

**STRATEJİK PLANLAMAYA DAYALI PERFORMANS ESASLI  
BÜTÇELEME ÖNCESİ VE SONRASI VERGİ GELİRLERİ,  
EKONOMİK BÜYÜME İLİŞKİSİ**

**Pamukkale Üniversitesi  
Sosyal Bilimler Enstitüsü  
Yüksek Lisans Tezi  
Maliye Anabilim Dalı  
Maliye Bilim Dalı**

---

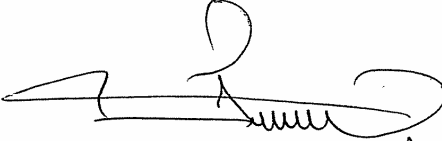
**Özlem TÜMER**


**Danışman: Doç. Dr. Ersan ÖZ**


**Temmuz 2012  
DENİZLİ**

## YÜKSEK LİSANS TEZİ ONAY FORMU


Maliye Anabilim Dalı, Maliye Bilim Dalı öğrencisi Özlem Tümer tarafından, Doç Dr Ersan ÖZ yönetiminde hazırlanan “Stratejik planlamaya Dayalı Performans Esaslı Bütçeleme Öncesi ve Sonrası Vergi Gelirleri, Ekonomik Büyüme İlişkisi” başlıklı tez aşağıdaki jüri üyeleri tarafından 23.07.2012 tarihinde yapılan tez savunma sınavında başarılı bulunmuş ve Yüksek Lisans Tezi olarak kabul edilmiştir.

  
Doç. Dr. İbrahim OĞUZ  
Jüri Başkanı

  
Doç. Dr. Ersan ÖZ (Doç.)  
Jüri Üyesi

  
Y. Doç. Dr. Cemil ÇİFTÇİ  
Jüri Üyesi

Pamukkale Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Yönetim Kurulu'nun 25/07/2012 tarih ve .../13/09. sayılı kararıyla onaylanmıştır.

  
Prof. Dr. Turhan KAÇAR  
Müdür

Bu tezin tasarımı, hazırlanması, yürütülmesi, araştırmalarının yapılması ve bulgularının analizlerinde bilimsel etiğe ve akademik kurallara özenle riayet edildiğini; bu çalışmanın doğrudan birincil ürünü olmayan bulguların, verilerin ve materyallerin bilimsel etiğe uygun olarak kaynak gösterildiğini ve alıntı yapılan çalışmalara atfedildiğini beyan ederim.

İmza :  
Öğrenci Adı Soyadı : Özlem TÜMER

## TEŐEKKÜR

Bu çalışmada gereken desteği esirgemeyen değerli danışman hocam Doç. Dr. Ersan ÖZ'e teőekkürlerimi sunmayı bir borç bilirim. Ayrıca çalışmanın özgün kısmının hazırlanmasında yardımlarından dolayı çalışma arkadaşım Arş. Gör. Dilek ÇİFTÇİ' ye ve eğitim hayatımın her döneminde sevgi ve sabrıyla hep destek olmuş aileme şükranlarımı sunarım. Pamukkale Üniversitesi Maliye Bölümü'nde beraber çalıştığım arkadaşlarıma da teőekkür ediyorum.

## ÖZET

### STRATEJİK PLANLAMAYA DAYALI PERFORMANS ESASLI BÜTÇELEME ÖNCESİ VE SONRASI VERGİ GELİRLERİ, EKONOMİK BÜYÜME İLİŞKİSİ

Tümer, Özlem  
Yüksek Lisans Tezi, Maliye ABD  
Tez Yöneticisi: Doç Dr. Ersan ÖZ

Temmuz 2012, 108 sayfa

Dünya genelinde yaşanan ekonomik, siyasi ve toplumsal gelişmeler devletlerin kamu mali yönetiminde de değişiklikler yapması gereğini ortaya çıkarmıştır. Bu bağlamda ülkeler, eksik ve aksak yönlerinden dolayı klasik bütçe anlayışından vazgeçmiş, modern bütçe sistemlerine yönelmişlerdir. Kamu mali yönetimi reformları sürecinde performans bütçe sisteminin daha kapsamlı bir şekli olan Performans esaslı bütçeleme anlayışına yer verilmiştir. Bu anlayış girdiye dayalı bütçeleme tekniklerinden farklı olarak sonuç odaklıdır. Performans esaslı bütçelemeye geçişin en önemli nedenleri; kamu kaynaklarının daha etkin ve verimli kullanılmasını sağlaması, şeffaflık ve hesap verilebilirliği ön plana çıkarmasıdır.

Değişik ülkelerde, ülkelerin içinde buldukları durumlardan dolayı performans esaslı bütçeleme sistemi uygulamasında farklılık görülmektedir. Türkiye’de, dünyadaki kamu yönetimi reform hareketlerine paralel olarak başlayan çalışmaların sonucunda 2003 yılında 5018 sayılı Kamu Mali Yönetim Ve Kontrol Kanunu yürürlüğe girmiş, ilk olarak 2006 yılı bütçesine uygulanmıştır. Performans esaslı bütçeleme sisteminin üç modelinden biri olan stratejik planlamaya dayalı performans esaslı bütçe sistemini tercih edilmiştir. Bu modelin temel araçları; stratejik plan, performans programları ve faaliyet raporlarıdır.

Çalışmada öncelikle 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ile uygulama bulan Stratejik planlamaya Dayalı Performans Esaslı Bütçeleme kavramına, özelliklerine ve geçiş nedenlerine değinilmiştir. Daha sonra kamu yönetimindeki bu yeni uygulama öncesi ve sonrası vergi gelirleri ele alınarak, ekonomik büyüme ilişkisi irdelenmiştir.

1980-2005 stratejik planlamaya dayalı performans esaslı bütçeleme öncesi dönem ve 2006-2011 stratejik planlamaya dayalı performans esaslı bütçeleme sonrası dönem vergi gelirleri ve ekonomik büyüme rakamları incelenmiş, aralarında pozitif yönlü bir ilişki olduğu tespit edilmiştir.

**Anahtar Kelimeler:** Bütçeleme Sistemleri, Stratejik Planlamaya Dayalı Performans Esaslı Bütçeleme, Vergilendirme, Ekonomik Büyüme

## ABSTRACT

### TAX REVENUES PRE- AND AFTER PERFORMANCE- BASED BUDGETİNG RELATED TO STRATEGİC PLANNİNG AND İT'S RELATIONSHIP BETWEEN ECONOMİC GROWTH

Tümer, Özlem  
M. Sc. Thesis in Public Finance  
Supervisor: Assoc. Prof. Ersan ÖZ

July 2012, 108 Pages

Economical, social and political developments in the world system bring out the necessity to the countries to make also some changes in their public finance managements. In that sense, because of the incomplete and imperfect sides of the classical budget system, the countries have given up the classical budget system and have tended to apply the modern budget system. The performance based budgeting approach which is the more comprehensive form of performance budgeting system was included during the reforms of public finance management. This approach is result oriented unlike the input based budgeting techniques. The most important reason for the transition to performance based budgeting is the ensuring of effective and efficient usage of public resources, transparency and accountability.

It has been noticed that the application of performance based budgeting differs because of the situations the countries are in. As a result of effort that began in parallel with the public administration reform movements in the world, the Public Financial Management and Control Law No. 5018 came into force in 2003 and was first implemented in Turkey in 2006. Performance-based budgeting system related to strategic planning which is one of the three Performance-based budgeting systems was chosen. In this study, first of all, the causes of transition and characteristics of the concept of Performance-Based Budgeting related to Strategic Planning which acquired the opportunity of application with the Public Financial Management and Control Law No: 5018 are mentioned. After that, the relationship of economic growth is scrutinized by examining tax revenues before and after the new application in the public administration. The tax revenues and economic growth figures before the term of performance-based budgeting related to strategic planning (1980-2005) and the period after the performance-based budgeting related to strategic planning (2006-2011) are examined. Consequently, a positive correlation is found between them.

**Key Words:** Budgeting Systems, Performance-based budgeting relatede to strategic plannig, Economic Growth

## İÇİNDEKİLER

ÖZET.....	İ
ABSTRACT.....	İi
İÇİNDEKİLER.....	iii
ŞEKİLLER DİZİNİ.....	vi
TABLolar DİZİNİ.....	vii
SİMGE VE KISALTMALAR DİZİNİ.....	viii
GİRİŞ.....	1

## BİRİNCİ BÖLÜM

### BÜTÇE KAVRAMI, BÜTÇENİN GELİŞİMİ VE BÜTÇE SİSTEMLERİ

1.1. BÜTÇE KAVRAMI.....	3
1.2. BÜTÇENİN TARİHSEL GELİŞİMİ.....	5
1.2.1. Dünyada Bütçenin Tarihsel Gelişimi.....	5
1.2.2. Türkiye’de Bütçenin Tarihsel Gelişimi.....	7
1.3. BÜTÇENİN TEMEL ÖGELERİ.....	9
1.3.1. Tahmin.....	9
1.3.2. Tahdit.....	9
1.3.3. Tevzin.....	9
1.3.4. Tasdik.....	10
1.4. BÜTÇE TÜRLERİ.....	10
1.4.1. Merkezi Yönetim Bütçesi.....	11
1.4.1.1. Genel Bütçe.....	11
1.4.1.2. Özel Bütçe.....	11
1.4.1.3. Düzenleyici ve Denetleyici Kurum Bütçesi.....	12
1.4.2. Sosyal Güvenlik Kurumları Bütçesi.....	12
1.4.3. Mahalli İdareler Bütçesi.....	12
1.4.3.1. İl Özel İdare Bütçesi.....	13
1.4.3.2. Belediye Bütçesi.....	13
1.4.3.3. Köy Bütçesi.....	14
1.5. BÜTÇE SİSTEMLERİ.....	14
1.5.1. Geleneksel Bütçe Sistemi.....	16
1.5.1.1. Geleneksel Bütçe Sisteminin Yetersiz ve Aksak Yönleri..	17
1.5.1.2. Geleneksel Bütçe Sisteminin Olumlu Yönleri.....	18
1.5.2. Torba Bütçe.....	18
1.5.3. Performans Bütçe.....	19
1.5.4. Program Bütçe Sistemi.....	20
1.5.5. Planlama-Programlama Bütçe Sistemi.....	20
1.5.6. Sıfır Tabanlı Bütçe Sistemi.....	22

1.5.7. Performans Esaslı Bütçe Sistemi.....	22
1.5.7.1. Bazı Ülkelerde Performans Esaslı Bütçeleme	26
1.5.7.1.1. Amerika Birleşik Devletleri'nde Performans Esaslı Bütçeleme	27
1.5.7.1.2. İngiltere'de Performans Esaslı Bütçeleme.....	28
1.5.7.1.3. Hollanda'da Performans Esaslı Bütçeleme.....	30
1.5.7.1.4. İsveç'te Performans Esaslı Bütçeleme.....	31
1.5.7.2. Türkiye'de Performans Esaslı Bütçeleme.....	32

## İKİNCİ BÖLÜM

### STRATEJİK PLANLAMAYA DAYALI PERFORMANS ESASLI BÜTÇELEME

2.1. STRATEJİK PLANLAMAYA DAYALI PERFORMANS ESASLI BÜTÇELEME KAVRAMI ÖZELLİKLERİ VE GEÇİŞ NEDENLERİ.....	33
2.1.1. Stratejik Planlamaya Dayalı Performans Esaslı Bütçeleme Kavramı..	33
2.1.2. Stratejik Planlamaya Dayalı Performans Esaslı Bütçeleme Özellikleri	34
2.1.3. Stratejik Planlamaya Dayalı Performans Esaslı Bütçeleme Sisteminin Diğer Sistemlerden Farkları.....	36
2.1.4. Stratejik Planlamaya Dayalı Performans Esaslı Bütçeleme Sistemine Geçiş Nedenleri.....	37
2.1.5. Türkiye'de Stratejik Planlamaya Dayalı Performans Esaslı Bütçelemeye Geçiş Süreci.....	39
2.1.5.1. 5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu.....	39
2.1.5.1.1. 5018 Sayılı Kanunun Gerekçesi.....	40
2.1.5.1.2. 5018 Sayılı Kanunun Amacı.....	41
2.1.5.1.3. 5018 Sayılı Kanunun Kapsamı.....	41
2.1.5.2. 5018 Sayılı Kanun Öncesi Durum.....	42
2.1.5.3. 5018 Sayılı Kanunla Kamu Mali Yönetimine Getirilen Yenilikler.....	44
2.1.5.3.1. Kamu Maliyesinin Temel İlkeleri bakımından Getirilen Yenilikler.....	44
2.1.5.3.1.1. Bütçe Türleri Yönünden Getirilen Yenilikler...	44
2.1.5.3.1.2. Bütçe Hazırlık Süreci Yönünden Getirilen Yenilikler.....	45
2.1.5.3.1.3. Sorumlular Yönünden Getirilen Yenilikler.....	48
2.1.5.3.1.4. Mali Kontrol ve Denetim Yönünden Getirilen Yenilikler.....	50
2.1.5.3.1.4.1. Ön Mali Kontrol.....	50
2.1.5.3.1.4.2. Harcama Sonrası İç Denetim.....	50
2.1.5.3.1.4.3. Dış Denetim.....	51
2.1.5.3.1.4.4. Kesin Hesap ve Parlamento Denetimi...	51
2.1.5.3.2. Kamusal Kaynakların Kullanımı Bakımından Getirilen yenilikler.....	54
2.1.5.3.2.1. Mali Saydamlık.....	54
2.1.5.3.2.2. Hesap Verme Sorumluluğu.....	56
2.1.5.3.2.3. Performans Esaslı Bütçeleme.....	58
2.1.5.3.2.4. Çok Yıllı Bütçeleme.....	59
2.2. STRATEJİK PLANLAMAYA DAYALI PERFORMANS ESASLI	



BÜTÇELEME ÖĞELERİ.....	61
2.2.1. Stratejik Plan.....	61
2.2.2. Performans Programı.....	65
2.2.3. Faaliyet raporu.....	68

## ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

### 1980-2011 DÖNEMLERİNDE TÜRKİYE’DE TOPLAM VERGİ GELİRLERİ VE EKONOMİK BÜYÜME İLİŞKİSİ

3.1. EKONOMİK BÜYÜMENİN TANIMI VE TEMEL UNSURLARI.....	70
3.1.1. Ekonomik Büyümenin Tanımı.....	70
3.1.2. Ekonomik Büyümenin Özellikleri.....	71
3.1.3. Ekonomik Büyümenin Kaynakları.....	72
3.2. VERGİLEME VE EKONOMİK BÜYÜME İLİŞKİSİ.....	72
3.2.1. Dolaylı ve Dolaysız Vergilerin Ekonomik Büyümeye Etkileri.....	74
3.2.1.1. Dolaysız Vergiler.....	74
3.2.1.2. Dolaylı Vergiler.....	76
3.2.1.3. 1980 – 2011 Yılları Arasında Türkiye’de Dolaysız ve Dolaylı Vergilerin Toplam Vergi Gelirleri İçindeki Payı.....	79
3.3. 1980–2011 Dönemi Türkiye’nin GSYİH ve Vergi Gelirleri Gelişiminin Analizi.....	82
3.3.1. Stratejik Planlamaya Dayalı Performans Esaslı Bütçeleme Öncesi Vergi Gelirleri, Ekonomik Büyüme İlişkisi.....	85
3.3.2. Stratejik Planlamaya Dayalı Performans Esaslı Bütçeleme Sonrası Vergi Gelirleri, Ekonomik Büyüme İlişkisi.....	90
3.3.3. Stratejik Planlamaya Dayalı Performans Esaslı Bütçeleme Öncesi Dönem ile Sonrası Dönem Vergi Gelirleri Karşılaştırması.....	97
SONUÇ .....	99
KAYNAKÇA .....	102
ÖZGEÇMİŞ.....	108

## ŞEKİLLER DİZİNİ

	<b>Sayfa</b>
Şekil 1.1. Bütçe Türleri	10
Şekil 1.2. Genel Bütçe-Özel Bütçe İlişkisi	11
Şekil 2.1. Performans Esaslı Bütçeleme Süreci.....	59
Şekil 2.2. Stratejik Plan ve Performans Program İlişkisi.....	67
Şekil 3.1. Dolaylı ve Dolaysız Vergilerin Yıllar İtibari ile Toplam Vergi Gelirleri İçindeki Değişen Oranları.....	81
Şekil 3.2. Türkiye'nin GSYİH'sı ve Vergi Gelirleri (1980-2011).....	82
Şekil 3.3. Türkiye'nin Vergi Gelirlerinin Cari Fiyatlarla GSYİH İçerisindeki Payı (1980-2011).....	83
Şekil 3.4. Türkiye'nin GSYİH Büyüme Oranları ve Vergi Gelirleri Büyüme Oranları (1980-2011).....	84

**TABLolar DİZİNİ**

Tablo 3.1. 1980–2011 Yılları Arasında Dolaysız ve Dolaylı Vergilerin Toplam Vergi Gelirleri İçindeki Payı.....	80
Tablo 3.2. 1980–2005 Dönemi Vergi Gelirleri, GSYİH, Büyüme Rakamları.....	85
Tablo 3.3. 2006–2011 Dönemi Vergi Gelirleri, GSYİH, Büyüme Rakamları.....	90

## SİMGE VE KISALTMALAR DİZİNİ

ABD	Amerika Birleşik Devletleri
ANAP	Anavatan Partisi
ATV	Akaryakıt Tüketim Vergisi
BAĞ-KUR	Esnaf, Sanatkarlar ve Diğer Bağımsız Çalışanlar Sosyal Sigortalar Kurumu
BDDK	Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurumu
BSMV	Banka Sigorta Muamele Vergisi
DPT	Devlet Planlama Teşkilatı
DSP	Demokratik Sol Parti
GSMH	Gayri Safi Milli Hasıla
GSYİH	Gayri Safi Yurt içi Hasıla
IMF	Uluslararası Para Fonu
KDV	Katma Değer Vergisi
KHK	Kanun Hükmünde Kararname
KKDF	Kaynak Kullanımı Destekleme Fonu
KOBİ	Küçük ve Orta Büyüklükteki İşletmeler
MHP	Milliyetçi Hareket Partisi
MTA	Maden Tetkik Arama Genel Müdürlüğü
OECD	Organisation for Economic Co-operation and Development
ÖTV	Özel Tüketim Vergisi
PEB	Performans Esaslı Bütçeleme
PPBS	Planlama-Programlama Bütçe Sistemi
PSA	Kamu Hizmetleri Sözleşmesi
RTÜK	Radyo Televizyon Üst Kurulu
SDA	Hizmet Sunumu Sözleşmesi
SPK	Sermaye Piyasası Kurulu
SSK	Sosyal Sigortalar Kurumu
TBMM	Türkiye Büyük Millet Meclisi

TDK	Türk Dil Kurumu
TL	Türk Lirası
TODAİ	Türkiye ve Orta Doğu Amme İdaresi
TRT	Türkiye Radyo ve Televizyon Kurumumu
TSE	Türk Standartları Enstitüsü
TTK	Türk Tarih Kurumu
TÜBİTAK	Türkiye Bilimsel ve Araştırma Kurumu
VİMER	Vergi İletişim Merkezi
YY.	Yüzyıl

## GİRİŞ

Devlet kamusal ihtiyaçları yerine getirebilmek için bir takım harcamalar yapar ve bu harcamaları finanse edebilmek için gelir oluşturması gerekir. Devlet bu hizmetleri yaparken hangi ihtiyaçlar için ne kadar harcama yapacağını, harcamanın hangi gelir kaynaklarıyla sağlanacağını tespit etmek zorundadır. Yapılan giderlerin ve sağlanan gelirlerin denk olması gereklidir. Devlet bu dengeyi bütçe adı verilen belge aracılığıyla sağlamaya çalışır.

Bütçe; gelirlerin toplanabilmesi ve giderlerin yapılabilmesi için izin ve yetki veren bir kanun olmanın yanı sıra gelecekte ki belli bir döneme ait gelir ve giderlerin belli, cetveller haline getirilmesi ile ortaya çıkan mali doküman adıdır.

Dünyada bütçe hakkı ile ilgili ilk gelişme 1215 yılında imzalanan Magna Carta ile gerçekleşmiştir. Birçok ülkede uygulama bulan bütçeleme klasik bütçe sistemi ile başlamış ilerleyen dönemlerde ekonomik ve sosyal şartlar çerçevesinde torba bütçe, performans bütçe, program bütçe, planlama- programlama bütçe, sıfır tabanlı bütçe gibi modern bütçeleme yöntemleri kullanılmıştır.

Küreselleşen dünyada toplumsal ihtiyaçların artması, kıt kaynakların etkin ve verimli kullanılmaması sonucu gelir ve gider dengelerinin bozulması kamu mali yönetiminde reform çalışmalarını gerekli kılmıştır. Modern bütçe sistemlerinden sonuncusu olan performans esaslı bütçe sistemi stratejik plan, performans programın ve faaliyet raporu gibi öğelerinin yanında getirdiği çeşitli yeniliklerden dolayı diğer sistemlerden farklılık göstermektedir.

Diğer ülkelerde performans esaslı bütçe sistemi kullanılmaya başlandıktan sonra Türkiye’de de 2003 yılında kabul edilen 5018 sayılı kanunla performans esaslı bütçe sistemi kabul edilmiştir. İlk kez 2006 yılı bütçesinde performans esaslı bütçelemenin stratejik planlamaya dayalı modeli kullanılmıştır.

Bu çalışma üç bölümden oluşmaktadır. Birinci bölümde bütçe kavramı, dünyada ki gelişimi, öğeleri ve sistemleri detaylı bir şekilde ele alınıp ikinci bölümde Türkiye’de uygulanan performans esaslı bütçelemenin modellerinden biri olan stratejik planlamaya dayalı performans esaslı bütçeleme sisteminin özellikleri, sisteme geçiş nedenleri ve sistemin getirdiği yenilikler incelenecektir.

Son bölüm olan üçüncü bölümde ise; stratejik planlamaya dayalı performans esaslı bütçeleme öncesi dönem (1980–2005) ile sonrası dönem (2006–2011) vergi gelirleri ve bunların ekonomik büyümeye ilişkisinin ne yönde olduğu incelenecektir.

## **BİRİNCİ BÖLÜM**

### **BÜTÇE KAVRAMI, BÜTÇENİN GELİŞİMİ VE BÜTÇE SİSTEMLERİ**

#### **1.1. BÜTÇE KAVRAMI**

Bireyler hayatlarını devam sürdürmek, çeşitli ihtiyaçlarını daha kolay karşılayabilmek için topluluk halinde yaşamaktadırlar. Toplu halde yaşamının sonucunda ortaya çıkan ilişkileri düzenlemek amacıyla bir takım kurallara başvurumaktadırlar (Coşkun, 1997: 1).

Toplumsal yapılardaki değişiklikler ve kıt kaynaklarla çeşitli ihtiyaçların giderilmek zorunda olması, hangi kamusal hizmetlerin diğerinden öncelikli olarak yapılacağı ve sunulacağı sorununu ortaya çıkarmıştır. Bireylerin ortak ihtiyaçlarının tatmini, toplum için gerekli ve faydalı olanların yapılması için kurulmuş bir kurum olan devlet, bu ortak ihtiyaçları karşılamaya yönelik kaynaklar bulmak ve bu bulduğu kaynakları karşılaştırarak en verimli olanını kullanmakla yükümlüdür (Çataloluk, 2008: 78).

Bütçe, toplumsal ihtiyaçların karşılanması, kamusal hizmet sunumunun sağlanması için kamu gelir ve giderlerinin mali yıl başlamadan önce devlet tarafından yapılan tahminleridir.

Bütçe, en geniş ulusal amaçlara hizmet vermek amacıyla kaynakların kamu ve özel sektöre dağılımını yapar; ulusal ekonominin gelişmesi, tam istihdam, fiyat istikrarı ve ödemeler dengesinin olumluya gidebilmesi için, devlet harcamalarını ve gelirlerini yansıtan ekonomik bir belgedir; mevcut veya yeni hizmet programlarına ödenek sağlanması ve gelirlerdeki (vergilerdeki) hukuki değişiklikler için yürütmenin yasama organından taleplerini teşkil eder; hükümetin geçmiş yıllarda yaptığı harcamaların yasama organı ve kamuoyuna hesabını veren bir rapordur (Ataç vd, 2004: 3).



Bütçe adı verilen belgelerde devletin bu harcamalar için kullanacağı gelirler ve yapılan giderler ayrıntılı olarak gösterilir. Bu şekilde bütçe, geleceğe yönelik bir tahmin ve mali plan belgesi niteliği taşır.

Bütçenin çeşitli tanımları olmakla birlikte bu tanımlar bilimsel ve hukuki olmak üzere ikiye ayrılmaktadır. Örneğin; Paul Leroy-Beaulieu, bütçeyi, “gelecekteki belli bir döneme ilişkin olarak, devletin ya da başka bir kurumun, gelir ve gider tahminlerinin ne olacağının saptanıp biçimi, niteliği belli cetveller haline getirilmesi, ardından gelirlerinin toplanıp masraflarının yapılması için yetkili makamlara bunların tasdik ettirilmesi ile ortaya çıkan mali dokümana verilen addır” biçiminde bilimsel olarak tanımlamıştır (Tügen, 2007: 3).

Hukuki açıdan bakıldığında bütçe, gelirin toplanabilmesi ve giderlerin yapılabilmesi için önceden yetki ve izin veren bir kanundur (Bülbül vd, 2005: 3). Bütçe, halkın seçtiği temsilciler tarafından hazırlanır. Bu da bütçenin halkın istekleri doğrultusunda ortaya çıktığını gösterir.

Latince “buga” kelimesinden türediği söylenen ve “para torbası” , “küçük deri çanta” anlamına gelen bütçe kavramı, zaman içerisinde Fransızcada “bougette” ve sonrasında da İngilizcede “budget” şeklinde kullanılmaya başlamıştır.

Tarihi gelişim sürecinde, bütçe hakkının sağlanabilmesi için üç aşamayı tamamlamış olması gerekmektedir. Bu aşamalardan birincisi, kamu gelirlerinin toplanmasının hukuki bir yapıya olan ihtiyacı ortaya çıkmıştır. Bireyler verdiği verginin neden alındığını bilmek istemiştir. İkincisi, toplanan bu gelirlerin nerelere nasıl harcadığının bilinmesi amacıyla giderlerin parlamento tarafından onaylanması sağlanmıştır. Bu iki aşamanın sonucu olarak, bütçenin gelir gider kısımlarının ortaya çıkması ve bütçenin belli bir süre için yapılması o süre sonunda bütçenin denetlenmesiyle, yeni gelir ve giderleriyle yeniden hazırlanıp uygulanmaya konulması esası getirilmiştir. Bir yıl olarak başlayan bu uygulama halen aynı şekilde devam etmektedir (Ataç vd, 2004: 4) .

## 1.2. BÜTÇENİN TARİHSEL GELİŞİMİ

Bütçenin tarihsel gelişiminden bahsetmeden önce ilk olarak “bütçe hakkı” terimini açıklamak gerekmektedir. Gelirlerin toplanıp, kamu harcamalarının halk adına yasama organı tarafından yapılmasına “bütçe hakkı” denilmektedir.

Bütçenin tarihi gelişimi sırasında, “Bütçe Hakkı”nın parlamentoların kamu gelirleri ile kamu harcamaları üzerindeki yetkilerinin tanınması ile ortaya çıktığı görülmektedir (Eker, 2005: 223) .

Bütçe hakkının gelişimi dünya ülkelerinde ve ülkemizde farklı dönemlerde, farklı ekonomik ve siyasi olaylar sonrasında ortaya çıkmıştır.

### 1.2.1. Dünyada Bütçenin Tarihsel Gelişimi

Bütçe ilk olarak Batı Avrupa ülkelerinde kullanılmıştır. Bütçe hakkının kabul edilmesi ve kullanılmaya başlanması tarihi açıdan çok kolay olmamıştır. Halkın vergilendirilmesi aşamasında devletle halk arasında çeşitli çatışmalar söz konusu olmuştur.

Bu ülkelerin başında İngiltere gelmektedir. Diğer tüm krallıklarda görüldüğü gibi İngiltere’de de kral istediği biçimde vergi tarh edebiliyordu (Çataloluk, 2008: 81). 12. ve 13. Yüzyıllarda (Yy) yapılan savaşların finansmanı için alınan, kral tarafından istenen, sürekli vergiler söz konusuydu. Bu alınan vergilerde vergilendirme yetkisinin kim tarafından kullanılacağı ve vergilerin nerelere harcanacağı konusu ile ilgili ilk düzenleme 1215 yılında baronların talebi ve ısrarı ile Kral John tarafından imzalanan Magna Carta adı verilen Büyük Fermanla sonuçlanmıştır. Büyük fermanın imzalanmasıyla artık vergilerin sadece Avam Kamarası tarafından konulabileceği kabul edilmişti.

İngiltere’de bütçe bir diğer önemli tarih ise, kanunla devletin bütün gelir ve giderlerinin bütçede, olduğu gibi, tamamen gösterilmesini ifade eden genellik ilkesinin getirildiği, 1787 yılıdır.

Batı Avrupa ülkelerinden Fransa’da ise bütçe ile ilgili gelişmeler daha sonra meydana gelmiştir. Ancak Fransa bütçecilikte klasik anlayışın esasını ortaya çıkarmıştır. Kara Avrupa Ülkeleri başta olmak üzere Türkiye de Fransız bütçe hukukunun temel

esaslarını alarak klasik bütçe uygulamasını kullanmışlardır (Ataç vd, 2004: 5). İlk zamanlar, krallar elde ettikleri gelir ile giderlerini karşılayacakları durumlarda soylu kişiler ve kilise temsilcilerinden oluşan meclisten onay alarak vergi toplamaktaydılar. Bu meclis üyelerinden de vergi alınmazdı. Fransa’da da 1789 Büyük Fransız Devrimi ile vergi ve diğer yükümlülüklerde temsilciler aracılığı ile halkın söz sahibi olabileceği anlayışı gelmiştir.

Orta çağda Almanya’da kamusal ihtiyaçlar için kullanılan kaynaklar XV. yy’ da artan kamu ihtiyaçlarını karşılamaya yetmemiş ve yeni gelir kaynaklarına başvurulmuştur. İmtiyazlı grup olan din adamları ve şövalyelerin oluşturduğu Genel Meclislerin “Landstande” izni alınmasına dayanılarak vergi konulmuştur. XIX. yy başlarında, bu şartlara uyulmamış, keyfi kararlarla vergilerin konulması üzerine Bavyera ve Saksonya gibi Alman devletlerinde bu duruma karşı ilk hareketler başlamıştır. Fransız Devriminden ve Fransa’nın 1791 ve 1793 tarihli anayasalarından esinlenerek bazı Alman devletlerinde, bir çeşit Mebusan Meclisleri “Landtag” kurularak bunlara kamu gelirin ve kamu giderlerinin miktarlarını belirleme yetkisi tanınmıştır. Böylece bütçe hakkının millet meclisine bırakılması esas kabul edilmiştir (Edizdoğan ve Çetinkaya, 2010: 29).

Amerika Birleşik Devletleri’nin (ABD) çok eski ve köklü bütçe tarihinden söz edilemez. Kıtanın keşfiyle birlikte Avrupa ülkelerinin ekonomik, mali, siyasi ve idari vb sistemleri kıtada yerleşmeye başlamıştır. Başlarda bir İngiliz kolonisi olan Kuzey Amerika’ya savaş sonrası altı yıl kadar 1783’de bağımsızlık tanınmıştır. Kuruluş yıllarında bütçe çalışmaları İngiliz uygulamasına benzer özelliklerde tutulmaya çalışılmıştır (Tüğen, 2007: 10). Bütçe ile ilgili ilk ihtisas komisyonu çalışmalarına, ABD’de 1795 yılında “Temsilciler Meclisi Gelirler Komisyonu”nun kurulmasıyla birlikte başlamıştır. Bu komisyonun kuruluşu ile Maliye Bakanlığı’nın bir takım yetkileri kısıtlanmış ve sonucunda da 1801–1809 yılları arasında Komisyon ile Maliye Bakanlığı arasında ilişkiler gerilmiş ve kurumlar arasında sorunlara neden olmuştur. Yürütme organının başında yer alan başkan bütçe hakkında yavaş yavaş söz sahibi olmaya başlamıştır. Tüm bu gelişmelerin doğal bir sonucu olarak 1934 yılında ABD’de bütçe sistemlerinde bazı yenilikler ortaya çıkmıştır. Bu tarihte Tarım Bakanlığında performans bütçe sistemi uygulanmasına başlanmıştır. II. Dünya Savaşı sırasında harcamalara etkinlik kazandırmak amacıyla performans ve program bütçe uygulamaları

gerçekleştirilmiştir. Daha sonra bu bütçeleme sistemi bu yıllarda tüm kamu kuruluşlarında yaygınlaştırılarak uygulanmıştır (Çataloluk, 2010: 29). ABD’ de 1993 yılında kabul edilen Hükümet Performans ve Sonuçlar Kanunu ile sonuç odaklı, uzun vadeye dayanan stratejik planlarla yıllık performans planı oluşturularak performans esaslı bütçe sistemi uygulanmaya başlanmıştır. Bu yeni bütçeleme sistemi birçok batılı ülkede ve ülkemizde de hali hazırda uygulanmaktadır.

### 1.2.2. Türkiye’de Bütçenin Tarihsel Gelişimi

Modern anlamda bütçe hazırlama ve bu bütçenin uygulanmasında Türkiye zaman bakımından geç kalmıştır. Türkiye’de bütçe hakkının gelişimi ile ilgili süreç Tanzimat dönemi, Tanzimat sonrası dönem ve Cumhuriyet dönemi olmak üzere üç farklı dönemde ele alınabilir.

Tanzimat öncesi dönemde dinin etkisini yansıtan şer’i ve örf’i gelirler vardı. Gelire göre gider yapma anlayışı hakim olan bu dönemde gereksiz harcamalardan kaçınılmaktaydı.

Osmanlı İmparatorluğu’nda devlet adamları, devletin gelir ve giderlerini doğru olarak tahmin edebilmek, padişahı israftan alıkoymak, hazine işlemlerine düzen ve istikrar getirebilmek amacıyla ıslahat layihaları hazırlatmışlardır (Ataç vd, 2004: 6). Tanzimat öncesi dönemde devletin gelir ve giderleri sürekli kayıt altına alınmıştır. Yıl sonlarında baş defterdar tarafından eldeki kayıtlara göre gelir fazlası tespit edildiğinde fazlalık Enderun adı verilen padişahın iç hazinesine aktarılırdı. Bu kayıt altına alınan gelir ve giderler kesin hesap niteliğinde olması nedeniyle modern anlamda bütçelemeye benzer özelliklerde değildir. Çünkü Osmanlı Devleti’nde yıllık olan genel gelirlerle devletin genel giderlerinin önceden tahmin ve tespit edilmesi söz konusu değildi (Mutluer vd, 2005: 63).

Türkiye’de bütçenin hazırlanması Tanzimat sonrası dönemlerde başlamıştır. 1839’da Tanzimat Fermanının ilanı ile vergiler herkesin ödeme gücüne göre alınacak, sarayın ve padişahın özel harcamaları devlet harcamalarından ayrı tutulmuş olacaktır. Türkiye için klasik bütçe tanımına ve anlayışına uygun ilk bütçe 1876 anayasası ile getirilmiştir. Fransız anayasasındaki hükümlerin esas alındığı bu anayasayla, devletin bütçesi tanımlanmakta; vergilerin yıllık olması, gelir ve giderlerin bölümler itibariyle onanması ilkeleri ve bütçenin yıllık olması ilkelerine yer verilmiştir. Bütçenin, ilk

hukuki ve siyasi yapısını bulduğu anayasa bu anayasa olmuştur (Şahin, 2007: 4). Türkiye’de bütçenin gerçek anlamda hukuki, siyasi, ekonomik ve teknik olarak hazırlanıp uygulanması Cumhuriyet dönemi ile başlamıştır (Ataç vd, 2004: 7). 1923 yılında Türkiye Cumhuriyeti devleti kurulmuş ve çıkarılan 1924 anayasasında bütçe ve vergileme ile ilgili hükümler de yer almıştır. Daha sonra bütçe ile ilgili değişiklik 1960 ihtilali sonrası hazırlanan 61 Anayasasıyla yapılmıştır. Bütçe hakkı 1961 Anayasası’nda da açık bir biçimde düzenlenmiş, bunun yanında milli bütçe gibi bazı yeni kavramlar bu Anayasa’da yer almıştır. 1980 yılındaki askeri harekâttan sonra 1961 anayasası yürürlükten kaldırılmıştır.

