

İNGİLTEREDE BÜTÇE HESAPLARI VE BÜTÇE DEVRESİNİN KAPANMASI SİSTEMİ

Yazan : Dr. Bedi Necmettin FEYZİOĞLU

Bütçe hesapları ve bütçe devresinin kapanması mevzuunda eksersiz usulünün başlıca mümessili Fransa olduğu gibi, jestiyon sisteminin en önemli temsilcisi de İngilteredir. Filhakika İngilterede bütçenin bütün ana hesapları jestiyon esasına göre tutulur. Şu kadar ki, bu hesapların etraflıca tetkikine gidilmek için memleketteki sistemin hususiyetlerini belirtmek üzere İngilteredeki devlet muhasebesi hakkında kısaca umumî izahlarda bulunmakta fayda vardır.

I — İngilterede devlet muhasebesinin hususiyetleri.

İngilterenin Kontinental Avrupa memleketlerine nazaran haiz olduğu bir çok özelliklerden birisini de, devlet muhasebesi mevzuunda görmek mümkündür.

Gerçekten, evvelâ Fransa ve Türkiyede âmme muhasebesinin ana kaidelelerinden birisini teşkil eden ita âmiri ve Saymanlık sıfat ve vazifelerinin mutlâka birbirinden ayrılması esası İngilterede ekseriya carî değildir (1). Bu husus bütçe hesapları zaviyesinden de, sayman ve ita âmiri hesapları arasında kesin bir tefrikin bulunmamasına müncer olmaktadır. Hattâ işin aksini söylemek belki daha doğrudur. Hesapların itası hususunda başlıca vazife ve mes'uliyeti haiz ve Türkiyedeki Bakanlık Saymanlık Müdürleri ile Fransadaki taahhüt olunan masraflar murakıplarına tekabül eden (2) Accounting Officer'ler bir çok sıfatı nefsinde cemenen memurlardır. Bizi bilhassa ilgilendiren cepheden bu memurlar birer muhasebe Müdürü, hattâ mes'ul birer muhasip durumundadırlar. Fakat diğer taraftan, İngilterede Treasury'de yaptığımız tetkikat vesilesile öğrendiğimize göre, Accounting Officer'ler haddizatında menşup buldukları dairenin en yüksek idare âmirlerinden birisidir.

Her Bakanlığın veya sair masrafçı bir dairenin daimî müsteşarına, (Permanent Secretary) aynı zamanda Muhasebe Müdürlüğü (Accounting Officer) sıfatının tevcihi umumî bir kaide haline gelmiştir (3). Maamafih Treasury bu

(1) De Peyster, *Rép. écr. sur les finances contemporaines*, Paris 1938 - 39, Sy. 238 - 240

(2) Bu hususta fazla izahat için bakınız: Bütçe Kontrolü adlı *Etüdümüz*, Cilt I, Sy. 176.

(3) *Notes on the Control of Public expenditure* Sy. 11 - 12

Training and Education Division, H. M. Treasury, TE 19/27/01 Sy. 11 - 12. *Notes for the use of Accounts Branches of Government Department*, 4 th édi, 1 st August, 1929, Reprinted 1950, London, H. M. S. Office, A/cs. Gen. 18 (Aguide). Sy. 32. Treasury Minute 1827 Epitome of the Reports from the Committees of Public Accounts of 1857 to 1934 and of Treasury minutes thereon H. N. M. Stationary office London 1938, Buehler (A. G.) *Public Finance*, 3 rd. édi., Mc Graw - Hill, Book Co., London 1948, Sy. 209.

vazifeyi şahsen başka bir sıfatı olmıyan diğer bir memura da verebilir (4).

Böylece Muhasebe Müdürlüğü vazife ve selâhiyeti ile de teçhiz edilen daimî müsteşâr, o dairenin yalnız idarî faaliyetlerini değil, malî işlerini de usule ve kanuna uygun şekilde yürütmekle mükellef tutulmuştur. Daimî müsteşâr, malî işlerin ifasında iki hususî branşın yardımından faydalanmaktadır. Bunlardan birincisi Finance Officer (veya Umumî Muhasip - Accountant General) unvanını taşıyan fakat daha ziyade bizde ve Fransadaki masraf tahakkuk memurlarının vazifesini gören bir şube müdürünün idaresindeki «malî kontrol ve masraf tahakkuk dairesi,» diğeri çek tanzimi veya nakten ödeme suretile asıl fiilî tediye meşgul olan ve sub-accounting Officer'in idaresi altında bulunan «Hesabat şubesi» dir. Fakat bu yardımcı memurların bulunuşu, daimî müsteşârın Accounting Officer sıfatıyla Genel Kontrolöre ve Avam Kamarası Kamu Hesapları komitesine karşı dairesindeki masrafların kanuna uygun olarak ve hususile bütçe tahsisatı dahilinde ifa edilmesinden dolayı olan mes'uliyetine halel getirmez. Daimî müsteşâr sene sonunda masraf kesin hesabını - Appropriation Account bizzat kendi imzası ve şahsî mes'uliyeti altında kontrol makamlarına takdim ve beraatini istihsal etmekle mükelleftir.

Demek oluyor ki, İngilterede, Sayman ile ita âmiri tefriki yerine bilâkis bu sıfatların bir tek şahısta tecemmuuna şahit olunmaktadır. İşleri pek çok olmayan küçük masrafçı dairelerde ayrı bir tahakkuk ve hesap şubesi dahi mevcut olmayıp, malî vazifeler tamamile idarî işlere bakan memurlara tevdi edilmektir (5). Bütçe hesaplarının tanzimi hususunda da durum buna müşâbihtir. Subaccountant'lar hesaplarını Accounting Officer'e gönderirler. Accounting Officer'dir ki bu hesapları birleştirerek evvelâ senesi içinde aylık veya üç aylık olarak, yıl sonunda da senelik şekli ile (Appropriation Account) Genel Kontrolöre takdim eder (6).

İngilteredeki bu durumu, Türkiye ve Fransadaki vaziyetle mukayeseli olarak ifade etmek üzere şu hususları kaydedebiliriz:

İngilterede Yüksek Kontrol makamına hesap vermekle mükellef mes'ul muhasipler sadece Accounting Officer'lerdir. Bilfiil tediye işleriyle meşgul olan hesap dairesinin şefi Sub - Accounting Officer'ler ile onlara tabi Sub - Accountant'lar ve Clerk'in Charge of the Accounts'lar (yani muhasebe kâtipleri) birer muhasip mutemedi vaziyetinde olup ayrıca Kontrol Ofisine şahsen hesap vermemektedirler.

Diğer bir noktaî nazardan mütalea edildiğinde, İngilterede Accounting Officer'lerin verdikleri Oppropriation Account'lar bizdeki ve Fransadaki Mas-

(4) a. g. Notes for the use of Ac. Branches, Sy. 24. Treasury Minute 20/12/1873, a. g. Epitome., Sy. 34 - 35.

(5) a. g. Notes on the Control of Public Expenditure, Sy. 12 - 13.

(6) a. g. Notes for the use of Accounts Branches of Governments Departments, Sy. 97.

raf Kesin Hesaplarına olduğu kadar, Sayman idare hesaplarına da tekabül etmektedir (7).

Paymaster General'in (Vezneî Umumî Müdürünün) Devlet Muhasebesi içinde ve bütçe hesaplarının itası mevzuundaki yerine gelince:

Paymaster General, masrafların büyük kısmının ifasında masrafçı daire ile Kraliyet Hazinesarı olan İngilter Bankası arasında mutavassıt bir banker vazifesini görmekte beraber şahsen (Sırf bu vazife dolayısıyla) mes'ul bir muhasip durumunda değildir. Öyle ki, Genel Kontrol Ofisine gönderdiği aylık ve yıllık vaziyet cetvelleri, Genel Kontrolörce tetkike tabi tutulmakla beraber, doğruluğu tevsik olunarak asıl nihai denetlemeyi ifa eden Avam Kamarası Kamu Hesapları Komitesine ibraz olunmamaktadır.

Zira Paymaster General Masrafçı dairelerin bankeri rolünü ifa ederken daha ziyade bir muhasip mutemedi sıfatıyla hareket etmektedir. Sub - Accounting Officer'lerden farkı Kraliyet Hazinesinden bilvasıta değil de doğrudan para çekecek durumda bulunmasıdır (8). Yaptığı tediyeler muameleleri esas itibarıyla masrafçı devlet daireleri namınadır ki bu dairelerin mes'ul muhasip-leri de Accounting Officer'lerdir.

Hattâ diğer bir bakımdan Paymaster General, masrafların bütçedeki ödenekler dahilinde ifasını temine çalışan önemli bir kontrol organı durumundadır (9). Ancak kendisi maliyenin (Treasury) bir memuru olması itibarıyla hesapları ayrıca Genel Kontrol Ofisine ibraz olunmakta ve orada hem hesaplarının doğruluğu hem yaptığı denetlemenin isabeti zaviyesinden bir tetkike daha tabi bulunmaktadır. Genel Kontrol Ofisi, Paymaster General'in yani Office'in hesapları üzerindeki bu tetkikatından, asıl, Accounting Officer'lerin hesaplarının murakabesi hususunda faydalanmaktadır. Şukadar ki Paymaster General'in şahsen mes'ul bulunduğu bir kısım tediyeler vardır ki bunlar için ayrıca mes'ul muhasip sıfatıyla Appropriation Account ita etmesi icabetmektedir.

Gerçekten, (payments pour services non effectifs - Non - effective payments) denilen ve başlıca tekaüdiyelere taallük eden tediyeler hususunda,

- (7) Yegâne yakın bir teşbihle **Accounting Officer'ler** bizdeki Dışişleri Bakanlığı Muhasebe Müdürüne benzetilebilirler. Türkiyede Dışişleri Bakanlığı Muhasebe Müdürü hem mes'ul muhasip sıfatıyla idare hesabı, hem dairesinin Saymanlık müdürü sıfatıyla Masraf Kesin Hesabı tanzim ve ita etmektedir. İngilterede **Accounting Officer'ler** de bu iki sıfatla hesap vermekte fakat iki taraflı mesuliyetine dair sadece bir tek hesap, «**Appropriation Account**» ibraz etmektedirler. Bu hususa mukayese kısmında daha etraflica temas olunacaktır.
- (8) **Exchequer and Audit Departments Act, Section 2.** Diğer Principal accountantların kimler olduğu hakkında bakınız: Higgs (H.): *Financial System of the United Kingdom*, Macmillan, London 1914, Sy. 69.
- (9) Paymaster General'in, bütçenin icrası sırasında ifa ettiği bu denetlemeye dair izahat için bakınız: Etüd, Cilt 1, Sy. 343 - 347. Hills (John W. and Fellowes (E. A.): **The Finance of Government**, 2. ci bası, Phillip Allan, London 1932, Sy. 88.

Pay Office bir masrafçı dair durumunda bulunmaktadır. Bu gurup masrafların gerek bütçeye gerek kanuna ve usule uygun olarak tahakkukunu ifa ve tediyasını temin Paymaster General'e terettüp etmektedir. (10). Binaenaleyh sene sonunda da sırf bu guruba giren masraflara dair Genel Kontrolöre ve Kamu Hesapları Komitesine bir Appropriation Account vermektedir.

