskı, İstanbul, Nihad Sayar Yardım ve Yayım Vakfı, 1987, s. 144.

²³ İsmail Türk, **Maliye Politikası**, 12. baskı, Ankara, Turhan Kitabevi, 1998, s. 9.

²⁴ Deniz Tuzun, a.g.e., s. 41.

Ekonomi, tam istihdam düzeyi altında dengede bulunduğu zamanlarda özel harcamalarla, kamu harcamaları birbiriyle rekabet halindedir. Fakat normalde, bu iki harcamadan birindeki artış diğerindeki azalma pahasına gerçekleşmez.²⁵

Keynes doktrininde, devlet ekonomik faaliyetlere karışır. Devlet, belli ekonomik organizasyonları basitçe koruyan güçlü bir bekçi olmaktan çıkmış, iktisadi faaliyetlerin temel ajanı olmuştur.²⁶

Keynesyen iktisadi düşünceyle birlikte bütçelemeye bir değişiklik oluşmuştur. Bütçenin küçük, tarafsız ve denk olması savunulurken, devlet bütçesinin şekli, büyüklüğü artık bundan böyle refah devleti anlayışının benimsenmesiyle birlikte, ekonomideki genel faaliyet hacmine bağlanmıştır. Enflasyonist dönemde devlet bütçesinin fazla, deflasyonist dönemde açık ve tam çalışmanın sağlandığı dönemde denk olması savunulmaya başlanmıştır. Bütçe, artık, devletin ekonomik, sosyal ve politik hayatın tümü üzerinde müdahalede bulunmasının da bir aracı olarak kullanılmaya başlamıştır.²⁷

Bu dönemde, sosyal refah devleti olarak, büyük bayındırlık harcamaları, sosyal güvenlik hizmetleri, tarım ürünlerinin desteklenmesi, eğitim, sağlık, çevre sorunlarının giderilmesi, özel sektörün üstlenemediği ya da üstlenip de yerine getiremediği faaliyet alanlarına ilişkin harcamalar bütçede yer almaya başlamıştır.

Keynesyenler, devletin tüketici olduğuna, kamu harcamalarının verimsiz olduğuna tamamen karşıdırlar. Devlet hazinesinin bir suzgeç görevi gördüğünü, burada toplanan kamu gelirlerinin, kamu giderleri olarak gerekli yerlere harcandığını

²⁵ A.e.

²⁶ Beşir Hamitoğulları, **Çağdaş İktisadi Sistemler**, 4. baskı, Ankara, Savaş Yayınları, 1986, s. 309-310.

²⁷ Aytac Eker vd., **Maliye Politikası; Teori, İlkeler ve Yönetimler**, Ankara, Tolga Matbaacılık, 1994, s. 47.

* düzeltme

savunurlar. Kamu gelir ve giderlerinin bileşimi, devletin arzu ettiği politika çerçevesinde oluşturulacaktır.²⁸

Keynesyenler, bütçenin ve dolayısıyla kamu gelir ve harcamalarının tarafsız olmadığını düşünürler. Klasiklerin aksine, Keynesyenler aktif olarak talep düzenleyici ve dolayısıyla ekonomik istikrarı sağlamada kullanılacak etkin bir harcama ve vergi politikaları öngörmektedirler.²⁹

1.2.3. Monetarist İktisadi Yaklaşım

1960 ve 1970’li yıllar süresince, özellikle ABD’de Milton Friedman’ın önderliğinde ortaya çıkan Monetarist yaklaşım, serbest piyasa ekonomisinin işleyişine dayalı ve ekonomi politikası içinde para arzına önemli bir yer verilen kuramdır.³⁰

Bu iktisadi düşünce de Keynesyenlerde olduğu gibi, toplam talebin belirlenmesini esas alır. Ancak, monetaristler, Keynesyenlerin kamu harcamaları ve kamu gelirlerinin toplam talep seviyesini değiştirebileceği konusundaki temel ilkesine kuşkuyla bakmışlardır.³¹

Friedman’a göre; iktisadi özgürlük, bireysel özgürlüğün hem başlı başına önemli bir ögesi hem de politik özgürlük için gerekli bir önkoşuldur. Bu nedenle devletin rolü sınırlanmalı ve toplumsal güçlerin yoğunlaşması engellenerek yaygınlaştırılmamalıdır.

²⁸ A.e., s. 46.

²⁹ A.e., s. 49.

³⁰ Osman Pehlivan, **Kamu Maliyesi**, Trabzon, Derya Kitabevi, 2001, s. 37.

³¹ Emine Kızıldaş, “Türkiye’de Kamu Harcamalarının Etkinliğinin Arttırılmasında Bütçe Sisteminin Rolü”, İstanbul Üniversitesi, Yayınlanmamış Doktora Tezi, 2003 , s. 20.

İktisadi özgürlük ile serbest piyasa ekonomisinin işleyişini özdeş kabul eden monetarist görüş, devletin ekonomide aktif rol oynamasına karşıdır ve devletin yapması gereken hizmetlerin çerçevesini çizmeye yönelir.³²

Para ile ilgili konulara çok yer ayıran ve para politikasına büyük önem veren Friedman, mali politikaya çok az değinmiştir. Friedman'a göre mali politikaların etkisi geçici ve önemsizdir. Devlet aktif iktisat politikalarından mümkün olabildiği ölçüde kaçınmalıdır. Kaçınmaya olanak bulunmadığında politikalar kişi ya da makamların taktir ve yetkilerine terk edilmemeli, önceden belirli ve basit kurallar izlenmelidir. Bundan başka monetaristlere göre pür bir maliye politikası faiz oranlarının yükselmesine neden olacak, bu da özel yatırım harcamalarının azalması sonucunu doğuracaktır. Bu durumun da maliye politikasının ekonomi üzerinde yaratacağı genişletici etkiyi azaltacağı kanısındadırlar.

Monetaristler bütçe açığının Merkez Bankasından yapılan borçlanma ile finansmanına da karşıdırlar. Çünkü bu durumda para arzı artacağı için enflasyonist etki ile karşılaşılacaktır.

Nihayet, her şeye rağmen, maliye politikasının ekonomik istikrarı sağlamaya yönelik olarak uygulanması gerekiyorsa devletin bütçesinin harcamalar tarafı yerine vergiler tarafını kullanması daha olumludur.

Monetaristler ekonomik istikrarın sağlanmasında, gerekiyorsa yardımcı olarak bütçenin vergi yanının, önce otomatik istikrar sağlayıcı bir maliye politikası şeklinde yine gerekirse aktif vergi oranı düzenlemeleri şeklinde ilave önlemlerle düzenlenmesini önerirler. Artan oranlı bir gelir vergisi sistemini benimsedikleri anlaşılır.³³

³² Milton Friedman, **Kapitalizm ve Özgürlük**, Cev. Doğan Erberk ve Nilgün Himmetoğlu, İstanbul, Altın Kitaplar Yayınevi, 1988, s. 34.

³³ Seyit Kose, **a.g.e.**, s. 62-64.

1.2.4. Arz Yönlü İktisadi Yaklaşım

1970’li yıllarda ekonomiye devlet müdahalesinin artması ve aynı zamanda istikrarsızlığın da baş göstermesi, hükümetin kaynağı olmadan harcama yetkisini bilimsel temele dayandıran Keynesyen iktisadın yeniden sorgulanmasına neden olmuş ve arz yönlü iktisadi yaklaşım adı altında yeni bir iktisadi yaklaşım gelişmiştir.

Arz yönlü iktisatçılar, ekonomiye devlet müdahalesinin azaltılmasını, kamu harcamaları ve vergiler düşülerek, devlet butcesinin küçültülmesini, ekonominin rekabetçi yapısının gerekli teşviklerle korunarak piyasaya girişin daha serbest hale getirilmesini, ekonominin düzenlenmesinde maliye politikası değil, para politikasının belirleyici olmasını, sıfır tabanlı bütçe tekniği kullanılarak kamu fonlarının israfının önlenmesini savunurlar.³⁴

Arz yönlü iktisatçılar, devletin vergi harcama politikaları ve toplam arz üzerindeki ilişki üzerine yoğunlaşmışlardır. Arz yönlü iktisatçılara göre, bir ekonomide gerçek gelirin artışı toplam arz miktarındaki artışa bağlı olmakta ve bu ilişki, cari gelir ve harcama politikaları ile etkilenebilmektedir.³⁵

Arz yönlü iktisatçılara göre, bir ekonomide, gerçek üretime oranla paranın daha çok arttırılması ekonomide istikrarsızlığa neden olur. Bu nedenle, eğer para arzı sabit bir hızla artarken, tasarruf ve yatırımı teşvik edici, üretimi ve istihdam düzeyini arttırıcı bir vergi politikası uygulanırsa bu istikrarsızlık azaltılabilecektir.³⁶

³⁴ İsmail Türk, **a.g.e.**, s. 50.

³⁵ **A.y.**

³⁶ Emine Kızıldaş, **a.g.e.**, s. 22.

Arz yönlü iktisatçılar, vergi indirimleri nedeniyle genişleyen ekonominin sıkı para politikasıyla desteklenmesini, aksi halde ekonomide istikrarsızlığın olacağını dikkate çekmişlerdir.³⁷

1.2.5. Marksist/Sosyalist İktisadi Yaklaşım

Avrupa’da yaşanan hızlı değişim ve dönemin ekonomik koşulları Sosyalist ve Marksist öğretinin ortaya çıkmasını hazırlayan en önemli etmendir. Ekonomik alandaki gelişmelerle birlikte dönemin düşünce akımları da sosyalizmin ortaya çıkmasını sağlamıştır. Bu dönemde endüstri devrimi ile ekonomik alanda önemli gelişmeler sağlandı. Ancak bu gelişmelerle beraber sık-sık üretim fazlalığına bağlı krizler ortaya çıkıyordu. Bu nedenle, kapitalist düşünce sorgulanmaya başladı. Kapitalizmin sonucunda ortaya çıkan toplumsal sınıflar arasındaki farklılaşma önemli bir sorundu. İşçi sınıfının toplam nüfus içindeki payı endüstrileşme ile artmış, buna karşılık çalışma koşullarının ağırlığı ve düşük ücretler bir sefalet ortamı yaratmıştı. İşte bu ortamda sosyalizm, üretimin, gelir dağılımının, zenginliğin ve yoksulluğun, çalışmanın ve mulkiyetin ortaya çıkardığı sorunlara daha iyi daha insancıl, sömürüden kurtarılmış bir toplum biçimine varmak amacı ve iddiası ile ortaya çıkmıştır.³⁸

Marksist teoriye göre, toplumsal üst yapının en önemli ögesi devlettir. Her toplumda iktisadi rejim tarafından şekillenen siyasal üst yapı çerçevesinde, devletin de iktisadi temel üzerinde güçlü etkisi vardır.³⁹

Marksist-Sosyalist iktisatçılara göre, devlet görevini yerine getirebilmek için asker, polis, yasama, yürütme ve yargı organları, kitle haberleşme araçları, eğitim sistemi ve devlet bürokrasisi gibi kurumları kullanır. Devlet, özel sektörün sermaye

³⁷ Aytac Eker vd., **a.g.e.**, s. 70.

³⁸ Deniz Tuzun, **a.g.e.**, s. 39.

³⁹ Emine Kızıldaş, **a.g.e.**, s. 24.

* düzeltme

birikimi için gereklidir. Sosyalist sistemde ise, devlet aynı zamanda başlıca üretim araçlarının da sahibidir ve bu nedenle ekonominin yönetimini de üstlenir.⁴⁰

Sosyalist ekonomide, ne rekabet ne de denge fiyat uygulamaları yoktur. Piyasa ekonomisindeki fiyat mekanizması, sosyalist düzende yerini merkezi otoritenin kararlarına bırakmıştır. Dolayısıyla piyasada arzını düzenleyen tüketici tercihleri değil otoritedir.⁴¹

Sosyalist ekonomilerde, fiyat iktisadi ve mali faaliyetlerin en etkin aracıdır. Çünkü bu ekonomilerde fiyat; piyasada arz ve talebe göre teşekkül etmediği, merkezi otorite tarafından saptandığı için devlet faaliyetlerinin finansmanı için vergiden daha önemli bir araç haline gelmiş olur.⁴²

Devletin hakim sınıfın bir aracı olmasını eleştiren sosyalist düşünceye göre, mallar üzerindeki özel mülkiyeti kaldırılmalı ve üretim malları mülkiyeti, kamuya geçmelidir. Bir ülkedeki tüm üretim araçlarının mülkiyetinin kamuya geçmesiyle piyasa mekanizmasının araçları olan fiyat, arz, talep ve ekonomik koşullar kavramları da önemini yitirir. Böylece, devletin ekonomideki rolü ve önemi artar. Bu düşüncede, gelir kaleminin büyük bir kısmını özel sektörden kamuya kanunla aktarılan fonların oluşturduğu klasik bütçe anlayışı, yerini ağırlıklı olarak planlamaya bırakmaktadır.⁴³

⁴⁰ A.y.

⁴¹ Deniz Tuzun, a.g.e., s. 40.

⁴² A.y.

⁴³ Emine Kızıldaş, a.g.e., s. 25.

* düzeltme

1.3. BÜTÇENİN FONKSİYONLARI (İŞLEVLERİ)

Bütçenin tanımı verilirken bütçenin siyasi, iktisadi, sosyal, hukuki fonksiyonları olduğuna işaret edilmişti. Bu alt bölümde bütçe fonksiyonları klasik ve modern fonksiyonlara ayrılarak ele alınmaktadır.

1.3.1. Klasik Butce Fonksiyonları

Klasik iktisatçılar ve maliyeciler tarafından ortaya konulan “klasik bütçe” fonksiyonları: bütçenin siyasi, hukuki, ekonomik-mali ve denetim fonksiyonlarıdır.

1.3.1.1. Butcenin Siyasi Fonksiyonu

Bütçe, hizmet görülerek finansmana katılacak toplum üyelerinin kamusal tercihlerini, önceliklerini yansıtır. Yani meclis, demokrasi ile idare edilen ülkelerde, egemenlik hakkını millet adına bütçe yoluyla, kamu yönetimi üzerinde kullanırlar. Yasama organı, millet adına bütçenin bütün aşamalarında yetkisini kullanmak suretiyle, yürütme organının işlemlerine izin verme ve onu denetleme imkanını elde etmektedir. Yasama organı yalnız müzakere ve onay aşamalarında değil, bütçenin bütün aşamalarında millet adına denetim yetkisini ve bütçe ile verdiği izin ve yetkinin nasıl kullandığını kontrol etme olanağına sahip bulunmaktadır.⁴⁴

1.3.1.2. Butcenin Hukuki Fonksiyonu

Butcenin hükümet tarafından hazırlanmak suretiyle, yasama organında görülüp onaylanması, bütün kamu gelirlerinin toplanması ve kamu harcamalarının yapılması

⁴⁴ Şerafettin Aksoy, **a.g.e.**, s. 111-112.

belli hukuk kurallarına bağılı bulunmaktadır ki, bütçenin bu fonksiyonuna da, bütçenin hukuki fonksiyonu adı verilmektedir.⁴⁵

1.3.1.3. Butcenin Ekonomik - Mali Fonksiyonu

Devletin gelir ve giderleri arasında bir denge kurması, mali amaç bakımından gerekli ve yeterli sayılmaktadır. Bu bakımından bütçenin mali fonksiyonu, en eski bütçe fonksiyonlarından birini oluşturmaktadır. Kamu hizmetlerinin bir mali plan içinde öncelik sıralaması yapılmak suretiyle, en az kaynak kullanarak, en yüksek faydayı sağlayacak şekilde görülmesi bütçenin iktisadi – mali fonksiyonunu oluşturmaktadır.⁴⁶

1.3.1.4. Butcenin Denetim Fonksiyonu

İlk üç görevi tamamlayıcı nitelikte olup çok önemli bütçe fonksiyonu da denetim fonksiyonudur. Devletin bütün mali işlemlerinin denetlenmesi ve bütçede tahmin edilenler ile gerçekleştirilenler arasında bir karşılaştırma yapma olanağının sağlanmasıdır.⁴⁷

Son zamanlara kadar yapılan denetim, harcamaların hukuki olup olmadığı yönünde yapılmıştır. Diğer bir söyleyişle, kamu harcamaları, hukuki bir belge haline gelmiş bütçe ve harcamalarla ilgili mevzuat göz önüne alınarak denetime tabi tutulmuştur. Oysaki, asıl yapılması gerekli ona performans denetimi yapılmamıştır. Bu tür denetim şekli, son yıllarda, özellikle gelişmiş ülkelerde geniş uygulanmaya konulmuştur. Kamu harcamalarının hem yasal hem de performans yönünden etkili bir denetime tabi tutulması, çağdaş bütçe ve denetim anlayışının bir gereğidir.⁴⁸

⁴⁵ **A.y.**

⁴⁶ Coşkun Gülay, **a.g.e.**, s. 29.

⁴⁷ **A.y.**

⁴⁸ Kamil Mutluer vd., **Butce Hukuku**, Bilgi Üniversitesi Yayınları, 2. baskı, İstanbul, 2006, s. 83.

1.3.2. Modern (çağdaş) Butce Fonksiyonları

Bütçenin klasik fonksiyonları, özellikle ekonomik ve mali fonksiyonlarının çağımızda büyük değişiklik ve gelişme göstermektedir. “Çağdaş mali anlayışa göre, bütçe öyle hazırlanmalıdır ki, millet ekonomisinin makro amaçları gerçekleştirilmiş ve bütçe bütçe yoluyla ekonomik denge sağlanmış olsun.”⁴⁹

1.3.2.1. Butcenin Konjonktürel Fonksiyonu

Çağdaş maliye görüşünü yansıtan bütçenin konjonktürel fonksiyonu, genel iktisadi hayattaki iniş ve çıkışları yani konjonktürel dalgalanmaları incelemekle, genel iktisadi konjonktürü ayarlama ve istikrar sağlama bütçe yoluyla gerçekleştirilmeye çalışıldığı için bütçenin konjonktürel işlevi ile iktisadi-mali işlevi iç içe olup birbirlerini tamamlamaktadırlar.⁵⁰

1.3.2.2. Bütçenin Yönetim Aracı Olma Fonksiyonu

Bir ülkenin genel ekonomi politikasının bir bölümünü teşkil eden maliye politikasının bir kısmını da bütçe politikası oluşturmaktadır. Bütçe makro iktisadi amaçlara ulaşma konusunda etkin bir iktisat politikası aracı olarak değerlendirilmektedir. Özellikle Keynesci iktisadi düşünceye uygun olarak, para politikası yerine maliye politikasının uygulanması suretiyle tam istihdamın daha kolay sağlanabileceğinin ileri sürülmesiyle, bütçe politikası daha çok önem kazanmıştır.⁵¹

⁴⁹ Şerafettin Aksoy, **a.g.e.**, s. 114.

⁵⁰ Edizdoğan Nihat, **a.g.e.**, s. 16-17.

⁵¹ Şerafettin Aksoy, **a.g.e.**, s. 115.

* düzeltme

1.3.2.3. Butcenin Telafi Edici Fonksiyonu

Butcenin telafi edici fonksiyonu, bir ülkede ekonomik faaliyetlerin piyasa mekanizmasını bağılı olarak fiyatların ışığı altında yapılması haline strüktürel bir depresyonun söz konusu olabileceğı fikrine dayanmaktadır. Yani telafi edici butce fonksiyonu, ülkede “tam istihdam”ın bütçe yoluyla gerçekleştirilmesidir.⁵²

1.3.2.4. Bütçenin Optimal Kaynak Dağılımı Fonksiyonu

Bütçenin makro ekonomik fonksiyonlarından biri de, optimal kaynak dağılımının sağlanmasıdır. Piyasada mevcut aksaklıklar nedeniyle optimal kaynak dağılımının sağlanamaması sonucunda devletin ekonomiye müdahalesi zorunlu hale gelmektedir. O halde, kamu kesiminde üretilecek olan mal ve hizmetlerin bileşimi ve miktarı Bütçe Kanunu ile açıklanmaktadır. İşte bütçenin bu işlevine kaynakların tahsisi fonksiyonu da denilmektedir.⁵³

1.3.2.5. Bütçenin Adil Gelir Dağılımı Sağlama Fonksiyonu

Adil gelir dağılımı sosyal barışın, refah devletinin ve iktisadi kalkınmanın başlıca şartı sayılmaktadır. Bu nedenle, günümüzde ister gelişmiş, ister az gelişmiş olsun, bütün devletlerin ortak sorunu adil gelir dağılımının gerçekleştirilmesidir. Ancak, hemen belirtmemiz gerekir ki, gelir ve servet arasındaki yakın organik ilişki bulunması nedeniyle, gelir dağılımının düzeltilmesi, devleti, servet dağılımının düzeltilmesi sorunu ile de karşı karşıya getirmektedir.⁵⁴

⁵² Bedi N. Feyzioğlu, **a.g.e.**, s. 42-43.

⁵³ **A.e.**, s. 44.

⁵⁴ Şerafettin Aksoy, **a.g.e.**, s. 122-123.

Devlet piyasanın sağlayamayacağı adil gelir dağılımını elinde olan kamu harcamaları ve kamu gelirleri gibi etkin mali araçlarla sağlamaya çalışmaktadır.

1.3.2.6. Bütçenin Ekonomik Kalkınma Fonksiyonu

Makro-ekonomik analizlerde, bütçenin bir diğer fonksiyonu da, kalkınma fonksiyonudur. Ekonomik buyumenin belirlenmesi için milli muhasebe ve milli butce teknikleri geliştirilmiştir. Böylece ülkedeki iktisadi faaliyetlerin her dalında başarıya ulaşılacağı belirtilir, bu amaçlara ulaşmada ayrıntılı milli gelir hesapları kullanılır.⁵⁵

1.3.2.7. Bütçenin Ekonomik İstikrar Sağlama Fonksiyonu

Ekonomik istikrarın sağlanması denildiği zaman, genel olarak bir ekonomide, fiyat istikrarının, tam istihdam ve kullanımın, dış ticaret dengesinin sağlanması ve arzu edilen makul bir buyume haddinin gerçekleştirilmesi anlamına gelmektedir.⁵⁶

Günümüzde devletlerin en büyük iktisadi problemi ve maliye politikalarının en önemli amacı, dengeli bir fiyat seviyesinin sağlanması ve korunması olmaktadır. Fiyat istikrarı denildiğinde, bir ekonomide ortalama fiyat düzeyinin altına ve üstüne doğru fiyat hareketlerinin olmaması, o ekonomide dengeli bir fiyat düzeyinin bulunduğunu ifade eder.⁵⁷

⁵⁵ Figen Altuğ, **Kamu Butcesi**, Bursa, Ezgi Kitapevi, 2004, s. 14.

⁵⁶ Şerafettin Aksoy, **a.g.e.**, s. 128.

⁵⁷ **A.e.**, s. 131.

1.4. BÜTÇE İLKELERİ

Maliyecilere göre butce fonksiyonlarının yerine getirilebilmesi için birtakım ilkelere uyulması gerekir. Bu ilkeler bütçenin hazırlanması, onanması, uygulanması ve denetimi aşamalarında dikkate alınmaktadır.

1.4.1. Klasik Butce İlkeleri

Genel olarak butce ilkeleri ilk defa klasik iktisatçılar ve maliyeciler tarafından ortaya konulduğundan “klasik bütçe ilkeleri” adını almıştır. Bütçenin, temel niteliklerini ve fonksiyonlarının gerçekleşmesi için, uyulması zorunlu olan bu ilkelerin esaslarını aşağıdaki gibi açıklayabiliriz:⁵⁸

1.4.1.1. Butcenin Genellik İlkesi

Devletin tüm gelir ve giderlerinin, ayrı-ayrı ve gayrisafi olarak bütçede gösterilmesi butcede genellik ilkesi demektir. Bu ilke, kamu gelir ve giderleri hakkında net ve tam bilgi edinme ve karşılaştırmalar yapmak bakımından önemli yararlar sağlamaktadır. Ayrıca bu ilkeye göre, devlet maliyesinin bir bütün olarak ele alınması ve tek bir varlık olarak düşünülmesi gerekmektedir. Denilebilir ki, bu ilkeye uymak için, gayrisafi usulu – yani bütçenin, gayrisafi yöntemle hazırlanması; ve tahsis yapılmaması (adem-i tahsis) ilkelerini birlikte uygulamak gerekir. Yalnız gayri safi yöntemin kullanılması zamanı bütçe denklığı ve plan uygulamalarının net sonuçlarını görmek ve hizmetlerin verimliliğini belirlemek mümkün olmaktadır. Tahsis yapılmama usulu ile de

⁵⁸ Şerafettin Aksoy, **a.g.e.**, s. 138.

* düzeltme

bir takım yolsuzluklar ve yersiz harcama yollarını kapanması ve önlenmesi sağlanabilmektedir.⁵⁹

1.4.1.2. Bütçenin Birlik İlkesi

Devletin tüm gelir ve giderlerinin tek bir bütçede toplanmasına, bütçede birlik ilkesi adı verilmektedir. Bu ilkeye göre bütçenin bir tarafında gelirler diğer taraftan giderler yer alacak şekilde tek belge toplanmalıdır ki, bu da giderlerin tümünü gelirlerin ne kadarıyla karşılandığını göstererek denetlemeyi kolaylaştırır.

İlk başta birlik ilkesi ile genellik ilkesinin aynı olduğu görülebilir. Ama bütçenin genellik ilkesine göre, bütün kamu gelir ve giderlerinin, gayri safi usule uygun olarak, farklı bütçelerde gösterilmesi mümkün olduğu halde, bütçenin birlik ilkesine göre, buna imkan yoktur; yani böyle bir halde birlik ilkesinden söz edile bilemez.⁶⁰

Bu ilke konusunda hiç bir yasal hüküm bulunmamasına rağmen, bütçe uygulamasındaki yararlığı nedeniyle klasik mali düşünce içinde ortaya atılmış ve gelişmiş bulunmaktadır.⁶¹

Birlik ilkesinin yararlarında bakarsak; Mali dengenin sağlanması bakımından büyük önem taşımasını; Kamu harcamalarının tam olarak toplamını saptamakta kolaylık sağlamasını; Kamu kesiminde kaynakların rasyonel dağılımına ve tahsisine ulaşmakta; Parlamantonun genel iktisat politikasına kolaylıkla yön vermesi ve üzerinde etkisinin kalmasını sağlamasını görebiliriz. Ayrıca ilkenin ihlal edilmesi, yani birden fazla bütçe

⁵⁹ Şerafettin Aksoy, **a.g.e.**, s. 139.

⁶⁰ Akif Erginay, **Kamu Maliyesi**, 8. baskı, Ankara, Turhan Kitabevi, 1982, s. 195.

⁶¹ Şerafettin Aksoy, **a.g.e.**, s. 147.

hazırlanması meclis müzakerelerini uzattığı için meclis denetiminin etkinliğini azaltmaktadır. Bu ilkeye uyulmaması, kamu borçlarının artmasına neden olmaktadır.⁶²

Birlik ilkesinin sakıncalarına gelince ise, bütçeyi uygulayan kamu yöneticilerinin bağımsızlığını kısıtlar ve onların sorumluluk duygularının zayıflamasına neden olduğunu ve böylece kamu gelirlerinin tam olarak toplanması ve kamu harcamalarında tasarruf yapması sağlanamamakta olduğu görülüyor. Ayrıca kamu gelir ve giderleri arasındaki denge korunamadığından bütçe, açık vererek faaliyetini yürütmekte olduğunu görebiliriz. Ayrılık sistemi, kamu idarelerini gelir ve giderleri ile yaptıkları hizmetler bakımından karşılaştırılmalarını sağlamaktadır.⁶³

1.4.1.3. Bütçenin Denklik İlkesi

Denklik İlkesi, bütçenin gelir ve giderlerinin denk olması demektir. Bu ilkeye göre bütçedeki giderlerin normal gelirlerle karşılanması gerekir. Diğer bir ifadeyle desek, bütçede öngörülen normal kamu harcamalarının normal kamu gelirleriyle karşılanmasına ve bu ikisinin eşit olmasına denklik ilkesi adı verilmektedir.⁶⁴

Bütçenin gelir ve gider miktarının denkliği, yani bütçenin mali denge sağlaması konusunun üzerinde duran klasik okula karşıt, çağdaş maliyecilerin üzerinde durdukları konu ise, bütçenin mali denge yanında özellikle ekonomik dengeyi sağlaması fikri olmuştur.⁶⁵

⁶² Nihat Edizdoğan, **a.g.e.**, s. 58.

⁶³ **A.e.**

⁶⁴ Şerafettin Aksoy, **a.g.e.**, s. 218.

⁶⁵ Gülay Coşkun, **a.g.e.**, s. 46.

1.4.1.4. Bütçenin Önceden İzin Alma İlkesi

Bütçe gelecek bir yıl içinde kamu gelirlerinin toplanmasına ve giderlerin yapılmasına izin ve yetki veren bir kanun olduğuna göre; harcama yapma ve gelir toplama yetkisinin yasama organı tarafından, mali yıl girmeden önce yürütme organına verilmesine, önceden izin alma ilkesi denilmektedir. Diğer bir ifadeyle, bütçenin mali yıla girmeden önce kabul edilmek ve onaylanmak suretiyle yasalaşması ve uygulanmaya konulmasıdır. Bu ilkeye göre, bütçede öngörülen hizmetler için, en fazla bütçede yer alan miktar kadar harcama yapılabilmektedir.⁶⁶

1.4.1.5. Bütçenin Yıllık Olma İlkesi

Bütçe esas itibariyle, çok ülkelerde bir yıl için geçerli bulunmaktadır. Yani bütçe ile verilen harcama yapma ve gelir toplama izni bir yıl için verilir; gelecek bütçedeki ödenek kullanılamaz; geçmiş bütçede kullanılmaya ödenek gelecek bütçeye aktarılamaz. Böylece, gelir ve gider tahminlerinin bir yıllık süreden fazlasını kapsamadan, dolayısıyla isabet derecesini azaltmadan yasama denetimine girmesi söz konusu olur.⁶⁷

1.4.1.6. Bütçenin Doğruluk İlkesi

Bu ilke bütçe tahminlerine ilişkin olup, objektif ve sübjektif doğruluk diye ikiye ayrılarak incelenmektedir.

Objektif doğruluk – bütçeye konan gelir ve gider tahminlerine ait rakamların, genel ekonomik duruma uygun ve gerçekleşmesi ihtimalinin yüksek olması durumudur.

⁶⁶ Şerafettin Aksoy, **a.g.e.**, s. 220.

⁶⁷ Figen Altuğ, **a.g.e.**, s. 30.

Sübjektif doğruluk – bütçeyi hazırlayan organların kamu gelir ve giderlerinin tahminlerini yaparken gerçek ve samimi olmalarıdır; başka deyimle samimilik adı verilmiştir.⁶⁸

1.4.1.7. Bütçenin Açıklık ve Alenilik İlkesi

Bu ilkeye göre, bütçe ile ilgili tüm belge ve hesapların hem toplumu oluşturan kişilerin hem de meclis veya meclislerin kolayca anlayabileceği şekilde tanzim edilmiş olması ve açık bulundurulması gereklidir.

Bütçedeki açıklık ve genellik ilkesi, bütçenin yapılış biçimini ilgilendirmekte olup, butcenin tumune ve özellikle gelir ve gider cetvellerine açıklık getirmektedir.⁶⁹

Sonuç olarak açıklık ve alenilik ilkesi denilince şu şekilde bir ayırım yapabiliriz:⁷⁰

Açıklık ilkesi, butcedeki kamu gelir ve giderlerini, incelemek isteyen her kесе kolayca bunları anlayabilecekleri şekilde gösterilmesi gerekir. Alenilik ilkesi ise, butce ile ilgili tüm belgelerin, yani hazırlanması aşamasından başlamak üzere bütün aşamalarla ilgili belgelerin düzenli bir şekilde ve gerçek mali durum hakkında bilgi vermeye uygun bir surette yayınlanmasıdır.

1.4.1.8. Butcenin Tahsis (Ödenek Ayrılması) İlkesi

Kamu hizmetlerine tüm kamu gelirlerinden ödenmek üzere, her hizmet çeşidine bir ödenek ayrılmasına giderlerde tahsis ilkesi adı verilmiştir. Bu ilkeye göre bütçe

⁶⁸ Şerafettin Aksoy, **Kamu Maliyesi**, İstanbul, Filiz Kitabevi, 1991, s. 436.

⁶⁹ **A.e.**

⁷⁰ Bedi N. Feyzioğlu, **a.g.e.**, s. 51-52.

tasarısında yer alan kamu harcamaları nitelik, nicelik ve zaman bakımından üçlü bir ayırıma tabi tutulmaktadır.⁷¹

Nitelik bakımından (Kalitatif) tahsis, bu ilkeye göre, bütçede belirli hizmetlere ayrılan ödenek, ancak o hizmetler için kullanılabilir. Bütçede benzer nitelikte olan hizmetlere ayrılan ödenekler, bölümler içinde toplanmak suretiyle aynı bölüm içinde yer alan masrafçı daire ya da daireler tarafından, ayrılmış hizmetleri için kullanılabilir. Nitelik yönünden tahsis ilkesi, kamu yönetim birimlerine kendiliklerinden bütçenin bir bölümünden, diğer bir bölümüne aktarma yapma olanağı tanımamaktadır.⁷²

Nicelik bakımından (Kantitatif) tahsis, bu ilkeye göre, butce kanunu ile verilen ödenekten fazla harcama yapılamamaktadır, yasamanın belirlediği sınıra kadar harcama izni kullanılabilir. Bazı özel durumlarda ödenek üstü harcama yapılması kanunen mümkün kılınmıştır ki, bu gibi durumlarda yılsonunda yasama, tamamlayıcı ödenek vermektedir.⁷³

Zaman bakımından tahsis ilkesine göre ise, bütçe yetkisi bir mali yıl için verilmektedir. Yıllar arasında ödenek aktarılması söz konusu değildir. Kural bu olmasına rağmen, geçici bütçeler, gelecek yıllara ilişkin taahhütler, istisna teşkil eder.

