

5018 Sayılı Kanun Üzerine Bir Değerlendirme

Osman Cenk KANCA^{1,a}

¹ Yrd. Doç. Dr., Atatürk Üniversitesi, Erzurum MYO, Dış Ticaret Bölümü, Erzurum-Türkiye

Başvuru tarihi: 22 Şubat 2017 Düzeltme tarihi: 08 Nisan 2017 Kabul tarihi: 14 Nisan 2017

Öz

Dünya ekonomilerindeki gelişmelerin yanı sıra 80'li ve 90'lı yıllardaki ulusal konjonktür, Türkiye'nin ihtiyaç duyduğu mali yapısal reform sürecini gerekli kılmıştır. Bu bağlamda, Türkiye'de 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ile yönetim, maliye ve denetime ilişkin önemli düzenlemelere gidilmiştir. 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun kamu mali sistemine getirdiği en önemli yenilikler; bütçe türleri ve kapsamının değiştirilmesi, harcama süreci, harcama sürecinde yetki sorumluluk dengesinin kurulması ve sağlıklı hesap verebilme mekanizmasının oluşturulması olduğu söylenebilir. Bu çalışmada; 5018 sayılı KMYK'nın Türk Bütçe Sistemine getirdiği yenilikler üzerinde durulmuş daha sonra anılan kanun yasal, yapısal ve bütçeleme açısından değerlendirilmeye çalışılmıştır.

Anahtar Kelimeler

5018 Sayılı Kamu Mali Yönetim ve Kontrol Kanunu, Türk Bütçe Sistemi, Mali Reform

^a Sorumlu Yazar/Corresponding Author: Atatürk Üniversitesi Kampüsü, Erzurum Meslek Yüksekokulu, Dış Ticaret Bölümü, 25240, Erzurum /Türkiye.
e-posta: osmancenkanca@hotmail.com

An Evaluation on the Law Number 5018

Abstract

As well as the developments in the World economies, the national conjuncture in 1980 and 90ies has required process of fiscal structural reform that Turkey needs. In this content, in Turkey, important regulations were made referring to management, finance and controlling with Public Finance Management and Control Law of item 5018. It can be said that the most important reforms, which came into force with Public Finance Management and Control Law of item 5018, are changing the kinds of budget and content, the period of expenditure, founding the balance between authority and responsibility in expenditure period, and forming a sound accountability mechanism. In this study, the reforms, which came into force to Turkish Budget System according to law of item 5018, are emphasized and then above-mentioned law is tried to be assessed from the point of legal, structural and budgeting aspects.

Keywords

Public Finance Management and Control Law 5018, Turkish Financial System, Financial Reform

1. GİRİŞ

Dünya genelinde kamu malî yönetimi ve kontrol sistemi mevzusunda konjonktürel gelişmelerin yaşanması ve Türkiye’de kamu idarelerinde, niteliksel ve niceliksel değişikliklerin meydana gelmesi, yeni kamu mali yönetim ve kontrol anlayışını yansıtan bir kanun hazırlanması mecburiyetini doğurmuştur. Bu kapsamda hazırlanan 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu, 1927 yılından günümüze kadarki süreçte kamu malî yönetim sistemimizi düzenleyen 1050 sayılı Muhasebe-i Umumiye Kanununu rafa kaldırmıştır. 5018 sayılı kanunun 1050 sayılı kanuna göre daha kapsamlı olmakla beraber, 1050 sayılı kanun gibi 5018 sayılı kanun da kamu malî yönetim ve kontrol sistemimizi regüle eden esas yasa vasfındadır.

Dünyada yaşanan değişikliklere bağlı olarak özellikle 1980’den sonra özelleştirme ve devletin küçültülmesi yolundaki uygulamalar ve bu dönemde yaşanan krizler, politika istikrarsızlığı, sanayileşmiş ülkelerdeki reformist hareketler, devletin elinde bulundurduğu hizmetin verim ve kalitesi, hizmetin etkin ve verimli bir şekilde sunulmasının gerekliliği gibi hususlar, kamuda kalite ve reform arayışlarını zorunlu kılmıştır. Kalite geniş anlamda, idareciler ve yöneticiler dâhil insanların kalitesi, sistem kalitesi, hedeflerin kalitesi vb. gibi birçok unsuru kapsamaktadır (Fölscher, 2007; Kayalı ve Gökbunar, 2005: 3). Bu etmenlerden herhangi birisinin tökezlemesi diğerlerinin iyi işlememesine sebebiyet vermektedir. Türkiye’de kamuda kalite arayışlarını etkileyen önemli faktörleri; 1980’lerin başlarından itibaren yapılan gereksiz ve verimsiz harcamalar, makroekonomik yapıda artan kırılganlıklar, siyasi otoritenin içinde bulunduğu mali kaotik ortam ve halkta oluşan hoşnutsuzluk, özelleştirme ve deregülasyon politikaları ihtiyacı, özel kesim yönetim yöntemlerinin kamu sektörüne nakil çalışmaları şeklinde sıralamak mümkündür (Leblebici vd, 2001: 30). Sıralanan bu

hususlar kamu mali yönetim anlayışında da önemli değişiklikleri beraberinde getirmiştir. Öte yandan, kalkınma planları ile bütçeler arasındaki uyumsuzluk, bazı mali işlemlerin bütçelerde gösterilmemesi, mali yıl sınırlamaları, 1050 sayılı kanunun ihtiyaçları karşılayamaması, devlet bütçesindeki sıkıntılar, denetim, yetki ve sorumluluklardaki dengesizlikler ve çok yıllık bütçeleme sisteminin olmaması sistemin başlıca eksiklikleri olarak ön plana çıkmıştır (Arslan, 2004: 29).