Buraya kadar verilen umumî izahları tophiyacak olursak görülür ki, İngilterede, gerek Saymanların idare hesaplarına ve gerek Bakanların Kesin hesaplarına tekabül etmek üzere, sene sonunda her masrafçı dairenin, mes'ul muhasipleri olan Accounting Officer'ler vasitasile, tanzim ve ita ettikleri hesaplar Appropriation Accountlardan (11) ibarettir.

Ancak Appropriation Account'lar, kesin hesaplar olmak itibarile bütçe yılı biter bitmez derhal hazır değildirler. Kanunî bazı mahsup muamelelerinin ifası ve muhtelif Sub - Accountant'ların memleketin ve hattâ yurtdışının çeşitli yerlerinde yaptıkları masraflara dair tali hesapların toplamı tevhit olunması için daha bir müddete ihtiyaç vardır.

İngilterede, jestiyon usulünün asıl sür'atli işleyişini gösteren hesap ise Exchequer Account - Hazine hesabıdır. Bütçe yılının kapanması üzerine ilk neticeler derhal bu hesaptan öğrenilmektedir.

O halde, kronolojik sıraya da riayet etmiş olmak üzere, evvelâ Exchequer Account'un tetkiki ile iş başlamak lâzımdır. Müteakiben İngilterenin Hazine Genel Hesabı mahiyetinde olan Finance Accounts'ın daha sonra Gelir Kesin hesaplarının ve nihayet Appropriation Accounts'ların tetkikine geçilmek muvafık olacaktır.

II — Exchequer Account - Hazine Hesabı.

A — Mahiyeti ve muhtevası.

İngilterede, Exchequer Accounts Hazine Hesabı orjinal bir jestiyon hesabıdır.

Zira sadece malî yıl zarfında ifa olunan muameleleri kaydeder. 1 Nisan'da açılır 31 Martta kat'î olarak kapanır. Sırf Hazineye giren ve oradan çıkan paraları göstermesi itibariyle de basit bir kasa hesabıdır. Masraflar diğer safhalarının hiçbirisinde bu hesapta gözükmezler. Ne taahhüt, ne tahakkuk ve ita emrine bağlanmış masraflara dair bu hesaptan bir fikir edinmek mümkün değildir. Şu kadar ki bir paranın Exchequer hesabında masraf olarak gözükmesi için bunun istihkak sahibine bilfiil tediyesine mutlâka lüzum yoktur. Bilmukabele bir gelirini de o hesabın aktifine geçirilebilmesi için fiilen tahsil edilmiş olması bizzatıhî kâfi değildir. Diğer bir ifade ile Exchequer hesabı, filkakika bir kasa hesabı olmakla beraber nev'i şahsına münhasırdır.

(10) Fazla izahat için bakınız: Hills (John W.) and Fellowes (E. A.) a. g. e. Sy. 90 - 91; A short description of the Paymaster General Office, London, January 1950, Sy. 5 - 6.

(11) Maamafih bu hesaplarda kesin hesap mahiyeti daha galip olduğu için biz bunlara daha çok Masraf - Gider - Kesin Hesapları diyeceğiz.

Durumun tavrı için İngilterede bir masrafın ifasında geçirilen iki safhanın hatırlatılmasına ihtiyaç vardır (12). Bilindiği üzere İngilterede bir hizmet için bütçeye tahsisat konması, o hizmetin ifası ile muvazzaf daireye bu ödeneği doğrudan kullanmak selâhiyetini vermektedir. O dairenin bu tahsisatı bilfiil sarfedebilmesi için ona tekabül eden paranın kullanılması yetkisinin ya def'aten veya ekseriya olduğu üzere peyderpey «*imprest*» yolu ile kendisine tevcihi lâzım gelmektedir (13).

İşte Exchequer hesabı işe bu birinci safhada müdahale etmektedir. *Imprest* (kredi) yolu ile bir Hazinesin emrinden Paymaster General'in veya sair bir principal accountant'ın hesabında masrafçı dairelerin emrine geçtiği andan itibaren Exchequer hesabı, bu parayı bir masraf olarak kaydetmektedir. Gelirler zaviyesinden de vaziyet aynıdır. Gelir dairelerinin mükelleflerden vergi v. s. devlet alacaklarını tahsil etmiş olması, bu paraların Exchequer hesabında derhal yer alması, için kâfi değildir. Tahsilâtın ayrıca hazineye yatırılması, yani tatbikata nazaran gelir dairelerinin İngiltere bankasındaki hesabından yine aynı bankada tutulan Exchequer; Hazine - Hesabına geçirilmesi lâzımdır.

Görülüyor ki, Exchequer hesabının kasa hesabı olmak vasfı sırf hazinenin manevî şahsiyeti bakımındandır. Diğer bir ifade ile Exchequer Account İngilterede Hazine Birliğini temsil eden «*Fon - Konsolide*» hesabıdır (14).

İngilterede, kanunen, bütün varidatın *Fon Konsolide*'ye ödenmesi ve parlâmentonun müsaadesi olmadan hiçbir paranın buradan çıkmaması lâzımdır. (15)

Fon Konsolidenin (16) kasa esasına istinat etmesi sebepleri kraliyet ile

(12) Bu hususta fazla izahat için bakınız Etüd Cilt 1 Say 335 - 347

(13) «*Imprest*» tabiri İngiliz Maliyesi tatbikatında iki manaya gelmektedir. Birisi, şimdi kullandığımız manada bütçedeki (*Appropriation Act*'taki) bir tahsisatın masrafçı daire emrine verilmesini ifade etmektedir. Bu manada «*kredi*» tabiri de kullanılmaktadır. İkincisi Sayman ve ita âmiri mutemetlerine verilenelelâde avansları istihdaf eylemektedir.

(14) Hattâ bu iki tabirin tamamen müteradif olarak kullanılabileceği ifade edilmektedir. Hills (John W.) and Fellowes (E. A.): a. g. e. Sy. 75.

(15) Ilbert (Sir Courtenay): *Parliament, its history, constitution and Practice*, 3 ncü bası, Revised by Sir Cecil Carr, Oxford, University Press London 1948 Sy. 78. 79. *Fon Konsolide*'nin ilk tesisi ve tarihçesi hakkında bakınız: Maitland (F. W.): *The Constitutional History of England*, Cambridge, University Press, 1925, Sy. 440 - 442.

(16) *Fon konsolide - Consolidated Fund* tabirinin de İngiliz Maliye literatüründe iki muhtelif manası bulunduğunu hatırlatalım :

1 — *Fon konsolide*, evvelâ burada kullandığımız üzere - *Exchequer Account*, hattâ daha geniş olarak Merkezî Devlet Hazinesi (*Exchequer*) manasına gelmektedir.

2 — İkinci manasında ise, *Fon konsolide* yıllık tasdike tabi bulunmayan masrafları ifade etmek üzere kullanılmaktadır. *Supply - services* (yıllık tasdike tabi masraflar) ın dışında kalan masrafları belirten bu manasına daha çok «*consolidated fund services*» *Fon konsolide* hizmetleri tarzında istimal edilmektedir. Higgs: a. g. Ein. Sy. 19, Hills and Fellowes: a. g. e. Sy. 81; (Ilbet: a. g. e. Sy. 79.) Bu hizmetlerin bütçe yılı sonunda, ayrıca tanzim olunan hesaplarından biraz ilerde bahsolunacaktır. Bakınız Etüd, Cilt II, Sy.

6. H u s u s î H a l l e r

Kaideten lüks muamele vergisi, bir teşebbüsten tevellüd eden (fabrika-törler, parekenciler) mallara ait muameleleri kavramaktadır. Şu halde bu, hususî olarak yapılan muamelelerden ayrılır. San'at eserleri; antika eşyalar, halılar, piyanolar gibi herhangi bir sebeble pazara getirilen mallarda hususî muameleler dolayısıyla kuvvetli bir rekabet mevzuu olabilir. Bu sebepten, bu nevi mallar için bir damga veya beyanname mükellefiyeti şeklinde bir mükellefiyeti şeklinde bir mükellefiyet ihdas edilerek, aradaki farklılık giderilebilir.

V. LÜKS VERGİLERİNİN ÖNEMİ

1. U m u m i y e t l e

Lüks vergileri, bütün vergi sistemi içinde vazgeçilebilir istihlâke taalluk eden masraflarla, vazgeçilemeyen, hatta kısmen hayat için zarurî maddelerin vergi ile teklifi suretiyle, halkın büyük bir kısmının taşımak mecburiyetinde olduğu yük arasında bir muvazene tesis etmek vazifesini ifa etmektedirler. **Malî sıkıntı dairelerinde** hayati maddeler, mahrukat, aydınlatma vasıtaları ve bunlar gibi hayat için zarurî şeyler, veya tütün, alkollü içkiler v. s. gibi vazgeçilebilir halk istihlâk maddeleri üzerindeki vergiler, ne kadar yüksek vaz'edilmek mecburiyetinde kalırsa, vergi yükünün mümkün olduğu kadar büyük bir kısmını bahis mevzuu lüks sarfiyata aktarmak ihtiyacı da o kadar kuvvetli hissedilir.

Tahsil tekniğine taalluk eden husus lüks eşyaya sahip olanlardan alınan vergiler de kaideten çok basittir. Ancak, burada otomobil, ikametgâh gibi lüksüecessüm ettiren maddelerin tesbit edilmesi güçlük doğurmaktadır. İkinci gurupta, lüks eşyanın istihlâk veya muamelesi üzerine konan vergiler bahis mevzuudur. Herhangi bir madde seçilerek, hususî bir vergi ile teklif edildiği takdirde; meselâ köpüklü şarap üzerine konan lüks vergisinde olduğu gibi, hâdise tabiidirki pek basit olur. Buna mukabil vazgeçilir bütün maddeler veya kat'i mahiyetteki lüks istihlâklerine ait muameleler tek bir vergi ile teklif edilmek lâzım geliyorsa, bu takdirde, bir takım güçlüklerle karşılaşılması tabiidir.

2. L ü k s M ü l k i y e t i V e r g i l e r i

Gelir ve servetin ve hayat için zarurî maddeler istihlâkinin vergiye tabi tutulması gibi, aynı nisbette olmak üzere, lüks emval ve emlak mülkiyetinin de vergilendirilmesi, vergi adaletinin esas prensiplerine uygun düşmektedir. Lüks mülkiyeti üzerindeki vergiler vergi hâdisesinin enaz hareketli bölümünü teşkil etmektedir. Bunlar, bilhassa malî müzayaka zamanlarında; bu işe aklı ermeyen kimseler tarafından büyük bir şiddetle talep edilmişlerdir.

Bugüne kadar edinilen tecrübeler, herhangi bir lüks eşyaya sahip olmak dolayısıyla tahsil edilen vergi gelirinin ümit edildiği kadar kolay olmadığını

Binaenaleyh Exchequer hesabı, ne malî senenin hak ve mükellefiyetlerini göstermekte ne hakikî ve fiilî tediyat ve tahsilâtı ifade etmektedir. O sadece meseleyi hazine ve Fond Konsolide zaviyesinden ele almakta bu fondan çıkan veya ona ilâve olunan paraları kaydetmekle iktifa etmektedir (21). Bununla beraber Exchequer hesabının yıllık hesap manasında, jestiyon hesabı olmak vafî, mutlâktır. Binnetice tanzim gayet kolay ve sür'atle yapılabilmektedir.

B — Tanzimi ve neşri.

İngiltereden Exchequer hesabının tanzimi fevkalâde sür'ati haizdir.