Görüldüğü gibi tahsis ilkesinin amacı, bütçe ile verilen ödeneklerin parlamentonun ve dolayısıyla milletin iradesine uygun şekilde yapılmasını sağlamak ve yürütme organının bölümler arasında aktarma yapmasını önlemektir.⁷⁴

⁷¹ Şerafettin Aksoy, **a.g.e.**, s. 225.

⁷² Figen Altuğ, **a.g.e.**, s. 31.

⁷³ **A.e.**, s. 31.

⁷⁴ Şerafettin Aksoy, **a.g.e.**, s. 227.

1.4.2. Modern Butce İlkeleri

Genel bütçe dışında düzenleme ve uygulanma ayrıcalıkları sonucunda, bütçelerin çokluğu, mali açıdan dağınıklığa yol açmamalı; mali olaylar, giderek toplumun ve onun adına denetim yetkisini kullanan yasamanın kontrolü dışında kalmamalıdır. Aksi takdirde, bütçenin ekonomik işlevi ile yönetim ve planlama aracı olma işlevleri başarılamaz. Bunu önlemek için ve devlet muhasebesinin milli muhasebeye intibak ettirilmesi için Uluslararası Maliye Enstitüsü tarafından yapılan çalışmalar sonucunda klasik bütçe ilkeleri yerine yeni bütçe ilkeleri ireli sürülmüştür. Bunlar, toplama (totalite) ve yeknesaklık (üniformite) ilkeleridir.⁷⁵

1.4.2.1. Toplama İlkesi

Bu ilkeye göre devletin tüm gelir ve giderlerinin tek bir butcede gösterilmesini sağlamak mümkün değildir. Diğer bir ifadeyle, günümüzde bütçeyi, devletin bütün gelir ve giderlerini bir araya getiren tek bir doküman olarak tasarlamak doğru değildir. Kamu kesiminin tüm işlemlerinin bir araya getirilmesi ve gösterilmesi için ancak devletin çeşitli bütçeleri ile kamu hesaplarının konsolidasyonu sayesinde mümkün olmaktadır.⁷⁶

1.4.2.2. Yeknesaklık İlkesi

Bütçedeki gelir ve giderlerin, aralarında benzerlik bulunanları bir araya getirecek şekilde yeniden gruplandırılarak, kısım ve bölüm sayılarının azaltılması; böylece tüm muhasebeleştirilen hesapları birlikte izlemenin kolaylaştırılması gerekmektedir.

⁷⁵ Feyzioğlu Bedi N., **a.g.e.**, s. 52.

⁷⁶ Şerafettin Aksoy, **a.g.e.**, s. 227.

Geleneksel maliye anlayışlarındaki birlik ilkesi, bütçenin hazırlanma ve uygulanma aşamalarında geçerliiyken, yeni yaklaşımda, en azından muhasebe aşaması ile bütçe kesin hesaplarının hazırlanmasında kamu kesimini bir bütün olarak inceleme ve denetleme imkanı ortaya çıkmakta; tüm kamu kesimi hesapları birlikte muhasebeleştirildiğinde, özel kesim kesin sonuçlarını da ekleyerek milli muhasebe aracılığıyla ülke ekonomisini yönlendirme mümkün olmaktadır.⁷⁷

1.5. BÜTÇELEME TÜRLERİ

Devlet faaliyet alanlarının sürekli genişlemesinin yanı sıra kamu gelirlerinde istenilen artışın sağlanmaması, devletin, kamu kaynaklarını daha etkin kullanma çabasına girmesine neden olmuştur. Bütçe sistemlerinin asıl amacı, sahip olunan kaynaklarla en verimli kullanımı sağlamaktır. Çağdaş bütçe sistemleriyle butce, kamu yönetiminde verimlilik ve etkenliğin sağlanmasında bir araç olarak geliştirilmiştir. Burada klasik bütçe sisteminden başlayarak sıfır esaslı bütçeleme, planlama-programlama, performans bütçeleme sistemi ve çok yıllık bütçeleme incelenmiştir.

1.5.1. Klasik Butce Sistemi

Klasik butce sistemi mevcut butce sistemleri arasında en eskisidir. Bu bütçe sisteminde ödeneklerin kamu hizmetini yapacak idari organlara göre verilmesi esastır. İdari organın bütçesi onun ihtiyaçlarını giderecek ödeneklerin parlamentonun onayından geçirilerek verilmesi suretiyle yapılır.⁷⁸

⁷⁷ Figen Altuğ, **a.g.e.**, s. 40.

⁷⁸ Metin Erdem vd., **Kamu Maliyesi**, Beşinci baskı, İstanbul, Ekin Kitabevi, 2007, s. 261.

Bu bütçe anlayışında bütçe ödenekleri verilirken yapılacak kamu hizmetlerinin niteliği ne niceliği değil, o hizmeti sunan kuruluş göz önüne alınır. Bir kurulun sunduğu hizmetlerin niteliği, hizmetlerin verimi ve nasıl yapıldığı konusunda parlamentonun bir fikri yoktur; harcanan para kadar hizmetin yapıldığı kabul edilir. Uzun bir geçmişe ve geniş bir uygulama alanına sahip olan geleneksel bütçe birçok eleştiriye de uğradı. Bunlardan en önemlileri şöyle sıralana bilir;⁷⁹

- Hükümetin uzlaşmak istediği alanlar ve hükümet programlarının maliyet-fayda ilişkileri üzerinde durulmaksızın, ne kadar harcama yapıldığı saptanabilmektedir. Hükümetin hangi amaçlara ulaşmak istediğinin açıkça görülmemesi, hizmetlerin programlanmasına engel olmaktadır.
- Ödenek miktarlarının oluşturulmasında sistem analizi için mevcut teknikler kullanılmadığından, bu tekniklerin kullanılmasına uygun bilgi toplama ve raporlama sistemleri de gelişmemiştir.
- Geleneksel bütçede bütçe planı ile ilişki kurulamaz. Çünkü plan ekonomik ve fonksiyonel hedeflere dayanırken, geleneksel bütçe ekonomik bakımdan tutucudur ve fonksiyonel sınıflandırma yerine sadece gider kalemlerini sıralamakla yetinir.
- Geleneksel bütçede denetim belde üzerinden, “formalite icabı” yapıldığından, yönetici sorumluluğu gibi etkin bir denetin de yoktur.

Girdiye dayalı yaklaşımla hazırlanan bütçelerdeki saydamlığın yeterli olmaması, yani ödeneklerle üretilcek kamusal ürün ve hizmetler arasındaki bağlantının kopuk olması, kamu harcamalarının sürekli bir artış eğiliminde olması ve vergi yukundeki artışlar halkın (vergi ödeyenlerin) kamu kaynaklarının kullanımına olan ilgi ve şikayetlerini artırmıştır. Bu artış günümüzde birçok ülkede farklı ad ve biçimlerde olsa

⁷⁹ Ayşe Öktem, Müge Karacal, **Bütçe Kılavuzu**, İstanbul, TESEV Yayınları, 2007, s. 8.

* düzeltme

da çıktı ve/veya sonuca dayalı, performansı ön plana alan, performans esaslı bütçeleme anlayışını ortaya çıkarmıştır.⁸⁰

1.5.2. Performans Butceleleme

Performans esaslı bütçeleme, kamu hizmetlerine ödenek tahsisi yapılmadan yürütülecek her faaliyet ve projenin maliyetlendirilmesini ve ayrıca yürütülecek her faaliyet ve proje için performans hedefleri oluşturulmasını ön gören bir bütçe yönetim sistemidir. Daha kısa bir tanımla, performans bütçeleme sistemi, kamu hizmetlerine ödenek tahsisinin çıkarlar ve özellikle sonuçlarla ilişkilendirilmesi esasına dayanan bir butce sistemidir.⁸¹

Performans bütçe konusunda farklı tanımlar yapılmakla birlikte ana tema genelde aynı noktayı işaret etmektedir. Performans bütçe; “kamu idarelerinin ana fonksiyonlarını, bu fonksiyonların yerine getirilmesi sonucunda gerçekleştirilecek amaç ve hedefler doğrultusunda tahsisini ve kullanılmasını sağlayan, performans ölçümü yaparak ulaşılmak istenilen hedeflere ulaşıp ulaşılmadığını değerlendiren ve sonuçlarını raporlayan bir bütçe sistemidir.” OECD ise performans esaslı bütçelemeyi şu şekilde tanımlamıştır: fonların sonuçlarla ilişkilendirilerek tahsis edileceği bütçe şeklidir. Kısacası performans esaslı bütçeleme, kamu idarelerinin tahsis edilen kaynakla ne yapacaklarına ilişkin bilgileri gösteren bütçeleme şeklidir.⁸²

Dünyada performans bütçelemeye geçiş süresine bakarsak, 1980’li yıllardan itibaren dünyada yaşanan gelişmeler neticesinde, bütçe sistemlerindeki değişime;

⁸⁰ Ertan Eruz, “Yeni Mali Yönetim Yapısında Performans Esaslı Bütçeleme”, **20. Türkiye Maliye Sempozyumu: Türkiye’de Yeniden Mali Yapılanma**, Pamukkale 23/27 Mayıs 2005, s. 50.

⁸¹ Coşkun Can Aktan, Kamil Tüğen, “Performans Esaslı Bütçe Sistemi”, **Kamu Mali Yönetimde Stratejik Planlama ve Performans Esaslı Bütçeleme**, Ankara, Seçkin Yayınevi, 2006, s. 206.

⁸² Ertan Eruz, “5018 Sayılı Kanuna Göre Performans Esaslı Bütçeleme”, **Kamu Mali Yönetimde Stratejik Planlama ve Performans Esaslı Bütçeleme**, Ankara, Seçkin Yayınevi, 2006, s. 218.

Avustralya, Kanada, Danimarka, Finlandiya, Fransa, Hollanda, Yeni Zelanda, İsveç, Britanya ve A.B.D de uyum göstererek performans esaslı bütçeleme sistemine gectiler.

Performans esaslı bütçelemelerden ülkelerin temel beklentileri genel olarak şu şekilde özetlenebilir:⁸³

- Etkin kaynak dağılımı ve kullanımının sağlanması
- Hedeflere dayalı yönetim anlayışının yerleştirilmesi
- Bütçe hazırlama, uygulama ve denetim sureclerinin guclendirilmesi
- Hizmet kalitesinin artırılması
- Mali saydamlığın sağlanması, olarak sıralanabilir.

Performans bütçelemenin en önemli iki temel ögesi; kaynak dağılımında etkinliği arttırmak ve kamu harcamalarında verimliliği sağlamaktır.⁸⁴

Sözü edilen bütçe sisteminin diğer bütçe sistemlerinde temel farkı, mali disiplini sağlamayı hedeflenmesidir. Şöyle ki; kamu harcama yönetiminde etkinlik ve verimlilik ilkelerinin gerçekleşmesi altında mali disiplin ve savurganlığın önlenmesi yatmaktadır. Bu sayede performans bütçe tekniği ile mali disiplin kontrol altına alınmış olacaktır. Bu sistemin uygulanabilmesi için stratejik planlama önemli bir husustur.

Klasik bütçe tekniklerinden farklı olarak stratejik planlar, orta vadeli harcama planlarını da içermektedir. Bu sayede, harcamaların denetlenmesine katkı sağlaması yönünden, gerek yasama ve yurutme gerekse idare orta vadeli hedeflerden hakkında bilgi sahibi olmalıdır. Öte yandan kamu idaresi, çalışmalarında daha uzun dönemli perspektifleri esas alarak kamuoyunun beklentilerine daha kolay cevap verebilme imkanlarına kavuşa bilmektedir.⁸⁵

⁸³ Ertan Eruz, **a.g.e.**, s. 62.

⁸⁴ Esra Demircan, “Yeni Ekonomik Düzendeki Bütçe Sistemlerindeki Değişim Süreci ve Türk Kamu Maliyesinin Uyum, **Yönetim ve Ekonomi**, 2006 C. 13.S. 2, s. 52.

⁸⁵ Hakan Özyıldız, “Kamu Harcama Politikalarının Denetlenmesi ve Performansa Dayalı Bütçeleme”, **Hazine Dergisi**, Ankara 2000, S.13, s. 63.

1.5.3. Planlama – Programlama – Butce Sistemi (PPBS)

Geleneksel bütçenin aksaklıklarının giderek önemli hale gelmesi yanında, kamu harcamalarının artışı, bu harcamalara yönelik araştırmaların yapılması, harcamaların analiz tekniklerinin gelişmesi ve vergi teorisinde dar boğazlara gelmesi nedeniyle yeni bir bütçe sisteminin geliştirilmesi zorunlu hale gelmiştir.⁸⁶ Bunun nedeni olarak performans butceden sonra bütçelemede yapılan büyük ölçekli reformlar sayesinde PPBS oluşmuştur. 1960'lı yıllarda birçok ülkelerde kabul gören bu sistemde, amaçlar ve hedefler, programlar ve faaliyetler ile kaynaklar arasında daha iyi bir bağ kurulması istenmiştir.⁸⁷

PPBS, çeşitli şekilde tanımlanmaktadır. Hükümet programlarının belirli hedeflere ulaşmaya yöneltilmesi sistemi olarak değerlendirilen görüşe göre PPBS, “hükümetin faaliyet programlarını gerçekleştirmek için amaçların ve kaynakların ve aralarındaki ilişkilerin ele alındığı bir süreç” olarak belirtilir. PPBS, çeşitli faaliyetlerin programlar içinde toplanarak, her programı bir yöneticinin yetki ve sorumluluğuna vermek ve etkinliği sağlamak için yeniden örgütlenmeyi gerektiren bir sistem olarak kabul edilir. Sahip olduğu özelliklerin ışığında yapılan bir tanıma göre, “kamu yönetiminde belirtilen hedeflere ulaşmak için, eldeki kıt kaynakların alternatif programlar arasında, uzun vadeli plana dayanarak tahsis edilmesinde yöneticiler ve siyasi organlar tarafından en iyi kararların alınmasını sağlayan bir bütçeleme tekniğidir.”

Planlama Programlama Butce Sistemi (PPBS), kamu kesiminde, aktarılan kaynakların kamu hizmeti demetine dağıtılırken alınacak kararlarla yardımcı olmak ve bu kararların optimum şekilde alınmasını sağlamak için ortaya atılmış bir sistemdir. Bu butce sisteminin temeli, sistem analizidir.⁸⁸

⁸⁶ Nihat Edizdoğan, **a.g.e.**, s. 149.

⁸⁷ Salvatore SCHIAVE-CAMPA and D.TOMMASI: **Managing Government Expenditure**'dan aktaran Deniz Tuzun, **a.g.e.**, s. 49.

⁸⁸ Nihat Edizdoğan, **a.g.e.**, s. 150.

PPBS, bütçenin hizmetler ve bu hizmetlerin çıktılarına göre yeniden şekillendirilmesi ve bu hizmetlerin gelecek yıllara ait maliyetlerinin öngörülmesidir. PPBS ile bütçe bir mali yönetim aracı olarak kullanılmaya başlanmıştır. PPBS, sorun ve ihtiyaç tespiti, amaç belirleme, alternatiflerin araştırılması, planlama, programlama, bütçeleme, sınıflandırma, analiz ölçüm ve bilgi toplama sistemi süreçlerine sahiptir.⁸⁹

PPBS' inde ilk olarak program planlaması yapılandırılır. Gelecekte başlanılacak veya devam ettirilecek faaliyetlerin belirlenmesi, eldeki kaynakların gelecekteki durumunun araştırılması, ileride atıl kalabilecek kaynakların şimdiden yönlendirilmesi gerektiğinden, planlama ile hedefler belirtilir, kaynaklar saptanır ve kaynakların kullanımına karar verilir.

Sistemin bir diğer unsuru olan programlama aşamasında, elde edilmek istenen amaç doğrultusunda önceden alternatifler belirlenir, incelenir ve karşılaştırılır, yani program analizleri yapılır. Bunun için kantitatif nitelikte sistem analizi, yön eylem araştırması, fayda maliyet analizi, doğrusal programlama ile; kantitatif nitelikte olmayan politika analizi, kalitatif analizden yararlanarak alternatiflerin tercih sırası belirlenir. Uygulanma sırasında da inceleme devam ettirilir ve bittikten sonra program değerlendirilmesi yapılıyor. Mevcut ve geçmişteki program etkileri, başarı veya başarısızlığa yol açan faktörler belirlenmeğe çalışılır. Böylece amaçların yeniden belirlenmesi, programların öncelik sırasına konulması ile program süreci devam eder.

Programların doğuracağı maliyetlerin ödenek haline çevrilmesi ve programlara kaynak tahsis edilmesi aşamasına, bütçeleme aşaması denmektedir. Program amaçları açısından yapılan analizlerle belirlenen alternatiflere göre, bütçeleme yapılır.⁹⁰

⁸⁹ Deniz Tuzun, **a.g.e.**, s. 49.

⁹⁰ Figen Altuğ, **a.g.e.**, s. 45.

PPBS, amaçlar ve kaynaklar arasında ilişki kuran bir süreçtir ve analize çok elverişlidir. Yapılan analizler kaynak tahsisinde hangi programlara öncelik verileceği konusunda alternatifler sunar. Böylelikle kamu kaynakları daha etkin kullanılabilir. PPBS’ de analiz yapmak ve önceden kriterler tespit etmek mümkün olduğundan sistemin verimliliğinin ölçülmesine olanak tanır. Ayrıca program yöneticileri ve sorumluları belirli olduğu için hesap vermeyi kolaylaştırır.⁹¹

1.5.4. Sıfır Esaslı Bütçeleme

Sıfır esaslı bütçeleme sistemi de, performans bütçe, program bütçe ve PPBS gibi kaynakların etkin ve verimli kullanılmasını amaçlayan bütçeleme tekniğidir.

Sıfır esaslı bütçeleme sistemi, her yöneticinin tüm bütçe taleplerini sıfırdan başlayarak en küçük ayrıntısına kadar incelenmesini, organizasyon içindeki her faaliyetin bir karar paketi olarak hazırlanmasını; bu karar paketleri arasından öncelikli olanların sistematik bir şekilde sıralanarak belirlenmesini, böylelikle fonların daha uygun alanlara tahsisini sağlayan planlama, bütçeleme sürecidir.⁹²

İlk kez sıfır esaslı bütçeleme sisteminin uygulamaya geçmesi 1964 yılında ABD tarım bakanlığı bütçesinin bu esasa göre hazırlanmasıyla başlamıştır. Bu sistemin özel sektördeki uygulanmasına 1970’den beri rastlanırken, yerel yönetimde ilk kez Georgia eyaletinde 1972–1973 yıllarında uygulanmıştır. 1978 yıllarında ABD’de yaygın olarak uygulanmaya başlayan bu sistem, halen bu ülkenin bütçe sisteminin esasını oluşturur.⁹³

⁹¹ Deniz Tuzun, **a.g.e.**, s. 50.

⁹² Nihat Edizdoğan, **a.g.e.**, s. 170.

⁹³ Nihat Falay, **Program Bütçe ve Sıfır Esaslı Bütçe Sistemleri**, İstanbul, Filiz Kitabevi, 1995, s. 143.

Bu sistemde, hiçbir harcama kalemi butcede otomatik olarak yer almaz; harcamacı kuruluşlar ödenek tekliflerini dayandıramazlar; tüm ödeneler belirli aralıklarla yeniden değerlendirilir.

Uygulanmakta olan programlar yeniden gözden geçirilirken veya yeni programlar bütçeye alınırken, başvuru program analizleriyle verimsiz olanların iptal edilmesiyle ödeneklerdeki artış veya azalış talepleri gerçekçi olur; en etkin faaliyet yapılır; kaynak dağılımında etkinlik sağlanır.

Buna karşılık, binlerce program paketinin alternatifleriyle değerlendirilmesi ile çıktı ölçümü zorluklar taşır; ayrıca iktisadi verilerle toplum tercihleri arasında çelişki doğduğunda, karar almak kolay olmaz.⁹⁴

1.5.5. Çok Yıllı Bütçeleme

Çok yıllık bir bütçe; dar anlamda, çok yıllık bir süreç için devlet gelirlerini ve ödenek miktarlarını belirleyen bir bütçe olarak tanımlansa da, kavram çoğunlukla, yıllık bütçe sürecinin, özellikle çok yıllık gelir ve harcama tahminleri veya çok yıllık mali plan gibi çok yıllık nitelikler ile birlikte değerlendirildiği bir bütçe yaklaşımını açıklamakta kullanılmaktadır. Çok yıllık bütçeleme de önemli olan, mali yılın birden fazla yıl kapsamı değil, yıllık bütçe ve ödeneklerin birden fazla yıl içerisinde değerlendirilmeye çalışılmasıdır.⁹⁵

“Çok yıllık bütçeleme uygulamaları genelde 2 ila 4 yıl arasındadır. Yıllık bütçelerden farklı olarak çok yıllık bütçelemeye geçiş, kurum yöneticilerinin finansal

⁹⁴ Figen Altuğ, **a.g.e.**, s. 46.

⁹⁵ Emine Kızıldaş, “Çok Yıllı Bütçeleme Sistemi”, **Butçe Dünyası**, S. 16, 2003, s. 13.

* düzeltme

yönetim, kurum faaliyetleri ve planlama anlayışı açısından gelişmelerini, program değerlendirme çalışmalarının da yıllara yayılmasını sağlamaktadır.”⁹⁶

Çok yıllık bütçeleme, Orta vadeli harcama sistemini (Medium Term of Expenditure Framework - MTEF) gerekli kılar. MTEF, karar alıcıların orta vadedeki harcama limitlerini öngörmelerine yardımcı olan ve bu limitlerin orta vadedeki harcama politikaları ve maliyetleri ile ilişkilendirmesine imkan veren kamu harcama programlarını geliştirmeye yönelik bir süreçtir. Bu süreç temelde üç yapı üzerine kurulmuştur;⁹⁷

1. Makro ekonomik yapıyla tutarlı bir şekilde kamu harcamaları için ayrılabilir kaynakların yukarıdan aşağıya (top- down) doğru tahmin edilmesi,
2. Hem mevcut, hem de yeni uygulanacak olan politikaların maliyetlerinin aşağıdan yukarıya (bottom-up) doğru tahmin edilmesi,
3. Toplam kaynaklarla bu maliyetleri ilişkilendiren (karşılaştıran) bir işleyiş.

MTEF, öngörülen bütçe yılı ve onu takip eden iki (veya daha çok) yılı kapsamaktadır. Burada başlıca amaç, ekonomideki var olan kaynak yapısına göre kamusal kararların alınması ve önceliklere göre bunların harcama alanlarına dağıtılmasıdır.⁹⁸

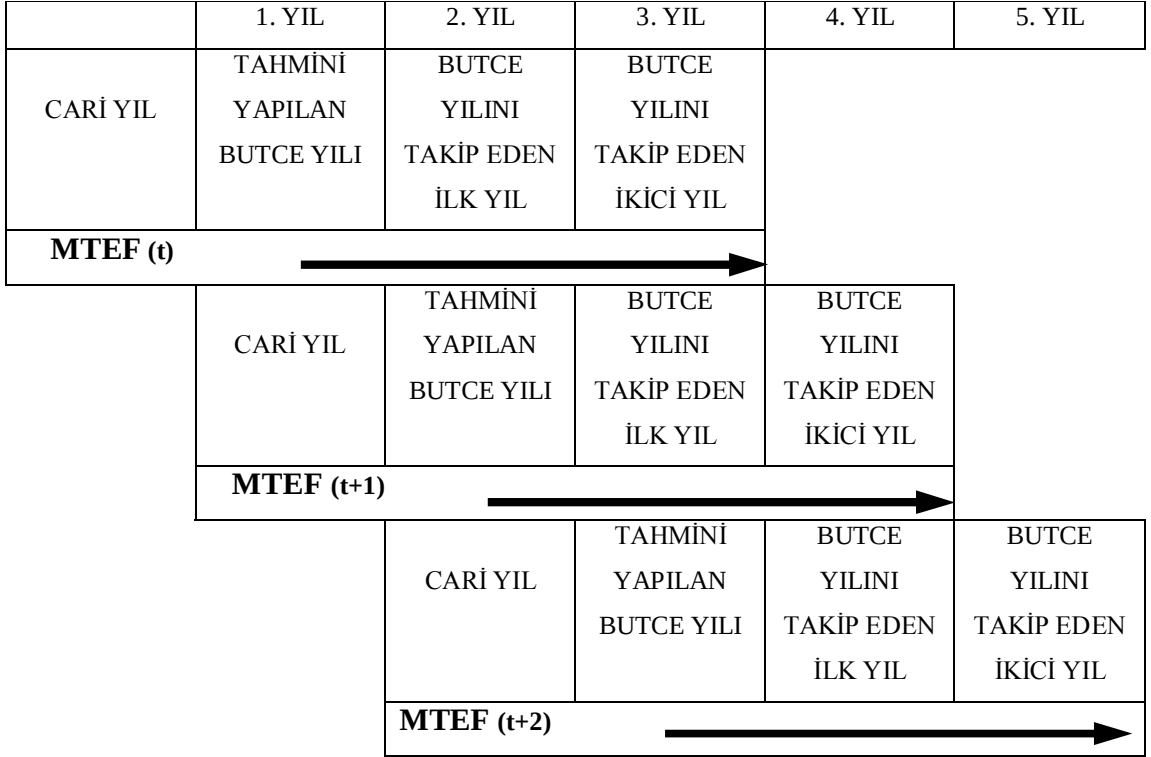
⁹⁶ Kamil Tüğen, Ahmet Ozen, “Çok Yıllı (Orta Vadeli) Bütçeleme Sistemi ve Uygulamaları, **Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi**, C. 6, S. 3, İzmir, 2004, s. 115.

⁹⁷ Emine Kızıldaş, **a.g.e.**, s. 63.

⁹⁸ Murat Arslan, Orta Vadeli Harcama Sistemi ve Türkiye’de Uygulanabilirliği, **Sayıştay Dergisi**, S.54, s. 5.

* düzeltme

Şekil 1: Birbirini takip eden MTEF süreci



Kaynak: Hakan Yılmaz, Kamu Mali Yönetiminin Yeniden Yapılandırılması: Dünya Bankası Orta Vadeli Harcama Sistemi, DPT, Ankara, 1999, s. 20.

Çok yıllık bütçelemeye son yıllarda bütçeleme sürecinde yer verilmesinin birçok gerekçesi bulunmaktadır. Bunları aşağıdaki gibi sıralamak mümkündür:⁹⁹

- Hükümetlerin politika hedeflerini ve önceliklerini daha açık ve tutarlı ifadelerle belirlenmesini gerektirir,
- Çok yıllık bir bütçe boyutu, hükümetin orta dönemli mali stratejisi ve politika öncelikleri bağlamındaki yıllık bütçe tartışmasının yerleştirilmesi yoluyla butce surecine sureklilik getirir,

⁹⁹ Emine Kızıldaş, **a.g.e.**, s. 17.

- Hükümetin önceliklerinde meydana gelen değişikliklerin gelecek yıl bütçelerine dahil edilebilmesi için kamu idareleri bütçeleri arasında ve/veya kamu idaresi bütçeleri içinde kaynakların yeniden dağıtımına imkan sağlar. Böylece kamu kaynaklarının tahsisinde ve kullanılmasında etkinlik ve verimlilik teşvik edilir,
- Bütçe sürecindeki sorumluluğu ve şeffaflığı artırarak taahhüt ve harcama önceliklerinin yeniden gözden geçirilmesini sağlayarak kamu harcamalarının tahsisinden verimliliğin artmasını sağlar,
- Bütçe sürecine bakanlıkların katılımını arttırarak, çeşitli hükümet birimleri arasında iş birliğini teşvik eder.

Çok yıllık bütçeleme yaklaşımı, gerçekçi makroekonomik analizler yoluyla, sınırlı kamusal kaynakların etkin ve verimli olabilecekleri alanlara tahsisini sağlamakla birlikte bazı olumsuzlukları da bünyesinde bulundurmaktadır. Sözü edilen olumsuzlukları şu şekilde sıralamak mümkündür:¹⁰⁰

- Çok yıllık bütçe uygulamasında ileriye yönelik tahminler, harcamacı idareler nezdinde kazanılmış birer hak gibi görülebilir, bu da daha önce yapılan tahminlerin düzeltilmesi gerekliliği ortaya çıktığında harcamaların aşağıya doğru revize edilmesini engelleyebilir,
- Aşırı iyimser çok yıllık tahminler, gereksiz kamu hizmetlerinin sürdürülmesine neden olabilir ve bütçe harcamaları üzerinde yukarıya doğru baskı oluşturabilir,
- Çok yıllık bütçe tahminlerinin reel artışları içerecek şekilde yapılması halinde enflasyonist dönemlerde harcamalar otomatik olarak artış gösterebilir, bütçe gelirlerindeki gelişmelerden bağımsız olarak ortaya çıkan bu artışlar mali disiplinin sağlanmasını zorlaştırabilir. Ancak, bu durumun hedeflenen seviyede kamu hizmeti sunumunu engelleyebileceği, hatta kamu ve özel sektörlerin

¹⁰⁰ Ahmet Kesik, “Yeni Kamu Mali Yönetim Sisteminde Orta Vadeli Program ve Mali Plan Çerçevesinde Çok Yıllı Bütçelemenin Uygulanabilirliği”, **20. Maliye Sempozyumu: Türkiye’de Yeniden Mali Yapılanma**, Pamukkale 23/27 Mayıs 2005, s. 54.

ekonomi icindeki yerinin kamu aleyhine bozulabileceğini ileri süren görüşler de vardır.

Ancak, çok yıllık bütçelemeye ilişkin olarak az önce belirtilen olumsuzlukların, gerçekçi bir şekilde belirlenmiş ekonomik varsayımlar yanında nominal bazda hazırlanmış, enflasyonist artışlara duyarlı olmayan çok yıllık bütçe tahminleri sonucunda giderilebilmesi imkan dahilindedir.

2. BOLUM. TÜRKİYE’DE BÜTÇE SİSTEMİ VE YENİDEN YAPILANMA

2.1. TÜRKİYE’DE BÜTÇENİN TARİHİ GELİŞİMİ

Türkiye’de bütçe hakkının elde edilmesi ve kullanılmasına baktığımızda, batı avrupa ülkelerde olduğundan çok geç ve geri kalmış olduğu hemen görülmektedir. Türkiye’de bütçe kavramı Tanzimat’tan sonra kullanılmaya başlanılmış ve ilk bütçenin hazırlanması Tanzimat’ın ilanından sonra mümkün olabilmektedir. Lakin bu dönemde hazırlanan bütçelere siyasi ve hukuki bakımdan bütçe denilmeyeceği gibi teknik bakımdan da, bu bütçeler bütçe niteliği taşımamaktaydı. Türkiye’de gerçek anlamıyla düzenlenen, onaylanan ve uygulanan ilk bütçe, 1909 yılı bütçesi olmuştur.

Bu çalışmada, Türk bütçe sisteminin tarihsel gelişimi iki dönem olarak ele alınmıştır. Bunlar, 1923 yılına kadar Osmanlı dönemi ve 1923 sonrası Cumhuriyet dönemidir.

2.1.1. Osmanlı Dönemi

“Türkiye’de bütçe hakkının elde edilmesi ve kullanılmasına baktığımızda, diğer ülkelere nazaran çok geç ve geri kalmış olduğu hemen görülmektedir. Şöyle ki, Türkiye’de bütçe hakkı ve tatbikatı İngiltere, Fransa ve diğer ülkelerde olduğu gibi başlamış ve gelişmiş değildir.”¹⁰¹

Osmanlı İmparatorluğu’nda İslam mali usullerine uygun olarak hazırlanan ve uygulanan bir şeriat bütçesi var olmakla beraber buna tam anlamıyla bütçe demek

¹⁰¹ Gülay Coşkun, **a.g.e.**, s. 14-15.

* düzeltme

mümkün değildi.¹⁰² Tanzimat'a kadar İslam aleminin, daha sonraları ise yerlerine kurulduğu Türk ve Hristiyan devletlerinin etkisi altında kalınmıştır.

Osmanlı İmparatorluğu'nda, on dokuzuncu yüz yılın ikinci yarısından itibaren bütçe anlayışı daha da yerleşmeye başlamış ve bu alanla ilgili olarak, 1855'te muvazene defteri, 1873'te bütçe nizamnamesi, 1876'da kanuni esasının bütçe ile ilgili hükümleri gibi kanunlar çıkarılmıştır.¹⁰³

Türkiye'de bütçe hakkı ilk kez 1876 Anayasası ile kabul edilmiştir. Vatandaşlardan ödeme güçlerine ve ancak bir kanuna dayanarak vergi alınacağı 1876 Anayasasında hükme bağlanmıştır. Aynı Anayasada bütçenin yıllık olma ilkesi, kesin hesap kanunları ve bütçe üzerinde Sayıştay denetimi ve diğer bütçe ile ilgili esaslar yer almıştır.¹⁰⁴

Osmanlı İmparatorluğu döneminde genellik ve birlik ilkelerine uygun çağdaş bütçe, II. Meşrutiyet'in ilanını takiben 1909 yılında hazırlanmıştır. 1909 butcesinin ardından, bu bütçede yer alan ilke ve kuralların sürekliliğini sağlamak için, 1910 yılında Muhasebe-i Umumiye Kanunu kabul edilmiştir. Bu Kanunla bütçenin hazırlanmasına, uygulanmasına, devlet hesaplarının tutulmasına ve denetlenmesine ait usuller yasal bir temele bağlanmıştır. Bütçe disiplininin sağlanmasına ve devlet muhasebesine ait temelleri atan 1910 tarihli bu ana kanunun ilkeleri, 1927 yılında aynı adla yeniden düzenlenen 1050 sayılı Kanunla da benimsenerek 2006 yılına kadar yürürlükte kalmıştır.¹⁰⁵

¹⁰² Edizdoğan Nihat, **a.g.e.**, s. 25.

¹⁰³ Emine Kızıldaş, **a.g.e.**, s. 182.

¹⁰⁴ Emine Orhaner, **Kamu Maliyesi**, 4. Baskı, Siyasal Kitabevi, Ankara 2007, s. 55.

