

ANALİTİK BÜTÇE SINIFLAMASI İÇERSİNDE KAMU HARCAMALARININ EKONOMİK SINIFLAMASI

Yard. Doç. Dr. Tayfun MOĞOL

Anadolu Üniversitesi
İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi
Maliye Bölümü

ABSTRACT

In modern government, to reach to the goals of budgets, expenditure classifications should be functional and economical classifications. Appropriate analysis of fiscal policies applied by governments and measuring central government's or total public sector's performance needs functional and economical classifications. While economical classification is more useful to defining effects of fiscal policies on general economy, functional classification is dealt with measuring public sector performance on social, cultural, economical etc. policies.

This study aim to evaluate new budget classification of Ministry of Finance as a part of Public Sector Fiscal Management Project. It is reported on official document of the Ministry that new budget classification is based on IMF's Government Finance Statistics methodology. This study's aim is to compare Turkish New economical classification in Analytical classifications with the GFS's methodology and put some differences, if there are.

It is found that new economical classification is totally different from GFS's methodology. Main aim of GFS system is not reflected in the new classification. There is a strong impression that Ministry of Finance trying to keep old economical classification, (current, investment and transfer expenditure classification). Ministry of Finance had tried to combine classification in GFS system and old economical classification.

ÖZET

Günümüz modern devlet bütçelerinden beklenen amaçlara ulaşabilmek için harcama sınıflamaları, klasik bütçeleme tekniğinden farklı olarak daha çok fonksiyonel ve ekonomik sınıflama biçimine dönüşmüştür.

Kamu kesiminin uyguladığı mali politikaların uygun bir biçimde analiz edilebilmesi, değerlendirilebilmesi, devletin ve daha geniş anlamda kamu kesiminin performansını değerlendirebilmek için kamu harcamalarının ekonomik ve fonksiyonel sınıflamalarına ihtiyaç duyulmuştur. Ekonomik sınıflama daha çok mali politikaların ekonomi üzerinde etkilerini ölçülebilmek ve değerlendirebilmek için uygundur. Fonksiyonel sınıflama ise kamu kesiminin performansını belirlemede kullanılabilir.

Bu çalışma, Maliye Bakanlığı'nın 1995 yılında başlayan Kamu Mali Yönetim Projesinin bir parçası olarak geliştirdiği yeni bütçe sınıflaması üzerinde değerlendirme yapmayı amaçlamaktadır. "Analitik Bütçe Sınıflaması" olarak adlandırılan sınıflamada, IMF tarafından geliştirilmiş Government Finance Statistics, GFS, metodolojisinin örnek alındığı belirtilmiştir. GFS sisteminin önerdiği ekonomik sınıflama ile Türkiye'de 2003 Mali yılından itibaren uygulamaya geçilecek Analitik sınıflamanın içerisindeki ekonomik sınıflamanın karşılaştırmasını yapmak ve varsa farklılıklarını ve bunların olası etkilerini ortaya konmaya çalışılacaktır.

Sonuç olarak yeni bütçe sınıflaması içerisinde yer alan Ekonomik Sınıflamanın, GFS sisteminin ortaya koyduğu temel mantığa aykırı düzenlemeleri içerdiği söylenebilir.

GFS sistemindeki ekonomik sınıflamanın tam anlamıyla temel alınmadığı, Türk kamu maliyesindeki, cari, yatırım, transfer harcaması sınıflamasının devam ettirilmeye çalışılıp, GFS sistemi ile uyum sağlanmasına çalışılmış olduğu izlenimi edinilmektedir.

¹ Bu çalışma, Sayın Pablo Fernandez'in "Valuing Companies by Cash Flow Discounting: Eight Methods and Six Theories" adlı makalesinin, yazarın elektronik postayla verdiği onay üzerine, makaleyi tanıtmaya ve sonuçlarını Türkçe olarak ortaya çıkarma amacıyla yapılmış bir çevirisidir. **Metin, şirket** değerinin belirlenmesi ile ilgili en çok kullanılan yöntem ve kuramları bir arada ve karşılaştırmalı olarak verdiği için, önemli ve yeni bir kaynak niteliğindedir. Orijinal metin, 18 Ocak 2001 tarihinde www. ssnr .com'da yayınlanmıştır. Onay, 16 Haziran 2001 tarihinde alınmıştır.