Hesabın neticeleri daha malî yılın sona erdiği 31 Mart gününün hemen akşamı neşredilebilmektedir. Hazine hesabı, Martın 31. ci günü bankaların kapanma saatinde (22) kesilmekte ve iki nihayet üç saat zarfında bütçe yılı neticelerine dair olan rakamlar gazetelere verilmektedir.

Bu suretle malî yıl biter bitmez bütçenin açıklama, fazla ile mi kapandığını, umumî tahsilât ve tediyat yekûnunu, hazineye giren ve çıkan paralar olarak, topluca görmek ve anlamak imkânı hasıl olmaktadır.

Exchequer hesabına dair ilk resmî netice İngilizlerin resmî gazetesine tekabül eden London Gazette de 31 Mart'ı müteakip neşredilen ilk hazine vaziyetinde görülmektedir. London Gazette'de hazine vaziyetleri bir defa haftalık olarak neşredilmektedir. Ayrıca her üç ayda bir hazinenin vaziyeti o zamana kadar olan muameleleri topluca gösterir şekilde yayınlanmaktadır. Bu itibarla dördüncü üç aylık vaziyet malî yılın tekmil neticelerini tecemmü ettirmekte ve binaenaleyh senelik hazine hesabı ile mütenazır bulunmaktadır. Böyle Exchequer Account, ilk resmî ifadesini London Gazette'de bulmuş olmaktadır.

Bundan başka Exchequer hesabı üç ayrı vesikada daha yer almaktadır.

1 — Bunlardan birincisi Maliye Nazırının bütçe nutkunun müstenidatını teşkil eden «Financial Statement» dir (23). Maliye Nazırı Nisan'ın ilk haftası içinde Avam Kamarasının Ways and Means - varidat komitesi şeklinde toplanan Genel Kurulunda verdiği bütçe nutkunda yeni sene bütçesinin tahminleri ile birlikte 31 Martta nihayete ermiş bulunan Malî yılın Exchequer hesabı neticelerini de parlâmentoya arzeder. Bu suretle İngilterede, jestiyon usulünün ideal şeklinden beklenen fayda sağlanmış olur. Zira kapanan malî yılın

(21) Harley: (Sir Frank) *Le rôle du Comptroller auditor General en Grande Bretagne*, Annales des Finances Publiques, No. XI — XII, Sy. 1959. Pelin (I. F.): Bütçe Cilt I, İstanbul 1944, Sy. 42, Sarrete: a. g. e. Sy. 91 - 92.

Bakınız: Young: a. g. Sy. 154 - 158. Buehler (A. G.): *Public Finance* Londra 1948, Sy. 208 3 rd edi - Hills and Fellowes: a. g. e. Sy. 98 - 100. Brooks (W. Collin): a. g. e. Sy. 356 - 357.

(22) Normal iş gününe tesadüf ediyorsa saat 16 da, Cumartesine tesadüf ediyorsa saat 12 de, Pazara rastlıyorsa ona tekaddüm eden Cumartesi günü saat 12 de.

(23) Bastable: *Public Finance*, 3 rd Edi. Macmillan, London, 1922, Sy. 154.

neticeleri yeni senenin tekliflerine muvazi olarak parlâmentoya aynı zamanda sunulmuş bulunur. Ancak Financial Statement haddizatında Exchequer hesabının neticelerinden ziyade bütçe tahminlerini göstermek ve o malî yıl için derpiş olunan umumî malî siyasetin hesabî müstenidatını teşkil etmek üzere tanzim olunmaktadır. Binaenaleyh hazine hesabının hülâsasından başka, âmme borçlarına, merkezî hükûmetin ve mahallî idarelerin masraflarının son senelerdeki seyrine ve giderlerin çeşitli noktaî nazardan tasnifine dair muhtelif tablolarda malûmat ihtiva etmektedir. Bundan başka, Financial Statement'de vasıtalı ve vasıtasız vergilerde, posta idaresi ile sair devlet idareleri gelirlerinde yapılması tasarlanan değişiklikler derpiş olunmaktadır.

Son senelerdeki tatbikata nazaran Financial Statement de, nihayete eren malî yılın neticeleri ve yeni bütçe tahminleri, devlet gelir ve giderlerinin Millî Gelir Hesapları ile irtibatını teshil edecek iki tasnif dahilinde daha verilmektedir (24). Nihayet Financial Statemen't'ler, yeni yıl bütçe tahminlerini, adı gelir ve giderler ve kendi kendine muvazene hasil eden (self balancing) gelir ve giderler olarak iki tabloda göstererek sona ermektedir. Biz izahlarımızda son iki senenin (1949 -50 ve 1950 -51) Financial Statemen't'lerin esas aldık. Bu beyanatlar ihtiyaca göre zaman zaman değiştirilmektedir. Ancak bizim burada hususile üzerinde durduğumuz nokta, yani Exchequer hesabının neticelerinin ifadesi bakımından, Financial Statement, Gladstone'un reformundan beri malî yılın hitamını müteakip parlâmentoya arzedilen ilk resmî vesikayı teşkil etmektedir.

Ancak bu Financial Statement'lerin Exchequer Account'un neticelerini ihtiva etmesinin kanunî bir müstenidat ve mecburiyeti yoktur.

2 — İngilterede Exchequer hesabının mevsuk neticelerine dair asıl kanunî vesika 2 Ağustos 1875 tarihli kanunun (Act 38 X 39 Vict., c. 45) 4. cü maddesine istinaden (25) neşredilen ve «Public Income and Expenditure year ended 31 st March... 31 Mart... da sona eren senenin âmme gelir ve giderleri» başlığını taşıyan vesikadır.

Gerçekten bu vesika sırf hazine hesabının neticelerinin musaddak olarak parlâmentoya arzedilmesi maksadiyle hazırlanmaktadır. Kanunun kenar notuna nazaran, hesabın ismi «Gelir ve Giderlerin senelik hesabı - Annual Account of Income and Expenditure» dir.

Dördüncü maddenin ilk fıkrası hesabın nasıl tanzim olunacağını ve muhtevasının neden ibaret bulunacağını kaydetmektedir.

Bu hükme nazaran, maliye, her malî yılın hitamından itibaren 15 gün zarfında Birleşik Krallığın gelir ve giderlerine dair bir hesap hazırlayacaktır. Bu hesap, İngiltere ve İrlanda bankalarındaki Exchequer - Hazine Hesabı - nın

(24) Bu iki tasnif tarzı ile Prof. Hicks'in teklif ettiği ve Birleşmiş Milletler teşkilâtınca da esas itibarile tasvip olunan tasnif tarzını mukayese için Bakınız: Hicks (I. R.): The Problem of Budgetary reform, Oxford, 1948, BRAY (F. S.) and STONE (R.): The Presentation of Central Government Accounts, Cambridge 1948, Sy. 7 - 11; United Nations: Budgetary Structure and Classification of Government Accounts, New York, February 1951, Sy. 36 - 45.

(25) Bakınız: The statutes Revised, Vol. IX, 3 erd edi H. M. Sta. Off. London 1950, Sy. 1414.

o malî yıl zarfındaki carî para giriş ve çıkışlarını ve o yılın gelir veya gider fazlasını gösterecektir (26).

Bu hesabın bir suretinin Genel Kontrolör tarafından tasdik edilmiş olduğu halde, malî yılın bitmesinden itibaren bir ay zarfında Avam Kamarasına sunulması gerektir. Parlâmento o sırada müctemi değilse, hesap ilk içtimanı takip eden birinci hafta içinde sunulacaktır. Hesabın musaddak bir sureti de «Millî Borç Komiserlerine «National Debt Commissioners» gönderilecektir.

Tatbikattaki şekline nazaran bahis konusu hesap Exchequer'in durumunu iki bakımdan iki ayrı kısımda ifade etmektedir. Birinci kısım hazine vaziyetini bütçe zaviyesinden ele almakta ve sene zarfında bütçe masrafları için Exchequer'den çekilen ve yine bütçe geliri olarak oraya giren paralar (31 Mart itibarıyla) bütçe tahminlerindeki taksimata mütenasip şekilde göstermektedir. İkinci kısım ise, Exchequer'in durumunu hazine muameleleri zaviyesinden mütalea ve bütçeye dahil olsun olmasın Exchequer'e giren ve çıkan bilûmum paraları irae (1 Nisan itibarıyla) etmektedir.

Şu kadar ki bu vesika dahi, bütçe zaviyesinden jestiyon sisteminin nazari esaslarına tamamen uygun tek bir hesap vermemektedir. Zira nazari şekline göre, bir jestiyon hesabının sene zarfında ifa olunan para giriş ve çıkışlarından başka bütçe muamelelerinden tevellüt eden yıl başında ve sonundaki kasa mevcutlarını da göstermesi lâzımdır. Vakıa, bahis konusu vesikanın ikinci tablosunda Exchequer'in malî sene başındaki mevcudu kayıtlı ise de bu tablo bütçe muamelelerine değil hazine işlemlerine mütealliktir; Ve o mevcut sırf bütçe muamelelerinden değil hazinenin bütçe içi ve dışı bilûmum muamelelerinden mütevellit kasa bakiyesini ihtiva etmektedir.

3 — Exchequer'in sene sonu vaziyeti üçüncü olarak «Finance Accounts of the United Kingdom - Birleşik Krallığın Maliye Hesapları» adını taşıyan vesikada ifadesini bulmaktadır. Gerçekten bu vesika, malî yıl zarfında ifa olunan bilûmum gelir, gider ve hazine muamelelerine dair en toplu malûmatı ihtiva etmektedir. Finance Accounts'ın ilk kalemini ise, Exchequer'in yıllık vaziyet cetvelleri teşkil etmektedir. Bu cetvellerden birincisi yıl başındaki kasa vaziyetini de muhtevi olarak hazine hesabını vermektedir. Şu kadar ki bu hesaptaki kasa mevcudu da sırf bütçe muameleleri neticelerine münhasır değildir. Başka bir deyişle İngilterede Exchequer hesabı içinde bütçe muameleleri ile hazinenin sair muameleleri kesin bir tefrike tabi tutulmaktadır.

Finance Accounts umumiyetle Haziranın son on günü içinde neşrolunmaktadır. Bu itibarla Exchequer hesabına dair en geç yayınlanan bir vesika durumunda olmakla beraber, Appropriation Accounts masraf kesin hesaplarının öncülüğünü etmektedir. Gerçekten Appropriation Accounts'ların masrafçı daireler itibarıyla ve bütçe tahminlerine muvazi olarak verdiği malûmatın

(26) Şukadar ki, **Appropriation Act**'in dışındaki herhangi bir kanunun müsaade ettiği masraflar için vaki mefuaat (para çıkışları), bu mefuaatın gerektirdiği paraların istikrazlardan (**out of loans**) temin edilmesi halinde, bu masraflar o hesaba dahil olunmayacaktır. Zikri geçen 1875 tarihli kanun, mad. 4 Fıkra 2.

hülâsasını bu hesapta bulmak mümkündür. Bundan başka gelir kendi hesaplarının neticelerini de ihtiva etmekte ve bir bakıma Hazine Genel Hesabı mahiyetini arz etmektedir.

