

TÜRK MALİ SİSTEMİNDE TAMAMLAYICI ÖDENEK UYGULAMASI: 1985-2019 VERİLERİ ÖRNEKLEMİNDE BİR DEĞERLENDİRME

Berat KARA*

ÖZ

Tamamlayıcı ödenek uygulaması Türk bütçe sisteminde hemen her yıl başvuru alan ödenek üstü harcama uygulamalarından birisidir. Türk mali mevzuatında düzenlenmemiş olup, uygulamadan doğan bir sonuçtur. Uygulama büyük çoğunlukla mali yılbaşında bütçe ile personel giderleri tertibine tahsis edilen ödeneklerin bir kısmının yedek ödenekler tertibine aktarılması ve personel giderleri için yapılan harcamaların ödenek olmaksızın yapılması şeklinde gerçekleştirilmektedir. Sayıştay bu ödenek üstü harcamalara ilişkin kararı Türkiye Büyük Millet Meclisi'nin takdirine bırakmakta, Meclis tarafından bu harcamalara mali yıl bitiminde kesin hesap kanunu ile tamamlayıcı ödenek verilmekte ve bütçe içine alınarak meşrulaştırılmaktadır. Ancak bu meşrulaştırma işlemine rağmen uygulamanın bütçe hakkını ihlal ettiği, bütçe ile uygulanması planlanan maliye politikalarının etkinliğini azalttığı ve mali disiplin ile bütçe disiplini üzerinde olumsuz etki ettiği düşünülmektedir. Nitekim bu çalışma da bu düşüncelerin her birisinin ayrı ayrı değerlendirilmesi amacıyla hazırlanmıştır. Çalışmada tamamlayıcı ödenek uygulamasının Türkiye'de 1985-2019 yılları arasındaki büyüklükleri gösterilmiş, bütçe hakkı, bütçenin ilkeleri, bütçenin fonksiyonları, mali disiplin ve bütçe disiplini kapsamında değerlendirmesi yapılmış ve sebep olduğu çeşitli sakıncaların giderilmesinde faydalı olacağı düşünülen birtakım önerilere yer verilmiştir. Çalışmanın bu formatı ile literatüre önemli bir katkı yapacağı, Türkiye'deki uygulamayı özetleyerek gözler önüne sereceği ve sakıncaları ortadan kaldıracak düzenlemelere kapı aralayacağı düşünülmektedir.

Anahtar Kavramlar: Tamamlayıcı Ödenek, Bütçe Hakkı, Kesin Hesap Kanunu, Sayıştay, Mali Disiplin.

Jel Kodları: H61, H68, H72, H83, M42.

Atf Önerisi /Cited as (APA): Kara, B. (2021). Türk mali sisteminde tamamlayıcı ödenek uygulaması: 1985-2019 verileri örnekleminde bir değerlendirme. *Erciyes Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, (60), 59-78*. DOI: 10.18070/erciyesiibd.947142

* Arş. Gör., İstanbul Medeniyet Üniversitesi, Siyasal Bilgiler Fakültesi, Maliye Bölümü, berat.kara@medeniyet.edu.tr, <https://orcid.org/0000-0002-6948-2197>

Geliş/Received: 02.06.2021

Kabul/accepted: 09.10.2021

COMPLEMENTARY APPROPRIATION IN THE TURKISH FINANCIAL SYSTEM: AN ASSESSMENT ON THE SAMPLE OF 1985-2019 DATA

ABSTRACT

Complementary appropriation is one of the over-the-counter spending applications applied almost every year in the Turkish budget system. It is not regulated in Turkish financial legislation and is a result of implementation. The implementation is mostly carried out by transferring some of the appropriations allocated to the personnel expenditure arrangement to the reserve fund arrangement and making the expenditures for personnel expenditures without any appropriation. The Court of Accounts leaves the decision on expenditures to the discretion of the Grand National Assembly of Turkey, the Parliament grants these expenditures at the end of the fiscal year with the final accounting law and legitimizes them by taking them into the budget. But despite this legitimization process, it is believed that the practice violates the power of purse, reduces the effectiveness of the fiscal policies that are planned to be implemented with the budget, and negatively affects fiscal discipline and budget discipline. In fact, this study has been prepared for the purpose of evaluating each of these thoughts separately. In the study, the size of the complementary appropriations in Turkey between 1985-2019 was shown, various assessments were made and some advices were given.

Keywords: Complementary Appropriation, Power of Purse, Final Accounts Law, Court of Account, Fiscal Discipline.

Jel Codes: H61, H68, H72, H83, M42.

GİRİŞ

Türk bütçe sisteminde uzun yıllardır tartışılan önemli konulardan birisi tamamlayıcı ödenek uygulamasıdır. Bu uygulama yürütmeye mali yıl içerisinde bütçede izin verilen ödenekten daha fazla harcama yapabilme, mali yıl sonunda kesin hesap kanunu ile bu ödenek üstü harcamayı meşrulaştırabilme olanağı tanımaktadır. Ancak bu uygulama hem mali mevzuatın bazı düzenlemelerine aykırı olması hem de bütçe üzerinde farklı açılardan çeşitli olumsuz etkilere sahip olması nedeniyle eleştirilmektedir.

Eleştirilere rağmen Türkiye’de tamamlayıcı ödenek uygulamasına başvuru eğilimi her geçen yıl artmaktadır. Öyle ki son yıllarda tamamlayıcı ödenek tutarının toplam bütçe giderinin %6-7’sine kadar vardığı görülmektedir. Bu eğilim tartışmaları da beraberinde getirmektedir. Literatürde hâkim olan temel görüş; bu uygulamanın her ne kadar yasama organı tarafından onaylansa da bütçe hakkının ihlaline sebep olduğu yönündedir.

Tamamlayıcı ödenek uygulamasının mali sistemlerde ortaya çıkışı, harcamacı birimlere karşılaştıkları doğal afet, savaş, salgın vb. olağanüstü durumlarda esneklik kazandırılması amaçlıdır. Ancak uygulamanın Türkiye’de geldiği aşamaya bakıldığında, sayılan bu amaçlar dışında da sıklıkla tamamlayıcı ödenek uygulamasına başvurulduğu görülmektedir.

Uygulamanın gerçekleştirilmesinde başvuru temel yöntem; bütçe kanunu ile personel giderleri tertibine tahsis edilen ödeneklerin, yedek ödenekler tertibine aktarılması, akabinde personel giderleri için ödenek üstü harcama yapılması

şeklinde. Tamamlayıcı ödenek uygulaması temelini oluşturan bu yöntem sebebiyle dahi, Türk mali sisteminin temel kanunu olan 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'na aykırılık teşkil etmektedir.

Sayıştay genel uygunluk bildirimlerinde bu yöntem ile gerçekleştirilen ödenek üstü harcamanın takdirini Türkiye Büyük Millet Meclisi'ne bırakmaktadır. Meclis ise bu harcamaları kesin hesap kanununda tamamlayıcı ödenek vererek meşrulaştırmakta, esasen bütçe dışı olan harcamaları bütçe içerisine katmaktadır. Türkiye'de kesin hesap kanuna gereken önemin verilmediği göz önünde bulundurulduğunda, uygulamanın bu şekilde meşrulaştırılması dahi başlı başına bir sorun teşkil etmektedir.

Çalışma; tamamlayıcı ödenek uygulamasının bütçe giderleri içerisindeki büyüklüğünü göstermek, yürürlükteki mali mevzuat ile ilişkisini açıklamak, işleyişini belirtmek, sakıncalarını tespit etmek ve tespit edilen bu sakıncaların giderilmesinde faydalı olacağı düşünülen olası önerileri belirtmek amacıyla hazırlanmıştır.

Çalışmanın ilk bölümünde ödenek ve tamamlayıcı ödenek kavramlarının çerçevesi çizilmiş ve kesin hesap kanunu hakkında bilgi verilmiştir. İkinci bölümde tamamlayıcı ödenek için 1050 sayılı Muhasebe-i Umumiye Kanunu ile 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ile ilişkisi incelenmiştir. Bir sonraki bölümde Türkiye'de 1985-2019 yıllarında kabul edilen tamamlayıcı ödenek tutarları tablo yardımıyla gösterilmiştir. Dördüncü bölümde tamamlayıcı ödenek uygulaması; bütçe hakkı, kesin hesap kanunu, bütçe fonksiyonları, bütçe ilkeleri, mali disiplin ve bütçe disiplini bağlamında ele alınarak uygulamanın sakıncaları belirtilmiştir. Nihayetinde çalışmanın sonuç bölümünde tespit edilen bu sakıncalara ilişkin olası çözüm önerilerine yer verilmiştir.