GİRİŞ

Devlet bütçelerinden beklenen amaçlar ve bu amaçlara yönelik olarak kamu harcamalarının ve kamu gelirlerinin bütçelerde yer alama biçimleri değişmektedir. Örneğin Klasik bütçeleme tekniğinden beklenen temel amaç hükümete yön vermek ve yasama organının denetimine kolaylık sağlamaktır¹. Klasik bütçede ayrıca planlanan ile gerçekleşen arasında bir karşılaştırma yapmak amaçlanmaktadır. Elbette bunlar günümüz çağdaş bütçelerinde de geçerli amaçlardır. Ancak klasik bütçe sadece bu amaçlar doğrultusunda hazırlanmakta ve uygulanmaktadır. Klasik bütçenin bu amaçlarını gerçekleştirmek üzere kamu harcamalarının sınıflandırma şekli de harcama kalemi düzeyinde kalmaktadır. Bir başka deyişle, kamu hizmetlerinin üretiminde kullanılan girdiler esas alınarak bir sınıflama yapılmaktadır. Devlet anlayışında ortaya çıkan değişmelerle birlikte, devlet bütçelerinden beklenenlerde artmıştır. Devlet bütçeleri artık, ekonomik hayata müdahale etmek, çeşitli sosyal amaçlar için araç olarak kullanılmak için hazırlanmakta ve uygulanmaktadır. Bu gelişmelere bağlı olarak, klasik bütçe tekniğinin yetersizliği ortaya çıkınca, yeni bütçeleme teknikleri geliştirilmeye başlanmıştır. Performans bütçe, program bütçe, planlama programlama bütçeleme sistemi, sıfır esaslı bütçeleme ve son yıllarda gündeme gelen hedef esaslı bütçeleme (target based budgeting) sistemleri bu yeni bütçeleme tekniklerinin örnekleridir². Çağdaş bütçeleme tekniklerindeki değişmelerle birlikte bütçe sınıflama türlerinin de değişmesi gerekmiştir. Artık bütçelerden beklenen amaçlara ulaşabilmek için harcama sınıflamaları daha çok fonksiyonel ve ekonomik sınıflama biçimine dönüşmüştür.

Yeni bütçeleme tekniklerinde mali politikaların uygun bir biçimde analiz edilebilmesi, değerlendirilebilmesi ve daha geniş anlamda kamu kesiminin performansını değerlendirebilmek için kamu harcamalarının ekonomik ve fonksiyonel sınıflamalarına ihtiyaç duyulmuştur. Ekonomik sınıflama daha çok mali politikaların ekonomi üzerinde etkilerini ölçülebilmek ve değerlendirebilmek için uygun iken, fonksiyonel sınıflama ise kamu kesiminin performansını belirlemede kullanılabilir.

Bu çalışma Maliye Bakanlığı'nın 1995 yılında başlayan "Kamu Mali Yönetim Projesinin" bir parçası olarak geliştirdiği yeni bütçe sınıflaması üzerinde değerlendirme yapmayı amaçlamaktadır. 2002 yılında tamamlanarak, 2003 mali yılından itibaren uygulanması tasarlanan bütçe sınıflaması "Analitik Bütçe Sınıflaması" olarak adlandırılmıştır³. Analitik bütçe sınıflaması Eğitim

1 Atilla Dicle Kamu Yönetiminde Planlama-Programlama-Bütçeleme Sistemi (PPBS), Ankara, 1973, s.42

2 John Mikesell, Fiscal Administration Analysis and Applications for the Public Sector, Fifth Edition, Harcourt Brace College Publishers, 1999 , p.179-215

3 2003 Mali Yılı Bütçe Çağrısı'nda da yeni bütçe sınıflamasına geçileceği açıklanmaktadır. Bkz. 2003 Yılı Bütçe Çağrısı, Resmi Gazete, 19 Haziran 2002, Sayı: 24790

El Kitabında, IMF tarafından geliştirilmiş Government Finance Statistics, GFS, (devlet finansmanı istatistikleri) metodolojisinin örnek alındığı belirtilmektedir⁴. Bu çalışmanın temel amacı GFS sisteminin önerdiği ekonomik sınıflama ile Türkiye'de 2003 Mali yılından itibaren uygulamaya geçilecek Analitik sınıflama içindeki ekonomik sınıflamanın karşılaştırmasını yapmak ve varsa farklılıklarını ve bunların olası etkilerini ortaya koyabilmektir.

Çalışmada öncelikle GFS'nin hedefleri ve ekonomik sınıflama biçimi açıklanacak⁵, daha sonra ise Analitik sınıflama içerisindeki ekonomik sınıflama esasları GFS ile karşılaştırmalı bir biçimde incelenecektir. Sonuç bölümünde ise bulguların bir değerlendirmesi yapılacaktır.