¹⁰⁵ Kamil Mutluer vd., **a.g.e.**, s. 67.

Boylece Türkiye’de gerçek anlamıyla düzenlenen, onaylanan ve uygulanan ilk bütçe, 1909 yılı bütçesi olmuştur.¹⁰⁶

2.1.2. Cumhuriyet Donemi

Modern devlet anlayışının esaslarına uyularak, memleketin ekonomik, kültürel, askeri ve sosyal harcamaları genel bütçe politikası çerçevesi dahilinde yürütülmesi Cumhuriyet dönemi ile başlamıştır.¹⁰⁷

Cumhuriyetin ilanını izleyen yılda kabul edilen 1924 Anayasası, getirdiği hukumlerle bütçe hakkının en geniş biçimde hukuki güvence altına almış, bütçenin hazırlanmasından denetimine kadarki devrelerde yapılması gerekenleri düzenlemiştir.¹⁰⁸

1927 yılında Fransa, Belçika ve İtalya’nın bütçe ile ilgili mali mevzuatından yararlanmak suretiyle hazırlanan 1050 sayılı Muhasebe-i Umumiye Kanunu 26 Mayıs 1927 de kabul edilerek 1 Haziran 1927 tarihinde yürürlüğe girmiştir. Bu kanunla, kamu gelirlerinin toplanması, kamu giderlerinin yapılması ve kamu mallarının yönetiminin esasları ile bütçe ve kesin hesap kanunlarının şekilleri ve hazırlanmasında uygulanacak usuller, tanzim edilmiş ve belirtilmiş bulunmaktadır.¹⁰⁹

9 Temmuz 1961 tarihli ve 334 sayılı Türkiye Cumhuriyetinin Yeni Anayasası birçok temel hak ve özgürlüklerle birlikte bütçe hakkı ile de ilgili bazı esaslar ve ilkeler getirmekte idi. Bu Anayasaya göre, vergi bir vatandaşlık görevi olarak kabul edilmiş ve herkesin mal gücüne uygun vergi ödemesi ilkesi benimsenmiştir. Yani, herkesin vergi

¹⁰⁶ Gülay Coşkun, **a.g.e.**, s. 16.

¹⁰⁷ Haluk Cillov, **Türkiye Ekonomisi**, 4. Baskı, İstanbul, İstanbul Üniversitesi İktisat Fakültesi, 1972, s. 452.

¹⁰⁸ Kamil Mutluer vd., **a.g.e.**, s. 68.

¹⁰⁹ Nihat Edizdoğan, **a.g.e.**, s. 28.

ödemekle yükümlü olduğu belirlenerek, vergilemede ödeme gücü, yani iktidar ilkesi kabul edilmiş bulunmaktadır.¹¹⁰

1961 Anayasasının 94, 126 ve 127. maddelerinde butce ile ilgili hukumler yer almıştır. Bunlar arasında, klasik bir bütçe tanımı verilmekle beraber, bütçenin yıllık olması, kamu harcamalarının ancak yıllık bütçelerle yapılabileceği ve bütçe ile T.B.M.M.'den izin alınmadan, hiçbir kamu harcamasının yapılamayacağı ilkesi benimsenmiştir.¹¹¹ Birden fazla yılı kapsayan kamu harcamalı ise, kabul edilecek özel harcama kanunları ile yapılabilecektir. Böylece, çağdaş bütçeciliğin gelişmesine olanak verecek esaslar ve ilkeler de getirilmiştir.¹¹²

1961 Anayasasında kesin hesap kanunu hakkında da hükümler yer almış bulunmaktaydı ve böylece yasama organlarının bütçe üzerinde denetim imkanını kullanması sağlanmış olmaktaydı. Anayasanın 128. maddesiyle 1924 Anayasasının uygulandığı dönemlerdeki bütçe denetlemesinde 20 aylık süreyi bir seneye indirilmiş oldu.

1961 Anayasasının getirdiği bütçe ile ilgili önemli yeniliklerden birisi de, 94. maddede görülmektedir. Bu maddeyle, klasik bütçe anlayışı yerine çağdaş, modern bütçe anlayışı benimsenmiş, butcenin mali araç olma yanında, ekonomik araç olması ve böylece ekonomik hayata yön vermesi sağlanmak istenmiştir.¹¹³

12 Eylül 1980 ihtilalinden sonra, kurulan Milli Güvenlik Konseyi ve Danışma Meclisi tarafından kabul edilen ve 7 Kasım 1982 tarihinden halk oylamasına sunulan 18.10.1982 tarih ve 2709 sayılı Türkiye Cumhuriyeti Anayasası ile devletin sosyal ve

¹¹⁰ Gülay Coşkun, **a.g.e.**, s. 16.

¹¹¹ **A.e.**, s. 17.

¹¹² Bedi N. Feyzioğlu, **a.g.e.**, s. 33.

¹¹³ Gülay Coşkun, **a.g.e.**, s. 18.

ekonomik alanlarda belirlenen görevlerini, ancak mali kaynakların yeterliliği ölçüsünde gerçekleştirebileceğini hükme bağlamış bulunmaktadır.

1982 Anayasasında, bütçelerde değişiklik yapabilme esasları ile ilgili olarak 1961 Anayasasından farklı hüküm getirilmiştir. Şöyle ki, daha önceki bütçe kanunu uygulamalarında ortaya çıkan bazı aksaklıkları gidermek amacıyla Anayasaya bazı yeni mali hükümler konmuştur. Bu hükümlerle butce uygulamasından kaynaklanan mali sorunların çözümü öngörülmüş ve böylece Anayasal esaslarla korunmak istenmiştir, denilebilir.¹¹⁴

1982 Anayasasıyla, bütçe hakkının Büyük Millet Meclisi tarafından kullanılması denildiğinde, sadece gelecek yıl bütçe tasarıları üzerinde değil kesin hesap kanununu yoluyla geçmiş yıl bütçeleri üzerinde de kullanılması imkanını sağlamış olmaktadır.¹¹⁵

Türkiye’de uygulanan butce sistemlerinin tarihine bakarsak, Cumhuriyet döneminin başında itibaren 1972 yılına kadar Türkiye’de geleneksel butce sistemi uygulanmakta idi. 1963 yılında planlı döneme geçilmesi üzerine, 1964-1972 yılları bütçeleri hizmet bütçeleri esasında hazırlanmıştır. Bu dönemlerde, planın yatırım tercihine uygun harcamaları bütçe yatırımı olarak gösterilmesi amacıyla ikili tasnif uygulanması terkedilmiş ve 1964 yılından itibaren bütçelerde üçlü sınıflandırma uygulanmaya başlamıştır. Bu üçlü tasnif, bütçe harcamalarının ekonomik etkilerinin bilinmesi ve değerlendirilmesini sağlamıştır.¹¹⁶

1973 yılı bütçesi “program bütçe” denilen yeni bir sisteme göre hazırlanmış, böylece bu donemden itibaren, devlet butcesinde geleneksel butce sistemi yerine program bütçe sistemi uygulanmaya başlamıştır.¹¹⁷

¹¹⁴ Şerafettin Aksoy, **a.g.e.**, s. 37.

¹¹⁵ Bedi N. Feyzioğlu, **a.g.e.**, s. 35.

¹¹⁶ Kamil Mutluer vd., **Butce Hukuku**, Bilgi Üniversitesi Yayınları, 2. baskı, İstanbul, 2006, s. 71.

¹¹⁷ Figen Altuğ, **Kamu Butcesi**, Bursa, Ezgi Kitapevi, 2004, s. 47.

Buradan görüldüğü gibi, 1927 yılında çıkarılan 1050 sayılı Muhasebeyi-i Umumiye Kanunu Türk kamu mali yönetiminin temel kanunu niteliğindedir. İlerleyen zaman içinde kamunun fonksiyonları, görevleri ve teşkilatlanmalarında önemli değişiklikler meydana geldi. Aynı zamanda dünyada da kamu mali yönetim alanında hızlı gelişmeler yaşandı. Tüm bu gelişmeler artık Türkiye’de yeni ve modern bir mali yönetim sistemine olan ihtiyacı doğurmuştur. Bu sebeple 24.12.2003 tarih ve 25326 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu yürürlüğe girmiştir.

2.2. TÜRKİYE’DE MALİ YAPILANMA

Yukarıda belirtildiği gibi, Türkiye’de kamu mali yönetim sisteminin anayasası olan 1050 sayılı Kanun, 1927 yılından itibaren çok küçük değişikliklerle yaklaşık seksen yıl uygulanmıştır. Bu süre içinde, dünyadaki kamu mali yönetimi ve denetimi sistemlerinde önemli değişimler yaşanmıştır. Türkiye’de de bu zaman diliminde, kamu idarelerinin sayıları giderek artmış, nitelik ve teşkilatlanma şekilleri ile kamusal mal üretiminde nitelik ve nicelik yönünden önemli değişiklikler olmuştur. Bunların yanında dünyadaki değişiklikler, Türkiye’deki kamu mali yönetim sistemi alanında büyük anlayış değişikliklerinin ortaya çıkmasını beraberinde getirmiştir.

2.2.1. Mali Yapılanma İhtiyacını Ortaya Cıkaran Sebepler

Bu alt bölümde, Türkiye’de mali yapılandırma ihtiyacını ortaya çıkaran sebepler, dünyadaki ve Türkiye’deki gelişmelerden kaynaklanan sebepler olarak incelenmiştir. İlk olarak dünyadaki gelişmelerden kaynaklanan sebepler ayrıntılarıyla açıklanmış, daha sonra sırasıyla Türkiye’deki gelişmelerden kaynaklanan sebepler incelenmiştir.

2.2.1.1.Dunyadaki Gelişmelerden Kaynaklanan Sebepler

Dunyadaki gelişmelerden kaynaklanan sebepler; dünyada küreselleşmenin getirdiği yeni ekonomik düzen, devletin rolüne ve tanımına ilişkin değişimler, uluslararası alanda yaşanan ekonomik krizler, orta vadeli harcama sistemine geçiş, tahakkuk esaslı muhasebe sisteminin ve mali şeffaflığın önem kazanması, parlamentonun bütçe sisteminde etkinliğinin artırılması, denetimin ayrı bir disiplin olarak algılanması şeklinde; daha sonraki alt bölümlerde sırasıyla, ayrıntılı olarak açıklanmıştır.

2.2.1.1.1. Dunyada Küreselleşmenin Getirdiği Surecte Yeni Ekonomik Duzen

İçerisinde bulunduğumuz 21. yüzyılda, son dönemlerde etkisini arttıran küreselleşme olgusu tüm dünya ekonomilerini yakından etkileyen bir süreç olmuştur. Yaşanan bu oluşum içerisinde gelişmiş ülkeler; kapılarını rekabete açarak devlet-ekonomi ilişkilerinde yeni adımlar atmaya başlamışlardır.

Dünyada ticaret ve sermaye hareketleri ile bilim ve teknoloji alanındaki gelişmeler ulusal devletlerin sınırlarını aşan boyutlara ulaşmış ve uluslararası bir boyut kazanmaya başlamıştır. Globalleşme ya da küreselleşme olarak adlandırılan bu olgu ülkelerarasındaki ilişkilerin ve işbirliğinin düzeyini ve boyutlarını tamamen değiştirmiştir. Bilgi ve iletişim teknolojilerindeki inanılmaz değişimler ulaştırma ve iletişim maliyetlerini önemsiz bir hale getirmiş, böylece ülkelerin dünya ekonomileri ile entegrasyonu daha kolay bir hale gelmiştir.¹¹⁸

¹¹⁸ Ergin Karabaş, **a.g.e.**, s. 14.

* duzeltme

Günümüzde iktisadi kalkınma nezdinde azgelişmiş ülkeler ifadesinin yerini iktisat literatüründe “yükselen piyasalar” (emerging markets) ifadesi almıştır. Böylece kalkınma olgusu bir hedef olmaktan çıkartılmış yerini finansal getiri olgusu almıştır.¹¹⁹

Dünya ekonomisi özellikle iktisadi kalkınma bağlamında ekonomist John Williamson’un Washington Konsensüsü olarak adlandırıldığı politikalara göre şekillendirilmektedir.¹²⁰

Williamson çalışmasında Washington Konsensüsü’nün temel öğelerini aşağıdaki gibi sıralamaktadır:¹²¹

- Mali disiplin
- Sağlık, eğitim ve altyapı alanlarındaki kamu harcamalarının azaltılması
- Vergi temellerinin genişletilmesi ve marjinal vergi oranlarının azaltılmasını içeren bir vergi reformu (düşük oranlı geniş vergi tabanı)
- Faiz oranlarının serbestleştirilmesi
- Rekabetçi kur politikası
- Serbest ticaret rejimi
- Doğrudan yabancı yatırım akımlarının serbestleşmesi
- Özelleştirme
- Deregülasyon (giriş-çıkıştaki engellerin kaldırılması)
- Mülkiyet haklarının güvence altına alınması.

Bu reçetenin uzantısında “dürüst yönetim” ve “iyi yönetişim” gibi ilkeler de 1990’larda moda haline geldi. Özellikle “yüksek pazar” diye nitelenen ülkelerin (azgelişmiş ülkeler) bu reçeteyi uygulayarak istikrarlı gelişmeyi yakalayacakları ileri sürüldü. IMF ve Dünya Bankası gibi uluslar arası kuruluşların desteği söz konusu

¹¹⁹ Erinç Yeldan, “Neoliberal Küreselleşme İdeolojisinin Kalkınma Söylemi Üzerine Değerlendirmeler”, **Praksis Dergisi**, 2002, s.1.

¹²⁰ **A.e.**

¹²¹ Ben Fine, “Birleşme ve Konsensüs: İstikrar, Yoksulluk ve Büyümenin Politik Ekonomisi”, **İktisat Üzine Yazılar II**, İstanbul, İletişim Yayınları, 2003, s. 88.

olduğunda da destek isteyen ülkelerin “Washington konsensüsü”nde yer alan ilkelere uymaları istendi.¹²²

2.2.1.1.2. Devletin Rolüne ve Tanımına İlişkin Değişimler

Dünya ülkelerinin ekonomik, sosyal ve siyasi entegrasyonunu öngören küreselleşme, devlet anlayışını da yakından etkilemiş ve devletin görev, rol ve fonksiyonlarında değişimler ortaya çıkmıştır. Devlet anlayışında meydana gelen gelişmelere paralel olarak devletin mali alandaki görev, rol ve sorumlulukları da değişime uğramış.

Küreselleşme sürecindeki devlet anlayışı; sivil toplum düzeninin kurulması ve kurumsallaşmanın sağlanması yönünde katılıma dayalı bir kurum olma gerekliliği fikrini de ön plana çıkarmıştır.

Devletin değişen rolüne ilişkin temel fonksiyonların gerçekleştirilmesinde kamu kesimi ile birlikte piyasa kesiminin de önemli rolü olduğunu söylemek mümkündür. Özellikle; içerisinde küreselleşme sürecinde bilgi ve iletişim maliyetlerinin düşmesiyle birlikte hızlanan teknolojik gelişmelerin piyasa ekonomisine entegrasyonu, çevrenin korunmasına yönelik tedbirlerin alınması ve uygulanması, toplam kalite anlayışının özel kesimde uygulanması ve katılımcı devlet anlayışının gerçekleştirilmesinde piyasa kesiminin önemli bir payı vardır.¹²³

¹²² Bilal Ozdemir, **a.g.e.**

¹²³ Esra Demircan, **a.e.,s.** 50.

* düzeltme

2.2.1.1.3. Uluslar Arası Alanda Yaşanan Ekonomik Krizler

Ekonomik kriz ekonomide aniden ve beklenmedik bir şekilde ortaya çıkan olayların makro açıdan ülke ekonomisini, mikro açıdan ise firmaları ciddi anlamda sarsacak sonuçlar ortaya çıkarması demektir. Ekonomik krizler çok değişik şekillerde ortaya çıkabilir. Üretimde hızlı bir daralma, fiyatlar genel seviyesinde ani düşme, iflaslar, işsizlik oranında ani artış, ücretlerde gerileme, borsada çöküş ve benzeri faktörler ekonomik krizlerin başlıca örnekleridir.¹²⁴

Ülkeler hem iç, hem de dış sebeplerden dolayı zaman-zaman mali krizlerle karşılaşmışlardır. İç etkenlerin başında ise literatürde “üç açık” olarak da bilinen olgu gelmektedir. Bu “üç açıklığı” oluşturan unsurlar ise bütçe açıklığı, güven açıklığı ve performans açıklığı gibi tanımlanmaktadır. Bu etkenler sebebi ile ülkelerin borç yükümlülüklerinin artması sonucu mali krizlerin yaşanmasına getirmektedir. Ancak bazı ülkeler kriz ortamını kamu yönetimi reformunun başlangıcı için bir fırsat olarak değerlendirmişlerdir.¹²⁵

2.2.1.1.4. Orta Vadeli Harcama Sistemine Geçiş

1980’li yılların ikinci yarısından itibaren gelişmiş ülkelerin birçoğu malis sistemlerinin yeniden yapılandırılmasına ve bütçe sistemlerinde ciddi reformlara gitmişler. Dünya Bankası’nın ülkelerin kamu mali yönetimleri ile ilgili olarak önermiş olduğu politikalarda bir değişim sürecinin yaşandığı 1990’lı yılların başından itibaren de gelişmekte olan ve geçiş aşamasındaki ülkeler de bütçeleme süreçlerinde önemli reformlar yapmışlardır. Bu reformların başında da çok yıllık bütçe projeksiyonlarına

¹²⁴ Coskun Can Aktan, Hüseyin Şen, “Ekonomik Kriz: Nedenler ve Çözüm Önerileri”, (cevrimici), 15.05.2008, www.canaktan.org/canaktan_personal/canaktan-arastirmalari/toplam-kalite/aktan-sen-ekonomik-kriz.pdf

¹²⁵ Osman Yılmaz, “Kamu Yönetimi Reformu: Genel Eğilimler ve Ülke Deneyimleri”, DPT 2001, s. 5.

* düzeltme

dayanan ve MTEF olarak adlandırılan bir kamu kaynak kullanım sistemi gelmektedir. Bu sistemle makro disiplinin sağlanması, stratejik önceliklere göre kamu kaynaklarının dağıtılması ve bu kaynakların uygulamada etkin ve verimli bir şekilde kullanılmasını temin etmek amaçlanmaktadır.¹²⁶

Dünya Bankası verilerine göre orta vadeli harcama sistemine ilişkin ilk uygulamalar Afrika, Asya, Latin Amerika ve Doğu Avrupa ülkelerinde yapılmıştır ve adaptasyon süreci ülkeler arasında farklı şekilde gerçekleşmiştir. 1994-1996 yıllarında, MTEF uygulanan Afrika ülkelerinde ortak politikaların olmayışı, tercihlerin iyi belirtilememesi, butce içinde ve bütçe sürecinde bağlantıların iyi kurulamaması ve sistemin çok teknik olması, ilk uygulamaların başarısızlıkla sonuçlanmasına yol açmıştır. Reform süreci geciren ülkeler arasında en iyi örnekler ise Yeni Zelanda, İngiltere, Avustralya, İsveç ve Fransa olarak sayılabilir.¹²⁷

Orta vadenin önemi hem hedefleri koyma bakımından hem de bütçe denetimlerinin tek bir yıla veya bir sonraki yıla yönelik olması durumunda bütçe kontrollerinin daha kolay aşılabilmesini engellemek bakımından önemlidir. Yıllık bütçe uygulamaları OECD ülkelerinde giderek daha büyük ölçüde orta vadeli yaklaşım seti içinde yapılmaya başlanmıştır.¹²⁸ Bugün, artık OECD üyesi ülkelerin büyük kısmı farklı düzeylerde çok yıllık bütçe uygulaması içindedir.

¹²⁶ Murat Arslan, “Orta Vadeli Harcama Sistemi ve Türkiye’de Uygulanabilirliği”, **Sayıştay Dergisi**, S.54, s. 3.

¹²⁷ Binhan E. Yılmaz, Nazan Susam, “Türkiye’de Yeniden Mali Yapılanma Sürecinde Orta Vadeli Harcama Sistemine Geçişin Butce Büyüklükleri Üzerindeki Etkileri: Türkiye Üzerine Bir Tahmin Modeli”, **20. Maliye Sempozyumu: Türkiye’de Yeniden Mali Yapılanma**, Pamukkale 23/27 Mayıs 2005, s. 11.

¹²⁸ Ferhat Emil, “Kamu Mali Yönetiminin Yeniden Yapılandırılması ve Mali Saydamlık Özel İhtisas Komisyonu Raporu”, BUMKO, Ankara 2004, s. 70.

2.2.1.1.5. Tahakkuk Bazlı Muhasebe Sisteminin ve Mali Şeffaflığın Onem Kazanması

Ulusal ekonomide hükümetlerin rolleri arttıkça yönetimin sağlanabilmesi için bilgiye olan ihtiyaç da artmıştır. Ülkelerin birbirleri ile olan ilişkileri de bu bağlamda bilgiye olan ihtiyacı artırmıştır. Bundan dolayıdır ki, kamu mali yönetimi için gerekli olan bilginin sağlanması ancak yönetim sistemlerinin gelişen koşullara uyum sağlaması ile başarılacaktır. Bu da devlet muhasebesinde nakit esaslı muhasebe sisteminden tahakkuk bazlı muhasebe sistemine geçişi gerekli kılmaktadır.

Nakit esaslı devlet muhasebesi, nakit akımlarından dolayı ortaya çıkan işlemleri kaydetmekte ve bu işlemlerden sağlanan hizmet ve faydaların ne zaman ortaya çıktığı ile ilgilenmektedir. Bu kayıt yönetiminde kullanılan mali raporlar esas olarak bütçe gelir ve gider tahminlerini, nakit giriş ve çıkışlarını, açılış ve kapanış nakit varlıklarını raporlamaktadır.¹²⁹

Nakit esaslı muhasebede mali sonuçlar, tahsilat ve ödemeler arasındaki fark bazında raporlanmakta ve bu raporlar sonucunda elde edilen bilgiler raporlama dönemi içindeki nakit tahsilatları ve harcamalarından sağlanmaktadır. Bu nedenle kamu sektörü birimlerinin muhasebesi ve raporlanması, harcama limitlerine uygunluğunun gösterilmesi ve bütçeleme ile birimlerin sorumlu tutulması amacıyla geleneksel bir temel oluşturmuştur.¹³⁰

Tahakkuk bazlı muhasebe sistemine geçiş, ekonomik faaliyetlerin ifadelendirildiği muhasebe kayıt ve işlemlerinin hem özel sektör hem de kamu sektörü

¹²⁹ Yasemin Esenkar, “Analitik Bütçe Sınıflandırılma Sistemi ile Tahakkuk Esaslı Devlet Muhasebe Sisteminin Yapısı, Uygulanması ve Etkinliği”, Dumlupınar Üniversitesi, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Kutahya 2006, s. 74.

¹³⁰ Erkan Karaarslan, “Tahakkuk Esaslı Muhasebe ve Devlet Hesaplarında Şeffaflık”, s. 1. www.erkankaraarslan.org/bolum/makale/dosya/4.doc (cevrimici)

için aynı standartlarda oluşturulması gibi çok önemli bir dönüşümü de beraberinde getirmektedir. Bu muhasebe sisteminin uygulanması sonucunda, kamu, mali yılda çıktılar için yapmış olduğu toplam harcamaları görebildiği gibi, sahip olduğu varlıkların değerlemesini de yapabilmektedir. Orta vadeli bir harcama sistemi ile birlikte geleneksel olarak nakit yönetimi esasına dayanan bütçe sürecinden, harcama yönetimine dayalı ve tahakkuk bazlı muhasebe sistemine geçişi de hızlandırmıştır.¹³¹

1990'ların sonunda patlak veren Asya krizinin sebepleri arasında ilk sıralarda mevcut ekonomik yapı hakkında yeterli bilginin sağlanamaması gelmektedir. Bu bağlamda piyasaların gerekli şeffaflığa sahip olmaması krizin nedenleri arasında sayılmaktadır. Esas olarak ekonomideki en büyük aktor olan siyasi otoritenin sorgulanması ve incelenmesi odak noktası olarak alınmıştır. Bu açıdan kamunun yapmış olduğu hesap ve işlemlerinde kamuoyuna yeterli bilgiyi sağlayamaması, bu işlemlerden elde edilen verilerin analizler yapmaya elverişli olmaması, piyasa ekonomisinin kurallarının yeterli etkinlikte çalışmasına engel teşkil edecek niteliktedir.¹³²

2.2.1.1.6. Parlamentonun Butce Surecindeki Etkinliğinin Artırılması

Dünyada çeşitli işbirliği ve organizasyonlar kuran ülkeler kendi aralarında bazı sınırlamalar getirerek mali alanda disiplini sağlamaya çalışmaktadırlar. Bu duruma en iyi örnek Avrupa Birliği içinde Maasricht Kriterleri olarak bilinen ve mali hedefleri olan “Avrupa Para Birliği İçin Yakınsama Kıstasları”dır. Burada yasamanın yürütmeyi denetlemesinden söz edilebilir. Tabi buradaki denetleme bütçe açığı ve kamu borçları ile ilgili yasal sınırlamalardan ibarettir. Maastricht Anlaşmasında sözü edilen mali sınırlamalara göre; genel bütçe açığı GSYİH'nın %3'ünü, genel devlet borcunda

¹³¹ Ferhat Emil, “Kamu Mali Yönetiminin Yeniden yapılandırılması ve Mali Saydamlık Özel İhtisas Komisyonu Raporu”, BUMKO, Ankara 2004, s. 70. Mali Saydamlık Özel İhtisas komisyonu Raporu, BUMKO, Ankara 2004, s. 71.

¹³² A.y.

GSYİH'nın %60'ını geçememektedir. Bunun yanında pek çok üye ülke bunlara ilave olarak kendine yeni mali kıstaslar da belirlemiştir. Örneklendirmek gerekirse: İngiltere, 1995–1999 döneminde kamu harcamaları düzeyinin sabit tutulmasını daha sonrada bütçe denkliliğini sağlamak ve kamu kesimini küçültme hedefleri, Almanya ise Maastricht Kriterlerini ele alarak iki Almanya'nın birleşmesinden önceki kamu harcamalarının GSYİH'ya oranına dönmeyi hedeflemişlerdir.¹³³

2.2.1.1.7. Denetimin Ayrı Bir Disiplin Olarak Algılanması

Sekizinci Beş Yıllık Kalkınma Planında denetim böyle açıklanmaktadır: “Denetim, ekonomik faaliyet ve olaylarla ilgili olarak gerçekleşmiş sonuçları, önceden belirlenmiş amaçlar, kriterler ve standartlara göre tarafsız olarak analiz etmek ve ölçmek suretiyle kanıtlara dayalı değerlendirmek ve gelecekteki hataların önlemesine yardımcı olmak, mali yönetim ve kontrol sisteminin geçerli, güvenilir ve tutarlı hale gelmesine, verimlilik, tutumluluk ve etkinliğin iyileştirilmesine rehberlik etmek ve elde edilen sonuc ve bulguları ilgililere duyurmak için uygulanan sistemli, planlı ve programlı surectir”.

Denetimle ilgili en kapsamlı tanım, American Accounting Association bünyesinde faaliyet gösteren Temel Denetim Kavramları Komitesi tarafından yapılan tanımdır. Bu Komiteye göre denetim, “Denetlenecek unsurların, bu unsurlara ilksin olarak önceden belirlenmiş kriterlere uygunluk derecesini belirlemek için denetlenecek unsurlar hakkında tarafsız bir şekilde kanıt toplanması ve bu kanıtların değerlendirilmesi ve elde edilen sonuçların ilgililere raporlanması faaliyetlerinden oluşan sistematik bir surectir.”¹³⁴

¹³³ A.e., s. 71-72.

¹³⁴ Kadir Kartalcı, “Kamu Mali Yönetimi ve Denetimi”, Marmara Üniversitesi, Yayımlanmamış Doktora Tezi, İstanbul 2007, s. 50.

Denetim standartları, denetim mesleğinin gelişmiş olduğu ülkelerde önce meslek kuruluşlarınca konulup geliştirilmiş ve daha sonra tek-tek yüksek denetim kuruluşları ile yüksek denetim kuruluşlarının oluşturduğu organizasyonlarda kendi alanlarına özgü standartları kabul etmişlerdir. Bu konuda bazı ülkelere örnekler sıralanabilir. Amerika Birleşik Devletleri’nde Yeminli Serbest Muhasebeciler Enstitüsü “Genel Kabul Görmüş Denetim Standartları”nı belirlemekte, Kanada’da Yeminli Muhasebeciler Enstitüsünün yayımladığı “Genel Kabul Görmüş Denetim Standartları” İngiltere ve İrlanda’da faaliyet gösteren 6 temel muhasebe kuruluşunun ortaklaşa oluşturduğu İcra Komitesinin düzenlediği denetim standartları bulunmaktadır.¹³⁵

2.2.1.2. Türk Mali Sistemindeki Yaşanan Sorunlarından Kaynaklanan Sebepler

1050 sayılı Kanun’un uygulandığı dönemde bütçedeki dağınıklık ve bütçe kapsamının dar olması, kalkınma programları ile bütçe arasındaki bağın kopukluğunu mevcut olması, kamu kurum ve kuruluşların önlerini görebilecekleri stratejik planların yapılmaması, Türk bütçe sisteminde denetimin, mevzuata uygunluğun denetimi şeklinde yapılması, sonuçta denetim sisteminin yetersiz kalması, parlamentonun bütçe sürecindeki etkinliğinin olmaması ve mali yönetimde saydamlığın olmaması, kamu mali yönetimin sisteminin aksaklıkları şeklinde sıralaya biliriz.

2.2.1.2.1. Muhasebe-i Umumiye Kanununun Türkiye’nin İhtiyaçlarını Karşılamaması

Kamu Mali Yönetim’in anayasası olarak kabul edilen ve 09.06.1927 tarih ve 606 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 1050 sayılı Muhasebe-i Umumiye Kanunu çağın

¹³⁵ A.e.

değişen şartlarının oldukça gerisinde kalmıştır. Türkiye’de 1970’li yılların başından itibaren ekonomik yapı hızla bozulmuş, istikrarı yakalamak için yapılan birçok girişimler sonuçsuz kalmıştır. Zaman içinde küçük değişikliklerle 2003 yılı sonuna kadar varlığını sürdüren Kanun yerini 5018 sayılı KMYKK’na bırakmıştır.

Muhasebe-i Umumiye Kanunu’nda yer alan düzenlemeler genellikle mali usulle ilgilidir. Mali alanda yer alan yetki ve sorumluluklar ise daha çok idari yapıya bağlı görevler olarak değerlendirilmiştir. 1050 sayılı Kanun’daki bu yapı münferit mali işlemleri konu etmiş olduğundan çağın gerektirdiği şekilde mali saydamlık, hesap verilebilirlik ve güvenilir bir raporlama sistemini mümkün kılmamaktaydı. Oysa 5018 sayılı Kanun’la getirilen ilkelerin başında yer alan kamu kaynak kullanımında etkinlik ve verimlilik, hesap verilebilirlik, mali saydamlık, performans yönetimi ve stratejik planlamaya mali hukuktan ziyade yönetim hukukunu ilgilendiren konular olarak bakılmaktadır.¹³⁶

2.2.1.2.2. Devlet Butcesinde Yaşanan Sorunlar

Bütçedeki Dağınıklık ve Bütçe Kapsamının Dar Olması

5018 sayılı Kanun’un genel gerekçesine bakıldığında: “... ülkemizde konsolide bütçeyi oluşturan genel ve katma bütçeli kuruluşların yanı sıra bunlara bağlı döner sermayeler ve fonlar ile mahalli idare bütçeleri ve kanunla kurulan kamu tüzel kişiliğine haiz idarelerin bütçeleri olmak üzere değişik bütçe türleri bulunmaktadır. Bunlardan sadece genel ve katma butceler T.B.M.M. tarafından kabul edilerek kanunla yürürlüğe konulmakta, diğer bütçeler ise yetkili idari merciler tarafından onaylanarak yürürlüğe

¹³⁶ Bayar Doğan, 2004, “Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu Ne Getir(m)iyor?”, **Maliye Dergisi**, S.144, Mart-Nisan 2004, s. 47.

* düzeltme

girmektedir. Ayrıca anılan bütçelerin uygulama usul ve esasları da önemli farklılıklar arz etmektedir” denilmiştir.

Butce kapsamının dar olmasıyla ilgili açıklama “sekizinci beş yıllık kalkınma planı”nda aynan şöyle gösterilmiştir: “Türkiye’de bütçenin kapsamı oldukça dar olup, kamu tarafından dağıtılan kaynakların sadece bir bölümünü kaydetmektedir. Ayrıca, mevcut kapsam içinde dahi bütçenin anılan hedeflere ulaşmada yetersiz kaldığı görülmektedir.”¹³⁷

Uygulanan bütçe sisteminin kapsamının dar olması sonucu, kurumların gelir ve giderleri genel butcede tam olarak gösterilememekteydi. Devletin varlıkları ile ilgili kayıt ve kontrol sisteminin yeterli etkinlikte olmaması, fonlar ve yardım sandıkları yoluyla bütçe dışında zorunlu nitelikte kamusal kaynak transferi yapılması ve bunların bütçe süreci dışında politik ve bürokratik çıkar elde etme çabalarına neden olmaktaydı.¹³⁸

Kalkınma Planlarıyla Bütçe Arasındaki Bağın Kopukluğu

1980’li yıllardan sonra hazırlanan bütçe çağrı metinleri incelendiğinde, kalkınma planları ile bütçeler arasındaki bağın zayıfladığı açıkça görülmektedir. Teorik olarak bütçeden önce yıllık programların yapılması gerekir. Çünkü bütçe büyüklükleri yıllık programlara göre yapılır. Özellikle 1980’li yıllardan beri uygulamada bütçelerin yıllık programdan önce hazırlandığı görülmektedir. Bu sebeple yıllık programlarla butcelerin bağlantısı sadece görünüşte kalmıştır. Kalkınma planları ile bütçelerin arasındaki bağın kopuk olması nedeniyle bütçelerin plan ve programlarda öngörülen hedefleri gerçekleştirmesi olanaksız hale gelmiştir. Böylece bütçeler stratejik karar alma aracı olmaktan çıkmıştır. Aslında bütçeleme politikaya bağlı bir süreçtir. Etkin bir karar

¹³⁷ Ferhat Emil, “Kamu Mali Yönetiminin Yeniden Yapılandırılması ve Mali Saydamlık Özel İhtisas Komisyonu Raporu”, BUMKO, Ankara 2004, s. 73.