I. KAVRAMSAL ÇERÇEVE

Tamamlayıcı ödenek için bir tür ödenek olması ve ilerleyen bölümlerde ayrıntılı bir şekilde açıklanacağı üzere kesin hesap kanununda yer alması sebebiyle çalışmanın bu bölümünde tamamlayıcı ödenek kavramı ile birlikte ödenek kavramı ve kesin hesap kanunu hakkında açıklamalara yer verilecektir.

A. ÖDENEK KAVRAMI

Ödenek kavramı bir mali yıl içerisinde kullanılabilir harcama iznini ifade etmektedir. Mali yıl içerisinde fiilen gerçekleştirilen harcamalar neticesinde kullanılan tutarlar ödenekten düşülmektedir. Kullanılmayan ödenekler ise bazı istisnalar dışında mali yıl sonunda iptal edilmektedir. Ancak Türkiye gibi gelişmekte olan ülkelerde büyük çoğunlukla ödeneklerin artması, yani kullanılmayarak iptal edilmesi değil, yetersiz kalması durumu ile karşılaşmaktadır (Altuğ, 2019, s. 83). Bu durumda kullanılabilir ödeneklerin artırılması gerekmektedir. Ödeneklerin artırılması uygulamalarına ödenek aktarması, ödenek eklenmesi, yedek ödenek, örtülü ödenek, tamamlayıcı ödenek ve çeşitli özel durumlar örnek olarak verilebilir.

Bu çalışma kapsamında bu uygulamalardan tamamlayıcı ödenek uygulaması ayrıntılı bir şekilde incelenecektir.

Çalışmanın ilerleyen bölümlerine geçmeden önce bu tür ödenek artırılması uygulamalarıyla ilgili belirtilmesi gereken önemli bir husus vardır. Her ne kadar uygulamalar genelde bu tür ödenek artırım mekanizmalarının olumsuz sonuçlarını gözler önüne serse de bu tür uygulamaların ortaya çıkışı bütçenin etkinliğini artırma saikiyle olmuştur. Şöyle ki; ekonomik krizler, siyasi belirsizlikler, jeopolitik riskler vb. öngörülmeleyen durumlara zamanında ve uygun düzeyde cevap verebilmek amacıyla, bütçenin uygulamasından sorumlu olan yürütmeye esneklik sağlayacak birtakım mekanizmalara ihtiyaç vardır. Bu tür mekanizmalar zamanla ülkelerin mali yönetim sistemlerinde önemli ve vazgeçilemez bileşenler haline gelmiştir. Bu mekanizmalar bütçenin ödenek yapısının mali yıl içerisinde değişen koşullara ve önceliklere cevap verebilmesini sağlamaktadır. (Kıral ve Akdemir, 2019, s. 108).

B. TAMAMLAYICI (MÜTEMMİM) ÖDENEK

Bir mali yıl içerisinde belirtilen başlangıç ödeneğinden daha fazla harcama yapma zorunluluğu doğduğunda, ilgili makamın (Türkiye’de Cumhurbaşkanının) izni ile “başlangıç ödeneğini yapılan harcamaya tamamlama” amacıyla ödenek üstü harcama gerçekleştirilebilmektedir (Edizdoğan ve Çetinkaya, 2017, s. 334-336). İşte bu ödenek üstü harcama mali yıl sonunda parlamentoda kesin hesap görüşülürken yerinde bir harcama olarak görülürse, tamamlayıcı ödenek verilmektedir.

Tamamlayıcı ödenek özü itibarıyla başlangıç ödeneği kapsamında kabul edilmektedir. Bu özelliği münasebetiyle tamamlayıcı ödenek kapsamında gerçekleştirilen harcamaların, ödenek üstü harcamalar olma sorunu ortadan kalkmaktadır. Diğer bir ifade ile ödenekleri olmaksızın gerçekleştirilen bu harcamalar bu yolla kanunilik kazanmaktadır. Ancak bu noktada belirtilmesi gereken önemli hususlardan birisi; tamamlayıcı ödeneğin uygulamadan kaynaklanıyor olması, diğer bir ifade ile yasal dayanağının olmamasıdır (Altuğ, 2019, s. 89).

Belirtilmesi gereken bir diğer husus ise tamamlayıcı ödeneğin ödenek üstü harcama olanağı sebebiyle bütçe büyüklüğünde artışa sebep olmasıdır. Bu özelliği ile tamamlayıcı ödenek; yedek ödenek ve ödenek aktarması uygulamalarından ayrılmaktadır. Yedek ödenek ve ödenek aktarması uygulamaları bütçe büyüklüğü üzerinde etkili olmaktan ziyade, bütçenin ödeneklerinin dağılımında değişikliklere sebep olmaktadır. Bu nedenle tamamlayıcı ödenek uygulamasının yedek ödenek ve ödenek aktarması uygulamalarına kıyasla bütçe disiplini bozucu etkisi daha fazla olabilmektedir (Kıral ve Akdemir, 2019, s. 110).

C. KESİN HESAP KANUNU

Kesin Hesap Kanunu, yasama organının yürütme organına verdiği yetkilerin sonucunu denetlediği belgedir. Yasama organı, bu belge sayesinde mali yılbaşında yürütme organına verdiği bazı yetkilerin ve yürütmenin bazı görevlerinin sonucunu görebilmektedir. Bu görev ve yetkilere örnek olarak; harcama yetkisinin ne şekilde

kullanıldığı, izin verilen giderlerin ne şekilde gerçekleştirildiği, yetki verilen gelirlerin ne kadarının tahsil edildiği, yürütme organının mali yıldaki performansı ve başarısı vb. verilebilir. Bütçe uygulama sonuçlarını gösteren bu belge üzerindeki denetim, parlamentonun yürütme organı üzerindeki en temel denetim şekillerinden birisidir. Zira bu denetim süresince, yani kesin hesap görüşmeleri esnasında hükümetin bütün iş ve işlemleri görüşülmekte; etkin, ekonomik ve verimli bir şekilde yapılıp yapılmadıklarına yönelik olarak görüş bildirilmektedir. Bu haliyle kesin hesabın parlamentoda onaylanması hükümetin aklanması anlamına yorulabilmektedir (Bağlı, 2008, s. 494- 496).

Kesin hesap kanunu, sadece tahminleri gösteren bir belge olan bütçe kanunu'nun aksine, gerçekleşmiş somut neticeleri göstermektedir. Bu haliyle çağdaş demokrasilerde oldukça önem taşıyan kesin hesap kanunu, bütçe hakkının doğal bir sonucu olarak yasama organına yürütme organının mali eylemlerini denetleyebilme olanağı tanımaktadır (Konukman, 2000, s. 145). Ancak Türkiye'de kesin hesap görüşmelerinin etkin bir şekilde yapılmadığı düşünülmekte¹ ve bu durum hem bütçe hakkına aykırılık teşkil etmekte hem de yürütme organının tamamlayıcı ödeneye daha sık başvurmasına sebep olmaktadır (Durdu, 2020, s. 56).

Kesin hesap kanunu Türkiye'de yürütme organı tarafından Parlamento'ya sunulmakta ve ilgili mali yılın uygulama sonuçlarını göstermektedir. Sonuçlar mecliste bütçe kanunu ile birlikte görüşülmektedir. Örneğin 2021 yılı bütçesi görüşülürken, 2019 yılı Kesin Hesap Kanunu da görüşülmektedir.

II. TAMAMLAYICI ÖDENEĞE İLİŞKİN MEVZUAT

Türk mali sisteminde tamamlayıcı ödenek uygulaması konusunda geçmişten günümüze iki kanun ile düzenleme yapılmıştır. Bunlar 1050 sayılı Muhasebe-i Umumiye Kanunu ve 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'dur.

A. MUHASEBE-İ UMUMİYE KANUNU DÖNEMİNDE TAMAMLAYICI ÖDENEK

Türkiye'de 1927-2003 yılları arasında kamu mali sistemi 1050 sayılı Muhasebe-i Umumiye Kanunu ile idare edilmiştir. Bu dönemdeki bütçe ve kesin hesap kanunlarına bakıldığında da tamamlayıcı ödenek uygulamasına başvurulduğu görülmektedir. Nitekim bu dönemde gerçekleştirilen tamamlayıcı ödenek uygulamalarına ilişkin veriler Tablo 1'de yer almaktadır. Ancak çalışmanın önceki bölümlerinde 5018 sayılı Kanun için söylenildiği gibi 1050 sayılı Kanun'da da tamamlayıcı ödenek kavramının tanımı bulunmamaktadır. Görünen o ki uygulama, 5018 sayılı Kanun öncesinde de benzer bir yapıya sahipti.