Bu gelişmeler ışığında; uluslararası standartlara ve Avrupa Birliği kıstaslarına uygun bir kamu mali yönetimi oluşturulması amacıyla ve ulusal program-politika belgesi çerçevesinde hazırlanan Kamu Mali Yönetimi Kontrol Kanunu (KMYK), TBMM’nde 10.12.2003 tarihinde 5018 sayı ile kabul edilmiş, 24.12.2003 tarihli Resmi Gazete’de yayımlanarak kısmen yürürlüğe girmiştir. Kanunun tamamen yürürlüğe girmesi 01.01.2006 tarihinde gerçekleşmiştir (Akdeniz, 2010; Kara ve Karakılçık, 2016). KMYK ile mevcut sistemin değiştirilerek işlerlik oranının yükseltilmesi, Ulusal Program ve Politika Belgesi’nde de belirtildiği üzere uluslararası standartlara ve Avrupa Birliği kıstaslarına uyum hedeflenmiştir. Öte yandan kanunla, bütçe hazırlama ve uygulama sürecinde etkinliğin artırılması, bütçe kapsamının genişletilmesi suretiyle bütçe hakkının en iyi şekilde kullanılması, mali yönetimde şeffaflığın sağlanması, sağlıklı bir hesap verme mekanizması ile harcama sürecinde yetki-sorumluluk dengesinin yeniden tesisi, etkin bir iç kontrol sisteminin oluşturulması ve bu suretle çağdaş-güncel gelişmelere uygun yeni bir kamu yönetim mali sisteminin oluşturulması ve sistematize edilmesi amaçlanmıştır (Saraç, 2005: 124).

Bu çalışmanın amacı, 5018 sayılı KMYK ile Türkiye’de kamu mali yapısına getirilen yenilikleri araştırmak ve incelemektir. Bu bağlamda, çalışmada, Türk mali sisteminde; bütçe, gider, gelir ve kamu zararı ile ilgili getirilen değişiklikler üzerinde durulmuş ve değerlendirilmeler yapılmıştır.

2. 5018 SAYILI KMYK’NIN TÜRK BÜTÇE SİSTEMİ’NE GETİRDİĞİ YENİLİKLER

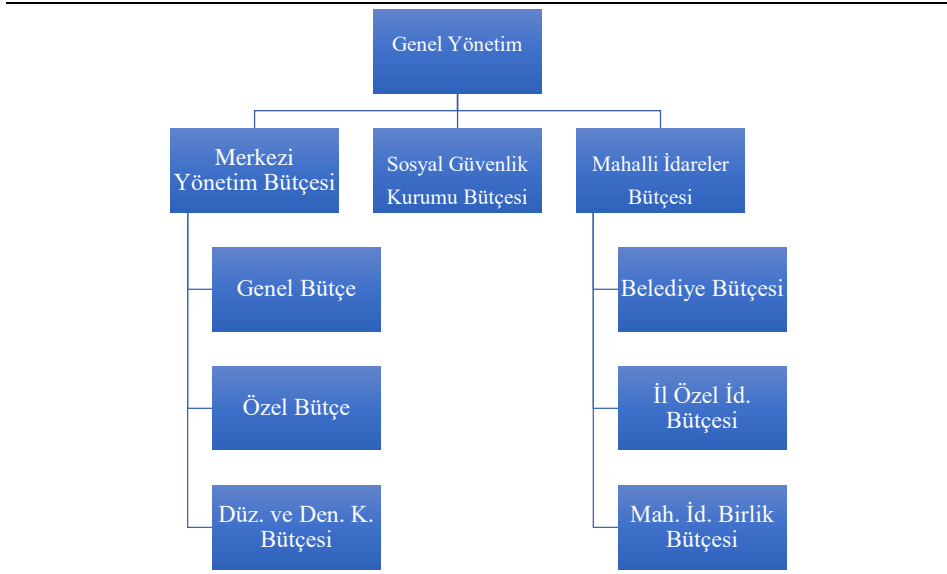
2.1. Bütçe Türlerine İlişkin Tanım ve Kapsam Değişikliği

5018 sayılı KMYK Türk bütçe sisteminde köklü değişiklikler getirmiş ve mali sistem yeniden inşa edilmeye çalışılmıştır (Özkan, 2007). Yasa ile bütçe kapsamının darlığından kaynaklanan sorunları ortadan kaldırabilmek için kanunda gerekli düzenlemeler yapılmıştır. “Bütçe Türleri ve Kapsamı” başlıklı madde 12’de “Genel yönetim kapsamındaki idarelerin bütçeleri, merkezi yönetim bütçesi, sosyal güvenlik kurumları bütçeleri ve mahalli idareler bütçeleri olarak hazırlanır ve uygulanır, kamu idarelerince bunlar dışında herhangi bir ad altında bütçe oluşturulamaz. Merkezi yönetim bütçesi, bu kanuna ekli (I), (II) ve (III) sayılı cetvellerde yer alan kamu idarelerinin bütçelerinden oluşur” (KMYK, 2003: madde 12) denilmektedir.