¹³⁸ A.e., s. 86.

verme süreci, politika yapma ve planlama ile bütçeleme bağının kurulmasını sağlamalı ve bunların kullanılabilir kaynak seviyesi ve öncelikler tarafından sınırlandırılmasını beraberinde getirmelidir.¹³⁹

Uygulamada ortaya çıkan sorunların giderilmesine yönelik olarak yeni bir düzenleme yapılması ihtiyacı doğmuştur. Bu amaçla, kamuda politika oluşturulması kalkınma planları ile bütçeler arasında sıkı bir bağ kurulması orta vadeli bir harcama sistemine geçiş ve uzun vadeli bütçeler hazırlamak suretiyle karar alma sürecinde etkinlik ve verimlilik arttırılabilecektir.¹⁴⁰

Bütçe Yapısındaki Temel Sorunlar.

Türkiye’de bütçe hazırlama sürecinde bazı aksaklıklar yaşandığı görülmektedir. Bu aksaklıklar genel olarak şu şekilde özetlenebilir:¹⁴¹

Bütçenin kapsamı dar olduğundan kurumların bütçe tekliflerinde tüm gelir ve giderlerini ve bu kaynaklardan elde edilen çıktıyı ölçmek oldukça zor olmaktadır. Ayrıca mevcut butce sistemi her ne kadar program butce sistemi olsa da, uygulamada klasik bütçe sisteminden pek de farklı görünmemektedir. Harcamacı kuruluşlar bütçelerini hazırlarken kuruluşun amaçlarını ve uygulayacağı politikaları ortaya koyan kapsamlı bir değerlendirme yapmamaktadırlar. Bununla birlikte harcamacı kuruluşlarla merkezi kuruluşlar arasındaki bütçe görüşmeleri sırasında kuruluşların bütçe tavanlarının ne olacağı ve bu kuruluşların farklı kaynaklardan elde edeceği gelirler de bilinmemektedir. Aynı zamanda gerçekçi bir bütçe yapmada, geçmiş bir-iki yıla ilişkin verilen ödeneklerin ne şekilde kullanıldığının, etkin ve verimli bir şekilde kullanılıp

¹³⁹ BUMKO, “Mali Reformlar Kapsamında Yeni Butceleme Anlayışı: Merkezi Yonetim Butcesi ve Cok Yıllı Butceleme”, BUMKO, 29/30 Haziran 2005, Ankara, s. 86.

¹⁴⁰ Mustafa Lamba, “5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu’nun Türk Butce Sistemine Getirdiği Yenilikler ve Kamu Mali Yönetimine Olası Etkileri”, Afyonkarahisar Üniversitesi, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, 2006, s. 25.

¹⁴¹ BUMKO, **a.g.e.**, s. 90.

kullanılmadığının görülebilmesini sağlayacak raporlamanın yanı sıra gelecek yıl bütçesiyle istenilen ödenekle ne kadar çıktı sağlayabileceğini gösterir raporlar sunulmamaktadır.

Klasik bütçe sisteminden program bütçe sistemine geçişte gerekli altyapı ve sisteme ilişkin yeterince bilgilendirilmiş uygulayıcıların olmaması ve sistemin amacının tam olarak kavranamaması sebebiyle program bütçe sistemine teorideki geçiş pratikte mümkün olmamıştır.

Bu nedenle 5018 sayılı Kanunun genel gerekçesinde; bütçe hazırlama ve uygulama sürecinde etkinliğin artırılması amacıyla, bütçe hazırlama çalışmalarına daha erken başlanılacağı, kamu idarelerinin bütçeleri üzerinde daha ayrıntılı hazırlık ve sağlıklı tahmin yapması sağlanmakta ve çok yıllık bütçeleme sistemine geçileceği belirtilmiştir.

Bütçenin Kod Yapısıyla İlgili Problemler.

Bütçe kodlaması, kamu faaliyetlerini ve bu faaliyetlerin sonuçları hakkında doğru ve zamanında bilgi almayı sağlar. Bu açıdan bütçe kodlaması devletin tüm mali işlemlerini ve politikalarını kapsamaktadır. Kodlama sayesinde, devletin faaliyetlerinin sonuçlarını ölçmek, izlemek, analiz etmek, ülkeler ve dönemler arası karşılaştırma yapmak mümkün olmaktadır.¹⁴²

8. Beş Yıllık Kalkınma Planı Özel İhtisas Komisyonu Raporunda bütçe kodlamasında kaynaklanan temel problemler dört ana gruba ayrılarak aşağıdaki gibi sıralanmıştır:¹⁴³

¹⁴² Ferhat Emil, “Kamu Mali Yönetiminin Yeniden Yapılandırılması ve Mali Saydamlık Özel İhtisas Komisyonu Raporu”, BUMKO, Ankara 2004, s. 109.

¹⁴³ A.e., s. 110.

Sınıflandırma Problemleri: Sınıflandırma sistematığının kaybedildiği, kurumsal, fonksiyonel ve ekonomik kodlar arası geçişler olduğu, sınıflandırmanın taşınması gereken standartları taşımadığı, ekonomik mali ve idari gelişmeler ile mali mevzuat değişikliklerine ayak uydurmadığı belirtilmiştir.

Kod Yapısının Problemleri: Kod yapısı sağlıklı bilgi sağlayacak niteliğinde değildir. Kod yapısının içerisinde fonksiyonel ve ekonomik kodlar iç içe yer almaktadır. Kod büyüklükleri sınıflandırma ile uyumlu düzenlenmemiş, ayrıca kurumsal kodlama yetersiz kalmıştır.

Uygulama Problemleri: Fonksiyonel kodlamada ortak kod kullanımı yoktur. Aynı kodlar, değişik kurumlarda değişik hizmet programlarını ifade etmektedir. Kodların kullanımı zaman içinde giderek daraltılmıştır. Mali mevzuatın oluşturulmasında kodlama ve sınıflandırma standartları korunmamıştır. Ayrıca hizmet ve maliyet analizlerine ilişkin yöntemler giderek zaafa uğramıştır.

Altyapı Problemleri: Teknik altyapı, ortaya çıkan ihtiyaçlara uygun olarak geliştirilmemiştir, özellikle teknolojik gelişme ihtiyacın oldukça geride kalmıştır. Yeterli sayıda nitelikli personel istihdamını sağlamak mümkün olmamıştır. Merkez bütçe birimleri, iş ve yetki merkezleştirilmesi ve analizleri yapılması yerine rutin işler üzerinde yoğunlaşmıştır. Zaman içinde ortaya çıkan ihtiyaçlar için geliştirilen çözümler sistematığı bozulmuştur. Hizmet ve maliyet analizine ilişkin yöntemler giderek zaafa uğramıştır.

Butcenin Orta Vadeli Hedefleri Gerçekleştirememesi

Türkiye’de bütçeler bir mali yılı kapsayacak şekilde hazırlanmaktadır. Tüm mali işlemler bir yıllık süreç baz alınarak tasarlanmaktadır. Bütçenin kısa vadeli olması neticesinde bir yıldan uzun süren işlemlerin bütçede gösterilmesinde sorunlar yaşanmaktaydı. Ayrıca kısa süreli bütçelerle orta vadeli plan yapmak ve stratejik kararlar almakta mümkün görünmemektedir. Türkiye’de program bütçe sisteminin tam olarak uygulanamaması sonucunda kamuda performans kriterleri de oluşturulamamıştı. Program bütçe sisteminin uygulanması için gerekli dinamik yapı da mevcut değildi.

Ülkelerin ekonomik istikrarını ve geleceğe yönelik planlarını görebilmek için orta ve uzun vadeli bir harcama sistemi kaçınılmazdır. Özel kesim kamuyu yakından izlediği için devletin geleceğe yönelik plan ve programlarının vadesi ve öngörülleri özel kesim için yol gösterici olacaktır. Bu bağlamda stratejik planların hazırlanması politik karar alma süreçlerini de yönlendirecektir.¹⁴⁴

Stratejik Planlamanın Olmaması

Birçok gelişmekte olan ülkelerde olduğu gibi Türkiye’de de bütçeleme sürecinde yaşanan temel sorun stratejik kararların pek önemsenmemesidir. Stratejik kuralların belirlenmemiş olup, bütçe uygulaması katı ve merkezîyetçidir. Stratejik karar alma sürecinin zayıf olmasının nedeni de, politika yapma sürecinin değişik kamu idareleri arasında dağılmasıdır.

Bu bağlamda stratejik yönetimin etkinliği açısından, etkin bir organizasyona ve çok yıllık bir bütçeleme sistemine gereksinim vardır. Bilindiği üzere çok yıllık bütçeleme, orta vadeli harcama sisteminin özünü oluşturmaktadır. Özellikle Dünya Bankası ve

¹⁴⁴ Mustafa Lamba, **a.g.e.**, s. 30.

* düzeltme

OECD, tarafından üzerinde önemle durulmaktadır. “Son yıllarda bütçe lemede girdi (para, insan, muhasebe) odaklılıktan, çıktı-sonuç odaklı sisteme geçiş hızlanmıştır. Bu açıdan yeni kamu yönetimi anlayışında yöneticilerin nasıl yaptıklarından çok ne yaptıkları daha önemlidir.”. Bu yüzden orta vadeli harcama sistemi, yöneticileri stratejik önceliklere ve kaynak miktarına göre harcama yapmak zorunda bırakmaktadır.¹⁴⁵

2.2.1.2.3. Mali Yönetimde Saydamlığın Olmaması

Mali saydamlık, hükümetin yapısının ve fonksiyonlarının, mali politika planlarının, kamu kesimi hesaplarının ve mali hedeflerin kamu oyuna açık olmaasıdır.¹⁴⁶

Mali saydamlık izleme raporunda ise saydamlıkla ilgili tanım aynen şöyle verilmiştir: “Son yıllarda oluşturulan literatür ve özellikle IMF tarafından geliştirilen standartlar temelinde mali saydamlığı “devletin işleyişi ve yapısının, uygulanacağı maliye politikaları konusundaki niyetlerinin, devlet hesapları ve projeksiyonlarının kamuya açık olması” olarak tanımlamamız mümkündür.”¹⁴⁷

Ülke ekonomisinin daha doğru değerlendirilmesi ve kamu yönetiminde etkinliğin artırılması için mali saydamlığın sağlanması temel ön koşullardandır. IMF tarafından hazırlanan “Mali Saydamlıkla İlgili İyi Uygulamalar Tüzüğü”ne ve bununla ortaya koyulan minimum standartlara göre Türkiye’de ortaya çıkan eksikliklerin başlıcaları aşağıdaki gibi özetlenebilir.¹⁴⁸

¹⁴⁵ BUMKO, **a.g.e.**, s. 85.

¹⁴⁶ IMF, Manual on Fiscal Transparency, s. 6. <http://www.imf.org/external/np/pp/2007/eng/101907m.pdf> (cevrimici)

¹⁴⁷ Ferhat Emil, Hakan Yılmaz, “Mali Saydamlık İzleme Raporu IV”, TESEV Yayını, İstanbul 2004, s. 15.

¹⁴⁸ Ferhat Emil, **a.g.e.**, s. 112.

- Bütçenin kapsamı çok dardır. Bunun sonucu olarak kamu kaynaklarının ancak küçük bir kısmı meclisin onayı ile kullanılmakta ve daha sonra da meclis adına denetlenmektedir.
- Bütçe dışı kamusal faaliyetler bütçe metni ile birlikte Meclise sunulmamaktadır. Ayrıca geçmiş ve gelecek iki yıl bütçeleri cari yıl bütçesi ile birlikte Meclis'e sunulmamaktadır.
- Hükümetler mali sürdürülebilirlik kapsamındaki görüşmelerini ve bu konudaki çalışmalarını meclise açıklamamaktadır.
- Varsayım ve tahminlerdeki sapmalar, gerçekleşmesi muhtemel yükümlülükler ve sair nedeniyle ortaya çıkabilecek mali riskler raporlanmamaktadır.
- Görev ve sorumluluklar çatışmakta bu yönetsel sorumluluk değerlendirilmesini engellemektedir.
- İşlemlerin sınıflandırılması, kamu fonlarının toplanması ve kullanılmasında yönetsel sorumlulukların değerlendirilmesine imkan vermemektedir.
- Muhasebe standartlarını gösteren her hangi bir doküman hazırlanmamaktadır.
- Muhasebe sisteminin sadece nakit bazlı olması ekonominin değerlendirilmesinde problemlere neden olmaktadır.
- Vergi kanunlarının anlaşılmasında bazı problemlerle karşılaşmakta, ayrıca bu kanunlar çok sık değişilmektedir.
- Sonuç hesapların kapsamı da tıpkı destekli bütçe gibi çok kısıtlıdır. Kamu faaliyetleri bir bütün olarak değerlendirilmemektedir.

2.2.1.2.4. Parlamantonun Butce Surecinde Etkinliği

Yurutme organı olan hukümetler yasama organının icinden secilmektedir. Bu nedenle yurutme yasamaya karşı sorumlu olmaktadır. Yasama organı olan Turiye Büyük Millet Meclisi (T.B.M.M.) yurutme organını butceleme surecinde farklı şekillerde denetlemektedir. Orneğin: gensoru, soru, genel goruşme, meclis araştırması, meclis

soruşturması ve guvenoyu şeklinde. Ayrıca dolaylı olarak da kamu gelir ve giderlerini, devletin mallarını, borclarını ise Sayıştay denetimi yoluyla gerçekleştirilmektedir. T.B.M.M. çeşitli araştırma ve inceleme komisyonları kurmak suretiyle de denetleme gorevini yapmaktadır. Mesela; KİT Komisyonu, Meclis Hesapları inceleme Komisyonu gibi.¹⁴⁹

Türkiye’de butce kanunları metinleri incelendiğinde, parlamentoların butce üzerindeki çoğu yetkisinin yurutme organlarına bırakılmış olduğu gorulecektir. Yasama organları artık butce konusunda hukümet karşısında adeta yetkisiz olarak, kendisine verilen metni, aynen kabul etmek durumuna düşmektedir.

Zamanla butce kapsamının daralması sebebiyle yurutme organına hesabı sorulamayacak harcama alanları ortaya çıkmıştır. Butce kapsamı dışında rant alanları oluşturulmuştur. İlginçtir ki, mecliste genellikle gider butcesine yönelik tartışmalar yaşanmaktadır. Yani nereye ne kadar harcanacağı, ne kadar borclanılacağı daha çok gündemdedir. Fakat gelir butcesi üzerinde farklı ongoruler hazırlanamamaktadır.¹⁵⁰

Uzun yıllardır uygulanan ve uygulamaya devam eden “ic borclanma” Cumhuriyet Anayasalarının Meclise verdiği butce hakkının yasal zorunluluğa rağmen yurutmeye devrine ve sorumsuz bir kamu harcaması genişlemesine neden olmuştur. Özellikle 1982 Anayasası’nın yururluğa girmesinden bu yana kesin hesap tasarıları üzerinde parlamenterler herhangi bir yorumda bulunma gereği hissetmemişlerdir. Cunku kesin hesaplar sadece onaylanması gereken kanun tasarıları olarak gorulmektedir.¹⁵¹

Parlamentoda butce komisyonlarının ve meclis tartışmalarının etkinliğinin düşük olmasının önemli bir nedenini butce bilgilerinin yeterli netlikte ve doğrulukta olmaması ve komisyonun butceyi yeteri kadar inceleyememiş olmasıdır. Mali raporlama sistemi

¹⁴⁹ DPT, **a.g.e.**, s. 113.

¹⁵⁰ Mustafa Lamba, **a.g.e.**, s. 30.

¹⁵¹ **A.e.**, s. 118.

yeterli acıklıkta ve anlaşılır olmadığından dolayı Mecliste tartışma oluşturmak için gerekli bilgiler sağlanamamakta Meclisin etkinliği de yetersiz kalmaktadır.

2.2.1.2.5. Denetim Sisteminin Yetersizliği

Kamusal denetimin yetersizliği, Türkiye’de yolsuzlukların nedenlerinden biri olarak sayılmaktadır. Buna karşın denetimin etkinliğinin artırılması hem yolsuzluklara engel olacak hem de engellenemeyen yolsuzlukları ortaya çıkaracak bir unsurdur.¹⁵²

Türkiye’de parlamenter butce denetimi etkisiz kalmıştır, hatta yasal çerçeveye aykırı olarak çalışmaktadır. Uygulamaların en önemli zafiyeti Plan ve Bütçe Komisyonu’ndaki (PBK) hakimiyetin hükümette olmasıdır. Ayrıca, bu komisyona yasama gücünü neredeyse devreden çıkaracak derecede yetkiler verilmiştir. Dolayısıyla, yasa çıkarma gücü büyük ölçüde yürütme organına devredilmiştir. Sayıştay denetiminin etkili kılınmasını sağlamaya uğraşmamakta veya Sayıştay uyarılarını dikkate almamaktadır. Anayasa Mahkemesi’nin kararlarını da gereği gibi uygulamamaktadır. Kısacası, bütçe prosedürünün yasal çerçevesinin yetersizliği kadar mevcut prosedüre ve yasal kurallara aykırı uygulamaların varlığı da ciddi bir sorun olarak ortaya çıkmaktadır.¹⁵³

Sekizinci Beş Yıllık Kalkınma planında Türkiye’de denetim sisteminin işleyişini etkileyen temel faktörler ana hatlarıyla aşağıdaki gibi sıralanmıştır:¹⁵⁴

- Kamu mali yönetiminin çağdaş yönetim anlayışının ilke ve gereklerinin karşılamaktan uzak olması

¹⁵² DPT, **a.g.e.**, s. 121.

¹⁵³ TESEV, “Türkiye’de Devlet ve Reform”, http://www.tesev.org.tr/projeler/proje_devletrefrapor.php

¹⁵⁴ Ferhat Emil, **a.g.e.**, s. 121.

- Yolsuzlukların önlenmesinde ve yolsuzluklar için caydırıcı bir ortam yaratılmasında denetimin yeterince etkili olmaması
- Denetim mesleğinin yeterince gelişmiş olmaması
- Denetim birimleri ve denetim elemanları açısından bağımsızlık kavramının yerli yerine oturmamış olması
- Denetimsiz alanların ve faaliyetlerin bulunması ve denetimi kısıtlayan uygulamaların olması
- Denetimin stratejik plan temelinde önceliklere göre yürütülmemesi
- Çağdaş denetim uygulamalarının yeterince hayata geçirilmiş olmaması
- İç kontrol kavramının yerleşmemiş olması ve iç kontrol ile denetimin ilişkisinin uygun bir zemine oturtulamamış olması
- Denetim metotlarının ve tekniklerinin tam anlamıyla kalıcı hale getirilmemiş olması
- Denetçinin mesleki gelişimine ve hizmet içi eğitimine süreklilik temelinde ve sistematik bir biçimde yaklaşılmamış olması
- Denetimde bilişim teknolojisi imkanlarından gerektiği şekilde yararlanılmaması
- Denetim organizasyonları arasında iletişimin, koordinasyonun ve iş birliğinin bulunmayışı
- Denetim faaliyetlerinin şeffaf ve denetime açık olmaması.

2.2.2. Uluslararası Kuruluşların Yaklaşımları

Türkiye’deki mali yapılanma sürecinde dünyadaki gelişmelerin etkisi çok büyük olduğu söylenebilir. Özellikle çok yıllık bütçeleme, performans yönetimi, devlet muhasebesinde gerçekleşen değişimler, başlıca örneklerdir. Ayrıca yeniden yapılanma sürecinde uluslar arası kuruluşların da katkıları bulunmaktadır. 1050 sayılı Kanunun yürürlükte olduğu dönemlerde yaşanan sıkıntılar ve sorunlar incelenmiş ve onların çözülmesine yönelik öneriler verilmiştir.

2.2.2.1. Dünya Bankasının Yaklaşımı

Dünya Bankası bu yönde 2000 yılında Dünya Bankası uzmanları ile Türkiye’den bürokratların birlikte hazırladığı “Kamu Harcamaları ve Kurumsal İnceleme” raporu hazırlanmış ve kendi Türkiye yaklaşımını bununla şekillendirmiştir. Dünya Bankası’nın görüşleri şöyle sıralanabilir:¹⁵⁵

- Bütünsel bir mali yönetimin olmayışı önemli bir eksikliktir. Bütçe sistemi tek bir kurum yerine birden fazla kurumun söz sahibi olduğu çok başlı bir yapı göstermektedir.
- Stratejik karar alma ihmal edilmektedir. Politikalar ve planlar butce ile bağlantılı değildir.
- Bütçe uygulamaları üzerindeki aşırı kontroller savurganlığı ve etkinsizliği önlemede başarısız olmaktadır.
- Konsolide butce, gelir ya da borçlanma ile finanse edilen butce harcamalarının önemli bir kısmını dışarıda tutmaktadır.
- Etkin bir program ve fonksiyonel sınıflandırılmasının olmayışı, politika ve bütçe bağlantısının sağlanmasında önemli bir engeldir.
- Türk bütçesi yıllık bütçelere odaklanmakta, mevcut kararların takip eden yıllara getireceği sonuçlar göz önüne alınmamakta ve dolayısıyla çok yıllık bütçeleme yapılmamaktadır.
- Bütçeleme süreci harcamacı kuruluşlar nezdinde çok az önemsenmektedir.
- Ön kontroller çok fazladır ve harcamacı kuruluşlara kaynak kullanımında çok az yetki verilmektedir.

¹⁵⁵ Kamil Mutluer vd., **Butce Hukuku**, İstanbul Bilgi Üniversitesi Yayınları, İstanbul 2005, s. 132.

- Bütçeye ilişkin bilginin parçalı olması, kısmen ortak muhasebe standartlarının olmamasından ve hesap planında devlet kuruluşlarının sınıflandırılmasına ilişkin bir bilginin bulunmamasından kaynaklanmaktadır.
- Kamu yönetiminin önemli bir kısmı Sayıştay denetimi dışındadır.

2.2.2.2. IMF'nin yaklaşımı

Mali şeffaflık ve disiplinin sağlanması yolunda, IMF “İyi Uygulamalar Tüzüğü”nün getirdiği öneriler şu şekilde sıralanabilir:¹⁵⁶

- Bütçe kapsamının genişletilmesi, bunun yasal ve sosyal olarak yapılmasında zorluklar olması halinde kamu kaynağı kullanan tüm kurumların aynı tip mali raporlar hazırlamasının sağlanması ve bunların konsolide edilmesi suretiyle toplam kamu hakkında bilgi edinilmesi.
- Butce tahminleri analiz yapmaya ve sorumlulukları tanımlamaya imkan veren bir yapıda hazırlanmalı ve sunulmalı.
- Hükümet işlemlerinin brüt bazda raporlanması böylece kalemlerin gerçekleşmeleri hakkında daha doğru bilgi edinilmesi.
- Yapılan raporlamaların kapsamlı ve güvenilir olması yanında geçmiş dönem sapmalarını göstermesi.
- Yıllık bütçe ve sonuç hesaplarında kullanılan veri ve muhasebe standartlarının açıklanması.
- Mali bilgiler ve raporların düzenli yayılması konusunda taahhütte bulunulması.

¹⁵⁶ DPT, a.g.e., s. 62.

- Gerçekleşmesi muhtemel yükümlülükler ve vergi harcamaları için raporların hazırlanmaya başlanması, böylece mali risk analizlerine imkan tanınması.
- Harcamaya yönelik düzenlemelerin, kamu kaynaklarının kullanılmasında uygulanan prosedürlerin standartlaştırılması.
- Mali mevzuatın mevcut karmaşık yapısından kurtarılması, basitleştirilmesi bu konudaki gelişmelerle beraber ülkedeki tüm yasal düzenlemelerin teknolojik imkanlarında kullanılarak kamuoyunda tartışılmasının sağlanması.

2.2.2.3. Avrupa Birliği'nin yaklaşımı

Avrupa Komisyonu'nun hazırlamış olduğu İlerleme Raporu'nda, Türk kamu mali yönetimine ilişkin Komisyonun görüşleri şu şekilde sıralanabilir:¹⁵⁷

- Türk bütçesine ilişkin bütçe uygulamaları birçok açıdan Avrupa Birliği'nde uygulanan standartlara uygun değildir.
- TBMM'ye sunulan butcelere doner sermayeler ve bütçe dışı fonlar dahil edilmemiştir.
- Harcamanın kontrolünde kullanılan mekanizmalar etkin değildir.
- Otomasyona dayalı muhasebe sistemi oluşturulmalıdır.
- Mali yönetime ilişkin aynı türden sorumluluklar, çok fazla kurum arasında dağıtılmış, tek elde toplanamamıştır. Yönetmelik sorumluluklar açıkça tanımlanmamıştır.
- Bütün harcamacı kurumlarda üst yöneticiye bağlı olarak denetim yapan iç denetçiler yoktur.

¹⁵⁷ Kamil Mutluer, **a.g.e.**, s. 133.

- İç denetim sistemini koordine etmek üzere merkezi uyumlaştırma birimi kurulmalıdır.
- Denetim ile teftiş ve soruşturma bir birinde ayrılmak suretiyle denetimin sürekli olarak ifa edilen meslek ve görev olduğu bilinci ve anlayışı yerleştirilmelidir.

2.2.3. 5018 Sayılı Kamu Mali Yönetim ve Kontrol Kanunu'yla Türk Butce Sistemine Getirilen Yenilikler

Göründüğü gibi 1927 yılında çıkarılan 1050 sayılı Muhasebeyi-i Umumiye Kanunu zaman geçtikçe dünyada ve Türk mali sisteminde yaşanan gelişmeler sonucunda kendi gücünü kaybetmiştir. Bu sebeple 24.12.2003 tarih ve 25326 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu yürürlüğe girmiştir.

Bu Kanun ile mali sistemin daha etkinleşmesi, uluslararası standartlara ve AB normlarına uygun bir kamu mali yönetim ve kontrol sisteminin oluşturulması amaçlanıyordu. Ayrıca bütçe kapsamının genişletilmesiyle bütçe hakkının en iyi şekilde kullanılması, bütçe hazırlama ve uygulama sürecinde daha fazla etkinlik, mali şeffaflığın sağlanması, etkin bir iç kontrol sisteminin oluşturulması, hesap verilebilirliğin artırılması gibi iyileştirmelerle, modern bir mali yönetim anlayışının oluşturulması öngörüldü. Kısaca, bu Kanun ile bütçe türleri, kapsamı, bütçe süreci ve uygulaması ile bütçe denetimi kavram ve yöntemleri çağdaş bir anlayışla yeniden düzenlendi. Yeni Kanun'un 1050 sayılı Kanun ile arasındaki en temel ve önemli iki fark (ilk defa bu Kanun'la karşımıza çıkan) makroekonomik istikrarla birlikte sürdürülebilir kalkınmanın sağlanmasını öngörmesi ve çok yıllık bütçeleme esaslarıdır.¹⁵⁸

¹⁵⁸ Ayşe Öktem, Müge Karacal, **a.g.e.**, s. 6.

2.2.3.1. Butce Turlerine İlişkin Tanım ve Kapsam Değişiklikleri

01.01.2004 tarihinde yürürlüğe giren 5018 sayılı KMYKK, Turk Butce Sistemine köklü değişiklikler getirdiği gibi bütçe kavramına ilişkin bazı değişiklikler yapılmıştır. Bütçe; vatandaş ile hükümet arasında kaynakların kullanımı ve toplanması konusunda yapılmış bir sözleşmedir. “Devletin gelirlerinin toplanması ve giderlerinin yapılmasına izin veren bütçeler, çağdaş devletlerde bütçe hakkı ile bütçe hukukuna dayandırılmıştır. Kamudan toplanacak her türlü kaynağın ve bunların harcama yerlerinin önceden parlamentonun iznine ve onayıyla sunulması bütçe hakkının alınan izin ve yetkinin yerli yerinde kullanıp kullanılmadığı hakkında parlamentoya hesap verilmesi butce hukukunun uygulama yonunu ifade eder”.¹⁵⁹

Bütçenin kapsamı, kamunun yapmış olduğu faaliyetlerin, toplumun refah ve kalkınma düzeyinin etkisinin ve kullanılan kaynak miktarının ölçülmesinde büyük role sahiptir. Ayrıca bütçe kapsamının genişliği bütçe hakkının etkinliği ve sefalık açısından da önem taşımaktadır.

5018 sayılı Kanun’un 5. maddesinin (d) fıkrasında “Kamu Mali Yönetimi Türkiye Büyük Millet Meclisinin bütçe hakkına uygun şekilde yürütülür” denilmek suretiyle de bütçe hakkının TBMM’ne ait olduğu kanunla hüküm altına alınmıştır.

Bütçe kapsamının darlığından kaynaklanan sorunları ortadan kaldırabilmek için Kanunda gerekli düzenlemeler yapılmıştır. “Bütçe Türleri ve Kapsamı” başlıklı 12. maddesinde:

¹⁵⁹ BÜMKO, (Maliye Bakanlığı Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü), 29/30 Haziran 2005.

* duzeltme

“Genel yönetim kapsamındaki idarelerin bütçeleri; merkezî yönetim bütçesi, sosyal güvenlik kurumları bütçeleri ve mahallî idareler bütçeleri olarak hazırlanır ve uygulanır. Kamu idarelerince bunlar dışında herhangi bir ad altında bütçe oluşturulamaz. Merkezî yönetim bütçesi, bu Kanuna ekli (I), (II) ve (III) sayılı cetvellerde yer alan kamu idarelerinin butcelerinden oluşur.

Genel bütçe, Devlet tüzel kişiliğine dahil olan ve bu Kanuna ekli (I) sayılı cetvelde yer alan kamu idarelerinin butcesidir.

Özel bütçe, bir bakanlığa bağlı veya ilgili olarak belirli bir kamu hizmetini yürütmek üzere kurulan, gelir tahsis edilen, bu gelirlerden harcama yapma yetkisi verilen, kuruluş ve çalışma esasları özel kanunla düzenlenen ve bu Kanuna ekli (II) sayılı cetvelde yer alan her bir kamu idaresinin bütçesidir.

Düzenleyici ve denetleyici kurum butcesi, özel kanunlarla kurul, kurum veya ust kurul şeklinde teşkilatlanan ve bu Kanuna ekli (III) sayılı cetvelde yer alan her bir düzenleyici ve denetleyici kurumun butcesidir.

Sosyal güvenlik kurumu butcesi, sosyal güvenlik hizmeti sunmak üzere, kanunla kurulan ve bu Kanuna ekli (IV) sayılı cetvelde yer alan her bir kamu idaresinin butcesidir.

Mahallî idare bütçesi, mahallî idare kapsamındaki kamu idarelerinin bütçesidir” denilmiştir.

Artık bütçe türleri uluslar arası standartlara uygun olarak yeniden tanımlanmış ve sınıflandırılmıştır. Bu çerçevede katma bütçe kaldırılmış ve bu kapsamda yer alan kamu idareleri idari ve mali statusune göre genel butceli ya da özel butceli idare haline getirilmiştir. Ayrıca, döner sermaye işletmeleri ve fonların gelir ve giderlerinin ilgili

oldukları idare bütçesine dahil edilmesi sağlanmış ve bunların belli bir süre sonunda tasfiye edilmesi öngörülmüştür. Bununla da bütçe dışında gelir elde edilmesi ve gider yapılması önlenmiştir.

Yapılan düzenlemeler sonucunda genel bütçe kapsamında genel yönetim bütçesi merkezi yönetim, sosyal güvenlik kurumları ve mahalli idareler olmak üzere üç kısma, merkezi yönetimi ise kendiliğinde de genel bütçe kapsamındaki kamu idareleri, özel bütçe kapsamındaki kamu idareleri ve düzenleyici ve denetleyici kuruluşlar olmak üzere üç gruba ayrıldığı görülmektedir. Tüm bu yapılanlar sonucunda bütçe kapsamında önemli bir genişleme olmuş ve bütçe kamu harcamalarının önemli bir kısmını kucaklar hale gelmiştir.¹⁶⁰

Bütçe tanımı ise “Belirli bir dönemdeki gelir ve gider tahminleri ile bunların uygulanmasına ilişkin hususları gösteren ve usulüne uygun olarak yürürlüğe konulan belge” şeklinde yapılmıştır.

2.2.3.2. Butce İlkelerine Getirilen Değişiklikler

5018 sayılı Kanunun yürürlüğe geçmesinden sonra temel bütçe ilkelerinde yenilikler edilmiş, bu ilkeler çağdaş kılınmışlardır. Kanunla temel ilkelere ek olarak iki yeni ilke karşımıza çıkmaktadır: makroekonomik istikrarla birlikte sürdürülebilir kalkınmayı sağlamak ve çok yıllık bütçeleme esasına dayanarak bütçenin, izleyen iki yılın butce tahminleriyle birlikte görüşülüp değerlendirilmesi.¹⁶¹

Genel olarak 5018 sayılı kanunun bütçe ilkelerine ait 13. maddesine bakarsak bu ilkelerin aşağıdaki gibi sıralandığını görmüş oluruz.

¹⁶⁰ Engin Karabaş, Bütçe Kapsamı ve Bütçe Kapsamı Dışında Kalan Kamusal Harcama Alanları, s. 163, www.butce.org/dokumanlar/tez/EKarabas.pdf (cevrimici)

¹⁶¹ Ayşe Öktem, Müge Karacal, **a.g.e.**, s. 7.

