



## Türkiye’de Kamu Harcamalarının Denetiminde Bütçenin Rolü:2006-2013 Dönemi Analizi

Esra SİVEREKLİ\*

### ÖZ

Bütçe devletin fonksiyonlarını gösteren bir araç olmasının yanı sıra, aynı zamanda önemli bir denetim aracıdır. Devlet, bütçesi ile gerçekleştirdiği harcamalarının ne ölçüde ve hangi etkinlikle yaptığını değerlendirebilmektedir. Türkiye’de 2006 yılından sonra denetim anlayışında düzenlilik denetimi ile birlikte, performans denetimi benimsenmiş ve dış denetimin kapsamı genişletilerek, iç kontrol mekanizması bütçe anlayışına dâhil edilmiştir. Bütçede denetim mekanizmasının düzenlenmesi kamu harcamalarının denetimini yakından etkilemiştir. Türkiye’de 2006-2013 dönemi analizlerinde, merkezi yönetim bütçe giderlerinin GSMH içindeki payının önceki dönemlere nazaran düşüş gösterdiği ve/veya istikrarlı bir seyir izlediği görülmektedir. Bununla birlikte, kamu harcamalarının mevcut gelişim seyirinde, devlet tarafından benimsenen kamu politikalarının da etkisinin olduğunu ve sosyal refaha ve ekonomik gelişmelere ilişkin iyileşmelerin devam etmesi gerekliliğini ifade etmek mümkündür.

**Anahtar Kelimeler:** Bütçe, merkezi yönetim bütçesi harcamaları, mali denetim, performans denetimi, kamu politikaları

**JEL Sınıflandırması:** H60, H50, E62, O10

## An Analysis of The Role of Budget in The Control of Public Expenditures: 2006-2013

### ABSTRACT

Budget as a tool of the state as well as indicating which function, but also an important audit tool. Government budget and its spending and the extent to which the event is doing can be evaluated. Audit approach in Turkey after 2006, together with the regularity audit, performance audit was adopted and expanded the scope of the external audit, internal control mechanism has been included in the budget approach. Budgetary control of public expenditure control mechanism in the regulation of the closely affected. Analysis in Turkey in the period 2006-2013, the central government budget expenditures as a share of GDP declined as compared to the 2000-2005 period and / or stable trend seen. However, in the course of the current development of public expenditure, the impact of public policies adopted by the government is related to economic development and social welfare and healing is possible to express the necessity to continue.

**Keywords:** Budget, central government budget, fiscal audit, performance audit, public policies.

**JEL Classification:** H60, H50, E62, O10

*Geliş Tarihi / Received: 24.04.2014 Kabul Tarihi / Accepted: 23.06.2014*

\* Doç. Dr., Harran Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, Maliye Bölümü, esrasiverekli@harran.edu.tr

## **GİRİŞ**

Toplumsal yaşayışın bir gerekliliği olarak ortaya çıkan kamu hizmetlerinin belirli bir düzen içerisinde sunum zorunluluğu, bütçe kavramının önemini tarihsel sürecin hemen her döneminde korumasını sağlamıştır. Bütçenin belirli kurum ve kuralları içerecek şekilde düzenlenmesi bir taraftan, kamu hizmetlerinin takip ve değerlemesini mümkün kılarken, diğer taraftan bu hizmetlerin kalite ve verimlilik artışında önemli bir rol oynamıştır. Devletin toplumsal ihtiyaçların giderilmesi amacıyla yapmış olduğu hizmetler sonucunda ortaya çıkan kamu harcamalarının etkinlik ve verimlilik ilkeleri doğrultusunda yapılmasında bu yönüyle, bütçe kurumunun önemi büyüktür.

Kamu harcamalarının ülkelerdeki gelişim seyrinin, gerek nitelik, gerekse nicelik itibariyle hızlı bir değişim göstermesi söz konusu önemi daha fazla arttırmıştır. Bu değişim sürecinde; kamu harcamalarının ihtiyaçların yanısıra siyasi tercih mekanizmalarının etkisi altında şekillenmesi, kamu harcamalarının denetimi konusuna daha fazla vurgu yapılması zorunluluğunu beraberinde getirmiştir. Bu noktada, bütçe kurumunun kamu harcamalarının denetiminde sahip olduğu önemli rol, küresel süreçte daha fazla üzerinde durulması gereken bir konu olarak gündemde yer almaya başlamıştır.

Kamu harcamalarının nitelik ve nicelik itibariyle değişimi ve bütçeleme anlayışındaki değişimlere rağmen, denetim anlayışının sahip olduğu önem ve öncelik hemen her dönemde kendisini muhafaza etmiştir. Bunun da ötesinde; bütçeleme anlayışlarında meydana gelen değişimlerin denetim üzerindeki etki ve önemi daha fazla artmış ve bütçe etkin denetim mekanizmalarının oluşturulmasının önemli bir aracı olarak anılmaya başlanılmıştır. Bu kapsamda Türkiye’de 21. Yüzyıl küresel sürecinde değişime uğrayan önemli araçlardan birisini oluşturan bütçeleme anlayışı; kamu harcamalarının denetiminde etkinlik, verimlilik ve ekonomiklik ilkelerini esas alacak bütçe ilke ve düzenlemeleri ve sistemlerini içerecek şekilde yasal zeminler üzerine oturtulmuştur.

Çalışma, birinci bölüm itibariyle mali denetim ve önemini kavramsal çerçeve ile değerlendirerek, mali denetimin sağlanmasında bütçe kurumunun önemini değerlendirme konusu yapacaktır. İkinci bölüm kamu harcamalarının denetiminde bütçenin rolünü ele alacak ve bütçeleme anlayışındaki değişimlerin kamu harcamalarının denetimi işlevi üzerindeki etkisi ortaya konulacaktır. Çalışmanın son bölümü konunun Türkiye değerlendirmesine ayrılacak ve bu kapsamda kamu harcamalarının denetiminde bütçenin rolü, mevcut hukuki düzenleme (5018 sayılı kanun) çerçevesinde ele alınacaktır. Çalışma, kamu harcamalarının denetiminde bütçenin rolünü 2006-2013 dönemi itibariyle ortaya çıkan sayısal gelişmeler esasında ele alarak, kamu harcamaları bütçe ilişkisini değerlendirerek son bulacaktır. Çalışmada kullanılacak olan değerlendirme yöntemi, kamu harcamalarının GSMH içerisindeki oransal payının belirlenmesi şeklindeki oransal değerlendirme yöntemi olacaktır. Kullanılacak verilerde, ulaşılabilirlik oranında Maliye Bakanlığı merkezi yönetim bütçe gerçekleştirme rakamları esas alınacaktır. Çalışmada sayısal analiz yönteminden yararlanan anlatım yöntemi kullanılacak ve özelden genele tümevarım yöntemiyle metodolojik çatı oluşturulacaktır.

### **1. KAVRAMSAL ÇERÇEVE İLE MALİ DENETİM VE ÖNEMİ**

Devletler, kurum, kurallar ve mali sistem üzerine otururlar. Toplumsal yaşam kurallarının oluşturulması ve devamının sağlanmasında devlete düşen en önemli görevlerden bir tanesi mali yapının belirli kurallar çerçevesinde işleyişinin sağlanmasıdır. Bu kapsamda, mali yapının denetimi, işleyişin etkinlikle devamının sağlanması bakımından önemlidir. Devletin gelir ve giderlerinin yönetiminden oluşan mali yapının denetimi mali denetim kavramını oluşturur.

Mali denetim kamu gelirlerinin, kamu giderlerinin ve kamu mal varlığının denetimi olarak ifade edilebilir. Bu yönüyle mali denetim, kamu mal-hizmetleri, kamu harcamaları, kamu gelirleri ve kamu mal varlığının, mali mevzuatın ve maliye ilminin önceden belirlediği amaç ve kurallara uygunluğunu araştıran ve bu yönde saptamalarda bulunmayı amaçlayan denetimdir. Mali denetimin

temel amaçları; siyasi organlara kendisini temsil yetkisini veren kamuoyunun yine kendisiyle ilgili olan harcama, vergi vb. mali konularda saydamlık ilkesi çerçevesinde bilgi sahibi olması, kamu faaliyetlerinin hukuki bakış açısıyla mevzuata uygunluğunun sağlanması ve hizmet üretiminde verimlilik ve etkinliğin sağlanarak, maliye politikası hedeflerine ulaşılmasının sağlanması olarak özetlenebilir (Altuğ, 2000:7-9).

Kamu kesiminde, mali denetimi genel olarak, bütçe uygulamalarına ilişkin kamu idarelerinin mali karar ve işlemlerinin denetimi olarak ifade etmek mümkündür. Mali denetim, harcama öncesi kontrolden farklı olarak, faaliyetler gerçekleşikten sonra yapılır. Bu yönüyle, mali denetim muhasebe düzeni tarafından kayda alınan işlem ve belgeleri esas alarak, veriler üzerinden gerçekleştirilen bir denetimdir (Bayar, 2008:3). Muhasebe kayıtları esas alınarak yapılan denetim, *yasallık veya uygunluk denetimi* olarak ifade edilen *düzenlilik denetimi*dir. Düzenlilik denetiminin ortaya çıkmasında, Sanayi devrimi ile ekonomik ve sosyal yapıdaki köklü değişikliklerin meydana gelmesi ve bu durumun mali iş ve işlemlerin kayıtlarını arttırması etkili olmuştur. Bu dönemde ortaya çıkan denetim anlayışı geleneksel denetim olarak ifade edilen klasik denetim anlayışı olmuştur (Kubalı, 1998:11-12). 21. Yüzyıl günümüz küresel sürecinde ise, yapılan iş ve işlemlerin mevcut kayıtları esas alınarak yapılan düzenlilik denetimi, yapılan iş ve işlemlerin sonucunda elde edilen verilerin değerlendirilmesi şeklinde anlayış değişimine uğramış ve yerini *performans denetimine* bırakmıştır.

### 1.1. Geleneksel Denetim

Kamu denetiminin geleneksel görevi, düzenlilik ya da mevzuata uygunluk denetiminden ortaya çıkan, onaylama ya da tasdik işlemi olup, gelirlerin toplanmasına ve giderlerin yapılmasına esas oluşturan hesap ve belgeler üzerinde doğrulama işlevinin yerine getirilmesidir. Geleneksel denetim ile mali sorumluluk ilkesi de yerine getirilmiş olmaktadır (Kubalı, 1998:12). Geleneksel denetim; yasallık denetimi, biçimsel denetim, düzenlilik denetimi, hukuki denetim, finansal denetim olarak farklı şekillerde ifade edilebilen ve genellikle kayıtlar üzerinde ve mevzuata uygunluk açısından yapılan denetimi oluşturmaktadır. Günümüzde mali denetim genellikle geleneksel denetim anlayışında karşılığını bulan denetim türleri için kullanılmaktadır.