Fakat Çetinkaya (2003), tamamlayıcı ödenek kavramını çalışmasında 1050 sayılı Kanun'un 48. maddesiyle ilişkilendirerek açıklamıştır:

¹ Bu konudaki tartışmaların yer aldığı çalışmalar için bakınız: Akbey ve Gök (2020), Konukmak (2000), Dumlupınar (2019).

“Belirli satış ödentisi (kıymetli kâğıtlar ve benzeri şeyleri satan damga bayilerine verilen komisyonlar), oranı kanunla belirlenmiş ödentisi ve ikramiyeler, geri verilecek paralar, mahkeme harçları, Devlete ait bina ve arazi vergileri, emekli-dul ve yetim ödeneklerinin her birinin yılı bütçesine konulmuş ödenekleri yetmediği takdirde ek olarak harcanmasına gerek görülecek tutarı ödemeye Maliye Bakanı yetkilidir. Bu yolla oluşacak ödenek farkı yüzüncü maddede yazılı Kesin Hesapta ayrıca gösterilir.”

Görülebileceği üzere tamamlayıcı ödenek², yasama organınca görüşülüp onanmadan yapılan bir harcama olup, ne kadar harcama yapılacağı önceden bilinmeyen ve sonucun kesin hesap ile alındığı bir konuyu ifade etmektedir (Çetinkaya, 2003, s. 54).

B. KAMU MALİ YÖNETİMİ VE KONTROL KANUNU'NDA TAMAMLAYICI ÖDENEK

Günümüzde Türkiye’de mali yönetim 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ile gerçekleştirilmektedir. Bu Kanun tamamlayıcı ödenek uygulaması açısından da elzem önem arz etmektedir. Her ne kadar Kanun’da tamamlayıcı ödenek ile ilgili doğrudan bir düzenleme bulunmasa da Türkiye’deki tamamlayıcı ödenek uygulamasında 5018 sayılı Kanun’da yer alan bazı düzenlemeler etkili olmaktadır.

Türk mali sisteminde normal şartlarda ödenek üstü harcama gerçekleştirilmesi mümkün değildir. 5018 sayılı Kanun’da yalnızca güvenlik, doğal afet vb. olağan dışı durumlar için ödenek üstü harcama olanağı tanınmıştır³. Önceden öngörülemeyen ihtiyaçlar için ise Kanun’da yedek ödenek düzenlemesine yer verilmiştir⁴. Tüm bu düzenlemelere rağmen yine de ilave ödeneğin gerekli olduğu durumlar için Kanun’da ek bütçe yapılabileceği de belirtilmiştir⁵. Kanun’da bu sayılan uygulamalar dışındaki ödenek üstü harcama durumu için ise cezai hüküm yer almaktadır⁶. Görülebileceği üzere sayılan uygulamalar arasında tamamlayıcı ödenek

² Çetinkaya (2003) çalışmasında tamamlayıcı ödenek kavramının aslında “**ödenek üstü harcama**” olarak adlandırıldığı belirtilmekte ve bu kavramı kullanılmaktadır.

³ **KMYKK, mad. 20 (g):** Genel veya kısmi seferberlik, savaş ilanı veya zorunlu askeri hazırlıkların yapıldığı olağanüstü hallerde Millî Savunma Bakanlığı, Jandarma Genel Komutanlığı ve Sahil Güvenlik Komutanlığı bütçelerindeki mevcut ödenekler, bu idarelerin ödenek toplamları aşılmamak şartıyla, birleştirilerek kullanılabilir. Bu durumda da mevcut ödeneklerin yeterli olmaması halinde toplam ödenek tutarının **yüzde on beşine** kadar ek harcama yapılabilir.

⁴ **KMYKK, mad. 23:** Merkezî yönetim bütçe kanununda belirtilen hizmet ve amaçları gerçekleştirmek, ödenek yetersizliğini gidermek veya bütçelerde öngörülmeyen hizmetler için, bu Kanuna ekli (I) sayılı cetvelde yer alan idareler ile (II) sayılı cetvelde yer alan idarelerden merkezî yönetim bütçe kanununda gösterilecek olanların bütçelerine aktarılmak üzere, **genel bütçe ödeneklerinin yüzde ikisine kadar yedek ödenek** konulabilir. Bu ödenekten aktarma yapmaya Cumhurbaşkanı yetkilidir.

⁵ **KMYKK, mad. 19:** Merkezî yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin bütçelerindeki ödeneklerin yetersiz kalması halinde veya öngörülmeyen hizmetlerin yerine getirilmesi amacıyla, karşılığı gelir gösterilmek kaydıyla, kanunla **ek bütçe** yapılabilir.

⁶ **KMYKK, mad. 70:** Kamu zararı oluşturmamakla birlikte bütçelere, ayrıntılı harcama programlarına, serbest bırakma oranlarına aykırı olarak veya ödenek gönderme belgelerindeki ödenek miktarını aşan

uygulaması yer almamaktadır. Ancak Türkiye’de uygulamada tamamlayıcı ödeneğe başvurulmakta ve idareye yukarıda sayılan hükümlerin dışında, meclise başvurmaksızın harcama yapma imkânı tanınmaktadır (Dedeoğlu, 2016, s. 2).

5018 sayılı Kanun’un 21. maddesinde ise kamu idareleri bütçeleri arasındaki ödenek aktarımlarının kanunla yapılacağı ve personel giderleri tertiplerinden diğer tertiplere aktarma yapılamayacağı hükmü yer almaktadır. Fakat 2007 yılından itibaren bütçe kanunlarında, ödenek aktarma ve ekleme işlemlerine ilişkin hükümlerde yapılan düzenlemeler ile 21. maddedeki mevzu bahis hükmün uygulanma imkânı ortadan kaldırılmış ve bu yolla tamamlayıcı ödenek uygulaması genişletilmiştir (Yükseler, 2012, s. 2-3). Örneğin bu çalışma hazırlanırken kabul edilmiş son bütçe kanunu olan 2021 yılı Bütçe Kanunu’nda bu hüküm şu şekildedir:

“Madde 6 – (1) Bu Kanunla verilen ödeneklerin etkin ve verimli bir şekilde kullanılması amacıyla, kamu idarelerinin yıl içinde ortaya çıkabilecek ihtiyaç fazlası ödeneklerinin diğer kamu idarelerinin ödenek ihtiyacının karşılanmasında kullanılmasını temin etmek veya ödeneklerin öncelikli hizmetlerde kullanılmasını sağlamak üzere genel bütçe ödeneklerinin yüzde 10’unu aşmamak kaydıyla; genel bütçe kapsamındaki kamu idareleri ile özel bütçeli idarelerin bütçelerine konulan (01), (02), (03), (05), (06), (07), (08) ve (09) ekonomik kodlarındaki ödenekleri kamu idareleri bütçeleri arasında veya Strateji ve Bütçe Başkanlığı bütçesinin “Yedek Ödenek” tertibine aktarmaya Cumhurbaşkanlığı yetkilidir.”

İşte 2007 yılından bu yana bütçe kanunlarına konulan bu tür hükümler, Türkiye’de tamamlayıcı ödenek uygulamasını önemli ölçüde genişletmektedir. Zira bahsedilen bu hüküm tamamlayıcı ödenek uygulamasında temel yöntemi ifade etmektedir. Şöyle ki; kurumların personel ve sosyal güvenlik giderleri yedek ödeneğe aktarılmakta, bu sayede bu iki gidere ilişkin ödenek üstü harcama yapma zorunluluğu doğmaktadır. Sayıştay yapılan bu ödenek üstü harcamalara ilişkin kararı/takdiri TBMM’ye bırakmaktadır. Memur maaşlarının ödenmemesi gibi bir ihtimal olmadığı için bu zorunluluk TBMM’de tamamlayıcı ödenek ile karşılanmakta ve bu tür ödenek üstü harcamalar için ek bütçe kanunu çıkartma ve parlamentodan izin alma ihtiyacı ortadan kalkmaktadır (Kıral ve Akdemir, 2019, s. 127).

III. TÜRKİYE’DE TAMAMLAYICI ÖDENEK UYGULAMA SONUÇLARI

Türk bütçe sisteminde tamamlayıcı ödenek uygulaması uzun zamandır hemen her yıl başvurulmuş temel uygulamalardan birisi haline gelmiştir. Bu durumun ortaya çıkmasında bahsedilen bu uzun süreç içerisinde yaşanan ulusal ekonomik krizler, uluslararası ekonomik krizler, mali sistemdeki bozukluklar, mevzuattaki açıklar ve yetersizlikler, küreselleşmeye ve dijitalleşmeye uyum sağlamada gecikilmesi, vergi

harcama talimatı veren harcama yetkililerine, her türlü aylık, ödenek, zam ve tazminat dahil yapılan **bir aylık net ödemeler toplamının iki katı tutarına kadar para cezası** verilir.

gelirlerinin tam olarak tahsil edilememesi, harcamacı birimleri yanlış uygulamaları, popülist harcamalar vb. pek çok sebep etkili olmuştur.