- a) Bütçelerin hazırlanması ve uygulanmasında, makroekonomik istikrarla birlikte sürdürülebilir kalkınmayı sağlamak esastır.
- b) Kamu idarelerine butceyle verilen harcama yetkisi, kanunlarla düzenlenen görev ve hizmetlerin yerine getirilmesi amacıyla kullanılır.
- c) 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.
- d) Bütçeler, stratejik planlar dikkate alınarak izleyen iki yılın bütçe tahminleriyle birlikte görüşülür ve değerlendirilir.
- e) Bütçe, hükümetin mali işlemlerinin kapsamlı ve saydam bir şekilde görünmesini sağlar.
- f) Tüm gelir ve giderler gayri safi olarak butcelerde gösterilir.
- g) Belirli gelirlerin belirli giderlere tahsis edilmemesi esastır.
- h) Butcelerde gelir ve gider denkleğinin sağlanması esastır.
- i) Bütçeler, ait olduğı yıl başlamadan önce Türkiye Büyük Millet Meclisi veya yetkili organlarca kabul edilmedikçe veya onaylanmadıkça uygulanamaz.
- j) Butcelerde, butceyi ilgilendirmeyen hususlara yer verilmez.
- k) Bütçeler kurumsal, işlevsel ve ekonomik sonuçların görölmesini sağlayacak şekilde Maliye Bakanlığınca uluslararası standartlara uygun olarak belirlenen bir sınıflandırmaya tabi tutularak hazırlanır ve uygulanır.
- l) Butce gelir ve gider tahminleri ile uygulama sonuçlarının raporlanmasında açıklık, doğruluk ve mali saydamlık esas alınır.

m) Kamu idarelerinin tüm gelir ve giderleri butcelerinde gosterilir.

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

o) Bütçelerde, ödenekler belirli amaçları gerçekleştirmek üzere tahsis edilir.

KMYKK'nın 13. maddesi (c) bendinde kalkınma planları, stratejik plan, performans kriterleri ve fayda-maliyet analizlerinden bahsedilerek, butcelerin bu kıstaslara göre hazırlanacağı belirtilmiştir. Bütçeler uzun vadeli planlamalardır. Bu nedenle kaynağını ulusal kalkınma planları ve programlarından almalıdır. Bununla birlikte, bütçelerin hazırlanmasından önce stratejik planlamanın yapılması aslında yönetim kültürü içinde yapılması gerekli bir davranıştır. Kanun “stratejik planlamayı” sürece dahil etmek suretiyle de bu alanda bir kurumsallaşma öngörmekte ve yönetime çağdaş bir değer katmayı hedeflemektedir.¹⁶²

5018 sayılı Kanun'la mali sisteme giren stratejik planlama uygulaması, örgütün ne olduğu, ne yaptığı ve neden yaptığına şekil veren ve yol gösteren temel kararlar ve eylemler üretmek için disipline edilmiş bir çaba olarak değerlendirilmektedir.¹⁶³

Kanun'un 9. maddesi ile düzenlenen stratejik planlama ve performans esaslı bütçeleme şu şekildedir:

“Kamu idareleri; kalkınma planları, programlar, ilgili mevzuat ve benimsedikleri temel ilkeler çerçevesinde geleceğe ilişkin misyon ve vizyonlarını oluşturmak, stratejik amaçlar ve ölçülebilir hedefler saptamak, performanslarını önceden belirlenmiş olan göstergeler doğrultusunda ölçmek ve bu sürecin izleme ve değerlendirmesini yapmak amacıyla katılımcı yöntemlerle stratejik plan hazırlarlar.

¹⁶² BUMKO, a.g.e., s. 3.

¹⁶³ Yılmaz Kutluhan, “Kamu Kuruluşları İçin Stratejik Planlama Uygulaması”, **Sayıştay Dergisi**, S.50-51, Temmuz-Aralık 2003, s. 71.

Kamu idareleri, kamu hizmetlerinin istenilen düzeyde ve kalitede sunulabilmesi için bütçeleri ile program ve proje bazında kaynak tahsislerini; stratejik planlarına, yıllık amaç ve hedefleri ile performans göstergelerine dayandırmak zorundadırlar.

Stratejik plan hazırlamakla yükümlü olacak kamu idarelerinin ve stratejik planlama sürecine ilişkin takvimin tespitine, stratejik planların kalkınma planı ve programlarla ilişkilendirilmesine yönelik usul ve esasların belirlenmesine Devlet Planlama Teşkilatı Müsteşarlığı yetkilidir.

Kamu idareleri butcelerini, stratejik planlarında yer alan misyon, vizyon, stratejik amaç ve hedeflerle uyumlu ve performans esasına dayalı olarak hazırlarlar. Kamu idarelerinin butcelerinin stratejik planlarda belirlenen performans göstergelerine uygunluğu ve idarelerin bu çerçevede yürütecekleri faaliyetler ile performans esaslı bütçelemeye ilişkin diğer hususları belirlemeye Maliye Bakanlığı yetkilidir.”

2.2.3.3.Orta Vadeli Harcama Sistemine Geçiş

5018 sayılı Kanunla orta vadeli harcama sistemine geçilmesini gerekli kılan maddelere değinmeden önce bu sistemin neden oluştuğuna ve kamu için hangi yararların sağlanmasında katkısı olduğuna aydınlık getirmek isterdik.

MTEF, temelde üç yapı üzerinde kurulmuştur ki, bunlar da makroekonomik yapıyla tutarlı bir şekilde kamu harcamaları için ayrılabilen toplam kaynağın yukarıdan aşağıya doğru tahmin edilmesi, hem var olan hem de yeni uygulanacak olan

politikaların maliyetlerinin aşağıdan yukarıya doğru tahmin edilmesi ve sonuncu olarak toplam kaynaklarla bu maliyetleri ilişkilendiren bir işleyişten oluşmaktadır.¹⁶⁴

Kamuda MTEF'e geçileceği 5018 sayılı Kanunun 14, 15 ve 16. maddelerinde düzenlenmiştir. 14. maddeye göre:

“Merkezî yönetim kapsamındaki kamu idareleri; kamu gelirlerinin azalmasına veya kamu giderlerinin artmasına neden olacak ve kamu idarelerini yükümlülük altına sokacak kanun tasarılarının getireceği malî yükü, ödenek türleri itibarıyla orta vadeli program ve malî plan çerçevesinde, en az üç yıllık dönem için hesaplar ve tasarılar eklerler. Sosyal güvenliğe yönelik kanun tasarılarında ise en az yirmi yıllık aktüeryal hesaplara yer verilir. Ayrıca bu kanun tasarılarına Maliye Bakanlığı ile ilgisine göre Devlet Planlama Teşkilatı Müsteşarlığı veya Hazine Müsteşarlığının görüşleri eklenir”.

Görüldüğü gibi kanunda uzun vadeli planlama ve bütçelemeye geçileceğinin altı çizilmiştir. Aslında çok yıllık bütçeleme orta vadeli programa dayalı olarak yapıldığı için bu programların sağlıklı olarak saptanması gerekmektedir. Orta vadeli programa ilişkin asıl düzenleme kanunun 16. maddesinde yapılmıştır. Buna göre:

“Maliye Bakanlığı, merkezî yönetim bütçe kanunu tasarısının hazırlanmasından ve bu amaçla ilgili kamu idareleri arasında koordinasyonun sağlanmasından sorumludur.

Merkezi yönetim bütçesinin hazırlanma süreci, Bakanlar Kurulunun Mayıs ayının sonuna kadar toplanarak kalkınma planları, stratejik planlar ve genel ekonomik koşulların gerekleri doğrultusunda makro politikaları, ilkeleri, hedef ve gösterge niteliğindeki temel ekonomik büyüklükleri de kapsayacak şekilde Devlet Planlama

¹⁶⁴ Hakan Yılmaz, “Kamu Mali Yönetiminin Yeniden Yapılandırılması: Dünya Bankası Orta Vadeli Harcama Sistemi”, DTP yayınları, 1999, s. 16.

Teşkilatı Müsteşarlığınca hazırlanan orta vadeli programı kabul etmesiyle başlar. Orta vadeli program, aynı süre içinde Resmî Gazetede yayımlanır.

Orta vadeli program ile uyumlu olmak üzere, gelecek üç yıla ilişkin toplam gelir ve gider tahminleri ile birlikte hedef açık ve borçlanma durumu ile kamu idarelerinin ödenek teklif tavanlarını içeren ve Maliye Bakanlığı tarafından hazırlanan orta vadeli malî plan, Haziran ayının on beşine kadar Yüksek Planlama Kurulu tarafından karara bağlanır ve Resmî Gazetede yayımlanır.

Bu doğrultuda, kamu idarelerinin bütçe tekliflerini ve yatırım programını hazırlama sürecini yönlendirmek üzere; Bütçe Çağrısı ve eki Bütçe Hazırlama Rehberi Maliye Bakanlığınca, Yatırım Genelgesi ve eki Yatırım Programı Hazırlama Rehberi ise Devlet Planlama Teşkilatı Müsteşarlığınca hazırlanarak Haziran ayının sonuna kadar Resmî Gazetede yayımlanır.

Bütçe Hazırlama Rehberi ile Yatırım Programı Hazırlama Rehberi, bütçe tekliflerinin hazırlanmasına esas olmak üzere, kamu idarelerince uyulması gereken genel ilkeleri, nesnel ve ölçülebilir standartları, hesaplama yöntemlerini, bunlara ilişkin olarak kullanılacak cetvel ve tablo örneklerini ve diğer bilgileri içerir”.

Çok yıllık bütçeleme, süreci, genelde gelecek yıl için hazırlanacak ve parlamentoya onay için gönderilecek bütçe yılı ile takip eden iki yılı kapsamaktadır. Süre bakımından aynı yaklaşım, 5018 sayılı Kanunda da takip edilmiştir. Bu süreç temelde üç yapı üzerine kurulmuştur:

- Makroekonomik yapıyla uyumlu şekilde kamu harcamaları için ayrılabilir toplam kaynağın yukarıdan aşağıya doğru tahmin edilmesi,
- Hem var olan hem de uygulanacak olan yeni politikaların maliyetlerini aşağıdan yukarıya doğru tahmin edilmesi,
- Toplam kaynaklarla bu maliyetlerin karşılanması.

Çok yıllık bütçe sistemi (Multi Year Budgeting System) 5018 sayılı Kanunla Türk Kamu Mali Yönetim Sistemine dahil edilmiştir. Kanunun 15. maddesinin ikinci fıkrasında: “Merkezî yönetim bütçe kanununda; yılı ve izleyen iki yılın gelir ve gider tahminleri, varsa bütçe açığının veya fazlasının tutarı, açığın nasıl kapatılacağı veya fazlanın nasıl kullanılacağı, vergi muafiyeti, istisnası ve indirimleri ile benzeri uygulamalar nedeniyle vazgeçilen vergi gelirleri, borçlanma ve garanti sınırları, bütçelerin uygulanmasında tanınacak yetkiler, bağlı cetveller, malî yıl içinde gelir ve giderlere yönelik olarak uygulanacak ve kısmen veya tamamen uygulanmayacak hükümler yer alır. Merkezî yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin her birinin gelir-gider tahminleri, merkezî yönetim bütçe kanununda ayrı bölüm veya cetvellerde gösterilebilir” denilmiştir.

Ayrıca 16. maddenin üçüncü fıkrasında: “Orta vadeli program ile uyumlu olmak üzere, gelecek üç yıla ilişkin toplam gelir ve gider tahminleri ile birlikte hedef açık ve borçlanma durumu ile kamu idarelerinin odenek teklif tavanlarını içeren ve Maliye Bakanlığı tarafından hazırlanan orta vadeli mali plan, Haziran ayının on beşine kadar Yüksek Planlama Kurulu tarafından karara bağlanır ve Resmî Gazetede yayımlanır” şeklindedir.

Böyle bir uygulamanın getirdiği en önemli yenilik, sunulacak kamu hizmetlerinin büyüklüğünün, eldeki mevcut kaynaklara göre çerçevesinin çizilmesi, bir diğer deyişle karar alma mekanizması ile eldeki kaynak paketinin sıkı bir ilişki içinde olması ve bunun doğal bir sonucu olarak da kaynakların belirlenen stratejik önceliklere göre dağıtımının yapılmasıdır.¹⁶⁵

¹⁶⁵ Ahmet Kesik, “Yeni Kamu Mali Yönetim Sisteminde Orta Vadeli Program ve Mali Plan Çerçevesinde Çok Yıllı Bütçeleminin Uygulanabilirliği”, **20. Türkiye Maliye Sempozyumu**, Pamukkale 2005, s. 54.

2.2.3.4. Performans Esaslı Bütçelemeye Geçiş

Son yıllarda, kamu sektörü harcamalarının ve dolayısıyla vergilerin artması ile kamu sektörü kaynaklı ekonomik krizler bir çok ülkede kamu mali yönetim anlayışının sorgulanmasına neden olmuştur. Bu kapsamda kamu hizmetlerinin kalitesinin yükseltilmesi, kaynak kullanım kapasitesinin artırılması, kaynak kullanımında etkinlik, verimlilik ve tutumluluğun sağlanması, siyasi ve yönetsel hesap verme mekanizmaları ile mali saydamlığın geliştirilmesine yönelik uygulamalar hız kazanmıştır. Kamu mali yönetimi alanında yaşanmakta olan en önemli değişikliklerden birisi de, merkezden yönetimi esas alan kaynak dağılımı ve girdi odaklı geleneksel bütçeleme anlayışından, yetki ve sorumluluk dağıtımı ile kaynakların yeniden yönetimine esaslanan mali yönetim ve çıktı-sonuç esaslı performans esaslı bütçeleme anlayışına geçilmesidir.¹⁶⁶

Dünyada performans bütçelemeye geçiş süresine bakarsak, 1980’li yıllardan itibaren dünyada yaşanan gelişmeler neticesinde, bütçe sistemlerindeki değişime; Avustralya, Kanada, Danimarka, Finlandiya, Fransa, Hollanda, Yeni Zelanda, İsveç, Britanya ve A.B.D. de uyum göstererek performans esaslı bütçeleme sistemine geçtiler.

Performans butce konusunda farklı tanımlar yapılmakla birlikte ana tema genelde aynı noktayı işaret etmektedir. Performans bütçe; “kamu idarelerinin ana fonksiyonlarını, bu fonksiyonların yerine getirilmesi sonucunda gerçekleştirilecek amaç ve hedefler doğrultusunda tahsisini ve kullanılmasını sağlayan, performans ölçümü yaparak ulaşılmak istenilen hedeflere ulaşıp ulaşılmadığını değerlendiren ve sonuçlarını raporlayan bir bütçe sistemidir.”¹⁶⁷ OECD ise performans esaslı bütçelemeyi şu şekilde tanımlamıştır: fonların sonuçlarla ilişkilendirilerek tahsis edileceği bütçe şeklindedir. Kısacası performans esaslı bütçeleme, Erüz’ün Schick’den aktardığına göre:

¹⁶⁶ Ertan Erüz, “Yeni Mali Yönetim Yapısında Performans Esaslı Bütçeleme”, **20. Türkiye Maliye Sempozyumu: Türkiye’de Yeniden Mali Yapılanma**, 23/27 Mayıs 2005, s. 61.

¹⁶⁷ Mustafa Lamba, **a.g.e.**, s. 107.

“kamu idarelerinin tahsis edilen kaynakla ne yapacaklarına ilişkin bilgileri gösteren bütçeleme şeklidir.”

Performans esaslı bütçelemelerden ülkelerin temel beklentileri genel olarak şu şekilde özetlenebilir:¹⁶⁸

- Etkin kaynak dağılımı ve kullanımının sağlanması
- Hedeflere dayalı yönetim anlayışının yerleştirilmesi
- Bütçe hazırlama, uygulama ve denetim süreçlerinin güçlendirilmesi
- Hizmet kalitesinin artırılması
- Mali saydamlığın sağlanması, olarak sıralanabilir.

Performans bütçelemenin en önemli iki temel ögesi; kaynak dağılımında etkinliği arttırmak ve kamu harcamalarında verimliliği sağlamaktır.¹⁶⁹

Sözü edilen bütçe sisteminin diğer butce sistemlerinden temel farkı, mali disiplini sağlamayı hedeflemesidir.¹⁷⁰ Şöyle ki; kamu harcama yönetiminde etkinlik ve verimlilik ilkelerinin gerçekleşmesi altında mali disiplin ve savurganlığın önlenmesi yatmaktadır. Bu sayede performans bütçe tekniği ile mali disiplin kontrol altına alınmış olacaktır. Bu sistemin uygulanabilmesi için stratejik planlama önemli bir husustur.

Stratejik planlar, klasik bütçe tekniklerinden farklı olarak orta vadeli harcama planlarını da içermektedirler. Bu sayede gerek yasama ve yurutme gerekse idare orda vadeli hedeflerden hakkında bilgi sahibi olma ve harcamaların denetlenmesi de katkı sağlamaktadır. Öte yandan kamu idaresi, çalışmalarında daha uzun dönemli

¹⁶⁸ Eruz, **a.g.e.**, s. 62.

¹⁶⁹ Esra Demircan, “Yeni Ekonomik Düzendeki Bütçe Sistemlerindeki Değişim Süreci ve Türk Kamu Maliyesinin Uyumuna”, **Yönetim ve Ekonomi**, 2006 C.13.S. 2, s. 52.

¹⁷⁰ Hakan Özyıldız, “Kamu Harcama Politikalarının Denetlenmesi ve Performansa Dayalı Bütçeleme”, **Hazine**, Ankara 2000, S.13, s. 66.

perspektifleri esas alarak ve kamuoyunun beklentilerine daha kolay cevap verebilme imkanlarına kavuşa bilmektedir.¹⁷¹

5018 sayılı Kanun'un 9. maddesi incelendiğinde performans esaslı bütçelemenin tanımının yapıldığı görülmektedir. Ayrıca “faaliyet raporları” başlıklı 41. maddesinde kamu idarelerinin harcama birimi düzeyinden başlayarak performans programı hazırlayacakları ve program sonuçlarını performansa dayalı olan faaliyet raporları ile belgelendirecekleri görülmektedir. Buradan hareketle kanunla ongorülen düzenlemenin, stratejik plan, performans programı ve faaliyet raporundan oluştuğu söylenebilir.

2.2.3.5. Analitik Butce Sınıflandırılması

Yeni bütçe sınıflandırılması arayışları sonucunda 1995 yılında kamunun yeniden yapılmasını amaçlayan Kamu Mali Yönetim Projesi kapsamında yeni bir bütçe sınıflandırılması üzerine çalışmalar başlatılmıştır.

1998 yılında “ekonomik irdeleme için hükümetin nakit alındılarını ve odemelerini uluslararası kabul edilmiş kaydetme sistemi” olarak tanımlanan, IMF tarafından önerilen ve AB ülkeleri tarafından uygulanan, Devlet Mali İstatistikleri (GFS Government Finance Statistics) esasına dayalı bir sınıflandırma modeli ortaya konulmuştur.¹⁷² Sistem 1999 yılında bazı kurumlarda denenmiş ancak sonra vazgeçilmiştir. Daha sonra yeni bütçe kod yapısı gözden geçirilerek GFS'deki değişikliklere ve AB'de uygulanan ESA'95 (European Sistem of Integratet Economics Accounts) standardına uygun hale getirilmiştir.¹⁷³

¹⁷¹ A.e.

¹⁷² Mustafa Lamba, a.g.e., s. 107.

¹⁷³ BÜMKO, Analitik Bütçe Sınıflandırılması Eğitim El Kitabı, 2003, s. 3.

Yapılan çalışmalar sonucunda Analitik Bütçe Sistemi (ABS) 2002 yılında 6 kurumda pilot olarak uygulanmış, 2003 mali yılında da tüm devlet kurumları hazırlanan “Analitik Bütçe Hazırlama Rehberi” uyarınca ilgili yıl bütçe tekliflerini belirlemişlerdir ve nihayet 2004 yılında konsolite bütçeye dahil bütün kurumlarda da bu uygulamaya geçilmiştir. Ayrıca 1.1.2005 tarihinden itibaren mahalli idareler, sosyal güvenlik kurumları, 1.1.2006 tarihinden ise KİT’ler hariç döner sermayeli kuruluşlar ile diğer kurum ve kuruluşlar bütçelerini ABS’ne uygun olarak hazırlanmaları istenmiştir.¹⁷⁴

ABS, devletin mali veri ve istatistiklerinin güvenilir ve tutarlı analiz ve ölçümlemeye uygunluğunu sağlamak amacıyla yapılmaktadır. ABS ile:¹⁷⁵

- Yeni ve istenilen bütçe sistemleri uygulanabilir
- Ayrıntılı kodlama ile sorumlular belirlenebilir
- Fonksiyonel sınıflandırma kurulabilir
- Kodlama kamu sektöründe yer alan diğer kamu kuruluşlarında da uygulanabilir
- Uluslar arası karşılaştırma yapılabilir
- Analiz yapabilmek için istatistik verileri üretme imkanı sağlanır.

Analitik Bütçe Sınıflandırması; harcamaların (giderin) ve borç vermenin sınıflandırmasını, gelirin sınıflandırmasını ve finansmanın sınıflandırmasını kapsamaktadır.¹⁷⁶

¹⁷⁴ Figen Altuğ, **a.g.e.**, s. 49.

¹⁷⁵ Ustun Dikeç, Türk Butce Sisteminde Yeni Bir Uygulama-Analitık Bütçe Sınıflandırılması, **Gundem Dergisi**, Canakkale Üniversitesi 2004, S. 19, s. 19.

¹⁷⁶ Ertan Tosun, “Analitik Bütçe Sınıflandırılması”, **Bütçe Dünyası Dergisi** 2003, S. 15, s. 3.

ANALİTİK BÜTÇE SİSTEMİNİN KOD YAPISI

ABS ile ilgili düzenlemeye 5018 sayılı Kanunun 17/c maddesinde şu şekilde yer verilmiştir: “Gider teklifleri, ekonomik ve mali analiz yapılmasına imkan verecek, hesap verebilirliği ve saydamlığı sağlayacak şekilde Maliye Bakanlığınca belirlenmiş kurumsal, işlevsel ve ekonomik sınıflandırma sistemine; gelir teklifleri ise ekonomik sınıflandırma sistemine uygun olarak hazırlanır.”

Harcama ve Borç vermenin sınıflandırılması.

Kanunda da yer verildiği şekliyle ABS kod yapısı dörtlü sınıflandırmaya göre düzenlenmiştir. Kurumsal sınıflandırma, fonksiyonel sınıflandırma, finansal sınıflandırma ve ekonomik sınıflandırma olarak belirlenmiştir.

1. Kurumsal Sınıflandırma

Kurumsal sınıflandırmanın amacı, siyasi ve yönetsel sorumluluğun tespitidir. Aynı anayasal otoriteye bağlı tüm bütçeler için tahsis edilen kaynakların tamamı aynı kodda yer almaktadır. Bağlı ve ilgili kuruluşlara verilen kaynaklar, kuruluşun bağlı olduğu kurum kodunda yer almaktadır. Siyasi ve bürokratik olarak yönetim yetkisi kurumsal sınıflandırmanın temel kriteri olup, mevcut kurumsal yapı esas alınmıştır.¹⁷⁷

Statik yapıya göre hazırlanan kurumsal sınıflandırma dört düzeyde uygulanmaktadır;

Birinci düzeyde Cumhurbaşkanlığı, anayasal erklerle donatılmış yasama, yürütme ve yüksek yargı organları, anayasa mahkemesi, Yargıtay, Sayıştay, Danıştay ile yüksek öğretim kurumu yer almaktadır. İkinci düzeyde birinci düzeydeki kuruluş yöneticilerine doğrudan sorumlu müsteşar gibi yetkililer; ucuncu düzeyde ikinci düzeyde

¹⁷⁷ A.e.

bağlı uygulamadan sorumlu hizmet birimleri ve dördüncü düzeyde ise destek ve lojistik birimler ile politika uygulayıcı birimler yer almaktadırlar.

2. Fonksiyonel Sınıflandırma

Fonksiyonel sınıflandırma uluslar arası karşılaştırmalara olanak sağlamalı ve kamu harcamalarının fonksiyonel niteliklerine göre bütçede yer almasını temin edecek şekilde, devlet faaliyetleri, türlerini göstermek üzere dört düzeyde tasarlanmıştır.

Birinci düzeyde devlet faaliyetleri – genel kamu faaliyetleri, savunma hizmetleri, kamu düzeni ve güvenlik ve diğer önemli devlet faaliyetleri olmak üzere on ana hizmet birimini kapsamaktadır. İkinci düzeyde ana hizmet birimlerine bağlı alt programları, üçüncü düzey nihai hizmetleri ve dördüncü düzey ise açılacak olası ihtiyaçları kapsamaktadır.¹⁷⁸

3. Finansman Tipi Sınıflandırma

Analitik Bütçe Sınıflandırılmasının destekli butce dışında kalan piyasa şartlarına göre ticari esaslara göre yönetilen kuruluşlar hariç tüm kamu kurum ve kuruluşları tarafından kullanılacak olması nedeniyle oluşturulmuş bir sınıflandırmadır. Bu sınıflandırma sayesinde harcamanın hangi bütçeden finanse edildiği sorusu da cevaplanmış olacaktır.

Diğer sınıflandırmalardan farklı olarak tek düzey ve tek koddan oluşan bu kodlama genel butce, katma butce, doner sermayeler, özel odenekler, sosyal güvenlik kurumları, dış proje kredileri ve özerk kuruluşları kapsar ve bu kurumların harcamalarının nereden finanse edildiğini gösterir.¹⁷⁹

¹⁷⁸ Ustun Dikeç, “Türk Butce Sisteminde Yeni Bir Uygulama-Analitik Bütçe Sınıflandırılması”, **Gündem Dergisi**, Canakkale Üniversitesi 2004, S. 19, s. 20.

¹⁷⁹ Ertan Tosun, **a.g.e.**, s. 4.

4. Ekonomik Sınıflandırma

Bu sınıflandırma, devlet faaliyetlerinin, milli ekonomi üzerindeki etkilerine göre gruplanmasıyla oluşturulmuştur. Devlet faaliyetlerinin, milli gelir ve piyasa ekonomisi üzerindeki etkilerinin ölçülmesini amaçlayan bir sınıflandırmadır. Bu sınıflandırma, bütçe politikalarının seçici bir şekilde uygulanmasını sağlamaktadır.¹⁸⁰

GSF esaslarına göre oluşturulan sınıflandırılma, altı haneli ve dört düzeyli bir kod grubundan oluşur. Birinci düzey ekonomik kodlar; Personel giderleri, Sosyal güvenlik kurumuna devlet primi giderleri, Diğer mal ve hizmet alım giderleri, Faiz giderleri, Cari transferler, Sermaye giderleri, Sermaye transferleri, Borç verme ve Yedek ödenekler olarak düzenlenmiştir.¹⁸¹

Bütçe Gelirlerinin Sınıflandırılması.

Analitik bütçe sınıflandırılmasında bütçe gelirleri de dört düzeyli ve altı haneli bir kod grubundan oluşmaktadır. Birinci düzey gelirlerin ekonomik sınıflandırılmasında; vergi gelirleri, vergi dışı gelirler, sermaye gelirleri, alının bağışlar ve yardımlar, alacaklardan tahsilatlar, ret ve iadeler yer almaktadır. Program bütçe uygulamasında red ve iadeler gider olarak gösterilirken, yeni sınıflandırma sisteminde gelirden düşme şeklinde gösterilmektedir. İkinci düzey sınıflandırmada ve diğerlerinde ise ana gelir unsurları giderek daha ayrıntılı olarak ortaya konmaktadır.¹⁸²

* düzeltme

¹⁸⁰ Serkan Cura, “Türkiye’de Mali Saydamlığı Sağlamaya Yönelik Bir Uygulama: Analitik Bütçe Sınıflandırılması”, **Kamu Mali Yönetimde Stratejik Planlama ve Performans Esaslı Bütçeleme**, Seçkin Yayınevi, Ankara, 2006, s. 262.

¹⁸¹ Ertan Tosun, **a.g.e.**, s. 5.

¹⁸² Serkan Cura, **a.g.e.**, s. 263.

Açık/Fazla Finansman Sınıflandırılması.

Finansmanın ekonomik sınıflandırılması dört düzeyli ve altı haneli bir kod grubunu içermektedir. Hazine müsteşarlığı tarafından kullanılan bu sınıflandırma, bütçe açığının nasıl finanse edileceği veya bütçe fazlasının nasıl değerlendirileceğini göstermektedir.¹⁸³

2.2.3.6. Mali Kontrol ve Denetime Yonelik Duzenlemeler

5018 sayılı Kanunda mali kontrol ve denetim; ön mali kontrol, harcama sonrası iç denetim, dış denetim, kesin hesap kanunu ve parlamento denetimi olarak dört şekilde düzenlenmiştir.

On Mali Kontrol

Kanunda harcama öncesi kontrol işlemi iç kontrol sisteminin bir unsuru olarak düzenlenmiştir. Söz konusu Kanuna göre iç kontrol, kamu idarelerinin malî işlem ve faaliyetlerine ilişkin tüm gelir, gider, varlık ve yükümlülüklerinin amacına ve mevzuatına uygun bir şekilde gerçekleştirilmesi için uygulanan malî yönetim, harcama öncesi kontrol ile harcama sonrası iç denetim faaliyetleri şeklinde tanımlanmıştır.¹⁸⁴

Kanunda iç kontrolün amacı;¹⁸⁵

- “Kamu gelir, gider, varlık ve yukumluluklerinin etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde yönetilmesini,
- Kamu idarelerinin kanunlara ve diğer düzenlemelere uygun olarak faaliyet gostermesini,

¹⁸³ Kamil Mutluer vd., **a.g.e.**, s. 160.

¹⁸⁴ Ahmet Arslan, “5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ile Kamu Harcama Sisteminde Yapılan Düzenlemeler”, **Maliye Dergisi**, 2004, S.145, s. 28.

¹⁸⁵ **A.e.**

- Her türlü malî karar ve işlemlerde usulsüzlük ve yolsuzluğun önlenmesini,
- Karar oluşturmak ve izlemek için düzenli, zamanında ve güvenilir rapor ve bilgi edinilmesini,
- İç kontrol faaliyetlerinin nesnel risk yönetim analizlerine göre belirlenmiş en riskli alanlar üzerinde yoğunlaşmasını sağlamak” olarak belirtilmektedir.

Harcama oncesi kontrol sureci aşğıdaki mali kararları kapsamaktadır; odenek tahsis edilmesi, yüklenmeye girişilmesi, ihale yapılması, sözleşme yapılması, mal veya hizmetin teslim alınması, işin gerçekleştirilmesi, ödeme emri belgesi düzenlenmesi ve harcama yetkilisi tarafından alınacak benzeri kararlar.¹⁸⁶

Kamu idarelerinde ön mali kontrol görevi, yönetim sorumluluğı çerçevesinde yürütülür.

Harcama Sonrası İç Denetim

İç denetim, kamu idaresinin çalışmalarına değer katmak ve geliştirmek için kaynakların ekonomiklik, etkililik ve verimlilik esaslarına göre yönetilip yönetilmediğini değerlendirmek ve rehberlik yapmak amacıyla yapılan bağımsız ve nesnel güvence sağlayan danışmanlık faaliyetidir. Bu faaliyetler, idarelerin yönetim ve kontrol yapıları ile malî işlemlerinin risk yönetimi, yönetim ve kontrol süreçlerinin etkinliğini değerlendirmek ve geliştirmek yönünde sistematik, sürekli ve disiplinli bir yaklaşımla ve genel kabul görmüş standartlara uygun olarak gerçekleştirilir. İç denetim, iç denetçiler tarafından yapılır.¹⁸⁷

Kamu idarelerinin yıllık iç denetim programı üst yöneticinin önerileri de dikkate alınarak iç denetçiler tarafından hazırlanır ve üst yönetici tarafından onaylanır.

¹⁸⁶ Osman Sarac, “Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ile Yapılan Düzenlemelerin Değerlendirmesi”, **Maliye Dergisi**, 2005, S.148, s. 146.

¹⁸⁷ Ahmet Arslan, “Yeni Kamu Mali Yönetim Sisteminin Yapısı ve İşleyişi”, **Kamu Mali Yönetimde Stratejik Planlama ve Performans Esaslı Bütçeleme**, s. 65.

* düzeltme

İç denetçi, aşağıda belirtilen görevleri yerine getirir.¹⁸⁸

- Nesnel risk analizlerine dayanarak kamu idarelerinin yönetim ve kontrol yapılarını değerlendirmek.
- Kaynakların etkili, ekonomik ve verimli kullanılması bakımından incelemeler yapmak ve önerilerde bulunmak.
- Harcama sonrasında yasal uygunluk denetimi yapmak.
- İdarenin harcamalarının, malî işlemlere ilişkin karar ve tasarruflarının, amaç ve politikalara, kalkınma planına, programlara, stratejik planlara ve performans programlarına uygunluğunu izlemek ve değerlendirmek.
- Mali yönetim ve kontrol süreçlerinin sistem denetimini yapmak ve bu konularda önerilerde bulunmak.
- Denetim sonuçları çerçevesinde iyileştirmelere yönelik önerilerde bulunmak.
- Denetim sırasında veya denetim sonuçlarına göre soruşturma açılmasını gerektirecek bir duruma rastlandığında, ilgili idarenin en üst amirine bildirmek.

Uygulamada iç denetim mali ve performans denetimi olarak iki tur denetim faaliyetini içermektedir.

Mali Denetim: “Uygunluk testleriyle butcesel ve mali sistemlerin denetimidir. Mali denetimler genellikle her bir dairenin çok yıllık bir dönem içerisinde en az bir defa denetlenmesini sağlayan yıllık bir plan temelinde gerçekleştirilmektedir. İç denetim aynı zamanda bilgi teknolojisi sisteminin güvenliği ve raporlama imkanlarını içeren muhasebe sistemlerinin etkinliğinin özel bir değerlendirmesini de kapsayabilir.”¹⁸⁹

¹⁸⁸ Osman Sarac, **a.g.e.**, s. 150.

¹⁸⁹ Alan Pratley, “Public Expenditure Management Manual for Europe”, 2003, OECD, Paris, cev. Sait Arcagök, Bahadır Yörük, “Yönetim Kontrolü/İç Kontrol”, **Maliye Dergisi**, S.145, 2003, s. 6.

