T.C.
MARMARA ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
MALİYE ANABİLİMDALI
MALİ İKTİSAT BİLİMDALI

ÇOK YILLI BÜTÇELEME VE TÜRKİYE UYGULAMASI

Doktora Tezi

Hayrettin TÜLEYKAN

İstanbul, 2009

T.C.
MARMARA ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
MALİYE ANABİLİMDALI
MALİ İKTİSAT BİLİMDALI

ÇOK YILLI KAMU BÜTÇELEMESİ VE TÜRKİYE UYGULAMASI

Doktora Tezi

Hayrettin TÜLEYKAN

Danışman: Doç.Dr. M. Ali ÖZBUDUN

İstanbul, 2009

Marmara Üniversitesi
Sosyal Bilimler Enstitüsü Müdürüğü

Tez Onay Belgesi

MALİYE Anabilim Dalı MALİ İKTİSAT Bilim Dalı Doktora öğrencisi
HAYRETTİN TÖLEYKAN' ın tez çalışması ,Enstitümüz Yönetim Kurulunun
16.07.2009 tarih ve 2009-11/35 sayılı kararıyla oluşturulan jüri tarafından oy birliği ile ~~gözetim~~
gözetim ile Doktora Tezi olarak kabul edilmiştir.

Öğretim Üyesi Adı Soyadı

İmzası

Tez Savunma Tarihi : 16.11.2009

- 1) Tez Danışmanı : DOÇ. DR. MEHMET ALİ ÖZBUDUN
2) Jüri Üyesi : PROF. DR. ÖMER FARUK BATIREL
3) Jüri Üyesi : PROF. DR. AYŞE GÜNER
4) Jüri Üyesi : PROF. DR. DİLEK YILMAZCAN
5) Jüri Üyesi : PROF.DR. AYŞEGÜL MUTLU

İÇİNDEKİLER

TABLolar	VI
KISALTMALAR	VII
GİRİŞ	1

BİRİNCİ BÖLÜM

KAMU BÜTÇELEME SİSTEMLERİ VE ÇOK YILLI BÜTÇELEME

A. BÜTÇE SİSTEMLERİ	5
1. Klasik Bütçe Sistemi.....	7
2. Performans Bütçe Sistemi.....	8
3. Program Bütçe Sistemi	10
4. Planlama- Programlama-Bütçeleme Sistemi	12
5. Sıfır Tabanlı Bütçe Sistemi.....	14
B. ORTA VADELİ HARCAMA SİSTEMİ	16
1. Orta Vadeli Harcama Sistemi Kavramı	18
2. Orta Vadeli Harcama Sisteminin Amaçları.....	22
3. Orta Vadeli Harcama Sisteminin İşleyişi.....	24
4. Sistemin Başarı Şartları	27
5. Politika, Planlama ve Bütçe İlişkisi	31
C. ÇOK YILLI BÜTÇELEME VE ÜLKE UYGULAMALARI	33
1 İngiltere’de Çok Yıllı Bütçeleme.....	38
2 ABD’de Çok Yıllı Bütçeleme.....	40
3 Avustralya’ da Çok Yıllı Bütçeleme.....	43
4. Yeni Zelanda’da Çok Yıllı Bütçeleme.....	45

5 İsveç’te Çok Yıllı Bütçeleme.....	46
-------------------------------------	----

İKİNCİ BÖLÜM

TÜRK BÜTÇE REFORMUNUN NEDENLERİ

A. MÜLGA 1050 SAYILI KANUNUN AKSAYAN YÖNLERİ	49
1. Kapsam Darlığı	50
2. Mali Saydamlık	53
3. Parlamentonun Etkinliği ve Denetim	57
B. KAMU MALİ YÖNETİMİ REFORMU	61
1. Mali Yapı ve Kapsam Yönünden Getirilen Yenilikler	61
a. Bütçe Türleri	63
(1) Genel Bütçe	64
(2) Özel Bütçe	64
(3) Denetleyici ve Düzenleyici Kurum Bütçesi	65
2. Bütçe Hazırlık ve Uygulama Yönünden Getirilen Yenilikler	66
a. Yeni Bütçe Süreci	66
(1) Orta Vadeli Program (OVP)	66
(2) Orta Vadeli Mali Plan (OVMP)	67
(3) Bütçe Çağrısı ve Yatırım Genelgesi	67
(4) Bütçe Teklifinin Hazırlanması	68
(5) Bütçe Kanun Tasarısının Sunulması	70
(6) Bütçe Kanun Tasarısının Görüşülmesi ve Onaylanması	71
(7) Bütçenin Uygulanması ve Denetlenmesi	72
b. Ödeneklerin Kullanılması Bütçe Harcama Sürecinde Yenilikler	73

(1) Ödeneklerin kullanılması	73
(2) Yüklenmeye Girişilmesi ve Harcama Talimatı Verilmesi.....	75
(3) İşin Gerçekleştirilmesi	76
(4) İşlemlerin Mali Kontrol Yetkilisince Kontrol Edilmesi	77
(5) Muhasebe Yetkilisi Tarafından Ödeme Yapılması.....	77
c. Sorumlular Yönünden	79
(1) Harcama Yetkilisi	79
(2) Mali Kontrol Yetkilisi.....	80
(3) Gerçekleştirme Görevlileri	81
(4) Muhasebe Yetkilisi	81
d. Mali kontrol ve Denetim Yönünden	82
(1) Harcama Öncesi Mali Kontrol	82
(2) Harcama Sonrası İç Denetim	84
(3) Dış Denetim	85
(4) Kesin Hesap Kanunu ve Parlamento Denetimi	86
e. Kanunla Getirinle Diğer Yenilikleri	88
f. 5018 Sayılı Kanunu Destekleyen Düzenlemeler	91
B. 5018 SAYILI KANUNDA BÜTÇE SİSTEMİ	93
1. Stratejik Planlama	94
a. Durum Analizi.....	98
b. Misyon ve Vizyonun Belirlenmesi	99
(1) Misyon	99
(2) Vizyon	100
(3) İlkeler	100
c. Amaç ve Hedeflerin Belirlenmesi (Nereye ulaşmak istiyoruz sorgusu).....	100

d. Stratejiler (Nasıl ulaşabiliriz sorgusu)	101
2. Performans Esaslı Bütçeleme	103
a. Performans Yönetimi	105
b. Performans Bütçelemesi	108
c. Performans Ölçümü ve Değerlendirmesi	110
3. Mali Saydamlık ve Hesap Verme Sorumluluğu	112
C. 5018 SAYILI KANUNUN DEĞERLENDİRİLMESİ.....	115

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

TÜRKİYE’DE ÇOK YILLI BÜTÇELEME UYGULAMASI

A. TÜRKİYE’DE ORTA VADELİ HARCAMA SİSTEMİ	119
1. Türkiye’de Çok Yıllı Bütçeleme Hazırlığı	119
2. Türkiye’de Çok Yıllı Bütçeleme Süreci	121
B. ÇOK YILLI BÜTÇELEME SÜRECİNDE BÜTÇE BÜYÜKLÜKLERİNİN GELİŞİMİ.....	127
1. 2006-2008 Dönemi Orta Vadeli Mali Plan.....	127
2. 2007-2009 Dönemi Orta Vadeli Mali Plan.....	129
3. 2008-2010 Dönemi Orta Vadeli Mali Plan.....	131
4. 2009-2011 Dönemi Orta Vadeli Mali Plan.....	133
5. 2010-2012 Dönemi Orta Vadeli Mali Plan.....	134
6. Orta Vadeli Dönemde Bütçe Gerçekleşmeleri.....	136
7. Çok Yıllı Bütçe Uygulamasının Değerlendirilmesi.....	138
SONUÇ.....	142
KAYNAKLAR.....	147

TABLÖLER

Tablo 1: Geleneksel Bütçeleme ile OVHS'nin Karşılaştırılması	21
Tablo 2: OECD Üyesi Ülkelerde Çok Yıllı Bütçe Uygulamaları.....	34
Tablo 3: Çeşitli Ülkelerde Çok Yıllı Bütçeleme.....	36
Tablo 4: Mali Saydamlık Tablosu.....	56
Tablo 5: Stratejik Planlama Süreci	96
Tablo 6 : Zaman Bakımından Mali Yönetim Programlarının Karşılaştırılması	97
Tablo 7 : Stratejik Plan Unsurlarının Organizasyonu	102
Tablo 8: Performans Bilgi Sistemi.....	107
Tablo 9: Performans Esaslı Bütçeleme yaklaşımları	109
Tablo 10: 5108 sayılı kanuna göre Bütçe Süreci	124
Tablo 11: 2006- 2008 Dönemi İçin Temel Makroekonomik Göstergeler	127
Tablo 12: 2006-2008 Öngörülen Bütçe Ödenek Teklif Tavanları (Milyon YTL).....	127
Tablo 13: 2007-2009 Dönemi İçin Makro Ekonomik Göstergeler.....	129
Tablo 14: 2007-2009 Öngörülen Bütçe Ödenek Teklif Tavanları (Milyon YTL).....	129
Tablo 15: 2008-2010 Dönemi İçin Makro Ekonomik Göstergeler.....	131
Tablo 16: 2008-2010 Öngörülen Bütçe Ödenek Teklif Tavanları (Milyon TL)	131
Tablo 17: 2009-2011 Dönemi İçin Makro Ekonomik Büyüklükler	133
Tablo 18: 2009-2011 Öngörülen Bütçe Ödenek Teklif Tavanları (Milyon TL)	133
Tablo 19: 2010-2012 Dönemi İçin Makro Ekonomik Büyüklükler	134
Tablo 20: 2010-2012 Öngörülen Bütçe Ödenek Teklif Tavanları (Milyon TL)	135
Tablo 21: 2006-2008 Yılları Makro Göstergeleri Gerçekleşmeleri.....	136
Tablo 22: 2006-2008 Yılları Bütçe Gerçekleşmeleri (Milyar YTL)	137

KISALTMALAR

AB : Avrupa Birliği

ABS: Analitik Bütçe Sınıflandırması

DPT: Devlet Planlama Teşkilatı

ÇYB: Çok Yıllı Bütçeleme

ESA: Avrupa Muhasebe Standardı

FDF: Faiz Dışı Fazla

GFS: Devlet Mali İstatistikleri

IMF: Uluslar Arası Para Fonu

ILO: Uluslar Arası Çalışma Örgütü

KHK: Kesin Hesap Kanun

KMYKK: Kamu Mali Yönetimi Kontrol Kanunu

MB: Maliye Bakanlığı

OECD: Ekonomik İşbirliği Ve Kalkınma Örgütü

OMB: Bütçe Yönetim Ofisi

OVP: Orta Vadeli Plan

OVMP: Orta Vadeli Mali Plan

PEB : Performans Esaslı Bütçeleme

SP: Stratejik Planlama

TBMM: Türkiye Büyük Millet Meclisi

TODAİE: Türkiye Ortadoğu Amme İdaresi Enstitüsü

WHO: Dünya Sağlık Örgütü

WB: Dünya Bankası

GİRİŞ

Günümüzde ülkemizin de içinde yer aldığı farklı gelişmişlik düzeyindeki bir çok ülke iktisadi problemlerini aşabilmek ve ekonomilerini sürdürülebilir bir büyüme temeline oturtabilmek için kamu yönetimi ve kamu mali yönetimlerinde reform programları uygulamaktadır. Bu programlar IMF ve Dünya Bankası ile birlikte hazırlanmakta ve uygulanmaya konmaktadır. Reform programlarının özünü ekonomide devletin rolünün yeniden tespiti ve bu tespite göre kamu yönetiminin ve kamu mali yönetimin çağdaş yaklaşımlara göre yeniden tasarımı oluşturmaktadır. Bu çerçevede makro ekonomik politik hedefleri gerçekleştirmeye katkı sağlayacak, para programları, yapısal reform düzenlemeleri, kamu sektörü açıklarını kontrol altına alınmasına yönelik düzenlemeler yapılmaktadır.

Devlet, bazen bir ekonomik aktör, bazen siyasi ve ekonomik mücadelenin üzerinde gerçekleştirildiği alan olarak, ekonomi biliminin incelediği ve konumunu ve sınırlarını belirleyemeye çalıştığı başlıca konu olmuştur. Devlet yapısı ve aldığı kararlarla bireyin doğumundan ölümüne kadar hayatının her aşamasında farklı boyutlarda var olmuş ve sınırlarının ve yerinin ne olması ve nasıl olması gerektiği tartışmaları sürekli canlı kalmıştır.

İnsan ihtiyaçlarının artması ve karmaşıklaşması sonucu sosyal düzeni sağlamak amacıyla faaliyetlerini genişleten devlet bu maksatla bireylerin sosyal hayatına müdahalede bulunma hakkını ele geçirmiştir. Özellikle 20. yüzyılın ortalarında etki alanını genişleten devlet, bazı sorunların bizatihi çözümü olurken bazı sorunların da bizatihi kaynağı haline gelmiştir.

Küresel ölçekte cereyan eden gelişmeler ve küresel ekonominin içinde bulunduğu şartlar devletin ekonomide ve yönetimde üstlendiği fonksiyonların niteliksel ve niceliksel yönden değişmesine sebep olmuştur. Bu süreçte ortaya çıkan ekonomik ve siyasal gelişmelere paralel olarak, bireylerin daha çok bilinçlenerek kamu kurumlarından daha yüksek kalitede hizmet beklentileri devleti güçlü bir baskı altına almış, dönüşümünü hızlandırmıştır.

Teknoloji alanında meydana gelen baş döndürücü ilerlemeler ve keşifler, bilginin üretilmesinde, işlenmesinde ve aktarılmasında olağan üstü gelişmelere sebep olmuş, küreselleşme olgusunu hızlandırmıştır. Küreselleşmeyle beraber, devlet anlayışında değişim hızlanmış, devlet kavramına farklı işlev ve görevler yüklenmeye başlanmıştır. Ülkelerarası ekonomik, politik ve kültürel her türlü sınırın aşılacağı bir döneme girilmiş geleneksel kapalı ekonomiler hızla dışa açık ekonomiler haline dönüşmeye başlamıştır.

Piyasa başarısızlığı yanında devlet başarısızlığı da tekrar gündeme gelmiştir. Bir çok sosyal bilimci ve ekonomist devlet başarısızlığının kökenlerini incelemektedir. Etkin bir devlet sisteminin nasıl kurulacağı ve kamu hizmetlerinin daha nasıl etkin sunulabileceği hususları kapsamlı olarak tartışılmaktadır. Bu noktada devletin gelir elde etme ve harcama yapma usullerini belirten ve yetki veren siyasi, hukuki ve mali bir metin olan bütçelerin etkin hazırlanması, yönetimi ve uygulanmasının önemi kendiliğinden ortaya çıkmaktadır.

Devlet bütçeleri de devletin fonksiyonlarında olan gelişmelere bağlı olarak sürekli değişim halinde olmuştur. Devletin etki alanının az olduğu dönemlerde bütçeler kapsam olarak küçük, devletin etki alanının arttığı dönemlerde görece daha kapsamlı ve büyük gerçekleşmiştir. Bu gelişmeler bütçenin önemini giderek artırmış ve çeşitli bütçe sistemlerinin doğmasına sebep olmuştur.

1990'lı yılların sonlarına doğru kamu borç yükü oldukça artan, ekonomik ve siyasi belirsizliklerle beraber spekülatif sermaye hareketlerine daha duyarlı hale gelen türk ekonomisi peş peşe krizler yaşamaya başlamıştır. Krizlerin aşılması amacıyla uluslar arası kredi kuruluşlarının desteği alınarak "istikrar programları" uygulanmaya başlamıştır. Ortodoks iktisat anlayışıyla oluşturulan bu programların temel vurgusu mali disiplin yoluyla faiz dışı fazla verilerek krizin ana sebebi olan sürdürülemez boyutlara ulaşan kamu borçlarını azaltmaktır. Böylece yüksek enflasyon, cari açık ve kamu açıkları ile mücadele eden ülkelerin sıkı maliye politikaları ile kamu harcamalarını azaltmaları, gelirlerini artırmaları, borçlarını çevirebilmeleri hedeflenmektedir. Aynı zamanda ekonomide kamu kesiminin nispi payını azaltarak özel sektör için daha fazla

kaynak oluşturmak ve böylece piyasa ekonomisinin daha iyi işler hale getirilmesi bu programların temel özelliğini oluşturmaktadır.

Sayılan bu hedefleri gerçekleştirmede kamu ekonomisinin tercihlerini ve hareket planını oluşturan ve hacmi itibariyle bütün piyasa ajanlarının kararlarını en üst düzeyde etkileyen bütçe politikası ve uygulaması kritik önem taşıtmaktadır. 1980 sonrası dönemde dünya genelinde popülaritesi artan, kamuya ve piyasa ajanlarına uzun vadeli mesajlar ve taahhütler içeren bu yönüyle bir mali kural niteliği taşıyan orta vadeli harcama sistemi bu reform programlarının önemli bir ayağını oluşturmaktadır.

Bütçenin tarihi gelişimine bakıldığında bütçeler para, insan ve muhasebe gibi girdi kaynaklı hazırlanırken, özellikle son yirmi yılda OECD lkelerinde, kamu bütçelemesi ve yönetimi, girdi odaklı olmaktan ziyade çıktı odaklı olarak gelişmeye başlamıştır. Bu sebeple çok yıllı bütçeleme bütçe sistemlerinde yaşanan sorunların üstesinden gelebilmek için son yıllarda dünyada yaygın uygulama alanı bulmuştur.

Orta vadeli harcama sistemi kamu harcamalarını ve gelirlerini çok yıllı perspektifte düzenleyerek uzun vadede kamunun alacağı pozisyonu taahhüt etmenin yanında kamu kesimini uygulamalarını düzenleyici ve politikalarının devamlılığını sağlayıcı bir fonksiyon icra etmektedir. Kamu kesiminde kaynakların belirlenen önceliklere göre tahsisini kolaylaştırmakta mali disiplinin sağlanması katkı sağlamaktadır.

Çalışmamız  bölümden oluşmaktadır. Birinci bölümde devletin ekonomideki yeri ve gelişimine paralel ortaya çıkan bütçe sistemleri anlatıldıktan sonra Orta Vadeli Harcama Sistemi çerçevesinde çok Yıllı Bütçelemenin teorisi ve dünya uygulamaları anlatılacaktır

İkinci bölümde devlette reform çalışmaları kapsamında Türk bütçe reformunun nedenleri, 1050 sayılı kanunun aksayan yönleri ve 5018 sayılı kanunun bütçeleme sistemimize getirdikleri değerlendirilecektir.

Üçüncü bölümde Sekizinci Beş Yıllık Kalkınma Planı ile gündemimize giren Orta Vadeli Harcama Sistemine geçiş için hazırlık çalışmaları ve Çok Yıllı Bütçe süreci anlatılacaktır. Türkiye uygulaması çok yıllık bütçe sürecinde bütçe büyüklüklerinin gelişimi ve orta vadeli mali planlar ve gerçekleştirmeleri çerçevesinde incelenecektir.

BİRİNCİ BÖLÜM

KAMU BÜTÇELEME SİSTEMLERİ VE ÇOK YILLI BÜTÇELEME

A. BÜTÇE SİSTEMLERİ

Geçen bir asır boyunca devletin faaliyet hacminin devamlı gelişmesi kamu harcamalarının dolayısıyla kamu ekonomisinin ekonomi üzerinde nispi ağırlığının artmasına sebep olmuştur. Devletin ekonomi içindeki fonksiyonunu ve rolünü ortaya koyan kamu ekonomisi bütçe ile somut bir yapıya bürünmektedir. Siyasi, hukuki ve mali bir metin olan bütçe belirli bir zaman aralığı için iktidarda olan siyasi idarenin tercih ve tasarruflarını yansıtmaktadır. Hepimizin şahit olduğu kamu ekonomisinin ekonomi içindeki önlenemez yükselişi ekonomide var olan kaynakların yarısını veya yarıdan fazlasını kamu kesiminin kullanmasına sebep olmuştur. Böyle bir mali büyüklüğe ulaşan kamu ekonomisi hareket planı niteliğinde olan bütçeleri vasıtasıyla doğrudan veya dolaylı biçimde özel kesim faaliyetlerini de etkilemektedir. Esas itibarıyla bütçe hem ekonomide meydana gelen gelişmeleri etkileyen hem de ekonomide meydana gelen gelişmelerden etkilenen bir yapıya sahiptir. Bu kamu ekonomisinin hacmi ve sınırlarının ne olması gerektiği sorusunun hep gündemde olmasına sağlamaktadır. Bu noktada bütçe ile beraber bütçenin hazırlanmasında rol alan siyasi karar mercii ile bütçe sürecinde rol alan aktör ve kurumların önemi artmaktadır.

Ülkemizde bütçe kelimesi ilk olarak Tanzimat'tan sonra 1855 yılında hazırlanan bütçe nizamnamesinde başlıkta kullanılmakla beraber, nizamnamenin metninde “muvazene defteri” olarak yer almıştır. Bütçe kavramı yerine; Muvazene Defteri, Muvazene-i Maliye, Muvazene-i Umumiye kavramları da kullanılmıştır. Muvazene denge anlamına gelmektedir.

1862 tarihli Fransız Kamusal Muhasebe Kanununda bütçe “*devletin ve aynı esaslara göre idare edilen kamu kuruluşlarının yıllık gider ve gelir tahminlerini*

öngörüp yasalaştıran bir kanundur” şeklinde ifade edilmektedir¹. 5018 sayılı kanuna göre bütçe “ belirli bir dönemdeki gelir ve gider tahminleri ile bunların uygulanmasına ilişkin hususları gösteren ve usulüne uygun olarak yürürlüğe konulan belgeyi” ifade etmektedir. Genel bir deyişle bütçe “ devletin belli bir dönemde yapacağı masrafları ve toplayacağı gelirleri gösteren ve yasama organından çıkan bir belgedir”².

Halkın yasama organı vasıtasıyla hükümete kamuya kaynak aktarma ve bu kaynakları yeniden kullanma ve dağıtma yetkisi verdiği bütçe, aynı zamanda yasamanın yürütme üzerinde siyasal denetimini yaptığı en önemli vasıtaadır. “*Hükümet bütçe hazırlayarak kamu kesimine ayrılan kaynakların hangi hizmetlere, ne ölçüde dağıtılacağını belirlemekte ve gelirlerin tahsili ile harcamaların yapılması yetkisini kullanmaktadır*”³. Bütçenin siyasi iradenin tercihlerini belirtmesi, politika önceliklerini göstermesi ve hesap verebilirliğe yönelik olması gibi siyasi, iktisadi ve hukuki işlevleri bulunmaktadır.

Tarihi süreçte bütçe sistemlerinin Magna Carta Libertatum (1215) anlaşmasıyla gelirlerin belirlenmesinde halkın önde gelenlerinin krala karşı söz sahibi olmasıyla başladığı kabul edilir. Modern bütçe sisteminin temellerinin ondokuzuncu yüzyılda yine İngiltere’den başlayarak (1822) şekillenmeye başladığı görülmektedir. Bu dönemde bütçeler hükümdarı sınırlandırabilecek bir unsur olmasından ziyade hükümdarın emirleri doğrultusunda kamu personelini bağlayıcı bir güç olduğu kabul edilmiştir.

“Özellikle son yirmi yılda bir çok gelişmekte olan ülkede meydana gelen mali krizlerin de etkisiyle günümüz bütçe anlayışı içinde mali disiplini sağlamak, kaynakları önceliklere göre tahsis etmek ve kaynakların daha etkin kullanımını sağlamak gibi prensiplerin ön plana çıktığı görülmektedir”⁴. Bu doğrultuda bütçe, kamu sektöründe dönüşümü gerçekleştirmede bir araç niteliği olma özelliği taşımaktadır. Bu çerçevede makro ekonomik politik hedefleri gerçekleştirmeye katkı sağlayacak para

¹ Allein SCHICK, “ Can National Legislatures Regain An Effective Voice In Budget Policy?”, **OECD Journal On Budgeting**, Vol:1, No:3, 2002, s.20

² Özhan ULUATAM, **Kamu Maliyesi**, Ankara: İmaj Yayınevi, 2003, s.109

³ Ömer Faruk BATIREL, “Program Bütçe ve Sorunları” **İktisadi ve Ticari İlimler Dergisi**, Sayı:1, İstanbul, 1975, s.135

⁴ John R BLÖNDAL- Jens Kroman KRISTENSEN- Michael RUFFNER, “Budgeting in Finland”, **OECD Journal on Budgeting**, Vol:2, No:2, s.120

programlarının, yapısal reform düzenlemelerinin ve kamu sektörü açıklarının kontrol altına alınmasına yönelik unsurlar ön plana çıkmaktadır. Ayrıca büyüme ve kalkınmanın sağlanması ve gelir dağılımının düzenlenmesinde hükümetin elinde en önemli araç niteliğini taşımaktadır.

Kamu ekonomisinin büyümesinin yanında devlet yapısında meydana gelen paradigma değişimi bütçeleme tekniklerinin değişmesini ve gelişmesini sağlamıştır.

1. Klasik Bütçe Sistemi

İlk oluşturulan bütçe sistemidir. Uzun bir aralıkta ve çeşitli denemeler sonucu şekillenen klasik bütçe sistemi ilk olarak İngiltere’de uygulanmıştır. Klasik iktisatçıların ve maliyecilerin bütçede denklik prensibi ve ekonomide kamunun faaliyetlerinin sınırlı olması fikri her zaman gerçekleştirmek istedikleri temel hedefleri olmuştur. Dolayısıyla bu sistemde bütçenin gelirler ve harcamalar yönü ve kamusal hizmetlerin kapsamı son derece sınırlı tutulmuştur. Dikkatler üretim faktörleri üzerinde yoğunlaşmış, faaliyetler sonucu elde edilen çıktılar üzerinde durulmamıştır.

Klasik sistemin amacı devlete yön vermek ve bu suretle kamu harcamalarının miktar olarak yasama organınca onaylandığı şekilde gerçekleşip gerçekleşmediğini ortaya koymaktır. Bu sistemde bütçe ödenekleri verilirken yapılacak kamu hizmetlerinin niteliği ve niceliği değil, o hizmeti yapan birim göz önüne alınır. *“Dolayısıyla önemli olan harcanacak para olup, kaynakların niçin kullanılacağı ya da ne gibi fayda sağlayacağı üzerinde durulmamaktadır”*⁵. Adeta harcanan para kadar hizmet yapıldığı kabul edilir. Dolayısıyla klasik teorinin aksine harcamalar sürekli artış gösterme eğilimindedir. Bir hizmetin azalması ya da kaldırılması yönünde değerlendirmeler hakkında uygulanmaz.

Bu sistemde kamu idareleri yıl sonunda tasarruflarını merkezi yönetime iade etmektedir. Bir sonraki yıl yeni ödenekler tahsis edilirken bu iade edilen miktar ödenekten düşülerek verildiği için kamu idareleri üzerinde otomatik harcama baskısı oluşmaktadır. Harcamacı kurumların bir sonraki yıl daha az ödenek almamak için aldıkları ödenekten tasarrufa gitmeleri söz konusu olmamaktadır.

⁵ Kamil TÜĞEN, **Devlet Bütçesi**, Altıncı baskı, İzmir: Bassaray Matbaası, 2007, s.107

*“Klasik bütçe sisteminde muhasebe ağırlıklı denetimi sistemi vardır. Ancak bu denetim evrak üzerinden ve belli formalitelerin takibiyle yerine getirilir. Esas olan, yönetici sorumluluğu, etkin bir sorumluluk denetimi olduğu halde bu anlamda verimlilik ve etkinlik denetimi yoktur”*⁶. Kamu harcamalarında israfın önüne geçmek için parlamento denetimine önem verilmektedir fakat denetim miktar ve bileşim yönünde yapılmakta çıktı ve maliyet tetkiki yapılamamaktadır.

1930 buhranından sonra Keynezyen iktisat politikalarının ön plana çıkmasıyla kamu kesiminin nispi ağırlığı artmaya başlamıştır. Klasik bütçe sisteminin artan devlet faaliyetleri ile olumsuz yönleri daha bir belirgin hale gelmiştir. Toplum ihtiyaçlarının büyük bir bölümünün devlet tarafından karşılanmaya başlanması ve gelişen ve değişen yönetim anlayışı modern bütçe sistemlerinin doğuşunun hazırlayıcı sebebi olmuştur.

Performans bütçe, program bütçe ve planlama programlama bütçe sistemi modern bütçe sistemleri olarak adlandırılmaktadır. Bu sistemlerin tanımlaması ve kronolojik sırası arasında tam bir mutabakat yoktur. Bununla beraber klasik bütçeden sonra performans bütçe daha sonra program bütçe ve en sonda PPBS nin geliştirildiği daha çok kabul görmektedir. Klasik bütçeleme sistemi ilk ve temel bütçeleme sistemi olduğu için kendinden sonra geliştirilen tüm sistemleri etkilemiştir.

2. Performans Bütçe Sistemi

Modern bütçe sistemlerinin ilki kabul edilen performans bütçe sisteminin gelişimi ilk olarak 1912 yılında ABD’de gerçekleşmiştir. O zaman uygulanmakta olan bütçe sisteminin eksikliklerini gidermek amacıyla yapılan çalışmalar neticesinde, kamu harcamalarının verimliliğinin ve maliyetinin hesaplanabilmesi ve faaliyetlerinin fonksiyonel olarak sınıflandırılabilmesi amacına yönelik olarak geliştirilmiştir.

Performans bütçe iş ya da hizmet etkinliğini ölçmeyi ve eldeki kaynaklarla en çok çıktı elde etmeyi hedefleyen, fayda maliyet analizini esas alan bir bütçe sistemidir. *“ ‘İcraat bütçesi’ ya da ‘iş bütçesi’ olarak da nitelendirilen bu sistem; hedeflerin belirlenmesi, bu hedeflere ulaşmayı sağlayacak alternatiflerin bulunması, yeni sınıflandırma sisteminin uygulanması, planlama yapılması, kaynak ile maliyetlerin*

⁶ Ertan TOSUN, **Kamu Mali Yönetimi**, Ankara: Devlet Bütçe Uzmanları Derneği Yayını, 2007, s.151

fonksiyonlar arasında dağılımı yoluyla bütçelere yansması ve raporlama ile yeni muhasebe sisteminin kurulması gibi yenilikleri beraberinde getirmiştir”⁷. Sistemde asıl olan belirli programlarla kamusal faaliyetlerin gerçekleşme derecesini ölçerek kamu kesiminin etkililiğini artırmaktır.

“Performans bütçede temel analiz aracı birim maliyet analizidir ve maliyet muhasebesi ile yakın ilişki içerisinde. Ödenekler kurumların birim maliyetleri hesaplanarak tahsis edilmektedir. Harcamalar fonksiyonel şekilde sınıflandırılır. Dolayısıyla sistem, fonksiyonel (hizmete göre) ve hizmet- maliyet ilişkisi (hizmet- maliyet muhasebesi) şeklinde iki unsurdan oluşmaktadır”⁸. Sistemin etkin çalışabilmesi ve maliyetlerle çıktıların karşılaştırılabilmesi açısından kamuda yeteri kadar maliyet muhasebesinin uygulanması gerekmektedir.

“Kamu hizmetlerinde maliyet muhasebesi, belirli bir kamu hizmetinin gerçekleştirilmesinde katılan bütün maliyet unsurlarının araştırılmasını ve raporlanmasına ilişkin bir muhasebe sistemidir. Birim maliyet analizinin amacı, hizmeti en kaliteli bir şekilde en ucuza gerçekleştirebilecek iş sürecinin belirlenmesi ve belirli bir kamu hizmetinin birim ürünün için kullanılan girdilerin hesaplanmasıdır”⁹. Kamunun temel mantığı ile ilgili olarak ölçülebilirlik her zaman mümkün olmadığından programların hesaplanmasında zorluklar yaşanabilmektedir.

Şöyle ki kamu ekonomisinin temel yapısına bağlı olarak birim maliyetleri birbirinden tamamen bağımsız kurumlar etkileyebilmekte, bu da ölçme ve sorumluluk analizini zorlaştırmaktadır. Ayrıca daha sonraki maliyet hesaplamalarında çok fazla sapmalar olabileceği dolayısıyla çok yıllık bütçe uygulamasına uygun olmadığı savunulmaktadır.

Performans bütçe 1949’da ABD’de Hover Komisyonu Raporuyla bir çok eyalette uygulanmaya başlamıştır. Türkiye’de 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi Kontrol Kanununda yer alan performans esaslı bütçeleme sistemi de performans bütçe gibi

⁷ Gülay COŞKUN, **Bütçe Reform Nedenleri ve Program Bütçe Sistemi**, Ankara:TODAİE Yayınları, 1976, No:150, s.53-54

⁸ Ömer Faruk BATIREL, **Kamu Bütçesi**, İstanbul: Nihat Sayar Yayın ve Yardım Vakfı, Beşinci Baskı, 1987, s.49

⁹ TOSUN, age., s159

performansın ölçülmesini temel almaktadır ve bu bütçe sisteminin daha modern bir versiyonudur.

3. Program Bütçe Sistemi

Program bütçe performans bütçe sisteminden sonra gelişen bir bütçe sistemidir. Başlıca unsurları, uzun dönemli program ve mali plan ile program analizidir. *“İlk uygulama yeri olan ABD’de program bütçenin temel amacı “ her Amerikalıya mümkün olan en düşük maliyetle daha iyi bir hayat sağlamak işleri daha hızlı, daha iyi ve daha ucuza yapma yolları bulmak” şeklinde belirtilmiştir”*¹⁰. Ülkemizde program bütçe sistemi çalışmaları 1968 yılında başlamış ve tam anlamıyla 1973 yılı bütçesiyle uygulanmaya başlamıştır.

Program bütçe sistemi hizmetler üzerine yoğunlaşır ve hangi hizmet toplumun refahını en yüksek yapar sorusuna cevap arar. Bu sistem kaynakların hizmetlere tahsisi sürecinde karar organına yardımcı olmak ve alınan kararların en uygun değerde gerçekleşmesi için ortaya çıkmıştır. *“Program bütçe kamu hizmetlerinde toplumun tercihlerini en iyi yansıtacak bileşimin ortaya çıkarılması ve kamu hizmetlerine talebin belirlenmesi şeklinde de tanımlanmaktadır. Diğer ifadeyle herhangi bir işin yerine getirilmesinde tek bir çözüm yolunu kullanmak yerine farklı alternatifler üreterek hangi işin en az maliyetle ve en yüksek faydayla çözeceğini belirleyerek işin çözümünü gerçekleştirmektir”*¹¹. Böylece program bütçe sistemi çeşitli hizmet alternatifleri üretir ve seçme imkanı tanır.

Program bütçe performans bütçede olduğu gibi hizmetlerin fonksiyonel sınıflandırmasını bünyesinde barındırmaktadır ve performans bütçeye göre daha geniş bir bütçeyi ifade etmektedir. *“Sistemde hizmetler ön planda olduğu için hizmet girdileri olan örgüt, personel, araç gereçler önem kazanmaktadır. Yapılacak hizmete göre girdileri değiştiği için bir kurum son derece esnek ve hizmetlere bağlı olarak değişmeye*

¹⁰ Nihat FALAY, **Planlama- Programlama- Bütçeleme Sistemi ve Türk Program Bütçe Modeli**, İstanbul: Güryay Matbaacılık, 1979, s.36

¹¹ Özhan ÇETİNKAYA, “Yerel Yönetim Hizmetlerinde Program Bütçe Sisteminin Etkinliği”, **İller ve Belediyeler Dergisi**, Sayı: 577, Kasım 1993, s. 429

elverişli olmalıdır”¹². Program bütçede esas olan ödenekler ile hizmetler arasında bağı kuvvetlendirmek ve bütçenin daha etkin olmasını sağlamaktır.

“Program bütçede yönetim maliyet muhasebesi ve hizmet gruplandırması esas alınır”¹³. Fonksiyonel sınıflandırmaya göre gruplandırılan hizmetler daha sonra alt programlara ayrılır. Bu alt programlar da faaliyet şeklinde asıl hizmetlere bölünür ve ödeneklendirilir. Böylece sistem ana hizmetlerin tespiti, bu hizmetlere uygun programların oluşturulması ve bu programların icrası için gerekli faaliyetlerin belirlenmesi şeklinde yukardan aşağıya doğru işler. Sistemin doğru kurgulanması için gereken bu işlemlerin haricinde, hükümet hedeflerinin, uygulaması mümkün olan alternatiflerin, programın maliyet ve faydalarının tahmininin ve belirsiz kalan noktaların açıklanması ve yazılı hale getirilmesi gerekmektedir.

Sistemde giderler içinde bulundukları hizmet gruplarının özellikleri ve kalkınma planlarıyla ilişkilerine göre gerekçelendirilir ve faaliyet düzeyinden başlayarak “madde tasnifi” yapılarak ödeneklendirilir. Program bütçenin bir özelliği anlamlı bir nihai hasıla vermesidir. Bunun için sistem alternatiflerin seçiminde ve çıktının ölçümünde program analizini öngörür.

Sistem, geleneksel bütçe sisteminin sağladığı parasal denetim, performans bütçe sisteminin etkinlik denetimi fonksiyonları yanı sıra, bütçenin stratejik planlama aracı olarak kullanılmasını da sağlamaktadır. *“Sistem ile çeşitli kamu hizmetlerinin öncelik sırasına göre değerlendirilmesi, belirli kamu hizmetlerinin gerçekleştirilmesi konusunda alternatif hizmet programlarının kantitatif analiz teknikleri ile karşılaştırılması mümkün olmaktadır. Program bütçe sisteminin uygulanmasında maliyet muhasebesi, etkinlik denetimi için zorunludur*”¹⁴.

¹² Kenan BULUTOĞLU- Erciş KURTULUŞ, **Bütçe ve Kamu Harcamaları**, İstanbul: Ekin yayınları, 1981, s. 58

¹³ Abdullah SEVİMLİ, “Belediye Bütçe ve Muhasebe Sistemi” , **Sayıştay Dergisi**, Sayı: 35 Ekim-Aralık 1999 s.38

¹⁴ BATIREL, age., s.51

4. Planlama- Programlama-Bütçeleme Sistemi

Planlama- Programlama-Bütçeleme Sistemi geçen asrın başlarında ABD’de başlayan bütçe reform uygulamaları çerçevesinde program bütçe sisteminin bir devamı olarak geliştirilmiş ve uygulanmıştır. “ABD’de 1910’larda mahalli idareler düzeyinde başlatılan reformcu çabaların, 1970’lerde kamusal maliyede ulaştığı son nokta olarak adlandırmak mümkündür”¹⁵. PPBS program bütçenin plan yapılarak uygulanması şeklindedir diyebiliriz ve bazen program bütçe ile PPBS aynı manada kullanılır. “İlk olarak özel sektörde uygulamaya konulmuş ve başarılı sonuçlar alınarak daha sonra tüm kamu kesiminde uygulanmaya başlanmıştır”¹⁶. “PPBS kavramı ilk olarak California Üniversitesi başkanı Charles Hitch tarafından geliştirilmiştir”¹⁷. Hem performans bütçenin getirdiği, hem program bütçenin getirdiği özellikleri bünyesinde taşıyan bir sistemdir.

“Planlama programlama bütçeleme sisteminde belirli kamu hizmetini üretecek çeşitli alternatiflerin performansı ölçülür, karşılaştırılır ve elde edilecek çıktıların gelecek yıllarda varacağı sonuç ile şimdi katlanılacak maliyetler karşılaştırılarak en verimli en etkin çözüm araştırılır”¹⁸. Sistem, çok yıllık bir perspektifte, çıktılar maliyet - fayda analizleri gibi hususlara ağırlık vererek performans bütçeyi; girdiler, bütçenin hazırlanması, alternatif programlar seçimi ve program analizi gibi hususlara ağırlık vererek program bütçeyi içine alır.

PPBS’de program bütçeyle aynı olarak çeşitli hizmetler alt programlara, bu programlarda faaliyet şeklinde hizmetlere bölünerek projelere dönüştürülmekte ve bütçelenmektedir. PPBS program bütçeye ilave olarak plan ile bütçe arasındaki bağı kuvvetlendirmeyi hedeflemektedir. Sistemin bileşenleri planlama, programlama ve bütçelemedir.

¹⁵ Bedri GÜRSOY, **Kamusal Maliye: Bütçe**, İkinci Cilt, Ankara: SBF Basın Yayın Basımevi, 1980, s.178

¹⁶ Mehmet KARA, **Program Bütçenin Türk Kamu Yönetiminde Uygulanması**, Maliye Bakanlığı Tetkik Kurulu Yayını, 1982, S.10

¹⁷ Emine ORHANER, **Kamu Maliyesi**, Ankara: Tutubay Yayınları, 1999, s.42

¹⁸ Figen ALTUĞ, **Kamu Bütçesi**, Bursa: Ezgi Kitabevi, 1999, s.37

Sistemin ilk aşaması olan planlama uzun vadeli hizmetlerin belirlenmesinden, takip edilecek yolun seçilmesi, programların uygulanmasına kadar olan tüm alanı içine alan bir faaliyettir. *“Planlama sürecine, uzun vadeli programların oluşturulması, hükümetin ve çeşitli kamu kuruluşlarının alternatif amaçlarının belirlenerek sıralanması, alt programlar ile faaliyetlerin belirlenmesi, programların uygulanabilmesi için gerekli mali kaynakların belirlenmesi, programların uygulanması, sonuçların değerlendirilmesi ile plan ile programların devamlı olarak gözden geçirilerek gerekli değişikliklerin yapılması girmektedir”*¹⁹.

Programlama büyükten küçüğe sürecin ikinci önemli aşamasıdır. Planlama ile belirlenen hedeflere programlama ile ulaşılır. *“Programlama belirlenmiş hedeflerin gerçekleştirilebilmesi için gerekli faaliyetlerin ve kaynakların bir araya getirilmesi, alternatif programların değerlendirilmesi ve hedefi en iyi gerçekleştirecek olan alternatifin seçilmesini kapsamaktadır”*²⁰. Programlar sınırları net kesin amaçlarla oluşturulur ve belirli hedeflere yöneldiği için yönetimle daha sıkı bir ilişki içerisindedir²¹. Böylece programlama planlamadan bütçelemeye geçişi hazırlayan bir süreçtir.

*Uzun dönemli bir perspektife dayanan planlama ve programlama yıllık bütçeler şeklinde uygulanmaktadır. Plan ve programların yıllık olarak alacağı biçim uygulama şekli bütçelerle belirlenmektedir. Plan ve program ile doğrudan doğruya harcamayı gerektiren seçenekler belirlenirken, bütçe sayesinde plan ve programların uygulanabilmesi için kaynaklar sağlamakta ve bunlar arasında denge bulmaktadır*²². Bu aşamada maliyetler daha önceki aşamalarda tespit edildiği için bu maliyetler program, alt program, faaliyet şeklinde bütçelenir.

*“Sistem bir bütünü meydana getiren parçaların, amaca yararlı bir düzen içinde işlemleri anlamına gelir”*²³. Sistem analizi karar alıcılara işlerini isabetli ve kolayca yerine getirebilmeleri için anlamlı sonuçlar üretmeye yönelik sistemi oluşturan

¹⁹ Atilla DİCLE, **Program Bütçesi- Kamu Yönetiminde Planlama- Programlama- Bütçeleme Sistemi (PPBS)**, Ankara: Balkan Basımevi ve Ciltevi, 1973, s. 64

²⁰ TOSUN, age., s.169

²¹ Nihat EDİZDOĞAN, **Kamu Bütçesi**, 4.Baskı, Bursa: Ekin Kitabevi, 1998, s.33

²² COŞKUN, age., s.74

²³ GÜRİSOY, age., s. 188

parçalarla beraber bir bütün olarak çeşitli tekniklerle sistemin ölçülmesi işlemidir. Sistem analizi planların ve seçilen programların ulusal hedeflere uygunluğunun tespitine ve karar organına faaliyetlerini en uygun düzeyde gerçekleştirmesi için bilgi sağlamaya yöneliktir.

PPBS bütçeleme sistemleri içinde bünyesinde yeniliği ve pratiği barındıran bir sistemdir. Sistemde plan ve programlar çok yılı kapsadığından uzun vadeli bir perspektif getirmiştir. Programlar vasıtasıyla çeşitli alternatifler sunar ve program sorumluluğu anlayışını vardır. Verimlilik ve rasyonellik ilkeleriyle kamu kaynaklarının tasarruflu kullanılmasını sağlamaktadır.

Planlama- programlama- bütçeleme sisteminin ülkemiz uygulanması, uygulaması uzun zaman alması, pahalı bir sistem olması, plan-bütçe, kaynak-hedef ilişkisi kurulamaması, personele sistem hakkında yeterli bilgi verilememesi ve tecrübe eksikliği, gerekli muhasebe ve denetim sisteminin oluşturulamaması gibi sebeplerle başarılı olmamış, bütçe sistemi tekrar klasik bütçe sistemi yapısına dönmüştür. Dolayısıyla yeni sistem arayışları tekrar gündemde olmuştur.

5. Sıfır Tabanlı Bütçe Sistemi

“Sıfır tabanlı bütçeleme sistemi ilk olarak 1924 yılında İngiliz bütçe uzmanı E. Hilton Young tarafından ortaya atılmıştır. Young bütçede artık anlamını kaybeden her hangi bir maddenin, bir sonraki bütçe döneminde de belli oranda tahminde bulunularak varlığını sürdürmesinin doğru olmadığını ileri sürmüştür”²⁴. Ancak bu anlayış modern manada bütçe sistemi olarak diğer modern bütçeleme sistemleri gibi ABD’de ortaya çıkmıştır.

Yeni baştan bütçeleme olarak da ifade edilen bu sistemin esası faaliyetlerin her seferinde ilk defa yapılıyor kabul edilmesi ve yeni baştan değerlendirilmesidir. Her yılın bütçesi kendi içinde değerlendirilmekte geçmiş yılların bütçeleri sıfır kabul edilip,

²⁴ TÜGEN, age., s.92

politikaları dikkate alınmamaktadır. “Sistem geniş çapta dokümana, büyük büro çalışmasına ve yüksek harcamaya ihtiyaç göstermektedir”²⁵.

“Sıfır tabanlı bütçeleme, toplam bütçe harcamalarında azalmalara yol açabilir veya gerekli hallerde de artışlara yol açabilir. Çünkü bir yandan azaltılması ya da son verilmesi gereken verimsiz harcamalar var iken öte yandan önemli ve zaruri bazı harcamaların yeterli düzeyde olmadığı görülebilmektedir. Bu durumda bütçe sistemi, etkin olmayan programları gizlememekte iptalini sağlamaktadır. Çünkü her program yerinde değerlemeye tabi tutulmaktadır. Buna göre mevcut program azaltılabilir, tamamen iptal edilebilir hatta artırılabilir”²⁶. “Sistemin amacı bütün programları aynı anda ve temelden gözden geçirmek suretiyle yöneticilere kaynakları kendilerinin en uygun gördükleri şekilde yeniden tahsis etmelerin imkan sağlamak”²⁷

Planlama programlama bütçeleme sisteminde kararlar uzun dönemli ve yukarıdan aşağıya doğru alınır. Sıfır tabanlı bütçelemede ise kararlar kısa dönemli ve aşağıdan yukarıya doğru alınır ve sistemde yöneticilere büyük sorumluluk ve inisiyatif verilmektedir. Harcamacı birimlerin ve yöneticilerinin bütçeleme sürecine daha etkin katılmalarını sağlayarak onları ön plana çıkarmaktadır.

Sıfır tabanlı bütçelemenin uygulanması personelin iş yükünü artırmanın yanında pahalı bir sistemdir. “Fakat sistemi faaliyete koymada bütçe sisteminde bütçesel kararları ortaya koyan konularda değişikliğe ihtiyaç duyulmadığından”²⁸ önemli yapısal değişimlere ihtiyaç olmamaktadır. Bu her reform çalışmasında var olan direncin nispeten az olması anlamını taşımaktadır.