Ancak sebebi ne olursa olsun neticede tamamlayıcı ödenek uygulamasına başvurulmak zorunda kalınmıştır. Elbette bu zorunluluğun beraberinde getirdiği pek çok sakınca bulunmaktadır. Lakin bu uygulamanın sebep olduğu sakıncalarla ilgili yorum yapmadan önce, Türkiye’de uygulama geçmişinin bilinmesi elzem önem arz etmektedir. Bu sebeple aşağıdaki tabloda 1985-2019 yılları arasında Türkiye’de gerçekleşen gider bütçeleri, tamamlayıcı ödenek tutarları ve bu tutarların gider bütçesine oranı gösterilmektedir.

Tablo 1: Türkiye’de 1985-2019 Mali Yıllarında Bütçe Giderleri ve Tamamlayıcı Ödenekler

MALİ YIL	GİDER BÜTÇESİ (TL)	TAMAMLAYICI ÖDENEK (TL)	TAMAMLAYICI ÖDENEĞİN GİDER BÜTÇESİNE ORANI (%)
1985	6.272.649	25.329	0,40%
1986	7.844.080	85.363	1,09%
1987	12.276.018	189.237	1,54%
1988	20.538.795	354.149	1,72%
1989	37.750.235	1.204.866	3,19%
1990	66.820.002	2.389.633	3,58%
1991	129.235.752	4.259.659	3,30%
1992	221.214.880	12.752.311	5,76%
1993	484.101.287	11.942.450	2,47%
1994	890.425.204	7.431.717	0,83%
1995	1.704.845.121	7.791.963	0,46%
1996	3.916.254.059	13.100.178	0,33%
1997	7.993.610.168	42.425.043	0,53%
1998	15.466.377.899	69.877.350	0,45%
1999	27.841.439.383	835.622.266	3,00%
2000	46.384.290.611	261.441.302	0,56%
2001	80.186.247.901	1.371.568.955	1,71%
2002	114.963.019.060	1.284.524.643	1,12%
2003	139.488.824.423	865.920.910	0,62%
2004	139.224.734.493	2.291.362.777	1,65%

2005	143.685.760.918	4.033.399.666	2,81%
2006	186.639.467.905	3.036.842.839	1,63%
2007	214.341.910.821	5.128.855.012	2,39%
2008	227.030.562.569	5.062.210.476	2,23%
2009	268.219.184.705	9.818.954.136	3,66%
2010	294.358.723.518	14.971.974.850	5,09%
2011	314.606.791.642	6.555.395.745	2,08%
2012	361.886.686.234	15.074.821.499	4,17%
2013	408.224.559.856	9.343.628.610	2,29%
2014	448.752.336.790	14.180.023.267	3,16%
2015	506.305.092.576	31.207.674.495	6,16%
2016	584.071.430.611	21.259.273.996	3,64%
2017	678.269.192.686	28.424.411.291	4,19%
2018	830.809.400.604	63.295.717.484	7,62%
2019	1.000.026.856.135	42.728.965.951	4,27%

Kaynak: 1985-2010 yılları arasındaki veriler Cilavdaroğlu ve Ekici (2013)'den alınmıştır. 2011-2019 yılları arasındaki veriler Resmi Gazete'de yayımlanan kesin hesap kanunlarından yazar tarafından derlenmiştir.

Not: 1985-2005 yılları rakamları yalnızca genel bütçeyi, 2010-2019 yılları rakamları genel bütçe kapsamındaki kamu idareleri, özel bütçeli idareler ile düzenleyici ve denetleyici kurumların bütçelerini içermektedir.

Tablo 1'den görülebileceği üzere Türk mali sisteminde tamamlayıcı ödenek uygulamasının boyutu yadsınamayacak düzeydedir. Tablonun başlangıç yılı olan 1985 yılından itibaren 1993 yılına kadar büyük çoğunlukla tamamlayıcı ödenek uygulaması hem toplam tutar hem de oran olarak artış göstermiştir. Ancak 1993 yılından itibaren bir süre azalma eğilimi gösterdiği görülmektedir. 1993 yılından itibaren görülen bu azalmada, Plan ve Bütçe Komisyonu'nun 1995⁷ yılında yayımlanmış olduğu bir raporda; bundan sonra yasal olmayan ödeneklere tamamlayıcı ödenek verilmeyeceğinin belirtilmesinin etkili olduğu düşünülmektedir. Ancak bu duruşun etkisi uzun sürmemiştir. Bu süreci takiben özellikle 1999 yılında tamamlayıcı ödeneğin sıçrama şeklinde artış yaptığı görülmektedir. Bu durumun temel sebebinin 17 Ağustos 1999 yılında yaşanan deprem olduğu düşünülmektedir⁸.

⁷ Unutulmamalıdır ki 1993 kesin hesap kanunu, 1995 yılı bütçesi ile birlikte görüşülmüştür. Bu sebeple rapor 1995 tarihli olsa da etkisi 1993 tarihli kesin hesap kanunlarından itibaren ortaya çıkmıştır.

⁸ Bu dönemde Devlet Planlama Teşkilatı tarafından yayımlanan raporda, depremin ekonomiye etkisinin 9-13 milyar dolar arasında olduğu tahmin edilmiştir (DPT, 1999: 1).

Deprem neticesinde maruz kalınan ağır ekonomik bunalımlara ve aynı dönemde yaşanan 2001 ekonomik krizine rağmen tamamlayıcı ödeneğin bir süre makul bir seviyede seyrettiği görülmektedir. Normal şartlarda bu dönemde görülen tamamlayıcı ödenek tutarları eleştirilebilecek boyutta olsa dahi, söz konusu dönemde yaşanan sorunlar göz önünde bulundurulduğunda bu tutar ve oranların makul seviyeler olduğu söylenebilmektedir. Fakat aynı şeyi 2008 krizi ile birlikte ortaya çıkan durum için söyleyebilmek ne yazık ki mümkün değildir.

2008 krizinden sonra ortaya çıkan durum Türkiye’de tamamlayıcı ödenek uygulaması için oldukça öncem arz etmektedir. Zira bu dönemden sonra ortaya çıkan tutarlar ve oranlar daha önce en zor durumlarda dahi ortaya çıkmamış, adeta devasa boyutlara ulaşmıştır. Söz konusu dönemden günümüze kadar olan sonuçlara bakıldığında bazı dönemlerde tamamlayıcı ödeneğin toplam bütçe giderine oranının %5’in üzerine dahi çıktığı görülmektedir. Bu durum göz önünde bulundurulduğunda Türkiye’de Meclis’in bütçe hakkını tam anlamıyla kullanıp kullanmadığı tartışmaları akla gelmektedir. Ancak bu tür değerlendirmeler çalışmanın ilerleyen bölümlerinde gerçekleştirileceği için bu bölümde durum tespiti ile yetinilmektedir.

IV. TAMAMLAYICI ÖDENEK UYGULAMASININ SAKINCALARI

Uygulamanın sakıncalarını ve sebep olduğu olumsuz durumları değerlendirmeden önce belirtilmelidir ki tamamlayıcı ödenek ve benzeri uygulamalar yürütmeye, bütçe uygulaması esnasında ihtiyaç duyabileceği esnekliği sağlayabilmekte ve kaynak tahsisinden kaynaklanan çeşitli kısıtlamaları aşabilme olanağı tanımaktadır (Kıral ve Akdemir, 2019, s. 109). Bu haliyle düşünüldüğünde uygulamanın şeffaf, samimi ve doğru bir şekilde yürütülmesi durumunda, aksi duruma göre çok düşük seviyelerde risk barındırdığı ve ihtiyaç duyulduğu söylenebilmektedir. Ancak bu tür durumlarda tamamlayıcı ödenek uygulaması dışında başvurulabilecek başka yolların bulunması, uygulamaya daha ziyade bütçe kanununa konulan kısıtlamaları aşmak amacıyla başvurulduğunu düşündürmektedir. Oysa bu kısıtlamalar meclis tarafından daha önceki mali yıllarda edinilen acı tecrübeler neticesinde kasıtlı olarak konulmuş olabilir. Bu tür tecrübeler örnek olarak siyasilerin ve bürokratların popülist harcamalar gerçekleştirilmesi, seçim dönemlerinde kaynakların israf edilmesi vb verilebilir. Dolayısıyla tamamlayıcı ödeneğin gerek ortaya çıkış prosedürü gerekse de uygulama sonuçları nedeniyle pek çok sakıncayı barındırdığı düşünülmektedir. Çalışmanın bu bölümünde bu sakıncalar çeşitli hususlar göz önünde bulundurularak değerlendirilecektir. Ancak değerlendirmelere ilişkin önerilere bu bölümde yer verilmeyecek, “Sonuç ve Öneriler” başlığında belirtilecektir.