Performans Denetimi: Yıllık bir planın parçası olması gereken performans veya etkinlik (value for Money) denetimleri, bakanlıkların veya kuruluşların belirledikleri hedefleri veya özel programları hangi düzeyde gerçekleştirdiklerini veya uyguladıklarını tespit eden bir faaliyettir. Performans denetimi bu tespiti yaparken bunların içerdiği risklere göre hangi maliyetle ve kaynakların doğru ve zamanında minimum kullanımı ile ne ölçüde yerine getirildiğini hesaba katar.¹⁹⁰

Kanunda iç denetçinin görevinde bağımsız olduğu vurgulanmıştır. Zaten öyle de olması gereken bir durumdur. Çünkü bağımsız olmayan bir denetim sisteminden söz etmek olanaksızdır. Bağımsızlığı sınırlandırılmış olan bir iç denetçinin yapabileceği şey denetim değil ancak teftiş olur.

İç denetçi olarak atanacakların belirli bir eğitim ve kariyerden sonra bu mesleği icra edecekleri belirtilmiştir. Yasayla iç denetim sistemine ilişkin düzenlemelerin ve koordinasyonun oluşturulacak olan bir. İç Denetim Koordinasyon Kurulu tarafından gerçekleştirileceği belirtilmiştir. Bu kurul iç denetim ile ilgili standartların oluşturulmasını sağlayacak en yetkili organdır.

Dış Denetim

Sayıştay tarafından yapılacak harcama sonrası dış denetimin amacı, genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin hesap verme sorumluluğu çerçevesinde, yönetimin malî faaliyet, karar ve işlemlerinin; kanunlara, kurumsal amac, hedef ve planlara uygunluk yönünden incelenmesi ve sonuçlarının Türkiye Büyük Millet Meclisine raporlanmasıdır.¹⁹¹

Dış denetim, genel kabul görmüş uluslararası denetim standartları dikkate alınarak;

¹⁹⁰ A.e., s. 7.

¹⁹¹ Ahmet Arslan, a.g.e., s. 66.

- a) Kamu idaresi hesapları ve bunlara ilişkin belgeler esas alınarak, malî tabloların güvenilirliği ve doğruluğuna ilişkin malî denetimi ile kamu idarelerinin gelir, gider ve mallarına ilişkin malî işlemlerinin kanunlara ve diğer hukuki düzenlemelere uygun olup olmadığının tespiti,
- b) Kamu kaynaklarının etkili, ekonomik ve verimli olarak kullanılıp kullanılmadığının belirlenmesi, faaliyet sonuçlarının ölçülmesi ve performans bakımından değerlendirilmesi, suretiyle gerçekleştirilecektir.¹⁹²

Kesin Hesap Kanunu ve Parlamento Denetimi

5018 sayılı Kanun'un "Faaliyet Raporları ve Kesin Hesap" başlıklı altıncı bölümünde TBMM'nin kamu harcamaları üzerinde iki şekilde denetim yapacağı belirtilmektedir:

- 1- Faaliyet raporları üzerinde yapılacak denetimler
- 2- Kesin hesap kanun tasarıları üzerinde yapılacak denetimler

Kanunun kesin hesap ile ilgili bu hükümleriyle şu yeni düzenlemeler yapılmıştır.

- Kesin hesap kanununun kapsamı genişletilmiştir. Yani genel bütçeli idarelere ilave olarak özel butceli idareler ile ust kurullar da kesin hesap kanununun ve dolayısıyla parlamentonun denetim kapsamına alınmaktadır.
- İdarelerin performans göstergelerini de içeren faaliyet raporları kesin hesap kanunu görüşmelerinde plan ve Bütçe Komisyonuna yardımcı olacaktır.
- Kesin hesap kanun tasarısının Bakanlar Kurulunca TBMM'ye sunulma süresi değiştirilerek bir ay geriye alınmıştır ki bu da parlamentoya hesapların incelenmesi bakımından daha fazla süre verilmektedir.
- Kanunla Sayıştay tarafından hazırlanacak olan genel uygunluk bildirimi dış denetin raporları, idari faaliyet raporları ve genel faaliyet raporlarının dikkate alınarak hazırlanacağı hüküm edilmiştir.

¹⁹² Osman Sarac, **a.g.e.**, S.148, s. 153.

5018 sayılı Kanunla yürürlükte olan kendinden önceki 1050 sayılı Kanundaki eksiklikler ortadan kaldırılmasına çalışılmıştır. Yapılan bu düzenlemelerle mali kontrol ve denetim sisteminin daha iyi bir şekilde işleyişinin sağlanmasına yönelmiştir.

3. BOLUM: AZERBAYCAN'IN BÜTÇE SİSTEMİ İLE TÜRK BÜTÇE SİSTEMİNİN KARŞILAŞTIRILMASI

3.1. AZERBAYCAN BÜTÇE SİSTEMİ

Yirminci yüzyılın son çeyreğinde ekonomik, siyasi ve kültürel sorunlara yeterli çözümler üretmeyen Sovyetler Birliği büyük bir kaosa sürüklenmiştir. Bunun sonucunda 1990'lı yılların başlarında Sovyetler birliğinin çöküş süreci başlanmış oldu ve Sovyetler Birliğine bağlı olan ülkeler kendi bağımsızlıklarını ilan etmeye başladılar. 23 Eylül 1990 yılında Azerbaycan da Sovyetler Birliğinden ayrılarak kendi bağımsızlığını ilan etti.

Azerbaycan kendi bağımsızlığını kazanmanın yanı sıra merkezi planlı ekonomiden piyasa ekonomisine geçiş sürecini başlatmış ve bütçe konusunda da çalışmalara başlamıştır. Tabii ki bir sistemi bir anda terk ederek, yeni sistem kurmaya kalkmak, cesaretli bir adım olmakla birlikte, aynı zamanda da zor bir karardır. Çünkü Azerbaycan uzun süreden beri merkezden yönetilen planlı bir ekonomiye sahipti. Aynı zamanda ülke ekonomisi Sovyet Birliği ülkeleri ekonomilerinden bağımlı durumdaydı. Bunun dışında üretim araçlarının ve üretim faktörlerinin üzerindeki mülkiyet hakkının devlete ait olması sistem değişikliği yolunda zorluklar çıkarabiliyordu.

Bu sorunların giderilmesi için bir takım reformların yapılması gerekiyordu. Bu değişikliklerin eski sistemden kalma yasal düzenlemeler çerçevesinde gerçekleştirilmesi imkansız olduğuna göre, piyasa ekonomisinin yerleşmesi için yeni yasal çerçevelerin oluşturulması gerekmektedir.

3.1.1. Azerbaycan Cumhuriyeti'nin Butce Sistemi ile İlgili Genel Bilgiler

Bu başlık altında Azerbaycan Cumhuriyeti'nin bütçe kuruluşu, butce sisteminin yapısı, bütçe sistemi ve onun tarihi gelişimi ve bütçenin faaliyetinin dayandığı prensipler incelenmektedir.

3.1.1.1. Azerbaycan Cumhuriyeti'nin Butce Yapısı ve Butce Sistemi

Devlet bütçesi ve bütçe sisteminin kapsamında olan bütçeler arasındaki karşılıklı bağlantılar, onların faaliyetinin hukuki ve kurumsal esasları, bütçe araçlarının yaratılması ve kullanılması usulleri bütçe yapısına göre belirlenmektedir.

Bütçe kuruluşunun özünü bütçe sisteminden oluşmaktadır. Bütçe sistemi ülkenin devlet bütçesinin, farkı bağımsız butcelerin ve devlet fonlarının toplamından oluşmaktadır. Bütçe sisteminin kurulması ve onun farklı düzeyleri arasındaki karşılıklı ilişkilerin yaratılması bütçe kuruluşu olarak adlandırılmaktadır.

Devletin bütçe yapısı mevcut mülkiyet ilişkileri ve devletin siyasal yapısı teşkili ile belirlenmektedir. Butce sisteminin esasları, onun farklı düzeyleri arasındaki mali ilişkilerin teşkili prensipleri devletin ali kanun vericiliği Azerbaycan Cumhuriyetinin Anayasası ile belirlenmektedir.¹⁹³

Azerbaycan Cumhuriyetinin bütçe kuruculuğu tarihine bakarsak, ilk bütçe sisteminin 1918 yılında bağımsızlığını kazanan Azerbaycan Demokratik Cumhuriyeti döneminde kurulduğunu görürüz. 1923 yılından itibaren Sovyetler birliğinin içinde olan Azerbaycan Cumhuriyeti de diğer üye ülkeler gibi merkez yönetime bağlı olan

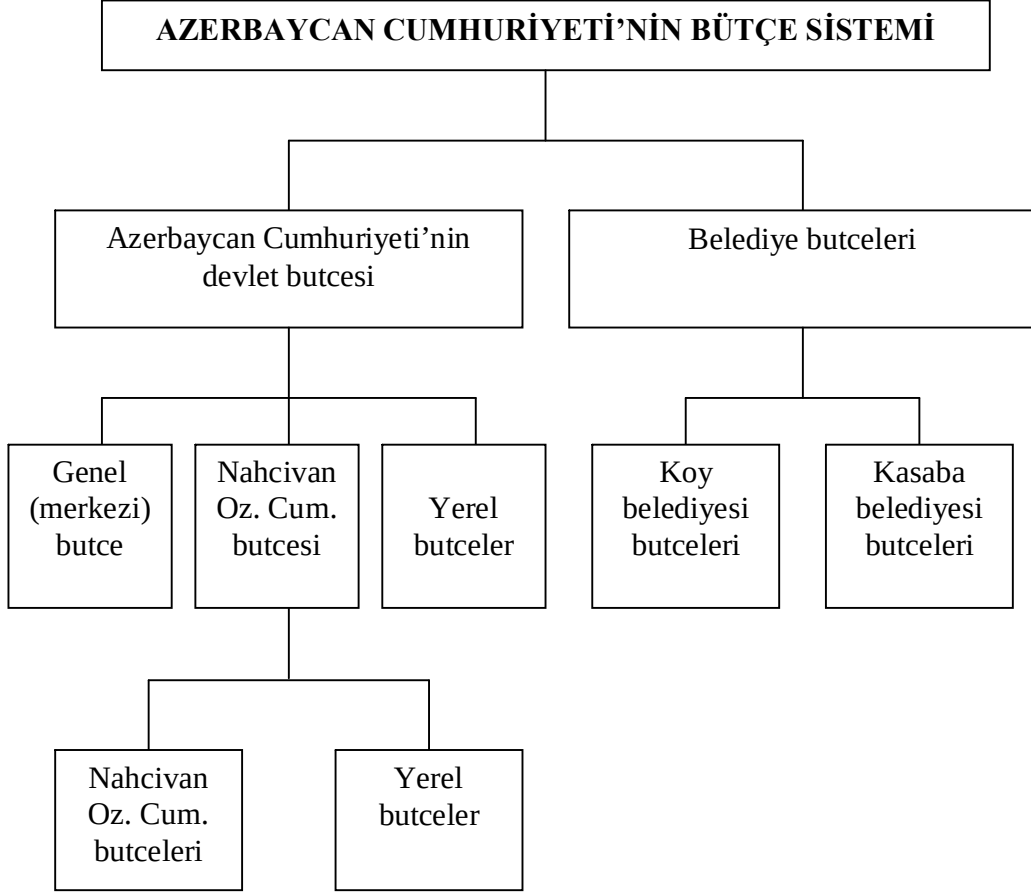
¹⁹³ Şakir Bedelov, **Butce Sistemi**, Bakı, Elm Neşriyatı, 2003, s. 15.

ASSC'nin (Azerbaycan Sovyet Sosyalist Cumhuriyeti) yerel yönetim butcesine sahip idi. 1991 yılında yeniden bağımsızlığını kazanan Azerbaycan, butce yapma hakkını da elde etmiştir. Bu yöndeki en büyük adımı 1992 yılında Azerbaycan Cumhuriyeti Bütçe Sistemi Hakkında Kanun'u kabul etmekle atmıştır. Bununla da bütçe tahminlerinin ve bütçe tasarısının hazırlanması ve uygulanması devletin ekonomi politikasının başlıca aletine çevrilmiş ve onun mecliste görüşülmesi sağlanmıştır.¹⁹⁴

Azerbaycan Cumhuriyetinin butce sistemi Azerbaycan Cumhuriyetinin devlet butcesi, Nahcivan Ozerk Cumhuriyetinin butcesi ve yerel bütçelerden oluşmaktadır. Bu bütçeler arasındaki ilişkiler, onların formalaşması, prensipleri, yapılanması süreci, onaylanması, uygulanması ve uygulanmasına kontrol "Bütçe sistemi hakkında" Azerbaycan Cumhuriyetinin Kanunu ile düzenlenmektedir.

¹⁹⁴ Gubad İbadoğlu, **Butce Beledcisi**, Bakı, Elm ve Heyat Neşriyatı, 2003, s. 7.

Şekil 2: Azerbaycan Cumhuriyeti'nin butce sistemi.



Kaynak: İbrahim Ahmedov, **Bütçe İşi**, Hazar Üniversitesi, Bakı 2006, s. 15.

3.1.1.2. Butce Sisteminin Faaliyet Prensipleri

Bütçenin hazırlanması, görüşülmesi, onanması ve uygulanması zamanı bazı prensiplere uyulmaktadır. Bu prensiplere uyulması ileride bütçenin fayda vereceği şekilde uygulanması için şarttır. Şöyle ki bu prensiplerden uzaklaştıkça bütçe kontrolü ve incelenmesi süreci zorlaşmaktadır.

Azərbaycan Cümhuriyyətinin büdcə sisteminin fəaliyyət prinsipləri aşağıdakı kimi sıralanmışlardır;¹⁹⁵

Büdcə sisteminin vahitliyi, dövlətin yalnız bir büdcəyə sahib olması, öz gəlir və xərclələrinin bu büdcədə göstərilməsi deməkdir. Ayrıca vahitlik, büdcə ilə bağlı bütün maliyyə sənədlərinin ölkə üzrə eyni olmasında, büdcə təsnifatlaşdırılmasının vahitliyində ifadə olunur.

Butcenin tamlığı. Büdcənin vahitliyi onun tamlığı üçün şərtir. Tamlıq dedikimizdə, hər bir maddə üzrə gəlir və xərclələrinin tam diqqətə alınması anlaşılır. Yəni bütün gəlir və xərclələrin ayrı-ayrı büdcədə göstərilməsini tələb edir.

Butcenin doğruluğu. Hakikilik ilkesinin amacı, büdcə göstərgələrinin, rəqəmlərinin səhətliliyinin qarşısının alınmasıdır. Ayrıca bununla büdcə təsnifatlaşdırılmasında göstərilən bütün rəqəmlərin doğruluğu təmin edilir.

Butcenin açıqlığı. Bu ilke onaylanmış büdcənin və onun tətbiqi ilə bağlı hesabatların, büdcənin tətbiqi zamanı məlumatların zamanında və dolğun verilməsi, eyni zamanda qanunverici orqanları və yerli idarəetmə orqanlarının qərarlərinin və digər məlumatların basında açıqlanmasını tələb etməkdir. Burada əsasən xərcləmə aparılan sahələr, xərcləmənin miqdarı və gəlirlərin mənbələri göstərməlidir.¹⁹⁶

Azərbaycan'ın dövlət büdcəsi bərabər büdcə prinsibini qəbul etmişdir. Butcenin bərabərləşdirilməsi, yəni büdcədə təxmin edilən xərclələrin həcmi büdcə gəlirlərinin və büdcə çatışmazlığının finansiə edilməsinə yönələn tutarın həcmi uyğun olmasının təmin edilməsidir. Ayrıca bütün büdcə xərclələri ümumi gəlirlərdən finansiə edilməlidir.¹⁹⁷

¹⁹⁵ Şakir Bədəlov, **a.g.e.**, s. 17.

¹⁹⁶ İbrahim Əhmədov, **a.g.e.**, s. 9.

¹⁹⁷ Samid Mikayılov, **a.g.e.**, s. 9.

* düzeltme

Azerbaycan Cumhuriyetinin bütçe sistemi seviyeleri arasında gelir ve gider bölüşümü, merkezi ve yerel yönetim kurumlarına ait gelir ve harcamalarının yapılması için yetkinin verilmesidir. Bütçe sistemi kapsamındaki farklı düzeylerde olan bütçelerin bağımsızlığının sağlanması önemlidir.

Bütçelerin gelir ve harcamalarının, devlet bütçe dışı fonların tam gösterilmesi anlamında, bütçelerin bütün gelir ve giderleri, bütçe dışı fonlar ve diğer gelirler tam dolgun bütçeler şeklinde bütçe dışı fonlarda yansıtılmalıdır. Azerbaycan Cumhuriyetinin bütçe sistemi ile bir araya getirilmiş bütçe vesaitlerinin finansmanı bütçe dışı fonlar gerçekleştirmelidir.

Bütçe vesaitlerinden tasarruflu kullanma, bütçelerin teşkili ve uygulanması zamanı, uygulamayı gerçekleştiren kurumlar ve bütçe vesaiti alanlar belli bir bütçe vesaiti hesabına karşıya koyulmuş görevlerin uygulanması amacına ulaşılmalıdır. Butce vesaitlerinden kullanmanın belirli amaçlara yöneltilmesi, bütçe vesaitleri belirli amaçların gerçekleştirilmesi için finansman edilmesi belirli adreslerin yetkisine verilir.¹⁹⁸

Bütçenin yıllık olması. Azerbaycan Cumhuriyetinin Bütçe Sistemi hakkında Kanununa göre bütçe bir yıllık olmalıdır. Yani, bütçe yılı denildiğinde 1 Ocaktan 31 Aralığa kadar olan süre anlaşılmaktadır.

Azerbaycan Cumhuriyetinin Anayasasının 109.2 maddesi gereğince ve Bütçe Sistemi hakkında Kanuna göre, gelecek yıl bütçesi tasarısı hazırlanarak görüşülüp onaylanması için parlamentoya sunulur.¹⁹⁹

¹⁹⁸ Nurpaşa Novruzov, **Maliye**, Bakı, Teshil Neşriyatı, 2007, s. 144.

¹⁹⁹ Beybala Hankişiyev, **Bütçe Prosesi ve Bütçe Tesnifatı**, Bakı, Turan Neşriyatı, 2002, s. 13.

* düzeltme

Azerbaycan'ın bütçe sisteminde, önce gelirlerin tahmini yapılmaktadır. Gelir tahmini yapıldıktan sonra, yapılması gereken giderlerin listesi çıkarılıyor. AC'nin butce sistemi hakkında Kanun'da şu ifadelere yer verilmiştir: “bütçenin giderleri gelirlerin toplanmasına bağlı olarak ve bütçe kanunu ile belirlenen bütçe açığı üst sınırı göz önünde bulundurularak yapılmaktadır”.²⁰⁰

Azerbaycan'ın bütçe sisteminde bütçe denkliği prensibi benimsenilmiştir. Bütçe kanunun 19. maddesinde “devlet bütçesinin gelirleri ve giderleri arasında dengenin sağlanması ve onun icrası şarttır” ifadesine yer verilmiştir.

3.1.2. Devlet Butcesi

Burada devlet bütçesinin tanımı ve görevleri, fonksiyonları ve hukuki esasları incelenmektedir. Ayrıca, bütçe kanundaki reformlara yol açan sebepler ve yapılan reformların özellikleri; orta vadeli kalkınma programının ve harcama tahminlerinin hazırlanmasına geçilmesi, devlet bütçesinin diğer bütçelerle iyi bağ kurulması yolunda yapılan düzenlemeler, bütçe şeffaflığının sağlanması yolunda yapılan düzenlemeler, denetim ve mali kontrolün sağlanmasına yönelik düzenlemeler şeklinde; ele alınarak ayrıntılarıyla incelenmiştir.

3.1.2.1. Devlet Bütçesinin Tanımı ve Görevleri

Butce, her bir ülkede ekonominin başlıca düzenleyici aleti olduğu için makroekonomik düzenlemenin en etkili araçlarından biri devlet butcesidir. Devletin yönetim fonksiyonlarına hakimiyet organları üstlenmektedirler. Onların görevlerinin

²⁰⁰ Bütçe Sistemi Hakkında Azerbaycan Respublikasının Qanunu, 2 Temmuz 2002, (çevrimiçi) www.maliye.gov.az/budce_siyaseti.pdf

yürütülmesi, devlet tedbirlerinin finansmanı için merkezleştirilmiş maliye fonu – devlet bütçesi yaratılır.²⁰¹

Devlet bütçesinin amacı Bütçe Sistemi hakkında Azerbaycan Cumhuriyetinin Kanunu’nun 8.1 maddesinde aynen şöyle gösterilmiştir:

“Azerbaycan Cumhuriyeti devlet bütçesinin amacı, ülkenin ekonomik, sosyal ve diğer stratejik programlarının ve sorunların çözümü, devletin fonksiyonlarının hayata geçirilmesi için kanunla ongorulmuş şekilde mali vesaitin toplanmasını ve harcanmasını sağlamaktır.”

Aynı zamanda devlet bütçesi ekonomik yapıdaki değişikliklerin finansmanı ve üretimde perspektif yönlerinin geliştirilmesine yöneltilir. Devlet bütçesi eğitimin, sağlığın, kültürün, spor ve basının inkişafında büyük rol oynamaktadır.²⁰²

Devlet bütçesi aşağıdaki görevlere üstlenmektedir;²⁰³

- Milli gelirin tekrar dağılımını sağlamak;
- Ekonominin devlet tarafından düzenlenmesi ve sabitleştirilmesini sağlamak;
- Sosyal politikanın yürütülmesinin finansmanını sağlamak;
- Merkezleştirilmiş para vesaiti fonunun yaratılması ve kullanılması üzerinde kontrolü gerçekleştirmek;

Devlet butcesi bu gorevlerini dağıtım ve kontrol fonksiyonları ile gerçekleştirmektedir.²⁰⁴

²⁰¹ Şakir Bedelov, **a.g.e.**, s. 17.

²⁰² Şakir Bedelov, **a.g.e.**, s. 41.

²⁰³ Beybala Hankişiyev, **a.g.e.**, s. 5.

²⁰⁴ **A.e.**, s. 6.

Dağıtım fonksiyonu vasıtasıyla para vesaitlerinin devletin elinde toplanması ve devletin menfaatleri için kullanılması sağlanır. Bütçe girdileri (dahil olmaları) ve odeneklerde yansıyan bütçe vesaitlerinin dolaşımı bu fonksiyonun esasını oluşturmaktadır.

Kontrol fonksiyonu, mali vesaitlerin devletin hazinesinde zamanında ve tam şekilde toplanmasını, bütçe vesaitlerinin dağılımının doğru gerçekleştirilmesi ve tasarrufla kullanılmasını sağlamaktır.

3.1.2.2. Devlet Bütçesinin Hukuki Esasları

Azerbaycan Cumhuriyetinin yasama sisteminde en yüksek hukuki seviyede olan Azerbaycan Cumhuriyetinin Anayasasında bütçe sisteminin önemli terkip hissesi olan devlet bütçesinin hukuki esasları ile ilgili bazı maddelerde gösterilmiştir.

Anayasanın 109.2 ve 119. maddelerine göre Azerbaycan Cumhuriyetinin Bakanlar Kurulu devlet bütçesinin tasarısını hazırlayıp, Azerbaycan Cumhuriyetinin Cumhur Başkanına takdim eder, Azerbaycan Cumhuriyetinin Cumhur Başkanı ise bu tasarıyı onaylaması için Milli Meclise verir.

Anayasanın 95. maddesinin 5. fıkkına göre “...devlet bütçesinin onaylanması ve uygulanmasına kontrolü sorularının çözümlerini Azerbaycan Cumhuriyetinin Milli Meclisin yetkisine aittir.”

Onceden söylediğimiz gibi 1991 yılında Sovyetler Cumhuriyetinin Çöküşünden sonra diğer ülkeler gibi Azerbaycan da kendi bağımsızlığını kazandı. İlk başta bütçeni düzenleyen kanun Bütçe Mecellesi idi. 1992 yılında Azerbaycan Cumhuriyeti Bütçe Sistemi Hakkında Kanun kabul edildi ve bu Kanuna gore devlet butcesi, “yurutme organları aracılığıyla devletin üstlenmiş olduğu fonksiyonların yerine getirilmesi için

gereken gelirlerin kanunda ongorulmuş şekilde toplanmasına ve harcamaların yapılmasına izin veren bir belgedir” şeklinde tanımlanmıştır.

O zaman için kabul edilen bu kanun tumuyle butce surecinin gerçekleştirilmesinde bütün talepleri karşılamakta idi. Şöyle ki Azerbaycan Cumhuriyetinin yeni Anayasasının kabul edilmesi piyasa ekonomisine geçit, bütçe giderlerinin kontrolünde önemli rolü olan hazine sisteminin yaratılması bu kanunda önemli değişiklikler yapılmasına ihtiyaç duyulmuştur. Mevcut ihtiyaçlar dikkate alınmak üzere 1999 yılında yeni kanun, Devlet Bütçesi Hakkında Azerbaycan Cumhuriyetinin Kanunu kabul olundu. Ama bu kanun da ülkedeki bütçe sürecinin dünya standartları seviyesine uygun olmasına tam teminat verilemedi.²⁰⁵

Bu kanunla konsolide-icmal bütçe, devlet bütçesinin finansmanı olduğu tüm kurumların bütçe dışı giderleri, bütçeler arası bağlantılar, devlet bütçesi ile bütçe dışı fonlar arasında bağlantılar, bütçe kontrolünün prensipleri ve bu gibi başka önemli konular cevapsız kalmıştır. Bunlardan başka devlet bütçesinin şeffaflığı ve açıklığı prensiplerine uyulmamış. Bu biçimden olan sorunlar sebebinden butce kanun vericiliğine yeniden bakılması ihtiyacını ortaya koydu.

Mevcut tüm aksaklıklar ve uluslar arası teşkilatların tavsiyeleri dikkate alınmakla 2002 yılında Azerbaycan Cumhuriyetinin Maliye Banlığı tarafından uluslar arası uygulamalara ve standartlara cevap verebilecek Bütçe Sistemi Hakkında Azerbaycan Cumhuriyetinin Kanunu işlenip hazırlandı ve yürürlüğe konuldu. Bu Kanun Azerbaycan Cumhuriyetinde bütçelerin hazırlanması, onanması ve uygulanması, uygulanmasına kontrolün kurumsal, hukuki ve ekonomik esaslarını, bundan başka devlet bütçesi ile bütçe dışı devlet fonlarının, yerel bütçelerin karşılıklı ilişkilerinin başlıca prensiplerini belirlemektedir. Daha sonralar ise kabul olunan bu kanuna 13 Mayıs 2003 tarihli 452

²⁰⁵ Evez Alekperov, **Azerbaycan Respublikasının Sosyal-İqtisadi İnkişafında Vahid Bütçe Sisteminin Rolü**, Bakı, Elm Neşriyatı, 2007, s. 68-69.

* düzeltme

sayılı, 3 Aralık 2004 tarihli 791 sayılı, 5 Nisan 2005 tarihli 876 sayılı, 23 Aralık 2005 tarihli 36 sayılı kanunlarıyla ilaveler ve düzenlemeler yapılmıştır.²⁰⁶

3.1.2.3. Yeni Bütçe Kanununun Getirilmesi İhtiyacını Ortaya Çıkaran Sebepler

2002 yılında yeni bütçe kanunun kabul edilmesinin en önemli sebeplerinden biri hükümetin yeni bütçe politikası sürecinin başlatmasıyla bağlıdır. Şöyle ki 1998 krizinden sonra ilk kez büyük projelerin gerçekleştirilmesini sağlayacak kadar yeterli olabilecek mali kaynaklar yaranmıştır. Her yıl artan devlet butcesiyle beraber 2000 yılında Cumhurbaşkanının kararıyla büyük mali kaynağa sahip olan Devlet Petrol Fonu yaratıldı.²⁰⁷

Mali kaynaklar açısından kendine güveni oluşan hükümet 2003–2005 yılları kapsayacak fakirliğin azaltılması ve ekonomik gelişme gibi programların tasarlanması işlerine başladı. Bu programlarla ilgili devletin sermaye harcamalarının esası Petrol Fonundan sağlanacağı açıkça gösterilmekte idi. 2003 yılı devlet programlarının ortaya koyduğu amaç ve görevlerin gerçekleştirilmesine başlanacağı için, Azerbaycan Cumhuriyetinin butce sisteminin dayandığı yasal bazın mükemmelleştirilmesi ihtiyacını ortaya koymuştur.²⁰⁸

Yeni bütçe kanununun kabul edilmesi yalnız Azerbaycan Cumhuriyetinin mali gücünün büyümesi ile değil, aynı zamanda hükümetin kararlarını belirleyen makroekonomik seviyenin büyümesi ile de bağlıdır.

²⁰⁶ A.y.

²⁰⁷ “Zakon O Budjetnoy Sisteme I Gosbudjeta 2004”, **TREND WEEKLY REVIEW**, S.13, Bakı 2005, s.

4.
²⁰⁸ A.y.

1998 - 2002 yılı itibariye GSMH artış oranı %9 belirlenmekte idi, bu ise dünyada en yüksek artım hızlarından birine sahip olama anlamına geliyordu. Yüksek büyüme hızı halen büyük çoğunlukla petrol sektörü tarafından sağlanmakta idi. Şöyle ki, 2002 yılında bütçe gelirlerinin %36,5'i, GSMH'nın %31,4'ü, sanayideki üretimin %50'ni ve dış ticaretin %88'ı bu sektörün payına düşmekte idi. Yani ülke ekonomisi halen tükenebilir kaynaklı alanlara bağlı durumda kalmakta idi. Bundan başka GSMH'nın artış hızı ülke nüfuzunun hayat seviyesinin iyileşmesine ve yoksulluğun azaltılmasına katkıda bulunamıyordu. Hükümetin verilerine göre 2002 yılında ülke nüfuzunun %49 yoksulluk sınırının altında idi.²⁰⁹

Bu faktörleri dikkate alarak 2003 yılından itibaren yeni ve daha etkili ekonomi politikasının uygulanması kararı alındı. Bu karara göre petrol sektörü ülkenin ekonomik hayatına büyük katkıda bulunacak ve ekonomik büyüme potansiyelinin ülkedeki yoksulluğun azaltılmasına yönelecektir.

Yeni ekonomi politikasının gerçekleştirilmesi planı ve mekanizması yukarıda söz ettiğimiz yoksulluğun azaltılmasına yönelik 2003–2005 yılı devlet programında kendi yansısını buldu. Devlet petrol sektörünün başlıca aksaklıklarını ve yoksulluğun yüksek seviyesinin ülkenin sosyal ekonomik yapısının geliştirilmesi için yeterli mali kaynakların bulunmaması tespit ettikten sonra hükümet tüm mali kaynakları bu sorunun çözümüne yöneltilmesine karar verdi.

Böyle bir fikir aslında 2001 yılında IMF'nin hükümete yapısal reformların yapılması için kredi verildiğinde doğmuştur. Ama o dönem mevcut bütçe kanun vericiliği bu gibi sorunların çözülmesine ve devlet programlarının yapılmasına cevap vermemekte idi. Bu butce kanunu sert fiskal politikanın mirası olduğu için yeniden yapılanmaya büyük ihtiyacı vardı.²¹⁰

²⁰⁹ A.e., s. 5.

²¹⁰ Evez Alekperov, “Büdcenin Sosyal Yönlümlü Olması Ehalinin Maddi Rifahını Yaxşılaşdıracaq”, **İqtisadiyyat ve Audit**, S.12, Bakı 2002, s. 16-17.

Ayrıca yeniden yapılanma ihtiyacını ortaya çıkaran sebepler arasında bütçede orta vadeli sosyal ekonomik kalkınma programı ve orta vadeli harcama tahminlerinin hazırlanmaması, bütçe şeffaflığının sağlanmaması, bütçeler arasında daha iyi bir bağın kurulamaması gösterilebilir. Bütçe sisteminde yaşanan bu sorunlar ilerleyen alt bolumlerde incelenecektir.

3.1.2.4. Bütçe Sistemi Hakkında Kanunda Yapılan Reformların Özellikleri

2002 yılında kabul edilen Bütçe Sistemi Hakkında Azerbaycan Cumhuriyetinin Kanunu'nun başlıca amacı devlet bütçesinin ve bütçe sisteminin çağdaş ekonomik taleplere cevap verebilecek şekilde düzenlenmesi idi. Bununla ilgili Kanun bütçe sisteminde ve devlet bütçesinde bir sıra önemli değişikliklere sebep oldu. Yapılan düzenlemelere bakarsak, bunların orta vadeli sosyal ekonomik kalkınma programı ve orta vadeli harcama tahminlerinin hazırlanmasına, bütçe şeffaflığının sağlanmasına, bütçeler arasında daha iyi bir bağın kurulmasına, devlet bütçesinin tasarısının hazırlanmasına ve bir sıra önemli konulara ilişkin değişikliklerin yapılması ve yeniliklerin getirildiğini görürüz.

Diğer başlıklara geçmeden önce bütçe sistemi ile ilgili yapılan bazı değişikliklere, yapılan reformlara kısaca göz atalım.

Yeni kanunla yapılan düzenlemelerin üstün taraflarından biri de devlet bütçesinin tasarısının yıl içinde iki kez hazırlanması olmuştur ki, bu da ülke ekonomisindeki baş veren sosyal ekonomik değişikliklerin devlet bütçesi tasarısında dikkate alınmasını kolaylaştırır. İlk bütçe tasarısı ülkenin sosyal ekonomik gelişimine uygun olarak mart-nisan aylarında yapılır. Sonradan temmuz-ağustos aylarında netleştirilmiş sosyal

ekonomik veriler, ülkenin tahmin edilen gelişim yönleri dikkate alınarak hazırlanmış olan bütçe tasarısı daha da netleştirilir. Görüldüğü gibi devlet bütçesi tasarısı artık çevik bir mekanizma olmakla, ülkenin ekonomik hayatında baş vermiş değişikliklere daha cabuk tepki verebilecek hale gelmiştir.²¹¹

Bundan başka ülkede hazinedarlık sisteminin uygulanması devlet bütçesinden harcanan vesait üzerinde tam devlet kontrolünün gerçekleştirilmesi için uygun zemin yaratmıştır. Sistemin her bir kademesi bu alanın daha da geliştirilmesine, ortaya çıkan boşlukların kapatılmasına, devlet vesaitinin tasarrufla ve yasayla belirlenmiş şekilde harcanmasına ulaşmayı sağlamıştır.