Genel bütçe, devlet tüzel kişiliğine dâhil olan ve bu kanuna ekli (I) sayılı cetvelde yer alan kamu idarelerinin bütçesidir. Özel bütçe, bir bakanlığa bağlı veya ilgili olarak belirli bir kamu hizmetini yürütmek üzere kurulan, gelir tahsis edilen, bu gelirlerden harcama yetkisi verilen, kuruluş ve çalışma esasları özel kanunla düzenlenen ve bu kanuna ekli (II)

sayılı cetvelde yer alan herhangi bir kamu idaresinin bütçesidir. Düzenleyici ve denetleyici kurum bütçesi, özel kanunla kurul, kurum veya üst kurul şeklinde teşkilatlanmış ve Kanuna ekli (III) sayılı cetvelde yer alan her bir düzenleyici ve denetleyici kurumun bütçesidir. Sosyal güvenlik kurumu bütçesi, sosyal güvenlik hizmeti sunmak üzere, kanunla kurulan ve bu kanuna ekli (IV) sayılı cetvelde yer alan her bir kamu idaresinin bütçesidir. Mahalli idare bütçesi, mahalli idare kapsamındaki kamu idarelerinin bütçesidir” (KMYK, 2003: madde 12) denilmiştir. Burada, kamu kapsamına KİT’ler hariç tüm kurumlar dahil edilmiştir. Ancak sosyal güvenlik kurumları ile mahalli idareler kendine özgü yapıları ile ayrı ayrı bütçeler şeklinde tasnif edilmiştir (Lamba, 2006: 84; Çölgezen, 2006). Bütçe Türleri Şekil 1 yardımı ile gösterilmektedir.

Şekil 1. Bütçe Türleri



Kaynak: Tosun (2005)

2.2. Bütçe İlkelerinin Çağdaş Hale Getirilmesi

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

5018 Sayılı Kanununun 13. maddesinin (e), (f), (g) ve (m) bentleri, Türkiye’de genellik ilkesinin uygulanmasına yönelik olarak düzenlenmiştir. Buradan hareketle, bütçe hükümetin tüm mali işlerini içine almalı, tüm gelir ve giderler gayri safi olarak bütçelerde yer almalı, belirli gelirler belirli giderlere tahsis edilmemeli ve kamu kurum ve kuruluşlarının tüm gelir ve harcamaları da bütçelerde yer almalıdır.

Yapılan düzenlemeler çerçevesinde Türk bütçe sistemine klasik ilkelerin yanında modern bütçe ilkeleri de monte edilerek önemli bir mesafe kat edilmiştir. Bütçe ilkeleri şu şekilde sıralanmaktadır (KMYK, 2003: madde 13):

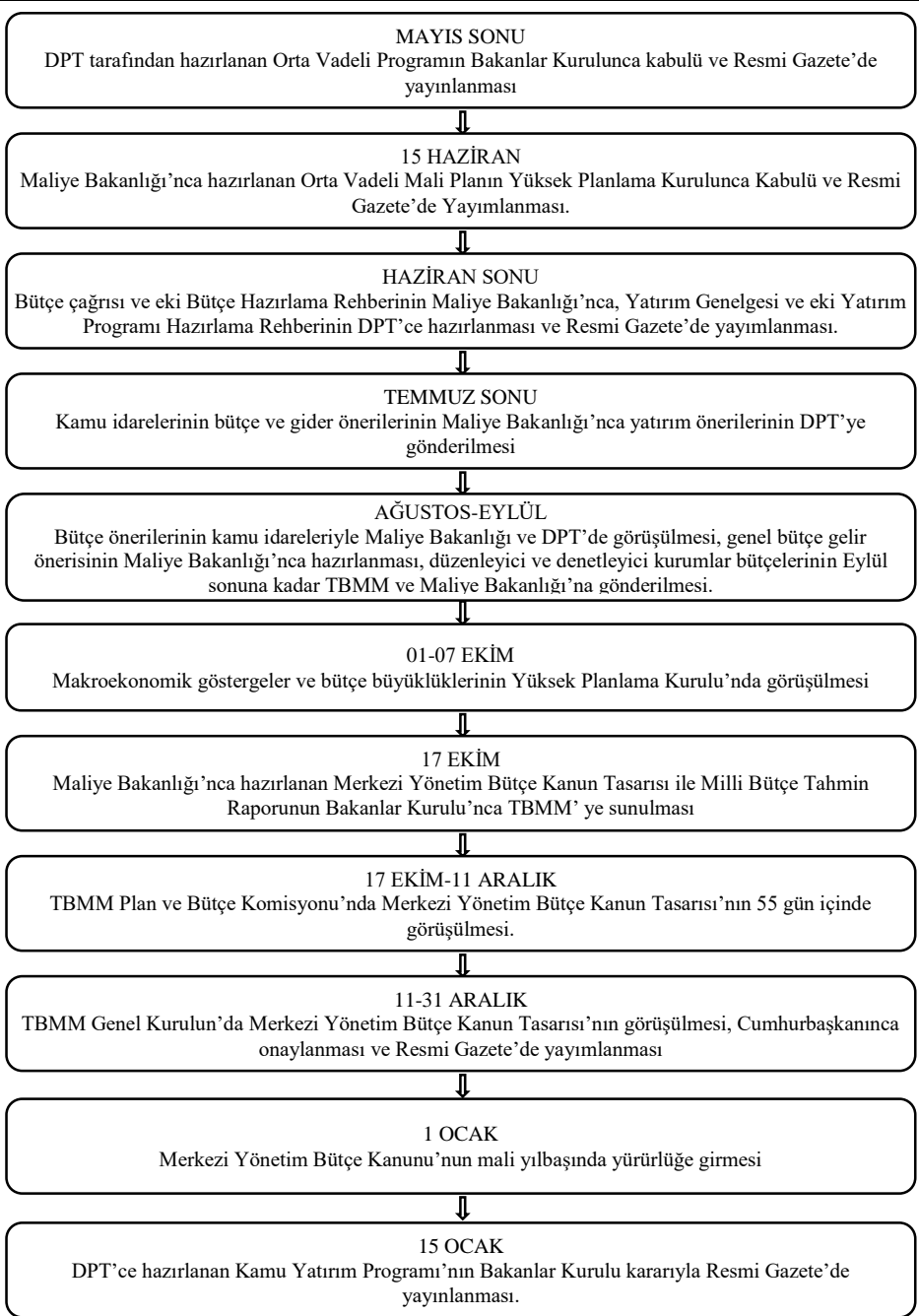
- (i) Makroekonomik istikrar ve sürdürülebilir kalkınma ilkesi
- (ii) Harcama yetkisinin kanuni görev ve hizmetler dâhilinde kullanılması ilkesi
- (iii) Bütçelerin kalkınma planı ve programlarında yer alan politika hedef ve önceliklere uygun şekilde idarelerin stratejik planları ile performans ölçütlerine ve fayda maliyet analizine göre hazırlanıp uygulanması ilkesi
- (iv) Bütçenin takip eden iki yılın bütçe tahminleri ile birlikte görüşülmesi (çok yıllık bütçeleme ilkesi)
- (v) Mali saydamlık, genellik, denklik ilkesi
- (vi) Mali yıla girmeden kanunlaşma ilkesi (önceden izin alma)
- (vii) Bütçelerde, bütçelerle alakasız konu ve mevzulara yer verilmemesi ilkesi
- (viii) Bütçeler kurumsal, işlevsel ve ekonomik sonuçların görülmesini temin edecek şekilde Maliye Bakanlığı'nca uluslararası standartlara uygun olarak belirlenecek sınıflandırmaya göre hazırlanması ilkesi
- (ix) Ödeneklerin belirli amaçlara ayrılması ilkesi şeklinde yukarıdaki 9 ana ilke olarak ifade edilebilir (Tügen, 2005: 35-36).