Sıfır tabanlı bütçeleme sisteminin teoride en üstün yönü her bir bütçe döneminde harcamaları disipline etmesi ve gereksiz harcamaların önüne geçmesidir. Uygulamada bunun pek gerçekleşmediği ifade edilmektedir.

²⁵ Abdurrahman AKDOĞAN, **Kamu Maliyesi**, Ankara: Gazi Kitabevi, 6. Baskı, 2007, s.311

²⁶ Nihat FALAY, **Program Bütçe ve Sıfır Esaslı Bütçe Sistemi**, İstanbul: Edebiyat Fakültesi Basımevi, 1987, s.178

²⁷ TOSUN, age., s.170

²⁸ Allen SCHICK, “The Road From ZBB”, **Public Administration Review**, Vol:38, No:2, March- April 1978, s. 178

B. ORTA VADELİ HARCAMA SİSTEMİ

1997 yılında Doğu Asya ekonomik krizinin sebebi olarak ekonomide yaşanan gelişmeler hakkında bilginin üretilmesindeki aksaklıkların olduğu belirtilmiştir. Bu anlamda, piyasalarda yeterli açıklığın ve şeffaflığın olmaması krizin sebeplerinden birisi olarak gösterilmiştir. Bu durum hem özel hem de kamu sektöründeki aktörlerin piyasaya karşı olan sorumluluklarının tekrar gözden geçirilmesini gündeme getirmiş, ekonomideki en büyük aktör olan devletin bu anlamda incelenmesi odak noktası olmuştur. Bu çerçevede, devletlerin hesap ve işlemleri konusunda açık olmaması, genel kabul görmüş standartlara göre bilginin üretilmemesi piyasa ekonomisinin etkin çalışmasını engelleyen temel faktörlerden olduğu yaygın fikir olarak ortaya çıkmıştır.

1980’li yılların ikinci yarısından itibaren gelişmiş ülkelerin birçoğu bütçe sistemlerinde ciddi reformlara gitmişler ve mali sistemlerini yeniden yapılandırmışlardır. 1990’lı yılların başından itibaren Dünya Bankası’nın ülkelerin kamu mali yönetimleri ile ilgili olarak önermiş olduğu politikalarda bir değişim süreci yaşanmıştır. Bu değişim özellikle Dünya Bankası tarafından ülkelerin kamu mali yapılarını incelemek ve gerekli değerlendirmeleri yapmak amacıyla düzenli olarak hazırlanan kamu harcamaları raporlarında (public expenditure review) kendisini göstermektedir. Bu raporlar doğrultusunda gelişmekte olan ve geçiş aşamasındaki ülkeler de bütçeleme süreçlerinde önemli reformlar yapmışlardır. Ülkemizde de reform çabaları bir çok ülkede olduğu gibi ekonomik ve mali krizler sonrasında ortaya çıkmış ve IMF ve Dünya Bankasının geliştirmiş olduğu harcama sistemiyle uyumlu bir şekilde yapılmaya çalışılmıştır.

1990’lı yılların sonlarına doğru kamu borç yükü oldukça artan, ekonomik ve siyasi belirsizliklerle beraber spekülatif sermaye hareketlerine daha duyarlı hale gelen Türk ekonomisi peş peşe krizler yaşamaya başlamıştır. Krizlerin aşılması amacıyla uluslar arası kredi kuruluşlarının desteği alınarak “istikrar programları” uygulanmaya başlamıştır. Ortodoks iktisat anlayışıyla oluşturulan bu programların temel vurgusu mali disiplin yoluyla faiz dışı fazla²⁹ verilerek krizin ana sebebi olan sürdürülemez boyutlara

²⁹ Faiz dışı fazla; faiz ödemeleri hariç kamu gelirlerinin kamu giderlerinden fazla olmasını ifade eder. Üç çeşit FDF vardır: Konsolide Kamu Sektörü FDF si, Konsolide Bütçe FDF si ve Program (IMF) tanımı

ulaşan kamu borçlarını azaltmaktır. Böylece yüksek enflasyon, cari açık ve kamu açıkları ile mücadele eden ülkelerin sıkı maliye politikaları ile kamu harcamalarını azaltmaları, gelirlerini artırmaları, borçlarını çevirebilmeleri hedeflenmektedir. Aynı zamanda ekonomide kamu kesiminin nispi payını azaltarak özel sektör için daha fazla kaynak oluşturmak ve böylece piyasa ekonomisinin daha iyi işler hale getirilmesi bu programların temel özelliğini oluşturmaktadır.

Sayılan bu hedefleri gerçekleştirmede kamu ekonomisinin tercihlerini ve hareket planını oluşturan ve hacmi itibariyle bütün piyasa ajanlarının kararlarını en st düzeyde etkileyen bütçe politikası ve uygulaması kritik önem taşıtmaktadır. 1980 sonrası dönemde dünya genelinde popülaritesi artan, kamuya ve piyasa ajanlarına uzun vadeli mesajlar ve taahhütler içeren bu yönüyle bir mali kural niteliğı taşıyan orta vadeli harcama sistemi bu reform programlarının önemli bir ayağını oluşturmaktadır.

Orta vadeli harcama sistemi kamu harcamalarını ve gelirlerini çok yıllı perspektifte düzenleyerek uzun vadede kamunun alacağı pozisyonu taahhüt etmenin yanında kamu kesimini uygulamalarını düzenleyici ve politikalarının devamlılığını sağılayıcı bir fonksiyon icra etmektedir. Kamu kesiminde kaynakların belirlenen önceliklere göre tahsisini kolaylaştırmakta mali disiplinin sağılanmasına katkı sağılamaktadır.

Dünya Bankası'nın son yıllarda üzerinde durduğı ve gelişmiş ülkelerde uygulanmakta olan Orta Vadeli Harcama Sistemi ve çok Yıllı Bteceleme, lkemizde yapılan kamu mali yönetimi reform çalışmalarının önemli bir ayağını oluşturmaktadır. Bu sistemle makro disiplinin sağılanması, stratejik önceliklere göre kamu kaynaklarının dağıtılması ve bu kaynakların uygulamada etkin ve verimli bir şekilde kullanılmasını temin etmek hedeflenmektedir.

FDF, Konsolide Kamu Sektörü: Konsolide Bütçe + SGK +  Bütçe Dışı Fon + KİTLER + İşsizlik Fonu' nundan oluşmaktadır. FDF hesabının konsolide kamu sektörü düzeyinde yapılması kamunun tamamının görülebilir olması içindir. IMF, FDF hesabında bütçe süreci içinde şekillenmeyen ve sreklielik niteliğı taşımayan gelir ve gider kalemlerini bütçe gelir ve gideri olarak kabul etmemektedir.

1. Orta Vadeli Harcama Sistemi Kavramı

Bütçe, yıllık olarak hazırlanır, ancak etkili bir bütçe politikasının uygulanabilmesi, kamu hizmetlerinin kalitesinin artması ve sürekliliğin sağlanabilmesi için, bütçenin orta vadede ortaya çıkabilecek makroekonomik gelişmeleri , kamu hizmetlerinin finansmanında kullanılacak kamu gelirlerinin kaynağıyla beraber devletin harcama politikalarının uzun vadeli etkilerini ortaya koyması gerektiği artık yaygın olarak kabul edilmektedir.

Orta Vadeli Harcama Sistemi çok yıllık bütçe projeksiyonlarına dayanan bir kamu kaynak kullanım sistemidir. Kamu harcamalarının karşılanabilirliği (kaynak yapısının bugün ve gelecekteki varlığı) kamusal karar alma süreci içinde politika oluşturma ve planlama yapmayı mutlak bir şekilde etkilemektedir. *“Bu çerçevede, orta vadeli harcama sistemi, karar alıcıların orta vadedeki harcama sınırlarını öngörmelerine yardımcı olan ve bu sınırların orta vadedeki harcama politikaları ve maliyetleri ile ilişkilendirmesine imkan veren kamu harcama programlarını geliştirmeye yönelik bir süreçtir”*³⁰.

Çok yıllık bütçeleme yaklaşımı basit olarak, hükümetin orta dönemli mali strateji demeti (toplam vergi yükü ve bütçe açığı büyüklüğü gibi temel büyüklükler bakımından tanımlanan) ve toplam çok yıllık harcama ve gelir projeksiyonlarından oluşmaktadır. Çok yıllık bütçe belgesi, yıllık bütçe ile uyumlu olarak hem bütçe döneminin başlangıcında hem de bütçe süreci esnasında birden daha fazla kez sunulabilir. Yıllık bütçe ile uyumlu olarak çok yıllık bütçe çerçevesinin sunulması hükümete daha rahat ve daha çok gerçekçi olmasına yardım edecek ve yıllık bütçede mali disiplini geliştirecektir. Özellikle çok yıllık gelir ve harcama projeksiyonları, orta dönem mali politikaları ifade etmeye hizmet edecek ve hükümetin orta dönemli mali stratejisiyle çelişkili olan bütçe politikaları için erken bir uyarı işareti sağlayacaktır. Bu projeksiyonlar orta dönemli mali hedefler üzerinde bir anlaşma sağlayarak ve bütçe öncelikleri konusunda tartışma oluşturarak aynı zamanda bütçe sürecinin saydamlığını artırmaya yardım edebilecektir.

³⁰ Peter DEAN, “The Relevance of a Medium Term Expenditure Framework To The Needs of Developing and Transitional Countries”, **The World Bank Paper**, 1997, s.1

Orta vadeli harcama sistemi veya çok yıllık bütçeleme üst yöneticilerin kaynak tahsisi sürecinde sorumluluklarını artırmakta ve üç temel yapı üzerine oturmaktadır. *“Birincisi, makroekonomik yapıyla tutarlı bir şekilde kamu harcamalarının yukarıdan aşağıya doğru (top-down) doğru tahmin edilmesi, ikincisi, devam eden ve planlanan faaliyet ve projelerin maliyetlerinin aşağıdan yukarıya doğru tahmin edilmesi, üçüncüsü, toplam kaynak ve maliyetlerin karşılaştırılmasıdır³¹”.*

Orta vadeli harcama sistemi her yıl yenilenen hareketli bir süreçtir ve harcamacı kurumlar tarafından talep edilen ödenekler ile verilen ödenekler arasındaki dengesizliği azaltmayı amaçlamaktadır. Orta vadeli harcama sistemi uygulaması, hükümetin öncelikleri ile bütçeyi sürdürülebilir bir harcama çerçevesi dâhilinde ilişkilendirmeyi ve böylece hükümetin çeşitli öncelikleri arasında tercihleri ortaya koyarak ve şeffaflığı, hesap verebilirliği ve finansman kaynaklarının tahmin edilebilirliğini artırarak politika uygulama sonuçlarını iyileştirmeyi öngörür.

Sistemle kaynak kullanımı sürecine makro çerçevede getirilen en önemli fayda, ekonomideki varolan kaynak yapısına göre kamusal kararların alınması ve önceliklere göre harcama alanlarına dağıtılmasıdır. Burada kamusal karar sürecinde ağırlıklı olarak belirleyici olan ihtiyaçlar değil kaynak yapısı olmaktadır. Sistemin bu şekilde harcama kaynak dengesini sağlaması hükümetin belli sınırlar içinde kalmasını kolaylaştıracaktır. Aksi takdirde harcamaya kaynak bulunamaması devleti kaynak oluşturucu faaliyetlere itmekte bu da devleti büyütme, hantallaştırma ve israfa sebep olmasının yanında piyasa mekanizmasının işleyişine de olumsuz etki etmektedir.

Bütçe yılı için orta vadeli harcama sistemi çerçevesinde sektöre ayrılabilen kaynaklar belirlenmekte ve her bir programın veya çıktının kaynak yapısı tespit edilmektedir. Tespit edilen bu kaynak yapısı bütçe sürecinin başında kurumlara açıklanmakta ve bu açıklanan rakamlar sektör için harcama üst sınırı olmaktadır. Bu durumun iki önemli sonucu ortaya çıkmaktadır. Birincisi, kuruluşların bütçe tekliflerinin katı bir bütçe sınırlamasına tabi olması, ikincisi ise kaynaklar üzerinde kuruluşlardan gelecek olan baskıyı azaltmak suretiyle daha anlamlı bir bütçe hazırlanma imkanının yükseltilmesidir.

³¹ THE WORLD BANK, **Public Expenditure Management Handbook**, Washington D.C. 1998, s. 46

Bu sistemde, mali disiplini sağlamaya yönelik olarak bütçe hazırlanırken; bütçe büyüklüklerinin belirlenmesinde ilk önce gelirler, sonra ekonomik şartlara uygun borçlanılabilecek miktar ve en son da bu kaynaklar sınırlamasında harcamaların planlanması yapılmaktadır.

Orta vadeli harcama sistemi, her yıl tekrar eden ve her bir bütçeleme için birbirini takip ettiği bir süreci ifade etmektedir. Hazırlanan sistem, gelecek üç yılı kapsamaktadır. İlk kez yapılan orta vadeli harcama sistemi üç yıllık bir planlama yapmaktadır., ikinci yılda orta vadeli planlama bir önceki yılın planları çerçevesinde yapılmakta ve üç yıllık olduğu için dördüncü yıla kadar olan planlamayı kapsamaktadır. Üçüncü yılda yine aynı şekilde başlangıca göre kaynak kullanım sürecinin planlamasını bir yıl daha genişleterek beşinci yılı kapsamı içine almaktadır.

Bir yıl için hazırlanan bütçeler, kamusal politikaların kapsamlı bir şekilde hazırlanması, stratejik önceliklerin bu çerçevede belirlenmesinde ve bütçelenmesinde yetersiz kalmaktadır. *“Orta vadeli yaklaşımın bütçe sürecinin iyileştirilmesi açısından getirdiği temel faydalardan birisi de, yukarıda tanımlanan olumsuzluğun önüne geçecek bir işleyişe, kapsama ve zaman boyutuna sahip olmasıdır. Örneğin, kamuda çalışanların ve emeklilerin ücretleri, borç servisi, bütçe dışındaki kuruluşlara yapılan transferler kısa dönemde kolayca değişecek nitelikte harcamalar değildir. Bunlarla ilgili en azından iki-üç yıla yayılan orta vadeli politikalar oluşturulması ve bunların bütçe içinde formüle edilmesi gerekmektedir”*³².

³² H. Hakan YILMAZ, **Kamu Mali Yönetiminin Yeniden Yapılandırılması Dünya Bankası Orta Vadeli Harcama Sistemi**, Ankara: DPT Yayını, 1999, s. 19

Tablo 1: Geleneksel Bütçeleme ile OVHS'nin Karşılaştırılması

	Geleneksel Bütçe (GB)	Orta Vadeli Bütçe Sistemi
Kaynak Akışının Tahmini	GB sürecinde kaynak talebi, ayrılacak sınırlı kaynaklar yerine ihtiyaç sistemine dayanmaktadır. Bu nedenle sektörler kaynağı akışı bir belirsizlik taşımakta bu ise beraberinde verimliliği düşük olan bir hizmet üretimini getirmektedir.	Çok yıllık bir şekilde oluşturulan gerçekçi bütçe tavanları sayesinde sektörler kaynağı akışında tahmin edilebilirlik düzeyi daha yüksek olmaktadır. Bu nedenle yöneticiler daha gerçekçi planlar yapabilmekte ve bu şekilde hizmet sağlanmasında etkinliği ve verimi artırmaktadırlar.
Politika Oluşturma, Planlama ve Bütçeleme İlişkisi	Bu üç uygulama arasındaki ilişkide, politika seçenekleri ekonominin sağlayabileceği kaynak gerçeğinden bağımsız olarak alındığı için zayıftır. Bu nedendir ki yapılan harcamalar hükümet tarafından belirlenen öncelikleri yansıtmamaktadır.	Politika oluşturma çok sıkı bir şekilde kaynak yapısına bağlıdır. Bu yüzden, bu üç uygulama arasındaki ilişki çok daha güçlüdür. Harcamalar hükümetin belirlediği öncelikleri yansıtabilmektedir
Performans ve Hizmet Sağlanması	Çıktılar ve sonuçlar üzerine kurulu teşvik mekanizmaları çok azdır çünkü işleyiş daha çok girdi kontrolü üzerine kurulmuştur	Ağırlık verilen konu üzerinde anlaşılan çıktılar ve sonuçların temin edilmesidir. Teşvikler performansı artıran bir yapı üzerine kurulmuştur. Sektör yöneticilerinin elde edilen sonuçlar üzerinde sorumlulukları performanslarında görülmektedir
Yöneticilerin Özerkliği	Genellikle GB sisteminde yöneticilerin yetki ve sorumlulukları sınırlıdır. Bunun temel nedeni işleyişin ağırlıklı olarak girdi sistemi üzerine kurulmuş olması veya sıkı bir girdi kontrolüne dönüşmesidir.	OVHS çerçevesinde ise yöneticilerin özerklikleri daha yüksektir. Katı bütçe kısıtlarının uygulanmasındaki disiplin ve mali sorumluluk yapısı yöneticilere kaynak kullanım sürecinde daha fazla özerklik verilmesini mümkün kılmaktadır.

Kaynak: YILMAZ 1999, age.,s. 56

*“Kamunun belli sektörlerden oluşması ve harcamaların da bu sektörler aracılığı ile yapılmasından dolayı, Orta Vadeli Harcama Sistemi'nin de sektör düzeyinde ele alınması zorunlu olmaktadır. Öncelikle sektörün (yani bakanlığın veya kuruluşun) gelecekteki rolü konusunda açık bir fikir ortaya konmalı ve bu politikalar üzerinde bir anlaşmaya varılmalıdır. Bu anlaşmaya, aşağıdan yukarıya (bottom-up) ve yukarıdan aşağıya (top-down) süreçler kullanılarak gelinmelidir”*³³. Bu süreçlerde sektörün öncelikleri gözden geçirilmeli ve tanımlanmalıdır. Böylece sektörün amacını gerçekleştirmeye en yakın ve öncelikli olanlar ön plana çıkabilecektir..

Çok yıllık bütçe uygulamaları genelde iki ile dört yıl arasındadır. Yıllık bütçelerden farklı olarak çok yıllık bütçelemeye geçiş kurum yöneticilerinin finansal yönetim, kurum faaliyetleri ve planlama anlayışından gelişmelerini sağlamaktadır.

³³ Elizabeth MUGGERIDGE, **Mozambique: Assistance with the Development of a Medium Term Expenditure Framework**, World Bank, Rapor Taslağı, 1997, s. 37

“Çok yıllık bütçeleme kaç yılla sınırlandıracağı husus önemlidir. Çünkü geleceğe ilişkin yıl sayısı arttıkça geniş bir tahmin içeriği sunar fakat belirsizliği de beraberinde getirir. Buna karşılık sürenin kısa tutulması daha doğru tahmine imkan verir geleceğe ilişkin geniş bir projeksiyon içermez”³⁴. Uygulanan ülkelerde genellikle üç ya da beş yıllık kapsayan orta vadeli bir dönem tercih edilmektedir.

Orta vadeli harcama sistemi aşağıdaki özellikleri taşımaktadır³⁵:

- ✓ *“Tüm mali hedefleri tanımlamakta ve gelecek bütçeler için gerekli kaynakları hazırlamaktadır.*
- ✓ *Uygulanan politikaların maliyetlerini ortaya koymaktadır. Böylece kaynakların ne kadarının harcandığı ve gelecek bütçeler için ne kadar kaynak konusunda bilgi edinilmektedir.*
- ✓ *Gelecek bütçeler için bugün verilen kararlara uzun dönemli bir anlam kazandırmakta ve harcamaların gelecekte de artırılabilmesine imkan vermektedir. Ayrıca orta vadeli mali politikalar ile harcama tekliflerinin uyumunu kolaylaştırmaktadır.*
- ✓ *Orta vadeli hedeflere daha güvenilir bir şekilde ulaşılmasını sağlamaktadır.*
- ✓ *Toplumsal güveni güçlendirmek amacıyla güvenilir bir mali konsolidasyon (sağlamlaştırma) anlamına gelmektedir”.*

2. Orta Vadeli Harcama Sisteminin Amaçları

Dünya bankası kamu harcamaları el kitabında çok yıllık bütçeleme amacını geçmişe ait bir çok verimsiz çıktıları olan harcamalardan kaçınmanın yanında politika, plan ve bütçe ilişkisinin kurulması olarak tanımlanmaktadır. *“Orta vadeli harcama sisteminin temel amacı mali disiplini sağlamak ve planlama ile bütçeleme arasındaki bağın kurulmasını sağlamaktır. Politika oluşturma, planlama ve bütçeleme arasında*

³⁴ Salvatore SCHIAVO, Daniel TOMMASI, **Managing Government Expenditure**, The Asian Development Bank, Filipinler, 1999, s.45

³⁵ Magdalena TOMCZYNSKA, **Recommendations On Time Horizon Of Budget Process**, Kiev :Ukraine Macroeconomic Reform Project, Case Foundation, 2001, s.7

kurulması gereken zorunlu ilişki, ancak iyi bir şekilde tasarlanmış ve mekanizmaları ortaya konmuş orta vadeli bir harcama sistemi ile kurulabilir”³⁶.

Orta vadeli harcama sisteminin amaçları şunlardır³⁷:

- ✓ *“Gerçekçi ve tutarlı bir kamu kaynak yapısı geliştirmek suretiyle makro ekonomik dengenin iyileştirilmesi,*
- ✓ *Devlet bütçesinin bütünü açısından mali disiplini sağlamak üzere, kamu kaynaklarının tahsis edileceği öncelik alanlarının belirlenmesi ve bunun ilgili kurumlara, kamuoyuna ve piyasalara deklare edilmesi,*
- ✓ *Hem politikaların hem de bunlara ayrılan kaynakların tahmin edilebilirliğinin artırılması ve bunun sonucunda da kurumların planlarını daha ileriye götürebilmeleri ile uygulanan programların devamlılığının sağlanması,*
- ✓ *Kaynakların kurumlar arasında stratejik önceliklere göre dağılımının gerçekleştirilmesi ve böylece hükümet öncelikleri ve hedefleri ile kurumsal öncelikler ve hedefler arasında uyumun bütçeler aracılığıyla sağlanması,*
- ✓ *Kaynakların etkin ve verimli bir şekilde kullanılması için gerekli olan teşviklerin artırılması,*
- ✓ *Mali saydamlığın sağlanmasına katkıda bulunmak ve mali disipline uymak konusunda kamu idarelerinin yönlendirilmesi,*
- ✓ *Kurumlara ve uygulayıcılara bu çerçevede uzun süreli plan ve program yapma imkanının sağlanması ve bu yönde kurumsal alışkanlık kazandırılması*
- ✓ *Harcama politikaları sonucunda ortaya çıkan maliyetler konusunda siyasi karar alıcılara gerekli olan bilgilerin sağlanması”.*

Yukarıda ifade edilen amaçların yanında dolaylı olarak süreç içerisinde vurgulanan iki amaç şunlardır³⁸:

³⁶ DPT 2000, age., s. 110

³⁷ TOSUN, age., s.295

- ✓ *“Yatırım programı, borçlanma kapasitesi, harcama politikalarının ve önceliklerinin değişmesi gibi orta vadeli konularla yıllık bütçe arasındaki ilişkinin geliştirilmesi,*
- ✓ *Harcama politikalarının uygulamaları sonucunda ortaya çıkan maliyetler konusunda siyasi karar alıcılara gerekli olan bilgilerin sağlanması”.*

3. Orta Vadeli Harcama Sisteminin İşleyişi

Kamunun kaynak kullanma sistemine yeni bir bakış açısı getiren orta vadeli harcama sisteminin hazırlanması ve uygulanması, birbirleriyle ilişkilendirilmiş olan yukarıdan aşağıya/aşağıdan yukarıya stratejik planlama süreci içerisinde gerçekleşmektedir.

Birinci aşama, gelecek üç yıllık dönem için gelir ve harcama projeksiyonlarını içeren bir makro ekonomik çerçeve geliştirilmesidir. Bu aşamada öncelikle mevcut ekonomik ve mali yapı tam olarak ortaya konmaktadır. Mali disiplini sağlamak için gerekli olan makro ekonomik analiz ve modellemenin yapılması bu aşamanın en önemli unsurudur. Mali yapının elverdiği ölçüde neyin karşılanabileceği ve uygun olacağı hakkındaki bilgi, etkin karar alma süreci için gerekli olmaktadır. Bu aşamada, ekonomik projeksiyonların mali hedeflerle birleştirilmesi ve modellerin kurulması yapılmaktadır.

Mevcut ve yeni mali politikaların maliyetlerinin belirlenmesi ve bunların ekonomik dengeler üzerindeki etkilerinin tahmin edilmesi gerekmektedir. *“Sorumlu olan birimler, hükümetin ekonomik yapıyla ilgili beklentilerine ve görüşlerine göre değil varsayımların ve veri yapısının ışığında kendi profesyonel değerlendirme kriterlerine göre hükümetin mali politikalarının ekonomiye etkilerini ortaya koymalıdır. Örneğin, Hollanda’da bağımsız olarak faaliyet gösteren ekonomik tahmin dairesi, özellikle yeni politikaların maliyetlerinin hesaplanması ve bu politikaların ekonomik*

³⁸ DEAN, age., s.5

dengeler üzerindeki etkilerinin tahmin edilmesi konusunda iktidar ve muhalefete yardımcı olmakla yükümlüdür”³⁹.

“Bu aşamada yine raporlama yükümlülükleri getirilmeli ve bunların denetimi konulan varsayımları da içerecek şekilde yürütmeden bağımsız bir denetim organı olan Sayıştay tarafından gerçekleştirilmelidir. Yürütmeden bağımsız bir organ tarafından merkezi kuruluşların ve kabinenin bu aşamada yaptığı faaliyetlerin yasal yükümlülükler açısından kontrol edilmesi ve meclise raporlanması uygulamanın etkinliğini artıracaktır”⁴⁰.

İkinci aşama birinci aşamayla paralel bir şekilde gerçekleşmektedir. Burada sektörün/bakanlığın amaçları ve faaliyetleri kararlaştırılmakta daha sonra bunlar maliyetlendirilmektedir.

Sektör incelemesi üç aşamadan oluşmaktadır, bunlar⁴¹;

- ✓ “Amaçlar, çıktılar ve faaliyetler konusunda mutabık olmak,
- ✓ Üzerinde anlaşılan programlar ve alt programların gözden geçirilmesi,
- ✓ Mutabık kalınan programların maliyetlerinin hesaplanması”.

Bakanlıklar maliyetleri hesaplanan program ve alt programları bu aşamada gözden geçirirken, elde edilebilir kaynaklara göre bu program ve alt programlarda bir öncelik tespitine ihtiyaç duymaktadırlar. Önceliklerin belirlendiği bu süreç içinde bir kısım faaliyetler daha arka sıralara konulmakta, bazıları bir sonraki yıllara ertelenmekte veya sektör bütçesinden çıkarılmaktadır. Burada topluma sunulacak hizmetlerin verimliliği ve topluma olan katkısı göz önüne alınmakta, kamu tarafından sunulması gereken bir hizmet olup olmadığı ve özel sektöre aktarılıp aktarılamayacağı değerlendirilmektedir. Bu bilgiler Maliye Bakanlığı’na sunulmakta ve bütçelerin harcama çerçevesinin ve limitlerinin geliştirilmesinde kullanılmaktadır. Sektörlerin

³⁹ Ahmet KESİK, “Yeni Kamu Mali Yönetim Sisteminde Orta Vadeli Program ve Mali Plan Çerçevesinde Çok Yıllı Bütçeleme Uygulanabilirliği, **20. Maliye Sempozyumu**, Denizli: Pamukkale Üniversitesi İİBF yayını, 2005, s.56

⁴⁰ YILMAZ, age., s.35

⁴¹ THE WORLD BANK 1999, age., s.49

gelecek dönem bütçelerinin ilk hazırlıklarının, yapılmaya başlandığı bu aşamada bir diğer önemli nokta da performans ölçümlerine yardımcı olacak performans göstergelerinin tespit edilmesidir. Burada en önemli faaliyet stratejik planların hazırlanmasıdır. Kurumsal düzeyde hazırlanacak olan stratejik planların temel amacı, özellikle program ve bütçe arasındaki ilişkiyi güçlendirmek ve kurumsal sorumluluğu performans göstergeleri ile ölçülebilir bir şekilde geliştirebilmektir.

Üçüncü aşamada Maliye Bakanlığı ile sektör bakanlıkları arasında sektör incelemesinin çıktıları üzerinde görüşmeler yapılmaktadır.

Dördüncü aşamada, oluşturulan makro ekonomik çerçeve ve sektör değerlendirmesinin sonuçları ışığında Maliye Bakanlığı stratejik harcama çerçevesi geliştirmektedir. Geliştirilen bu çerçeve hem bütçe yılı hem de onu takip eden iki yıl için sektör harcama tavanlarının belirlenmesine de esas olmaktadır. Gelecek dönem için kamusal harcama büyüklüğü mali strateji ile ortaya konduktan sonra Bakanlar Kurulu tarafından bu çerçevede bütçe tavanları belirlenerek sektör öncelikleri ve kaynak yapısına göre orta vadeli sektörel kaynak dağılımı yapılmaktadır. Bu oluşturulan politika mali disiplinin sağlanmasında etkin bir rol oynayacaktır.

Beşinci aşamada bakanlıklar bütçelerini ve onu takip eden iki yıllık bütçe projeksiyonlarını belirlenen tavana göre yeniden düzenlemektedirler. Bu aşamada Bakanlar Kurulu tarafından bakanlığa havale edilen ve hükümetin bütçe önceliklerini yansıtan konularda alınan yeni kararlar da burada dikkate alınmaktadır. Bakanlık tarafından yapılan hazırlıklar bu aşamada sonuçlandırılmakta ve bakanlığın bütçe taslağı ortaya konmaktadır.

Son aşamada Maliye Bakanlığı bakanlıklardan bütçe tahminlerini alarak bir araya getirmekte, gerekli incelemeleri yaptıktan sonra bütçe tahminini Bakanlar Kurulu'na göndermektedir. Bakanlar Kurulu'nun son bir kontrolü/onayı ile Bütçe kanunlaşmak için Parlamente'ye sunulmaktadır.

4. Sistemin Başarı Şartları

OECD ülkelerinde orta vadeli yaklaşım üzerine kurulu çok yıllık veya bütçe yılını takip eden iki yılın ileriye dönük bütçe tahminlerinin yer aldığı projeksiyonlar üzerine kurulu bütçeleme sistemi vardır. Buradaki temel yaklaşım ekonomideki en büyük aktör olan devletin geleceğe yönelik büyüklüklerini ve tercihlerini somut bir şekilde ortaya koymaktır. Böylece rekabetin ve fiyat mekanizmasının işleyişinin önünde temel engellerden biri olan belirsizliğin ve plansızlığın ortadan kalkması sağlanmış olacaktır.

“Başarılı bir OVHS uygulaması için; kurumsal mekanizmalar, ülkenin önceliklerinin belirleyiciliğinde kaynak yapısına göre hangi programların veya çıktıların finansal olarak gerçekleştirilebilir olduğu ile ilgili dengeyi sağlamak için yardımcı olmalı ve gerekli olan karar alıcıları talep etmelidir”⁴².

Gerek Dünya Bankası’nın Kamu Harcamaları Yönetimi el kitabında gerekse diğer çalışmalarda başarılı bir OVHS uygulaması için gereken ana faktörler Orta Vadeli Harcama Sisteminin dünyadaki uygulamaları da göz önünde bulundurularak şu şekilde sıralanmaktadır⁴³:

(1) Politik Destek ve Kararlılık;

Harcamaların yeniden yapılandırılmasında zor kararların alınması ve onlara uyulması için en yüksek siyasi düzeyde politik destek ve kararlılık olması gerekmektedir. Politik destek ve kararlılık özellikle alınan kararların uygulanabilmesi ve belli bir dönem sonunda kendisinden beklenen sonuçların alınabilmesi açısından kaçınılmazdır.

(2) Bütçe, Bütçe Faaliyetlerin Tümünü Kapsamalı;

Bütçe mutlaka hükümetin bütün mali işlemlerini kapsayacak bir yapıda olmalıdır. Bu anlamda OVHS kamu sektörünün tümünü kavrayan kapsamlı bir yapıyı yansıtmalıdır. Bütçe birliğini bozan tüm faaliyetler (Dernek ve vakıf işletmeleri, döner

⁴² THE WORLD BANK 1998, age., s.46

⁴³ YILMAZ, age., s.43

sermaye işletmeleri gibi) mümkün olduğunca kaldırılarak, kamusal alanda gerçekleşen ve kamu kaynaklarından yararlanan faaliyetler OVHS süreci içinde bütçede yer almalıdır.

Yine bu başlık altında dikkat edilmesi gereken bir diğer önemli nokta da; Bütçe disiplini anlamında “neyin bütçe edildiği” ile uygulamada “neyin harcandığı” arasındaki farklılığı ortadan kaldıran mekanizmaların bütçe sistemi içinde etkin bir şekilde çalışmasının sağlanmasıdır.

(3) Makroekonomik Politikalar İyi Hazırlanmalı;

İyi bir şekilde hazırlanmış olan makroekonomik analiz ve tahminlere OVHS’ye temel teşkil etmesi nedeniyle öncelikle ihtiyaç duyulmaktadır. Ülke çok iyi bir makroekonomik yönetime mutlaka sahip olmalıdır. Çünkü OECD ülke deneyimlerinin gösterdiği, politik ve ekonomik bir istikrarın olmadığı bir ekonomik yapıda OVHS’nin etkin bir şekilde uygulanabilmesi ve kendinden beklenen sonuçları sağlaması daha güç olmaktadır .

(4) Tüm düzeylerde kararlılık;

Sistemin başarıya ulaşabilmesi için yalnızca siyasi destek ve kararlılık yeterli olmamaktadır. Bütçe ile alınan kararlara tüm farklı düzeylerde uyulması anlamında bir taahhüt (kararlılık) olmalı ve böylece bütçenin uygulaması sırasında kaynakların yeniden dağılımına yol açacak yeni harcama kararları alınmamalıdır⁴⁴. Burada öncelikle sektörün ve sektör faaliyetlerinin çok iyi tanımlanmış ve sınıflandırılmış olması önem taşımaktadır

Bütçeler en başta sağlıklı bir şekilde hazırlanmalı ve daha sonra ödenek üstü harcama ve ek bütçe çıkarılması gibi uygulamalara gidilmemelidir. Böyle uygulamalara gidilmesi programlanan kaynak dağılımını ve kullanımını değiştireceği için bütçe hedefleri üzerinde planlananın ötesinde etkiler ortaya çıkaracaktır.

⁴⁴ THE WORLD BANK 1998, age., s.17

(5) Harcama Kontrolünü Etkinleştirme;

Kamu harcamalarının kontrolünde yapılan iyileştirmeler alınan kararların bütçe uygulaması sırasında gerek kaynakların yeniden dağılımı gerekse de aşırı harcama yoluyla bozulmasının önüne geçecektir⁴⁵. Bütçe uygulamasında karşılaşılan temel problemlerden bir tanesinde yapılan harcamaların yeterli bir şekilde kontrol edilmemesi nedeniyle harcamacı kuruluşların ödeneklerin kullanımında yapılan programlardan kolayca sapmaları alışkanlığı edinmeleridir. Ama harcamaların kontrolünde geliştirilen mekanizmalar kurumların harcama aşırımları ve ödenek dağılımlarının sonradan kolayca değiştirilmesini engelleyici işlevsel bir rol oynayacaktır.

(6) Sonuçların Raporlanması ve Saydamlık;

Kamusal politikalarla ilgili kararların alınması ve bunların uygulanması sonucunda elde edilen sonuçların raporlanması ile ilgili olarak yapılan uygulamalar geliştirilmelidir . Hükümetlerin sorumlu bir mali yönetimin gerektirdiği şekilde mevcut kanunlardaki düzenlemelere uyup uymadıkları ve ekonomik rasyonalitenin gerektirdiği kararları zamanında ve yerinde alıp almadıklarının kamuoyu tarafından denetimi bu raporlar yoluyla olmaktadır.

Kaynak kullanım sürecindeki faaliyetlerin sonuçlarının doğru ve anlaşılır bir şekilde kamuya aktarılması özellikle orta vadede toplumsal bilincin oluşturulması açısından önem taşımaktadır. Etkin bir raporlama ve bilgilendirme sistemi rollerin ve sorumlulukların daha iyi anlaşılmasına, gerekli iç ve dış denetimlerin etkin bir şekilde yapılmasına yol açacaktır. Yine burada parlamento adına denetim yapan bir ulusal denetim organı ile teknik bağımsızlığı olan bir istatistik biriminin varlığı üretilen bilgilerin ve raporların doğruluğunun, güvenilirliğinin sağlanması açısından önemli olmaktadır.

(7) Muhasebe Sisteminin Geliştirilmesi ve Bilgisayarların Kullanımı;

OVHS uygulamasının başarılı biri de sistemin, bilgi üretecek uluslararası standartlara uygun bir muhasebe ve raporlama sistemi ile bilgi üretmeyi en kısa

⁴⁵ THE WORLD BANK 1998, age., s.52

zamanda yapabilecek teknik donanıma sahip olmasıdır. Yani yapılan kamusal faaliyetlerin mali sonuçları muhasebe kayıtlarında tam olarak gösterilmeli ve tutulan kayıtlardan gerekli mali analizleri yapmaya baz olacak köprü tablolar üretilmelidir.

Muhasebe sisteminin geliştirilmesi yanında sistemin bilgi üretmeyi en kısa zamanda yapabilecek teknik donanıma sahip olması gerekmektedir. Bu anlamda bilgisayarların ve ihtiyaca karşılık veren yazılım programlarının kullanılması önem taşımaktadır.

(8) Politikacılara ve Üst Düzey Yöneticilere Bilgi Sağlama;

Uygulama sırasında politikacılara ve üst düzey yöneticilere bilgi akışını sağlayacak brifingler düzenlenmelidir . İşleyişin ne şekilde geliştiğinin ve projelerin hangi düzeyde gerçekleştiğinin ve uygulamada çıkan problemlerin neler olduğunun aktarılması bakımından bu brifingler çok önemli olmaktadır. Karar alıcılara zamanında ve gerekli bilgiyi aktarmak işleyişin daha sağlıklı bir şekilde gerçekleşmesine yardımcı olacaktır.

OVHS yaklaşımı başarısı makroekonomik politika ve mali politika arasındaki tutarlı ilişkiye bağlıdır. Gelecek dönem harcamaları gelecek dönem kaynakları ilgili makul tahminlere dayalı olmalıdır. *“OVHS’nin tasarlanması için, parametrelerinin belirlenmesi gereklidir. Bu parametreler, kullanılacak toplam harcamaların tanımı; devletin sektörel dağılımı ve kurumsal yapısı arasındaki ilişki, harcama paketlerinin içeriği, gelecek harcamaların tahmini için uygun bir fiyat tabanı, yıllık bütçe süreci ile koordinasyonu için gerekli olan mekanizma ve farklı senaryolara göre esneklik gösterme derecesi olarak sıralanabilir”*⁴⁶.

*“Bir çok ülkede bütçeleme sürecinde yaşanan temel sorun, politik karar alma sürecinin gevşek olması, stratejik kararların önemsenmemesi ve bütçe uygulamasının katı ve merkeziyetçi olmasıdır. Stratejik karar alma sürecinin zayıf olmasının sebebi, politika yapma sürecinin değişik kamu idareleri arasında dağılmasıdır”*⁴⁷. Bu sebeple,

⁴⁶ Z. Zeren EFE, “Uluslar arası Uygulamalar Işığında Çok Yıllı Bütçeleme”, **Bütçe Dünyası Dergisi**, Cilt 2, Sayı:25, Ankara, 2007, s. 70

⁴⁷ THE WORLD BANK 1998., age., s.24

etkin bir stratejik yönetim için hükümet içinde etkin bir koordinasyon mekanizmasına ihtiyaç vardır. Dolayısıyla, politika yapma sürecinin merkezîyetçi ve katı, uygulamaya yönelik süreçlerin ise adem-i merkezîyetçi ve esnek bir yapıda olması, etkin bir orta vadeli harcama süreci için gerekli bir durumdur.

5. Politika, Planlama ve Bütçe İlişkisi

*“Çok yıllık bütçeleme, politika, plan ve bütçe bağlantısının kurulmasının en önemli aracıdır. Etkinlikten uzak bir karar verme mekanizmasının varlığı politikaların mevcut kaynaklardan ve bütçelerden bağımsız olarak belirlenmesine sebep olmaktadır. Yani bu durum aynı zamanda, politikaların mevcut kaynaklara ya da stratejik önceliklere göre belirlenmediğini gösterir”*⁴⁸. *“Bütçeleme kamu kesiminin mali, ekonomik ve siyasal bir planı niteliğinde”*⁴⁹ olduğu için iyi bir bütçeleme ihtiyaçlar ve kaynak kompozisyonunu bu üç perspektifte en etkin bir şekilde kurmayı gerektirir. Bu anlamda çok yıllık bütçeleme ile politika, kaynaklar ve bütçe arasında bağlantının etkin bir şekilde sağlanması suretiyle bütçenin öngörülebilirliğinin ve güvenilirliğinin artması ve aynı zamanda makro mali disiplinin sağlanması, stratejik önceliklere göre kaynakların dağıtılması, dağıtılan kaynakların istenilen düzeyde verimli ve etkin kullanılması hedeflenmektedir.

Gelişmekte olan ülkelerde, politika oluşturma ve kaynakların etkin tahsisi yapısal ve işlevsel aksaklıklar sebebiyle istenilen düzeyde gerçekleştirilememektedir. Çok yıllık bütçeleme projeksiyonuyla politika, planlama ve bütçe ilişkisini gerçekleştirebilme gücü, bütçeleme işleminin bağlayıcı olması, hedeflerin siyasiler ve bürokratlar tarafından ciddiye alınmasının yanı sıra kurumlar arası bilgi alışverişi ve koordinasyonun etkin ve yoğun yapılabilmesiyle artmaktadır.

Kalkınma planları, orta vadeli mali politikalar için gerçekçi bir sonuç sağlamada çoğunlukla başarısız olmuşlardır. Bu planlar, orta dönemli iktisadi büyüme ve gelecek dönem gelirleri ile ilgili gerçekçi olmayan beklentileri birleştirmeyi hedefler. İktisadi kalkınma planlarının bariz zaafî politikalar üzerinde belirli bir odaklaşmayı

⁴⁸ THE WORLD BANK 1998, age., s.32

⁴⁹ Ömer F. BATIREL, **Kamu Bütçesi**, İstanbul :M.Ü. Nihad Sayâr –Yayın ve Yardım Vakfı Yayını, 8. Baskı, 1996, s.7

sağlayamaması, bütçe sürecinde kalkınma planı ile bağlantı kurulamamasıdır. Bu geleneksel kalkınma planlarının aksine, çok yıllık bir bütçe yaklaşımı mali politikalar ve sonuçları üzerine daha fazla odaklanmasıyla daha esnek bir politika aracı olma avantajına sahiptir. Çok yıllık bir bütçe yaklaşımı, orta dönemli genel görünüş şartları içinde hükümetin mevcut gelir ve harcama politikalarının uygulanmasıyla orta dönemde iktisadi ve mali şartların kesin olmayan bir tahminini sağlayabilir.

Çok yıllık bütçelemede ilk önce politikalar ve öncelikler belirlenmekte ve buna göre hazırlanan bütçe ile planlanmış faaliyetlerin uygulanmasına geçilmektedir. Daha sonra bu faaliyetler uygun bir şekilde muhasebeleştirilmekte ve etkin bir denetime tabi tutulmaktadır. Denetim politikaların ve faaliyetlerin etkinliği planlama çalışmaları için son derece önemlidir.

Çok yıllık bütçeleme yaklaşımı, bütüncül bir çerçeve oluşturmak suretiyle, yönetsel politikalar ile bütçe imkânlarını bir araya getirerek bütçe üzerindeki mali disiplini bozucu unsurları azaltıcı bir etkiye sahiptir. Bu bütçeleme sistemi kaynak dağıtımında ve kaynak kullanımında harcamacı idarelere yetki veren ve sorumluluk yükleyen bir yaklaşımdır. Başarılı bir orta vadeli harcama sisteminin özelliği, toplam kamu kaynaklarının ülkenin politika öncelikleriyle uyumlaştırılmasına yardım edecek gerekli kurumsal mekanizmaları sağlamasıdır.

“Bütçeleme sürecinin gelecek yıllarda karşılaşılmaması muhtemel sorunları dikkate almayı yanında çok yıllık bütçelerin bağlayıcı olmaması ya da konulan hedeflerin siyasi ve bürokratik süreçler tarafından ciddiye alınmaması, kamusal kaynakların belirli amaç ve hedeflerin gerçekleştirilmesine yönelik olarak kullanılmasından çok, klasik bütçe anlayışında olduğu gibi, devletin sadece verilmiş görevleri yerine getirecek şekilde faaliyette bulunması ile sonuçlanmaktadır. Bunun için, özellikle gelişmekte olan ülkelerde politika-planlama-bütçe ilişkisini güçlendirmek gerekmektedir”⁵⁰

⁵⁰ Hüseyin IŞIK, **Kamu Harcamalarında Performansa Dayalı Bütçe Yönetimi ve Denetimi ile Türkiye’de Uygulanabilirliği**, Ankara: Devlet Bütçe Uzmanlığı Araştırma Raporu, 2003, s.73

C. ÇOK YILLI BÜTÇELEME VE ÜLKE UYGULAMALARI

Çok yıllık bütçe çok yıllık bir zaman aralığı için devlet gelirlerini ve ödenek miktarlarını belirleyen bir bütçe olarak tanımlanabilir. Daha geniş anlamda yıllık bütçe sürecinin çok yıllık gelir ve harcama tahminleri veya çok yıllık mali plan gibi çok yıllık anlayışla değerlendirildiği, makro ekonomik politika, plan bütçe bağlantısının gerçekleştirilmesini öngören bir bütçe yaklaşımıdır. Çok yıllık bütçe ülkemizde gelecek yıl ve onu takip eden iki yıl olmak üzere üç yıllık perspektifte hazırlanmaktadır.

Orta vadeli harcama sistemi veya çok yıllık bütçeleme üç temel yapı üzerine kurulmuştur. Birincisi, makroekonomik yapıyla tutarlı bir şekilde kamu harcamalarının yukarıdan aşağıya doğru (top-down) doğru tahmin edilmesi, ikincisi, devam eden ve planlanan faaliyet ve projelerin maliyetlerinin aşağıdan yukarıya doğru tahmin edilmesi, üçüncüsü, toplam kaynak ve maliyetlerin karşılaştırılmasıdır.

Çok yıllık bütçeleme uygulaması ülkeler arasında değişiklik göstermekle beraber, İngiltere çok yıllık kamu harcama programları olarak yürüttüğü harcama programları ile çok yıllık bütçelemenin öncüsü olarak kabul edilmektedir. Son yıllarda bir çok gelişmiş ve gelişmekte olan ülke yıllık bütçe süreçlerini çok yıllık bütçe perspektife doğru kaydırmıştır.

5018 sayılı Kanun'un bütçe ilkelerinde “ bütçeler stratejik planlar dikkate alınarak izleyen iki yılın bütçe tahminleri ile birlikte görüşülür ve değerlendirilir” denilmek suretiyle genel yönetim kapsamında yer alan bütün bütçelerin (merkezi yönetim, sosyal güvenlik kurumları, mahalli idareler) çok yıllık olarak hazırlanmasını hükme bağlamıştır. Bu doğrultuda 2006 yılı bütçeleri çok yıllık olarak hazırlanmıştır.

Çok yıllık bütçeleme ile- ayrıntısı bir sonraki bölümde anlatıldığı üzere- mali disiplin, stratejik önceliklerin belirlenmesi ve kaynak tahsisinin buna uygun yapılması, sürdürülebilir makro ekonomik denge ve mali saydamlığın sağlanması hedeflenmiş, stratejik planlamada da öngörülmüş olan uzun vadeli bakış açısının bütçelemeye yansıtılması öngörülmüştür.