7 Nisan 1982’de halk oylaması yapılarak 1982 anayasası yürürlüğe girmiştir. Halen uygulanmakta olan 82 Anayasası’nda 61 Anayasasındaki bütçeleme ve vergilendirmeye ilişkin hükümler esas itibariyle korunmuştur. Fakat bütçe kanun tasarısı ve kesin hesap TBMM’ye sunulması ile ilgili süreler kısaltılmıştır (Tüğen, 2008: 20). Yasama organı ile ilgili değişiklik yapılmış, tek meclise geçilip Cumhuriyet senatosu kaldırılmıştır.

Günümüzde uygulanmakta olan 82 Anayasasınının 73. maddesinde devletin gelirleri ile ilgili hükümler bulunmaktadır. Bu maddeye göre;

*“ Herkes kamu giderlerini karşılamak üzere, mali gücüne göre, vergi ödemekle yükümlüdür.*

*Vergi yükünün adaletli ve dengeli dağılımı, maliye politikasının sosyal amacıdır.*

*Vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlülükler kanunla konur, değiştirilir veya kaldırılır.*

*Vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlülüklerin muaflık, istisna ve indirimleriyle oranlarına ilişkin hükümlerinde kanunun belirttiği yukarı ve aşağı sınırlar içinde değişiklik yapma yetkisi Bakanlar Kuruluna verilebilir.”* şeklinde ifade edilmiştir.

### 1.3. BÜTÇENİN TEMEL ÖĞELERİ

Bütçenin dört temel niteliği vardır. 4T diye adlandırılan bu öğeler; tahmin, tahdit, tevzin ve tasdiktir.

#### 1.3.1. Tahmin

Kamu gelir ve giderleri önce tahmini olarak tespit edilmektedir. Geleceğe ait dönemlerle ilgili kesin olmayan rakamsal verilerden yararlanılmaktadır. Bütçe uygulandıktan sonra gerçek rakamlar ortaya çıkar ve bu rakamlar Kesin Hesap Kanunu ile tespit edilerek onaylanmasının ardından ilan edilir. Yani bütçe bir tahmin işidir ve ancak uygulamadan sonra ne kadar tutarlı olduğu anlaşılabilir.

Genel kabul görmüş tahmin sapma oranı % 2-3 olarak kabul edilmiş olmasına rağmen gelişmekte olan ülkelerde bu oranın % 4-5 olarak da kabul edildiği gözlenmektedir (Edizdoğan ve Çetinkaya, 2010: 8)

#### 1.3.2. Tahdit

Sözlük anlamı olarak; Sınırlama, çevreleme, çevresini daraltma anlamına gelen tahdit, bütçenin belli bir süreyle sınırlı olduğunu ifade eder. Mali yıl ya da bütçe yılı diye ifade edilen süre genel itibari ile bir yıldır. Ülkemizde mali yıl takvim yılı olarak belirlenmiş olup ve bütçe 01 Ocak - 31 Aralık süreleri arasında uygulanan bir kanundur.

#### 1.3.3. Tevzin

Denkleştirme ve dengeleme anlamına gelen tevzin bütçe gelir ve giderlerinin denk olması gerektiğini ifade eder. Bütçe ilkelerinden de biri olan denklik ilkesine göre; yapılan gelir ve gider tahminleri birbirine denk olmalı ve bütçe açığı oluşmamalıdır.

Yapılan tanımlardan görüldüğü üzere bütçede bulunması gereken temel öğeler şunlardır ( Edizdoğan, 2007: 6):

- Bütçe devletin geleceğe ait gelir ve gider tahminlerini gösterir.
- Bütçe genellikle yıllık tahminleri gösterir.
- Bütçe, gelirlerin toplanmasına ve giderlerin yapılmasına önceden yetki verir.

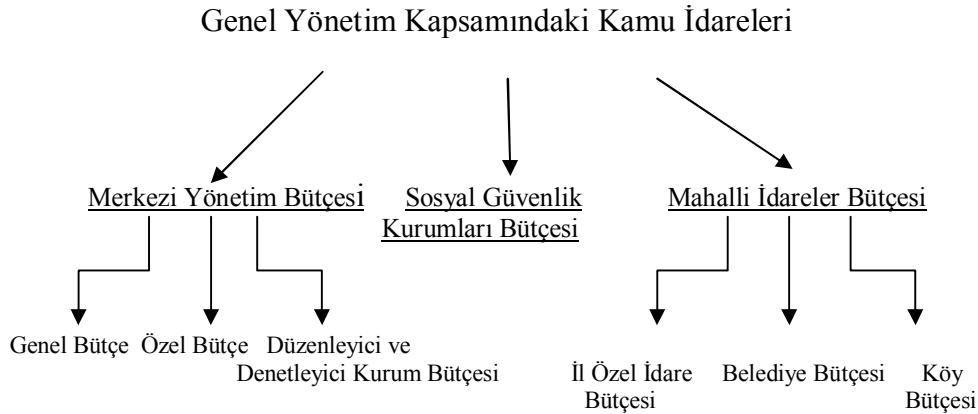
- Bütçede yer alan kamu gelir ve gider tahminleri denk olmalıdır.

### 1.3.4. Tasdik

Bütçe gelirlerinin toplanması ve giderlerinin yapılması parlamentoda onaylanarak uygulanmaktadır. Yasama organı bu onayla yürütme organına yetki vermiş olur. Bu yetki ön izin niteliğindedir. Yürütme organı bu almış olduğu yetkiye dayanarak hareket eder. Bu yetki olmadan gelir toplayamaz ve harcama yapamaz. Bütçenin yasama organınca reddedilmesi durumunda, bazı ülkelerde hükümetlerin düşmesiyle de sonuçlanmaktadır. Bu durum bütçenin bu ögesinin ne kadar önemli olduğunu göstermektedir(Edizdoğan ve Çetinkaya, 2010: 9).

## 1.4. BÜTÇE TÜRLERİ

1 Ocak 2004 tarihinde yürürlüğe giren 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 12. Maddesine göre bütçe türleri "Genel yönetim kapsamındaki idarelerin bütçeleri; merkezi yönetim bütçesi, sosyal güvenlik kurumları bütçeleri ve mahalli idareler bütçeleri olarak hazırlanır ve uygulanır" şeklinde ifade edilmektedir.



Şekil 1.1. Bütçe Türleri

### 1.4.1. Merkezi Yönetim Bütçesi

Kanunda yer alan (I),(II) ve (III) sayılı cetvellerde yer alan genel bütçeli, özel bütçeli ve düzenleyici ve denetleyici kurum bütçelerinden oluşmaktadır.

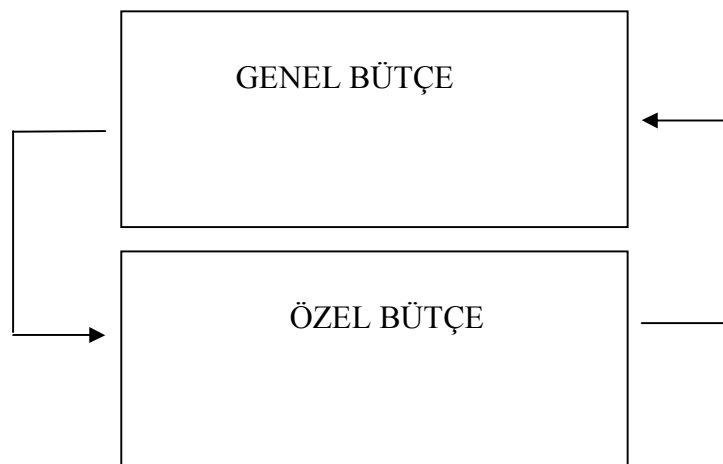
#### 1.4.1.1. Genel Bütçe

Devlet bütçesinin en büyük bölümünü oluşturan, merkezi bütçe için yapılan genel bütçe yasama organı, yürütme organı ve yargı organlarının bütçelerinden oluşur. 5018 sayılı kanunda (I) sayılı cetvelde gösterilmiş devlet kuruluşlarıdır. Türkiye Büyük Millet Meclisi, Başbakanlık, Sayıştay, Danıştay ve Bakanlıklar genel bütçe kapsamındaki kamu idarelerine örnektir.

#### 1.4.1.2. Özel Bütçe

Özel bütçeli idareler, bir bakanlığa bağlı ya da bu bakanlıkla ilgili olarak belli bir kamu hizmetinin yürütülmesi amacıyla kurulan genel bütçe dışında tutulan, kendilerine gelir tahsis edilen ve harcama yetkisi tanınan, kuruluşları ve çalışma esasları özel kanunla düzenlenmiş, kamu kuruluşlarıdır (Edizdoğan vd, 2011: 403, Pehlivan, 2008: 219). Kanunda (II) sayılı cetvelde özel bütçeli kuruluşlara yer verilmiştir. Örneğin Yüksek Öğretim Kurulu, üniversiteler, ileri teknoloji enstitüleri ve Savunma Sanayi Müsteşarlığı özel bütçeli idareler arasındadır.

Türkiye’de özel bütçeli idarelerin tümüne yakın bir bölümü hazine yardımı almaktadır ve bu yardımlar genel bütçeden, Maliye Bakanlığı’nın cari transfer ödenekleri içinden yapılmaktadır. Gelir fazlalıkları ise, genel bütçe gelirleri içerisinde vergi dışı gelirlere aktarılmaktadır (Edizdoğan vd, 2011: 404).



Şekil 1.2. Genel ve Özel Bütçe ilişkisi (Edizdoğan vd, 2011: 404)



### **1.4.1.3. Düzenleyici ve Denetleyici Kurum Bütçesi**

Üst kurul ve kurumları kapsayan (III) sayılı cetvelde yer alan Düzenleyici ve Denetleyici Kurumlar bütçesi ilk olarak ABD’de ortaya çıkmıştır. Bunu İngiltere başta olmak üzere Avrupa ülkeleri ve Sovyetler Birliği’nden ayrılan ülkeler takip etmiştir. Kuruluş amacı verimliliği arttırmak olan bu kurumlar, siyasi iktidarın ekonomiye müdahalesini önlemek için farklı bir bütçeye sahiptirler. 5018 sayılı kanunla bu kurumlar için getirilen en önemli ayrıcalık, bütçe tasarılarını doğrudan TBMM’ye sunmaları ve mali kontrol sistemlerini 5018 sayılı Kanun hükümlerine tabi olmadan kendi mevzuatlarına göre düzenlemeleridir. Radyo Televizyon Üst Kurulu, Telekomünikasyon Kurumu, Enerji Piyasası Düzenleme Kurumu düzenleyici ve denetleyici kurumlara (III) sayılı cetvelde yer alan kurumlara örnektir.

### **1.4.2. Sosyal Güvenlik Kurumları Bütçesi**

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu’nun (IV) sayılı cetvelinde yer alan kamu idarelerinin bütçesidir. Aynı kanunda sosyal güvenlik kurumları Sosyal Güvenlik Kurumu ve Türkiye İş Kurumu şeklinde iki ayrı başlıktan oluşmaktadır.

Kurumların bütçelerinin hazırlanması süreci ve uygulanması ile diğer mali işlemleri, 5018 sayılı yasa hükümleri saklı kalmak koşuluyla, kendi kanunlarındaki hükümlere göre yapılmaktadır (Edizdoğan vd, 2011: 409).

### **1.4.3. Mahalli İdareler Bütçesi**

Anayasanın 127. maddesinde “ Mahalli idareler; il, belediye veya köy halkının müşterek ihtiyaçlarını karşılamak üzere kuruluş esasları kanunla belirtilen ve karar organları, yine kanunda gösterilen, seçmenler tarafından seçilerek oluşturulan kamu tüzel kişileridir” biçiminde tanımlanmaktadır.

Mahalli idare kapsamına giren tüm kurumların bütçeleri Mahalli idare bütçesini oluşturur. Mahalli idare bütçeleri 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu’na göre ; “ Mahalli idare bütçesi, mahalli idare kapsamındaki kamu idarelerinin bütçesidir” olarak tanımlanmıştır.

Türkiye’de mahalli idareler; il özel idareleri, belediyeler ve köylerden meydana gelmektedir.

### 1.4.3.1. İl Özel İdare Bütçesi

5302 sayılı İl Özel İdaresi Kanununun çeşitli maddelerinde İl Özel İdaresi bütçesi düzenlenmiştir. Bu kanunun 44. maddesinde; “İlin stratejik plânına uygun olarak hazırlanan bütçe, il özel idaresinin malî yıl ve izleyen iki yıl içindeki gelir ve gider tahminlerini gösterir, gelirlerin toplanmasına ve harcamaların yapılmasına izin verir.

- Bütçeye ayrıntılı harcama programları ile finansman programları eklenir.
- Bütçe yılı devlet malî yılı ile aynıdır.
- Bütçe dışı harcama yapılamaz.
- Vali ve harcama yetkisi verilen diğer görevliler, bütçe ödeneklerinin verimli, tutumlu ve yerinde harcanmasından sorumludur.” ifadelerine yer verilmiştir.

Yine aynı kanunun 45. maddesinde “Vali tarafından hazırlanan bütçe tasarısı Eylül ayı başında il encümenine sunulur. Encümen, bütçeyi inceleyerek görüşüyle birlikte Kasım ayının birinci gününden önce il genel meclisine sunar. İl genel meclisi bütçe tasarısını yılbaşından önce aynen veya değiştirerek kabul eder. Ancak, meclis bütçe denkliliğini bozacak biçimde gider artırıcı ve gelir azaltıcı değişiklikler yapamaz.” şeklinde bütçe hazırlık sürecinden bahsedilmiştir.

### 1.4.3.2. Belediye Bütçesi

Belediye bütçeleri 2005 tarih 5393 sayılı Belediye Kanununun 61. maddesinde; “Belediyenin stratejik plânına ve performans programına uygun olarak hazırlanan bütçe, belediyenin malî yıl ve izleyen iki yıl içindeki gelir ve gider tahminlerini gösterir, gelirlerin toplanmasına ve harcamaların yapılmasına izin verir.

- Bütçeye ayrıntılı harcama programları ile finansman programları eklenir.
- Bütçe yılı devlet malî yılı ile aynıdır.
- Bütçe dışı harcama yapılamaz.

- Belediye başkanı ve harcama yetkisi verilen diğer görevliler, bütçe ödeneklerinin verimli, tutumlu ve yerinde harcanmasından sorumludur.” biçiminde tanımlanmıştır.

Belediye bütçelerinin hazırlık süreci ve kabulü ise yine aynı kanunun 62. maddesinde; “ Belediye başkanı tarafından hazırlanan bütçe tasarısı Eylül ayının birinci gününden önce encümene sunulur ve İçişleri Bakanlığına gönderilir. İçişleri Bakanlığı belediye bütçe tahminlerini konsolide eder ve 5018 sayılı Kamu Malî Yönetimi ve Kontrol Kanunu uyarınca merkezi yönetim bütçe tasarısına eklenmek üzere Eylül ayı sonuna kadar Maliye Bakanlığına bildirir. Encümen, bütçeyi inceleyerek görüşüyle birlikte Kasım ayının birinci gününden önce belediye meclisine sunar.

Meclis bütçe tasarısını yılbaşından önce, aynen veya değiştirerek kabul eder. Ancak, meclis bütçe denkliğini bozacak biçimde gider artırıcı ve gelir azaltıcı değişiklikler yapamaz. Kabul edilen bütçe, malî yılbaşından itibaren yürürlüğe girer.” biçiminde ifade edilmiştir.

#### **1.4.3.3. Köy Bütçesi**

Ülkemizde en küçük mahalli idare birimi olan köyler 1924 tarih ve 442 sayılı Köy Kanunu’na göre idare edilmektedir. Köy bütçesi İçişleri Bakanlığı tarafından hazırlanan Köy İdareleri Hesap Talimatı çerçevesinde muhtar ve ihtiyar meclisi tarafından her yılın kasım ayında hazırlanır. Bütçede mahalli idareler bütçelerinin bir özelliği olarak önce gelirler ve buna göre de giderler belirlenir. Bütçe, Kaymakam ya da Vali tarafından onaylandıktan sonra kesinlik kazanır.

### **1.5. BÜTÇE SİSTEMLERİ**

Kurumsal hizmetlerin önceliklere ve bir düzene göre sunumu bütçe diye adlandırılan belgelerle mümkündür. Bu belgelerde kamu hizmetlerini gerçekleştirmek için gerekli olan gelir ve giderler ayrıntılı olarak gösterilmektedir. Kamu gelir ile kamu giderlerinin kamusal ihtiyaçlara yönelik sistematik biçimde planlanması ve uygulanması bütçe sistemi kavramını ortaya çıkarmıştır (Özen, 2008: 5).

Devletin ekonomik ve mali zorluklarla karşılaşması, bütçe ve bütçeleme sisteminin önem kazanmasına yol açmıştır. Devletin faaliyet alanının sürekli olarak

genişlemesi ve devlet gelirlerinin bu artışa ayak uyduramaması kamu kaynakları üzerinde sıkı bir denetim kurmak ve eldeki kaynakları daha verimli bir biçimde kullanma zorunluluğu yaratmıştır. Bütçeleme sistemleri bu soruna bir çözüm yolu bulmak amacıyla sürekli bir gelişim göstermiştir (Edizdoğan, 2007: 194). Toplumun devletten beklentileri, kamu mal ve hizmetlerine olan talep de hızlı bir biçimde gelişme göstermiştir. Esasen bütçe sisteminde günümüze kadar devam eden gelişmelerdeki sürükleyici faktörü söz konusu beklentiler ve talepler oluşturmuştur. Dolayısıyla devletin bütçeyi iyi hazırlaması, bütçe dengelerini belirlemesi önem kazanmış, buna yönelik yeni bütçe sistemleri geliştirilmiştir. Bütçe sistemlerindeki gelişmeleri, geleneksel bütçe sistemi ve modern bütçe sistemi başlıkları altında incelemek mümkündür (Tügen, 2007: 106).

Günümüzde sosyal, ekonomik, mali ve yönetsel anlamda meydana gelen gelişmeler ve değişiklikler, devletin bütçeleme politikası ve bütçeleme anlayışını da etkilemiştir. Söz konusu değişiklikler aşağıdaki biçimde sıralanabilir: (Coşkun, 1976: 49-50)

- Kamu harcamalarının artan bir seyir izlemesi ve bu artışı karşılayan kamu kaynaklarının sınırlı sayıda olması nedeniyle, harcamalarda mümkün olduğu kadar israfın önlenmesi gerektiğinin anlaşılması,

- Devletin düşünce yapısında meydana gelen değişimler. Liberal düşüncenin yanında sosyal devlet olma ve halkın gereklerinin pek çoğunun devlet tarafından karşılanması,

- Halka sunulan kamu hizmetlerinin artmasıyla birlikte, kamu yönetiminde meydana gelen değişimler ve kamu yönetiminde de verimlilik konusunun ortaya çıkması,

- Devletin, halka yardım ve gelir elde etme amacıyla, özel sektör gibi kar amacı güden işletme faaliyetleri yapması,

- Bunun akabinde kamu sektörünün de özel sektörde uygulanan tekniklerden, örgüt ve yönetimden yararlanma gereği,

- Bunların sonucunda kamu sektörünün de özel sektörde uygulanan tekniklerden, örgüt ve yönetimden yararlanma gereği, teknolojik gelişmeler,

- Bürokrasideki aksaklıkları düzeltme çabaları,

- Siyasi karar vericiye teknik seviyede mümkün olan bilgilerin verilerek, bu organ tarafından yürütme organının faaliyetlerinin, plan ve programlarının denetlenmesinin temin edilmesi.

### **1.5.1. Geleneksel Bütçe Sistemi**

Bütçeleme sistemlerinden en eskisi klasik bütçe sistemi diye de adlandırılan geleneksel bütçe sistemidir. Bütçenin denk olması gerektiğini ifade eden bir bütçe teorisi. Buna sisteme göre, bütçe giderleri, olağan kamu gelirleri ile finanse edilmelidir (Bülbül vd, 2005: 53).

Geleneksel bütçe sistemi klasik maliye anlayışına dayanmaktadır. Denk bütçe ve gelir kaynaklarının sağlamlığını esas almaktadır. Geleneksel bütçeleme sistemine göre bütçenin açık vermesi kadar özel tasarrufları daraltıcı etkisi olan bütçenin fazla vermesi de sakıncalı bir durum teşkil etmektedir. Gelir kaynaklarının sağlamlığından ise bütçenin gelir kaynaklarının normal gelir kaynaklarından oluşması, borçlanmaya başvurulmaması gereği ifade edilmektedir.

Bu sistemde esas olan, kurumların nasıl bir hizmet görmesinin gerekliliği değil, kurumların ihtiyaçlarını karşılayabilmek için hangi mal ve hizmetleri satın alacağı ve bunlar için ne kadar bir ödemenin gerekli olacağıdır (Mutluer vd, 2005: 102). Geleneksel bütçenin belli başlı unsurlarından birisi olan örgütsel birimleri esas alan sınıflandırma sisteminde, kural olarak kamu harcamaları bakanlıklar, daireler ve bunların örgütsel birimlerine göre gruplandırma söz konusudur (Edizdoğan, 2007: 197). Bütçe ödenekleri daha ziyade hizmeti yapacak olan kurum veya örgütlerin ihtiyaçlarına göre ayarlanır.

Bu bütçeleme sisteminde belirlenen hedeflerin gerçekleştirilmesi yeterince önemsenmez. Hizmetler değil, hangi kaleme ne kadar harcama yapılacağıyla ilgilenilir.

Devlet faaliyetlerini gözlemlemek ve analiz yapabilmek için bütçe sınıflandırılmasından yararlanır. Geleneksel bütçe sisteminde harcama, fonksiyonel ve ekonomik sınıflandırmadan yararlanır.

Devletin ekonomide ön plana çıkması ve ekonomide birçok faaliyetin kamu kurumları tarafından yapılmaya başlamasıyla birlikte geleneksel bütçe sisteminin yetersizliği de ön plana çıkmaya başlamıştır (Özen, 2008: 10). Çünkü bu sistemde herhangi bir planlama söz konusu değildir. Geleneksel bütçe sisteminin uygulanmasında yaşanan aksaklıklar ve bu sisteminin eksik yönleri, yeni arayış ve uygulamaları beraberinde getirmiştir.

#### **1.5.1.1. Geleneksel Bütçe Sisteminin Yetersiz ve Aksak Yönleri**

Geleneksel bütçe sistemi, tarihi gelişimi ile bağlantılı olarak ya da geleneksel bütçeleme temeli ilkelerine bağlı kalması nedeniyle, uygulamada bozulma ve sapmalara uğramasının yanında, toplumun diğer hukuki ve idari kurumlarında meydana gelen aksaklıklardan da etkilenmiştir. Başlıca öne çıkan aksaklıklar;

- Bütçenin hazırlanması aşamasında yatırım planlarının yapılmaması ve faaliyet raporlarına bakılmadan bütçenin düzenlenmesi,

- Kuruluş bazında ödenek ayrılması ve birden fazla faaliyette bulunan ya da aynı işi birkaç kuruluşun üstlenmiş olması işin gerçek amacının tespitini zorlaştırması,

- Bütçenin uzun süreli olarak yapılmaması, yıllık olması kapsamlı, birden fazla yılı kapsayan yatırımlar için uygun olmaması,

- Fayda maliyet analizlerinin kullanılmaması ve bunun neticesinde kaynağın daha verimli alanlara, sosyal harcamalara aktarılamaması,

- Denetim fonksiyonu göz önünde bulundurulduğunda sadece mali denetim (hesap denetimi) yapılması, etkinlik, verimlilik veya performans denetimine yer verilmemesi (Bülbül vd, 2005: 58),

- Harcamalar üzerine odaklanılıp, hizmetlerin yararının göz ardı edilip alternatiflerin değerlendirilmemesi,

- Üretim faktörleri üzerinde durulup, çıktı ve sonucun dikkate alınmaması,

- Ekonomik faaliyetlerin açıkça ortaya konulmaması nedeniyle kaynak tahsisinde etkinliğin sağlanamaması,

Geleneksel Bütçenin aksaklıklarını gidermek için Performans Bütçe, Program Bütçe ve Planlama-Programlama-Bütçeleme Sistemleri gibi arayışlara başvurulmuştur.

### **1.5.1.2. Geleneksel Bütçe Sisteminin Olumlu Yönleri**

Tüm sakıncaları, eksik ve aksak yönlerinin yanında sistemin bazı yararları da bulunmaktadır. Bunlar arasında, analiz yapılmasını gerektirmemesi nedeniyle bütçenin hazırlanma aşamasının kolay olması, bütçenin diğer bütçe sistemlerine oranla daha kolay biçimde denetime tabi tutulabilmesi ve basitliği dolayısıyla gerek yöneticiler gerek parlamenterler tarafından benimsenmesi olarak sayılabilir (Mutluer vd, 2005: 103).

Klasik bütçe teorisi, dar hacimli bir devlet bütçesini savunmaktadır. Bu nedenle, kamu harcamaları mümkün olduğu ölçüde az olmalıdır. Vergiler, yapılması gereken kamu harcamalarını karşılayacak düzeyde tutulmalıdır. Klasik bütçe teorisine göre, kamu harcamalarının ve kamu gelirlerinin gösterildiği devlet bütçesi, her yıl mutlaka denk olmalıdır. Kamu harcamalarının düzeyi, mutlaka vergi ve benzeri normal kamu gelirleri kadar olmalıdır. Klasik iktisatçılar, sadece bütçe açıklarına değil, bütçe fazlasına da karşıdırlar. Nitekim bütçe fazlası demek, devletin daha çok vergi alması anlamına gelmektedir. Daha çok vergi demek, bireylerin elinde daha verimli olarak kullanılabilen kaynakların, verimsiz kullanılabilmesi ve zorla devlet tarafından alınması anlamına gelmektedir.

### **1.5.2. Torba Bütçe Sistemi**

Lump-Sum veya torba bütçe olarak bilinen sistem en basit bütçeleme sistemi olarak nitelendirilebilir. Klasik bütçe sisteminde harcama kalemlerine bütçeden ayrı ayrı ödenek verilirken, torba bütçe sisteminde ödenekler ayrıntıya inmeden toplu olarak verilmektedir. Bir başka deyişle, kuruluşlara ödenek verilirken kuruluşların ödenek kullanımında harcama yerleri bakımından herhangi bir sınırlama getirmeyerek ödenekleri kullanmaları açısından, kuruluşları serbest bırakan bir bütçe türüdür. Torba bütçe sistemi kuruluşların yöneticilerine, kuruluşlara verilen ödeneklerin kullanımında

serbestlik tanıdığı için, çağdaş bütçeleme anlayışına uygun olduğu düşünülür. Ayrıca torba bütçenin, parlamentoda görüşülmesi sırasında harcama kalemleri bakımından ayrıntılara inilmediği için kolay ve pratik bir bütçe türü olduğunu da belirtmek mümkündür (Mutluer vd, 2005: 103).

Torba bütçelemeye eleştiriler üstün yanlarından oldukça fazladır. İlk olarak harcamanın nereye yapıldığı bilinmek isteniyorsa bu tür bilgiye torba bütçede ulaşmak zordur. Yine yapılan harcamaların etkilerini ölçmek veya harcamaları fayda maksimizasyonu için öncelik sırasına koyabilmek torba bütçede oldukça zordur (Ataç vd, 2004: 31).

### **1.5.3. Performans Bütçe Sistemi**

Kamu harcamalarında artış sonucunu doğuran ekonomik gelişmeler, ülkelerin kamu mali yönetim sistemlerinin sorgulanması ve sonucunda da reform çabalarını beraberinde getirmiştir. Sorunlara çözüm getirebilmek için ülkeler, sorunun odak noktasını oluşturan kamu mali yönetim sistemlerini değiştirmeye yönelmişler, bu kapsamda kamu hizmetlerinin kalitesinin yükseltilmesi, kaynak kullanım kapasitesinin artırılması, kaynak kullanımında etkililik, verimlilik ve tutumluluğun sağlanması, siyasi ve yönetsel hesap verme mekanizmaları ile mali saydamlığın geliştirilmesine yönelik uygulamalar hız kazanmıştır (Hastürk, 2008: 1). İlk olarak ABD'de ortaya çıkmış ve uygulamaya konulmuş olan bir bütçeleme sistemidir.

Geleneksel bütçe sisteminin yetersizliğini ve aksaklıklarını gidermek amacıyla ve kamu bütçesine yeni bir anlayış getirmek için geliştirilen performans bütçe, geleneksel bütçe ile program bütçe arasında yer alan bir aşamadır ( Edizdoğan, 2007: 203).

Geleneksel bütçeciliğe bir anlamda tepki olarak doğan bu yöntem, ilgiyi girdiler üzerinde değil, yapılan girdilerle ulaşılan sonuçlar üzerinde toplamaktadır. Gerçekleştirilen işin birim maliyetini saptayabilmek için nicel tekniklerden yararlanılmaktadır. Yapılan işi somutlaştırma sistemin temel kaygısıdır. (Oyal, 1976: 103)

Performans bütçenin amacı; kamu faaliyetlerinde verimliliği arttırmak, çıktıların en üst düzeye ulaşması ya da belirli çıktıların asgari kamu gelirleriyle sağlanmasıdır



(Dicle, 1974: 52). Bunun yanı sıra kamu faaliyetlerinin gerçekleşme derecesini ölçerek çıktı odaklı veya sonuç odaklı bütçeleme biçimde ifade edilebilir.

Performans bütçenin en önemli özelliği, girdilerin kategorize bir biçimde değil de, işlev, program, iş veya proje itibari ile sınıflandırılmasıdır (Feyzioğlu, 1984: 123).

Performans yönetim sisteminin iyi bir biçimde uygulanabilmesi için öncelikle performans ölçüm sonuçlarıyla birlikte bütçeyle ilişki kurulması gerekmektedir (Yenice, 2006: 1). Performans ölçümü kamusal mal ve hizmetlerin kalitesini arttırmakla beraber hesap verme sorumluluğunu da kolaylaştırmaktadır.

#### **1.5.4. Program Bütçe Sistemi**

Program bütçe sistemi aynı kamusal amaca hizmet etmek amacıyla çalışan tüm faaliyet ve programları, hangi kamu kuruluşunun sorumluluğu altında olduğuna bakmaksızın düzenlemeye çalışan bir bütçe sistemidir (Edizdoğan vd, 2011: 436).

Program bütçe, geleceğe ait tahmin sürecini kapsamının bir gereği olarak, uzun bir zaman boyutunu esas almaktadır. Bu nedenle de programların ve elde edilecek çıktılarının gelecek yıllarda varacağı seviyeyi tahmine çalışmaktadır. Bütçe yılı içinde alınmış olan kararların, gelecek yıl bütçelerinde doğuracağı sonuç ve maliyetlerin de göz önünde bulundurulması gerekmektedir. Gelecek zaman boyutunu kapsamı, sistemin belirleyici özelliğidir. Yine bu sistem karar vericilerin alacakları kararların doğuracağı yükümlülüklerin kavranmasını sağlamaktadır (Şahin, 2007: 20).

#### **1.5.5. Planlama-Programlama Bütçe Sistemi**

Planlama-Programlama bütçe sistemi (PPBS); geleneksel bütçe ve performans bütçe sistemlerinin kaynak dağılımındaki etkinliği konusunda sağladığı yararlarla ek olarak bütçeleme konusuna yeni bir boyut kazandıran bir sistemdir (Edizdoğan, 2007: 213). En az maliyetle en çok faydayı sağlamaya yönelik olduğundan fayda-maliyet ilişkisi bu yeni sistemde ön plana çıkmaktadır.

Planlama, programlama, bütçeleme ve sistem analizi gibi 4 ana aşamadan meydana gelmektedir.

İlk aşama planlamadır. Gelecek belirsizliği nedeniyle hükümetler gelecekle ilgili tahminlerde bulunmaya çalışırlar. Çünkü yerine getirilmesi gereken görevler çok çeşitli, kaynaklar ise kıttır. İlk aşama olan planlama aşamasında kamu kesiminin hedeflerinin belirlenip bütçeleme dönemi içerisinde bu hedefleri gerçekleştirebilmek için gerekli olan mali kaynakların tespiti yer alır.

Planlama genellikle beş yıllık süreler için hazırlanmaktadır. Bunun yanında planlama her yıl yeniden yapılandırılmaktadır. Toplumların hızlı bir değişim süreci içinde buldukları göz önünde tutulduğunda, uzun süreler için hazırlanmış planların da aynı kalması söz konusu değildir.( Edizdoğan, 2007: 225)

İkinci aşama Programlama; planlamayla birbirini tamamlamaktadır. Programlama planlamaya nazaran daha dar olup, belirli amaçların gerçekleştirilmesi için gerekli faaliyetlerin ve kaynakların bir araya getirilmesi, seçimli programların değerlendirilmesi ve aralarından amacı en iyi biçimde gerçekleştirebilecek olanların seçilmesi süreçlerini kapsamaktadır (Özen, 2008: 17). Programlama aşamasının en önemli adımını planların gerçekleşme derecesi oluşturmaktadır.

Bütçenin oluşması, belirlenen bu aşamalardan sonra yapılan bir faaliyettir. Bütçenin, daha önce yapılan plan ve programlar doğrultusunda hazırlanması gerekmektedir. Bu sistemde ödenekler harcama kalemlerine tahsis edilmeyip, plan ve programlarda belirlenmiş hizmetler için ayrılmaktadır (Mutluer vd, 2005: 107).

Son basamak olan sistem analizinin amacı ekonomik, mali, teknik analizlerin ve matematiksel modellerin durumunun en uygun biçimde ele alınmasını ve kamu kesimindeki kararlara, yürütülen işlere uygulanmasını sağlamaktır (Tüğen, 2007: 125).

Planlama ve programlama sistemi açıklık sağlama, program maliyetlerini uzun süreye yayma, verimliliği arttırıp savurganlığı azaltma ve fiziki denetime yer vermesi itibari ile kusursuz görünmektedir, ancak sistemin masraflı oluşu, amaçların belirlenmesinin bazen zor olması, geleceğe yönelik planlar yapılması ve geleceğin belirsiz olması nedeniyle yaşanan sapmalar, marjinal sosyal fayda ölçülmesinde her zaman başarılı olamaması, nihai amacın her zaman anlamlı olarak belirlenememesi gibi olumsuz yönleri de bulunmaktadır.

### 1.5.6. Sıfır Tabanlı Bütçe Sistemi

Sıfır tabanlı bütçe sistemi; geleneksel bütçe sistemi ve yeni modern bütçe sistemlerinin eksik görülen taraflarını ve yetersizliklerini gidermek amacıyla geliştirilmiş bir bütçe sistemidir.

Hızlı değişen ekonomik koşullar karşısında yapılan uzun dönemli planlar kaynakların etkin kullanımı konusunda eksik kalmaktadır. Daha önce belirlenen hedefler doğrultusunda hazırlanan kurum, bütçeleri ilerleyen dönemde sosyal hayattaki değişimlere uyum sağlayamamaktadır.

Tüm harcamaların ve faaliyetlerin ilk kez yapılmış gibi, yeniden ve baştan belirlendiği bir bütçeleme tekniği ve sistemidir. Daha önceden yapılmış faaliyetler ve harcamalar sıfır tabanlı bütçeleme sisteminde dikkate alınmamaktadır. Sıfır tabanlı bütçeleme sisteminde, ilk kez bir faaliyete girişiliyormuş ve bunun için de ilk kez harcamalara başvuruluyormuş gibi davranılmaktadır (Çataloluk, 2006: 2).

