

MODERN MALİYEDE BÜTÇE HESAPLARI MESELESİ

Yazan: Dr. Bedî Necmettin Feyzioglu

BÖLÜM I: ANA MEFHUMLAR VE MESELENİN VAZİ

1 – Hükümet Hesaplarının fonksiyonları

Maliyenin ve bütçenin zamanımızda deruhte ettiği klâsik ve modern vazifeler ve halk efkârında malî hâdiselere ve onların neticelerine karşı beliren geniş alâka dikkat nazarında tutularak hükümet hesapları için başlıca aşağıdaki fonksiyonların mevcudiyeti kabul olunabilir.

A – Evvelâ, hükümet hesaplarının mes'uliyetini tesbit etmek matuf bir fonksiyonu vardır. Bundan maksat gelir, ve giderlere müteallik her kalemin mevsukiyetinden ve bütçe tahminleri ile irtibatlı olarak Parlâmentonun müsaadesine muvafakatinden emin olmak üzere kontrol makamlarınca kolaylıkla ve sür'atle tetkik edilmesini sağlayacak kayıtlara istinat etmesidir. Bu gaye, bütün devlet muhasebesinin esasını teşkil etmekte ve Parlâmentonun âmme masrafları üzerindeki murakabesine hâle verecek hiçbir muamelelerin yapılmamasını temine matuf, binaneealeyh, demokratik nizam için zarurî bulunmaktadır.

Bu gaye Etüdümüz için de başlıca üzerinde durulan ve birinci derecede ehemmiyeti haiz esas teşkil etmektedir. Bununla beraber hükümet hesaplarının bilhassa son zamanlarda ehemmiyeti gittikçe artan iki fonksiyonu daha mevcuttur.

B – Gerçekten zamanımızda hükümet hesapları vesair muhasebe materieli - memleketin iktisadî ve içtimâî siyasetini tesbite ve onu yürütmeğe yarayan rehberlerden birisi olarak görülmektedir. Millî iktisadî sağlam ve kuvvetli bir halde tutmak; hususile memlekette yüksek ve müstakar bir çalışma seviyesi sağlamak mes'uliyetinin hükümetçe deruhte edilmesi ve hükümet muamelâtının hacmi ve vüs'atının genişlemesi, devletin ifa ettiği masrafların, topladığı varidatın aktettiği borçlanmaların ve bu borçları tediyesinin doğrudan ve vasıtalı neticeleri üzerinde yakın bir müşahadede bulunmağı zarurî kılmaktadır. Bu maksatla mali ve iktisadî durum ve ihtimalleri daha isabetli izah ve tefsir edebilmek için çok daha ileri bilgilere ihtiyaç hissedilmektedir. Daha ziyade eksper-

lerin işine yarıyacak olan bu gruba dahil muhasebe malûmatını mütenevvi tâli kısımlara ayırmak mümkündür.

a – Evvelâ geçmiş hadiseler ve halihazır temama yıller bakımından bilhassa iki hususa cevap verecek materiele ihtiyaç vardır. Brincisi, nakdi tahlile mütealliktir. Bunda umumiyetle nakit muamelelerinin ve hususiyle hükümetin nakdi durumu a-yarlayan para operasyonlarının gösterilmesi gerektir. İkincisi umumî iktisadî durumla ilgilidir. Bunda ise tasarruf ile sermaye yatırımı nisbetleri ve memleket içinde ve haricinde hükümetçe deruhte edilen yeni en-vestismanların tutarı mütalâa olunmalıdır.

b – İstikbale müteallik olarak, hususile müstakbel nesillerin vergilendirilme kabiliyetinin ve onlara tahmil edilecek yükün anlaşılmasında yardımcı olmak üzere, hesaplar devletin uzun vadeli vesair müterakim ve müeccel borçlarını açıkça gösterecek şekilde tanzim edilmelidir. Maamafih, bazı iktisatçılar daha ileri giderek hükümetin her nevi aktifinin cari kıymetlerinde vukua gelecek değişikliklerin de kayda geçirilmesini istemektedirler (İktisadî bütçe hesabı).

c – Nihayet neşredilen hesaplar efkârı umumiyeyi memleket maliesinin başlıca hadiseleri hakkında imkan nisbetinde sür'atle ve şümillü olarak haberdar etmeğe yaramalıdır. Son zamanlarda bu gayenin ehemmiyeti daha ziyadeleşmekle beraber erişebilmesi de o nisbette güçleşmektedir. Meselenin esası, pek karışık muameleleri temsil eden bütçe ve sair millet hesaplarında basitliğin nasıl tamin olunacağındadır.

Yukarıdaki fonksiyonların kısa bir tadadı bile, bunlara erişmenin güçlüğüne belirtmeğe kâfidir. Şukadar ki, bu gayelerin hepsi klâsik olarak bilinen ve kat'i doğruluğu haiz muhasebe donelerine ihtiyaç göstermemektedir. Parlâmanter bütçe kontrolü için kesin hesaplara ihtiyaç olduğunda şüphe yoktur. Fakat sair maksatlar için hesabî istatistikler ekseriya kâfi gelebilecektir (1).

Bu tefrik bizi muhasebe sisteminde bir ana gelişmenin incelenmesine sevketmektedir.

II – Mes'uliyet ve siyaset hesapları.

Mevzubahis taksım ve tefrika nazaran Devlet ve âmme muhasebe-

(1) Final Report of the Committee on the form of Government Accounts (Cmd. 7969), H. M. Stationery Office, London, June 1950, Sy. 9 - 10; Budgetary Structure and Classification of Government Accounts, United Nations, Department of Economic Affairs, New York, Şubat 1951, Sy. 3 - 4.

sinde iki grup hesap mevcut olabilir. Mes'uliyet hesapları, siyaset hesapları. Daha doğrusu hükümet muhasebesi, şirket v. s. hususî muhasebelerde olduğu gibi, ya mes'uliyeti tayin veya siyaseti tesbit maksadile hesap vücade getirebilir.

Mes'uliyeti tayin için istimal tarzında hesaplar, kendilerine ait olmayan paraları ve idaresi ile mükellef tutulan kimselerin muamelelerinin kontroluna imkân veren vasıtalar olarak belirirler. Burada bir hususî teşebbüsteki kasaları ile bir âmme veznedarı veya muhasibi arasında fark yoktur. Bu manada hesaplar kasalara veya muhasibe tereddüp eden vazife ve mes'uliyetin gerçekleşmesini sağlayan vasıtalarlardır. Binaenaleyh vakaiye tamamen uygun ve kesin doğruluğu haiz bulunmaları icabeder.

Siyaseti tayin maksadile kullanılacak hesap ve rakamların ise bu kesin doğruluğu haiz olmaları mutlaka şart değildir. Siyaset talepleri ancak gözetilen gayeye hizmet ettikleri nisbette kat'i rakamları istimal edebilecektir. Cari hesapların kesin rakamları nazarı itibare alınan meseleyi kâfi derecede tenvir edemeyecek veya onlardan yeter sür'atle faydalanılamıyacak ise, o takdirde, tahminler tercih edilecek bu mutlak rakamlardan vazgeçmek durumunda kalınacaktır. Gerçekten para üniteleri veya riyazi rümuşlarla ifade edilemeyen birçok faktörler dahi iktisadî ve sosyal siyaseti tayine ve tatbiki hizmet edebilecektir. Siyaset için hissedilen hesap ihtiyacı ekseriya, bir muhasebe sisteminin aslî ve kesin verimlerinden ziyade, isabetli tahminlerle tatmin olunmak mecburiyetindedir.

Başka bir deyişle mes'uliyet hesaplarının vakaiye tamamen uygun, mutlak doğruluğu haiz olmaları gerektiği halde, siyaset hesaplarının hakikate imkân nisbetinde yakın hesabî istatistikler mahiyetini arz etmeleri mümkündür.

Bu iki grup hesaplar arasındaki farkın müşahhas misalini İngilterede mes'uliyet hesaplarının hülâsası olarak neşredilen (2) «Financial Statement» (Bütçe nutkuna ekli senelik malî vaziyet) ve - Public Income and expenditure - adlı Hazine (Exchaquer) hesabı ile siyaset hesaplarının ki bunlar ancak kısmen muhasebe kayıtlarına müstenittir - özeti olarak hemen aynı zamanda yayımlanan «National Income and Expenditure White Paper» «Millî Gelir ve Gider Beyaz kitabı»nın mukayesesinde gayet sarahatle görmek mümkündür (3).

(2) Şimdiden kaydetmek gerekir ki, İngilterede mes'uliyet gayesi ile vücade getirilen hesapların asıl misalini - Appropriation Accounts masraf kati hesapları teşkil etmektedir. Bu hesapların tahlili «İngilterede bütçe hesaplarının kapanması sistemi» bahsinde yapılacaktır. Bakınız: Etüd, Cilt II,

(3) a. g. Final Report Sy. 10 - 12; Hicks (Ursulak) : a. g. c. Sy. 374.

Millî gelir Beyaz Kitapları (sair white paper'lerle birlikte, bir bakıma, İktisadî ve millî bütçe telâkkisinin halihazırda İngilteredeki tatbikatını da göstermektedirler. Bu vesikaların, hattâ belki biraz daha müttekâmilde olsa İskandinav memleketlerindeki benzeri neşriyatın daha yakın tetkikatinin belirteceği üzere iktisadî bir bilânço veya bütçe mefhumu henüz kat'i rakamlardan ziyade tahminlerle vücutte getirilen siyaset hesapları mahiyetini arzetmekten ileri gidememiştir. (4). Şukadar ki bizim bu etütte meşgul olacağımız neticede Parlâmentonun bütçeyi kontrol hakkının müessir bir tarzda istimaline imkân verecek olan, mes'uliyet hesaplarıdır.

Haddi zatında «bütçe hesapları» tabiri ile klâsik maliyede olduğu kadar, modern maliyede de esas itibarile mes'uliyet hesapları anlaşılmalıdır. Bu bakımdan eski ve yeni maliye görüşleri arasında pek fark mevcut değildir. Halbuki bütçe hesaplarının gerek muhtevası, gerek müddeti, bilhassa muhtelif devrelere taallük eden hesapların yekdiğerine irtibatı meseleleri klâsik yazarlar arasında olduğu kadar müellifler meyanında da bir çok ihtilâflara mevzu teşkil etmiştir. Bununla beraber eski ve yeni müelliflerin ehemmiyet verdikleri ve bilhassa münakaşa konusu itihaz ettikleri hususlar oldukça farklı bulunmuştur.

III - Klâsik ve modern Maliyede bütçe hesaplarına dair esas konular

Klâsik maliyeciler daha ziyade meselenin şekli cihetleri üzerinde durarak başlıca şu noktaları incelemeğe çalışmışlardır.

Evvelâ gelir ve gider muamelelerini hangi safhasında kayda geçirmek lâzım geldiğini araştırmışlardır. Borcun ve alacağın bütçe hesabına

(4) Tâli kısımları ile ifade edildiği takdirde siyaset hesaplarına millî gelir ve gider ve millî sermaye hesaplarının daha umumî bir tabirle, millet hesaplarının veya sosyal hesapların bütün unsurları dahil bulunmak icabetmekteir. Başka bir deyişle bütçe hesapları iktisadın sadece âmme sektörüne taallük ettiği halde, millet hesapları âmme ve hesusî iktisat sektörlerinin tamamına şamil bulunmaktadır. Sosyal hesapların, diyagramla gayet istifadeli bir takdim şekli hakkında bakınız: Edey (H. C.) and Peacock (A. T.): *Alternative Presentation of the Social Accounts, Accounting Research, Cilt II, No. 1, Ocak 1951 den ayrı bası. Ayrıca bakınız: Stone (J. R. N.): «Functians and Criteria of a system of Social Accounting», Inter. Asso for Research in income and wealth, Series I, pp. 1-74.» Measurement of National Income and the Construction of Social Accounts United Nations, Publications, Sales No. 1947. II. 6; Ceneva, 1947,*

doğumu veya tediye ve tahsili sırasında kaydedilmesi meselesi Klâsik Maliyede uzun münakaşaları mucip olmuştur. Saniyen yıl sonundaki bakiyerlerin derhal ertesi sene hesabına devir mi, yoksa bunların eski sene hesabı namına tasfiyesimi gerektiği meselesi de esaslı ihtilâf noktalarından birisi olarak yıllarca üzerinde durulmuştur. Kabul edilen şıkka göre hesap devresinin bütçe devresini aşmaması veya siyaset hesaplarına veya onu bir tamamlayıcı süre kadar geçmesi neticesine vasil olunmuştur. Esas itibarile klâsik maliyecilerin bütçe devresinin kapanması ve bütçe hesapları mevzuunda haline uğraştıkları meseleler bunlardan yani meşhur eksersiz ve jestiyon sistemlerinin tahlil ve tenkidinden ibaret bulunmuştur.