Ülkemizde uygulanan çok yıllık bütçeleme esnek bir yapıda olup, spesifik bir yöntem oluşturulmamıştır. Kurumlar ilk yıl için üç yılın bütçesini bir seferde yapmak zorunda kalmışlardır. Ancak daha sonraki yıllarda yılı bütçesi daha önce yapılmış olduğundan sıfırdan bütçe yapmakla uğraşılmayıp değişen alanların düzeltilmesi yapılacaktır. Bu durum bir kolaylık olmakla potansiyelinde bazı sakıncaları da taşımaktadır.

“Aşağıdaki tablodan anlaşılabacağı üzere OECD üyesi ülkelerin yaklaşık olarak yarısı farklı düzeylerde çok yıllık bütçe uygulaması içindedirler. 1980’li yılların ikinci yarısından itibaren bazı ülkeler bütçe sistemlerinde ciddi reformlara gitmişler ve mali yapılarının yeniden yapılandırılması başlığı altında ya çok yıllık bütçe uygulamalarına geçmişler veya çok yıllık bütçe uygulamalarını daha etkin kılacak yeni düzenlemeler yapmışlardır (İngiltere, İsveç, Yeni Zelanda, Avustralya gibi). Yine geliştirmekte olan bazı ülkeler orta vadeli harcama sistemine geçişi hedefleyen reform programlarını IMF ve Dünya Bankası ile olan ilişkileri çerçevesinde değişik adlarla farklı aşamalarındaki OVHS uygulamasını pratiğe geçirme çabası içindedirler (Gana, Güney Afrika, Malawi, Gine, Kenya, Tanzanya ve geçiş dönemi yaşayan bazı doğu bloku ülkeleri)”⁵¹ Burada önemli olan, az gelişmiş ve geliştirmekte olan ülkelerin yıllık bütçelerinin kontrol ve hedefini kaybetmeden bu yaklaşımdan fayda sağlayıp sağlayamayacağı ve bu duruma adapte olup olamayacaklarıdır.

Çok yıllık bütçe uygulamaları yaklaşımının uygulandığı ülkelerde farklı politika araçları ve bütçe kurumları olduğundan, tek bir bütçeleme uygulaması söylemek ve dolayısıyla tek bir uluslararası örnek vermek mümkün değildir.

Tablo 2: OECD Üyesi Ülkelerde Çok Yıllı Bütçe Uygulamaları

⁵¹ H.Hakan YILMAZ, **Kamu Mali Yönetiminin Yeniden Yapılandırılması: Yeni Zelanda Örneği**, Ankara: DPT Yayını, 1999, s.23

	Evet (E)/ Hayır (H)	Açıklama
Avustralya	E	İleriye dönük tahminler
Avusturya	E	Orta Vadeli Bütçe Tahminleri
Belçika	H	
Kanada	E	Çok Yıllı Operasyonel Bütçe Sistemi
Danimarka	E	Çok Yıllı Tahminler
Finlandiya	E	Çok Yıllı Tahminler ve Bütçe Tavanları
Fransa	H	
Almanya	E	Orta Vadeli Mali Plan
Yunanistan	H	
İrlanda	H	(Geçiş Sürecinde)
İtalya	E	Çok Yıllı Bütçe
Japonya	H	
Hollanda	E	Çok Yıllı Projeksiyonlar
Yeni Zelanda	H	Bakanlıklar için Üç Yıllık Projeksiyonlar
Norveç	H	
Portekiz	H	Sadece Yatırım ve Kalkınma Harcamaları
İspanya	E	Çok Yıllı Planlama ve Programlama
İsveç	E	Çok Yıllı Tahminler
İsviçre	?	Mali Plan
Türkiye	H	5 Yıllık Kalkınma Planı
İngiltere	H	
ABD	E	Gelir, Gider ve Açık Projeksiyonları

Kaynak: Yılmaz 1999, age., s.54

OECD ülkeleri arasında İsveç, Hollanda ve ABD'nin periyodik orta vadeli harcama çerçeveleri, Yeni Zelanda ve Avustralya, İngiltere, Kanada da ise dönen orta vadeli harcama çerçeveleri bulunmaktadır.

“Hollanda, çok yıllık bütçe çerçevesi uygulamasına 1994 yılında başlamıştır. Harcama tavanları, işçi piyasaları ve sağlık harcamaları, merkezi yönetim bütçesi ve sosyal güvenlik olmak üzere reel rakamlar üzerinden üç grupta belirlenmektedir.”⁵²

“Çok yıllık bütçe yaklaşımını ve mali disiplini güçlendirmek açısından İngiltere gibi bazı ülkelerde harcama, gelir veya borçlanmaya ilişkin birtakım bütçe kuralları bulunmaktadır. Yine bu doğrultuda, yukarıdan aşağıya bütçe tavanlarının getirilmesi Kanada, İngiltere, İsveç ve Hollanda’da uygulanmaktadır”⁵³.

Çok yılı kapsayan bütçe çerçevesinin en önemli sorununun aşırı iyimser iktisadi varsayımların kullanılması olduğu belirtilmektedir. Bu sorunun yaşandığı ülkelerden Kanada, Avusturya, Hollanda ve ABD, sistematik olarak daha ihtiyatlı varsayımlar yaparak sorunun üstesinden gelmişlerdir.

Tablo 3: Çeşitli Ülkelerde Çok Yıllı Bütçeleme

	Avusturalya	Avusturya	Almanya	Yeni Zelenada	İngiltere	ABD
Çok yıllık projeksiyonlar, tahminleri mi yoksa bütçe planını mı yansıtır?	Tahmin	Tahmin	Plan	Tahmin	Plan	Tahmin-Plan
Çok yıllık bütçe bileşeni bütçe döngüsüne entegre edilmiş midir? (Evet/Hayır)	Evet	Hayır	Evet	Evet	Evet	Evet
Kaç yıllık projeksiyon yapılmaktadır? (Gelecek yılın bütçesine ek olarak)	3	3	3	2	2	4
Gider tahminleri merkezi olarak mı yoksa idareler tarafından mı yapılır?	Merkez	Merkezi	Merkezi	İdarelerce	idarelerce	Merkez
Çok yıllık bütçe tahminleri yılda kaç kez güncellenir?	4	1	1	2	1	1
İdareler bütçelerindeki fonları yeniden tahsis esnekliğine sahip midirler?	Evet	Hayır	Hayır	Evet	Evet	Hayır
Oransal olarak artan bütçe yaklaşımı kullanılmakta mıdır? (Evet/Hayır)	Evet	Hayır	Hayır	Evet	Hayır	Hayır

Kaynak: L. F. Jameson BOEX, Jorge MARTINEZ VASQUEZ, Rober M. McNAB, “ Çok Yıllı Bütçeleme: Uluslar arası Uygulamaların İncelenmesi ve Gelişmekte Olan Ülkeler ile Geçiş

⁵² Jon R. BLÖNDAL-Jens K.KRISTENSEN, “Budgeting in the Netherlands”, **OECD Journal on Budgeting**, Cilt:1, Sayı:3, 2002, s. 43-80.

⁵³ Tülay ARIN, **Parlamente Bütçe Denetimi ve Bütçe Komisyonu: Bütçe Reformları Üzerine Uluslararası Karşılaştırma**, İstanbul: TESEV Yayını, 2000, s. 13

Aşamasındaki Ülkeler İçin Çıkarılacak Dersler”, Çevirenler: Ayşe GÜNAY, Ersan Öz, Maliye Dergisi, Sayı:138, 2001, s. 5

Tablodan anlaşıldığı üzere ülkeler sosyo-ekonomik ve mali yapılarına göre farklı farklı çok yıllık bütçeleme uygulaması içerisindedir. Tablodaki ülkelerden sadece Avustralya hariç hepsinin bütçe süreçlerinin çok yıllık bütçe bileşenleri ile entegre edilmiş olduğu görülmektedir.

Birçok gelişmekte olan ülkede bütçe süreçleri, mali politikaların etkinliğini tehlikeye atan ihmallerle doludur. Gelişmekte olan ülkelerdeki bütçe dengesizlikleri, gerçekçi olmayan gelecek dönem gelir toplama tahminleri ve harcama programları için öncelikleri belirleyecek bir stratejinin yokluğu sebebiyle sürekli olmaktadır. Bu yüzden, gelişmekte olan ülkeler için çok yıllık bir perspektif içinde bütçe süreçlerini oluşturmalarında yarar sağlayacakları bir potansiyel mevcuttur

Gelişmekte olan ve azgelişmiş ülkelerin orta vadeli harcama sistemini başarılı bir şekilde uygulamaları açısından ciddi zorluklar vardır. *“Bu ülkelerde, makroekonomik istikrarsızlıklar ve yüksek enflasyon oranları geleceğe yönelik planları imkansız hale getirebilir. Diğer yandan bu ülkelerde finansal bilgilerin gerçeği yansıtmaması ve veri eksikliği, orta vadeli tahminleri zorlaştırabilir. Finansal ve kurumsal yapının zayıf olması bütçe sistemini ve bütçe sistemine ilişkin yeni reformların gücünü zayıflatıcı etkenlerdir”*⁵⁴.

“Dünyada bütçe reformu çalışmaları doğrultusunda 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, OVHS uygulanan Afrika ülkelerinde ortak politikaların olmayışı, tercihlerin iyi belirtilememesi, bütçe içinde ve bütçe

⁵⁴ Binhan Elif YILMAZ, Nazan SUSAM, “Türkiye’de Yeniden Mali Yapılanma Sürecinde Orta Vadeli Harcama Sistemine Geçişin Bütçe Büyüklükleri Üzerindeki Etkileri : Türkiye Üzerine Bir Tahmin Modeli” **20. Maliye Sempozyumu**, Denizli:PAÜ İİBF Maliye Bölümü Yayını, 2005, s.122

sürecinde bağlantıların iyi kurulamaması ve sistemin çok teknik olması, ilk uygulamaların başarısızlıkla sonuçlanmasına yol açmıştır”⁵⁵.

“Afrika ülkelerinde birbirinden farklı şekilde Orta Vadeli Harcama Sistemi uygulanmıştır. Uygulama kapsamına giren ülkeler, Benin, Burkina Faso, Gabon, Gana, Gine, Kenya, Malawi, Mozambik, Namibya, Randa, Güney Afrika, Tanzanya ve Uganda’dır. Bu ülkelerdeki ortak nokta, oldukça merkeziyetçi bir devlet yapısına sahip olmaları dolayısıyla sektörel anlamda sistemi hayata gereği gibi geçirememiş olmalarıdır. Böylece, Orta Vadeli Harcama Sistemi’nin bölgesel ve yerel düzeyde etkisinin azaldığı görülmüştür. İkinci bir aksaklık ise kaynakların stratejik önceliklere göre dağıtılması aşamasında olumlu sonuç alınmasına rağmen bu kaynakların uygulamada etkin ve verimli harcanmasında karşılaşılan sorunlar olmaktadır”⁵⁶.

Aşağıda İngiltere, ABD, Yeni Zelanda, Avustralya ve İsveç’te çok yıllık bütçeleme anlatılacaktır.

1. İngiltere’de Çok Yıllı Bütçeleme

İngiltere, 1961’in başlarında çok yıllık kamu harcama programları olarak yürüttüğü uygulamalarıyla, çok yıllık bütçeleme ilk uygulayıcısı ülke durumdadır. İngiltere’nin çok yıllık bütçe uygulamasının unsurları; çok yıllık bir süreçte harcama etkinliği, rasyonel politika takibi ve mali disiplinin sürekliliği şeklindedir.

“İngiltere’de çok yıllık bütçeleme sürecinde üzerinde durulan sadece mali disiplin ve yeterlilik değildir. Büyük Britanya ve İngiliz Milletler Topluluğu üyeleri arasındaki tarihi bağların ve devam eden ilişkinin bir sonucu olarak, Avustralya, Kanada ve Yeni Zelanda gibi diğer İngiliz Milletler Topluluğu ülkeleri de çok yıllık bütçelemeyi esas almışlardır. İngiltere’deki çok yıllık bütçe yaklaşımı, gider taahhütlerinin çok yıllık etkileri ve hükümetin orta vadeli iktisadi hedeflerine

⁵⁵Owen BORDER, “Budget Reform Making It Happen”, **The World Bank**, 2002, S.9 <http://siteresources.worldbank.org/INTPEAM/Resources/makingithappen.ppt#9> (Erişim Tarihi:03.06.2009)

⁵⁶ Philippe Le HOUEROU ve Robert TALIERCIO “ Medium Term Expenditure Frameworks : From Concept to Practice – Preliminary Lessons from Africa”, **The World Bank Paper**, 2002, s.10

ulaşabilmeleri için gerekli önlemler üzerinde odaklaşarak, bütçe politikalarının orta vadeli bir görünümünü politikacılara sunmaktadır”⁵⁷.

Ayrıca çok yıllık tahminler, cari yılda yapılan bütçe tahminlerinin güncelleneceği ve izleyen yılın bütçe oluşum süreci için başlama noktası sağlayacağından bütçe sürecine devamlılık ve sağamlık kazandırmaktadır.

Çok yıllık bütçe yaklaşımı, izleyen yıllar için kaynak sınırlamaları ve ödenek tahsisinin tanımlanmasıyla birlikte yıllık mali politikanın belirlenmesi için hükümete izin vermektedir. Yıllık bütçe teklifi ve çok yıllık bütçe stratejisinin oluşumu, Maliye Bakanı ve ilgili birimler ile birlikte gelecek üç yıl için mali stratejinin beyan edildiği bahar sonu veya yaz başında başlamaktadır. Hükümetin orta vadeli mali stratejisi çok yıllık bütçe oluşum sürecine rehberlik etmekte ve Kasım ayında Parlamenteoya yıllık bütçe sunumu sırasında resmi olarak yayımlanmaktadır.

“Yaz başında mali stratejinin belirlenmesi üzerine, başbakan ve bazı bakanlardan oluşan kamu harcamalarından sorumlu Bakanlar Kurulu Komisyonu “kontrollü harcama tutarları” olarak adlandırılan çok yıllık dönem için genel ve birimlere ait harcama limitlerini belirlemektedir. Çok yıllık kontrollü harcama tutarları belirlendiğinde, hükümet gelecek iki mali yıl için mevcut harcama komitelerinin bir denetimini yapmakta ve yeni bir üç yıllık dönem için bir projeksiyon geliştirmektedir”⁵⁸.

İngiltere’de çok yıllık bütçe yıllık bütçeye bütün olarak entegre edilmiştir ve hükümetin bütçe önerisi olan Mali Bildirim ve Bütçe Raporu’nun bir bölümü olarak Parlamento’ya sunulmaktadır. Mali Bildirim ve Bütçe Raporu hükümetin yıllık bütçe önerisinden başka, kısa dönemli bir iktisadi öngörü, bütçede yer alan vergi ölçümlerinin bir analizi ve hükümetin Kamu Sektörü Borçlanma Gereksinimi’nde yer alan kamu maliyesinin bir analizinden oluşan orta vadeli mali stratejisini kapsamaktadır.

“İngiltere’de ilgili bakanlıklar, diğer İngiliz Milletler Topluluğu’ndaki milletlerde izlenen bir uygulama gibi, Hazine tarafından belirlenen sınırlar içinde

⁵⁷ Kamil TÜGEN, Ahmet ÖZEN, “Çok Yıllı (Orta Vadeli) Bütçeleme Sistemi ve Uygulamaları”, **Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi**, Cilt:6, Sayı:3, İzmir, 2004, s.125

⁵⁸ Murat ARSLAN, “Orta Vadeli Harcama Sistemi (Çok Yıllı Bütçeleme) Ve Türkiye’de Uygulanabilirliği”, **Sayıştay Dergisi**, Sayı:54, 2004, s.14

program önceliklerini belirlemekle sorumludur. Bu bakanlıklara, daha az öncelikli programları azaltıp ya da çıkarırken, daha fazla öncelikli programlar için fon sağlayabilmek için kendi kurumlarına ait bütçelerdeki mali kaynakların yerini değiştirmek için bütçe oluşum sürecinde aşırı yetki verilmiştir. Böyle olunca, bakanlıklara ait bütçeler, sadece toplam bölümlere ait harcamaları tanımlamayan, aynı zamanda maaş tutarları gibi bakanlıkların cari maliyetleri üzerindeki sınırları da belirleyen bölümlere ait kontrol toplamalarına uymak zorundadır. Son yıllarda, hazine kamu sektörü içinde etkinliği artırmak ve hükümet bağlı bakanlıklarda maliyet tasarrufu davranışını teşvik etmek için bu kurumların idari ve maaş harcamalarını sınırlandırmıştır. Genel politika, ödeme ve fiyat artışlarını, gelirleri yeterli düzeye çıkarmak suretiyle, daha fazla dengelemektir. Ek mali kaynaklara ihtiyaç duyan bakanlıklar, hazine içersindeki bölümlerle birbirinin yerini tutarak ek kaynaklar için talepte bulunabilirler. Hazinedeki bu bölümler o zaman harcama limitleri ile harcama talepleri arasını dengelemek için harcama birimleri ile çalışırlar”⁵⁹.

2. ABD’de Çok Yıllı Bütçeleme

“ABD’de bütçeleme süreci her yıl Nisan ayında başlar ve on sekiz ay devam eder. Mali yıl ise Ekim ayının ilk günü başlar ve bir sonraki yılın Eylül ayının 30 uncu gününde sona erer. ABD’de bütçeleme süreci birbiri ile ilişkili iki temel aşamadan oluşmaktadır. Bunlar Başkan’ın bütçe önerisinin oluşturulması ve Kongre’nin bütçe üzerindeki çalışmaları aşamalarıdır”⁶⁰.

“ABD federal yönetimi içinde önemli bir yeri olan Bütçe ve Yönetim Dairesi (Office of Management and Budget-OMB) 1921 yılında temel olarak bütçe ile ilgili sorunları çözmek için kurulmuş, fakat sonradan bürokrasinin etkin yönetimini sağlama ve mevzuat çalışmaları konusunda kurumlar arasında koordinasyon sağlama yetkisiyle de donatılmıştır. Ofis ayrıca, Kongre’ye sunulacak yasa tasarılarının olası sonuçları konusunda Başkan’ı bilgilendirir ve bu sayede arzu edilmeyen tasarılarla Başkan’ın cevap vermesini kolaylaştırır. Bununla birlikte Ofis’in asıl rolü, bütçenin hazırlanması ve bu rolün gereği olarak harcamaların kontrol edilmesidir. Bütçe ve Yönetim Ofisi,

⁵⁹ BOEX, agm, s. 13

⁶⁰ Bilal KOCABAŞ, “Amerika Birleşik Devletlerinde Federal Bütçenin Hazırlanması Süreci Ve Orta Vadeli Harcama Çerçevesinin Oluşturulması” **Sayıştay Dergisi**, Sayı:69, 2008, s.92

büyük bir kısmı meslek mensubu olmak üzere 600 civarında görevliyi istihdam eder. Prestijli bir konumu olan Başkanı dahil olmak üzere, üst düzey görevlileri Devlet Başkanı tarafından atanır”⁶¹.

ABD federal bütçesi gelecek bütçe yılı ve sonraki dört yıl için gelir ve harcama tahminlerini de içermektedir. Federal bütçede yer alan çok yıllık bütçe tahminlerinin amacı, mevcut maliye politikası kararları için uzun dönemli bir çerçeve oluşturmaktır.

Bütçe Yönetim Ofisi, Nisan ayında yayımladığı Planlama Rehberi’ni esas olarak federal hükümet organları için özel politika direktifleri ve planlamaları oluşturmak için bu organlarla birlikte çalışır. Bu çalışmalar hem gelecek mali dönem hem de sonraki dört yıl için bütçe tekliflerinin hazırlanmasına yöneliktir.

“ABD’deki federal bütçe süreci birkaç yıllık unsurları kapsamaktadır. En önemlisi, çok yıllık cari bütçe ödenekleri, net sermaye projeleri için düzenlenen bütçede yer almaktadır. Buna ilaveten, ABD Hükümet Bütçesi gelecek bütçe yılı ve ek olarak dört yıl için gelir ve harcama tahminlerini de içermektedir. Federal bütçede yer alan çok yıllık bütçe tahminlerinin amacı, mevcut maliye politikası kararları için uzun dönemli bir çerçeve oluşturmaktır. Bu ise, maliye politikası kararlarının, bütçe açıklarının kapsamının hükümetin orta dönemli mali stratejisi ile uyum içinde alınmasını sağlamak için gereklidir. Uzun dönemli harcama tahminleri aynı zamanda, takip eden yıl için yıllık bütçenin oluşumunda gayri resmi bir başlama noktası olmaktadır. Hükümet politikalarını gelecek yıllar için planlanan harcama limitleri içinde gerçekleşmesini garantilemek için orta dönemli harcama tahminleri, hükümet programları ve politikalarını öneren başkanın bütçe teklifinde yer almaktadır. Benzer şekilde bütçe tasarısında yer alana gelir tahminleri, mevcut ve önerilen vergi yasasına dayalı vergi gelirleri miktarını yansıtır. Bu çok yıllık tahminler sonuçta federal bütçe açıkları gibi gelecekteki mali sonuçlar üzerinde etkisini göstermektedir. Bütçenin bütçe teklifiyle aynı zamanda yayınlanan bir belge olan Analitik Perspektifler de gelirlerin,

⁶¹ Muammer TÜRKER, “Amerika Birleşik Devletleri Yönetim Sistemi”, http://www.arem.gov.tr/proje/yonetim/Dunyada_Kamu_von/amerika.pdf, s. 459.

harcamaların ve açıkların politikada hiçbir değişiklik yapılmadığı takdirde gelecek yıllarda kazanacağı görünümü ortaya koymaktadır”⁶².

ABD’de orta vadeli harcama tahminleri bütçe sürecinin başında değil de bütçe süreci belli bir aşama kaydettikten sonra yapılmaktadır. Başka bir ifadeyle harcamacı kuruluşlar bütçe tekliflerini sunduktan sonra Bütçe Yönetim Ofisi çalışmalara başlamakta, sonrasında Kongre’ye sunulmak üzere Başkan’ın bütçe önerisi oluşturulmaktadır.

“OMB’nin gelecek dört yıl için yaptığı tahminler gelecek yıllar için bağlayıcı olmayıp sadece bütçe kararının etkilerini uzun vadeye yaymak için yapılmaktadır. Çok yıllık harcama projeksiyonlarındaki limitlerin yasal olarak bağlayıcılığı yoktur”⁶³.

ABD’de çok yıllık bütçeleme federe devletlerde de yapılmaktadır. Yirmibir eyalette çok yıllık (çoğunlukla iki yıllık) bütçe uygulaması vardır. Federe devletlerin çok yıllık bütçelemeye geçişi istemlerinin sebepleri arasında son elli yıldan bu yana eyaletlerin yasama kuvvetini yeniden güçlendirmek istemeleri, çok yıllık bütçelemenin uzun dönemli planlamaya imkan vermesi, idari birimlerin bütçeleme zaman ve maliyetlerini düşürmeyi hedeflemeleri bulunmaktadır. Çok yıllık bütçeleme performans değerlemesi için geniş bir zaman tanımakta, idareci ve hukukçuları çıktı odaklı bütçeleme yönünde hareket etmeleri için cesaretlendirmektedir. Bununla birlikte bu bütçeleme türünde gelir ve harcamaların planlamasının yıllık bütçelemeye göre daha zor olduğu da kabul edilmektedir. Federe devletlerde vergi gelirlerinin çoğunluğu satış ve gelir vergilerinden oluştuğu için ekonomik dalgalanmalar bütçelerindeki yapı ve istikrarı bozabilmektedir.

ABD’de çok yıllık bütçelemenin önemli bir unsuru, bütçe otoritesi ödeneği ve harcamalar arasındaki fark üzerinde odaklanır. Bütçe otoritesi, devlet fonlarının şimdi ya da gelecekte harcanmasıyla sonuçlanacak yükümlülöklere girmek için bakanlıkları sırasıyla görevlendiren bir otoritedir. ABD bütçe sürecinde, Kongre doğrudan doğruya harcama düzeyleri konusunda yetki kullanmaz, fakat bütçe otoritesi üzerinde yetki

⁶² BOEX, agm, s. 14

⁶³ OECD, “Comparisons of OECD Country Legal Frameworks for Budget Systems”, **OECD Journal on Budgeting**, Cilt: 4, Sayı: 3, 2006, s. 456-459

kullanır. Bütçe otoritesi ödeneği, yıl içerisinde elverişli olan bir düzeyde dolar üzerinden bütçede kaydedilir. Bütçe otoritesinin süresi normal olarak bir yıl sonra dolarken, belirli durumlarda kullanılmamış bütçe otoritesi ödeneği gelecek yıl boyunca gerçekleştirilebilir.

Temel tedarik programları veya inşaat projeleri için, proje bir yıldan daha fazla sürecek olsa dahi, proje ve programları tamamlamak için yeterli bir miktar, ilk yıl Kongre tarafından tespit edilecek yönetim tarafından istenmelidir. Harcanmayan miktar, gelecek yıl yeniden tahsis edilmek zorunda değildir, fakat sadece gelecek yıl bütçe sürecinde gerçekleştirilebilir. Bu politika, birden fazla yılı kapsayan proje ve programların devam eden finansmanını garantiye alma niyetindedir. Bununla birlikte, belirli sermaye varlıkları için bütçe, bütçe yılı içinde düzenli bir tahsisat için talebi kapsar ve sonraki yıllarda bu sermaye varlıklarının iktisabını tamamıyla karşılamak için yeterli olan bütçe otoritesi ödenekleri gelişir. Bu anlamda, bu tür çok yıllık projeler çok yıllık bir sermaye bütçesine sahiptir.

3. Avustralya’ da Çok Yıllı Bütçeleme

“1980’li yıllarda Avustralya’da kamu kesimi politikaları ile programları arasındaki uyumsuzluk, kapsamlı bir reform programını gerektirmiştir. Merkezi hükümet, bütçe açıklarının azaltılması stratejisine dayalı ileriye yönelik tahmin sistemini kabul etmiştir. Bunun yanı sıra kamu harcamalarının reel olarak arttırılmayacağı kabul edilmiştir. Bu süreçte hükümet, öncelikli stratejileri yansıtabilmesi amacıyla, kamu harcamalarını yeniden düzenlemiş ve kaynak kullanımında etkinliği desteklemiştir”⁶⁴.

Avustralya’nın uyguladığı çok yıllık bütçe yaklaşımı, bakanlıklar düzeyinde yapılan ileriye yönelik tahminlerin, “İngiliz Milletler Topluluğu” yaklaşımının diğer bir örneğidir. İleriye yönelik tahmin sistemi, politika değişikliklerinin olmadığı varsayımı ile içinde bulunulan yıldan sonraki üç yılın harcamalarının miktar ve bileşiminin projeksiyonunu yapan ve bunu zaman içinde sürekli güncelleyen tahminleri içerir. Son zamanlara kadar, İngiliz Milletler Topluluğu üyelerinden farklı olarak, Avustralya’da

⁶⁴ Binhan YILMAZ, agm, s.125

ileriye yönelik tahminler ilgili bakanlıkların kendileri tarafından değil, Maliye Bakanlığı tarafından yapılmıştır.

1998'e kadar Avustralya Maliye Bakanlığı tarafından, şimdi ise ilgili bakanlıklar tarafından yapılan geleceğe yönelik harcama tahminleri, gelecek üçten fazla yıla ait bütçe için önerilen hükümet önceliklerinde olduğu gibi devam eden politikaların maliyetini ortaya çıkarır. Bu gelecek tahminleri Avustralya'nın finansal bilgi yönetim sisteminin ayrılmaz bir parçasıdır. Gelecek tahminleri, mevcut programların genişletilmesi veya yeni programların sunulması için herhangi bir taahhüdü içermez.

Bu sistemdeki en önemli rolün Maliye Bakanlığı'nda olduğu kabul edilir. İleriye yönelik tahmin, sistemi stratejik politikalara dayalı ve bütçe sürecini disipline eden bir mekanizmadır. Ayrıca kamu kurumları ve kuruluşları için kaynak düzeyleri hakkında daha iyi tahmin yapılmasını sağlar.

“Avustralya Bütçe Cetvellerinin bir parçası olarak dört cetvel hazırlanır. Birinci bütçe cetveli (Bütçe Stratejisi ve Görünümü) mali strateji raporu, ekonomik görünüm ve genel bütçe projeksiyonlarını içerir; ikinci bütçe cetveli (Bütçe Ölçümleri) detaylı çok yıllık bütçe tahminleri ile birlikte gelecek mali yıl için önerilen bütçe ölçümelerini içerir; üçüncü bütçe cetveli (Federal Mali İlişkiler) eyalet-hükümetler arası ilişkileri tanımlar ve dördüncü bütçe cetveli (İngiliz Milletler Topluluğu Kamusal Hesabı) gelecek mali yıl için hesapların tahsisatını içerir. Bütçe cetvellerinin tümü orta dönemli bir çerçeveyi kapsar ve çok yıllık tahminler içerir”⁶⁵.

“Avustralya'da 1983-1994 yılları arasında uygulanan bu sistem, harcama kompozisyonlarını değiştirerek fonların daha iyi tahminini ve bütçe açıklarının azaltılmasını sağlamıştır. Ülke uygulama öncesinde %-4 bütçe açığı verirken, %2 bütçe fazlası vermeye başlamıştır”⁶⁶.

⁶⁵ BOEX, agm, s.10

⁶⁶ Bert HOFMEN, “The Australian Experience With A Medium Term Expenditure Framework”, Ek 7, **The World Bank Paper** , 2002, s.1-6

4.Yeni Zelanda’da Çok Yıllı Bütçeleme

Yeni Zelanda’da Reformun itici unsuru 1980’li yılların başında yaşadığı ekonomik ve mali kriz olmuştur. 1950 yılında Yeni Zelanda kişi başına gelir bakımından dünyanın en iyi 5 ülkesi içinde olmasına rağmen, Yeni Zelanda ekonomisinin 1950’lerden itibaren gösterdiği görece performans düşüklüğü 1980’lere gelindiğinde bir ekonomik krize dönüşmüştür.

Diğer ülkelerden farklı olarak Yeni Zelanda’ da daha önce başlatılmış başarılı ya da başarısız reform girişimleri de bulunmamaktadır. Buna rağmen 15 yıl içinde en kapsamlı ve köklü reformlardan birisini gerçekleştirmiştir. Reform sürecinin ilk on yılında (1984–94) köklü ve hızlı değişiklikler yapılmıştır. Daha sonra reformlar yavaşlatılmış ve değişim yerleşmesi hedeflenmiştir.

Çok yıllık bütçelemeye yönelik İngiliz Milletler Topluluğu yaklaşımının diğer örnekleri gibi, Yeni Zelanda’ daki bütçe reformlarının üzerinde durduğu hedef, bütçe sürecinde şeffaflığı ve sorumluluğu artırarak hükümet üzerine daha fazla mali disiplini yerleştirecek bir araç oluşturmak olmuştur. Çok yıllık projeksiyonlar, hükümetin mali açığı, kamu borç düzeyini ve kamu sektörü payını azaltma konusundaki stratejik mali hedeflerinden saptırıcı politikalar hususunda bir erken tespit mekanizması olarak görev görürler.

*“Orta vadeli harcama sistemi deneyiminde Yeni Zelanda uygulaması iyi bir örnek olmaktadır”*⁶⁷. Yeni Zelanda’da, yeni mali yılın başlamasıyla birlikte gelecek dönemin planlaması (üç yıllık) ve bütçeleme ile ilgili stratejik çalışmalar başlatılmaktadır. Stratejik aşamanın önemli faaliyetlerinden birisi Aralık Ekonomik ve Mali Güncelleştirme Raporunun hazırlanmasıdır. Bu rapor ekonominin son altı ayında ortaya çıkan gelişmelerin gösterilmesi ve bunlarla ilgili gerekli revizyonların yapılması amacıyla Hazine tarafından hazırlanmaktadır. Bir önceki güncelleştirme raporundan sonra alınan veya uygulanan mali kararlar ile ekonomide ortaya çıkan yeni durumlar ilgili tablolara ve rakamlara yansıtılmakta ve buna göre yapılan üç yıllık projeksiyonlar (ekonomideki toplam kamu büyüklüğünü de kapsayacak şekilde) tekrar gözden

⁶⁷ H.Hakan YILMAZ 1999, age., s.22-23

geçirilmektedir. Mali kararların yansımalarını ve üç yıllık projeksiyonları gösteren bu rapor teknik bir çalışmanın sonuçlarını yansıtacak şekilde düzenli olarak çıkarılmakta ve makroekonomik çerçevenin oluşturulmasında baz olarak kullanılmaktadır.

Hükümet stratejik aşamada, güncelleştirme raporunu takiben, gelecek üç yıllık dönem için öngördüğü kamusal büyüklükleri ve uygulamayı hedeflediği politikaları departmanlara ve toplumun diğer kesimlerine beyan etmek için Bütçe Politikası Beyanını gerçekleştirmektedir. Bu yolla hem kamu kuruluşları kendi bütçelerini oluştururken bu metinde öngörülen noktaları kendilerine başlangıç noktası olarak almakta hem de özel sektör kamunun gelecek üç yıl için büyüklüğü ve faaliyet alanlarının ne olacağı konusunda daha net bir fikre sahip olmaktadır. Dolayısı ile kamunun ortaya çıkaracağı belirsizlik azaltılmaktadır.

“Yeni Zelanda’da bütçe süreci, bakanlık düzeyinde mali yönetim sorumluluğunun daha geniş çapta paylaşımını yüksek düzeyde sağlamış ve yerleştirmiştir. Bu felsefe ile uyumlu olarak, Yeni Zelanda’daki çok yıllık tahminler ilgili bakanlıklar tarafından yapılır”⁶⁸.

Yeni Zelanda’nın yaşamış olduğu deneyim, stratejik planlamanın iyi yapılması ve çok yıllık bütçelemeye sadık kalınması ile mali reform ve orta vadeli harcama sistemine iyi bir örnek teşkil ettiği söylenebilir.

5. İsveç’te Çok Yıllı Bütçeleme

“Kamu maliyesinin bozulmasında bir etken olarak görülen bütçe sürecinin geliştirilmesi konusunda İsveç’te 1994 yılından bu yana köklü değişimler olmuştur. İsveç yıllık bütçe süreci için baz olarak çok yıllık bütçe çerçevesini kullanmaktadır”⁶⁹.

Maliye Bakanlığı her yıl gelecek yıl için makroekonomik yapıyı tekrar incelemeye başlamakta, böylece çok yıllık bütçeleme çerçevesinde uygulanacak olan ekonomik varsayımların halen geçerli olup olmayacağını görme imkanını elde etmektedir. İsveç’te, yıllık bütçe süreci çok yıllık bütçeleme çerçevesine dayanmaktadır.

⁶⁸ BOEX, agm, s.12

⁶⁹ Jurgen VON HAGEN, Andrew HUGHES HALLET, Rolf STRAUCH, “Budgetary Consolidation In EMU”, **Economic Papers**, Number: 148, 2001, s.47

Bütçe gelecek bütçe dönemi ve onu izleyen iki yıl olmak üzere 3 yıllık bir süre için hazırlanmaktadır. Çok yıllık bütçeleme makroekonomik durum içerisinde hükümetin mali politika amaçları ile makroekonomik amaçların arasında bir bağ kurmaktadır.

“Çok yıllık bütçeleme iç içe geçmiş 3 aşamada çalışmaktadır. İlk aşama hükümetin mali politika amaçlarının makroekonomik terimlerle ifade edilmesidir. İkinci aşamada, birtakım ekonomik varsayımlar baz alınarak bu amaçlar toplam maksimum harcama limitine dönüştürülmektedir. Üçüncü aşamada ise, her bir harcama alanının nasıl finanse edileceği belirlenerek toplam harcama tavanları daha işlevsel hale getirilmektedir. Her bir harcama alanı için belirlenen ödenekler maksimum toplam harcama düzeyinden daha azdır. Bu fark bütçe marjını oluşturmaktadır. Bununla amaçlanan, olabilecek öngörü hatalarının en aza indirilmesidir. Böylelikle, Parlamento tarafından onaylanan maksimum toplam harcama düzeyleri daha sonradan düzeltilmez”⁷⁰.

“Çok yıllık bütçeleme çerçevesi düzenlendikten sonra, yıllık bütçe egzersizlerinin başlama noktası ikinci yıl için bilgilerinin güncelleştirilmesidir. Bu yüzden çok yıllık bütçeleme çerçevesi yıllık bütçe sürecinde adeta bir çapa vazifesi görmekte ve dolayısıyla mali disiplini güçlendirmektedir. Bu gelişmeler sayesinde bütçeleme süreci, etkin çalışır duruma getirilmiş ve ihtiyaçlara cevap verir hale gelmiştir”⁷¹.

⁷⁰ Serkan KARABACAK , **Kamu Mali Yönetiminin Yeniden Yapılandırılması: İsveç Örneği**, Ankara: DPT, 2000, s. 8, 39

⁷¹ Murat ARSLAN, agm, s.15

İKİNCİ BÖLÜM

TÜRK BÜTÇE REFORMUNUN NEDENLERİ

Kamu mali yönetiminde etkinliğin, mali saydamlık (transparency) ve hesap verebilirliğin ön planda tutulduğu yeni devlet anlayışının Türkiye'ye yansımaları gerçek anlamda 1995 yılında kamunun yeniden yapılandırılmasını amaçlayan Kamu Mali Yönetimi Projesi kapsamında yeni bütçe sınıflandırması çalışmalarıyla başlamıştır. 1998 yılında IMF uzmanlarıyla beraber GFS (Government Finance Statistic) Devlet Mali İstatistikleri esasına dayalı bir sınıflandırma modeli ortaya konulmuştur. Aynı dönemde yeni bütçe kod yapısı yeniden gözden geçirilerek GFS'deki değişikliklere ve Avrupa Birliği'nde uygulanan ESA'95 (European System of Integrated Economic Accounts) standardına uygun hale getirilmiştir.

1050 sayılı kanun ve uygulamasında karşılaşılan sorun ve aksaklıklar, kamu kaynaklarının etkin kullanımı konusunda artan kamuoyu baskısı, yoğun değişim talepleri gibi iç etkenler ve Türkiye'nin IMF ve Dünya bankası ile arasındaki kredi ilişkileri, uygulanan istikrar programları şartları ve AB müktesebatına uyum süreci gibi dış etkenler türk kamu mali yönetimi reformunun alt yapısını oluşturmuştur.

1927 Yılında kabul edilen ve 70 yılı aşkın bir süre esaslı bir değişikliğe tabi tutulmadan uygulanan 1050 sayılı Muhasebe-i Umumiye Kanununun çağdaş mali yönetim anlayışının gerisine düştüğü, sürekli gelişen ve değişen ihtiyaçları karşılamada yetersiz kaldığı, parçalı bir bütçe yapısı ve mali yönetim doğurduğu, tüm kamu kesimini kapsamadığı akademik ve bürokratik çevrelerce sıklıkla dile getirilen bir husus haline gelmiştir.

Muhasebe-i Umumiye Kanunun sahip olduğu mali sistem yönetiminin yeterli olduğu ve reform yapılmasına gerek olmadığı sadece ihtiyaç duyulan alanlarda ilgili maddelerde düzeltmeler yapılmasının kafi olacağı da bazı çevrelerce zaman zaman dile getirilmekle beraber yukarıda ayrıntıları aşağıda anlatıldığı üzere genel kabul gören

yaklaşım Türkiye ve dünya konjonktürünün geldiği bu noktada kamu mali yönetim reformunun kaçınılmaz olduğudur.

A. MÜLGA 1050 SAYILI KANUNUN AKSAYAN YÖNLERİ

1050 Sayılı Muhasebe-i Umumiye Kanunu 1927 yılında kabul edilmiştir. *“Türk kamu mali yönetim sisteminin anayasası olarak kabul edilen bu kanunun çağdaş mali yönetim anlayışının gerisine düştüğü, parçalı bir mali yönetim ve bütçe yapısı doğurduğu, tüm kamu kesimini içine almadığı, modern yaklaşımlardan uzak bir sistematik yapı oluşturduğu”*⁷² temel eleştiri noktalarını oluşturmaktadır.

1990’lı yıllar boyunca Türk bütçe harcamalarının GSMH içindeki payının kontrolsüz bir şekilde arttığı gözlemlenmektedir. *“1990 yılında toplam kamu kesimini büyüklüğü GSMH’nin yüzde 28’ine tekabül ederken 2000 yılında yüzde 42’nin üzerine çıkmıştır”*⁷³. Bütçe dışı kesimle beraber bu rakam daha da yukarılara çıkmaktadır. Temel fonksiyonların ötesinde, kamu harcamalarındaki genişlemenin ekonomi üzerinde negatif etki meydana getirdiği düşünülmektedir. Bu rakamlar başlı başına sistemin bir etkinsizlik içinde olduğunun göstergesi olarak algılanabilir.

*“Kamu kesiminin büyüklüğü ve ekonomi içindeki yeri ülkeden ülkeye büyük farklılıklar göstermektedir. Kamu kesiminin çok sayıda sebeple gittikçe büyüdüğü gözlemlenmektedir. Bu durum düşük verimlilikle çalışan, sürekli istikrarsızlık üreten, gelir dağılımındaki dengeleri daha da bozan bir kamu kesimine yol açmaktadır”*⁷⁴ Çünkü kamu işletmeleri genellikle etkin değildir, düzenleyici faaliyetleri sisteme aşırı yük ve maliyet getirir. Ayrıca hükümetin uyguladığı para ve maliye politikalarının büyük bir kısmı kaynak dağılımında çarpıklığa yol açarak, sistemin verimliliğini azaltabilir.

Mali sistemin aksayan yönlerini bütçenin tüm kamu kesimini içine almaması, mali saydamlık ve parlamentonun bütçe sürecinde etkinliği yönünden üç başlık altında

⁷² Ekrem CANDAN, “Eski ve Yeni Kamu Mali Yönetim Sisteminin Mukayeseli Olarak Değerlendirilmesi ve 5018 Sayılı Kanun ile Öngörülen Esaslar ve Getirilen Yenilikler I”, **Vergi Dünyası Dergisi**, Mart 2006, s. 78

⁷³ DPT, **Kamu Mali Yönetiminin Yeniden Yapılandırılması ve Mali Saydamlık Özel İhtisas Komisyonu Raporu**, Sekizinci Beş Yıllık Kalkınma Planı, 2000, s.4

⁷⁴ SAYGILIOĞLU, age., s.8

ele alacağız. Mali sistem bir bütün olarak ciddi yetersizlik içine düşmüş kendisinden beklenen işlevleri yerine getirmez hale gelmiştir. Kamu borç yükü sürdürülemez boyutlara ulaşmıştır. Bunda mali sistemin zaafları yanında borç yönetiminin iyi yapılamamasının payı büyüktür. “*Borç yönetimi ile ilgili kurumlar arasında koordinasyon son derece yetersizdir*”⁷⁵.

1. Kapsam Darlığı

Türk kamu mali sisteminin çekirdeğini oluşturan bütçeleme sistemi, Cumhuriyetin ilanı ile beraber hem içerik hem de uygulama açısından bir dizi gelişmeler göstermiş olmasına rağmen, genel nitelikleriyle klasik bütçe sistemine dayalıdır ve bu sistemin barındırdığı aksaklıkları bünyesinde taşımıştır.

Bütçe sistemi kamusal faaliyet alanının tümünü kavramamasının yanında kendisinden beklenen bütçeleme işlevinin yerine getirmekten uzak bir yapı sergilemiştir. 1980 sonrası ekonomik ve siyasi dönüşümlere paralel bir reforma tabi tutulmaması bütçe sistemini daha karmaşık ve bilgi üretmeyen bir yapıya dönüştürmüştür.

*“Bütçe sistemin en büyük açmazlarından biri kapsamının dar olması ve bütçe dışı kamusal harcamaların nerdeyse bir başka bütçe büyüklüğüne ulaşmasıdır. İyi bir bütçe sistemi, makro ekonomik istikrarı sağlama, kaynak dağıtımında etkinliği ve hizmet üretiminde verimliliği özendirme ve hesap verme hedefleri içeren bunun mekanizmalarını kuran ve bu hedeflere ulaşan bir bütçe sistemidir”*⁷⁶. Mevcut kapsam içinde dahi bütçenin bu hedeflere ulaşmada yetersiz kaldığı görülmektedir⁷⁷.

Kamusal harcama alanın büyük bir kısmının bütçe dışı kaldığı görülmektedir. Dolaylı ve dolaysız olarak ikiye ayrılan ve bütçe kapsamı dışında kalan kamusal harcamalar, mali disiplin ve mali saydamlık açısından büyük bir sakınca oluşturmaktadır. Sadece dolaysız harcamaların bütçenin %30’larına ulaştığı tespit

⁷⁵ Dilek YILMAZCAN, “Türkiye’de Dış Borç Yönetimin Koordinasyonu ve Yabancı Ülke Uygulamaları” **18. Maliye Sempozyumu; Türkiye’de Kamu Borçlanması Ekonomik ve Sosyal Etkiler, Beklentiler**, Marmara Üniversitesi Maliye Araştırma ve Uygulama Merkezi, Yayın No:16, 2003, s.248

⁷⁶ DPT 2000, age., s.26

⁷⁷ İzak ATİYAS, Şerif SAYIN, **Siyasal Sorumluluk, Yönetimsel Sorumluluk ve Bütçe Sistemi**, İstanbul: Tesev Yayını, 1997, s. 21

edilmiştir. Faiz dışı bütçe büyüklüğüne oranlandığında bu rakam %45'lere ulaşmaktadır. Bu bütçeyle ilişkilendirilmeyen rakamlar bütçeye borç ve faiz yükü olarak yansımaktadır. *“1999- 2004 yılları arasında transfer harcamaları bütçe giderleri içinde ortalama %65,9 paya sahiptir”*⁷⁸. Faiz gideri de transfer harcamalarının %60'ını teşkil etmektedir.

Bütçe dışı dolaysız harcamalar ; fonlar, döner sermayeler, mahalli idareler, bağımsız bütçeli kamu kuruluşları, vakıf ve dernekler, yardım sandıklarıdır. Bütçe dışı dolaylı harcamalar ise ; devlet mal ve taşınmazları, yarı mali işlemler (quasi fiscal)⁷⁹, şartlı yükümlülükler, vergi harcamaları, çeşitli kanunlar ile getirilen vergi ve benzeri düzenlemeler, dış proje kredisi uygulaması şeklindedir.

*“İdareleri bütçe dışında işlem yapmaya zorlayan birtakım sebepler vardır. Kamu mali mevzuatında; mali disiplini bozan hükümlerin tümü incelendiğinde bunların özünde hazineye yükümlülük getiren bazı işlemlere (garantili borçlar, görev zararları, tahkim vb.) ait olduğu kolayca görülmektedir”*⁸⁰. Bütçe açığının yüksek olduğu bir ortamda yapılan veya geçmişte yapılmış olmakla beraber o yıl içinde temizlenmesi gereken yükümlülükler için neredeyse ödenek tefrik edilmesi imkansız hale gelmektedir. Zira bütçe açığını küçük gösterme çabası içinde gerçekçi ve samimi hazırlanmayan bütçelerin ödeneklerinin de yüksek gösterilmesi istenmemektedir.

*“Bütçe dışı işlemlerin önemli bir kısmını yarı mali işlemler oluşturmaktadır. Bu işlemler yapıldıkları anda merkezi idarenin nakit pozisyonunu ve bütçe açığını değiştirmemekte mali bir yük getirmemektedir. Ancak makro ekonomik etkileri ise hemen ortaya çıkmaktadır. İşlemlerin bu özelliğinden dolayı siyasi otorite tarafından sık sık kullanılmak istenmektedir. Bazen de bütçe dışı işlem yapmak devlet muhasebesinden kaynaklanan bir problem olarak karşımıza çıkmaktadır”*⁸¹. Devlet

⁷⁸ M. Hakan ÖZBARAN, “Türkiye’de Kamu Harcamalarının Son Beş Yılıının Harcama Türlerine Göre İncelenmesi” **Sayıştay Dergisi**, Sayı 53, Ankara, 2004, s.123

⁷⁹ Kamu bankalarının görev zararları gibi ekonomik etkileri hemen ortaya çıkmayan işlemler.