Görüldüğü üzere, söz konusu yasa; kamu kaynaklarının etkin ve verimli bir şekilde sağlanması ve kullanılmasını (Yenice, 2006: 122), hesap verebilirliği, şeffaflığı ve mali saydamlığı temin etmek üzere, kamu mali yönetiminin yapısını ve işleyişini, kamu bütçelerinin hazırlanmasını-ifasını, tüm mali işlemlerin kayıt altına alınması-raporlanmasını ve mali denetlemeyi düzenlemek için Türk kamu mali yapısına yeni bir motif getirmiştir (Toprak, 2008).

2.3. Bütçe Hazırlık Sürecinin Değiştirilmesi

5018 Sayılı Kanunda bütçe hazırlık süreci daha detaylı ve etraflıca düzenlenmiştir. Buna göre; Bakanlar Kurulu'nun Mayıs ayının sonuna kadar toplanarak kalkınma planları, stratejik planlar ve genel iktisadi şartların gerekleri ışığında makro iktisadi politikaları, ilkeleri, hedef ve gösterge niteliğindeki temel ekonomik büyüklükleri de içine alacak şekilde Devlet Planlama Teşkilatı (DPT) tarafından hazırlanan orta vadeli programı kabul edilmesi, bütçe hazırlık sürecinin ilk ayağını oluşturmakta ve daha sonra orta vadeli program, aynı süre içinde Resmi Gazete'de yayınlanmaktadır (Kolçak, 2006: 378). Tüm bu gelişmelere, kaynak ve harcama planlaması için orta vadeli bir yaklaşımın öncelikli olması gerektiği, politika oluşturma, planlama ve bütçeleme arasında daha sıkı ilişki kurulması gerekliliği ön ayak olmuştur (DPT, 2000: 4-6). Bu sürecin devam etme sistemi Şekil 2 yardımıyla özetlenmektedir.

Şekil 2. Bütçe Hazırlık Süreci



Kaynak: Edizdoğan (2008)

2.4. Çok Yıllı Bütçe Sistemi

Çok yıllık bütçe sisteminin, 5018 sayılı KMYK'na dahil edilmesi, “orta vadeli program ile uyumlu olmak üzere, gelecek üç yıla ilişkin toplam gelir ve gider tahminleri ile birlikte hedef açık ve borçlanma durumu ile kamu idarelerinin ödenek teklif tavanlarını içeren ve Maliye Bakanlığı tarafından hazırlanan orta vadeli mali plan, haziran ayının on beşine kadar Yüksek Planlama Kurulu tarafından karara bağlanır ve Resmi Gazetede yayımlanır” (KMYK, 2003: madde 16) şeklinde ifade edilmektedir.

Bu sistemde esas, mali yılın birden fazla yılı içine alması değil, yıllık bütçe ve ödeneklerin birden fazla yıl içerisinde değerlendirmeye çalışılmasıdır (Kızıldaş, 2003: 13). Sözü edilen sistemde kamu gelir, gider ve planlamaları birden fazla yılı içerecek şekilde düzenlenir. Sistemde cari yıla ait veriler bir sonraki yılın tahminleri ve gelecek iki veya daha fazla yıla ait veriler bir arada görülebilir. Öte yandan, bu sistem ile kamu kaynaklarının önceden belirlenmiş yerlere dağıtılması sağlanabilir (Kesik, 2005).

2.5. Performans Esaslı Bütçeleme

5018 Sayılı Kanun incelendiğinde performans esaslı bütçenin tanımının yapıldığı görülmektedir. “Kamu idareleri, kalkınma planları, programlar, ilgili mevzuat ve benimsedikleri temel ilkeler çerçevesinde geleceğe ilişkin misyon ve vizyonlarını oluşturmak, stratejik amaçlar ve ölçülebilir hedefler saptamak, performanslarını önceden belirlenmiş olan göstergeler doğrultusunda ölçmek ve bu sürecin izleme ve değerlendirmesini yapmak amacıyla katılımcı yöntemlerle stratejik plan hazırlar” (KMYK, 2003: madde 9) denilmektedir. Sözü edilen bütçe sisteminin diğer bütçe sistemlerinden temel farkı mali disiplini sağlamayı hedeflemesidir (Özyıldız, 2000: 77-87). Şöyle ki; kamu harcama yönetiminde etkinlik ve verimlilik ilkelerinin gerçekleştirilmesinin altında mali disiplin ve savurganlığın önlenmesi yatmaktadır. Bu sayede performans bütçe tekniği ile mali disiplin kontrol altına alınmış olacaktır. Kamu mali yönetim alanında dünyada görülen gelişmeler ışığında, kamu mali reform kapsamında hazırlanan 5018 sayılı KMYK ile kamu mali yönetiminde mali disiplin, hesap verebilirlik ve mali saydamlık hedeflenerek kamu kaynaklarının israf edilmeden kullanılmasını sağlamak üzere Türkiye’de stratejik planlamaya ve performans esaslı bütçelemeye geçiş amaçlanmıştır (Özkan, 2008: 54; Altay ve Kaplan, 2006). Adı geçen kanuna göre, 2006 yılında tüm kamu kurum, kuruluş ve idarelerinin performans esaslı bütçelemeye geçmesi öngörülmüştür. Bu kanunla, kamu kurumlarının artık “stratejik plân”, “performans programı” ve “faaliyet raporu” gibi belgeleri düzenlemeleri ve bu süreçte misyon, vizyon, stratejik amaç-hedef ve performans göstergeleri ifadelerini kullanarak icralarını biçimlendirmeleri gerekmektedir (Tüğen ve Özen, 2011: 110).

2.6. Analitik Bütçe Sınıflandırması

Bütçe sınıflandırması ile ilgili düzenleme “Gider teklifleri, ekonomik ve mali analiz yapılmasına imkân verecek, hesap verilebilirliği ve saydamlığı sağlayacak şekilde Maliye Bakanlığı’na belirlenmiş kurumsal, işlevsel ve ekonomik sınıflandırma sistemine; gelir teklifleri ise ekonomik sınıflandırma sistemine uygun olarak hazırlanır” (KMYK, 2003:

madde 17) şeklinde ifade edilmiştir. Kanunda da yer verildiği üzere ABS kod yapısı dörtlü sınıflandırmaya tabi tutulmuştur. “Kurumsal tasnif”, “fonksiyonel tasnif”, “finansal tasnif” ve “ekonomik tasnif” olarak belirtilmiştir (Hançer, 2003: 8).

Ekonomik tasnifte, kamu faaliyetlerinin milli ekonomi üzerindeki etkileri kıstas alınmıştır. Kamu kesimi faaliyetlerinin milli gelir ve piyasa ekonomisi üzerindeki etkilerinin ölçülmesini hedefler. Bu tür tasnif ile harcamaların ne ölçüde gider kalemlerine tahsis edildiği görülebilmektedir (Karluk, 1997). Harcamaların ve gelirlerin ekonomik sınıflandırması Tablo 1’de gösterilmektedir.

Tablo 1. Harcamaların ve Gelirlerin Ekonomik Sınıflandırması

Harcama Kalemi	
Personel Giderleri	Bordroya dayalı olarak kamu personeline yapılan ödemeler (Tedavi ödemeleri ve aynı ödemeler hariç)
Devlet Piri mi Giderleri	Devletin işveren sıfatıyla ödediği Sosyal Güvenlik Katkı Payları (Personelden kesilen pirimler hariç)
Mal ve Hizmet Alımları	Faturalı olarak teslim alınan mal ve hizmet bedelleri (Sabit sermaye edinimi giderleri hariç)
Faiz Giderleri	Devlet Borçlarına İlişkin Faiz ödemeleri (Ödenen komisyon ve ihraç giderleri hariç)
Cari Transferler	Sermaye birikimi hedeflemeyen karşılıksız ödemeler (Devlet Borç Faizleri Hariç)
Sermaye Giderleri	Devlet mal varlığını artıran ödemelerdir (Savunma ve Stok alımları hariç)
Sermaye Transferleri	Bütçe dışına sermaye birikimi amaçlayan ödemeler (KİT sermaye iştirakleri hariç)
Borç verme	Bir mali varlık karşılığında yapılan ödemelerdir (Görev zararları hariç)
Yedek Ödenekler	Bütçede öngörülme yen hizmet karşılıkları (Yalnızca maliye bütçesinde yer alır)
Gelir Kalemi	
Vergi Gelirleri	Gelir, kâr ve sermaye kazançları üzerinden alınan vergiler, mülkiyet üzerinden alınan vergiler, dahilde alınan mal ve hizmet vergileri, uluslararası ticaret ve muamelelerden alınan vergiler, damga vergisi, harçlar, başka yerde sınıflandırılmayan vergiler
Sosyal Güvenlik Gelirleri	Sosyal sigortalar prim gelirleri, genel sağlık sigortası prim gelirleri, iş kazaları ve meslek hastalıkları prim gelirleri, diğer sosyal güvenlik prim gelirleri, devlet katkısı, öncesi Sos. Sig. Prim Gelirleri
Teşebbüs ve Mülkiyet Geliri	Mal ve hizmet satış gelirleri, malların kul. ve faaliyette bulunma izni gel., KİT ve Kamu bankaları gelirleri, kurumlar hasılatı, kurumlar kârları, kira gelirleri, diğer teşebbüs ve mülkiyet gelirleri
Alınan Bağışlar ve Yardımlar ile Özel Gelirler	Yurt dışından alınan bağış ve yardımlar, Merkezi Yön. Bütçesine Dahil İdarelerden Al., diğer idarelerden alınan

	bağış ve yardımlar, kurum ve kişilerden al. bağış ve yardımlar, proje yardımları, özel gelirler
Faizler, Paylar ve Cezalar	Faiz gelirleri, kişi ve kurumlardan alınan paylar, para cezaları, yasal süresinde ödenmeyen primlerin faizleri, diğer çeşitli gelirler
Sermaye Gelirleri	Taşınmaz-taşınır satış gelirleri, menkul kıymet ve varlık satış gelirleri, diğer sermaye satış gelirleri
Alacaklardan Tahsilat	Yurtiçi alacaklardan ve yurtdışı alacaklardan tahsilat

Kaynak: T.C. Maliye Bakanlığı Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü.

2.7. Gelirler Alanındaki Değişim

KMYK'nın beşinci kısmında 36, 37, 38, 39 ve 40'ıncı maddelerinde gelir politikası ve ilkeleriyle ilgili düzenlemelere yer verilmiştir. Şöyle ki;

Gelirlerin toplanmasında;

- (i) “Maliye Bakanlığı, gelir politikaları ve uygulamaları konusunda ilkelerini, amaçlarını, stratejilerini ve taahhütlerini her malî yılbaşında kamuoyuna duyurur.
- (ii) Mükellef ve sorumlulara vergi, resim, harç ve benzeri malî yükümlülüklerini kolayca yerine getirebilmeleri için gerekli hizmetler sağlanır.
- (iii) Mükellef ve sorumluların vergiye uyumu teşvik edilir.
- (iv) Hakların korunması ve yükümlülükler konusunda mükelleflerin bilgilendirilmesi için ilgili idareler tarafından gerekli önlemler alınır” ilkelerine uyulmaktadır (KMYK, 2003: madde 36).

Gelirlerin dayanakları ve toplanması hususunda; “Vergi, resim, harç ve benzeri malî yükümlülükler kanunla konular, değiştirilir veya kaldırılır (KMYK, 2003: madde 37). Kamu gelirlerinin tarh, tahakkuk, tahsiliyle yetkili ve görevli olanlar, ilgili kanunlarda öngörülen tarh, tahakkuk ve tahsil işlemlerinin zamanında ve eksiksiz olarak yapılmasından sorumludur” (KMYK, 2003: madde 38). Burada, vergilemenin asli şartlarına bağlı kalındığı açıkça izlenmektedir.

Özel gelirler; “Özel gelirler karşılığında idarelere tahsis edilen özel ödenek miktarları, ilgili idarelerin bütçelerinde gösterilir. Malî yıl içinde kullanılabilir özel ödenek miktarı, tahsil edilen özel gelir tutarını geçemez. Tahsil edilen özel gelirlerin ödenek tutarını aşması halinde, ödenek eklenemez.

Özel gelirlere ilişkin olarak ilgili kanunlarında belirtilen fiyatlandırılabilir mal ve hizmetlerin tarifeleri ile uygulamaya yönelik usul ve esaslar, Maliye Bakanlığının görüşü alınarak ilgili kamu idarelerince belirlenir.

Özel gelirlerin ödenek kaydına, gelecek yıla devrine, iptaline ilişkin yetki ve işlemler merkezî yönetim bütçe kanununda gösterilir” (KMYK, 2003: madde 39).

Bağış ve yardımlarla ilgili olarak; “Herhangi bir gerçek veya tüzel kişi tarafından, kamu hizmetinin karşılığı olarak veya kamu hizmetleriyle ilişkilendirilerek bağış veya yardım toplanamaz, benzeri adlar altında tahsilat yapılamaz” (KMYK, 2003: madde 40) şeklinde

düzenlemelere gidilmiştir. Görüldüğü üzere KMYK ile kamu idarelerinin tüm gelir ve giderlerinin bütçede yer almasının sağlanması arzulanmış ve bunun için de bütçe dışında gelir elde edilmesi ve gider yapılması engellenmek istenmiştir. Yani, bütçelerde genellik ve birlik ilkesinin istisnasız uygulamaya geçirilmeye çalışılmıştır (Mutluer, 2011: 23-34).

2.8. Kamu Zararı

5018 sayılı Kanunda kamu zararı “kamu görevlilerinin kasıt, kusur veya ihmallerinden kaynaklanan mevzuata aykırı karar, işlem veya eylemleri sonucunda kamu kaynağında artışa engel veya eksilmeye neden olunmasıdır” (KMYK, 2003: madde 71) şeklinde tanımlanmış ve maddenin devamında kamu zararının belirlenmesindeki esasları ayrıntıları ile düzenlemiştir.

Kamu kaynağı üzerinde tasarrufta bulunan görevlilerin bu tasarrufları sonucu ortaya çıkabilecek kamu zararının yasal metinlerde tanımlanması, hesap vermeleri ve bu zararı karşılamaları halka karşı sorumluluğun bir simgesi olarak düşünülebilir (Koçberber, 2015).

5018 Sayılı Kanunla Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol sisteminde çok mühim değişikliklere gidilmiştir. Yapılan değişiklikleri aşağıdaki gibi özetlemek mümkündür (Arcagök, 2004: 5; Tuncer, 2006: 4-7);