### 1.2. Çağdaş Denetim: Denetimin Genişleyen Yüzü

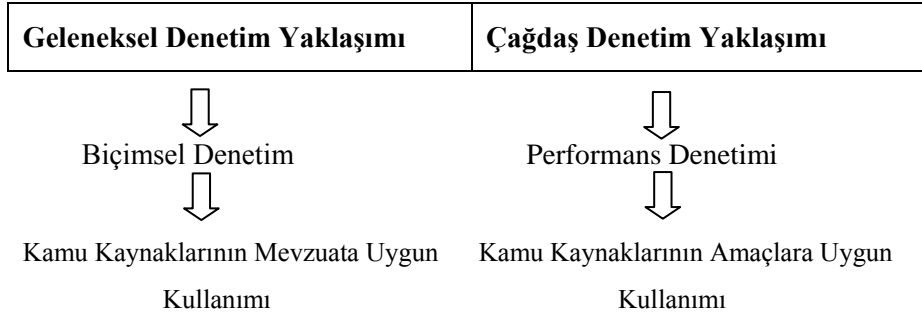
Çağdaş denetim ile geleneksel denetim net ayrımlarla belirginleşen ve birbirlerini dışlayan denetim türü değildir. Çağdaş denetim, devletin artan rol ve fonksiyonlarına paralel olarak ve yanı sıra değişen devlet anlayışı doğrultusunda, kayıt ve belgelerin meşruluğunu içeren geleneksel denetim ile birlikte, hizmet sunumunda etkinlik ve verimlilik ölçümlerini içeren performans denetimini öngören bir denetimdir. Söz konusu denetim, geleneksel denetimi de içeren daha geniş kapsamlı bir denetimdir.

21. yüzyıl kamu sektörü denetimi, kamu kaynaklarının hukuka, belirlenen amaçlara uygun bir biçimde etkin, ekonomik ve verimli kullanımının gerçekleşip gerçekleşmediği konusunda vatandaşlara ve kamuoyuna bilgi veren ve demokrasi ve hukuk devletinin vazgeçilmez bir parçası olan bir görevdir. Bu görevi etkin bir şekilde yerine getirebilmek; aynı zamanda, hesap verebilirlik ve mali saydamlığın gerekliliğidir. Bu ilkelerle, devlet ile kamuoyu arasındaki ilişki mesafesinin azalarak, vatandaş memnuniyeti ve güven unsurlarının ön plana çıktığı günümüz küresel sürecinde, denetim kapsamını değiştirerek performans denetimine doğru genişlemiştir.

Kamu kaynaklarının yönetimi, bir ortaklığı temsil ettiğinden denetim kavramı ve müessesesi, kamu mali yönetiminin doğasında vardır. Bu kapsamda günümüzdeki anlayış ile kamu mali yönetiminde denetim; belirlenmiş standartlar doğrultusunda, sorumlular tarafından sorumlulukların yerine getirilmesini sağlayacak ve mali yönetimin yasallık, verimlilik, etkinlik,

tutumluluk ilkeleri doğrultusunda yönlendirilmesini olanaklı kılacak düzenleyici sistemin önemli bir parçasıdır (Sayıştay, 2012:28).

İçerisinde bulunduğumuz 21. Yüzyılda, verimlilik-etkinlik-tutumluluk denetimi, paranın karşılığı denetimi, etkinlik denetimi, program denetimi, verimlilik denetimi, yönetim denetimi, faaliyet denetimi gibi kavramlar adı altında, kullanımı ve nitelendirilmesi ülkelere göre değişiklik gösterebilen günümüzdeki kamu mali yönetimi denetimi yaklaşımı; kaynakların en ekonomik koşullarda elde edilip, edilmediğinin, kaynaklardan en verimli şekilde yararlanılıp yararlanılmadığının ve planlanan amaçların etkin olarak gerçekleştirilip, gerçekleştirilmediğinin incelenerek, mali kaynakların yönetiminde hesap verme sorumluluğu mekanizmasının işlerliğine yardım eden bir denetim türü olarak gelişim göstermiştir (Candan, 2007:54-55).



**Şekil 1: Kamu Mali Yönetiminde Denetim ve Evrimi**

Kaynak: Yazar tarafından derlenmiştir.

Şekil 1’de görüldüğü üzere; günümüzde kamu mali yönetiminde hukuka uygunluk denetimini içeren performans denetimi ile bir yandan; kaynakların usule uygun kullanımı değerlendirilirken, diğer yandan kaynakların amaçlar doğrultusunda kullanımı esas alınmaktadır.

### 1.3. Mali Denetimin Sağlanmasında Bütçe: Bütçenin Denetim Fonksiyonu

Sağlıklı bir mali yönetim, karar süreçlerinde etkinliği yakalamak amacıyla olduğu kadar, denetlenebilirliği sağlamak için de oldukça büyük bir öneme sahiptir. İyi bir mali yönetim ve denetlenebilirlik, hesap verme sürecinin; hesap verme süreci de kamu yönetiminin vazgeçilemez öğeleridir. Aynı zamanda, iyi bir mali yönetim ve denetlenebilirlik, demokratik rejimin de önemli bir unsurudur. Mali yönetim, bütçeleme, muhasebe, nakit yönetimi, borç yönetimi, iç kontrol mekanizmaları, yönetim bilgi sistemi ve denetim öğelerinden oluşur. Uygulama ve literatürde, bu faaliyetlerin birinin veya ikisinin üzerinde durulduğu ve genellikle de üzerinde durulan kısmın bütçeleme olduğu görülmektedir. Bununla birlikte, mali yönetim öğelerinin bir bütün olarak işletilmesi özellikle hesap verme yükümlülüğünün sağlanması açısından büyük öneme sahiptir (Arın ve diğ., 2000:86-87). Bu bağlamda, kamu mali yönetiminin denetim işlevi, üzerinde önemle durulması gereken bir unsurdur.

Bütçe, hükümetin bürokrasiden yapmasını istediği kamu hizmetlerinin bir sipariş listesidir. Bu siparişi siyasal temsilciler, bütçe belgesi ile kurulu hükümete ve onun yönetimindeki kamu ekonomisi üretim birimlerine uygulamaları için verir (Bulutoğlu, 2004:46). Böylece, bütçe toplumsal ihtiyaçların giderilmesi ve sosyal, ekonomik ve siyasal alanda toplumsal düzenin sağlanması amacıyla kamu kaynaklarının harekete geçirilmesi amacıyla kamu kesimi karar birimi olan devlet tarafından kullanılan önemi büyük bir araçtır.

Bütçe, devlet anlayışının ortaya çıkmasına paralel bir gelişim seyri içerisinde; farklı görev, rol ve fonksiyonlara sahip olmuştur. Bu durumda; iktisadi doktrinlerde, dünya siyasi konjonktüründe, sosyal ve kurumsal alanda ve devlet anlayışında meydana gelen değişimlerin önemli bir etkisi olmuştur. Yukarıdaki unsurların etkisi altında, bütçeye yüklenen fonksiyonlar her ne olursa olsun, denetim fonksiyonu hemen her dönemde önemini korumuştur.

Kamu kesimi tarafından kamu finansman dengesinin sağlanması amacıyla gerçekleştirilen mali faaliyetlerin bütünü ifade eden kamu mali yönetimi kapsamında gerçekleştirilen faaliyetlerin yerine getirilme aracı devlet bütçesidir. Kamu kesimi üretici ve karar birimi olan devlet, bütçesi aracılığıyla kamu harcamaları ve kamu gelirlerini kullanarak, ekonomik görevlerini yerine getirmeye çalışır. Devletin ekonomide karar birimi olarak yer alması, kamu mali yönetimi kapsamında gerçekleştirdiği faaliyetlerinin belirli bir sistematik içinde yerine getirilmesini zorunlu kılar. Söz konusu sistematik yapının oluşturulmasında bütçenin rolü büyüktür. Böylece bütçe bir yandan kamu mali yönetimi kapsamında ortaya çıkan faaliyetlerin içerisinde yer aldığı bir yapıyı oluştururken, diğer yandan söz konusu faaliyetlerin ne ölçüde gerçekleştirildiğinin değerlendirildiği bir yapı olarak kamu mali yönetiminin önemli bir otokontrol aracıdır.

Bütçenin denetim fonksiyonu, bütçenin diğer fonksiyonlarını tamamlayıcı nitelikteki bir fonksiyondur. Bu fonksiyon, “uygulamaya konulan bütçe ile uygulama sonuçlarının karşılaştırılarak, kamu mali yönetiminin denetimini sağlama” esasına dayanmaktadır. Böylece, bütçe ile yerine getirilmesi hedeflenen amaçlara ne ölçüde ulaşıldığının tespit edilmesi mümkün olmakta diğer bir ifadeyle ödeneklerin bütçe doğrultusunda ne ölçüde kullanıldığı değerlendirilebilmektedir. Bu yönüyle bütçenin denetim fonksiyonu, bütçelerin her yıl daha etkin hazırlanmasına, ödeneklerin kuruluşlara en uygun şekilde tahsis edilmesine ve gelirlerin de ihtiyaçlar ölçüsünde kullanılmasına imkan vermektedir (Tügen, 2013:22).

## **2. KAMU HARCAMALARININ DENETİMİNDE BÜTÇENİN ROLÜ**

Kamu ekonomisindeki kararları yansıtan bir belge niteliğinde olan bütçede yer alan kamu hizmetlerinin parasal ifadesi, kamu harcamalarını oluşturur. Kamu harcamaları bu yönüyle, kamu ekonomisi kesimindeki faaliyetlerin mali plandaki parasal görüntüsüdür. Böylece, kamu harcamaları devlet faaliyetlerinin bir fonksiyonudur (Nadaroğlu, 1998:129).

Kamu harcamalarının gerek nicelik, gerekse nitelik itibarıyla planlamasının yapılmasında kullanılan en önemli araç devlet bütçesidir. Devlet, bütçesi ile kamu harcamalarını bir taraftan miktar olarak belirlerken, diğer taraftan belirli amaçların gerçekleştirilmesine yönelik harcama gruplarını yapmaya çalışır. Böylece, iktisat ve maliye politikası amaçlarının yerine getirilmesinde, bütçe içerisinde yer alan ve miktar ve bileşim olarak ayarlaması yapılan kamu harcamaları araç olarak kullanılmış olur.

Kamu harcamalarının bütçe aracılığıyla denetiminde; ilgili kanunlarda, yönetsel ve mali denetim ilkeleri esas alınacak şekilde, temel ilke ve düzenlemeler öngörülmüştür. Böylece, yönetime ayrılan kaynakların, hedeflerine en iyi şekilde ulaşması için, en verimli ve etkin olarak kullanılmasının sağlanması amacıyla öngörülen verimlilik ve etkinlik denetiminin (Coşkun, 1991:39) yapılması sağlanarak, kamu harcamalarının hizmet doğrultusunda başarılı biçimde kullanılıp, kullanılmadığı değerlendirme konusu yapılmıştır. Diğer yandan, gelişen bütçe sistemlerine göre; devlet muhasebesinin değişmesi sonucunda kullanılan kamu muhasebe sistemleri ile yapılan mali denetim de (Coşkun, 1991:39) kamu harcamalarının denetiminde kullanılan bir diğer denetim türünü oluşturmuştur.

Kamu harcamaları, kamusal birimlerin yetkililerinin, çeşitli hukuki düzenlemelerden (anayasa, kanun, kanun hükmünde kararname vb.) ve bütçe kanunlarından almış oldukları yetkiler çerçevesinde belirli bir hukuki süreç içerisinde gerçekleşir. İlgili sürecin en başından, en sonuna kadar olan aşamalarını düzenleyen kurallara kamu harcama hukuku denilmektedir. Harcama yetkisi, bütçe hakkından doğduğundan bütçe hakkı ile harcama yetkisi arasındaki yakın ilişki aynı

zamanda kamu harcama hukukunun ortaya çıkması açısından oldukça önemlidir (Karaarslan, 2008:54-55).