1. GOVERNMENT FINANCE STATISTICS'DE, HARCAMALARIN EKONOMİK SINIFLAMASI

GFS sisteminde kamu harcaması, devletin yaptığı bir işlem sonucunda devletin net değerindeki düşüş olarak tanımlanmaktadır. Bir kamu kurumu kamusal hizmetleri kendisi üretip, dağıtabilir, üçüncü bir ekonomik birimden satın alıp, dağıtabilir veya hanehalkına nakit transfer ederek onların mal ve hizmet satın alması sağlanabilir. Ekonomik sınıflama bu faaliyetler sonucu ortaya çıkan harcamaları tanımlamaya çalışmaktadır. Kamu çalışanlarına ödemeler, mal ve hizmet kullanımları, sabit sermaye tüketimi (amortismanlar) doğrudan devlet tarafından yürütülen üretimin maliyetlerini oluşturmaktadır. Sübvansiyonlar, bağışlar, sosyal güvenlik kazançları ve çeşitli diğer harcamalar aynı veya nakdi transferler içerisinde yer almaktadır.

Harcamaların Ekonomik sınıflaması Tablo 1'de Görülmektedir. Tablo 1'de ekonomik sınıflama GFS'de yer aldığı biçimi ile İngilizceleri ile verilmiş, karşılıklarına Türkçe karşılıkları tarafımda çevrilerek konmuştur.

4 Maliye Bakanlığı, Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü, Analitik Bütçe Sınıflaması Eğitim El Kitabı, Mart 2002, Ankara, s.4

5 Bu açıklamalar IMF'nin Government Finance Statistics Manual 2001'nden yararlanılarak yapılmıştır. Bkz. IMF, Government Finance Statistics Manual 2001, December 19, 2001



Tablo 1: Kamu Harcamalarının GFS'deki Ekonomik Sınıflaması.

21 Compensation of employees	Çalışanlara Ödemeler
211 Wages and salaries	Maaş ve Ücretler
2111 Wages and salaries in cash	Nakdi Maaş ve Ücretler
2112 Wages and salaries in kind	Aynı Maaş ve Ücretler
212 Social contributions	Sosyal Güvenlik Katkıları
2121 Actual social contributions	Gerçek Sosyal Güvenlik Katkıları
2122 Imputed social contributions	Hesaben Sosyal Güvenlik Katkıları
22 Use of goods and services	Mal ve Hizmet Kullanımları
23 Consumption of fixed capital	Sabit Sermaye Tüketimi
24 Interest [GFS]	Faiz
241 To non-residents	Vatandaş Olmayanlara
242 To residents other than general government	Devlet dışındaki Vatandaşlara
243 To other general government units	Diğer Devlet Birimlerine
25 Subsidies	Söbvansiyonlar
251 To public corporations	Kamu İşletmelerine
2511 To nonfinancial public corporations	Finansal Olmayan Kamu İşletmelerine
2512 To financial public corporations	Finansal Kamu İşletmelerine
252 To private enterprises	Özel İşletmeler
2521 To nonfinancial private enterprises	Finansal Olmayan Özel İşletmelerine
2522 To financial private enterprises	Finansal Özel İşletmelerine
26 Grants	Bağışlar
261 To foreign governments	Yabancı Ülkelere
2611 Current	Cari
2612 Capital	Sermaye
262 To international organisations	Uluslararası Kuruluşlara
2621 Current	Cari
2622 Capital	Sermaye
263 To other general government units	Diğer Kamu Kurumlarına
2631 Current	Cari
2632 Capital	Sermaye
27 Social benefits	Sosyal Güvenlik Kazançları
271 Social security benefits	Sosyal Güvenlik Ödemeleri
2711 Social security benefits in cash	Nakdi Sosyal Güvenlik Ödemeleri
2712 Social security benefits in kind	Aynı Sosyal Güvenlik Ödemeleri
272 Social assistance benefits	Sosyal Yardım Ödemeleri
2721 Social assistance benefits in cash	Nakdi Sosyal Yardım Ödemeleri
2722 Social assistance benefits in kind	Aynı Sosyal Yardım Ödemeleri
273 Employer social benefits	İşveren Sosyal Kazançları
2731 Employer social benefits in cash	İşveren Nakdi Sosyal Kazançlar
2732 Employer social benefits in kind	İşveren Aynı Sosyal Kazançlar
28 Other expense	Diğer Harcamalar
281 Property expense other than interest	Faiz Dışında Malvarlığı Harcamaları
2811 Dividends (public corporations only)	Karpayları (sadece kamu işletmeleri)
2812 Withdrawals from income of quasi-corporations (public corporations only)	Yarı mali işletme gelirlerinden çekmeler (Sadece Kamu İşletmeleri)
2813 Property expense attributed to insurance policyholders	Malvarlığı Sigorta Ödemeleri
2814 Rent	Kira
282 Miscellaneous other expense	Çeşitli Diğer Harcamalar
2821 Current	Cari
2822 Capital	Sermaye

Kaynak: IMF, Government Finance Statistics Manual 2001, December 19, 2001, p. 63

Tablo 1'de görüleceği üzere harcamaların ekonomik sınıflanması temel olarak dokuz başlık altında toplanmıştır. Söz konusu dokuz ana başlığın kapsamı kısaca aşağıda açıklanacaktır.