“Sil baştan bütçeleme” ya da “yeni baştan bütçeleme” olarak da ifade edilen bu sistemde; geçmiş yılların ödenekleri sıfır kabul edilmektedir ve gelecek yıl bütçelerinin bunlara bağımlılığı ortadan kaldırılmaktadır.(Özen, 2008: 21)

Bu sistemle; kamu harcamaları yerinde yapılabilmektedir. Bununla birlikte dönemsel ihtiyaçlara cevap verebilecek nitelikte kamu harcaması yapılmış olacaktır. İhtiyaçlar daha gerçekçi bir biçimde tespit edilebilecektir. Ancak bütçe dönemlerinde her işe yeni başlanıyor biçimde başlanması, bütçe hazırlık dönemlerinin uzun zaman almasına neden olacaktır. Aynı zamanda kamuda bazı hizmetler, özellikle sosyal amaçlı hizmetler, süreklilik arz etmekte olduğundan, bu sistem bu tür durumlarda pek tercih edilmeyecektir. İşin sadece verimlilik yanı dikkate alınarak hizmetleri sunmak gerçekçi olmayacaktır (Mutluer vd, 2005: 106)

### 1.5.7. Performans Esaslı Bütçeleme

Performans esaslı bütçeleme (PEB) tekniği, kamuda yeniden yapılanma çerçevesinde, kamu idarelerinin ulusal plan ve stratejilere uygun stratejik planlamaları hazırlamaları, politika ve stratejilerini açık bir biçimde ifade etmeleri, bu politika ve stratejilere uygun bütçeler hazırlamaları ve geliştirecekleri performans göstergeleri yoluyla başarılarını ölçmeleri amacına yönelik olarak ortaya çıkmıştır (Edizdoğan,

2007: 264). Bu yaklaşımın doğal bir sonucu olarak, kamu mali yönetiminde girdi odaklı geleneksel bütçeleme anlayışından vazgeçilmiş, çıktı-sonuç odaklı bütçeleme anlayışı tercih edilmiştir ( Mutluer vd, 2005: 141).

Girdiye dayalı yaklaşımla hazırlanan bütçelerdeki saydamlığın yeterli olmaması, yani ödeneklerle üretilecek kamusal ürün ve hizmetler arasındaki bağlantının kopuk olması, kamu harcamalarının sürekli bir artış eğiliminde olması ve vergi yükündeki artışlar halkın (vergi ödeyenlerin) kamu kaynaklarının kullanımına olan ilgisini ve şikâyetlerini artırmıştır. Bu artış, günümüzde birçok ülkede farklı ad ve biçimlerde ifade ediliyor olsa da, çıktı ve/veya sonuca dayalı, performansı ön plana alan, PEB anlayışını ortaya çıkarmıştır (Erüz, 2005: 61).

Söz konusu yeni bütçeleme anlayışını da içeren sonuç odaklı yönetim, çeşitli biçimlerde birçok gelişmiş ülkede uygulama alanı bulmuştur. 1980'li yılların sonunda Yeni Zelanda ve Avustralya, 1990'lı yıllarda Kanada, Danimarka, Finlandiya, Fransa, Hollanda, İsveç, İngiltere, Amerika ve 2000'li yılların başında ise Avusturya, Almanya ve İsviçre performans esaslı yönetim ve bütçeleme ve raporlamaya yönelik çeşitli uygulamalara başlamıştır (OECD, 2004: 4).

Kamuda performans yaklaşımının yerleşmesinde ve performans kavramının ortaya çıkmasında, artan şeffaflık ihtiyacı ve hesap verme sorumluluğu kavramları ön plandadır (Yardımcıoğlu, 2006: 46).

Performansa dayalı bütçe tekniğinin diğer sistemlerden temel farklılığı, mali disiplini sağlamayı hedeflemesidir. Diğer bir deyişle; kamu yönetiminde etkinliği ve verimliliği arttırmak önemini korurken, bunun yanı sıra kamu harcamalarında mali disiplinin sağlanması da amaçlanmaktadır. Mali disiplini sağlamada en önemli araçlar üç ile beş yıllık stratejik planlardır (Özyıldız, 2000: 81).

İcraat bütçesi, iş bütçesi, yürütme bütçesi isimleriyle de kullanılan performans esaslı bütçeleme 90'lı yıllarda ortaya çıkmış, kamu kesiminde verimlilik artırma çalışmalarındandır. Performans esaslı bütçeleme başta ABD olmak üzere gelişmiş ülkelerde başlamış ve geliştirmekte olan birçok ülkede de uygulamaya konmuştur.

Performans esaslı bütçeleme farklı ülkelerde farklı şekilde uygulanmaktadır. Bu da ülkelerin güçleri ve politik ve kültürel yapılarına göre şekillenmektedir.

OECD tarafından geliştirilen performans bütçe bilgisini arttırmak için dikkate alınan bazı önemli faktörler şöyledir (OECD, 2007: 12);

- Devletin genelini kapsayan bir planlama ve raporlama çerçevesi önem arz etmektedir.

- Performans bilgisi bütçe sistemine dahil edilmelidir.

- Performans sonuçlarını otomatik olarak kaynak tahsisine bağlayan sistemlerden kaçınılmalıdır, çünkü bu gibi sistemler sorumluları beklenmeyen davranışlara sürükleyebilir. Ayrıca kötü performansın nedenlerini dikkate alan sistem oluşturmak da güçtür.

- Anlamlı ve hesap verebilir performans bilgisi, güncellenen güvenilir çıktı ve sonuç bilgisi ihtiyacı doğurmaktadır.

- Performans bilgisinin değerlendirilmesi, harcamacı birimlerden bağımsız olarak gerçekleştirilmeli ve destek olarak dış uzmanlık tercih edilmelidir.

- Politik ve idari liderlerin desteği, uygulama için büyük önem arz etmektedir.

- Maliye bakanlığının ve harcamacı bakanlıkların personel ve diğer kaynak kapasitesi çalışmalar noktasında kritik bir öneme sahiptir.

- Performans yaklaşımları değişen koşullara kısa sürede adapte olabilmelidir.

- Çalışan ve politikacı davranışlarını değiştirmek konusunda onların motivasyonunu artırıcı fikirler üretmek önemlidir.

PEB Kamu hizmetlerinde verilen ödeneklerden en yüksek hizmet çıktısının elde edilmesini sağlamak amacıyla geliştirilmiş bir tekniktir (Hastürk, 2008: 5). Aynı zamanda planlanan bütçe çerçevesinde kamu birimlerince ne yapılması gerektiğini ve yapılacak bu işlerden kimlerin sorumlu tutulacağını öngörülen maliyetleriyle birlikte belirtmektedir (Şahin, 2007: 69).

Performans esaslı bütçelemeye geçmiş veya geçmekte olan ülkelerin bu sistemden temel beklentileri (Kristensen vd, 2002: 25-27);

- Kaynak dağılımında etkinliğin ve kullanımının sağlanması,
- Hedefe yönelik yönetim anlayışının yerleştirilmesi,
- Bütçe hazırlama, uygulama ve denetim süreçlerinin güçlendirilmesi,
- Hizmet kalitesinin ve verimliliğinin artırılması,
- Mali saydamlığın gerçekleştirilmesi olarak sıralanabilir.
- Performans esaslı bütçeleme ile kamu mali yönetiminde;
- Girdi kontrolü anlayışının esnetilip, yöneticilerin çıktı ve sonuçlara göre hesap verebilirliklerini sağlamak,
- Yönetim ve bütçe kararlarında çıktı ve/veya sonuç bazında ölçülen varılacak noktaya odaklanmak,
- Yönetim ve bütçelemede politika oluşturulması noktasında ilerlemeler kaydetmek,
- Yönetim ve hizmet sunumunu güçlü kılmak,
- Kaynak dağılımında stratejik önceliklerin dikkate alınması,
- Parlamento ve kamuoyuna karşı saydamlık ve hesap verilebilirliği sağlamak ve etkin bir biçimde gerçekleştirmek,
- Savurganlıktan uzaklaşıp tasarruf etmektir.

Dünyadaki uygulamalarına bakıldığında, performans esaslı bütçelemeye geçişin kamu mali yönetimine sağlayacağı faydaların yanı sıra, bu sistemin getirdiği bazı zorlukların ve risklerin olduğunu da görmek mümkündür. İlk olarak performans esaslı bütçelemenin gerekli kıldığı performans bilgilerinin özellikle performans göstergelerinin elde edilmesinin kamu yönetimine ilave maliyetler yüklediği görülmektedir. İkinci olarak, performans bilgilerinin elde edilmesinin kamu çalışanlarına ilave iş yükü getirdiğidir. Üçüncü olarak, iyi oluşturulmamış performans ölçüm sistemlerinin kamu idarelerinin performansının istenmeyen alanlara yönelmesine neden olabilmesidir. Son olarak yeterli mali disiplin sağlanmadan ve güçlü iç kontrol mekanizmaları oluşturulmadan kamu idarelerine sağlanacak esnekliklerin mali yapıda bozulma ile sonuçlanmasıdır (Erüz, 2005: 63).

Bu noktada dünya uygulamaları ışığında performans esaslı bütçelemeye geçişte dikkat edilmesi gereken hususlar aşağıdaki gibi sıralanabilir (Diamond,2003: 13-17);

- Reform sürecinin amaçlarının açık bir biçimde ifade edilesi,
- Reformun hükümet politikası olarak ele alınması,
- Mali disipline önem verilmesi,
- Kamu idarelerinin reform sürecine ilgisinin arttırılması,
- Kamu idarelerine gerekli idari ve mali esnekliklerin sağlanması,
- Performans değerlendirmesi ve denetimi ile sürecin desteklenmesi,
- Sistem içerisinde performansa dayalı ödül ve yaptırımlara yer verilmesi,
- Kamu idarelerinde performans bilgilerinin üretilmesinin sağlanması,
- Performans ölçüm maliyetlerinin göz önünde bulundurulması,
- Sürecin bilgi teknolojileri ile desteklenir hale gelmesi,
- Tahakkuk esaslı muhasebe yöntemine (özellikle çıktı muhasebesine) geçilmesi,
- Bütçe sınıflandırmasının performansın izlenmesine imkan yaratılması,
- Kamu idarelerinde iç kontrolün güçlendirilmesi,
- Üst yönetim desteği ile aşağıdan yukarı katılımcı yöntemlerle reform sürecinin yürütülmesi, biçimde sayılmaktadır.

#### **1.5.7.1. Bazı Ülkelerde Uygulanan Performans Esaslı Bütçeleme**

OECD üyesi ülkelerin büyük bir kısmında son yıllarda uygulanan performans esaslı bütçeleme teknikleri; mali disiplini öne çıkarmasının yanında, hem üretkenlik hem de kamuoyuna karşı sorumlulukları daha iyi yerine getirebilmesi açısından uygulamaların giderek yaygınlaşmasını sağlamıştır (Şahin, 2007: 127) .

### 1.5.7.1.1. Amerika Birleşik Devletleri'nde Performans Esaslı Bütçeleme

Performans bütçe uygulamasının ilk örnekleri II. Dünya Savaşı'ndan sonra ABD'de görülmüştür. 1949'da kurulan Hoover Komisyonu, bütçe sürecinde girdilere verilen önem yerine hükümetin aktivitelerine, fonksiyonlarına, maliyetlere ve ulaşılan hedeflere ağırlık veren bir yaklaşımı kabul etmiştir. 1965 yılında Plan Program Bütçe Sistemi uygulanmaya geçilmiş, öncekinden farklı olarak daha uzun dönemli politika hedeflerine dayalı performans kriterleri uygulayıcı kuruluşlara verilmiştir. 1973 yılında başlayan Hedefe Göre Yönetim ile harcamacı kuruluşların yöneticilere belirlenen hedeflere ulaşmada daha geniş sorumluluklar tanınmıştır. Böylece yöneticilerin başbakana ve kongreye karşı sorumlu olmaları esası getirilmiştir. Kuruluşların ulaşmayı hedefledikleri belirleme sürecindeki etki ve yetkileri, 1977 yılında uygulanmaya başlanan Sıfır Tabanlı Bütçe uygulaması ile olmuştur. Tüm bu uygulamaların yetersiz olduğuna karar veren ABD hükümeti 1993 yılından bu yana pilot uygulamalarını sürdürdüğü performans ve çıktıları ön plana alan bütçe uygulamasının ilk sonuçlarını 1997 yılında elde etmiş ve 2000 yılında genel uygulamaların sonuçlarını yayımlamayı hedeflemiştir (Özyıldız, 2000: 81).

Federal bir Cumhuriyet olan ve bütçe sürecini yönlendiren kurumların, Beyaz Saray'ın içinde başkanın yürütme ofisinin bir parçası olan, Yönetim ve Bütçe Ofisi, mali yönetim hizmetleri bünyesinde bulunan Hazine Departmanı yürütme organı bünyesinde bulunan Kongresel Bütçe Ofisi, yasama organı bünyesinde bulunan Genel Muhasebe Ofisi olan ABD'de Performans Esaslı Bütçe anlayışı federal düzeyde ele alınmaktadır. Performansı ve sonuçları esas alan bütçe anlayışı, kurumların stratejik planlar, yıllık performans planları ve performans ölçütleri hazırlamalarına dayanmaktadır. ABD Yönetim ve Bütçe Ofisi tarafından hazırlanan talimatta, stratejik planların formatı ortaya konmuştur. Buna göre temel unsurlar, misyon bildirisinin hazırlanması, genel hedeflerin ve bu hedeflere ulaşmada uygulanacak strateji ve politikaların tanımlanması, planlardaki genel hedeflerle yıllık performans planlarındaki amaçlar arasındaki ilişkilerin belirlenmesi, hedeflerin ve amaçların başarılmasını engelleyecek temel faktörlerin belirlenmesi, kullanılan program değerlendirmelerinin bir tanımı ve gelecekteki değerlendirmelerinin bir takvimi olarak sayılmaktadır (Yardımcıoğlu, 2006: 174).



1993 yılından beri kurumlar, kanun kapsamında stratejik planlar, yıllık performans planları ve yıllık performans raporları hazırlamaktadır. Birçok performans bilgisi oluşturulmaktadır. Buna rağmen performans esaslı bütçeleme sisteminin tam anlamıyla oturması ve yürümesi için gereken her şeyin yapıldığı ve sistemin istenildiği gibi yürüdüğünü söylemek mümkün değildir. Performansa dayalı bir kültürün oluşturulması açısından Amerika Birleşik Devletleri hala ilk safhalardadır. Bütçe ile performans arasındaki bağlantısının kurulması için gösterilen gayretlere rağmen bu bağlantı henüz tam anlamıyla kurulamamıştır. Bugüne kadar, kurumlar için yeni raporlama dokümanlarının hazırlanmasının dışında çok fazla değişiklik kaydedilmemiştir (Oral, 2005: 83).

#### **1.5.7.1.2. İngiltere’de Performans Esaslı Bütçeleme**

İngiltere’de Performans Esaslı Bütçeleme çalışmaları ilk olarak, Muhafazakar Parti hükümetleri döneminde başlamıştır (Ateş ve Çetin, 2004; 276). Ancak ilk kapsamlı uygulama 1999-2001 dönemini kapsayacak biçimde yeni işçi partisi hükümeti tarafından 1998 yılında yapılmıştır (Yardımcıoğlu, 2006: 181). Bu dönemde yapılan çalışmaların temel hedefi kamu harcamalarının değerlendirilmesinde; önemli öncelikler için yeniden kaynak ayırmak, paranın iyi harcanacağı politik değişiklikler yapmak, hizmetleri geliştirmek için bölümlerin birlikte çalışmasını sağlamak, gereksiz harcamaları sonlandırmaktır (OECD, 2007: 193).

Uygulanan Performans esaslı bütçelemenin iki önemli ögesi bulunmaktadır. Bunlardan birincisi kamu hizmet sözleşmeleri, diğeri ise hizmet teslim sözleşmeleridir. Bu iki sözleşme, hükümet ve kamu arasında gerçekleşen hizmet tesliminin etkili ve verimli olmasına yöneliktir. Kamu hizmetleri sözleşmesi (PSA), Hazine ile bölümler arasında yapılmış olan sözleşmelerdir (HM, Treasure and cabinet Office, 2004: 36) Bu sözleşme kamu kurumları tarafından, üç yılda bir yapılan, kurumların amaçlarının ayrıntılı bir biçimde yer aldığı, isteklerin düzenlendiği belgeler olup performans çıktılarını ilgilendirmektedir (Yardımcıoğlu, 2006: 181). Devletin her bölümü için hizmet sunumu sözleşmeleri (SDA) ilk defa 2000 yılında imzalanan kamu hizmeti sözleşmelerini desteklemek için yayımlanmıştır. Kamu hizmeti sözleşmeleri “ne” sorusuna cevap verirken, hizmet sunumu sözleşmeleri “nasıl” sorusuna cevap vermektedir. Hizmet sunumu sözleşmelerinin ilk bölümünde bölümlerin Kamu Hizmeti Sözleşmeleri’nde yer alan hedeflerini nasıl gerçekleştireceği ortaya konmaktadır. Bazı durumlarda ayrıca eğer

Kamu Hizmeti Sözleşmeleri'nde belirlenen sonuç hedefine ulaşılmasını etkileyecekse Hizmet Sunumu Sözleşmeleri bölümünün kontrolü dışında olan unsurları da içermektedir. Hizmet Sunumu Sözleşmelerinin diğer bölümlerinde her departmanın gelecek 3 yılda etkinliğini ve performansını geliştirmek için ne yapacağı ile hangi yöntemleri ve yönetim araçlarını kullanacağı hakkında bilgilere yer verilmektedir (Oral,2005: 53-53).

İngiltere'de Performans göstergeleri, bütçe süresi içinde bütçeyi oluşturmak, oluşturulan bütçeyi gözden geçirmek ve hedeflerden ulaşılmış olanları sistematik bir biçimde değerlendirmeyi sağlamak için kullanılmaktadır. İngiliz hükümeti kaynakların dağıtımını sürecini yıllık performans hedeflerinin oluşturulması süreci ile birleştirmiştir. Harcama gözden geçirimleri sayesinde kaynakların tahsisi, açık bir şekilde özelliği ve ölçülebilir performans hedeflerinin ulaşılmasına yönelik bölümlerin taahhütleri ile bağlanmıştır (Oral, 2005: 56). Performans esaslı bütçeleme çerçevesinde tüm kamu kurumları beş yüzü aşkın hedef belirlemişlerdir. Belirlenen bu hedefler, kamuoyunu bilgilendirmek amacıyla bir kitapçıkta toplanmış ve kamuoyuna sunulmuştur. Hazine Bakanı'nın başkanlık ettiği, bakanlıklar arası bir komite, hedeflerin belirlenmesi ve uygulamaların takibinde etkin bir role sahiptir. İngiltere'de uygulanan sisteme göre Hazinesinin performans hedeflerine örnek olarak şunlar sayılabilir (Özyıldız, 2000: 85);

- İngiltere Merkez Bankası'nın belirlenen % 25'lik yıllık enflasyon hedefine ulaşmasına uygun olan politikalar belirlemek,
- Alman ve İngiliz uzun vadeli borçlanma senetlerinin veri eğrileri arasındaki farklılıkları en aza indirmek,
- Net Kamu Borçlanmasının GSYİH'nin % 40'ın altında kalmasını sağlamak.

Bütçe müzakerelerinin çoğunlukla sonuçlara bağlı olduğu kaynak tahsisi sürecinde her yılın sonunda kurumların kaynakları kontrol edilmekte ve başarılı uygulamalarla kaynaklarında tasarruf sağlayan kurumları tasarrufları, başarılarının bir ödülü olarak, gelecek yıl hedeflerine kaynak oluşturması kaydıyla hazineye aktarılmayıp, kuruma kalmaktadır. Yeni uygulamalar ile Hazine ve ilgili kurumlar arasındaki geleneksel bürokratik çatışmaların azalacağı tahmin edilmekte ve böylece kaynakların dağıtımından sorumlu birimlerin, katı teftişçi yaklaşımlarının yerini yön

gösterici tartışmaların alması hedeflenmektedir. İngiltere örneğinde siyasal hesap verme sorumluluğunun bir yansıması olarak, performans esaslı bütçe hedeflerinin kamuoyuna duyurulmasının yanında parlamentonun ilgili komisyonlarında da görüşülmekte olduğu, fakat yine de stratejik öneme sahip olan kurumların bütçeleri kamuoyundan gizlendiği ve parlamentonun ilgili komisyonlarında gizlilik içerisinde değerlendirildiği belirtilmektedir (Yardımcıoğlu, 2006: 183-184) .

### **1.5.7.1.3. Hollanda’da Performans Esaslı Bütçeleme**

Hollanda’da performansın sistematik olarak ölçülmesi ile ilgili ilk girişimler “Devlet Bütçeleme ve Muhasebe Kanunu” ile 1976 yılında başlamıştır. Bu Kanun’da uygun olduğu alanlarda performans göstergeleri oluşturulmasına yer verilmiştir. Ancak bu girişimler uzun süre bugünkü kadar gelişmiş ve kapsamlı bir biçimde uygulanmamıştır. 1999 yılının Haziran ayında Hollanda Hükümeti, Parlamento’ya bütçe dokümanlarının sunumunda, dokümanların yapısında ve içeriğinde önemli değişiklikleri öngören bir teklif sunmuştur. Bu değişiklikler ile devlet bütçesinin ulaşılmak istenilen amaçlara, bu amaçlara ulaşmak için izlenilecek yola ve bu yolun maliyetinin ne olacağına ilişkin bilgi vermesi amaçlanmıştır. Ayrıca, bütçe yılından sonra devlet yıllık raporunda başta verilen bilgilerin değerlendirmesinin yapılması da amaçlanmıştır. Yani yıllık raporun istenilenlere ulaşıp ulaşamadığı, ulaşmak için gerekenlerin yapılıp yapılmadığı, maliyetlerin beklendiği gibi olup olmadığı konusunda bilgiler içermesi istenmiştir. Kısaca amaç, bütçe dokümanlarını ve sürecini daha politika odaklı ve bu konuda daha fazla bilgi üreten bir süreç haline getirmek olmuştur (Bayar, 2010: 75-76).

Hollanda’da uygulanmakta olan performans esaslı bütçeleme sistemi diğer bütün ülkelerde olduğu gibi, performans yönetimi ile beraber yürütülmektedir. Performans bilgilerinin sisteme dahil edilmesi, çıktı ve sonuç odaklı bir bütçeleme sistemine geçilmesi, program yapısı korunarak sağlanmıştır. Hollanda sistemi ile ilgili bir başka özellik performans sözleşmelerine yer verilmiş olmasıdır. Performans yönetimini yürütebilmek açısından oluşturulan Ajanslarda büyük ölçüde sözleşme sistemi benimsenmiştir. Yöneticiler arasında performans sözleşmeleri yapılmaktadır. Bu sözleşmeler sistemin önemli unsurlarıdır (Oral, 2005: 89-90).

Hollanda’da mali yıl içinde bütçenin uygulama sonuçları hakkında Parlamento’yu bilgilendirmek, beklenmeyen durumlar veya değişiklikler söz konusu ise

gerekli önlemlerin alınması ve politika değişikliklerinin yapılması için raporlar sunulur. İlk rapor olan ilkbahar raporu, her yıl haziran ayına kadar hazırlanıp bu raporlarda içinde bulunulan mali yılla ilgili durum bildirimini yapılmaktadır. Harcamalar ve gelirler açısından gerekli görülen değişikliklere yer verilmektedir. İlkbahar raporundaki varsayımlar ve bilgiler bir önceki mali yıl gerçekleştirmelerine dayanmaktadır. İkinci rapor ise en çok bilinen bütçe raporudur. Bütçe raporu bütçe tasarıları ile beraber Parlamento'ya sunulur. Bütçe raporunda bir sonraki yıla ait bilgilerin yanında, bir önceki yıla ait uygulama sonuçlarına ve ayrıca ilkbahar raporu sonrasında yapılan politika değişikliklerinin sonuçları hakkında bilgiler de yer almaktadır (Oral, 2005: 106).

#### **1.5.7.1.4. İsveç'te Performans Esaslı Bütçeleme**

1993 yılında başlatılan reform çalışmaları kapsamında performans esaslı bütçeleme sistemine geçilmiştir. Bu bağlamda Maliye Bakanlığı tarafından bir rapor hazırlanmış ve raporda reformun temel prensipleri ve hedefleri ortaya konulmuştur. Bu çerçevede, öncelikle bir kurumun tüm faaliyetleri incelenmeli ve aynı amaca yönelik olarak kaynaklar bütçelendirilmelidir. Sistem, ödenek alan kurumların devlet bütçesinden tahsis edilen kaynakları istediği biçimde kullanabilme serbestliği getirmektedir. Bu tür bir esneklik kurumlara, ödeneklerinin belirli bir kısmını tasarruf etme imkanı vererek, ihtiyaç halinde gelecek yıllarda kullanabilme imkanını sağlamaktadır (Tüğen vd., 2007: 38)

1994 yılında kamu ücret politikası açısından önemli bir düzenleme söz konusu olmuştur. Buna göre hükümet, ücretler hakkında karar yetkisini ilgili kamu kurumlarına devretmiş ve ücret politikası yönünden özel sektör mantığı kamu sektörüne de aktarılmıştır. Bu düzenlemeleri takiben 2000 yılında Maliye Bakanlığı tahakkuk esaslı bütçe kapsamında daha geniş çaplı bir performans yönetim yapısına doğru değişimi gerektiren Beyaz Kitap'ı yayınlamıştır (Tüğen vd., 2007: 38).

Çok yıllık bütçeleme sistemini kullanan İsveç'te Maliye Bakanlığı her yıl için makroekonomik yapıyı tekrar incelemeye başlamakta, böylece çok yıllık bütçeleme çerçevesinde uygulanacak olan ekonomik varsayımların geçerli olup olmadığını tespit etmektedir (Tüğen vd, 2004: 126).

### **1.5.7.2. Türkiye’de Performans Esaslı Bütçeleme**

Dünyada yaşanan bu gelişmelere paralel olarak, kamu harcama reformu kapsamında hazırlanan 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ile kamu mali yönetiminde mali disiplin, hesap verebilirlik ve mali saydamlık hedeflenerek kamu kaynaklarının etkili, verimli ve tutumlu kullanılmasını sağlamak üzere Türkiye’de de performans esaslı bütçelemeye geçiş öngörülmüştür (Erüz, 2005: 61).

Yeni mali sistemin kavramları arasında yer alan performans esaslı bütçelemede, bütçe ödeneklerinin tahsisi esnasında girdi odaklı bir yaklaşım yerine, çıktı sonuç odaklı bir yaklaşım benimsenmiştir. Performans programı kavramı ise, kamu idarelerinin; stratejik planlarıyla uyumlu olarak bir mali yılda yürütülecek faaliyetlerini, kaynak ihtiyaçlarını, performans hedef ve göstergelerini içeren ve faaliyet raporunun hazırlanmasına esas teşkil eden bir dokümandır (Tüğen vd, 2011: 10).

## İKİNCİ BÖLÜM

### STRATEJİK PLANLAMAYA DAYALI PERFORMANS ESASLI BÜTÇELEME

#### 2.1. STRATEJİK PLANLAMAYA DAYALI PERFORMANS ESASLI BÜTÇELEME KAVRAMI, ÖZELLİKLERİ VE GEÇİŞ NEDENLERİ

Bu kısımda Türkiye’de stratejik planlamaya dayalı performans esaslı bütçeleme sisteminin ne olduğundan, özelliklerinden, geçiş nedenlerinden, geçiş sürecindeki çalışmalardan bahsedilecektir.

##### 2.1.1. Stratejik Planlamaya Dayalı Performans Esaslı Bütçeleme Kavramı

Gelişmiş birçok ülkede kamu mali yönetimi ve bütçe sisteminde yapılan değişikliklere ve performans esaslı bütçelemeye geçiş yönünde yaşanan gelişmelere paralel olarak ülkemizde de Maliye Bakanlığı’nca, 2001 yılında “Sürekli Kalite Geliştirme ve Kamu Bütçeleme Sisteminin Yeniden Yapılandırılması Projesi” çerçevesinde altı kurumda çeşitli faaliyet ve projeler pilot olarak seçilerek performans esaslı bütçeleme çalışmaları yapılmıştır. Bu kurumlardaki faaliyet/projeler için 2003–2007 yıllarını kapsayan stratejik plan ile 2003 yılı performans planı (programı) hazırlanmıştır. 2004 Yılı Programı ve Mali Yılı Bütçesi Makro Çerçeve Kararında, orta vadede bütün idarelerinde yaygınlaştırılmak üzere sekiz kuruluştaki pilot düzeyde stratejik planlama çalışmalarına başlanılması öngörülmüş ve Maliye Bakanlığı’nın da, bu kurumlarda stratejik plan çalışmaları ile uyumlu olarak performans esaslı bütçeleme çalışmalarına devam edeceği belirtilmiştir. Pilot Kurumlar:

- Tarım ve Köy işleri Bakanlığı
- Türkiye İstatistik Kurumu
- Karayolları Genel Müdürlüğü
- Hudut ve Sahiller Sağlık Genel Müdürlüğü
- Hacettepe Üniversitesi
- Kayseri Büyükşehir Belediyesi
- Denizli İl Özel İdaresi

- İller Bankası olarak belirtilmişti.

Bu gelişmeler dahilinde kamu harcama reformu kapsamında hazırlanan ve 10.12.2003 tarihinde TBMM tarafından kabul edilen 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu 24.12.2003 tarih ve 25326 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır. Bu Kanun ile kamu mali yönetiminde mali disiplin, hesap verebilirlik ve mali saydamlık hedeflenerek kamu kaynaklarının etkin, verimli ve tutumlu kullanılmasını sağlamak üzere performans esaslı bütçelemeye geçiş öngörülmüştür. 5018 sayılı Kanunun 9. maddesinde performans esaslı bütçelemeye ilişkin düzenleme yer almaktadır. Bu maddeye göre, kamu idarelerinin bütçelerini stratejik planlarında yer alan misyon, vizyon, stratejik amaç ve hedeflerle uyumlu ve performans esasına dayalı olarak hazırlayacakları belirtilerek performans esaslı bütçelemeye ilişkin hususları belirlemeye Maliye Bakanlığı yetkili kılınmıştır. Aynı kanununun 41. maddesinde kamu idarelerinin Maliye Bakanlığı'nın belirlediği esas ve usullere göre yıllık faaliyet raporları hazırlamaları hükme bağlanmıştır (<http://www.bumko.gov.tr>).

Belirlenen hedefler ışığında yürütülen ve sonuçlandırılan, girdiden çok çıktı odaklı, bütçeleme öncesinde hazırlanan stratejik planlardan yararlanılan, performans programları ve faaliyet raporları gibi temel araçlar kullanılan performans esaslı bütçelemenin 3 tip modeli vardır. Bunlar;

- 1) Stratejik planlamaya dayalı
- 2) Performans sözleşmesine dayalı
- 3) Bütçe formatına dönüştürülmüş olanlardır.

Türkiye'de stratejik planlamaya dayalı performans esaslı bütçeleme uygulanmaktadır.

### **2.1.2. Stratejik Planlamaya Dayalı Performans Esaslı Bütçelemenin Özellikleri**

Stratejik planlamaya dayalı performans esaslı bütçeleme sisteminin üç temel unsuru vardır. Bunlar; stratejik plan, performans programı ve faaliyet raporudur.

Stratejik plan ile kurumların gelecek dönemlerdeki orta ve uzun vadedeki hedefleri belirlenir. Performans programı ile kurumların belirlenen hedefleri ve amaçlarına ulaşmak amacıyla mali dönemde yapılması gereken faaliyetler, projeler, bunları gerçekleştirmek için kurumun kaynak ihtiyaçları belgelendirilir. Faaliyet

raporları ile de yürütülen faaliyet ve projelerin ne kadarlık kısmının tamamlandığı, hedef sapmalarının nedenleri raporlanır.

Ayrıca sistemin 3E olarak ifade edilen üç temel destek noktası bulunmaktadır. Bunlar; girdilerin maliyetlerini ifade eden tutumluluk (economy), çıktı ile kaynaklar arasındaki ilişkiyi ortaya koyan maliyet etkinlik (efficiency) ve programların kendilerinden beklenen amaçlarını başarma düzeyini gösteren hizmet etkinliğidir (effectiveness). Aslında modern bütçe sistemlerinde buna bir eğilim söz konusu iken performans esaslı bütçeleme sisteminde bu durumun daha fazla ön plana çıktığı görülmektedir (Özen, 2008: 35).

Stratejik planlamaya dayalı performans esaslı bütçeleme sistemiyle (Tüğen, 2007: 159);

- Hükümet politikalarının bütçelere yansımaları sağlanmaktadır.
- Kurumlara yapılacak kaynak tahsisleri makroekonomik durum dikkate alınarak önceden belirlenmektedir.
- Orta vadeli programın bütçe ile ilişkisi kurumaktadır.
- Kalkınma planları, programlar ve ilgili mevzuat dikkate alınarak kamu idarelerine stratejik plan yapılması zorunluluğu getirilmektedir.
- Stratejik plan amaç ve hedeflerinden hareketle yıllık performans programlarının hazırlanması öngörülmektedir.
- Performans programları ile bütçe teklifleri arasında ilişki kurulmaktadır.
- Performans denetimi için gerekli bilgi tabanı oluşturulmaktadır.

Performans esaslı bütçeleme sistemi, kullanılan kaynağın büyüklüğünden çok vatandaşın memnuniyetine odaklanmakta, kamu yöneticisinin kamu gelirlerini ne kadar harcadığını değil, hedefe ne ölçüde ulaştığını sorgulamakta ve hesap verme sorumluluğunu güçlendirmektedir. Planlama ve performans kavramlarının bütçeleme ile uyumunu göz önünde bulunduran bu sistemde bütçe hazırlanırken performans bilgisinin



doğru kararlar alınmasına yardımcı olması ve kurum performansını arttırması beklenmektedir. Sistem, performans amaçları ve hedefleri ile performans düzeylerini gerçekleştirmek için gerekli olan maliyetler arasındaki ilişkiyi açık şekilde ortaya koymaktadır (Özen, 2008: 31).

### **2.1.3. Stratejik Planlamaya Dayalı Performans Esaslı Bütçeleme' nin Diğer Sistemlerden Farkları**

Performans esaslı bütçeleme sistemi diğer bütçe sistemlerinin olumlu yönlerini bünyesinde bulundurup, eksik ve aksak özellikleri göz önünde tutarak bunlardan kaçınmak suretiyle oluşturulmuş bir sistem olarak hazırlanmıştır.

Performans esaslı bütçelemenin diğer sistemlerden farklı olan yanlarına bakıldığında ilk göze çarpanlar (Bülbül vd, 2005; 92,Tüğen, 2007: 159)

- Geleneksel bütçe sistemi, girdi odaklı bir sistemdir ve girdi kontrolüne odaklanılmıştır. Kamu harcamalarının yasama organınca belirlenen biçiminin dışında olmamasına ve onaylanan biçimde gerçekleştirilmesi önemlidir. Yasama organınca yürütme organına verilen ödeneklerin mevzuata uygun kullanımı takip edilmektedir. Performans esaslı bütçeleme çıktı ve sonuç odaklıdır. Girdiler konusunda yöneticilere geniş yetkiler tanınmaktadır.
- Yine geleneksel bütçe anlayışında bütçe dengesine, özellikle matematiksel anlamda, yıllık denklige önem verilmektedir. Buna karşılık Performans esaslı bütçelemede ekonomik denklik üzerine durulmaktadır.
- Performans esaslı bütçeleme, Program bütçe ve Plan-Program bütçe sistemiyle çıktı odaklı oluşu, planlı hareket etmeye ve hedef belirlemeye dayalı oluşu yönünden benzer özellikler gösterse de, sistemde yöneticiler yetki, sorumluluk ve harcama anlamında esnekliğe sahiptir.
- Performans bütçede faaliyet sonuçlandıktan sonra fayda-maliyet analizi yapılırken, performans esaslı bütçelemede faaliyet tamamlandıktan sonra yapılan analiz maliyet-hizmet analizidir.
- Yıllık hedeflere dayanan sistemlerin aksine stratejik plan doğrultusunda belirlenen hedefler daha anlamlı ve uygulanabilir durumdadır.Çünkü bazen

hedefler bir mali yıl içerisinde tamamlanamayabilir. Ayrıca değişik dönemlerde belirlenen hedefler birbiriyle uyum sağlayamayabilir.

- Bütçenin hazırlanması için çok zaman harcanan fakat bu bütçenin uygulama ve denetim aşamasına aynı zaman ve özeni göz önünde bulundurmeyen sıfır esaslı bütçelemeye karşın, performans esaslı bütçelemede toplumsal ihtiyaçlar göz önünde bulundurulmuş yapılan faaliyetler sonucunda denetime de önem verilmektedir.