III — Finance Accounts: (Hazine Genel Hesabı)

A — Mahiyeti

İngilterede, Türkiye ve Fransadakine benzer şekilde bir hazine veya Maliye Genel Hasabına yegâne tekabül eden hesap biraz evvel zikri geçen - Finance Accounts of the United Kingdom'dur. Bununla beraber Hazine Genel Hesapları ile Finance Accounts arasında önemli farklar mevcuttur. Bizde olsun, Fransada bulunsun Hazine Genel Hesabı başlıca gelir ve gider kesin hesaplarının toplanması ile vücuda getirilir. Halbuki İngilterede Finance Accounts kesin hesaplardan daha önce neşrolunmaktadır. Aynı zamanda gerek Fransada gerek Türkiyede Hazine Genel Hesabı da diğer kesin hesaplar gibi Yüksek Kontrol organlarının tetkik ve tasdikine tabi tutulur. İngilterede ise Finance Accounts böyle bir tasdikten geçmeden parlâmentoya sunulmaktadır. Mamaafih bu farklara rağmen bir malî yılın gelir ve giderlerine âmme borçlarına ve o sene zarfında ifa olunan sair malî muamelelere dair en toplu ve şumüllü malûmatı ihtiva etmesi itibarile, Finance Accounts'ı İngiltere için Hazine Genel Hesabı mahiyetinde telâkki etmek yine yerinde olsa gerektir. Filhakika, İngilterede, Finance Accounts'ın dışında hiçbir vesika bu şumüllü malûmatı vermemektedir.

Appropriations Accounts'lar 10 guruba ayrılan Suply Service'lerin herbirine, Consolidated Fund Abstract Accounts ise Fon Konsolide servislerinin giderlerine dair ayrı ayrı bilgileri ihtiva etmekte ve gelir hesapları da iki gelir dairesinin neşrettiği iki ayrı raporda yer almaktadır (27). Bütün bu hesap ve raporlardaki neticelerin toplu ve mukayeseli ifadesi ancak Finance Accounts'ta yer almaktadır.

B — Muhtevası

Finance Accounts'u ihdas eden 10 Ağustos 1854 tarihli (17 ve 18 Vet. C. 94) kanununun 2. ci maddesine göre (28) bu hesap başlıca aşağıdaki hususlara dair malûmat verecektir:

1) Birleşik Kırallığın bir yıllık gelirlerinin yekûnu (Bu yekûn adı olsun fevkalâde bulunsun, Fon Konsolideye taallük etsin bilûmum varidatı kavrayacaktır.)

2) Fon Konsolideden yapılan adı giderlerin yekûnu;

(27) Vakıa «Financial Statement» ve «Public Income and Expenditure» adlı vesikalarda da malî yılın umumî neticelerine dair malûmat mevcut ise de, vesikalar pek muhtasardır. Gerçekten gelirlerin envai ve giderlerin çeşidi itibarile o vesikalardaki malûmatın gayet kısa olmasından başka, âmme borçlarına dair de ancak pek az bilgi mevcuttur.

(28) The Statutes Revised, 3 rd edition, Vol. VI, H. M. S. Office, London 1950 Sy. 421 - 422.

- 3) Fon Konsolideye tahmil edilecek müstakbel giderlerin tutarı (29);
- 4) Birleşik Krallığın devamlı bilûmum vergilerinin, ithalât ve ihracatının, vapur kaydiyelerinin ve âmme muhasiplerinin hesap bakiyesi dolayısıyla borçlu oldukları meblâğların safi hasılâtı;
- 5) Birleşik Krallığın bir senelik giderleri yekûnu;
- 6) Birleşik Krallığın muhammen âmme borçları ile bunda vaki azalma;
- 7) Birleşik Krallığın gayrî mukannen ve henüz ödenmemiş (outstanding) borçları;

Kanun, bu malûmatı verecek hesapların daha önce olduğu gibi 3 Ocakta sona eren sene yerine 31 Martta sona erecek sene zarfında ifa edilen muameleleri göstermek üzere tanzim edilmesini derpiş etmektedir. Bu suretle de İngilterede, malî yıl başı 1 Nisana ilk defa 1854 senesinde alınmıştır (30)

Fiiliyatta da, Finance Accounts, baş tarafına hazine (exchequer) hesabı hülâsasını koymak suretile yukarıda 7 kalemde sıralanan malûmat daha tafsilâtlı olarak irae eylemektedir. Hesaptaki gelir ve giderleri ile devlet borçlarına müteallik tablolar daha ziyade bütçe taksimatına yaklaşan bir tertip dahilinde verilmektedir.

C — Tanzim ve tevdi.

1854 tarihli kanunun incelemekte bulunduğumuz 2. ci maddenin ikinci fıkrasına nazaran Finance Accounts'un her sene Maliyece hazırlanarak 30 Hazirandan evvel parlâmentonun iki kamarasına birden sunulması icap etmektedir. Parlâmento o sırada toplantı halinde değilse, ilk içtimasını takip den 14 gün içinde takdim olunması lâzımdır (31).

Umumiyetle olduğu gibi, bu hususta da İngilterede kanun hükmüne gayet dikkatle riayet olunmakta ve Hazine Genel Hesapları, yeni Finance Accounts her sene Haziranın son haftasına doğru neşredilmektedir. (Meselâ 1948 - 49 Finance Accounts'u 21 Haziran 1949 da; 1949 - 50 Finance Accounts'u 11 Haziran 1950 de, 1950 - 51 Finance Accounts'u 21 Haziran 1951 de H. M. Stationery Office tarafından tab olunmuştur).

(29) Tahakkuk ettiği halde henüz ödenmeyen Millî Borçlar, faizler v.s. gibi Bakımız: 1948 - 949; 1949 - 50 Finance Accounts, Sy. 53.

(30) Treasury'daki tetkiklerimiz sırasında öğrendiğimize göre İngilterede malî yılbaşı 18 inci asırdan beri dört defa değişmiştir. 1751 senesine kadar malî yıl 30 Eylülde başlamış o yılda yapılan Beynelmîlel takvim intibakı dolayısıyla bu tarih 1752 den itibaren 11 Ekim olmuştur. 1799 senesine kadar bu minval üzere devam ettikten sonra 1800 yılında 6 Ocağa ve nihayet 1854 senesinde yukarıda sözü geçen kanunla 1 Nisana alınmıştır. Şu ciheti de kaydetmek dikkate şayandır ki, bütün bu tarihler İngiliz mevzuatında malî yılın kapanması günü olarak tesbit olunmuş ve bittabi ertesi gün yeni malî yılın başlangıcı bulunmuştur. Biz bu notta malî yılın başlama tarihlerini kaydettik.

(31) Higgs: a. g. (Fin. Sys.) Sy. 43.

Finance Accounts esas itibarile Treasury'ce hazırlanıp ve Financial Secretary nin imzası altında parlâmentoya sunulmakta ise de, bütçe gelirlerine müteallik malûmat bittabi gelir dairelerinden alınmaktadır. İşte bu malûmatın doğruluğunu tevsik ve bu hususta bir bakıma Treasury'nin mes'uliyetine iştirak etmek üzere, hesaptaki gümrük v. s. vasıtalı vergiler hasilâtı tablosu Inland Revenue'nün umumî muhasibi, posta gelirleri hasilâtı tablosu posta umumî muhasibi tarafından (32) motorlû vasıtalar resimleri hasilâtı tablosu ise münakale (Transport) Bakanlığının Accounting Officer'ince Kraliyet emlâki gelirleri «Commissioners of crown lands» tarafından, imzalanmaktadır.

Bu imzaların, sözü geçen tablolara bir dereceye kadar Gelir Kesin Hesabı mahiyeti verdiğini de ifade etmek mümkündür. Gerçekten gelir daireleri hesaplarının parlâmentoya doğrudan doğruya sunulması kanunen evveleminde Finance Accounts vasıtasile ve onun içinde olmaktadır.

Şu kadar ki gelir daireleri senelik faaliyetlerine dair ayrıca müstakil birer rapor daha hazırlamaktadırlar.

IV — Gelir Dairelerinin Senelik Raporları.

A — Mahiyeti:

İngilterede gelir dairelerinin muhtariyeti hesapların itası mevzuunda da kendisini gösterir. Bu cihet bir defa Finance Accounts'un içindeki tabloların gelir daireleri Saymanlarınca imzalanmasında tezahür eder. İlâveten, vasıtasız veya dahili gelirler idaresinin «Inland Revenue» olsun, vasıtalı veya gümrük ve resimler idaresinin «Customs and Excise» bulunsun, bir mali yıl zarfında faaliyetlerine, ifa ettikleri tahsilât neticelerine dair raporlarını bizzat kendilerinin müstakillen tanzim etmesinde görülür. Her ne kadar bu hesaplar da parlâmentoya Treasury'nin Maliye Sekreteri «Financial Secretary to the Treasury» tarafından takdim olunursa da bu husus sadece bir tavassuttan ibarettir; ve Maliye (Treasury) Gelir Dairelerinin hazırladıkları raporları aynen parlâmentoya intikal ettirmekle iktifa eyler. Bu raporlar aslında her gelir dairesinin başında bulunan hey'et (Board) tarafından, (Treasury'ye) hitabeder şekilde hazırlanır (33). Raporlar gelir hesaplarını ihtiva ettiği kadar «Inland Revenue» ve «Customs and Excise» in umumî idare ve faaliyetlerine dair izahatı da muhtevirdir.

(32) Bu umumî muhasiplerden ilk ikisinin resmî sıfatları «Accountant and Comptroller General» Postadaki de «Comptroller and Accountant General» dır. Bakınız: 1948 - 49 Finance Accountant Sy. 16, 19, 20; 1949 - 50 Fin. Accounts, Sy. 15, 19, 20.

(33) Bu raporlar, Dahili Gelirler İdaresi için: «.. Report of the Commissioners of His Majesty's Inland for the Year Ended 31 st March 19..» Gümrük ve sair vasıtalı Gelirler İdaresi için de «Report of the Commissioners of His Majesty's Customs and Excise for the year Ended 31 st March 19..» adını taşımaktadırlar. 1950 senesine taallük eden son raporlar Cmd. 8103; Cmd. 8120 numara altında H. M. Stationery Office tarafından bastırılmıştır.

Bizim burada hususile alâkadar olduğumuz raporların malî yıl sonunda tanzim edilen birer gelir kesin hesabı olmaları itibarıdır. Bu bakımdan mevzu bahis raporların ihtiva etmesi icabeden malûmat başlıca 25 Temmuz 1890 tarihli «Inland Revenue Regulations Act, 53 ve 54 Vict. C. 21» (34). Dahilî gelirler idaresine müteallik nizamlar kanunu ve 1909 tarihli «Act to Join Customs and Excise» kanunu ile tayin edilmiştir.

B — Muhtevası

1890 tarihli kanunun 13. cü maddesine göre, «Dahilî Gelirler Komisyonerleri» nin tanzim ve takdim edecekleri hesaplarda her gelir nevi itibarıyla tahakkuk eden ve tahsil olunan miktarlar ile bakiye kalan mebalîğin gösterilmesi lâzımdır. Ayrıca bu komisyonerlerin varidat dairelerinin idaresi ve gelirlerin tahsili v. s. için ifa ettikleri masrafların da hesaplarda gösterilmesi gerektir.

Filhakika «Inland Revenues» idaresinin senelik raporunda da, mevzu bahis malûmat, bir defa toptan rakamlar halinde, saniyen çeşitli tablolarda tafsilâtı itibarıyla verilmektedir.