Çalışanlara ödemeler, tüm kamu personeline çalışmaları karşılığı yapılan ödemeleri kapsamaktadır. Çalışanlara ödemeler, maaş ve ücretleri kapsadığı gibi devletin çalışanların sosyal güvenlik kuruluşlarına işveren payı olarak ödediği miktarları da kapsamaktadır. Kamu çalışanlarına çalışmaları karşılığı verilen tüm aynı veya nakdi ücretler kapsama dahildir. Müteahhitlere, kendi-

si için çalışan kişilere veya kamu çalışanı olmayan kişilere yapılan ödemeler bu sınıflamada yer almamakta, "Mal ve Hizmet Kullanımları" sınıflamasında yer almaktadır.

Ücret ve Maaşlar, çalışanların iş değiştirmelerinde devletçe ödenen seyahat masrafları, çalışanların kullandıkları çeşitli aletler, özel kıyafetler için ödemeler gibi çalışanların işlerini görebilmeleri için yapılan harcamalar Ücret ve Maaşlar içerisinde yer almamaktadır. Ayrıca devlet tarafından çalışanların eş ve çocuklarına bakmakla yükümlü oldukları kişilere devletçe yapılan sosyal amaçlı ödemeler ile çalışanın makul (hastalık gibi) nedenlere çalışmadığı günler için ödemelerde ücret ve maaşlarda yer almamaktadır. Bunları tümü sosyal güvenlik kazançları başlığı altında toplanmaktadır.

Sosyal Güvenlik Katkıları ise, sosyal güvenlik kuruluşlarına işveren payı olarak ödenen miktarları içermektedir. Bazı ülkelerde devlet herhangi bir sosyal güvenlik kuruluşu olmaksızın kendisi doğrudan sosyal güvenlik hizmeti vermektedir. Bu durumda sosyal güvenlik ödemeleri için devletin toplaması gereken katkılar hesaplanarak bu başlığa dahil edilmelidir.

Mal ve Hizmet Kullanımları başlığı ise devletin piyasa veya piyasa dışı mal ve hizmetlerin üretiminde kullandığı mal ve hizmetler için ödemeleri kapsamaktadır. BU harcamalara tekrar satılmak üzere satın alınan malları ilave edip, envanterdeki tamamlanmamış mallar, tamamlanmış mallar ve tekrar satılmak üzere bekleyen mallar düşülmelidir. Üretimde kullanılan mal ve hizmetlerin değerleri mal/hizmetin tedarik edildiği zamanda değil, kullanıldığı zaman kayıt edilmelidir. Satın alınan ve tekrar satılmak üzere depolanan malların değerleri ise satıldıklarında kayıt edilmelidir.

Sabit Sermaye Tüketimi, devlet tarafından kullanılan veya sahiplenilen sabit sermayenin normal eskime veya kaza sonucu değerindeki düşüşleri ifade etmektedir. Değer düşüşü o günün ortalama fiyatlarından hesaplanmalıdır. Bu açıdan sabit sermaye tüketimi, amortismanlardan farklılık göstermektedir. Çünkü amortismanlar sabit sermayenin maliyeti üzerinden hesaplanmaktadır. Sabit sermaye tüketimi geçmişle ilgili değil gelecekle ilgilidir. Sabit sermayenin değeri kiralanması halinde teknik ömrü boyunca getireceği kira gelirinin bugünkü değeri ile ölçülmektedir. Bu nedenle sabit sermaye tüketimi kira gelirinin bugünkü değerinde azalış anlamına gelmektedir. Bu azalışta, sabit sermayenin fiziki olarak yıpranmasının ve etkinliğinin kaybolmasının katkısı olduğu gibi, servis süresinin azalmasının da katkısı bulunmaktadır. Sabit sermaye tüketiminin hesaplanmasında değişik yöntemler bulunmaktadır.

Faiz, devletin herhangi bir adla borç olarak almış olduğu parayı kullanmanın bir bedeli olarak ödediği harcamadır. Bir borcun faizi aylık olarak ödeniyorsa, ödenen miktar, genellikle, bir önceki ay boyunca tahakkuk eden faizdir. Bir ödeme yapıncaya kadar, borçlunun sorumluluğu hesaplanan faiz kadar artmaktadır. Bu nedenle faiz ödemeleri genellikle borçlunun alacaklıya karşı sorumluluğunda bir azalma olarak nitelenmektedir. GFS Manual'i tahakkuk eden ancak ödenmemiş faizlerin borç ana parasına eklenmesini önermektedir.