#### **2.1.4. Stratejik Planlamaya Dayalı Performans Esaslı Bütçeleme Sistemine Geçiş Nedenleri**

Türkiye’de yaklaşık otuz yıl uygulanmış olan PPBS’den hedeflenen sonuçların elde edilememesi ve geleneksel bütçe anlayışının sürdürülmesi kamu kaynak kullanımında etkinsizlik sorununu ciddi boyutlara ulaştırmıştır. Bunun yanı sıra toplumun kamusal hizmet talebi teknolojik gelişmelere ve toplumun eğitim düzeyindeki gelişmelere paralel olarak artış göstermiştir. Bu durum kamusal hizmet sunumunda etkinliğin sağlanmasına yönelik reform çalışmalarının başlatılmasına zemin hazırlama niteliğindedir (Özen, 2008: 213) .

Planlama-Programlama Bütçe Sisteminde, program bütçenin ne olduğunun bilinmemesi masraflı olması, sistemde kullanılacak yaklaşımın belirlenmemesi ve yaklaşımlar arasında sağlanacak uyum konusunda esas teşkil etmemesi, marjinal fayda ve marjinal verimlilik kavramlarının karıştırılmış olması, bütçe yönetiminin fonksiyonlarına gereken önemin verilmemesi, bütçe gelirleri ile devlet borçlarına ilişkin işlemlerinin açık bir biçimde gösterilmemiş olması, nihai amacın her zaman anlamlı bir biçimde belirtilememesi, uygulamada yetki ve sorumluluk konusunda bütçe ve planlama daireleri arasında eşgüdümün sağlanamaması, program bütçe tekniklerinin geleneksel bütçe yöntemi içine oturtulmasında güçlüklerle karşılaşılması, planlama programlama bütçe sisteminin sihirli bir değnek sayılıp konuya yaklaşımda yanılgıya düşülmesi yani bu sistem kurulduğu gibi otomatik olarak kendisinden beklenen faydaları vereceği sanılmasına rağmen idari ve personel reformlarının yapılmaması gibi başlıca sebeplerden dolayı başarısız olunmuştur (Edizdoğan ve Çetinkaya, 2010: 184).

Diğer sistemlerle karşılaştırıldığında dikkat çeken farklardan biri; klasik bütçe sistemi harcamalarının hukukiliğini ve etkili bir hukuki denetimi amaçlamasıdır. Fakat

performans bütçe sisteminde klasik anlayıştan farklı olarak çıktı ve sonuç değerlendirilmektedir. Yani, denetim açısından harcama öncesi değil, harcama sonrası süreç daha önemlidir (Mutluer vd, 2005:108).

Kamu sektöründe hizmet sunum kalitesinde yaşanan sorunların yanı sıra son yıllarda yaşanan iktisadi ve mali krizler de birçok alanda olduğu gibi kamu mali yönetim sisteminde mevcut sorunların değerlendirilmesini zorunlu hale getirmiştir. Bu alanda yapılan değerlendirmeler çerçevesinde mali yönetim sisteminin ve bütçe kapsamının dar olduğu; kamu kaynaklarının etkin kullanılmadığı; harcama sürecinin katı ön kontrole tabi olduğu; harcama sürecinde yetkiler ile sorumluluk dengesinin iyi kurulmadığı; bütçenin hazırlanması, uygulama ve kontrol sürecinde kurumlara yeterli inisiyatifin tanınmaması ve çağdaş kamu mali yönetim anlayışında hakim olan; stratejik planlama, çok yıllık bütçeleme, performans esaslı bütçeleme, hesap verilebilirlik, mali saydamlık ilkelerinin sistemde yer almaması ülkemizde stratejik planlamaya dayalı performans esaslı bütçeleme sistemine geçişi gerekli kılan nedenlerdendir (Özen, 2008: 214).

Bunun yanı sıra performans esaslı bütçeleme, çalışanlar, parlamenterler ve diğer vatandaşlar arasındaki iletişimi güçlendirmektedir (Yılmaz, 2007: 40). Girdilerden çok çıktı odaklı oluşu, kısa vadeli hedeflerden ziyade çok uzun vadeli amaçlara yönelik olması, hangi yol izlenerek nereye gelindiğinin takibinin yapılması, amaca yönelik faaliyetlerin neler olacağına planlama kısmında belirlenmiş olması, stratejik planların çok yıllık olup yıllık olarak uygulanması gibi özelliklerinden dolayı planlama ve programlama sisteminden vazgeçilmiş stratejik planlama esasına dayalı performans bütçe sistemine doğru bir yöneliş söz konusu olmuştur.

### **2.1.5. Türkiye’de Stratejik Planlamaya Dayalı Performans Esaslı Bütçelemeye Geçiş Süreci**

Son yüzyılda dünyada ve Türkiye’de kamu maliyesi alanında meydana gelen değişmelere uyum sağlayabilmek adına çeşitli düzenlemeler ve yeniden yapılandırmalar gerekmiştir. Dünyada özellikle 1980 sonrasında ekonomik, siyasi ve teknolojik gelişmeler yaşanması ekonomik sorunların artmasına sebep olmuş, küreselleşme olgusu yeniden yapılandırma gereksinimini arttırmıştır.

Dünya milletlerinin birçoğunun yer aldığı ve 1945’li yıllara kadar devam eden ve dünyanın politik, sosyal yapısını önemli ölçüde etkileyen II. Dünya Savaşı sonrasında, bu ülkelerde ekonomik anlamda devletin rolü daha çok artmıştır. Bu dönemde kamunun politika belirlemek, düzenleme yapmak, sübvans etmek, finansman sağlamak ya da doğrudan işletme sahibi olup üretimde bulunmak gibi değişik yöntemlerle yürüttüğü faaliyetler sıralandığında eğitim, sağlık, altyapı, sosyal hizmetler, enerji, çevre, bankacılık, madencilik, tarım, ulaştırma, sigortacılık gibi çok geniş bir yelpaze ortaya çıkmıştır (Köse, 2008: 25). Zamanla devletin üzerindeki yük buna bağlı olarak bütçe üzerindeki yük de artmış göstermiştir. Bu durum zaman içinde bütçe kaynaklarının yetersiz hale gelmesine neden olmuştur. Bu da yeni dünyaya ayak uydurmak için yeni çözüm yolları arayışlarını beraberinde getirmiştir.

#### **2.1.5.1. 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu**

1927 yılında uygulanmaya başlanmış ve yaklaşık olarak seksen yıla yakın bir süre uygulanan 1050 Sayılı Muhasebe-i Umumiye kanunu, Türk Kamu Mali Yönetimi’nin yeniden yapılandırılması ile 2003 yılında TBMM tarafından 5018 sayılı kamu mali yönetimi ve kontrol kanunu adı altında kabul edilmiş ve 25326 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır. 1 Ocak 2004’te yürürlüğe girmiştir ve 2006 yılı bütçesi bu kanuna göre hazırlanmıştır.

Kamu harcama reformu kapsamında hazırlanan 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ile kamu kaynaklarının etkili, verimli ve tutumlu kullanılmasını sağlamak amacıyla performans esaslı bütçelemeye geçiş ön görülmüştür (Erüz, 2005: 64).

5018 sayılı Kanun, mali yönetim ve kontrol sisteminin yapısını ve işleyişini yeni bir anlayışla ele almak suretiyle sistemin temel esaslarını düzenlemekte; kamu bütçelerinin hazırlanma, uygulanma ve kontrol işlemlerinin nasıl yapılacağını, mali işlemlerin muhasebeleştirilmesini ve raporlanmasını şekillendirmektedir. Bu kanun ile kamu kaynaklarının etkin ve verimli bir biçimde kullanılması, çok yıllık performans göz önünde bulundurularak hazırlanan performansa dayalı bütçe sistemine geçilmesi, mali yönetim ve kontrol görev ve yetkisinin ilgili idarelere devredilmesi, mali saydamlık ve hesap verilebilirlik ilkesinin öngörülmesi, bütçe ve harcamalarında iç ve dış denetimin düzenlenmesi, bütçe ve muhasebe uygulamalarında birlik ve bütünlük sağlanması yönünde temel düzenlemeler yapılmıştır (Köse, 2008: 6).

#### **2.1.5.1.1 5018 sayılı Kanunun Gerekçesi**

Kalkınma planları ile bütçeler arasında sıkı bir bağ kurulamamış olması, bazı mali işlemlerin bütçede yer almaması, bütçe uygulamalarının mali yılla sınırlı olması ve çok yıllık bütçeleme sisteminin olmaması sistemin başlıca eksiklikleri olarak karşımıza çıkmaktadır. Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ile mevcut sistemin değiştirilerek daha etkin hale gelmesi, Ulusal Program ve Politika Belgesi'nde de yer aldığı üzere uluslararası standartlara ve Avrupa Birliği normlarına uygun bir kamu mali yönetim ve kontrol sisteminin oluşturulması amaçlanmıştır; diğer taraftan kanunla, bütçe kapsamının genişletilmesi suretiyle bütçe hakkının en iyi biçimde kullanılması, bütçe hazırlama ve uygulama sürecinde etkinliğin artırılması, mali yönetimde şeffaflığın sağlanması, sağlıklı bir hesap verme mekanizması ile harcama sürecinde yetki-sorumluluk dengesinin yeniden kurulması, etkin bir iç kontrol sisteminin oluşturulması ve suretle çağdaş gelişmelere uygun yeni bir kamu mali yönetim sisteminin oluşturulması öngörülmüştür (Saraç, 2004: 124).

5018 sayılı Kanun'dan önce yürürlükteki 1050 sayılı Muhasebe-i Umumiye Kanunu'na birçok eleştiriler getirilmiş ve çağımıza uyum sağlayamadığı ifade edilmiştir. İleri sürülen eleştiriler kısaca (Turguter, 2011: 87);

- Mali yönetim sisteminin ve bütçe kapsamının dar olması,
- Kalkınma planları ile bütçeler arasındaki bağın kopmuş olması,

- Kamu kaynaklarının etkili ve verimli bir biçimde kullanılmaması,
- Harcama sürecinin katı ön kontrollere tabi olması, (1050 sayılı kanunun 64. maddesi, 832 sayılı kanunun 30, 31. maddeleri),
- Sayıştay denetiminin kapsamının dar olması,
- Standart bir muhasebe sisteminin olmaması şeklinde olmuştur.

#### **2.1.5.1.2 5018 Sayılı Kanunun Amacı**

Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun amacı; 1 No'lu maddesinde, "Kalkınma planları ve programlarda yer alan politika ve hedefler doğrultusunda kamu kaynaklarının etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde elde edilmesi ve kullanılmasını, hesap verilebilirliği ve mali saydamlığı sağlamak üzere, kamu mali yönetiminin yapısını ve işleyişini, kamu bütçelerinin hazırlanmasını, uygulanmasını, tüm mali işlemlerin muhasebeleştirilmesini, raporlanmasını ve mali kontrolü düzenlemektedir." olarak ifade edilmiştir.

#### **2.1.5.1.35018 Sayılı Kanunun Kapsamı**

5018 sayılı kanunun 2. maddesinde kanunun kapsamından bahsedilmiştir.

“ Bu kanun merkezi yönetim kapsamındaki kamu idareleri, sosyal güvenlik kurumları ve mahalli idarelerden oluşan genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin mali yönetim ve kontrolünü kapsar.

Avrupa Birliği fonları ile yurt içi ve yurt dışından kamu idarelerine sağlanan kaynakların kullanımı ve kontrolü de uluslararası anlaşmaların hükümleri saklı kalmak kaydıyla, bu Kanun hükümlerine tabidir.

Düzenleyici ve denetleyici kurumlar, bu Kanunun sadece 3, 7, 8, 12, 15, 17, 18, 19, 25, 42, 43, 44, 47, 48, 49, 50, 51, 52, 53, 54, 68, 76 ve 78. maddesine tabidir.”

Mali yönetim ve kontrol bakımından kanun kapsamına; Genel bütçeli idareler, Özel bütçeli idareler, mahalli idareler ve sosyal güvenlik kurumları dahil edilmiştir. Uluslararası anlaşma ve standartlar da göz önünde bulundurulmuştur.

5018 sayılı Kanuna ekli (I),(II) ve (III) sayılı cetvelleri 5436 sayılı Kanun ile şu şekilde değiştirilmiştir; kanunda yapılan bu düzenlemelerle, daha önceden 1050 sayılı Muhasebe-i Umumiye Kanununa tabi olmayan örneğin Türkiye ve Orta Doğu Amme İdaresi (TODAİ), Türkiye Bilimsel ve Araştırma Kurumu (TÜBİTAK), Türk Dil Kurumu (TDK), Türk Tarih Kurumu (TTK), Türkiye Radyo ve Televizyon Kurumumu (TRT), Türk Standartları Enstitüsü (TSE), Milli Prodüktivite Merkezi, Maden Tetkik Arama Genel Müdürlüğü (MTA), Özelleştirme İdaresi Başkanlığı, Toplu Konut İdaresi Başkanlığı, Milli Piyango İdaresi Genel Müdürlüğü, Radyo Televizyon Üst Kurulu (RTÜK), Sermaye Piyasası Kurulu (SPK), Kamu İhale Kurumu, Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurumu (BDDK), Rekabet Kurumu, Tasarruf Mevduatı Sigorta Fonu, T.C. Emekli Sandığı, Sosyal Sigortalar Kurumu (SSK), Esnaf, Sanatkarlar ve Diğer Bağımsız Çalışanlar Sosyal Sigortalar Kurumu (BAĞ-KUR) gibi kuruluşlar mali yönetim ve denetim bakımından bu kanun hükümlerine tabi olacaklardır (Köse, 2008: 23).

#### **2.1.5.2. 5018 Sayılı Kanun Öncesi Durum**

Yeni Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu öncesinde 01.01.2006 tarihinde tamamen yürürlükten kalkan 1050 sayılı Muhasebe-i Umumiye Kanunu yanında Anayasa, Bütçe Kanunu, 832 sayılı Sayıştay Kanunu ve 2886 sayılı Kamu İhale Kanunu kamu mali yönetiminin belirleyicileriydiler.

5018 sayılı Kanun'un çıkmasından önce Türkiye, yüksek enflasyon oranları, kapatılmaya kamu açıkları, istikrarsız şekilde devam eden büyüme, yüksek faiz ve istikrarsız gelir dağılımı ile sürekli olarak uğraşmış, bazı kısa dönemli iyileşmeler dışında sorunlarına köklü bir çözüm bulamamış ve aradığı istikrarı da sağlayamamıştır. Bu arada, yapısal reformlarla desteklenmediğinden uygulanan istikrar paketlerinin ömrü de kısa süreli olmuştur. Bazı yıllarda ekonomik ve mali durumda iyileşmeler kaydedilse bile sistem kolay bozulabilir niteliğini kaybetmemiştir (Mutluer, 2005: 128).

Bu dönemde Türk bütçe sistemindeki aksaklıklar göz önünde bulundurularak, bu aksaklıklara bir takım eleştiriler getirilmiştir.

Bunlar kısaca (Kesik, 2005: 48);

- Tek bir bütçe yerine daire ve dairelere bağlı olarak değişik bütçelerin ortaya çıkması,
- Bütçe sisteminin plan-program, program-bütçe ve plan-bütçe ilişkilerini doğru bir biçimde kuramaması.
- Stratejik olan oluşturulup Kamu kurum ve kuruluşlarının önlerini görebilmesini sağlayamaması.
- Devletin fonksiyonel analizlerinin yapılmaması ve dolayısıyla kamu kurum ve kuruluşlarının görev tanımlarının çok açık bir biçimde ifade edilmemesi,
- Türk bütçe sisteminde denetimin yapılmaması ve bu nedenle mevzuata uygunluğunun denetiminin de doğru bir biçimde yapılmaması,
- Kaynakların ekonomik, etkin ve verimli kullanılmasının göz ardı edilmesi.
- Sadece bir önceki yılda yapılan harcamaların dikkate alınmasıyla ödeneklerin tahsis edilmesi
- Yönetmelik sorumlulukların ifadesinin açık bir şekilde tanımlanmaması.
- Bütçelenen ödenekler arasında yer almadığı halde, başta 1050 sayılı kanun olmak üzere bazı yasaların verdiği yetkiye dayanılarak parlamentonun izni olmaksızın yıl içinde kaydedilen ödeneklerin büyüklüğü.
- Devletin sahip olduğu varlıklar ile ilgili kayıt ve kontrol sisteminin, yeterli etkinlik düzeyine ulaşmaması.
- Devletin verdiği taahhütler konusuna ilişkin tam bir bilgi setine sahip olmaması.
- Devletin teşvik politikalarıyla kapsamında uyguladığı vergi istisnaları, indirimleri ve muafiyetlerinin tutarının bütçelendirilmemesi şeklinde sayılabilir.

Sayılan bu aksaklıkların düzeltilmesi için 1050 sayılı kanun yerine 2006 yılı bütçesine uygulanarak başlanacak olan 5018 sayılı kanun çıkarılmıştır.



### **2.1.5.3. 5018 Sayılı Kanunun Kamu Mali Yönetimine Getirilen Yenilikler**

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu Türk Bütçe Sistemindeki eksiklik ve noksanlıkları gidermek amacıyla birçok yeni uygulamayı beraberinde getirmiştir.

#### **2.1.5.3.1. Kamu Maliyesinin Temel İlkeleri Bakımından Getirilen Yenilikler**

Ülkemizde yapılması öngörülen kamu yönetimi reformunun mali yönünü oluşturan 5018 sayılı Kanun, 10 Aralık 2003 tarihinde Türkiye Büyük Millet Meclisi'nce kabul edilmiş ve bu yeni çıkarılan kanun, kamu mali yönetimini, "Kamu kaynaklarının tanımlanmış standartlara uygun olarak etkili, ekonomik ve verimli kullanılmasını sağlayacak kanuni ve yönetsel sistem ve süreçler" dir, olarak ifade etmiştir (İlhan, 2007: 24).

##### **2.1.5.3.1.1. Bütçe Türleri Yönünden Getirilen Yenilikler**

Bütçe türleri, uluslar arası standartlarda benimsenen biçimde yeniden tanımlanmış ve yeniden sınıflandırılmıştır (Kesik, 2005: 5). 1050 sayılı Kanunun 6. maddesinde bütçe, "devlet daire ve kurumlarının yıllık gelir ve gider tahminlerini gösteren ve bunların uygulanmasına ve yürütülmesine izin veren bir kanun olarak" tanımlanmıştır. Genellik ve birlik ilkelerinin bir sonucu olarak devletin tek bir bütçesinin olacağı, tüm gelirlerin burada toplanıp, tüm giderlerinde buradan yapılacağı yaklaşımından hareketle 1050 sayılı kanunda tanımlanmasına rağmen uygulanmaya başlandıktan sonra iç ve dış gelişmeler, genel bütçe dışında kamu gelirleri elde edilmesini ve giderler yapılmasını, kendine özgü esasları olan ve fonksiyonlar icra eden bütçelerin ortaya çıkmasını beraberinde getirmiştir (Mutluer vd, 2005: 176). 1050 sayılı kanuna göre bütçe türleri;

- Genel Bütçe
- Katma Bütçe
- Döner Sermayeler
- Fon Bütçeleri'dir

5018 sayılı Kanun'da yer alan yeni yasal düzenleme ile katma bütçe kaldırılmıştır. Merkezi yönetim bütçesi kamu idareleri statüsüne göre kanunda (I), (II), (III) sayılı cetvellerce belirlenmiş. Bu yeni kanuna göre ;

- Genel bütçe
- Özel bütçe
- Düzenleyici ve Denetleyici Kurum Bütçesi biçiminde sınıflandırılmıştır.

Bütçe kapsamı genişletilerek bütçe hakkının en iyi biçimde kullanılması ve kamu idarelerinin gelir ve giderlerinin bir bütçede toplanması, bütçe dışı gelir ve harcamaların olmaması hedeflenmiştir.

#### **2.1.5.3.1.2. Bütçe Hazırlık Süreci Yönünden Getirilen Yenilikler**

Bütçe hazırlık süreci 1050 sayılı kanuna göre; bütçe teklifleri harcamacı kuruluşlar tarafından hazırlanır, bu teklifler Maliye Bakanlığı'na gönderilir, Maliye Bakanlığı bu teklifleri birleştirir, gelir bütçesi tasarısını hazırlar ve mali yıl başlamadan 75 gün öncesine kadar Bakanlar Kurulu tarafından TBMM'ye sunar biçimindedir.

5018 sayılı kanuna göre bütçe hazırlık süreci daha kapsamlı biçimde hazırlanmıştır. Bu kanuna göre; Merkezi yönetim bütçesinin hazırlanma süreci, Bakanlar Kurulunun Mayıs ayının sonuna kadar toplanarak kalkınma planları, stratejik planlar ve genel ekonomik koşulların gerekleri doğrultusunda makro politikaları, ilkeleri, hedef ve gösterge niteliğindeki temel ekonomik büyüklükleri de kapsayacak biçimde Kalkınma Bakanlığı'nca hazırlanan orta vadeli programı kabul etmesi ile başlar. Orta vadeli program, aynı süre içinde Resmi Gazetede yayımlanır. Orta vadeli program 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 içeren ve Maliye Bakanlığı tarafından hazırlanan orta vadeli mali plan, Haziran ayının on beşine kadar Yüksek Planlama kurulu tarafından karara bağlanır ve resmi gazetede yayımlanır.

Bu doğrultuda, kamu idarelerinin bütçe tekliflerini ve yatırım programını hazırlama sürecini yönlendirmek üzere; Bütçe Çağrısı ve eki Bütçe Hazırlama Rehberi Maliye Bakanlığı'nca, Yatırım Genelgesi ve eki Yatırım Programı Hazırlama Rehberi

ise Devlet Planlama Teşkilatı Müsteşarlığı'nca hazırlanarak Haziran ayının sonuna kadar Resmi Gazete'de yayımlanır.

Bütçe Hazırlama Rehberi ile Yatırım Programları Hazırlama Rehberi, bütçe tekliflerinin hazırlanmasına esas olmak üzere, Kamu idarelerince uyulması gereken genel ilkeleri, nesnel ve ölçülebilir standartları, hesap yöntemlerini, bunlara ilişkin olarak kullanılacak cetvel ve tablo örneklerini ve diğer bilgileri içerir.

Gelir ve gider teklifleri, ekonomik ve mali analiz yapılmasına imkan verecek, hesap verilebilirliği ve saydamlığı sağlayacak biçimde Maliye Bakanlığı'nca, Maliye Bakanlığı'nca uluslararası standartlara uyumlu olarak belirlenen sınıflandırma sistemine göre hazırlanır.

Kamu idareleri, stratejik planları ile Bütçe hazırlama Rehberinde yer alan esaslar çerçevesinde, bütçe gelir ve gider tekliflerini gerekçeli olarak hazırlar ve yetkilileri tarafından imzalanmış olarak Temmuz ayı sonuna kadar Maliye Bakanlığı'na gönderir. Kamu idarelerinin yatırım teklifleri, değerlendirilmek üzere aynı süre içinde Kalkınma Bakanlığı'na verilir.

Bütçe teklifleri Maliye Bakanlığı'na verildikten sonra, kamu idarelerinin yetkilileriyle gider ve gelir teklifleri, değerlendirilmek üzere aynı süre içinde Kalkınma Bakanlığı'na verilir.

Bütçe teklifleri Maliye Bakanlığı'na verildikten sonra, kamu idarelerinin yetkilileriyle gider ve gelir teklifleri hakkında görüşme yapılabilir.

Düzenleyici ve denetleyici kurumlar; bütçelerini üç yıllık bütçeleme anlayışı, stratejik planları ve performans hedefleri ile kurumsal, işlevsel ve ekonomik sınıflandırma sistemine göre hazırlarlar.

Makro ekonomik göstergeler ve bütçe büyüklüklerinin en geç Ekim ayının ilk haftası içinde Yüksek Planlama Kurulunda görüşülmesinden sonra, Maliye Bakanlığınca hazırlanan merkezi yönetim bütçe kanun tasarısı ile milli bütçe tahmin raporu, mali yılbaşından en az yetmiş beş gün önce Bakanlar Kurulu tarafından TBMM'ye sunulur.

Kamu yatırım programı, merkezi yönetim bütçe kanununa uygun olarak Kalkınma Bakanlığı tarafından hazırlanır ve anılan Kanunun yürürlüğe girdiği tarihten itibaren on beş gün içinde Bakanlar Kurulu Kararıyla Resmi Gazete’de yayımlanır.

Zorunlu nedenlerle merkezi yönetim bütçe kanununun süresinde yürürlüğe konulamaması halinde, geçici bütçe kanunu çıkarılır.

Geçici bütçe ödenekleri, bir önceki yıl bütçe başlangıç ödeneklerinin belirli bir oranı esas alınarak belirlenir. Geçici bütçe uygulaması altı ayı geçemez.

Cari yıl bütçesinin yürürlüğe girmesiyle geçici bütçe uygulaması sona erer ve o tarihe kadar yapılan harcamalar ve girişilen yüklenmeler ile tahsil olunan gelirler cari yıl bütçesine dahil edilir.

Merkezi yönetim kapsamında ki kamu idarelerinin bütçelerinde ki ödeneklerin yetersiz kalması halinde veya öngörülmeven hizmetlerin yerine getirilmesi amacıyla, karşılığı gelir gösterilmek kaydıyla, kanunla ek bütçe yapılabilir.

Mali yönetim ve kontrol sistemimizin yapısı ve işleyişi yeni bir anlayışla ele alınmış; kamu bütçelerinin hazırlanma, uygulanma ve kontrol işlemlerinin nasıl yapılacağı, mali işlemlerin muhasebeleştirilmesi ve raporlanması belirlenmiştir.

Kamu idarelerinin tüm gelir ve giderlerinin bütçelerde yer alması sağlanmış; bütçe dışında gelir elde edilmesi ve gider yapılması önlenmiştir.

Bütçenin hazırlanması ve uygulanması sürecinde kamu idarelerinin bütçe sürecindeki görev, yetki ve sorumlulukları yeniden düzenlenmiştir (Kesik, 2010: 28).

Kanunda bütçe hazırlık sürecinin ayrıntılı ve geniş olarak düzenlenmesi özellikle bütçelerin kalkınma planları, ekonomik politikalar ve dönemsel gelişmelerle bağlantısının kurulması ve parlamentonun kamu gelir ve kamu giderleri konusunda daha fazla bilgi sahibi olması açısından olumlu sonuçları beraberinde getirecektir (Aslan, 2004: 10).

### 2.1.5.3.1.3. Sorumlular Yönünden Getirilen Yenilikler

1050 sayılı Muhasebe-i Umumiye Kanununda sorumlular; ita amiri, tahakkuk memuru, sayman ve Kanunun 22. maddesinde belirtilen görevlilerdir.

5018 sayılı kanunda sayılan sorumlular ise bakanlar ve üst yöneticilerin yanı sıra harcama yetkilisi, gerçekleştirme görevlileri, muhasebe yetkilisidir.

Bu kanun ile aynı zamanda Sayıştay'ın denetim alanı kapsam ve konu itibariyle genişletilmiştir. Denetimin genel kabul görmüş uluslararası denetim standartları çerçevesinde düzenlilik ve performans denetimi olarak yapılacağı ve denetim sonuçlarının TBMM düzenli olarak raporlanacağı hükme bağlanmıştır (Başaran, 2010: 37).

1927 yılından beri çeşitli değişiklikler geçirmiş olmasına rağmen yürürlükte bulunan 1050 sayılı Muhasebe-i Umumiye Kanunu'nu yürürlükten kaldıran 5018 sayılı Kanun ile birlikte; bütçe kapsamının genişletilmesi suretiyle bütçe hakkının en iyi şekilde kullanılması, üç yıllık bütçeleme, stratejik planlama, performans esaslı bütçeleme sistemi, tahakkuk esaslı bütçeleme sistemi, mali yönetimde saydamlığın sağlanması, hesap verme mekanizması ile harcama sürecinde yetki sorumluluk dengesinin kurulması, etkin bir iç kontrol ve dış denetim sisteminin oluşturulması öngörülmüştür (Başaran, 2010: 37).

Sayıştay'ın denetim alanı, görevleri, yetkileri, Sayıştay'a karşı sorumluluklar ve sorumluluk halleri 6085sayılı Sayıştay Kanunu'nun değişik maddelerinde ifade edilmektedir. Bunlardan kamu mali yönetimini oluşturan süreçlerden birisi olarak ifade edilen dış denetim yetki ve görevi, 5018 sayılı Kanun'la Sayıştay'a verilmiş ve Sayıştay'ın görev ve yetkilerinin kapsamı önceki dönemlere göre daha da genişletilmiştir. Sayıştay'a, yeni düzenlemeler çerçevesinde kendisinden beklenen görevleri ifa edebilmesi ve yetkilerini kullanabilmesi amacıyla "denetim" ve "yargılama" olmak üzere, iki temel fonksiyon yüklenmiştir (Kulukçu, 2010: 58).

5018 sayılı Kanun'un 68. maddesince "Sayıştay tarafından yapılacak harcama sonrası dış denetimin amacı, genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin hesap verme sorumluluğu çerçevesinde, yönetimin mali faaliyet, karar ve işlemlerinin;

kanunlara, kurumsal amaç, hedef ve planlara uygunluk yönünden incelenmesi ve sonuçlarının TBMM'ye raporlanmasıdır.

“Dış denetim, genel kabul görmüş uluslararası denetim standartları dikkate alınarak;

a) Kamu idaresi hesapları ve bunlara ilişkin belgeler esas alınarak, mali tabloların güvenilirliği ve doğruluğuna ilişkin mali denetimi ile kamu idarelerinin gelir, gider ve mallarına ilişkin mali işlemlerinin kanunlara ve diğer hukuki düzenlemelere uygun olup olmadığının tespiti,

b) Kamu kaynaklarının etkili, ekonomik ve verimli olarak kullanılıp kullanılmadığının belirlenmesi, faaliyet sonuçlarının ölçülmesi ve performans bakımından değerlendirilmesi,

suretiyle gerçekleştirilir.”

“Dış denetim sırasında, kamu idarelerinin iç denetçileri tarafından düzenlenen raporlar, talep edilmesi halinde Sayıştay denetçilerinin bilgisine sunulur.”

“Denetimler sonucunda; ikinci fıkranın (a) ve (b) bentlerinde belirtilen hususlarda düzenlenen raporlar, idareler itibarıyla konsolide edilir ve bir örneği ilgili kamu idaresine verilerek üst yönetici tarafından cevaplandırılır. Sayıştay, denetim raporları ve bunlara verilen cevapları dikkate alarak düzenleyeceği dış denetim genel değerlendirme raporunu TBMM'ye sunar.”

“Sayıştay tarafından hesapların hükme bağlanması; genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin gelir, gider ve mal hesapları ile bu hesaplarla ilgili işlemlerinin yasal düzenlemelere uygun olup olmadığına karar verilmesidir.”

Dış denetim ve hesapların hükme bağlanmasına ilişkin diğer hususlar ilgili kanununda düzenlenir.” şeklinde ifade edilmiş ve dış denetim görevi sadece Sayıştay'a verilmiştir.

#### **2.1.5.3.1.4. Mali Kontrol ve Denetim Yönünden Getirilen Yenilikler**

5018 sayılı Kanunda kontrol ve denetim dört şekilde düzenlenmiştir. Bunlar;

- Ön mali kontrol
- Harcama sonrası iç denetim
- Dış denetim
- Kesin hesap kanunu ve parlamento denetimidir.

##### **2.1.5.3.1.4.1. Ön Mali Kontrol**

Ön mali Kontrollere İlişkin Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmelik’ in 3. maddesinde “İdarelerin gelir, gider, varlık ve yükümlülüklerine ilişkin mali karar ve işlemlerinin; idarenin bütçesi, bütçe tertibi, kullanılabilir ödenek tutarı, harama programı, finansman programı, merkezi yönetim bütçe kanunu ve diğer mali mevzuat hükümlerine uygunluğu ve kaynakların etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde kullanılması yönlerinden yapılan kontrolü ifade eder” şeklinde tanımlanmıştır.

##### **2.1.5.3.1.4.2. Harcama Sonrası İç Denetim**

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu’nun 63. sinde “İç denetim, kamu idaresinin çalışmalarına değer katmak ve geliştirmek için kaynakların ekonomiklik, etkililik ve verimlilik esaslarına göre yönetilip yönetilmediğini değerlendirmek ve rehberlik yapmak amacıyla yapılan bağımsız nesnel güvence sağlama ve danışmanlık faaliyetidir” şeklinde tanımlanmıştır.

Yine aynı kanun maddesinde “idarelerin yönetim ve kontrol yapıları ile malî işlemlerinin risk yönetimi, yönetim ve kontrol süreçlerinin etkinliğini değerlendirmek ve geliştirmek yönünde sistematik, sürekli ve disiplinli bir yaklaşımla ve genel kabul görmüş standartlara uygun olarak” gerçekleştirileceği ve iç denetim işleminin iç denetçiler tarafından yapılacağından bahsedilmektedir.

#### **2.1.5.3.1.4.3. Dış Denetim**

Kurumun, kendi personelinden olmayan denetçilerden oluşan, örgütle doğrudan bir bağı olmayan, bağımsız ve farklı bir tüzel kişiliği olan, denetim organı, grubu veya kişisi tarafından denetlenmesidir (Acar ve Çiçek, 2005: 362).

5018 sayılı Kanun'un 68. maddesinde "Sayıştay tarafından yapılacak harcama sonrası dış denetimin amacı, genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin hesap verme sorumluluğu çerçevesinde, yönetimin mali faaliyet, karar ve işlemlerinin; kanunlara, kurumsal amaç, hedef ve planlara uygunluk yönünden incelenmesi" olarak tanımlanmış ve sonuçlarının TBMM'ye raporlanmasından bahsedilmiştir.

Sorumlular yönünden getirilen yenilikler başlığı altında Sayıştay'ın denetim görevine kanunda belirtilen hususlarıyla yer verilmiştir. Sayıştay, genel kabul görmüş uluslararası standartları dikkate alarak, kamu idarelerinin gelir, gider ve mallarına ilişkin mali işlemlerin kanunlara ve diğer hukuki düzenlemelere uygun olup olmadığına ilişkin mali denetim yapmaktadır. Ayrıca yeni kanunla Sayıştay'a performans denetimi görevi de verilmiştir. Buna göre; kamu kaynaklarının verimli ve etkin kullanılıp, kullanılmadığının belirlenmesi, faaliyet sonuçlarının ölçülmesi ve performans bakımından değerlendirilmesi suretiyle Sayıştay'ın performans denetimi yapacağı kanunda belirtilmektedir.

#### **2.1.5.3.1.4.4. Kesin Hesap Kanunu ve Parlamento Denetimi**

Kesin hesap kanunu ve faaliyet raporlarına 5018 sayılı Kanun'un altıncı bölümünde yer verilmiştir. Devlet gelir ve giderleriyle ilgili işlemleri yapma izin ve yetkisini bütçe yasası ile yürütme organına veren yasama organı, bütçe hakkının bir sonucu olarak denetimi de yapmak durumundadır. Bu denetim yasama organınca bütçenin hem uygulanması sırasında hem de sonrasında yapılmaktadır. İlki, bakanlıkların bütçe yılı içinde anayasal yönden sorumluluklarını izlemeye ve tespit etmeye yönelik iken, ikincisi Anayasa gereğince yürütme organınca yasama organına sunulan Kesin Hesap Kanun Tasarısı'nın görüşülmesi ve onaylanmasına dayanmaktadır. Çağdaş demokrasilerde özellikle bu ikinci denetim daha büyük önem taşımakta ve kamuoyunda daha fazla ilgi görmektedir (Şensoy, 2006: 180).



5018 sayılı kanununun 41. maddesinde parlamento denetimine yer verilmiştir. Hesap verme sorumluluğu çerçevesinde Üst yöneticiler ve bütçeyle ödenek tahsis edilen harcama yetkilileri tarafından faaliyet raporlarının her yıl hazırlayacaklardır. Merkezî yönetim kapsamındaki kamu idareleri ve sosyal güvenlik kurumları, hazırladıkları idare faaliyet raporlarının birer örneğini Sayıştay'a ve Maliye Bakanlığına göndereceklerdir. Mahallî idarelerce hazırlanan raporlar ise Sayıştay ve İçişleri Bakanlığına gönderilecektir. Yine aynı maddede "Sayıştay, mahallî idarelerin raporları hariç idare faaliyet raporlarını, mahallî idareler genel faaliyet raporunu ve genel faaliyet raporunu, dış denetim sonuçlarını dikkate alarak görüşlerini de belirtmek suretiyle TBMM'ye sunar. TBMM bu raporlar ve değerlendirmeler çerçevesinde, kamu kaynağının elde edilmesi ve kullanılmasına ilişkin olarak kamu idarelerinin yönetim ve hesap verme sorumluluklarını görüşür." ifadelerine yer verilmiştir. Parlatentonun kamu idarelerinin faaliyetleri üzerindeki denetimi bu yolla gerçekleşir.