Meselâ 1949 - 1950 malî yılına taallük eden a. g. raporun (cmd 8103) 11. ci maddesinde, Inland Revenue'nün o sene zarfında 2.310 milyon gayri safî ve 202 milyon iadelerden sonra da 2.108 safî hasılât temin ettiği beyan olunmaktadır. Bu mebalîğin tahsili masrafının 24,9 milyon tuttuğu ve bunun nisbetinin Sterlinde 2,6 pence yani % 1,07 olduğu, raporun 12. ci maddesinde kaydedilmektedir. Bu neticelerin yıllık jestiyon hesabı olarak ifadesi «Total Inland Revenue Duties, Gross receipt and disposal, 1949 - 50», «Dahilî Gelirler İdaresinin 1949 - 50 yılındaki gayri safî hasılâtı ve tevdiatı» başlığını taşıyan 1 No. lu tabloda görülmektedir. Filhakika bu tabloda bir taraftan 1 Nisan'daki bakiye ve o yıl zarfında yapılan tahsilât aktif olarak, diğer taraftan da hazineye yapılan tediyeler v. s. iadeler ile sene sonundaki bakiye pasif olarak yer almaktadır. 2 No. lu tablo bu neticeleri bütçe tahminleriyle mukayeseli olarak göstermekte ve müteakip 78 tablo Dahilî Gelirler İdaresinin ifa ettiği muamelelere dair gelir nevi itibarıyla ve çoğu defa 5 veya 10 senelik mütekaddim rakamlarla birlikte malûmat vermektedir. Bu tabloların çoğunda vergileri tahakkukat miktarı bir evvelki seneden devralınan ve bir sonraki yıla devredilen miktarlar itibarıyla da gösterilmektedir. Ancak tarihyata dair ayrı bir bilgi verilmemektedir.

Customs and Excise gümrük ve sair vasıtalı vergiler idaresinin raporu ve senelik gelir hesaplarına dair tabloları da sas itibarıyla, Inland Revenue'nün kine pek benzemektedir. Raporun başında idarenin senelik umumî faaliyetine dair malûmat ve o yıl zarfında ifa olunan tahsilât yekûnuna, (35) muhtelif varidat kalemlerinde yıl zarfında görülen tahavüllere v. s. dair izahat verdikten sonra 121 ri bulan tablolarda ekseriya daha evvelki 10 senenin neticeleriyle birlikte gerekli hesabî malûmat kaydedilmektedir.

(34) *The Statutes Revised*, 3rd Edition, Cilt XI, Sy. 701 - 711.

(35) *Customs and Excise* idaresi bunu sadece *Hazineye - Exchequer*'e yatırılan para olarak ifade etmektedir. Meselâ 1949 - 50 yılında *Exchequer*'e 1.520 milyon, 1948 - 49 da 1.557 milyon yatırılmıştır. a. g. Rapor: Cmd. 8120, Sy. 8.

Customs and Excise idaresinin topladığı gelirler esas itibarile tahakkuk-fahsiline tabi nev'inden oldukları için bu tablolarda tarh ve tahakkuk rakamı mevcut değildir. Fakat idarenin kendi tahsilâtı ve veznesinin durumunu Exchequer'le olan münasebeti itibarile gösteren tablosu, Inland Revenue Department'ın, 1 No. lu tablosuna nazaran pek muhtasardır. Yıllık tahsilât ve hazineye yapılan yatırımlar sadece birer kalem halinde gösterilmiştir.

Ashında Customs and Excise'in bu ilk tablosu Inland Revenue'nün daha çok 2 No. lu tablosuna benzemekte ve Dahilî Gelirler İdaresinin senelik jestiyon hesabı mahiyetinde olan 1 No. lu tablosuna, Customs and Excise'in raporuna tamamen tekabül eden bir tablo tanzim edilmemektedir. Halbuki ayrı vaznesi ve İngiltere Bankasında hesabı bulunduğu nazaran gümrük ve vasıtalı vegiler idaresinin de sene başı ve sonundaki nakdî mevcudunu irae suretiyle bir jestiyon hesabı tanzim etmesi mümkün ve Gelir Kesin Hesapları arasında ahengi temin bakımından da faydalı olsa gerektir. (36)

C — Tanzim ve tevdii:

Selâhiyetli memurların ifadelerine göre, gelir dairelerinin senelik raporlarının tevdii müddetini tayin eden kanunî bir hüküm mevcut değildir.

Teamülde de fazla yeknesak bir tarih takip olunmamıştır. Meselâ Inland Revenue'nün 1947-48 senesi raporu (Cmd. 7738) Temmuz 1949 da; 1948-49 senesi raporu (Cmd. 8052); 1949-50 raporu ise (Cmd. 8103) Ocak 1951 de parlâmentoya sunulmuştur (37). Customs and Excise'in 1947-1948 senesi raporu (Cmd 7547) Eylül 1948 de.

1948-49 senesi raporu (Cmd. 7834) Ekim 1949 da

1949-50 senesi raporu ise (Cmd. 8120) Ocak 1951 de parlâmentoya takdim edilmiştir (38).

Şu kadar ki, gelir hesaplarının hülâsası Finance Accounts'a dahil olmak üzere Haziran ayı içinde maliyeye gönderildiğine nazaran, gelir daireleri hesaplarının daha o tarihte kapatıldığını kabul etmek mümkündür. Esasen kanunî vasfı bulunan asıl gelir hesapları Finance Accounts ta gözükenlerdir. Senelik raporlardakiler tenvir edici malûmat durumundadır. Maamafih gelirlerin muhtelif senelerdeki tarh ve tahakkuk seyri hakkında bilgi edinmek ve memleketin vergi siyâsetini sevk ve idare etmek hususunda bu raporların hizmet ve değeri her zaman ön safta gelmektedir.

(36) Mevcut tathikatın ana hatları ve daha çok klâsik prensipler bakımından yapılan bu kısa tahlile ilâveten Gelir Dâireleri rapor ve hesaplarında, bunların Millî Gelir Hesaplarına daha elverişli hale konulması gayesile ileri sürülen değişiklik ve yeniliklere bütçe hesaplarının mukayesesi bahsinde işaret olunacaktır.

(37) Bakınız: *Parliamentary Papers*, 1948 - 49, Cilt XVII, Sy. 264; 1950 Cilt XII, sy. 67.

(38) *Parliamentary Papers* 1948 - 49, Cilt XVI Sy. 129. 1948, Cilt I Sy. 389.

Echequer ve Finance Accounts ile gelir hesaplarını gördükten sonra, sıra İngilteredeki bütçe sisteminin başlıca masraf hesaplarını incelemeye gelmektedir. Bu gurubun esasını Appropriation Accounts teşkil etmekle beraber, ona tekaddümen yardımcı bir takım hesaplar daha tutulmaktadır. Şimdi evvelâ bu yardımcı hesaplar ve bilâhare Appropriation Account'ları görelim.

V — Appropriation Accounts - Gider Kesin Hesaplarına mesnet olan yardımcı hesaplar.

A — Sub - Accounting Offices'lerin periodik vaziyetleri:

İngilterede masrafçı daireler nezdinde asıl tediye ve tahsil işlerini ifa eden şubenin şefleri yani Sub - Accounting Officer'ler (39). Appropriation Account'ların hazırlanmasına esas olan kayıtları da tutmakla mükellektifler. Cash Book veya Petty Cash Book unvanını taşıyan kasa defterlerine, Sub - Accounting Officer'ler imprest yolu ile veya sair şekillerde aldıkları bilûmum paraları ve yaptıkları her nevi tediyeleri kaydetmektedirler.

Sub Accounting Officer'ler bu defterlerden ve Paymaster General'in o daire namma ifa ettiği masraflara dair verdiği aylık bildirimlerden muayyen devrelerde (umumiyetle aylık olarak) dairenin hazineden çektiği veya doğrudan kendisinin tahsil ettiği paralar ile ifa ettiği ödemelere dair vaziyetler çıkararak Accounting Officer'e takdim ederler. Bu vaziyetlerin evrakı müsbiteye istinat etmesi ve gelir ve giderleri bütçedeki fasıl ve maddelere mütenazıran tahlil eden cetvellerin eklenmesi gerekir. (40)

Şu kadar ki, Sub - Accounting Officer'lerin verdikleri vaziyetler, alâkalı masrafçı dairelerin dahilî birer muamelesi addolunur. Bu vaziyetlere istinaden, Genel Kontrolöre takdim olunmak üzere bütçe senesi içinde muvakkat hesap itası mükellefiyeti, yıl sonu hesapları için olduğu gibi, Accounting Officer'lere terettüp eder.

B — Accounting Officer'lerin muvakkat hesapları.

Parlâmentoca verilen ödeneklere ve kasaya giren ve çıkan paralara taallûk etmek üzere, bütçe senesi içinde tanzim olunan muvakkat hesaplar, aylık veya üç aylık olarak, Accounting Officer'ler tarafından Genel Kontrolöre takdim olunur. Hesaplar, dairelerin aldıkları ve ödedikleri paraları üç muhtelif tarzda ifade ederler.

1) Evvelâ hesabın taallûk ettiği (aylık veya üç aylık) devre zarfında kasaya giren ve çıkan nakitler gösterilir.

2) Saniyen malî senenin bu hesaptan evvelki devresinde vukubulan para girip çıkmaları;

3) Nihayet, malî yılın başından o hesabın ilgili bulunduğu ay veya üç ayın sonuna kadar (yani 1 ve 2. ci kalemler bir arada) olan muamelelerin yekûnu irâe olunur.

(39) Bakınız; a. g. Notes on the Control of Public Expenditure, Sy. 13.

(40) Notes on Accounting Procedure for Parliamentray Supply Grants Training and Education Division, H. M. Treasury, T. E. 19/27/05, September 1949, Sy. 7.

Accounting Officer'lerin bu hesapları, başlıca, Sub - Accounting Officer'ler'in vaziyetleri ile Paymaster General'in o ay zarfında daire namına ifa ettiğitediyat ve tahsilât ile her fasla ait tahsisatın ay başında ve sonundaki muvazenesini göstermek üzere verdiği aylık vaziyetlere istinaden vücade getirilir. Hesapta kayıtlı bulunan kesin teydiyelerin evrakı müşbiteleri de hesaba eklenir. (41)

Şu kadar ki, Genel Kontrol Ofisine bu şekilde aylık hesap takdim etmek mecburiyeti ancak hesap ve defterleri Kontrol Ofisinin bir mürakıbı tarafından devamlı şekilde denetlenmekte bulunan büyük masrafçı dairelerin çoğu için varit değildir. (42)

Fakat aylık olarak hesap tevdi ile muvazzaf bulunsun veya bulunmasın bütün Masrafçı Daireler için mali yıl sonunda mutlaka ifası icabeden bir mükellefiyet vardır ki, o da Appropriation Account'ların - Gider Kesin Hesaplarının - tanzimi ile Genel Kontrolöre ve Avam Kamarasının Kamu hesapları komitesine takdimidir.

VI — Appropriation Accounts - Gider Kesin Hesapları (43)

A — Gayesi ve mahiyeti.

Appropriation Accounts - Gider Kesin Hesapları, İngilterede 28 Haziran 1866 tarihli Exchequer and Audit Department Act ile (29 ve 30 Vict. C. 39) (44) ile ihdas olunan ve bugün de devlet muhasebesinin müstenit bulunduğu sistemin esasını teşkil etmektedirler (45). Bu hesaplar daha önce belirtildiği üzere mes'uliyeti tesbit gayesiyle vücade getirilen hesapların en iyi misalini vermektedirler.

Filhakika 1866 tarihli kanunun vaz'ında Appropriation Act'i yani Bütçe Kanununu tatbik ile mükellef bulunanların mes'uliyetini tayin gayesinin dışında bir düşüncenin hemen hiç mevcut bulunmadığını kaydetmek mümkün-

- (41) Bu evrakı müşbitenin teferruatı hakkında bakınız: a. g. *Notes for the Use of Accounts Branches*, Sy. 97; No. 295.
- (42) a. g. *Notes on Accounting Procedure for Parliamentary Supply Grants*, Sy. 13 - 14 a. g. *Notes for the use of Accounts Branches*, Sy. 21, Sy. 78 «General Guide to the Control and Audit of Receipts and Expenditure by the Comptroller and Auditor General» (Exchequer and Audit Department Manual), London, 1927, No. 191 - 197.
- (43) Aşağıda ayrı notlarda gösterilenden başka bakınız: Hills and Fellowes: a. g. e. Sy. 100 - 102; Higgs; a. g. e. (Fin. Sys.) Sy. 73 - 74. Young; a. g. e. Sy. 107 - 109. Durell: (K.J.V.): *The principles and practice of the system of Control over Parliamentary Grants*; Gives Publishnig Co. Ltd., London 1917, Sy. 381-429.
- (44) *The Statutes Revised*, 3rd Edi., Vol. VII, London, 1950, Sy. 809 - 820.
- (45) İlk Appro, Account 1932 senesinde Bahriye masraflarına taallük etmek üzere vücade getirilmiştir, 1846 da ordu tahsisatına tatbik ve 1866 da bütün masraflara teşmil olunmuştur. (Shirras: a. g.e. Sy. 1047).

dür. Bu ana fonksiyonun dışındaki sair maksatlar için - hususile bütçenin konjonktürel fonksiyonunun ifası hususunda elverişli olmamaları sebebiyle Appropriation Account'lara sık sık tenkitler tevcih olunmuştur. Şu kadar ki, halihazırdaki anayasa prensipleri kabul edildikçe, bu nevi bir hesaba daima ihtiyaç bulunacağı umumen kabul edilmektedir. (47)

Appropriation Account'lar, her senenin bütçe kanunu Appropriation Act ile yıllık müsaadeye tabi hizmetler için verilen tahsisatlara istinaden ifa olunan masrafları, bütçe tahminleri ile karşılıklı olarak göstermeğe yaramaktadır (48). Maksat bütçe ödeneklerinin filhakika parlâmentoca tayin olunan yerlere sarfedildiğini ve bu ödeneklerin tecavüz olunmadığını göstermektedir. Eğer bütçe müsaadelerinden inhiraf vukubulmuş ise bunun sebepleri de, hesapta izah olunacaktır (49). Munzam tahsisatlara - Supplementary Grants - istinaden yapılan masrafların da ayrıca belirtilmesine itina edilecektir. Masrafçı dairelere tahsil olunup hazineye tediyesi gereken, Appropriations in Aid tipindeki gelirlerin fazlaları v. s. gibi (50) gelirlerin bütçedeki tahminleri ve gerçek tutarlarına dair açıklamaları ihtiva eden bir not da Appropriation Account'a eklenecektir. Nihayet sözü geçen hesap, tevsik olunamayan veya istisnâ mahiyette bulunan masraflara, kasa veya ambar açıklarına v. s. dair izahatı da muhtevi olacaktır. Bu suretle parlâmentonun dikkatini bu hususlara çekmek imkânı bulunacaktır. (51)

B — Tanzimi :

Exchequer and Audit Department Act, Appropriation Account'un tevdi ile mükellef bulunan daire ve memurun tesbitini Maliyeye (Treasury) bırakmıştır. Maliyenin herhangi bir «fasıldaki masrafın ifası ile mükellef olan daireyi, o giderin Kesin hesabını. Appropriation Account - tanzim etmekle mükellef kılması, usulden ve sözü geçen kanunun maksatlarından bi-

(46) Final report of the Committee on the form of Government Accounts (Cmd. 3969) Sy. 11.

(47) Hicks (I.R.) a. g. The problem of Budgetary Reform, Sy. 14 - 15.

(48) (Ex. and Audit. Dept. Act. Sec. 22) Bu meyanda şu ciheti de ilâve edelim ki, Appropriation Account'lar her daire bütçesinin ki bu bir kısma - Class - tekabül etmektedir, sadece subhead'lere yani maddelere kadar olan taksinatını muhtevi ikinci kısımlarına muvazi olarak tanzim edilir. Masrafların teferruat üzere sarf yerlerini gösteren Bütçenin üçüncü kısımlarındaki her kaleme mütenazır şekilde vücade getirilmez. Appropriation Account'lar, Subhead'ler yani maddeler arasındaki münakaleler için Maliyenin tasvibini de istihlal eder. Bu münakalenin ifası hususunda Maliyenin muvafakati bizde olduğu gibi önceden istihsal edilmez. Şu kadar ki, Maliye tasvibini verip vermemekte serbesttir. Eğer vermezse o zaman o maddedeki ödeneği tecavüz etmiş duruma düşen Daire, bu defa Parlâmentodan mütemmim ödenek «Excess vote» talep etmek durumunda kalır.

(50) Appropriations in Aid - hakkında izahat için bakınız: Sur (F. H.): «İngilterede bütçenin hazırlanması» S. B. O. Dergisi Cilt I, Sy. 3, Sy. 552 - Etüd, Cilt I, Sy. 339 No. 898. a. g. Notes on Accounting procedure. Sy. 4, a. g. Notes for the Use of Accounts Branches. Sy. 6 - 7.

(51) a. g. General Guide.. No. 486 - 527; a. g. Notes on accounting Procedure.. Sy. 20; a. g. Notes on Control of Public Expenditure.. Sy. 13.

risidir. Daire (department) tabiri bu kanunda, Gider Kesin hesabının hazırlanması vazifesi ile irtibat halinde kullanıldığı vakit, Maliye tarafından kendisine bu vazife tevcih edilmiş bulunan devlet memuruna da şamil bulunmaktadır. (52)

Kanunun bu hükmüne istinaden Appropriation Account'un tanzimi ve Maliye ile Genel Kontrolöre takdimi vazifesi, daha önce de işaret edildiği üzere Accounting Officer sıfatile birlikte dairelerin daimî müsteşarlarına tevcih olunmuştur. (53) Accounting Officer'ler bir bütçe yılı sona erdiği vakit dairelerinin Gider Kesin hesabını, kendi şahsî mes'uliyetlerini ibra edecek bir idare hesabı yerine de geçmek üzere tanzim ve 1921 tarihli E. ve A. D. Act'a eski A cetvelinde tayin edilen müddet zarfında tevdi etmekle mükelleftirler.

Ancak Accounting Officer'lerin elinde bu hesaba dahil edilecek giderlerin nelerden ibaret bulunacağı ve hattâ sene sonundaki mahsup müddetlerinin uzunluğu hususunda kesin bir kıtas yoktur. Bu itibarla Appropriation Account'ların tevdiine müteallik kanunî cetvelin verilmesinden önce bu cihetlerin belirtilmesi gerektir.

a) Appropriation Account'lara dahil edilecek giderler :

Gider Kesin hesaplarına, o senenin tahsisatına hakkile tahmil edilebilecek olan bilûmum masrafların girmesi lâzımdır. Ex. and A. D. Act'ın 24 üncü maddesine nazaran, bir yılın tahsisatına, ancak o sene zarfında «tediye edilecek hâle gelmiş - come in course of payment» giderler mahsup edilebilecektir. Fakat bu hükmün gayet elastikî bulunduğu aşikârdır. Bu itibarla masrafların bu şekilde mahsup edilebileceğine dair kıtas olarak ita emrinin - order for payment tarihi esas ittihaz edilmiştir. Ancak bu tarihten maksat, ita emrinin alacaklıya tevdi olduğu tarihtir; yoksa ona teslim ve tevdi edilmeden dairede kaldığı tarih değildir.

Demek oluyor ki, Accounting Officer, sadece o malî senenin tarihini taşıyan ve bilfiil alacaklıya tevdi edilmiş bulunan ita emirlerini ve çekleri, o senenin Gider Kesin Hesabına ithal edecektir. Burada da bir ita emrinin alacaklıya ne zaman tevdi edilmiş addolunacağı meselesi ortaya çıkmaktadır. Elden teslimden başka alacaklının banka hesabına yatırılması da tevdi mahiyetinde addedilmektedir. Askerlere ödeme yapılması ise diğer bir çok güçlükleri ortaya koymaktadır. Kıt'a komutanına veya mutemedine maaşın tevdiinin asıl istihkak sahibine tekiye olarak kabul edilip edilmeyeceği meselesi uzun münakaşaları mucip olmuştur (54).

Ödeneği bitmiş ve para için sıkışmış olan bir dairenin o sene zarfında giriştiği taahhütlerin bir kısmına ait tediyele, 31 Mart tarihinden sonra tanzim edeceği bir ita emri ile ertesi yıla devretmek ve o yılın tahsisatından

(52) E. ve A. D. Act. Section 22.

(53) a. g. Notes on the Control. Sy. 11 - 12; Young: a. g. e. Sy. 109, 113, 118.

(54) Public Ac. Com. nm. 1881, 1983, 1890 yıllarındaki raporlarına bakınız: a. g. Epitome Sy. 113, 150, 247 - 8).

ödetmek imkânını araması da çok rastlanan vakıalardandır. Bilmukabele, eğer bu dairenin elinde bir tahsisat fazlası kalmış ise, bunu, aslında gelecek yılda yapılabilecek hizmetler için kullanmağa teşebbüs edebilir. İşte bu nevi ameliyeleri önlemek içindir ki, Kamu Hesapları Komitesi ve Maliye tamamlayıcı birçok esaslar koymuşlardır. Bu esaslara göre :

Tediye vadesi gelmiş ve fakat tahsisat bulunmaması sebeble ödenmesi tehir edilmiş bulunan her taahhüdün, Appropriation Account'ın baş tarafında gösterilmesi lâzımdır. Bununla güdülen asıl gaye tahsisatın fevkinde yani Parlâmentonun mütekaddim izni olmaksızın taahhüde girişilmemesidir. Fakat şayet böyle bir yolsuzluk yapılmış ise, o taahhüdün gerektirdiği giderin ödenmesine mani olmak suretile tahsisatsız tediye yapılmamasının teminine çalışılmaktadır (55). Yine Kamu Hesapları komitesinin vaz'ettiği bir kaideye göre, taahhüdü tahsisat dahilinde yapılmış bir masraf, ancak gerektirdiği hizmet o sene zarfında ifa veya teslimi icabeden mal, malî yıl içinde teslim olunduğu takdirde o senenin ödeneğine mahsuben tediye edilebilecektir. Imprest - avans - yolu ile verilecek paraların da, zarurî ve müstacel haddi aşmamasına itina etmek suretile, bu vesile ile de yolsuzluğa meydan verilmemesi istenilmiştir (56). Bütün bu mütemmim ve mükerrer rapor ve Treasury Minute'lere rağmen, İngiltere, jestiyon sisteminin yolsuz mahsuba müsait umumî zaafından daima müteessir olmaktadır. Ancak İngiliz memurlarının vazife severliği ve talimatlara riayet itiyadı sayesinde bunun derecesi, diğer herhangi bir memlekette olması beklenene nazaran daha az hissedilmektedir.

b) Appropriation Account'ların kapanması zamanı - Mahsup müddetleri:

Appropriation Accountlar iki maksatla malî yılın hitama etmesinden sonra, bir müddet daha açık bırakılmaktadırlar. Evvelâ memleket dışında bulunan veya İngiltere içinde olduğu halde ilgili dairenin haricinde vazife gören sub - accountant'ların hesaplarının toplanması, rövizyona tabi tutulup merkez hesaplarla birleştirilmesi gerekmektedir.