⁸⁰ Emin DEDEOĞLU, Ferhat EMİL, Can M. ERDEM, “Kamu Mali Mevzuatının Uygulanması ve Saydamlığı Üzerine Gözlemler” *Bütçe Kanunları Mali Disiplini Ne Ölçüde Sağlıyor?*, **Devlet Reformu Kamu Maliyesinde Saydamlık**, İstanbul:Tesev Yayınları, 2000 s.58

⁸¹ Engin KARABAŞ, **Bütçe Kapsamı ve Bütçe Kapsamı Dışında Kalan Kamusal Harcamalar**, Devlet Bütçe Uzmanlığı Raporu, Ankara, 2005,s.140

muhasbesi nakit esasına dayandığından nakit oluşumuna neden olmayan yarı mali işlemlerin devlet muhasebe kayıtlarına alınması mümkün olmamaktadır”

“Türk mali sisteminin bütçenin birliğinin bozulması açısından en fazla etkileyen unsur fon uygulamaları olmuştur. Fonlar genel mevzuat ve bütçe prosedürü dışında özellik taşıyan bir takım devlet görevlerinin yerine getirilmesi için bütçeden yada bütçe dışı yollarla sağlanan ve kıymetler şeklinde belirtilmektedir”⁸². Fonların ayrı bir tüzel kişilikleri, özel harcama usulleri, ayrı bir denetim mekanizması ve mali kanunların dışına çıkan uygulamaları vardır.

Bütçe kapsamı dışında bırakılan fonların gelirleri ve harcamaları bütçe ile ilişkilendirilmez. Ülkemizde fon uygulamasına gidilmesinin başlıca sebepleri ; *“bütçelerin yıllık olması”⁸³, “kamu yatırım projelerinin gerçekleştirmelerinin gecikmesi, iktidarların daha rahat harcama yapmak istemeleri ve artan kamu faaliyetleri için yeni gelir kaynakları bulma ve bunları rahat kullanma arayışıdır”⁸⁴.*

Bütçe sistemi devletin varlıkları ve kayıtları hakkında sağlıklı bilgi üretememektedir. Ayrıca kaynak ayırma ve harcama prosedürlerinin çok karmaşık ve uzun süreler alan bir yapıya bürünmesi, hizmet- maliyet ve yöneticilerin performansı arasındaki bağın kurulamaması, mali raporlamanın etkin yapılması ve kuruluşların sahip oldukları bütçelere inancının kalmaması, bütçenin orta vadeli bir projeksiyona sahip olmaması, bütçenin etkinliğini gideren unsurlar arasında yer almaktadır.

Bütçeye doğrudan yansımayan dolaysız nitelikteki faaliyetler hazine garantileri ve görev zararları uygulamasıyla önemli harcama büyüklüklerine ulaşmıştır. Kamusal büyüklüklerin gizlenmesinde bir araç olarak kullanılan ve gelişmekte olan ülkelerin bütçe uygulamalarında karşılaşılan temel problemlerden biri haline gelen dolaylı harcamalar birçok ülkenin mali sistemini bozucu etki meydana getirmektedir.

⁸² Ahmet KESİK, “ Kamu Kesimi Finansmanında Vergi Dışı Normal Gelirler ile Özel Gelirler Ve Fonlar”, **14. Maliye Sempozyumu**, Eskişehir: Anadolu Üniversitesi Basımevi, 2000, s.161

⁸³ Mustafa ÇELEN, “Kamu Maliyesinde Fon Kavramı ve Türkiye’de Bütçe Dışı Fonlar”, **Marmara Üniversitesi Maliye Araştırma ve Uygulama Merkezi Yayınları**, İstanbul ,1998, s. 115

⁸⁴ Üstün DİKEÇ, “Fonlar ve Denetim”, **Çağdaş Sayıştay Denetimi Sempozyumu**, Ankara ,1987, s.1

Bütçe kapsamının dar olması beraberinde parçalanmış bir kamusal karar alma sürecini getirmektedir⁸⁵. Bütçe kanunları devlet harcamalarının sadece bir bölümünü kapsamaktadır. Dolayısıyla harcamaların bir bölümü meclisin onayı alınmadan yapılmaktadır. Bu hem siyasi hem de teknik karar alma süreçlerinde ciddi boyutlarda koordinasyon problemleri ortaya çıkarmaktadır.

Özetle eski sistemde bütçe kapsadığı faaliyetler hakkında şu bilgileri içermemektedir⁸⁶:

- ✓ *“Kamusal faaliyetlerin toplumsal refah üzerindeki etkisi*
- ✓ *Kamu faaliyetlerinin ölçülebilir çıktıları*
- ✓ *Faaliyetlerde kullanılan aynı kaynakları*
- ✓ *Faaliyetlerin etkisinin bilinmemesi,*
- ✓ *Faaliyet sonuçlarının ölçülebilir çıktılarla ifade edilememesi,*
- ✓ *Aynı kaynakların maliyetinin bilinmemesi”.*

Bütçe vasıtasıyla bu bilgilere ulaşamaması bütçe sisteminde harcamaların kontrolü manasında toplam mali disiplinin, etkinliğin, verimliliğin gerçekleştirilemediği ve kaynakların iyi yönetilemediği anlamı taşımaktadır. Dolayısıyla mali sistem bütçenin kapsadığı faaliyetlerde girdi- çıktı ilişkisini kuramamakta performans yönetimine yönelik hiçbir işlevi yerine getirememektedir.

2. Mali Saydamlık

Kamu yönetimi reformunda önemli bir yeri olan yönetişimin (governance) ilkeleri arasında yer alan saydamlık mali yönetimin de bir gereği olarak görülmektedir. *“Kamusal kaynakların verimsiz bir biçimde kullanıldığı hakkındaki kamuya yayılan inanç kamu harcamalarında saydamlığın önemli bir konu haline gelmesini sağlamıştır.*

⁸⁵ Ahmet ARSLAN, “Türk Kamu Mali Yönetim Sisteminin Sorunları”, *Mali Kontrol Muhasebe İç Denetim, Mali Klavuz Dergisi*, Sayı:26, Ankara, 2004, s 154

⁸⁶ ATIYAS ve SAYIN, age., s.23

Saydamlığın giderek önem kazanmasında hem yaşanan krizlerin hem de uygulanmakta olan ekonomik program içinde yer alan taahhütlerin rolü olmuştur”⁸⁷.

Saydamlık kelime anlamıyla açıklık, şeffaflık manasına gelmektedir. Saydamlığın çok boyutları vardır. Kamu yönetiminde saydamlık seçmen iradesi ile iktidara gelenlerin seçmen adına yaptıkları tüm faaliyetlerin seçmen tarafından bilinmesi demektir. *“Mali saydamlık, hükümetin yapısının ve fonksiyonlarının, mali politika planlarının, kamu sektörü hesaplarının ve mali hedeflerinin kamuoyuna açık olması şeklinde tanımlanabilir”⁸⁸.* Diğer bir ifadeyle devlet faaliyetlerinin daha bir gözlemlenebilir olması, başkasının adına başkasının parasını yönetenlerin icraatlarının kamuoyuna açık olmasıdır. *“Mali saydamlık, sorumluluğu güçlendirirken sürdürülebilir olmayan nitelikteki politikaların getirmiş olduğu politik riskleri artırır”⁸⁹.* Kararların gerçek manada toplumun yararına olan hedeflerle uyumu artırır.

Mali saydamlık, milletin, devlete emanet edilen kaynakların nasıl kullanıldığını izlemesini sağlar. *“Milletin devleti daha iyi izleyebilmesi, politikacıların ve bürokratların kamu yararına daha uygun davranmasını teşvik eder. Bu yüzden saydamlık, kamusal kaynakların dağılımında etkinliğin ve verimliliğin sağlanmasını özendirir ve kamu yönetimini yetkinleştirir”⁹⁰.*

Mali saydamlığın esası kamuoyunun zamanında bilgilendirilmesidir. Bunun için bütçenin hazırlanması, uygulanması ve kontrolünde, bilginin kamuoyuyla paylaşımında saydamlık ilklerine uygun düzenlemelere ihtiyaç vardır. Ayrıca kamu hesaplarının standart bir muhasebe sistemi ve genel kabul görmüş muhasebe prensiplerine uygun bir muhasebe düzenine göre işletilmesi önem arz etmektedir.

Saydamlığın sağlanmasında uyulması gereken uluslararası ölçütlerden kabul gören en önemli uygulama, IMF’nin 2007 yılında revize ederek yayınladığı “Mali

⁸⁷ Ferhat EMİL, H.Hakan YILMAZ, **Mali Saydamlık İzleme Raporu**, İstanbul: Tesev Yayınları, 2004, s.16

⁸⁸ IMF, **Manual on Fiscal Transparency**, Fiscal Affairs Department, 1999,s.1

⁸⁹ Yasemin HÜRCAN, Emine KIZILTAŞ, Hakan YILMAZ, “Türk Kamu Mali Yönetimi Mali Saydamlık Standartlarının Neresinde?- IMF İyi Uygulamalar Tüzüğü Temelinde Bir Değerlendirme”, **Devlet Reformu Kamu Maliyesinde Saydamlık**, İstanbul: Tesev Yayınları, 2000, s.100

⁹⁰ İzak ATİYAS, Şerif SAYIN, “Devletin Mali ve Performans Saydamlığı”, **Devlet Reformu Kamu Maliyesinden Saydamlık**, İstanbul:Tesev Yayınları, 2000, s.29

Şeffaflık İyi Uygulamalar Düzenlemesi Kodu’’dur. Mali Şeffaflık Uygulamaları Düzenlemesi, mali şeffaflık konusunda ülkelerin uymak zorunda oldukları dört temel ilkeye dayanmaktadır⁹¹:

- ✓ “Kamu mali yönetimindeki kurumlar arasında rollerin ve sorumlulukların belirgin olması,
- ✓ Kamuoyunun devletin hesaplarına ve uygulamalarına ilişkin bilgilere erişebilir olması,
- ✓ Bütçe hazırlama, uygulama ve raporlama süreçlerinin açık olması,
- ✓ Denetimin ve istatistiki veri yayınlamanın bağımsız olması.”

Türkiye’de mülga 1050 sayılı kanunun uygulandığı dönemde mali saydamlık açısından ilk eksiklik bütçe kapsamının dar olmasıdır. Bunun sonucu olarak kamu kaynaklarının ancak bir kısmı meclisin onayı ile kullanılmakta ve daha sonra meclis adına denetlenmektedir. Bütçe dışı faaliyetler bütçe metni ile birlikte meclise sunulmamakta hükümetin yarı mali nitelikteki faaliyetleri açıklanmamaktadır. Ayrıca, mahalli idareler, kamu bankaları, KİT’ler gibi kamu kuruluşlarının merkezi idare ile olan mali ilişkileri net olarak takip edilmemektedir.

Bir diğer eksiklik gerek bütçe içinde gerek bütçe dışında kamu kaynağı toplayan ve harcayan bir çok kurum ve kuruluşun olması (fonlar, vakıflar döner sermayeler) ve bunların farklı raporlama ve muhasebe tekniği kullanması ve mali saydamlığı olumsuz bir biçimde etkilemektedir. “Bütçe muhasebe ve sınıflama standartları yetersizdir”⁹². Muhasebe sistemi nakit bazlı çalışmakta özellikle taahhüt anlamında oluşan mali yükleri gösterebilecek bir enformasyon sistemi bulunmamaktadır.

Bütçe uygulamaları ve bunlara ait sorumluluklar bir çok kuruluş arasında pay edildiği için bütçe sürecine kimse sahip çıkmamaktadır. Bütçe hazırlığı orta vadeli bir

⁹¹ IMF, **Manual on Fiscal Transparency**, Fiscal Affairs Department, 2007,s.4 (<http://imf.org/external/np/pp/2007/eng/051507m.pdf>)

⁹² DPT 2000, age., s. 76

mali strateji ve bunun gereği olarak bugün alınan kararların ileriye yönelik sonuçlarını topluma gösterecek anlayışla hazırlanmamaktadır.

Denetim sistemi sadece uygunluk denetimi yapmaktadır. Yapılan harcamaların sonuçlarını değerlendirecek bir performans denetimi yapılmamaktadır. Böylece kamuoyu ödediği vergilerin nasıl kullanıldığına dair yeterli bilgiye sahip olamamaktadır.

Tablo 4: Mali Saydamlık Tablosu

Kriterler	Endeks
1. Rollerin ve sorumlulukların açıklığı yönünden	% 43
2. Bilginin açıklığı yönünden	% 46,9
3. Bütçe hazırlama ve uygulama sürecinin açıklığı yönünden	% 47,5
4. Denetim ve bağımsız veri yayınlama yönünden	% 58,3
Ortalam Endeks Değeri	% 48,9

Kaynak: TESEV Mali Saydamlık İzleme Raporu, 2004 s.28

Tabloya göre en düşük değer rollerin ve sorumlulukların açık olması ilkesinde çıkmıştır. Kamu sektörü ile ekonominin geri kalanı kısmı arasında ilişkilerin iyi bir şekilde düzenlenmemesi ve kamuda rollerin ve sorumlulukların iyi tanımlanmaması hesap verme sorumluluğunun işlerliğini azaltmaktadır.

Bütçe kapsamının dar olması, şartlı yükümlülükler, yari mali işlemler ile ilgili bilgilerin raporlama suretiyle ortaya konamaması ikinci temel ilke olan bilginin kamuya açık olması ilkesinin önündeki engelleri teşkil etmektedir.

Bütçe hazırlama uygulama süreçlerinin açık olmasının önündeki engeller ise mali riskler, politika hedefleri ve sürdürülebilirliği, orta vadeli bir makro çerçevenin olmayışı, varolan yükümlülüklerin ve yeni politikaların maliyetlerinin tam olarak hesaplanamaması, bütçe kontrolünün yeterli düzeyde olmaması şeklinde ifade edilebilir.

Bu dört ilke açısından tabloda Türkiye'nin mali saydamlığının % 48,9 olduğu görülmüştür. Bu oran 50 puanlık bir düşük değere karşılık gelmektedir. Oranın çok düşük gerçekleşmesi sistemde gerçekten önemli açıkların olduğuna işaret etmektedir.

3. Parlamantonun Etkinliği ve Denetim

Yürütme organının mali planı niteliğinde olan bütçelerin parlametoda onaylanması, siyasi denetim işlevinin yerine getirilmesi açısından özel bir öneme sahiptir. Parlamenter rejimlerde yürütme yasamanın içinden çıkmakta her türlü faaliyetinden dolayı yasamaya karşı sorumlu bulunmaktadır.

Anayasamıza göre Meclisin görevleri kanun koymak, bakanları denetlemek, bütçe ve kesin hesap kanunu tasarılarını görüşmek ve kabul etmek şeklindedir. Meclis yürütme organını bütçeleme sürecinde doğrudan ve dolaylı olmak üzere iki yoldan denetlemektedir. Doğrudan denetim gensoru, genel görüşme, meclis araştırması, meclis soruşturması , güven oyu , kamu harcamaları, gelirleri, malları ve borçlarına ilişkin kanuni düzenlemeler yapılması ve bütçe kesin hesap kanunlarının görüşülmesi şeklinde gerçekleştirilmektedir. Dolaylı denetim ise Sayıştay vasıtasıyla tüm kamu mallarının ve hesaplarının incelettirilmesi ile gerçekleştirilmektedir.

Meclisin yürütme organına vereceği yetkinin sınırlarının ne olacağı parlamentonun etkinliği açısından oldukça önemlidir. *“Yönetim biçimi ne olursa olsun tüm ülkelerde parlametoların özellikle bütçe sürecinde etkinliğinin artırılması temel bir reform öğesi olarak değerdendirilmektedir”*⁹³.

Yürütme organına bütçe yasaları ile yetkiler verilmesi ve bu yetkilerin yeteri kadar denetlenememesi meclisin doğrudan denetiminde ortaya çıkan etkinsizliğin temelini oluşturmaktadır. *“Merkezi hükümeti doğrudan ya da dolaylı olarak mali yükümlölük altına sokan ve gelir elde etmesini sağlayan kanun yönetmelik vb mevzuatın fazlasıyla mevcut olduğu görölmektedir”*⁹⁴. Bunun sonucunda kamusal faaliyetler çeşitli kanunlar ve idari düzenlemeler sebebiyle bütçe kapsamı dışına çıkmış bu sebeple bütçe birliği bozulmuştur.

Plan bütçe komisyonunun iş yükünün öngörölenden fazla olması ve bütçelerin sunumunda gerekli mali raporlama sisteminin olmamasından dolayı komisyon çalışmalarının verimliği düşmektedir.

⁹³ DPT 2000, age., s.77

⁹⁴ DEDEOğLU vd., agm., s.48

Yürütme organının meclisin kaynak kullanmak için verdiği yetkinin ötesinde yetkileri uygulamada kullanabilmesi sonucu önemli miktarda yarı mali işlem yükü ortaya çıkmaktadır. Bunun sonucunda kamu açıkları doğru hesaplanamamakta makro ekonomik politikalar doğru oluşturulamamaktadır.

Bütçe başlangıç hedefleriyle yıl sonu gerçekleştirmeleri arasında büyük farklar görülmektedir. *“Ödenek üstü harcamalar ve bu harcamaların tamamlayıcı ödenekle karşılanması maalesef adet haline gelmiştir”*.⁹⁵ Bu durum bütçenin doğruluğu ve güvenilirliğine gölge düşürmektedir.

Çağdaş demokrasilerde bütçe hakkının en etkin yerine getirildiği uygulama sahası olan kesin hesaplar sadece onaylanması gereken bir tasarı olarak kabul edilmekte üzerinde pek durulmayarak çok hızlı bir şekilde görüşülmektedir. Bu meclisin en temel görevi olan bütçe denetimi konusunda etkinsizliğe sebep olmaktadır.

*“Ödenek üstü harcamalar kesin hesap kanununun mecliste kabul edilmesiyle kapatılmış sayılmaktadır. Aslında meclis tamamlayıcı ödeneği, yapılan ödenek üstü harcamaların hangi hizmetlere ve hangi gerekçelerle yapıldığını bilmeden vermektedir. Bu da kesin hesap tasarılarının özüne aykırıdır.”*⁹⁶ Sayıştay tarafından hazırlanan genel uygunluk bildirimleri anayasal bir zorunluluk olduğu için her yıl verilmek durumundadır. Ancak bu bildirimler tatmin edici denetim bulgularına dayanmamaktadır.

Mali raporlama sistemi kolay anlaşılır bilgi üretmemektedir. Meclisin elinde gerekli bilgilerin bulunmayışı denetim açısından meclis etkinliğini olumsuz etkilemektedir. Plan program bütçe sistemine geçilememiş olması, muhasebe sisteminin ve kod yapısının yetersiz olması, bilgisayar teknolojilerinden yeterince yararlanılamaması mali raporlamanın önünde ciddi bir engel oluşturmaktadır.

Mali sistemde gerek yasal düzenlemelerle gerekse fiili uygulamalarla denetimsiz alanlar oluşturulmuştur. Bir tür denetimden kaçış olan bu uygulamalar

⁹⁵ Aziz KONUKMAN, “Kesin Hesap Kanun Tasarıları Üzerine Bir Değerlendirme” **Devlet Reformu Kamu Maliyesinde Saydamlık**, İstanbul: Tesev Yayınları, 2000, s.147

⁹⁶ KONUKMAN, agm, s.152

denetim sisteminin en önemli problemlerinden biridir. Mali sistemde mali şeffaflık, hesap verme sorumluluğu, performans yönetimi gibi unsurların olmaması denetimin ıslahının önündeki en ciddi handikaplardan biri olarak görülmüştür.

Denetim organları arasında iletişimin koordinasyonun ve işbirliğinin olmayışı, denetim mesleğinin yeterince gelişmemiş olması, denetimde bilişim teknolojisi imkanlarından gerektiği şekilde ve sistemli olarak yararlanılamaması, denetim faaliyetlerinin yeterince şeffaf ve denetime açık olmaması denetim sisteminin aksayan yönleri olarak sayılabilir.

1050 Sayılı Kanuna dayalı Türk mali sisteminin bünyesinde taşıdığı diğer olumsuzluklar şunlardır⁹⁷:

- ✓ *“Kalkınma planları ile bütçeler arasındaki bağın kopması ve plan-program-bütçe uygulaması arasında olması gerekli uyumun gözetilmemesi.*
- ✓ *Kamu kaynaklarının etkin, ekonomik ve verimli kullanılmaması. Sistemde bunu sağlayacak ve gözetleyecek müesseselerin öngörülmemiş olması.*
- ✓ *Harcama sürecinde yer alan ön kontrol aşamalarının çokluğu, Maliye Bakanlığı ve Sayıştay Başkanlığının harcama öncesi kontrol aşamalarında (vize ve tescil) görev alması. Etkin bir harcama öncesi kontrol sisteminin kurulmamış olması.*
- ✓ *Yetkilerin merkezi kuruluşlarda toplanması, bütçenin hazırlık ve uygulanması sürecinde harcamacı kamu idarelerine inisiyatif tanınmaması.*
- ✓ *Çağdaş kamu mali yönetiminin temel unsurları olan, stratejik planlama, performans esaslı bütçeleme, çok yıllık bütçeleme, hesap verme sorumluluğu, mali saydamlık ve etkin iç kontrol gibi müesseselere sistemde yer verilmemiş olması. Modern mali yönetim sistemlerinin*

⁹⁷ CANDAN, agm, s.80

enstrümanlarından yararlanılmaması, sistemin ve aktörlerin gerekli dönüşüm ve değişimlere kapalı olması.

- ✓ *Bütçenin hazırlanmasında kuruluşların hizmet ve maliyet ilişkilerini ortaya koyan bir bütçe sistemi fiilen bulunmamaktadır.*
- ✓ *Devlet muhasebe sistemi bütçeye odaklanmıştır. Dolayısıyla sadece bütçenin kavradığı işlemleri muhasebeleştirmekte, bütçe dışında kalan kamu faaliyetlerini izlememektedir.*
- ✓ *Mevcut muhasebe sistemi, alınan mal veya yaptırılan hizmet karşılığı doğmuş olan bir devlet borcunun gerçekleştiğinde değil, nakden veya hesaben ödendiğinde bütçeye gider, gelirlerinde nakden veya hesaben tahsil edildiğinde bütçeye gelir yazılması anlamına gelen nakit esasına dayanmaktadır. Nakit esasına dayanan muhasebe sisteminde devletin varlıkları ve sorumlulukları ile ilgili bilgiler tam ve zamanında kayıt altına alınamamaktadır*
- ✓ *Kamuda muhasebe birliği yoktur. Devlet muhasebesi sistemi hesapları sınıflandırmamakta ve tam süreklilik ve yeteri kadar ayrıntı göstermemektedir.*
- ✓ *Kamu mali yönetimi için gerekli olan sistemler dizisindeki en büyük boşluk, bütünleşik bir kamu mali yönetim bilgi sisteminin olmayışdır”*

Kamu mali mevzuatı devletin tüm mali faaliyetlerinin takip edilmesinde yeterli olmadığı tam tersine bu mevzuat sayesinde mali disiplinin bozulduğu ve politika uygulamalarının etkinliğini kaybettiğini görülmektedir.

B. KAMU MALİ YÖNETİMİ REFORMU

Türk mali sistemin eksikliklerinin temelinde merkezi planlamaya dayanması, merkezi yönetim ve merkezi kontrol anlayışının olması, mevzuat odaklı ve kuralcı olması, girdi odaklı olması ve etkin bir denetim sisteminin olmaması yatmaktadır.

Günümüzde çağdaş yönetim anlayışı katılımcı ve paylaşımcı, şeffaf ve hesap verebilir, planlama ve performans yönetimine dayalı, uzun vadeli, sonuç ve çıktı odaklı, yerel ve yerinden yönetim ağırlıklı, yatay organizasyon yapısını ve yetki devrini öngören bir yönetim anlayışına dayanmaktadır.

1. Mali Yapı ve Kapsam Yönünden Getirilen Yenilikler

5018 sayılı Kanun'un 15. maddesi merkezi yönetim bütçe kanununun kapsamını şu şekilde belirler:

“Merkezi yönetim bütçe kanunu, merkezi yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin gelir ve gider tahminlerini gösteren, bunların uygulanmasına ve yürütülmesine yetki ve izin veren kanundur”.

Merkezi yönetim bütçe kanununda; yılın 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, mali yıl içinde gelir ve giderlere yönelik olarak uygulanacak ve kısmen veya tamamen uygulanmayacak hükümler yer alır.”

Kanun, bütçenin kapsamının dar olmasından kaynaklanan ve bütçe hakkının kullanım düzeyini azaltan eksikliği ortadan kaldırmıştır. Kanun bütçeyi “belirli bir dönemdeki gelir ve gider tahminleri ile bunların uygulanmasına ilişkin hususları gösteren ve usulüne uygun olarak yürürlüğe konulan belge” olarak tanımlamıştır. Bütçe kapsamına KİT’lerin dışında kalan tüm yapıları dahil etmiştir. Böylece mahalli idareler kendi demokrasi süreçleri dahilinde oluşan yapılardan bütçelerini geçirmek suretiyle, merkezi yönetim bütçesi kapsamındaki kuruluşlar da bütçelerini TBMM’den geçirmek

suretiyle bütçe hakkının işlemlerini sağlamış olmaktadırlar. Kanunun 5 inci maddesinin (d) fıkrasında “Kamu malî yönetimi Türkiye Büyük Millet Meclisinin bütçe hakkına uygun şekilde yürütülür” hükmüne yer vermek suretiyle bu hususa dikkat çekilmiştir.

5018 sayılı Kanun, mali yönetim ve kontrol sisteminin yapısını ve işleyişini ve sistemin temel esaslarını düzenlemekte; kamu bütçelerinin hazırlanma, uygulanma ve kontrol işlemlerinin nasıl yapılacağını, mali işlemlerin muhasebeleştirilmesini ve raporlanmasını şekillendirmektedir. Bu kanun ile kamu kaynaklarının etkin ve verimli bir şekilde kullanılması, çok yıllık ve performansa dayalı bütçe sistemine geçilmesi, mali yönetim ve kontrol görev ve yetkisinin ilgili idarelere devredilmesi, mali saydamlık ve hesap verebilirlik ilkesinin öngörülmesi, kamu harcamalarında iç ve dış denetimin düzenlenmesi yanında bütçe ve muhasebe uygulamalarında birlik ve bütünlük sağlanması yönünde temel düzenlemeler yapılmıştır⁹⁸.

Kamu maliyesinin tanımı ve temel ilkeleri kanunla düzenlenmiştir. Kamu maliyesi; gelirlerin toplanması, harcamaların yapılması, açıkların finansmanı, kamunun varlık ve borçları ile diğer yükümlülüklerinin yönetimini kapsayan sistem olarak tanımlanmıştır. Kanun uyarınca, kamu maliyesi, merkezden ve yerinden yönetim esaslarına (kaynakların merkezi idare ve mahalli idareler arasında paylaşılması, mali tevzin) göre yürütülür, kamu idarelerinin görevleri, ilgili kanunlarında açık olarak belirlenir ve kaynakların dağıtımında esas alınır.

Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol sistemini düzenleyen 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu bazı kavramlar esas alınarak hazırlanmıştır. Sistem bu kavram ve yaklaşımlar üzerine kurgulanmış ve bina edilmiştir. Bu kavramlar ve temel bazı esaslar şunlardır:

- ✓ Yönetim Sorumluluğu Modeli
- ✓ Hesap verebilirlik ve Yönetim sorumluluğu
- ✓ Stratejik planlama
- ✓ Performans esaslı bütçeleme

⁹⁸ M. Said ARCAGÖK, Bahadır YÖRÜK, Esin ORAL, Umut KORKMAZ, “Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu’nda Öngörülen Düzenlemeler”, **Bütçe Dünyası Dergisi**, Sayı 18, Ankara, 2004, s. 3-19.

- ✓ Çok yıllık bütçeleme
- ✓ Mali saydamlık
- ✓ Tahakkuk esaslı bütçeleme
- ✓ İç kontrol sistemi iç denetim
- ✓ Dış denetim

Kanunda, kamu mali yönetimi, kamu kaynaklarının tanımlanmış standartlara uygun olarak etkili, ekonomik ve verimli kullanılmasını sağlayacak yasal ve yönetsel sistem ve süreçleri olarak tanımlanmıştır.

Ulusal ekonomilerin sınıflandırılması konusunda temel kaynak olan ve Birleşmiş Milletler tarafından basılan Ulusal Hesaplar Sistemi (SNA93) ve ESA95 Avrupa Hesap Sistemlerine göre, bir ulusal ekonomi mali olmayan şirketler, mali şirketler, genel yönetim, kar amacı gütmeyen hane halkına hizmet sunan kuruluşlar ve hane halkı olmak üzere beş alt sektöre ayrılmaktadır. Genel yönetim bağlamında devlet birimleri, belirli bir alan içinde diğer birimler üzerinde yasama, yürütme ve yargı yetkisine sahip, siyasi süreçlerle kurulmuş, kamu birimleri olarak tanımlanmıştır⁹⁹.

a. Bütçe Türleri

Kanun genel devleti; merkezi yönetim, sosyal güvenlik kurumları ve mahalli idareler olmak üzere üç kısma ayırmış, merkezi yönetimi de genel bütçe kapsamındaki kamu idareleri, özel bütçe kapsamındaki kamu idareleri ve düzenleyici ve denetleyici kuruluşlar olmak üzere üç gruba ayırmıştır.

Bütçe türleri uluslararası standartlara uygun biçimde yeniden tanımlanmış ve sınıflandırılmıştır. Katma bütçeler kaldırılmış, kamu idareleri, idari ve mali yapılarına göre “genel bütçeli” veya “özel bütçeli” hale getirilmiştir. Bütçe kapsamı genişletilmiştir. Kamunun kapsamı, “genel yönetim kapsamındaki kamu idareleri” olarak belirlenmiştir.

⁹⁹ Baki KERİMOĞLU, “Ulusal Ekonominin Sektörel Sınıflandırılması ve Ulusal Hesapların Konsolidasyonu”, **Mali Kılavuz Dergisi**, Sayı: 22, 2003, s.31-32

(1) Genel Bütçe

5018 sayılı Kanunda Genel bütçe, Genel bütçe devlet tüzel kişiliğine dâhil olan ve Kanuna ekli (I) sayılı cetvelde yer alan kamu idarelerinin bütçesidir Genel bütçe anlayışında esaslı bir değişiklik bulunmamaktadır. Genel bütçeli daireler; tek bir tüzel kişilik dahilinde, aynı nakit idaresi kapsamında, kendilerine has mal varlığı ve geliri olmayan, hazine birliği ilkesi kapsamında yer alan daireler olarak varlığını sürdürmektedir. Bununla birlikte eski uygulamada bağlı olduğu kurum bütçesi içinde olan ve kendine ait ayrı bütçesi olmayan bazı dairelerin yeni durumda ayrı bütçesinin olması öngörülmüştür.

(2) Özel Bütçe

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

Kanunda düzenlenen özel bütçe 1050 sayılı kanunda yer alan ve mahalli gelir ve giderleri kapsayan özel bütçelerden farklı olarak kanuna ekli (II) sayılı cetvelde yer alan (Üniversiteler, ÖSYM, TODAİ, TÜBİTAK, TRT, TSE, Vakıflar Genel Müdürlüğü, Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğü, TAEK, Arsa Ofisi Genel Müdürlüğü gibi) idarelerin bütçesidir.

Bazı kamu hizmetleri, genel yönetim dışında hizmet yönünden yerinden yönetim kuruluşları olarak örgütlenebilir. Özel bütçeli kuruluşları bu kapsamda değerlendirmek mümkündür. Özel bütçeli kuruluşlar; ayrı tüzel kişiliğe haizdirler, mevzuatla sosyal, bilimsel, teknik, kültür gibi alanlarda görevlendirilebilirler, belli ölçüde özerkliğe sahiptirler, kendilerine özgü mal varlığı ve gelir kaynakları vardır, nakit idarelerini kendileri yürütür.

(3) Denetleyici ve Düzenleyici Kurum Bütçesi

Düzenleyici ve denetleyici kurum bütçesi, özel kanunlarla, kurul, kurum ve üst kurum şeklinde teşkilatlanan ve kanuna ekli (III) sayılı cetvelde yer alan (RTÜK, BDDK, SPK, Kamu İhale Kurumu, TMSF gibi) her bir düzenleyici denetleyici kurumun bütçesidir.

Düzenleyici ve denetleyici kurumlar özel bütçeli kurumlar için yukarda sayılmış olan mali yapı özelliklerine sahiptirler

Sosyal güvenlik kurumu bütçesi, sosyal güvenlik hizmeti sunmak üzere, kanunla kurulan ve kanuna ekli (IV) sayılı cetvelde yer alan her bir kamu idaresinin bütçesidir. Mahalli idare bütçesi ise mahalli idare kapsamındaki kamu idarelerinin bütçesidir. Kanun gereği, sosyal güvenlik kurumları ve mahalli idare bütçelerinin hazırlanması ve uygulaması ile diğer mali işlemleri, 5018 sayılı kanun hükümleri saklı kalmak kaydıyla, ilgili kanunlardaki hükümlere tabidir.

Kanunda yapılan bu düzenlemelerle daha önceden 1050 sayılı Muhasebe-i Umumiye Kanununa tabi olmayan örneğin TODAİ, TÜBİTAK, Türk Dil Kurumu, Türk Tarih Kurumu, TRT, TSE, Milli Prodüktivite Merkezi, MTA, Özelleştirme İdaresi Başkanlığı, Toplu Konut İdaresi Başkanlığı, Milli Piyango İdaresi Genel Müdürlüğü, RTÜK, SPK, Kamu İhale Kurumu, BDDK, Rekabet Kurumu, Tasarruf Mevduatı Sigorta Fonu, T.C Emekli Sandığı, SSK, BAĞ-KUR gibi kurum ve kuruluşlar mali yönetim ve denetim bakımından bu Kanun hükümlerine tabi olacaklardır.

Geçici maddelerdeki hükümlerle genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerine bağlı olarak kurulan döner sermaye işletmeleri ve fonların bütçelerinin ilgili idarelerin bütçeleri içinde yer alacağı ve kanun kapsamındaki kamu idarelerinde kurulmuş döner sermaye işletmeleri ile fonların belirli bir geçiş süreci içinde yeniden yapılandırılması ve daha sonra tasfiye edilmesi öngörülmüştür.

2. Bütçe Hazırlık ve Uygulama Yönünden Getirilen Yenilikler

5018 sayılı kanunla bütçe ilklerine iki yeni ilke daha girmiştir. Bunlar; makroekonomik istikrarla birlikte sürdürülebilir kalkınmayı sağlamak ve çok yıllık bütçeleme esasına dayanarak bütçenin, takip eden iki yılın bütçe tahminleriyle birlikte görüşülüp, değerlendirilmesidir

Bütçe hazırlanma aşamasında ilgili kamu kurumları için ortaya çıkan görevler ve faaliyetleri belirli zaman dilimleri içinde açıklanmasına bütçe süreci denir. Bu anlamda mali sistemde cereyan eden yeni bütçe sürecini; makro planlama, programlama, stratejik planlama, bütçe hazırlama , bütçe uygulama, faaliyet sonuçlarının alınması ve denetleme şeklinde sıralamak mümkündür:

a. Yeni Bütçe Süreci

Bütçe süreci Orta Vadeli Program hazırlık çalışmaları ile başlar. Sürecin en önemli aşaması harcamacı kurumların yapacakları ön hazırlıklardır. Bu hazırlıklar kapsamında kurumlar stratejik planlarıyla ilgili gerekli çalışmaları tamamlayarak ve tüm ihtiyaçlarını tespit ederek bütçe teklif sürecine hazırlanırlar

Merkezi Yönetim Bütçesinin hazırlanması ve onaylanması; orta vadeli plan, orta vadeli mali plan, bütçe çağrısı, bütçe tekliflerinin hazırlanması, bütçe kanun tasarısının sunulması, bütçe kanun tasarısının görüşülmesi aşamalarından geçer.

(1) Orta Vadeli Program (OVP)

OVP, Devlet Planlama Teşkilatı tarafından hazırlanan, kalkınma planları, stratejik planlar ve genel ekonomik koşulların gerekleri doğrultusunda üç yıllık bir dönem için makro politikaları, ilkeleri, hedefleri ve gösterge niteliğindeki temel ekonomik büyüklükleri kapsayan bir belgedir.

Merkezi yönetim bütçesinin hazırlanma süreci, Bakanlar Kurulunun Mayıs ayının sonuna kadar OVP'yi kabul etmesi ile başlar. OVP aynı gün içerisinde Resmi Gazete'de yayımlanır.

OVP, bütçe sürecini başlatarak stratejik amaçlar temelinde kamu politikaları ve uygulamalarına şablon oluşturmakta ve kaynak tahsisinin ana hatlarını ortaya koymaktadır. OVP'nin hedef ve öncelikleri esas alınarak idari ve yasal düzenlemelerin yapılması, Bakanlık ve kurum bütçelerinin hazırlanması, kurumların karar alma ve uygulama süreçleri gerçekleştirilmektedir.

OVP üç yıllık bir dönemi kapsamakla birlikte genel şartlardaki değişmelere göre her yıl yenilenebilecek bir yapıya sahiptir.

(2) Orta Vadeli Mali Plan (OVMP)

Bütçe hazırlık sürecinde ikinci aşama OVP ile paralellik gösteren OVMP'nin hazırlanıp kabul edilmesidir. Maliye Bakanlığı tarafından hazırlanan OVMP, orta vadeli program ile uyumlu olarak, gelecek üç yıla ilişkin toplam gelir ve gider tahminleriyle birlikte hedeflenen açık ve borçlanma durumu ile kamu idarelerinin ödenek teklif tavanlarını içeren bir belgedir. OVMP Haziran ayının onbeşine kadar Yüksek Planlama Kurulu tarafından karara bağlanır ve Resmi Gazete'de yayımlanır.

OVMP, orta vadeli programda belirlenen temel amaç ve politikaların gerçekleştirilmesine yönelik olarak hazırlanan, merkezi yönetim bütçe büyüklüklerini ve kurumsal bazda ödenek teklif tavanlarını belirleyen bir belge niteliğindedir. OVMP'de en önemli husus ekonomik sınıflandırmaya göre belirlenen merkezi yönetim bütçe ödenek teklif tavanlarıdır. Belirlenmiş olan tavan; söz konusu kurumun verebileceği hizmetler için ayrılmış olan maksimum kaynağı ifade etmekte olup, bütçeleme sürecinde, kurumun bütçe teklifinde belirteceği hizmetlere ihtiyaç duyulup duyulmamasına göre bu kaynağın tamamı tahsis edilebilir veya edilmeyebilir.

(3) Bütçe Çağrısı ve Yatırım Genelgesi

Bütçe sürecinde OVP ve OVMP aşamaları tamamlandıktan sonra, kamu idarelerinin bütçe tekliflerini ve yatırım programını hazırlama sürecini yönlendirmek üzere; Bütçe Çağrısı ile eki olan Bütçe Hazırlama Rehberi'nin Maliye Bakanlığı tarafından ve Yatırım Genelgesi ile eki olan Yatırım Programı Hazırlama Rehberi'nin

DPT tarafından, hazırlanıp, her ikisinin de Haziran ayının sonuna kadar Resmi Gazete’de yayımlanır.

Bütçe Hazırlama Rehberi ile Yatırım Programı Hazırlama Rehberi, bütçe teklifleri hazırlanırken kamu idarelerinin uymaları gereken ilkeleri, standartları ,hesaplama yöntemlerini ve bütçe tekliflerinin hazırlanması esnasında kullanılacak formları içerir.

(4) Bütçe Teklifinin Hazırlanması

Kamu idareleri gelir ve gider tekliflerini hazırlarken, OVP ve OVMP’de belirlenen temel büyüklükler ile ilke ve esasları, Kalkınma Planı ve Yıllık Program öncelikleri ile idarenin stratejik planı çerçevesinde belirlenmiş ödenek teklif tavanlarını, idarenin stratejik planı ile uyumlu çok yıllık bütçeleme anlayışını ve kendi performans hedeflerini dikkate alırlar. Kamu idareleri gider tekliflerini, merkez ve merkez dışı birimlerinin ödenek taleplerine göre hazırlar. Gider tekliflerinde Analitik Bütçe Sınıflandırmasına uygun bir şekilde kurumsal, işlevsel ve ekonomik sınıflandırma sistemi uygulanır.

Daha önce belirtildiği üzere bütçe kod yapısının analize elverişli olmaması ve mevcut kodlamanın uluslararası karşılaştırmaların yapılmasına imkan vermiyor olması sonucu 1995 yılında kamunun yeniden yapılandırılmasını amaçlayan Kamu Mali Yönetim Projesi kapsamında yeni bir bütçe sınıflandırması üzerine çalışmalar başlatılmış, 1998 yılında IMF uzmanlarıyla birlikte çalışılarak Government Finance Statistics (Devlet Mali İstatistikleri) esasına dayalı bir sınıflandırma modeli ortaya konulmuştur. Bu yeni bütçe kodlaması Analitik Bütçe Sınıflandırması olarak adlandırılmıştır. ABS kurumsal sınıflandırma, fonksiyonel sınıflandırma ve ekonomik sınıflandırma olmak üzere üç ana grupta oluşmakta olup, fonksiyonel sınıflandırma ile ekonomik sınıflandırma arasında ayrıca finansman tipi sınıflandırma yer almaktadır. Türkiye 2003 yılında analitik bütçe sınıflandırması uygulamasına geçmiştir.

Genel bütçe gelir teklifi Maliye Bakanlığı’nca, diğer bütçelerin gelir teklifleri ilgili idarelerce, yine ekonomik sınıflandırma sistemine uygun olarak hazırlanır. Kamu idareleri bütçe gelir ve gider tekliflerini (gerekçeli olarak) hazırlayıp, Temmuz ayı

sonuna kadar Maliye Bakanlığına gönderir. Aynı süre içinde kamu idarelerinin yatırım teklifleri de değerlendirilmek üzere DPT'ye verilir. Bütçe verilmesinden sonra kamu idarelerinin yetkilileri ile gider ve gelir teklifleri hakkında görüşmeler yapılabilir.

TBMM , Sayıştay ve Düzenleyici ve Denetleyici Kurumlar bütçelerini, OVP ve OVMP'ye bağlı olmaksızın, üç yıllık bütçeleme anlayışı ve performans hedefleri doğrultusunda kurumsal, işlevsel ve ekonomik sınıflandırma sistemine göre hazırlar ve Eylül ayı sonuna kadar doğrudan Türkiye Büyük Millet Meclisine, bir örneğini de Merkezi Yönetim Bütçe Kanunu Tasarısına eklenmek üzere Maliye Bakanlığı'na (Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü), yatırım tekliflerini ise Yatırım Programı ile ilişkilendirilmek üzere Devlet Planlama Teşkilatı Müsteşarlığına gönderirler.

Bütçe teklifinin bir diğer önemli unsuru finansman teklifidir. Bu ilk defa 2006 yılı bütçe hazırlık sürecinde yer alan bir kavramdır. Finansman teklifi, bütçenin açık veya fazla vermesi ile ilgilidir. Eğer açık varsa bu açığın nasıl karşılanacağını veya fazla varsa bu fazlanın nasıl değerlendirileceğini açıklar. Kendilerine tahsis edilmiş gelirleri olmayan idarelerin bütçelerinden oluşan Genel Bütçe için finansman teklifi oluşturulmayacak, gelir ve gider arasındaki fark bütçe açığı olarak yer alacaktır. Diğer kurumlar, yani Özel Bütçeli Kurumlar ile Düzenleyici ve Denetleyici Kurumlar ise bütçe hazırlık sürecinde kendi finansman tekliflerini oluşturup, finansman açığı olarak ortaya çıkacak değeri bütçelerine ödenek olarak teklif edeceklerdir.

Harcamacı kurumlar tarafından oluşturulan bütçe tekliflerine son şekli Maliye Bakanlığı Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü'nce verilir. Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğünde gelen bütçe tekliflerinin bütçe çağrısı ve ekli bütçe hazırlama rehberinde belirtilen ilke ve standartlara uygun hazırlanıp hazırlanmadığı, ödenek taleplerinin yasal dayanaklarının ve ekonomik gerekçelerinin yeterli olup olmadığına bakılır. Bu aşamada kurum yetkilileri ile Devlet Bütçe Uzmanları arasında ilgili oldukları bütçeler üzerine görüşmeler yapılır, sorunlar dinlenir, ihtiyaçlar tespit edilir ve ilave ödenek talepleri değerlendirilir.

Yeni kamu yatırım proje tekliflerinden (afetlerle ilgili olanlar hariç) fayda maliyet veya maliyet etkinlik analizleri iler çevresel analizleri içerecek şekilde

yapılabilirlik etüdü bulunmayan ve DPT tarafından incelenerek yapılabilirliği tasdik edilmemiş projeler yatırım programına alınamaz.

(5) Bütçe Kanun Tasarısının Sunulması

Makroekonomik göstergeler ve bütçe büyüklükleri en geç Ekim ayının ilk haftası içinde Yüksek Planlama Kurulu'nda görüşülmesinden sonra Maliye Bakanlığı'nca hazırlanan ve Bakanlar Kurulu'na sunulan merkezi yönetim bütçe kanun tasarısı mali yılbaşından en az yetmişbeş gün önce Bakanlar Kurulu tarafından TBMM'ye sunulur

Merkezi yönetim bütçe kanun tasarısına, TBMM'de görüşülmesi sırasında dikkate alınmak üzere aşağıdaki belgeler ek yapılır:

- ✓ Orta vadeli mali planı da içeren bütçe gerekçesi,
- ✓ Yıllık ekonomik rapor,
- ✓ Vergi muafiyeti, istisnası ve indirimleri ile benzeri uygulamalar sebebiyle vazgeçilen kamu gelirleri cetveli,
- ✓ Kamu borç yönetimi raporu,
- ✓ Genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin son iki yıla ait bütçe gerçekleştirmeleri ile izleyen iki yıla ait gelir ve gider tahminleri,
- ✓ Mahalli idareler ve sosyal güvenlik kurumlarının bütçe tahminleri,
- ✓ Kamu iktisadi teşebbüsleri ile kamu şirketi niteliğindeki kuruluşlar olmak üzere, merkezi yönetim kapsamındaki idarelerin, hizmet amaçlarıyla ilgili olan diğer kurum ve kuruluşlarından MB'ce belirlenecek olan bütçe tahminleri,
- ✓ Merkezi yönetim kapsamında olmayıp, merkezi yönetim bütçesinden yardım alan kamu idareleri ile diğer kurum ve kuruluşların listesi,

Düzenleyici ve Denetleyici Kurumlar ise bütçelerini Eylül ayı sonuna kadar doğrudan TBMM'ye gönderirler.

(6) Bütçe Kanun Tasarısının Görüşülmesi ve Onaylanması

Yüksek Planlama Kurulu en geç Ekim ayının ilk haftasında toplanarak makro ekonomik göstergeler ve bütçe büyüklükleri üzerinde görüşme yapar. Makro ekonomik göstergeler ve bütçe büyüklüklerinin Yüksek Planlama Kurulunda görüşülmesinden sonra, Maliye Bakanlığı'nca son şekli verilen Merkezi Yönetim Bütçe Kanun Tasarısı ile Milli Bütçe Tahmin raporu mali yılbaşından en az 75 gün önce Bakanlar Kurulu tarafından TBMM'ye sunulur.