Bütçe uygulamasının, geniş anlamda plan uygulamasının, sonuçlarının parlamenter demokraside en etkin denetiminin yapıldığı süreç kesin hesapların hazırlanması ve kabulü sürecidir. Kaynak dağıtımındaki etkinlik ile kaynakların kullanımındaki etkinliğin sorgulanması ve mali sonuçlar hakkında hesap verme sorumluluğunun işlemeşi iyi öngörölmüş bir kesin hesap süreciyle mümkündür. Yerel idare meclislerinin etkin çalışması açısından da kesin hesapların görüşölmesi süreci ayrı bir önem arz etmektedir. Ayrıca, Türkiye'de merkezi idare bütçe sürecinin en sorunlu ve etkisiz alanlarından birisi olan kesin hesapların kamuoyunun doğru bilgilendirilmesine ve saydamlığın artırılmasına yönelik somut katkılar sağlayabileceği de göz önünde bulundurulmalıdır (Köse, 2008: 125). Kanun 42. maddesinde kesin hesap dönemi düzenlenmiştir. Bu maddede kesin hesap kanunu tasarısının muhasebe kayıtlarının dikkate alınması suretiyle Maliye Bakanlığı tarafından merkezi yönetim bütçe kanununa uygun bir şekilde hazırlanacağından bahsetmektedir. "Bu tasarı, bir yıllık uygulama sonuçlarını karşılaştırmalı olarak gösteren değerlendirmeleri içeren gerekçesiyle birlikte izleyen mali yılın Haziran ayı sonuna kadar Bakanlar Kurulunca TBMM'ye sunulur ve bir örneği Sayıştay'a gönderilir." şeklinde ifade edilmiştir.

Kesin hesap kanun tasarıları üzerinde yapılacak denetimler, 5018 sayılı Kanun'un 42. maddesinde şöyle düzenlenmiştir; TBMM merkezi yönetim bütçe kanununun uygulama sonuçlarının onama yetkisini kesin hesap kanunu ile kullanır. Kesin hesap kanunu tasarısı, muhasebe kayıtları dikkate alınarak, merkezi yönetim

bütçe kanununun şekline uygun olarak Maliye Bakanlığı tarafından hazırlanır. İzleyen mali yılın Haziran ayı sonuna kadar Bakanlar Kurulu tarafında TBMM'Ye sunulur.

Kesin hesap kanun tasarısına;

- Genel mizan,
- Bütçe gelirleri kesin hesap cetveli ve açıklaması,
- Bütçe giderleri kesin hesap cetveli ve açıklaması,
- Bütçe gelir ve giderlerinin iller ve idareler itibariyle dağılımı,
- Devlet borçları ve Hazine garantilerine ilişkin cetveller,
- Yılı içerisinde silinen kamu alacakları cetveli
- Maliye Bakanlığı tarafından gerekli görülen diğer belgeler,

eklenir. İdarelerin faaliyet raporları, genel faaliyet raporu, dış denetim genel değerlendirme raporu ve kesin hesap kanunu tasarısı ile merkezi yönetim bütçe kanunu tasarısı ile birlikte görüşülür (Mutluer vd., 2007: 380-381)

5018 sayılı Kanun'un kesin hesap ile ilgili bu hükümlerinin değerlendirilmesi sonucunda söz konusu Kanun ile kesin hesap kanunu açısından şu yeni hükümler getirilmiştir (Mutluer vd., 2007:381);

- Kesin hesap kanununun kapsamı itibariyle genişletilmiştir. Merkezi yönetim bütçe kanunu olarak tanımlanan ve Kanunun 3. maddesinde Kanuna ekli (I), (II) ve (III) sayılı cetvellerde gösterilen kamu idarelerinin bütçeleri kesin hesap kanununa dâhil edilmiştir. Genel bütçeli idarelere ilave olarak özel bütçeli idareler ile üst kurullarda kesin hesap kanunun ve dolayısıyla parlamentonun denetim kapsamına alınmıştır.

- Kamu idarelerinin performans göstergelerini de içeren faaliyet raporları, kamu yöneticilerine emanet edilen kamu kaynakları kullanılırken etkinlik, verimlilik ve ekonomi ilkelerine uyulup uyulmadığı konusunda TBMM'ye yardımcı olacaktır.

- 1050 sayılı Kanun'un 101. maddesinde ilgili mali yılın bitiminden itibaren en geç yedi ay olarak belirlenen kesin hesap kanun tasarısının Bakanlar Kurulu tarafından TBMM'ye sunulma süresi 5018 sayılı Kanun ile

birlikte bir ay geriye alınmıştır (en geç Haziran ayı sonuna kadar). Böylelikle, TBMM'ye hesapların incelenmesi bakımından daha fazla süre tanınmıştır.

- 1050 sayılı Kanun'un 101. maddesinde ilgili mali yılın bitiminden itibaren en geç yedi ay olarak belirlenen kesin hesap kanun tasarısının Bakanlar Kurulu tarafından TBMM'ye sunulma süresi 5018 sayılı Kanun ile birlikte bir ay geriye alınmıştır (en geç Haziran ayı sonuna kadar). Böylelikle, TBMM'ye hesapların incelenmesi bakımından daha fazla süre tanınmıştır.

- Yüksek denetim (dış denetim) kurumu olan Sayıştay tarafından hazırlanacak olan genel uygunluk bildirimini, eski uygulamadan farklı olarak, dış denetim raporları, idare faaliyet raporları ve genel faaliyet raporları dikkate alınarak hazırlanacaktır.

### **2.1.5.3.2 Kamusal Kaynakların Kullanımı Bakımından Getirilen Yenilikler**

5018 sayılı kanunda kamu mali yönetimine getirilen kamu kaynağının etkili, ekonomik ve verimli kullanılmasını sağlamak amacıyla temel ilkeler ortaya konulmuştur. Bu temel ilkeler (Hastürk, 2008: 15) ;

- Mali Saydamlık
- Hesap verme sorumluluğu
- Performans esaslı bütçeleme
- Çok yıllık bütçelemedir.

#### **2.1.5.3.2.1. Mali Saydamlık**

Devlet faaliyetlerinin daha gözlenebilir hale gelmesi olarak algılanan saydamlık, devleti topluma karşı daha sorumlu kılmakta ve devleti hesap verebilir bir hale getirmenin önemli araçlarından biri olarak görülmektedir (Erdoğan, 2007: 1).

Kamu mali yönetim kanununun 7. Maddesinde mali saydamlık şu şekilde tanımlanmıştır:

“Her türlü kamu kaynağının elde edilmesi ve kullanılmasında denetimin sağlanması amacıyla kamuoyuna zamanında bilgilendirilir. Bu amaçla;

a) Görev ve yetki sorumluluklarının açık olarak tanımlanması

b) Hükümet politikaları, kalkınma planları, yıllık programlar, stratejik planlar ile bütçelerin hazırlanması, yetkili organlarda görüşülmesi, uygulanması ve uygulama sonuçları ile raporların kamuoyuna açık ve ulaşılabilir olması

c) Genel yönetim kapsamındaki kamu idareleri tarafından sağlanan teşvik ve desteklerin bir yılı geçmemek üzere belirli dönemler itibarıyla kamuoyuna açıklanması,

d) Kamu hesaplarının standart bir muhasebe sistemi ve genel kabul görmüş muhasebe prensiplerine uygun bir muhasebe düzenine göre oluşturulması, zorunludur.”

Mali saydamlık için gerekli düzenlemelerin yapılması ve önlemlerin alınmasında kamu idareleri sorumlu olup, bu hususlar Maliye Bakanlığı’na izlenir.

Mali saydamlık kamu mali yönetimine ilişkin bilgilerin tüm kalemleri itibarıyla kamuoyuna sunulmasını ifade etmektedir. Aynı zamanda devletin görev ve fonksiyonları çerçevesinde oluşturulmuş olan amaçların, geleceğe yönelik politika hedeflerinin, açık, anlaşılır, tutarlı ve güvenilir bir şekilde kamuoyunun bilgisine sunulmasıdır. Mali saydamlık, yalnızca geçmişe yönelik politika uygulamalarının birer sonucu olarak değil, bunun yanında geleceğe yönelik yansımalarının da kamuoyunun bilgisine sunulmasını ifade etmektedir (Aktan ve Çoban, 2006: 5).

Sekizinci Beş Yıllık Kalkınma Planı Kamu Mali Yönetiminin Yeniden Yapılandırılması ve Mali Saydamlık Özel İhtisas Komisyonu Raporu’nda; “Hükümetin Yapısının ve fonksiyonlarının, mali politika planlarının, kamu sektörü hesaplarının ve mali hedeflerinin kamuoyuna açık olmasıdır. Kamu sektörü, mali politikanın oluşturulması ve yürütülmesi ile ilgili olan bütün kurum ve kuruluşlar olarak tanımlanabilir. Mali saydamlık, sorumluluğu güçlendirir ve sürdürülebilir olmayan nitelikteki politikaların getirmiş olduğu politik riskleri artırır” şeklinde ifade edilmektedir.

Mali saydamlığı sağlamanın bir gereği olarak 5018 sayılı kanun; bakanların, idarelerinin amaçları, hedefleri, stratejileri, varlıkları, yükümlülükleri, yıllık performans planları konusunda her mali yılın ilk ayı içinde kamuoyunu bilgilendirmelerini zorunlu

hale getirmektedir. Ayrıca üst yöneticiler, birim faaliyet raporlarını esas alarak kendi idarelerinin faaliyet sonuçlarını gösteren idare faaliyet raporlarını hazırlamak suretiyle kamuoyuna açıklama zorunluluğu ile karşılaşmaktadır. Dolayısıyla 5018 sayılı Kanun kapsamında hazırlanması gereken stratejik planlar, idare ve birim düzeyinde düzenlenecek olan performans ve faaliyet raporları, mali saydamlığı sağlamaya yönelik en önemli araçlardandır (Mutluer vd, 2005: 139).

#### **2.1.5.3.2.2. Hesap Verme Sorumluluğu**

Hesap verme sorumluluğu; son dönemlerde hiyerarşinin olmadığı görevlerin ortaya çıkması, sonuç ve performans odaklı bir yönetim anlayışının benimsenmesi, bunun paralelinde yönetimlere daha esneklik ve özerklik tanınması ve kamusal alanda şeffaflığın önem kazanması, üzerinde anlaşmaya varılmış beklentilerin ışığında, performansa yönelik sorumluluk üstlenme ve bunu açıklama yükümlülüğüne dayanan bir ilişki şekline dönüşmüştür. Hesap verenin performansa dayalı yapıya yönelmesinde, bireylere hizmeti, verimliliği ve şeffaflığı hedefleyen bir yönetim anlayışına ulaşma çabaları etkili olmuştur (Köse, 2008: 3).

Mali saydamlık gibi hesap verebilirlik de iyi yönetim ve iletişim prensipleri arasında sayılmakta ve kısaca her düzeydeki kamu yöneticisinin sorumluluğuna teslim edilen kamu kaynağını, hukuka uygun ve verimli bir şekilde kullanıldığının hesabını vermesi olarak tanımlanmaktadır (Yardımcıoğlu, 2006: 47).

5018 sayılı Kanununun 8. maddesinde hesap verme sorumluluğu; “ Her türlü kamu kaynağının elde edilmesi ve kullanılmasında görevli ve yetkili olanlar, kaynakların etkili, verimli ve hukuka uygun olarak elde edilmesinden, kullanılmasından, muhasebeleştirilmesinden, raporlanmasından ve kötüye kullanılmaması için gerekli önlemlerin alınmasından sorumludur ve yetkili kılınmış mercilere hesap vermek zorundadır” şeklinde açıklanmaktadır.

Kamu kesiminde dört çeşit hesap verme sorumluluğundan bahsedilebilir. Bunlar;

- Siyasal hesap verme sorumluluğu
- Yönetimsel hesap verme sorumluluğu
- Vatandaşa karşı hesap verme sorumluluğudur.

Siyasal hesap verme sorumluluğu, yürütme organının parlamentoya karşı sorumluluğunu ifade etmektedir. Bakanların kendi eylemlerinden ve bakanlıkları altındaki tüm kurum ve kuruluşların faaliyetlerinden parlamentoya karşı kişisel sorumlulukları vardır. Bakanların aynı zamanda, bakanlar kurulunun kararından ötürü kolektif sorumlulukları da söz konusudur (Kartalıcı, 2007: 34).

Yönetmelik hesap verme sorumluluğu: Kamu yöneticilerinin yani bürokrasinin bağlı ya da ilişkili olduğu bakanlıklarına karşı olan sorumluluğu ifade etmektedir (Şensoy, 2006: 26).

Vatandaşa karşı hesap verme sorumluluğu: Hem parlamentonun hem de bütünüyle devletin vatandaşına karşı sorumluluğunu ifade etmektedir. Seçimler aracılığıyla halkın siyasi vekillere vermiş olduğu yönetim hakkının bir sonucu olarak yöneticilerin, yönetilenlere karşı hesap verme yükümlülüğü söz konusudur (Şensoy, 2006: 27 - Kartalıcı, 2007: 35).

Yine aynı kanunun sadece 8. maddesinde değil diğer birçok maddesinde de sorumluluktan bahsedilmiştir.

Kanun'un 10. maddesinde, "kamu kaynaklarının etkili, ekonomik ve verimli kullanılması konusunda bakanlar Başbakan'a ve TBMM'ne karşı"; 11. maddesinde, "kanunda belirtilen görev ve sorumluluklarının yerine getirilmesi konusunda üst yöneticilerin Bakan'a; Mahalli idarelerde ise meclislerine karşı sorumlu oldukları" belirtilmektedir. 11. maddenin son fıkrasında, üst yöneticilerin sorumluluklarının gereklerini; harcama yetkilisi, mali hizmetler birimi, mali kontrol yetkilisi, muhasebe yetkilisi ve iç denetçiler aracılığıyla yerine getirecekleri hüküm altına alınmaktadır.

Kanun'da, Sayıştay yargısında göz önünde bulundurulacak harcama yetkililerinin sorumlulukları 32. maddede, gerçekleştirme görevlilerinin sorumlulukları 38. maddede, kamu mallarının yönetimi veya kullanılması hususunda yetki verenlerin sorumluluğu 48. maddede, muhasebe yetkilisinin sorumluluğu 61. madde düzenlenmektedir (Polat, 2006: 8-9).

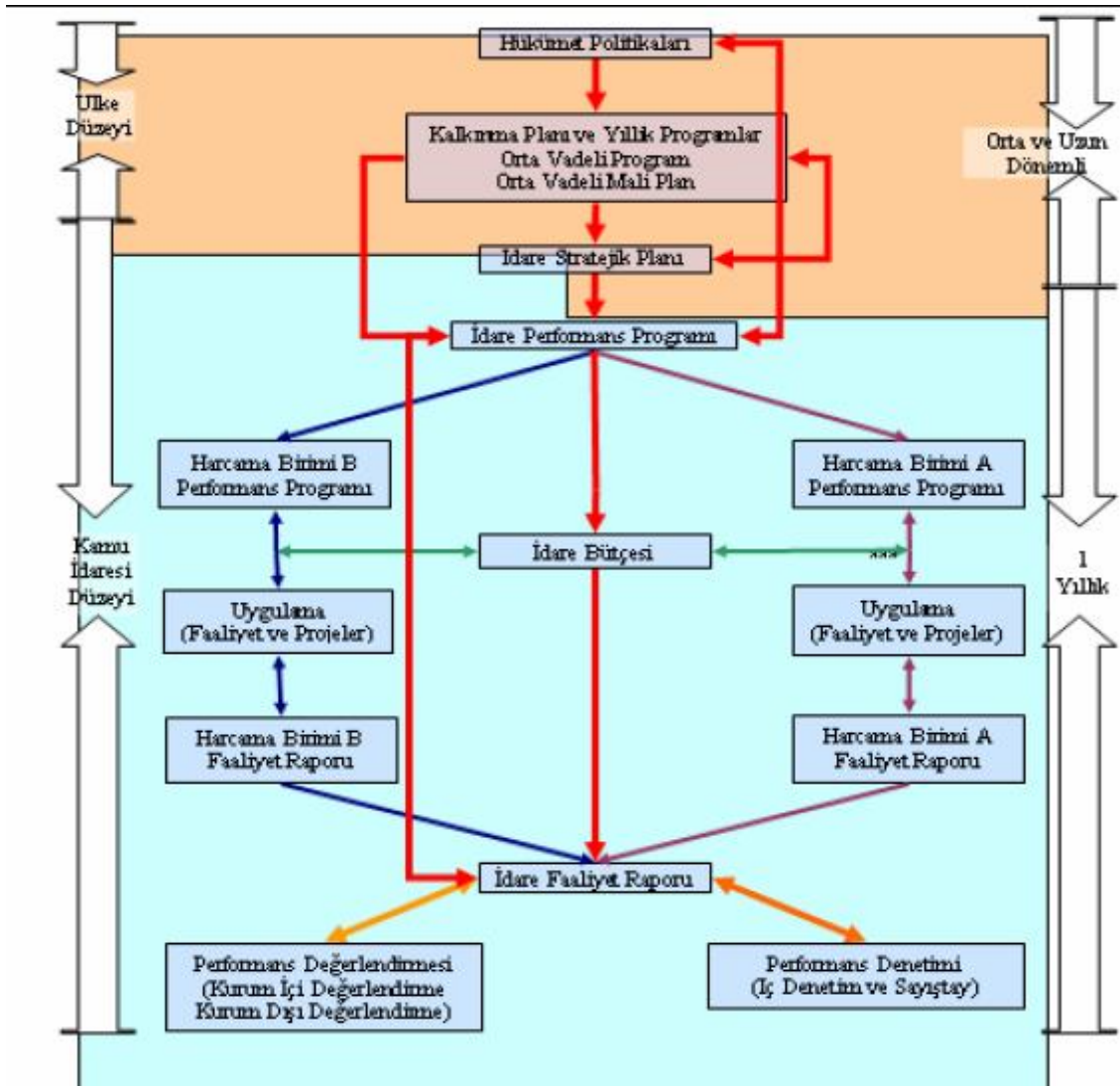
### 2.1.5.3.2.3. Performans Esaslı Bütçeleme

Birinci bölümde bütçe türlerinden biri olarak bahsedilmiş olan Performans esaslı bütçeleme sistemi kamusal kaynakların kullanımı bakımından getirilen yeniliklerden biri olarak da karşımıza çıkmaktadır.

Maliye Bakanlığı Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğünce 2004 yılında hazırlanan Performans Esaslı Bütçe Rehberi'nde performans esaslı bütçe“ Kamu idarelerinin ana fonksiyonlarını, bu fonksiyonların yerine getirilmesi sonucunda gerçekleştirilecek amaç ve hedeflerini belirleyen, kaynakların bu amaç ve hedefler doğrultusunda tahsisini ve kullanılmasını sağlayan, performans ölçümü yapılarak ulaşılmak istenen hedeflere ulaşıp ulaşılmadığını raporlayan bir bütçe sistemi” olarak ifade edilmiştir.

Kamu kaynaklarının etkili, verimli ve tutumlu kullanılması Kamu Harcama Reformu kapsamında hazırlanan 5018 sayılı Kanunda performans esaslı bütçelemeye yer verilmesini gerekli kılmıştır (Erüz, 2005: 4). Aynı kanunun 9. maddesinde “Kamu idareleri bütçelerini, stratejik planlarında yer alan misyon, vizyon, stratejik amaç ve hedeflerle uyumlu ve performans esasına dayalı olarak hazırlarlar. Kamu idarelerinin bütçelerinin stratejik planlarda belirlenen performans göstergelerine uygunluğu ve idarelerin bu çerçevede yürütecekleri faaliyetler ile performans esaslı bütçelemeye ilişkin diğer hususları belirlemeye Maliye Bakanlığı yetkilidir.” şeklinde performans esaslı bütçelemeye yer verilmiştir.

Sistem olarak ifade edilen bu yapının unsurlarını ve işleyişini Şekil 2.1'de göstermek mümkündür. Kamu idarelerinin ana fonksiyonlarını, bu fonksiyonların yerine getirilmesi sonucunda gerçekleştirilecek amaç ve hedefleri belirleyen, kaynakların bu amaç ve hedefler doğrultusunda tahsisini ve kullanılmasını sağlayan, performans ölçümü aracılığıyla ulaşılmak istenen hedeflere ulaşıp ulaşılmadığını değerlendiren ve sonuçları performans dayalı olarak raporlayan bir bütçe sistemidir. Bu sisteme bakıldığında üçlü bir yapı üzerine kurulduğu gözlenmektedir. Bu üçlü yapı, orta ve uzun vadeli stratejik plan ile bu planların yıllık uygulamalarını göstermek ve bütçeye dayanak oluşturmak üzere yıllık performans programı hazırlanması ve performans programı uyarınca yürütülen faaliyetlerin sonuçlarının ise performans dayalı olarak yıllık faaliyet raporu ile raporlanmasını öngörmektedir (Erüz, 2005: 64).



Şekil 2.1. Performans Esaslı Bütçeleme Süreci (Performans Esaslı Bütçeleme Rehberi (Pilot Kurumlar için Taslak), 2004: 13)

#### 2.1.5.3.2.4. Çok Yıllı Bütçeleme

Dünya Bankası kaynaklarında “orta vadeli harcama sistemi” olarak adlandırılan çok yıllık bütçeleme; dar anlamda, çok yıllık bir süreç kapsamında bütçe gelirlerini tahmin eden ve ödenek tavanlarını belirleyen bütçe olarak tanımlanmaktadır. Geniş anlamıyla ise çok yıllık bütçeleme sürecinin, özellikle çok yıllık gelir ve harcama tahminleri veya çok yıllık mali plan gibi çok yıllık anlayış ile birlikte değerlendirildiği, politika-plan-bütçe bağlantısının gerçekleştirildiği bir bütçe yaklaşımı şeklinde algılanmalıdır (Kesik, 2005: 51). Çok Yıllı Bütçeleme’ de önemli olan, mali yılın birden fazla yılı kapsamı değil, yıllık bütçe ve ödeneklerin birden fazla yıl içerisinde değerlendirilmeye çalışılmasıdır (Kızıldaş, 2005: 13).



Türkiye’de de orta vadeli harcama sistemi adı altında kullanılmaya başlayan çok yıllık bütçeleme 5018 sayılı kanunun 13. maddesinde bütçenin izleyen iki yılın bütçe tahminleri ile birlikte görüşülmesi ve değerlendirilmesi esası kabul edilmiş ve yine aynı kanunun 15, 16, 17 ve 18. maddelerinde çok yıllık bütçeleden söz edilmiştir. Yasal çerçevesi bu maddeler ışığında çizilmiştir.

Çok yıllık bütçeleme sisteminde, genel olarak üç ile beş yıl arasında değişik uygulamalar gözlenmektedir. Bu sistemde, bütçeler orta vadeli bir anlayışla hazırlanmanın yanı sıra, sistemin hareketli yapısından dolayı ilk yılın tahminleri bir sonraki yılın bütçesine temel oluşturacağından ekonomik şartlar ve politikadaki değişiklikler göz önünde bulundurularak çok yıllık bütçeleme sistemi her yıl gözden geçirilmektedir. Bu amaçla, ilk aşamada politika değişiklikleri öncelikli olarak belirlenmektedir. Eğer toplam kaynaklar hali hazırda uygulanmakta olan politikaların maliyetinden daha fazla ise ilave kaynaklar orta vadeli bütçeleme sisteminin kapsadığı dönem için belirlenen harcama önceliklerine göre dağıtılmaktadır. Politikaların maliyetinin kaynakları aşması halinde, en az özelliğe sahip politikalar askıya alınmaktadır (Şensoy, 2006: 90).

Çok yıllık bütçeleme süreci üç temel unsur üzerine kurulmuştur. Bunlar (Kızıлтаş, 2003: 16);

- Makro Mali disiplin sağlanması
- Stratejik önceliklere göre kaynakların dağıtılması
- Dağıtılan kaynakların uygulamada istenilen düzeyde verimli ve etkin bir şekilde kullanılmasıdır.

Çok yıllık bütçelemenin kullanımı sağladığı faydalar açısından bakıldığında; ilk olarak çok yıllık bir çerçevede bütçe sürecinin uygulanması, hükümetlerin politika hedeflerini ve önceliklerini daha açık ve tutarlı ifadelerle belirlenmesini gerektirir. Orta dönemli bütçe yansımaları mevcut politikaların ve gelecekteki tahminlerin bu mali stratejisi ile farklı bir durumda olup olmayacağını bildirir. Bunun yanı sıra, çok yıllık bir bütçe boyutu, hükümetin orta dönemli mali stratejisi ve politika öncelikleri bağlamındaki yıllık bütçe tartışmasının yerleştirilmesi yoluyla bütçe sürecine süreklilik getirir. Ayrıca çok yıllık bütçeleme, bütçe sürecindeki sorumluluk ve şeffaflığın

arttırılmasıyla, taahhüt ve harcama önceliklerinin yeniden gözden geçirilmesi çerçevesindeki mekanizmayla, kamu harcamalarının tahsisinde verimliliği teşvik eder. Yine çok yıllık bütçeleme, bütçe sürecinde yer alan bakanlıkların daha fazla katılımını sağlayarak, çeşitli hükümet birimleri arasında işbirliğini teşvik edici bir araç olarak hizmet vermektedir (Boex vd, 2001: 125).

Çok yıllık bütçelemenin kamu mali yönetim sistemine beklenen faydayı sağlayabilmesi amacıyla, uygulama aşamasında ilişkin, göz önünde bulundurulması gereken bazı temel önceliklere sahip olması gerekmektedir.. Bu sistemi uygulayan ülkelerin edinmiş olduğu tecrübeler sonucu ortaya çıkan söz konusu öncelikleri şu şekilde sıralayabiliriz (Kesik, 2010: 30);

- Çok yıllık bütçelemenin kamu harcama yönetimine ilişkin bütün problemleri çözmesi beklenmemelidir.
- Standart bir yöntem değildir, dolayısıyla, sistemin temel prensipleri farklı yollarla hayata geçirilebilir.
- Ülkelerin mevcut kamu harcama sistemlerine, bağlı olarak uyarlanmalıdır.
- Çok yıllık bir uygulama olarak ele alınmalı, sonraki yıllarla bağlantılı olacak şekilde yıllık olarak hazırlanmalı ve geliştirilmelidir.

## **2.2.STRATEJİK PLALAMAYA DAYALI PERFRMANS ESASLI BÜTÇELEME ÖĞELERİ**

Stratejik planlamaya dayalı performans esaslı bütçelemenin daha kolay anlaşılabilmesi için öncelikle sistemin unsurlarından bahsetmek gerekmektedir. Üç tip performans esaslı bütçe modelinden biri olan “stratejik plana dayalı” modelin temel unsurları şunlardır; stratejik plan, performans programı, faaliyet raporudur.

### **2.2.1. Stratejik Plan**

Stratejik plan, orta ve uzun vadeli hedeflere ve önceliklere ulaşmada ilkeler çerçevesinde izleyecek yol ve yöntemleri içeren planlardır. Diğer bir ifadeyle Stratejik planlama “bir örgütün neyi, niçin planladığına ve ne olduğuna rehberlik eden ve

şekillendiren eylemlere ve temel kararlara ulaşmak için disiplinli bir çaba” olarak tanımlanır (Durna ve Eren, 2002: 62).

Kamu hizmetlerinin planlı bir şekilde yürütülmesi, belirlenen politikaların somut iş programlarına ve bütçelere dayandırılması ve uygulamayı etkili bir biçimde izlemeye kamu kuruluşlarının inisiyatif almaları ve aktif katılımı zorunlu görülmekte, bu faaliyetlerin kuruluşlar tarafından yürütülmesinde ise “stratejik planlama” temel bir amaç olarak gündeme gelmektedir.

5018 sayılı Kamu yönetimi ve kontrol kanununun 3. maddesinin “n” bendinde stratejik plan: Kamu idarelerinin orta ve uzun vadeli amaçlarını temel ilke ve politikalarını, hedef ve önceliklerini, performans ölçütlerini, bunlara ulaşmak için izlenecek yöntemleri ve kaynak dağılımlarını içeren plan” şeklinde ifade edilmiştir.

Aynı kanunun 9. maddesinde stratejik plan şöyle tanımlanmıştır:“ Kamu idareleri; kalkınma planları, programlar, ilgili mevzuat ve benimsedikleri temel ilkeler çerçevesinde geleceğe ilişkin misyon ve vizyonlarını oluşturmak, stratejik amaçlar ve ölçülebilir hedefler saptamak, performanslarını önceden belirlenmiş olan göstergeler doğrultusunda ölçmek ve bu sürecin izleme ve değerlendirmesini yapmak amacıyla katılımcı yöntemlerle stratejik plan hazırlarlar. Kamu idareleri, kamu hizmetlerinin istenilen düzeyde ve kalitede sunulabilmesi için bütçeleri ile program ve proje bazında kaynak tahsisini; stratejik planlarına, yıllık amaç ve hedefleri ile performans göstergelerine dayandırmak zorundadırlar. ” ifadelerine yer verilmiştir.

Stratejik planlama, kuruluşun bulunduğu nokta ile ulaşmayı arzu ettiği durum arasındaki yolu tarif eder. Kuruluşun amaçlarını, hedeflerini ve bunlara ulaşmayı mümkün kılacak yöntemleri belirlemesini gerektirir. Uzun vadeli ve geleceğe dönük bir bakış açısı taşır. Kuruluş bütçesinin stratejik planda ortaya konulan amaç ve hedefleri ifade edecek şekilde hazırlanmasına, kaynak tahsisinin önceliklere dayandırılmasına ve hesap verme sorumluluğuna rehberlik eder (DPT, 2006: 7).

Bu bağlamda stratejik planlama (DPT, 2006: 7):

- Sonuçların planlanmasıdır: Girdilere değil, kamu hizmetleri ile elde edilecek sonuçlara odaklıdır.

- Değişimin planlanmasıdır: Değişimin istenilen yönde olabilmesini sağlamaya çalışır ve değişimi destekler. Stratejik planlama dinamiktir ve geleceğe yön verir. Stratejik planın düzenli olarak gözden geçirilmesi gerekmektedir. Değişen şartlara göre uyarlanmayı gerektirir.
- Stratejik plan gerçekçidir: Olması arzu edilen ve ulaşılabilir bir geleceği resmeder.
- Stratejik plan kaliteli yönetimin bir aracıdır: Disiplinli ve sistemli bir şekilde, bir kuruluşun kendisini nasıl tanımladığını, neler yaptığını ve yaptığı şeyleri ne amaçla yaptığını değerlendirmesi, şekillendirmesi ve bunlara rehberlik etmesi ile temel kararları ve eylemleri üretmesidir.
- Hesap verme sorumluluğunun temelini oluşturur: Sonuçların nasıl ve ne ölçüde gerçekleştirildiğinin izlenmesine, değerlendirilmesine ve denetlenmesine temel oluşturur.
- Katılımcı bir yaklaşımdır: Stratejik planlama sürecinin kuruluşun en üst düzey yetkilisi aracılığıyla tam olarak desteklenmesi şarttır. Bunun yanında, ilgili tarafların, diğer yetkililerin, idarecilerin ve her düzeydeki personelin katkısı, ortak çabası ve desteği olmaksızın, stratejik planlama başarıya ulaşamaz.

Diğer yandan stratejik planlama:

- Stratejik planlama günü kurtarmaya yönelik bir uygulama olmayıp uzun vadeli bir yaklaşımdır.
- Stratejik planlama sadece bir şablon olmayıp kuruluşların farklı yapı ve ihtiyaçlarına uyarlanabilen esnek bir araçtır.
- Stratejik planlama salt bir belge değildir. Stratejik planın hazırlanması, planın sahiplenilmesi ve eyleme geçirilmesi gereklidir. Asıl olan stratejik plan belgesi değil, stratejik planlama sürecidir.

Stratejik plan, kuruluşun stratejik amaç ve hedeflerini ortaya koyan ve bu amaç ve hedeflere ulaşmayı mümkün kılacak yöntemleri belirleyen bir süreçtir. Bu bağlamda plan, geleceğe dönük bir bakış açısı içermektedir. Stratejik planların işlevsel olabilmesi için stratejik planlarda yer alan amaç ve hedeflerden belirli maliyet gerektirenlerin bütçelerde yerini bulması gerekmektedir. Hükümetlerin öncelikleri, stratejik planlarda belirlenmektedir. Bütçelerin stratejik planların üzerine oluşturulması, hükümetlerin öncelikleri ile kaynak tahsisi bağının kurulduğunu göstermektedir. Ancak, daha fazla

kaynak alabilmek için stratejik planların, idarelerin gerçek stratejik planları amaç ve hedeflerinin de ötesinde fazla bilgiyi içermesi, stratejik planları amacından saptırabilmekte ve stratejik amaç ve hedeflere yoğunlaşması gereken stratejik planların işlevselliğini etkisiz kılabilmektedir (Köse, 2008: 139).

Stratejik planlama süreci, bir kuruluşun aşağıdaki dört temel soruya yanıtlamasını sağlamaktadır (DPT, 2006: 8):

- Neredeyiz ?
- Nereye Gitmek İstiyoruz ?
- Gitmek İstedğimiz Yere Nasıl Ulaşabiliriz ?
- Başarımızı Nasıl Takip Eder ve Değerlendiririz?

Yukarıda belirtilen sorulara verilen cevaplar stratejik planlama sürecini oluşturur.

“Neredeyiz?” sorusu, kuruluşun faaliyetini gerçekleştirdiği iç ve dış ortamın kapsamlı bir biçimde incelenmesini ve değerlendirilmesini içeren durum analizi yapılarak cevaplandırılır.

“Nereye gitmek istiyoruz?” sorusunun cevabı ise; kuruluşun varoluş nedeninin öz bir biçimde ifade edilmesi anlamına gelen misyon; ulaşılması arzu edilen geleceğin kavramsal, gerçekçi ve öz bir ifadesi olan vizyon; kuruluşun faaliyetlerine yön veren ilkeler; ulaşılması için çaba ve eylemlerin yönlendirileceği genel kavramsal sonuçlar olarak tanımlanabilecek amaçlar ve amaçların elde edilebilmesi için ulaşılması gereken ölçülebilir sonuçlar anlamına gelen hedefler ortaya konularak verilir.

Amaçlar ve hedeflere ulaşmak için takip edilecek yollar ve kullanılacak yöntemler olan stratejiler “Gitmek istediğimiz yere nasıl ulaşabiliriz?” sorusunu cevaplandırır.

Son olarak, yönetsel bilgilerin derlenmesi ve plan uygulamasının raporlanması anlamındaki izleme ve alınan sonuçların daha önce ortaya konulan misyon, vizyon, temel değerler, amaçlar ve hedeflerle ne ölçüde uyumlu olduğunun, kısaca performansın değerlendirilmesi ve buradan elde edilecek sonuçlarla planın gözden geçirilmesini ifade eden değerlendirme süreci ise “Başarımızı nasıl takip eder ve değerlendiririz?” sorusunu cevaplandırır.

Misyonu belli bir kamu idaresinin hedeflediği vizyona ulaşmak amacıyla yapması gerekenlerin yer aldığı ve hedeflerin tek tek maliyetlerinin belirlendiği stratejik planda misyon, bir kamu idaresinin var oluş nedenini açıklayan bir kavramdır. Bir kamu idaresinin kuruluş sebebi kuruluş kanununda yada kurulmasına sebep mevzuatta yazılıdır. Misyonu belli kamu idaresinin ulaşmak amacıyla hedeflediği vizyon, misyona uygun bir şekilde belirli bir zaman diliminde gerçekleştirmek istediği hedefdir (Turguter, 2011: 56).