Saniyen asıl malî sene zarfında tanzim ve istihkak sahibine tevdi olunduğu halde, henüz Paymaster General'e veya diğer sayman mutemetlerine ibraz olunarak tahsil edilmeyen ita emirlerinin tediyesi ve mahsubu için kabul olunan müddetin geçmesini beklemek lâzımdır.

Gerçekten en alâkalı daire Paymaster General veya Sayman mutemedi, alacaklının ita emrini ibraz ile parasını alması için bir müddet bekleyecektir. İstihkak sahibi bu müddet zarfında da gelmediği takdirde, o ita emri iptal olunacak ve masrafın tediyesi tamamıyla yeni bütçeye bırakılacaktır. Hazineden çekilerek bu nevi tediye karşılamak için alıkonulan krediler ise (tediye emirleri) diğer artan ödeneklerle birlikte Exchequer'e iade yani iptal olunacaktır (57).

(55) Young: a. g. e. Sy. 158 - 159.

(56) a. g. Epitome of Reports from the Committee of. P. Acc., London 1938: Sy: 380 - 381; Second Report 1896, Ey. 380 - 381.

(57) Young: a .g. e. Sy. 160 - 161.

İngiltere Bütçesi üzerinde otorite olan Young'ın Higgs'in yukarıda bir çok defa zikri geçen eserlerinde (58) ve onlardan naklen bilgi veren sair bir çok neşriyatta İngiltere'de gider kesin hesaplarının kapanması için kabul olunan müddetin, 3 aydan ibaret bulunduğu kesin bir ifade ile kaydedilmekle beraber Treasury'de yaptığımız tetkikat vesilesile öğrendiğimize göre tatbikat, o eserlerin yazıldığı zamanda dahi, oldukça değişik veçhe arzuetmekte bulunmuştur.

Durumun sarahatle belirtilmesi için ita emirlerinin malî yıl sonundan itibaren tediye edilebilmeleri hususunda kabul olunan müddetle, Appropriation Account'ların kapanması süresini ayrı ayrı mütalâa etmek daha isabetli olsa gerektir.

aa) İta emirlerinin vadesi ve 31 Marttan sonra ödenebilmeleri müddeti :

Evvelâ şu ciheti ehemmiyetle kaydedelim ki, mahsup müddetlerinin kanunî hiçbir mesnedi yoktur.

İta emirlerinin (payable orders) malî yılın hitamından sonra tediyesi meselesi daha çok onların vadesi yani muteber buldukları müddetle ilgilidir. Gerçekten, Maliyenin (Treasury) 30/Kasım/1917 tarih ve 37.404/17 No.lu bir mektubunda masrafçı dairelerin isdar edeceği ita emirlerinin, Paymaster General'e bunları karşılayacak likidite'yi hazır tutmak ve hesaplarını tanzim etmek hususunda kolaylık temini maksadile sadece bir ay veya nihayt üç ay için mutber bulunmasının tavsiyeye şayan olduğu, tamim edilmiştir. Bu tavsiyeye dairelerin büyük bir kısmı (Askerî dairelerden Bahriye ve Hava Bakanlığı dahil) ittiba etmişler ve badema tanzim ettikleri ita emirlerinin nev'ine göre tanzim tarihinden itibaren bir veya üç ay içinde ibraz olunmadığı takdirde, hususî bir talimatı haiz olmadıkça tediye edilmesini Paymaster General'e bildirmişlerdir.

İşte üç aylık mahsup müddetinin mensei ve müstenidatı budur.

Bu esasî kabul etmiş bulunan dairelerin çıkardıkları ita emirleri, malî yıl zarfında olsun, sonuna doğru bulunsun, tanzim tarihini üç ay geçirince muteberiyetini kaybetmekte ve o giderin ödenmesi için yeniden ita emri tanzimi icabetmektedir. Binaenaleyh yılın son günlerinde tanzim edilen ita emirleri de ancak üç ay zarfında ibraz olundukları takdirde eski bütçe hesabına ödenebilmektedir. Üç ay geçtiği takdirde bu defa tekrar tanzim edilecek ita emri yeni malî yılın tarihini taşıyacağından ancak yeni bütçe hesabına tediye edilmektedir.

Treasury'nin sözü geçen mektubuna ilâveten, Pay Office'de, ita emirlerinin muteberliği hususunda muayyen bir müddet tesbit etmemiş bulunan dairelerin masraflarına taallük etmek üzere, tediya'nın melî senenin hitamından itibaren sadece üç ay müddetle devamı ve 30 Hazirandan sonra eski

(58) Higgs: a. g. e. Sy. 71, Higgs, bu müddetin sivil servisler için Haziran, Askerî daireler için Eylül sonuna kadar olduğunu kaydetmektedir.

Young: a. g. e. Sy. 160 - 161.

o dairelerin ita emirlerinin muteberiyeti, malî yıl seyrince tanzim edilmiş tarihinin göre, 15 ay ilâ 3 ay arasında değişmektedir.

Şu kadar ki, Pay Office nihayet bir banker, bir muhasip mutemedi vaziyetinde olduğu için kabul ettiği sistemi, diğer devaire empoze edecek durumda bütçe hesabına bir tediye yapılmaması usulünü kabul etmiştir. Bu suretle, değildir. Binaenaleyh malî yılın hitamını müteakip üç ay geçtikten sonra ibraz olunan bir ita emrini hemen tediye etmiyorsa da onu kesin olarak reddetmemektedir. Sadece ait olduğu daireye göndermektedir. Eğer, alâkalı daire (normal tertipte ita emirleri için üç ay vadeyi kabul eden bir daire dahi olsa) ısrar derse, Paymaster General ödeme yapmaktadır. Sair bilûm tediyeler için olduğu gibi bu gecikmiş ödemelerden dolayı da Genel Kontrolöre ve Kamu Hesapları Komitesine hesap verecek olan o dairenin Accounting Officer'leri bulunduğundan, işin üst tarafı ile Pay Officer ilgilenmemektedir.

Görülüyor ki, ita emri malî yıl içinde tanzim edilmiş bulunan masraflar için sene sonundan itibaren tediye etme müddeti, büyük ekseriyeti itibarile, üç ayla mahdud olmakla beraber kanunî olmayan bu müddet her vakit tecavüz edilebilmektedir. Tatbikata müteallik bu izahat üzerine, üç aylık müteakim tediye müddeti ile İngiltere'deki muhasebe sisteminin jestiyon sisteminden ayrılarak eksersiz usulüne yaklaştığı zehabı hasıl olabilir. Bu zehabı izale etmek üzere meselenin hakikî veçhesini hatırlatalım. Malî yılın hitamını müteakip yapılan bütün bu ödemeler, Exchequer'den Malî sene zarfında imprest ve kredi yolu ile çekilmiş bulunup Paymaster General'in veya sair bir muhasip mutemedinin hesabında kalan bakiyelerden ifa edilir. Yoksa Malî yılın kapandığı 31 Mart'tan sonra hiçbir ita emrinin tediyesi için Exchequer'den eski yıl hesabına bir kuruş dahi çekmeğe imkân yoktur.

Binaenaleyh malî yılın hitama ermesini müteakip yapılan ödemelerin bu avanslardan ifa olunduğunu düşünmek o tediyelerin İngiltere'deki jestiyon sisteminin hakikî bir ihlâline sebebiyet vermediğini anlamak için lâzım ve kâfidir. Binnetice üç aylık veya daha uzun olan bu tediye müddetlerinin de daha ziyade birer mahsup müddetinden ibaret bulunduğu tezahür etmektedir.

bb) Taşradaki hesapların toplanması ve Appropriation Account'ların kapanması müddeti :

İkinci olarak ele alacağımız meseleye yani asıl Appropriation Account'ların kapanması müddetine gelince: Muhtelif yerlerde çeşitli Sayman mutemetlerince ifa olduğu halde bir Accounting Officer'in hesabına girmesi icabeden masrafların bütçedeki tahsisatından mahsubu ve avans hesapları neticelerinin de toplanarak Appropriation Account'ların kapanması için, İngiltere'de hususî bir müddet tayin edilmiş değildir. Bu itibarla yardımcı hesapların toplanması ve senelik masraf yekûnlarının ödeneklerle karşılaştırılarak masrafçı dairenin Exchequer'e iade yani iptal ettirmekle mükellef bulunduğu tahsisat fazlalarının hesaplanması işi, Appropriation Account'ların tevdiinden biraz evvele kadar yapılabilecektir. Bu itibarla ita emirlerinin tediyesi hususunda cari olan üç aylık müddetin, Young'ın dediği gibi, Appro-

priation Account'ların kapanması müddeti telâkki etmemek lâzımdır. Fiilen imkân görürse bir Accounting Officer, kendi Appropriation Account'unu tevdi müddetinden bir gün evvele kadar açık tutabilecektir. Fakat her halde yıl sonundan itibaren üç ay zarfında bu hesapları kapatmak mecburiyetinde bulunmayacaktır. Nitekim, başta bizzat Maliye olduğu halde Askerî daireler v.s. diğer bir kısım idareler fiiliyatta Appropriation Account'larını Eylül ve Ekimden evvel kapatmamaktadırlar. Appropriation Account'ların kapanması için mutlâka kesin bir tarih bulunmak istenilirse, üç aylık müddet yerine, Hesapların Genel Kontrolöre tevdi sürelerini kapanma müddeti telâkki etmek daha doğru olsa gerektir.

Bu suretle, İngiltere'de sarîh kanunî müstenidatı bulunmamakla beraber tatbikatta iki gurup mahsup müddetinin mevcudiyeti belirtilmiş bulunmaktadır. Bunlardan birincisi ita emrine bağlanmış giderlerin, daha önceden Exchequer'den çekilmiş paralardan ödenmesi için kabul olunan 3 aylık (ki bu bazen 5 - 6 aya çıkabilmektedir) müddettir. İkincisi Yardımcı ve mütemet saymanlardan, hesapların toplanarak asıl Appropriation Account'ların kapatılması hususunda istifade edilen 6 ilâ 9 ay devam eden müddetlerdir. Bu mahsup müddetleri dolayısıyla mevcut iki istisna veya inhiraf hariç tutulursa İngiltere'de Appropriation Account'ların da esas itibarıyla birer jestiyon hesabı oldukları görülmüştür. Gerçekten Appropriation Account'ları sırf ediyat ve tahsilât muamelelerini kayıt ile iktifa edip tevellüt eden borç ve alacaklara dair hiçbir malûmatı ihtiva etmemektedirler. Binaenaleyh (kâsa hesabı manasında) birer jestiyon hesabı karakteri arz ederler. Mahsup müddetlerini müteakip Appropriation Account'ların kesin olarak kapatılması üzerine de, her masrafçı dairenin Hazineye iade ile, yani iptal ettirmekle mükellef bulunduğu ödeneklerin miktarı tezahür eder. Hawtrey'in de haklı olarak dediği gibi (59) bu tahsisat fazlalarının iadesi usulünün kabulü iledir ki, İngiltere'de jestiyon sistemi mütekamil veçhesile vücut bulmuştur. Gerçekten Appropriation Account'ların hattâ Exchequer Accountun yani masraf Kesin hesaplarıyla Hazine Hesabının birer jestiyon hesabı olmak vasıfları ancak kullanılmadık ödeneklerin iptali usulü ile tekemmül etmiştir.

Şu kadar ki yıl sonunda tahsisatın iptali ile fazla olarak çekilmiş kredilerin Hazineye iadesi, aynen değil hesaben yapılmaktadır. Bahusus yeni bütçede de devam eden hizmetler için bu iade, yeni ödenekten geçen yılda iadesi gereken miktar kadar tenzilât yapılmak suretile ifa edilmektedir (60).

İşte mahsup müddetleri geçtikten ve bütün sub-accountant'lardan hesaplar toplanıp ödenek fazlaları da Hazineye hesaben iade olunduktan sonradır ki, Appropriation Account'lar bütçe tahminlerine mütenazır olarak, her kısım ve bölümdeki tahsisat ile masrafların mukayesesini göstermek

(59) Hawtrey: a. g. e. Sy. 51 - 54.

(60) a. g. General Guide.. No. 46; a. g. Notes for the Use of Accounts Branches, Sy. 108; Hawtrey: a. g. e. Sy: 54.

üzere tanzim ve aşağıdaki cetvelde tayin olunan müddetler (61) zarfında Maliyece ve Genel Kontrolöre takdim edilir (62).

C) Appropriation Account'ların tevdi için tayin olunan müddetler :

Appropriation Account'ların tevdi müddetine müteallik olup 1866 tarihli Exchequer and Audit Department Act'in 22 nci maddesine ekli A cetveli 1921 tarihli kanunun 5 ve 6 ncı maddeleri ile değiştirilmiş ve bu yeni kanuna ekli 1 nci cetvel (First Schedule) eskisinin yerine kaim olmuştur (63). Bu yeni cetvele nazaran Kesin Hesapların tevdi müddeti aşağıda gösterilmiştir :

Her malî yıldan sonra hesapların tanzim ve tevdiine müteallik müddetler.			
HESAPLAR	Dairece Genel Kontrolöre	Genel Kontrolöre Maliyeye	Maliyece Avam Kamarasına
Yıllık Tahsisat hesapları (Supply Grants)			
Ordu Donanma Hava Kuvvetleri	31 Aralık	31 Ocak	15 Mart
Sivil Servisler ve gelir daireleri ile yıllık olarak onanan sair bilûmum hizmetler.	30 Kasım	15 Ocak	31 Ocak
Ticaret, v. s. hesapları			
Donanma sarfiyat (expense) ve imalât ordu teçhizat fabrikaları hesapları.	31 Ocak	15 Mart	31 Mart
Sair bilûmum vapur imalâtı, fabrika imalâtı, ticaret v. s. hesapları.	30 Kasım	15 Ocak	31 Ocak

Parlamento bu tarihlerde müçtemi değilse, ilk içtimanı takip eden ilk hafta içinde.

(61) Tatbikata nazaran bir dairenin Appropriation Account'u hazırlanınca müsvettesi evvelâ o daire nezdinde devamlı murakabede bulunan Auditor'un tasvibine arz edilir. Bu suretle daha hesap tanzim edildiği ândan itibaren bir dereceye kadar kontrolü de tamamlanmış bulunur. Bu cihete Genel Kontrol Ofisinin denetlemeleri bahsinde temas edilecektir.

(62) a. g. General Guide... No. 514 - 543; a. g. Notes on Accounting Procedure... Sy. 20; a. g. Notes for the use of Accounts Branches Sy. 62.

(63) 1866 kanununa nazaran hesapların tevdi müddeti, askerî ve sivil idarelere müştereken

Cetveldeki müddetlerin, mali yıl sonundan itibaren, kaçınıcı aya tekabül ettikleri hesaplanacak olursa şu neticelere varılır.

Sivil servisler Appropriation Account'larını Bütçe yılının bitmesinden itibaren 8 ay zarfında Genel Kontrolöre tevdi etmekle mükelleftirler. Ticaret hesapları (vapur ve fabrika imalât v.s dahil) için de bu müddet aynıdır. Askerî dairelerin Kesin Hesaplarının 9 ay, Ordu ve Donanma imalât hesaplarının ise 10 ay zarfında tanzim ve Genel Kontrolöre tevdi gerekir.

Genel Kontrolör bu hesapları en geç bir buçuk ay zarfında - Askerî dairelerinkini hattâ bir ay içinde - tetkik ve mürakabe edecek doğruluklarını tasdik veya hata ve noksanlarını belirttiği raporunu da ekleyerek Maliyeye gönderecektir.

Genel Kontrolörün bu muazzam işi bu kadar kısa bir zaman zarfında ifa edebilmesi, bütçenin tatbik ve icrası sırasında esasen muamelelerin çoğunu denetlemiş bulunması sayesinde. Gerçekten, Genel Kontrolör, ya murakıplarından bir kısmını büyük masrafçı dairelerin nezdine göndermek ve yahut'ta küçük dairelerin hesaplarını ay be ay tetkik etmek suretile bütçe yılı zarfında mütemadî bir kontrol ifa etmekte ve bu edindiği okservasyonlar sene sonundaki umumî murakabesini sür'atle ikmal etmek imkânını vermektedir. Bütçe tatbikatının kesin neticelerini gösteren hesapların, bunlara dair Genel Kontrolör raporları ile birlikte Avam Kamarasına takdimi vazifesi, (bütçe tahminleri için olduğu gibi) Maliyeye tereddüp etmektedir. Yukarıdaki cetvelde kayıtlı olduğu veçhile, Maliye 15 gün zarfında (Askerî daireler için bir buçuk ay zarfında) Gider Kesin Hesapları ile Genel Kontrolörün raporlarını Avam Kamarasına sunmakla mükelleftir. Şu kadar ki, Maliye bu kanunî süre içinde Genel Kontrolörün raporlarını Avam kamarasına takdim etmediği takdirde, bizzat Genel Kontrolör bu raporları ibraz etmek yetkisini haizdir (64). Bu suretle idareden müstakil olarak ve Parlâmento adına ifa edilen bir murakabenin, bazı memleketlerde görüldüğü üzere Kontrol organının raporlarının tevdiinin geciktirilmesi suretile aksatılmaması teminat altına alınmıştır.

Genel Kontrolörün Avam kamarasına Maliye elile veya bizzat sunduğu bu raporlar yalnız yukarıda sözü geçen Hesaplara müteallik değildir. Yıllık tasdiğe tabi bulunan bu masraflardan başka devamlı kanunlarla ifasına

şamil olmak üzere 30 Kasım idi. Fakat 1921 tarihli Kanunla değiştirilmeden çok daha önce 1870 de **Public Accounts Comittce, Treasury** ile mutabık kalarak, Bahriyenin **Appro. Account**'larının 31 Aralıkta verilmesi esasını vaz etmişti (Durell: a' g' Sy. 381). Burada, İngiltere'de Kanun hükümlerinin özel bir tadil tarzına dahi şahit olunmaktadır.

(64) **Ex and Au. Depart. Act. Sec. 32**: Resmî takdim muamelesi, **Exchequer and audit Department**'den edindiğimiz malûmata nazaran, normal seyirinde Maliyeye yapılmakla beraber, Genel Kontrolörün raporlarını da muhtvi olduğu halde, **Appropriation account**'ların tab'edilmesi işi bizzat Kontrol ofisince takip edilmektedir. Diğer resmi neşriyat gibi, bu hesap ve raporlar da **H. M. Stationary Office**'ce basılmaktadır.

müsade edilen Fon konsolide servislerine - Consolidated Fund Services - taallük etmek üzere yapılan masraflar içinde her malî yıl sonunda hesap tanzimi ve bu hesapların Genel Kontrolörce murakabesi icabetmektedir. Genel Kontrolörün her iki gurup hesap üzerindeki denetlemesine dair izahlara müteakip kısımda yer vermek üzere şimdilik bütçe devresini kapatan hesapların sonuncu gurubu olarak Fon konsolide servislerinin Gider Kesin hesaplarını inceleyelim.

VII — Fon konsolide servislerine müteallik Gider Kesin Hesabı :

A) Hesabın kanunî ismi :

Exchequer and Audit Department Act, bir taraftan Yıllık tasdike tabi masraflar için Appropriation Accounts'ların tanzimi esasını vazederken diğer taraftan da Fon konsolide servisleri için aynı mealde senelik kesin hesapların hazırlanması hükmünü koymuştur. Kanunda aynı umumî başlık altında toplandığı halde, bu hesaplar Appropriation Account's yerine Annual Accounts of issues for services charged directly on Consolidated Fund «Doğrudan doğruya Fon Konsolide (Hazine hesabı) üzerine tahmil olunan para çıkışlarına müteallik senelik hesaplar» tarzında uzun bir isim verilmiştir. Tatbikatta kısaca «Consolidated Fund Account» - Fon konsolide hesabı - denilmekle iktifa edilmektedir (65).

B) Muhtevası, tanzim ve tevdiî :

Maliye Nezareti, her sene, mütekaddim Mart ayının 31 inci günü sona eren malî yıl zarfında, Büyük Britanya ve İrlanda Fon Konsolidesinden mukannen veya gayri mukannen borçların faiz ve mürettebatı için Sivil List - yani Kral ve Hanedan mensupları tahsisatları için ve Fon Konsolideden ödenen sair bilûmum hizmetler için yapılan masrafları (kanundaki tabir ile para çıkışlarını - issues -) gösterecek bir hesabın hazırlanarak, Eylülün 30 una kadar veya daha önce, Genel Kontrolöre tevdiini temin ile mükelleftir.

Genel Kontrolörün bu hesapların murakabesi üzerine hazırlıyacağı raporların ise Ocağın 31 ine kadar Avam Kamarasına takdimi gerektir. Parlamento o sırada müçtemi değilse, rapor ilk içtimainin haftası içinde sunulması lâzımdır. (66).

Kanunî müddete nazaran ve fiiliyatta (zira İngiltere'de Kanun hükümlerine (hemen) daima riayet olunur.) Fon konsolide hizmetleri Kesin Hesabı,

(65) a. g. Notes for the Use of Ac. Branches... Sy. 148.

(66) Ex. and A. D. Act, Section 21.

malî yıl sonunda, diğer kesin hesaplardan 2 ay daha evvel hazırlanarak Genel Kontrolöre sunulmaktadır. Fakat Genel Kontrol Ofisinde incelenmesi için dört aylık bir müddet verildiğinden, buna müteallik raporlar Avam Kamarasına yıllık Sivil hizmetlere ait raporlar ile aynı zamanda, (Ocağın 31 inde) takdim olunmaktadır.



Buraya kadar verilen izahlarla İngiltere'de Malî yılın kapanması sistemini ve başlıca bütçe hesaplarının ana hatlarını incelemiş bulunuyoruz. Bu hesaplar üzerinde Genel Kontrol Ofisi ile Kamu Hesapları Komitesinin ifa ettikleri aposteri denetlemeler, bundan sonraki iki yazımızda, Yüksek Kontrol Organları ve Parlâmentolarca bütçe uygulamasının sona ermesini müteakip ifa olunan kontroller meyanında ve diğer memleketlerdeki sistemler ile birlikte incelenecektir.