Bütçe hazırlama sürecinin son aşaması TBMM'de gerçekleşir. Meclis Başkanı Bütçe Tasarısını Plan ve Bütçe Komisyonuna sevk eder. Bu Komisyon Tasarı üzerinde teknik incelemeyi yapan komisyon olup Anayasa'nın 162. maddesine göre tasarısını ellibeş gün içinde görüşüp, karara bağlamak zorundadır. Plan ve Bütçe Komisyonunda iktidar grubuna veya gruplarına en az yirmibeş üye verilmek şartı ile toplam 40 üye bulunmaktadır. Üyeler komisyon gündemindeki bütçe tasarısı üzerinde öneriler verip, kabul edilmesi halinde, değişiklik yapma imkanına sahiptirler.

Komisyon, merkezi yönetim bütçesine dahil kuruluşların bütçe tasarılarını tek tek görüşür. Tasarı, fonksiyonel sınıflandırma bazında onaylanıp gerekli değişikliklerle kabul edildikten sonra yapılan değişiklikleri ve ekleri içeren bir komisyon raporu ile birlikte TBMM Genel Kuruluna sunar.

Bütçenin Genel Kurulda görüşülmesi için 20 günlük süre vardır. TBMM üyeleri, Genel Kurul'da, kamu idare bütçeleri hakkında düşüncelerini, her bütçenin tümü üzerindeki görüşmeler sırasında açıklarlar; bölümler ve değişiklik önerileri, üzerinde ayrıca değişiklik yapılmaksızın okunur ve oylanır. Yine Anayasa'nın aynı maddesine göre Plan ve Bütçe Komisyonu'nca bütçe kalemlerine ilişkin gelir ve gider arttırıcı ya da azaltıcı teklifler yapılırken TBMM üyeleri, bütçe kanunu tasarılarının Genel Kurul'da görüşülmesi sırasında, gider arttırıcı veya gelir azaltıcı önerilerde bulunamazlar.

Genel Kuruldaki görüşmelerin bitiminden sonra bütçenin tümü açık oya sunulur. Kabul oyları red oylarından fazla ise bütçe, TBMM’ce kabul edilmiş olur. Cumhurbaşkanının onayından sonra kanunlaşan Merkezi Yönetim Bütçesi 1 Ocak’tan önce Resmi Gazete’de yayımlanır ve 1 Ocak’ta yürürlüğe girer.

Anayasa’nın 89. maddesine göre Cumhurbaşkanı’nın bütçe yasasını veto hakkı yoktur. 1050 sayılı Kanun’da yer almayan fakat uygulamada ortaya çıkmış bulunan geçici bütçeler, TBMM’nin bütçe kanun tasarısını onaylamadığı veya zorunlu nedenlerle bütçe kanununun zamanında yürürlüğe giremediği durumlarda hazırlanır. Geçici bütçedeki ödenekler ve gelirler bir önceki yıl bütçe başlangıç rakamlarının belirli bir oranı veya TBMM’den geçememiş yeni tasarının rakamları esas alınarak belirlenir. Geçici bütçe uygulaması altı ayı geçemez ve kabul edilen yeni cari yıl bütçesinin yürürlüğe girmesiyle sona erer.

Merkezi yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin bütçelerindeki ödeneklerin yetersiz kalması halinde veya öngörülmeleyen hizmetlerin yerine getirilmesi amacıyla, karşılığı gelir gösterilmek kaydıyla, kanunla ek bütçe yapılabilir.

(7) Bütçenin Uygulanması ve Denetlenmesi

Bütçe uygulaması, bütçe kanununun mali yılbaşında yürürlüğe girmesiyle başlar. Uygulama, yürütme organı olan hükümet tarafından gerçekleştirilir. Bütçe uygulaması, giderlerin yapılması, gelirlerin toplanması ve nakit giriş ve çıkışları arasındaki zaman ve mekân dengelemesini yapan hazine işlemlerinden oluşur. Bütçenin uygulamasıyla görevli kuruluş Maliye Bakanlığıdır.

Bütçenin denetlenmesi aşamasında bütçenin uygulandığı yıl içinde toplanmış olan gelirlerin ve ödenmiş olan giderlerin bütçe kanununa ve diğer mali yasalara uygunlukları denetlenir. Gelecek bölümde ayrıntılı inceleneceği üzere, 5018 sayılı Kanun’la mali saydamlığı ve hesap verilebilirliği arttırmak amacıyla bütçe denetiminin uluslararası standartlara uygun bir hale getirilmesi öngörülmüş ve bu bağlamda kamu mali yönetim sisteminde çeşitli değişiklikler yapılmıştır.

Bütçe hazırlık sürecinde Maliye Bakanlığı ile DPT arasında işbirliği ve koordinasyon içinde çalışmasını sağlayacak mekanizma konusunda kanunda yeterli düzenlemeler yapılmamıştır. Kamu yatırım bütçesi ödeneklerinin hazırlanmasında DPT ye daha fazla yetki verilmiş olması bu ödenek tekliflerinin hazırlanma sürecini uzatabilecek niteliktedir. Bütçe hazırlama sürecinde koordinasyon konusunda asıl sorumlu kuruluşun maliye bakanlığı olması gerekir¹⁰⁰.

Bütçe teklifleri Maliye bakanlığına verildikten sonra idarelerin yetkilileriyle gider ve gelir hakkında görüşmeler yapılması bütçe sisteminin niteliğiyle örtüşmemektedir. Kanun uygulamada yapılan pazarlık yanlısını resmileştirmektedir.

b. Ödeneklerin Kullanılması Bütçe Harcama Sürecinde Yenilikler

(1) Ödeneklerin kullanılması

Bütçe ödeneklerinin kullanılmasında ödeneklerin kullanımının önceden planlanabilmesi amacıyla Kanuna ekli (I) sayılı cetvelde yer alan kamu idareleri ile genel bütçeden yardım alan (II) sayılı cetvele dahil idareler, ayrıntılı harcama programlarını hazırlarlar ve vize edilmek üzere Maliye Bakanlığına gönderir. Bütçe ödenekleri Maliye Bakanlığınca belirlenecek esaslar çerçevesinde nakit planlaması dikkate alınarak vize edilen ayrıntılı harcama programları ve serbest bırakma oranlarına göre kullanılır.

Genel bütçeden yardım almayan (II) sayılı cetvele dahil idareler sürdürülebilir finansman durumlarını dikkate alarak ayrıntılı harcama programlarını hazırlar ve bir örneğini ocak ayı içinde maliye bakanlığına gönderir. Bu idareler aylık uygulama sonuçlarını şubat ayı içinde Maliye Bakanlığına göndermek zorundadır.

Sosyal güvenlik kurumları ile genel bütçeden yardım alan (II) sayılı cetvele dahil idareler hizmetleriyle ilgili aylık finansman programlarını vize edilmek üzere ocak ayı içinde Maliye bakanlığına gönderir. Bu programlar Maliye bakanlığınca vize

¹⁰⁰ Ahmet ARSLAN, “5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ile Kamu Harcama Sisteminde Yapılan Düzenlemeler”, **Maliye Bakanlığı Maliye Dergisi**, Sayı:145, Ankara, 2004, s. 159

edilmeden bu idarelerin bütçelerine yardım yapılamaz. Bu idareler aylık uygulama sonuçlarını Şubat ayı içinde Maliye Bakanlığına göndermek zorundadırlar.

Kamu idareleri bütçelerinde yer alan ödeneklerin üzerinde harcama yapamaz bütçeyle verilen ödenekler, tahsis edildikleri amaçlar doğrultusunda yılı içinde yaptırılan iş, satın alınan mal ve hizmetler ile diğer giderlerin karşılanmasında kullanılır. Ancak ait olduğu mali yılda ödenemeyen ve emanet hesabına alınamayan zaman aşımına uğramamış geçen yıllar borçları ile ilama bağlı borçlar ilgili kamu idaresin cari yıl bütçesinden ödenir.

Cari yılda kullanılmayan ödenekler yıl sonunda iptal edilir. Ancak kullanılmayan ödeneklerden merkezi yönetim bütçe kanununda belirtilenler ertesi yıla devredebilir. Ödenek devir işlemlerini yapmaya genel bütçe kapsamındaki kamu idareleri için Maliye Bakanı, diğer kamu idareleri için üst yönetici yetkilidir.

Ödenek Aktarmalar

Merkezi yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin bütçeleri arasındaki ödenek aktarmaları kanunla yapılır. Ancak merkezi yönetim kapsamındaki kamu idareleri aktarma yapılacak tertipteki ödeneğin yılı bütçe kanununda farklı bir oran belirlenmedikçe yüzde beşine kadar bütçeleri içinde ödenek aktarması yapabilirler. Bu şekilde yapılan aktarmalar yedi gün içinde Maliye Bakanlığına bildirilir.

Böylece daha önce bütçe içinde ödenek aktarmaları konusunda Maliye Bakanına tanınan yetki 5018 sayılı kanunla belli bir ölçüde harcamacı kuruluşlara tanınmış olmaktadır.

Kanunda ödenek aktarmaları konusunda bazı sınırlamalar getirilmiştir. Buna göre; personel giderleri tertibinden, aktarma yapılmış tertiplerden, yedek ödenekten aktarma yapılmış tertiplerden diğer tertiplere ödenek yapılamaz.

Merkez Dışı Birimlere Ödenek Gönderme

Kamu idarelerinin merkez teşkilatı harcama yetkilileri, merkez dışı birimlere, ihtiyaçlarında kullanılmak üzere ödenek gönderme belgesi düzenlemek suretiyle ödenek gönderirler. Merkezi yönetim kapsamındaki kamu idarelerinde ödenek gönderilmesine ilişkin usul ve esasları belirlemeye Maliye Bakanı yetkilidir.

Başbakanlık ve diğer ilgili idare bütçelerinde yer alan örtülü ödeneklerin kullanılma yeri, giderin kimin tarafından yapılacağı, hesapların tutulma ve kapatılma yöntemi, gideri yapanın değişmesi halinde yeni yetkiliye hangi belgelerin aktarılacağı Başbakan tarafından belirlenir.

(2) Yüklenmeye Girişilmesi ve Harcama Talimatı Verilmesi

Harcama yetkilileri tahsis edilen ödenekler dahilinde yüklenmeye girebilirler. Yüklenme usulüne uygun olarak düzenlenmiş sözleşme esaslarına veya kanun hükmüne dayanılarak iş yaptırılması, mal veya hizmet alınması karşılığında geleceğe yönelik bir ödeme yükümlülüğüne girmesidir.

Bütçede yeterli ödeneği bulunmayan işler için yüklenmeye girilemez. Yüklenme süresi mali yılla sınırlıdır. Yüklenmeye girilen tutara ait ödenekler saklı tutulur, başka iş yaptırılması, mal hizmet alınması kullanılamaz. Kanunda içinde bulunulan yıl için yapılan yüklemeler yanında gelecek yıl ve yıllara geçici yüklenmelere dair düzenlemeler yapılmıştır.

Ertesi Yıla Geçici Yüklenme

5018 sayılı Kanun gelecek yıla geçici yüklenme yapılabilecek iş ve hizmet çeşitleri bakımından 1050 sayılı Kanuna göre daha genişletici bir düzenleme getirmiştir. Buna göre; niteliğinden dolayı mali yılla sınırlı tutulamayan ve sürekliliği bulunan aşağıdaki iş ve hizmetler için; her iş itibarıyla, bütçelerinde öngörülen ödeneklerin yüzde ellisini, izleyen yılın Haziran ayını geçmemek ve yüklenme süresi on iki ayı aşmamak üzere, ilgili üst yöneticinin onayıyla ertesi yıla geçen yüklenmelere girilebilir:

- ✓ Türk Silahlı Kuvvetlerinin yapım, onarım, etüt ve proje işleri, araştırma-geliştirme projeleri, giyecek ve yiyecek alımları, makine teçhizat, silah-mühimmat-teçhizat alımlarıyla bunların bakım, onarım ve imalat işleri,
- ✓ Yiyecek, yakacak, akaryakıt ve madeni yağ ihtiyaçları,
- ✓ Temini ve korunması güç olan ilaç, aşı, serum ve tıbbi sarf malzemeleri,
- ✓ Süreli yayın alımı, taşıma, temizlik ve yemek hizmetleri,
- ✓ Taşıtların zorunlu mali sorumluluk sigortası,
- ✓ Makine-teçhizat bakım ve onarım işleri, bilgisayar sistem ve santralleri ile elektronik bilgi erişim hizmetleri.

Merkezi yönetim kapsamındaki kamu idareleri, bir mali yıl içinde tamamlanması mümkün olmayan yatırım projeleri için Maliye Bakanlığı ve Devlet Planlama Teşkilatı Müsteşarlığının görüşü üzerine, gelecek yıllara yaygın yüklenmeye girişebilir.

Bütçelerden harcama yapılabilmesi, harcama yetkilisinin harcama talimatı vermesiyle mümkündür. Harcama talimatlarında hizmet gerekçesi, yapılacak işin konusu ve tutarı, süresi, kullanılabilir ödeneği, gerçekleştirme usulü ile gerçekleştirmeyle görevli olanlara ilişkin bilgiler yer alır.

(3) İşin Gerçekleştirilmesi

Bütçelerden bir giderin yapılabilmesi için iş, mal veya hizmetin belirlenmiş usul ve esaslara uygun olarak alındığının veya gerçekleştirildiğinin, görevlendirilmiş birey veya komisyonlarca onaylanması ve gerçekleştirme belgelerinin düzenlenmiş olması gerekir. Giderlerin gerçekleştirilmesi harcama yetkilisinin ödeme emri belgesini imzalaması ve tutarın hak sahibine ödenmesiyle tamamlanır.

Gerçekleştirme görevlileri, harcama talimatı üzerine; işin yaptırılması, mal veya hizmetin alınması, teslim almaya ilişkin işlemlerin yapılması, belgelendirilmesi ve ödeme için gerekli belgelerin hazırlanması görevlerini yürütürler.

(4) İşlemlerin Mali Kontrol Yetkilisince Kontrol Edilmesi

Harcama sürecinde yapılan hemen hemen bütün mali işlemler ödeme öncesinde mali kontrol yetkilisince kontrol edilir. Harcama öncesi kontrol süreci; ödenek 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 malî kararları kapsar.

Harcama öncesi kontrol görevi, ilgili kamu idaresinin yönetim sorumluluğu çerçevesinde malî kontrol yetkilisi tarafından yürütülür. Genel bütçe kapsamındaki kamu idarelerinin merkez dışı birimlerinde harcama öncesi kontrol görevi il defterdarlıkları tarafından yerine getirilir. Malî kontrol yetkilisi, alınacak malî kararların kullanılabilir ödenek tutarı, bütçe tertibi, ayrıntılı harcama programı ile harcamanın bütçe ve gider mevzuatına uygunluğunu kontrol eder. Malî kontrol yetkilisi tarafından vize edilen veya uygun görüş verilen malî işlemler gerçekleştirilir.

Harcama öncesi kontrol sürecinde uygun görülmeyen veya vize edilmeyen işlemlerin gerekçesi harcama yetkilisine yazılı olarak bildirilir. Harcama yetkilisinin ısrarı halinde, malî kontrol yetkilisine ve muhasebe yetkilisine yazılı olarak bildirilmiş olması kaydıyla malî işlemler gerçekleştirilir. Bu durumda harcama yetkilisi, bireysel sorumluluk üstlenmiş sayılır ve bu işlemler en geç beş iş günü içinde malî kontrol yetkilisince ilgili üst yönetici ile Maliye Bakanlığına ve Sayıştay'a bildirilir.

(5) Muhasebe Yetkilisi Tarafından Ödeme Yapılması

Muhasebe yetkilileri ödeme aşamasında, ödeme emri belgesi ve eki belgeler üzerinde; yetkililerin imzasını, ödemeye ilişkin ilgili mevzuatında sayılan belgelerin tamam olmasını, maddi hata bulunup bulunmadığını, hak sahibinin kimliğine ilişkin bilgileri, kontrol etmekle yükümlüdür.

Muhasebe yetkilileri, ilgili mevzuatında düzenlenmiş belgeler dışında belge arayamaz. Yukarıda sayılan konulara ilişkin hata veya eksiklik bulunması halinde ödeme yapamaz. Malî kontrol yetkilisine de bildirilmek şartıyla, belgesi eksik veya

hatalı olan ödeme emri belgeleri, düzeltilmek veya tamamlanmak üzere en geç bir iş günü içinde gerekçeleriyle birlikte harcama yetkilisine yazılı olarak gönderilir.

Hataların düzeltilmesi veya eksikliklerin giderilmesi halinde ödeme işlemi gerçekleştirilir. Kamu idarelerinin nakit mevcudunun tüm ödemeleri karşılayamaması halinde giderler, muhasebe kayıtlarına alınma sırasına göre ödenir. Ancak, sırasıyla kanunları gereğince diğer kamu idarelerine ödenmesi gereken vergi, resim, harç, prim, fon kesintisi, pay ve benzeri tutarlara, tarifeyle bağlı ödemelere ve ödenmesi talep edilen emanet hesaplarındaki tutarlara öncelik verilir.

Malî yıl içinde ödeme emri belgesine bağlandığı halde, hak sahibinin talep etmemesi veya başka sebeplerle ödenemeyen tutarlar, bütçeye gider yazılarak emanet hesaplarına alınır ve buradan ödenir. Ancak, hesaba alındığı malî yılı takip eden beşinci yıl sonuna kadar talep edilmeyen emanet hesaplarındaki tutarlar bütçeye gelir kaydedilir. Gelir kaydedilen tutarlar, mahkeme kararı üzerine ödenir.

İlgili olduğu malî yılın sonundan başlayarak beş yıl içinde alacaklıları tarafından geçerli bir mazerete dayanmaksızın, yazılı talep edilmediğinden veya belgeleri verilmediğinden dolayı ödenemeyen borçlar zamanaşımına uğrayarak kamu idareleri lehine düşer.

Kanunda yapılan bu düzenlemelerle daha önce saymanlar (muhasebe yetkilisi) tarafından ödeme aşamasında; giderin mevzuata, bütçe tertibine ve ödeneğine uygun olup olmadığı hususları bakımından yapılan inceleme artık muhasebe yetkilileri tarafından yapılmayacaktır. Bu durumda ödeme aşamasında bu açıdan aykırı bir işlem söz konusu olduğunda muhasebe yetkilisi gideri ödememe ve dolayısıyla harcama yetkilisinden sorumluluk üstlenmesini isteme gibi bir yetkiye sahip değildir. Saymanın yetkisi yukarıda 4 bent halinde sayılan konularla (yetkililerin imzası, ödemeye ilişkin ilgili mevzuatında sayılan belgelerin tamam olması, maddi hata bulunup bulunmadığı, hak sahibinin kimliğine ilişkin bilgiler) ile sınırlı olacaktır. Bu noktalarda bir eksiklik bulunduğu muhasebe yetkilisi kesinlikle ödeme yapamaz. Ancak söz konusu eksiklik ve yanlışlıklar giderildikten sonra ödeme yapılabilir. 5018 sayılı Kanun 1050

sayılı Kanundaki hükümlere benzer şekilde bu noktalarda ita amirlerinin (harcama yetkililerinin) sorumluluk üstelenmeleri yoluyla giderin ödenmesine imkan vermemiştir.

Bu durum karşısında mevzuata, ödeneğine ve bütçe tertibine aykırı olarak yapılmış bir ödemeden dolayı muhasebe yetkilisi (bu hususlarda inceleme yetkisi bulunmadığından) dışında harcama sürecinde görev alan herkes (harcama yetkilisi, mali kontrol yetkilisi, gerçekleştirme görevlileri gibi) sorumlu olacaktır.

Kanunda harcama süreci kural olarak yukarıda belirtilen aşamalar şeklinde işlemesine ve bir ödemenin yapılabilmesi için işin yaptırılmış, mal veya hizmetin teslim alınmış olmasının gerekmesine rağmen, zorunlu ve ivedi belli durumlarda 1050 sayılı Kanundaki avans müessesesine paralel olarak 5018 sayılı Kanunda da ön ödeme müessesesi düzenlenmiştir.

5018 sayılı Kanunda ön ödemeyi gerektiren durumlar 1050 sayılı Kanuna göre daha geniş olarak (tahakkuk işleminde zorunluluk durumunu aramadığı için) düzenlenmiştir. Sözleşmesinde belirtilmek ve yüklenme tutarının yüzde otuzunu geçmemek üzere, yüklenicilere, teminat karşılığında bütçe dışı avans ödenebilir. İlgili kanunların bütçe dışı avans ödenmesine ilişkin hükümleri saklıdır.

c. Sorumlular Yönünden

Yani 5018 sayılı Kanunla mevcut uygulamadaki tahakkuk memuru ve saymanın mali sorumluluğu yanında ita amirleri (harcama yetkilileri), mali kontrol yetkilileri ve gerçekleştirme görevlileri de mali sorumluluk kapsamına dahil edilmektedir. Kanunda ayrıca, harcama yetkilisi, malî kontrol yetkilisi veya muhasebe yetkilisi sıfat ve görevinden ikisinin aynı bireyde birleşmeyeceği, bu görevleri yürütenlerin, bu Kanunda belirtilen görev ve yetkileri dışında harcama sürecinde başka görev alamayacakları belirtilmiştir.

(1) Harcama Yetkilisi

Harcama yetkilisi; bütçeyle ödenek tahsis edilen her bir harcama biriminin en üst yöneticisidir. Genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin merkez ve merkez dışı birimlerinde harcama yetkililerinin görev unvanları itibarıyla tespitine ve harcama

yetkisinin devredilmesine ilişkin usul ve esaslar Maliye Bakanlığınca belirlenir. Harcama yetkisinin devredilmesi, yetkiyi devreden idari sorumluluğunu ortadan kaldırmaz.

Harcama yetkilileri bütçede öngörülen ödenekleri kadar, ödenek gönderme belgesiyle ödenek verilen harcama yetkilileri ise tahsis edilen ödenek tutarında harcama yapabilir. Bütçelerden harcama yapılabilmesi, harcama yetkilisinin harcama talimatı vermesiyle mümkündür. Harcama talimatlarında hizmet gerekçesi, yapılacak işin konusu ve tutarı, süresi, kullanılabilir ödeneği, gerçekleştirme usulü ile gerçekleştirmeyle görevli olanlara ilişkin bilgiler yer alır.

Harcama yetkilileri, harcama talimatlarının bütçe ilke ve esaslarına, kanun, tüzük ve yönetmelikler ile diğer mevzuata uygun olmasından, ödeneklerin etkili, ekonomik ve verimli kullanılmasından ve bu Kanun çerçevesinde yapmaları gereken diğer işlemlerden sorumludur.

(2) Mali Kontrol Yetkilisi

Mali kontrol yetkilisinin görevi, Kanunda harcama öncesi mali kontrol olarak düzenlenmiştir. Harcama öncesi kontrol süreci; ödenek tahsis edilmesi, yüklenmeye girilmesi, ihale yapılması, sözleşme yapılması, mal veya hizmetin teslim alınması, işin gerçekleştirilmesi, ödeme emri belgesi düzenlenmesi ve harcama yetkilisi tarafından alınacak benzeri malî kararları kapsar.

Malî kontrol yetkilisi, alınacak malî kararların kullanılabilir ödenek tutarı, bütçe tertibi, ayrıntılı harcama programı ile harcamanın bütçe ve gider mevzuatına uygunluğunu kontrol eder. Malî kontrol yetkilileri, harcama talimatlarının kullanılabilir ödenek tutarına, tertibine ve ayrıntılı harcama programına uygunluğuna ve harcamaların bütçe ve gider kanunları ile diğer ilgili mevzuata uygunluğuna ilişkin yaptıkları vizelerden ve verdikleri uygun görüşlerden dolayı sorumludur. Malî kontrol yetkililerinin bu Kanuna göre yapacakları kontrollere ilişkin sorumlulukları, görevleri gereği incelemeleri gereken belgelerle sınırlıdır.

(3) Gerçekleştirme Görevlileri

Gerçekleştirme görevlileri, harcama talimatı üzerine; işin yaptırılması, mal veya hizmetin alınması, teslim almaya ilişkin işlemlerin yapılması, belgelendirilmesi ve ödeme için gerekli belgelerin hazırlanması görevlerini yürütürler.

Kanunda harcama yetkilileri tanımlanmamış ancak; bunların kimler olabileceği harcama yetkilisi tarafından verilecek harcama talimatlarında belirtileceği hükme bağlanmıştır. Gerçekleştirme görevlileri, bu Kanun çerçevesinde yapmaları gereken iş ve işlemlerden sorumludurlar.

(4) Muhasebe Yetkilisi

Gelirlerin tahsili, giderlerin hak sahiplerine ödenmesi, para ve parayla ifade edilebilen değerler ile emanetlerin alınması, saklanması, ilgililere verilmesi, gönderilmesi ve diğer tüm malî işlemlerin kayıtlarının yapılması ve raporlanması muhasebe hizmetidir. Muhasebe yetkilisi, bu hizmetlerin yapılmasından ve muhasebe kayıtlarının usulüne uygun, saydam ve erişilebilir şekilde tutulmasından sorumludur. 9.12.1994 tarihli ve 4059 sayılı Kanun hükümleri saklı kalmak kaydıyla, genel bütçe kapsamındaki kamu idarelerinin muhasebe hizmetleri Maliye Bakanlığınca yürütülür. Muhasebe yetkilileri gerekli bilgi ve raporları düzenli olarak kamu idarelerine verirler.

Muhasebe yetkilileri ödeme aşamasında, ödeme emri belgesi ve eki belgeler üzerinde; yetkililerin imzasını, ödemeye ilişkin ilgili mevzuatında sayılan belgelerin tamam olmasını, maddi hata bulunup bulunmadığını, hak sahibinin kimliğine ilişkin bilgileri, kontrol etmekle yükümlüdür.

Muhasebe yetkilileri, ilgili mevzuatında düzenlenmiş belgeler dışında belge arayamaz. Yukarıda sayılan konulara ilişkin hata veya eksiklik bulunması halinde ödeme yapamaz. Malî kontrol yetkilisine de bildirilmek şartıyla, belgesi eksik veya hatalı olan ödeme emri belgeleri, düzeltilmek veya tamamlanmak üzere en geç bir iş günü içinde gerekçeleriyle birlikte harcama yetkilisine yazılı olarak gönderilir. Hataların düzeltilmesi veya eksikliklerin giderilmesi halinde ödeme işlemi gerçekleştirilir.

Muhasebe yetkilileri, ödemeye ilişkin kontrol yükümlölüklerinden dolayı sorumludur. Muhasebe yetkililerinin sorumluluğu incelemeleri gereken belgelerle sınırlıdır.

d. Mali kontrol ve Denetim Yönünden

5018 sayılı Kanunda mali kontrol ve denetim 4 şekilde düzenlenmiştir:

- ✓ Harcama Öncesi Mali Kontrol
- ✓ Harcama Sonrası İç Denetim
- ✓ Dış Denetim
- ✓ Kesin Hesap Kanunu ve Parlamento denetimi

(1) Harcama Öncesi Mali Kontrol

1050 sayılı Kanun harcama öncesi kontrol süreci; ödenek dağıtımının ve sözleşme tasarılarının Maliye Bakanlığınca vizeye tabi tutulması, Sayıştay'ın kadro ve ödenek dağıtım işlemlerini vize etmesi ve sözleşmeleri tescil etmesi şeklinde düzenlenmiştir.

5018 sayılı Kanunda ise 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 yükümlölüklerinin amacına ve mevzuatına uygun bir şekilde gerçekleştirilmesi için uygulanan malî yönetim, harcama öncesi kontrol ile harcama sonrası iç denetim faaliyetleri şeklinde tanımlanmıştır.

Görev ve yetkileri çerçevesinde, malî yönetim ve harcama öncesi kontrol süreçlerine ilişkin standartlar ve yöntemler Maliye Bakanlığınca, iç denetime ilişkin standartlar ve yöntemler ise İç Denetim Koordinasyon Kurulu tarafından belirlenir, geliştirilir ve uyumlaştırılır. Bunlar ayrıca, sistemlerin koordinasyonunu sağlar ve kamu idarelerine rehberlik hizmeti verir.

Kanunda iç kontrolün amacı;

- ✓ Kamu gelir, gider, varlık ve yükümlülüklerinin etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde yönetilmesini,
- ✓ Kamu idarelerinin kanunlara ve diğer düzenlemelere uygun olarak faaliyet göstermesini,
- ✓ 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 öncesi kontrol süreci; ödenek 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 malî kararları kapsar.

Harcama öncesi kontrol görevi, ilgili kamu idaresinin yönetim sorumluluğu çerçevesinde malî kontrol yetkilisi tarafından yürütülür. Genel bütçe kapsamındaki kamu idarelerinin merkez dışı birimlerinde harcama öncesi kontrol görevi il defterdarlıkları tarafından yerine getirilir. Malî kontrol yetkilisi, alınacak malî kararların kullanılabilir ödenek tutarı, bütçe tertibi, ayrıntılı harcama programı ile harcamanın bütçe ve gider mevzuatına uygunluğunu kontrol eder. Malî kontrol yetkilisi tarafından vize edilen veya uygun görüş verilen malî işlemler gerçekleştirilir.

Harcama öncesi kontrol sürecinde uygun görülmeyen veya vize edilmeyen işlemlerin gerekçesi harcama yetkilisine yazılı olarak bildirilir. Harcama yetkilisinin ısrarı halinde, malî kontrol yetkilisine ve muhasebe yetkilisine yazılı olarak bildirilmiş olması kaydıyla malî işlemler gerçekleştirilir. Bu durumda harcama yetkilisi, biesel sorumluluk üstlenmiş sayılır ve bu işlemler en geç beş iş günü içinde malî kontrol yetkilisince ilgili üst yönetici ile Maliye Bakanlığına ve Sayıştay'a bildirilir.

Malî kontrol yetkilileri tarafından kontrole tâbi tutulacak kararların kamu idarelerinin merkez ve merkez dışı birimleri itibarıyla tutar ve türleri, kontrol, uygun görüş ve vize süreleri ile bunlara ilişkin işlemlerin usul ve esasları, risk alanları dikkate alınarak Maliye Bakanlığı tarafından belirlenir.

Malî kontrol yetkilileri, harcama talimatlarının kullanılabilir ödenek tutarına, tertibine ve ayrıntılı harcama programına uygunluğuna ve harcamaların bütçe ve gider kanunları ile diğer ilgili mevzuata uygunluğuna ilişkin yaptıkları vizelerden ve verdikleri uygun görüşlerden dolayı sorumludur. Malî kontrol yetkililerinin bu Kanuna göre yapacakları kontrollere ilişkin sorumlulukları, görevleri gereği incelemeleri gereken belgelerle sınırlıdır.

Üst yönetici, malî kontrol yetkilisinin atanmasına ve belediyeler dışında Maliye Bakanlığının; belediyelerde ise belediye meclisinin uygun görüşü üzerine görevden alınmasına yetkilidir. Malî kontrol yetkilisi olarak atananlar, bu görevlerinden ayrılmalari halinde daha önce görev yaptığı kamu idaresinde veya mümkün bulunduğu takdirde Maliye Bakanlığında durumlarına uygun bir kadroya atanırlar.

Malî kontrol yetkililerinin çalışma usul ve esasları, Maliye Bakanlığınca hazırlanacak ve Bakanlar Kurulu tarafından çıkarılacak yönetmelikle düzenlenir.

(2) 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.

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

İç denetçi bu görevlerini, İç Denetim Koordinasyon Kurulu tarafından belirlenen ve uluslararası kabul görmüş kontrol ve denetim standartlarına uygun şekilde yerine getirir. İç denetçi, görevinde bağımsızdır ve iç denetçiye asli görevi dışında hiçbir görev verilemez ve yaptırılamaz.

İç denetçiler, raporlarını doğrudan üst yöneticiye sunar. Bu raporlar üst yönetici tarafından değerlendirmek suretiyle gereği için ilgili birimler ile malî hizmetler birimine verilir. İç denetim raporları ile bunlar üzerine yapılan işlemler, üst yönetici tarafından en geç iki ay içinde İç Denetim Koordinasyon Kuruluna gönderilir. İç denetçiler, üst yöneticiler tarafından, sertifikalı adaylar arasından atanır.

(3) 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 amaç, hedef ve planlara uygunluk yönünden incelenmesi ve sonuçlarının Türkiye Büyük Millet Meclisine raporlanmasıdır.

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

- ✓ 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 işlemlerin kanunlara ve diğer hukuki düzenlemelere uygun olup olmadığının tespiti,
- ✓ Kamu kaynaklarının etkili, ekonomik ve verimli olarak kullanılıp kullanılmadığının belirlenmesi, faaliyet sonuçlarının ölçülmesi ve performans bakımından değerlendirilmesi,

şeklinde gerçekleştirilir.

Dış denetim sırasında, kamu idarelerinin iç denetçileri tarafından düzenlenen raporlar, talep edilmesi halinde Sayıştay denetçilerinin bilgisine sunulur.

Denetimler sonucunda; ikinci fıkranın (a) ve (b) bentlerinde belirtilen hususlarda düzenlenen raporlar, idareler itibarıyla konsolide edilir ve bir örneği ilgili kamu idaresine verilerek üst yönetici tarafından cevaplandırılır. Sayıştay, denetim raporları ve bunlara verilen cevapları dikkate alarak düzenleyeceği dış denetim genel değerlendirme raporunu Türkiye Büyük Millet Meclisine sunar.

Sayıştay tarafından hesapların hükme bağlanması; genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin gelir, gider ve mal hesapları ile bu hesaplarla ilgili işlemlerinin yasal düzenlemelere uygun olup olmadığına karar verilmesidir.

Kanunda dış denetim bakımından yapılan düzenlemelerle; Sayıştay denetiminin kapsamı genişletilmekte, genel yönetim kapsamındaki tüm kamu idarelerinin harcama sonrası dış denetiminin Sayıştay tarafından gerçekleştirilmesi sağlanmaktadır.

Diğer taraftan Sayıştay'a tanınan denetim yetkisi mali denetim, uygunluk denetimi ve performans denetimi şeklinde konu itibarıyla da genişlemektedir. Ancak Sayıştay'ın harcama öncesi denetimine (vize ve tescile) son verilmiştir.

(4) Kesin Hesap Kanunu ve Parlamento Denetimi

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

- ✓ Faaliyet raporları üzerinde yapılacak denetimler
- ✓ Kesin hesap kanun tasarıları üzerinde yapılacak denetimler

Faaliyet raporlarını düzenleyen 41'inci maddede, sosyal güvenlik kurumlarını da kapsayacak şekilde, kamu idarelerinin üst yöneticileri tarafından idarenin stratejik planlama ve performans programları uyarınca yürütülen faaliyetleri, belirlenmiş performans göstergelerine göre hedef ve gerçekleşme durumu ile meydana gelen sapmaların nedenlerinin açıklandığı faaliyet raporlarının düzenleneceği ve bu raporların Maliye Bakanlığına gönderileceği, bu raporların Maliye Bakanlığı tarafından

değerlendirilerek genel faaliyet raporunun hazırlanacağı ve Sayıştay'a gönderileceği, Sayıştay'ın bu raporları dış denetim sonuçlarını da dikkate alarak değerlendireceği ve kendi görüşü ile birlikte TBMM'ye sunacağı hüküm altına alınmaktadır. TBMM de bu raporlar çerçevesinde kamu idarelerinin yönetim ve hesap verme sorumluluklarını görüşecektir.

Kesin Hesap Kanununu düzenleyen 42'nci maddede TBMM'nin merkezi idare bütçe kanununun uygulama sonuçlarını onama yetkisini kesin hesap kanunu ile kullanacağı belirtilmektedir. Aynı maddenin ikinci fıkrasında; kesin hesap kanunu tasarısının, muhasebe kayıtları dikkate alınarak, merkezî yönetim bütçe kanununun şekline uygun olarak Maliye Bakanlığınca hazırlanacağı ve bu tasarının, bir yıllık uygulama sonuçlarını karşılaştırmalı olarak gösteren değerlendirmeleri içeren gerekçesiyle birlikte izleyen malî yılın Haziran ayı sonuna kadar Bakanlar Kurulunca Türkiye Büyük Millet Meclisine sunulacağı ve bir örneğinin de Sayıştay'a gönderileceği hükümleri yer almaktadır.

5018 sayılı kanunla Kesin hesap kanununun kapsamı genişletilmektedir. Merkezi yönetim bütçe kanunu olarak tanımlanan ve Kanunun 3'üncü maddesinde Kanuna ekli (I), (II) ve (III) sayılı cetvellerde gösterilen kamu idarelerinin bütçeleri kesin hesap kanununa dahil edilecektir. Yani genel bütçeli idarelere ilave olarak özel bütçeli idareler ile üst 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.

1050 sayılı Kanunda ilgili mali yılın bitiminden itibaren en geç yedi ay olarak düzenlen kesin hesap kanun tasarısının Bakanlar Kurulunca TBMM'ye sunulma süresi 5018 sayılı Kanunla 6 ay (en geç Haziran ayı sonuna kadar) şeklinde düzenlenmiştir. Böylece parlamento hesapların incelenmesi bakımından daha fazla süre verilmektedir.

Kesin hesap kanunu tasarısına mevcut duruma ilave olarak; devlet borçları ve Hazine garantilerine ilişkin cetveller, yılı içerisinde silinen kamu alacakları cetveli,

Maliye Bakanlığı tarafından gerekli görülen diğer belgeler eklenecek ve kesin hesap kanunu tasarısında karşılaştırmalı değerlendirmelere yer verilecektir.

Kanunda Sayıştay tarafından hazırlanacak olan genel uygunluk bildiriminin 1050 sayılı kanundan farklı olarak dış denetim raporları, idari faaliyet raporları ve genel faaliyet raporlarının dikkate alınarak hazırlanacağına hükmedilmiştir.

e. Kanunla Getirinle Diğer Yenilikleri

Bütçe hazırlık süreci mevcut uygulamaya göre öne alınmıştır. Buna göre bütçe hazırlama süreci DPT tarafından hazırlanan ve Bakanlar Kurulunca karara bağlanan Orta Vadeli Planın kabul edilmesiyle başlamaktadır.

Bütçe hazırlık çalışmalarında, bütçe uygulaması ve denetiminde kamu idarelerine inisiyatif tanınmaktadır. Merkezi yönetim kapsamındaki kamu idarelerine, aktarma yapılacak tertipteki ödeneğin yılı bütçe kanununda farklı bir oran belirlenmedikçe yüzde beşine kadar bütçeleri içinde ödenek aktarması yapabilme yetkisi verilmiştir.

Kanunda kamu gideri geniş bir şekilde tanımlanmış ve kamu giderinin; kanunlarına dayanılarak yaptırılan iş, alınan mal ve hizmet bedelleri, sosyal güvenlik katkı payları, iç ve dış borç faizleri, borçlanma genel giderleri, borçlanma araçlarının iskontolu satışından doğan farklar, ekonomik, mali ve sosyal transferler, verilen bağış ve yardımlar ile diğer giderleri kapsadığı belirtilmiştir.

Bütçelerden gerçek veya tüzel kişilere yardım yapılması kanuni dayanağın varlığı şartına bağlanmış, bu yardımların kullanılması, takibi, denetlenmesi ve kamuoyuna açıklanmasına ilişkin esas ve usullerin Maliye Bakanlığınca hazırlanıp Bakanlar Kurulunca yönetmelik usulüyle belirlenmesi öngörülmüştür. Ayrıca merkezi yönetim kapsamında olmayıp, merkezi yönetim bütçesinden yardım alan kamu idareleri ile diğer kurum ve kuruluşları içeren listenin merkezi yönetim bütçe kanuna eklenmesi öngörülmüştür.

5018 sayılı Kanunun 60'ıncı maddesine göre, idarelerin stratejik planlarının hazırlanmasını koordine etmek, çok yıllık bütçeyi hazırlamak, bütçe kayıtlarını tutmak,

idare gelirlerinin tahsil işlemlerini yürütmek, idare faaliyet raporlarını hazırlamak, ön mali kontrol faaliyetini yürütmek, üst yöneticiye danışmanlık yapmak, idarede iç kontrol sisteminin kurulması ve geliştirilmesi konusunda çalışmalar yapmak üzere kamu idarelerine bağlı olarak mali hizmetler birimleri (strateji geliştirme birimleri) kurulmaktadır. Bunun sonucunda, kamu kurum ve kuruluşlarının mali yönetim ve kontrol faaliyetlerini yürüten araştırma, planlama ve koordinasyon kurulları ile bütçe dairesi başkanlıklarının faaliyetleri 2006 yılından itibaren sona ermiştir.

Mali saydamlığın sağlanması amacıyla her türlü kamu kaynağının elde edilmesi ve kullanılmasında bakanların; idarelerinin amaçları, hedefleri, stratejileri, varlıkları, yükümlülükleri ve yıllık performans planları konusunda her mali yılın ilk ayı içinde kamuoyunu bilgilendireceği belirtilmektedir. Diğer taraftan kamu idarelerince idari faaliyet raporu, mahalli idareler için İçişleri Bakanlığınca değerlendirme raporu ve Maliye Bakanlığınca genel faaliyet raporu düzenlenmesi öngörülmekte, ayrıca diğer yöntemlerle mali yönetim verilerinin ve mali istatistiklerin düzenli olarak kamuoyuna açıklanması sağlanmaktadır.

Kamu kurumları arasında muhasebe uygulamalarından doğan farklılıklar giderilmekte ve tüm kamu kurumlarında muhasebe birliği sağlanmaktadır. Genel yönetim kapsamındaki idarelerde uygulanacak muhasebe ve raporlama standartları, çerçeve hesap planı ve düzenlenecek raporların şekil, süre ve türlerini uluslararası standartları uygun olarak ilgili idarelerin görüşü alınmak suretiyle belirlemek amacıyla Maliye Bakanlığı bünyesinde faaliyet gösterecek bir kurul (Devlet Muhasebe Standartları Kurulu) teşkil edilmesi öngörülmüştür.

Tahakkuk esaslı muhasebe sisteminin kanuni alt yapısını sağlayan hükümlere yer verilmiştir. Bu göre bir ekonomik değer oluşturulduğunda, başka bir şekle dönüştürüldüğünde, mübadeleye konu edildiğinde, el değiştirdiğinde veya yok olduğunda muhasebeleştirilmesi esası getirilmiştir. Kamu gelir ve giderlerinin tahakkuk ettirildikleri mali yılın hesaplarında gösterilmesi, bütçe gelirlerinin tahsil edildiği, bütçe giderlerinin ise ödendiği yılda muhasebeleştirilmesi esası kabul edilmiştir.

Plan-bütçe ilişkisinin kurulması ve bütçe dönemleri arasında karşılaştırmalar yapılmasını sağlamak amacıyla genel idareye dahil kamu idarelerinin son iki yıla ait bütçe gerçekleştirmeleri ile izleyen iki yıla ait gelir ve gider tahminlerinin merkezi idare bütçe kanununun ekinde yer alması esası öngörülmüştür.

Bütçelerin hazırlanması ve uygulanmasında bütçe ilkeleri olarak hazine birliği, gayri-safilik, genellik, denklik, açıklık, doğruluk, mali saydamlık, bütçenin mali yıla girmeden önce kanunlaşması ilkeleri kabul edilmiştir.

Kamu kaynaklarının etkili ekonomik ve verimli kullanılması konusunda Bakanlar, üst yöneticiler ve harcama yetkilileri açıkça sorumlu tutulmuş kamu kaynaklarının yönetim ve denetiminde performans denetimi de öngörülmüştür

Taşınır ve taşınmaz edinme, kullanımı ve satışına ilişkin genel esaslar kanun ile düzenlenmiştir. Kamu idareleri ve kullanılmak üzere taşınır teslim edilen veya malların yönetimi veyahut kullanımı konusunda yetki verilen görevlilerin sorumluluğu belirlenmiştir.

5436 sayılı kanunla bakanlıklar ve diğer kuruluşlardaki araştırma, planlama ve koordinasyon kurulu başkanlıkları veya daire başkanlıkları kaldırılmakta ve bunun yerine söz konusu kanunda belirtilen görevleri yapmak üzere strateji geliştirme başkanlıkları/ daire başkanlıkları/ müdürlükleri kurulmaktadır. 01.01.2006 tarihi itibarıyla genel ve katma bütçeli kuruluşlardaki mevcut maliye başkanlıkları ile bütçe dairesi başkanlıkları kaldırılmıştır.

Kamu idarelerinin iç denetim sistemlerini takip etmek, bağımsız ve tarafsız organ olarak hizmet vermek ve kanunda tadat edilen görevleri ifa etmek üzere Maliye Bakanlığına bağlı olarak İç Denetim Koordinasyon Kurulu kurulmuştur.

TBMM ve Sayıştayın, her yıl TBMM adına TBMM başkanlık divanı tarafından görevlendirilen ve gerekli mesleki niteliklere sahip denetim elemanlarından oluşan bir komisyon tarafından, hesaplar ve bunlara ilişkin belgeler esas alınarak denetlenmesi öngörülmektedir.

Kanun ile kamu zararının ne olduğu tanımlanmış ve buna ilişkin yaptırımlar öngör÷lmüştür. Kamu zararı, mevzuata aykırı karar, işlem, eylem veya ihmal sonucunda kamu kaynağında artışa engel yada eksilmeye sebep olunması olarak tarif edilmiş, kamu zararının tespit edilmesi esas alınacak hususlar sayılmıştır. Kontrol, denetim, inceleme, kesin hükme bağlama veya yargılama sonucunda tespit edilen kamu zararı, zararın oluştuğu tarihten itibaren ilgili mevzuatına göre hesaplanarak faiziyle birlikte ilgililerden tahsil edileceğı öngörülmektedir.

İçişleri Bakanlığının mahalli idareler üzerinde yaptığı mahalli denetim yetkisi sınırlandırılmaktadır. Kanuna göre ancak, mali yönetim ve kontrol sisteminin tümüyle zaafa uğradığı, belirgin yolsuzluk veya kamu zararına yönelik emarelerin ortaya çıktığı durumlarda; il özel idareleri için vali, belediyeler için ilgili belediye başkanının talep etmesi veya doğrudan başbakanın onayı üzerine, İçişleri Bakanı, yetkili denetim elemanlarına, ilgili mahalli idarelerin, tüm mali yönetim ve kontrol sistemlerini, mali karar ve işlemlerini, mevzuata uygunluk yönünden teftiş ettirebilecektir. Bu teftişler sonucunda düzenlenecek raporların bir örneğı İç Denetim Koordinasyon Kuruluna, bir örneğı de gerekli işlemlerin yapılması için ilgili vali ve belediye başkanına gönderilir.

5018 sayılı Kanun'un kamu mali yönetim sistemine getirdiğı yeniliklerden birisi, kamu kaynaklarının elde edilmesinde ve kullanılmasında sorumluluğun eski uygulamanın tersine üst yönetime doğru kaydırılması, yönetim sorumluluğı modelinin benimsenmesidir.

f. 5018 Sayılı Kanunu Destekleyen Düzenlemeler

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu çıkarıldıktan sonra 5436 sayılı Kanunla 5018 sayılı Kanunda değişiklikler yapılmıştır. 5436 sayılı Kanunla, 5018 sayılı Kanunda geçen bazı ifadelerde teknik düzeltmeler yapılmış, iç kontrol sistemi yeniden tanımlanarak daha kapsayıcı hale getirilmiş, harcamaların gerçekleştirilmesinde işlem süreçlerinin hızlandırılması ve etkinliğin artırılması için malî kontrol yetkilisi sistemden çıkarılarak, ön malî kontrol fonksiyonunun malî hizmetler biriminde ve harcama birimlerinde gerçekleştirilmesi sağlanmış ve bu çerçevede malî hizmetler biriminin görev, yetki ve sorumlulukları yeniden düzenlenmiştir. Yine 5436 sayılı

Kanunda, harcamacı birimlerde sistemin uygulanması için gerekli olan ve iyi işleyen bir yapının oluşturulması ve geçmişte bu görevleri yürüten Maliye Bakanlığı birimlerinin kaldırılması, idarelerin bünyesinde strateji geliştirme birimlerinin kurulması ve teşkilat yapılarında gerekli değişikliklerin yapılmasına dair birtakım düzenlemeler yer almaktadır. Bütçeler bu yeni anlayışa uygun olarak hazırlanmış ve 2006 yılında uygulamaya konulmuştur

5217 sayılı Özel Gelir ve Özel Ödeneklerin Düzenlenmesi ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılması Hakkında Kanunla, bütçe disiplininin güçlendirilmesi ve kamu harcamalarında saydamlık sağlanması amacıyla özel gelir-özel ödenek uygulamalarına son verilmesi, kaldırılan özel gelirlerin bütçe geliri olarak kaydedilmesi ve harcamaların ilgili kurum bütçelerinde yer alacak ödeneklerden karşılanması sağlanmıştır. Böylece, “bütçenin birliği” ilkesine uygun olarak Parlamentonun bütçe hakkının güçlendirilmesi sağlanmış ve bütçe başlangıç ödenekleri ile yıl sonu gerçekleştirmeleri arasında oluşan büyük farkların ortadan kaldırılması yönünde önemli bir adım atılmıştır.