- (i) Bu kanunla, genel yönetim kapsamındaki kamu idareleri merkezi yönetim kapsamındaki kamu idareleri, sosyal güvenlik kurumları ve mahalli idareler olmak üzere üç gruptan oluşmaktadır. Merkezi yönetim kapsamındaki kamu idareleri de kanuna ekli (I), (II) ve (III) sayılı cetvellerde gösterildiği üzere, genel bütçe kapsamındaki kamu idareleri, özel bütçe kapsamındaki idareler ile düzenleyici ve denetleyici kurumlardır.
- (ii) Bütçenin sınırları büyütülmüştür. Bu kanunla kanuna ekli (I), (II) ve (III) sayılı cetvellerde gösterilen merkezi yönetim kapsamında yer alan toplam (166) idarenin bütçeleri Merkezi Yönetim Bütçe Kanunu adı altında TBMM'nin onayına sunulacaktır. Diğer yandan Merkezi Yönetim Bütçe Kanununun ekinde mahalli idarelerin ve Sosyal Güvenlik Kurumlarının bütçe büyüklükleri de meclisin bilgisine sunulacaktır. Bu şekilde bütçe birliği ilkesi ifa edilmekte ve bütçe hakkının kesintisiz olarak işlenmesi sağlanmaktadır.
- (iii) Bütçe türleri; genel bütçe, özel bütçe, düzenleyici ve denetleyici kurum bütçesi, Sosyal Güvenlik Kurumu bütçesi ve mahalli idareler bütçesi olarak tasnif edilmiştir. İlaveten, merkezi yönetim bütçesini; genel bütçe, özel bütçe ve düzenleyici ve denetleyici kurum bütçelerinin toplamı oluşturmaktadır.
- (iv) Planlı bütçeleme işlemi kapsamında kalkınma planı ile bütçeler arasında sıkı bir bağ kurulmuş ve çok yıllık bütçeleme tekniğine geçilmektedir (Kömürçüler, 2011: 147).
- (v) Stratejik planlama ve performans dayalı bütçeleme sistemine geçilmekte, bütçe hazırlık süreci yeniden düzenlenmekte, kamu idarelerinin mali yönetim ve kontrol sistemi alanındaki görev, yetki ve sorumlulukları yeniden izah edilmektedir.
- (vi) Söz konusu kanunla harcama süreci yetkililerinin farklı görev ve fonksiyonlarla icracı yapısı değiştirilmiştir.

- (vii) Mali göstergelerde şeffaflık ve saydamlık sağlanarak ve Sayıştay denetim kapsamı genişletilerek, politik istikrar-mali istikrar (disiplin) ilişkisi tesis edilmiştir (Sağbaş, 2011).
- (viii) İç denetim sisteminin sistematize edilmesi ve muhasebe birliği sağlanmıştır (Söyler, 2012: 61-96).
- (ix) Döner sermaye işletmeleri ve fonların tasfiye edilmesi amaçlanmıştır.
- (x) Hedef-sonuç merkezli mali yönetim anlayışının kabulü ve kaynak tahsisi sürecinde etkinliğin ortaya konulması amaçlanmıştır (Usta, 2011: 47).

3. SONUÇ ve DEĞERLENDİRME

Bu çalışmada; 5018 sayılı KMYK'nın temel eksenleri; yasal, yapısal ve bütçeleme açısından değerlendirilmeye çalışılmıştır. Türkiye özellikle 1980 sonrası bir takım yapısal anlamda dönüşüm içerisine girmiş ve daha sonrasında mali alandaki reform (bütçe reformu, harcama reformu, mali yönetim reformu) hareketleri de bu duruma eşlik etmiştir. Türkiye'yi bu duruma iten nedenler arasında; kamu açıklarının zirve yapması ve sosyal güvenlik sistemindeki problemler, bütçe dışı harcamaların ortaya çıkışı, muhasebe ve istatistiksel yetersizlikler, denetim ve raporlama sisteminin iyi işlememesi, yolsuzluklarda görülen artışlar vd. gösterilebilir. 1927 yılından bu yana oldukça uzun bir süre bazı değişikliklerle de olsa varlığını sürdüren 1050 sayılı Muhasebe-i Umumiye Kanunu, zamanın hızla değişen koşullarına ayak uyduramamıştır. Bununla birlikte Türkiye'nin oldukça yakın ilişkiler içinde olduğu IMF, Dünya Bankası ve üyelik müzakerelerine başladığı Avrupa Birliği uyum yasaları neticesinde mali yönetim alanında köklü değişiklikler kaçınılmaz olmuş ve mali reform süreci başlatılmıştır.

İşte bu çerçevede hazırlanan KMYK; hem mali disiplini sağlamak, hem de dünyadaki değişimlere entegre olabilmek amacıyla hazırlanıp kanunlaşan ve Türkiye'nin mali anlamdaki sıkıntılarını nispi olarak giderebilecek bir reform olarak nitelendirilebilir. Dolayısıyla, toplumsal faydanın ve kamu kesimi mali yönetiminde performansın daha da artırılması için farklılaştırılmış mali reformların yapılması anlam kazanmaktadır. Bununla birlikte, söz konusu düzenlemenin uygulanmasında, mali yönetimin bütünlüğüne ve denetime dikkat edilmesinde fayda görülmektedir.

KAYNAKÇA

- Akdeniz, İ. (2010). Kamu Mali Yönetimi Reformunda Strateji Geliştirme Birimleri, *Maliye Dergisi*, 159, 463-475.
- Altay, A., & Kaplan, E. (2006). Türkiye'de Performansa Dayalı Yönetim Uygulamasına Geçiş ve IMF'nin Rolü, *Maliye Dergisi*, 151, 1-15.
- Arcagök, M. S. (2004). Kamu Mali Yönetimi Kontrol Kanununda Öngörülen Düzenlemeler, *Devlet Bütçe Uzmanları Derneği Yayın Organı*, 18 (2), 5.
- Arslan, A. (2004). 5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ile Kamu Harcama Sisteminde Yapılan Düzenlemeler, *Maliye Dergisi*, 145, 1.