Stratejik planlamanın unsurları (Oral, 2005: 25-26);

- Kurumların, temel fonksiyonlarını ve işlemlerini kapsayan misyonunun etraflı biçimde tarifi.
- Organizasyonun temel işlevleri ve işlemleri için genel veya stratejik amaç ve hedefler.
- Amaç ve hedeflere ulaşılması için izlenecek tanımlar ve stratejiler.
- Amaç ve hedeflere ulaşmayı etkileyebilecek ve organizasyonun kontrolü dışında kalan dışsal faktörler.
- Performansın nasıl değerlendirileceğine dair bilgiler, şeklinde sayılabilmektedir.

### **2.2.2. Performans Programı**

Performans programı, Maliye Bakanlığı'nın 2009 yılında yayınladığı Performans Programı Hazırlama Rehberinde "Bir kamu idaresinin program dönemine ilişkin performans hedeflerini, bu hedeflere ulaşmak için yürütecekleri faaliyetler ile bunların kaynak ihtiyacını ve performans göstergelerini içeren programdır" şeklinde tanımlanmaktadır (PEBR, 2009: 6).

Performans programları, 5018 sayılı Kanun'un 9. maddesinde düzenlenmiştir. Buna göre; kamu idarelerinin bütçelerini, stratejik planlarında yer alan misyon, vizyon, amaç, hedeflerle ve performans programı esasına uyumlu, Maliye Bakanlığı'nın belirlediği usul ve esaslar kapsamında hazırlamaları gerekmektedir.

Program dönemi, bütçesi hazırlanan yıldır. Performans programları, bir mali yılda yürütülecek faaliyetleri belirlediği için detaylı ön çalışma ve değerlendirme gerektirmektedir. Hedefler ile göstergelerin doğru ve tam olarak oluşturulması,

yılsonunda hazırlanacak faaliyet raporu ile performans değerlendirmesine temel oluşturduğundan önemli bir aşamadır (Köse, 2008: 141)

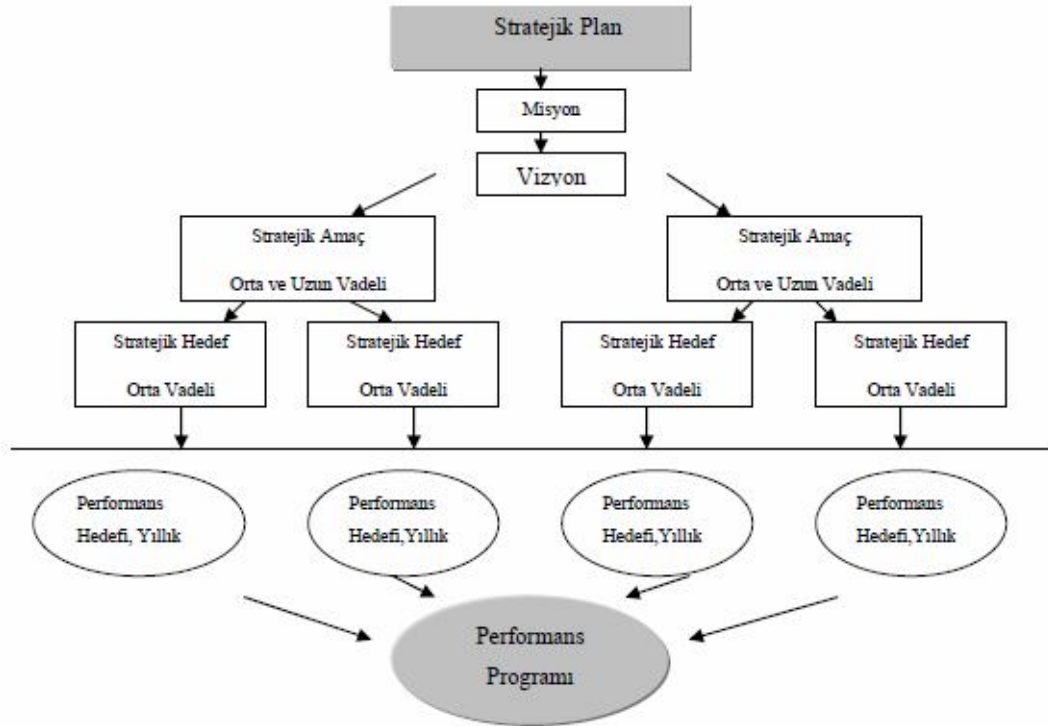
2009 yılında yayınlanan Performans Programı Hazırlama Rehberinde performans programının hazırlamasında; stratejik amaç ve hedeflerin, performans hedef ve göstergeleri ile faaliyetlerin, faaliyet maliyetlerinin, performans hedefinin kaynak ihtiyacının ve performans programının kaynak ihtiyacının belirlenmesi ile performans programının oluşturulması olarak altı adımın takip edilmesi öngörülmektedir (PEBR, 2009: 13-19).

Kamu idareleri; kalkınma planı, hükümet programı, orta vadeli program ve orta vadeli mali plan ile bütçe içi ve bütçe dışı kaynaklarını göz önüne alarak, stratejik planda yer alan amaç ve hedeflerden program döneminde hangilerine, ne ölçüde öncelik vereceklerini üst yönetici, harcama yetkilileri ve diğer ilgili tarafların katkılarının sağlanacağı katılımcı bir yöntem ile belirlerler (PEBR, 2009: 13). Performans hedefleri, performans yönetiminin bir unsuru olarak ele alınır ve kurumların stratejik planla belirlenen amaç ve hedeflere ulaşılabilmesi için gelecek yıllar için hangi alanlarda ve hangi seviyede performans göstermesi gerektiğine yönelik beklentiyi ortaya koyar. Her bir yıl için ayrı ayrı belirlenmiş performans hedeflerinin, stratejik planda belirlenmiş stratejilerle uyumlu olması gerekmektedir.

Stratejik planlar belirlenen orta ya da uzunvadeli amaç veya hedeflerperformans hedefleri ile yıllık olarak uygulanabilir düzeye taşınmaktadır. Stratejik amaçlar beş yıldan on yıla kadar olan süreleri kapsarken stratejik hedefler en az beş yıllık bir sürede gerçekleştirilebilir nitelikte olmalıdır. Performans hedeflerinin, performansın kolaylıkla izlenebilmesi ve değerlendirilebilmesinin yanı sıra hedefleri karşılayacak kaynak ihtiyacının bütçelerle temin edilebilmesi için yıl bazında belirlenmesi gerekmektedir (Işık, 2004: 23).

Performans hedefi; “kamu idarelerinin stratejik hedeflerine ulaşmak amacıyla bir mali yılda gerçekleştirmeyi planladıkları performans düzeylerini gösteren hedef” olarak Kamu İdarelerince Hazırlanacak Faaliyet Raporları Hakkında Yönetmelikte tanımlanmaktadır. Performans hedefleri, stratejik plan ve performans programı arasındaki bağlantıyı kurmaktadır. Hedef seviyesi bütçe imkanlarını ve bütçe dönemi tercihlerini yansıtmaktadır. Bu nedenden dolayı performans hedefleri yıllık

belirlenmektedir. Fakat programlar üç yıllık bütçeleme anlayışına uygun olarak hazırlandığından, bilgi niteliğiyle gelecek iki yıl ile ilgili performans hedeflerine de yer verilmesi öngörülmektedir (Erüz, 2006: 229). Yapılan tanımlamaların yanı sıra stratejik planlama ile performans programı arasındaki ilişki aşağıdaki şekilde gösterilmiştir.



Şekil 2.2. Stratejik Plan ve Performans Programı İlişkisi (Oral, 2005: 126)

Şekil 2.2’de görüldüğü üzere Kamu idarelerince hazırlanacak olan stratejik planlar ile kamu idarelerinin misyonları, vizyonları, sonuç odaklı ve orta ve uzun vadeli stratejik amaçları ve her bir stratejik amaçla ilgili orta vadeli ve ölçülebilir stratejik hedefleri oluşturulacaktır. Daha sonra oluşturulan stratejik hedeflerden öncelikli olanlar seçilerek bu hedefler doğrultusunda kamu idarelerinin yıllık performans hedefleri oluşturulacak ve performans programlarında yer alacaktır. Performans hedeflerinin belirlenmesinden sonra, faaliyet ve projelerin belirlenir. Kamu idareleri ilgili mali yılda belirledikleri performans hedeflerine ulaşmak için alternatif yöntemler arasından kendilerine en uygun olanı ön değerlendirme yaparak belirleyecekler ve izleyecekleri yola göre yürütecekleri faaliyet ve projeleri ortaya koyacaklardır. Performans göstergeleri, yürütülecek faaliyet ve projeler ile performans hedeflerine ne derecede ulaşıldığını çeşitli açılardan ölçmeye yarayan araçlardır. Kaynak ihtiyacının



belirlenmesinden sonraki adım performans göstergelerinin belirlenmesidir (Oral, 2005: 126-127).

### **2.2.3. Faaliyet Raporu**

Mali saydamlık ve hesap verme sorumluluğunun en önemli unsurlarından olan faaliyet raporları bir yıllık bütçe uygulamasının sonrasında üst yöneticiler ve kendilerine bütçe ile ödenek tahsis edilen harcama yetkilileri tarafından hazırlanmaktadır (PEBR, 2009: 35).

Faaliyet raporu olarak adlandırılan bu belgeler performans esaslı bütçeleme sisteminde yer alan temel dokümanlardan birini oluşturmaktadır ve hesap verme sorumluluğu kapsamında idarelerin bir yıl içerisinde gerçekleştirdiği faaliyetler ve projelerin, gerek idare ve yetkili makamlarca gerekse kamuoyu tarafından değerlendirilmesini sağlamak üzere performans programının uygulandığı mali yılı izleyen yılda, gerekli mercilere sunulmakta ve kamuoyuna duyurulmaktadır (Yılmaz, 2007: 28).

5018 sayılı kanunun 41.maddesine göre, üst yöneticiler ve bütçeyle ödenek tahsis edilen harcama yetkilileri, hesap verme sorumluluğu çerçevesinde her yıl faaliyet raporu hazırlamaktadırlar. Harcama yetkilisince hazırlanan “birim faaliyet raporu”, üst yönetici tarafından hazırlanan faaliyet raporuna “ idare faaliyet raporu” denilmektedir. Üst yönetici tarafından hazırlanan idare faaliyet raporu, üst yönetici tarafından Sayıştay’a gönderilir ve aynı zamanda üst yönetici tarafından hazırlanan rapor kamuoyuna açıklanır (Edizdoğan ve Çetinkaya, 2010: 251). Yine aynı kanunda “ilgili idare hakkında genel bilgilerle birlikte; kullanılan kaynakları, bütçe ve gerekçeleri ile meydana gelen sapmaların nedenlerini, varlık ve yükümlülükleri ile yardım yapılan birlik, kurum ve kuruluş faaliyetlerine ilişkin bilgileri de kapsayan mali bilgileri; stratejik plan ve performans programı uyarınca yürütülen faaliyetleri ve performans bilgilerini içerecek şekilde düzenlenir” “faaliyet raporlarının hazırlanmasına ilişkin usul ve esasların benimsenmesinde İçişleri Bakanlığı ve Sayıştay’ın görüşü alınarak Maliye Bakanlığı yetkili kılınmıştır” ifadeleri yer almaktadır.

Faaliyet raporu hazırlanmasının iki nedeni vardır (Turguter, 2011: 313);

- İdarelerce hazırlanan idare faaliyet raporları ile idarenin bir yıllık faaliyet sonuçlarının kamuoyuna açıklanması
- Sayıştay'ca dış denetim sonuçlarını da dikkate alarak görüşlerini de belirtmek suretiyle TBMM'ye sunulan mahalli idare raporları hariç, idare faaliyet raporları, mahalli idareler genel faaliyet raporu ve genel faaliyet raporunun TBMM'de görüşülerek kamu kaynağının elde edilmesi ve kullanılmasına ilişkin olarak idarelerinin yönetim ve hesap verme sorumluluklarının görüşülmesinin sağlanmasıdır.

## ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

### 1980–2011 DÖNEMİNDE TÜRKİYE’DE TOPLAM VERGİ GELİRLERİ EKONOMİK BÜYÜME İLİŞKİSİ

#### 3.1. EKONOMİK BÜYÜMENİN TANIMI VE TEMEL UNSURLARI

İktisadi büyüme sorunu, özellikle İkinci Dünya Savaşından sonra daha çok ön plana çıkmıştır. Önceleri savaştan zarar görmüş olan batı ülkelerinin ekonomilerini yeniden düzenleme çalışmaları için gösterilen çabalar kısa sürede gelişmekte olan ülkelerde de görülmeye başlanmıştır. Son yıllarda bu sorun daha da yoğun olarak tartışılmaktadır (Alkin, 1992: 362).

##### 3.1.1. Ekonomik Büyümenin Tanımı

Bir ülkede, belli bir dönemde (genellikle 1 yıl) üretilen tüm mal ve hizmetlerin parasal olarak ifade eden GSYİH’ da görülen artışa ekonomik büyüme denir. Bir ülkenin ekonomik büyümesi iki şekilde meydana gelir. Bunlardan birincisi, tam istihdam altında kullanılan iktisadi kaynakların daha etkin kullanılmaya başlanmasıyla büyümenin gerçekleştirilmesi; ikincisi ise tam istihdamda kullanılan kaynak miktarına yenilerinin eklenmesiyle iktisadi büyümenin gerçekleştirilmesidir (Kaynak, 2007: 51).

Ekonomik büyüme, zaman ve mekan bağlamında bir miktar, ağırlık ve hacim biçimindeki büyüklük artışını ifade etmektedir. Bu artış bireylerin ve ülkelerin güç ve gelir düzeyinde meydana gelen gözlemlenebilecek çeşitli göstergeleri ifade etmektedir. Büyüme göstergelerine örnek olarak; nüfus, sermaye, tasarruf ve milli gelir artışları sayılabilir. Büyüme bir işletmenin ya da ekonominin miktar ve büyüklük artışını ifade etmektedir. Büyümeden söz edebilmek için bu gözlenen artışın nominal değil de gerçek bir artış diğer bir deyişle reel olması gerekmektedir (Filiz, 2010: 8).

Ekonomik büyüme bir ülkenin üretken kapasitesinin genişletmesi için kullandığı araçlarla ilgili bir kavramdır. Büyüme olayında önemli olan dört temel faktörü belirlemek mümkündür.

- İşgücünün kalitesi ve miktarı
- Doğal kaynakların miktarı ve kalitesi
- Reel sermayenin kalitesi ve miktarı
- Toplumun teknolojik seviyede gösterdiği başarı

Bunlar herhangi bir ekonominin üretim potansiyelleridir. Teknoloji, emek, doğal kaynaklar ve sermaye şeklinde görülen ekonomik kaynakları üretken faaliyette bir araya getiren etkin bir araçtır. Pratikte teknolojiyi kaynaklardan ayırmak mümkün değildir. Çünkü kaynağın kalitesi toplumun teknolojide ulaştığı seviyeyi gösterir (Özgüven, 1998: 57).

### **3.1.2. Ekonomik Büyümenin Özellikleri**

Ekonomik büyümenin temel özellikleri şunlardır;

1- Büyüme nicel bir olaydır. Rakamlarla ifade edildiğinden ölçülebilmekte sayılabilmekte, tartılabilmekte ve miktarlarla açıklanabilmektedir.

2- Büyüme uzun döneme dayanmaktadır. Üretim faktörlerini kısa dönemde tam istihdamda bulunmak koşuluyla arttırmak mümkün olmayabilir. Üretime uzun dönemde yön verilebilmektedir. Bu bakımdan büyümede uzun dönem ifadesi en az bir yıl olarak belirlenmektedir.

3- Büyüme reel bir artıştır. Reel artışla anlatılmak istenen mevcut olana bir birim daha ilave etmektir.

4- Büyüme nihai bir ürün artışıdır. Nihai ürün artışı ürünün katma değerlerinin alt alta toplamasını ifade eder. Çünkü toplam ürün birkaç kere hesaplanmış olabilir.

5- Büyüme dengesizlik ve istikrarsızlık kaynağıdır. Nüfusta meydana gelen artış, kentlerin büyümesi durumu, yeni kaynakların kullanıma katılması eski strüktürlerin yavaş yavaş değişmeye başlaması, yeni üretim yöntemlerinin uygulanması ve üretim artışı gibi faktörler daha önceden kurulmuş olan düzeni bozmakta ve ekonomide dengesizliklere sebep olmaktadır.

6- Büyüme yeni bir üretici sınıfı doğurmaktadır. Nüfus artışını yaratan sadece tüketiciler değil aynı zamanda üreticilerdir. Böylece oluşan üreticiler sınıfı teknolojik yenilikleri üretime daha iyi uygulanabilir, edindiği yeni becerilere dayanarak kaynakları daha rasyonel bir biçimde kullanmaktadırlar. Verim artışında önemli bir rol oynayabilir (Özgüven, 1998: 71).

### **3.1.3. Ekonomik Büyümenin Kaynakları**

Gelişmiş ülkelerde gelişme tarihleri incelendiğinde ve günümüzün az gelişmiş ülkelerin de gelişme hızını kısıtlayan faktörler göz önüne bulundurulduğunda iktisadi büyümenin başlıca kaynaklarını dört noktada toplamak mümkündür. Bunlar (Üstünel, 1990: 235-236) ;

- İşgücü arzı ve mevcut işgücü kalitesi,
- Sermaye birikimi ve kaynak geliştirme,
- Teknik ilerleme ve yenilikler,
- Sosyal çevreler ve politik ortamlardır.

### **3.2. VERGİLEME VE EKONOMİK BÜYÜME İLİŞKİSİ**

Ekonomi politikasının dallarından biri olan maliye politikası, bir ekonomide temel makroekonomik araçlara ulaşmak için kamu harcamalarının ve bunun yanında kamu gelirlerinin büyüklük ve bileşiminde yapılması gereken düzenlemelerdir (Ataç, 2009: 36).

Devletin fonksiyonları; mali, sosyal ve ekonomik niteliktedir. Bu fonksiyonların yerine getirilebilmesi amacıyla, önemli finansal kaynaklara ihtiyaç duyulmaktadır. İşte devletin yüklendiği fonksiyonları gerçekleştirmek amacıyla, anayasal sınırlar içerisinde başvurduğu ve değerlendirdiği çeşitli kaynaklardan elde ettiği gelirin tamamına, kamu gelirleri adı verilmektedir (Akdoğan, 2009: 101).

Bütçede yer alan toplam kamu gelirleri şunlardır;

- Vergi gelirleri
- Vergi dışı normal gelirler
- Özel gelirler ve fonlar
- Genel bütçe ve Özel bütçe gelirleri

Devlet maliye politikasının bir amacı olan ekonomik büyüme ve kalkınmayı gerçekleştirebilmek için çeşitli araçlardan faydalanır. Bu araçlar; vergi politikası, harcama politikası (bütçe politikası) ve borçlanma politikası olarak sayılabilir. Maliye politikası belirtilen bu araçlardan faydalanmak suretiyle belirli amaçlara hizmet etmektedir (Eker vd, 2004: 32). Maliye politikasının amacı, kişi başına gerçek gelirdeki artış olarak tanımlanan ekonomik büyümeyi gerçekleştirmektir. Ekonomik istikrar maliye politikasının kısa dönemli aracıken, ekonomik büyüme ve kalkınma ise maliye politikasının uzun dönemli amaçlarıdır (Ataç, 2009: 44).

Kamu hizmetlerinin yerine getirilmesi amacıyla kamu harcamalarının yapılması ve bunların da kamu gelirleri ile finanse edilmesi gerekmektedir. Kamu hizmetlerinin bir kısmının bedava olarak toplumun geneline sunulması bu hizmetlerin zorunlu ödemeler ile finansmanını gerekli kılmaktadır. Yani kamu kesimi ihtiyaç duyduğu gelirin belli bir bölümünü gerçek ve tüzel kişilerden devletin yaptırım gücüne dayanarak elde etmektedir. Devletin harcamaları finanse etmek için aldığı vergi gelirleri, resimler, harçlar şerefiyeler, bunun yanında aldığı zorunlu borçlar, para basımı, parafiskal gelirler, para ve vergi cezaları ve fonlar devletin yaptırım gücüne dayanarak elde ettiği gelirlerdir (Susam, 2009: 50).

Gelişmekte olan ülkelerde kamusal ihtiyaçların karşılanmasında en çok başvurulan maliye politikası aracı vergileme politikasıdır. Çünkü bu ülkeler genelde gelişmiş para piyasalarından yoksundurlar veya iç kaynakları yetersizdir.

Farklı vergi türlerinin ekonomik büyüme üzerine farklı etkilerinin bulunduğu görülmektedir. Bu nedenle vergilerin düzeyi kadar vergilendirme yapısı da ekonomik büyüme açısından önemli taşımaktadır (Turan, 2008: 18).

Uygulanmakta olan vergiler, niteliklerine göre üç ana başlıkta gruplandırılabilir. Bunlar; gelir üzerinden alınan vergiler olan; gelir ve kurumlar vergisi, istihlak harcamaları ile ilgili vergiler olan; harcama vergileri, muamele ve satış vergileri, gümrük vergileri, servetle veya servet transferi ile ilgili vergiler olan; genel servet vergileri, emlak vergisi ve kısmi servet vergileri, sermaye vergisi, veraset ve diğer şekillerdeki servet transferi vergileri şeklinde sayılabilir (Temiz, 2008; 2). Ekonomik faaliyetler açısından bir ayırım yapılmak istendiğinde ise vergiler dolaylı ve dolaysız vergiler olarak ayrılmaktadır. Genellikle gelir üzerinden alınan vergiler “dolaysız”, mal

ve hizmetlerle, ekonomik ve hukuksal işlemler üzerinden alınan vergiler ise “dolaylı” vergiler biçiminde tanımlanmaktadır (Susam, 2009: 51).

### **3.2.1. Dolaylı ve Dolaysız Vergilerin Ekonomik Büyüme Etkileri**

Vergilerin ödeme gücüne göre uygunluğu açısından önemli olan ayırım türü olan dolaylı ve dolaysız vergiler sınıflandırmasıdır. Vasıtasız veya direk vergiler ya da vasıtalı veya endirekt vergiler ayırımı da aynı düşünce biçiminin farklı şekilde edilmesidir. Yansıma ölçütü bakımından mükelleflerin vergi yüklerinin başkalarına devredemediği vergiler dolaysız, çeşitli yollarla devredebildiği vergiler ise dolaylı olarak adlandırılmaktadır (Akdoğan, 2009: 290). Genel kabul gören şekliyle, kişi ve kurumların ödeme güçlerinin kavranmasını hedef alan vergiler “dolaysız” vergiler, kişi ve kurumların bu güçlerini dolaylı olarak hedefleyen vergiler “dolaylı” vergiler şeklinde tanımlanmaktadır (Turhan, 1998: 97-98).

#### **3.2.1.1. Dolaysız Vergiler**

Dolaysız vergiler genellikle istihdam, gelir ve sermaye üzerinden elde edilen vergilerden oluşurken, dolaylı vergiler ise tüketim üzerinden alınan vergilerden oluşmaktadır (Durkaya ve Ceylan, 2006: 80).

Dolaysız vergilerden biri olan gelir vergisi, gerçek kişilerin belli bir dönemde elde ettikleri irat ve kazançların safi tutarı üzerinden mükellefin kişisel ve ailevi durumu göz önünde bulundurularak hesaplanan vergidir. Ülkeden ülkeye değişiklik göstermekle birlikte, dolaysız vergiler genellikle artan oranlı bir tarifeye göre alınmaktadır (Demircan, 2003: 100).

Gelir veya karlar üzerine konulan bir vergi, kişilerin elde ettikleri net gelirlerinin azalmasına neden olmaktadır (Turan, 2008: 18). Gelir vergileri aynı zamanda kalkınmanın finansmanında kullanılan vergilerin başında gelmektedir. Bu tür vergilerde devletin yapacağı bir birim artış bireylerin tasarruf ve yatırımları üzerinde önemli etkiler yapar. Genelde vergilerin satın alma gücünü daraltıcı etkisi ile birlikte bireylerin geliri üzerinden alınan vergilerin arttırılması sermaye birikimini daraltıcı etki yapar.

Bir ülke ekonomisinin büyüme ve kalkınmasının sağlanması ile gelir vergisi üzerinde yapılacak vergi indirimleri yakından bağlantılıdır. Çalışmaya teşvik ederek, üretim ve milli gelirden artışa yol açan vergi indirimleri doğrudan doğruya GSMH’da artışa yol açmaktadır. Maliye politikasının en etkin araçlarından biri olan vergi

politikası amacına uygun ve doğru kullanıldığı takdirde; ekonomik büyüme ve kalkınmaya olumlu etki edecektir (Demircan, 2003: 97).

Kurumlar vergisi, gerçek kişilerde olduğu gibi iktisadi faaliyetleri sonucu kar elde eden kurumların toplam safi kazançları üzerinden alınan genel nitelikte olan dolaysız vergilerdir (Turhan, 1998: 133). Kurumlar vergisinde Avusturya, Belçika, İrlanda ve İngiltere gibi işletme büyüklüğünü esas alan farklı oran uygulamasını benimsemiş ülkeler dışında genellikle tek oranlı vergi uygulanır.

Kurumlar vergisi; yatırım yapma arzusunun, yatırımlardan beklenen karı, yatırımın risk derecesini, şirketin tasarruf oranlarını ve böylece şirketin fon arzını etkilemektedir. Tasarrufların kısılmasına en çok yol açan vergilerin başında kurumlar vergisi gelmektedir (Edizdoğan ve Çelikkaya, 2010: 148-149).

Kurumlar vergisinin kısa ve uzun dönem etkileri farklılık gösterebilmektedir. Kısa dönemde, firmaların karlarını maksimize ettikleri ve rekabetçi piyasada çalıştıkları varsayımıyla vergi mükellefi kurumların söz konusu vergiyi derhal yansıtma kapasitesi sahip olmadıkları kabul edilmektedir. Kurumlar vergisinin etkinlik üzerindeki nihai etkisi ise ilgili sektörler üzerindeki yatırımların getirisini azaltıp azaltmadığına bağlıdır. Fiili yatırımların etkin ve optimalden farklı olmasına sebebiyet verebilen kurumlar vergisi, yatırımlarla ilgili karar saptırıcı bir vergi olarak değerlendirilmektedir. Bu nedenle büyüme üzerinde olumsuz etkilerinden söz etmek mümkün olabilir (Turan, 2008: 3).

Dolaysız vergilerden üçüncüsü olan servet vergileri de, servete giren her çeşit menkul ve gayrimenkul malların tamamının ya da bir kısmının değerinden alınan dolaysız vergilerdir (Turhan, 1998: 170). Servet vergileri de yatırımları etkileyebilmektedir. Ekonominin dinamikleri arasında konut inşaatının önemli yere sahip olduğu göz önünde bulundurulduğunda, servet vergileri, devletin diğer gelir kaynaklarına göre GSMH'da daha fazla sürüklenmeye neden olmaktadır (Edizdoğan ve Çelikkaya, 2008: 310).

Servet vergilerinden birisi olan veraset ve intikal vergisi; ara sıra gerçekleşen, bazı durumlarda başvuru düzenli alınan bir vergidir. Tahmin edilemeyen ölüm tarihi gibi bazı faktörlere bağlı olmasından dolayı veraset vergisinin ekonomiyi yönlendirme ve gelir sağlama yönü diğer servet vergilerine nazaran oldukça zayıftır. Buna karşın veraset ve intikal vergilerinin sermaye birikimi ve yatırım kararı üzerinde



bir takım etkileri söz konusudur (Edizdoğan ve elikkaya, 2010: 340). Veraset ve intikal vergisinde her ne kadar diğer vergilerden farklı olarak tasarrufu yapan kişi ile vergi yükümlüsü olan farklı kişiler olsa da verginin ileri bir tarihte ödeneceğinin bilinmesi tasarrufları etkileyebilmektedir.

Etkin bir vergi sisteminin varlığı gelir üzerinden alınan dolaysız vergilerin ekonomik büyüme ve kalkınma üzerinde olumlu etkiler yaratabilir. Özellikle gelişmekte olan ülkelerde önemini koruyan vergi sisteminin etkinleştirilmesi konusu vergi gelirlerinde artışa yol açarak, ekonomik büyümeye katkıda bulunabilmektedir (Demircan, 2003: 106).

Dolaysız vergilerin kaynak dağılımı üzerine etkileri göz önünde bulundurularak, belli alanlara kaynak transferi sağlamak isteniyorsa çeşitli vergi istisnaları veya indirimleri-iadeleri uygulanabilir. Bu Şekilde, vergi istisnasının veya indiriminin, vergi iadesinin uygulandığı alan cazip hale getirilerek ekonomik kaynakların bu alana transferi sağlanabilir. Örneğin araştırma geliştirme faaliyetlerine vergi istisnası getirilerek bu faaliyetler için ayrılan kaynakların artması sağlanarak uzun dönemde ekonomik büyüme oranını yükseltilebilir (Turan, 2008: 19).

### **3.2.1.2. Dolaylı Vergiler**

Dolaylı vergiler, daha çok gelişmekte olan ülkelerin en büyük kamu gelir kaynağını oluşturmaktadır çünkü dolaysız vergilerin uygulanmasında güçlüklerle karşılaşılmasına rağmen dolaylı vergiler mal ve hizmetler zeriden alınmakta ve idari anlamda basit vergilerdir.

Değişik dönemlerde toplam vergi gelirleri içerisinde dolaylı vergilerinin payının yükseltilmesi, tüketim tercihlerinin farklı yöne kaymasına neden olur. Bu durum tasarrufları olumlu yönde etkiler ve böylece istikrar hedefinin temel fonksiyonu olan ekonomik büyümeye katkıda bulunur (Edizdoğan ve elikkaya, 2008: 232). Dolaylı vergilerdeki artışlar düşük gelir grubunun tüketimini azaltmasına karşın yüksek gelir grubundakilerin ise tasarruflarını etkilemektedir.

Ancak tüketim eğilimi yüksek seviyelerde seyrettiği, gelir düzeyinin düşük olduğu ülkelerde dolaylı vergilere verilen ağırlık toplumda gelir dağılımında dengesizliklere yol açan önemli etkenlerdendir (Demircan, 2003: 110). Bu nedenle dolaylı vergilerin ekonomik büyüme ve kalkınmayı sağlamada olumlu etkilerinin olabilmesi için, zorunlu mallar yerine yüksek gelirli grupların tükettiği lüks tüketim

malları olarak ifade edilen malların vergilendirilmesi biçiminde uygulanması gerekmektedir.

Dolaylı vergiler tanımlanırken mal ve hizmetler üzerinden alınan vergiler olarak ifade edilmektedir. Özellikle gelirin harcanmasına yönelik işlemleri vergilendiren dolaylı vergiler, tüketicilerin ödedikleri fiyatla üreticilerin aldıkları fiyat arasında bir farklılık oluşmasına sebebiyet vermektedirler. Mal ve hizmetlerin göreceli fiyatlarında değişikliğe neden olan dolaylı vergiler nedeniyle fiyatların ekonomideki yol gösterici özelliği bozulabilmekte ve kaynak dağılımında etkinlikten uzaklaşmış olmaktadır. Genel olarak saptırıcı-bozucu vergilerin büyüme üzerinde olumsuz yönde etkileri bulunabildiği gibi, bu nitelikte olmayan vergilerin büyüme konusunda tarafsız olduğu kabul edilmektedir (Turan, 2008: 20).

Ayrıca bir ekonomide dolaylı vergilerin göreceli ağırlığı daha fazla ise vergiler tabana yayılamamış olur. Bu da kayıt dışı ekonominin büyümesini getirir.

Harcamalar üzerinden alınan vergilerde vergi indirimlerinin uygulanması, gelir üzerinden alınan vergilerde olduğu gibi ekonomik büyüme üzerinde olumlu etkilere yol açacaktır. Yüksek oran uygulaması vergi gelirleri üzerinde fazla bir artışa neden olmamaktadır. Oranların düşürülmesi ile Laffer eğrisinin ifade ettiği imkanlardan yararlanılabilmekte, bireylerin vergi ödemekten kaçınmalarını da önlenebilmektedir (Akbulut, 2001: 26).

Gelişmiş ülkelerdeki vergi sistemleri incelendiğinde, toplam vergi gelirleri içinde dolaysız vergilerin ağırlıkta olduğu gözlenmektedir. Gelişmekte olan ülkelerde ise ağırlıkta olan dolaylı vergilerdir. Gelişmiş ülkeler ile gelişmekte olan ülkelerin vergi sistemlerinde görülen bu yapısal farklılığın temel nedenlerinden biri vergi tekniğine ilişkin sebeplerden ortaya çıkarken, diğer bir sebep ise ülkelerin gelişmişlik düzeyine bağlı olarak vergileme ile izlenen amaçlar çerçevesinde şekillenen farklı tercihlerden kaynaklanmaktadır (Susam ve Oktayer, 2007: 112-113).

Vergilerin ekonomik etkileri ele alındığında en çok vergi indirimleri üzerinde durulmaktadır. Vergi indirimlerinin ekonomik büyümeyi arttırıcı etkisini ele alan iktisat akım 1970’li yıllarda ortaya çıkan, talep yönlü iktisada tepki olarak doğan “Arz Yönlü iktisat”tır.

Arz-yönlü iktisadın temel politika aracının vergi oranları olduğu görülmektedir. Arz yönlü iktisadın ekonometrik analizini yapan Evans (1983), arz yönlü iktisadı,

ekonominin üretken kapasitesini etkileyen faktörleri inceleyen bir iktisat dalı biçiminde tanımlamakta ve dengeli bir arz yönlü iktisat politikasının içerdiği uygulamaları aşağıdaki biçimde belirtmektedir (Temiz, 2008: 5);

- Gelir ve kurumlar vergisinde indirim
- Vergi indirimlerine paralel olarak kamu harcamalarının indirilmesi
- Yasal-kurumsal serbestleşme politikası

Vergi indirimlerinin emek arzı üzerindeki etkisine bakıldığında, bireylerin çalışma isteklerini maaş ve ücret artışı yoluyla etkilemektedir. Doğrudan emek arzı üzerine vergi konulduğunda ya da vergi oranları arttırıldığında, çalışanlar daha az vergi ödemek için daha az çalışmayı bunun yerine daha fazla boş zaman geçirmeyi tercih edeceklerdir. Vergi indirimine gidildiğinde bireylerin çalışma isteği artacak ve bireyler tasarrufa yöneleceklerdir.

Bir ülkede ekonomik büyümenin gerçekleşebilmesi için tasarruf oranlarının arttırılması ilk olarak yapılması gerekenlerdendir. Tasarruf düzeyinin düşük olmasında, sosyal ve demografik faktörlerin yanında en önemli etkenlerden birinin de vergi politikaları olduğu savunulmaktadır. Tüketime oranla tasarrufun maliyetini azaltan bir vergi indirimi sermaye birikimini hızlandırarak; üretim, milli gelir ve toplam talepte daha hızlı bir artışa yol açabilmektedir (Demircan, 2003: 113) .

Vergi indirimleri ile yatırımlar arasındaki ilişki doğrudan doğruya ekonomik büyümeyi etkilemektedir. Bu kapsamda vergi indirimlerinin yatırımlar üzerindeki etkileri üç ana kalemde incelenebilir. Bunlar (Temiz, 2008: 7);

- Vergi indirimleri; kullanılabilir geliri arttırarak ve vergi tasarrufu sağlayarak yatırımın maliyetini düşürmek suretiyle yatırım kararını arttırır.
- Vergi indirimleri; vergi için ayrılan fonların serbest kalmasını ve yatırıma dönüşmesini sağlayarak yatırımların finansmanını kolaylaştırır.
- Vergi indirimleri; yatırımların hacmini genişletir.

Vergi politikası izlenecek farklı yollardan ekonomik büyümeyi olumlu yönde etkileyebilir. Bu durum önce sermaye birikiminin sağlanması yoluyla gerçekleşir. Sermaye üzerine konulan vergilerin yüksek olması halinde, sermaye sahipleri sahip oldukları fonların kullanımı için yüksek fiyat talep edecekler ve talep edilen fiyat emeğin fiyatından yüksek olacaktır. Bu durum, emeğin verimliliğine olumsuz yönde etki ederek ekonomik refah ve büyümenin düşmesine yol açacaktır. Aksi durumda ise,

sermaye birikimi üzerine konulan vergilerin az olması veya vergiden istisna tutulması yoluyla, sermaye birikimi artacak ve ekonomik büyüme olumlu yönde etkilenecektir (Demircan, 2003: 117).