A. BÜTÇE HAKKI VE KESİN HESAP KANUNU KAPSAMINDA DEĞERLENDİRME

Bütçe hakkı günümüz demokratik devletlerinde en önemli unsurlardan birisidir. Meclis tahsil edilecek kamu gelirlerine ve yapılacak kamu harcamalarına yurttaşlar adına karar vererek bu hakkı millet adına kullanmaktadır. Türkiye’de bu

hakkı TBMM temsil etmekte ve yerine getirmektedir. Meclis mali yıl başlamadan önce bütçenin nasıl kullanılacağına izin ve karar vermekte, bunu yaparak yürütmenin yetkilerini bir yıl ile ve bütçede belirtilen harcama tutarları⁹ ile sınırlamaktadır.

Meclisin koymuş olduğu bu sınırlamanın kural olarak aşılması gerekmektedir. Hele ki uygulamada sınırlanan erk olarak yer alan yürütme tarafından aşılması, normal şartlar altında kabul edilebilir bir durum değildir. Ancak Türk bütçe sisteminde yer alan tamamlayıcı ödenek uygulaması bu durumu mümkün kılmakta ve TBMM'nin bütçe hakkının zarar görmesine sebep olmaktadır (Akbeý ve Gök, 2020, s. 291). Zira uygulama ile TBMM'nin daha önce izin vermediği miktarda harcama gerçekleştirilmektedir. Bu durum mali yıl öncesinde harcama gerçekleştirilebilmek amacıyla TBMM'den önceden izin alma ilkesinin içeriğine ters düşmekte, uygulamanın samimiyetini, gerekliliğini, saygınlığını ve geçerliliğini sorgulamaktadır.

TBMM'nin bütçe hakkını kullanması noktasında mali yıl öncesinde izin verme yetkisi kadar, mali yıl sonunda denetleme hakkı da önem arz etmektedir. Denetleme, kesin hesap kanunu aracılığı ile gerçekleştirilmektedir. Kesin hesap kanunu Türkiye'de yürütme organı tarafından Parlamento'ya sunulmakta ve ilgili mali yılın uygulama sonuçlarını göstermektedir. Sonuçlar önce plan ve bütçe komisyonunda sonra genel kurulda bütçe kanunu ile birlikte görüşülmektedir. Ancak çalışmaların mali yıl başlamadan önce bitirilmesi gerekliliği, komisyonun gündeminin oldukça yoğun olması, tartışmaların zaman zaman konuyu saptırarak zaten yetersiz olan süreyi daha da azaltması ve en önemlisi kesin hesap kanununa gereken değerin verilmeyerek enerjinin büyük çoğunluğunun bütçe kanununa harcanması vb. sebeplerle gerek komisyonda gerekse genel kurulda kesin hesap kanunu üzerinde çok az durulabilmektedir. Bu durum bütçe hakkının, özellikle de denetim bağlamında yetersiz kullanıldığını göstermektedir.

Kesin hesap kanunu konusunda belirtilmesi gereken oldukça önemli bir husus bulunmaktadır. 2011 ve sonrasında kesin hesap kanununda yer alan madde sayısı yediye düşürülmüştür. Bu durum nazım gelir ve gider maddesinin metinden çıkarılması ve önceki yıllarda her biri ayrı ayrı maddeler halinde gösterilen tamamlayıcı ödenek, devredilen ödenek ve iptal edilen ödeneğin tek maddede birleştirilmesi ile gerçekleştirilmiştir. İlk bakışta önemsiz olarak görülen ve kesin hesap kanununun içeriğinde bir değişiklik ifade etmeyen bu husus aslında oldukça önem arz etmektedir. Zira madde sayısının azalması toplamda kesin hesap üzerinde alınan söz sayısını da azaltmakta (maddeler üzerine söz alınması sebebiyle) ve bu durum Meclis'in kesin hesap kanunu üzerindeki söz hakkının kısıtlanmasına, daraltılmasına sebep olmaktadır. Özellikle de yukarıda da ifade edildiği üzere Meclis üyelerinin hali hazırda kesin hesap kanununa fazla önem göstermediği göz önünde bulundurulduğunda, söz konusu değişikliğin kesin hesap kanunu üzerindeki olumsuz

⁹ Tahsil edilecek gelirler için sınırlama söz konusu değildir. Tahmin edilenden daha fazla yahut daha az gelir tahsil edilebilir.

etkisi daha da fazla olmaktadır. Öyle ki vekiller dönem dönem kesin hesap ile ilgili görüşme yapma gereği dahi görmemektedir. Örneğin 2010, 2014, 2015 ve 2016 yıllarında kesin hesap kanunu komisyon görüşmelerinde Kanun'un maddeleri ile ilgili hiç söz alınmamış, görüşülmeden oylanıp kanunlaşmıştır (Akbey ve Gök, 2020, s. 291-292).

Kesin hesap kanunlarında gösterilen tamamlayıcı ödeneklerin birer zorunlulukmuş gibi tartışılmadan ve sorgulanmadan yasalaştırılması; samimi, objektif, gerçekçi ve şeffaf olmayan bütçelerin uygulamada geçerlilik kazanmasına sebep olmaktadır (Gedikli, 2001, s. 174). Zira kesin hesabın kabul edilmesi ile bu tür ödenek üstü harcamalar onaylanmış sayılmakta, harcamalar resmîyet kazanmakta ve bu harcamaları yapanların sorumlulukları ortadan kalkmaktadır. Diğer bir ifade ile yasama organı bu onaylama neticesinde kendisine verdiği yetkiyi aşan yürütme organını ibra etmiş olmaktadır. Ancak bu ibra uygulamasının bilinen ibra uygulamasından ayrıldığı, farklılaştığı bir nokta vardır. Uygulamada TBMM tarafından yapılan ibranın temel dayanağını oluşturan kesin hesap kanununda ödenek üstü harcamaların hangi hizmetlere ve hangi gerekçelerle yapıldığı bilgisi yer almamaktadır (Konukman, 2000, s. 147).

Oysa bu tür bilgilerin yer alması durumunda gerek Meclis'te gerek komisyonda ilgili görüşmelerin artması, şeffaflığın sağlanması, gerekmedikçe ödenek üstü harcamaların kabul edilmemesi ve yürütmenin bu uygulamaya başvurma eğiliminin azalması oldukça olasıdır.

Netice itibarıyla kesin hesap kanunlarının yeterince incelenemediği ve kanunda yeterli bilgilerin yer almadığı Türkiye'de son yıllarda devasa boyutlara ulaşan tamamlayıcı ödenek uygulaması bütçe hakkını önemli seviyede zedelemektedir (Durdu, 2020, s. 55-56).

B. BÜTÇENİN FONKSİYONLARI KAPSAMINDA DEĞERLENDİRME

Bütçe pek çok fonksiyonu bir arada yerine getiren mali/idari uygulama örneklerinden birisidir. Bu fonksiyonlar tarihsel süreç içerisinde evrilmiş, değişmiş, gelişmiştir. Bütçenin fonksiyonlarından bazıları tamamlayıcı ödenek uygulaması ile yakından ilişkili olup uygulamadan olumsuz etkilenmektedir. Bunlara örnek olarak; bütçenin hukuki fonksiyonu, denetim fonksiyonu, istikrar sağlama fonksiyonu ve yönetim ve planlama fonksiyonu verilebilir.

İlk olarak bütçenin hukuki fonksiyonu gelirlerin toplanması, harcamaların yapılması ve bunlara ilişkin uygulama esaslarının belirlenmesine yönelik düzenlemeleri ifade etmektedir. Söz konusu mali düzenleme ve uygulamaları gerçekleştirirken işlemlere hukukilik kazandırmak, başka bir deyişle bütçeye hukuki bir dayanak sağlamak gerekmektedir (Mutluer, Öner ve Kesik, 2007, s. 324-326). Tamamlayıcı ödenek uygulaması bu noktada bütçenin hukukilik fonksiyonunun aksamasına sebep olmaktadır. Zira daha önce de belirtildiği üzere bir mali yılda gerçekleştirilecek harcamalar o mali yıl başlamadan evvel yasama tarafından

onaylanmaktadır. Diğer bir ifade ile yasama bu harcamaların gerçekleştirilmesine izin vermektedir. Harcamalar yasama onayından geçmeleri ile hukuki boyut kazanmaktadır. Ancak bu aşamadan geçmeden, harcamanın önce gerçekleştirilip sonra onaya sunulması, her ne kadar onaylandıktan sonra bu harcamaların da hukukilik kazanması sonucunu doğursa da esasen bütçenin hukukilik fonksiyonunun işleyişini aksatmaktadır. Zira bu fonksiyon gereğinde harcamalar gerçekleştirilmeden önce gerekli düzenlemelerin yapılması gerekmektedir.

Bütçenin denetim fonksiyonu sayesinde kamu görevlilerinin harcamaları gerçekleştirme ve gelirleri toplama yetkisini usulüne uygun olarak kullanıp kullanmadıkları araştırılmakta ve incelenmektedir. Bu fonksiyon, bütçe tahminleri ile bütçe gerçekleştirmeleri arasında bir karşılaştırmanın yapılmasını mümkün kılmaktadır. Dolayısıyla bütçenin kontrol ve denetimi bir yandan siyasi, diğer yandan da mali nitelik taşıyan önemli bir işlev olmaktadır (Edizdoğan, 1998, s. 16). Denetimin amacı, kamu yönetiminin genellikle bütün işlemlerinin denetlenmesinde bütçenin esas alınması ve planlanan ile gerçekleştirilen arasında bir karşılaştırma yapılabilmesidir. Diğer bir ifadeyle, yasama organının yürütme organına bütçe ile vermiş olduğu yetkilerin bütçe yasasında belirtilen sınırlar doğrultusunda kullanılıp kullanılmadığının takip edilmesidir (Ataç, Coşkun ve Moğol, 2004, s. 18). Tamamlayıcı ödenek uygulamasının bütçenin yasama denetimini zorlaştırdığı anlaşılmaktadır. Zira yasama denetimi diğer denetimlerden farklı olarak kısa süre içerisinde sınırlı kaynaklar ve veriler ile gerçekleştirilmektedir. Her bir harcama kaleminin, her bir kurumun gider tahmin ve gerçekleştirmelerinin tek tek incelenmesi mümkün olmamaktadır. Ek olarak; yasamayı temsil edenlerin yukarıda belirtildiği üzere denetimin gerçekleştirildiği asli belge olan kesin hesap kanunu üzerinde fazla durmaması, hatta zaman zaman hiç durmaması bütçenin denetim fonksiyonunu olumsuz etkileyen diğer bir husustur.

Bütçenin denetim fonksiyona ilişkin ifadelerin, bütçenin istikrar sağlama fonksiyonu için de söylenmesi gerekmektedir. Bilindiği üzere çağdaş bütçe sistemlerinin temel bir özelliği, bütçenin basit bir gelir-gider tablosu olmaktan çıkarılarak ülkenin ekonomik ve mali istikrarını sağlamada bütçeye birtakım görevler yüklenmiş olmasıdır. Piyasada tam istihdamı ve fiyat istikrarını sağlamak, enflasyon ve deflasyonla mücadele etmek, ödemeler dengesini gözetmek vb. hedefler, bu görevler arasında yer almaktadır (Mutluer vd., 2005, s. 68). Ancak tamamlayıcı ödenek uygulaması bütçenin istikrarlı bir belge olma özelliğine gölge düşürmektedir. Bu uygulamanın başvuru sıklığının artması ve tutar ve oran olarak ağırlaşması, bütçe tahminlerine olan inancın ve samimiyetin yitirilmesine sebep olmaktadır. Bu ise başlı başına bir istikrar sorunu olup, ekonomide yer alan aktörlerin bütçe tahmin raporlarına önem vermemesine ve raporlarda yer alan rakamlara inanmamasına neden olmaktadır. Nihayetinde bu noktaya kadar ifade edilenlerin sonucunda yürütmenin; bütçe ile gerçekleştirmek istediği çeşitli mali amaçlarını gerçekleştirmekte zorlanmasına ve belirtilen problemler ile mücadelede sorunlarla karşılaşmasına sebep olduğunu söylemek gerekmektedir. Bu ise bütçenin yönetim ve planlama fonksiyonunun aksamaya başladığının habercisidir.

Yönetim ve planlama fonksiyonu bütçenin salt bir plan olmasa bile, kamu kesiminin iktisadi planı olmasını ifade etmektedir. Bu plan, geleceğe ait ekonomik işlemlerin belli bir sistem içinde gerçekleştirilmesini sağlamakta ve genellikle özel ve kamu sektörünü kapsayacak şekilde her iki sektörün yatırımlarını ve diğer harcamalarını ayrıntılı bir şekilde düzenlemektedir (Edizdoğan ve Çetinkaya, 2017, s. 17-18). Bütçe hazırlanırken göz önünde bulundurulmuş bu planlardan bütçe uygulaması esnasında taviz verilmesi, verilen tavizin boyutu kadar olumsuz etkiye ve ekonominin geleceğini öngörememeye sebep olmaktadır.

C. BÜTÇE İLKELERİ KAPSAMINDA DEĞERLENDİRME

Bütçenin fonksiyonlarına benzer şekilde sahip olduğu bazı ilkeleri de bulunmaktadır. Hatta bu ilkelerin bazıları Türk mali mevzuatının bazı kanunlarında dahi yer almaktadır. Tamamlayıcı ödenek uygulaması bu ilkelerden bazılarının aykırılık teşkil etmektedir. Bunlara örnek olarak; bütçenin objektif doğruluk ilkesi, subjektif doğruluk ilkesi ve önceden izin alma ilkesi verilebilir.

Bütçenin objektif doğruluk ilkesi bütçede yer alan gelir ve gider tahminlerine ilişkin rakamların, bütçenin uygulanacağı mali yılın ekonomik koşullarına mümkün olduğu kadar yakın olması; yani gelir tahmin rakamları ile yıl sonundaki gelir tahsil rakamlarının ve gider tahminleri ile giderlerin gerçekleşme rakamlarının arasında büyük fark olmaması durumunu ifade etmektedir. Subjektif doğruluk ilkesi ise bütçeyi hazırlayanların ve kabul edenlerin iyi niyetli olması, çeşitli amaçlarla gerekenden fazla ödenek talep etmemeleri anlamına gelmektedir (Mutluer vd., 2018, s. 83).

Açıklanan bu ilkeler bağlamında düşünüldüğünde tamamlayıcı ödenek uygulamasının bütçenin objektif doğruluk ve subjektif doğruluk ilkeleriyle bağdaşmadığı anlaşılmaktadır. Bu durumu iki açıdan ifade etmek mümkündür. İlk olarak; mali yıl içerisinde sıklıkla tamamlayıcı ödenek uygulamasına başvurulması yıl sonunda gerçekleşen bütçenin tahmin edilen bütçeden daha fazla olmasına sebep olmaktadır. İkinci olarak; bütçeyi hazırlayanların, tahminlerini belirtenlerin ve bunları talep edenlerin tamamlayıcı ödenek uygulamasını kullanarak Meclis'e adeta bir emrivaki talep yöneltmeleridir. Bu iki durum tamamlayıcı ödenek uygulamasının bütçenin objektif doğruluk ve subjektif doğruluk ilkeleri ile uyumlu olmadığını göstermektedir. Bahsedilen bu durum bütçenin önceden izin alma ilkesi ile de oldukça yakından ilişkilidir.

Bütçenin önceden izin alma ilkesi parlamentonun hükümete kamu gelirlerinin toplanması ve harcamaların yapılması konusunda mali yıl girmeden önce yetki ve izin vermesidir (Aktan, Dileyici ve Özen, 2010, s. 19). Diğer bir ifade ile bütçenin yürürlüğe girmeden önce parlamentodan onay alması, onay olmaksızın gelir tahsil edilmemesi ve harcama yapılmamasıdır (Mutluer vd., 2018, s. 84). Oysa tamamlayıcı ödenek uygulaması ile bu ilkeler saf dışı bırakılmakta, yasamadan izin almaksızın harcama gerçekleştirilmektedir. Bu durum, önceden izin alma ilkesinin açık bir şekilde ihlalini ifade etmektedir.

Bu noktada akıllara tamamlayıcı ödeneğin kesin hesap kanunu ile yasallaşması, harcamacı birimlerin sorumlulukların ortadan kalkması ve Meclis'in izninin alınmış olması sorunsalı gelebilir. Zira gerçekleştirilen uygulamalar başlangıç bütçesinde yer almadığı için bütçe dışı uygulamalar olarak adlandırılrsa dahi, bu ifadenin doğru olmadığı düşünülmektedir. Bunun nedeni başlangıçta bütçede gözükmeyen bu harcamaların yıl sonu işlemleri ile bütçe içine çekilmesidir (Çetinkaya, 2003, s. 49). Bu sebeple bu uygulamalar için bütçe dışı uygulamalar ifadesinden ziyade hem literatürde hem de mali mevzuatta tamamlayıcı ödenek ifadesi kullanılmaktadır.

Bütçenin önceden izin alma ilkesi bu harcamaların, olağanüstü şartlar haricinde, gerçekleşmesinden önce yasamadan izin alınmasını ifade etmektedir. Dolayısıyla tamamlayıcı ödenek uygulaması nihayetinde meşrulaştırılmış olsa dahi, bütçenin önceden izin alma ilkesine aykırılık teşkil etmektedir. Tarihsel süreçte bütçe hakkının ortaya çıkışına bakıldığında da sorunun harcamaların meşrulaştırılması ile ilgili olmaktan ziyade, gerçekleştirilmeden önce beyan edilmesi ve izin alınması ile ilgili olduğu görülmektedir.

D. MALİ DİSİPLİN VE BÜTÇE DİSİPLİNİ KAPSAMINDA DEĞERLENDİRME

Türk bütçe sisteminde adeta vazgeçilmez hale gelmiş olan tamamlayıcı ödenek uygulaması, mali disiplin ve bütçe disiplini açısından çeşitli sakıncalar içermektedir. Bu durumun temel sebebi uygulamanın başlangıç bütçesinin kabul edilmesinden sonra gerçekleştirilmesidir. Başlangıç bütçesi ile ödeneklerin kararlaştırılması, harcamacı birimlerin arzulan hizmetlere ve programlara uygun harcamalar yapmasını sağlamakta, yetki aşımalarını ve usulsüzlükleri önlemekte ve bürokrasi/idare üzerinde denetim işlevi görmektedir (Bulutoğlu, 2004, s. 47). Tamamlayıcı ödenek gibi uygulamalara başvurulması ise başlangıç ödeneği uygulamasının sahip olduğu bu özelliklerinin etkinliğinin azalmasına sebep olmaktadır.

Uygulamaya sıklıkla başvurulması başlangıç ödeneği ile yıl sonu gerçekleşen ödenek arasında büyük farkların ortaya çıkmasına da sebep olmaktadır. Bu farklar ise bütçeye duyulan güvenin azalmasına neden olmaktadır. Yıl içerisinde tamamlayıcı ödenek uygulamasına başvurunun sıklaşması, bunların kesin hesap kanunları ile teşvik edilmesi bütçe açıklarının büyümesi üzerinde ve parlamentonun bu açıklar üzerindeki kontrolünün azalmasında da rol oynamaktadır (Çağan, 2008, s. 188).

Bütçenin uygulanması esnasında izin verilen ödenekten fazla harcanması, kamuoyuna açıklanandan daha fazla harcanıldığı anlamına gelmektedir. Bu durum maliye politikasının öngörülebilirliğini azaltmakta, politikanın itibarını olumsuz etkilemekte, bütçede yer alan rakamların ciddiye alınmamasına sebep olmakta, ekonomide yer alan aktörlerin ekonomiyi idare eden yegâne belge olan bütçede yer alan beyan ve hedeflere bakarak hareket etmekten uzaklaşmasına yol açmaktadır.

Tüm bunlar mali disiplinde ve bütçe disiplinde önemli eksikliklerin olduğunu göstermektedir. Oysa inandırıcılık, doğruluk, samimiyet ve istikrar gibi hususlar maliye politikası aracı olan bütçe düşünüldüğünde en az para politikası için olduğu kadar maliye politikası için de gereklidir (Dedeoğlu, 2016, s. 2).

Tamamlayıcı ödeneklere yönelik yapılan eleştiriler yeni değildir. Örneğin 2000 yılında Devlet Planlama Teşkilatı¹⁰ bünyesinde özel bir ihtisas komisyonu kurulmuş ve komisyonun yayımladığı Kamu Mali Yönetiminin Yeniden Yapılandırılması ve Mali Saydamlık Raporu'nda Parlamento'nun bütçe sürecindeki doğrudan etkinliğini sınırlayan sebeplere ilişkin şu ifadeler yer verilmiştir (DPT, 2000, s. 15):

“Yasal olarak açıklanamayan ödenek üstü harcama için tamamlayıcı ödenek verilmesi uygulamaları, Meclisin kanunlaştırdığı bütçelere güveni zedelediğinden bu uygulamalara istisnai durumlarda başvurulmalıdır.”

Ödenek üstü harcamaların yarattığı olumsuz etkilerden rahatsız olan yalnızca dönemin DPT'si değildir. Daha eski dönemde bizzat Maliye Bakanlığı Muhasebe Genel Müdürlüğü, 14 Mayıs 1994 tarih ve 21934 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan 518 sayılı genelgesi ile bakanlıkları ödenek üstü harcama yapmama konusunda uyarmıştır (Konukman, 2000, s. 147). Zira bu uygulamalar ile birlikte Meclis'i tamamlayıcı ödenek verme zorunluluğunda bırakmak hem bütçe disiplinini hem de Meclis'in saygınlığını olumsuz etkilemektedir (Konukman, 2015, s. 53-54).

SONUÇ VE ÖNERİLER

Tamamlayıcı ödenek uygulaması Türkiye'de mali sistemin enstrümanları üzerindeki olumsuz etkileri sebebiyle hem mikro düzeyde bütçe disiplinini hem de makro düzeyde mali disiplini bozmaktadır. Mali yıl başlangıcında belirtilen kaynak dağılımını değiştirerek bütçe ile uygulanmak istenen planlardan sapılmasına neden olmaktadır. Oysa bütçe Türkiye'de uygulamak istenen maliye politikası için en önemli araçlardan birisidir. Bu sebeple mümkün mertebede bütçede öngörülen harcamaların üzerine çıkılmaması gerekmektedir. Zira bu durum planların gerçekleşmemesine, hedeflerden sapılmasına ve maliye politikasının etkinliğinin azalmasına sebep olacaktır.

Tamamlayıcı ödenek uygulaması neticesinde birimlerin harcama kalemlerindeki sapmalar mali yıl sonunda performanslarının tam ve doğru bir şekilde değerlendirmesini zorlaştırmaktadır. Özellikle de içerisinde bulunan mali yıl itibarıyla performans esaslı program bütçe sistemine geçilmiş olması, bu konuda özenli davranılmasının ne kadar gerekli olduğunu göstermektedir. Aksi takdirde hem

¹⁰ 5 Ekim 1960 tarihinde Türkiye'nin ekonomik ve sosyal kalkınmasını hızlandırmak amacıyla kurulan kurum kaldırılarak 2011 yılında Kalkınma Bakanlığı olarak yeniden organize edilmiş olup, 2018 yılından itibaren ise kurumun görevleri Cumhurbaşkanlığı Strateji ve Bütçe Başkanlığı bünyesinde gerçekleştirilmektedir.

performans değerlendirmeleri hem de program gereklilikleri ve sonuçları üzerinde analizler yapmak zorlaşacaktır.

Bütçe, içerisinde yer alan tahminler ile toplum ve ekonomik aktörler için veri sayılan önemli bir belgedir. Bu belgede belirtilenlerden sapmaların olması ekonomide olağanüstü durumlar olduğu zaman yadırganmasa da tamamlayıcı ödenek uygulamasına farklı amaçlarla ve hukuki olmayan yöntemlerle başvurulduğunda, bütçenin bir veri kaynağı sayılması özelliğine gölge düşürmektedir. Bu sebeple tamamlayıcı ödenek uygulamasına mümkün mertebede son çare olarak başvurulmalı, keyfi ve popülist harcamalar için başvuru bir yöntem olarak görülmemelidir.

Bunu sağlamanın yollarından birisi bütçenin henüz hazırlık ve onaylama aşamasında başarıyı sağlayarak bu tür uygulamalara başvuru gerekliliğini henüz doğmadan ortadan kaldırmaktır. Bunun için bütçeler hazırlanırken olabildiğince gerçekçi olunmalı, ekonominin gidişatı göz önünde bulundurularak tahminlerin doğru yapılması için çaba gösterilmelidir. Nitekim ülkemizde uygulanmakta olan çok yıllık bütçelemeye yönelik çeşitli belgelerin, yayımların ve çalışmaların olması bu duruma imkân tanımaktadır.