Nakit ve borç yönetimi alanında yaşanan olumsuzlukların giderilmesi amacıyla 4749 sayılı Kamu Finansmanı ve Borç Yönetiminin Düzenlenmesi Hakkında Kanun çıkarılmıştır. Kanunla bütçe yılı içinde sağlanan iç ve dış finansman imkanları, verilen Hazine garantileri, risk hesabı, alınan ve verilen hibeler, dış borcun devri, dış borcun ikrazı ve dış borcun tahsisi hususları düzenlenmiştir. Kanunla ayrıca, Kamu Borç Yönetimi Raporunun Hazine Müsteşarlığınca hazırlanması ve Parlamenteoya ve ilgili idarelere gönderilmesi hususu da düzenlenmiştir.

Kamuda mali disiplin ve şeffaflığı sağlamak amacıyla 2000 yılında, 1993 yılından itibaren iz bütçeyle takip edilen fonlar ile kaldırılması halinde uygulamada boşluk oluşturmayacak fonlar tespit edilmiş ve 25 bütçe içi, 2 bütçe dışı toplam 27 fonun tasfiyesi tamamlanmıştır. 2001 yılında iki aşamada yapılan çalışmalar neticesinde, 36 bütçe içi, 6 bütçe dışı toplam 42 fonun tasfiyesine ilişkin yasal işlemler tamamlanmıştır. Sonuçta 69 fonun tasfiyesi tamamlanmıştır.

Kamu görevlilerinin uyması gereken etik kuralların belirlenmesi, vatandaşlarla diyalogun güçlendirilmesi, saydamlığın ve vatandaş memnuniyetinin artırılması bağlamında 5176 sayılı Kamu Görevlileri Etik Kurulu Kurulması ve Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun çıkarılmış, Kamu Görevlileri Etik Kurulu kurulmuş, kamu görevlilerinin uyması gereken etik kurallar belirlenerek yasal düzenlemeler hayata geçirilmiştir. Yine, 4982 sayılı Bilgi Edinme Hakkı Kanunu, 5253 sayılı Dernekler Kanunu ve 5072 sayılı Dernek ve Vakıfların Kamu Kurum ve Kuruluşları İle İlişkilerine Dair Kanun çıkarılmıştır. 5393 sayılı Belediye Kanunu, 5216 sayılı Büyükşehir Belediyesi Kanunu ve 5302 sayılı İl Özel İdaresi Kanunıyla mahalli idareler yeniden yapılandırılmıştır.

4734 ve 4735 sayılı Kanunlarla, kamu alımları sistemi, kaynakların ekonomik ve verimli kullanımını sağlamak üzere yeniden düzenlenmiş ve bu sistemi düzenlenmek ve denetlenmek üzere merkezi bir idare olarak Kamu İhale Kurumu kurulmuştur.

B. 5018 SAYILI KANUNDA BÜTÇE SİSTEMİ

Ülkemizde bütçe sistemi, kendi kendine gelişen bir yapı arz etmekten ziyade tamamen uluslar arası iyi uygulamaları bünyesine almaya çalışan bir sistem olarak kendini göstermektedir. Sosyal bilimlerle fen bilimleri arasındaki önemli bir fark; sosyal bilimlerin inanç ve gönüllü katılım gibi ölçülemeyen unsurları ihtiva etmesi değişken olarak kullanabilmesidir. Eğer toplumlar devlet kavramını batı toplumlarında ulaştığı manaya özdeş olarak “ toplumun içinden çıkan ve ortak ihtiyaçları karşılayan ve birey için var olan” bir düzenleme olarak algılasa o zaman devletin yönetim ve mali unsurları daha sağlıklı işleyebilecektir.

1050 Sayılı Muhasebe-i Umumiye Kanunu ana unsurları itibariyle yurt dışı konjonktüründen (büyük ölçüde Fransa) etkilenmiş bir mali sistem öngörmüştür. Zaman içinde mali sistemimiz kendini geliştirme adına bir refleks sergileyemeyip hep büyük çaplı reformlara ihtiyaç duyar olmuştur. Mali sistem bir bütün olarak ciddi yetersizlik içine düşmüş kendisinden beklenen işlevleri yerine getirmeye hale gelmiştir. Yapılan bütçe reformları doğrultusunda 1973 yılında program bütçe uygulamasına geçilmiş 2004

yılında Analitik Bütçe Sınıflandırmasına ve 2006 yılında 5018 Sayılı kanun tam olarak yürürlüğe girerek yeni bir mali sisteme geçilmiştir.

5018 sayılı kanunun getirmiş olduğu yeni kamu mali yönetimi anlayışı içinde yer alan bütçe sistemimizi; *“stratejik planlamaya dayalı, performans esaslı, çok yıllık, analitik bütçe sistemi olarak tanımlayabiliriz. Bütçe sistemimizin içinde barındırdığı bütçe tahmin raporu, milli bütçe anlayışının, yatırımların ayrı esaslara göre hazırlanması yatırım bütçesinin, ekonomik sınıflandırmaya yapılması klasik bütçenin bir uzantısı olarak görmek mümkündür”*¹⁰¹.

1. Stratejik Planlama

Küreselleşme ve uluslar arası rekabet, özel işletmelerin yanında kamu kurumlarını da değişik yönetim tekniklerine gitmeye zorlamıştır. Türkiye de kamusal alanda yaşanan mali ve yönetsel bunalımlar karar vericileri daha stratejik düşünmeye ve gelecekteki belirsizliklerin üstesinden gelebilecek uzun vadeli planlar yapmaya yöneltmiştir.

Strateji kelime anlamı itibariyle “ sevk etme, yöneltme,” anlamı taşımaktadır ve istikamet göstermeyle ilgilidir. Planlama yönetim sürecinin bir fonksiyonudur ve amaçlar ulaşmak için gerekli faaliyetlerin belirlenmesine denir. Stratejiyi bir yönetim aracı haline getirmek planlama ile olur. Stratejik planlama, organizasyonun mevcut durumu ile gelecekte ortaya çıkması istenen gidişatını ortaya koyma, hedefler belirleme, bu hedeflere ulaşmak için stratejiler geliştirme ve sonuçlarını değerlendirme sürecidir *“Stratejik planlama daha alt düzey ve sistemlerdeki ikincil planlara temel oluşturmaktadır”*¹⁰².

*“Stratejik yönetim, bir organizasyonun cari durumunu ve gelecek yörüngesini değerlendirme, amaçları belirleme, bu amaçlara ulaşmak için bir strateji geliştirme ve sonuçları ölçme sürecidir”*¹⁰³. Stratejik planlama ve stratejik yönetim temelde birbirine

¹⁰¹ TOSUN, age., s. 258

¹⁰² Kamil Ufuk BİLGİN, **Kamu Performans Yönetimi- Memur Hak ve Yükümlülüklerinin Performansa Etkisi**, Ankara: TODAİE, 2004, s.28

¹⁰³ David OSBORNE, Ted GAEBLER, **Reinventing Government: How the Entrepreneurial Spirit is Transforming the Public Sector**, New York: ABD, 1993, s. 232

benzer iki kavramdır ve stratejik planlama stratejik yönetimin devamı ve onu ileriye götüren yönetim biçimidir. Stratejik yönetim stratejilerin oluşturulmasına yönelik karar ve eylemlerin belirlenmesi sürecidir. Kamu sektörüne tahsis edilmiş olan kaynakların etkin kullanımında yaşanan olumsuzlukları, özel sektör işletme yönetiminde uygulanan stratejik yönetim alanında yaşanan gelişmeleri dikkate alarak ortadan kaldırmak amacı taşır.

Stratejik yönetimde öncelikle organizasyonun gelecekte varmak istediği hedefi olan vizyonu ve organizasyonun varlık sebebi olan misyonunu belirlenmeli ve işletme hedefleri için stratejik planlar yapılmalıdır. Stratejik yönetim gelecek yönelimli ve uzun vadeli hedeflerle ilgili, rehber niteliği taşır ve tepe yönetiminin bir fonksiyonudur.

Stratejik yönetimin stratejik planlama, faaliyet ve projelendirme, izleme ve değerlendirme olmak üzere üç aşaması vardır. Strateji planlama da durum analizi, misyon ve vizyon belirlenmesi, amaçların ve hedeflerin belirlenmesi ve stratejilerin tespiti aşamalarından oluşur.

Stratejik planlama dikkat edilecek unsurlar şunlardır:

- ✓ Strateji hazırlığı örgütsel hedefin açıkça belirlenmesiyle başlar
- ✓ Stratejinin belirlenmesinin önemli bir kısmını örgütün güçlü ve zayıf yönlerinin tespit edilmesi sağlar
- ✓ Stratejinin belirlenmesi gelecekteki dışsal çevreye yönelik tahminlere dayanır.
- ✓ Strateji hazırlığı gelecekteki kararlarla değil, mevcut kararların gelecekte yol açacağı durumla ilgilidir ve bütüncül düşünciyi gerektiren zihinsel bir etkinliktir.

“Stratejik planlama için sonuç yönelimli ölçülebilir amaç ve hedeflerin belirlenmesi ile kaynak tahsisinin bunlara göre yapılması gerekir”¹⁰⁴. Bu tür planlama,

¹⁰⁴ Birol AYDEMİR, “Performansa Dayalı Bütçelemeye Kritik Başarı Etkenleri”, **5. Kalite Sempozyumu- Kamu Kaynaklarının Etkili Yönetimi: Stratejik Planlama ve İzleme**, 2004, s.26

gelecekte elde edilmesi hedeflenen sonuçlar ile bu sonuçlara nasıl ulaşılabileceği ve başarı derecesinin nasıl ölçülüp değerlendirileceği kararların alınması için başvurulacak sürekli ve sistemli bir süreçtir. Bir başka ifadeyle stratejik planlama bir kuruluş için neredeyiz, nereye gitmek istiyoruz, gitmek istediğimiz yere nasıl ulaşabiliriz, sonuçları nasıl takip eder ve değerlendiririz sorularını cevaplandırmaya yardımcı olur. Stratejik Planlama Kurumun misyonuna uygun vizyonuna ulaştıracak stratejik amaçlar ve hedefler ile bu hedefleri oluşturacak stratejiler setinden oluşur. Organizasyon için dış çevre kaynaklı olumsuzlukları yok etme ve var olan fırsatlardan yararlanma suretiyle arzulanan geleceğe hazırlayacak usul ve yöntemleri gösterir.

Tablo 5: Stratejik Planlama Süreci

*Plan ve Programlar *Paydaş Analizi *GZTF Analizi	DURUM ANALİZİ	Neredeyiz?
*Kuruluşun Var Oluş *Gerekçesi Temel ilkeler	MİSYON VE İLKELER	Nereye ulaşmak istiyoruz?
*Arzu Edilen Gelecek	VİZYON	
*Orta Vadeli Ulaşılabilecek Amaçlar *Spesifik somut ve ölçülebilir hedefler	AMAÇ VE HEDEFLER	
*Amaç ve hedeflere ulaştırma yöntemleri	STRATEJİLER	Gitmek istediğimiz yere nasıl ulaşabiliriz?
*Detaylı iş planları *Maliyetlendirme *Performans Programı *Bütçeleme	FAALİYETLER VE PROJELER	
*Raporlama *Karşılaştırma	İZLEME	Başarımızı nasıl takip eder ve değerlendiririz?
*Geri besleme *Ölçme yöntemlerinin belirlenmesi *Performans göstergeleri *Uygulamaya yönelik ilerleme ve Sonuçların değerlendirilmesi	PERFORMANS ÖLÇME VE DEĞERLENDİRME	

Kaynak: DPT; Kamu Kuruluşları İçin Stratejik Planlama Klavuzu, 2003, s.5

“Stratejik planlama hükümete uzun vadeli ve geleceğe dönük bir bakış açısı sağlar. Bütçenin stratejik planda ortaya konulan amaç ve hedefleri ifade edecek şekilde hazırlanmasına rehberlik eder”¹⁰⁵. Fakat kamu idareleri yıllık bütçelerini stratejik planlardaki amaç ve hedeflere uygun şekilde hazırlamak zorundadır. Tablo 6’de mali yönetim araçlarının zaman dilimlerini gösterilmektedir.

Tablo 6 : Zaman Bakımından Mali Yönetim Programlarının Karşılaştırılması

	1. Yıl	2. Yıl	3. Yıl	4. Yıl	5. Yıl	10.Yıl	25. Yıl
Uzun Vadeli Politikalar							
Stratejik Amaçlar							
Stratejik Hedefler							
Orta vadeli harcama							
Yıllık Bütçe							
Performans Hedefleri							

Kaynak: Hüseyin Işık, **Bütçe Dünyası**, 2004, s.22

Kalkınma ve büyümeyi sağlamak üzere geliştirilen ulusal politikalar uzun vadeli politikalardır. Tabloda görüleceği üzere 25 yıllık bir zaman dilimini kapsayacak şekilde hazırlanmaktadır. Bunun altında daha az zaman dilimi için oluşturulan stratejik amaçlar ve hedefler yer almaktadır. Orta vadeli harcama planı ülkemizde 3 yıllık olarak hazırlanmaktadır. Stratejik planlarda ortaya konulan amaç ve hedefler performans hedefleri ile yıllık olarak uygulanabilir düzeye getirilmektedir. Stratejik amaçlar beş ile

¹⁰⁵ TOSUN, age., s. 262

on yıllık dönem aralığını ifade etmektedir. Stratejik hedefler beş yıla kadar gerçekleştirilmesi muhtemel hedeflerdir. Performans hedefleri ise yıllık olarak belirlenmektedir.

a. Durum Analizi

Durum analizi organizasyonun analiz edilmesi ve değerlendirilmesi, organizasyonun kimliğini ortaya çıkarma çabasıdır. Kurumun şu anda nerede bulunduğunu organizasyonun içindeki ve dışındaki olumlu ve olumsuz değişkenlerin neler olduğunu ortaya koyan bir çalışmadır. Organizasyonun güçlü ve zayıf yönlerinin açıkça bilinmesi ve analiz edilmesi yönetimin uygun stratejiler oluşturmasını ve seçmesini kolaylaştırır.

Durum analizinin temel yöntemi Güçlü Yönler, Zayıf Yönler, Fırsatlar, ve Tehditler (GZFT) olarak ifade edilen analiz tekniğidir. Bu analiz tekniğinin kurum içi ve kurum çevre ilişkisi olmak üzere iki yönü bulunmaktadır. Kurum içi analizde kurumun güçlü ve zayıf yönleri ortaya konulmakta, kurum çevre analizinde ise kuruma dışardan muhtemel tehditler ve kurum için dışarıda var olan fırsatlar tespit edilmektedir. Organizasyonun güçlü yönlerinin bilinmesi hedeflerin tespitinde, zayıf yönlerinin bilinmesi doğru tedbirlerin alınmasında yarar sağlamaktadır. Kurum çevre analizinde öncelikle dış çevre incelenmektedir. Kurumun yapısı ve faaliyetlerini etkileyen çevresel faktörler arasında ekonomik yapı, politik yapı, ekonomik durum, beşeri kaynakları ile teknolojik imkanlar yer almakta öncelikle bu faktörlerin analizinin yapılması gerekmektedir.

GZFT analizi stratejik planlamanın diğer aşamalarına temel oluşturması bakımından önemli bir analizdir. Ayrıca, yasal yükümlülükler mevzuat analizi, kuruluşun faaliyet alanları ürün ve hizmetleri, paydaş analizi de bu analiz kapsamına girmektedir.

Mevzuat analizi kuruluşun mevzuattan kaynaklanan yükümlülüklerini ortaya koyar. Bu analiz kuruluşun faaliyet alanının ve yerinin belirlenmesine yardımcı olur ve kuruluşun vizyonunun oluşmasına katkı sağlar.

Paydaş analizi kurum çevre analizinin alt unsurudur ve organizasyonu etkileyen ve organizasyonun faaliyetlerinden etkilenen birey ve kurumlar tespit edilir. Bu şekilde kuruluş faaliyetlerini içerden ve dışardan olumlu ya da olumsuz etkileyenler ve bunların etkileme gücü belirlenmiş olur.

b. Misyon ve Vizyonun

Stratejik planlamanın etkin gerçekleşmesi açısından organizasyonun misyon, vizyon, stratejik amaç ve hedeflerinin açıkça ortaya konması gerekmektedir.

(1) Misyon

Misyon organizasyonun varlık sebebidir. Organizasyon üyelerine istikamet kazandırır ve örgütü benzer örgütlerden ayırt eder. Kuruluşun ne yaptığını, nasıl yaptığını ve kimin için yaptığını açıkça ifade eder. Misyonun özellikleri şu şekilde belirtilebilir¹⁰⁶:

- ✓ *“Misyon uzun dönemli bir amaçtır.*
- ✓ *Paylaşılan ortak değer ve inançlardan oluşmalıdır.*
- ✓ *Örgütteki çalışanların hepsiyle ilgilidir.*
- ✓ *Her zaman daha iyiye daha üstün başarılarla yöneliktir.*
- ✓ *Belirli bir örgüte özgüdür ve özeldir.*
- ✓ *Örgütün içine değil dışına yöneliktir*
- ✓ *Kısa, özlü, açık ve çarpıcı şekilde ifade edilir.*
- ✓ *Süreci değil amacı tanımlamalıdır..*

Her zaman daha iyiye ve daha üstün başarılarla yönelik olan misyon kısa, özlü, açık ve çarpıcı ifade edilir.

¹⁰⁶ TOSUN, age. s.267

(2) Vizyon

Kuruluşun varmak istediği noktanın zihinde çizilmiş resmidir. Kuruluşun geleceğini sembolize eder. Kuruluşun uzun vadede neleri yapmak istediğinin güçlü bir anlatımıdır. Mevcut gerçekler, umutlar ve hayallerin, fırsat ve tehditlerin bir araya gelmesiyle oluşan geleceğin tanımlanması için bilinenden bilinmeyene doğru zihni bir bakış olarak da açıklanabilir. Vizyon kuruluşun birimleri arasında birleştirici bir bağıdır. Yani tüm birimler vizyona uygun olarak farklı şekillerde ama ortak amaçlara yönelik faaliyet yürütmekte birbirleri ile sürekli iletişim içinde bulunmaktadır.

Vizyon açık, teşvik edici ilham verici, ve gerçekçi olmalıdır. Organizasyonu başarıya kamçılmalı esnekliği içermeli, mükemmeli aramayı amaçlamalı ve herkes tarafından hissedilmelidir. Bu yönleri ile misyon ve vizyon beraberce kuruluşun üst çatısını meydana getirmektedir.

(3) İlkeler

Organizasyonun temel değerlerinin yazılı olarak bir ifadesidir. Hedeflerin veya taktik amaçların organizasyonun en alt birimlerine hatta bireylere kadar yayılmasıyla oluşur. Kurumsal değerleri, yönetim biçimini ve kurumsal davranış kurallarını ortaya koyar. İlkeler kurumun vizyon ve misyonunun şekillenmesinde yardımcı olur. Bu yüzden stratejik planlama açısından önemli bir aşamadır.

İyi ifade edilmiş bir ilke belirli bir zaman diliminden bağımsız ve temel değerleri ve inançları açık ve kesin bir dille ortaya koymalıdır. Hedeflerin gerçekleştirilmesinde yol gösterici olmalı, kuruluşun kararlarına, seçimlerine ve stratejilerinin tespitine önderlik etmelidir.

c. Amaç ve Hedeflerin Belirlenmesi (Nereye ulaşmak istiyoruz sorusu)

Stratejik planlama sürecinde stratejik amaç ve hedefler “ Nereye ulaşmak istiyoruz?” sorusuna cevap verir. Amaçlar vizyona ulaşmada uzun vadeli politikalardan sonraki basamağı teşkil eder ve 5 ila 10 yıllık zaman dilimini kapsayacak

şekilde oluşturulur. Stratejik amaç kuruluşun genel bir çerçevede ulaşmayı düşündüğü noktanın ne olduğunu gösterir.

Stratejik amaçlar orta vadeli bir zaman dilimini kapsamalı, misyon vizyon ve ilkelerle uyumlu olmalı, iddialı, aynı zamanda gerçekçi ve ulaşılabilir olmalıdır. Kuruluşun şimdiki durumundan gelecekteki arzu edilen durumuna dönüşümünü sağlayabilecek nitelikte olmalıdır. Önemli bir dışsal değişiklik olmadığı müddetçe değiştirilmemelidir.

Hedefler stratejik amaçların gerçekleştirilmesi için ortaya konulan spesifik ve ölçülebilir, çıktı sonuç odaklı alt amaçlardır. Stratejik hedefler amaçlara göre daha kısa vadeyi kapsar. Bir stratejik amacı gerçekleştirmeye yönelik birden fazla hedef belirlenebilir. Bir bakıma hedefler stratejik amaçların tanımlanmış zaman diliminde nitelik ve nicelik olarak ifadesidir.

d. Stratejiler

Strateji uzun vadeli, amaçlara bağlı, organizasyonun kaynaklarını uyum içinde yönetme sanatıdır. Strateji stratejik planlama sürecinde “ gitmek istediğimiz yere nasıl ulaşabilir” sorusuna cevap niteliğinde oluşturulması gereken stratejik ve planın bütünü ile uyumlu ve karşılıklı etkileşime açık taktik veya taktikler toplamıdır. Yani organizasyonun amaç ve hedeflerine nasıl ulaşılacağını gösteren taktik ve kararlar bütünüdür..

Tablo 7 : Stratejik Plan Unsurlarının Organizasyonu

Kaynak: DPT, Kamu Kuruluşları İçin Stratejik Planlama Klavuzu, 2003 , s. 30

Yukarıdaki tabloda stratejik planlamanın unsurları gösterilmiştir. Tabloda hedefleri gerçekleştirmek için yapılan her bir faaliyet aynı zamanda bu hedefleri gerçekleştirmek için uygulanan stratejinin bir unsuru niteliğindedir. Kuruluş stratejik amaç, hedef ve stratejilerin tespitinde mutlaka bir önceliklendirme yapmak zorundadır.

Her bir hedefin yerine getirilmesinden sorumlu birimlerin rol ve sorumlulukları ve yetkileri organizasyon yapısı içinde açık bir şekilde belirtilir. Hedeflere ulaşmak için gerekli olan faaliyet ve projeler öncelik sırasına göre ortaya çıkarılır. Amaç ve hedefler kurumun neyi yapmak istediğini, faaliyetler ise bir strateji dahilinde bunun nasıl başarılabileceğini ifade eder.

Stratejik planda ortaya konulan amaç ve hedeflere ilişkin gerçekleştirmelerin sistematik olarak takip edilmesi ve raporlanması gerekmektedir. Bu “ başarılarımızı nasıl takip eder ve değerlendiririz?” sorusunun cevabıdır. Bu yolla kurumun amaç ve hedeflerinin başarıma derecesi ortaya konmakta ve bu sayede elde edilen performans bilgilerinin geri bildirimi sağlanmaktadır.

2. Performans Esaslı Bütçeleme

5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ile, “*merkezden yönetimi esas alan kaynak dağılımı ve girdi odaklı geleneksel bütçeleme anlayışından, yetki ve sorumluluk dağıtımı ile kaynakların yerinden yönetimini esas alan mali yönetim ve çıktı-sonuç odaklı*”¹⁰⁷ performans esaslı bütçeleme anlayışına geçilmesi öngörülmüştür. Kamu mali yönetiminde mali disiplin, hesap verebilirlik ve mali saydamlık hedeflenerek kamu kaynaklarının etkin, verimli ve iktisadi kullanılmasını sağlamak üzere performans esaslı bütçeleme seçilmiştir. Kanunun 9. maddesinde performans esaslı bütçelemeye dair düzenleme yer almaktadır. Bu maddede kamu idarelerinin bütçelerini stratejik planlarında yer alan misyon, vizyon ve stratejik amaç ve hedefleriyle uyumlu ve performans esasına dayalı olarak hazırlayacakları belirtilmektedir.

Performans planlı ve amaçlı olarak gerçekleştiren bir faaliyet sonucunda elde edilen çıktıyı nicelik ve nitelik yönünden tanımlayan bir kavramdır. Faaliyet sonucunu faaliyetin amaç ve planına uygunluğu yönünden kalite ve kantite olarak ortaya koyar. İş, yapma, ifa etme, başarma gibi anlamları olan “performans” kelimesinin kamu sektöründe kullanılmasının temelinde, hükümetlerin sunduğu hizmetlerin etkin ve etkili olması gerekliliği ile bunların ölçülebilmesi yatmaktadır. “*Etkinlik en düşük maliyetle en fazla çıktı elde etmek anlamında, stratejik amaç ve hedeflerin gerçekleştirilme derecesini gösterir. Verimlilik, mal veya hizmet bakımından elde edilen çıktılar ile bunları üretmek için kullanılan kaynaklar arasındaki ilişkiyi ifade eder ve en az girdi ile en çok çıktı elde etmeyi amaçlar. İktisadilik, en uygun kaliteyi elde etmek için kaynak kullanmayı gerektiren faaliyetlerin maliyetinin en düşük seviyeye indirilmesidir*”¹⁰⁸.

Performans esaslı bütçeleme düşüncesi ilk olarak yaklaşık yüz yıl önce kamu bütçeleme alanı doğduğunda ortaya çıkmıştır. 1929 yılında yaşanan Büyük Buhran’dan daha sonra etkisini kaybetmiş ve II. Dünya Savaşı’ndan sonra yeniden uygulama alanı bulmuştur. ABD’de, 1949 yılında Hoover Komisyonu Raporu ile uygulama alanında

¹⁰⁷ Ertan ERÜZ, “Yeni Mali Yönetim Yapısında Performans Esaslı Bütçeleme”, **20. Maliye Sempozyumu**, PAÜ, İİBF Maliye Bölümü Yayını, 2005, s. 61

¹⁰⁸ Hüseyin ÖZER , **Kamu Kesiminde Performans Denetimi ve Türkiye Açısından Değerlendirilmesi**, Sayıştay Yayını, Ankara. s. 74

hesap verebilirlik ve gerçek bir idari reformun takibine odaklanılmıştır. Performans esaslı bütçeleme genel bir kavram olarak ortaya çıktığı raporda hesap verebilirliğe ilişkin geniş kapsamlı bir tanım yapılmaktadır ve söz konusu tanım, yönetim fonksiyonuyla bağlantılıdır. Performans esaslı bütçeleme sadece girdi ve harcamaların değil sonuçların raporlanmasına ilişkin bir bütçe sistemi olarak savunulmuştur. *“Hoover Komisyonu Raporu’nda, harcamacı birimler düzeyinde kaynak tahsisine ilişkin kararların nasıl alındığına odaklanılmış ve kaynaklar ile sonuçlar arasında bağlantı kurmaya yönelik bir sistemin nasıl işleyebileceği ifade edilmiştir. Komisyon, özel sektörde olduğu gibi kaynakların iş hacmine göre faaliyet ve projelere tahsis edildiği bir performans esaslı bütçeleme sistemi tavsiye etmiştir”*¹⁰⁹.

*“Performans esaslı bütçeleme kamu idarelerinin tahsis edilen kaynaklarla ne yapacaklarına ilişkin bilgileri ihtiva eden bütçeleme sistemidir”*¹¹⁰. OECD tanımına göre kısaca *“fonların sonuçlarla ilişkilendirilerek tahsis edildiği bütçe”* şeklindedir¹¹¹. *“Performans esaslı bütçeleme, mevcut kamu yönetimi anlayışlarının çeşitli bakış açılarını harmanlayan, çıktı ölçümlerini, performans ölçümlerini, stratejik planları ve değerlendirmeleri içeren, bir ihtiyaçlar topluluğudur şeklinde tanımlanabilir”*¹¹². Bununla kamu idarelerinin orta ve uzun vadeli hedeflerini, temel ilke politikalarını, önceliklerini, performans ölçütlerini, bunlara ulaşmak için takip edilecek yöntemler ile kaynak dağılımlarını içeren stratejik plan hazırlayacakları öngörülmüştür. Kanun gereği, kamu idareleri, kamu hizmetlerinin istenilen düzeyde ve kalitede sunulabilmesi için bütçeleri ile program proje bazında kaynak tahsislerini; stratejik planlarına, yıllık hedefleri ile performans göstergelerine dayandırmak zorundadırlar.

Bütün bunlardan anlaşıldığı üzere, Performans Esaslı Bütçeleme, kamu idarelerinin ana fonksiyonlarını, bu fonksiyonların yerine getirilmesi sonucunda gerçekleştirilecek amaç ve hedeflerini belirleyen, kaynakların bu amaç ve hedefler

¹⁰⁹ Sibel YILMAZ, “Performans Esaslı Bütçeleme Gelişimi ve Uygulanması” **Bütçe Dünyası Dergisi**, Sayı :27. 2007, s.36

¹¹⁰ Allein SCHICK, “The Performing State: Reflection On An Idea Whose Time Has Come But Whose Implementation Has Not”, **OECD Journal on Budgeting**, Volume 3, N.2., 2003, s.99

¹¹¹ OECD, **Public Sector Modernisation: Governing for Performance**, OECD Policy Brief, 2004, s.5

¹¹² Julis E. MELKERS, Katherine G. WILLOUGHBY, “Budgeter’s Views of State Performance-Budgeting Systems: Distinctions across Branches”, **Public Administration Review**, Sayı 61(1), 2001, s. 54

doğrultusunda tahsisini ve kullanılmasını sağlayan, performans kriterleri yoluyla performans ölçümü yaparak hedeflere ulaşıp ulaşılmadığını değerlendiren ve sonuçları raporlayan bir bütçeleme sistemidir diyebiliriz.

Sonuç odaklı performans esaslı bütçeleme anlayışı, çeşitli biçimlerde birçok gelişmiş ülkede uygulama alanı bulmuştur. *“1980’li yılların sonunda Yeni Zelanda ve Avustralya, 1990’lı yıllarda Kanada, Danimarka, Finlandiya, Fransa, Hollanda, İsveç, İngiltere, ABD ve 2000’li yılların başlarında ise Avusturya, Almanya ve İsviçre performans esaslı yönetim, bütçeleme ve raporlamaya yönelik çeşitli uygulamalar başlatmışlardır”*¹¹³.

Temel amacı performansı ve hesap verebilirliği artırmak olan bu bütçeleme sistemi kamu kaynaklarının etkili, verimli ve ekonomik şekilde kullanılmasını sağlamak için geliştirilmiştir. Planlama sürecinde hazırlanan stratejik planlar ile bütçeleme sürecinde hazırlanan performans programları ve faaliyet raporları bu amacı gerçekleştirmek için kullanılan temel araçlardır.

Faaliyetlerin belirlenen hedef ve göstergeler yönünde yürütülmesi ve sonuçların bu hedef ve göstergelere dayalı olarak değerlendirilmesi performans esaslı bütçelemenin özünü oluşturmaktadır. Performans esaslı bütçeleme performans yönetimi ve performans değerlemesine dayanmaktadır.

a. Performans Yönetimi

5018 sayılı kanun PEB’e dayalı performans yönetimi anlayışını getirmektedir. *“Performans yönetimi, kurumu ileriye götürecek amaçların oluşturulmasını ve kaynakların öncelikli alanlara tahsisini sağlayarak uygulanan politikaların belirlenen amaçlara ulaşmayı sağlayıp sağlamayacağını kontrol eden, kurumsal kültür ile kurumsal sistem ve süreçler üzerinde olumlu etkiler meydana getiren ve bunun için performans bilgisini kullanan bir yönetim sistemi olarak tanımlanmaktadır”*¹¹⁴. Performans Yönetimi; stratejik planlama, PEB, performans değerlendirilmesi ve faaliyet

¹¹³ OECD,2004, agm, s.4

¹¹⁴ Dhammika AMARATUNGA, David BALDRY, “Moving From Performance Measurement to Performance Management”, **Facilities**, Volume 20, Number 5/6, 2002, s.217

raporlarının birbirini takip ettiği geri beslemeli bir yönetim şeklidir. Performans Yönetiminin aşamaları, şu şekilde sıralanabilir¹¹⁵:

- ✓ *“Örgütün amacına daha etkin bir şekilde ulaşabilmesi için gerekli stratejilerin ve geleceğe yönelik hedeflerin belirlenmesidir.,*
- ✓ *Örgütün mevcut performans düzeyinin ölçülmesi ve değ erlendirilmesi, yönetim sistemleri ve süreçlerinin stratejilere uygunluğ unun sağ lanması,*
- ✓ *Performansı geliştirmek için önlemlerin belirlenmesi, bunlara ilişkin taktiklerin hazırlaması ve uygulamaya konması”.*

Performans yönetiminin her aşamasında performans ölçüm sonuçlarından yararlanılmaktadır. Performans ölçümü, bir kurumun kullandığı kaynakları, ürettiği ürünleri ve hizmetleri, elde ettiği sonuçları takip etmesi için düzenli ve sistematik biçimde veri toplanması, bunların analiz edilmesi ve raporlanması süreci olarak tanımlanır. Performans ölçümü etkin hesap verme sorumluluğ unun gerçekleştirilmesine ve hizmet kalitesinin artırılmasına katkı sağlar ve kurumun stratejik amaç ve hedefleri ile performans hedeflerini ne ölçüde gerçekleştirebildiğini belirler. Performansın ölçülmesi yoluyla aynı zamanda hesap verebilirliğin sağ lanmasına zemin hazırlanmaktadır. Dolayısıyla performans ölçümünden hizmet kalitesinin arttırılmasında, hesap verme sorumluluğ unun ve saydamlığın sağ lanmasında, planlama yapılmasında yararlanılması mümkündür.

¹¹⁵ DPT, “**Kamu Yönetiminin İyileştirilmesi Ve Yeniden Yapılandırılması**” Ankara: Sekizinci Beş Yıllık Kalkınma Planı Özel İhtisas Komisyonu Raporu, 2000, s.77

Tablo 8: Performans Bilgi Sistemi

Kaynak:http://www.sp.gov.tr/documents/3_2_Maliye_Bakanligi_Ertan_ERUZ_Performans_Esasli_Butceleme_Yapi-Rehber-Pilot_Uygulama.ppt#11 (Erişim tarihi:04.03.2009)

Tabloda görüleceği üzere performans esaslı bütçeleme için performans bilgisinin toplanması ve analiz edilmesi çok önemlidir. Elde edilen bilgiler bütçeleme ve değerlendirmenin yanı sıra mali saydamlık ve hesap verebilirlik açısından da önem taşımaktadır.

Dünya uygulamalarında performans bilgisinin türü ya da bütçe sürecinin hangi aşamasında kullanılacağı ve kaynak tahsisi ile nasıl ilişkilendirileceği konusunda tam bir uzlaşma mevcut değildir. Ancak “*performans bilgisi kullanan OECD ülkelerinde birçok yararlar ortaya çıktı*”¹¹⁶ ifade edilmiştir”.

Bu doğrultuda performans bilgisi:

- ✓ Hükümet faaliyetlerinin sonuçları üzerine keskin bir yoğunlaşma sağlar.
- ✓ Hükümet öncelikleri ve hedefleri hakkında çok ve iyi bilgi sağlar. Hangi başka programların bu hedefleri başarmada katkı sağladığını ortaya koyar.
- ✓ Planlamaya daha çok teşvik eder ve neyin işleyip neyin işlemediği hususunda önemli aktörlere gerekli ayrıntıları sağlamada uyarıcı rol oynar.
- ✓ Meclise ve kamuya daha çok ve iyi bilgi sağlayarak şeffaflığı artırır.
- ✓ Programların yönetiminde ve etkinliğinde potansiyel gelişme sağlar.

¹¹⁶ OECD, **Performance Budgeting in OECD Countries**, Volume 3, Number 12, 2007, s.11-18

Performans esaslı bütçeleme sistemini destekleyenler bu genel faydalarının yanında performans bilgisinin kullanımının, üretimde ve kaynak tahsisinde etkinliğin ve mali disiplinin sağlanması gibi bütçeleme amaçlarına katkıda bulunacağını savunmuşlardır.

b. Performans Bütçelemesi

PEB’de bütçe ile çıktı arasında ilişki kurmada performans bilgisi, ölçümü, ölçüm sonuçlarının doğruluğu ve yönetimi hayati önem taşımaktadır. Performansın ölçülmesi ve bütçe ile ilişki kurulmasında; sunuma yönelik bütçeleme yaklaşımı, dolaylı bağlantı yaklaşımı ve doğrudan (formüle dayalı) bağlantı yaklaşımı olmak üzere üç yaklaşım vardır.

Sunuma yönelik bütçeleme yaklaşımı performans ölçümü yapılan fakat arka planda kalarak kaynak dağılımında etkili olmayan sadece bütçe belgelerinde ve hükümetin diğer belgelerinde gösterime yönelik bulunan bütçeme yaklaşımıdır. Bu yaklaşımda performans bilgisi, hesap verebilirlik, politikalar ve hükümet yönetimi konularında vatandaşlar ile diyalogu sağlayıcı bir rol oynamaktadır. Henüz PEB uygulamasının başında olan ülkelerde bir başlangıç uygulaması olarak kullanılmaktadır.

Dolaylı bağlantı yaklaşımında, kaynak tahsisi, çıktı şeklinde sonuçlandırılan ölçülebilir performans sonuçları ile ilişkilendirilerek gerçekleştirilmektedir. Fakat bu ilişki dolaylı olarak kurulmaktadır. Şöyle ki karar alma sürecinde performans sonuç bilgileri ile diğer bilgiler birlikte sistematik bir şekilde kullanılmaktadır. Performans bilgisi kaynak tahsisinde tek başına belirleyici olmamakta diğer stratejik ve politik önceliklerinde etkisi belirleyici olmaktadır. Bu yöntemde performansı çok yüksek olan bir devlet faaliyetine mutlak daha fazla kaynak tahsis edileceği sonucu doğrudan çıkmamaktadır. Bir devlet faaliyeti ülkenin politik öncelikler arasından çıkmışsa ve ileride son verilecekse yüksek performans sonuçlarına sahip olsa bile az kaynak ayrılacaktır. Bu yöntemin dünya genelinde bütçe ile çıktı sonuçları ilişkilendirmede kullanılan en yaygın yöntem olduğu görülmektedir.

Doğrudan bağlantı yaklaşımında kaynak tahsisi doğrudan doğruya ve açık bir şekilde performans sonuç bilgileri ilişkilendirilerek gerçekleştirilmektedir. Bu yöntem

performans esaslı bütçelemeyi uzun yıllardır uygulayan ülkelerde ve az sayıda OECD ülkesinde ve belirli sektörlerde kullanılmaktadır. Bu yöntemin uygulanabilmesi için çıktıların net ve ölçülebilir olması gerekir. Dolayısıyla bu yöntem devlet genelinde her sektörde uygulanmamakta daha ziyade belirli ölçülebilir çıktılar üreten (eğitim-sağlık gibi) sektörlerde uygulama alanı bulmaktadır.

Performans sonuçlarının kaynak tahsisini tek başına ve doğrudan etkilemesinin bazı sakıncaları vardır. Her şeyden önce, her zaman, performans ölçümü tüm yönleriyle ve doğru olarak yapılamamaktadır. Ayrıca performans sonuçlarının kurum tarafında etkilenmesi ve performans kriterlerinin seçiminde taraflı davranılması ihtimali vardır. Bu yüzden performans bilgileri yanında bir takım başka bilgileri ve politik öncelikleri dikkate alan dolaylı yaklaşımın devlet genelinde uygulanması daha mantıklı görünmektedir.

Tablo 9: Performans Esaslı Bütçeleme yaklaşımları

Türü	Performans bilgisi ve kaynak tahsisi bağlantısı	Planlanan veya gerçekleşen performans	Bütçe sürecindeki temel amaç
Sunuma Yönelik Bütçeleme	Herhangi bir bağlantı yoktur	Performans hedefleri ve/ veya sonuçları	Hesap verebilirlik
Dolaylı Bütçeleme	Dolaylı bağlantı yoktur	Performans hedefleri ve/ veya sonuçları	Planlama ve/ veya hesap verebilirlik
Doğrudan Bütçeleme	Doğrudan bağlantı vardır	Performans sonuçları	Kaynak tahsisi ve hesap verebilirlik

Kaynak: OECD,2007, Age., 21

c. Performans Ölçümü ve Değerlendirmesi

Performans ölçümü, performans göstergeleri aracılığıyla gerçekleştirilir. *“Performans göstergeleri, kamu idarelerince stratejik amaç ve hedefler ile performans hedeflerine ulaşmak amacıyla yürütülen faaliyetlerin sonuçlarını ölçmek, izlemek ve değerlendirmek için kullanılan araçlardır”*¹¹⁷.

Performans ölçümü ile idarede işlerin ne kadar iyi yapıldığını, sonuçlara ulaşabilme düzeyini, işin hedefe katkısının olup olmadığı gibi sorular cevaplanabilir. Performans ölçümlerinin anlaşılır, anlatılabilir, somut ve objektif olması gerekmektedir. Ölçüm sonucunda ortaya çıkan nicel ve nitel değerlerin hepsi performans göstergeleridir.

Performans esaslı bütçe sisteminin etkin uygulanabilmesi için performans ölçüm sonuçları ile bütçe arasında ilişkinin iyi kurulması gerekmektedir. Bu noktada Performans ölçüm sonuçlarının doğru ve güvenilir olması hayati önem taşımaktadır. Bu da ancak iyi bir performans bilgi sisteminin kurulması ve geliştirilmesi ile mümkündür. 5018 sayılı kanunla getirilen yeni mali yapılanma ile kamu idarelerine daha fazla yetki ve sorumluluk verilmektedir. Bu durumda kamu idareleri tarafından hazırlanarak kamuoyuna sunulan bilgilerin önemi daha da artmaktadır. Bu kapsamda her kamu idaresinde performans bilgisinin toplanması, analiz edilmesi, değerlendirilmesi ve raporlanmasına yönelik performans bilgi sisteminin oluşturulması gerekmektedir. Elde edilen bu performans bilgilerinin uluslar arası örneklerinde yoğun olarak bütçe müzakere sürecinde kullanıldığı görülmektedir.

Performans değerlemesi kamu idarelerinin ne yaptığı ve işlerini ne kadar iyi yaptığı konusunda sonuç çıkarma işlemi olup, performans sonuçlarından hareketle yöneticilerin geleceğe yönelik doğru karar vermesine yardımcı olur. Performans değerlendirmenin amacı karar alma süreçlerini güçlendirmek, kurumsal öğrenmeyi devamlı hale getirmek, etkin kaynak dağılımı ve hesap verebilirliği sağlamaktır. Performans değerlendirme analitik bir değerlendirme olup kurumsal politikaların,

¹¹⁷ MALİYE BAKANLIĞI BUMKO, **Performans Esaslı Bütçeleme Rehberi, Pilot Kurumlar İçin Taslak** Ankara :Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü, 2004, s.7

kurumların veya faaliyet ve projelerin açıklanmasına yardımcı olur. Temel amacı her türlü kurumsal bilgiyi artırarak geleceğe dair belirsizliği azaltmaktır.

5018 sayılı kanuna göre, performans göstergeleri Maliye Bakanlığı, DPT ve ilgili kamu idaresi tarafından birlikte tespit edilir ve kuruluşların bütçelerinde yer alır. Yapılacak performans denetimleri de bu göstergeler çerçevesinde gerçekleştirilir. Kanunun 9. maddesine göre, kamu idareleri bütçelerini, stratejik planlarında yer alan misyon, vizyon, stratejik amaç ve hedeflerle uyumlu ve performans esasına dayalı olarak hazırlarlar. Kamu idarelerinin bütçelerini stratejik planlarda belirlenen performans göstergelerine uygunluğu ve idarelerin bu çerçevede yürütecekleri faaliyetler ile performans esaslı bütçelemeye ilişkin diğer hususları belirleme yetkisi Maliye Bakanlığına tanınmıştır. Stratejik plan hazırlamakla yükümlü olacak kamu idarelerinin ve stratejik planlama sürecine ilişkin takvimin tespitine, stratejik planı ve programlarla ilişkilendirilmesine yönelik usul ve esasların belirlenmesine ise DPT yetkili kılınmıştır.

“Dünyada PEB alanında stratejik plana dayalı uygulama, performans sözleşmesine dayalı uygulama ve bütçe formatına dönüştürülen uygulama olmak üzere üç tür uygulama bulunmaktadır. Stratejik plana dayalı uygulamaya en iyi örnek olarak eyalet ve federal düzeydeki ABD, Yeni Zelanda ve Norveç uygulamaları gösterilebilir. Performans sözleşmesine dayalı yaklaşımın önde gelen uygulayıcıları arasında Yeni Zelanda ve İngiltere gelmektedir. Bütçe formatına dönüştürülen modellere en iyi örnek olarak Hollanda ve Avustralya uygulaması gösterilebilir”¹¹⁸.

Dünya uygulamaları incelendiğinde, PEB’e geçişin kamu mali yönetimine sağlayacağı faydalar yanında, bu sistemin getirdiği bazı zorluk ve risklerin de mevcut olduğu görülmektedir. PEB’in sağlıklı bir şekilde işleyebilmesi için performans göstergelerinin iyi belirlenmesi, buna göre iyi bir değerlendirme ve denetlemenin yapılması gerekmektedir. *“PEB’in gerekli kıldığı performans bilgileri, özellikle performans göstergelerinin elde edilmesi kamu yönetimine ilave maliyetler yüklemektedir. Ayrıca, faaliyet bazlı maliyetlendirme ve performans bilgilerinin elde edilmesi kamu çalışanlarına ilave iş yükü getirmekte, iyi oluşturulmamış performans*

¹¹⁸ ERÜZ, agm., s.74.

*ölçüm sistemleri, kamu idarelerinin performansının istenmeyen alanlara yönelmesine sebep olabilmektedir*¹¹⁹.

PEB'den beklenen faydanın sağlanması için performans ölçüm tekniğinin etkin olması yanında performans ölçüm sonuçlarının doğru ve güvenilir olması gerekmektedir. Bu da ancak iyi bir performans bilgi sisteminin kurulması ve geliştirilmesi ile mümkündür. 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunuyla getirilen yeni mali yapılanma ile kamu idarelerine daha fazla yetki ve sorumluluk verilmektedir. Bu durumda kamu idareleri tarafından hazırlanarak kamuoyuna sunulan bilgilerin önemi daha da artmaktadır. Bu kapsamda her kamu idaresinde performans bilgisinin toplanması, analiz edilmesi, değerlendirilmesi ve raporlanmasına yönelik performans bilgi sisteminin oluşturulması gerekmektedir.