Vergiler ekonomideki toplam tasarrufları arttırıcı yönde kullanılabilir. Bu yöndeki vergi politikaları “teşvik edici vergileme” “kalkınmaya uygun vergi politikası”, “kalkınmanın finansmanında vergi politikası”, “iktisadi gelişme sağlayıcı vergileme” gibi terimlerle ifade edilmektedir (Ulusoy, 2012: 30).

Ekonomik büyümeyi olumlu etkileyecek bir vergi sisteminin sahip olması gereken özellikler şöyle olmalıdır (Ulusoy, 2012: 31-32);

- Vergi sistemi geniş tabanlı satış vergileri üzerine kurulmalıdır. Bu vergiler tek oranlı olmalıdır. Alkol, tütün ve bazı lüks mal vergileri gibi.
- İhracat üzerine vergiler konulmalıdır.
- Tarım sektörünün vergilendirilmesi güç olduğundan mümkün olduğunca vergi dışı bırakılmalıdır.
- İthalat üzerine iç piyasayı korumak amacıyla vergiler konulmalıdır.
- Kurumlar vergisi olabildiğince düşük düzeyde tutulmalıdır.
- Vergi sisteminin yeni paradigması olabildiğince geniş tabanlı ve tek oranlı vergi sistemidir. Marjinal vergi oranlarının düşüklüğü ve farklılaştırılmış oranlardan kaçınılması büyümeyi olumlu yönde etkileyecektir. Vergilerin ekonomik büyümeyi etkilemesi tasarruf ve yatırım kanalından olacaktır.

Vergi sistemi tasarruf dağılımını etkileyebilmektedir. Örneğin finansal tasarrufları vergilendirmek (mevduat, tahvil, hisse senedi gibi) reel tasarrufları vergilendirmekten daha kolaydır. Finansal tasarruflar vergilendirildiğinde finansal varlıklardan kaçınılıp gayrimenkullere (emlak gibi) tasarrufların yönelmesi teşvik edilir.

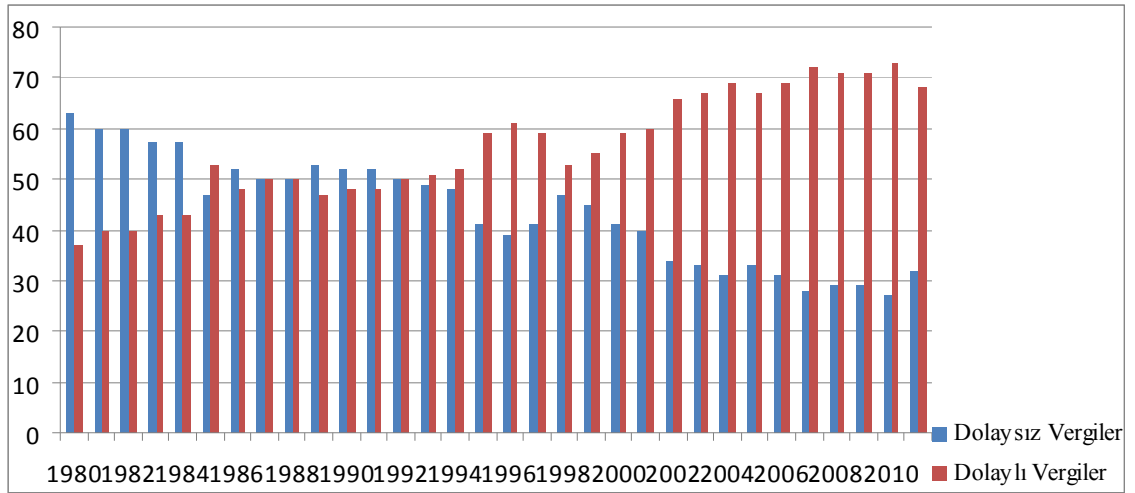
### **3.2.1.3. 1980–2011 Yılları Arasında Türkiye’de Dolaysız ve Dolaylı Vergilerin Toplam Vergi Gelirleri İçindeki Payı**

Türkiye’ de 1980–2011 yılları arasında dolaysız ve dolaylı vergilerin toplam vergi gelirleri içinde yüzde kaçlık paylara ait olduğu Tablo 3.1.’de görülmektedir.

**Tablo 3.1.** 1980–2011 Yılları Arasında Dolaysız ve Dolaylı Vergilerin Toplam Vergi Gelirleri İçindeki Payı

Yıllar	Dolaysız Vergiler	Dolaylı Vergiler
1980	63	37
1981	60	40
1982	60	40
1983	57	43
1984	57	43
1985	47	53
1986	52	48
1987	50	50
1988	50	50
1989	53	47
1990	52	48
1991	52	48
1992	50	50
1993	49	51
1994	48	52
1995	41	59
1996	39	61
1997	41	59
1998	47	53
1999	45	55
2000	41	59
2001	40	60
2002	34	66
2003	33	67
2004	31	69
2005	33	67
2006	31	69
2007	28	72
2008	29	71
2009	29	71
2010	27	73
2011	32	68

**Kaynak:** www. gib.gov.tr Erişim Tarihi: 25.05. 2012



**Şekil 3.1.** Dolaylı ve Dolaysız Vergilerin Yıllar İtibari ile Toplam Vergi Gelirleri İçindeki Değişen Oranları

Türkiye’de 1980 yılından 1985 yılına kadar dolaysız vergilerin toplam vergi gelirleri içerisindeki payı dolaylı vergilerin payından büyük olmuştur. İhtilal dönemi olan 1980 yılında dolaysız vergiler toplam vergi gelirleri içinde %63, dolaylı vergiler %37, 1981 yılında dolaysız vergiler %60, 1982 yılında %60 ve 1983 yılında %57’lik oranla yatay bir seyir izlemiştir. 1985 yılına kadar dolaysız vergilerin toplam vergi gelirleri içindeki oranı dolaylı vergilerden fazla olsa da iki oran git gide birbirine yaklaştırmaya başlamıştır.

1985 yılında KDV’nin uygulanmaya konması ile hem vergi gelirlerinin GSYİH içindeki payı yükselmeye başlamış hem de dolaylı vergilerin toplam vergi gelirleri içindeki payı dolaysız vergilerin 6 puan üzerine çıkmıştır. 1985 yılında 1.934.492 TL olan toplam vergi gelirlerinin %47’si dolaysız vergilerken, %53’ünü dolaylı vergiler oluşturmaktadır.

1987 ve 1988 yıllarında bu iki vergi grubu %50 oranı ile eşit ağırlığa sahip olmuşlardır.

1989, 1990, 1991 yıllarında yine dolaysız vergiler birkaç puanla dolaylı vergilerin üzerinde seyrederken 1992 yılına gelindiğinde dolaysız ve dolaylı vergilerin toplam vergi gelirleri içindeki payı %50 olmuştur.

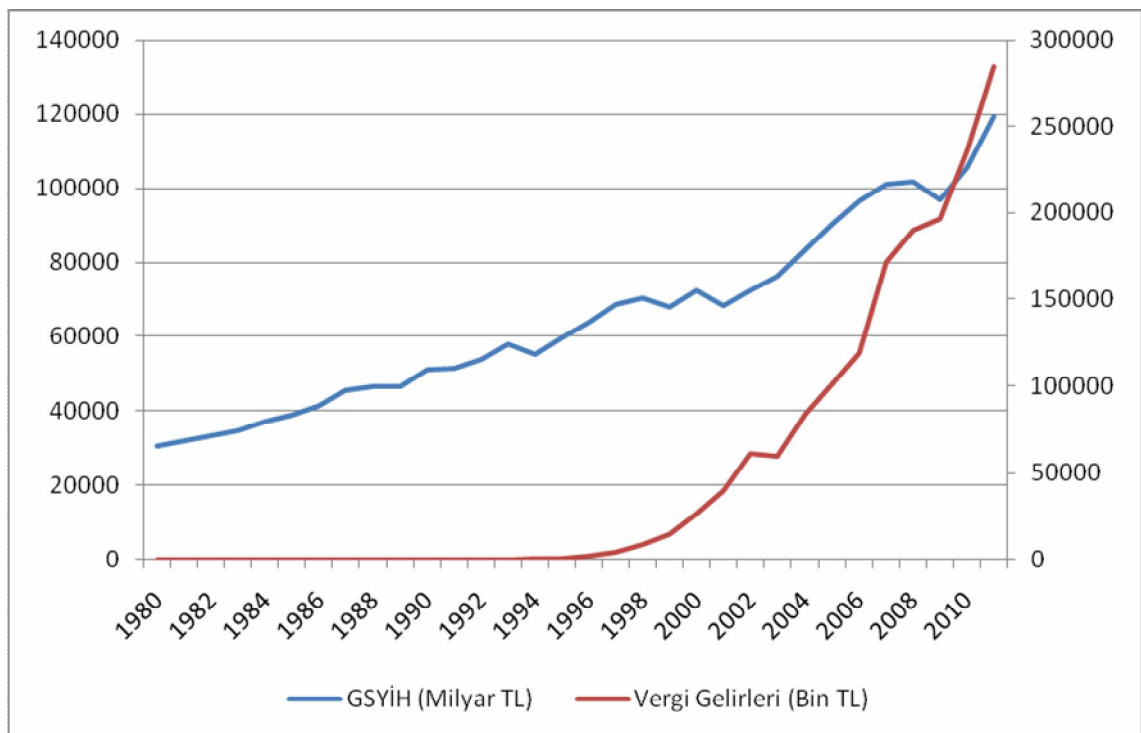
1994 krizinden sonra kamu açıklarının artmasından dolayı kamu gelirlerini arttırmaya yönelik çalışmalar doğrultusunda 3986 sayılı kanunla yeni vergiler konulmuştur. Bu yeni konulan vergilerle dolaylı vergilerin payı bir önceki yıla oranla 7 puan artarak toplam vergi gelirleri içinde %59’luk bir orana sahip olmuştur. Bu

dönemden sonra dolaylı vergilerin oranı dolaysız vergilerin üzerine çıkmamıştır. Bunun en büyük sebepleri kamu gelirlerinin finansmanında vergi gelirlerinin kullanılması, hatta yeni uygulamalarında ve yürürlükteki vergi kanunlarında yapılan değişikliklerde dolaylı vergi kalemine ağırlık verilmesidir. 2001 yılında Güçlü Ekonomiye Geçiş Programı ile yapılan düzenlemeler buna örnek teşkil etmektedir. Yine 2000’li yıllarda kurumlar vergisi ağırlığını kaybederken KDV ve ÖTV’nin yaygınlık kazanması dolaylı vergilerin dolaysız vergiler karşısında artışının nedenlerindedir.

Gelişmekte olan ülkelerde rastlanan bu durumun en önemli nedeni de dolaylı vergilerin toplanmasının dolaysız vergilere nazaran daha kolay olmasıdır. Dolaysız vergilerde yaşanan kayıp ve kaçak nedeni ile kayıt dışı ekonominin kayıt altına alınamamasıdır. Gelişmekte olan ülkelere biri olan Türkiye’de dolaylı vergilerin oranının dolaysız vergilerden büyük olması vergi adaletini de bozmaktadır.

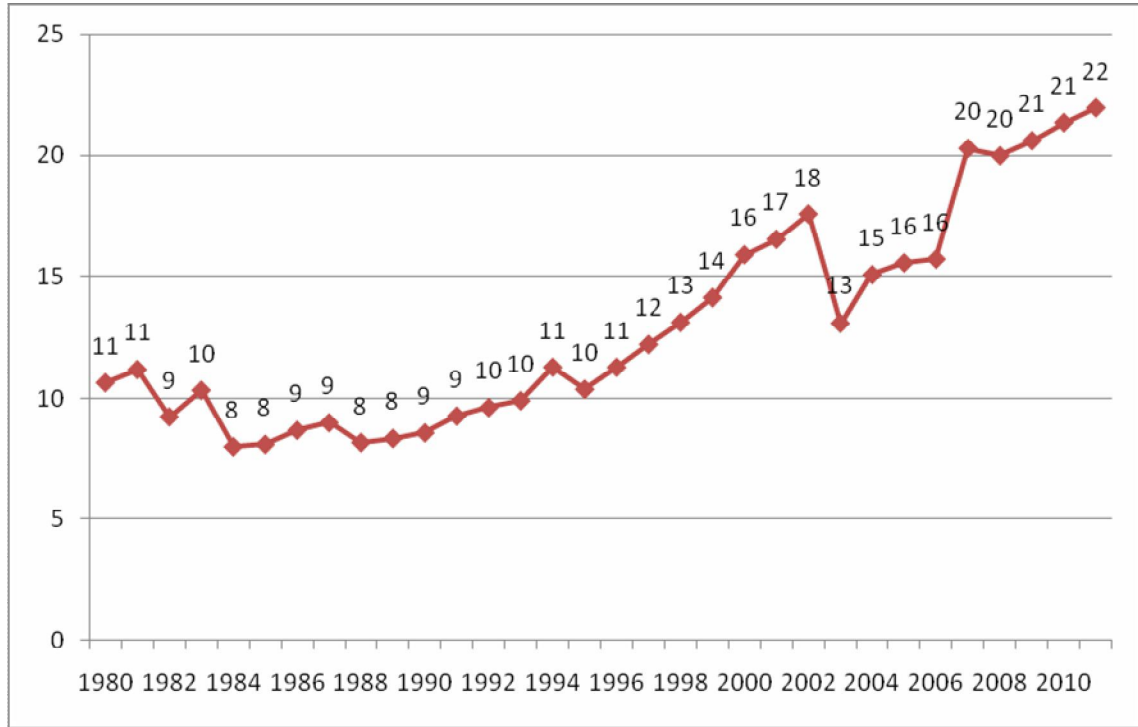
### 3.3 1980–2011 DÖNEMİ TÜRKİYE’NİN GSYİH VE VERGİ GELİRLERİ GELİŞİMİNİN ANALİZİ

Gayrisafi yurtiçi hâsıla bir ekonomide belli bir dönem içinde, üretilen mal ve hizmet değerlerini ifade etmektedir. Şekil 3,2’nin çizilmesinde kullanılan değerler Tablo 3.2’de verilmiştir.



Şekil 3.2. Türkiye’nin GSYİH’sı ve Vergi Gelirleri (1980–2011)

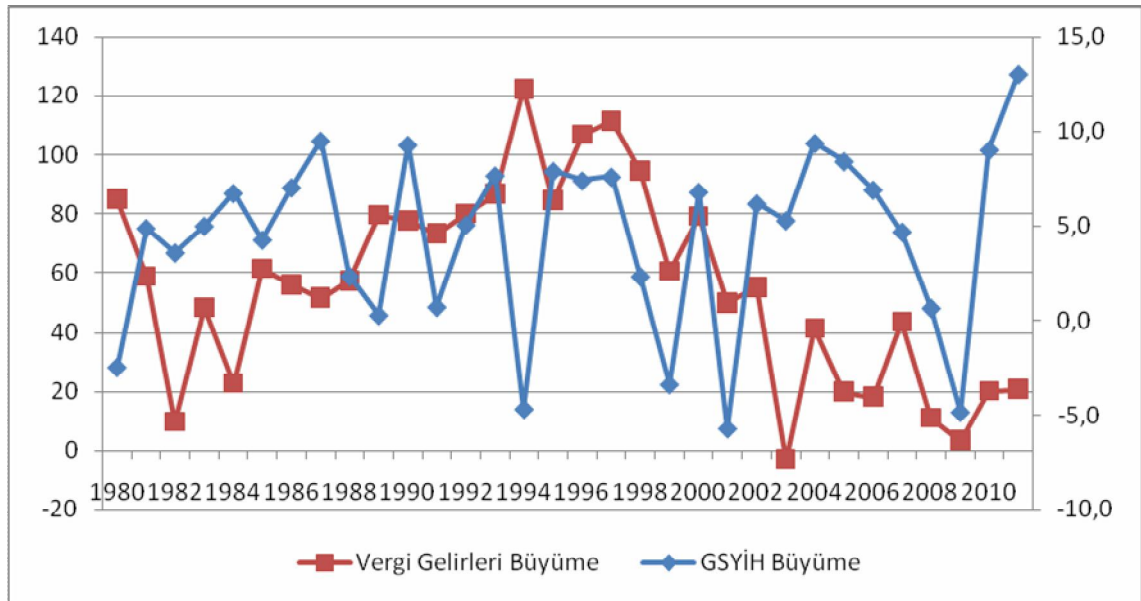
Şekil 3.2’de Türkiye’nin 1980-2011 yılları arasında GSYİH ve vergi gelirlerinin seyri gözlenmektedir. Bazı yıllarda düşüşler olmasına rağmen genel anlamda Türkiye ekonomisi yıldan yıla büyüme göstermiştir. Vergi gelirleri de aynı periyotta 2003 yılı hariç sürekli artış trendini sürdürmüştür.



Şekil 3.3. Türkiye’nin Vergi Gelirlerinin Cari Fiyatlarla GSYİH İçindeki Payı (%) (1980–2011)

Toplam vergi gelirlerinin ve GSYİH’nın 1980–2011 yılları arasındaki seyri Şekil 3.3’te gösterilmiştir. Vergi gelirlerinin cari fiyatları ele alınmış ve GSYİH içinde ne kadarlık bir yer kapladığı yüzde olarak ifade edilmiştir. 1980 yılında GSYİH içinde % 11’lik paya sahip olan vergi gelirleri 1981 yılında oranını korurken 1982 yılında bu oran % 9’a düşmüştür. 1983 yılında bir puan yükselerek % 10’a ulaşan rakam 1984 yılında % 8’e düşmüş 1992 yılına kadar % 8-% 9 rakamlarını aşamamıştır. 1995 yılına kadar dalgalı bir seyir izleyen bu oran 1995 yılından sonra her yıl birer puan artış göstermiştir. 2002 yılında % 18 olmuştur. 2003 yılında 5 puan düşerek % 13 seviyelerine gelmiştir. 2004 yılında % 15, 2005-2006 yıllarında % 16 olmuştur. En büyük oransal artış 2006-2007 yıllarında yaşanmıştır. 2007 yılında % 16’ dan % 20’ye yükselmiştir. Artarak devam eden GSYİH içindeki vergi gelirlerinin payı 2011 yılında % 22 olarak gerçekleşmiştir.





Şekil 3.4. Türkiye'nin GSYİH Büyüme Oranları ve Vergi Gelirleri Artış Oranları (1980–2011)

Şekil 3.4'de de görüldüğü üzere Türkiye GSYİH'sındaki büyümenin negatif değerler aldığı 1994, 1999, 2001 ve 2009 yılları kriz yıllarıdır. Türkiye'nin GSYİH'sının kriz yılları hariç olmak üzere 1980–2011 yılları arasında sürekli bir artış eğiliminde olduğu görülmektedir.

Devletin en önemli gelir kaynağı olan vergilerin, birey ve firma davranışlarına ve makro ekonomik göstergelere çok büyük etkileri vardır. Vergiler ile ekonomik ve sosyal yaşamdaki gelişmeler arasında karşılıklı bir etkileşim söz konusudur. Savaş, afet ve kriz gibi olağanüstü olaylar, entegrasyon ve küreselleşme hareketleri, mükelleflerin devlete, kamu harcamalarına ve vergilere bakışları gibi birçok gelişme, vergi gelirlerini yakından ilgilendirmektedir (Ay ve Şahbaz, 2010: 1286). Benzer şekilde vergi gelirleri de başta GSYİH olmak üzere pek çok makro değişkeni doğrudan veya dolaylı olarak etkilemektedir.

Vergi hâsılatını etkileyen birçok faktör bulunmaktadır. Bunları içsel ve dışsal faktörler olarak ikiye ayırmak mümkündür. İçsel faktörler içinde; vergi oranı veya tutarı, vergi sisteminin yapısı (dolaylı ve dolaysız vergilerin ağırlığı), vergi bürokrasisi, mükellefin vergi psikolojisi ve devlete bakışı, vergilerin nerelere harcandığı, vergi denetim ve cezalarının caydırıcılığı, vergi afları yer almaktadır. Dışsal faktörler içinde ise vergi rekabeti ve vergi cennetleri, lokal veya küresel krizler yer almaktadır (Temiz ve Gökmen, 2010: 2).

### 3.3.1. Stratejik Planlamaya Dayalı Performans Esaslı Bütçeleme Öncesi Vergi Gelirleri, Ekonomik Büyüme İlişkisi

Tablo 3.2.'de de görüldüğü üzere dalgalı bir seyir izleyen büyüme oranına paralel olarak vergi gelirleri artış oranı da dalgalı bir seyir izlemiştir. Hatta bazı dönemlerde büyüme oranı eksi değerler almıştır.

**Tablo 3.2.** 1980–2005 Dönemi Vergi Gelirleri, GSYİH, Büyüme Rakamları

Yıllar	GSYİH (TL)	Büyüme Oranı (%)	Vergi Gelirleri (TL)	Vergi Gelirleri Artış Oranı (%)	Vergi Gelirlerinin GSYİH'daki Payı (%)
1980	30.446.358.736.861	-2,4	749.849	85	11
1981	31.925.031.404.400	4,9	1.190.204	59	11
1982	33.062.592.986.600	3,6	1.304.866	10	9
1983	34.706.161.234.700	5,0	1.934.492	48	10
1984	37.035.644.249.079	6,7	2.372.211	23	8
1985	38.606.450.203.554	4,2	3.829.117	61	8
1986	41.313.546.518.792	7,0	5.972.034	56	9
1987	45.232.359.000.000	9,5	9.051.003	52	9
1988	46.282.083.000.000	2,3	14.231.761	57	8
1989	46.416.414.000.000	0,3	25.550.320	80	8
1990	50.717.427.000.000	9,3	45.399.534	78	9
1991	51.082.734.000.000	0,7	78.642.770	73	9
1992	53.655.074.000.000	5,0	141.602.094	80	10
1993	57.760.366.000.000	7,7	264.272.936	87	10
1994	55.064.027.000.000	-4,7	587.760.248	122	11
1995	59.402.118.000.000	7,9	1.084.350.504	84	10
1996	63.785.795.000.000	7,4	2.244.093.830	107	11
1997	68.619.268.000.000	7,6	4.745.484.021	111	12
1998	70.203.148.000.000	2,3	9.228.596.187	94	13
1999	67.840.570.000.000	-3,4	14.802.279.916	60	14
2000	72.436.399.000.000	6,8	26.503.698.413	79	16
2001	68.309.352.000.000	-5,7	39.735.928.150	50	17
2002	72.519.831.000.000	6,2	61.620.773.000	55	18
2003	76.338.192.000.000	5,3	59.631.867.852	-3	13
2004	83.485.591.000.000	9,4	84.316.168.756	41	15
2005	90.499.731.000.000	8,4	101.038.904.000	20	16

**Kaynak :** www.tuik.gov.tr , www.gib.gov.tr Erişim tarihi: 30.05.2012

Türkiye’de 1980’den itibaren ithal ikameci büyüme stratejisinden, dışa açık büyüme stratejisine geçilmiştir. 24 Ocak Kararları olarak adlandırılan ekonomik istikrar

programı ile hedeflenen; ihracatın artırılması yoluyla ülkenin döviz gelirlerinin artırılması, enflasyonun kontrol altına alınması ve Türkiye ekonomisinin dışa açılarak uluslararası rekabet ortamına kavuşmasıdır. Bu tarihte Türk Lirası, dolar karşısında önemli ölçüde devalüe edilmiş, döviz kuru 49 TL'den 70 TL'ye çıkarılmıştır. Yine aynı tarihte devletin piyasa üzerindeki müdahalesi en aza indirilmiş, özellikle iş gücü ve sermaye gibi temel üretim faktörlerinde fiyatların belirlenmesinde piyasa koşulları belirleyici hale gelmiştir.

12 Eylül 1980 – 12 Aralık 1983 tarihleri arası askeri yönetim döneminde Türkiye ekonomisi durgun bir seyir izlemiştir. 1981 yılında demokratik sürece geçiş takvimi açıklanmış ve kısmen istikrar sağlanmıştır. Yine aynı yılda günlük döviz kuru ayarlamalarına başlanmıştır. 1980 sonrası dönemde para politikası ön planda olduğu için maliye politikası arka planda bırakılmış ancak vergisel önlemlerle serbestleşme dönemi desteklenmiştir. 24 Ocak kararları ile maliye politikası ile ilgili birçok düzenleme yapılmasına rağmen vergi sisteminin düzeltilmesine ilişkin kanunlar 12 Eylül yönetimi tarafından gerçekleştirilebilmiştir.

Vergi kanunlarında yapılan düzenlemeler ile başlıca şu amaçlara ulaşmaya çalışılmıştır (Susam, 2009: 181):

- Vergi yükünün adaletli ve dengeli dağıtılması,
- Vergilerin piyasa ekonomisi iktisat politikası koşullarına uygun hale getirilmesi, vergi kanunlarında tasarrufları arttırıcı ve bunları yatırımlara yönlendirici tedbirlere yer verilmesi,
- Döviz darboğazını aşabilmek için vergi yasalarında mal ve hizmet ihracını teşvik edici düzenlemelerin yapılması,
- Enflasyonla mücadelede vergi kanunlarından yararlanılması.

1983'te Turgut ÖZAL'ın başbakanlığını yaptığı hükümet döneminde, IMF ile Stand-by anlaşması imzalamıştır. Bu anlaşmanın amacı ihracatın teşvik edilmesi, kamu harcamalarının kısılması, TL'nin değerinin artırılması ve bütçe açığının kısılması, ülkeye sermaye girişinin sağlanması yönündedir. 1984 yılında kabul edilen 3065 sayılı kanunla Katma Değer Vergisi (KDV) uygulanmaya başlanmıştır. Şekil 3,3'te de görüldüğü üzere 1980 yılından 1985 yılına kadar vergi gelirlerinin artış rakamları düşüş gösterirken 1985 yılında bu kanunun uygulanmaya başlanması ile vergi gelirlerinin GSYİH içindeki payı yükselmeye başlamıştır. Bu dönemde genel olarak GSYİH büyüme artış göstererek ilerlerken 1988 yılında büyüme rakamı % 9,5'ten % 2,3'e

düşmüştür. 1988 yılından sonra büyüme hızı yavaşlamış, enflasyon yükselmiş ve uygulanmak istenen ekonomik istikrar programının da başarısız olması sonucunda GSYİH’da istikrar sağlanamamıştır. Vergi gelirlerinin ise 1980-1998 yılları arasında yatay bir seyir izlediği bu yıldan sonra ise artış ivmesi kazandığı görülmektedir.

1991 yılında yaşanan Birinci Körfez Savaşı bölgedeki birçok ülkeyle birlikte Türkiye’yi de etkilemiştir. Yabancı sermayenin Türkiye’den çekilmesi ile ülkede durgunluk dönemi yaşanmıştır. 1991 krizi Türkiye’nin turizm gelirlerinde de önemli bir azalmaya neden olmuştur. Bu dönemde ABD de yapmayı vaat ettiği ekonomik destekleri yine savaş nedeniyle yerine getirmemiştir. Bu nedenlerden dolayı Türkiye’nin GSYİH’sı değer olarak yükselmesine rağmen büyüme rakamı 1991’de bir önceki yıla oranla % 92.4<sup>1</sup> azalmıştır. Aynı dönemde vergi gelirlerindeki artış oranı da % 78’den % 73’e düşmüştür. 1992 yılında Türkiye ekonomisi ise yeniden iyileşme göstermeye başlamış ve 1992 GSYİH büyüme rakamı % 5 olarak gerçekleşmiştir.

1994 yılında baş gösteren krizin etkisiyle Türkiye ekonomisi Cumhuriyet tarihinin en büyük cari ve kamu açığıyla karşılaşmıştır. Bu kamu açığındaki büyümeye rağmen genişletici maliye politikası uygulaması sürdürülmüştür. Faiz oranları zirve yapmış, TL yabancı paralar karşısında değer kaybetmiştir. 1994 yılında Türkiye’de kamu açığını makul seviyelere indirmek amacıyla toplanan vergi gelirleri yaklaşık 26 milyar TL’den 58 milyar TL’ye yükselmiştir. Bu dönemden sonra vergi gelirlerinin toplam GSYİH içindeki payının yükselmeye devam ettiği görülmektedir.

Kamu gelirlerinin giderek düşmesi ve finansman ihtiyacının artması, ekonomide yeni gelir kaynakları yaratılmasını zorunlu kılmıştır. Bu çerçevede sisteme yeni vergiler konmuştur. Bunlar;

- Ekonomik Denge Vergisi,
- Net Aktif Vergisi,
- Ek Gayrimenkul Vergisi,
- Ek Motorlu Taşıtlar Vergisi vergi sistemine eklenen vergilerdir.

Yine bu dönemde bazı vergilerin oranı yükseltilmiş, akaryakıt tüketim vergisinin oranı % 50’den % 70’e yükseltilmiştir (Susam, 2009: 199).

---

<sup>1</sup> 1990 yılında Türkiye’nin GSYİH büyüme oranı %9,3 iken 1991 yılında %0,7’ye düşmüştür.

1996 yılında Refah-Yol koalisyonu döneminde Yedinci Beş Yıllık Kalkınma Planı uygulanmaya başlanmıştır. DSP-MHP-ANAP koalisyonu ile oluşturulan 57. Hükümetin kurulması ile ise siyasi istikrarın korunması ve gümrük birliği anlaşmasının imzalanması tüm piyasalarda olumlu gelişmelere yol açmıştır. GSYİH büyüme rakamı 1995'te % 7,9'a yükselmiştir. 1996 yılında bu oran % 7,4, 1997'de % 7,6 olarak gerçekleşmiştir. Vergi gelirleri artış oranı ise aynı dönemde, sırası ile % 84, % 107 ve % 111 olarak gerçekleşmiştir. Vergi gelirlerinin bir önceki yıla göre oranı artmasına rağmen toplanan vergi gelirlerinin istenilen seviyeye yükseltilememesi, yüksek gelire sahip gerçek ve tüzel kişilerin gelirlerinin tam olarak belirlenememesi, dolaylı vergilerin gelir dağılımı üzerindeki olumsuz etkileri, vergi sistemindeki otokontrol mekanizmasının yıpranması gibi sorunlara çözüm olması amacı ile 4369 sayılı Kanun "Vergi Reformu" adı altında 29 Temmuz 1998 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanarak kamuoyuna sunulmuştur. Reform niteliğinde yapılan en önemli değişiklik gelirin tanımında yapılmıştır. Kaynak Teorisinden, Safi Artış Teorisine geçilmiştir (www.alomaliye .com).

Bu dönemden sonra dünya genelinde meydana gelen ekonomik krizler ve Türkiye'de yaşanan deprem felaketi Türkiye'nin makro ekonomik değişkenlerini yeniden olumsuz yönde etkilemiştir. 1997 yılında Türkiye'de enflasyon % 100'e ulaşmış, 1998-1999 döneminde yaşanan Asya-Rusya Krizi ise başta ihracat gelirleri olmak üzere Türkiye'yi olumsuz etkilemiştir. Bu dönemde yaşanan 1999 İzmit Körfez depremi, beşeri ve fiziki sermayenin tahrip olmasına neden olmuş, üretim olanaklarını azaltmış ve refah kaybına sebebiyet vermiştir. Bu da GSYİH'nın yaklaşık 70 milyar TL'den 67.8 milyar TL'ye gerilemesiyle sonuçlanmıştır. Depremin Türkiye ekonomisini ciddi biçimde etkilemesinin en önemli nedeni depremin yaşandığı bölgenin üretim düzeyidir. Depremin etkili olduğu iller Kocaeli, Yalova, Sakarya, Düzce'dir. Bunun yanı sıra Bursa ve İstanbul da sayılabilir. Söz konusu şehirlerde tekstil, otomotiv, kimya sanayi, metal eşya, lastik sanayi bulunmaktadır ve bu bölge Türkiye sanayisinin lokomotifidir. Örneğin Kocaeli, bir sanayi kenti olarak GSYİH'nın % 69,9'unun sanayi sektöründe yaratıldığı bir şehirdir. Aynı zamanda ülkenin toplam sanayi kuruluşlarının % 18'i bu şehirdedir. Körfez depremi yine aynı şekilde hizmet sektöründe yer alan turizm sektörünü de etkilemiştir.

Yaşanan depremin ekonomik hayata olumsuz etkilerini telafi etmek amacıyla, 26 Kasım 1999'da 4481 sayılı yasa ile bir defaya mahsus olmak üzere ek vergiler konulmuştur. Bunlar;

- Ek Gelir Vergisi
- Ek Kurumlar Vergisi
- Ek Emlak Vergisi
- Ek Motorlu Taşıtlar Vergisi
- Özel İletişim Vergileridir.

Bu vergiler sonra terk edilmiş olsa da yine o dönemde getirilen özel iletişim vergisi zamanla sabit telefon hatlarından ve diğer elektronik iletişimden de alınarak bugün kamunun sürekli gelir kaynağı haline gelmiştir (Susam, 2009: 201). Bu dönemde yapılan değişikliklerle vergi gelirleri toplamı 1999 yılında 14 milyar TL iken 2000 yılında vergi gelirleri toplamı 26 milyar TL'ye ulaşmıştır.

2000 yılının Kasım ayında Türkiye'de likidite krizi ortaya çıkmış, bu krizi Şubat 2001 krizi izlemiştir. 2000 yılında büyüme rakamı % 6,8 iken 2001 yılında bu rakam % -5,7 olmuştur. Türkiye 2001 yılında en büyük ekonomik krizini yaşamış, faiz oranları en üst seviyelere çıkmış, ülke borçları çevrilemez hale gelmiştir. Ekonomide çok büyük daralmalar gözlenmiş, piyasada para akışını sağlayacak nakit paranın yetersizliği nedeniyle krizin şiddeti artmıştır. Bu dönemde 15 Nisan 2001 tarihinde açıklanan "Güçlü Ekonomiye Geçiş Programı" ile kamu maliyesi hedefleri çerçevesinde (Sugözü, 2008: 219);

- Vergi gelirlerinin arttırılması
- Akaryakıt Tüketim Vergisi'nin en az hedeflenen enflasyon ölçüsünde ayarlanması ve ATV tahsilâtının GSMH içindeki payının % 2,8 olması,
- Vergi tabanının yaygınlaştırılması amacıyla vergi kimlik numaralarının kullanımının genişletilmesi,
- Vergi kayıp ve kaçığının en aza indirilmesi amacıyla vergi denetiminin arttırılması,

- Vergi tahsilâtının arttırılması için vergi gecikme faiz ve cezalarının enflasyonla uyumlu hale getirilmesi ilkeleri benimsenmiştir.

2002 yılında % 6,2'lik bir büyüme rakamına ulaşılmıştır. Bu dönemde vergisel anlamda yapılan en önemli düzenlemeler vergi sisteminde otomasyona gidilmesi ve Özel Tüketim Vergisinin (ÖTV) uygulamaya konulmasıdır. 12 Haziran 2002'de Özel Tüketim Vergisi yasası ile 16 adet çeşitli adlar altında alınan vergi, fon ve pay kaldırılmış, yerine çeşitli mallar için imalat, ithalat ve/veya taşıtlar için de kayıt ve tescilde alınan bu vergi getirilmiştir. ÖTV, petrol ürünleri, alkollü içecekler, tütün mamulleri, taşıt araçları satışları ve bazı lüks sayılan tüketim madde gruplarının satışları üzerinden alınmaktadır. Dikkate değer diğer bir vergi düzenlemesi ise uluslararası alanda vergi rekabetini yakalayabilmek için gelir vergisi oranlarında yapılan değişikliklerdir. Bu bağlamda gelir vergisi üst oranı % 40'dan % 35'e düşürülmüş ve dilim sayısı azaltılmıştır. Ayrıca kurumlar vergisi % 33'den, önce % 30'a daha sonra da % 20'ye düşürülmüştür ve hala bu oran kullanılmaktadır (Susam, 2009: 224).

### 3.3.2. Stratejik Planlamaya Dayalı Performans Esaslı Bütçeleme Sonrası Vergi Gelirleri, Ekonomik Büyüme İlişkisi

Türkiye'de stratejik planlamaya dayalı performans esaslı bütçeleme sisteminin kullanılmaya başlaması 5018 sayılı kanunun 2006 yılına uygulanması ile başlamıştır.