Modern yazarlar ise meselenin daha çok iktisadî veçhesi üzerinde tevakkuf etmekte ve bütçe hesaplarını gelişen devlet fonksiyonlarının ihtiyaçlarına intibak ettirmeğe çalışmaktadırlar. Öyle ki, bir taraftan vergileri v.s. devlet gelirlerini olduğu kadar, masraf muamelelerini de iktisadî mahiyetlerine göre tasnif ve guruplara tefrik etmek, diğer taraftan devletin siyasî ve idarî mahiyetteki mesaisinden başka ticarî ve sınaî evsafındaki faaliyetlerinin malî neticelerini de bir tek umumî hesapta tecemmu ettirmek, muasır maliyecilerin bütçe hesaplarında tahakkuk ettirmek istedikleri başlıca noktalardır.

Merkezi hükümetin bu toplu hesaplarına diğer âmme organlarının hesaplarının eklenmesi suretile iktisadın âmme sektörünün muayyen bir devredeki faaliyet neticelerini elde etmek ve nihayet hususî iktisat sektörü hesaplarının da onlara ilâvesi sayesinde millet Hesapları na vasil olunmak modern maliyeci ve iktisatçıların muhasebe zaviyesinden asıl hedeflerini teşkil etmektedir. Öyleki bütün bu hesabî donelerden istifade suretile memleket iktisadını sevk ve idare etmek mümkün olsun.

Böylece, diğer birçok veçhelerden olduğu gibi, bütçe hesapları zaviyesinden ve klâsik ve modern maliye arasındaki bu farkların mevcudiyetlerine rağmen yeni literatürün üzerinde fazla durmadığı birçok müşterek taraflar da vardır. Başka bir ifade ile, muasır neşriyatın çoğunun bütçe hesaplarının sadece modern meseleleri incelemekle iktifa olunmaktadır. Klâsik yazarların münakaşa ettikleri hususlar halâ birçok bakımından mevcudiyet ve ehemmiyetlerini muhafaza ettikleri halde, bunlar ihmale uğramaktadır.

Bu itibarın bir, meseleyi her iki cepheden ele almayı muvafık bulmuyoruz. Bu maksatla birinci paragrafta klâsik maliyedeki bütçe hesapları sistemleri incelenecektir.

Bölüm II - Modern Maliyede bütçe hesapları meselesinin muhteva ve şümülü

Bütçe hesapları meselesinin modern veçhesini incelemeğe başlarken bunun Etüdümüzdeki hududunu sarahatla tesbite ihtiyaç vardır. Zira Maliyede modern mahiyetteki tetkikler, ekseriye dar manada bütçe hesaplarını aşmağa ve bunları Millî Gelir ve Gider ve umumiyetle Millet Hesapları ile irtibathı olarak incelemeğe temyül etmektedirler. Bu temayül muasır Maliyenin millî ve beynelmîlel iktisadî siyaseti tayin, onu sevk ve idareye matuf konjöntürel fonksiyonu bakımından faydalı ise de, bütçe mevzuunda, hesaplardan ziyade hazırlık safhası yani bütçe politikasının tesbiti safhası ile ilgilidir.

Biz ise bu Etüdünüzde bütçe hesaplarını evvel emirde bütçenin murakabe safhası ve hususile Parlâmenter kontrol ile alâkaları itibarile ele alacağız. Saniyen bu Etüd'de Millet hesapları ile değil sadece umumî devlet bütçesi hesapları ile meşgul olacağız. Binanenaleyh modern Maliyenin bütçe hesapları zaviyesinden bizi ilgilendiren cihetleri başlıca şu noktalara inhisar etmektedir.

1 - Muhteva bakımından :

Umumî devlet bütçesi dahilinde masraflar, iktisadî mahiyetlerine göre, nasıl bir taksim ve tasnife tabi tutulmalıdır.

2 - Şümül bakımından :

Parlâmentoya, hükûmetin siyasi ve idarî mahiyetteki faaliyetinden başka iktisadî ve sosyal evsaptaki mesaisini malî neticelerine de şamil olarak topyekûn bir kontrol ve murakabe imkânı verilebilmesi için çeşitli bütçe hesaplarında nasıl bir birleştirme vücade getirilmelidir.

Aslında bu meselelerden birincisi dahi bütçenin kontrolü safhasından ziyade bütçenin hazırlanması safhası ile alâkadardır. Zira mantiken ve hemen bütün memleketler mezuatınca bütçe kanununa muvazi ve mütenazır olması icabeden kesin hesaplardaki tasnif ve taksim gelir ve giderlerin bütçe tahmin cetvellerindeki tasnifine tabi bulunmaktadır. Binanenaleyh netice hesaplarının ihtiva ettiği kalemlerin iktisadî mahiyetlerine göre mana ifade eden bir veçhe alabilmesi tamamen bütçe tahmin cetvellerine verilecek şekle bağlıdır. Esasen bütçe hesaplarının modern tasnifine müteallik neşriyat bu hususu daha çok tahmin cetvelleri bakımından mütalea etmek temayülündedir. Ancak iktisadî mahiyetteki tasnifin bütçenin hazırlanması safhasındaki birinci derecedeki mevkiine rağmen nihai bütçe denetlenmesindeki ehemmiyetine de bineen, bu etüdde ana hatları itibarile tetkikine tevessül edilmiştir.

Bütçenin kontrolü bakımından iktisadî tasnifin hususî önemi, bütçe muameleleri ve masraflarının mahiyetlerine göre ayrı denetleme usulüne tabi tutulmak lüzumu dolayısıyla de belirmektedir.

Böylece, bütçe hesaplarının modern veçhesinin incelenmesine ayrılan bu pragrafta meşgul olacağımız konular sırasıyla birincisi tahlilî diğeri terkibî mahiyette olan iki ana meseleye taalluk edecektir.

1 — Bütçe hesaplarında, masrafların iktisadî mahiyetlerine göre tasnifi.

A — İktisadî tasnifin gayesi.

Modern Maliyenin bütçe hesaplarında gerçekleştirmeğe çalıştığı iktisadî mahiyetteki tasnifin gayesi, başlıca bütçenin konjoktürel fonksiyonunun ifasını kolaylaştırmağa müteveccihdir. Hükümet hesaplarının iktisadî mana ifa eden kalemlere ayrılmasına iktisadî tahliller için olduğu kadar onlara istinaden toplu bir ifade ile tam çalışmanın tesis ve idamesine müteallik, denilebilecek olan bir seri tedbirin ittihazı hususunda da mutlaka lüzum ve ihtiyaç vardır. Gerçekten hükümet muamelelâtının enflasyon veya deflasyona müteveccih tesirleri gelirlere ve nakit mevcuduna olan tesirleri (Not: Inflationary or deflationary effect, income effect, money supply effect) itibarile tahlili ve varılacak neticceye göre ittihazı gereken tedbirlerin tesbiti hususunda bütçe hesaplarının iktisadî mahiyetteki tasnifindeki büyük istifade sağlanacaktır.

Şukadar ki, bu iktisadî tesir ve neticelerin hepsinin aynı zamanda ölçülüp anlaşılmasına imkân verecek bir kıstas ve tasnif tarzı bulmak henüz mümkün olmamıştır. Mamafih bütün bu kıstaslar, hükümet faaliyetinin iktisadî kontribisyonunu ölçmek için lüzumlu materyel temin gayesini gütmektedir (2).

Halen modern neşriyatın hemen hepsinde bu gayeye hizmet arzusu ile âmme masraflarının çeşitli iktisadî tasniflerine şahit olunmaktadır. (3). Ancak bu tasniflerden devletin tatbikatına intikal edenler bir

(2) U. N. : a. g. Budgetary Structure., Sy. 5; «The Economic reclassification of Government budget and Accounts, U. N., Economic Bulletin for Asia and the Far East, Third Quarter 1950, Vol. 1, No. 3, Sy. 20.

(3) Bu hususta bakınız : Neumark : a. g. e., 3 nncü tabı, Sy. 228 - 236; Sur : a. g. e., Cilt I, 2 ci tabı, Sy. 119 - 128 ve müteakip; Buehler : a. g. e. (Public Finance) 3 ncü bası, Sy. 29 - 30; 112 - 125; Dalton; a. g. e. (Principles of Public Finance) Sy. 202 - 204; Pigou (A. C.) : A Study in Public Finance, 3 ncü bası, Macmillan, London 1949, Sy. 19 - 23;

tek ana gurup etrafında toplanabilecektir. Filhakika, Fransadaki işletme ve investisman bütçeleri, İsviçre İngiltere ve İsveçteki cari muameleler ve sermaye hesapları ve bütçeleri hattâ Rusyadaki idarî ve iktisadî bütçe tefrikinin (4) hepsi esas itibarile cari muamelelerle, sermaye investisman muamelelerine müteallik masraflar arasında gözetilen ayırmaya istinat etmektedirler. Filhakika bu ayırma cari masrafların adi varidatla sermaye giderlerinin istikrazla karşılanmasını arzu eden klâsik Maliye bakımından olduğu kadar, ekonominin âmme ve hususî sektörlerindeki investismanları tasarruf haddine göre ve umumiyetle konjoktür durumuna göre ayarlamayı gaye edinen modern Maliye bakımından da, şimdilik en elverişli bir taksim tarzı olarak gözükmektedir (5). Bu itibarla, bize de müteakip izahatımızda, başlıca masrafların bu ana tasnifi üzerinde duracak ve onun etraflıca incelenmesi ile iktifa edeceğiz. Maamafih cari muameleler ve sermaye hesaplarının tali taksimatı görülürken masrafların diğer bir kısım iktisadî tasniflerine de işaret etmek fırsatını bulacağız.

B — Cari muameleler ve sermaye hesapları.

Biraz evvel işaret edildiği üzere Modern Maliyenin giderler hususunda ileri sürdüğü en şumullü ve belki en mühim tefrik, cari muameleler ile sermaye masrafları arasında yapılandır. Bununla beraber bu tefrik, bütçe konusunda halli en güç olan meselelerden birisidir. Bilhassa bütçe açıklarını kapatmak için «sermaye bütçeleri» adı altında birçok hesaplar vücade getirilerek tasnifin suiistimal edilmiş olması, davayı daha güçleştirmektedir. Esasen cari muameleler ve sermaye bütçesi tefriki her memlekette aynı manada kullanılmış değildir. Bu itibarla, evvelâ cari masraflar ile sermaye masraflarının tefrikinin istinat ettiği mülâhazaları, tahlile saniyen bu tasnifte esas ittihaz edilen kıstasları belirtmeğe ihtiyaç vardır. Ancak onun üzerindedir ki, bütçe hesapları iktisadî tahlillere asıl elverişli hale getirebilmesi için, sermaye ve cari muameleler

(4) Laufenburger (H): «Modern bütçelere hâkim olan fikir ve bu bütçelerin bünyesi» adlı konferansları, Ankara Hukuk Fakültesi dergisi, Cilt III, Sayı 1 - 2, Sy. 400 - 404;

U. N : S. a. g. Budgetary Structure..., Sy. 70 - 77; 94 - 95; Heinig (kurt): Le Budget du capital et za présentation, Public Finance Vol. VI, No. 2, Sy. 137 - 138;

Bray (F. Sewell) & Stone (Richard) «the presentation of the central Government Acconuts», Acconuting Research, 29 Kasım 1948, tarihli sayıdan ayrı bası, University of Cambridge, Department of Applied Economics 1948, Sy. 2. Reprint series No 12, Sy. 2.

(5) Sur : a. g. e. Cilt I, 2 ci tabı, Sy. 126.

hesapları dahilinde yapılması gerekli taksimatın incelenmesine geçilebilecektir.

1 - Tasnifin dayandığı mülâhazalar.

a - Masrafların idaresini ve kontrolünü kolaylaştırma mülâhazaları.

Hükûmet muamelâtının muayyen bir sermaye ve mevcudatın idaresine veya sadece muayyen mebalîğin tahsisatın sarfına taallük ettiğine göre tefriki evvelâ bunların idaresinin ve teşrii murakabesinin kolaylaştırılması maksadına matuftur. Sırf belli bir tahsisatın sarfına müteallik hükûmet faaliyetinin normal olarak an'anevi dairelerle yürütülmesi mümkündür. Bir sermaye ve mevcudatın idaresini icabettiren faaliyetin ise âmme işletmeleri ve teşebbüsleri vasıtasile daha muvafakiyetle yürütüldüğü artık tereddütsüz kabul olunmaktadır. Âmme işletmelerine verilen sermayenin iyi kullanılması için de, bunlara muhasebe muhtariyeti verilmesi icabetmektedir. Böylece devletin idarî ve iktisadî mahiyetteki muamelelerinin ayrı bütçelere mevzu teşkil etmesi, hem iktisadî guruba idareleri hususunda serbestî verilmesini kolaylaştırmakta, hem hükûmetin ticaret istihsal sahasındaki faaliyetinin neticelerinin isabetle ölçülmesine imkân vermemektedir. O suretle ki, bu tefrik sayesinde kontrol bakımından idarî mahiyetteki devlet daireleri için bütçe murakabesine müteallik kaideler aynen muhafaza edildiği halde ticarî ve sınaî mahiyetteki âmme teşekkülleri üzerinde daha yumuşak meselâ bir Banka murakabesi şeklinde) bir denetlemeye gidilmesi kolaylaşacaktır (6).

Sermaye hesaplarının kullanılması, memleketin iktisadî gelişmesi ve sınaileşmesine müteallik uzun vadeli plânların tesbitinde de faydalı olacaktır. Bu faktör sermaye, muamelelerinin tefrikinde, idarî ve iktisadî mülâhazaları müştereken temsil edecektir. Sanaileşmiş olsun veya henüz gelişmemiş bulunsun uzun vadeli plânlar kabul eden memleketlerin hepsi için sermaye hesaplarının hususî bir ehemmiyeti bulunacaktır.

Gerçekten, her hükûmetin kalkınma programının vasıf ve hacmini tesbit ederken kendi idare ve kontrolü altında bulunan menabînin heyeti umumiyesini dikkat nazarına alması lâzımdır. Aynı veçhile, uzun vadeli plâna nazaran cari giderlerin de ölçek vaziyete olmalıdır. Kalkınma programı hükûmetin senelik bütçesine de önemli nisbette tesir ede-

(6) Hicks : (I. R.) : a. g. e. (Budgetary reform) Sy. 46.

çeği için yıllık bütçe ile kalkınma programının münasebetlerinin gayet bariz şekilde tesbiti gerektir. (7). Bunun temini ise, bir taraftan hükûmetin cari muameleleri ile sermaye muamelelerinin tefriki diğer taraftan kalkınma programı ile mecmuu hükümet masrafları arasında irtibat tesisi suretiyle, mümkün olacaktır. Böylece, senelik bütçenin neticeleri, uzun vadeli plânlarla irtibat halinde ve onun bir kısmı olarak mütalâa edilebilecektir. Bilmukabele, uzun vadeli plânların isabeti ve tatbik kabiliyeti ancak yıllık bütçe dahilinde onlar için ayrılabilen masraf kalemlerine göre tahmin ve takdir olunabilecektir. Uzun vadeli sermaye (Yatırım) projeleri ile, senelik bütçelerin bu karşılıklı irtibat ve münasebetleri, muhaharen Belçikada 10 senelik âmme envestisman programı vesilesile (8) tatbik mevkiine konulmuştur.

Âmme sektörünün kontrolü altındaki dayanıklı malların (aynî mevcudatın) hacim ve nisbetini genişletmeğe teşebbüs eden memleketlerde bu nevi mülâhazaların çeşitleri ortaya çıkmaktadır. İşte bu gibi ahvalde, sermaye bütçesi, âmme iktisadi sektörünün şumulüne ve hükûmetin idaresi altındaki emvali kontrolünün müessiriyetine dair bilgi vermeğe yararmaktadır. (9).

b - İktisadî mülâhazalar

Cari muamelelerle sermaye muamelelerinin tefriki, hükûmetin gelir ve giderlerinin iktisadî mahiyeteki tahliline iki bakımdan yardım edecektir.

1 — Hükûmetin muamelelerinin cari istihlâke ve sermaye teşekkülüne olan tesirleri itibarile,

2 — Hükûmetin muamelelerinin iktisadın hey'eti umumiyesine olan enflasyoncu ve deflasyoncu tesirleri itibariyle,

1 — Bir memleketteki sermaye teşekkülünün mecmu seviyesini tayin eden unsurları tahlil etmek için, evvelâ sermaye teşkilini finanse eden

(7) Reuter (Paul): «Le Budget et l'Economie nationale» Beynelmîl Maliye Enstitüsünün Eylül 1949 de Bâle'de yaptığı 5 nci toplantıya sunulan Umumî rapor, «d'Le budget dans le cadre de l'economie nationale» adlı kollektif eser içerisinde, Sy. 53 - 56.

(8) Bu programın bir kanun haline getirilmesi suretile, envestisman plânı ile senelik bütçe arasındaki münasebetlerin daha kesin hale konulması hususunda bakınız: «Derneuchamps (G): Le régime budgétairebelget l' expérance des dernieres années a. g. Le budget dans le cadre de l'economie nationale, adlı kollektif Eserde, Bâle, 1949, Sy. 149-150.

(9) U. N.: a. g. e., Budgetray Structure... Sy. 12-13.

menbaların tesbiti gerektir. İktisadî tahliller için, Hükûmetin tediyat yükünün tahsilâtından fazla olmasının hangi sebepten ileri geldiğinin bilinmesine ihtiyaç vardır. Bu sarfiyat fazlası (yani bütçe açığı) cari istihlâk masraflarından ileri geliyorsa bunun sebebi, insan ve materiel kaynaklarının fena taksim ve tevziinden ileri gelmiş olabilir; diğer bir deyişle âmme işletmelerinin fena idare edilmesi neticesinde mevcut kıymetler istihlâk olunmuş demektir. Eğer masrafların varidatı aşması investisman giderlerinden mütevellit ise durum başkadır. Sermaye teşekkülüne devletin iştirakî, belki de hükûmetin cari masraflarından yaptığı tasaruftan ileri gelmiş bulunabilir.

İşte, bütün bu tahlillere imkân verecek ticarî muhasebe usullerinin tatbiki ve müessir bir sevk ve idare sayesinde, önceleri âtil bırakılan veya israf olunan müstahsil menbalar daha verimli maksatlara, meselâ yeni istihsal vasıtaları imaline tevcih olunabilecektir.

2 — Hükûmet faliyetinin enflasyona veya deflasyona müteveccih tesislerinin tahlilinde hükûmet ifa olunan muamelelerin hususî gelirlere yaptığı ilâvelerin veya onlarda husule getirdiği eksilmelerin bilinmesi birinci derecede ehemmiyeti haizdir. Hususî gelirlere vaki ilâvenin arada sebep olunan eksiltmeden fazla veya az oluşunun anlaşılması meselenin asıl mühim tarafıdır. Eğer neticede, hükûmet ferdî gelirler tutarına net bir ilâve yapabilmiş ise bunun cari muameleler hesabındaki bir açıktan veya sermaye masraflarından ileri gelmiş olması ehemmiyeti haiz değildir. Başka bir deyişle, âmme sektörünün ferdî gelirler tutarına vaki iştirakin hesabında cari ve sermaye muameleleri itibarile tefrikin büyük önemi yoktur.

Şu cihetin tebarüz ettirilmesine de ihtiyaç vardır ki, enflasyona müteveccih bir konjonktür halinde hükûmetin iki iktisadî gayesi pek âlâ mu-tezat hale gelebilir. Gerçekten hükûmetin sermaye teşekkülüne olan iştirakine yardımı, enflasyon durumunun umumî bir gelir fazlasına ihtiyaç gösterdiği bir sırada, bilâkis umumî açığı artırabilir. Aynı veçhile, deflasyona giden bir konjonktür durumu istihsal vasıtalarını ve sair mevcudatı artıran sermaye masraflarından ziyade cari istihlâkte kullanılan mal ve hizmetler için yapılan masrafların fazlalaştırılmasına ihtiyaç gösterebilir.

Bütçe hesaplarının tasnifi tekniği bu neviden ihtilâfları halletmek idiasında değildir. Şu kadarki, elverişli iktisadî bir tasnife göre tanzim olunan bütçe hesapları hükûmetin muhtelif iktisat sektörlerindeki faaliyetlerinin neticelerini tahlile ve ona göre gereken tedbirlerin ittihazına imkân verebilir.

Bunun için de hükûmet muhasebesinin evvelâ cari istihlâkte kullanılan mal ve hizmetler için yapılan sarfiyat ile âmme sektöründe gerçekleş-

tirilen tasarrufu veya sermayeden vaki çekilme ve tahrip (desinvestment) miktarını göstermesi lâzımdır. Saniyen mal istihali v. s. şeklinde aynı mevcudat (dayanıklı mallar) vücutte getirilmesine hükûmetin doğrudan doğruya iştirak miktarını ve hükûmetin topladığı varidat dolayısıyla hususî masraflarda husule gelen tahribî azalmayı idare etmesi icabeder.

Ticarî muhasebe usulleri, sermaye ile kâr ve zarar için tuttukları ayrı hesaplar sebebiyle, bu maksada ve iktisatçı ve istatistikçilerin cari ve sermaye muameleleri telâkkisine pek uygun gelmektedir (10). Bu esas dahilinde tanzim olunan sosyal muhasebe sistemleri de, sadece millî gelir ve istihalin ölçülmesine hizmet etmekle kalınmakta fakat zamanda mevcut sosyal sermayede muayyen bir devre zarfında vukubulan tahavvülleri de tahmin imkânını vermektedir (11).

2 — Cari muameleler ve sermaye masraflarının tefriki kıstasları.

Bu hususta, birisi müddete, diğeri muhtevaya taallük eden başlıca iki kıstas vardır.

Faydalarının devamı kıstasına göre cari masraflar bütçe senesi içinde istihlâk edilmesi melhuz olan mal ve hizmetler için yapılanlardır. Sermaye masrafları ise, ömürleri daha uzun müddet devam edecek olan mal ve hizmetleri temsil etmektedir.

Verimlilik - müsmiriyet (gelir getirme) kıstasına göre sermaye masrafları ancak tamamen veya kısmen kendi ihtiyaçlarını karşılayacak bir işletme veya tesis için yapılan giderleri ifade edecek ve onun dışında kalanların hepsi cari masraflardan madut bulunacaktır. Bu kıstasa nazaran sermaye masrafları esas itibarile yatırım (envestisman) giderlerinden ibaret bulunacaktır. (12)

Bu iki tasnifin, ikisi de mantikî gözükmeye rağmen gerek faydalarının devamı kıstası, gerek verimlilik kıstası oldukça nisbidir. Bir malın faydasının devamı kullanımına göre değişeceği gibi, verimlilik kıstası da doğrudan doğruya veya dolayısıyla ele alındığına göre değişebilir.

Kaldı ki, müstahsiliyeti yalnız millî geliri artıran masraflara inhisar ettirmeyip, Ruggles'ın yaptığı gibi millî refahı yükselten masraflara da teşmil etmek mümkündür. (13).

(10) a. g. Final report.. Sy. -9-20.

(11) U. N.: a. g. Budgetary Structure... Sy. 13-14.

(12) Bu hususta bakınız: SUR: a. g. e. Cilt 1, 2 inci bası, Sy. 124-126.

(13) Masraflarda faydasının devamı kıstası âdi ve fevkalâde masrafların tefrikinin de de kullanılmaktadır. Sur: a. g. Cilt I, 2 nci b sı, 122-124; Neumark: a. g. e. 3 ncü bası Sy. 234.

Sermaye hesabı, sırf müstahsil olan yani gelir getiren mallar için yapılan masraflara inhisar ettirildiği takdirde, bunun şümulü, hayatiyeti yani faydasının devamı bütçe senesini aşan masrafları ihtiva edecek bir sermaye hesabından daha mahdut bulunacaktır. Şukadar ki sadece müstahsil mallara sarfedilen mebalığı gösteren sermaye hesabı, hükümetin sermaye teşkiline olan iştirakinin tamamını gösteremeyecektir. Gerçekten bu kıstasın mutlak şekilde iltizamı, millî müdafaa için, yollar ve âmme binaları inşası için yapılan bütün masrafları sermaye hesabının dışında tutmağı icabettirecektir. Halbuki hükümetlerin gayri safi yatırımlarının tamamen hesaplanabilmesi maksadile, gelir getirmemekle beraber hizmet temini eden bir kısım mallar için yapılan masrafların sermaye hesabına dahil edilmesi lüzumlu görülmektedir. Meselâ, âmme yolları ve binaları için ifa olunan giderler, yıllık bir gelir getirmelerine rağmen, pek alâ millî servette bir ilâve teşkil etmektedirler. Bu itibarla hükümetin, müstahsil olmayan fakat millî servette bir artma husule getiren masraflarının da sermaye hesabına ithal edilmesi suretile verimlilik kıstasının cari masrafların sermaye masraflarından tefriki hususunda kullanılması daha münasiptir (14).

Bu takdirde gelir getiren ve getirmeyen kalemler ayrıca sermaye hesabı dahilinde tali bir taksime tabi tutulacaklardır.

Bu umumî esaslar dahilinde, İsviçrede tatbik olunan usul en elverişli olarak görülmektedir. Orada, sermaye hesabı, gelir getiren neviden olsun veya olmasın, hükümetin bilimum yatırım giderlerini göstermektedir. Ancak müstahsil olmayan mallar için yapılan giderler sermaye hesabına irat ve cari muameleler hesabına masraf kaydı suretile o hesaba nakledilmektedir. Âmme binaları masraflarının bir kısmı ve Devlet Demir Yollarının da bazı nevi masrafları bu şekilde muameleye tabi tutulmaktadır.

Millî Savunma masrafları, bunların faydalarının devam süresi dikkat nazarına alınmadan umumiyetle cari masraflar hesabına ithal edilmektedir. Bu giderlerin, doğrudan gelir getiren mahiyette olmamaları ve cemiyete yapacakları müstakbel giderlerin de gayri muayyen bulunması bu tertibi haklı gösterebilir. Bununla beraber, bir kısım millî savunma masraflarının dolayısıyla gelir sağladığı cihetle sermaye hesabına ithali lâzım geldiği de iddia olunabilir. Bu hususta da İsviçte kabul edilen usul daha ince ve isabetli gözükmektedir. Gerçekten bu memle-

(14) Herhalde «gelir getirme - müstahsiliyet» kıstası tamamen terkedilmemelidir. Zira aksi takdirde cari masrafları, sermaye giderlerinden tefrik hususunda elde hiçbir kesin unsur kalmıyacaktır.

kette, askerî personelin iskânı için ve benzeri maksatlarla yapılan millî savunma masrafları, sermaye giderleri hesabına ithal edilmiştir. (15)

Nihayet, hükümet sektöründeki cari ve sermaye muamelelerinin tefrikinde, imkân nisbetinde, bunların karşılanmasını sağlayan gelirlerin hususî iktisat sektöründeki menşei bakımından da mütenazır bir ayırma gözetilmelidir. Öyle ki, hususî sermayeden ödenen varidat hükümetin sermaye hesabına, hususî gelirlerden ödenen varidat ise hükümetin cari muameleler hesabına kaydedilmelidir. Gider tarafında da, sermaye hesabının, iktisadın hey'eti umumiyesine nazaran gayri safi investisman olarak kabul edilen bilûmum masrafları göstermesi lâzımdır (16).

C — Sermaye hesaplarının dahili tasnifi.

Masrafların bir defa cari ve sermaye giderleri şeklinde yapılan tefrikini müteakip, iktisadî tahliller için elverişli hale gelmesi; asıl her gurubun dahilinde yapılacak tali taksim ve tasniflere bağlıdır.

1 — Hakikî ve Malî Envestisman

Sermaye masrafları gurubu dahilinde ilk olarak hakikî investisman (real investment) ile malî investisman (financial investisment) arasında bir tefrik yapılmak gerektir.

Hakikî investisman, burada, o devre zarfındaki gayri safi millî investismanın bir kısmını teşkil etmek üzere yeni istihsal olunmuş malların temellükü manasında kullanılmaktadır. Malî investisman ise daha önce istihsal edilmiş veya esasen mevcut bulunması itibarile cari istihsal hacmine tesir etmeyen malların temellükünü ifade etmektedir. Başka bir deyişle hakikî investisman yeniden emval istihsalı yolu ile sermaye teşkiline, malî investisman ise evvelce istihsal edilmiş emvalin temellükü (meselâ hükümetin hükümet dışı sektörden mal iktisabı gibi) suretile sermaye teşkiline delâlet etmektedir. Birinci tip investisman umumî millî hasılayı artırmağa yaradığı halde, bu ikinci nevi investisman sadece müteakip yıllarda millî gelirin hususî ve âmmme iktisadî sektörleri arasındaki tevezzüüne tesir edecektir. Hakikî ve malî sermaye yatırımları arasındaki fark şu misalle daha ziyade sarahat kesbede-

(15) Amme yolları masrafları (ki iktisadî tahlil bakımından birer sermaye gideri addolunabilir) için mümkün bulunan çeşitli tasnifler için bakınız: Hicks (J. R.): a. g. e. Sy. 27-29; U. N.: a. g. Budgetary Structure... Sy. 16

(16) U. N.: a. g. Budgetary Structure... Sy. 14 - 17; a. g. The Economic reclassification of Government Budgets. & Accounts., U. N. Eco. Bul. for Asia & F. East, Vol. 1 No. 3 Sy. 20 - 21.

bilir. Bir zirai devlet işletmesi için yapılacak yatırımda, tarlaların satın alınmasına sarfedilen para malî bir envestismanı, fakat yeni kurulacak irva ve iska tesisleri için yapılacak masraflar hakikî envestismanı teşkil edecektir. Bununla beraber umumî maliyet masraflarına ve binaenaleyh hükûmetin sermaye veya kalkınma bütçesine iki nevi gider de dahil bulunacaktır. Bu vaziyette, eğer sermaye hesabının hükûmetin gayri safi yatırımını aşında olduğundan fazla kabarık göstermemesi arzu edilirse, ek çetveller veya yardımcı hesaplarla malî envestisman olarak yapılan sarfiyatın ayrıca belirtilmesi icabeder.

Bazı özel sanayiın millileştirilmesi için yapılan yatırımların da sermaye hesabında birer malî envestisman olarak gösterilmesi lâzımdır. (17).

2 - Vasıtalı ve vasıtasız envestisman :

Sermaye hesabı içinde, ikinci olarak, hükûmetin vasıtalı ve vasıtasız envestismanlarının tefriki yapılabilir.

Vasıtasız envestisman, hakikî veya malî yatırım şeklinde olsun, âme sektörünün kendi dahilinde vukubulan bilûmum envestismanları muhtevi olacaktır. Vasıtalı envestisman ise, hususî iktisat sektöründe hakikî sermaye yatırımına müncer olan ikrazat ve avansları gösterecektir.

Bu ikinci taksimatın, hakikî ve malî envestisman arasındaki tefrike nazaran tali ehemmiyette olduğu aşikârdır.

3 - Hususî teşebbüslere, envestisman malları satın almaları için hükûmetçe yapılan ikrazatın da sermaye hesabı içinde ayrıca gösterilmesi gerektir. Bu tip ikrazat ister hükûmet dairelerince ister müstakil ikrazat makamları tarafından yapılsın, bir sermaye gideri olarak muameleye tabi tutulacaktır.

Hükûmetin ikrazlarını, hakikî ve malî envestisman tefriğine nazaran iki şekilde telâkki etmek mümkündür. Evvelâ ikrazatın tamamı hakikî yatırım addolunabilir. Eğer bütün ikrazatın yeni istihsal malları satın alınmasında kullanılacağı ve aksi halde buna tekabül eden hususî envestismanın yapılamıyacağı kabul edildiği takdirde bu telâkki doğru olur. Fakat eğer hükûmetin ikrazatı, hususî iktisat sektörünün esasen yapabileceği bir ikrazatın yerine kaim olmuş ise o zaman bunun sadece malî bir envestisman addedilmesi icabedecektir.

(17) U. N. : Budgetary Structure... Sy. 17; a. g. Economic reclassification U. N. Eco. Bul. For. A. & F. East Vol, 1 No. 3 Sy. 21.

4 — İktisadî âmme teşebbüs ve teşekküllerine (Public Undertakings) yapılan sermaye yardımlarının da, sermaye hesabında gösterilmesi lâzımdır. Eğer, âmme teşekkülleri, mülhak bütçe şeklinde idare edilmekte ise, Hazineden bunların sermayes'ne yapılan yardımın, umumî bütçenin sermaye hesabına masraf ve âmme teşebbüslerinin sermaye hesabına irat kaydedilmesi münasip olacaktır. Maliyenin, (yani umumî bütçenin) ve âmme teşekküllerinin sermaye hesapları arasında yapılacak bir konsolidasyon bu nevi daireler arası muameleleri iptal edecek ve sermaye masrafı olarak sadece âmme teşekkülü tarafından yapılan envastismanları gösterecektir.

Bu usul, envestismanın mahiyetini dikkat nazarına almaksızın ekseri ahvalde tatbik olunabilecektir. Eğer âmme teşekkülü bir ticarî teşebbüs ise onun envestismanı mübayaat şeklini alabilir. Eğer bu teşekkül millileştirilmiş bir sanayi ise onun envestismanı mübayaat tesis ve techiz tarzında olabilir. Eğer âmme teşekkülü, hususî eşhas hesabına yapılan istihsalâtı finanse etmek üzere ikrazatta bulunmak maksadiyle ihdas olunan bir hükümet idaresi ise, onun net envestismanı, yaptığı ikrazat ile kendisine yapılan iadeler arasındaki farktır.

Bir kısım memleketlerde Maliyenin kontrolü dışındaki müstakil istikraz müesseselerinin faaliyeti dolayısıyla hükümetin borçlanma muamelelerine dair tatminkâr hesaplar tesisi güçleşmektedir.

Bu makam ve müesseselerin birleştirilmesi ve kontrol altına alınması meselesi şimdilik bir tarafa bırakılsa dahi, hükümetin borçlanma faaliyetine dair anlaşılır bir hesap tesisi için ikraz ve istikraz muamelelerinin kaydı hususunda yeknesak bir esasın kabulü şarttır. Kabul olunacak sistem, Maliyenin, Merkez Bankasının ve sair müstakil veya yarı müstakil müesseselerin yapacakları bilûmum ikraz ve istikraz muamelâtını kavrayacak şekilde kurulmalıdır.

5 — Âmme iktisadî teşekkülleri veya içtimaî sigorta fonları tarafından merkezi hükümet senedatına yapılan yatırımlar, teşekkülün veya fon'un sermaye hesabında masraf olarak gösterilmelidir. Ancak hükümet faaliyetinin hey'eti umumiyesine şamil konsolide sermaye hesabı, bu nevi daireler arası muameleleri terkin edecektir. Bu itibarla konsolide sermaye hesabındaki masraflar kabaca, iktisap olunan emvale müsvi bulunacaktır.

6 — Sermaye hesabı aynı zamanda hükümetin net envestismanının imkân olduğu ahvalde gayri safi envestismandan ayırarak göstermeli-

dir. Bu husus Hükümetin borçlanma siyaseti için ehemmiyetlidir. Zira âmme istikrazına cevaz veren sadece net investismandır. Maamafih bütçelerin çoğunda gayri safi sermaye masraflarını net investismandan ve idame masrafları olarak tefrik etmek mümkün değildir. Bu takdirde amortisman ve itfa hesaplarının yardımına müracaat edilecektir.

7 - Amortisman ve itfa hususunda tatminkâr bir hal tarzı, cari muameleler ve sermaye hesaplarına aynı zamanda tesis eden muameleleri gerektirecektir.

Mülhak veya sanayi bütçesi ile idare olunan âmme teşebbüsler için kabul edilecek tip bütçeler, bir - varidat ve masraf hesabı yani bir cari hesap ile bir de sermaye hesabını muhtevi olacaklarından amortisman masrafları, bunların cari hesabında sermaye hesabına nakledilen bir kalem olarak gözükecektir. Sermaye hesabı ise bu transferi bir gelir olarak kaydedecektir.

Gelir getirmeyen emval için yapılacak amortisman da az çok yukardakine benzer bir muameleye tabi tutulacaktır. Meselâ hükümet binaları gibi mevcudat için bir amortisman hesabı açılmak istenilirse, itfa masrafı olarak cari bütçeye senelik muayyen bir miktar tahmil etmek ve bunu sermaye hesabına naklederek oradan binaların tamir ve idamesine sarfetmek icabedecektir. Muhasebe kayıtları iyi olmayan memleketler için, bu usulün tatbiki pahalı ve zaman alıcı olacaktır. Zira bütün devlet emlakının envanterinin yapılmasını ve bunlara kıymet takdir edilmesini gerektirmektedir. Ancak, bir defa tesis edildikten sonra, bahis konusu usul hükümetin kontrolunda bulunan (irathlı ve irathsız) bilumum emvalin kıymetinde vukua gelen senelik değişiklikleri göstermek muhasse-natını haiz olacaktır. (18).

D - Cari masraflar hesabının dahili tasnifi:

Cari masraflar hesabı içinde yapılacak tasnif te bunların iktisadi evsaf ve mahiyetini imkân nisbetinde tebarüz ettirmek ve böylece her gurup masrafın millet ekonomisi üzerindeki tesirini göstermek gayesini istihdaf etmektedir.

Bu maksatla yapılan tasnifler başlangıçta sadece iki kategoriden mürekkep bulunuyordu: İktisadi tediyeler; transfer tediyeler. Fakat son zamanlarda cari masraflar hesabında üçlü bir tasnif tarzı ileri sürülmektedir. (Bazı neşriyat ve bir kısım memleketlerdeki tatbikatta daha

(18) U. N. : a. g. e. Budgetary Structure 1719 a. g. The Economic Reclassification.. U. N. Eco. Bul. for. Esia, Vol. 1 No. 3, Sy. 21.

tali tasniflere bile gidilmekte ise de biz evvelâ ikili tasnife dair kısa bir açıklamadan sonra bu üçlü tasnifin tetkikile iktifa edeceğimiz. Cari masraflar hesabında iktisadî tediyeler ile transfer tediyeler arasında yapılan tefrik ana hatları itibarile şu fikre istinat etmektedir.

İktisadî tediyeler sosyal muhasebe istilâh olarak muayyen mal ve hizmet mukabili yapılan ödemelere delâlet etmektedir. Transfer tediyeler ise, mal veya hizmet şeklinde doğrudan bir karşılığı olmadan yapılan masraflardır. Diğer bir izah tarzına göre, iktisadî tediyelerde, devlet millî gelirin bir kısmını katî şekilde istimal veya istihlâk eder ve iştirâ kuvvetini bizzat kullanır. Transfer masraflarda ise, bazı hususî ekonomilerden diğerlerine satın alma kuvvetinin naklini temin eder. Şüphesiz bu iki gurup masraflardan doğan iktisadî neticeler aynı değildir. Millî gelirin yeniden tevzii politikasının revaç görmesinden beri de modern müdahaleci devletlerde transfer tediyelerin mutlak ve nisbî ehemmiyeti gittikçe ziyadeleşmektedir (19). Bu esas fikre istinaden Birleşmiş Milletlerin neşriyatında (20) cari masrafların bütçe hesaplarında başlıca üç gurup dahilinde gösterilmesi tavsiye edilmektedir.

1 - İktisadî yahut transfer olmayan tediyeler yani mal ve hizmet mukabili ifa olunan masraflar kendi içinde başlıca iki talî sınıfa ayrılabilir :

- aa - Maaş ve ücret olarak vaki tediyeler;
- bb - Ticarî teşebbüslerinden temin olunan mal ve hizmetler için yapılan ödemeler.

Daha tali bir taksime girmek istenildiğinden, bazı ahvalde, bu tasnif dahilinde askerî masraflar ile sivil masrafların ayrılması, hattâ tediyelerin yapıldığı lehdara nazaran ziraate, sanayie ifa olunan ödemelerin de yek diğerinden tefrik edilmesi mümkündür.

Bütün bu taksimatta, hangi kategoriye gireceği tayin edilemeyen veya çeşitli masraf nevelerine şamil ödemeler için, bir «muhtelit» veya «tefriki mümkün olmayan masraflar» adı altında yardımcı bir kaleme daha ihtiyaç bulunacaktır.

2 - Transfer tediyeler :

(19) Neumark : a. g. e. 3 ncü tabı Sy. 231 - 233.

Figou : a. g. e. Sy. 19 - 23.

(20) a. g. Budgetary structure... Sy. 20 - 21. U. N. Eco. Bul. for Asia & F. E. No. Sy. 21 - 22.

Tipik misalini mütekahtlere, harp malûllerine yapılan ödemelerin teşkil ettiği bu kategoriye dahil masrafların dahili tasnifinin yapılması, bir bakıma birinci kategoriye giren masraflardan daha güçtür.

Evvelâ lehdarına nazaran yapılacak bir tefrikte, yabancı devletlere sair hükûmet organlarına (federe devlet, mahallî idareler gibi) yapılan yardımlar ile, hususî şahıslara ve müesseselere ifa olunan (skolarship, tekaüdiye, işsizlik tazminatı, mekteplere ve hastanelere yardım şeklinde) tediyelerin ayrılması mümkündür.

Transfer tediyelerin Sosyal sigortalara taallük eden önemli bir kısmı bir çok memleketlerde bu maksat için açılan özel hesaplarda yer aldığından, merkezî hükûmetin cari muameleler hesabının dışında bırakılmaktadır. (18 a).

Transfer tediyeler kategorisine ithal edilebilecek en mühim kalemlerden birisi de hükûmet borçlarının faizleridir. Ancak bu hususta borcun envana göre bazı tefrikler yapılması münasip görülmektedir.

Harpten mütevellit borçların faizlerinin transfer tediyeler meyanına ithali hususu hâlen umumî bir kabule mazhar olmaktadır. Bununla beraber, eğer borçlanma istihsal malları tedariki için yapılmış ise bunun faizlerini iktisadî tediyeler meyanına ithal etmek daha makûl olsa gerektir. Ancak bunun için evvelâ mal iktisabı maksadile yapılan borçlanmaları ve bunların faizlerinin ödenmesi maksadile yapılan tediyeleri diğerlerinden ayırmak gerektir.

Böyle bir tefrikin yapılmasının güç olduğu ahvalde ise, hükûmet borçları faizleri için yapılan bilmüm tediyelerin transfer tediye olarak muameleye tabi tutulması caizdir. Bilmukabele harpten mütevellit borçların, âmme borçları içindeki nisbetinin pek cüz'î olması halinde ise, bütün faiz tediyaını, iktisadî tediyeler meyanında göstermek pek âlâ muvafık olabilir. Şu kadar ki, borçlanmanın sebebi veya tahsis edildiği gaye ne olursa olsun, âmme borçları için faiz ve yapılan sair masrafların, iktisadî bir tediye yani millî gelirin bir kısmının hakiki istimali mahiyetinde telâkki eden görüşler de vardır. Bu fikre göre, faiz v. s. devletin satın aldığı «kapital dispozisyonu» metanın fiyatını teşkil etmektedir. Binaenaleyh diğer metalar gibi bununda satın alınması hakiki yani iktisadî bir gideri gerektirir. Sayın Hocam Prof. Neumark'ın da (21) katıldığı bu görüş esasında kuvvetli ise de, biraz evvel belirtildiği üzere,

(18 a) Bray (F. S.) x Stone (R.): a. g. makale, ayrıbaşı, Cambridge 1948, sy.6, 12

(21) Neumark: a. g. e. 3 ncü tabı Sy. 233.

borcum tahsis yerine göre faizlerin transfer veya iktisadî masraf şeklinde kabulü daha münasip görülmektedir (22).

Transfer tediyelerden son zamanlarda ehemmiyeti gittikçe ziyadeleşen özel bir gurubu ise, cari masraflar hesabındaki üçüncü kategoriyi teşkil etmektedir.

3 - Sübvansiyonlar iktisadî yardımlar :

İngilizce - subsidies, fransızca - subventions - denilen ve türkçeye iktisadî yardımlar diye nakledebileceğimiz bu transfer masraflarının, cari hesapta ayrı bir kategori olarak gösterilmesi tasviye olunmakla beraber (23) bu tabirin umumî bir tarifinin yapılmasının güçlüğüne işaret olunmaktadır. Maamafih, mefhumun asıl delâleti, hususî iktisat sektöründe, bir kısım mal ve hizmetlerin piyasa fiyatlarını aşağı tutmak için yapılan ödemelere matuftur. Bu tedaviye, istihsal masrafının bir kısmına iştirâk veya hükümetin bir ticarî teşebbüsünün zararına mübayaat ve satış yapması şeklini alabilir. Bu nevi sübvansiyonların, taallûk ettiği malların piyasa fiyatına da tesis icra etmesi itibariyle menfi birer vasitasız vergi telâkki edilmesi de mümkündür (24). Şu kadar ki, muhasebe noktai nazarından, bu sübvansiyonları, sadece câri hesabın varidat tarafında vasitasız vergilerden indirilen bir kalem olarak göstermekten ise, masraf kısmında ayrı bir tedaviye kalemi şeklinde irae etmek terciha şayandır. Bütçe hesaplarına dahil kalemler elverişli şekilde tasnif edildiği takdirde millî gelirin hesabında bunların gerekli intibakını yapmak mümkün olabilecektir. Bu vesile ile bir daha tekrarlayalım ki, modern malîyenin bütçe hesaplarına kazandırmaya çalıştığı bütün bu iktisadî mana ve mahiyetin esas maksatlarından birisi millet hesapları ile irtibat ve iştirakini teshil etmektir (25).

Sübvansiyonlar meyanında, transfer bir masraf evsafında olduğu aşikâr bulunan tediyelerinden birisi de istihşali durdurmak maksadile yapılanlardır. Meselâ Amerika Birleşik Devletlerinin zirai müstahsillere yaptığı bir kısım ödemeler bu kategoriye girmektedir. Bu tip tediyeleri de, sübvansiyonların umumî kategorisi içinde ayrıca göstermek arzuya şayandır.

(22) U. N. : a. g. Budgetary Structure., Sy. 20.

(23) U. N. : a. g. Budgetary Structure., Sy. 20.

(24) U. N. Measurement of National Income and the Construction of Social Accounts, Geneva 1947, Sy. 37 - 34.

(25) Brayn Stone: a. g. The presentation of the Central Government Accounts, Sy. 1.

Ancak, bu şekilde sarahaten sübvansiyon evsafını taşımayan tediyelerin - meselâ âmme iktisadî teşebbüslerine, teçhizatını yenileştirmesi gibi maksatlarla yapılan yardımların, bu kategori içine ithal edilmemesine itina edilmelidir.

E - Masrafların Daireler itibariyle tasnifinde iktisadî esasların gözetilmesi lüzumu.

Bütçe masraflarına dahil kalemlerin mahiyetlerine göre meselâ yukarıda izah olunan şekildeki bir tasnifinin yalnız, netice ve hülâsa hesaplarında yapılması sosyal muhasebe maksadına kâfi gelebilir. Ancak masrafların daireler itibarile yapılan tasnifinde transfer tediyeler, sübvansiyonlar ve mal ve hizmet mukabili ifa edilen iktisadî tediyelerin tefrikine yer verilmediği takdirde, hülâsa hesaplarında sonradan iktisadî tasnife tevessül edilmesi hem güç olur, hem itimada şayan bulunmaz.

Bütçe kontrolü için elverişli hesapların daima daire esasına göre tanzimî lâzım geldiğinde şüphe yoktur.

Ancak İdarî hesaplar içinde meselâ piyasa fiyatına tesir eden sübvansiyonlarla, bu fiyata tesiri olmayanları tefrik etmek, bütçenin idarî kontrolü noktai nazarından bir fayda arzetyebilir. Hattâ, dairelerin muhasebe müdürleri veya bütçe murakıpları böyle bir tefrikın kendi vazifelerini güçleştirdiğini hissedebilirler. Şu kadar ki, idarî muhasebe kayıtları iktisadî tahlil için lüzumlu tasnife uygun olarak tutulmadığı takdirde, merkezî bütçe bürosunun veya istatistik idaresinin bu kayıtları iktisadî bir esasa göre yeni baştan tasnife kalkışması pek güç ve hatalı olabilecektir (26). Bu itibarla masrafların iktisadî mahiyetlerine göre tasnifini bu giderlerin dairelerdeki ilk kayıtlarına kadar götürmek, bütün bu taksim ve tasnif gayretinin tatminkâr neticelere vasıl olabilmesi için şarttır.

Modern Maliyenin bütçe hesapları üzerinde, tâ ilk kayıtlara kadar inen bu tahlilî mahiyetteki reform teşebbüsüne mukabil, Devletin zamanımızdaki genişleyen fonksiyon ve otoritesi ile ahenkli olarak bütçe hesaplarına vermek istediği gayet geniş terkibî bir veçhe daha vardır.

II - İKTİSADIN ÂMME SEKTÖRÜNÜN TAMAMINA ŞAMİL OLABİLMESİ İÇİN BÜTÇE HESAPLARINDA İFASI İCABEDEN REFORM. (BİRLİK PRENSİBİNİN MODERN TECELLİSİ).

Modern Maliye ilmi, bir taraftan bütçe hesaplarında iktisadî mahiyette bir tasnif ve taksim gerçekleştirmeğe çalışırken öte taraftan çe-

şitli hesap ve bütçelere dağıtılmış bulunan âmme masraflarını bir araya getirmeğe ve bu sayede iktisadın âmme sektörünün muayyen bir devredeki faaliyetinin neticelerinin topluca ifadeye gayret etmektedir. Birisinin tahlilî, diğersinin terkiбі mahiyette olması itibarile zahiren mütezat gibi gözükse bu iki reform aslında aynı gayeye müteveccihdir.

Gerçekten, ancak bu sayededir ki, bir defa maliyenin ve bütçenin konjonktürel fonksiyonunun muvaffakiyetle yürütülmesi saniyen, demokratik memleketlerde bütçenin hâkim ve sahibi addolunan parlâmentolara bu hâkimiyetini müessir şekilde istimal etmesi imkânı verilmiş olmaktadır. Aksi takdirde başarılı bir konjonktür politikası takip etmeğe imkân olmadığı gibi, parlâmentonun bütçe hakkı da genişşette ihlâl ve tahdit edilmiş bulunacaktır.

A — Modern devletlerde müteaddit bütçe ve hesapların mevcudiyeti ve tevhit ettiği neticeler.

Modern hükümetlerde, klâsik bütçe birliği kaidesi epey zamandan beri artık terkedilmiş bulunmaktadır. Gerçekten adı ve umumî bütçeye ilâveten meydana gelen fevkalâde bütçeler, mulhak bütçeler, muhtar veya müstakil sınaî bütçeler, ilerde karşılığı tahsil edilecek masarif bütçeleri, sosyal sigorta fonları ve nihayet hazine hususi hesapları birlik kaidesinin ihlâlinin muhtelif misallerini teşkil etmektedir.

Bütçe Birliği prensibi ile sınaî bütçeler nazaryesinin tahliline, bunların leh ve aleyhindeki delillerin uzun boylu teşrihine girmemekle beraber (1) klâsik esastan ayrılmanın başlıca sebebinin devletin iktisadî ve ticarî faaliyet ve rolünün fazlalaşmasında bulunduğunu ifade edebiliriz.

Bütçe birliği kaidesi ilk ve esas şeklinde Hazîne birliğini de tazammüm etmekte idi. Devletin bütün gelir ve giderlerinin bir tek bütçede toplanmasına, muvazi olarak hükümet daireleri ancak Hazine vasıtasile istikraz ve ikrazda bulunabileceklerdi.

(1) Bütçe Birliği ilkesi ve istisnaları hususunda klâsik ve modern eserlerin hemen hepsinde etraflı izahlar vardır: Ezcümle bakınız: Allix: a. g. e. (Traité) 3 ncü bası, Sy. 71 - 766; Jéze: a. g. e. 5 nci bası, Sy. 152 - 161; Stourm: a. g. e. Sy. 197; 274; Baştale: a. g. e. Sy. 739 - 740; Buehler: a. g. e. (Public Finance), 3 ncü bası, Sy. 191; 1999; Buck (A. E.) a. g. e. Sy. 140; Laufenburger: a. g. traité, 3 cü cilt, 3 cü bası, sy. 59 - 74 Trotabas: a. g. Précis, 10 cu bası, Sy. 64 - 74; Neumark: a. g. e., 3 ncü bası Sy. 246, 336 - 261; Sur: a. g. e. Cilt II, Sy. 117 - 140.

Bu sayede bütçenin açık veya fazlasını da kolayca anlamak mümkün oluyordu. Bu açık veya fazla Hazineye giren ve oradan çıkan tahsilât ve tediyat arasındaki farktan ibaret bulunuyordu.

Ancak ticarî faaliyette bulunan daire ve müesseselere bu esasın tabii ki uygunsuz ve çoğu defa imkânsız görülmüştür. Hükûmetin ticarî ve sınaî servisleri hususî teşebbüsler gibi istikrazda bulunmak, stok yapmak durumunda ve mecburiyetindedirler. Eski sistem bu ihtiyaçlara intibak etmek üzere sistematik bir tadile de tabii tutulmadığından, bu aykırılığın iki tahribkâr neticesi olmuştur.

a - Hükûmetin bir kısım iktisadî müesseseleri (hususile millileştirilmiş sanayi veya doğrudan devlet elile kurulan iktisadî devlet teşekkülleri) bütçenin tamamen dışına atılmış ve parlâmenter kontrolden azade tutulmuştur. Mademki ananevi usullerle onları idare ve murakabe edememekteyiz., o halde alâkâmızı tamamen keselim, denilmiştir.

b - Bu şekilde bütçe dışına atılmayan ticarî ve iktisadî hizmetlerin ise an'anevî prensipleri zayıflatma hususunda pek fena tesirleri olmuştur. Klâsik prensipler ve kasa esasına müstenit klâsik muhasebe sistemi vaktile hasıl ettiği verim ve müessiriyeti gösteremediği için de, devletin ticarî ve sınaî sahada bu derece muazzam yeni mes'uliyetler yüklendiği bir sırada, hem Maliyenin, hem parlâmentonun kuvvet ve otoritesini tam can damarından sarsmıştır. O derecede ki, klâsik bütçe ilkelerinden sadece birlik prensibi senelik olma tahsis, yapılmama kaideleri ve binnetice vuzuh ve doğruluk, hususile denklik prensipleri halledar olmuştur. (2). Şu kadar ki biz burada sair prensiplerin maruz kaldığı tahavvüllerle fazlaca ilgilenmeyerek esas itibarile bütçe hesapları ve devlet muhasebesi ile meşgûl olacağız.

Kasa esasına müstenit eski muhasebe sisteminin yeni ihtiyaçlara ve bilhassa ticarî faaliyetlerin kaydına uygun gelmemesi üzerine, haklı olarak akla gelen Hükûmetin hesap sistemini tamamen değiştirerek ticarî muhasebe usulünün bütün devlet maliyesi için kabulü fikri olmuştur.

Böyle radikal bir tedbirin bir çok faydaları olacağı muhakkaktır. Ticarî muhasebe usulü, devlet muhasebesinde yeni ve otoriter bir inti-

(2) Hicks (J. A.): a. g. e. Sy. 13; Duverger (Maurice): Les Finances publiques Presses Universitaires de France, Paris, 1950, Sy. 88 - 106. Laufenburger (H.): a. g. konferans, Modern Bütçeler.. Ankara Hukuk Fakültesi dergisi, Cilt VII, Sayı, 1-2, Sy 385-386; Reuter (Paul): a. g. Genel Rapor, Le Budget et l'economie nationale, Sy. 41 - 49.

zam sağlayacak, muhasebe mesleğinin gittikçe gelişen tecrübe ve otoritesinden istifade ederek hükümet hesaplarının millî gelir vesair sosyal hesaplarla intibakını kolaylaştıracaktır. Bu avantajların cazibesi bir çok kimselere bütçe hesapları mevzuunda güçlüğü halli için en iyi çarenin kesin bir reforma müracaattan ibaret bulunduğu kanaatini telkin etmiştir (3). Halbuki bu kadar zecrî bir tedbire tevessülün faydaları yanında pek çok zararları da olacaktır. (4).

B – Prof. Hicks'in ileri sürdüğü «reform teklifi.» »

1 – Hükümet dairelerinin idarî ve ticarî olarak tefriki.

Kasa esasına göre tutulan klâsik muhasebe usulünün ıslâhı hususunda P. of. J. R. Hicks'in ileri sürdüğü reforma nazaran, daha evvel de temas edildiği üzere (5) ilk yapılacak iş, hükümet dairelerini muhasebe zaviyesinden idarî ve ticarî daireler olarak tefrik etmektir. Bu ayırmaya göre, idarî hükümet daireleri diğerlerinin aksine kendilerine bir sermaye tevdi olunmayan dairelerdir. Bunlar için esas Parlâmentonun Hazine den çekmelerine müsaade ettiği paraları alarak bütçe ile tayin edilen muayyen maksatlara harcamaktır. Halbuki ticarî dairelere, veya hükümetin ticarî şirketlerine sermaye tevdi edilmekte ve binaenaleyh onun idaresi için de ticarî muhasebe usulündeki hesaplara ihtiyaç bulunmaktadır (6).

Bu esasa nazaran prensip şu olacaktır.

a – İdarî devlet dairelerinde, an'anevî sistem tamamile mer'î kalacaktır. Bu dairelerin saymanlığını Hazine yapacaktır. Binaenaleyh kendiliklerinden ikraz ve istikrazda bulunmayacaklardır. Hazine ile bu da-

(3) Gerçekten meselâ Bray & Stone, a. g. (The presentation of the Central Government Accounts» Cambridge 1948, Sy. 1) makalelerinde hükümet için hesap sistemi olarak mamelek muhasebesinin (receivable - payable - eksersiz usulünün) kabulünü ileri sürmektedirler. Bu sistemin başlıca faydası olarak ta millî gelir ve millî servet ölçülmesinde sosyal muhasebe için mesnet vazifesi göreceğini dermeyeran etmektedirler.

(4) Hicks (J. R.): a. g. e. Sy. 14.

(5) Bakınız : Etüd, Cilt II, Sy.

(6) Prof. Hicks, İngilteredeki hali hazır duruma göre, millî savunma bakanlıklarını, sosyal servisleri vergi dairelerin v. s. yi İdarî; Posta, İaşe bakanlığı ve benzerlerini ticarî diye ayırmaktadır. (Hicks: a. g. e. Sy. 16. Amerikadaki tatbikatta, hükümet daireleri ve şirketlerinin muhasebe zaviyesinden taksimi hususunda bakınız : Gehard Colm : «Experiences in the Use of Social Accounting in Public policy, in the United States, Incoma & Wealth adlı kollektif eserde, Cambridge, 1951, Sy. 84.

ireler arasındaki sair münasebetler de tamamen mutad şekilde olacak, bütçe mutad tarzda hazırlanıp, açık ve fazlası müteamil şekilde hesaplanacaktır.

b - Ticarî dairelere gelince bunlar tamamen hususî tarzda muamele görecekler ve Hazine ile münasebetleri diğerlerinden farklı bulunacaktır. Bu ticarî daire ve müesseselere nazaran hazine bir muhasip değil bir banka rolünü iktisap edecektir. Hazinesin bu ticarî dairelerle olan münasebetine dair hesapları banka hesapları modeline uygun olacaktır. Maliyenin bu daireler üzerindeki kontrolü de bir bankanın müşterileri üzerinde yaptığı kontrole benzeyecektir. Prof. Hicks'e göre: Ticarî servisler üzerinde ancak böyle bir murakabe tesis edilebilir ve müessir ve hak'ki bir kontrol olmaması içinde sebep yoktur.

2 - Hazinesinin idarî ve banka kısımlarına ayrılması.

Prof. Hicks'in teklif ettiği reformun ikinci hatvesi Hazinesinin idarî ve banka kısımlarına ayrılmasını, tazammun etmemektedir. Bu suretle Hazinesinin idarî ve ticarî hükümet daireleriyle olan münasebetlerinin kolaylaşacağı ve iki gurup muamelenin tedahülüne sebebiyet verilmeyeceği düşünülmektedir. Maamafih Prof. Hicks, tatbikatta böyle bir resmî tefrikin yapılması gerekip gerekmediğinden emin olmadığını ilâve etmektedir. (7).

Bu tefrik yapılırsa Hazinesinin banka kısmının, cari ve sermaye kalemleri arasında tam bir ayırma gözetecek olan ticarî tipte bir muhasebeye ihtiyacı bulunacaktır. Öyle ki, ticarî servislere verdiği avanslar ve onların iadesi sermaye hesabında belirecektir. Bu avansların faizleri ise cari hesapta gözükecektir. Esasen bu faiz, Hazinesinin banka kısmından elde olunacak yegâne gelirdir. Bu şekli ile Hazinesinin banka kısmının, Bütçenin cari masraflar hesabına hiç bir dahili bulunmıyacaktır. Belki sadece bu kısmın büro giderleri, cari masraflara ithal edilebilir ise de, bunların tutarı pek az olacaktır. Hükümetçe, kendi teşkilâtı, dışındaki bir yere, meselâ mahallî idarelere veya yabancı devletlere yapılan direkt ikrazat ve bundan vaki iadeler, banka kısmının sermaye hesabında belirecektir. Bunların faizleri ise, Banka Kısmının cari hesabında yer alacaktır.

(7) Hicks (J. R.): a. g. e Sy. 17.

3 - Hazinesinin umumî hesabınının terek küp edeceği talî hesaplar.

Böylece umumî Hazine hesabı başlıca şu kısımlardan terek küp edecektir.

(a) - Hazinesinin idarî kısmının hesabı; bunun şekli an'anevî tarzda olacak, fakat diğer hesaplarla münasebetinde cari hesap addedilecektir.

(b) - Hazinesinin banka kısmının cari hesabı; bu hesap, sadece avansların faizlerini ihtiva edecektir.

(c) - Banka kısmının sermaye hesabı Birinci ve ikinci hesaplarını hazinenin muhtelit, yahut birleşik cari hesabını teşkil etmek üzere bir araya getirilmesi mümkündür. (8).

Bütçe muvazenesi mevzuunda, bu cari hesabın fazlasına Hazine fazlası denilecektir. Hazine fazlasının hesaplanması, bütçe fazlasının hesabında an'anevî olarak kullanılan usulden pek farklı bulunmayacaktır. Şukadar ki bu fazla nihai bütçe fazlası değildir. Nihai bütçe fazlasının bulunması için çok önemli bir ileri adım daha atılmak gerekir (9).

4 - Konsolide Hazine Hesapları ve Bütçe muvazenesi ile bütçe kontroluna dair yeni esaslar.

Asıl, nihai bütçe fazlasını bulmak için Hazine fazlasına, ticaret dairelerinin kârlarının ilâvesi lâzımdır. Ticaret dairelerinin herhangi bir kârı bulunmadığı vakit ise, bütçe fazlası = Hazine fazlası olacaktır. Ticaret dairelerinin zararının Hazine fazlasından tenzili suretile bulunacaktır.

Bütün ticaret daireleri için konsolide bir kâr ve zarar hesabı ve konsolide bir sermaye hesabı teşkil olunur (10). Bunların Hazine hesaplarıyla birleştirilmesi üzerine de Merkezî hükümetin cari ve sermaye muameleleri itibarile umumî konsolide (netice) hesabına (11) vasıl olunacaktır. (12) ve (13).

(8) Bakınız Tablo I Sy.

(9) Hicks (J. R.): a. g. e. Sy. 15 - 18, 19.

(10) Bakınız tablo II, Sy.

(11) Bakınız Tablo III, Sy.

(12) Hicks (J. R.) a. g. e. Sy. a 0 - 23

(13) Burada bütçe muvazenesi meselesi sadece hesaplar zaviyesinden belirtilmiştir. Bütçeye dahil varidatın envama hususile istikrazların mevcudiyetine nazaran bütçe muvazenesinin hesaplanması değişik mahiyet ve hususî bir ehemmiyet iktisap etmektedir. Biz hesapların tahlilî reformunu incelerken kısaca temas ettiğimiz bu mevzuu üzerinde burada ayrıca durmuyoruz. Bu hususta bakınız: Hicks (J. R.): a. g. e. Sy. 49 - 53.

Bu muhtelif Hazine Hesaplarının arasındaki münasebetleri ve Maliyenin buradaki rolünü belirtmek üzere ticaret dairelerine ait netice hesaplarının kâr veya zarar göstermesi halinde Maliye Bakanının ittihaz edebileceği tedbirlere dair kısa izahlarda bulunmakta fayda vardır.

Evvelâ ticaret dairelerinin geçen sene zarfında zarar ettiklerini kabul edelim. Bu vaziyette Maliye nazırının iki çareye başvurması mümkündür. Ya bu zararları hükümetin umumî siyasetinin bir icabı addedererek sübvansiyon (subsidy) ile karşılayacaktır. Bu subsidy'de, diğer hususî teşebbüslere yapılanlar gibi Hazinesin cari hesabına zimmet kaydedilecektir. Fakat böyle değılde ticarî dairenin kendi zararlarını bilâhare yapacağı malla karşılaması arzu edilirse, bu vaziyette Maliye nazırının subsidy ile karşılanacak katî bir zararı değıl, Hazineden yapılacak bir avansla muvakkaten kapanacak bir zararı bütçeye koyması gerektir. Şukadar ki, subsidy yerine, ikrazatla karşılanması bu zararın Hazinesin cari hesabından sermaye hesabına geçmesine sebep olacaktır. Fakat her iki halde de, yani ister subsidy ile karşılansın, ister Hazine avansı ile kaptansın, zarar umumî bütçede bir masraf olarak gözükecektir. Bir ticarî dairenin kâr ettiği kabul edildiğı takdirde, (anti-inflationary) enflasyona karşı koymak isteyen bir siyasete yardım maksadile, Maliye Bakanı iki tarzda hareket edebilir.

Ya bu servisin kârını vergiye tabi tutar ve bu suretle o kâr Hazinesin vergi gelirleri meyanında yer alır. Veyahutta, Hazineden vaktile alınan avansların kapatılmasından veya Hazineye emanet olarak yatırılmakta kullanılabilir. Maamafih her iki şekli ile de, umumî bütçede o servisin kârı, bir gelir olarak gözükecektir.

Tablo I (X)

Hazine Hesapları

I — İdarî kısmın cari hesabı

Emlâk gelirleri	Al	Mal ve Hizmetler için yapılan
(Kraliyet malikâneleri vs.)		İdarî masraflar...
Vergi hasılatı...	Cl (1)	Âmme borçları faizi..
Sâir âmme makamlarından	Cl (2)	Tahsisler iktisadî yardımlar
nakiller		tekaüdiyeler
		İdarî bütçe fazlası Al Cl al bl cl

(x) Hicks: a. g. c. Sy. 19

Prof. Nicks, İngilteredeki Millî Gelir Hesaplarındaki usulü takiben Gelir ve giderleri, normal muhasebe usulüne nazaran aksi taarlarda göstermiştir. Bray Stone, isc, a. g. makalelerinde umumî muhasebe usulüne uygun sistemi takiben, Gelirleri sağda, giderleri solda göstermişlerdir. Birleşmiş Milletlerin a. g. Kitabında da Budgetary Structur... aynı veçhile umumî ve normal muhasebe usulü takip edilmiştir.

2 - Banka kısmının cari hesabı

Ticari dairelere verilen avansların faizi	Bl (1)		
Sair ikrazların faizi	Bl (2)	Muvazene fazlası	Bl

3 - Muhtelit cari hesap

İdari bütçe fazlası	Al Cl	— al bl cl	
Banka kısmının fazlası	Bl	Hazine fazlası..	Al Bl

4. Sermaye (Banka kısmının sermaye hesabı)

Hazine fazlası	Al Bl Cl - al bl cl	— al bl cl	
Ticari Dairelerce yapılan ödemeler	El (1)	Âmme borçlarının ödenmesi	cl
Sair ikrazlardan vaki ödemeler	El (2)	Ticari dairelere yapılan yeni avanslar	fl (1)
Yeni istikrazlar	Fl	Sair yeni avanslar (mahallî idarelere yabancı devlet - lere v. s.)	fl (2)
		Kasa muvazenesindeki artma	Al Bl Cl Fl Fl al bl cl el fl

Tablo II (X)

Ticari bir dairenin hesapları.

1 - Ticari Hesap.

Cari muameleler gelirleri	X2	Cari muameleler giderleri	X2
		Aşınma	X2
		Envanter zararları	X2
		Ticari kâr	X2 - x2 y2z2

2 - Kâr ve zarar Hesabı

Ticari Kâr (X2-x2 y2 z2)	A2	Hazine avansları faizi	b2 (1)
Ticari krediler ve dairece yapılan sair avansların faizi	B2	Sair sermayelerin ticari krediler dahil) faizi	b2 (2)
Alınan iktisadî yardımlar	C2	Kâr	A2 B2 C2 — b2

(x) Hicks: a. g. e. Sy. 23

Her ne kadar bu tabloda bir tek ticari dairenin hesapları gösterilmiş isede, bütün ticari dairelerin müşterek konsolide hesapları da aynı veçhile tanzim oluncaktır.

3 - S e r m a y e H e s a b ı

Kâr	A2 B2 C2 — b2	Gayri sâfi aynı sermaye yatırım
Aşınma (y2)	D2	(hakiki mevcudat teşkili) d2
Hariçten ticarî daireye vaki borç-		Hazineye yapılan borç ödeme
ların ödenmesi	E2	leri C2 (1)
Hazinenin yeni avansları	F2 (1)	
Hariçten yeni istikraz	F2 (2)	Harice yeni ikraz (lending) f2
Mevcudatın kıymetlenme		
sinden vaki sermaye ar-		Kasa mevcudundaki artış A2 B2
tışı (nakıs zararlar) (H2)		C2 D2 E2 F2 H2 — b2d2c2f2

T a b l o III (X)

Merkezî hükûmetin (Netice) Konsolide Hesapları

1 - C a r i H e s a p

Hazine fazlası	Al Bl Cl - al bl cl	Umumî bütçe fazlası	A1B1C1 -
Ticari dairelerin kârları	A2 Ba C2 - b2		A2B2C2 - alblcl b2

2 - S e r m a y e h e s a b ı

Umumî bütçe fazlası	A1B1C1 B2C2	Hakiki (aynî) mevcudat şeklin-
Aşınma	D2	deki gayri safî yatırım d2
Hariçten Devlete olan borç-		Harice mevcut borçlar için yapı-
lardan vaki EI (1) E2		lan ödeme clc2 (2)
ödeme		Harice vaki ikraz fl (2) f2
Hariçten istikraz	F1 F2 (2)	Kasa mevcudundaki artış A1B1C1
Sermaye artışları (kârları)		E1F1 A2B2C2D2E2F2H2 - alblcl
(nakıs zararlar) H2		elfl b2d2c2 f2

Bu tertibi genişleterek millileştirilmiş sanayi de onun içine almak diğer bir deyişle bu sanayiın kâr ve zarar neticilerini de yeni tertipteki umumî bütçede göstermek lüzumlu ve faydalı olacaktır. Her ne kadar bu sanayiın özel teşebbüsler gibi idaresi hususundaki fikrin (sanai bütçe nazariyesinin) tarafları, iktisadî âmme teşekkül ve müesseseleri sisteminin sırf bunların maliyenin kontrolünün dışında bırakılması için bulunmuş olduğunu ileri sürecekler ise de, onlara mukabil şu fikir dermeyeran olunabilir.

Memleketin ve hükûmetin malî ve iktisadî vazife ve mes'uliyeti bir küldür. Millileştirilmiş sanayiinde bu kül içinde önemli yeri vardır. Onları da umumî maliye siyaseti dahilinde mütalea etmeden - anti - cyclical finace siyasetini yürütmek, işsizlikle mücadele etmek ve enflasyonu kontrol eylemek mümkün değildir. Umumî bir stabilizasyon siyasetinde, millileştirilmiş sanayiinde kendine düşen rolü oynaması lâzımdır. Millileştirilmiş sanayiın plânlarına ve faaliyet neticelerine gereken dikkat verilmedikçe, bir tam çalışma bütçesi kurmak mümkün olamaz. Bu sanayide dikkat ve ehemmiyet vermenin en basit yolu ise, bunların hesaplarının, tarifine çalışılan Umumî bütçe hesabına ithal edilmesidir.

Bununla beraber, hesap neticelerinin umumî bütçeninkine dahil edilmesi Millileştirilmiş sanayiın ticarî usullerle idaresine, sermayesini işletmede muhtar bulunmasına mani olacak değildir. Maliyenin bu suretle o sanayi üzerinde icra edeceği kontrol, klâsik bütçe murakabesi değil, fakat ticarî hükûmet daireleri üzerindeki müşabih bir banka kontrolü olacaktır.

Ancak Maliyenin hususî bir bankadan farklı olarak mütalen edeceği hususlar da bulunacaktır. Öyle ki, âmme menfaati gerektiriyorsa kâr getirmeyecek bir iş için dahi, iktisadî devlet teşekkülüne ve ikrazatta bulunacak ve memleketin iktisadî durumu expansion'a mani olmağı emrediyorsa, mühim kâr vadeden bir iş için dahi ikrazat yapmaktan tevekki edecektir.

Herhalde Maliye iktisadî ve ticarî devlet teşebbüsleri üzerinde, idarî hükûmet daireleri hakkında devam ettireceği teferruatlı kontrolünü yürütmeye kalkmayacaktır.

Bununla beraber, suiistimale zimmet ve irtikaba mani olmak ve kendilerine ayrılan sahanın dışına çıkmamasını temin etmek için teşebbüslerin hesaplarının murakabe edilmesi yine lüzumludur. Şukadar ki, bunun klâsik Maliye kontrolü tarzında değil de hususî teşebbüslerdeki muhasip ve murakıpların denetleme usulüne göre yapılması gerektir. (14).

5 - Prof. Hicks'in reform teklifinin bütçe hesaplarına taallük eden kısmı hakkında tenkidî mülâhazalar.

Prof. Hicks'in islahat teklifinin bizce, en kıymetli tarafı bütçe hesaplarında tahakkuk ettirmek istediği konsolidasyondur.

(14) Hicks (J. R.): a. g. e. Sy. 43-48.

Muahharen Birleşmiş Milletler teşkilâtı neşriyatında daha genişletilerek irade olunan (15) ve aslında 1937 den beri İsveçte tatbik edile gelen bu sistem bizcede çeşitli bütçe ve hesaplarının gittikçe fazlalaştığı her modern devlet için tavsiyeye şayan bir usuldür.

Hükümet dairelerinin idarî ve ticarî olduklarına göre tefriki ve Hazinesinin de buna muvazi olarak İdarî ve banka kısımlarına taksimi ise esas itibarile İngilteredeki duruma mahsus ıslahat teklifleridir.

Geçekten İngilterede mülhak bütçe usulünün tatbik edilmemesi itibariyle, idarî mahiyette olsun, ticarî karakterde bulunsun bütün devlet dairelerinin masrafları (Millileştirilmiş sanayi bittabiî hariç) umumî devlet bütçesi dahilinde toplanmaktadır. Bu itibarla arada hükümet dairelerinin idarî ve ticarî olarak tefrikinin daha ziyade bunların hesapları vasıtasıyla gerçekleştirilmesi lüzumu belirmektedir. Halbuki ticarî ve sınaî evsafaftaki hükümet dairelerinin esas itibarile mülhak veya muhtar bütçeli idareler halinde yürütüldüğü memleketlerde yapılması icabeden konsolidasyon sadece ticarî ve idarî hesaplar meyanında olmayıp muhtelif bütçeler arasındadır. Bu muhtelif bütçeler ile umumî bütçe arasındaki tedahül ise İngilterede ticarî ve idarî dairelerin hesaplarındaki daha fazla ve daha muğlaktır. Müteaddit bütçeleri bulunan memleketlerde, tali bütçelerin Devlet Hazinesi ile olan münasebetlerinin (ikraz, istikraz) ancak umumî bütçe kanalıyle tesis ve idamesi, bütçe muvazenesi bakımından olduğu kadar kanunî müsaadelerdeki hudutları tecavüz etmemesi icabeden hazine muameleleri bakımından da lüzumludur.

Kaldığı, ticarî ve sınaî devlet teşebbüslerinin mülhak bütçe ve hükmi şahsiyet ile idaresi, onlara verilmek istenilen muhtariyet bakımından, herhalde ticarî muhasebe usulüne göre tutulan özel bir hesap sisteminde çok daha müsait olsa gerektir. (16).