3.1.2.4.1. Orta Vadeli Sosyal-Ekonomik Kalkınma Programı ve Orta Vadeli Harcama Tahminlerinin Hazırlanmasına Gecilmesi.

Önceden belirttiğimiz gibi bu kanun kabul görmesi ülkenin sosyal-ekonomik kalkınmasında bir sıra önemli değişikliklerin gerçekleşmesine sebep olmuştur.

İlk önce ülkenin orta vadeli sosyal-ekonomik kalkınma programının ve orta vadeli butce tahminlerinin hazırlanmasını göstermek lazımdır. Bütçe Sistemi Hakkında Azerbaycan Cumhuriyetinin kanunu talebine, bütçe tasarısı yalnız gelecek yıl için değil, sonraki üç yıl için de hazırlanmalıdır. Orta vadeli bütçe tasarısının hazırlanmasının önemliliğini doğuran bir sıra sebepler vardır. Şöyle ki, bir yıllık mali yıl orta vadeli kalkınma tahminlerinin işlenmesi için yeterli olmaması ile birlikte birçok programların uygulanmasına müsaade etmemektedir. Buna göre de ülkenin orta vadeli ekonomik ve

²¹¹ “The Comparative Analysis of the Budgetary Process: Azerbaijan – Kazakhstan”, Public Finance Monitoring Center, Bakı 2005, s. 12.

sosyal kalkınma programı işlenmekle bunun esasında orta vadeli bütçe tasarısı hazırlanmalıdır.²¹²

Bütçe Sistemi hakkında Kanunda devletin orta vadeli sosyal-kalkınma planının tertibatı ile ilgili makamlar Kanunun “Devlet bütçesi tasarısının hazırlanması süreci ve butce takvimi” adıyla gecen 11. maddesinin 3. ve 4. şıkkında yer almaktadır;²¹³

“...Bu kanuna uygun olarak şubat ayının sonuna kadar ilgili yönetim kurumları tarafından hazırlanmış, ülkenin orta vadeli ekonomik ve sosyal kalkınma programları kesinleştirilir.

Kesinleştirilmiş orta vadeli ekonomik ve sosyal kalkınma programına uygun şekilde cari yılın mart ayında gelecek yıla ilkin orta vadeli bütçe tahminleri (gelir, gider, açık, finansman) ve yatırım programları tertip edilir.”

Orta vadeli harcama tahminlerinin hazırlanmasında başlıca amaç, devlet bütçe vesaitlerine olan talepleri önceden belirlemekle onların finansmanı imkanlarını (olasılıklarını) öğrenmektir. Bu zaman gelecek yapılacak harcamaların hesaplanması ile birlikte, tahmin edilen gelirlerin de kıymetlendirilmesi büyük önem taşımaktadır. Bütün bunlar ise GSYİH, ülke ekonomisine sermaye koyuluşu, enflasyon ve diğer makro ekonomik verilerin hesaplanması zamanı yapılmaktadır. Bununla da ekonominin hangi yönde gelişmesi bu programda kendisini yansıtmaktadır. Ayrıca bu programın dört yılda bir değil her yıl yeniden düzenlenir. Hazırlanmış program değişen ekonomik düzeye uygunlaştırılmakla farklı program tasarıları açısından değerlendirilir. Bununla da harcamaların orta vadeli şemasının işlenmesinin başlıca görevi orta vadeli tahminler esasında gelir ve giderlerin denkleştirilmesi ve hükümetin yapacağı harcamaların öncelliğinin belirlenmesine teminat vermektir.²¹⁴

²¹² Evez Alekperov, **a.g.e.**, s. 71.

²¹³ Bütçe Sistemi Hakkında Azerbaycan Respublikasının Qanunu

²¹⁴ Evez Alekperov, **a.g.e.**, s. 71.

3.1.2.4.2. Devlet butcesinin bütçe sistemi kapsamındaki diğer bütçelerle iyi bağ kurulması yolunda yapılan düzenlemeler.

Kanunla bütçede ülke ekonomisinin gelişmesini etkileyecek yonde getirilen yeniliklerden biri de devlet butcesinin diğer bütçelerle ilişkisinin açık gösterilmesidir. Yani önceki kanunlardan farklı olarak burada 26, 27 ve 32. maddelerde devlet butcesi ile bütçe dışı fonların bütçeleri ve yerel bütçelerle karşılıklı ilişkilere büyük yer verilmiştir.

Bununla ilk kez olarak belediyelerle ilişki şeffaf olarak gösterilmiştir. Şöyle ki, devletin belediyeler karşısındaki yükümlülükleri, belediyelerin bütçe sürecindeki sorumluluklarına aydınlık getirilmiştir. Devlet butcesinin yerel bütçelere vereceği yardımların bu kanunla belirlenmektedir ki, bu da yeni yaranmış ve yapılanmakta olan belediyelerin faaliyetlerinde büyük rol oynamaktadır.

Devlet bütçesiyle diğer bütçeler arasında iyi bağ kurulması yolunda atılan diğer önemli adım ise, devlet bütçesi ile bütçe dışı devlet fonlarının bütçeleri arasındaki kurulacak bağlantı ile ilgili bölümlerin kanunda yer alması oldu. Bu ilişkiler başlıca olarak, ülkenin mali kaynaklarını kendinde birleştiren Azerbaycan Cumhuriyetinin Devlet Sosyal Guvenlik Fonu, Azerbaycan Cumhuriyetinin Devlet Petrol Fonu ile devlet bütçesi arasındaki ekonomik ilişkilere aydınlık getirmektedir.²¹⁵

3.1.2.4.3. Bütçede şeffaflığın sağlanması yolunda yapılan düzenlemeler

Yapılmış olan değişikliklerden biri de bütçede şeffaflığın sağlanması olmuştur. Saydamlığın sağlanması yani, hükümetin yapısının ve fonksiyonlarının, mali politika planlarının, kamu sektörü hesaplarının kamuoyuna açık olmasıdır. Mali yönetimin

²¹⁵ A.e.

yapısı, fonksiyonları, plan ve hedefleri hakkında tam bir bilgi setinin kamuya sunulması ve sonuçta bu bilginin sistemli şekilde değerlendirilmesi ve denetilmesiyle kamuda etkinliğin artırılması mali saydamlığın temel ilkesi olmaktadır.²¹⁶

Ayrıntılı bilgi verilmesi için, bütçe tasarısının onaylanması için parlamentoya sunulan bütçe ile ilgili belgelerin toplandığı ve bütçe mektubu adlandırılan paketteki belgelerin sayı artırılmış ve bu bütçe tasarısı ile birlikte medyada açıklanması kararı verilmiştir. Ayrıca bir tek bütçe tasarısı değil, bütçe onaylandıktan sonra onunla ilgili belgelerin, bütçe uygulamasıyla ilgili çeyrek yıl açıklamalarının da basılması karara alınmıştır ki, bu da ülkenin başlıca maliye belgesi olan devlet bütçesinin topluma sunulması, açıklanması demektir. Bu da bütçe sisteminde şeffaflığın sağlanması yolunda atılan en büyük adım olarak değerlendirilebilir.²¹⁷

Bütçe kapsamı dışında kalan Devlet Petrol Fonu ve Devlet Sosyal Güvenlik Fonları ile bağlı metinlerin eski bütçe kanununda yer almaması onların gelir ve giderlerinin gizli kalmasına neden olmuştur. Yeni kanun yürürlüğe girmeden önce ADPF bilançosu her yıl yönetim kurulu tarafından incelendikten sonra onaylanması için Cumhurbaşkanına sunulmakta idi ve bunun sonucunda Parlamento ve halk bu fonun gelir ve giderlerinden habersiz kalmakta idi. Ayrıca DSGF ile bağlı bilgiler de parlamentoya bütçenin gelecek yıl tahminlerinden ayrı verildiği için ayrıca bir bütçe şeklinde onaylanmakta idi. Lakin yeni bütçe kanunuyla Bağımsız bütçe projesi kapsamında, artık ADPF ve DSGF ilgili bilgiler parlamentoya bütçe mektubu paketinde sunulduğu için devletin toplam gelir ve giderlerinin hesaplanmasına ulaşılabildi.²¹⁸

Şeffaflığın sağlanması yolunda gerçekleşen bir diğer önemli değişim de bütçe tasarısının parlamentoya sunulmasında bütçe harcamalarının bir tek fonksiyonel değil

²¹⁶ Evez Alekperov, “Büdcenin Sosyal Yönlümlü Olması Ehalinin Maddi Rifahını Yaxşılaşdıracaq”, **İqtisadiyyat ve Audit**, s. 16.

²¹⁷ Evez Alekperov, **a.g.e.**, s. 74.

²¹⁸ Public Finance Monitoring Center, **a.g.e.**, s. 15.

hem de ekonomik ve kurumsal sınıflandırılması şeklinde sunulması oldu. Böylece kamu harcamalarının devlet programlarına etkisinin incelenmesi mümkün olmuştur.

Yeni bütçe kanununa göre gelecek mali yıl için parlamentoya sunulan butce tasarısıyla birlikte devlet borçları hakkında bilgiler de sunulmaktadır. Önceleri devlet borcuyla ilgili bilgileri veriliyorduydu, şimdi bunun yanında cari yılın ilk yarısındaki ödenmemiş tutarla da ilgili bilgiler verilmektedir. Ayrıca sunulan ödenmemiş tutar borcun kapatılması zamanına, borç veren ve borç alanlara göre sınıflandırılmaktadır. Borçla ilgili bilgiler cari yılın ilk yarısındaki kapatılmış borçlar, alınacak borçlar ve gelecek mali yıla ait borçlanmalarla ilgili bilgileri de kapsamaktadır.²¹⁹

3.1.2.4.4. Denetim ve mali kontrolün sağlanmasına yönelik düzenlemeler.

Azerbaycan'da devlet mali kontrolü, Azerbaycan Cumhuriyeti Hesaplama Palatası, Maliye ve Vergi Banklıkları, Devlet Gümruk Komitesi (kurulu), Merkez Bankası, Kıymetli Kağıtlar (menkul kıymetler) üzere Devlet Komitesi ve kendi yetkilerince iç kontrolü gerçekleştiren diğer kamu kuruluşları tarafından yapılmaktadır.

Kanunla belirlendiği üzere mali kontrol, on kontrol, cari kontrol ve sonraki kontrol olarak üçe ayrılmıştır.

On mali kontrol, kurum ve kuruluşların gelir ve gider bilançosu, bütçe tasarılarının, sözleşme şartlarının ve sair belgelerin hazırlanması ve onaylanması zamanı gerçekleştirilmekle onların mali faaliyetlerinde kaynakların israfının karşısının alır, fazlalık gösteren mali kaynakları ortaya çıkarır ve sonuç olarak kurumların yararına hizmet eder.

²¹⁹ Trend Weekly Review, **a.g.e.**, s. 25-26.

Cari mali kontrol devlet bütçesinin icrası sürecinde mali operasyonların gerçekleştirilmesi ve muhasebe kayıtlarının yapılması zamanı Maliye Bakanlığının devlet hazinedarlık organları tarafından yapılmaktadır. Hali hazırda devlete ait mali rezervlerin vahit merkezden yönetilmesi sağlanmış, Bu vesaitlerin dahil olması ve harcanması üzerinde devlet kontrolü yaratılmış, devlet borçlarının çevik yöneltilmesi, lüzumsuz borçların yaratılmasının önlenmesi ve bütçe vesaitlerinin yalnız hazine hesapları vasıtasıyla harcanması sağlanmıştır.

Sonraki kontrol (belgelerle teftiş) maliye-butce çerçevesinde butce surecinin bütün kademelerinde onun gelir ve gider hisselerinde denetimin sağlanması, bütçe gelirlerinin arttırılması yönünde ilave gelir kaynaklarının bulunması ve vesaitlerin kendi tayinatına göre harcama yapılmasının sağlanmasını yansıtmaktadır.

Sonraki kontrolün amaçları:

- Üretim sektörünün ekonomik açıdan faydalılık durumunun objektif değerlendirilmesini,
- Üretimin verimliliğinin yükseltilmesi ve devlet bütçesine gidecek olan vesaitlerin arttırılmasını,
- Yerel maliye organlarında bütçenin gelir ve gider tahminlerinin hazırlanması, onaylanması ve uygulanmasını,
- Butce vesaitlerinin verimli ve amaçlara yönelik kullanımının gerçekleştirilmesini,
- Devlet bütçesinden ve bütçe dışı fonlardan ayrılan vesaitlerin verimli kullanılmasının,
- Muhasebe kayıtlarının düzgün yapılması ve rapor bilgilerinin doğruluğunun belirlenmesini sağlamak olarak gösterilmektedir.

Belgelerle teftiş Maliye Bakanlığı'nın Devlet maliye kontrolü şubesi tarafından, ayrıca bunun yanında denetim-teftiş kurumları tarafından yapılmaktadır.²²⁰

3.1.2.5. Butce Sınıflandırılması

Bütçe sınıflandırılması, butcenin gelirler ve giderlerinin, butcenin finansman kaynaklarının ve borçlanmanın sınıflandırılmasından oluşmaktadır. Butce sınıflandırılmasının tanımı, yapısı ve gelişimi bu alt bölümde incelenmiştir.

3.1.2.5.1. Bütçe Sınıflandırılmasının Tanımı

Bütçe sınıflandırılması – devlet butcesinin, Nahcivan O.C. butcesinin, yerel bütçelerin ve bütçe dışı devlet fonlarının gelirlerinin, giderlerinin ve finansman kaynağının fonksiyonel, ekonomik, kurumsal ve diğer prensipler esasında gruplaşmanı kendinde yansıtmalıdır. Bu sınıflandırmanın yapısı ve içeriği Azerbaycan Cumhuriyetinin yasalarıyla belirlenir ve bütçe sistemi kapsamındaki tüm bütçelerin tertibi, onaylanması ve uygulanmasında kullanılmaktadır. Ayrıca bu sınıflandırma değişik verilerin karşılaştırılmasını sağlayarak uluslar arası standartlara uygun şekilde yapılmalıdır.²²¹

1991 yılına kadar bütçe tecrübesinde iki türlü sınıflandırma şekli mevcut idi. Bunlardan ilki ittifak butcesinin ve muttefik cumhuriyetlerinin cumhuriyet butcesinin gelir ve harcamalarının sınıflandırılması; diğeri ise, özerk cumhuriyetlerin cumhuriyet bütçesinin ve yerel bütçelerin gelir ve harcamalarının sınıflandırılması olmuştur. Bütçe gelirlerinin ve giderlerinin gruplaştırmalarının aynı olması onların vahit SSCB Devlet bütçesinde birleşmesini sağlamıştır.

²²⁰ Evez Alekperov, **a.g.e.**, s. 245.

²²¹ Beybala Hankişiyev, **a.g.e.**, s. 10.

Artık bağımsız Azerbaycan Cumhuriyetinin bütçe sınıflandırılmasının terkihi Maliye Bakanlığının 5 Ağustos 1996 tarihli İ-54 sayılı emri ile onaylanmış, 17 Eylül 1997 tarihli İ-66 sayılı ve 3 Ağustos 1998 tarihli İ-63 sayılı emirlerle değişiklikler yapılmıştır. Mevcut sınıflandırmada maliye sisteminde yapılmış olan reformlarla ilgili olarak değişiklikler yapılarak yeni sınıflandırılmaya ihtiyaç duyulmuştur.²²²

Böyle bir sınıflandırma Azerbaycan Cumhuriyetinin Maliye Banlığının, IMF'nin, Dünya Bankasının uzmanlarıyla ortaklaşa işlenip hazırlanmış ve 2 Temmuz 2002 tarihli bütçe sistemi hakkında kanunun 4 maddesine uygun olarak Azerbaycan Cumhuriyetinin Bakanlar Kurulu 6 Ekim 2004 tarihli 149 numaralı kararıyla onaylanmıştır. Yeni sınıflandırmada dünyadaki uygulamada kullanılan Milli Hesaplar Sisteminden, Uluslararası Mali İstatistiğinin yöntemlerinden ve diğer ülkelerde uygulanan sınıflandırmadan yararlanılmıştır. Bu sınıflandırma Devlet Mali İstatistiklerinin (A Manual on Government Finance Statistics) temel prensiplerine cevap vermekle hazinedarlığın bütünlükle otomasyona dayalı çalışma ortamını talep etmekte idi. Bu yönde yapılan çalışmalar sonucunda otomatik yönetim sisteminin kurulması için program ve teçhizat teminatının alınması için Dünya Bankası ve ABD Hazinedarlık Departmanı ile birlikte uluslar arası ihale ilan edilmiş ve tenderi kazananlar belli olduktan sonra dört pilot bölgede bu sistemin yaratılması başlamıştır. Sistemin yapılanması yeni sınıflandırmanın uygulanmasına tam garanti vermekle butce işlemlerinin şeffaflığının sağlanmasına, devlet giderlerinin efektif yönetimini sağlayacaktır.²²³

²²² Nurpaşa Novruzov, **a.g.e.**, s. 155.

²²³ Evez Alekperov, **a.g.e.**, s. 85.

3.1.2.5.2. Butce Sınıflandırılmasının Yapısı

Bütçe sınıflandırılması, bütçenin gelirlerini gruplaştıran bütçe gelirlerinin sınıflandırılmasından, bütçe harcamalarını bölümler düzeyinde gruplaştıran bütçe giderlerinin sınıflandırılmasından, bütçenin finansman kaynaklarının sınıflandırılmasından ve borçlanmanın sınıflandırılmasından oluşmaktadır.

Azərbaycan dövlət büdcəsinin gəlirləri, Azərbaycan Cümhuriyyəti'nin kanunlarında yer alan vergilər, rüsumlar və digər gəlirlərdən oluşmaktadır. Butce gəlirləri sadəcə iqtisadi sınıflandırılmaya tabi tutulmaktadır. Bütçe gəlirlərinin sınıflandırılması kendi içində vergi gəlirlərindən, sosial ayırmalar (yardımlar), grantlar (bağışlar) və digər gəlirlərdən oluşan dörd kategoriye bölünmektedir.²²⁴

Gəlirlərin öncəki sınıflandırılması ilə digər ölkələrin gəlirlərinin sınıflandırılması arasında uyumsuzluq mövcud olduğundan ölkələr arası bilgilərin karşılaştırılmasında, onların uluslararası maliyyə qurumlarına sunulmasında problemlər yaşanmakta idi ki, yeni hazırlanmış sınıflandırma bu sorunları çözməyə yönətilmişdir.

Butce harcamaları isə gəlirlərdən fərqli olaraq üç dərəcədə sınıflandırılmaktadır. Bunlar funksiyonel sınıflandırma, iqtisadi sınıflandırma və kurumsal sınıflandırılma şəklindədir.

Bütçe harcamalarının funksiyonel sınıflandırılmasında harcamalar funksiyonel niteliklərinə görə qruplaşdırılmışdır. Sınıflandırma dövlət fəaliyyətlərini, fəaliyyət türlərini göstərmək üzərə üç dərəcədə sınıflandırılmışdır.²²⁵

²²⁴ Samid Mikayılov, a.g.e., s. 17.

²²⁵ Şakir Bedelov, a.g.e., s. 67.

Birinci düzeyde yani bölümlerle devletin faaliyetlerinin harcamaları – genel devlet hizmetleri; savunma hizmetleri; mahkeme, savcılık, güvenlik organları; eğitim; sağlık; sosyal güvenlik ve sosyal teminat; kültür, güzel sanatlar ve din hizmetleri; yakıt ve enerji kompleksleri; tarım ve orman sektörü; sanayi ve inşaat ve diğer hizmetler olmak üzere on dört ana hizmetlerden oluşmaktadır.

İkinci düzeyde ise ana hizmet birimlerine yani bölümlere bağlı yardımcı bölmeler yani alt programlar sınıflandırılmıştır.

Üçüncü düzeyde ise paragraflarla da alt bölümlere bağlı nihai hizmetler gösterilmektedir.

Yeni kanunla bu sınıflandırmadan kurumların adları çıkartılarak bütçe harcamalarının kurumsal sınıflandırılmasında gösterilmiştir. Bundan başka bölümlerde değişiklikler yapılarak daha ayrıntılı sınıflandırılma yapılmıştır ki bu da güvenlik, sosyal güvenlik ve eğitim hizmetlerine verilmiş önemi göstermektedir.

Azerbaycan butcesinde giderleri uc gruba ayırmak mümkündür. Bunlardan birincisi, butcenin borc yuku – bu gruba iç ve dış borçların ödenmesi ve borçla ilgili diğer harcamalar aittir. İkincisi, iç ve dış güvenliğin sağlanması için yapılan giderler ile hukuk ve güvenlik organlarının yönetim giderlerine aittir. Ucuncu grup, sosyo-ekonomik alana yapılan harcamalardır.²²⁶

Bütçe giderlerinin ekonomik sınıflandırılması giderlerin ekonomik göre maddeler üzere bölüm, yardımcı bölüm, paragraf, madde ve alt madde düzeyinde sınıflandırılmıştır.

²²⁶ Samid Mikayılov, **a.g.e.**, s. 12.

Bu sınıflandırmanın avantajlı yönü, farklı bütçe uygulamalarına talep olunan vesaitlerin gider maddeleri ve alt maddeleri arasında iyi bölüştürülmesi, diğer cari harcamalar alt maddesinde yer alan birçok cari ve esaslı harcamaların ayrılarak belirli gider maddelerine ait edilmesine, bununla da bütçe harcamalarının daha net ve şeffaf icraatını sağlamasıdır.²²⁷

Bütçe giderlerinin kurumsal sınıflandırılması ise doğrudan bütçe araçlarının temel kurumlara göre dağılımını yansıtan gider gruplaştırılmasıdır. Burada devlet bütçesinin finansmanı olduğu kurumlar aynı kodlama düzeyinde sınıflandırılmışlar.²²⁸ Sınıflandırmada sadece kurumları adları ve kodları gösterilmektedir. Kurum kodları 005'ten başlayarak 199'a kadardır.

Bütçe sınıflandırılmasında yer alan sınıflandırılmalardan biri de bütçenin iç ve dış finansmanı kaynaklarının sınıflandırılmasıdır. Burada iç ve dış finansmanı olarak toplam dokuz ana başlık altında toplanan finansman kaynakları gösterilmiştir.

Bir diğer sınıflandırma ise devletin borçlarının sınıflandırılmasıdır. Burada da devletin iç ve dış borçları türlerine göre sınıflandırılma yapılmış ve toplam on iki başlık altında toplanmıştır.²²⁹

3.2. TÜRKİYE VE AZERBAYCAN BUTCE SİSTEMLERİNİN KARŞILAŞTIRILMASI

Dunya ülkelerinin ekonomik, sosyal ve siyasi entegrasyonunu ongören küreselleşme, devlet anlayışını yakından etkilemiş ve devletin görev, rol ve fonksiyonlarında değişimler ortaya çıkmıştır. Devlet anlayışında meydana gelen

²²⁷ Evez Alekperov, **a.g.e.**, s. 73.

²²⁸ Nurpaşa Novruzov, **a.g.e.**, s. 157.

²²⁹ Azerbaycan Devlet Maliye Bakanlığı, **Azerbaycan Cumhuriyetinin Devlet Bütçesinin Tasnifatı**, Bakı 1998, s. 33-37.

gelişmelere paralel olarak devletin mali alandaki görev, rol ve sorumlulukları da değişime uğramış ve yeni ekonomik düzenin temelleri atılmaya başlamıştır. Yeni ekonomik düzen bu süreçte yer alan tüm ekonomik oluşumları ve yeniden şekillenen politikaları yakından etkilemiştir. Yeni ekonomik düzenin ve bu düzenin ortaya çıkardığı yeni devlet anlayışının etkilediği unsurlardan birisi de bütçe sistemleri olmuştur. Bu alandaki düzenlemeler yolunda gelişmekte olan ülkeler için IMF ve Dünya Bankası gibi uluslar arası kuruluşların büyük rolü olduğu daha net görülmektedir. Yeniden yapılanma sürecinde bu kuruluşların önerileri dikkate alınarak uluslar arası standartlara uygun mali yapılanma gerçekleştirilmektedir ki, Türkiye ve Azerbaycan devleti de bu paket programlara uygun hareket edildiği açıkça görülebilir. Bunun yanında yapılan reformlar ve yeniden düzenlenmiş bütçe sistemlerinde bazı farklılıklar görülmektedir.

3.2.1. Butce Yapılarının Karşılaştırılması

Her bir devletin bütçe yapısı mevcut mülkiyet ilişkileri ve devletin siyasal yapısına uygun belirlenmektedir. Bütçenin yasal dayanağını ülkenin Anayasası ve bütçe ile ilgili kanunların oluşturduğu görülmektedir. Bütçenin yapısı ülkenin devlet bütçesinin ve bütçe sisteminin teşkilini, onların farklı düzeylerdeki bütçeler arasındaki karşılıklı bağlantıları, bütçe sistemi kapsamında olan bütçelerin faaliyetinin hukuki ve kurumsal esaslarını, bütçelerin özünü ve hazırlanmasını, bütçe vesaitlerinin yaratılması ve kullanılması usullerini belirler.

Türkiye’de devlet bütçesi yasal dayanağını Anayasa ve 5018 sayılı KMYK Kanunda yer alan hükümlerden almaktadır. Bütçenin hazırlanması ve uygulanması, görüşülmesi, bütçelerde değişiklik yapılması esasları ve kesin hesaplarla ilgili temel düzenlemeler T.C. Anayasasının “Mali ve Ekonomik Hükümler” adlı kısmında yer almıştır. KMYK Kanuna gelince ise Anayasada belirtilen genel hükümlerin

uygulanmasıyla ilgili esas ve şekle ilişkin ayrıntılı düzenlemeler yer almakta, bir anlamda yasal ilkeler ortaya konulmuş olmaktadır.²³⁰

Azerbaycan’da da Türkiye’de olduğu gibi bütçenin en önemli yasal dayanağı anayasadır. Yine de anayasayla bütçenin hazırlanması, uygulanması ve görüşülmesi ile ilgili temel hükümler yer almaktadır. Anayasada devlet bütçesi ile ilgili yer almış hükümlerin devamı olarak A.C. “Bütçe Sistemi Hakkında” Kanunuyla yanı sıra 200’den fazla normatif yasal belgelerde devlet bütçesine değinilmiş ve bu alanın yasal düzenlenmesi sağlanmıştır. Bütçe Sistemi hakkında Kanun direk devlet bütçesinin düzenlenmesi ile ilgiliyse diğer belgeler sadece bu alanla ilgili olan kanunlar (örneğin “Devlet Satın Almaları hakkında” A.C. Kanunu), A.C. Cumhurbaşkanının ferman ve kararları, Bakanlar Kurulunun karar ve hukumleri, yerel ve merkezi yönetim kurumlarının normatif yasal belgeleri yer almaktadır.²³¹

Her bir ülkede cari bütçe yılının bitişinden önce bütçenin gelecek yıllla ilgili tasarısı hazırlanır, görüşülür, yasama organları tarafından onaylanır ve uygulamaya konulur. Bütçe tasarısı hazırlanırken ülkenin gecen ve cari yıldaki bütçe gösteticileri (gelirler, giderler, borçlar ve s.), makro ekonomik gösteticiler, kalkınma ve sair gibi programlar dikkate alınmak üzere parlamentoya sunulur. Çok yıllık bütçeleme uygulamasına geçen ülkelerde bu süreç de değişmiştir. Yani artık çok yıllık bütçelemeye çok yıllık gelir ve harcama tahminleri veya çok yıllık mali plan gibi çok yıllık nitelikler değerlendirilmektedir.

Türkiye’de de 5018 sayılı Kanun’la çok yıllık bütçeleme uygulamasına geçilmiştir. Çok yıllık bütçelemeye bütçe tasarısının hazırlanması, gelir ve gider tahminlerinin orta vadeli hazırlanmasına geçilmiştir. Bununla ilgili hükümler Kanunda yer almıştır ve bunları önceki bölümde açıklanmıştır.

²³⁰ BUMKO, **a.g.e.**, s. 88.

²³¹ Evez Alekperov, **a.g.e.**, s. 67.

Klasik bütçe uygulamasının sonucudur ki, Azerbaycan’da bütçe tasarısı hazırlanırken önce gelirlerin tahmini yapılmaktadır. Gelir tahmini yapıldıktan sonra yapılması gereken giderlerin listesi oluşturuluyor.²³²

Bütçeler, genellikle bir ihtiyaç ve zorunluluğun sonucu olarak, yürütme organı tarafından hazırlanmaktadır. Çünkü Azerbaycan’da bütçeler yürütme organının, bir yıllık faaliyetlerini içeren programı oluşturmaktadır.²³³ Ama aynı zamanda 2002 yılında yürürlüğe girmiş kanunda bütçe yılı bir takvim yılı olarak gösterilse de bütçe tasarısının hazırlanmasına ait maddelerde orta vadeli bütçe tasarısı ve orta vadeli butce tahminlerinin hazırlanması gösterilmiştir. Bütçe tasarısı ve tahminler sadece gelecek yıla ilişkin değil, gelecek ve onu takip eden üç yıla ilişkin hazırlanmaktadır. Ama burada dikkat edilecek bir diğer nokta da vardır. Burada orta vadeli bütçe tasarısı hazırlanmasına rağmen her yıl yeniden düzenlenmektedir. Yani hazırlanan olan orta vadeli bütçe tasarısı dört yılda bir değil bu tasarının değişen ekonomiye, makro iktisadi göstergelere ve devlet programlarına uygun olarak yeniden her yıl düzenlenmektedir.²³⁴

Orta vadeli bütçe tasarısına geçilme nedenleri arasında en büyük sebep olarak, “bir yıllık mali yıl orta vadeli kalkınma tahminlerinin işlenmesi için yeterli olmaması ve bununla da birçok programların uygulanmasına müsaade etmemesi” gösterilmiştir. Orta vadeli programlara örnek olarak 2003–2005 yılını kapsayan “Yoksulluğun Azaltılması ve Ekonomik Kalkınma için Devlet Programı” ve 2004–2008 yıllarını kapsayan “Azerbaycan Cumhuriyetinin bölgelerinin sosyal-ekonomik gelişmesi Devlet Programı”nı gösterebiliriz.²³⁵

²³² Samid Mikayilov, **a.g.e.**, s. 8.

²³³ Tural Gasimov, “Azerbaycan Petrol Sektöründe Yabancı Sermayenin Yeri ve Petrol Gelirlerinin Bütçeye Etkisi”, İstanbul Üniversitesi, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, İstanbul 2007, s. 87.

²³⁴ Evez Alekperov, **a.g.e.**, s. 71.

²³⁵ **A.e.**

Sonuç olarak bütçe yapısındaki farklılıkların görülmesine rağmen, bütçe yapılarının bir biriyle ortak noktalarının varlığı da sezilmektedir.

3.2.2. Butcenin Kapsamı Açısından Karşılaştırılması

Bütçe hakkının etkinliği açısından bütçenin kapsamı geniş olmalıdır. Çünkü bütçe kapsamı ne kadar geniş olursa devletin denetleyebileceği alan o kadar genişleyecek ve hükümet de meclis tarafından o derece kontrol altında tutulabilecektir. Bütçe kapsamının genişliği ile bağlantılı olarak kamuda mali saydamlık ve hesap verilebilirlik artacak, gizli ve etkisiz harcamaların önüne geçilecektir.²³⁶

Bütçe sisteminin kapsamının dar olması, kurumların gelir ve giderlerinin genel bütçede gösterilmemesine sebep olmaktadır. Bütçe disiplini ve birliğini bozan bütçe dışı fonların ve yardım sandıklarının olması ve bunlar yoluyla bütçe dışında zorunlu nitelikte kamusal kaynak transferi yapılması, devlet varlıkları ile ilgili kayıt ve kontrol sisteminin etkinliğini azaltmakla yanı sıra bütçe süreci dışında politik ve bürokratik çıkar elde etme çabalarına da neden olmaktadır.

Önceki bölümde açıkladığımız gibi, 5018 sayılı Kanun’la bütçe kapsamının genişletilmesi hususunda önemli adımlar atılmıştır. Bu kanun çerçevesinde genel bütçe, özel bütçe, düzenleyici ve denetleyici kurumların bütçeleri, mahalli idare bütçeleri ve sosyal güvenlik kurumu bütçeleri genel yönetim bütçesi altında toplanmıştır. Bunun yanında döner sermayelerin 2007 yılının sonuna kadar kapatılmasını öngörmüştür. Ayrıca yapılan diğer reform çalışmaları ile de fonların büyük bir kısmı bütçe kapsamı içine alınmış, kamuya ait vakıf ve dernekler kapatılmış ve devletin yarı mali işlemler, koşullu yükümlülükler nedeniyle dolaylı harcama yapmasının önüne geçilmiştir.

²³⁶ Engin Karabaş, **a.g.e.**, s. 60.

Türkiye’de kamusal harcamaların bütçe kapsamı dışına transferine yol açan sebeplerin ortadan kaldırılmasına ve bütçenin tüm mali rezervleri kapsamına ulaşılmıştır. Azerbaycan’da ise buna karşın halen bütçe kapsamı dışında kalan kamusal harcama alanları görülmektedir. Azerbaycan’ın bütçe sisteminde gösterildiği gibi, belediye bütçeleri devlet bütçesinin kapsamı dışında kalmaktadır. 2000 yılında yaratılan Belediye bütçeleri ve onlara bağlı olan yerel bütçelere ilgi makamların bütçe kanunda yer almaması sonucunda onlara aktarılan kamu harcamalarının da devlet bütçesini harcamaları kapsamında gösterilmemekteydi. Ama 2002 yılında kabul gören kanunla bu sonuçlar aradan kaldırılmış ve merkezi yönetimin sağlanması amacıyla yaratılmış Hazine sisteminin otomasyona dayalı olmasının sağlanmasından sonra kayıt dışı kaynak transferlerinin bütçede izlenilmesi mümkün olacaktır. Bundan başka adın belli olduğu gibi bütçe dışı devlet fonları bütçenin kapsamı dışındadırlar. Bütçenin kapsamı dışında olan ve en büyük mali rezerve sahip olan fonlardan ADPF ve DSGF’lerini gösterebiliriz. Yine de son kabul gören kanunla bütçe dışı fonların gelir ve giderleri icmal (konsolide) bütçe kapsamına alınmış ve bütçe tasarısıyla birlikte parlamentoya sunulmaktadır.