Sübvansiyonlar, bir kamu kuruluşunun, işletmelere üretim faaliyetlerine, üretim miktarlarına, ürettikleri, sattıkları, ithal veya ihraç ettikleri mal/hizmetlerin değerlerine bağlı veya karşılıksız olarak yaptıkları ödemelerdir. Sübvansiyonlar üretim düzeylerini, fiyatları etkilemek ve girişimciliği teşvik etmek üzere verilirler. Tüketicilere değil, doğrudan üreticilere yapılan ödemelerdir. Sübvansiyonlar sermaye transferi niteliğinde değildir, bir başka deyişle, cari transfer olarak nitelendirilmektedir. Kamu kuruluşlarının tüketici olarak hanehalkına veya hanehalkına hizmet veren kar amaçsız kurumlara yaptığı karşılıksız ödemeler ya sosyal transfer ya da çeşitli diğer ödemeler kapsamına girmektedir. Diğer kamu kuruluşlarına yapılan bir çok transfer "bağışlar" kapsamına girmektedir. Sermaye oluşumu için işletmelere yapılan ödemeler, finansal olmayan varlıklara gelen bir zararın tazmini için yapılan ödemeler, iki veya üç yıldır biriken büyük işletme zararlarını kapatmak için verilen ödemeler "çeşitli diğer sermaye harcamaları" içerisinde değerlendirilmektedir. Devletin ekonomik ve sosyal politikaları sonucu kamusal veya yarı kamusal işletmelerin maliyet altında fiyatla satış yaptırılması nedeniyle ortaya çıkan zararlarını kapatmak için yapılan ödemelerde sübvansiyondur. Bu zararlar iki veya daha fazla yıl birikirse ödemeler "çeşitli diğer sermaye harcamaları" içersine dahil edilmelidir.

Bağışlar, diğer kamu kuruluşlara, uluslararası kuruluşlara veya diğer ülkeler zorunlu olmayan cari veya sermaye transferlerini ifade etmektedir. Cari bağışlar bir varlık oluşumuna yol açmayan veya şart koşulmayan cari nitelikli transferlerdir. Sermaye bağışları ise, varlık oluşumuna yöneliktir. Sermaye bağışı sermaye oluşumunda kullanılacağı beklenen veya şart koşulan nakit şeklinde olabilir. Bir varlığın transferi şeklinde, bir borcun silinmesi biçiminde olabilir. Aynı bağışlar piyasa fiyatlarından değerlendirilmelidir.

Sosyal Güvenlik Kazançları, bazı sosyal risklere karşı toplumun tümünü veya belirli bir kısmını korumaya yönelik nakdi veya aynı transferlerdir⁶. Sosyal risk hanehalkının kaynaklarını daha fazla tüketmesi veya gelirinin azalması yoluyla refahını olumsuz etkileyen durumlar olarak tanımlanmaktadır. Sağlık hizmetleri, işsizlik güvenceleri, emekli maaşları sosyal güvenlik kazançlarına örneklerdir. Sosyal Güvenlik kazançları içindeki, sosyal güvenlik ödemeleri, sosyal güvenlik sistemi içersinde hanehalkına nakdi veya aynı ödenen miktarlardır. Sakatlık veya hastalık ödemeleri, annelik ödemeleri, çocuk veya aile ödemeleri, işsizlik ödemeleri, emekli ve yakınlarına ödenen maaşlar, ölüm yardımları sosyal güvenlik ödemeleri içersinde yer almaktadır.

Sosyal Yardım Ödemeleri, sosyal güvenlik ödemeleri ile benzer amaçlarla ancak sosyal güvenlik sistemi dışında yapılan transfer harcamalarıdır. Sosyal yardım ödemeleri sosyal güvenlik sisteminin kapsamadığı alanlarda (örneğin deprem veya sel gibi) yapılan transferleri kapsamaz. Bunlar çeşitli diğer harcamalar içinde değerlendirilmelidir.

⁶ Sosyal Riskler ve sosyal kazançlar ayrıntılı olarak IMF, Government Finance Statistics Manual 2001, December 19, 2001, Annex to Chapter 2'da yer almaktadır.

İşveren Sosyal Kazançları kamu kuruluşlarının çalışanlarına, sosyal güvenlik kazançlarına benzer kazançlar sağlaması sırasında yaptığı ödemeleri içermektedir.

Diğer Harcamalar, içerisinde yer alan "faiz dışında malvarlığı harcamaları" kar payları, yarı mali işletme gelirlerinden çekmeler, sigorta masrafları ve kira biçimde ortaya çıkabilmektedir.

Çeşitli Diğer Harcamalar, oldukça farklı amaçlara hizmet eden birçok transferi, başka bir yerde sınıflamaya dahil edilmeyen harcamaları kapsamaktadır.