PEB sürecinde kurumların hazırlayacağı stratejik planlar , performans programları ve faaliyet raporları, merkezi yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin bütçelerinin TBMM tarafından onaylanması ve denetlenmesinde önemli bir araçtır. Bu doğrultuda Meclis iç tüzüğünde yeni bütçe sürecine uygun düzenlemeler yapılarak bütçe sürecinde TBMM'ye sunulacak belgelerin ne gibi bir işleme tabi tutulacağının belirlenmesi gereklidir. Kaynak tahsisini sektörel düzeyde takip edecek, kurumların strateji, hedef ve performanslarını bu bazda irdelleyecek sektörel komisyonların oluşturulmalıdır. Bu tür komisyonlar, plan ve bütçe komisyonuna yardımcı olurken, bütçenin ve kaynak tahsislerinin makro düzeyde irdelenmesini sağlayacaktır. Aksi takdirde bu raporlar kamu idarelerine ilave bir iş yükü haline dönüşecek ve yeni sistemden beklenen faydaları azalacaktır.

3. Mali Saydamlık ve Hesap Verme Sorumluluğu

Kamu yönetimi reformunda önemli bir yeri olan yönetişimin ilkeleri arasında yer alan saydamlık mali yönetimin de bir gereği olarak görülmektedir. Medya ve kamuoyunda yayılan yolsuzluk haberleri, kamusal kaynakların verimsiz bir biçimde kullanıldığı hakkındaki kamuya yayılan inanç, siyasette popülizme karşı gelişen toplumsal tepki gibi bir dizi etkenler kamu harcamalarında saydamlığın önemli bir konu

¹¹⁹, Marc ROBINSON, Jim BRUMBY, "Does Performance Budgeting Work? An Analytical Review of the Empirical Literature", **IMF Working Paper**, 2005, s.15-16.,

haline gelmesini sağlamıştır. Saydamlık, devlet faaliyetlerinin daha gözlemlenebilir bir hale gelmesi olarak anlaşılmakta, devleti sorumlu ve hesap verir bir hale getirmenin en önemli araçlarından biri olarak görülmektedir.

Mali saydamlık, hükümetin yapısının ve fonksiyonlarının, mali politika planlarının, kamu sektörü hesaplarının ve mali hedeflerinin kamuoyuna açık olmasıdır. Kamu, mali politikanın oluşturulması ve yürütülmesi ile ilgisi olan bütün kurum ve kuruluşlar olarak tanımlanabilir. *“Mali saydamlık, sorumluluğu güçlendirirken sürdürülebilir olmayan nitelikteki politikaların getirmiş olduğu politik riskleri artırır”*¹²⁰.

Mali saydamlık, devlete emanet edilen kaynakların nasıl kullanıldığının takip edilmesini sağlar. Devletin vatandaş tarafından izlenebilmesi, politikacıların ve bürokratların kamu yararına daha uygun davranmasını teşvik eder. Bu yüzden saydamlık, kamusal kaynakların dağılımında etkinliğin ve verimliliğin sağlanmasını özendirir ve hesap verebilirliği güçlendirir.

5018 Sayılı Kanun’un 7. maddesinde mali saydamlık esası icabı her türlü kamu kaynağının elde edilmesi ve kullanılmasında denetimin sağlanması için kamuoyunun zamanında bilgilendirileceği öngörülmüş mali saydamlığın artırılması için aşağıdaki hususların gerçekleştirilmesi hedeflenmiştir:

- ✓ Roller ve sorumlulukların açıkça belli olması,
- ✓ Bilginin kamuya açık olması,
- ✓ Kamu sektörünün ekonomide sahip olduğu rol ve sorumlulukların açık olması,
- ✓ Bütçenin hazırlanma ve onaylanma sürecinde açıklık,
- ✓ Bütçenin uygulama ve kontrol sürecinde açıklık,
- ✓ Kesin hesapların parlamento tarafından onaylanması ile mali sonuçların dış denetiminde ve değerlendirilmesi sürecinde açıklık,

¹²⁰ HÜRCAN vd, agm, s.3

- ✓ Hükümet politikaları, kalkınma planları, yıllık programlar, stratejik planlar ile bütçenin hazırlanması, yetkili organlarda görüşülmesi, uygulanması ve uygulama sonuçlarının kamuoyuna açık olması,
- ✓ Genel yönetim kapsamındaki kamu idareleri tarafından sağlanan teşvik desteklemelerin bir yılı geçmemek üzere belirli dönemler itibarıyla kamuoyuna açık olması,
- ✓ Kamu hesaplarının standart bir muhasebe sistemi ve genel kabul görmüş muhasebe prensiplerine uygun bir muhasebe düzenine göre oluşturulması
- ✓ Denetim ve istatistikî veri yayınlanmasının bağımsızlığı,

Kanunda mali saydamlığın sağlanması için gerekli düzenlemelerin yapılması ve önlemlerin alınmasından kamu idareleri sorumlu tutulmuş, bu hususları takip görevi de Maliye Bakanlığı'na verilmiştir.

Mali saydamlık gibi hesap verebilirlik de iyi yönetim prensipleri arasında sayılmakta ve kanun gereği (Madde 8) her türlü kamu kaynağının elde edilmesi ve kullanılmasında, görevli ve yetkili olanlar, kaynakların, etkili, ekonomik, verimli ve hukuka uygun olarak elde edilmesinden, kullanılmasından, muhasebeleştirilmesinden, raporlanmasından ve kötüye kullanılmaması için gerekli önlemlerin alınmasından sorumludur ve yetkili kılınmış mercilere hesap vermek zorundadır. Bu amaçla bakanların ve üst yöneticilerin yönetim ve hesap verme sorumluluğu hükme bağlanmıştır. Bunların yönetim ve hesap verme sorumluluklarının TBMM tarafından görüşülüp değerlendirileceği öngörülmüştür.

Mali saydamlık, şeffaflık ve hesap verebilirliğin bir sonucu olarak genel yönetim kapsamındaki idarelerin bütçelerinin uygulama sonuçlarını ve beklenti, hedef, faaliyetlerini, Maliye Bakanlığının ise merkezi yönetim bütçesi uygulama sonuçlarını, finansman durumunu ve beklenti, hedef ve faaliyetleri kapsayan mali durumunu Temmuz ayı içinde kamuoyuna açıklamaları öngörülmüştür.

Mali saydamlığın sağlanması amacıyla her türlü kamu kaynağının elde edilmesi ve kullanılmasında bakanların; idarelerinin amaçları, hedefleri, stratejileri,

varlıkları, yükümlölükleri ve yıllık performans planları konusunda her mali yılın ilk ayı içinde kamuoyunu bilgilendireceği belirtilmektedir. Diğer taraftan kamu idarelerince idari faaliyet raporu, mahalli idareler için İçişleri Bakanlığınca değerlendirme raporu ve Maliye Bakanlığınca genel faaliyet raporu düzenlenmesi öngörölmekte, ayrıca diğer yöntemlerle mali yönetim verilerinin ve mali istatistiklerin düzenli olarak kamuoyuna açıklanması sağlanmaktadır.

C. 5018 SAYILI KANUNUN DEğerLENDİRİLMESİ

5018 sayılı Kanunla kamu harcama ve kontrol sistemi alanında getirilen önemli yenilikler; genel yönetime dahil kamu idarelerinin ÇYB'ye geçmesi, SP hazırlanması, PEB yapılması, yönetim sorumluluğu çerçevesinde iç kontrol ve iç denetim faaliyetlerinin yürütölmesi, nakit esaslı muhasebe sisteminden tahakkuk esaslı muhasebe sistemine geçilmesi ve bağımsız dış denetimin mevzuata uygunluk denetiminin yanında performans denetimi açısından da gerçekleştirilmesi için uygun bir yapının oluşturulması olarak sayılabilir.

Genelde kamu yönetimi reformunun, özelde kamu mali yönetimi ve kontrol sistemi reformunun amaç ve hedeflerini, reform sürecinde yer alanların görev, yetki ve sorumluluklarını gösteren ve hazırlık ve uygulama aşamalarına ilişkin takvimi içeren en üst düzeyde (Bakanlar Kurulu) yürürlüğe konulmuş bir politika metni ve reform stratejisi bulunmamaktadır. Bu durum, reformun anlaşılamaması, sahiplenmenin zayıf kalması, uygulanabilir bir yapının oluşturulamaması gibi problemlere yol açabileceği ve reform çabalarının hesap verebilir bir nitelik arz etmemesi nedeniyle yeni sistemin uygulamaya konulmasında bazı sorunların ve reformun ana ekseninden bazı sapmaların ortaya çıkabileceği düşünülmektedir.

Kamu idarelerinde iç denetim birimleri kurulma zorunluluğunun olmaması ve birim kurma kriterinin ortaya konulmaması, iç denetim birimi bulunmayan idarelerde iç denetim faaliyetinin nasıl yürütölüleceğinin belirlenmemiş olması bir eksiklik olarak ortaya çıkmaktadır

Ayrıca, Kanunda objektif risk değerlendirmeleri temelinde hazırlanan yıllık iç denetim planına üst yöneticinin müdahale etme ve reddetme hususuna, iç denetim

sonucunda ortaya çıkan bulgu ve tavsiyelerin izlenmesi konusunda idarelerce yapılacak işlemlere, iç denetçilerin görevden alınmaları ve görev yerlerinin değiştirilmesi konularına ve İç Denetim Koordinasyon Kurulu üyelerinin niteliklerine yer verilmemiş olması da sistemin eksiklikleri olarak gösterilmektedir.

Kamu mali yönetimi alanında reform yapılmadan önce, mali yönetim sistemine zemin teşkil eden kamu yönetimi reformunun gerçekleştirilmiş olması gerekli iken, kamu mali yönetimi reformundan sonra kamu yönetimi reformu çalışmalarına başlanmıştır. Reformun bir parçası çok hızlı gelişip gerçekleşirken diğeri veya diğerleri bunu desteklememiştir. Kamu harcama ve kontrol sistemine ilişkin reform, 5018 sayılı Kanunun hazırlanması ve yürürlüğe konulması ile sınırlı değildir. Diğer mevzuatta kamu harcama ve kontrol sisteminde yapılan değişiklik ile paralel hazırlanması gerekmektedir.

Yeni sistemi uygulayacak olan idarelerin mevcut beşeri ve idari kapasitelerinin nitelik ve nicelik olarak yeni sistemin ihtiyaçlarına cevap verebilecek durumda olmadığı, bu durumun sistemin etkin bir şekilde uygulanmasında ve istenen sonuçlara ulaşılmasında önemli bir zaaf noktası oluşturduğu değerlendirilmektedir.

Yeni kamu mali yönetimiyle gerçekleştirilmesi hedeflenen yapısal değişimin, yönetim kültürüne de yansması gerekmektedir. Kamu yönetimi ve kamu mali yönetimi yapısı ve anlayışında değişim sağlanması için, mevzuat değişikliğinin yanı sıra yönetim kültürü değişikliğine de ihtiyaç bulunmaktadır. Yönetim kültüründeki değişiklik, mevzuat değişimden daha zordur ve uzun bir süre gerektirmektedir.

Ülkemizde kamu yönetimi ve kamu mali yönetimi yapısı ve anlayışı merkeziyetçi bir nitelik taşımaktadır. Yeni kamu mali yönetimi ve kontrol sistemi ise merkeziyetçi olmayan ve yetki devri esasına dayanan bir model üzerine kurulmaya çalışılmıştır. Kamu yönetimi yapısı ve anlayışında da bu yönde bir değişimin henüz gerçekleştirilmemiş olması kamu yönetimi ile kamu mali yönetimi arasında uyumsuzluk meydana getirmektedir.

İl Özel İdareleri, Büyükşehir Belediyeleri ve nüfusu elli binin üzerindeki belediyeler SP, performans planı ve faaliyet raporları hazırlamakla yükümlü kılınmakta,

gerek bu idarelerin işlemlerini düzenleyen kanunlar gerekse 5018 sayılı Kanun yerel idareleri kamu yönetimi reformunun önemli bir parçası olarak kabul etmektedir. Ancak, bu idareler, beşeri ve idare kapasitelerinin düşüklüğü sebebiyle bu yeni yaklaşımın felsefesini algılamakta ve uygulamaya geçirmekte merkezi idarelere göre daha büyük sorunlarla karşılaşmaktadırlar. Geçiş döneminin yerel idarelerde daha kısa olması bu sorunları daha da artırmakta ve hazırlanacak bu dokümanların içeriğinin reform sürecindeki beklentilerin oldukça uzağında gerçekleşmesine neden olabileceği görülmektedir.

Harcama sürecinde Maliye Bakanlığı merkez ve taşra birimleri ile Sayıştay tarafından yapılmakta olan ön mali kontrol işlemleri ortadan kaldırılmıştır. Harcama sürecinin planlanması, yürütülmesi ve kontrolü; gider mevzuatı, kamu ihaleleri ve kontrol teknikleri alanlarında uzman olmayan kamu idareleri personeli eliyle yürütülmek üzere bütünüyle kamu idarelerine bırakılmıştır. Maliye Bakanlığı ve Sayıştay tarafından yapılan ön kontrollerin sistemden çıkarılmış olması, iç denetim sisteminin yeterince güçlü bir şekilde kurulmamış olması ve dış denetimin yeni sisteme uygun olarak yasal alt yapısı ve organizasyonunun tamamlanmamış olmasının kamu idareleri faaliyetlerinin istenilen düzeyde denetlenmemesi sonucunu doğurabilecektir.

Ülkemizde, gerekli yasal çerçeve bulunmakla birlikte, uygulamada, parlamento denetimine yeterli önemin verilmemektedir. Plan ve Bütçe Komisyonunun iş yükünün çok fazla olması ve Komisyonun yeterli sayıda uzman ve teknik desteğe sahip olmaması sebebiyle, yeni sisteminde parlamento denetiminin yeni bir Komisyon oluşturularak bu komisyon eliyle yürütülmesi parlamento denetiminin etkin gerçekleşmesine yardımcı olacağı düşünülmektedir.. Bu çerçevede, TBMM’de Plan ve Bütçe Komisyonu ve Kamu İktisadi Teşebbüsleri Komisyonu ile kurulması önerilen kamu hesaplarıyla ilgili komisyonunun görev, yetki ve fonksiyonlarının birbirini tamamlayıcı mahiyette düzenlenmesi ve uzman personelle desteklenmesi gerekmektedir. Parlamento denetiminin ayrı bir Komisyon eliyle yürütülmesi suretiyle, etkin bir performans değerlendirme ve yönetim ve hesap verme mekanizmasının oluşturulması, yeni kamu harcama ve kontrol sisteminin sağlıklı bir şekilde işleyebilmesi için büyük önem taşımaktadır.

Anayasa ve kanunların Sayıştaya vermiş olduğu görev ve yetkilerle Sayıştayın yürütmekte olduğu denetim faaliyetleri arasında ve toplumun ihtiyaçlarıyla Sayıştayın denetime bakış açısı arasında tam bir uyum sağlanamadığı söylenebilir.

Sayıştay denetim gücünü ve kurumsal kapasitesinin büyük kısmını yargısal fonksiyonun icrasına yönelik olarak kullanmaktadır. Bu sebeple, mevzuat gereğince TBMM'ye sunulması gereken raporların Sayıştayın çalışmalarında ikinci planda kalması, Sayıştaydan beklenen hizmetlerdeki başlıca eksiklik olarak ortaya çıkmaktadır.

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

TÜRKİYE’DE ÇOK YILLI BÜTÇELEME UYGULAMASI

Mali politikanın temel hedefi toplumda refahın artırılmasıdır. Bunu gerçekleştirmek için mali politika bütçe vasıtasıyla üç unsuru kullanır. Bunlar; kamu kaynaklarının tahsisi, refah ve gelirin yeniden dağılımı ve ekonomik faaliyetlerin düzenlenmesidir. Mali politikanın uygulamasının önemli aracı olan bütçe, başta kamu kaynaklarının tahsisi olmak üzere bir çok ekonomik ve sosyal faaliyeti doğrudan ve dolaylı olarak etkiler. Bu sürecin ilki, politikanın formüle edilmesidir. Daha sonra bu politikaya uygun bir bütçe hazırlanır. Bütçe belirli prosedürlerle uygulanır, bu uygulamalar değerlendirilir ve denetimi yapılır. Bütçe süreci bu şekilde tamamlanmış olur. Bütçeleme sürecinin esası, bireylerin devlete vermiş olduğu yetkinin yetkili organlarca kullanılması ve bu yetki kullanırken neler yapıldığının ve nasıl yapıldığının açık olmasıdır.

“Tarihsel gelişim sürecine baktığımızda bütçeler para, insan ve muhasebe gibi girdi kaynaklı hazırlanırken, özellikle son yirmi yılda OECD ülkelerinde bütçelemede yeni anlayış hakim olmuş, kamu bütçelemesi ve yönetimi, girdi odaklı olmaktan ziyade çıktı-sonuç odaklı olarak gelişmeye başlamıştır”¹²¹. Bu sebeple çok yıllık bütçeleme bütçe sistemlerinde yaşanan sorunların üstesinden gelebilmek için son yıllarda dünyada yaygın uygulama alanı bulmuştur.

A. TÜRKİYE’DE ORTA VADELİ HARCAMA SİSTEMİ

1. Türkiye’de Çok Yıllı Bütçeleme Hazırlığı

Kamu mali yönetimi reform çalışmaları çerçevesinde sekizinci beş yıllık kalkınma planında, özel ihtisas komisyonu raporunda, 2001, 2002, 2003 yılları programlarında, katılım ortaklığı belgesinde, IMF’ye verilen niyet mektuplarında, Türkiye’de Saydamlığın Arttırılması ve Kamuda Etkin Yönetimin Geliştirilmesi Eylem Planında mali yönetim ve bütçede yapılması planlanan değişikliklere yer verilmiştir

¹²¹ KESİK, agm, s.51

Ülkemizde Orta Vadeli Harcama Sistemi, Sekizinci Beş Yıllık Kalkınma Planı ile birlikte gündemimize girmiştir. Planda kamusal karar alma sürecini orta vadeli harcama programına dayandıran , planlarla bütçeler ve programlar arasındaki ilişkiyi kuvvetlendirmeyi hedeflenmiştir. Türk bütçe sisteminin bunun üzerine inşa edilmesi önerilmiştir.

Sekizinci Beş Yıllık Kalkınma Planı'nın çerçevesinde Devlet Planlama Teşkilatınca oluşturulan “Kamu Mali Yönetiminin Yeniden Yapılandırılması ve Mali Saydamlık Özel İhtisas Komisyonu” raporunda, Türkiye'nin yıllık bütçeleme sisteminden, birden fazla yıla yaygın bütçeleme sistemine yönelmesinin başlıca gerekçeleri şu şekilde sıralamıştır:

- ✓ *“Planlar ile planların hayata geçirilmesini sağlayan kaynaklar arasında ilişki kurabilmek yıllık bütçeleme sistemi ile mümkün olmamaktadır. Bu şekilde bütçe stratejik karar mekanizması olma işlevini yerine getirememektedir.*
- ✓ *Kısa vadeli harcama planları ile ekonomik ve mali istikrarı sağlamak, sürdürülebilir kalkınmayı gerçekleştirebilmek gibi makroekonomik fonksiyonlar yerine getirilememektedir.*
- ✓ *Harcamacı birimler, bütçenin hazırlanması esnasında politikalarını ortaya koyan kapsamlı bir değerlendirme yapamamaktadırlar.*
- ✓ *Kuruluşların bütçe tavanlarının ne olacağı önceden bilinmemekte ve bu nedenle kuruluşlar da geleceğe yönelik cari ve yatırım harcaması planları yapamamaktadırlar. Aynı zamanda kuruluşların farklı kaynaklardan edinecekleri gelirler de öngörülememektedir.*
- ✓ *Geçmiş bir-iki yıla ilişkin verilen ödeneklerin ne şekilde kullanıldığının, etkin ve verimli bir şekilde kullanılıp kullanılmadığının görülmesini sağlayacak raporlamanın yanı sıra gelecek yıl bütçesiyle istenilen ödenekle ne kadar çıktı sağlayabileceğini gösterir raporlar sunulamamaktadır.”*

Bakanlar Kurulunun 06.06.2000 tarihli ve 2000/684 sayılı Kararı ile kabul edilen Sekizinci Beş Yıllık Kalkınma Planı'nın maliye politikası bölümünde bütçe

süreci ile ilgili şu ifadeye yer verilmiştir: *“Kamusal karar alma sürecinde etkinliği artırmak amacıyla, politika oluşturulması, planlama ve bütçeleme arasında kurulması gereken zorunlu ilişki orta vadeli bir harcama sistemi perspektifine dayanan bütçeler hazırlanması süreci ile ilgili yasal çerçeve yeniden düzenlenecek, modern bütçe sistemlerinin gerektirdiği kurumsal ve fonksiyonel işleyiş ve mekanizmalar sisteme dahil edilecektir.”* 2001 yılı Ulusal Program’ında, devlet bütçesi sisteminin etkinliğinin sağlanması açısından, bütçe kaynaklarının en iyi şekilde tahsis edilmesinin sağlanması, mali ve bütçesel konularla ilgili hedefler arasında gösterilmiştir. 03.01.2003 tarihinde yayımlanan Acil Eylem Planı’nda yapılacak reformlarla ilgili sayılan faaliyetlerden biri de 1050 sayılı Muhasebe-i Umumiye Kanunu’nun yenilenmesi idi. Yapılan açıklamada, bütçenin hazırlanması sürecini daha etkin kılan, kuruluşlara bütçe uygulamasında daha fazla esneklik veren yeni bir kanun çıkarılacağı belirtilmiştir.

Çok yıllık bütçeleme uygulamasının merkezi yönetim kapsamındaki kamu idarelerince daha iyi anlaşılabilmesi amacıyla, söz konusu idarelerin yetkililerinin katılımıyla bir konferans düzenlenmiştir.

Çok yıllık bütçeleme eğitim rehberi hazırlanmış, bütçe rehberi yenilenmiş, bütçe yönetimi enformasyon sistemi çok yıllık bütçeleme anlayışına uyumlu hale getirilmiş Kamu idarelerine eğitim desteği sağlanmış, bütçe kanunu ve ekli cetvelleri ile bütçe gerekçesi çok yıllık bütçeleme anlayışı ile uyumlu hale getirilmiştir.

Uluslararası düzeyde, ülkemizde çok yıllık bütçeleme uygulamalarının güçlendirilmesi amacıyla Hollanda Maliye Bakanlığı ile ortaklaşa yürütülen MATRA Projesi başlatılmış, Hollanda örneği Türkiye’de düzenlenen ve BÜMKO uzmanları ile değişik bakanlıklardan gelen ve bütçenin hazırlık çalışmalarında görevli olan personelin katıldığı eğitim programlarında ele alınmıştır. Bu doğrultuda Hollanda’ya 2005 yılında gezi düzenlenmiş, İsveç, Avustralya, Yeni Zellanda, İngiltere, Güney Afrika, Almanya ve bazı Afrika ülkelerinin örnekleri incelenmiştir

2. Türkiye’de Çok Yıllı Bütçeleme Süreci

5018 sayılı Kanun’un 1. maddesinde kanunun amacı: *“Kalkınma planları ve programlarında yer alan politika ve hedefler doğrultusunda kamu kaynaklarının etkili,*

ekonomik ve verimli bir şekilde elde edilmesi ve kullanılmasını, hesap verebilirliği mali saydamlığı sağlamak üzere, kamu mali yönetiminin yapısını ve işleyişini, kamu bütçelerinin hazırlanmasını, uygulanmasını, tüm mali işlemlerin muhasebeleştirilmesini, raporlanmasını ve mali kontrolün düzenlemek” şeklinde ifade edilmiştir. 9. madde de “ Kamu idareleri kamu hizmetlerinin istenilen düzeyde sunulabilmesi için bütçeleri ile program ve proje bazında kaynak tahsislerini; stratejik planlarına, yıllık amaç ve hedefleri ile performans göstergelerine dayandırmak zorundadırlar” denilerek performans bütçe sistemine geçiş vurgulanmaktadır. Kanunun 13. maddesinin c fıkrasında ise bütçelerin kalkınma planı ve programlarında yer alan politika, hedef ve önceliklere uygun şekilde, idarelerin stratejik planları ile performans ölçütlerine ve fayda maliyet analizine göre hazırlanacağı, uygulanacağı ve denetleneceği belirtilmiştir. Aynı maddenin d fıkrasında bütçelerin stratejik planlar dikkate alınarak izleyen iki yılın bütçe tahminleriyle birlikte görüşüleceği ve değerlendirileceği hükme bağlanarak bütçeye çok yıllık bir bakış açısı kazandırılmıştır.

Kanunun 14. maddesinde de “ *Merkezi yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin kamu gelirlerinin azalmasına veya kamu giderlerinin artmasına sebep olacak ve kamu idarelerini yükümlülük altına sokacak kanun tasarılarının getireceği mali yükü, ödenek türleri itibarıyla orta vadeli program ve mali plan çerçevesinde, en az üç yıllık (sosyal güvenliğe ilişkin en az 20 yıllık) dönem için hesaplayacağı ve tasarılarına ekleyeceği” hükmü bulunmaktadır. Aynı kanunun 15. maddesinde; “ Merkezi 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 sebebiyle vazgeçilen vergi gelirleri, borçlanma ve garanti sınırları, bütçelerin uygulanmasında tanınacak yetkiler, bağlı cetveller, mali yıl içinde gelir ve giderlere yönelik uygulanacak ve kısmen veya tamamen uygulanmayacak hükümler yer alır. Merkezi yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin her birinin gelir- gider tahminleri, merkezi yönetim bütçe kanununda ayrı bölüm ve cetvellerde gösterilir” şeklinde hükümler yer almaktadır.*

Kanunun 16. maddesinde de; “ *Orta vadeli program ile uyumlu olmak üzere, gelecek üç yıla ilişkin toplam gelir ve ödenek tahminleri ile birlikte hedef açık ve borçlanma durumu ile kamu idarelerinin ödenek teklif tavanlarını içeren ve maliye bakanlığı tarafından hazırlanan orta vadeli mali plan Haziran ayının onbeşine kadar Yüksek Planlama Kurulu tarafından karara bağlanır ve Resmi Gazetede yayımlanır*” denilmektedir. Merkezi yönetim bütçesinin hazırlanmasına ilişkin esasları belirten 17. maddede ise “ *Gelir ve gider tekliflerinin hazırlanmasında; a) orta vadeli program ve mali planda belirlenen temel büyüklükler ile ilke ve esaslar, b) kalkınma planı ve yıllık öncelikler ile kurumun stratejik planları çerçevesinde belirlenmiş ödenek tavanları, c) kamu idarelerinin stratejik planları ile uyumlu çok yıllık bütçeleme anlayışı, d) idarenin performans hedefleri dikkate alınır*” denilerek stratejik plan ve performans esaslı bütçeleme ve buna dayalı çok yıllık bütçeleminin uygulanış şekli ortaya konulmuştur.

16. maddeye göre, merkezî 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 Teşkilatı Müsteşarlığınca hazırlanan orta vadeli programın Yüksek Planlama Kurulu tarafından kabul etmesiyle başlar. Orta vadeli program, aynı süre içinde Resmî Gazetede yayımlanır.

Kanunda orta vadeli planın, Bakanlar Kurulu yerine Yüksek Planlama Kurulu tarafından kabul edilmesi eleştirilmektedir. Bu uygulamanın “*bir çok bakanın katılmadığı bir politika beyanı, diğer bir deyişle tüm kabine üyeleri tarafından paylaşılmayabilecek bir orta vadeli bir kaynak tahsis süreci*”¹²² meydana getirdiği ileri sürülmektedir.

Kanunun 18. maddesinde orta vadeli planı da içeren bütçe gerekçesinin ve genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin son iki yıla ait bütçe gerçekleştirmeleri ile takip eden iki yıla ait gelir ve gider tahminlerinin ilgili diğer belgelerle birlikte bütçe kanun tasarısına eklenerek TBMM’ye sunulacağı belirtilmiştir.

¹²² KESİK, agm, s. 57

Böylece, ülkemizde, hazırlanacak bütçe tasarılarına geçmiş iki yılın bütçe gerçekleştirmeleri takip eden iki yılın bütçe tahminlerinin de yer almasıyla kamu mali yönetiminde çok yıllık bütçelemeye geçilmiştir.

Çok yıllık bütçeleme 2006-2008 dönemi bütçe hazırlığında hayata geçirilmiştir. 2006 yılı merkezi yönetim bütçesi, 2006- 2008 dönemini kapsayacak şekilde Orta Vadeli Programda ortaya konulan makroekonomik çerçeve ve politika önceliklerine ve Orta Vadeli Mali Planda belirlenen ilkeler ve ödenek teklif tavanlarına uygun olarak hazırlanmıştır. Orta vadeli program ve orta vadeli mali plan, ÇYB'nin temelini oluşturmaktadır. Bu iki belgede yer alacak ekonomik ve mali hedefler merkezi yönetim bütçesinin üç yıllık çerçevesini oluşturmaktadır. Bu plan ve programlar her yıl yeniden hazırlanacak ve izleyen yıllarda günün ekonomik şartlarına göre güncellenecektir

5018 sayılı Kanunla çerçevesi çizilen çok yıllık bütçeleme süreci aşağıdaki tabloda görüleceği üzere özetle ; orta vadeli program, orta vadeli mali plan ve tavan tespiti, bütçe teklifinin alınması, bütçe tasarısının, bütçenin kanunlaşması, Bütçenin uygulanması ve denetimi aşamalardan oluşmaktadır. Bir önceki bütçeleme sürecinden farklı olarak bütçe süreci öne alınarak sürece orta vadeli program ve orta vadeli mali plan eklenmektedir.

Tablo 10: 5108 sayılı kanuna göre Bütçe Süreci

Gönderen Kurum	Kabul Eden Kurum	Yapılan Faaliyet	Tarihi	Açıklama
DPT	Bakanlar Kurulu	ORTA VADELİ PROGRAM)	Mayıs ayının sonuna kadar kabul edilir ve aynı gün resmi gazetede yayımlanır.	Kalkınma planları, stratejik planlar, genel ekonomik şartlar doğrultusunda 3 yıllık perspektifte hazırlanır Makro politikaları, İlkeleri, hedef ve gösterge niteliğindeki temel ekonomik büyüklükleri kapsar
MB	Yüksek Planlama Kurumu	ORTA VADELİ MALİ PLAN	Haziran ayının onbeşine kadar	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 içerir
		BÜTÇE ÇAĞRISI VE BÜTÇE HAZIRLAMA	Haziran ayının sonuna	Bütçe teklifleri Maliye Bakanlığına verildikten sonra

MB		REHBERİ	kadar	Kamu İdarelerinin yetkilileriyle gider ve gelir teklifleri hakkında bütçe görüşmeleri yapılır.
DPT	→	YATIRIM GENELGESİ VE YATIRIM PROGRAMI HAZIRLAMA REHBERİ		
Kamu İdareleri	MB →	BÜTÇE TEKLİFLERİ	Temmuz ayının sonuna kadar	
	DPT →	YATIRIM TEKLİFLERİ		
Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü		BÜTÇE KANUN METNİ ÇALIŞMALARI	1 Temmuz-17 Ekim	Kanun metni ; - Genel hükümler, - Devlet Borçları ve kamu iktisadi teşebbüslerine ilişkin hükümler, - Kamu personeline ilişkin hükümler, - Çeşitli hükümler, olmak üzere dört kısımdan oluşur.
DPT, Maliye Bakanlığı, Hazine Müsteşarlığı, Merkez Bankası		YATIRIM BÜYÜKLÜKLERİ KOORDİNASYON TOPLANTISI	10-25 Eylül	
1. Yüksek Planlama Kurulu	TBMM	BÜTÇE KANUNU TASARISININ SUNULMASI	1.Ekim ayının ilk haftası içinde	Merkezi Yönetim Bütçe Kanunu Tasarısı Bakanlar Kurulunca TBMM' ye sunulmadan önce Yüksek Planlama Kurulu toplanarak makro ekonomik göstergeler ve büyüklükler üzerine görüşme yapar.
BÜMKO ve DPT		KAMU KURUM VE KURULUŞLARINA AİT ÜTÇE TEKLİFLERİNE SON ŞEKLİNİN VERİLMESİ	10-15 Ekim	5018 sayılı kanunda bu hususta bir düzenleme yoktur. Bu süreç yıllardır uygulanan şekliyle oluşan prensipler doğrultusunda uygulanmaya devam etmektedir.
Harcamacı Kuruluşlar		BÜTÇE BÜYÜKLÜKLERİNİN HARCAMACI KURULUŞLARA YANSITILMASI	10-15 Ekim	5018 sayılı kanunda bu hususta bir düzenleme yoktur. Bu süreç yıllardır uygulanan şekliyle oluşan prensipler doğrultusunda uygulanmaya devam etmektedir.

MB	TBMM	MERKEZİ YÖNETİM BÜTÇE KANUN TASARISININ TBMM'YE SEVKİ	15-17 Ekim	Makro ekonomik göstergeler ve bütçe büyüklüklerinin Yüksek Planlama Kurulunda görüşülmesinden sonra, Maliye Bakanlığınca hazırlanan merkezi yönetim bütçe kanun tasarısı ile milli bütçe tahmin raporu, mali yıl başından en az 75 gün önce Bakanlar Kurulu tarafından TBMM'ye sunulur.
TBMM Plan Bütçe Komisyonu		BÜTÇE KANUN TASARISININ TBMM'DE GÖRÜŞÜLMESİ	17 Ekim- 10 Aralık	
TBMM Genel Kurulu		BÜTÇE KANUN TASARISININ GÖRÜŞÜLMESİ	10-30 Aralık	
TBMM ve Cumhurbaşkanı		BÜTÇE KANUN TASARISININ KANUNLAŞMASI	25-31 Aralık	

Kaynak: www.bumko.gov.tr/TR/Genel/BelgeGoster.aspx?F6E10F8892433CFFAAAF6AA849816B2EF3D203AAAB91E0915

B. ÇOK YILLI BÜTÇELEME SÜRECİNDE BÜTÇE BÜYÜKLÜKLERİNİN GELİŞİMİ

1. 2006-2008 Dönemi Orta Vadeli Mali Plan

2006 - 2008 Orta Vadeli Mali Planında 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununun tüm müesseseleriyle uygulamaya konulması hedeflenmiştir. Bu çerçevede, 2007 yılı sonunda tamamlanacak geçiş döneminde kamu idarelerinin, bu Kanun'un bütçe hazırlık ve uygulama süreçleri ile iç kontrol alanında kendilerine verdiği yeni görev ve sorumlulukları gereğince yerine getirebilmelerini sağlamak amacıyla, yeterli idari kapasiteye kavuşturulmalarına özel bir önem verileceği belirtilmiştir.

Bütçe ödenek teklif tavanlarının belirlenmesinde, Orta Vadeli Programda öngörülen ve tablo 12' de yer alan makroekonomik göstergeler esas alınmıştır. Kamu idareleri de, 2006, 2007 ve 2008 yıllarına ilişkin bütçe ödenek tekliflerini hazırlarken bu makroekonomik göstergeleri dikkate alarak hareket edeceklerdir.

Tablo 11: 2006- 2008 Dönemi İçin Temel Makroekonomik Göstergeler

	2006	2007	2008
GSYH Büyümesi (%)	5.0	5.0	5.0
GSYH (Milyon YTL, Cari Fiyatlarla)	536.259	588.155	642.266
GSYH (Milyar Dolar, Cari Fiyatlarla)	364.9	392.5	422.4
Kişi Başına Milli Gelir (GSYH, \$)	4.981	5.289	5.621
TÜFE Yıl Sonu (%)	5.0	4.0	4.0

Kaynak: 2006-2008 Orta Vadeli Plan

2006-2008 döneminde, merkezi yönetim bütçe giderlerinin GSYH'ya oranının azalması ve 2006, 2007 ve 2008 yıllarında sırasıyla %29.86, %27.59 ve %25.84 olarak gerçekleşmesi öngörülmüştür.

Tablo 12: 2006-2008 Öngörülen Bütçe Ödenek Teklif Tavanları (Milyon YTL)

	2006	2007	2008
Merkezi Yönetim Bütçe Giderleri			
Bütçe Giderleri	160.143	162.280	165.958

Faiz Dışı Giderler	111.212	118.228	124.810
Faiz Giderleri	48.931	44.052	41.148
Bütçe Giderleri/GSYH (%)	29,86	27,59	25,84
Faiz Dışı Giderler/GSYH (%)	20,74	20,10	19,43
Faiz Giderleri/ GSYH (%)	9,12	7,49	6,41
Merkezi Yönetim Bütçe Gelirleri			
Bütçe Gelirleri	141.822	150.318	161.638
Bütçe Gelirleri / GSYH (%)	26,45	25,56	25,17
Merkezi Yönetim Bütçe Dengesi			
Bütçe Açığı	18.322	11.962	4.320
Bütçe Açığı / GSYH (%)	3,42	2,03	0,67
Borç Stoku ve Borçlanma Gereği			
Kamu Net Borç Stoku / GSYH (%)	56,5	52,8	47,8
Kamu Kesimi Borçlanma Gereği / GSYH (%)	-2,6	-1,4	-0,1

Kaynak: 2006-2008 Orta Vadeli Mali Planından yararlanılarak hazırlanmıştır.

Faiz giderlerinin, bu dönemde azalma eğilimini sürdürerek 2008 yılında GSYH'ya oranının %6.41'e düşeceği öngörülmüştür.

Bütçe giderleri içinde faiz giderlerine ayrılan payın, giderek azalması ve 2007 yılından sonra en büyük gider kalemi olma özelliğini kaybetmesi planlanmıştır

2006-2008 yıllarını kapsayan dönemde, merkezi yönetim bütçe gelirlerinin GSYH'ya oranı düşme eğilimi göstermektedir. Bu bağlamda merkezi yönetim bütçe gelirlerinin 2008 yılı sonunda %25.17 düzeyinde olması öngörülmüştür.

Son yıllarda kamu brüt ve net borç stokunun GSYH'ya olan oranında ortaya çıkan düşüş eğiliminin 2006-2008 döneminde de devam etmesi beklenmiş, kamu net borç stokunun, 2006'da %56.5, 2007'de %52.8, 2008'de ise %47.8 olarak gerçekleşeceği öngörülmüştür.

2. 2007-2009 Dönemi Orta Vadeli Mali Plan

Bu döneme ait mali planda 5018 sayılı Kanunun tüm unsurlarıyla birlikte etkin bir şekilde uygulanmasının sağlanması ve çok yıllık bütçeleme anlayışının uygulanmasında elde edilen tecrübeler de göz önüne alınarak kaynak tahsisinde etkinliğin artırılması hususlarının, temel önceliklerden olmaya devam edeceği vurgulanmıştır

Bu dönem için esas alınan makro ekonomik göstergeler tablo 14'deki gibidir.

Tablo 13: 2007-2009 Dönemi İçin Makro Ekonomik Göstergeler

	2007	2008	2009
GSYH Büyümesi (%)	7	7	7,1
GSYH (Milyar YTL, Cari Fiyatlarla)	622,6	695,9	771,2
GSYH (Milyar Dolar, Cari Fiyatlarla)	423,4	469,8	521,8
GSYH Deflatörü (%)	5,5	4,5	3,5
TÜFE Yılsonu (%)	4	4	-

Kaynak: 2007-2009 OVMP

2007-2009 döneminde, merkezi yönetim bütçe giderlerinin GSYH'ya oranının azalan bir seyir takip etmesi ve 2007, 2008 ve 2009 yıllarında sırasıyla yüzde 30,5, yüzde 28,6 ve yüzde 26,7 olarak gerçekleşmesi öngörülmüştür.

Faiz giderlerinin, bu dönemde de azalma eğilimini sürdürerek 2009 yılında GSYH'ya oranının yüzde 5'e düşeceği tahmin edilmektedir. Böylece, faiz giderlerinin bütçe üzerindeki baskısı büyük ölçüde azalacağı ve bütçe esnekliği artacağı hesaplanmıştır.

Tablo 14: 2007-2009 Öngörülen Bütçe Ödenek Teklif Tavanları (Milyon YTL)

	2007	2008	2009
Merkezi Yönetim Bütçe Giderleri			
Bütçe Giderleri	189.877	199.027	205.732
Faiz Dışı Giderler	145.777	157.267	167.082
Faiz Giderleri	44.100	41.760	38.650
Giderleri/ GSYH (%)	30,5	28,6	26,7
Faiz Dışı Giderler /GSYH (%)	23,4	22,6	21,7
Faiz Giderleri /GSYH (%)	7,1	6	5

Merkezi Yönetim Bütçe Gelirleri			
Bütçe Gelirleri	181.111	196.263	210.143
Gelirleri /GSYH (%)	29,1	28,2	27,2
Merkezi Yönetim Bütçe Dengesi			
Bütçe Dengesi	-8.766	-2.764	4.411
Bütçe Dengesi/ GSYH (%)	-1,4	-0,4	0,6
Faiz Dışı Fazla	35.334	38.996	43.061
Faiz Dışı Fazla/GSYH (%)	5,7	5,6	5,6
Borç Stoku ve Borçlanma Gereği			
Kamu Net Borç Stoku / GSYH (%)	44,1	39,1	34,4
Kamu Kesimi Borçlanma Gereği / GSYH (%)	0,1	-0,2	-0,9

Kaynak:2007-2009 OVMP'den hararlanılarak hazırlanmıştır

Bu dönemde, merkezi yönetim bütçe gelirlerinin GSYH'ya oranı düşme eğilimi göstereceği tahmin edilmiş, bu çerçevede, merkezi yönetim bütçe gelirlerinin 2009 yılı sonunda yüzde 27,2 olması öngörülmüştür.

Orta vadede, bütçe açığındaki düşüş eğiliminin devam etmesi ve 2008 yılı sonunda bütçe açığının GSYH'ya oranının yüzde 0,4'e düşmesi; 2009 yılında ise merkezi yönetim bütçesinin GSYH'nın yüzde 0,6'sı oranında fazla vermesi hedeflenmiştir.

Mali disiplin ve istikrarlı büyümenin sonucu olarak kamu net borç stokunun GSYH'ya oranında sağlanan düşüş eğiliminin 2007-2009 döneminde de devam etmesi öngörülmüştür. Kamu net borç stokunun GSYH'ya oranının, 2007'de yüzde 44.1, 2008'de yüzde 39.1, 2009'da ise yüzde 34.4 olarak gerçekleşeceği tahmin edilmiştir.

3. 2008-2010 Dönemi Orta Vadeli Mali Plan

2008- 2010 dönemi için aşağıdaki Makro ekonomik göstergeler temel alınmıştır.

Tablo 15: 2008-2010 Dönemi İçin Makro Ekonomik Göstergeler

	2008	2009	2010
GSYH Büyümesi (%)	5,5	5,7	5,7
GSYH (Milyon YTL, Cari Fiyatlarla)	719.888	791.358	869.924
GSYH (Milyar Dolar, Cari Fiyatlarla)	482.693	527.150	571.154
GSYH Deflatörü (%)	5,1	4	4
TÜFE Yılsonu (%)*	4	4	

Kaynak: 2008-2010 OVMP

* 2010 yılı hedefinin bir sonraki dönemde belirleneceği ifade edilmiş ve 2009-2011 OVMP de %6.5 olarak belirlenmiştir.

Bütçe giderleri tahmin edilirken, Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanununun 2008 yılından itibaren yürürlüğe gireceği, kamu personel reformunun Mali Plan döneminde uygulamaya konulacağı, Devlet memurları ile bakmakla yükümlü oldukları kişilerin sağlık giderlerinin ilgili kurum bütçelerinden karşılanmaya devam edileceği ve kamu personeline mali imkanlar ve program hedefleriyle uyumlu maaş ve ücret artışı sağlanacağı varsayılmıştır.

2008-2010 döneminde, merkezi yönetim bütçe giderlerinin GSYH'ye oranının azalan bir seyir izlemesi ve 2008, 2009 ila 2010 yıllarında sırasıyla yüzde 31.4, yüzde 28.8 ve yüzde 27.4 olarak gerçekleşmesi öngörülmüştür.

Benzer bir düşüş eğilimi faiz hariç bütçe giderlerinde de görülecektir. Aynı şekilde, faiz giderlerinin de bu dönemde azalma eğilimi göstererek 2010 yılında GSYH'ye oranının yüzde 5.4'e düşeceği tahmin edilmektedir.

Tablo 16: 2008-2010 Öngörülen Bütçe Ödenek Teklif Tavanları (Milyon TL)

	2008	2009	2010
Merkezi Yönetim Bütçe Giderleri			
Bütçe Giderleri	225.859	228.070	238.045
Faiz Dışı Giderler	166.559	177.970	190.795
Faiz Giderleri	59.300	50.100	47.250
Giderleri	31,4	28,8	27,4

Faiz Dışı Giderler	23,1	22,5	21,9
Faiz Giderleri	8,2	6,3	5,4
Merkezi Yönetim Bütçe Gelirleri			
Bütçe Gelirleri	206.951	220.755	235.526
Bütçe Gelirleri /GSYH (%)	28,7	27,9	27,1
Merkezi Yönetim Bütçe Dengesi			
Bütçe Dengesi	-18.909	-7.315	-2.519
Bütçe Dengesi/ GSYH (%)	-2,6	-0,9	-0,3
Faiz Dışı Fazla	40.391	42.785	44.731
Faiz Dışı Fazla/GSYH (%)	5,6	5,4	5,1
Borç Stoku			
Kamu Net Borç Stoku / GSYH (%)	39,4	35,1	30,6

Kaynak: 2008-2010 OVMP' den yararlanılarak hazırlanmıştır.

Bu dönemde, merkezi yönetim bütçe gelirlerinin GSYH'ye oranı düşme eğilimi gösterecektir. Bu çerçevede, merkezi yönetim bütçe gelirlerinin 2010 yılı sonunda yüzde 27.1 olması öngörülmüştür.

Merkezi yönetim bütçe açığının düşüş eğilimi göstermesi öngörülerek, 2007 yılı merkezi yönetim (düzenleyici kurumlar hariç) bütçe açığının GSYH'ye oranının, 2008 yılında yüzde 2.6'ya, 2009 yılında yüzde 0.9'a, 2010 yılında ise yüzde 0.3'e düşeceği tahmin edilmiştir. Böylece bütçe açığı sorun olmaktan büyük ölçüde çıkması ve bütçe yapısındaki iyileşmenin bu Mali Plan döneminde de devam edeceği kabul edilmiştir.

Bu Mali Plan döneminde, GSYH'ye oranı açısından 2008 yılında yüzde 5.6, 2009 yılında yüzde 5.4, 2010 yılında ise yüzde 5.1 oranında faiz dışı fazla hedeflenmiştir.

Kamu net borç stokunun GSYH'ye oranında Mali Plan dönemi sonunda 2007 yılına göre 11.2 puanlık bir düşüş hedeflenmektedir. Kamu brüt borç stoku oranının, 2008'de yüzde 56.9, 2009'da yüzde 52.4, 2010'da ise yüzde 47.9; kamu net borç stokunun da 2007, 2008 ve 2009 yıllarında sırasıyla yüzde 39.4, yüzde 35.1 ve yüzde 30.6 olarak gerçekleşeceği tahmin edilmektedir.

4. 2009-2011 Dönemi Orta Vadeli Mali Plan

Orta vadeli programdaki makro ekonomik veriler esas alınarak kamu idarelerinin 2009-2011 dönemi için bütçe hazırlamalarında dikkate alacakları büyüklükler aşağıdaki tablodaki gibidir.

Tablo 17: 2009-2011 Dönemi İçin Makro Ekonomik Büyüklükler

	2009	2010	2011
GSYH Büyümesi (%)	5	5,5	6
GSYH (Milyon YTL, Cari Fiyatlarla)	1.109.351	1.245.269	1.395.158
GSYH (Milyon Dolar, Cari Fiyatlarla)	772.690	830.179	900.567
TÜFE Yıl sonu (%)	7,5	6,5	5,5

Kaynak: 2009-2011 OVMP

2009-2011 döneminde, merkezi yönetim bütçe giderlerinin GSYH'ye oranının sırasıyla yüzde 23,4, yüzde 22,8 ve yüzde 22,9 olarak gerçekleşmesi öngörülmüştür. Mali Plan dönemi sonunda merkezi yönetim bütçe gelirlerinin GSYH'ye oranının yüzde 21,3 olarak gerçekleşmesi beklenmektedir.