Her ne kadar bütçe hazırlanırken ve onaylanırken bu kadar çaba gösterilse de mali yıl içerisinde çeşitli sebeplerle tamamlayıcı ödenek uygulamasına başvurulması kaçınılmaz olacaktır. Zira tamamlayıcı ödenek uygulamasına başvurulmasının sebeplerinden birisi mali yıl içerisinde karşılaşılan ödenek yetersizliği sorunu olabilmektedir. Bu noktada uygulamanın denetiminin tam ve doğru olarak sağlanması gerekmektedir. Bunun yolu ise kesin hesap kanunu ve tamamlayıcı ödenek gerektiren harcamalar üzerinde gerekli incelemelerin ve denetimlerin yapılmasıdır. Çünkü bütçe hakkı muhteviyatıyla izin verme ve sınırlama özellikleri kadar, denetim özelliğini de barındırmaktadır. Uygulamada yalnızca izin verme ve sınırlamaya öncelik verilip denetim aşamasında pasif kalınmaması gerekmektedir. Elbette Türkiye’de bu durumun ortaya çıkmasında tüm bu aşamaların iki ayrı mali yıl bütçesi için eşanlı gerçekleştirilmesi etkili olmaktadır. Dolayısıyla ilk aşamada bu uygulamanın sebep olduğu olumsuzlukların giderilmesi gerekmektedir.

Bütçe hakkının denetim aşamasıyla ilgili olarak kesin hesap kanunlarının görüşülmesi esnasında da gerekli özenin gösterilmesinin gerektiği muhakkak ifade edilmelidir. Çalışmada belirtildiği üzere Türkiye’de son 10 yılda birçok kez kesin hesap kanunu üzerinde hiçbir görüşme yapılmadığı gözlemlenmiştir. Görüşmelerin yapıldığı dönemlerde de çeşitli güncel siyasi konular sebebiyle toplantılarda odağın dağıldığı, ilgili olmayan konularda tartışmaların yaşandığı bilinmektedir. Bu durum bütçe hakkı kapsamında kabul edilebilir bir durum değildir. Gerek kesin hesap kanunu gerekse de tamamlayıcı ödenek ile ilgili incelemelerin ve görüşmelerin hem komisyonda hem de Meclis’te muhakkak yapılması gerekmektedir. Bu konuda gerekli düzenlemelerin yapılmasının Türkiye’de bütçe hakkının gelişimine ve tamamlayıcı ödenek ile ilgili keyfi uygulamaların azalmasına katkı sağlayacağı düşünülmektedir.

Uygulamanın her türlü harcama için başvuru için temel yöntem olarak görülmesinin engellenmesi gerekmekte, yalnızca zorunlu durumlarda başvurulabileceğini temin edecek düzenlemelere yer verilmesi gerekmektedir. Elbette bu tür düzenlemelere yer vermeden önce bizzat tamamlayıcı ödenek kavramının mevzuatta tanımlanması gerektiği düşünülmektedir. Özellikle de Türkiye’de mali sistemin iskeletini oluşturan 5018 sayılı Kanun’da tamamlayıcı ödenek ifadesinin yer alması gerekmektedir. Bu konuda yapılacak düzenlemeler ile birlikte, uygulamanın suiistimal edilmesini engelleyecek ayrıntılı düzenlemelere yer verilmesi de mümkün olacaktır. Daha önceki mali yıllarda başvuru tamamlayıcı ödenek uygulamalarına ilişkin yapılacak kapsamlı bir çalışma neticesinde, uygulamaya yönelik çeşitli sınırların belirlenmesi de imkân dahilindedir. Bu tür düzenlemeler ile uygulamaya yalnızca gerçekten ihtiyaç duyulduğu anlarda başvurulabilmesi sağlanabilecektir.

KAYNAKÇA

- 1050 sayılı Muhasebe Umumiye Kanunu (Mülga).
- 1985-2019 Yılları Kesin Hesap Kanunları.
- 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu.
- Akbey, F., ve Gök, M. (2020). Kesinhesap kanunu ve bütçe hakkı: TBMM görüşmeleri üzerinden bir analiz. *Erciyes Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 56, 279-306.
- Aktan, C. C., Dileyici, D., ve Özen, A. (2010). Kamu ekonomisinin yönetiminde iki farklı ekonomi politikası yaklaşımı: İdari ve takdiri kararlara karşı kurallar. T. M. Başkanlığı içinde, *Mali Kurallar* (s. 1-31). Ankara: T.C. Maliye Bakanlığı.
- Altuğ, F. (2019). *Kamu bütçesi*. İstanbul: Beta.
- Ataç, E., Coşkun, G., & Moğol, T. (2004). *Bütçe*. Eskişehir: Anadolu Üniversitesi.
- Bağlı, M. S. (2008). Yeni kamu mali yönetimi ve kontrol sisteminde TBMM'nin bütçe denetimi. *Bütçe Sürecinde Parlamento'nun Değişen Rolü içinde* (s. 481-509). Afyonkarahisar: Türkiye Büyük Millet Meclisi.
- Bulutoğlu, K. (2004). *Kamu bütçesi kamu harcamaları kamu borçları*. İstanbul: Batı Türkeli Yayıncılık.
- Cilavdaroğlu, A. A., ve Ekici, B. (2013). Türkiye Büyük Millet Meclisi'nin bütçe hakkını kullanabilme kapasitesi. *Amme İdaresi Dergisi*, 46(3), 59-88.
- Çağan, N. (2008). Modern bütçe sürecinde Parlamento'nun rolü. *Bütçe Sürecinde Parlamento'nun Değişen Rolü içinde* (s. 183-192). Afyonkarahisar: Türkiye Büyük Millet Meclisi.
- Çetinkaya, Ö. (2003). Konsolide bütçenin başlangıç değerlerinin uygulama sonuçları ile birlikte değerlendirilmesi. *Akdeniz İİBF Dergisi*, 5, 48-65.
- Dedeoğlu, E. (2016). Kamu mali yönetiminde neler oluyor?: Varlık fonu ve tamamlayıcı ödenek. Ankara: TEPAV.
- DPT. (1999). Yönetici Özeti. Ankara: Devlet Planlama Teşkilatı.
- DPT. (2000). *Kamu mali yönetiminin yeniden yapılandırılması ve mali saydamlık özel ihtisas komisyon raporu*. Ankara: Devlet Planlama Teşkilatı Yayınları.
- Dumlupınar, S. (2019). Bütçe hakkının tesis edilmesinde kesin hesap bütçesi, değerlendirmeler ve öneriler: Türkiye örneği. S. A. Oktar, & Y. Taşkın(Eds.), *Maliye Araştırmaları 3* içinde (s. 153-174). İstanbul: Onikilevha.

- Durdu, M. (2020). Bütçe hakkının Cumhurbaşkanlığı sistemindeki görünümü ve Latin Amerika ülkeleri ile mukayesesi. *Liberal Düşünce Dergisi*, 25(99), 49-78.
- Edizdoğan, N. (1998). *Kamu maliyesi 1 (Kamu Ekonomisi, Kamu Harcamaları ve Bütçe)*. Bursa: Ekin Kitabevi.
- Edizdoğan, N., & Çetinkaya, Ö. (2017). *Kamu bütçesi* (8 b.). Bursa, Osmangazi, Türkiye: Ekin Yayınevi.
- Gedikli, B. (2001). *Kamu harcama yönetiminde kalite – Yolsuzlukla mücadele için bir model önerisi*. Ankara: C&Ç Yeminli Mali Müşavirlik Yayınları.
- Kıral, H., & Akdemir, T. (2019). Bütçe hakkı kapsamında Türkiye'de ödenek aktarmalarının değerlendirilmesi. *Sayıştay Dergisi*, 112, 107-135.
- Konukman, A. (2000). Kesin hesap kanun tasarıları üzerine bir değerlendirme. *Kamu Maliyesinde Saydamlık içinde* (s. 145-156). İstanbul: TESEV.
- Konukman, A. (2015). Türkiye'de bütçe hakkının kullanımı: Sorunlar ve çözüm önerileri. *Artvin Çoruh Üniversitesi Uluslararası Sosyal Bilimler Dergisi*, 1(1), 23-65.
- Mutluer, K., Öner, E., ve Kesik, A. (2007). *Teoride ve uygulamada kamu maliyesi* (1 b.). İstanbul: İstanbul Bilgi Üniversitesi Yayınları.
- Mutluer, K., Öner, E., ve Kesik, A. (2018). *Bütçe hukuku* (4 b.). İstanbul: İstanbul Bilgi Üniversitesi.
- Pürsünlerli, E. S. (2001). Bütçede kayıt dışı ve yanılıcı işlemler: Bütçe denetiminde Sayıştay'ın rolü ve etkinliği. *Ankara Hacı Bayram Veli Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, 5(2), 1-12.
- Yükseler, Z. (2012)(Erişim Tarihi: 2021, Mart 02). Ödenek üstü harcamalar, ek bütçe kanunu ve net borçlanma limiti. Erişim adresi https://www.researchgate.net/publication/320190644_ODENEK_USTU_HARCAMALAR_EK_BUTCE_KANUNU_VE_NET_BORCLANMA_LIMITI