2. ANALİTİK SINIFLAMA İÇERSİNDE DÜZENLENEN EKONOMİK SINIFLAMA

Yeni bütçe sınıflaması olarak tanıtılan Analitik sınıflama içerisinde yer alan ekonomik sınıflama ile ilgili ayrıntılı bilgi olmamasına rağmen, sınıflamanın biçimi, "Eğitim El Kitabında" yer almaktadır. Eğitim El Kitabının Giriş kısmında yukarıda kısaca özetlenen Government Finance Statistics (GFS) esasına dayalı ve GFS'deki değişikliklere uygun hale getirildiği belirtilmektedir. Ek 1'de tüm ayrıntıları ile görüleceği üzere, kamu harcamalarının Ekonomik Sınıflaması dört düzeyde yapılmıştır. Tablo 2'de verilen ilk düzey, GFS'deki sınıflamaya benzemesine rağmen, daha başlangıçta bazı farklılıklar göze çarpmaktadır.

Tablo 2: Analitik Bütçe Sınıflamasında Birinci Düzey Ekonomik Kodlar.

Personel Giderleri
Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet Primi Giderleri
Mal ve Hizmet Alım Giderleri
Faiz Giderleri
Cari Transferler
Sermaye Giderleri
Sermaye Transferleri
Borç Verme
Yedek Ödenek

Kaynak: Maliye Bakanlığı, Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü, Analitik Bütçe Sınıflaması Eğitim El Kitabı, Mart 2002, Ankara, s.34

Personel giderleri, tedavi ve aynı ödemeler hariç, bordroya dayalı olarak kamu personeline yapılan ödemeler olarak tanımlanmıştır⁷.

Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet Primi Giderleri, devletin işveren sıfatıyla ödediği sosyal güvenlik katkı paylarını içermektedir.

⁷ Maliye Bakanlığı, Analitik Bütçe ..., s.35



Mal ve hizmet alım giderleri, sabit sermaye edinimi için olanlar hariç, faturalı olarak teslim alınan mal ve hizmet bedelleri yer almaktadır.

Faiz giderleri ise devlet borçlarının faiz giderlerini ifade etmektedir. Borçların ihracındaki banka komisyonları ve ihraç masrafları dahil edilmektedir.

Cari transferler sermaye birikimini hedeflemeyen karşılıksız ödemeleri ifade etmektedir.

Sermaye giderleri ise devletin malvarlığını arttırıcı etki yapan harcamalar olarak tanımlanmıştır.

Sermaye transferleri ise, bütçe dışına sermaye birikimini amaçlayan ödemelerdir. KİT sermaye iştirakleri hariç tutulmuştur.

Borç verme, bir mali varlık karşılığında yapılan ödemelerdir.

Yedek ödenekler ise bütçede öngörülmeleyen hizmet karşılığı ayrılan ve sadece maliye bakanlığı bütçesinde yer alacak olan sınıflamadır.

GFS ile analitik sınıflamanın farklılıkların daha belirgin hale gelmesi için Tablo 3, Tablo 1 ile Tablo 2'nin birleştirilerek oluşturulmuştur. Benzer ve benzer olmayan sınıflamaları ortaya konması için GFS sınıflaması temel alınmış ve bu sınıflamaya uyan ve uymayan Analitik Sınıflamadaki Ekonomik Sınıflama bir sütunda belirtilmiştir.

Tablo 3'e bakıldığında yeni bütçe sınıflamasında yer alan ekonomik sınıflamanın, GFS sınıflamasında yer alan dört ana başlığı tamamen kapsadığı söylenebilir. Bunlardan birincisi Çalışanlara Ödemelerdir. Yeni bütçe sınıflamasında birinci düzeydeki iki sınıflama, personel giderleri ve Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet Primi, GFS sınıflamasındaki Çalışanlara Ödemelere özdeştir. GFS sınıflamasındaki Mal ve Hizmet Kullanımları, yeni bütçe sınıflamasında da aynen yer almıştır. Yine GFS sınıflamasında yer alan Faiz, Faiz Giderleri olarak aynen yeni bütçe sınıflamasında bulunmaktadır. GFS sınıflamasında yer alan bağışlar, yeni bütçe sınıflamasında Cari Transfer ile Sermaye Transferleri tarafından tamamen karşılanmaktadır.

GFS sınıflamasında yer alan Sosyal Güvenlik Kazançları, ise yeni bütçe sınıflamasında yer almamaktadır. Ancak yeni bütçe sınıflamasında içeriği ayrıntılı olarak verilmeyen Cari Transferler içerisinde "Devlet Sosyal Güvenlik Kurumlarından HaneHalkına Yapılan Fayda Ödemeleri" muhtemelen bu tür harcamalar için kullanılacaktır.