Tablo 18: 2009-2011 Öngörülen Bütçe Ödenek Teklif Tavanları (Milyon TL)

	2009	2010	2011
Merkezi Yönetim Bütçe Giderleri			
Bütçe Giderleri	259.140	284.229	319.520
Faiz Dışı Giderler	202.390	229.437	259.529
Faiz Giderleri	56.750	54.792	59.992
Bütçe Giderleri/ GSYH (%)	23,4	22,8	22,9
Faiz Dışı Giderler/ GSYH (%)	18,2	18,4	18,6
Faiz Giderleri / GSYH (%)	5,1	4,4	4,3
Merkezi Yönetim Bütçe Gelirleri			
Bütçe Gelirleri	243.592	268.309	296.478
Bütçe Gelirleri/GSYH (%)	22,0	21,5	21,3
Merkezi Yönetim Bütçe Dengesi			
Bütçe Dengesi	-15.548	-15.920	-23.042
Bütçe Dengesi / GSYH (%)	-1,4	-1,3	-1,7
Faiz Dışı Fazla	41.202	38.872	36.949
Faiz Dışı Fazla / GSYH (%)	3,7	3,1	2,6
Borç Stoku			

Kamu Net Borç Stoku/GSYH (%)	25,0	24,0	22,0
------------------------------	------	------	------

Kaynak: 2009-2011 OVMP' den yararlanılarak hazırlanmıştır.

2009 yılı merkezi yönetim bütçe açığının GSYH'ye oranının yüzde 1,4 olarak gerçekleşeceği, 2010 yılında yüzde 1,3'e düşeceği, 2011 yılında ise yüzde 1,7 oranında gerçekleşeceği tahmin edilmiştir.

Mali Plan döneminde, GSYH'ye oranı açısından 2009 yılında yüzde 22, 2010 yılında yüzde 21,5, 2011 yılında ise yüzde 21,3 oranında bütçe geliri hedeflenmiştir.

Mali Plan döneminde, GSYH'ye oranı açısından 2009 yılında yüzde 3,7, 2010 yılında yüzde 3,1, 2011 yılında ise yüzde 2,6 oranında faiz dışı fazla hedeflenmiştir. Kamu net borç stokunun GSYH'ye oranının da yüzde 22'ye düşürülmesi hedeflenmektedir.

5. 2010-2012 Dönemi Orta Vadeli Mali Plan

Bu dönem mali planında kamu gider mevzuatının rasyonelleştirilmesine yönelik çalışmalar sürdürülmesi, çok yıllık bütçeleme anlayışının uygulanmasında elde edilen tecrübeler de göz önüne alınarak kaynak tahsisinde etkinliğin artırılması hedeflenmiştir. Mali plan ile 2010-2012 dönemi merkezi yönetim bütçesinin hazırlığına esas teşkil edecek temel makroekonomik göstergeler, gelir ve gider tahminleri, hedef bütçe açığı ve açık finansmanı ile genel ve özel bütçeli idarelerin ödenek teklif tavanları düzenlenmiştir.

2010-2012 dönemi merkezi yönetim bütçesi gelir ve gider tahminlerinin belirlenmesinde, Orta Vadeli Programda öngörülen ve Tablo 20'de yer alan makroekonomik göstergeler esas alınmıştır.

Tablo 19: 2010-2012 Dönemi İçim Makro Ekonomik Büyüklükler

	2010	2011	2012
GSYH Büyümesi (%)	3,5	4,0	5,0
GSYH (Milyon YTL, Cari Fiyatlarla)	1.029	1.118	1.227
GSYH (Milyon Dolar, Cari Fiyatlarla)	641	669	723
TÜFE Yıl sonu (%)	5,3	4,9	4,8

Kaynak: 2010-2012 OVMP' den yararlanılarak hazırlanmıştır.

2010-2012 döneminde, merkezi yönetim bütçe giderlerinin GSYH'ye oranının sırasıyla yüzde 27,9 yüzde 26,7 ve yüzde 25,6 olarak gerçekleşmesi öngörülmüştür. Mali Plan dönemi sonunda merkezi yönetim bütçe gelirlerinin GSYH'ye oranının yüzde 22,4 olarak gerçekleşmesi beklenmektedir

Tablo 20: 2010-2012 Öngörülen Bütçe Ödenek Teklif Tavanları (Milyon TL)

	2010	2011	2012
Merkezi Yönetim Bütçe Giderleri			
Bütçe Giderleri	286.828	298.232	314.442
Faiz Dışı Giderler	230.078	243.032	259.042
Faiz Giderleri	56.750	55.200	55.400
Bütçe Giderleri/ GSYH (%)	27,9	26,7	25,6
Faiz Dışı Giderler/ GSYH (%)	22,4	21,7	21,1
Faiz Giderleri / GSYH (%)	5,5	4,9	4,5
Merkezi Yönetim Bütçe Gelirleri			
Bütçe Gelirleri	236.794	253.109	275.359
Bütçe Gelirleri/GSYH (%)	23,0	22,6	22,4
Merkezi Yönetim Bütçe Dengesi			
Bütçe Dengesi	-50.034	-45.123	-39.083
Bütçe Dengesi / GSYH (%)	-4,9	-4,0	-3,2
Faiz Dışı Fazla	6.716	10.077	16.317
Faiz Dışı Fazla / GSYH (%)	0,7	0,9	1,3
Borç Stoku			
Kamu Nominal Borç Stoku/GSYH (%)	49,0	48,8	47,8

Kaynak: 2010-2012 OVMP' den yararlanılarak hazırlanmıştır.

2010 yılı merkezi yönetim bütçe açığının GSYH'ye oranının yüzde 4,9 olarak gerçekleşeceği, 2011 yılında yüzde 4,0'a düşeceği, 2012 yılında ise yüzde 3,2 oranında gerçekleşeceği tahmin edilmiştir.

Mali Plan döneminde, GSYH'ye oranı açısından 2010 yılında yüzde 23, 2011 yılında yüzde 22,6, 2012 yılında ise yüzde 22,4 oranında bütçe geliri hedeflenmiştir.

Mali Plan döneminde, GSYH'ye oranı açısından 2010 yılında yüzde 0,7, 2011 yılında yüzde 0,9, 2012 yılında ise yüzde 1,3 oranında faiz dışı fazla hedeflenmiştir.

Kamu nominal borç stokunun GSYH'ye oranının da yüzde 47,8 olarak hedeflenmektedir.

6. Orta Vadeli Dönemde Bütçe Gerçekleşmeleri

Tablo 21: 2006-2008 Yılları Makro Göstergeleri Gerçekleşmeleri

	2006	2007	2008
GSYH Büyümesi (%)	6.9	4.7	1.1
GSYH (Milyar Dolar)	526	649	742
TÜFE Yılsonu (%)	9.7	8.4	10.1

Kaynak: tük.gov.tr

2006-2008 OVMP'de 2006 Yılı büyüme hedefi olarak %5 ve bütçe hedefi 174 Milyar olarak belirtilmişti. 2006 Yılında büyüme %6.9 bütçe gerçekleşmesi ise 178 Milyar YTL olarak gerçekleşti. 2007-2009 OVMP'de 2007 yılı için büyüme hedefi bir önceki plana göre revize yapılarak %7'ye yükseltilmiş ancak %4.7 olarak gerçekleşmiştir. Bu yılda bütçe planlandığı gibi 204 milyar YTL olarak gerçekleşmiştir. 2008-2010 OVMP'de 2008 yılı için büyüme hedefi bir yine bir önceki plandan (%7) farklı olarak %5.5 olarak belirlenmişti, %1.1 olarak gerçekleşti. Bu yılda bütçe hedefi 222 milyar YTL olarak hedeflenmiş 227 milyar olarak gerçekleşmiştir.

2006-2008 yıllarını kapsayan ilk OVMP'de üç yıllık perspektifte her yıl için ortalama %5 büyüme öngörülmüş ancak bu üç yılda büyüme inişli çıkışlı seyir takip ederek planların dışında gerçekleşmiştir.

Enflasyon ve GSYH rakamları da 2006-2008 yılların için inişli çıkışlı seyir takip etmiş planlanan rakamlar her yıl için revize edilmesine rağmen gerçekleşmeler bu revize rakamları tutmamıştır. 2006-2008 OVMP'de enflasyon hedefi bu yıllar için sırasıyla %5, %4, %4 olarak öngörülmüştü. Ancak sırasıyla %9.7, %8.4, %10.1 şeklinde gerçekleşmiştir. 2007 ve 2008 mali planlarında her iki yıl için %4 olarak öngörülmüş değişiklik yapılmamıştı.

GSYH 2006-2008 Mali planında bu yıllar için sırasıyla 364.9, 392.5 ve 422.4 milyar dolar olarak belirtilmişti. Ancak bu yıllar için sırasıyla 526, 649 ve 742 milyar dolar olarak gerçekleşmiştir. 2007 ve 2008 mali planlarında bu rakamlar sırasıyla 423.4

ve 482.693 milyar olarak yukarı doğru revize edilmişti fakat gerçekleşmeler bu rakamların da üzerinde oldu.

Tablo 22: 2006-2008 Yılları Bütçe Gerçekleşmeleri (Milyar YTL)

	2006	2007	2008
Bütçe Giderleri	178.1	204.0	227.0
Faiz Dışı Giderler	132.1	155.3	176.3
Faiz Giderleri	45.9	48.7	50.6
Bütçe Gelirleri	173.9	190.3	209.5
Bütçe Açığı	4.2	13.7	17.4
Faiz Dışı Fazla	41.7	35.0	33.2

Kaynak: 2006, 2007, 2008 Genel Faaliyet Raporları

Bütçe giderleri 2006- 2008 mali planında sırasıyla 160.1,162.2 ve 165.9 milyar YTL olarak öngörölmüştü. Bu yıllar için bütçe gerçekleşmeleri 178.1, 204 ve 227 milyar YTL şeklinde olmuştur. 2007 ve 2008 yılları mali planlarında bu yıllar için bütçe giderleri tahminleri sırasıyla 189.7 ve 225.8 olarak yukarıya revize edilmişti.

Bütçe faiz giderleri 2006-2008 mali planında bu yıllar için sırasıyla 48.9, 44 ve 41.1 milyar YTL olarak öngörölmüştü. Faiz giderleri sırasıyla 45.9, 48.7 ve 50.6 milyar YTL şeklinde hedeflenen düzeyin altında gerçekleşmiştir. 2007 yılı sonunda bütçenin en büyük gider kalemi olma özelliğinin geride kalması planlanan faiz giderleri için bu hedef gerçekleşmemiş fakat 2002 yılından beri devam eden GSYH payındaki düşüşün devam ettiği görölmüştür.

Bütçe açığı 2006-2008 mali planında bu yıllar için sırasıyla 18.3, 11.9 ve 4.3 milyar YTL olarak öngörölmüştü. Bütçe açığı bu yıllar için 4.2, 13.7 ve 17.4 milyar YTL olarak gerçekleşmiştir. 2007 ve 2008 mali planlarında bu yıllar için bütçe açığı sırasıyla 8.7 ve 18.9 olarak yukarı doğru revize edilmişti.

Faiz dışı fazla hedefi 2006-2008 mali planında bu yıllar için sırasıyla 30.6, 32.1, 26.8 milyar YTL olarak öngörölmüştü. Faiz dışı fazla sırasıyla 41.7, 35 ve 33.2 milyar olarak gerçekleşmiştir. 2007 ve 2008 mali planının faiz dışı fazla rakamları sırasıyla 35.3 ve 41.2 milyar YTL olarak yukarı revize edilmişti.

Bu gerçekleşme rakamlarından makro ekonomik göstergelerin ve kritik bütçe giderlerinin orta vadeli tahmininde isabetli olunamadığı anlaşılmaktadır. Orta vadeli planda ön görölen tahminlerin her yıl revize edildiğı dolayısıyla sorunlu başlayan çok yıllık bütçe uygulamasının hala sorunlu olarak devam ettiğı görölmektedir. Bu sapmalarda iç ekonomik ve mali yapıda var olan olumsuzluklarla beraber özellikle dış konjonktürde meydana gelen küresel krizin olumsuz etkilerinin olduğı düşünölmektedir. Bununla beraber bu tahminlerin orta vadeli harcama sisteminin başarılı uygulanması ve istenen verimin alınması açısından hayati önem taşıdığı ortadadır.

7. Çok Yıllı Bütçe Uygulamasının Değerlendirilmesi

Orta vadeli harcama sistemine geçiş, merkezi bütçe sistemine getirilen en önemli yeniden yapılanma çalışmalarından biridir. Bütçe plan ve uygulamalarının mali yılla sınırlı olması sebebiyle, kalkınma planları ile bütçeler arasında gereken ölçüde bağ kurulamamaktaydı. Politika oluşturma, planlama ve bütçeleme arasında kurulacak olan ilişkinin, orta vadeli harcama sistemi ile kurulması öngörölmüşür. Bu sisteme tam işlerlik kazandırıldığı takdirde , rekabetin ve fiyat mekanizmasının işleyişinin önünde temel engellerden biri olan belirsizliğin ve plansızlığın ortadan kalkması ile birlikte devletin geleceğı yönelik büyüklüklerini ve tercihlerini somut bir şekilde ortaya imkanı doğacaktır.

Bu sistem, kaynak dağılımı ve teknik etkinlik bakımından getirdiğı faydalar çerçevesinde değerlendirilmelidir. Orta vadeli harcama sisteminde kamu karar alma sürecinde temel belirleyici ihtiyaçlar değil, kaynak yapısı olduğundan ekonomide kamuya ayrılacak kaynaklar mevcut programları karşılayacak düzeyde değilse, daha az öncelikli olan programlar bütçe kapsamından çıkarılır. Kamusal kararlar, ekonomide var olan kaynak yapısına göre alınmakta ve önceliklerine göre ekonomide var olan harcama alanlarına dağıtılmaktadır. Orta vadeli harcama sistemi, bir kamu kaynak kullanım sistemidir. Amaç kamu kaynaklarının daha etkin ve verimli bir şekilde dağıtımının sağlanmasıdır.

Çok yıllık bütçeleme için sağlıklı bir şekilde uygulanabilmesi için öncelikle mali istikrar ve sürdürülebilirliğin sağlanması, politika öncelikleri ile kaynak tahsisi arasında güçlü bir bağın bulunması, çok yıllık bütçe döngüsünün yıllık bütçe döngüsüne entegre edilmesi ve bu uygulamaların ilk dönemlerinde siyasi sahiplenmenin olmasının hayati önem taşıdığı değerlendirilmektedir. Ülkemizde, 3 yıllık tecrübe sonunda gelinen noktada sektörel harcama programlarının önceliklendirilmesinin netlik taşımadığı, bu harcamalar ile ulaşılabilecek çıktılara ilişkin göstergelerin yeterli kalitede belirlenmediği düşünülmektedir.

Öncelikle ÇYB yaklaşımının önemi anlaşılmalıdır. Ekonomik ve siyasi çevrelerde konunun daha ayrıntılı tartışılması, ilginin yoğun olarak bu alana yönltilmesi, kamu ve özel sektörde üst düzey karar alma mercilerinin ve harcamacı idarelerin sistemi sahiplenmelerinin sağlanması gerektiği açıktır. Ayrıca, güvenilir çok yıllık bütçe tahminleri yapmanın önemli olduğu ve bu hususta kamu yatırım ve gelirlerine ilişkin tahminler çok önem taşımaktadır. ÇYB uygulayan ülkelerde; uygulama başlamadan çok yıllık bütçe unsurlarının tanıtıldığı ve test edildiği ve edinilen tecrübeler ışığında bütçe hazırlama sürecinin zaman içerisinde değiştirildiği ve bunun çok aşamalı bir süreç olduğu görülmüştür

OVP’de ileriye yönelik önceliklerin somut bir şekilde ortaya konması, önceliklerin seçimine ilişkin yaklaşımların, varsayımların açık bir biçimde belirtilmesi ve program süresince karşılaşılabilecek risklerin ve bunların önlenmesi ile ilgili açıklamaların da yer almasının yararlı olacağı düşünülmektedir.

OVP’de öncelikler konusunda genel bir yaklaşım sergilendiği, bunlar arasında bir hiyerarşi gözetilmediği ve programın riskleri konusunda da değerlendirmelerin yer almadığı, OVMP’nin ise kamu harcamalarına ilişkin risk senaryolarını içermediği görülmektedir. OVMP’de yer alan bütçe ödenek tavanlarıyla ilgili olarak; bunların OVP ile uyumu konusunda net bir fikre sahip olmanın mümkün olmadığı, geçmişle karşılaştırma yapma imkanı verecek bilgilerin ve farklılıklara ilişkin açıklamaların bulunmadığı, OVP’deki önceliklerle ilgili olarak hangi idareye kadar kaynak ayrıldığı, program önceliklerinin ödenek tavanlarına ne ölçüde yansıtıldığı ve önceliklerin ne tarihsel olarak ne de mevcut kaynak dağılımından ne kadar pay

aldığı/alacağını belirli olmadığı düşünülmektedir¹²³. Ayrıca, bu program ve plan hazırlıklarında ilgili idarelerin yeterli düzeyde katılımının sağlanamadığı, bu sebeple kamu idarelerinin politika önceliklerinin tam olarak yansıtılamadığı ve dolayısıyla bu belgelerin sahiplenilmediği söylenebilir. Öte yandan, Orta Vadeli Program ve Orta Vadeli Mali Planın hazırlıklarına temel teşkil eden ekonomik varsayımlar hakkında bir değerlendirme de yapılmamıştır.

Bütçe hazırlığında esas alınan belgelerin çokluğu problem oluşturmaktadır. Kalkınma planı, yıllık program, orta vadeli program, orta vadeli mali plan, SP ve performans programı gibi belgelerin tümünün bütçe hazırlığında esas alınması zorunluluğu, bütçe hazırlama sürecinde rol alan aktörlerin iş yükünü artırmaktadır. Bu durum adaptasyon sorunu oluşturmanın yanı sıra bütçe hazırlıklarının koordinasyonunu güçleştirmektedir.

Çok yıllık bütçeleme açısından yeni bütçe hazırlık sürecinde bazı sıkıntıların varlığı gözlemlenmektedir. 5018 sayılı kanunla kurumlara bütçe hazırlık sürecinde daha fazla inisiyatif verilemesi hedeflenirken tersine kurumlardan herhangi bir ön talep alınmadan OVMP ile merkezi yönetim bütçe büyüklüklerinin ve kurumsal bazda ödenek teklif tavanlarının belirlenmesinin harcamacı kurumların inisiyatiflerinin azalmasına sebep olmaktadır. Kurumların bu aşamada dahil olmayıp, ilerleyen aşamalarda ihtiyaçlarını, yeni yatırım projelerini iletmeleri sonucunda söz konusu tavanlar değişmekte ve OVMP’de belirlenen ödenek teklif tavanları bir bakıma anlamını kaybetmektedir.

Bunun giderilmesi için bazı Avrupa ülkelerinde olduğu gibi kurumlardan ihtiyaçlarını ve yeni yatırım projelerini gösteren ön talep aşamasının ülkemizde de başlatılarak bütçe sürecinin başlangıç tarihinin daha erkene alınmasının faydalı olacağı düşünülmektedir.

Ocak ayında Maliye Bakanlığınca bütçe çağrısının yayımlanması ve bunun sonrasında kamu idarelerinin yeni yatırım ve ihtiyaçlarını içeren bir politika mektubunu Şubat ayı sonuna kadar Maliye Bakanlığına göndermeleri sağlanabilir. Bu durumda,

¹²³ TEPAV Mali İzleme Raporu, TEPAV Araştırma Grubu, Temmuz, 2005, s. 17-18.

harcamacı kurumların hazırlık sürecine aktif katılımları sağlanmış olacak, aynı zamanda OVMP daha tutarlı bir belge haline gelecektir.

Geçen üç yıllık süreç içerisinde hazırlanan Orta Vadeli Program ve Orta Vadeli Mali Planların yeterli ayrıntı ve kapsamda düzenlenmediği, politika maliyetlerine yeteri kadar yer verilmediği, politika-bütçe ilişkisinin güçlü bir şekilde kurulmadığı ve kamu idarelerine politika üretme açısından yön verme görevini gereği gibi yerine getiremediği ifade edilebilir

SONUÇ

Günümüzde pek çok ülke, tüm dünyada piyasa ekonomisinin yükselişi ile birlikte daha çok tartışılır hale gelen devletin ekonomideki yeri konusunda yeni adımlar atmaya başlamıştır. Bugün devletin görev ve sorumluluklarının yeniden tanımlanması yönünde güçlü bir eğilim mevcuttur ve birçok gelişmiş ve gelişmekte olan ülkede bu doğrultuda reformlar yapılmaktadır. Bu yeni tanımlama ile birlikte devletin görevlerini etkin bir şekilde gerçekleştirmesi için mali alanda disiplinin sağlanması gerekmektedir.

Kamu mali yönetim sistemlerinin reforma tabi tutulmasında dünya uygulamalarına baktığımızda genelde aynı yöntem ve araçların kullanıldığını görmekteyiz. Reforma yönelik düzenlemeler, çok yıllık bütçe perspektifi, mali disiplin , kaynak tahsisinde, kullanımında, yönetiminde verimlilik ve etkinlik, üzerine odaklanmaktadır. Bu amaca yönelik olarak ulusal bütçe sistemlerine yenilikler getirilmektedir. Artık hükümetler, ekonomi içinde önemli bir yere sahip olan kamu bütçelerinin ekonomik ve mali krizlerin bizzat sebebi olmaması için daha fazla reforma tabi tutmaktadırlar.

Bütçe reformunda girdi odaklı kaynak tahsisinden çıktı odaklı kaynak tahsisine yönelişin, kaynakların kullanımında etkinliği artıracak yönünde yaygın bir anlayış vardır. Ayrıca, saydamlık ve hesap verebilirlik, hükümetlerin kendilerine emanet edilen kamu fonlarının etkin olarak kullanıldığı konusunda, parlamentolara ve halka güvence vermesinde önemli bir araç olarak görülmektedir.

Ülkemizde ekonomik yapıya ilişkin sorunların önemli bir kısmının devletin ekonomik hayat içindeki rolünden kaynaklandığı görülmektedir. Enflasyon, işsizlik, gelir dağılımındaki eşitsizlik, büyüme, ödemeler dengesi açıkları gibi sorunların kaynağı olarak devlet ön plana çıkmaktadır. Devletin ekonomiye etki eden kendine has ve çok önemli işlevlerinden dolayı ülkemizin de içinde bulunduğu yükselen piyasalarda, devlet ve özel kesim faaliyetleri arasında uygun sınır çizme problemi ve kamu bütçesi ve ekonomisi hem çok önemli hem de çok karmaşık olmaktadır.

Ülkemizde değişim ihtiyacı özellikle ekonomik krizler sonrasında kendini göstermiş ve kamu mali yönetim sisteminde yaşanan sorunlar, son yıllarda daha fazla

tartışılan konular arasında yer almıştır. Parçalı, esnek olmayan esaslarla çalışan ve etkin olmayan bir denetim sistemi üzerine oturmuş, mali saydamlık ve hesap verebilirliği içinde barındırmayan, idarelere inisiyatif tanımayan girdi odaklı bir bütçeleme anlayışına dayalı bütçe sisteminin sürdürülemediği anlaşılmıştır.

5018 sayılı kanun ile dünya uygulamalarıyla paralel olarak özetle bütçe bütünlüğünün sağlanması, kalkınma planı ile bütçeler arasında sıkı bir bağ kurulması, sağlıklı bir hesap verme mekanizmasının tesisi, harcama sürecinde yetki sorumluluk dengesinin yeniden kurulması, etkin bir iç mali kontrol sisteminin oluşturulması, kamu mali yönetiminde etkinlik, verimlilik, tutumluluk, hesap verebilirlik, şeffaflık ve çok yıllık bütçe ile orta vadeli harcama sistemine geçilmesi gibi çağdaş mali yönetim ilkelerinin hayata geçirilmesi amaçlanmıştır.

Yeni kamu mali yönetim anlayışının getirmiş olduğu önemli yeniliklerden birisi, çok yıllık bütçeleme olmuştur. Hükümetlerce politikaların, plan ve bütçe süreçlerine yansıtılması kamuda mali disiplinin sağlanmasında önemli etkiye sahiptir. Mevcut kaynakları dikkate almadan gerçekleşen bir karar verme süreci, mali disiplinden uzaklaşılmasına ve ekonomik sorunların artmasına neden olmaktadır. Bu sebeple çok yıllık bütçeleme, kaynak kullanımında disiplinin sağlanması konusunda önemli bir unsur olarak görülmektedir.

Bütçe plan ve uygulamalarının mali yıllar sınırlı olması sebebiyle, kalkınma planları ile bütçeler arasında gereken ölçüde bağ kurulamamaktaydı. Politika oluşturma, planlama ve bütçeleme arasında kurulacak olan ilişkinin, orta vadeli harcama sistemi ile sağlanması öngörülmüştür. Bu sisteme tam işlerlik kazandırıldığı takdirde , rekabetin ve fiyat mekanizmasının işleyişinin önünde temel engellerden biri olan belirsizliğin ve plansızlığın ortadan kalkması öngörülmektedir.

Orta vadeli harcama sistemi, kaynak dağılımı ve teknik etkinlik bakımından getirdiği faydalar çerçevesinde değerlendirilmelidir. Orta vadeli harcama sisteminde kamu karar alma sürecinde temel belirleyici ihtiyaçlar değil, kaynak yapısı olduğundan ekonomide kamuya ayrılacak kaynaklar mevcut programları karşılayacak düzeyde değilse, daha az öncelikli olan programlar bütçe kapsamından çıkarılır. Kamusal

kararlar, ekonomide var olan kaynak yapısına göre alınmakta ve önceliklerine göre ekonomide var olan harcama alanlarına dağıtılmaktadır. Orta vadeli harcama sistemi, bir kamu kaynak kullanım sistemidir. Amaç kamu kaynaklarının daha etkin ve verimli bir şekilde dağıtımının sağlanmasıdır.

Çok yıllık bütçeleme, sağlıklı bir şekilde uygulanabilmesi için öncelikle mali istikrar ve sürdürülebilirliğin sağlanması, politika öncelikleri ile kaynak tahsisi arasında güçlü bir bağın bulunması, çok yıllık bütçe döngüsünün yıllık bütçe döngüsüne entegre edilmesi ve bu uygulamaların ilk dönemlerinde siyasi sahiplenmenin olmasının hayati önem taşıdığı değerlendirilmektedir.

Bütçe sürecinde çok yıllık bir boyutun gerçekleştirilebilmesi, bütçe sürecini çeşitli yollarla geliştirebilecektir. En önemlisi çok yıllık bütçeleme perspektifi bir yıl veya daha fazla süren kronik mali problemlerin ortadan kaldırılmasına önemli katkı yapabilecektir. Orta vadeli bir bütçenin hazırlanması mali problemleri analiz etmek ve ulusal öncelikler hususunda politik bir anlaşma sağlamak hususunda bir çerçeve oluşturacaktır. Çok yıllık tahminler kamusal kaynakların dağılım sürecinin etkinliğini artırmak için bir araç olacaktır. Gereği gibi uygulanırsa ve sık sık güncelleştirilirse, çok yıllık mali planlar gelecekteki mali politikalar konusunda yüksek düzeyde bir belirlilik sağlayacak ve bütçe sürecine devamlılık getirecektir.

Bir maliye politikası ve yönetim aracı olarak çok yıllık bütçe yaklaşımının başarısı veya başarısızlığı, doğru ve güvenilir orta dönemli bütçe tahminleri üretmeye bağlıdır. Cari yıldaki bütçe kararları ile takip eden dönemin harcama gerekleri arasında bağlantıyı tutarlı bir şekilde kurmak çok yıllık bütçeleme, önemli bir gereği olmaktadır. Bu bağlantıyı kuramayan bütçeleme sistemi yıllık bütçe sürecinde de başarılı olamayacaktır.

Ülkemizde geçen üç yıllık zaman zarfında gerçekleşme rakamlarından makro ekonomik göstergelerin ve kritik bütçe giderlerinin orta vadeli tahmininde isabetli olunamadığı anlaşılmaktadır. Orta vadeli planda ön görülen tahminlerin her yıl revize edildiği dolayısıyla sorunlu başlayan çok yıllık bütçe uygulamasının hala sorunlu olarak devam ettiği görülmektedir. Bu sapmalarda iç ekonomik ve mali yapıda var olan

olumsuzluklarla beraber dış konjonktürde meydana gelen küresel krizin olumsuz etkilerinin olduğu düşünülmektedir. Bununla beraber bu tahminlerin orta vadeli harcama sisteminin başarılı uygulanması ve istenen verimin alınması açısından hayati önem taşıdığı ortadadır.

Çok yıllık bütçe lemede kamu taahhütlerinin geçerliliği, güçlü bir özel sektörün varlığına, sözleşmeleri uygulamak için kurulan mekanizmaların işlerliğine , kamusal kaynakların dağılımındaki yüksek bir saydamlık düzeyine ve etkin kamu harcama kontrollerinin varlığına bağlıdır. Bu özellikler ülkemizde henüz yeterince gelişmemiştir.

Yeni kamu mali yönetimiyle gerçekleştirilmesi hedeflenen yapısal değişimin, yönetim kültürüne de yansması gerekmektedir. Kamu yönetimi ve kamu mali yönetimi yapısı ve anlayışında değişim sağlanması için, mevzuat değişikliğinin yanı sıra yönetim kültürü değişikliğine de ihtiyaç bulunmaktadır. Yönetim kültüründeki değişiklik, mevzuat değişiminden daha zordur ve uzun bir süre gerektirmektedir

Kaynak kullanım ve dağıtımı esas olarak politik süreç sonunda belirlenir. Orta vadeli sistem bu politik süreci bir yönden daha önemli hale getirirken bir yönden de etkisini azaltma riskini beraberinde getirmektedir. Şöyle ki; bir hükümet döneminde alınan politik kararlar daha sonra gelecek olan hükümet döneminin önemli bir kısmını da ipotek altına alabileceğinden bu sistemin daha sonra gelecek hükümetlerin politik manevra alanını daraltma potansiyeli taşıdığı eleştirileri de yapılmaktadır.

Çok yılı kapsayan bütçe çerçevesinin en önemli sorununun aşırı iyimser iktisadi varsayımların kullanılması olduğu belirtilmektedir. Bu sorunun yaşandığı ülkelerden Kanada, Avusturya, Hollanda ve ABD, sistematik olarak daha ihtiyatlı varsayımlar yaparak sorunun üstesinden gelmişlerdir.

Çok yıllık bütçe uygulamasında ileriye yönelik tahminler, harcamacı idareler için kazanılmış birer hak gibi görülebilir, bu da daha önce yapılan tahminlerin düzeltilmesi gerekliliği ortaya çıktığında harcamaların aşağıya doğru revize edilmesini engelleyebilir.

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

Az gelişmiş ve gelişmekte olan ülkelerin çok yıllık bütçe sisteminden beklenen faydayı hemen bulmaları zor görünmektedir. Bu ülkelerde, makroekonomik istikrarsızlıklar ve yüksek enflasyon, geleceğe yönelik plan yapmayı oldukça zorlaştırabilir. Ayrıca bu ülkeler finansal bilgilerin gerçeği daha az yansıtması ve veri eksikliği gibi, orta vadeli tahminleri isabetli yapılmasını zorlaştıran yapısal unsurlar taşımaktadır.

KAYNAKLAR

KİTAPLAR

AKDOĞAN Abdurrahman, **Kamu Maliyesi**, Ankara: Gazi Kitabevi, 6. Baskı, 1997

ALTUĞ Figen, **Kamu Bütçesi**, Bursa: Ezgi Kitabevi, 1999

ARIN Tülay, **Parlamentar Bütçe Denetimi ve Bütçe Komisyonu: Bütçe Reformları Üzerine Uluslararası Karşılaştırma**, İstanbul: TESEV Yayını, 2000

ATİYAS İzak, SAYIN Şerif, **Siyasal Sorumluluk, Yönetmel Sorumluluk ve Bütçe Sistemi**, İstanbul: Tesev Yayını, 1997

BATİREL Ömer F., **Kamu Bütçesi**, İstanbul :M.Ü. Nihad Sayâr –Yayın ve Yardım Vakfı Yayını, 8. Baskı, 1996

BATİREL Ömer Faruk, **Kamu Bütçesi**, İstanbul: Nihat Sayar Yayın ve Yardım Vakfı, Beşinci Baskı, 1987

BİLGİN Ufuk Kamil, **Kamu Performans Yönetimi- Memur Hak ve Yükümlülüklerinin Performansa Etkisi**, Ankara: TODAİE, 2004

BULUTOĞLU Kenan - KURTULUŞ Erciş, **Bütçe ve Kamu Harcamaları**, İstanbul: Ekin yayınları, 1981

COŞKUN Gülay, **Bütçe Reform Nedenleri ve Program Bütçe Sistemi**, Ankara:TODAİE Yayınları, No:150, 1976,

DİCLE Atilla, **Program Bütçesi- Kamu Yönetiminde Planlama- Programlama- Bütçeleme Sistemi (PPBS)**, Ankara: Balkan Basımevi ve Ciltevi, 1973

DİNÇER Ömer, YILMAZ Cevdet, **Kamuda Yeniden Yapılanma 1: Değişimin Yönetimi İçin Yönetimde Değişim**, Başbakanlık, Ankara, 2003

EDİZDOĞAN Nihat, **Kamu Bütçesi**, 4.Baskı, Bursa: Ekin Kitabevi, 1998

- FALAY Nihat, **Planlama- Programlama- Bütçeleme Sistemi ve Türk Program Bütçe Modeli**, İstanbul: Güryay Matbaacılık, 1979
- FALAY Nihat, **Program Bütçe ve Sıfır Esaslı Bütçe Sistemi**, İstanbul: Edebiyat Fakültesi Basımevi, 1987
- GREER Patricia, **Transforming Central Government**, Open University Press, Buckingham- Philadelphia, 1994
- GÜRSOY Bedri, **Kamusal Maliye:Bütçe**, İkinci Cilt, Ankara: SBF Basın Yayın Basımevi, 1980
- HÜRCAN G. Yasemin, **Mali Disiplinin Sağlanmasında Yasal Düzenlemelerin Yeri, Önemi, Dünya Uygulamaları ve Türkiye Örneğinin İncelenmesi** T.C. Başbakanlık Hazine Müsteşarlığı Ekonomik Araştırmalar Genel Müdürlüğü Araştırma ve İnceleme Dizisi No: 13, Ankara, 1999
- IMF, **Manual on Fiscal Transparency**, Fiscal Affairs Department, 1999
- KARA Mehmet, **Program Bütçenin Türk Kamu Yönetiminde Uygulanması**, Maliye Bakanlığı Tetkik Kurulu Yayını, 1982
- KARABACAK Serkan, **Kamu Mali Yönetiminin Yeniden Yapılandırılması: İsveç Örneği**, Ankara: DPT, 1999.
- MALİYE BAKANLIĞI BUMKO, **Performans Esaslı Bütçeleme Rehberi, Pilot Kurumlar İçin Taslak** Ankara :Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü, 2004
- OECD, **Performance Budgeting in OECD Countries**, Volume 3, Number 12, 2007
- ORHANER Emine, **Kamu Maliyesi**, Ankara: Tutibay Yayınları, 1999
- OSBORNE David, GAEBLER Ted, **Reinventing Government: How the Entrepreneurial Spirit is Transforming the Public Sector**, New York: ABD, 1993

ÖZER Hüseyin , **Kamu Kesiminde Performans Denetimi ve Türkiye Açısından Değerlendirilmesi**, Sayıştay Yayını, Ankara

SAYGILIOĞLU Nevzat ve ARI Selçuk, **Etkin Devlet Kurumsal Bir Tasarı Ve Politika Önerisi**, Sabancı Üniversitesi, İstanbul, 2003

SCHIAVO Salvatore, TOMMASI Daniel, **Managing Government Expenditure**, The Asian Development Bank, Filipinler, 1999

THE WORLD BANK, **Public Expenditure Management Handbook**, Washington D.C. 1998

TOMCZYNSKA Magdalena, **Recommendations On Time Horizon Of Budget Process**, Kiev :Ukraine Macroeconomic Reform Project, Case Foundation, 2001

TOSUN Ertan, **Kamu Mali Yönetimi**, Ankara: Devlet Bütçe Uzmanları Derneği Yayını, 2007

ULUATAM Özhan, **Kamu Maliyesi**, Ankara: İmaj Yayınevi, 2003

TÜĞEN Kamil, **Devlet Bütçesi**, Altıncı baskı, İzmir: Bassaray Matbaası, 2007

YILMAZ H. Hakan, **Kamu Mali Yönetiminin Yeniden Yapılandırılması Dünya Bankası Orta Vadeli Harcama Sistemi**, Ankara: DPT Yayını, 1999

YILMAZ H.Hakan, **Kamu Mali Yönetiminin Yeniden Yapılandırılması: Yeni Zelanda Örneği**, Ankara: DPT Yayını, 1999

MAKALELER

- AMARATUNGA Dhammika, BALDRY David, “Moving From Performance Measurement to Performance Management” , **Facilities**, Volume 20, Number 5/6, 2002
- ANNETT Anthony, JEAGER Albert “Europe’s Quest for Fiscal Discipline”, **Finance & Development**, 2004
- ARIN Tülay, “Anayasal İktisat ve Refah Devleti: TİSK ve TÜSİAD’ın Asgari Devlet Raporlarının Eleştirisi”, **Ekonomide durum-TÜRK-İŞ yayınları**, 1997
- ARSLAN Ahmet, “Türk Kamu Mali Yönetim Sisteminin Sorunları”, *Mali Kontrol Muhasebe İç Denetim*, **Mali Klavuz Dergisi**, Sayı:26, Ankara, 2004
- ARSLAN Murat, “Orta Vadeli Harcama Sistemi (Çok Yıllı Bütçeleme) Ve Türkiye’de Uygulanabilirliği”, **Sayıştay Dergisi**, Sayı:54, 2004
- ATİYAS İzak, SAYIN Şerif, “Devletin Mali ve Performans Saydamlığı”, **Devlet Reformu Kamu Maliyesinden Saydamlık**, İstanbul:Tesev Yayınları, 2000
- AYDEMİR Birol, “Performansa Dayalı Bütçelemede Kritik Başarı Etkenleri”, **5. Kalite Sempozyumu- Kamu Kaynaklarının Etkili Yönetimi: Stratejik Planlama ve İzleme**, 2004
- AYKAÇ Burhan, “Türkiye’de Kamu Yönetiminin Küçülmesi, Yerel Yönetimler ve Yerel Demokrasinin Amaçları”, **Gazi Univ. İİBF Dergisi**, Sayı:1, Ankara, 1999
- BATIREL Ömer Faruk, “Program Bütçe ve Sorunları” **İktisadi ve Ticari İlimler Dergisi**, Sayı:1, İstanbul, 1975
- BLÖNDAL John R - Jens Kroman KRISTENSEN- Michael RUFFNER, “Budgeting İn Finland”, **OECD Journal on Budgeting**, Vol:2, No:2

- BLÖNDAL Jon R. - KRISTENSEN Jens K., “Budgeting in the Netherlands”, **OECD Journal on Budgeting**, Cilt:1, Sayı:3, 2002
- CANDAN Ekrem, “Eski ve Yeni Kamu Mali Yönetim Sisteminin Mukayeseli Olarak Değerlendirilmesi ve 5018 Sayılı Kanun ile Öngörülen Esaslar ve Getirilen Yenilikler I”, **Vergi Dünyası Dergisi**, Mart 2006,
- ÇELEN Mustafa, “Kamu Maliyesinde Fon Kavramı ve Türkiye’de Bütçe Dışı Fonlar”, **Marmara Üniversitesi Maliye Araştırma ve Uygulama Merkezi Yayınları**, İstanbul ,1998
- ÇETİNKAYA Özhan, “Yerel Yönetim Hizmetlerinde Program Bütçe Sisteminin Etkinliği”, **İller ve Belediyeler Dergisi**, Sayı: 577, Kasım 1993
- DEAN Peter, “The Relevance of a Medium Term Expenditure Framework To The Needs of Developing and Transitional Countries”, **The World Bank Paper**, 1997
- DEDEOĞLU Emin, EMİL Ferhat, ERDEM M. Can, “Kamu Mali Mevzuatının Uygulanması ve Saydamlığı Üzerine Gözlemler” *Bütçe Kanunları Mali Disiplini Ne Ölçüde Sağlıyor?*, **Devlet Reformu Kamu Maliyesinde Saydamlık**, İstanbul:Tesev Yayınları, 2000
- DİKEÇ Üstün, “Fonlar ve Denetim”, **Çağdaş Sayıştay Denetimi Sempozyumu**, Ankara ,1987
- EFE Z. Zeren, “Uluslar arası Uygulamalar Işığında Çok Yıllı Bütçeleme”, **Bütçe Dünyası Dergisi**, Cilt 2, Sayı:25, Ankara, 2007
- ERÜZ Ertan, “Yeni Mali Yönetim Yapısında Performans Esaslı Bütçeleme”, **20. Maliye Sempozyumu**, PAÜ, İİBF Maliye Bölümü Yayını, 2005
- HOFMEN Bert, “The Australian Experience With A Medium Term Expenditure Framework”, Ek 7, **The World Bank Paper** , 2002

HOUEROU Philippe Le ve TALIERCIO Robert “ Medium Term Expenditure Frameworks : From Concept to Practice – Preliminary Lessons from Africa”, **The World Bank Paper**, 2002

HÜRCAN Yasemin, KIZILTAŞ Emine, YILMAZ Hakan, “Türk Kamu Mali Yönetimi Mali Saydamlık Standartlarının Neresinde?- IMF İyi Uygulamalar Tüzüğü Temelinde Bir Değerlendirme”, **Devlet Refomu Kamu Maliyesinde Saydamlık**, İstanbul: Tesev Yayınları, 2000

KESİK Ahmet, “ Kamu Kesimi Finansmanında Vergi Dışı Normal Gelirler ile Özel Gelirler Ve Fonlar”, **14. Maliye Sempozyumu**, Eskişehir: Anadolu Üniversitesi Basımevi, 2000

KESİK Ahmet, “Yeni Kamu Mali Yönetim Sisteminde Orta Vadeli Program ve Mali Plan Çerçevesinde Çok Yıllı Bütçelemenin Uygulanabilirliği, **20. Maliye Sempozyumu**, Denizli: Pamukkale Üniversitesi İİBF yayını, 2005

KOCABAŞ Bilal, “Amerika Birleşik Devletlerinde Federal Bütçenin Hazırlanması Süreci Ve Orta Vadeli Harcama Çerçevesinin Oluşturulması” **Sayıştay Dergisi**, Sayı:69, 2008

MELKERS E. Julis., WILLOUGHBY Katherine G., “Budgeter’s Views of State Performance-Budgeting Systems: Distinctions across Branches”, **Public Administration Review**, Sayı 61(1), 2001

OECD, “Comparisons of OECD Country Legal Frameworks for Budget Systems”, **OECD Journal on Budgeting**, Cilt: 4, Sayı: 3, 2006

ÖZBARAN Hakan M., “Türkiye’de Kamu Harcamalarının Son Beş Yılıının Harcama Türlerine Göre İncelenmesi” Ankara: **Sayıştay Dergisi**, Sayı 53, 2004

ROBINSON Marc, BRUMBY Jim, “Does Performance Budgeting Work? An Analytical Review of the Empirical Literature”, **IMF Working Paper**, 2005

SCHICK Allein, “ Can National Legislatures Regain An Effective Voice In Budget Policy?”, **OECD Journal On Budgeting**, Vol:1, No:3, 2002

SCHICK Allein, “The Performing State:Reflection On An Idea Whose Time Has Come But Whose Implementation Has Not”, **OECD Journal on Budgeting** ,Volume 3, N.2 .,2003

SCHICK Allen, “The Road From ZBB”, **Public Administration Review**, Vol:38, No:2, March- April 1978

SEVİMLİ Abdullah, “Belediye Bütçe ve Muhasebe Sistemi” , **Sayıştay Dergisi**, Sayı: 35 Ekim-Aralık 1999

THE WORLD BANK, **State in a Changing World**, Oxford University Press, New York, 1997

TÜGEN Kamil, ÖZEN Ahmet, “Çok Yıllı (Orta Vadeli) Bütçeleme Sistemi ve Uygulamaları”, **Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi**, Cilt:6, Sayı:3, İzmir, 2004

VON HAGEN Jurgen, HUGHES HALLET Andrew, STRAUCH Rolf, “Budgetary Consolidation In EMU”, **Economic Papers**, Number: 148, 2001

YILMAZ Binhan Elif, SUSAM Nazan, “Türkiye’de Yeniden Mali Yapılanma Sürecinde Orta Vadeli Harcama Sistemine Geçişin Bütçe Büyüklükleri Üzerindeki Etkileri : Türkiye Üzerine Bir Tahmin Modeli” **20. Maliye Sempozyumu**, Denizli:PAÜ İİBF Maliye Bölümü Yayını, 2005

YILMAZ Sibel, “Performans Esaslı Bütçelemenin Gelişimi ve Uygulanması” **Bütçe Dünyası Dergisi**, Sayı :27. 2007

YILMAZCAN Dilek, “Türkiye’de Dış Borç Yönetimin Koordinasyonu ve Yabancı Ülke Uygulamaları” **18. Maliye Sempozyumu; Türkiye’de Kamu Borçlanması Ekonomik ve Sosyal Etkiler, Beklentiler**, Marmara Üniversitesi Maliye Araştırma ve Uygulama Merkezi, Yayın No:16, 2003

ZEVENBERGEN John, Budgetary Reforms in Transition Countries: The Role of Capacity Building-Summary and Main Conclusions, Rooterdam, 2004

RAPORLAR

DPT, Kamu Yönetiminin İyileştirilmesi Ve Yeniden Yapılandırılması Özel İhtisas Komisyonu Raporu Ankara: Sekizinci Beş Yıllık Kalkınma Planı, 2000

DPT, Kamu Mali Yönetiminin Yeniden Yapılandırılması ve Mali Saydamlık Özel İhtisas Komisyonu Raporu, Sekizinci Beş Yıllık Kalkınma Planı, 2000

EMİL Ferhat, H.Hakan YILMAZ, Mali Saydamlık İzleme Raporu, İstanbul: Tesev Yayınları, 2004

IŞIK Hüseyin, Kamu Harcamalarında Performansa Dayalı Bütçe Yönetimi ve Denetimi ile Türkiye’de Uygulanabilirliği, Ankara: Devlet Bütçe Uzmanlığı Araştırma Raporu, 2003

KARABAŞ Engin, Bütçe Kapsamı ve Bütçe Kapsamı Dışında Kalan Kamusal Harcamalar, Devlet Bütçe Uzmanlığı Raporu, Ankara, 2005,s.140

MUGGERIDGE Elizabeth, Mozambique: Assistance with the Development of a Medium Term Expenditure Framework, World Bank, Rapor Taslağı, 1997

OECD, Public Sector Modernisation:Governing for Performance, OECD Policy Brief, 2004

TEPAV, Mali İzleme Raporu, TEPAV Araştırma Grubu, Temmuz, 2005, s

İNTERNET KAYNAKLARI

BORDER Owen, “Budget Reform Making It Happen”, **The World Bank**, 2002, S.9

<http://siteresources.worldbank.org/INTPEAM/Resources/makingithappen.ppt#9> (Erişim Tarihi:03.06.2009)

IMF, Manual on Fiscal Transparency, Fiscal Affairs Department, 2007, s.4

<http://imf.org/external/np/pp/2007/eng/051507m.pdf>

TÜRKER Muammer, “Amerika Birleşik Devletleri Yönetim Sistemi”,

http://www.arem.gov.tr/proje/yonetim/Dunyada_Kamu_yon/amerika.pdf

KANUNLAR

1050 Sayılı Muhasebe-i Umumiye Kanunu

5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu