

Bütçe Hakkının Kullanılması Bakımından TBMM'nin Bütçe Sürecindeki Rolünün Değerlendirilmesi¹

Elif Ayşe ŞAHİN İPEK²

Makale Gönderim Tarihi: 02.06.2016

Makale Kabul Tarihi: 30.11.2016

Öz

1982 Anayasası ve 5018 sayılı KMYKK çerçevesinde TBMM'nin bütçe hakkını kullanabilme etkinliğini değerlendiren bu çalışmada, bütçe sürecinde TBMM'nin rolü değerlendirilmiştir. Bu değerlendirme sonucunda bütçe komisyon yapısının yeniden tasarlanması, bağımsız bütçe biriminin oluşturulması, meclis iç tüzüğünün değiştirilmesi önerilerinde bulunulmuştur.

Anahtar Kelimeler: Bütçe Hakkı, TBMM, Türkiye

Assessing The National Grand Assembly of Turkey's Role in Budget Process in Terms of Using Budget Right

Abstract

In this study it is intended to asses the effectiveness of using budget right of National Assembly of Turkey in the framework of the 1982 Constitution and Public Financial Management and Control Law. For this purpose it is assessed the role of National Assembly of Turkey in budget process. As a result of this evaluation, redesigning of the structure of budget commission,

¹ Makalede kullanılan veriler kaynak göstermek kaydıyla başkaları tarafından kullanılabilir.

² Yrd. Doç. Dr., İzmir Katip Çelebi Üniversitesi, İİBF Maliye Bölümü Öğretim Üyesi, elifasahin@gmail.com

the establishment of independence budget Office, changing the parliamentary bylaws has been suggested.

Key Words: Budget Right, National Grand Assembly of Turkey, Turkey.

1. Giriş

İngiltere’de mutlak monarşiye halkın ve halk temsilcilerinin yüzyıllarca süren mücadeleleri sonunda elde edilmiş olan ve tarihsel köken itibariyle 1215 yılında Magna Carta ile başlayan, kamunun nerelere ne ölçüde kaynak ayırması gerekeceği ve bu kaynakların finansmanı için vatandaşa ne gibi yükümlülükler getireceği, halkın ya da halk adına karar vermeye yetkili temsili meclislerin söz sahibi olmaları bütçe hakkı olarak kavramsallaştırılmıştır. İngiltere’de başlayan bütçe hakkının kullanılmasına ilişkin esaslar, başta Fransa ve Amerika olmak üzere diğer ülkeler tarafından da uzun süren mücadeleler ve gelişmelerden sonra kendi uygulamalarına dahil edilmiştir (Kara, 2014: 132).

Bütçe hakkı, dünya tarihinde yaklaşık 800 yıllık demokrasi mücadelesinin aşama aşama kaydettiği kazanımların ürünüdür (Biçer ve Şahin, 2008: 19). Ülkemizde, bu hakkın kullanılması batıya göre çok daha geç tarihlerde ortaya çıkmıştır. Cumhuriyet öncesi dönemde, 1876 Anayasası ile ortaya atılan bütçe hakkı fikri uzun yıllar uygulanamamış, II. Meşruiyetin ilanı ile hayatiyet kazanmış, çağdaş anlamı ile kullanılması ise cumhuriyetin kuruluşundan sonra 1924 Anayasası ile mümkün olabilmiştir (Yılmazcan, 1998: 172). 1927 yılında yürürlüğe giren Muhasebe-i Umumiye Kanunu ile bütçe uygulama esasları ayrıntılı olarak tespit edilmiştir. Bu kanun 2003 yılında 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununun kabulü ile birlikte yürürlükten kaldırılmıştır.

Tarihsel gelişim süreci içerisinde, ülkemizde, 1924 Anayasasını takip eden 1961 ve 1982 Anayasalarında da bütçe hakkı ilgili hükümlere yer verilmiş ve bütçe hakkı kapsamında yasama organının bütçeleme sürecindeki rolü tanımlanmıştır.

1982 Anayasası ve 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu (KMYKK) çerçevesinde, TBMM'nin bütçe hakkını kullanabilme etkinliğinin değerlendirilmesi ve öneriler geliştirilmesi amaçlanmıştır. Bu amaçla üç kısımdan çalışmada, ilk olarak, bütçe hakkının gelişim ve önemine, yasama organının bütçe sürecinde üstlendiği rolün ağırlığı bakımından yer verilmiştir. İkinci kısımda bütçe hakkının etkinliğini belirleyen faktörlere, literatürde bu konuda yapılan çalışmalar çerçevesinde yer verilmiştir. Üçüncü ve son kısımda ise Türkiye'de TBMM'nin bütçe sürecindeki rolü ve ağırlığı bakımından, bütçe hakkını kullanabilme etkinliği tartışılmıştır.

2. Bütçe Hakkı: Gelişimi ve Önemi

Kavramsal olarak vergi alma hakkı, harcamalara karar verme hakkı ve yıllık bütçeyi onaylama hakkından oluşan bütçe hakkı (Selen ve Tarhan, 2014: 6), Batılı ülkelerde demokratik ve parlamenter sistemin izlediği gelişim süreciyle paralel bir gelişim göstermiştir (Tüğen, 2007: 4). Bu durumun, temsili demokratik sistemlerde bütçe hakkının asıl sahibi olan vatandaşların yasama organlarına devrettiği yetkiyi sorgulaması ile ilgisi vardır.

(Anderson, 2009: 35)'e göre, yasama organlarının bütçe sürecindeki rolleri bakımından, ülkeler arasında bu rolün ağırlığı ve yoğunluğu bazı farklılıklar taşısa da, bütçe hakkının gelişimini üç temel aşamada ele almak mümkündür. Bu aşamalar;

- i) Vergileme ve harcama kararlarının alınmasına ilişkin güç ve yetkinin yasama organına verilmesi,
- ii) Bütçe hazırlama ve uygulama aşamalarında yürütme organının kapasite ve süreçlerinin iyileştirilmesi,
- iii) Parlamenter bütçeleme sürecine geçilmesi şeklinde sıralanabilir.

Bu aşamalardan ilk ikisi, demokratik gelişimlerinin ilk aşamalarında olan ülkelerde görülmektedir. Bu ülkelerde, ilk aşama bağımsız bir ulusal yasama organının kurulması yolu ile sağlanmıştır. İkinci aşama ise idari kurumların geliştirilmesi yolu ile sağlanmıştır. Üçüncü aşama ise bazı ülkelerde uygulanmakta olup, bütçesel olaylarda yasama organına pasif bir rol veren diğer bazı ülke-

lerde belki de hiç uygulanmayacaktır (Anderson, 2009: 35, 36). Yasama bütçeleme sürecinde yasama organı ile yürütme organı arasında karşılıklı bağımlılık ilişkisi ortaya çıkmaktadır. Bu ilişkide yasamanın rolü denetim ve kontrolden ziyade, politika oluşturma, hesapverebilirlik ve performans bağlamında tartışılmaktadır (Ak-bey, 2014: 20).

Demokratik sistemlerde yasama organları, bütçe sürecinde üstlendikleri rolle ilgili olarak, organizasyonel yapısına ve benimsenen siyasi sisteme bağlı olmaksızın, birbirleriyle ilişkili pek çok fonksiyonu yerine getirir. Buna göre ilk olarak yasama organı üyeleri seçmenlerinin çıkarlarını temsil ederler ve bu temilde bütçe vasıtasıyla hayat bulan yürütme organı politikaları ile seçmenlerin ihtiyaç ve öncelikleri arasında denge kurulması önemlidir. İkinci olarak Yasama organı üyeleri ülkenin politika önceliklerine göre formal kurallar bütünü oluşturmaya yarayan kanun yapma gücüne sahiptirler. Temel olarak, temsiliyet ve kanun yapma yetkisi, yasama organını çakışan çıkarlar ve farklı öncelikler konusunda bir uzlaşma ortamına dönüştürür. Bütçe, bu toplumsal uzlaşmanın izdüşümüdür. Buna göre bütçenin yasama organı tarafından onaylanması, yasama organının kanun yapma yetkisinin önemli bir parçasını oluşturur.

Üçüncü olarak, yasama organı üyeleri, seçmenlerinin adına, yürütme organının politika yapma ve uygulama faaliyetlerini gözetimde bulunur. Yasama organının bu gözetim yetkisini kullanmasında, bütçe sürecinin gözetilmesi önemli bir araçtır (Fölscher, 2006: 4). Yasama organının bu yetkilerinin yanı sıra, yürütme organına hesap sorma fonksiyonunu üstlenmesi diğer bir önemli fonksiyonudur.

Bu fonksiyonların yerine getirilmesinin ortaya çıkaracağı sonuçlardan ilki yürütme organı üyeleri ve bürokrasi üzerinde ahlaki değerler ve motivasyon oluşturulması açısından ele alınabilir. Buna göre gerçekleştirilen faaliyetlerin dışarıdan izleniyor olduğunun bilinmesi, yürütme organı ve bürokrasi içerisinde maliyet ve elde edilen başarılar konusunda hassasiyetin doğmasına yol açar. İkincisi ise yasama organının bu fonksiyonları yerine getirmesi ile

vatandaşlar ve vergi mükelleflerinin gözünde devletin meşruluğunun artması, dolayısıyla devlete duyulan güvenin artmasıdır.

Üçüncü olarak yasama organının bu fonksiyonları yerine getirmesi, öğrenme ve yeniliklerin geliştirilmesi sürecini tetikler. Buna göre politikaların, bu politikaların uygulanışının ve sonuçlarının tartışılması, irdelenmesi yeni politika kararlarının ve uygulama yöntemlerinin geliştirilmesinde iyi bir başlangıç noktası oluşturur. Dördüncü olarak yasama organının bu fonksiyonları yerine getirmesi, dolayısıyla yasama organının bir uzlaşma ortamına dönüşmesi, bireysel çıkarlar yerine toplumsal çıkarlar konusunda mutabakatın sağlanmasına yardımcı olabilir (Tarschys, 2008: 252, 53).

Yasama organının bütçe hakkı kapsamında bütçe sürecinde üstlendiği rolün ortaya çıkardığı bu faydalar, iletişimsel faydalar şeklinde kavramsallaştırılabilir. Elde edilmesi beklenen bu faydaların sonucunda, bütçe hakkının günümüzde ulaştığı anlamda, bütçe sürecinde parlamento rolünün güçlendirilmesi ile i) mali disiplinin sağlanması, ii) kaynak tahsis etkinliğinin sağlanması, iii) operasyonel etkinliğin sağlanması ve iv) hesapverebilirliğin güçlendirilmesi şeklinde sıralanan bütçe amaçlarında kaydedilen iyileşmeler (Posner ve Park, 2007: 20-21), beklenen nihai faydalar olarak kavramsallaştırılabilir.

3. Bütçe Hakkı Etkinliği ve Bütçe Hakkı Etkinliğini Etkileyen Faktörler

Bütçe hakkı etkinliği genel olarak bütçe sürecinde yasama organının rolü ve ağırlığının artırılması sonucunda bütçenin iletişimsel ve nihai amaçları üzerinde olumlu bir etki yaratılması şeklinde kavramsallaştırılabilmektedir. Ancak, bütçe sürecinde yasama organı rolünün güçlendirilmesi ile mali disiplinin sağlanması, kaynak tahsis ve kullanım etkinliğinin sağlanması şeklinde sıralanan bütçesel amaçlar üzerinde bir iyileşme sağlanıp sağlanamayacağı konusu henüz mutabakata varılmış bir konu değildir. Buna göre bütçe sürecinde yasama organı rolünün güçlendirilmesi sonucunda ortaya çıkacak bu türden nihai etkiler parti sistemi, bütçe tarafları arasındaki ilişki ve işbirliği, parlamenterlerin ve uzman personellerinin kalite ve kapasitesi ile etkili ulusal politika üretme

tercihi ile seçmen beklentilerini dengeleyen mekanizmalar (Posner ve Park, 2007: 20-21), ülkenin ekonomik ve mali yapısının gelişmişlik düzeyi, dış ekonomik etkenler gibi pek çok faktöre bağlıdır. Bununla birlikte bütçe sürecinde yasama organı rolünün güçlendirilmesi ile iletişimsel faydaların artacağı ve bu faydaların bütçenin nihai amaçlarına pozitif yönde katkı sağlayacağı beklenmektedir.

Bütçe hakkı etkinliği, yasama organının bütçe sürecindeki rolü ve bu rolün ağırlığı değerlendirilerek, bu hakkı kullanabilme etkinliği ile de açıklanabilmektedir. Bütçe kararlarının alınması, alınan kararların uygulanması ve sonuçların denetimi bütçe sürecidir (Arın, 1999: 1).

Bu çalışmada yasama organının bütçe hakkı etkinliği, bu hakkı kullanabilme etkinliği ile ilişkilendirilerek ele alınmıştır. Bu bakımdan bütçe hakkı etkinliğini belirleyen faktörler, yasama organının bütçe sürecindeki rolü ve bu rolün ağırlığı bakımından ele alınmıştır. Literatürde bu yöndeki çalışmalar yeni değildir.

Wehner (2004: 14) yasama organının bütçe hakkı etkinliğini belirleyen faktörleri i) Başkanlık veya parlamenter sistem şeklinde yapılanma, ii) Bütçenin onaylanması aşamasında parlamenter güç ve yetkinin düzenleniş biçimi, iii) Siyasi parti dinamikleri, iv) Yasamanın bütçe inceleme kapasitesi, v) Anlamlı bilgiye ulaşma, vi) Yasama komisyonlarının mali inceleme konusunda yetkinliği, vii) Mali inceleme için yeterli sürenin bulunması ve bütçe takvimi, viii) Diğer faktörler şeklinde sıraladığı faktörler bakımından ele almıştır. Yazar diğer faktörler kapsamında geniş ve güçlü bir kamuoyunu oluşturan yeni ve öncelikli konuların gündeme girmeyle bütçe politikası oluşturulması yönünde parlamento hareket alanının genişlemesi, ülkelerin ekonomik yapılarına göre yoksul ülkelerin yüksek kamu dış borcu dolayısıyla parlamento hareket alanının daralması, uluslararası mali kuruluşların kredi koşullarına bağlı olarak parlamento rol ve yetkisinin sınırlanması şeklinde sıraladığı faktörleri dikkate almıştır.

Lienert (2005), parlamenter bütçe yetkisini ölçmeye ilişkin olarak i) yasamanın orta vadeli politika parametrelerini onaylama rolü, ii) bütçe onaylama rolü, iii) bütçe onayı için yeterli sürenin bulunması, iv) yasamaya teknik destek, v) bütçe uygulaması esna-

sında yürütme esnekliğinin sınırları şeklinde belirlediği faktörlerden oluşan bir endeks geliştirmiştir. Endeks değerlerini ve ülkeler arasındaki farklılıkları açıklayan faktörler olarak ise i) farklı yönetim biçimlerinde politik güçler ayrılığı, ii) yasamanın bütçeyi şekillendirme yetkisi, iii) ülke özelindeki faktörler (bütçe yetkisini etkileyen siyasi güçler, yürütmenin bütçe yetkisini sınırlandıran anayasal ve yasal düzenlemeler, yasamanın bütçe yetkisini sınırlandıran diğer düzenlemeler (koalisyon anlaşmaları gibi) ve iv) diğer ülke özeli faktörler (önceki yasama sürecinden devam eden harcama ve gelir akımları, yasamayı sınırlandıran özellikli anayasal sınırlandırmalar, kraliyete verilen imtiyazlar) faktörlerini ortaya koymuştur.

Wehner (2006: 767), mali gözetimde parlamento kapasitesini belirlemek üzere 2003 yılında 36 ülkenin bütçe sürecinin incelenmesinden elde ettiği verilerle i) Bütçe onayı ile ilgili yetkiler, ii) Geçici/ek bütçe, iii) Bütçe uygulamasında yürütmenin sahip olduğu esneklikler, iv) Bütçe takvimi, v) Parlamenter komisyonlar, vi) Bütçesel bilgiler faktörlerinden oluşan bir endeks geliştirmiştir.

Posner ve Park (2007: 4-5); bütçe hakkı kullanımını, i) Sorumlulukların yürütme organı ve yasama organı arasında anayasal ayrımı, ii) Parti sistemleri, iii) Yasama organının kurumsal yapısı ve rolü, iv) Bütçe yapısı, v) Yasama organı üyelerinden kaynaklanan diğer faktörler, vi) Dış denetim başlıkları altında tartışmıştır.

Türkiye’de de parlamentonun bütçe hakkını kullanma durumunu analiz eden ve değerlendiren çalışmalar mevcuttur.

Yılmaz ve Biçer (2010); 5018 sayılı kanunla oluşturulan yeni bütçe sistematiğinde parlamentonun konumunu dünyada yaşanan genel eğilimler çerçevesinde ele almışlardır.

Cilavdaroğlu ve Ekici (2013); bütçe hakkını kullanabilme kapasitesini; i) orta vadeli bütçe hedefleri, ii) yıllık bütçede değişiklik yapma gücü, iii) müzakere süresi, iv) yasamanın bütçeyi inceleme kapasitesi, v) bütçenin uygulanması sırasındaki diğer kısıtlar, vi) dış denetim, vii) diğer hususlar başlıkları altında incelemiştir.

Bağlı (t.y.), TBMM’nin bütçe hakkını kullanma etkinliğini, bütçeyi, i) politika aracı, ii) mali plan aracı, iii) kurumların faaliyet rehberi, iv) vatandaşlarla bir iletişim aracı, v) denetim, kontrol ve

hesap sorma aracı olarak değerlendirip değerlendirememesine göre ampirik olarak analiz etmiştir.

Selen ve Tarhan (2014), bütçe hakkının kullanımını etkileyen faktörleri, daha geniş bir perspektifle; i) hukukilik faktörü, ii) siyasi hak faktörü, iii) sivil toplum faktörü, iv) vatandaşın tutumu faktörü, v) demokratik katılım faktörü, vi) finansman faktörü, vii) şeffaflık faktörü, viii) karar etkinliği faktörü çerçevesinde ele almış ve bütçe hakkı algısını bu faktörler çerçevesinde vatandaşlar, milletvekilleri ve bürokratlar açısından ampirik olarak analiz etmişlerdir.

Bu çalışmada Türkiye’de TBMM’nin bütçe hakkını kullanabilme etkinliği 1982 Anayasası ve 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu (KMYKK) çerçevesinde ele alınmıştır.

4. Türkiye’de Bütçe Hakkını Etkileyen Faktörlerin Bütçe Süreci Bakımından Değerlendirilmesi

Çalışmanın, 1982 Anayasası ve 5018 sayılı KMYKK çerçevesinde TBMM’nin bütçe hakkını kullanabilme etkinliğini değerlendiren bu kısmında, i) bütçe hazırlığı (politika oluşturma), ii) bütçenin onaylanması, iii) bütçenin uygulanması, iv) bütçe uygulama sonuçlarının denetlenmesi şeklinde sıralanan bütçe süreci temel aşamaları ile bütçe sürecinin her bir aşamasında etkili olan v) bütçe ve performans bilgilerinin kullanımında TBMM’nin rolü ele alınmıştır.

4.1. Bütçe Hazırlığı Süreci ve TBMM’nin Rolü

Yasama organının bütçe hakkı bakımından bütçe hazırlığı süreci ile ilgili bütçe tasarısına temel oluşturan orta vadeli projeksiyonlarının yürütme organı tarafından yasama organının onayına sunulup sunulmaması ile ilgilidir. Gerçekçi makroekonomik projeksiyonlar sağlıklı bir bütçe oluşturulması için elzemdir. Bu projeksiyonlarla ortaya koyulan politikalar yürütmeye vergi ve harcama tercihlerinin gerçekleştirilmesinde ekonominin sınırlarını bilmesini sağlar. Yürütme organı bu sınırlılıklara göre toplam gelir, toplam harcama ve genel denge tahminlerini gerçekleştirip harcama dağılımlarını belirleyecektir. Bu tercihler günümüzde hemen her ülkede orta vadeli harcama sistemi çerçevesinde gerçekleştirilmektedir.

Bu aşamadaki önemli sorulardan birisi yasamanın yürütme-ye gelecek yıl bütçesinin hazırlanmasında rehberlik eden, formel olarak bağlayıcı bir orta vadeli politika çerçevesini onaylayıp onaylamadığı sorusudur. Bu konudaki diğer bir önemli soru ise yasama tarafından orta vadeli politika çerçevesi onaylanıyorsa bu onayın kapsamı ile ilgilidir. Buna göre yasama sadece toplam gelir, toplam harcama ve genel denge ile borç düzeyi tahminlerini onaylıyor olabilir. Fakat arzu edilen yasamanın bu genel tahminleri onaylaması yanı sıra harcama dağılımlarını da onaylamasıdır (Lienert, 2005: 7).

Bu çerçevede bütçe tasarısının sunulmasından önce, parlamentoda, yıl ortasında bütçe öncesi (pre budget) görüşmeleri gerçekleştirilmektedir. Bu görüşmeler yürütme tarafından parlamentoya sunulan bütçe öncesi beyanı (pre budget statement) çerçevesinde gerçekleştirilmektedir. Bu görüşmelerin iki temel amacı bulunmaktadır. Bunlardan birincisi parlamentonun hükümetin mali politika kararları hakkında farkındalığının sağlanmasıdır. İkincisi ise hükümetin bütçe hazırlığı aşamasında uymak zorunda olduğu çok yıllık sıkı mali hedeflerin ve/veya harcama tavanlarının belirlenmesidir (Lienert, 2010: 3). Yürütme organı tarafından yasama organına sunulacak bu türden bilgilerin bütçe tasarısının sunulmasından en geç bir ay önce sunulması gerekir (Barraclough ve Dorotinsky, 2008: 100).

Bu bakımdan bütçe hazırlığı sürecinde parlamentonun rolünü belirleyen faktörlere aşağıda yer verilen Tablo-1'de yer verilmiştir.

Tablo- 1 Bütçe Hazırlığı Sürecinde Parlamentonun Rolü ile İlgili Faktörler

1. Yürütme organı tarafından yasama organına toplam gelir, toplam harcama ve genel denge ile borç düzeyi tahminleri yanı sıra fonksiyonel harcama dağılımlarını ve harcama tavanlarını gösteren, orta vadeli bir politika çerçevesinin sunulması
2. Bu orta vadeli politika çerçevesinin bütçe tasarısının sunulmasından önce yasama organının temel politikaları müzakere etmesine imkan verecek makul bir takvimde sunulması
3. Orta vadeli politika çerçevesinin yasama organında müzakere sürecinin formal olarak tanımlanması
4. Orta vadeli politika çerçevesinin yasama organı onayına tabi olması.

Kaynak: (Lienert, 2005: 7) ve (Barraclough ve Dorotinsky, 2008: 100)'de yer verilen açıklamalardan yola çıkarak tarafımca oluşturulmuştur.

Bütçe tasarısının sunulmasından önce yürütmenin tasarıya temel oluşturan orta vadeli politika çerçevesi ile ilgili raporunu yasama organına sunmasının, yasamanın temel politika öncelikleri konusunda bilgi sahibi olmasına ve geniş katılımlı bir müzakere sürecine imkan vermesi açısından faydaları bulunmasına karşın, yasama organında gerçekleştirilen bu müzakerenin bütçe tasarısına ne kadar yansıtıldığı tartışmalı bir konudur. Buna göre OECD ülkelerinin üçte biri bütçe tasarısı öncesi müzakere sürecini formal hale getirmiş, ancak bu ülkelerin çok azında orta vadeli politika çerçevesi yasama organı tarafından onaylanmaktadır. Bu bakımdan yasama organının bütçe hazırlığı sürecindeki rolünün genel olarak oldukça sınırlı kaldığı ifade edilebilir (Wehner, Brösamle ve Dimsdale, 2007: 12, 13).

Ülkemiz açısından konu değerlendirildiğinde 5018 sayılı KMYKK ile birlikte uygulamasına geçilen mali yönetim araçları içerisinde merkezi yönetim bütçe kanun tasarısı hazırlıklarına temel oluşturan politika dokümanları arasında bu yaklaşıma uygun olarak Orta Vadeli Mali Plan (OVMP) dokümanına yer verildiğini görmekteyiz. 5018 sayılı KMYKK'na göre OVMP, orta vadeli program (OVP) ile uyumlu olmak üzere, gelecek üç yıla ilişkin toplam gelir ve gider tahminleri ile birlikte hedef açık ve borçlanma durumu ile kamu idarelerinin ödenek teklif tavanlarını içe-

ren belge olarak tanımlanmaktadır. Kanunda yer verilen tanımına göre OVMP yürütme organı tarafından parlamentoya sunulması gereken bilgilerin içeriği ile ilgili kritere uyum göstermektedir.

Kanuna göre OVMP, Maliye Bakanlığı tarafından hazırlanır ve en geç Eylül ayının onbeşine kadar Yüksek Planlama Kurulu tarafından karara bağlanarak Resmi Gazete’de yayımlanır. Kanunun merkezi yönetim bütçe kanun tasarısının sunulması hususunu düzenleyen 18. Maddesine göre OVMP, merkezi yönetim bütçe kanun tasarısının TBMM’de görüşülmesi sırasında dikkate alınmak üzere sunulan merkezi yönetim bütçe kanun tasarısının ekleri arasında yer almaktadır. Merkezi yönetim bütçe kanun tasarısının, mali yılbaşından en az yetmiş beş gün önce Bakanlar Kurulu tarafından TBMM’ne sunulması gereklidir.

Buna göre ülkemizde OVP ve OVMP aracılığı ile TBMM’nin yürütme organının mali politikaları hakkında farkındalığının sağlanmasına hizmet edilmektedir. Ancak, bu politikaların, bütçe tasarısının sunulmasından önce, TBMM’de müzakere edilmesi ile ilgili bir düzenleme mevcut değildir. Bu bakımdan TBMM bütçe hazırlığı sürecinde formal olarak tanımlanmış bir role sahip bulunmamaktadır.

Bununla birlikte TBMM’nin politika oluşturma sürecine katkısı ve rolü kalkınma planlarını onaylaması aracılığıyla sağlanmaya çalışılmaktadır. 1961 Anayasası ile anayasal bir hüküm haline getirilen ve 1982 Anayasasında varlığını koruyan kalkınma planları; genel ekonominin tümünü, ekonomik ve sosyal faktörler arasındaki ilişkileri, uzun vadeli entegre bir perspektifle ele alan, kamu kesimi için emredici, özel kesim için yol gösterici, hukuki ve teknik şartlara haiz makro planlardır. Planlarda amaç, ekonomik ve sosyal yapının planda öngörülen süre sonunda hedeflenen düzeye ulaştırılmasıdır. Buna göre planlarda makro düzeyde ekonomik hedeflerle birlikte, ekonomik olmayan birçok hedef gerçekleştirilmeye çalışılmaktadır (Takım, 2011: 155).

1982 Anayasası ile kalkınma planlarının hazırlanmasına, TBMM tarafından onaylanmasına, uygulanmasına, değiştirilmesine ve bütünlüğünü bozacak değişikliklerin önlenmesine ilişkin usul ve esasların kanunla düzenleneceği hüküm altına alınmıştır.

Bu hüküm çerçevesinde 3967 sayılı Kalkınma Planlarının Yürürlüğe Konması ve Bütünlüğünün Korunması Hakkında Kanu³na göre Plan ve Bütçe Komisyonunda karara bağlanan kalkınma planları TBMM'ne sunulur. Kalkınma planlarının komisyonda ve Genel Kurulda görüşülmesi, planın tümü üzerinde bölümler itibariyle yapılır. Komisyonda planın tümü üzerindeki görüşmeler bittikten sonra, Hükümet tarafından planın bütünü bozmayacağı belirtilen değişiklik önermeleri önce oylanır ve karara bağlanır. Değişiklik önermeleri karara bağlandıktan sonra planın bütünü bozacağı Hükümetçe belirtilen değişiklikler gerekçeli geri verme önergesi sayılarak görüşülür ve bu önermelerdeki gerekçelerin ayrı ayrı oylanmasına geçilir. Buna göre TBMM'nin Plan ve Bütçe Komisyonu aracılığıyla yürütme tarafından sunulan kalkınma planları üzerinde değişiklik yapma yetkisi bulunmaktadır.

Öte yandan 5018 sayılı Kanunla birlikte politika-plan-bütçe ilişkisini kurmak ve güçlendirmek üzere çeşitli mekanizmalar öngörülerek bütçenin kalkınma planları ile ilişkisi korunmaya çalışılmaktadır. 5018 sayılı Kanuna göre makro düzeyde hazırlanması öngörülen OVP ve OVMP'nin birbirleri ile uyumunun yanı sıra kalkınma planı ile uyumuna yer verilmiş, kurumsal düzeyde hazırlanması öngörülen stratejik planların da bu iki doküman yanı sıra kalkınma planı ile uyumunun gerekliliğine yer verilmiştir.

Ancak, TBMM planların sonuçlarını değerlendirmemektedir. Kalkınma planları TBMM'nin, Bakanlar Kurulunun hesap vermesini ve denetlenmesini içermeyen bir niyet beyanıdır. Öte yandan TBMM üyeleri dört yıllık bir dönem için seçilmekte ancak kalkınma planlarının vadesi TBMM'nin seçim dönemini aşmaktadır. Bununla birlikte milletvekillerinin yürütmenin hazırladığı bu politika beyanlarını inceleme ve analiz etme kapasitesi sınırlıdır (Cilavdaroğlu ve Ekici, 2013: 63).

4.2. Bütçe Onay Aşaması ve TBMM'nin Bütçe Rolü

Bütçenin onay aşamasında yasamanın oynadığı rolü üç grupta incelemek mümkündür: bütçe hazırlayan (budget making),

³ Resmi Gazete Tarihi: 6/11/1984, Resmi Gazete Sayısı: 18567.

bütçeyi etkileyen (budget influencing) ve bütçeyi onaylayan (budget approving). Aşağıda yer verilen Tablo- 2' de ülkelerin yasama organlarının bütçe onaylama aşamasında sahip oldukları bütçe onaylama kapasitesine ilişkin üç farklı tipoloji ve açıklamalarına yer verilmiştir.

Tablo 2: Yasama Organının Bütçe Onaylama Kapasitesine Göre Üstlendiği Roller

Yasama Organının Bütçe Onay Aşamasında Olası Roller	Açıklama
Bütçe Hazırlayan	Yürütmenin sunduğu bütçe tasarısını değiştirme veya reddetme kapasitesi yanı sıra kendisinin bir bütçe tasarısı hazırlama kapasitesi de bulunmaktadır.
Bütçeyi Etkileyen	Yürütmenin sunduğu bütçe tasarısını değiştirme veya reddetme kapasitesi bulunmaktadır ancak kendisinin bir bütçe tasarısı hazırlama kapasitesi bulunmamaktadır.
Bütçeyi Onaylayan	Yürütmenin sunduğu bütçe tasarısını değiştirme veya reddetme kapasitesi bulunmadığı gibi kendisinin bir bütçe tasarısı hazırlama kapasitesi de bulunmamaktadır.

Kaynak: (National Democratic Institute for International Affairs, 2003: 6)

Yasama organının bütçe onaylama kapasitesi ile kastedilen husus yasama organının yürütme organı tarafından sunulan bütçe tasarısı üzerinde değişiklik yapabilmesine imkan tanıyan anayasal hükümlerin varlığı ile yasama organının bütçe tasarısı üzerinde değişiklik yapabilme yeteneğidir.

Buna göre bütçenin onaylanma aşamasında yasama organının bütçe tasarısında değişiklik yapabilme yetkisine sahip kılınması yasama organının bütçe hakkını kullanma kapasitesini etkileyen birincil unsur olarak nitelendirilmektedir. Bu yetkinin anayasal düzeyde tanımlanmış olması gerekir (Wehner, Brösamle ve Dimsdale, 2007: 14). Bununla birlikte yasama organının bütçe üzerinde değişiklik yapabilme yeteneğinin de bulunması gerekir. Yasama organının bu yeteneği i) Bütçe görüşmeleri için yeterli bir müza-

kere süresinin bulunması ve ii) Gelişmiş bir komisyon yapısının varlığına bağlıdır (Krafchik ve Wehner, 1999: 5).

(Krafchik ve Wehner, 1999: 9-14)'e göre gelişmiş bir komisyon yapısı i) Komisyonun bütçe tasarısı üzerinde değişiklik yapabilmesi/ yasama organına değişiklik önerisi sunabilmesi, ii) Toplam bütçe müzakeresi süresinden komisyona ayrılan sürenin yeterliliği, iii) Bütçe tasarısının görüşülmesinde rol alan alt komisyonlar, iv) Komisyonun bağımsız araştırmalara ulaşabilmesi, v) Komisyonun bakanlıklarla etkileşimi (doğru ve zamanında bilgiye ulaşma) ile açıklanmaktadır.

Tablo 3: Yasama Organının Bütçe Onay Aşamasındaki Rolünü Değerlendiren Faktörler

- | |
|---|
| <ol style="list-style-type: none"> 1. Yasama organının bütçe tasarısında değişiklik yapma yetkisinin tanımlanmış olması <ol style="list-style-type: none"> a) Değişiklik yapma yetkisinin formal olarak, anayasal düzeyde tanımlanmış olması b) Yasama organı karar alma süreci 2. Yeterli bir müzakere süresinin bulunması (mali yıl başından önce en az 3 ay) 3. Gelişmiş bir komisyon yapısı <ol style="list-style-type: none"> a) Komisyonun yasama organına değişiklik önerisi sunabilmesi b) Toplam müzakere süresinden komisyona ayrılan sürenin yeterliliği c) Bütçe tasarısının görüşülmesinde yer alan alt-komisyonlar ve komisyonun bu alt-komisyonlarla etkili iletişimi d) Komisyonun bağımsız araştırmalara ulaşabilmesi e) Komisyonun bakanlıklarla etkileşimi |
|---|

Kaynak: (Wehner, Brösamle ve Dimsdale, 2007: 14) ve (Krachik ve Wehner, 1999: 5, 9-14)'den faydalanılarak tarafımca oluşturulmuştur.

(Barraclough ve Dorotinsky, 2008: 105)'e göre yasama organının bütçe tasarısı üzerinde değişiklik yapma yetkisi tanımlanmış olması yasama organının bu yetkisini etkili bir şekilde kullanacağı anlamına gelmez. Buna göre i) destekleyici kurumların varlığı (bağımsız bütçe birimleri), ii) kolektif karar almayı güçlendiren parlamenter karar alma sürecinin yapısı ve iii) yasama organında

siyasi partilerin sayısı yasama organının bu yetkisini nasıl kullanacağını etkiler.

Buna göre bütçe tasarısı üzerinde değişiklik yapabilme yetkisinin yanı sıra yasama organının bütçe bilgilerini analiz etmeye elverişli analitik kapasitesinin bulunması gereklidir. Güçlü bir komisyon yapısı ile yeterli kaynak, yetenekli personel ve yeterli müzakere süresine sahip bir komisyon yapısı kastedilmektedir. Komisyon yapısının yanı sıra, komisyonların bütçe görüşmelerini halka açık gerçekleştirmesi de önemlidir. Bununla birlikte yasama organında çoğunluğun tek bir partide olması ve aynı partinin iktidarda bulunması yürütme organının üstünlüğünü sağlayacaktır. Ancak yasama organında çoğunluk partisinin bulunmaması durumunda yürütme organı bütçe hazırlık aşamasından itibaren yasama organına daha fazla kulak vermek durumunda kalacaktır (Barraclough ve Dorotinsky, 2008: 105-108).

4.2.1. Bütçe Onaylama Aşamasında TBMM'nin Anayasal ve Yasal Yetkisi

Bütçenin TBMM'de görüşülmesi ile ilgili hususlar 1982 Anayasasının 162. Maddesi ile hüküm altına alınmış ve 5018 sayılı Kanunun 19. Maddesinde düzenlenmiştir. Buna göre Bakanlar Kurulu tarafından mali yılbaşından en az 75 gün önce TBMM'ne sunulan bütçe tasarı paketi, Plan ve Bütçe Komisyonuna havale edilmekte ve bütçe görüşmelerine başlanmaktadır. Komisyonunda ilk birleşim Maliye Bakanının sunuş konuşması ile başlar ve bu ilk birleşimden sonra Komisyon üyelerinin bütçe ve bütçe ile ilgili dokümanları inceleyebilmelerini sağlamak amacıyla görüşmelere bir haftalık ara verilir.

Bu bir haftalık aranın ardından yapılan ilk toplantıda bütçe tasarısının (ve kesin hesap kanun tasarısı) tümü üzerinde görüşmeler yapılmaktadır. Bu toplantıda hükümeti Maliye Bakanı temsil eder. Bu toplantının ardından kamu idarelerinin bütçelerinin görüşülmesine geçilir. Bütçe tasarılarının oylanması fonksiyonlar itibarıyla yapılmaktadır. Bakanlık bütçelerinin görüşülmesi sırasında hükümeti ilgili bakanlık temsil eder. Bu toplantılarla tüm kurum ve kuruluşların bütçe tasarılarının (ve kesin hesap kanun tasarılarının)

kabul edilmesinden sonra, kanun tasarılarının maddeleri görüşül-
mekte, en son gelir bütçesi (ve gelir kesin hesabı) oylandıktan son-
ra toplantılar sona ermektedir.

Toplantıların ardından komisyon raporu hazırlanmakta ve bütçeler ile cetvellerde yapılan değişiklikler doğrultusunda tasarı-
lar yeniden tanzim edilip bastırılmakta ve Genel Kurul görüşmele-
rine hazır hale getirilmektedir (Çeliker, 2006: 20).

Anayasaya göre Genel Kuruldaki görüşmelerde, TBMM üye-
leri, kamu idare bütçeleri hakkındaki düşüncelerini, her bütçenin
tümü üzerindeki görüşmeler sırasında açıklar, bölümler ve deği-
şiklik önerileri, üzerinde ayrıca görüşme yapılmaksızın okunur
ve oylanır. Plan ve Bütçe Komisyonu gerek kamu harcamalarını,
gerek kamu gelirlerini arttırıp eksiltebilecek değişiklik önerilerin-
de bulunabilirken, Genel Kurulda gider arttırıcı veya gelir azaltıcı
önerilerde bulunulması, Anayasaya göre mümkün değildir.

4.2.2. Bütçe Müzakere Takviminin Yeterliliği

Ülkeler arasında yasamaya bütçe müzakereleri için tanınan
sürelerde büyük farklılıklar bulunmaktadır. Yasamanın yoğun bir
takvime sahip olduğu göz önünde bulundurulduğunda, bütçe ona-
yı için yasamaya verilen süre önemli bir faktör olarak karşımıza
çıkır. Uluslararası tecrübeler anlamlı bir müzakere sürecinin ya-
pılabilmesi için bütçe tasarısının mali yıl başlamadan en az 3 ay
önceden yasamaya sunulması gerektiğine işaret etmektedir (Weh-
ner, 2006: 770). Müzakere süresinin uzunluğu anlamlı ve detaylı
analizlerin yapılabilmesi ve dolayısıyla sağlıklı bir müzakere süre-
ci açısından önem arz eder.

Ülkemizde 1982 Anayasasına göre bütçe tasarısı paketinin
mali yılbaşından en az 75 gün önce TBMM'ne sunulması zorunlulu-
ęu bulunmaktadır. Bu sürenin 55 günü Plan ve Bütçe Komisyonunda
gerçekleştirilen çalışmalarda, 20 günü ise TBMM Genel Kurulunda
gerçekleştirilen görüşmelerde kullanılmaktadır. Bununla birlikte ko-
misyondaki görüşmelere, bütçe tasarısı paketinin TBMM'ye sunulma-
sından sonra aşağı yukarı on beş gün sonra başladığı, yaklaşık
yirmi günde sonuçlandırıldığı bilinmektedir (Çeliker, 2006: 20). Mü-
zakere süresi anayasada tanımlanan süre açısından ele alındığında

önerilen üç aylık süreye yakın görülmekle birlikte, eleştirilen husus 5018 sayılı kanunla birlikte uygulamasına geçilen kamu mali yönetim reformu çerçevesinde Bakanlar Kurulu tarafından TBMM'ne sunulan bütçe tasarısı paketinin bütçe müzakere sürecini güçlendirecek daha fazla ve kapsamlı bilgiler sunuyor olmasına rağmen müzakere süresi açısından önemli bir değişiklik yapılmamış olmasıdır. Bununla birlikte bu bilgilerin anlamlı değerlendirmelere konu olabilmesi sadece müzakere süresinin yeterliliği ile açıklanamaz. Aynı zamanda nitelikli bir komisyon yapısına da bağlıdır. Takip eden kısımda Plan-Bütçe Komisyonunun yapısı bu bakımdan değerlendirilmiştir.

4.2.3. Plan ve Bütçe Komisyonunun Yapısı

Anayasanın 162. Maddesine göre Plan ve Bütçe Komisyonu kırk üyeden oluşmaktadır ve üyeliklerin en az yirmi beşi iktidar grubu ya da gruplarına aittir. Diğer üyelikler partilerin milletvekili sayısına göre dağıtılır.

Buna göre kırk üyeli komisyon yapısının milletvekili sayısının dört yüzden beş yüz elliye çıkmasından sonra korunmaktadır. TBMM'de toplam milletvekili sayısı göz önünde bulundurulduğunda komisyon üye sayısı ile milletvekili sayısı arasında oransal bir yapının oluşturulması ihtiyacı bulunmaktadır (Yereli, 2012: 57). Bununla birlikte mevcut komisyon yapısı içerisinde iktidar grubu ya da gruplarına sayısal olarak daha fazla ağırlık verilmesi bütçe müzakere sürecinde yürütme organına bir üstünlük sağlamaktadır.

Komisyon üyelerinin seçiminde siyasi parti grupları milletvekillerinin mesleki uzmanlıklarını göz önünde bulunduruyor olsa da komisyonun bütçe tasarısı paketini müzakere ederken analitik kapasitesini arttırmaya yardımcı olacak destekleyici mekanizmalar bulunmamakta, yürütme organı tarafından kendilerine sunulan bilgilere göre hareket etmek zorunda kalmalarına neden olmaktadır. Bu sebeple bağımsız bir bütçe biriminin oluşturulması önerisi üzerinde durulmaktadır.

Komisyon yapısının değerlendirilmesine öne çıkan faktörlerden bir diğeri komisyonun diğer komisyonlar, özellikle Kesin Hesap Komisyonu ve alt-komisyonlarla ilişkisidir. Buna göre yasama organının bütçe tasarısı üzerinde değişiklik yapma yeteneğini art-

tıran faktörlerden birisi bütçe müzakere sürecinde hangi komisyonların yer aldığı ve bu komisyonlar arasındaki ilişki olarak değerlendirilmektedir. Bu konudaki öneri Maliye veya Bütçe Komisyonu koordinasyonunda sektörel harcamaları değerlendirmek üzere alt-komisyonların bütçe müzakere sürecine katılımının sağlanmasıdır. Öte yandan bütçe tasarısı üzerinde değişiklik yapma yeteneği ile ilişkilendirilen bir diğer husus ise Maliye veya Bütçe Komisyonu ile Kesin Hesap Komisyonu arasında sağlıklı bir işbirliğinin varlığı olarak ortaya çıkmaktadır (Krafchik ve Wehner, 1999: 11).

Ülkemiz özelinde Plan ve Bütçe Komisyonu bütçe tasarı paketini müzakere etme görevinin yanı sıra kesin hesap kanun tasarılarını da değerlendirerek aynı zamanda Kesin Hesap Komisyonu olarak fonksiyon göstermektedir. Bu durum komisyonun iş yükünün artmasına ve dolayısıyla kesin hesabın müzakere edilmesine yeterli ağırlığın verilememesine sebep olmaktadır.

Komisyon yapısının değerlendirilmesinde öne çıkan bir diğer faktör ise komisyonun bakanlıklarla ilişkisidir. Komisyonun bakanlıklarla ilişkisi ile kastedilen husus bütçe sunuş konuşması ile sağlanan bilgilerin derinliği ile ilgilidir. Bununla birlikte komisyonlar bütçe uygulaması ile cari ve ileriki yıl bütçelerinin etkileri hakkında bilgilere ihtiyaç duyarlar. Bu sebeple bu türden bilgilere zamanında ulaşılması ve bilgilerin belirli bir kalitede bulunması ve doğruluğu konusunda güvence bulunması önem arz eder (Krafchik ve Wehner, 1999: 14).

4.3. Bütçe Uygulama Aşamasında TBMM'nin Rolü

Yasama organı nasıl ki bütçe tasarısını müzakere etme ve onaylama yetkisine sahipse, bütçenin uygulama aşamasını takip ve gözetleme hakkına sahiptir. Fakat bu yetkisini kullanırken güçler ayrılığı prensibine ve yetki devri ilkesine bağlı kalmakla yükümlüdür. Nitekim güçler ayrılığı prensibi gereği normal şartlarda yasama organı, bütçenin uygulama, kontrol ve denetimine doğrudan karışmayıp, yürütmenin iç kontrol ve/veya denetim sistemini dış denetim raporları aracılığıyla gözetlemektedir. Bununla birlikte bütçe uygulama sürecinde parlamentonun bilgilendirilmesi, parla-

mentonun devrettiği bütçe yetkisinin kaçınılmaz bir gereğidir (Bağlı, t.y.: 65, 66).

Yasama organının bütçe sürecinin uygulama aşamasında ne olup bittiğini görmelerinin bütçe hakkı açısından (Emil, 2010: s.y.);

- i) Onay aşamasında verilen harcama yetkisinin uygulamada yürütme organı tarafından yasama organına sunulan kanun tasarıları ile aşılmış aşılmadığının saptanması,
- ii) Bütçe uygulama sonuçlarının başta verilen harcama yetkisinin aşılmış aşılmadığı konusunda yeterli bilgi verip vermediğinin saptanması,
- iii) Bütçede ödeneklerinin yıl içinde yetersiz kaldığı durumlarda ek bütçe için yasama organından yetki alınıp alınmadığının saptanması,
- iv) Kaynakların yerinde kullanılıp kullanılmadığı konusunda performans gidişatının gözlemlenmesi şeklinde sıralanan gerekçeleri bulunmaktadır.

Esasen yasama organının bütçe uygulama sürecinde geleneksel denetim yolları mevcuttur. Buna göre yasama organı soru, gensoru, meclis soruşturması gibi yöntemleri kullanarak yürütme organını bütçe uygulaması esnasında denetleyebilir. Ancak bütçenin uygulama aşamasında yasama organının bütçe hakkı kapsamında gözetim yetkisi ve bu yetkiyi belirleyen kuralların nasıl tasarlanması gerektiği konusu nispeten yeni bir alandır. Bütçenin onay aşaması ile kesin hesabın denetimi aşaması hem anayasalarda hem diğer yasalarda kurallara bağlanmış olmakla birlikte yasama organının bütçe uygulama esnasındaki rolü pek o kadar iyi tanımlanmış değildir (Emil, 2010: s.y.).

Buna göre bütçe uygulama aşamasında yürütme organına harcama tercihlerinin değiştirilmesi ile ilgili esneklik sağlayan uygulamalar mevcuttur. Yürütme organına bütçe uygulama aşamasında tanınan bu yetkiler yasama organının bütçe tasarısını onaylama yetkisini aşındıran, dolayısıyla bütçe hakkını aşındıran sonuçların ortaya çıkmasına neden olabilmektedir (Wehner, 2006:

770). Bu sebeple bütçe uygulama aşamasında yürütme organı ve yasama organına tanınan yetkileri belirleyen kuralların etkili bir şekilde tasarlanması önem arz eder.

Esasen belirli amaçlar doğrultusunda kaynak kullanımında, yetki-sorumluluk dengesinin yeniden ele alınmasını savunan yeni kamu yönetimi felsefesinin benimsenmesi ile bütçe uygulama aşamasında yürütme organına kaynak kullanımı konusunda inisiyatif verilmesi önerilmektedir. Ancak bu öneri aynı zamanda etkili bir hesapverebilirlik mekanizmasının kurulmasını bir ön koşul olarak ele almaktadır. Buna göre bütçe uygulama aşamasında yürütme organına verilecek bu türden yetkiler önceden mutabakata varılmış sonuçlara ulaşmak üzere bütçede değişiklik yapabilmesine izin verirken, yasama organına bu türden değişikliklerin sebep ve sonuçları hakkında tam bir bilgilendirme yapmasını, ulusal politikaların bütünlüğü bakımından yasama organınca izlenebilir olmasını gerektirmektedir. Ülkemizde de dünya genelinde görülen bu genel eğilime paralel, 5018 sayılı kanunla birlikte, yönetim sorumluluğunu esas alan bir mali yönetim anlayışına geçilmiştir.

Buna göre ülkemizde Anayasanın 164. Maddesine istinaden merkezi yönetim bütçesi ile verilen ödenek, harcanabilecek miktarın sınırını gösterir. Harcanabilecek miktarın sınırının Bakanlar Kurulu kararıyla aşılabileceğine dair bütçelere hüküm konulamaz. Bakanlar Kuruluna kanun hükmünde kararname ile bütçede değişiklik yapma yetkisi verilemez.

Anayasanın bu hükmü ile uyumlu olarak 5018 sayılı Kanunun 20. Maddesi ile bütçe uygulamasında genel kural olarak kamu idarelerinin bütçelerinde yer alan ödeneklerin üzerinde harcama yapamayacağı ilkesi benimsenmiştir. Ancak bu hükmün bazı istisnai uygulamaları mevcuttur ve 5018 sayılı Kanunda düzenlenmiştir. Bu uygulamalar ek bütçe, yedek ödenek, ödenek aktarmaları ve diğer uygulamalar başlığı altında takip eden kısımda incelenmiştir. Bununla birlikte bütçe uygulaması esnasında gerçekleştirilen kanun tasarısı teklifleri de bütçe uygulama sonuçları üzerinde bu uygulamalara benzer etkiler doğurabilmektedir.

4.3.1. Ek Bütçe Uygulaması

5018 sayılı Kanunun 19. Maddesine göre merkezi yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin bütçelerindeki ödeneklerin yetersiz kalması halinde veya öngörülmeleyen hizmetlerin yerine getirilmesi amacıyla, karşılığı gelir göstermek kaydıyla, kanunla ek bütçe yapılabileceği belirtilmiştir.

Pek çok ülkede yürütme organının bütçe uygulama yılı içerisinde yasama organına ek bütçe kanun tasarısı teklifi sunma yetkisi bulunmaktadır. Ek bütçe uygulamasına başvurulmasının temel iki sebebi yeni politikaların ortaya koyulması ve değişen koşullar şeklinde ortaya çıkmaktadır. Doğal afetler, yasal yükümlülükler, yasama organı tarafından onaylanan harcama kalemleri değişikliği, aktarılmamış yedek ödeneklerin yasama organı tarafından diğer alanlarda kullanılmasına izin verilmesi, ödeneklerin iptali gibi pek çok sebep de diğer nedenler arasında gösterilebilir. Bazı ülkelerin hemen her yıl ek bütçe uygulamasına başvurduğu görülür. Ek bütçeye sıklıkla başvurulması genel olarak bütçe hazırlık aşamasında kötü bütçe tahmin sürecinin sinyali olarak değerlendirilir. Buna karşılık yasama organının ek bütçeye başvurma süresini ve ek bütçe sayısını sınırlandırması alışılmış bir uygulama değildir.

Ancak, i) Ek bütçe uygulamasına başvurulabilecek ön koşullar kanunda açıkça belirtilmelidir, ii) Yasama organı tarafından bütçe yılı içerisinde düzenli olarak yapılan bütçe incelemeleri veya harcama incelemeleri, yasama organının büyük politik değişimleri gözlemleyebilmesine ve dolayısıyla ek bütçe sayısındaki artışı engelleyebilmesine yardımcı olabilir (Lienert, 2010: 5, 6).

Ülkemizde ek bütçe uygulaması ile ilgili hüküm değerlendirildiğinde 5018 sayılı kanunda ek bütçeye başvurma önkoşullarının tek tek sıralanmadığını ve uygulamada yasama organı tarafından düzenli olarak bütçe yılı içerisinde inceleme ve değerlendirmelerin yapılmadığını görüyoruz. Bununla birlikte 5018 sayılı kanunda yer verilen hükümler ek bütçeye başvurulması durumunda ilave giderlerin karşılanmasında kullanılacak kaynakların da gösterilmesi zorunluluğu ile ek bütçenin TBMM onayı ile kanunlaşması gerektiği TBMM'nin bütçe hakkını koruyan bir yapı sergilediği ifade edilebilir.

4.3.2. Yedek Ödenek Uygulaması

Yedek ödenek uygulaması bütçe uygulaması esnasında, yürütme organına, öngörülemeyen ve karşılanması acil ihtiyaçların karşılanmasında esneklik kazandırılmasına yardımcı bir uygulama olarak değerlendirilir. Yedek ödenekler konusunda genel olarak önerilen husus yürütme organına bu konuda hiçbir inisiyatif tanınması ile çok geniş bir yetki alanı bırakılması uygulamaları arasında dengeli bir yaklaşım sergilenmesidir.

Buna göre i) Yasama organı tarafından yedek ödeneğin tutarı konusunda toplam harcamaların belirli bir oranında sınır konulması (toplam harcamaların %1 veya %3'ü), ii) Yasama organının, düzenli görüşmelerle, yedek ödeneğin kullanıldığı alanlar ve tutarı hakkında bilgilendirilmesi, bu dengeli yaklaşımı mümkün kılmaktadır (Lienert, 2010: 10, 11).

Ülkemizde 5018 sayılı kanunun 23. Maddesine göre merkezi yönetim bütçe kanununda belirtilen hizmet ve amaçları gerçekleştirmek, ödenek yetersizliğini gidermek veya bütçelerde öngörülmemiş hizmetler için, genel ve özel bütçeli idarelerden merkezi yönetim bütçe kanununda gösterilecek olanların bütçelerine aktarılmak üzere, genel bütçe ödeneklerinin %2'sine kadar Maliye Bakanlığı bütçesine yedek ödenek konulabilir. Bu ödenekten aktarma yapmaya Maliye Bakanı yetkilidir. Yedek ödenekten yapılan aktarmaların tür, tutar ve idareler itibarıyla dağılımı, yılın bitimini takip eden 15 gün içerisinde Maliye Bakanlığınca ilan edilir.

Ülkemizde yedek ödeneğin tutarı konusunda yasama organı tarafından nümerik bir sınırlandırma getirilmesi TBMM'nin bütçe hakkını güçlendiren bir uygulama olarak değerlendirilebilir. Ancak yedek ödeneklerin kullanımı konusunda Maliye Bakanlığı'na bu ödeneğin kullanımı ile ilgili yasama organına raporlama zorunluluğu getirilmesi yerine Bakanlıkça ilan edilmesi ile yetinilmesi TBMM'nin bütçe uygulamasını izleme kapasitesini zorlaştıran bir uygulama olarak karşımıza çıkmaktadır.

4.3.3. Ödenek Aktarmaları

Farklı ülke uygulamaları açısından ödenek aktarmalarının kapsamı değişkenlik gösterebilmektedir. Ancak genel olarak önerilen, bütçe politikalarının sonuçlarına önem veren bir yasama organının bütçe ödeneklerini amaçlar bakımından onaylaması ve ödenek aktarmaları konusunda oldukça sınırlı bir yetki kısıtlamasına gitmesidir. Bununla birlikte detaylı bir ödenek sınıflandırma sistemini tercih eden bir yasama organının özellikle en detay düzeydeki ödenek aktarmaları yetkisini yürütme organına devretmesi önerisinde bulunmaktadır (Lienert, 2010: 11).

5018 sayılı Kanunun 21. Maddesine göre merkezi yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin bütçeleri arasındaki ödenek aktarmaları kanunla yapılır. Ancak, merkezi yönetim kapsamındaki kamu idareleri, aktarma yapılacak tertipteki ödeneğin, yılı bütçe kanununda farklı bir oran belirlenmedikçe, %5'ine kadar kendi bütçeleri içinde ödenek aktarması yapabilirler. Bu şekilde yapılan ödenek aktarmaları, 7 gün içinde Maliye Bakanlığına bildirilir. Personel giderleri tertiplerinden, aktarma yapılmış tertiplerden ve yedek ödenekten aktarma yapılmış tertiplerden, diğer tertiplere aktarma yapılamaz.

Uygulamada ödenek aktarmalarını düzenleyen bu maddeye karşın bütçe kanunlarında getirilen istisnalar ile Maliye Bakanlığına muhtelif ödenekler arasında aktarma yapılması yetkisi verilebilmektedir. Sayıştay bu şekilde oluşan ödenek aşımalarını sadece rapor etmekte ve mütemmim ödenek uygulaması ile de TBMM'nin mali yılbaşında devretmediği bir harcama yetkisini devretmiş gibi işlem yapmaktadır (Emil, 2010: s.y.).

4.3.4. Ek Harcama Yapılmasına İmkan Veren Diğer Uygulamalar

Diğer uygulamalar başlığı altında incelenebilecek iki önemli ödenek türünden biri zorunlu askeri hazırlıkların yapıldığı olağanüstü hallerde kullanılan ödenek ile örtülü ödenek uygulamasıdır.

5018 sayılı kanunun 20. Maddesinin (g) bendine göre genel veya kısmi seferberlik, savaş ilanı veya Bakanlar Kurulu kararıyla

zorunlu askeri hazırlıkların yapıldığı olağanüstü hallerde Milli Savunma Bakanlığı, Jandarma Genel Komutanlığı ve Sahil Güvenlik Komutanlığı bütçelerindeki mevcut ödenekler, bu idarelerin ödenek toplamları aşılmamak şartıyla birleştirilerek kullanılabilir. Bu durumda da mevcut ödeneklerin yeterli olmaması halinde toplam ödenek tutarının %15'ine kadar ek harcama yapılabilir.

Bu ödenek türü milli savunma ihtiyacını karşılayan ve olağanüstü durumlarda başvurulmuş bir ödenek türü olması ile bu ödeneğe başvurulmasının sınır ve koşullarının kanunda açıkça belirtilmiş olması dolayısıyla bütçe hakkının kullanımını açısından bir risk olarak algılanmamaktadır.

5018 sayılı kanunun 24. Maddesine göre kapalı istihbarat ve kapalı savunma hizmetleri, devletin milli güvenliği ve yüksek menfaatleri ile Devlet itibarının gerekleri, siyasi, sosyal ve kültürel amaçlar ve olağanüstü hizmetlerle ilgili Devlet ve Hükümet icapları için kullanılmak üzere Cumhurbaşkanlığı ve Başbakanlık bütçelerine örtülü ödenek konulabilir. Kanunlarla verilen görevlerin gerektirdiği istihbarat hizmetlerini yürüten diğer kamu idarelerinin bütçelerine de örtülü ödenek konulabilir.

Örtülü ödenek, bu amaçlar dışında ve Cumhurbaşkanının, Başbakanının ve ailelerinin kişisel harcamaları ile siyasi partilerin idare, propaganda ve seçim ihtiyaçlarında kullanılamaz. İlgili yılda bu amaçla tahsis edilen ödenekler toplamı, genel bütçe başlangıç ödeneklerinin %0,5'ini geçemez.

Başbakanlık ve diğer ilgili idare bütçelerinde yer alan örtülü ödeneklerin kullanılma yeri, giderin kimin tarafından yapılacağı, hesapların tutulma ve kapatılma yöntemi, gideri yapanın değişmesi halinde yeni yetkiliye hangi belgelerin aktarılacağı Başbakan tarafından belirlenir. Örtülü ödeneklere ilişkin giderler Başbakan, Maliye Bakanı ve ilgili Bakan tarafından imzalanan kararname esaslarına göre gerçekleştirilir ve ödenir. Cumhurbaşkanlığı bütçesindeki ödenekler bakımından yer alan bu hususlar Cumhurbaşkanlığı kararnamesi ile belirlenir ve uygulanır.

Örtülü ödenek uygulamasına ilişkin oran ve sınırların kanunda belirtilmiş olmasına karşın, örtülü ödenek kapsamına giren har-

camaların denetiminin yasama organı tarafından yapılamaması bütçe hakkının kullanılmasında bir sorun olarak değerlendirilmektedir (Yılmaz ve Tosun, 2010: 13).

4.4. Bütçe Uygulama Sonuçlarının Denetimi Aşamasında TBMM'nin Rolü

Bütçe uygulama sonuçlarının denetimi; yasama organı tarafından yürütme organı olan hükümete bütçe ile verilen harcama yapma ve gelir toplama yetkisinin uygun olarak kullanılıp kullanılmadığının denetlenmesidir. Bu anlamda bütçe denetiminin konusu; i) Bütçe kanunu ile harcamacı kuruluşlara verilen ödeneklerin yerinde ve amaçlara uygun kullanılıp kullanılmadığı, ii) Hukuki metinlere uygun hareket edilip edilmediği, iii) Kaynak kullanımında etkinlik sağlayacak yöntemlerden faydalanıp faydalanılmadığı, iv) Kamu hesaplarının ve raporlarının harcamalara ilişkin bir değerlendirmeye ve kontrole olanak sağlayacak biçimde düzenli tutulup tutulmadığı, v) Değerleme raporlarının çıkarılıp çıkarılmadığı gibi hususların tespitidir (Tüğen, 2007: 311, 312).

Ülkemizde yasama organının bütçe uygulama sonuçlarını denetimi Anayasaya göre Bakanlar Kurulu tarafından TBMM'ne Kesin Hesap Kanun Tasarısının görüşülmesi ve onaylanması ile gerçekleştirilir. 5018 sayılı Kanunun Faaliyet Raporları ve Kesin Hesap başlığını taşıyan altıncı bölümünde TBMM'nin bütçe uygulama sonuçlarını kesin hesap kanun tasarısı yanı sıra faaliyet raporları aracılığı ile denetleyeceği konusu düzenlenmiştir (Edizdoğan, 2007: 413, 414).

Bütçe uygulama sonuçlarının yasama organınca denetimi, teknik bir faaliyeti gerektirdiği için tek başına TBMM tarafından yerine getirilemediğinden Anayasanın 160. Maddesinde, Sayıştay merkezi yönetim içerisindeki dairelerin bütün gelir ve giderleri ile mallarını TBMM adına denetlemek ve sorumluların hesap ve işlemlerini kesin hükme bağlamak ve kanunlarla verilen inceleme, denetleme ve hükme bağlama işlerini yapmakla görevlidir denilmekle Sayıştaya, bir yönüyle TBMM adına yasama denetimi görevi yapma, diğer yönüyle de sorumluların hesap ve işlemlerini kesin hükme bağlama görevi verilmiştir.

Buna göre Sayıştayın teknik açıdan yaptığı düzenlilik denetimi ile performans denetimi, siyasal nitelik taşıyan yasama denetiminin de temelini oluşturur. Ayrıca, Kesin Kesap Kanununa temel olan genel uygunluk bildirimini de TBMM'nin yapacağı yasama denetimini kolaylaştırır (Edizdoğan, 2007: 414).

Nitekim 5018 sayılı Kanun Sayıştay'a dış denetim kurumu olarak özel bir misyon yüklemiştir. Sayıştayın, bu düzenlemeler çerçevesinde Genel Uygunluk Bildirimi yanında Faaliyet Genel Değerlendirme Raporu ve Dış Denetim Genel Değerlendirme Raporunu TBMM'ne sunarak hesap verme sorumluluğunun yerine getirilmesine katkı sağlaması öngörülmüştür (Barun ve diğerleri, 2007: 138).

Bununla birlikte Sayıştay Kanununun 45. Maddesine göre TBMM Başkanlığı; araştırma, soruşturma ve ihtisas komisyonlarının kararına istinaden, Sayıştaydan, talep edilen konuyla sınırlı olmak üzere, denetimine tabi olup olmadığına bakılmaksızın özelleştirme, teşvik, borç ve kredi uygulamaları dahil olmak üzere, tüm kamu kurum ve kuruluşlarının hesap ve işlemleri ile aynı usule bağlı olarak, kullanılan kamu kaynak ve imkanlarından yararlanma çerçevesinde, her türlü kurum, kuruluş, fon işletme, şirket, kooperatif, birlik, vakıf ve dernekler ile benzeri teşekküllerin hesap ve işlemlerinin denetlenmesini talep edebilir. Cumhurbaşkanlığı bu madde kapsamı dışında tutulmuştur. Denetim sonuçları TBMM Başkanlığına sunulur.

Wehner (2009: 48-56) yasama denetimi etkinliğini belirleyen faktörleri; i) Yüksek denetim kurumunun türü, ii) Denetim türü, iii) Dış denetçiler ve yasama organı arasındaki ilişkiler ile iv) Denetim komisyonunun rolü ve v) Denetim sonuçlarını izleme faktörleri aracılığıyla ele almıştır. Wehner'in bu çalışmasından yola çıkarak bu kısımda yasama denetimi etkinliği i) Sayıştayın yapısı ve TBMM ile ilişkileri ve ii) TBMM'de denetim sonuçlarının görüşülmesi süreci bakımından ele alınmıştır.

4.4.1. Sayıştay'ın Yapısı ve TBMM ile İlişkileri

Yüksek denetim kurumu (Sayıştay), ofis tipi veya kurul tipi olarak yapılandırılmış olabilir. Ofis tipi yüksek denetim kurumla-

rı, yargısal güçleri bulunmayan, sadece teknik inceleme ve denetimden sorumlu olan ve denetim sonuçlarını uygunluk bildirimleri ya da raporlarla yasama organına sunan kurumlardır. Kurullar tarafından yönetilen yüksek denetim kurumları ise yargı yetkisine sahip olanlar ve olmayanlar şeklinde ikiye ayrılabilir. Yargı yetkisine sahip olan kurumlar, denetim bulgularının bir bölümünü kendi içinde yargılama yoluyla hükme bağlamakta, yargı yoluyla hükme bağlanmayacak nitelikteki denetim bulgularını ise, uygunluk bildirimleri ya da raporlarla yasama organına sunmaktadırlar. Yargı yetkisine sahip olmayan kurumlar ise, denetim faaliyetlerini dış raporlamaya yönelik olarak yürütmekte ve sonuçlarını yasama organına sunmaktadırlar (Köse, 2007: 43).

Geleneksel olarak tüm yüksek denetim kurumları hukuka uygunluk denetimi ve mali denetim faaliyetlerini yerine getirmektedir. Bununla birlikte son yıllarda performans denetimi veya paranın karşılığı değeri denetimi faaliyeti de yaygın olarak gerçekleştirilmektedir. Burada önemli olan denetimlerin uluslararası genel kabul görmüş standartlara uygun olarak yürütülüyor olmasıdır. INTOSAI (1998) dış denetimin temel standartlarını, i) Anayasal ve fonksiyonel bağımsızlık, ii) etik değerler, iii) kapsamlı ve erişilebilir raporlama şeklinde sıralamıştır.

Ülkemizde Anayasa ile Sayıştay'ın TBMM adına denetim yapmakla görevli olduğunu belirtmiş, Anayasa ve Sayıştay Yasası ile Sayıştaya bağımsızlık yönünden güvenceler getirilmesi amaçlanmıştır. Sayıştayın bağımsızlığı teminatının yasal düzeyde verilmesi kamu idareleri tarafından üretilen bilgilerin doğruluğuna ilişkin güvence vermesi yanı sıra Sayıştay raporlarının da içerik bakımından ilgililiği ve doğruluğuna ilişkin güven kaygısının oluşmaması açısından önem arz eder. Ülkemizde Sayıştay 5018 sayılı kanunun öngördüğü raporlama faaliyetlerini gerçekleştirmektedir. Ancak uygulamada Sayıştayın örgütsel ve fonksiyonel yapısının kapsamlı ve erişilebilir raporlama standartları kriterinin karşılanması ve dolayısıyla TBMM-Sayıştay ilişkileri açısından bazı riskler barındırdığı ifade edilebilir.

Buna göre yasama organı ile yüksek denetim kurumları arasındaki ilişkilerin niteliği ülkeden ülkeye benimsenen denetim

sistemi ve yönetim/denetim geleneğine göre değişkenlik gösterebilmektedir. Bir genelleme yapmak zor olsa da, Anglo Sakson geleneğe sahip ülkelerde ve ofis tipi denetim sistemlerinde, denetim amacının denetim bulgularına göre kamu harcamalarında etkinliği arttırmak üzere öneriler geliştirmeye yönelik olduğu söylenebilir. Buna göre ilgili yüksek denetim kurumu gücünü bağımsız raporlamadan almakta, ancak yürütme organına önerilerinin yerine getirilmesi için bir yaptırımda bulunmamaktadır. Yasama organı bu raporların kapsamlı bir şekilde tartışıldığı ve yürütme organına, ortaya koyulan sorunları çözme konusunda baskı yaratan bir arena rolü üstlenmektedir (Wehner, 2009: 53).

Ülkemizde Sayıştay'ın yargı işlevinin öne çıkması ve denetim faaliyetlerinin tümünü yargılama sürecine yönlendirmesi, asli işlevi olan Parlamento ve kamuoyuna kamusal kaynakların kolektif çıkarlar doğrultusunda ve doğru, etkili ve yerinde kullanımı konusunda genel ve özel raporları aracılığı ile bilgi sunma görevini etkin bir şekilde yerine getirmesine engel olma potansiyeline sahiptir (Köse, 2007: 230).

Bununla birlikte söz konusu raporların ve kesin hesap kanun tasarısının TBMM'de görüşülmesine ilişkin sorunlar da bulunmaktadır. Bu hususa ilişkin tartışmalara takip eden kısımda yer verilmiştir.

4.4.2. Bütçe Uygulama Sonuçlarının Görüşülmesi

Lienert (2010: 17 ve 19)'a göre:

- i) Hesapverebilirliğin güçlendirilmesine yardımcı olacak uygulama sonuçlarını ele alan raporların kamu idaresi yöneticilerince yasama organına sunulması gerekir. Söz konusu raporlama yükümlülüğüne mali yönetimi düzenleyen kanunlarda yer verilmelidir.
- ii) Yasama organının ilgili komisyonunda bakanlıkların ve kamu idare yöneticilerinin bulunması ve soruları yanıtlaması önem arz eder. Bu görüşmeler ile ilgili düzenlemelere yasama organı içtüzüğünde yer verilmelidir.

- iii) Bir önceki mali yıl bütçe performansı ile ilgili dış denetim raporlarının yasama organına mali yıl başlamadan en az altı ay önce sunulması yeni bütçe tasarısı ön görüşmelerinde bütçe stratejilerinin oluşturulması açısından önem taşır.
- iv) Dış denetim bulgularının sistematik olarak izlenmesine ilişkin formal kurumsal düzenlemelerin oluşturulması yürütme organının dış denetim önerilerinin ne kadarını yerine getirdiğini izlenmesi açısından önem arz eder.

5018 sayılı kanunun 42. Maddesinde idarelerin faaliyet raporları, genel faaliyet raporu, dış denetim genel değerlendirme raporu ve kesin hesap kanun tasarısı ile merkezi yönetim bütçe kanun tasarısı birlikte görüşülür. Ancak bu raporlar ile genel uygunluk bildirimini TBMM komisyonlarında öncelikle görüşülür demek suretiyle, kamu yönetimi ve yasama organının, kamu maliyesini bir bütün olarak görebilmesi ve çeşitli açılardan değerlendirebilme imkanını elde etmesi istenmiştir. Ancak uygulamada bir önceki yıla ait kesin hesap kanun tasarısının gelecek yıl kanun tasarısı ile birlikte, aynı komisyonda görüşülmesi kesin hesap kanun tasarılarının, gelecek yıl merkezi yönetim bütçe kanun tasarısının gölgesinde kalmasına neden olmaktadır. Komisyondaki görüşmelerde milletvekillerinin ilgisi, seçmen ve bürokrasiden gelen yoğun talepler nedeniyle gelecek yıl bütçesinden daha fazla ödenek sağlamaya yoğunlaşmaktadır (Öner, 2011: 205, 206).

5018 sayılı kanun ve Sayıştay Kanununa göre Sayıştayın TBMM'ne sunduğu raporların sayısı ve çeşidi artmış olmasına rağmen, bu raporların TBMM'de ne şekilde görüşüleceği konusunda bir açıklık bulunmamaktadır (Polat, 2012: 126).

Parlamente bütçe denetiminin kesin hesaplara ilişkin yeterliliğinin hukuksal temeli, Anayasa'da bütçe kesin hesaplarının mecliste görüşülüp onanması süreci ve sonucu hakkında belirleyici bir düzenlemenin olmayışından kaynaklanmaktadır. Buna göre kesin hesap kanun tasarısının reddedilmesinin siyasi sonuçları olduğu iddia edilse bile yasallaşıp yasallaşmaması arasındaki hukuki sonuç farkı başta anayasa olmak üzere hukuki metinlerde açıkça ifade edilmemiştir (Bağlı, 2009: 501).

Öte yandan komisyonda iktidar grubunun çoğunlukta olması nedeniyle denetim şekli olarak yapılmaktadır (Bağlı, 2009: 502).

Stapenhurst ve diğerleri (2005: 19) tarafından kesin hesap komisyonunun kritik başarı faktörleri; i) Kamu harcamalarının tamamını değerlendirebilme yetkisine sahip olması, ii) Yürütme organının etkisi altında kalmadan değerlendirme konusu yapılacak hususların seçiminde tam bir serbestiye sahip olması, iii) Etkili analizler gerçekleştirme, ulaştığı sonuçları raporlama ve değerlendirme sonuçlarını izleme gücüne sahip olma, iv) Yüksek denetim kurumu ve yasama organı bünyesinde bulunan uzmanlardan yeterli teknik desteği alabilme, v) Komisyon üyelerinin partizan davranışlarının engellenmesi, vi) Kamu ve medyanın katılımının sağlanması şeklinde sıralanmıştır.

5. Bütçe ve Performans Bilgisinin Kullanımında TBMM'nin Rolü

Bütçesel karar alma süreci kapsamlı, doğru ve zamanında bilgiye ihtiyaç duyar. Bu sebeple yasama organına bütçesel bilgilerle birlikte sunulan dokümanların kapsamı ve derinliği önemlidir (Wehner, 2006: 771). Bununla birlikte bu bilgilerin kullanılabilme kapasitesi de önem arz eder.

5.1. TBMM'ne Sunulan Dokümanların Nitelik ve Niceliği

5018 sayılı kanunun 17. Maddesine göre merkezi yönetim bütçesinin hazırlanmasında i) OVP ve OVMP'da belirlenen temel büyüklükler ile ilke ve esaslar, ii) Kalkınma planı ve yıllık program öncelikleri ile kurumun stratejik planları çerçevesinde belirlenmiş ödenek teklif tavanları, iii) Kamu idarelerinin stratejik planları ile uyumlu çok yıllık bütçeleme anlayışı, iv) İdarenin performans hedefleri dikkate alınır. Buna göre

5018 sayılı kanuna göre, ülkemizde, merkezi yönetim bütçe kanun tasarısı, milli bütçe tahmin raporu ile birlikte i) OVMP'yi de içeren bütçe gerekçesi, ii) Yıllık ekonomik rapor, iii) Vergi muafiyeti, istisnası ve indirimleri ile benzeri uygulamalar nedeniyle vazgeçilen kamu gelirleri cetveli, iv) Kamu borç yönetimi raporu, v) Genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin son iki yıla ait

gerçekleşmeleri ile izleyen iki yıla ait gelir ve gider tahminleri, v) Mahalli idareler ve sosyal güvenlik kurumlarının bütçe tahminleri, vi) Merkezi yönetim kapsamında olmayıp, merkezi yönetim bütçesinden yardım alan kamu idareleri ile diğer kurum ve kuruluşların listesi yasama organında bütçe görüşmelerinde dikkate alınmak üzere sunulur.

5018 sayılı kanunun 42. Maddesine göre muhasebe kayıtları dikkate alınarak, merkezi yönetim bütçe kanunun şekline uygun olarak hazırlanan kesin hesap kanun tasarısı; i) Genel mizan, ii) Bütçe gelirleri kesin hesap cetveli ve açıklaması, iii) Bütçe giderleri kesin hesap cetveli açıklaması, iv) Bütçe gelir ve giderlerinin iller ve idareler itibariyle dağılımı, v) Devlet borçları ve Hazine garantilerine ilişkin açıklamalar, vi) Yılı içerisinde silinen kamu alacakları cetveli, vii) Mali yönetim hesabı icmal cetvelleri, viii) Maliye Bakanlığı tarafından gerekli görülen diğer belgeler şeklinde sıralanan ekleri ile birlikte yasama organına sunulur.

5018 sayılı kanunun faaliyet raporlarını düzenlediği 41. Maddesine göre merkezi yönetim kapsamındaki kamu idareleri ve sosyal güvenlik kurumları, idare faaliyet raporlarının birer örneğini Sayıştay'a ve Maliye Bakanlığı'na gönderir. Mahalli idarelerce hazırlanan faaliyet raporlarının birer örneği Sayıştay'a ve İçişleri Bakanlığı'na gönderilir. Merkezi yönetim kapsamındaki idareler ile sosyal güvenlik kurumlarının bir mali yıldaki faaliyet sonuçları, Maliye Bakanlığınca hazırlanacak olan genel faaliyet raporunda gösterilir. Bu raporda, mahalli idarelerin mali yapılarına ilişkin genel değerlendirmelere yer verilir. Maliye Bakanlığı, genel faaliyet raporunu kamuoyuna açıklar ve bir örneğini Sayıştay'a gönderir. İçişleri Bakanlığı Mahalli İdareler Genel Faaliyet Raporunu hazırlar ve bir örneğini Sayıştay'a gönderir.

Sayıştay, mahalli idarelerin faaliyet raporları hariç, idare faaliyet raporlarını, mahalli idareler genel faaliyet raporunu ve genel faaliyet raporunu, dış denetim sonuçlarını da dikkate alarak görüşlerini de belirtmek suretiyle TBMM'ne sunar. TBMM bu rapor ve genel değerlendirmeler çerçevesinde kamu idarelerinin yönetim ve hesapverme sorumluluklarını görüşür. Bu görüşmelere üst

yönetici veya görevlendireceği yardımcısının ilgili bakanla birlikte katılması zorunludur.

5018 sayılı kanunun 43. Maddesine göre Sayıştay, merkezi yönetim kapsamındaki kamu idareleri için dış denetim raporları, idare faaliyet raporları ve genel faaliyet raporunu dikkate alarak genel uygunluk bildirimini hazırlar ve TBMM'ne sunar.

2004 yılından itibaren uygulanmasına başlanan ABKS; kamu tarafından yürütülen hizmetlere ayrılan ödeneklerin izlenmesi için (mali şeffaflık) istatistiki veri sunmakta; ancak bütçe ödeneklerinin TBMM'deki onay ve denetimi sürecinde Yasama Organına, yürütmenin öncelikleri, hedefleri ve politikalarını oylama imkanı (program-bütçe ilişkisi) sunamamaktadır. Bu nedenle TBMM'nin hükümet politikalarını, kuruluşların stratejik hedeflerini ve plan-bütçe ilişkisini görüşüp değerlendirebilmesi amacıyla kuruluş bütçe ödenek cetvellerinin, bunları sağlamaya yönelik hizmet programlarını yansıtacak bir yapıya kavuşturulması gerekmektedir (Biçer ve Yılmaz, 2009: 81).

5.2. TBMM'nin Analitik Kapasitesi

Genel olarak bütçe ve kesin hesap komisyonları genellikle yürütme organı tarafından sağlanan bilgilerle hareket etmek durumunda kalır. Bu durum bütçe ile ilgili müzakere süreçlerini ve bütçe uygulamasının gözetim etkinliğini zedeler. Bu sebeple bütçe performansı hakkında bağımsız bilgiye ulaşma mali yönetimin gözetiminde yasama organı açısından büyük önem arz eder. Bu önem yürütme organı ve yasama organı arasındaki asimetrik bilgidен kaynaklanır (Santiso, 2004: 64).

5018 sayılı Kanuna göre parlamentoya sunulan rapor ve dokümanlar, niteliksel ve niceliksel olarak artmıştır. Bu dokümanlar ayrı bir görüşme prosedürüne tabi olmadan, bütçe görüşmeleri esnasında ele alınıp değerlendirilmektedir. Ancak sunulan dokümanların ayrıntılı bir şekilde analiz edilebilmesi için, yürütme organı ile organik bağı bulunmayan, TBMM bünyesinde idari kapasiteye ihtiyaç vardır (Biçer ve Yılmaz, 2009: 82). Bağımsız bütçe biriminin temel faydası yasama organı açısından bütçe bilgilerinin daha

okunur olmasını sağlayarak hesapverebilirliğin güçlendirilmesidir (Wehner, 2006: 771).

Anderson (2009: 37)'ye göre bağımsız bütçe biriminin bu temel faydasının yanı sıra, i) yasama organını yürütme organı ile eşit şartlara getirecek bilgi üretebilmesi, ii) karmaşıklığı azaltması, iii) şeffaflığı sağlaması, iv) kredibilitiyi arttırması, v) bütçe sürecini geliştirmesi, vi) yasama organındaki çoğunluk ve azınlık temsilcilerine eşit mesafede hizmet vermesi, vii) Hızlı cevaplar şeklinde sıralanan faydaları bulunmaktadır.

Bağımsız bütçe biriminin temel fonksiyonları; i) Makroekonomik gelişmeleri ve politikaları sürekli izleme, ii) Bütçe ve kesin hesap kanun tasarılarını, gelir-gider rakamları ile kamu harcamaları ve vergi politikalarını değerlendirmeli, bu değerlendirmeye esas alınan gelir ve gider kanunlarının cari yıl ve gelecek yıllar bütçelerine yansımalarını hesaplama, iii) Eğitim, sağlık, sosyal güvenlik ve savunma gibi önemli kamu hizmetleri konusunda araştırma ve değerlendirme yapmalı, görüş oluşturma, iv) Kamu finansmanı ve kamu borçlanmasındaki gelişmeleri takip etme şeklinde sıralanabilir (Öner, 2009: 282, 83).

Bağımsız bütçe biriminin temel özellikleri (Anderson, 2009: 42) tarafından; i) Tarafsız bir şekilde faaliyette bulunması, ii) Yasama organında çoğunluk ve azınlık partilerine aynı bilgileri sağlaması, iii) Birimin çıktıları ve bu çıktılara ulaştıran yöntemler konusunda şeffaf ve anlaşılır olması, iv) Birimin fonksiyonelliğinin politik amaçlarla değiştirilmesinin önüne geçmek üzere, temel fonksiyonlarının yasal olarak tanımlanması, v) Öneri geliştirmekten kaçınması, vi) Birim tarafından üretilen raporların, doğrudan bireylere sunulmasından ziyade komisyon veya alt komisyonlara sunulması, vii) Makul düzeyde bir denge kurularak politika karşıtı ve taraftarlarıyla bir araya gelinmesi, viii) Birimin yasama organı dışında kurulması ancak taleplere zamanında cevap vermesinin sağlanması, ix) İlgili odağı haline gelmekten kaçınması şeklinde sıralanmıştır.

6. Sonuç ve Değerlendirme

TBMM'nin bütçe sürecindeki rolü bütçe hakkını kullanabilme etkinliği açısından değerlendirildiğinde bütçe hazırlığı sürecinde

TBMM'nin formal olarak tanımlanmış bir role sahip bulunmadığı ancak OVP ve OVMP'nin kapsadığı bilgiler itibariyle, bütçe müzakere sürecine temel oluşturacak şekilde yasama organında yürütme organının mali politikaları hakkında farkındalık sağlanmasına hizmet edebilecek potansiyele sahip olduğu gözlenmektedir. Ülkemizdeki bu durum, politika oluşturma sürecinde yasama organına onaylayıcı rolün verilmesi gerekliliği açısından teorik olarak da tartışmalı olan bu husus OECD üyesi ülkeler arasında uygulanmasına da benzerlik göstermektedir.

Bütçenin onay aşamasında TBMM'nin rolü değerlendirildiğinde, TBMM'nin anayasal tanım açısından bütçeyi etkileyen bir role sahip olduğu ifade edilebilir. Ancak, bu konu bütçe müzakere sürecine ayrılan fiili sürenin yetersizliği ve gelişmiş bir komisyon yapısının bulunmaması açısından değerlendirildiğinde, TBMM, yürütme organı tarafından hazırlanan bütçe tasarısını onaylayan, daha pasif bir role sahip bulunmaktadır.

Bütçe uygulama aşamasında da TBMM'nin rolü oldukça sınırlı değerlendirilmektedir. Buna göre, ülkemizde 5018 sayılı KMYKK çerçevesinde, yeni kamu yönetimi felsefesine paralel olarak benimsenen yönetim sorumluluğu esasına dayalı harcama sistemi çerçevesinde, yürütme organına bütçe uygulaması esnasında, kanunla tanımlanmış koşullar çerçevesinde, bazı inisiyatifler tanınmıştır. Ancak yönetim sorumluluğunun bir ön koşulu olarak etkili bir hesapverebilirlik ve izleme mekanizmasının kurulamamış, bu mekanizmada TBMM'nin rol ve yetkisinin açıkça belirlenmemiş olmasından kaynaklı olarak, bütçenin uygulanma aşamasının bütçe hakkını kullanabilme etkinliğini zaafa uğratma potansiyelinin bulunduğu ifade edilebilir. Bu sebeple kanunla, bütçe uygulamalarının izlenebilirliğini zayıflatan uygulamaların elimine edilmesi ile hesapverebilirlik mekanizması çerçevesinde uygulama esnasında ödenek değişikliklerine ilişkin uygulamaların meclise raporlanması hususu ortaya koyulan bir diğer öneridir.

Bütçe uygulama sonuçlarının denetimi açısından, Sayıştayın yargı fonksiyonunun denetim fonksiyonunun önüne geçmesi, bütçe uygulama sonuçlarını müzakere sürecinin açıkça belirlenmemiş olması ve plan-bütçe komisyonunun aynı zamanda kesin hesap

bütçe komisyonu görevini üstleniyor olması sebebiyle TBMM'nin bütçe hakkını kullanabilme etkinliğinin zaafa uğradığı ifade edilebilir.

Bu çerçevede önerilen TBMM bütçe komisyon yapısının yeniden tasarlanarak tek bir komisyon yapısı altında plan ve bütçe komisyonu ile kesin hesap bütçe komisyonunun ayrı ayrı, daimi alt-komisyonlar şeklinde organize edilmesidir. Kesin hesap bütçe komisyonu başkanının muhalefet partileri üyeleri arasından seçilmesinin komisyon çalışmalarını, hesapverebilirliğin güçlendirilmesi açısından geliştiren bir durum olarak ortaya çıkmaktadır.

Öte yandan, bütçe uygulama sonuçlarının müzakere sürecinde faaliyet raporlarının ve denetim sonuçlarının görüşülmesine ilişkin sürecin daha detaylı olarak ele alınacağı Meclis İç Tüzüğü değişikliği önerisi vurgulanmalıdır.

Bununla birlikte mevcut komisyon yapısı çerçevesinde, 5018 sayılı kanunun yürürlüğe girmesi ile birlikte TBMM'ye sunulan bilgilerin kapsam ve derinlik açısından, bütçe hakkını etkinleştirmeye yardımcı olacak şekilde genişletilmesi, bu bilgilerin kullanılma kapasitesi açısından değerlendirildiğinde amacına ulaşmamaktadır. Bu sebeple TBMM bünyesinde bağımsız bir bütçe birimi oluşturulması önerilen bir diğer husustur.

KAYNAKLAR

- Akbey, F. 2014, Kamu Bütçesinde Yapı-Araç Uyuşmazlığı. *Kuramsal Analiz, Yönetim ve Ekonomi Araştırmaları Dergisi*. S. 24, 18-40.
- Anderson, B. 2009, The Changing Role of Parliament in the Budget Process, *Bütçe Sürecinde Parlamentonun Değişen Rolü temalı Uluslararası Sempozyum (8-9 Ekim 2008, Afyonkarahisar) Bildiri ve Makaleler Kitabı*. TBMM Basımevi, Ankara, 33-48.
- Arın, T. 1999, Parlamenter Bütçe Denetimi-Plan ve Bütçe Komisyonu: Bütçe Reformları Üzerine Uluslararası Karşılaştırma. Türkiye Ekonomik ve Sosyal Etüdler Vakfı, Seminer, Kasım, İstanbul.
- Bağlı, M. S. t.y., TBMM'nin Bütçe Hakkı Kullanım Durumu: 5018 Sayılı Kanun Sonrası Bütçe Hakkı Kullanımında Etkinlik Düzeyinin Ölçümü, Çalışma ve Sosyal Güvenlik Eğitim ve Araştırma Merkezi Yayını, www.casgem.gov.tr/dosyalar/kitap/38/dosya-38-7056.pdf, (20.04.2016).
- Bağlı, M. S. 2012, Teorik ve Tarihsel Açıdan Bütçe Hakkı. *Yasama Dergisi*. 20, 39-77.
- Bağlı, M. S. 2010, TBMM'nin Bütçe Sonuçlarını Denetleme Süreci. *Yasama Dergisi*. S. 16, 103-143.
- Bağlı, M.S. 2009, Yeni Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Sisteminde TBMM'nin Bütçe Denetimi, *Bütçe Sürecinde Parlamentonun Değişen Rolü temalı Uluslararası Sempozyum (8-9 Ekim 2008, Afyonkarahisar) Bildiri ve Makaleler Kitabı*. TBMM Basımevi, Ankara, 481-509.
- Barraclough, K. ve B. Dorotinsky, 2008, The Role of the Legislature in the Budget Drafting Process: A Comparative Review, içinde: Legislative Oversight and Budgeting A World Perspective, (ed.) Rick Stapenhurst, Riccardo Pelizzo, David M. Olson, WBI Development Studies, Washington D.C., 99-110.
- Barun, B. ve M. Ekinci, Ö. Temizel, 2007, Kamu Mali Yönetiminin Etkinliğinin Sağlanmasında Dış Denetimin Rolü, Mali Yapılanma Sürecinde Stratejik Yönetim ve Sosyal Güvenlik Sisteminin Kamu Maliyesine Etkileri konulu 22. *Türkiye Maliye Sempozyumu (9-13 Mayıs) Bildiriler Kitabı*. Isparta, 111-143.
- Biçer, M. ve H.H. Yılmaz, 2009, Parlamentonun Kamu Politikası Oluşturma ve Planlama Sürecindeki Konumunun Yeni Kamu Mali Yönetim Sistemi Çerçevesinde Değerlendirilmesi, *Yasama Dergisi*, 13, 45-84.
- Biçer, M. ve M. Şahin, 2009, Editoryal, *Bütçe Sürecinde Parlamentonun Değişen Rolü temalı Uluslararası Sempozyum (8-9 Ekim 2008, Afyonkarahisar) Bildiri ve Makaleler Kitabı*. TBMM Basımevi, Ankara, 19-24.

- Çeliker, E. 2006, Plan ve Bütçe Komisyonu: Gelişimi ve Yasama Sürecindeki İşlevi, *Yasama Dergisi*, S. 2, Temmuz-Ağustos-Eylül, 5-31.
- Cilavdaroğlu, A.A. ve B. Ekici, 2013, Türkiye Büyük Millet Meclisinin Bütçe Hakkını Kullanabilme Kapasitesi, *Amme İdaresi Dergisi*, C. 46, S. 3, Eylül, 59-88.
- Çağan, N. 2009, Modern Bütçe Sürecinde Parlamentonun Rolü, Bütçe Sürecinde Parlamentonun *Değişen Rolü* temalı *Uluslararası Sempozyum (8-9 Ekim 2008, Afyonkarahisar) Bildiri ve Makaleler Kitabı*. TBMM Basımevi, Ankara, 183-92.
- Emil, F. 2010, Türkiye’de Büyük Millet Meclisinin Bütçe Sürecindeki Rolü-Meclis Bütçe Hakkını İyi Kullanabiliyor Mu? Eleştirel Bir Yaklaşım, Bütçe Sürecinde Parlamentoların Değişen Rolü: İKÖPAB ve AB Üyesi Ülke Deneyimleri temalı *Uluslararası Sempozyum (22-23 Eylül 2010, Afyonkarahisar)’da* sunulan bildiri, http://webcache.googleusercontent.com/search?q=cache:nkTngpiTZHgJ:xa.yimg.com/kq/groups/21153501/669025259/name/Afyon_Sempozyum_Tebliğ%2B_%2BFerhat_%2BEmil.docx+&cd=1&hl=tr&ct=clnk&gl=tr, (Erişim Tarihi: 20.03.2016).
- Feyzioğlu, B.N. 1983, Modern Anayasalarda Bütçe Hakkı, *İstanbul Üniversitesi İktisat Fakültesi Maliye Araştırmaları Merkezi Konferansları*, 29. Seri, Yıl: 1983-84.
- Fölscher, A. 2006, A Balancing Act: Fiscal Responsibility, Accountability and the Power of the Purse, *OECD Journal on Budgeting*, Vol. 6, No. 2, 1-20.
- Kara, F. 2014, Parlamento ve Çok Yıllı Bütçeleme: Türkiye Örneği, *Yasama Dergisi*, S. 27, 121-152.
- Kesik, A. 2009, Bütçe Uygulama Aşamasında Parlamentonun İzleme/Gözetim Fonksiyonu: Komisyonların Rolü ve Bütçe Analiz Kapasitesi, *Bütçe Sürecinde Parlamentonun Değişen Rolü* temalı *Uluslararası Sempozyum (8-9 Ekim 2008, Afyonkarahisar) Bildiri ve Makaleler Kitabı*. TBMM Basımevi, Ankara, 287-300.
- Köse, Ö. 2007, *Dünyada ve Türkiye’de Yüksek Denetim*, Sayıştay 145. Kuruluş Yıldönümü Yayınları, Mayıs.
- Krafchik, W. ve J. Wehner, 1999, The Role of Parliament in the Budget Process, Institute for Democracy in South Africa Budget Information Service, Cape Town.
- Lienert, I. 2010, Role of the Legislature in Budget Processes, IMF Fiscal Affairs Department Technical Notes and Manuals, April.
- Lienert, I. 2005, Who Controls the Budget: The Legislature or the Executive, IMF Working Paper, WP/05/115.

- National Democratic Institute for International Affairs (2003), *Legislatures and the Budget Process-An International Survey*.
- Öner, E. 2011, *Kesin Hesap, Kamu Mali Yönetimi ve Denetimi Sempozyumu (25-27 Mart) Bildiriler Kitabı*. Ege Üniversitesi Yayını, İzmir, 202-207.
- Öner, E. 2009, *Bütçe Uygulama Aşamasında Parlamentonun İzleme/Gözetim Fonksiyonu: Komisyonların Rolü ve Bütçe Analiz Kapasitesi, Bütçe Sürecinde Parlamentonun Değişen Rolü temalı Uluslararası Sempozyum (8-9 Ekim 2008, Afyonkarahisar) Bildiri ve Makaleler Kitabı*. TBMM Basımevi, Ankara, 269-286.
- Polat, K. 2012, *Yüksek Denetimde TBMM'nin Rolü ve Yeni Bir Model Önerisi: Kamu Hesaplarını İnceleme ve Kesinhesap Komisyonu, Yasama Dergisi*, S. 21,
- Posner, P. ve C. Park, 2007, *Role of the Legislature in the Budget Process: Recent Trends and Innovations, OECD Journal on Budgeting*, Vol. 7, No. 3, 1-26.
- Santiso, C. 2004, *Legislatures and Budget Oversight in Latin America: Strengthening Public Finance Accountability in Emerging Economies, OECD Journal on Budgeting*, Vol. 4, No. 2, 47-76.
- Selen, U. ve A.B. Tarhan, 2014, *Türkiye'de Bütçe Hakkı Algısı*, Uşak Üniversitesi Yayını, Nisan.
- Stapenhurst, R. 2008, *The Legislature and the Budget, içinde: Legislative Oversight and Budgeting A World Perspective*, (ed. Rick Stapenhurst ve diğerleri), World Bank Institute Development Studies No. 45627, 51- 66.
- Stapenhurst, R. ve V. Sahgal ve W. Woodley ve R. Pelizzo, 2005, *Scrutinizing Public Expenditures: Assessing the Performance of Public Accounts Committees*, World Bank Policy Research Working Paper, WP No: 3613.
- Takım, A. 2011, *Türkiye'de 1960-80 Yılları Arasında Uygulanan Kalkınma Planlarında Maliye Politikaları, Maliye Dergisi*, S.160, Ocak-Haziran, 154-76.
- Tarchys, D. 2009, *The Parliament and the Budget: Enhancing Its Capacity for Oversight, Bütçe Sürecinde Parlamentonun Değişen Rolü temalı Uluslararası Sempozyum (8-9 Ekim 2008, Afyonkarahisar) Bildiri ve Makaleler Kitabı*. TBMM Basımevi, Ankara, 249-58.
- Wehner, J. 2009, *Effective Financial Scrutiny: The Role of Parliament in Public Finance*, WB Parliamentary Staff Training Program.
- Wehner, J. 2006, *Assessing the Power of the Purse: An Index of Legislative Budget Institutions, Political Studies*, 54(4), 767-85.

- Wehner, J. 2004, *Back from the Sidelines? Redefining the Contribution of Legislatures to the Budget Cycle*, World Bank Institute Working Paper Series on Contemporary Issues in Parliamentary Development.
- Wehner, J. ve K. Brösamle ve T. Dimsdale, 2007, *Strengthening Legislative Financial Scrutiny in Developing Countries*, Report prepared for the UK Department for International Development, London School of Economics and Politics.
- Yereli A.B. 2012, *Bütçelemenin Anayasal İlkeleri: Anayasal Bütçe Yaklaşımı, Şeffaf ve Hesapverebilir Kamu Yönetimi Sempozyumu*, TBMM Başkanlığı Strateji Geliştirme Başkanlığı, Haziran, Ankara, 43-67.
- Yılmaz, H.H. ve M. Biçer, 2010, *Parlamentonun Bütçe Hakkını Etkin Kullanımının Yeni Bütçe Sistemi Çerçevesinde Değerlendirilmesi*, *Maliye Dergisi*, S. 158, Ocak-Haziran, 201-25.
- Yılmaz, H.H. ve S. Tosun, 2010, *5018 sayılı Kanun Çerçevesinde Mali Saydamlık ve Parlamentonun Bütçe Sürecinde Etkinliği*, *Yasama Dergisi*, S.14, 5- 23.
- Yılmazcan, D. 1998, *Bütçe Hakkı ve Bütçe Uygulamaları*, *Anayasal Mali Düzen temalı 13. Türkiye Maliye Sempozyumu (14-16 Mayıs) Bildiriler Kitabı*. Marmara Üniversitesi Maliye Araştırma ve Uygulama Merkezi Yayın No. 12, 163-72.