Kamu harcamalarının denetiminde bütçenin kullanılması denetleyen birimin konumuna ve denetimin amaç ve konusuna göre olmak üzere iki açıdan yapılabilir. Bunlar (Karaarslan, 2008:304);

- Denetleyenin Konumu Açısından Denetim Türleri; İç denetim ve dış denetimden oluşur. İç denetim, kuruluşa yönelik bir hizmet olarak, o kuruluşun faaliyetlerini incelemek ve değerlendirmek amacıyla kuruluşun bünyesinde oluşturulan bağımsız bir değerlendirme işlevidir. Dış denetim ise, ilgili kurum veya kuruluşun işlevsel ve örgütsel hiyerarşisi ile ilgili bulunmayan ve onun dışında kalan kişi veya kurumlarca yapılan ve genellikle verimlilik, etkinlik ve tutumluluğun önemli rol oynadığı faaliyettir.
- Denetimin Amacı ve Konusu Açısından Denetim Türleri; Düzenlilik denetimi (mali denetim ve uygunluk denetimi) ve performans denetiminden oluşan denetimdir.

Ortaya çıkışı oldukça eski dönemlere dayanan, ancak 1980 sonrası dönemde yeniden hız kazanan küreselleşme olgusu, dünyada kamu mali yönetimi anlayışını yakından etkilemiştir. Dünyada; mal, hizmetler ve sermayenin serbest dolaşımını ifade eden ve sosyal, kültürel, teknolojik, politik ve diğer toplumsal değişim ve dönüşümlerin tamamını kapsayan küreselleşme süreci; bütçeleme anlayışının yeniden sorgulanmasına yol açmıştır. Söz konusu yapı içerisinde; dünya ülkelerinde yaşanan ekonomik krizler, dünya iktisadi doktrinlerinin hızlı değişimi ve gelişimi ve ülkeler arasında yaşanan siyasi gelişmeler, devletin kamu ekonomisinin temel değişkenlerinden bir tanesi olan kamu harcamalarının hacim ve bileşimlerini ekonomik görevlerine göre yeniden düzenlemesi gerekliliğini ortaya çıkarmıştır. Böylece, özellikle 1990 sonrası dönemde, dünya ülkelerinin büyük bir bölümünü kapsayan kamu mali yönetimindeki değişim süreci, bütçeyi de kapsamına almıştır (Sivrekli, 2013:462-464).

Kamu mali yönetiminde ortaya çıkan değişimlerin kamu harcamalarını etkilemesi, kamu harcamalarının denetiminde bütçe anlayışını da etkilemiştir. Bu bağlamda, küresel süreçte benimsenilen “küçük (daha ince) fakat etkin devlet” anlayışı kapsamında kamu harcamalarının denetiminde birim sorumluluk ilkesi ve performans denetimi uygulamadaki yerini almıştır.

<b>Kamu Harcamalarının Denetiminde Bütçeleme Anlayışındaki Değişim</b>	
<b>Eski Paradigma</b>	<b>Yeni Paradigma</b>
Hukuka Uygunluk Denetimi	Hukuka Uygunluk Denetimi + Performans Denetimi
Merkezi Sorumluluk	Birim Sorumluluk
Kamu Harcamalarında Esneklik	Kamu Harcamalarında Disiplin Anlayışı
İçe Dönük Merkezi Bütçeleme	Kamu Harcamalarında Hesap Verebilirlik, Mali Saydamlık
Yıllık Bütçe Anlayışı	Kamu Harcamalarının Denetimine Çok Yıllı Bütçeleme ile Uzun Vadeli Bakış Açısı

**Şekil 2: Kamu Mali Yönetiminde Denetim ve Değişim**

Kaynak: Yazar tarafından derlenmiştir.

Şekil 2’de görüldüğü üzere; günümüzde kamu mali yönetiminde hukuka uygunluk denetimini içeren performans denetimi, kamu harcamalarının yapılmasında birim sorumluluk ilkesi, mali disiplinin sağlanması amacıyla kamu harcamalarının yapılmasında disiplin anlayışı ve bu ilke ile bağlantılı olarak hesap verebilirlik, mali saydamlık ilkeleri ve orta vadeli harcama süreci esas alınmaktadır.

Kamu mali yönetiminde denetim kavramı, içerisinde bulunan her farklı iktisadi düşünüş döneminde, değişime uğrayan bir kavram olmuştur. 1970 ve 1980’li yıllarda üzerinde önemle durulan 3E denetiminin (verimlilik, etkinlik, tutumluluk denetimi), yerini yeni denetim tür ve alanlarına bırakması bu durumun bir göstergesidir. İçerisinde bulunduğumuz süreçte denetim alanında, program performanslarının ölçümü, programların nihai etkilerinin değerlendirilmesi ve ekonometrik analizleri kadar, eşitlik, hakkaniyet, çevre, etik ve elektronik teknolojisi unsurları da dikkate alınmaktadır. Hiç kuşkusuz söz konusu gelişmeler, klasik denetim türlerini de kapsayacak şekilde ortaya çıkan gelişmelerdir (Arın ve diğ., 2000:110).

Günümüzde kamu harcamalarının denetiminde kamu harcama hukuku çerçevesinde; bütçe aracılığıyla, hukuka uygunluk denetimi ve performans denetimi öngörülmektedir. Ayrıca, yapılan denetimlere ek olarak kamu harcamalarının belirlenmesinde (bütçe hakkı kullanımı), uygulamadan kaynaklanan parlamento denetimi, uygulamada hukuka uygunluk denetiminin yapılması sonucunda ortaya çıkabilecek yargısal konularda yargı denetimi ve hukuka uygunluk ve performans denetiminin yapılması amacıyla uygulamada devreye giren idari denetim, kamu harcamalarının bütçe aracılığıyla denetimini ifade eden ve harcamaların gerçekleştirilmesinde farklı dönemlerde (harcama öncesi veya sonrası vb.) yapılan uygulamalardır. Hiç kuşkusuz, söz konusu denetimler birbirleri ile iç içe geçmiş ve birbirlerinin hayata geçirilmesini sağlayacak ve her zaman somut çizgilerle birbirlerinden ayrılmayan denetim türleridir.

### **3.TÜRKİYE’DE KAMU HARCAMALARININ DENETİMİNDE BÜTÇENİN ROLÜ**

Geniş kapsamlı bir kavram olan denetim kavramı farklı iktisadi düşünce perspektiflerinden farklı bakış açılarıyla değerlendirilmiştir. Liberal bakış açısının kurallara bağlılık ve devletin sınırlı ekonomik rol ve fonksiyonlarıyla kamu harcamalarında sıkı denetimi öngörmesi anlayışı, zamanla esneklik göstermiş ve rakamsal doğruluk ile birlikte; yönetsel denetim, performans denetimi, nitelik denetimi vb. farklı bakış açılarıyla da kamu harcamalarının denetimi uygulamaları gündeme gelmeye başlamıştır.

Hükümetlerin mali programı olan bütçelerin fonksiyonlarındaki gelişme ve değişimler sonucunda, bütçeler yalnızca yasama organının yürütme organını denetleme aracı olmaktan çıkarak, kamu ekonomisine müdahale etme ve yön verme aracı haline gelmiştir. Kamu hizmetlerinin maliyeti ile hizmetlerin amaçlarına ulaşmadaki başarı derecesi arasında bir karşılaştırma yaparak, hizmetin verimini ve etkinliğini ölçme ve yasama organı tarafından yürütmeyi bu yolla denetleme düşüncesi giderek hâkim olmaya başlamıştır. Devlet harcamalarında, bunların nelerden ibaret olduğu değil de, bu harcamaların neden ve hangi amaçla yapıldığı üzerinde durularak, cevaplar alınmaya çalışılmıştır (Özer, 1997:190). Bu durum, beraberinde birbirinden farklı bütçe sistemlerinin ortaya çıkmasına yol açmış ve kamu harcamalarının farklı sınıflandırmalar dâhilinde bütçe içerisinde yer almasını sağlamıştır.

Bütçe denetimi esas itibarıyla; daha önce de ifade edildiği üzere bütçe hakkının kullanımıyla ilişkili bir konudur. Bütçe denetiminde üzerinde daha fazla durulan konu ise; harcama yetkisinin denetimidir. Bütçe düşüncesinin gelişmesinde, kamu harcamalarının kaynaklarla dengeli olacak şekilde belirli bir düzen içerisinde bir belgede topluca yer alma zorunluluğunun etkili olması, kamu harcamalarının sahip olduğu önem ve önceliği arttırmıştır. Zamanla, gelirlerin denetimi ve hazine

işlemlerinin denetimi konusu da önem kazanmaya başlamış olmakla birlikte, harcamaların denetimi her zaman bütçede öncelikli alan olarak yerini almıştır (Edizdoğan ve Çetinkaya, 2013:363-364).

Kamu kesiminde mali denetimin yapılmasında başvuru en önemli araç devlet bütçesidir. Diğer bir ifadeyle; bütçe bir yandan devletin ekonomisine yön veren bir araç iken, diğer yandan mali disiplin, performans yönetimi vb. ilkelerin hayata geçirilmesini sağlayarak, kamu harcamalarını denetim altına almayı amaçlar.

Türkiye’de, kamu harcamalarının denetiminde bütçenin etkili bir araç olarak kullanılması, 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu uygulaması ile gündeme gelmiştir. Böylece, devletin ekonomi politikalarının uygulama aracı olan bütçe, bunu yaparken, aynı zamanda kamu harcamalarını da disiplin altına almayı amaçlamıştır. Kamu harcamalarının denetiminde, kanuna dâhil edilen yeni bazı kavramlar (iç kontrol ve dış denetim vb.) bu durumun uygulamaya yansıyan yüzünü oluşturmuştur. Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununun öngördüğü, iç kontrol ve dış denetim aynı zamanda Avrupa Birliği’nin öngördüğü tasnif şeklidir.

Türk bütçe sistemi; program bütçe sisteminin uygulamaya girdiği dönem olan 1973 yılı sonrasındaki dönemlerde, genel nitelikleriyle klasik bütçe sisteminin temel prensiplerine dayalı olmuş ve bu sistemin taşıdığı aksaklıkları bünyesinde muhafaza etmiştir. Söz konusu aksaklıklardan bir tanesini; Türk bütçe sisteminin kanunilik denetimini esas alması oluşturmuştur. Bu durum; bütçe ve program denetiminin sadece formalite ve şekillere, kanun ve mevzuata dayalı olması anlamına gelmektedir. Böylece, yapılan harcamaların, ödenek sınırlarına, kanunlara ve şekli kurallara uygun olup olmadığına bakılarak, ilgili mercilerce yapılan kontrollerde kaynakların iktisadi ve etkin kullanımı değil, kanuni ve şekli şartlara uygun kullanımı ön plana çıkmıştır (Falay, 1979:181-182).

Türk bütçe uygulamasında denetim, 2005 yılı sonuna kadar, 1050 Sayılı Genel Muhasebe Kanunu’na göre, kronolojik bakımdan, yani bütçenin uygulanması ve uygulanmasından sonraki aşamalarda; idari, yargı ve yasama denetimi olmak üzere üç türde yapılmıştır. Bu süreçte, idari denetim, idari kuruluşlar ve Maliye Bakanlığı, yasama denetimi ise yasama organı olan TBMM tarafından yapılmıştır. Sayıştay, temel denetleme organı olarak tüm denetim türlerinde görev almakla birlikte, esas itibarıyla TBMM adına yargı denetimini üstlenmiştir (Edizdoğan ve Çetinkaya, 2013:366). Bütçede kamu harcamalarının denetim şekilleri kapsamında Türkiye’de; bütçe denetiminde kuvvetler ayrılığı idari, yargı ve yasama organlarınca yapılan bütçe denetimi esas alınmakla birlikte, bunların iç ve dış denetim biçiminde ve yasal ve etkinlik denetimi niteliklerine göre yapılma durumları da dikkate alınmıştır (Coşkun, 1991:234). Söz konusu denetim türleri üzerinde 5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu’nun önemli etkileri olmuştur.

### **3.1. Kamu Harcamalarının İdari Denetimi**

Yürütme organı tarafından yapılan ve her bir idari birimin kendi sorumluluğu çerçevesinde yürüttüğü ve iç kontrol sistemi kapsamında gerçekleştirilen denetim idari denetim olarak ifade edilir.

Avrupa Birliği, kamu iç mali kontrol kavramının karşılığı olarak, Public Internal Financial Control (PIFC) kavramını kullanmaktadır. Avrupa Birliği’ne göre İç Kontrol kavramı; bütçe aracılığıyla belirlenmiş amaçların gerçekleştirilmesi için kamu fonlarının kuruluşlara makul ölçüler ve saydam metotlar dâhilinde dağıtılması ve böylece amacı doğrultusunda kullanılmasını sağlayan bir sistemdir. Buna ek olarak, iç kontrol sistemi, kamu kesimindeki kurum ve kuruluşlarda ortaya çıkabilecek bozulmaları önleyen etkin bir araçtır. Ayrıca, iç kontrol sistemi, ekonomiklik (tutumluluk), etkinlik ve verimlilik ilkelerini hedefleyen ve yönetim sorumluluğu ilkesi çerçevesinde hesap verebilirlik ilkesini içeren uluslararası bir sistemdir (European Commission, 2012: 5-6).



Etkin bir mekanizma ile işleyen iç kontrol sistemi, hesap verme sistemine olan itimadı pekiştirmesi yönünden önemlidir. Çağdaş denetim uygulamalarında, denetlenen kurum ve kuruluştaki yeterli ve etkin bir iç kontrol sisteminin varlığının hata ve düzensizlik riskini en aza indireceği varsayılır. Kanuni uygulamalara uyulmasını sağlamak ve karar vermede dürüstlük ve hakkaniyetin gözetilmesini temin etmek üzere, yeterli ve etkin bir iç kontrol sistemi geliştirerek, sistemin çalışır düzeyde olmasını sağlamak denetlenen kurumun yükümlülüğünde olan bir konudur. Buna karşılık, denetçinin de kontrollerin yetersiz veya hiç olmadığı durumlarda kuruma iyileştirici önerilerde bulunma yükümlülüğü mevcuttur (Arın ve diğ., 2000:109-110).

5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu’yla kamu mali yönetim sistemi, uluslararası standartlar ve Avrupa Birliği uygulamalarına uygun bir şekilde yeniden düzenlenmiş ve bu kapsamda etkin bir iç kontrol sisteminin oluşturulması amaçlanmıştır.

5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu’nun 55. maddesi uyarınca, İç kontrol: “İdarenin amaçlarına, belirlenmiş politikalara ve mevzuata uygun olarak faaliyetlerin etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde yürütülmesini, varlık ve kaynakların korunmasını, muhasebe kayıtlarının doğru ve tam olarak tutulmasını, mali bilgi ve yönetim bilgisinin zamanında ve güvenilir olarak üretilmesini sağlamak üzere idare tarafından oluşturulan organizasyon, yöntem ve süreçle iç denetimi kapsayan mali ve diğer kontroller bütünü”dür. İlgili kanunun söz konusu maddesinde devam eden açıklama uyarınca; “Görev ve yetkileri çerçevesinde, malî yönetim ve iç kontrol süreçlerine ilişkin standartlar ve yöntemler Maliye Bakanlığı’nca, iç denetime ilişkin standartlar ve yöntemler ise İç Denetim Koordinasyon Kurulu tarafından belirlenir, geliştirilir ve uyumlaştırılır. Bunlar ayrıca, sistemlerin koordinasyonunu sağlar ve kamu idarelerine rehberlik hizmeti verir” denilmek suretiyle Maliye Bakanlığı’nın iç kontrol sürecindeki rolüne vurgu yapılmak istenilmiştir.

İç kontrolün amacı, 5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu’nun 56. maddesinde açıklanmıştır. Buna göre, iç kontrolün amacı:

- Kamu gelir, gider, varlık ve yükümlülüklerinin etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde yönetilmesini,
- Kamu idarelerinin kanunlara ve diğer düzenlemelere uygun olarak faaliyet göstermesini,
- Her türlü mali karar ve işlemlerde usulsüzlük ve yolsuzluğun önlenmesini,
- Karar oluşturmak ve izlemek için düzenli, zamanında ve güvenilir rapor ve bilgi edinilmesini,
- Varlıkların kötüye kullanılması ve israfını önlemek ve kayıplara karşı korunmasını sağlamaktır.

Bu çerçevede, Maliye Bakanlığı tarafından hazırlanan Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği 26.13.2007 tarihli ve 26738 sayılı Resmi Gazetede yayımlanarak, yürürlüğe girmiştir. Söz konusu tebliğle, kamu idareleri tarafından iç kontrol sistemlerinin Kamu İç Kontrol Standartlarına uyumunu sağlamak üzere yapılması gereken çalışmaların belirlenmesi ve bu çalışmalar için eylem planı oluşturulması gerekliliğine vurgu yapılmıştır. Bu kapsamda, 2009 yılında Maliye Bakanlığı tarafından Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı Rehberi yayımlanarak, kamu idarelerinin söz konusu yararlanmalarına olanak sağlanmıştır.\*

Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu kapsamında, İç Kontrol; harcama öncesi Ön Mali Kontrol ve harcama sonrası İç Denetim şeklinde yapılmaktadır.

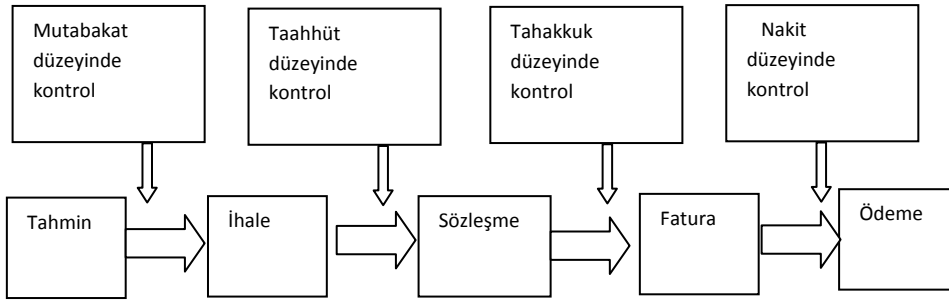
\* İlgili açıklamalarda, “T.C. Maliye Bakanlığı Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü 70451396-24 Sayılı Genelge”den yararlanılmıştır.

### 3.1.1. Harcama Öncesi Ön Mali Kontrol

Mali kontrol kavramı, 5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 3/m fıkrasında; “Kamu kaynaklarının belirlenmiş amaçlar doğrultusunda, ilgili mevzuatla belirlenen kurallara uygun, etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde kullanılmasını sağlamak için oluşturulan kontrol sistemi ile kurumsal yapı, yöntem ve süreçler”, olarak tanımlanmıştır.

Ön Mali Kontrol ise; ilgili kanununun 58. maddesi uyarınca; “Harcama birimlerinde işlemlerin gerçekleştirilmesi aşamasında yapılan kontroller ile malî hizmetler birimi tarafından yapılan kontrolleri kapsar” şeklinde düzenlenmiştir.

Yönetimsel sorumluluk çerçevesinde yürütülen harcama öncesi ön mali kontrolün, taahhüt aşamasından başlayarak, bir süreç kontrolü şeklinde yürütülmesi öngörülmüştür. Böylece kesin hesap yasa tasarısının hazırlanması, bütçe ödeneklerinin bir kalemden diğerine aktarılması, genel bütçe kapsamı dışında olan idarelere ait muhasebe hizmetlerinin ilgili kamu idarelerinin yetki ve görev alanına girmesiyle, taahhüt aşamasında başlayan bu görevler harcama birimleri tarafından yerine getirilmektedir (Edizdoğan ve Çetinkaya, 2013:369).



Şekil 3: Ön Mali Kontrol Aşamaları

Kaynak: Sidhakam Bhattacharyya ve Gautam Bandyopadhyay, “Expenditure and Budgetary Control in Urban Local Bodies in India-Developing Prism Model”, International Journal of Governmental Financial Management, <http://www.icgfm.org/journal/2012/no2/2.pdf>, Erişim Tarihi: 07.03.2014.

Şekil 3’de görüldüğü üzere, ön mali kontrol mali işlemlerin sonuçlandırılmasından önce yürütülen tüm kontrol faaliyetleridir. Bu süreç, bütçe tahmini olarak hazırlandıktan sonra, harcamanın ortaya çıkmasını sağlayan taahhüt aşamasında, harcamanın belgelendirilmesini sağlayan tahakkuk aşamasında ve ödemenin yapıldığı nakit işlemleri aşamasında gerçekleştirilmektedir. Böylece harcama öncesinde yapılan kontroller ile mevzuata uygunluk ve yapılan iş ve işlemlerin doğruluğu sağlanmaktadır.

Ön mali kontrol kavramı, önleyici kontrol olarak da adlandırılmaktadır. Ön mali kontrol ile taahhüde girişmeden ve ödeme işlemi gerçekleşmeden önce, bütçede yeterli ödenek bulunup bulunmadığı, yapılan işlemlerin mevzuata uygun olup olmadığı, görevlilerce kendi görev ve yetkileri çerçevesinde gerekli kontrolün yapılıp yapılmadığı kontrol edilmektedir. Dolayısıyla mali yönetim sisteminde herhangi bir işlemin gerçekleştirilmesine kadar geçen süreçte yapılan her türlü kontrol, ön mali kontrolün kapsam alanına girmektedir (Kesik, 2005:7).

### 3.1.2. Harcama Sonrası İç Denetim

İç denetim, kuruma değer katma, fonksiyonel bağımsızlık, güvence sağlama, risk yönetimi ve yönetim süreçlerine katkı sağlama, danışmanlık ve standartlara göre yürütülme temel niteliklerini taşıyan ve kaynakların ekonomiklik, etkililik ve verimlilik esaslarına göre yönetilip,

yönetilmediğini değerlendirerek, rehberlik yapmak amacıyla gerçekleştirilen bağımsız ve nesnel güvence sağlama ve danışmanlık faaliyeti olup, iç denetçiler tarafından yapılan denetimdir (Arcagök ve Erüz, 2006:192-205).

5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 63. maddesinde ifadesini bulan iç denetim; idarenin harcamalarının, mali işlemlere ilişkin karar ve tasarruflarının, amaç ve politikalara, kalkınma planına, programlara, stratejik planlara ve performans programlarına uygunluğunu denetlemek ve değerlendirmek amacıyla yapılarak; kamu harcamalarının; uygunluk denetimi, performans denetimi ve mali denetim açılarından denetimini yapar (Arcagök ve Erüz, 2006:192-205).

İç denetimin yapılmasında, iç denetçi ve Maliye Bakanlığına bağlı, biri Başbakanın, biri Hazine Müsteşarlığının bağlı olduğu Bakanın, biri Kalkınma Bakanının, biri İçişleri Bakanının, başkanı dâhil üçü Maliye Bakanının önerisi ile beş yıl süre ile Bakanlar Kurulu tarafından atanan yedi üyeden oluşan İç Denetim Koordinasyon Kurulunun önemli rolü vardır. Ayrıca, kamu idarelerinin yapısı ve personel sayısı dikkate alınmak suretiyle, İç Denetim Koordinasyon Kurulunun uygun görüşü üzerine, doğrudan üst yöneticiye bağlı iç denetim birimi başkanlıkları kurulabilir. Kamu idarelerinin, yıllık iç denetim programı, üst yöneticinin önerileri de dikkate alınarak, iç denetçiler tarafından hazırlanarak, üst yönetici tarafından onaylanır (Tüğen, 2013:347-349).

İç denetim yapılmasındaki temel amaç, harcamalar yapıldıktan sonra, harcamaların mali açıdan doğruluğunu denetlemek, hukuki açıdan uygunluğunu denetlemek ve performans açısından hedeflerin gerçekleştirilebilirliğini denetlemektir. Böylece iç denetim kamu harcamalarının denetimini kapsamlı bir şekilde gerçekleştirirken, daha sonraki dönemlere ışık tutabilecek ve kamu harcamalarının yapılmasında yol gösterici nitelikte olabilecek önerilerde de bulunabilmektedir.

İç denetim, kamu idaresinin performansı hakkında yönetime bilgi vererek, gerekli önlemlerin alınmasını olanaklı kıldığı gibi, uyguladığı denetim teknikleri ile mali disiplini sağlamanın da bir güvencesi olarak görülmektedir. İç denetimin kalitesinin artması, aynı zamanda dış denetimin kolaylaştırılmasını da sağlamaktadır (Kesik, 2005:7-8).

Kamu harcamalarının idari denetimi kapsamında; Kalkınma Bakanlığı'nın kamu idarelerin yatırım harcamalarının belirlenmesindeki rolü de önemlidir. Kuruluşların yatırım projelerine ilişkin ödenek taleplerini, kalkınma plan ve yıllık program ilkelerine uygunluğu açısından değerlendiren Kalkınma Bakanlığı, onayladığı projeleri Maliye Bakanlığı'na göndermekte; Bakanlık ise yatırım projelerine tahsis edilen ödenek miktarını kurum harcama cetveline yerleştirmektedir (Karaarslan, 2008:305).

Kamu harcamalarının idari denetiminde, 5018 sayılı kanunda öngörülen görev tanımlarının da önemli bir etkisi olmuştur. Kanunda öngörülen; üst yönetici, harcama yetkilisi, muhasebe mutemedi, muhasebe mutemedi saymanı harcamanın her aşamasında kontrolü sağlamayı amaç edinen görevlilerdir. Kanuna göre, söz konusu görevliler, bütçenin uygulama döneminde ve harcama öncesi yapılan kontrollerden sorumlu olmuşlardır.

### **3.2. Kamu Harcamalarının Yasama Denetimi**

Kamu harcamalarının yasama denetimi, Türkiye Büyük Millet Meclisi tarafından yapılan denetimdir. Parlamentonun kamu harcamaları konusundaki en önemli ve belirgin işlevi, devletin bütçesi ile yapacağı kamu harcama miktarının bütçenin onaylanması ile büyüklük ve içerik olarak halk adına belirlenmesidir. Böylece, parlamentonun bütçeyi görüşmesi, yapılması planlanan kamu harcamalarının ve maliye politikalarının kontrolünü de sağlamış olmaktadır. Parlamentonun kamu harcamalarını denetlemesi, bütçenin farklı aşamalarında ortaya çıkabilmektedir.

Bütçenin parlamentoda, onay ve görüşülme aşamasında, kamu harcamalarının, gerek teknik olarak, gerekse politik bakış açısıyla değerlendirilmesi mümkündür. Özellikle kamu

harcamalarının, bütçe komisyonunda incelenmesi ve komisyonun teknik açıdan belirli bir yeterliliğe sahip olarak, bütçe harcamaları üzerinde değişiklik yapma yetkisinin bulunması, kamu harcamalarının denetimi açısından önemlidir. Hiç kuşkusuz ki, komisyonda yapılan inceleme ve değerlendirmeler her ne kadar, önemli bir denetim aşamasını oluştursa da, yapılan denetimin objektif kriterlere dayalı olmadığını da vurgulamak gereklidir.

Parlenter demokrasilerde bütçe hukukunun esası, önce bütçelerin parlamento tarafından onaylanması; diğer bir ifadeyle yürütmeye gelir toplama ve harcama yapma yetkisi verilmesi; bütçe uygulaması sona erdikten sonra da uygulama sonuçlarının denetim yetkisinin yine parlamentoya ait olmasıdır. Bu nedenle parlamentoların, bütçe üzerindeki denetim yetkisi, sadece ön izin vermeyi değil, aynı zamanda uygulama sonuçlarının denetimini de kapsamaktadır. 1982 Anayasası'nın 164. maddesi, kesin hesap kanun tasarılarının gelecek yıl bütçe kanun tasarısı ile birlikte görüşüleceğini hüküm altına almıştır. Kesin hesap kanunu, hükümete verilen harcama yetkisinin kanunlara uygun olarak, etkin, ekonomik ve verimli bir şekilde kullanılıp, kullanılmadığının, bir bakıma parlamento tarafından onaylanması anlamına da gelmektedir (Mutluer ve diğ., 2005:379).

5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 41. maddesi uyarınca; Parlamento, kamu harcamalarının denetimini, faaliyet raporları üzerinde yapılacak denetimler ve kesin hesap kanunu üzerinde yapılacak denetimler olmak üzere iki şekilde gerçekleştirir. Böylece, kamu harcamaları, parlamento tarafından bütçe uygulaması sona erdikten sonra, gerçekleştirilen rakamlar esas alınarak değerlendirilebilmektedir.

TBMM'nin görev ve yetkilerini düzenleyen Anayasanın 87. maddesinde, Bakanlar Kurulu ve bakanları denetlemek de TBMM'nin görevleri arasında sayılmıştır. Buna paralel olarak, Anayasanın 98. maddesinde, "*Türkiye Büyük Millet Meclisi; soru, Meclis araştırması, genel görüşme, gensoru ve Meclis soruşturması yollarıyla denetleme yetkisini kullanır*" denilmektedir. Anayasanın 99. maddesi, gensoruyu, 100. maddesi ise, soruşturma açılması konularını düzenlemiştir (Yeni Anayasa 1982, 1998:60-69). Böylece, parlamento, kamu harcamalarının denetimini bütçe uygulama dönemi içerisinde, söz konusu yöntemlerle gerçekleştirebilmektedir.

### 3.3. Kamu Harcamalarının Yargı Denetimi

Kamu harcamalarının yargı denetimi hesap mahkemesi olarak kanunla kendisine verilen görevleri yerine getiren Sayıştay tarafından gerçekleştirilir. 1982 Anayasasının 160. maddesi uyarınca, Sayıştay'a iki temel görev verilmiştir. Bunlardan ilki; merkezi yönetim bütçesi kapsamındaki kamu idareleri ile sosyal güvenlik kurumlarının tüm gelir ve giderlerini denetleme görevi, diğeri ise, sorumluların hesap ve işlemlerini kesin hükme bağlamaktır. Sayıştay, söz konusu denetimlerini TBMM adına yapmasına rağmen, denetimlerinde tamamen bağımsızdır (Edizdoğan ve Çetinkaya, 2013:371).

6085 Sayılı Sayıştay Kanunu ile kamu mali yönetiminin denetim alanı genişletilmiş ve kamu mali yönetiminde yer alan Merkezi Yönetimle birlikte, Mahalli İdareler, KİT'ler ve bu idarelerin sermayesine %50'den fazla katılarak oluşturdukları şirketler de Sayıştay'ın denetim kapsamına alınmıştır. Dış denetim, aynı başlığı taşıyan 5018 Sayılı Kanun'un 68. maddesi uyarınca; "*Sayıştay tarafından yapılacak harcama sonrası dış denetimin amacı, genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin hesap verme sorumluluğu çerçevesinde, yönetimin mali faaliyet, karar ve işlemlerinin; kanunlara, kurumsal amaç, hedef ve planlara uygunluk yönünden incelenmesi ve sonuçlarının TBMM'ne raporlanması*" olarak ifade edilmiştir.

Dış denetim, genel kabul görmüş uluslararası denetim standartları dikkate alınarak (Özen, 2008:255);

- Kamu idaresi hesapları ve bunlara ilişkin belgeler esas alınarak, mali tabloların güvenilirliği ve doğruluğuna ilişkin mali denetimi ile kamu kurumlarının gelir, gider ve

mallarına ilişkin mali işlemlerinin kanunlara ve diğer hukuki düzenlemelere uygun olup, olmadığının tespiti (Düzenlilik Denetimi),

- Kamu kaynaklarının etkili ve ekonomik olarak kullanılıp, kullanılmadığının belirlenmesi, faaliyet sonuçlarının ölçülmesi ve performans bakımından değerlendirilmesi (Performans Denetimi) suretiyle gerçekleştirilir.

### **3.4. Türkiye’de Kamu Harcamaları Bütçe İlişkisi:2006-2013 Dönemi Karşılaştırmalı Analizi**

Devletin milli ekonomide gerçekleştirmiş olduğu faaliyetlerini gösterdiği belgesi, bütçesidir. Bütçe, devletin topluma sunmuş olduğu kamu hizmetlerinin ortaya çıkaracağı harcamaları gerek nitelik, gerekse nicelik olarak belirten bir mali planlama ve tasarruf aracıdır. Türkiye’de bütçe yönetimine ilişkin temel düzenlemeleri içeren kanun, 5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu’dur. İlgili kanuna göre; kamu mali yönetiminde yer alan kurum ve kuruluşlar içerisinde yer alan devletin asli faaliyetlerinin yürütülmesinden sorumlu olan kurum ve kuruluşlarının bütçesi “Merkezi Yönetim Bütçesi” olarak ifade edilmiştir.

Merkezi yönetim bütçesi kapsamındaki kurum ve kuruluşlar ile birlikte, mahalli idareler, sosyal güvenlik kuruluşları ile genel sağlık sigortası, fonlar, döner sermayeler ve işsizlik sigortası fonu toplamı ise “Genel Devlet” olarak ifade edilmiştir (Kalkınma Bakanlığı, 2013:52).

Türkiye’de 5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ile uygulamaya dâhil olan Stratejik Planlamaya Dayalı Performans Esaslı Bütçeleme Sistemi; performans denetiminin sağlanmasını hedef alan bir yenilik olmuştur. Bütçenin her bir harcamacı birim tarafından kalkınma planları esas alınarak hazırlanacak olan stratejik plandaki amaçlara dayandırılması; her türlü kamu kaynağının elde edilmesi ve kullanılmasında denetimin sağlanması amacıyla kamuoyunun bilgilendirilmesi; performans göstergelerinin kuruluşların bütçelerinde yer alarak, performans denetimlerinin bu göstergeler çerçevesinde gerçekleştirilmesi; bütçede fayda- maliyet analizine imkan veren uygulamaların yer alması; bütçenin makro politikalar ile uyumunun sağlanması ve kamu kaynaklarının etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde elde edilmesi ve kullanılması esaslarına dayalı olan performans esaslı bütçeleme sistemi, performans denetimini sağlamayı hedef almıştır (Siverekli, 2006:55-58).

Türkiye’de kamu harcamalarının denetimi yönünden kurum içi ve kurum dışı olmak üzere ikili bir denetim anlayışı benimsenmiştir. İç denetim, kurumda üst yöneticiye bağlı olan iç denetçiler tarafından yürütülmektedir. Dış denetim ise, Sayıştay tarafından yürütülmekte ve burada hem harcamaların kanuna uygunluğu denetlenmekte, hem de kurumların stratejik plandaki amaç ve hedeflere yönelik uygulama sonuçları performans açısından performans programları aracılığıyla denetlenmektedir. Ayrıca, performans programı ve bütçe uygulaması sonucunda, kurumun faaliyet raporu hazırlanmakta ve hem kurum içi, hem de Sayıştay aracılığıyla kurum dışı denetime tabi tutulmaktadır. Böylece, uzun vadeli hükümet politikaları, belirli performans göstergelerine dönüşmekte ve denetlenmektedir (Özen, 2008:262).