Konsolidasyonun ticarî hükümet dairelerinden başka millileştirilmiş iktisadî teşekküllere de teşmil edilmek istenilmesi Hicks'ın reformunun diğer bir kuvvetli tarafıdır.

Ancak bu ifadede İngilteredeki duruma nazaran söylendiği cihetle biraz dardır. İngilterede Devletin temellükünde bulunan sınaî ve ticarî teşebbüsler, şimdilik, sırf millileştirilmiş müesseselerden ibarettir. Halbuki devletçi veya sosyalist doktrinleri İngiltereden daha evvel benimsemiş memleketlerde, doğrudan devlet elile hususî teşebbüsler misaline göre idare edilmek üzere bir çok iktisadî teşekküller vücude getirilmiş-

(15) Bakınız : a. g. Budgetary Structure..., Technical Appendix, Sy. 36 - 45.

(16) Bakınız : U. N. a. g. Budgetary Structure..., Sy. 8, 19.

tir. Bizdeki «İktisadî Devlet Teşekkülleri» bunun başlıca misallerindedir.

Binanenaleyh, Prof. Hicks'ın idarî ve ticarî evsaftaki hükûmet daireleri ile millileştirilmiş teşebbüsler arasında tasarladığı konsolidasyon yerine, umumî bütçe ile, ticarî veya sınaî evsafa olsun olmasın (17) sair mülhak bütçelerin ve muhtar veya hususî (özel özerk) bütçeli bilûmum iktisadî teşekküllerin hesapları arasında bir konsolidasyon tesisini bahis konusu etmek, ufak bir tadille, reforma daha şümüllü ve çoğu memleketlerde tatbiki kabil bir mahiyet vermek olur kanaatindeyiz.

Bu konsolide hesaplara klâsik maliyenin bütçe projesinde yani bütçenin hazırlanmasında tahakkuk ettirmek istediği birlik - vahdet - prensibinin modern tecellisi nazarıle bakılabilir. Gerçekten Modern Maliye, müasir ilimlerin umumiyetle yaptığı üzere, bir taraftan tahlilî, diğer taraftan terkibî bir metod takip etmektedir. Bu metodların birincisinde, devlet masrafları ile varidatını iktisadî mahiyetleriyle ahenkli olarak müteadit hesap ve bütçelere taksim ve bu suretle gerekli doneleri elde etmek ve terkibi metodunda, o doneleri memleket maliyesi ile iktisadının umumî sevk ve idaresinde ve müessir ve şümüllü bir kontrol tesisinde kullanmak istemektedir. (18). Bu şümüllü kontrol bütçe siyasetini tesbitine müteallik olarak evvelâ Maliyece icra, ilâveten yine konsolide hesaplar sayesinde asıl Parlâmento tarafından ifa edilecektir.

Modern Maliyenin bu suretle Parlâmenter kontrola, devletin her gün genişleyen idarî, sosyal ve iktisadî fonksiyonları ile ahenkli olarak vermek istediği veçhaye Etüdün «Parlâmenter denetlemeler» ve netice bahislerinde temas olunacaktır.

Şimdilik, bütçe hesapları hakkında vasıl olunan nazarî neticeler mahiyetinde olarak modern ve klâsik görüşlerin karşılıklı kıymetinin incelenmesi bu iki gurup prensiplerin ışığı altında ideal bir hesap sisteminin ne gibi evsafı haiz olması gerektiğinin belirtilmesiyle iktifa olunacaktır.

(17) Zira mülhak bütçeye gidilmesi sırf idarî muhtariyet verilmesi gibi maksatlarla da vukubulmaktadır.

(18) Butahlilî ve terkibî metod ve roller zamanımızda devlet maliyesi ile bütçe hesaplarının hududunu pek çok aşmakta ve asıl tecellisini Millet Hesapları ve muhasebesinde çok daha şümüllü olarak göstermektedir. Etüdümüzün mevzuu Merkezi Hükûmetin masrafları ile mahdut olduğu cihetle, burada Millet hesaplarının bu rollerinin teşrihine gitmemekteyiz. Bu hususta bakınız: Reuter (P): a. g. Genel rapor, Sy. 29 - 31; Hicks (J. R.): a. g. e. Sy. 54 - 69; Hicks (Ursula K.): a. g. Public Finance, 1948 tabı, Sy. 373 - 387. Stone (R.): Functions and Criteria of a system of Social Accounting Income & Wealth adlı kollektif eserde, Bouves & Bouves, Cambridge 1951 Sy. 1 - 74 Hususile Sy. 18 - 54.

Bölüm III -Bütçe hesapları hususunda varılan nazari neticeler.

I - Klâsik ve modern sistemlerin karşılıklı kıymetleri.

Başta Prof. Hicks olduğu halde, modern yazarların çoğu bütçe hesapları mevzuunda, idarî mahiyetteki hükümet daireleri için klâsik sistemin aynen muhafaza lüzumunu kabul ve ifade etmektedirler. (1) Prof. Hicks'in ve diğer yazarların klâsik sistem diye ifade ettikleri İngilterede eskidenberi tatbik edilen kasa esasına müstenit jestiyon sistemidir. Halbuki, ilgili bahsinde etraflıca belirtildiği üzere(2), jestiyon sistemi de birçok faydalarına rağmen, sırf kasa esasına müstenit bulunduğu takdirde tatmin edici olmaktan uzaktır. Anglo-saxon müellifleri ile neşriyatının bu neticeye vasil olmaları, bizce memleketlerde, tarhiyat ve taahhüdât muhasebesinin tutulmasına bir türlü alışılmamasından ileri gelmektedir.

Malî yılın hak ve mükellefiyetlerinin anlaşılması hususunda tarh ve taahhüt muhasebesinin ne derece yardımcı bulunduğu hususuna burada tekrar ısrar etmemize lüzum olmasa germektir. Modern yazarların buna söyle bir cevap vermeleri düşünülebilir.

Ticarî ve iktisadî devlet dairleri mamelek esasına müstenit bir muhasebe tutacaklarından devletin bu kanalla hasıl edeceği alacak ve borçlar anlaşılmakta, hattâ mevcudatının kıymetinde vukua gelen değişiklikler bile kayda geçmektedir. İdarî dairelerin bakiye kalacak hak ve mükellefiyetleri ise sadece vergi alacakları ile bir kısım ödenmemiş idarî masraflardan ibarettir. Umumî yekûna nazaran ehemmiyetsiz olan bu bakayanın ayrıca, önceden bilinmesine mutlak bir ihtiyaç yoktur.

Ticarî ve iktisadî devlet teşebbüslerinin mamelek muhasebesine tabi tutulması lüzumunda ve onun muhassenatı hususunda modern yazarlarla hem fikiriz. Esasen epey yaşlanmış bulunan sanayi bütçesi nazariyesinden beri malûm bulunan bu cihetin fazla modern bir tarafı olmayıp üzerinde kimsenin tereddüdü de yoktur. Fakat mühim olan ticarî muhasebe usulüne tabi bulunmayan idarî servislerin de hak ve mükellefiyetinin anlaşılmasındadır. Bunların epeyce bir yekûn tuttuğu da muhakkaktır. Binaenaleyh, bütçe hesaplarının tenzimini geciktiren eksersiz sistemine gidilmesine lüzum kalmadan senelik jestiyon usulünün tarh ve

(1) Bakınız : Hicks a.g.e.Sy. 16, U.N.a.g. Budgetary.. Sy. 12-14,57.

(2) Bakınız : Etüd, Cilt II, Sy.

taahhüt kayıtlarıyla teşhizi suretile bir taraftan prevantif kontrollara zemin hazırlanması, diğer taraftan malî yılın hak ve mükellefiyetlerinin tamamen anlaşılmasına imkân verilmesi bizce, modern maliyenin tahakkuk ettirmek istediği reformun takviyesi için itt.hazı icabeden önemli tedbirlerden birisidir.

Modern maliyenin bütçe hesaplarında gerçekleştirmek istediği iktisadî tasnifte de, bir kısım masrafların (ve gelirlerin) mahiyetlerinin tesbitindeki güçlük, ve muhtelif maksatlarla çeşitli tasnif tarzlarına duyulan ihtiyaç dolayısıyla, henüz tatminkâr bir olgunluğa vasıl olunamadığını da kaydetmek gerekir. Bununla beraber klâsik maliyenin tamamen ihmal ettiği bu konuda modern neşriyatın ifa ettiği hizmet büyüktür. Zamanla çok daha mütakâmil sistemlerin bulunacağı muhakkak olmakla beraber, masrafların cari ve sermaye giderleri (varidatında vergi ve istikraz gelirleri) itibarile yapılan ana taksimat ve onların dahilinde gözetilen iktisadî tasnifler, sayesinde bütçe hesaplarının Maliyenin konjonktürel fonksiyonunun ifasında büyük hizmetleride bulunduğunu ehemmiyetle belirtmek icabeder.

Modern yazarların bütçe hesapları mevzuunda ifa ettikleri en büyük hizmet, devletin zamanımızda deruhte ettiği vazife ve fonksiyonların tesirile âmme varidat ve masraflarının dağıldığı çeşitli bütçe ve hesaplar arasında tahakkuk ettirmek istedikleri konsolidasyonda kendisini göstermektedir. Bu konuda Prof. Hicks'in ve Birleşmiş Milletler İktisadî İşler dairesinin ileri sürdükleri sistem (3), esas bakımından gayet münasiptir. Ancak Devletlerin tatbikatı, hesapların konsolidasyonu konusunda iktisadî tasniften de çok geri bulunmaktadır. Devlet muhasebesi ve bütçe hesaplarında bu konsolidasyon gerçekleştirildiği gün en önemli hatvelerden birisi aşılmış olacaktır. Gerçekten Maliyenin ve Parlâmentonun memleket iktisadiyatı üzerinde ifa edecekleri sevk ve idare ve murakabe rolleri de başlıca hesaplarda ifa olunacak bu konsolidasyon sayesinde müessir ve verimli şekilde yürüyebilecektir.

Daha önce de işaret edildiği üzere (Bakınız : Etüd, Cilt II) modern maliyenin erişmek istediği bu gayenin klâsik maliyenin birlik prensibinin değişik veçhesinden baret bulunduğunu müşahade etmek şayanı dikkattir. Bu suretle, içtimaî müesseselerde, hususile iktisadî ve maliyede, muhtelif fikir ve prensiplerin zaman ve vakain tesirile bazan kıymetten düşüp, bilâhare tekrar ehemmiyet kesbetmelerinin bir misali daha tezahür etmiş olmaktadır.

(3) Bakınız : Hicks (J.R.) a. g. e. Sy. 21-23; U. N. : AğGğBudgetary Structure Sy. 34-41.

II - İdeal bir hesap sisteminin gerektirdiği şartlar (4).

Yukarıki mülâhazalara ve daha önceki tahlillere nazaran bu kısmın neticesi mahiyetinde olarak nazarı bakımdan ideal bir hesap sisteminin gerektirdiği şartları kısaca toplamak mümkündür.

1 - Bütçe hesapları Malî yılın aktif ve pasifini tamamen göstermelidir.

Bunun için, iktisadî bünyedeki hükûmet dairelerinde ticarî muhasebe usulünün tatbiki idarî bünyedekilerde ise tarhiyat ve taahhüdât kayıtlarının tesisi gerektir.

2 - Neticeler sür'atle alınmalıdır. Bunun için de, yıllık jestiyon usulünün esas ittihazı ve mahsup sürelerinin kısa tutulması lâzımdır. Sene içinde hesapların aylık veya üçer aylık olarak neşri kontrol makamlarına ve halk efkârına peyderpey malûmat verilmesi ve yıllık neticelerin de sür'atle öğrenilmesi bakımından faydalıdır.

3 - Vazih ve sarîh olmalı ve iktisadî tahlillere elverişli bulunmalıdır.

Bütçe Hesaplarında vuzuh ve sarahat bu dökümanların hitap ettiği kitleye göre değişik tertiplere ihtiyaç gösterecektir. Halk ne efkârına ve Parlanmentoya sunulacak hesapların basitleştirilmesi, iktisatçılara hitap eden asıl kayıtların ise gelir ve giderlerin mahiyetlerine göre tasnifi sayesinde bu maksada erişilebilecektir.

4 - Kontrol ve murakabeye elverişli bulunmalıdır.

Vuzuh ve sürat neticeyi kendiliğinden hazırlıyacak ve fakat asıl hesaplarını konsolidasyonudur ki Maliye ile Parlanmentonun denetlemelerini kolaylaştıracaktır.

(4) Klâsik görüşe nazaran ideal bir hesap sisteminin gerektirdiği şartlar, bu kısmın birinci Paragrafının sonunda belirtilmiştir: (Bakınız : Etüd, Cilt II, Sy); Burada klâsik ve modern görüşler bir arada mütalea edildiğinde ideal bir sistemde bulunması gereken şartların neler olması gerektiğinin tebarüz ettirilmesine çalışılmaktadır.