- Arslan, M. (2004). Orta Vadeli Harcama Sistemi (Çok Yıllı Bütçeleme) ve Türkiye’de Uygulanabilirliği, *Sayıştay Dergisi*, 54, 3-36.
- Çölgezen, Ö. (2006). 5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu Kapsamında Bütçeleme Sisteminde Meydana Gelen Değişiklikler, *Vergi Dünyası*, 294, 135-141.
- DPT (2000). *Sekizinci Beş Yıllık Kalkınma Planı, Kamu Mali Yönetiminin Yeniden Yapılandırılması ve Mali Saydamlık Özel İhtisas Komisyonu Raporu*, Ankara.
- Edizdoğan, N. (2008). *Kamu Bütçesi*, (7. Baskı), Bursa: Ekin Basım Yayım Dağıtım.
- Fölscher, A. (2007). “Budget Methods and Practices”, Budgeting and Budgetary Institutions, Washington D.C.: The World Bank Public Sector Governance and Accountability Series.
- Hançer, S. N. (2003). Ekonomik Kodlama Açısından Analitik Bütçe Sınıflandırması, *Devlet Bütçe Uzmanları Derneği Yayın Organı*, 16 (2), 8-12.
- Kara, H., & Karakılıç, Y. (2016). 5018 Sayılı Kanun Kapsamında Yerel Yönetimlerin Denetimi: Getirdiği Yenilikler, Uygulamalar ve Karşılaşılan Eksiklikler, *Ordu Üniversitesi Sosyal Bilimler Araştırmaları Dergisi*, 6 (3), 727-738.
- Karlık, R. (1997). *Türkiye Ekonomisi*, İstanbul, Beta Yayınları.
- Kayalı, A., & Gökbnar, R. (2005). Kamu Yönetiminde Toplam Kalite Uygulamasının Olanakları. (Erişim: 11.02.2011), http://www.canaktan.org/yonetim/toplam_kalite/kamuda-toplam-kalite/gokbnar-toplamkalite.pdf
- Kesik, A. (2005). Avrupa Birliği Sürecinde Türk Kamu Mali Yönetiminin Yeniden Yapılandırılması: Çok yıllık Bütçelemenin Uygulanabilirliği, *Sosyo-Ekonomi Dergisi*, 1, 127-142.
- Kızıltaş, E. (2003). Çok Yıllı Bütçeleme Sistemi, *Bütçe Dünyası Dergisi*, 16, 13.
- KMYK (2003). Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu. *Resmi Gazete*, 25326.
- Koçberber, S. (2015). Kamu Zararı Kavramı Üzerine Yargı Kurumları Arasındaki Hüküm Uyuşmazlıklarında Uyuşmazlık Mahkemesinin Rolü ve Önemi, *Sayıştay Dergisi*, 97, 55-75.
- Kolçak, M. (2006). Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununun Türk Mali Sistemine Getirdikleri, *Atatürk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 7 (1), 378.
- Kömürcüler, E. (2011). 5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu’nda Küreselleşmenin İzleri, *H.Ü. İİBF Dergisi*, 29 (1), 127-151.
- Lamba, M. (2006). *5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununun Türk Bütçe Sistemine Getirdiği Yenilikler ve Kamu Mali Yönetimine Olası Etkileri*. Yüksek Lisans Tezi. Afyonkarahisar: Afyonkarahisar Kocatepe Üniversitesi.
- Leblebici, N. D, Ömürgönülşen, U., & Aydın, M. D. (2001). Yeni Kamu İşletmeciliği Yaklaşımında Önemli Bir Araç; Toplam Kalite Yönetimi, *Hacettepe Üniversitesi İİBF Dergisi*, 19 (16), 39.

- Mutluer, K. (2011). 5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununun Genel Değerlendirmesi ve AB Normları ve Diğer Mevzuatla İlişkisi, *Kamu Mali Yönetimi ve Denetimi Sempozyumu*, İzmir.
- Özkan, Y. (2007). 5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununa Göre Hesap Verme Sorumluluğu, *Mali Çözüm, İSMMMO Yayın Organı*, 83, 247-255.
- Özkan, Y. (2008). *5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu Kapsamında İç Denetimin Değerlendirilmesi ve Öneriler*. Doktora Tezi. İstanbul: Marmara Üniversitesi.
- Özyıldız, R. H. (2000). Kamu Harcama Politikalarının Denetlenmesi, Performansa Dayalı Bütçe, *Hazine Dergisi*, 13, 77-87.
- Sağbaş, İ. (2011). Kamu Mali Yönetim ve Kontrol Kanunu'nun Mali Disiplin Üzerinde Etkisi, *Kamu Mali Yönetimi ve Denetimi Sempozyumu*, İzmir.
- Saraç, O. (2005). Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ile Yapılan Düzenlemelerin Değerlendirilmesi, *Maliye Dergisi*, 148, 124.
- Söyler, İ. (2012). Yeni Kamu Mali Yönetim ve Denetim Sistemi Çerçevesinde Sayıştay'ın Rolü, *Sayıştay Dergisi*, 87, 61-96.
- TCMB (2002), Küreselleşmenin Türkiye Ekonomisine Etkileri. (Erişim: 23.01.2011), <http://www.tcmb.gov.tr/yeni/evds/yayin/kitaplar/kuresel.pdf>
- Toprak, D. (2008). 5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 24 Ocak 1980 Kararları Işığında Değerlendirilmesi, *Süleyman Demirel Üniversitesi İİBF Dergisi*, 13 (2), 313-333.
- Tosun, E. (2003). Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Tasarısına İlişkin Değerlendirme, *Devlet Bütçe Uzmanları Yayın Organı*, 16 (29), 20.
- Tuncer, S. (2006). Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nda Yapılan Değişiklikler, *Vergi Dünyası Dergisi*, 295, 4-7.
- Tüğen, K. (2005). *Devlet Bütçesi*, İzmir.
- Tüğen, K., & Özen, A. (2011). Türkiye'de Performans Esaslı Bütçeleme Sistemi Uygulamasının Değerlendirilmesi, *Kamu Mali Yönetimi ve Denetimi Sempozyumu*, İzmir.
- Usta, E. (2011). Mali Reform Süreci ve 5018 Sayılı Kanunun Genel Değerlendirmesi, *Kamu Mali Yönetimi ve Denetimi Sempozyumu*, İzmir.
- Yenice, E. (2006). Kamu Kesiminde Performans Değerlendirmesi, *Maliye Dergisi*, 150, 122-132.