GFS sınıflamasında yer almayıp, yeni bütçe sınıflamasında yer alan, Yedek Ödenekler Maliye Bakanlığı'nın bütçe uygulamasını kolaylaştırmak üzere, daha öncede uygulanan, bütçe içi fonlara benzer bir uygulama olacaktır. Bu sınıflamanın ekonomik sınıflama içerisinde yer almasının gereği tartışılabilir. Ancak, yine GFS'de yer almayan yeni bütçe sınıflamasında bulunan, Borç Verme ve Sermaye Giderleri için aynı şeyi söylemek mümkün değildir. Çünkü GFS'de harcama, daha önce de sözü edildiği gibi, devletin net varlığında bir azalma olarak tanımlanmıştır. GFS'de sermaye giderleri, yani devletin net varlığını arttıran ödemeler, finansal olmayan varlıklar üzerindeki işlemler

(transactions in nonfinancial assets) olarak adlandırılmış ve Government Finance Statistics Manual'unun 8. bölümde ayrıntılı olarak verilmiştir.

El kitabında "harcamanın ekonomik sınıflaması" olarak adlandırılan sınıflamada, bulunan ancak GFS sınıflamasında yer almayan, Yedek Ödenekler, Borç Verme ve Sermaye Giderleri içerikleri itibariyle GFS'nin harcama tanımına uymamaktadır. Bir başka deyişle, devletin net varlığında bir azalma yaratmamaktadır. Yedek ödenekler⁸, bütçe yılı içinde yetmeyen ödeneklerin tamamlanması için kullanılacak ve bütçe içi ödenek aktarması niteliğinde olan bir işlemdir. Dolayısıyla bu tür bir işlemin harcamaların ekonomik sınıflamada yer alması oldukça gereksizdir. Sermaye Giderleri ise, tamamen devletin net değerini arttırıcı işlemlerdir. Bu tür işlemler GFS'de harcamaların ekonomik sınıflamasında değil, "finansal olmayan işlemler" (transactions in nonfinancial assets) başlığı altında, bir başka deyişle "harcama" olarak değil devletin yapmış olduğu bir "işlem" olarak nitelenmektedir⁹. Borç Verme olarak adlandırılan sınıflama ise, içeriğine bakıldığında merkezi otoritenin, diğer kamu kesimine ve yurtdışına vereceği borçlar olduğu ve bununda bir harcama olmadığı görülmektedir. Borç Verme sınıflamasında da GFS ekonomik sınıflamasında yer almadığı görülmektedir. Borç Verme olarak adlandırılan, GFS sisteminde finansal varlık ve sorumluluklarda işlemler (Transactions in Financial Assets and Liabilities) altında incelenmektedir¹⁰. Yeni bütçe sınıflamasında yer alan Borç Verme, devletin tüm borç işlemlerini kapsamamaktadır. Kaldı ki borç verme işlemlerinde de sadece kamu kesimine ve yurt dışına borç vermeyi kapsamaktadır.

⁸ Ayrıntılı bilgi olmamasına rağmen, "Yedek Ödenekler" birinci düzey sınıflamanın altında yer alan, personel yedek ödeneği, göçmen ve mülteciler için yedek ödenek, öngörülmeleyen giderler ödeneği ifadelerine dayalı olarak tahmin yürütülmektedir.

⁹ Manual, Chapter 8'de ayrıntılı olarak açıklanmaktadır.

¹⁰ Manual, Chapter 9'da Transactions in Financial Assets and Liabilities, Appendix 2'de ise Government Debt Operation'da açıklanmaktadır.



Tablo 3: GFS ve Analitik Sınıflamadaki Kamu Harcamalarının Ekonomik Sınıflamasının Karşılaştırılması.