2000’li yılların ikinci yarısından sonra küresel belirsizliklerin arttığı ve dış finansman koşullarının giderek zorlaştığı konjonktürde Türkiye ekonomisinin dayanıklılığının korunması açısından bu dönemde uygulanan ihtiyatlı maliye politikaları geçerliliğini korumuştur. Böylece, mali disiplinin kalitesinin artırılması, tasarruf açığının azaltılması, kaynakların üretken alanlara yönlendirilmesinin sağlanması, iş ve yatırım ortamının geliştirilmesi, işgücü piyasalarında esnekliğin artırılması ve kayıtlı ekonomiye geçişin hızlandırılması alanlarındaki yapısal reformların sürdürülmesi ile ekonomide istikrarın desteklenmesi amaçlanmıştır (Kalkınma Bakanlığı, 2013:9).

Türkiye, Avrupa Birliği’ne uyum ve dünya ülkelerinde küreselleşme sürecinin hız kazandığı 1990 ve 2000’li yıllarda, sosyal, ekonomik, hukuki, siyasi ve kültürel alanlarda gerçekleştirdiği dönüşümleri hızlandırmıştır. Bu süreçte, devletin performansının ölçülmesi, gerek Türkiye’de, gerekse OECD ülkelerinde, kamu sektörünün etkinliği ve verimliliğinin geliştirilmesi

için gerekli olarak kabul edilmiştir. Ancak, 2008 yılında başlayan mali ve ekonomik küresel krizinin ardından kamu kesimi harcama politikalarında nitelik ve nicelik olarak yeniden düzenlenme gerekliliği ortaya çıkmıştır (OECD, 2011).

Türkiye’de 5018 Sayılı Kanun dönemi sonrasında bütçe giderleri yönünden; faiz giderlerindeki düşüşe rağmen, cari transferler kalemindeki giderlerin bütçe giderleri içindeki önemini koruması giderler kaleminde çok ciddi düşüşler ortaya çıkmasına engel olmuştur (Bakınız Tablo 1 ve Tablo 2). 2006 döneminden sonra, söz konusu kalemin önemli bir bölümünü; sağlık, sosyal güvenlik kapsamındaki emeklilik vb. uygulamalar ve sosyal yardım giderleri, tarımsal desteklemeler ve idarelere yapılan transferler oluşturmuştur. Maliye Bakanlığı gerçekleştirme verilerine göre; cari transferler; 2006-2012 dönemi GSMH içindeki oranı ortalama % 8.29, bütçe giderleri içindeki oranı ortalama % 32.8 ile bütçe giderlerinin en yüksek kalemini oluşturmuştur. Cari transferleri personel giderleri izlemiş ve 2006-2012 dönemi personel giderlerinin merkezi yönetim bütçe toplamındaki payı ortalama % 21.9 olarak gerçekleşmiştir. Personel giderlerini, bütçe toplamındaki ortalama % 10.4 payı ile mal ve hizmet alım giderleri izlemiş ve mal ve hizmet alım giderlerindeki artışın en önemli nedenleri arasında; savunma, güvenlik ve sağlık alanlarındaki modernizasyon çalışmaları yer almıştır. Bu durumda, dünya ekonomisindeki gelişmelere paralel olarak, kalkınmaya yönelik kamu harcamalarının bütçe içerisindeki payının artışının önemli bir rolü vardır (Maliye Bakanlığı, 2014).

Gelişmekte olan bir ülke olarak, Türkiye’de son dönemlerde yapılan merkezi yönetim bütçe harcamalarının önemli bir bölümünü kalkınmaya yönelik faaliyetler oluşturmaya başlamıştır. Bu kapsamda, yarı kamusal mal ve hizmet özelliği taşıyan ve kişiye özel faydasının yanı sıra, topluma yayılan bölünmez nitelikli faydaları olan ve bu özelliği nedeniyle özel sektör ile birlikte kamu sektörü tarafından da üretilen eğitim, sağlık hizmetlerinin başta kırsal alanlar olmak üzere, toplumun tamamına aynı kalite ve yeterlilikte sunumu hedeflenmiştir. Nitekim bütçe giderlerinin fonksiyonel dağılımı kapsamında, eğitim, sağlık ve sosyal güvenlik hizmetleri hemen her dönemde bütçe giderleri sıralamasında üst sıralarda yer almışlardır (Siverekli, 2013:472).

Türkiye 2006 dönemi sonrasında, 5018 Sayılı Kanun ile orta vadeli harcama sürecini benimsemiş ve makro ekonomik gelişmelerle uyumlu bir kamu mali yönetimini hedefleyerek, özellikle kalkınma ve kalkınmanın sürdürülebilirliği yolunda attığı adımlarla yatırım alanında önemli düzenlemeleri gerçekleştirmiştir. Nitekim 2014-2016 dönemini kapsayan orta vadeli program kapsamında; *iş ve yatırım ortamının cazip ve öngörülebilir hale gelmesi desteklenerek yerli ve uluslararası doğrudan yatırımların artırılmasının sağlanması* öngörülen temel hedeflerden birisi olarak orta vadeli programda yer almıştır. Kalkınma Bakanlığı gerçekleştirme verilerine göre, 2000-2005 döneminde yatırım giderlerinin toplam bütçe giderleri içindeki payının ortalama % 6.6’dan, 2006-2012 döneminde ortalama % 7.7’ye yükselmesi\*\* benimsenen neo liberal politikalara rağmen, yatırımlara verilen önemin bir göstergesidir.

Türkiye’nin 2002-2012 dönemi içerisindeki hızlı büyüme ve kalkınması, küresel ekonomideki önemli ülke başarılarından birisini oluşturmuştur. 75 milyon nüfusu ve kendisini dünyadaki 18. büyük ekonomi haline getiren 786 milyar dolarlık gayrisafi yurt içi hâsılası ile üst orta gelir grubuna dâhil olan Türkiye’nin 2023 yılı hedefi; *dünyanın en büyük on ekonomisi arasına girebilmek* olarak belirlenmiştir (Dünya Bankası, 2013:1). Bu bağlamda, devlet, 2014-2016 dönemini kapsayan orta vadeli program kapsamında; *kamu harcama politikasının, çok yıllık bütçeleme yaklaşımı çerçevesinde ve belirlenen politika öncelikleri doğrultusunda yürütülmesi ve kamu idarelerinin kendilerine tahsis edilen ödenekleri ekonomik ve verimli bir şekilde kullanması* esasını öngörmüştür. Bununla birlikte orta vadeli programda, kamu harcamaları kapsamında üzerinde durulması gereken temel hususlar aşağıda olduğu gibi belirtilmiştir (Kalkınma Bakanlığı, 2013:31-33);

\*\* Söz konusu oranlar, Kalkınma Bakanlığı, Orta Vadeli Program (2014-2016) verileri esas alınarak, tarafımızca hesaplanmıştır.

- Yeni harcama programları uygulanmadan önce etki analizi çalışmalarının yapılması,
- Personel harcamaları dışında kalan diğer cari harcamalara yönelik ödeneklerin sıfır tabanlı bütçe ilkesiyle belirlenmesi,
- Bütçe giderlerinin belirlenmesinde; stratejik plan, kalkınma planı uyumunun gözetilmesi,
- Kamu hizmetlerini program yaklaşımı ile ele alan bütçe yapısına kademeli olarak geçişin benimsenmesi,
- Bütçe giderlerinin tahsisinde eğitimin öncelikli sektör olarak benimsenmesi,
- Sosyal amaçlı programlar, sosyal güvenlik sistemi ve tarıma yönelik transferlerin mali açıdan etkinliğinin değerlendirilmesi ve
- Sağlık alanındaki harcamalarda denetimlerin artırılmasıdır.

Tablo 1'de ekonomik sınıflandırmaya göre merkezi yönetim bütçe giderlerinin 2006-2013 dönemi gelişim seyri görülmektedir. Tablodan görüldüğü üzere, Türkiye'de bütçe giderleri içinde en yüksek payı cari transferler almaktadır. Daha önce de ifade edildiği üzere; cari transferlerin büyük bir bölümünü sağlık, sosyal güvenlik kapsamındaki emeklilik vb. uygulamalar ve sosyal yardım giderleri, tarımsal desteklemeler ve idarelere yapılan transferler oluşturmuştur. 2012 yılı Genel Faaliyet Raporu'na göre; 2012 yılında hazine yardımları kapsamında, sağlık, emeklilik ve sosyal yardım giderleri için yapılan transfer tutarları cari transferler içinde en yüksek paya sahip kalemler olmuştur. Bu kalemleri, tarımsal desteklemeler ve dernek, vakıf, birlik ve benzeri teşekküllere yardım amacıyla yapılan transferler izlemiştir. Söz konusu kalemler, ülke kalkınmasının sağlanması amacıyla gerçekleştirilen ve küresel sürece uyumun önemli bir gerekliliğini oluşturan kalemlerdir. Nitekim cari transferlerin bütçe içindeki payı 2002 yılında % 21.2 iken, 2012 yılında % 35.8 olmuş ve 2013 yılında GSMH içindeki payı % 9.5 olarak gerçekleşmiştir (Maliye Bakanlığı, 2013:40-42).

**Tablo 1: Ekonomik Sınıflandırmaya Göre Merkezi Yönetim Bütçe Giderleri\*: 2006-2013 Dönemi (Milyon TL)**

	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013
<b>Personel Giderleri</b>	37.812	43.569	48.857	55.946	62.316	72.914	86.463	96.237
<b>Sosyal Güvenlik Kur. Devlet Primi</b>	5.075	5.805	6.408	7.208	11.063	12.850	14.728	16.305
<b>Mal ve Hizmet Alımları</b>	19.001	22.258	24.412	29.799	29.185	32.797	32.894	36.268
<b>Cari Transferler</b>	49.851	63.292	70.360	91.976	101.857	110.499	129.477	148.735
<b>Sermaye Giderleri</b>	12.098	13.003	18.516	20.072	26.010	30.905	34.365	43.609
<b>Sermaye Transferleri</b>	2.637	3.542	3.174	4.319	6.773	6.739	6.006	7.655
<b>Borç Verme</b>	5.689	3.846	4.644	5.698	8.857	5.671	9.537	9.094
<b>Faiz Harcamaları</b>	45.963	48.753	50.661	53.201	48.299	42.232	48.416	49.986

<b>Toplam</b>	178.126	204.068	227.031	268.219	294.359	314.607	361.887	407.890
---------------	---------	---------	---------	---------	---------	---------	---------	---------

\* Gerçekleşme Rakamları

**Kaynak:** Kalkınma Bakanlığı,

<http://www.kalkinma.gov.tr/Pages/TemelEkonomikGostergeler.aspx>, 6. Bölüm: Kamu Finansmanı (Tablo VI), *Merkezi Yönetim Bütçe Gerçekleşmeleri*, Erişim Tarihi: 11.06.2014.

Türkiye’de cari transferler içerisinde en yüksek ikinci sırada yer alan harcama grubunu personel giderleri oluşturmuş ve personel giderlerini, faiz harcamaları ve sermaye giderleri takip etmiştir (Bakınız Tablo 2). Faiz giderlerinin 2002-2012 döneminde bütçe içindeki payı azalmış ve Tablo 2’den görüldüğü gibi, 2013 yılında GSMH’nin % 3.2’sine kadar gerilemiştir. Sermaye giderlerinin oransal olarak yıllar itibariyle artışında ise, Karayolları Genel Müdürlüğü’nün yol yapım ve bakım giderlerindeki artış ve Milli Eğitim Bakanlığına okul yapım ve onarımı için ilave kaynak ayrılmasının önemli bir payı olmuştur. Türkiye’de 2002 yılında sermaye giderlerinin bütçe içindeki payı % 6.5 iken, 2012 yılında bu oran % 9.5 olarak gerçekleşmiştir (Maliye Bakanlığı, 2013:42-44).

**Tablo 2: Ekonomik Sınıflandırmaya Göre Merkezi Yönetim Bütçe Giderlerinin\* GSMH'ya Oranı: 2006-2013 Dönemi (%)**

	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013
<b>Personel Giderleri</b>	5,0	5,2	5,1	5,9	5,7	5,6	6,1	6,2
<b>Sosyal Güvenlik Kur. Devlet Primi</b>	0,7	0,7	0,7	0,8	1,0	1,0	1,0	1,0
<b>Mal ve Hizmet Alımları</b>	2,5	2,6	2,6	3,1	2,7	2,5	2,3	2,3
<b>Cari Transferler</b>	6,6	7,5	7,4	9,7	9,3	8,5	9,1	9,5
<b>Sermaye Giderleri</b>	1,6	1,5	1,9	2,1	2,4	2,4	2,4	2,8
<b>Sermaye Transferleri</b>	0,3	0,4	0,3	0,5	0,6	0,5	0,4	0,5
<b>Borç Verme</b>	0,8	0,5	0,5	0,6	0,8	0,4	0,7	0,6
<b>Faiz Harcamaları</b>	6,1	5,8	5,3	5,6	4,4	3,3	3,4	3,2
<b>Toplam</b>	23,6	24,2	23,9	28,2	26,8	24,2	25,6	26,1

\* Gerçekleşme Rakamları

**Kaynak:** Kalkınma Bakanlığı,

<http://www.kalkinma.gov.tr/Pages/TemelEkonomikGostergeler.aspx>, 6. Bölüm: Kamu Finansmanı (Tablo VI), *Merkezi Yönetim Bütçe Gerçekleşmeleri*, Erişim Tarihi: 11.06.2014.



**Tablo 3: Fonksiyonel Sınıflandırmaya Göre Bütçe Giderlerinin Merkezi Yönetim Bütçe Giderleri\* İçindeki Payı: 2006-2012 Dönemi (%)**

	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012
<b>Genel Kamu Hizmetleri</b>	39,5	37,2	36,2	32,9	30,4	29,2	29,1
<b>Savunma Hizmetleri</b>	6,5	5,8	5,7	5,4	5,1	5,2	5,1
<b>Kamu Düzeni ve Güvenlik Hizmetleri</b>	5,9	6,1	6,2	6,1	6,4	7,1	7,3
<b>Ekonomik İşler ve Hizmetler</b>	11,9	11,6	12,8	12,3	14,0	13,9	13,9
<b>Çevre Koruma Hizmetleri</b>	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1	0,2	0,1
<b>İskan ve Toplum Refahı Hizmetleri</b>	2,2	2,3	1,7	1,4	2,2	1,5	1,5
<b>Sağlık Hizmetleri</b>	5,2	5,5	5,7	5,8	5,5	5,9	4,3
<b>Dinlenme, Kültür ve Din Hizmetleri</b>	1,6	1,6	1,7	1,7	1,8	2,1	2,1
<b>Eğitim Hizmetleri</b>	12,5	12,6	13,4	13,3	14,1	15,5	15,7
<b>Sosyal Güvenlik ve Sosyal Yardım Hizmetleri</b>	14,7	17,1	16,6	20,9	20,3	19,4	21,0

\* Gerçekleşme Rakamları

**Kaynak:** Maliye Bakanlığı, <http://www.bumko.gov.tr/TR,165/merkezi-yonetim-butce-giderleri-2006-2012.html>, *2006-2012 Yılları Merkezi Yönetim Bütçe Ödenek ve Harcamaları Fonksiyonel Sınıflandırma*, Erişim Tarihi:11.06.2014.

Tablo 3’den görüldüğü üzere, fonksiyonel olarak gerçekleştirilen kamu harcamaları içerisinde en yüksek payı, genel kamu hizmetleri almış ve bu kalemi sosyal güvenlik ve sosyal yardım hizmetleri ve eğitim hizmetleri izlemiştir. Bu tablo, daha önce de ifade edildiği üzere, Türkiye’nin kalkınmışlık yolunda kat ettiği mesafenin önemini ortaya koymak bakımından önemlidir.

**Tablo 4: Merkezi Yönetim Bütçe Giderlerinin\* GSMH'ye Oranı: 2006-2012 Dönemi (%)**

Yıllar	Oran
2006	23,49
2007	24,20
2008	23,88
2009	28,16
2010	26,79
2011	24,24
2012	25,44

\* Gerçekleşme Rakamları

**Kaynak:** Maliye Bakanlığı, <http://www.bumko.gov.tr/TR,4461/butce-gider-gelir-gercekesmeleri-1924-2012.html>, *Merkezi Yönetim Bütçe Gelir, Gider ve Dengesi (2006-2012)*, Erişim Tarihi:13.06.2014.

Kalkınma Bakanlığı verilerine göre; Türkiye’de bütçe harcamalarının GSMH içindeki payı hemen her dönemde benimsenen hükümet politikalarına göre farklı bir seyir izlemiştir. Kalkınma Bakanlığı verilerine göre; konsolide bütçe harcamalarının GSMH içindeki oranının, 1990 yılında % 12.7, 2000 yılında % 28.2, 2002 yılında % 33.4, 2005 yılında % 24.1 olarak gerçekleşmesi bu durumun bir göstergesidir. Ancak, bütçe harcamalarında gelişim seyrinin tek başına diğer değişkenlerden bağımsız olarak değerlendirilmesi sağlıklı sonuç vermeyecektir. Kamu harcamalarının seyri ile birlikte; kamu harcamaları kamu hizmetlerinin bir yansıması olduğundan, kamu hizmetlerindeki nicel ve nitel artışın ve bunun ülkedeki refah düzeyi üzerindeki etkisinin ve finansal olarak da bütçe kaynaklarındaki gelişmeler ile birlikte kamu finansman dengesinin de değerlendirilmesi gereklidir. Nitekim Türkiye’de dolaylı vergilerin payının yüksekliği sağlıklı ve sürekli kaynaklardan kamu geliri elde etmenin önünde önemli bir engel oluşturmakla birlikte, aynı zamanda gelir dağılımı üzerinde olumsuz etki de yaratmaktadır. Bununla birlikte, Tablo 4’de görüldüğü üzere, Türkiye’de 2006-2012 döneminde merkezi yönetim bütçe giderlerinin GSMH içindeki oranının, 2009 dönemi hariç ortalama istikrarlı bir seyir izlediği görülmektedir.

**Tablo 5: Merkezi Yönetim Bütçe Giderleri ve GSMH’ya Oran: 2013-2016 Dönemi**

Yıllar	Merkezi Yönetim Bütçe Giderleri (Milyar TL.)	GSMH’ya Oran (%)	Merkezi Yönetim Faiz Giderleri (Milyar TL.)	GSMH’ya Oran (%)
2013*	356.1	22.8	50.5	3.2
2014**	384.3	22.4	52.0	3.0
2015**	412.7	21.8	53.0	2.8
2016**	445.7	21.3	51.0	2.4

**Kaynak:** Kalkınma Bakanlığı, (2013), *Orta Vadeli Program:2014-2016*, Ankara, s.53.

\* Gerçekleşme Tahmini

\*\* Orta Vadeli Program

Tablo 5’den görüldüğü üzere, merkezi yönetim bütçe giderlerinin ve beraberinde faiz giderlerinin GSMH’ye oranının gelişim seyri, bütçe disiplini esas alınarak, giderlerin azalışı yönünde devam etmektedir. Söz konusu amaç, aynı zamanda Onuncu Beş Yıllık Kalkınma Planı’nda yer alan “.....genel devlet harcamalarının bir miktar düşürülerek, genel devlet açığının Plan dönemi sonunda % 0.5’e düşürülmesinin hedeflendiği” amaç ile de örtüşmektedir (Kalkınma Bakanlığı, 2013a:75).

Yukarıda yer alan açıklamalarla birlikte, 2014-2018 dönemi için öngörülen işsizlik oranının % 8.2 olarak tahmin edilmesi, aynı dönemde vergi yükünün % 28.6 olarak tahmin edilmesi, bebek ölüm hızının 2018 dönemi için binde 6 olarak öngörülmesi, 2010 yılında birinci en yoksul % 20’lik kesimin gelir dağılımından % 6.5 oranında pay alması, 2018 yılında Ar-Ge harcamalarının GSYH’ye oranının % 1.80 olarak öngörülmesi bütçe giderlerinde disiplin yaklaşımı ile birlikte kat edilmesi gereken mesafeleri göstermek bakımından önemlidir\*\*\*.

Kamu harcamalarının denetimindeki anlayış ile birlikte; merkezi yönetim bütçe harcamaları 2009 dönemi hariç 2006-2013 döneminde istikrarlı bir seyir izlemiştir. Diğer yandan, her ülkenin kamu harcama miktarının, kendi ekonomik ve sosyal yapısı içinde değerlendirilmesi önemlidir. OECD ülkelerinde, kamu harcamalarının GSMH içindeki payı Türkiye ile karşılaştırıldığında daha yüksek olduğu göze çarpmaktadır. Söz konusu oranın sırasıyla 2000 ve 2011 yılı itibarıyla, Belçika’da % 49.1 ve % 53.3, Fransa’da % 51.7 ve % 56, İngiltere’de % 36.8 ve % 48.7 olması bu durumu kanıtlamaktadır (OECD, 2013:199).

Devlet, ekonomik büyümenin ve sosyal gelişmenin teşvik edilmesi, mal ve hizmetler sağlanması, firmaların ve bireylerin faaliyetlerinin düzenlenmesi ve gelirlerin yeniden dağıtılmasından sorumludur. Devletin faaliyetlerinin kapsama ve etki alanı, 2009 yılında OECD üyesi ülkelerde genel devlet harcamalarının ortalama olarak GSYH’nin yarısına yakın olmasında yansımaları bulabilmektedir. OECD ülkelerinin çoğunda, en büyük harcama kategorisi toplam harcamaların % 34’ü ile sosyal güvenlik olup, bunu %14.7 ile sağlık, % 13.1 ile genel kamu hizmetleri, % 13.1 ile eğitim harcamaları izlemektedir (OECD, 2011). Bu tablodan da anlaşıldığı

\*\*\* Söz konusu rakamlar, Kalkınma Bakanlığı, Onuncu Beş Yıllık Kalkınma Planında yer alan tablolardan derlenmiştir. İlgili tablolara ilişkin bilgiler sırasıyla şöyledir; Tablo 10:*Büyüme ve İstihdam Gelişmeleri ve Hedefleri*, s.63, Tablo 15:*Kamu Kesimine İlişkin Seçilmiş Göstergelerde Gelişmeler ve Hedefler*, s.74, Tablo 3:*Sağlık Alanında Gelişmeler ve Hedefler*, s.34, Tablo 4:*Gelir Gruplarının Toplam Gelirden Aldıkları Paylar*, s.42, Tablo 19:*Ar-Ge ve Yenilik Alanında Gelişmeler ve Hedefler*, s.86.

üzere, kamu harcamalarının rakamsal gelişimi her zaman düşünüldüğü şekilde yorumlanamayabilir. Diğer bir ifadeyle, kamu harcamalarındaki rakamsal artış veya azalış her zaman bütçe açığını veya disiplinini ifade etmeyebilir. Nitekim günümüz küresel sürecinde, devletlerin payı kalkınmanın tesisi ve sürdürülebilirliği yönünde artmıştır.

## **SONUÇ**

Devletin önemli bir faaliyet aracı olan bütçe, aynı zamanda kamu harcamalarının miktar ve nitelik itibarıyla içerisinde yer aldığı bir belgedir. Kamu harcamalarının bütçe içerisinde yer alması, bir taraftan, kamu harcamalarını miktar ve bileşim olarak gösterirken, diğer yandan kamu harcamalarının planlanan dönem içinde ne ölçüde gerçekleştirilebildiğini de göstermesi bakımından önemlidir. Böylece, bütçe, kamu harcamalarının denetimi mekanizmasını da yerine getirebilmektedir. Nitekim kamu harcamalarının fonksiyonel olarak, hangi tür hizmetlere ayrıldığı ve ayrılan miktarın gerçekleşme oranı bu denetimi sağlayan en önemli göstergedir.

Kamu harcamalarının denetiminde, devlet tarafından benimsenen farklı bütçeleme anlayışlarına göre farklı denetim metotlarından faydalanılabilir. Tarihsel süreçte bu durum, yani farklı denetim metotlarının kullanılması, kamu harcamalarının denetim şeklini de etkilemiştir. Kamu harcamaları geleneksel denetim anlayışının geçerli olduğu dönemlerde, klasik yaklaşımla mali ve hukuka uygunluk denetimini içeren düzenlilik denetimi ile denetlenirken, çağdaş denetim anlayışının geçerli olduğu özellikle 1980 sonrası dönemde performans denetimi de adı geçen denetimlere eklenmiştir. Böylece, kamu harcamalarının sadece hangi miktarda harcandığı değil, kamu harcamalarının ne amaçla, hangi sonuçlar elde edilerek ve hangi maliyetle gerçekleştirildiği önem kazanmaya başlamıştır. Bu anlayışta, kamu kaynaklarının kullanımında tasarrufun sağlanması, mali disiplin ilkesinin hayata geçirilmesi ve toplumsal yaşam kalitesinin yükseltilmesi düşünceleri etkili olmuştur.

Türkiye’de kamu harcamalarının denetiminde bütçenin rolü; 2006 yılından sonra, uygulamaya giren Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu’nun denetime getirmiş olduğu yeni bakış açıları ile artmıştır. Böylece bütçe aracılığıyla, kamu harcamaları; hukuki yani mevzuata uygunluk yönünden denetime tabii tutulduğu gibi, stratejik plan, performans programı ve faaliyet raporu uygulamaları ile performans denetimine de tabii tutulmaya başlanmıştır. Bununla birlikte, denetimi yapan kurumlar bakımından; iç kontrol mekanizması uygulaması mevzuata dâhil olmuş ve kamu harcamaları harcama öncesi ve harcama sonrası dönemde olmak üzere iki dönemde denetime tabii olmuştur. Denetimi yapan kurumlar bakımından, Sayıştay tarafından yapılan dış denetimin kapsamının genişletilmesi kamu harcamalarının kontrolünde etkili olan bir diğer uygulamayı oluşturmuştur.

Türkiye’de faiz harcamaları dâhil kamu harcamalarının GSMH’ye oranının; 2006 yılında % 23.49, 2008 yılında % 23.88, 2010 yılında % 26.79, 2012 yılında % 25.44 olması; Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu’nun geçerli olduğu dönem sonrasında kamu harcamalarının gelişim seyrinin genellikle istikrarlı bir görünüm arz ettiğini ortaya koymaktadır. Söz konusu istikrarda, bütçenin denetimi olduğu kadar, devlet tarafından uygulanan ve 5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu’nun öngördüğü mali disiplin ilkesine paralel; kamu finansman dengesinin sağlanmasına yönelik ve bu çalışmanın konusu dışında yer alan diğer kamu politikalarının da etkisi vardır. Ayrıca devlet, kalkınmanın sağlanması amacıyla, bütçe içerisinde gerçekleştirildiği kamu harcama alanlarını genellikle kalkınmanın sağlanmasında etkili olan eğitim, sağlık vb. alanlara yönlendirerek, diğer alanlarda sınırlandırmalara gitmiştir. Bununla birlikte, Türkiye’de sosyal göstergeler diğer ülkeler ile karşılaştırıldığında; Türkiye’de özellikle kalkınmanın sağlanması aşamasında yapılması gereken harcamaların olması; kamu harcamalarının denetiminde bütçenin rolü ile birlikte; yapılması gereken harcama alanlarının belirlenerek, bu alanlarda iyileşmelerin sağlanması gerekliliğini ortaya koymaktadır.

## KAYNAKÇA

- Altuğ, Figen (2000), *Mali Denetim*, Ezgi Kitabevi, Bursa.
- Arcagök, M. Sait ve Ertan Erüz (2006), *Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Sistemi*, Maliye Hesap Uzmanları Derneği, İstanbul.
- Arın, Tülay, Necdet Kesmez, İhsan Gören (2000), *Devlet Reformu- Parlamento ve Sayıştay Denetimi*, Türkiye Ekonomik ve Sosyal Etüdler Vakfı Yayınları 16, ISBN:975-8112-20-1, İstanbul.
- Bayar, Doğan (2008), "Mali Denetim Nedir?", *Maliye Dergisi*, Sayı:155, Temmuz-Aralık, s.1-10.
- Bulutoğlu, Kenan (2004), *Kamu Bütçesi Kamu Harcamaları Kamu Borçları*, Batı Türkeli Yayıncılık, İstanbul.
- Candan, Ekrem (2007), *Türk Bütçe Sisteminde Performans Denetimi*, T.C. Maliye Bakanlığı Strateji Geliştirme Başkanlığı Yayınları, Yayın No: 2007-374, Ankara.
- Coşkun, Gülay (1991), *Devlet Bütçesi-Türk Bütçe Sistemi-* (Gözden Geçirilmiş 3. Baskı), Turhan Kitabevi, Ankara.
- Dünya Bankası (2013), *Dünya Bankası Grubu-Türkiye İşbirliği: Ülke Programının Görünümü*.
- Edizdoğan, Nihat ve Özhan Çetinkaya (2013), *Kamu Bütçesi*, Ekin Basım Yayın Dağıtım, Bursa.
- European Commission (2012), "Welcome to the World of PIFC: Public Internal Financial Control", Publications Office, [http://ec.europa.eu/budget/library/biblio/documents/control/brochure\\_pifc\\_en.pdf](http://ec.europa.eu/budget/library/biblio/documents/control/brochure_pifc_en.pdf), 17.02.2014.
- Falay, Nihat (1979), *Planlama-Programlama-Bütçeleme Sistemi ve Türk Program Bütçe Modeli*, Güray Matbaacılık, İstanbul.
- Kalkınma Bakanlığı (2013), *Orta Vadeli Program:2014-2016*, Ankara.
- Kalkınma Bakanlığı (2013a), *Onuncu Kalkınma Planı:2014-2018*, Ankara.
- Kalkınma Bakanlığı, <http://www.kalkinma.gov.tr/Pages/TemelEkonomikGostergeler.aspx>, 6. Bölüm:Kamu Finansmanı (Tablo VI), *Merkezi Yönetim Bütçe Gerçekleşmeleri*, Erişim Tarihi:11.06.2014.
- Karaarslan, Erkan (2008), *Kamu Harcama Hukuku*, Yaklaşım Yayıncılık, Ankara.
- Kesik, Ahmet (2005), "5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi Kontrol Kanunu Bağlamında ve AB Sürecinde Türk Kamu İç Mali Kontrol Sistemi", *Kocaeli Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, (9), 2005/1, s.94-114.
- Kubalı, Derya (1998), *Performans Denetimi-Kavram, İlkeler, Metodoloji ve Uygulamalar*, Cumhuriyetin 75. Yıldönümü Dizisi:11, Sayıştay, Ankara.
- Maliye Bakanlığı (2013), *2012 Yılı Genel Faaliyet Raporu*, <http://www.bumko.gov.tr/Eklenti/7576,2012genelfaaliyetraporu.pdf?0>, Erişim Tarihi: 12.06.2014.
- Maliye Bakanlığı, *Merkezi Yönetim Bütçe Gelir, Gider ve Dengesi (2006-2012)* <http://www.bumko.gov.tr/TR,4461/butce-gider-gelir-gerceklesmeleri-1924-2012.html>, Erişim Tarihi:13.06.2014.
- Maliye Bakanlığı, <http://www.bumko.gov.tr/TR,165/merkezi-yonetim-butce-giderleri-2006-2012.html>, *2006-2012 Yılları Merkezi Yönetim Bütçe Ödenek ve Harcamaları Fonksiyonel Sınıflandırma*, Erişim Tarihi:11.06.2014.
- Mutluer, M. Kamil, Erdoğan Öner, Ahmet Kesik (2005), *Bütçe Hukuku*, İstanbul Bilgi Üniversitesi Yayınları 99, İstanbul.
- Nadaroğlu, Halil (1998), *Kamu Maliyesi Teorisi* (Gözden Geçirilmiş ve Düzeltilmiş 10. Baskı), Beta Yayıncılık, İstanbul.
- OECD (2011), *Government at a Glance 2011*, ISBN 978-92-64-096578.
- OECD (2013), *OECD Factbook 2013*.
- Özen, Ahmet (2008), *Performans Esaslı Bütçeleme Sistemi ve Türkiye'de Uygulanabilirliği*, T.C. Maliye Bakanlığı Strateji Geliştirme Başkanlığı, Ankara.
- Özer, Hüseyin (1997), *Kamu Kesiminde Performans Denetimi ve Türkiye Açısından Değerlendirilmesi*, T.C. Sayıştay 135. Kuruluş Yıldönümü Yayınları, Ankara.
- Sayıştay Başkanlığı (2012), *Uluslararası Yüksek Denetim Kurumları Standartları (ISSAI)-I: Kurucu İlkeler Yüksek Denetim Kurumlarının İşleyişi İçin Ön Koşullar Temel Denetim İlkeleri*, (Çeviri Ekibi: Ömer Karamollaoğlu, Murat İnce, Çiğdem Aslankara, Berna Erkan, Nurdan Yeşilyurt, Harun Saki, Seher Özer Ütük), 150. Kuruluş Yıldönümü Yayınları, Ankara.

Sidhakam Bhattacharyya ve Gautam Bandyopadhyay, “Expenditure and Budgetary Control in Urban Local Bodies in India-Developing Prism Model”, *International Journal of Governmental Financial Management*, <http://www.icgfm.org/journal/2012/no2/2.pdf>, Erişim Tarihi: 07.03.2014.

Sivrekli, Esra (2006), “Yeni Ekonomik Düzendeki Bütçe Sistemlerindeki Değişim Süreci ve Türk Kamu Maliyesinin Uyumunu”, Celal Bayar Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, *Yönetim ve Ekonomi Dergisi*, Cilt:13, Sayı:2, s.47-61.

Sivrekli, Esra (2013), “2000’li Yıllarda Kamu Mali Yönetiminde Yaşanan Değişimlere Bütçe Perspektifli Bir Bakış”, *Prof. Dr. Cihan Dura’ya Armağan- 2000’li Yıllarda Türkiye Ekonomisi: Yapısal Dönüşümler, Ana Sorunlar ve Çözüme Dönük Politika Önerileri-*, Editör: Prof. Dr. Hayriye Atik, Nobel Yayıncılık, Ankara.

Tüğen, Kamil (2013), *Devlet Bütçesi* (Onikinci Baskı), Bassaray Matbaası, İzmir.

*Yeni Anayasa 1982* (1998), Serhat Yayınları, İstanbul.