3.2.3. Butce İlkeleri Açısından Karşılaştırma

Bütçe ilkeleri bütçenin hazırlanması, onanması, uygulanması ve denetimi aşamalarında dikkate alınmalıdır. Maliyecilere göre bütçe fonksiyonlarının yerine getirilebilmesi için birtakım ilkelere uyulması gerekir.

Türkiye’de yine de 5018 sayılı Kanun’la bütçe ilkeleri yenilenmiş ve çağdaş kılınmıştır. Var olan ilkelerin yenilenmesi ile birlikte getirilen yeni bütçe sistemi kendiliğinde de yeni bütçe ilkeleri getirmiştir. Mevcut bütçe ilkelerini açıkladığımız için bunlara geri dönmeyeceğiz.

Azerbaycan'da butce ilkelerine gelince ise, iktisadi edebiyatlara dayanarak ve ikinci bölümde incelediğimiz gibi, halen klasik bütçe ilkelerinin kullanıldığını görebiliriz.

Türkiye ve Azerbaycan'da kullanılan bütçe ilkelerindeki ortak nokta genel olarak klasik butce ilkelerinden genellik, birlik, doğruluk, açıklık, tahsis ve denklik ilkelerine uyulmaktadır. Bundan başka Türkiye'de yapılan mali yapılanma sonucunda değişen butce sistemi ile butceye getirilen butce ilkelerinden, bütçelerin hazırlanması ve uygulanmasında, makroekonomik istikrarla birlikte sürdürülebilir kalkınmayı sağlanması ilkesini göstere biliriz. Azerbaycan'da da bütçe tasarısının hazırlanması ve değerlendirilmesi zamanı makro ekonomik istikrar dikkate alınmaktadır. Ayrıca bütçe görüşülmesi sırasında da Türkiye'de olduğu gibi Azerbaycan'da da yeni kanunun kabul gormesiyle butceler, stratejik planlar dikkate alınarak izleyen üç yılın bütçe tahminleriyle birlikte görüşülür ve değerlendirilir.

Bütçe ilkeleri arasındaki en büyük farklılık ise bütçe yılı ilkesinde kendini göstermektedir. Türkiye'de bütçenin çok yıllık olmasına geçilmesiyle bir yıllık olmaktan çıkmış ve bununla da yıllık olma ilkesi kaldırılmıştır. Lakin Azerbaycan'da halen butce yılı yani mali yıl bir takvim yılını kapsamaktadır.

3.2.4. Butce Sınıflandırılması Açısından Karşılaştırma

İyi bir bütçe sınıflandırılmasının olması, devletin mali veri ve istatistiklerinin güvenilir ve tutarlı analiz ve ölçülmeye uygunluğunu sağlamaktadır. Yani ayrıntılı kodlamanın olması, sorumlulukların belirlenmesi, bütçelerin uluslar arası karşılaştırma yapılabilirliği, analiz yapa bilmek için istatistik verilerin üretilmesinin sağlanması devlet için yapılan kamu harcamalarının incelenmesi ve etkinliği açısından büyük önem taşımaktadır.

Bu yöndeki çalışmalar sonucunda Türkiye’de IMF tarafından önerilen ve AB ülkeleri tarafından uygulanan GFS esasına dayalı bir sınıflandırma modeli ortaya konulmuş ve daha sonra düzenlenerek ESA’95 standartlarına uygun hale getirilmiştir. Bu sınıflandırma 2002 yılında kısmen uygulamaya konulmuş ve 2006 yılına kadar tamamen uygulanması öngörülmüştür.

Azerbaycan’da da bütçe işlemlerinin şeffaflığının ve kamu harcamalarının efektif yönetiminin sağlanması amacıyla Azerbaycan Cumhuriyetinin Maliye Bakanlığı, IMF’nin, Dünya Bankasının uzmanlarının ortaklaşa işlenip hazırladıkları Butce sınıflandırılması yaratılmış ve uygulanmaya konulmuştur. Burada da dünyada uygulanmakta olan Milli Hesaplar Sisteminden, Uluslararası Mali İstatistiğinin yöntemlerinden ve diğer ülkelerde uygulanan sınıflandırmadan yararlanılmış ve GSF’nin temel prensiplerine cevap verebilecek hale getirilmiştir.

Her iki ülkede uygulanmakta olan sınıflandırmanın yapısının aynı olduğunu görebiliriz. Yani sınıflandırma gelirlerin, giderlerin (harcamaların), borçlanmanın ve finansmanın sınıflandırılmasını kapsamaktadır.

Her iki sınıflandırılmada gelirler sadece ekonomik sınıflandırmaya tabi tutulmaktadır. Ama gelirlerin ekonomik sınıflandırılmasında birinci düzey kodlamada farklılıklarla karşılaşmaktayız. Türkiye’de gelirler; vergi gelirleri, vergi dışı gelirler, sermaye gelirleri, alınan bağış ve yardımlar, alacaklardan tahsilatlar, red ve iadeler olmak üzere sınıflandırılırken, Azerbaycan’da bütçe gelirleri, vergi gelirleri, sosyal yardımlar, bağışlar ve diğer gelirler olarak sınıflandırılmaktadır.

Giderlerin sınıflandırılmasında da farklılıklar ortaya çıkmaktadır. Şöyle ki, Türkiye’de uygulanmakta olan ABS’de gider sınıflandırılması dört başlık altında, yani, kurumsal, finansman, fonksiyonel ve ekonomik sınıflandırmaya ayrılmaktadır. Ama

Azerbaycan’da olan Butce Sınıflandırılmasına gore giderler sadece ekonomik, fonksiyonel ve kurumsal yönleri tarafından sınıflandırılmaktadırlar. Yani burada finansman tipi sınıflandırılma yapılmamaktadır.

Borçlanmanın sınıflandırılmasına gelince ise burada da farklılıkların olduğu gözükmemektedir ki, Türkiye’de Azerbaycan’dan farklı olarak borçların sınıflandırılmasında birinci düzey kodlamada iç ve dış borçların yanında bir de Likidite Amaçlı Tutulan Nakit, Mevduat ve Menkul Kıymetlerdeki Değişiklik başlığı yer almaktadır.

3.2.5. Butcenin Denetimi Açısından Karşılaştırma

Denetim, ekonomik faaliyet ve olaylarla ilgili olarak gerçekleşmiş sonuçları, önceden belirlenmiş amaçlar, kriterler ve standartlara göre tarafsız olarak analiz etmek ve ölçmek suretiyle kanıtlara dayalı değerlendirmek ve gelecekteki hataların önlenmesine yardımcı olmak, mali yönetim ve kontrol sisteminin geçerli, güvenilir ve tutarlı hale gelmesine, verimlilik, tutumluluk ve etkinliğin iyileştirilmesine rehberlik etmek ve elde edilen sonuç ve bulguları ilgililere duyurmak için uygulanan sistemli, planlı ve programlı süreçtir.

5018 sayılı Kanun’da mali kontrol ve denetim; ön mali kontrol, harcama sonrası iç denetim, dış denetim, kesin hesap kanunu ve parlamento denetimi olarak dört şekilde düzenlenmiştir.

Azerbaycan’da ise Maliye Bakanlığı tarafından düzenlenmiş mali kontrol, ilk (on) kontrol, cari (nezaret) denetleme ve son kontrol olarak üç şekildedir.

İktisadi literatürlerde denetimle ilgili tanımlara bakarsak Türkiye’de ki iç denetim ve Azerbaycan’daki ön kontrol aynı görevlere üstlenmekte oldukları ve aynı

amaçları hedefledikleri görülmektedir. Şöyle ki, her iki denetim kamu idarelerinin mali işlem ve faaliyetlerine ilişkin tüm gelir, gider, varlık ve yükümlülüklerinin amacına ve mevzuatına uygun bir şekilde gerçekleştirilmesi için uygulanan malî yönetimi kapsamaktadır. Burada ortaya çıkan farklılık ise Türkiye'deki iç denetim şekli olarak yapılan harcama sonrası denetimin olmasıdır ki, Azerbaycan'da ön veya ilk kontrol sadece harcama öncesi denetimi kapsamaktadır.

Azerbaycan'da harcama sonrası denetim ise sonraki denetimle sağlanmaktadır. Burada yönetimin tüm kademelerindeki geçmiş dönem yapılmış olan mali işlem ve faaliyetlerin denetlenmesi gerçekleştirilmektedir. Türkiye'de ise harcama sonrası denetim üç şekilde; harcama sonrası iç denetim, dış denetim ve kesin hesap kanunlarının denetimi olarak yapılmaktadır. Tabi ki, her iki denetimin sağlanmasında Türkiye bir adım daha önde olduğu görülmektedir. Yani, denetim daha ayrıntılı ve farklı kurumlar tarafından yapılmakta olduğunu görebiliriz. Örneğin, Türkiye'den farklı olarak Azerbaycan'da parlamento denetiminin olmamasıdır.

Denetimle ilgili bir diğer ortak yön Azerbaycan'daki cari denetim uygulamasıyla ortaya çıkmaktadır. Belirttiğimiz gibi bu denetim bütçenin uygulanması sürecinde yapılan mali işlemlerin ve muhasebe kayıtlarının Maliye Bakanlığının devlet hazine organı tarafından gerçekleştirilen denetimdir. Türkiye'de de böyle bir denetim muhasebe sistemiyle gerçekleştirilmektedir.

En büyük farklılık ise denetim sisteminin içinde olan ve bu sistemin kendisini denetleyen bir denetimin olmasıdır. Yani iç denetimin iç kontrol sistemlerinin işleyişinin denetlenmesini yapmaktadır. İç denetim yönetimin kendi kurduğu iç kontrol sistemine üçüncü bir göz ile bakılmasını sağlayacak sistemi ifade eder. Ayrıca iç kontrolün zaaflarını kontrol etmeye ve yönetimi bu açıdan uyarmaya ve ona danışmanlık hizmeti vermeye yönelik bir sistemdir. Azerbaycan bütçe kontrolü sisteminde ise böyle bir şeyle rastlanmamaktadır.

SONUC

Gunumuz ekonomilerinde yaşanan ekonomik ve mali sorunlar ile gelişmeler, ulkelerin kamu mali yönetim sistemlerinin sorgulanmasına sebep olmuştur. Sorunlara çözüm getirebilmek için ölkeler, sorunun odak noktasını meydana getiren kamu mali yönetim sistemlerinde önemli yapısal değişikliklere gitmişler, gelişmiş ölkelere göre özellikle gelişmekte olan ölkelerde değişim ihtiyacı kendini daha çok gostermiştir, Kamu mali yönetim sistemlerinde yürütölen değişim çabaları, bu ölkelerde öne çıkmıştır. Böylece, uluslararası kuruluşların da çabaları sonucunda uluslararası iyi uygulama örnekleri ortaya çıkmış ve gelişmekte olan ölkeler de bu değişim rüzgarından etkilenmişlerdir.

Türkiye ve Azerbaycan da kamu mali yönetim alanında değişimlere giden ölkeler arasındadırlar. Bu anlamda bütçe alanındaki değişimler, reformlar çalışmamızın araştırma kapsamına girmektedir. Ayrıca, yapılan reformlar sonrası yenilenmiş butce sistemlerinin karşılaştırılması, farklı ve ortak yönleri belirlenmektedir.

Türkiye’de 1927 yılından itibaren uygulanmakta olan 1050 sayılı Muhasebe-i Umumiye Kanunu, zaman içerisinde dünyada ve Türk kamu mali yönetim alanında yaşanan gelişmelere ayak uyduramamış ve reform ihtiyacı kendini hissettirmiştir. Bunun sonucunda 01.01.2004 tarihinde 5018 sayılı KMYKK yürürlöğe girmiştir. Bu Kanun’la, kamu mali yönetiminde etkinlik ve verimlilik ilkelerine göre hareket edilmesi, mali yönetimde şeffaflığın sağlanması, bütçe bütönlöğünün sağlanması, kalkınma planı ile bütçe arasında sıkı bir ilişkinin kurulması, etkin bir iç mali kontrol sisteminin kurulması, çağdaş bütçeleme sistemine geçilmesi, orta vadeli harcama sistemi ile kamuda uzun vadeli planlamaların yapılması hedeflenmiştir.

Sovyetler Birliğinin çöküşü ile bağımsızlığını kazanan Azerbaycan Cumhuriyeti bağımsızlığının ilk yıllarından itibaren piyasa ekonomisine geçiş sürecini başlatmış, bu

surecte ekonominin ve aynı zamanda bütçe sisteminin yeniden kurulmasını gündeme gelmiştir. İlk bütçe kanunu 1992 yılında kabul edilmiş ve 1998 yılında yeniden düzenlenmiştir. Ancak zaman içinde bu kanun da günün koşullarına cevap veremeyecek hale gelmiştir. Bunun sonucunda, dünyadaki deneyimler ve uluslararası kuruluşların öneri ve teklifleri dikkate alınarak yeni “Bütçe Sistemi Hakkında Kanun” hazırlanmış ve 2004 yılında yürürlüğe girmiştir. Bu Kanun’la devletin bütçe sistemindeki dağınıklığının düzenlenmesi, bütçe dışı kaynak kullanımının önlenmesi, bütçe açıklığının sağlanması, denetim ve muhasebe sistemlerinin yenilenmesi amaçlanmıştır.

Gelişmekte olan ülkeler gibi Türkiye ve Azerbaycan da mali yönetim alanında yapılan reformlar sırasında IMF ve Dünya Bankası gibi uluslararası kuruluşların önerilerini dikkate almışlardır.

Yapılmış olan karşılaştırmalardan ortaya çıkan Türkiye ve Azerbaycan’ın bütçe sistemlerinin ortak ve farklı yönlerini aşağıdaki şekilde sıralayabiliriz;

- Bütçe yapısı

Bütçelerin yasal dayanağı, her iki ülkede Anayasadır. Ayrıca her iki ülkede butce kanunla düzenlenmektedir. Bunlar Türkiye’de 5018 sayılı KMYKK’u, Azerbaycan’da ise Butce Sistemi Hakkında Kanun’dur.

- Bütçenin Kapsamı

5018 sayılı KMYKK’la yapılan düzenlemeler sonucunda, Türkiye’de kamusal harcamaların bütçe kapsamı dışına transferine yol açan sebepler ortadan kaldırılmış ve bütçenin tüm mali rezervleri kapsaması amacına ulaşılmıştır. Azerbaycan’da ise buna karşın halen bütçe kapsamı dışında kalan harcama alanları görülmektedir.

- Bütçeleme şekli

Türkiye’de 5018 KMYKK’la çok yıllık bütçelemeye geçilirken, Azerbaycan’da halen klasik bütçeleme sisteminden yararlanıldığı görülmektedir. Çok yıllık bütçelemeye birlikte Türkiye’de bütçe, yıllık olma ilkesini yitirmiş ve artık orta vadeli bütçe tasarılarının hazırlanmasına geçilmiştir. Azerbaycan’da ise kanunla gösterildiği üzere bütçe bir takvim yılını kapsamaktadır. Ancak Azerbaycan’da bütçe tasarılarının hazırlanmasına ilişkin maddelerde, orta vadeli bütçe tasarısı ve orta vadeli bütçe tahminlerinin hazırlanması gösterilmiştir.

- Bütçe sınıflandırılması

Her iki ülkenin bütçe sınıflandırılması düzenlenirken IMF tarafından önerilen GFS standartlarına uyulacak şekilde hareket edilmiştir. Bu sebepten sınıflandırma şekli benzerlik göstermektedir.

- Butcenin denetimi

Her iki ülkenin butce denetim sistemleri birbirinden büyük farklılık göstermektedir. Şöyle ki, 5018 sayılı Kanun’da mali kontrol ve denetim; ön mali kontrol, harcama sonrası iç denetim, dış denetim, kesin hesap kanunu ve parlamento denetimi olarak dört şekilde düzenlenirken, Azerbaycan’da ise ilk (on) kontrol, cari (nezaret) denetleme ve son kontrol olarak üç şekildedir.

İktisadi literatürde denetimle ilgili tanımlara bakarsak Türkiye’de ki iç denetim ve Azerbaycan’daki ön kontrol aynı görevleri üstlenmekte oldukları ve aynı amaçları hedefledikleri görülmektedir. Burada ortaya çıkan farklılık ise Türkiye’deki iç denetim şekli olarak yapılan harcama sonrası denetimin olmasıdır ki, Azerbaycan’da ön veya ilk kontrol sadece harcama öncesi denetimi kapsamaktadır.

Azerbaycan’da harcama sonrası denetim ise sonraki denetimle sağlanmaktadır. Türkiye’de ise harcama sonrası denetim üç şekilde; harcama sonrası iç denetim, dış

denetim ve kesin hesap kanunlarının denetimi olarak yapılmaktadır. Doğal olarak, her iki denetimin sağlanmasında Türkiye bir adım daha önde olduğu görülmektedir. Bir başka deyişle, denetim daha ayrıntılı ve farklı kurumlar tarafından yapılmakta olduğunu görebiliriz. Örneğin, Türkiye’den farklı olarak Azerbaycan’da parlamento denetiminin olmamasıdır.

Denetimle ilgili bir diğer farklılık ise Azerbaycan’da cari denetim uygulamasıyla ortaya çıkmaktadır. Bu denetim bütçenin uygulanması sürecinde yapılan mali işlemlerin ve muhasebe kayıtlarının Maliye Bakanlığının Devlet Hazine organı tarafından gerçekleştirilen denetimdir. Türkiye’de ise böyle bir denetim muhasebe sistemiyle gerçekleştirilmektedir.

En büyük farklılık ise Türkiye’de denetim sisteminin içinde olan ve bu sistemin kendisini denetleyen bir denetimin olmasıdır. Ancak Azerbaycan butce kontrolu sisteminde ise böyle bir uygulamaya rastlanmamaktadır.

Türkiye ve Azerbaycan’ın bütçe sistemlerini karşılaştırıp, onların ortak ve farklı yönlerini belirledikten sonra, Azerbaycan bütçe sisteminde, çağdaş bütçe sisteminin yaratılması, bütçe kapsamının genişletilmesi, çok yıllık bütçelemeye geçilmesi, denetim sisteminin geliştirilmesi, hazine sisteminin etkinleştirilmesi ve bütçe şeffaflığının sağlanması yönünden halen yapılanmaya ihtiyaç duyulan alanların olduğu sonucuna varılabilir.

KAYNAKÇA

- Ahmedov, İbrahim: **Bütçe İşi**, Hazar Üniversitesi Yayınları, Bakı, 2006.
- Aksoy, Şerafettin: **Kamu Butcesi**, Filiz Kitabevi, İstanbul, 1998.
- Aksoy, Şerafettin: **Kamu Maliyesi**, Filiz Kitabevi, İstanbul, 1991.
- Alekperov, Evez: **Azerbaycan Respublikasının Sosyal-İqtisadi İnkişafında Vahid Bütce Sisteminin Rolü**, Elm Neşriyatı, Bakı, 2007.
- Altuğ, Figen: **Kamu Butcesi**, Ezgi Kitabevi, Bursa, 2004.
- Arslan, Ahmet: “Yeni Kamu Mali Yönetim Sisteminin Yapısı ve İşleyişi”, **Kamu Mali Yönetimde Stratejik Planlama ve Performans Esaslı Bütçeleme**, Seçkin Yayınevi, Ankara, 2006.
- Azerbaycan Devlet Maliye Bakanlığı: **Azerbaycan Cumhuriyeti’nin Devlet Butcesinin Tasnifatı**, Bakı, 1998.
- Batirel, Ömer Faruk, **Kamu Maliye Teorisine Giriş**, 2 baskı, Nihad Sayar Yardım ve Yayım Vakfı, İstanbul, 1979.
- Batirel, Ömer Faruk: **Kamu Butcesi**, Nihat Sayar Yardım ve Yayım Vakfı, İstanbul, 1987.

- Bedelov, Şakir: **Butce Sistemi**, Elm Neşriyatı, Bakı, 2003.
- BUMKO **Analitik Bütçe Sınıflandırılması Eğitim El Kitabı**, Ankara, 2003.
- Cillov, Haluk: **Türkiye Ekonomisi**, 4. Baskı, İstanbul Üniversitesi İktisat Fakültesi, İstanbul, 1972.
- Coşkun, Gülay: **Devlet Butcesi**, 6. Baskı, Turhan Kitabevi, Ankara, 2000.
- Edizdoğan, Nihat: **Kamu Butcesi**, Uludağ Üniversitesi Basımevi, Bursa, 1989.
- Erginay, Akif: **Kamu Maliyesi**, Turhan Kitabevi, 8. baskı, Ankara, 1982.
- Falay, Nihat: **Program Bütçe ve Sıfır Esaslı Bütçe Sistemleri**, Filiz Kitabevi, İstanbul, 1995.
- Feyzioğlu, Bedi Necmettin: **Nazari Tatbiki, Mukayiseli Butce**, 7.baskı, Filiz Kitabevi, İstanbul, 1984.
- Friedman, Milton: **Kapitalizm ve Özgürlük**, Cev. Doğan Erberk ve Nilgün Himmetoğlu, Altın Kitaplar Yayınevi, İstanbul, 1988.
- Gungor, Sevim: **Maliye Politikası: Ders Notları**, İstanbul, 1994.

- Hamitoğulları, Beşir: **Çağdaş İktisadi Sistemler**, Savaş Yayınları, 4. Baskı, Ankara, 1986.
- Hankişiyev, Beybala: **Bütçe Prosesi ve Bütçe Tesnifatı**, Turan Neşriyatı, Bakı, 2002.
- İbadoğlu, Gubad: **Butce Beledcisi**, Elm ve Heyat Neşriyatı, Bakı, 2003.
- Novruzov, Nurpaşa: **Maliye**, Teshil Neşriyatı, Bakı, 2007.
- Orhaner, Emine: **Kamu Maliyesi**, Siyasal Kitabevi, Ankara, 2007.
- Öktem, Ayşe; Karacal, Muge: **Bütçe Kılavuzu: Uzman Olmayanlar İçin Bir El Kitabı**, TESEV Yayınları, İstanbul, 2007.
- Mutluer, Kamil;
Öner, Erdoğan; Kesik, Ahmet: **Butce Hukuku**, İstanbul Bilgi Üniversitesi Yayınları, 2. Baskı, İstanbul, 2006.
- Pehlivan, Osman: **Kamu Maliyesi**, Derya Kitabevi, Trabzon, 2001.
- Eker, Aytac; Altay, Asuman;
Sakal, Mustafa: **Maliye Politikası; Teori, İlkeler ve Yönetimler**, Tolga Matbaacılık, Ankara, 1994.

- Stiglitz, Joseph: **Economy of Public Finance**, Second Edition, cev. Ömer F. Batırel, Marmara Üniversitesi Yayını No. 549, İstanbul, 1994.
- Şenyüz, Doğan; Tatlıoğlu, İsmail: **Kamu Maliyesi**, Ekin Kitabevi, Beşinci baskı, İstanbul, 2007.
- Turhan, Salih: **Vergi Teorisi**, Filiz Kitabevi, İstanbul, 1982.
- Türk, İsmail: **Maliye Politikası**, Turhan Kitabevi, 12. baskı, Ankara, 1998.
- Türk, İsmail: **Kamu Maliyesi**, Turhan Kitabevi, 2. baskı, Ankara, 1996.

Makaleler ve Tezler

- Alekperov, Evez: Bütçenin Sosyal Yönümlü Olması Ehalinin Maddi Rifahını Yaxşılaşdıracag, **İqtisadiyyat ve Audit**, Sayı 12, Bakı, 2002.
- Arcagök, Sait; Yörük, Bahadır: “Yönetim Kontrolü/İç Kontrol”, **Maliye Dergisi**, Sayı 145, 2003.
- Arslan, Ahmet: “5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ile Kamu Harcama Sisteminde Yapılan Düzenlemeler”, **Maliye Dergisi**, 2004, Sayı 145.

- Arslan, Murat: Orta Vadeli Harcama Sistemi ve Türkiye’de Uygulanabilirliği, **Sayıştay Dergisi**, Sayı 54.
- BUMKO Kamu Mali Yönetiminin Yeniden Yapılandırılması ve Mali Saydamlık Özel İhtisas komisyonu Raporu, BUMKO, Ankara, 2004.
- BUMKO 8. Beş Yıllık Kalkınma Planı, Ankara, 2004.
- BUMKO Mali Reformlar Kapsamında Yeni Bütçeleme Anlayışı: Merkezi Yönetim Bütçesi ve Çok Yıllı Butceleme, BUMKO, Ankara, 29/30 Haziran 2005.
- Coşkun, C. Aktan;
Tüğen, Kamil: Performans Esaslı Bütçe Sistemi”, **Kamu Mali Yönetimde Stratejik Planlama ve Performans Esaslı Bütçeleme**, Seçkin Yayınevi, Ankara, 2006.
- Cura, Serkan: Türkiye’de Mali Saydamlığı Sağlamaya Yönelik Bir Uygulama: Analitik Bütçe Sınıflandırılması”, **Kamu Mali Yönetimde Stratejik Planlama ve Performans Esaslı Bütçeleme**, Seçkin Yayınevi, Ankara, 2006.
- Demircan, Esra: Yeni Ekonomik Düzenle Butce Sistemlerindeki Değişim Süreci ve Türk Kamu Maliyesinin Uyumunu, **Yönetim ve Ekonomi**, Celal Bayar Üniversitesi İ.İ.B.F., cilt 13, Sayı 2, Manisa, 2006.

- Dikec, Ustun: Turk Butce Sisteminde Yeni Bir Uygulama- Analitik Bütçe Sınıflandırılması, **Gundem Dergisi**, Sayı 19, 2004.
- Doğan, Bayar: Kamu Mali Yonetimi ve Kontrol Kanunu Ne Getir(m)iyor?, **Maliye Dergisi**, Sayı:144, Mart-Nisan 2004.
- DPT: 8. Beş Yıllık Kalkınma Planı: **Kamu Mali Yönetiminin Yeniden Yapılandırılması ve Mali Saydamlık Özel İhtisas Komisyonu Raporu**, DPT Yayınları, Ankara, 2000.
- Emil, Ferhat, Hakan Yılmaz: **Mali Saydamlık İzleme Raporu IV**, TESEV Yayını, İstanbul, 2004.
- Emil, Ferhat: Kamu Mali Yönetiminin Yeniden Yapılandırılması ve Mali Saydamlık Özel İhtisas Komisyonu Raporu, BUMKO, Ankara, 2004.
- Erinc, Yeldan: Neoliberal Küreselleşme İdeolojisinin Kalkınma Söylemi Üzerine Değerlendirmeler, **Praksis Dergisi**, 2002.
- Eruz, Ertan: Yeni Mali Yönetim Yapısında Performans Esaslı Butceleme”, **20. Türkiye Maliye Sempozyumu: Türkiye’de Yeniden Mali Yapılanma**, Pamukkale, 23/27 Mayıs 2005.

- Eruz, Ertan: 5018 Sayılı Kanuna Göre Performans Esaslı Butceleme, **Kamu Mali Yönetimde Stratejik Planlama ve Performans Esaslı Bütçeleme**, Seçkin Yayınevi, Ankara, 2006.
- Esenkar, Yasemin: Analitik Bütçe Sınıflandırılma Sistemi ile Tahakkuk Esaslı Devlet Muhasebe Sisteminin Yapısı, Uygulanması ve Etkinliği, Dumlupınar Üniversitesi, S.B.E., Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Kütahya, 2006.
- Fine, Ben: Birleşme ve Konsensüs: İstikrar, Yoksulluk ve Buyumenin Politik Ekonomisi, **İktisat Üzerine Yazılar II**, İletişim Yayınları, İstanbul, 2003.
- Gasimov, Tural: Azerbaycan Petrol Sektöründe Yabancı Sermayenin Yeri ve Petrol Gelirlerinin Butçeye Etkisi, İstanbul Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi, İstanbul, 2007.
- Karabaş, Engin: Bütçe kapsamı ve Bütçe Kapsamı Dışında Kalan Harcama Alanları, **Devlet Bütçe Uzmanlığı Araştırma Raporu**, Ankara, 2005.
- Kartalcı, Kadir: Kamu Mali Yönetimi ve Denetimi, Marmara Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, Yayımlanmamış Doktora Tezi, İstanbul, 2007.

- Kesik, Ahmet: 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**, Pamukkale, 23/27 Mayıs 2005.
- Kızıldaş, Emine: Çok Yıllı Bütçeleme Sistemi, **Bütçe Dünyası**, Sayı 16, İstanbul, 2003.
- Kızıldaş, Emine: Türkiye’de Kamu Harcamalarının Etkinliğinin Arttırılmasında Bütçe Sisteminin Rolü, İstanbul Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yayınlanmamış Doktora Tezi, İstanbul, 2003.
- Köse, Seyit: Çeşitli İktisadi Yaklaşımlarda Bütçe Politikaları, İstanbul Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, İstanbul, 1990.
- Kutluhan, Yılmaz: Kamu Kuruluşları İçin Stratejik Planlama Uygulaması”, **Sayıştay Dergisi**, Sayı 50-51, Temmuz-Aralık 2003.
- Lamba, Mustafa: 5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu’nun Türk Bütçe Sistemine Getirdiği Yenilikler ve Kamu Mali Yönetimine Olası Etkileri, Afyon Kocatepe Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Afyonkarahisar, 2006.

- Mikayilov, Samid: Devlet Bütçesinin Finansmanında Kamu İşletmelerinin Yeri ve Önemi (Azerbaycan Örneği), Dokuz Eylül Üniversitesi, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, İzmir, 2001.
- Monitoring Center: Sravnitelniy Analiz Byudjetnogo Processa: Azerbaydjan- Kazaxstan, PFMC, Bakı, 2005.
- Özyıldız, Hakan R.: Kamu Harcama Politikalarının Denetlenmesi ve Performansa Dayalı Bütçeleme”, **Hazine Dergisi**, Sayı 13, Ankara, 2000.
- Public Finance
Sarac, Osman: Kamu Mali Yonetimi ve Kontrol Kanunu ile Yapılan Düzenlemelerin Değerlendirmesi”, **Maliye Dergisi**, Sayı 148, 2005.
- TESEV: **Mali Saydamlık İzleme Raporu IV**, TESEV Yayını, İstanbul, 2006.
- Tosun, Ertan: Analitik Bütçe Sınıflandırılması, **Bütçe Dünyası Dergisi**, Sayı 15, 2003.
- Trend Weekly Review: Zakon o Budjetnoy Sisteme i Gosbudjeta 2004, **Trend Weekly Rewiew**, Sayı 13, Bakı, 2005

- Tüğen, Kamil, Çok Yıllı (Orta Vadeli) Bütçeleme Sistemi ve Uygulamaları, **Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi**, Cilt 6, Sayı 3, İzmir, 2004.
- Tuzun, Deniz: Performans Esaslı Analitik Bütçe Sistemi ve Türkiye Uygulamalarının Değerlendirilmesi, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Gazi Üniversitesi, İktisadi İdari Bilimler Fakültesi, Ankara, 2007.
- Yılmaz, Binhan E.; Susam, Nazan: Türkiye’de Yeniden Mali Yapılanma Sürecinde Orta Vadeli Harcama Sistemine Geçişin Bütçe Büyüklükleri Üzerindeki Etkileri: Türkiye Üzerine Bir Tahmin Modeli, **20. Türkiye Maliye Sempozyumu: Türkiye’de Yeniden Mali Yapılanma**, Pamukkale, 23/27 Mayıs 2005.
- Yılmaz, Hakan: Kamu Mali Yönetiminin Yeniden Yapılandırılması: Dünya Bankası Orta Vadeli Harcama Sistemi”, DPT Yayınları, Ankara, 1999.
- Yılmaz, Osman: Kamu Yönetimi Reformu: Genel Eğilimler ve Ülke Deneyimleri, DPT, Ankara, 2001.

Elektronik Kaynaklar.

BUMKO:	Analitik Bütçe Sınıflandırılması, www.bumko.gov.tr/proje/ABS/ABSTanitim.ppt
Maliyye Nazirliyi:	Bütçe Sistemi Hakkında Azerbaycan Respublikasının Qanunu, 2 Temmuz 2002, www.maliye.gov.az/budce_siyaseti.pdf
Coşkun, Can Aktan; Şen, Hüseyin:	Ekonomik Kriz: Nedenler ve Cozum Onerileri”, www.canaktan.org/canaktan_personal/canaktan-arastirmalari/toplam-kalite/aktan-sen-ekonomik-kriz.pdf
Karabaş, Engin:	Bütçe Kapsamı ve Bütçe Kapsamı Dışında Kalan Kamusal Harcama Alanları, www.butce.org/dokumanlar/tez/EKarabas.pdf
Karaarslan, Erkan:	Tahakkuk Esaslı Muhasebe ve Devlet Hesaplarında Şeffaflık, www.erkankaraarslan.org/bolum/makale/dosya/4.doc
IMF:	Manual on Fiscal Transparency, http://www.imf.org/external/np/pp/2007/eng/101907m.pdf

Ozdemir, Bilal:

İktisadi Kalkınmada Washington Konsensüsünün
Rolu ve Türkiye'nin Durumu,
<http://paribus.tr.googlepages.com/ozdemir.doc>

5018 sayılı Kamu Mali Yönetim ve Kontrol Kanunu, 26.05.2003 tarihli ve 25119 sayılı
Resmi gazetedeki yayını,
http://www.imid.gazi.edu.tr/dosya/5018_sayili_kamu_mali_yonetimi.doc