ANALİTİK SINIFLAMADA AYNI VEYA BENZER OLARAK YER ALANLAR	
GFS SINIFLAMASI	
Çalışanları Ödemeleri	
Kaz ve Ücretler	Personel Giderleri Birinci düzey olarak verilmisdir.
Nakdi İhtiyaç ve Ücretler	
Aynı İhtiyaç Yürütür	Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet Primi Birinci düzey olarak verilmisdir.
Sosyal Güvenlik Kurumları	Çeşitli sosyal güvenlik kuruluşlarının bulunduğu bölümlerdir.
Geçer Sosyal Güvenlik Kurumları	
Yeni Sosyal Güvenlik Kurumları	
Mal ve Hizmet Alım Giderleri Aynen Yer Almaz	
Salık Sermaye Tüketimi	
Faiz	Faiz Giderleri Aynen Yer Almazdır.
Verenler Olmayanlara	
Devlet dışındaki vatandaşlara	
Diğer Devlet Birimlerine	
Silivaneşyonlar	
Finansal Olmayan Kamu İşlemlerine	Canlı transferler içinde ikinci düzey Görev Zararları ile benzetilmelidir.
Kamu İşlemlerine	
Finansal Kamu İşlemlerine	
Özel İşlemler	
Finansal Olmayan Özel İşlemlerine	
Finansal Özel İşlemlerine	
Bağışlar	
Yabancı Ülkeler	Canlı Transferler içerisinde Yurt dışına Yapılacak Transferlerin bir parçası
Canlı	
Sermaye	Sermaye Transferleri içerisinde Yurt dışı Sermaye Transferleri, Dış Üstlere Yapılacak Yardımlar
Ulusal Kurum Kuruluşlara	Canlı Transferler içerisinde Yurt dışına Yapılacak Transferlerin bir parçası
Canlı	
Sermaye	Sermaye Transferleri içerisinde Yurt dışı Sermaye Transferleri, Ulusal Kurum Kuruluşlara Yapılacak Ödemeler
Diğer Kamu Kurumlarına	Canlı Transferler içerisinde Hazine Yardımları, Kar Amacı Gütmeyen Kuruluşlara Yapılan Transferlerin toplamı olarak düşünülebilir.
Canlı	
Sermaye	Sermaye Transferleri içerisinde Yurt dışı Sermaye Transferleri ile aynı
Sosyal Güvenlik Kazançları	
Sosyal Güvenlik Ödemeleri	
Nakdi Sosyal Güvenlik Ödemeleri	
Aynı Sosyal Güvenlik Ödemeleri	
Sosyal Yardım Ödemeleri	
Nakdi Sosyal Yardım Ödemeleri	
Aynı Sosyal Yardım Ödemeleri	
İyilen Sosyal Kazançları	
İyilen Nakdi Sosyal Kazançları	
İyilen Aynı Sosyal Kazançları	
Diğer Harcamalar	
Faiz Dışında Maliyetli Harcamaların	Canlı Transferler içerisinde Devlet Sosyal Güvenlik Kurumlarından Hane-Haliye Yapılan Fayda Ödemeleri
Karşılıklı (sadece kamu işlemleri)	
Yeni mali işleme girenlerden ödemeler	
(Sadece kamu işlemleri)	
Maliyetli Sığırca Ödemeleri	
Kira	
Çeşitli Diğer Harcamalar	
Canlı	
Sermaye	Borç Verme, GFS sınıflamasında yer almamaktadır.
	Sermaye Giderleri, GFS sınıflamasında yer almamaktadır.
	Yüksek Ödemeler, GFS sınıflamasında yer almamaktadır.

Sonuç

Sonuç olarak, Yeni bütçe sınıflaması içerisinde yer alan Ekonomik Sınıflama, GFS sisteminin ortaya koyduğu temel mantığa aykırı düzenlemeleri içermektedir. Yedek Ödenekler, Sermaye Giderleri, Borç Verme olarak adlandırılan sınıflamalar, temel alındığı söylenen GFS sisteminde harcama olarak nitelenmemekte, sadece devletin yaptığı finansal veya finansal olmayan bir işlem olarak nitelenmektedir. Bu açıdan bakıldığında, getirilen yeni bütçe sınıflaması içerisinde Ekonomik Sınıflama, GFS sisteminin bazı parçalarını bir araya getiren, ancak GFS sisteminin temel mantığını dışlayan bir görünüm almaktadır. GFS sistemindeki ekonomik sınıflamanın tam anlamıyla temel alınmadığı, Türk kamu maliyesindeki, cari, yatırım, transfer harcaması sınıflamasının devam ettirmeye çalışılıp, GFS sistemi ile uyum sağlanmasına çalışılmış olduğu izlenimi edinilmektedir.

Bunun yanında GFS sisteminde yer alıp, yeni sınıflamada bulunmayan, özellikle devletin sosyal görevinin bir gereği olan sosyal ödemelerle ilgili bilgi edinmek mümkün olmayacaktır. Yine GFS'de yer alan sübvansiyonların, kamu kurumlarına verilen sübvansiyonlar eksikte olsa bir biçimde yeni sınıflamada yer alırken, özel işletmelere verilen sübvansiyonların yer almaması ilgi çekmektedir.



Kaynakça

- Dicle, Atilla, **Kamu Yönetiminde Planlama-Programlama-Bütçeleme Sistemi** (PPBS), Ankara, 1973
- Maliye Bakanlığı, Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü, **Analitik Bütçe Sınıflaması Eğitim El Kitabı**, Mart 2002, Ankara, s.34
- Mikesell, John, *Fiscal Administration Analysis and Applications for the Public Sector*, Fifth Edition, Harcourt Brace College Publishers, 1999
- 2003 Yılı Bütçe Çağrısı, Resmi Gazete, 19 Haziran 2002, Sayı: 24790
- IMF, *Government Finance Statistics Manual 2001*, December 19, 2001