**Tablo 3.3.** 2006-2011 Dönemi Vergi Gelirleri, GSYİH, Büyüme Rakamları

Yıllar	GSYİH (TL)	Büyüme nı (%)	Vergi Gelirleri (TL)	Vergi eri Artış nı (%)	gi Gelirlerinin İH'daki Payı (%)
2006	96.738.320.000.000	6,9	119.250.807.000	18	16
2007	101.254.625.000.000	4,7	171.098.466.000	43	20
2008	101.921.730.000.000	0,7	189.980.827.000	11	20
2009	97.003.114.411.247	-4,8	196.313.308.000	3	21
2010	105.738.812.811.262	9,0	235.714.637.000	20	21
2011	119.498.300.000.000	13,0	284.446.206.000	21	22

**Kaynak :** www.tuik.gov.tr , www.gib.gov.tr Erişim tarihi: 30.05.2012

2006 yılında Türkiye GSYİH rakamı 96 trilyon TL'dir. Vergi gelirleri artış oranı ise 119 milyar TL'dir. Vergi gelirleri artış oranı 2006 yılında % 18 olarak gerçekleşmiş. Bir sonraki yıl bu oran 25 puan artarak % 43'e ulaşmıştır. 2007 yılında

yürürlüğe giren 5615 sayılı kanun ile 2008 yılı başı itibariyle getirilen Asgari Geçim İndirimi ile düşük gelir grubunun vergi yükünde bir hafifleme sağlanmış, ücretlilerde satış belgesi toplama yoluyla vergi indirimi uygulamasına son verilmiştir. Yine bu dönemde KDV oranlarında genel oran % 18 olarak korunmuş olsa bile bazı mal ve hizmet gruplarında oran % 8 ve % 1'e düşürülmüştür. 2008 yılı başından itibaren uygulama bulan gıdada % 8 oranının kapsamı daha da genişletilmiştir. Ancak alkollü içecekler ve tütün dışında neredeyse tüm gıda ürünlerinde oran % 8 olmuştur (Susam, 2009: 224-225).

2007 yılının ortalarından itibaren ABD konut piyasasında başlayan ve tüm dünyayı etkisi altına alan küresel finansal kriz 2008 yılında gıda krizi ve enerji krizine dönüşmüştür. Kriz banka batışları ile derinleşirken, ülkeler yeni kurtarma paketleri, faiz indirimleri, likidite enjeksiyonları ve mevduat garantilerine yönelmiştir. Özellikle ABD ekonomisindeki yavaşlama, başta Avrupa ve Japonya olmak üzere gelişmiş ülkelerin büyümesini aşağı doğru çekmiştir. 2008 yılının ikinci yarısından itibaren İngiltere, Fransa, Almanya ve İtalya gibi birçok gelişmiş ülke ardı ardına resesyona girmiştir (Maliye Bakanlığı, 2009: 3).

Türkiye'de ise küresel krizin etkileri 2008 yılının özellikle ikinci yarısından itibaren hissedilmeye başlanmıştır. Türkiye'nin 27 çeyrek dönem boyunca artan büyüme oranı 2008 yılının son çeyreğinden itibaren düşme eğilimine girmiştir. Türkiye ekonomisinin dışa açıklık oranının yüksek olmasından dolayı özellikle ihracatın daralmasıyla ekonomi küçülmüştür. 2008 yılında Türkiye'nin büyüme oranı % 0,7 olmuş, 2009 yılında bu oran % -4,8'e düşmüştür.

Bu dönemde büyüme oranında hızlı düşüş sonucunda kapasite kullanım oranı sanayi üretim endeksi ve mükellef sayısı azalmış, işsizlik oranları ise artmıştır. Krizin yol açtığı durgunluktan en az tahribatla kurtulmak için birtakım önlemler alınmıştır. Kriz vergi gelirlerini ve kamu harcamalarını olumsuz etkilediğinden maliye politikası araçlarının kullanılması tercih edilmiştir (Ay ve Şahbaz, 2010: 1298).

Türkiye, krizin etkilerini vergisel destekler ile azaltmak için aşağıdaki önlem paketlerini yürürlüğe koymuştur (Hazine Müsteşarlığı, 2009: 5-6);

Yurtdışındaki varlıkları yurtiçine getirmeyi amaçlayan, vergi indirimleri ve muafiyetlerini içeren Varlık Barışı uygulamasının geçerlilik süresi 30 Eylül 2009 tarihine kadar uzatılmıştır.



- Hisse senedi kazançlarında yerli yatırımcılara uygulanan % 10'luk stopaj sıfıra indirilmiştir.

- 1 Eylül 2008 tarihi öncesindeki vergi borçlarının on sekiz ay süreyle % 3 faizle taksitlendirilmesi imkanı getirilmiştir.

- Menkul Kıymet Yatırım Fonları ile Menkul Kıymet Yatırım ortaklarının sermaye piyasasında yaptıkları işlemler nedeniyle elde ettikleri gelirlere BSMV muafiyeti getirilmiştir.

- Gerçek kişilere kullanılan kredilerdeki Kaynak Kullanımı Destekleme Fonu (KKDF) kesintisi oranı % 15'ten % 10'a indirilmiştir.

- Kablolu, kablosuz ve mobil internet servis sağlayıcılığı hizmetine ilişkin Özel İletişim Vergisi % 15'ten % 5'e indirilmiştir.

- 30 Haziran 2010'a kadar tescili silinecek ve hurdaya çıkarılacak 1979 veya daha eski model motorlu taşıtlar için vergi ve ceza affı getirilmiştir.

- Tarım Ürünleri Lisanslı Depoculuk Kanunu kapsamında düzenlenen ürün senetlerinin elden çıkarılmasından doğan kazançlara 31.12.2014 tarihine kadar gelir ve kurumlar vergisi, muafiyeti getirilmiştir.

- KOBİ birleşmelerini teşvik etmek amacıyla 31.12.2009 tarihine kadar birleşen KOBİ'ler kanunda belirlenen şartları sağlaması kaydıyla, kurumlar vergisi muafiyeti ve % 75'e kadar indirimli kurumlar vergisi kurumlar vergisi uygulamasından faydalanabileceklerdir.

- 16 Haziran 2009 tarihli 1. Mükerrer Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren "Bazı Mallara Uygulanacak Katma Değer Vergisi ile Özel Tüketim Vergisi Oranlarının Belirlenmesine Dair Karar" ile;

- İç talebi canlandırmak amacıyla bazı sektörlerde 15.06.2009 tarihine kadar uygulanan geçici ÖTV indiriminin oranları yeniden belirlenerek süresi 30.09.2009 tarihine kadar uzatılmıştır. Buna göre;

- Motor silindir hacmi 1600 cm<sup>3</sup>'ü geçmeyen otomobillerde % 37'den % 18'e indirilen ÖTV oranı, % 27 olarak,

- Üstü kapalı kasalı ticari araçlarda % 10'dan % 1'e indirilen ÖTV oranı, % 3 olarak,
- Açık kasalı ticari araçlarda % 4'ten % 1'e indirilen ÖTV oranı, % 2 olarak,
- Çekiciler, midibüsler, özel amaçlı taşıtlar ve kamyonlarda % 4'ten % 1'e indirilen ÖTV oranı, % 1 olarak,
- Otobüslerde % 1'den % 0'a indirilen ÖTV oranı, % 0 olarak,
- Minibüslerde % 9'den % 2'ye indirilen ÖTV oranı, % 4 olarak,
- 250 cm<sup>3</sup>'ü geçmeyen motosikletlerde % 22'den % 11'e indirilen ÖTV oranı, % 16 olarak,
- Beyaz eşyada % 6,7'den % 0'a indirilen ÖTV oranı, % 2 olarak uygulanacaktır.

- Mobilya ve bilgisayarda 30.06.2009 tarihine kadar % 18 yerine % 8 olarak uygulanan KDV oranının süresi 30.09.2009 tarihine kadar uzatılmıştır.

Uygulanan önlem paketleri doğrultusunda yaşanan krizin ardından 2010 yılında vergi gelirleri 196 milyar TL'den 235 milyar TL'ye yükselmiştir. 2009 yılında vergi gelirleri artış oranı % 3 iken bu oran 2010 yılında % 20 olmuştur.

Türkiye'de 2005 yılı sonrasında vergi gelirlerindeki artışa sebep olan en önemli faktörlerden biri de Gelir İdaresi Başkanlıklarının kurulmasıdır.

16.05.2005 tarihinde 5345 sayılı Gelir İdaresi Başkanlığının Teşkilat ve görevleri hakkında Kanunla yürürlüğe girmiştir. Bu kanunun amacı 1. maddesinde ; “gelir politikasını adalet ve tarafsızlık içinde uygulamak; vergi ve diğer gelirleri en az maliyetle toplamak; mükelleflerin vergiye gönüllü uyumunu sağlamak; mükellef haklarını gözeterek yüksek kalitede hizmet sunmak suretiyle yükümlülüklerini kolayca yerine getirmeleri için gerekli tedbirleri almak; saydamlık, hesap verebilirlik, katılımcılık, verimlilik, etkililik ve mükellef odaklılık temel ilkelerine göre görev yapmak üzere Maliye Bakanlığına bağlı Gelir İdaresi Başkanlığının kurulmasına, teşkilat, görev, yetki ve sorumluluklarına ilişkin esasları düzenlemektir.” Şeklinde ifade edilmiştir.

Yine aynı kanunun 4. maddesinde de Gelir İdaresi Başkanlığı' nın "Görevleri;

- Bakanlıkça belirlenen Devlet gelirleri politikasını uygulamak
- Mükelleflerin vergiye uyumunu kolaylaştırmak ve hizmetlerini yerine getirmek.
- Mükellef haklarının korunması ve mükellef ile Başkanlık ilişkilerinin karşılıklı güven esasına dayanması konusunda gerekli tedbirleri almak.
- Mükellefleri vergi mevzuatından doğan hakları ve ödevleri konusunda bilgilendirmek.
- Devlet gelirleri politikasıyla ilgili kanun ve kararname çalışmalarına katılmak.
- Devlet alacaklarının tahsilini sağlamak ve bu konuda gerekli tedbirleri almak. **(Değişik: 28/3/2007-5615/18 md.)** İşlem ve eylemlerinden dolayı idarî yargı mercilerinde yaratılan ihtilaflarla ilgili olarak bu merciler nezdinde talep ve savunmalarda bulunmak, gerektiğinde itiraz, temyiz ve tashihi karar yoluna gitmek; temyiz yoluna gidilip gidilmeyeceği hususunda taşra teşkilâtına muvafakat vermek; şikâyet başvurularını karara bağlamak; uygulamada ortaya çıkan ihtilafların en aza indirilmesine ve uygulama birliğinin sağlanmasına yönelik tedbirleri almak.
- Vergilendirmeye ilgili bilgileri toplamak ve bilgi işlem faaliyetlerini yürütmek.
- Vergi kanunlarında veya diğer mali kanunlarda yer alan her türlü istisna, muaflık ve indirimlerin maliyetlerini ölçmek, ekonomik ve sosyal etkilerini analiz etmek. **(Değişik: 7/7/2011 - KHK - 646/9 md.)** Vergi kayıp ve kaçığının önlenmesi konusunda gerekli tedbirleri almak.
- Mahallî idare gelirleri politikası ile devlet gelirleri politikasının uygulanmasında uyumu sağlayıcı tedbirler almak.
- Gelirleri etkileyen her türlü kanun tasarı ve tekliflerini, vergi tekniği ve uygulamaları açısından inceleyerek görüş bildirmek.

- Gelir mevzuatının uygulanmasına ilişkin olarak diğer kurum ve kuruluşlarla işbirliği yapmak, bu amaçla veri alışverişini gerçekleştirmek.
- Görev alanına giren konularda, uluslararası gelişmeleri izlemek ve Avrupa Birliği, uluslararası kuruluşlar ve diğer devletlerle işbirliği yapmak.
- Terkini gereken vergiler ile tahsili zamanaşımına uğrayan Hazine alacaklarının kanunlar gereğince terkin edilmesiyle ilgili işlemlerin yerine getirilmesini sağlamak.
- Nitelikli insan kaynağının kazandırılması, yetkinliklerin geliştirilmesi, kariyer planlarının yapılması ve performanslarının ölçülmesini sağlamak.
- Kamu Görevlileri Etik Kurulunun belirlediği ilkeler çerçevesinde kurumsal etik kurallar düzenleyerek personele ve mükelleflere duyurmak.
- Faaliyet sonuçlarını, düzenli aralıklarla kamuoyuna duyurmak ve yıllık faaliyet raporunu izleyen yıl kamuoyuna açıklamak.
- Kanunlarla verilen diğer görevleri yapmak.” olarak sayılmıştır.

Geliri idarelerinin en önemli görevi, vergiye gönüllü uyumu sağlayarak verginin zamanında ve tam ödenmesini temin etmektir. Vergiye gönüllü uyumun sağlanmadığı durumlarda uyum risklerini tespit etmek, değerlendirmek ve bu risklere yönelik tedbirler almak gerekmektedir (Maliye Bakanlığı, 2009: 126).

Genel bir tanımlamayla vergi denetimi; vergi idaresinin ve vergi mükelleflerinin yasalara uygun hareket edip etmediklerinin belirlenmesi faaliyetidir. Söz konusu denetim faaliyetlerinin mali, ekonomik, sosyal ve hukuki olmak üzere belli başlı amaçları bulunmaktadır. Bu amaçları kısaca şu şekilde özetleyebiliriz. Vergi denetiminden beklenen mali amaç, devletin gelir ihtiyacının karşılanmasıdır. Dolayısıyla, vergi denetimi kayıp ve kaçakların önlenmesinde rol üstlenerek devletin fazla gelir kaybına uğramasını önlemektedir. Denetimin diğer bir amacı ekonomiktir. Devletin vergi kaybı nedeniyle borçlanmaya gitmesi ve bu nedenle faizlerin artması, enflasyonun yükselmesi gibi bir takım olumsuz sonuçlarla karşılaşmaktadır ki, bu durum ekonomik istikrarsızlığa neden olmaktadır. Vergi denetiminin sosyal amacı ise, mümkün olduğu kadar bütün mükelleflerin vergisini ödemesi ve dolayısıyla vergi adaleti ve gelir dağılımında adaletin sağlanmasıdır. Aksi takdirde, bazı mükelleflerin

kayıt dışı kalması hem vergi adaletini bozacaktır hem de gelir dağılımını vergi kaçırıcılar lehine bozacaktır. Vergi denetiminin hukuki amacı ise özellikle devletin saygınlığını ilgilendirmesi amacıyla vergi kanunlarının uygulamasını sağlamaktır (Rakıcı, 2011: 347).

Türkiye kayıt dışı ekonomi ile sağlıklı bir mücadele ile vergi gelirlerini artırma şansına sahip bir ülke konumundadır. Geleneksel noktada vergi oranlarının artırılması veya yeni vergiler ihdası yoluyla vergi gelirlerini arttırmak mümkün görülmemektedir. Kayıt dışı ekonominin büyüklüğü nedeniyle vergi dışı bırakılan alanın büyüklüğü, kayıt dışının kayıtlı işletmeler aleyhine yol açtığı haksız rekabetin ortadan kaldırılması zorunluluğu, bu konuda önemli çalışmalar yapılması gerektiğini göstermektedir (www.kayitdisiekonomi.com).

Kayıt dışı ekonomi ile mücadele Hükümet Programlarının ve Gelir İdaresi Başkanlığı'nın önemli konularından biridir. Kayıt dışı ekonomi ile kararlı bir biçimde mücadele etmek amacıyla oluşturulan “ Kayıt Dışı Ekonomiyle Mücadele Strateji Eylem Planı (2008-2010)” 1 Temmuz 2008 tarihinden itibaren yürürlüğe girmiştir (Maliye Bakanlığı, 2009: 127). 2008-2010 dönemi “Kayıt Dışı Ekonomiyle Mücadele Strateji Eylem Planı”nda suç ekonomisi-kara para ile mücadele kapsamında değerlendirilecek eylemler yer almamış, 2011-2013 dönemi Eylem planında da bu doğrultuda Hazırlanan 47 eylem, aşağıda sıralanan 5 amaç çerçevesinde belirlenmiştir (Gelir İdaresi Başkanlığı, 2011: 3). Bunlar;

- Gönüllü Uyumun Artırılması,
- Denetim Kapasitesinin Güçlendirilmesi,
- Yaptırımların caydırıcılığının artırılması,
- Veri tabanı paylaşımı,
- Toplumsal farkındalığın artırılmasıdır.

Gelir idaresi başkanlığı, mükellef memnuniyetinin esas alındığı mükellef odaklı yapıya geçilmesine paralel olarak verginin bir vatandaşlık görevi olduğunun benimsenmesi, mükelleflerin vergiyle ilgili yükümlülükleri ve hakları konularında bilgilendirmeleri, vergi yükümlülüklerinin yerine getirilmesi sürecinin kolaylaştırılması, vergi mevzuatı ve uygulamalarına ilişkin doğru bilginin hızlı bir biçimde mükelleflere

ulaştırılması ve vergiye gönüllü uyumun sağlanması yönündeki çalışmalarına devam etmektedir. Bu kapsamda yapılan çalışmalar şöyledir (Maliye Bakanlığı, 2009: 127);

Mükelleflerin vergi ile ilgili sorularına hızlı, doğru ve eksiksiz cevap verebilmek amacıyla, teknik ve organizasyonel açıdan profesyonel bir yönetim anlayışı ile oluşturulan Vergi İletişim Merkezi'nde (VİMER) danışmanlık hizmeti tek merkezden kaliteli ve etkin bir biçimde sunulmaktadır. Türkiye genelinde Alo Maliye 189 aracılığıyla ihbar, şikayet ve öneriler de alınmaktadır.

İlk kez 1998 yılında uygulanmaya başlanılan Vergi Dairesi Otomasyon Projesi ile vergi dairesi çalışmalarında etkinlik ve verimlilik arttırılmasına ve bilgisayar ortamında toplanan bilgilerin daha sağlıklı bir karar destek ve yönetim bilgi sisteminin oluşturulmasına yönelik tüm vergi dairesi işlemlerinin bilişim teknolojileri ile otomasyona geçirilmiştir (Gelir İdaresi Başkanlığı, 2011: 26).

Gelir idaresi başkanlığının kurulması ile vergi denetimlerindeki artış, kayıt dışı ekonomiyle mücadele çalışmalarının yapılması, vatandaş odaklı hizmetlerin günden güne artarak devam etmesi sonucunda mükellef sayısında da artış görülmüştür. Bu artış vergi gelirlerini de etkilemiştir. Vergi gelirlerinin bu yapılan düzenlemeler ışığında GSYİH içindeki payı 2005 yılı sonrasında yıldan yıla artış göstermiştir. 2005 yılında % 16 olan bu oran 2011 yılında % 22'ye ulaşmıştır.

### **3.3.3. Stratejik Planlamaya Dayalı Performans Esaslı Bütçeleme Öncesi Dönem ile Sonrası Dönem Vergi Gelirleri Karşılaştırması**

Tablo 3.2 verilerine göre stratejik planlamaya dayalı performans esaslı bütçeleme öncesi dönemde vergi gelirleri 1996 yılından sonra artış trendine girmiştir. GSYİH rakamının 63 trilyon TL, büyüme oranının 7,4 olduğu 1996 yılında vergi gelirleri 107 artışla 2 milyar TL olarak gerçekleşmiştir. 1997 yılında vergi gelirleri % 111 artarak 4 milyar TL olmuştur. Şekil 3,3'de görüldüğü gibi 1996-1997 yıllarında ekonomik büyüme oranı ile vergi gelirleri paralel hareket etmiştir. 1996 yılından sonra vergi gelirlerinin GSYİH içindeki payı 2004 yılı hariç her yıl artış göstermiştir. Vergi Gelirleri artış oranı 1998'de % 94'e, 1999'da % 60'a düşmüştür. 2000 yılında tekrar % 19'lük bir artış göstermişse de kriz dönemi olan 2001'de % 50'ye düşmüştür. Stratejik planlamaya dayalı performans esaslı bütçeleme öncesi dönemde vergi gelirlerinin büyüme rakamlarına bakıldığında en kötü sonuç 2003 yılında gözlenmektedir. Vergi gelirleri 61 milyar TL'den 59 milyar TL'ye düşmüş ve vergi gelirleri artış oranı % -3

olmuş ve böylece vergi gelirleri artış oranı ilk kez eksi bir değer almıştır. Şekil 3.3'e bakıldığında görülmektedir ki 1996 yılında GSYİH içinde vergi gelirlerinin payı % 10'la başlamış, her yıl birer puan artarak 2002 yılında % 18'e ulaşmıştır. Ancak vergi gelirlerinin artış oranının eksi değer aldığı 2003 yılında GSYİH içindeki payı da % 13'e gerilemiştir. Aslında 2002 yılında ÖTV uygulaması başlamıştır ve vergi gelirlerinde büyük bir artış yaratması beklenirken, istenilen sonuca hemen ulaşamamıştır. 2004 yılında vergi gelirleri artış oranı % -3'ten, % 41'e sıçramıştır. Bunun nedeni yeni uygulamaların kendini anca göstermiş olmasıdır. 2005 yılında vergi gelirleri rakamı 119 milyar TL'ye ulaşmıştır.

Şekil 3,2'den de görüldüğü üzere vergi gelirleri 2005 yılı sonrasında sürekli bir artış trendi sergilemektedir. Vergi gelirleri toplamı 2005 yılında 101 milyar TL iken, izleyen yıllarda sırasıyla 119 milyar TL, 171 milyar TL, 189 milyar TL, 196 milyar TL, 253 milyar TL ve 2011 yılında da 284 milyar TL olmuştur. 2006 bütçesinde uygulama bulan stratejik planlamaya dayalı performans esaslı bütçeleme sonrası dönemde GSYİH içinde vergi gelirlerinin oranı bir yılda 4 puan artış göstererek 2007 yılında % 20 olmuştur ve bu oran yıldan yıla artarak devam etmiştir. Vergi gelirleri tahsilatı 2011 yılında, 2010 yılında olduğu gibi, beklentilerin üstünde bir performans göstermiştir. Ekonomide büyüme, istihdam artışı, ithalatın beklentilerin üzerinde çıkması, kriz sonrası dönemde kamusal yükümlülükleri yerine getirme düzeyindeki artış, gelir idaresinin performansı ile, 6111 sayılı torba yasa ile yeniden yapılandırma sonrası gelir tahsilatının başlaması, buradaki iyileştirmede temel belirleyici olan kalemlerdir. Vergi gelirleri artış oranı 2010 yılında % 20 iken, 2011 yılında bu rakam % 21 olmuştur.

## SONUÇ

Dünyadaki hızlı ekonomik ve sosyal gelişmeler kamu mali yönetiminde reform hareketlerini beraberinde getirmiştir. Değişik ülkelerde kullanılan geleneksel bütçe, torba bütçe, performans bütçe, program bütçe, planlama-programlama bütçe, sıfır tabanlı bütçe gibi farklı bütçe sistemlerinin çağın gerisinde kalmasından, eksik ve aksak yönlerinin bulunmasından dolayı terk edilmiş, stratejik plan, performans programı ve faaliyet raporu özelliklerini taşıyan performans esaslı bütçeleme sistemine bir yönelme söz konusu olmuştur. Performans esaslı bütçeleme sisteminin üç değişik modeli bulunmaktadır. Bunlar; performans sözleşmesine dayalı, bütçe formatına dönüştürülmüş ve stratejik planlamaya dayalı performans esaslı bütçeleme teknikleridir. Farklı ülkelerde farklı uygulama modelleri kullanılan performans esaslı bütçeleme sistemi, Türkiye’de 2003 yılında kabul edilen 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu getirilmiştir. İlk kez 2006 yılı bütçe döneminde uygulama bulan performans esaslı bütçeleme stratejik plana dayalı modeli kullanılmıştır.

Ülkelerin değişen ve gelişen dünya şartlarında kamu ihtiyaçları da artmaktadır. Devlet, artan bu ihtiyaçları karşılamak için yatırım, cari ve transfer harcamaları yapmaktadır. Yapılan harcamaların finanse edilmesi için yeni kaynaklar gerekmektedir. Devlet egemenlik gücüne dayanarak kamu harcamalarının finansmanında maliye politikası araçlarından en önemlisi olan vergiyi kullanmaktadır. Vergilerin amacına ulaşması için zamanında ve tam olarak elde edilmesi gerekmektedir. Vergi gelirlerini arttırmada vergi kalemleri ve oranlarını arttırmanın olumsuz yönleri göz önünde tutularak, vergi kayıp ve kaçığının önüne geçilerek elde edilecek miktarı arttırmak daha olumlu sonuçlar doğuracaktır. Kayıtdışılık, kayıp ve kaçığın önlenmesinde kullanılan en önemli araç denetimdir. Mali yapının sağlıklı bir biçimde yürütülmesinde saydamlık ve hesap verilebilirliğin oluşmasında, denetim etkin bir rol oynamaktadır. Etkin bir denetim sistemi ile yolsuzlukların önlenmesi sağlanabilir. Bunun yanında ülke halkının devlete olan güveni de devlete vergi verme isteğini arttıracaktır. Bu güvenin sağlanmasında şeffaflık ilk sıradadır. Stratejik planlamaya dayalı performans esaslı bütçeleme kamusal kaynakların kullanımını bakımından getirdiği yeniliklerden biri olan mali saydamlık, kamu kaynaklarının kim tarafından, nasıl ve hangi amaca yönelik olarak kullanıldığı bilgisinin açık olarak görülmesini ifade etmektedir. Getirilen diğer yeniliklerden biri de hesap verme sorumluluğudur. Buna göre, kamu kaynaklarının



etkin, verimli ve ekonomik kullanılmasından, raporlanmasından görevli ve yetkili olanların sorumlu ve yetkili kılınmış olan mercilere olan sorumluluğu ifade edilmektedir. Hesap verme sorumluluğunda üç tür sorumluluktan söz edilebilir. Bunlardan birincisi yürütmenin parlamentoya karşı sorumluluğu olan siyasi sorumluluk, ikincisi kamu yöneticilerinin bağlı olduğu bakanlara karşı sorumluluğu olan yönetsel hesap verme sorumluluğu ve üçüncüsü de hem parlamentonun hem de bütünüyle devletin vatandaşa karşı sorumluluğunu ifade eden vatandaşa yönelik hesap verme sorumluluğudur.

Stratejik planlamaya dayalı performans esaslı bütçeleme ile saydamlık ve hesap verme sorumluluğunun getirilmesiyle bireylerin devlete karşı güveni artmakta ve bu da vergi gelirlerini etkilemektedir. 5018 sayılı kanun getirilerinden olan Gelir İdaresi Başkanlığı'nın vatandaş odaklı bir yöntem uygulaması, vatandaşın vergi bilincini artırıcı çalışmalar yapması vergi mükellefi sayısını da arttırmıştır. Örneğin Gelir İdaresi Başkanlığı'nın yayınladığı vergi mükellefi istatistiklerine göre Türkiye'de faal mükellef sayısı 2011 yılının Haziran ayına göre % 5,17 artarak 2012 yılının Haziran ayında 9 milyon 234 bin 334 olarak belirlenmiştir. Bu mükelleflerden gelir vergisi mükellefi sayısı stratejik planlamaya dayalı performans esaslı bütçelemenin uygulanmaya başlanmasından bir yıl önce Haziran ayında (2005 yılında) 1 milyon 692 bin 897 iken, 2011 Haziran ayında 1 milyon 748 bin 29'a yükselmiştir. Bu da vergi gelirlerini olumlu yönde etkilemiştir. Yine aynı kanun mali kontrol ve denetim açısından birçok yenilik getirmiştir. Bunlar; ön mali kontrol, harcama sonrası iç denetim, dış denetim, kesin hesap kanunu ve parlamento denetimidir. Bu denetimler sayesinde kıt olan kaynakların daha etkin ve verimli kullanılması, geçilmesi sağlanmaktadır. Savurganlığın önüne geçilmiştir.

1980-2011 yılları arasında dalgalı bir seyir izleyen GSYİH' ya paralel olarak vergi gelirlerinde de iniş ve çıkışlar söz konusudur. Vergi gelirlerini etkileyen faktörlerden bazıları savaş, afet ve kriz gibi olağanüstü olaylardır. Başta kriz dönemleri olmak üzere çeşitli dönemlerde uygulanan maliye politikaları vergi gelirlerinin seyrini doğrudan etkilemiştir. Kamu gelirlerini arttırmak adına yeni konulan dolaysız vergiler ya da vergi oranlarının artırılması toplam vergi gelirleri içerisinde dolaysız ve dolaylı vergi oranlarının değişmesine neden olmuştur. İlk göze çarpan 1994 krizini takip eden dönemde yapılan vergisel düzenlemelerden sonra dolaylı vergilerin oranının dolaysız

vergilerin üzerine çıktığı ve dolaysız vergilerin bir daha hiç dolaylı vergilerin oranını aşmadığıdır.

1996 yılından sonra vergilerin GSYİH içindeki payının sürekli olarak yükselme eğiliminde olduğu göz önüne alındığında, özellikle 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ile uygulama bulan stratejik planlamaya dayalı performans esaslı bütçelemenin kabulü, bu kanunun ışığında 2005 yılında Gelir İdaresi Başkanlığı'nın kurulması ile vergi denetiminin artması, kayıtdışı ekonomi ile mücadele çalışmaları sonucunda vergi gelirlerinin GSYİH içindeki payı ortalama % 21'e yükselmiştir. Bu gelişmeler, 2000'li yıllardan beri sürekli artış trendinde olan GSYİH içinde önemli bir payı olan vergi gelirlerinin toplanmasında ve denetiminde izlenecek politikalar önem kazanmaktadır. 2006 sonrası vergi gelirleri ve ekonomik büyüme rakamlarına bakıldığında 2009 Kriz yılı hariç sürekli bir artış söz konusu olmuştur.

2009 yılında büyüme rakamı % - 4,8 olan Türkiye'de 2006 yılı sonrası büyüme rakamlarına bakıldığında 2006'da % 6,9, 2007'de % 4,7, 2008 yılında ise krizin etkilerinin görülmeyle başlamasıyla % 0,7 olmuştur. 2009 krizi atlatıldıktan sonra ekonomide hızlı bir toparlanma yaşanmış 2010'da Türkiye ekonomisi % 9 büyümüştür. 2011'de bu oran % 13'e yükselmiştir.

Bunun yanında vergi gelirleri de stratejik planlamaya dayalı performans esaslı bütçe uygulamasını takip eden yıllarda sürekli artarken en büyük düşüşü 2009 kriz döneminde yaşamıştır. 2008 yılında kriz beklentisiyle vergi gelirleri artış rakamında 32 puanlık bir düşüş meydana gelmiş ve bu yılda vergileri gelirleri büyüme rakamı % 11 olmuştur. Türkiye'de vergi gelirlerinin en düşük büyüme rakamıyla (% 3) karşılaşmıştır. 2008 ve 2009 yıllarındaki bu düşüşler vergi gelirlerindeki büyüme oranının artan seyrini bozsalar da 2010 yılında vergi gelirleri % 20, 2011 yılında ise % 21 artmıştır.

Kullanılan verilerin ışığında vergi gelirlerinin 2005 kırılma yılından sonraki dönemlerde stratejik planlamaya dayalı performans esaslı bütçe sisteminin uygulanmaya başlanmasıyla, kriz dönemi haricinde, artan bir seyir izlediği görülmektedir. Vergi gelirleri ile ekonomik büyüme paralel hareket etmektedir.

## KAYNAKÇA

- ACAR, İ., A., Çiçek, H., (2005), Denetimin Kamuyu Tökezletmesi, Kamu Mali Yönetimi Kontrol Yasası ve Denetim, 20. Maliye Sempozyumu, T.C. Pamukkale Üniversitesi İ.İ.B.F. Maliye Bölümü, “Türkiye’de Yeniden Mali Yapılanma”, Yayın No: 1, Denizli.
- ACAR, F., Kayıtdışı Ekonomiyle Mücadelede Geline Nokta ve Yapılması Gerekenler [www.kayıtdışıekonomi.com/makale/detay.asp?id=32](http://www.kayıtdışıekonomi.com/makale/detay.asp?id=32) (10.04.2012)
- AKDOĞAN, A., (2009), *Kamu Maliyesi*, Gazi Kitabevi, Ankara.
- ALKİN, E., (1992), *İktisat*, Filiz Kitabevi, İstanbul.
- ARSLAN, A.,(2004), 5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ile Kamu Harcama Sisteminde Yapılan Düzenlemeler, <http://www.maliye.gov.tr/apk/md145/ahmeta.pdf>. (19.11.2011)
- ATAÇ, E., FALAY, N., COŞKUN G., BATIREL Ö. F., MOĞOL, T., (2004), *Devlet Bütçesi*, Anadolu Üniversitesi Açıköğretim Fakültesi Yayınevi, Eskişehir.
- ATAÇ, B., (2009), *Maliye Politikası*, Gözden Geçirilmiş Sekizinci Baskı, Turhan Kitabevi, Ankara.
- AY, M. H., ŞAHBAZ, N., (2010), “Küresel Krizin Türkiye’de Vergi Gelirlerine Yansımaları”, *Turgut Özal Uluslararası Ekonomi ve Siyaset Kongresi-I (Küresel Krizler ve Ekonomik Yönetişim)*, İnönü Üniversitesi, Malatya. s. 1285-1307.
- BAŞARAN, F., (2010), 5018 Sayılı Kanun’a göre Kamu İdarelerinin ve Kamu Görevlilerinin Sayıştay’a Karşı Sorumlulukları, *Dış Denetim Dergisi*, Sayı:1, s. 37-46.
- BAYAR, D., (2004), Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu Ne Getir(m)iyor?, *Maliye Dergisi*, Sayı 144, s. 47-62.
- BAYAR, N., (2010), *Dünyada Bütçe Reformları ve Mali Disiplin*, Meslek Yeterlilik Tezi, T.C. Maliye Bakanlığı Stratejik Geliştirme Başkanlığı.
- BOEX, L.F.J., MARTINEZ J.,VAZQUEZ ve McNAB R.(2000), Multi-Year Budgeting: A Review of International Practices and Lessons for Developing and Transitional Economies, *Public Budgeting & Finance*, Summer, p. 91-112, Çev., Ayşe GÜNAY ve Ersan ÖZ, *Maliye Dergisi*, Sayı:138, (Eylül-Aralık 2001).
- BÜLBÜL, D., EJDER H.L. ve ŞAHAN Ö., (2005), *Devlet Bütçesi*, Gazi Kitabevi, Ankara.
- COŞKUN, G. (1976), *Bütçe Reformu Nedenleri ve Program Bütçe Sistemi*, Türkiye ve Orta Doğu Amme İdaresi Enstitüsü Yayınları, Ankara.

- COŞKUN, G. (1997), *Devlet Bütçesi-Türk Bütçe Sistemi*, 3. Baskı, Turhan Kitabevi, Ankara
- COŞKUN, C. A., ÇOBAN, H., (2006), Kamu Sektöründe İyi Yönetim İlkeleri, *Kamu Mali Yönetiminde Stratejik Planlama ve Performans Esaslı Bütçeleme*, Seçkin Yayıncılık, Ankara, editör: Coşkun Can Aktan.
- ÇATALOLUK, C., (2008), Batı Toplumlarında Toplumsal Yapı Değişimleri ve Bütçe Hakkının Gelişimi, *Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, Cilt 10, Sayı:2, s.69-91.
- DEMİRCAN, E., (2003), Vergilendirmenin Ekonomik Büyüme Ve Kalkınmaya Etkisi, *Erciyes Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, Sayı:21, s. 97-11.
- DIAMOND, J., (2003), From Program to Performance Budgeting: The Challenge for Emerging Market Economies, *IMF Working Paper*, WP/03/169.
- DİCLE, A., (1973), *Kamu Yönetiminde Planlama, Programlama, Bütçeleme Sistemi (PPBS)*, Balkan Basım ve Cilt Evi, Ankara.
- DURKAYA, M., CEYLAN, S., (2006), Vergi Gelirleri ve Ekonomik Büyüme, *Maliye Dergisi*, Sayı:150, s. 79-89.
- DURNA, U., EREN, V., (2002), Kamu Sektöründe Stratejik Yönetim, *Amme İdaresi Dergisi*, 35, s.55-57.
- DPT, (2006), Kamu İdareleri için Stratejik Planlama Kılavuzu, <http://www.sp.gov.tr/documents/Sp-Kilavuz2.pdf> (12.04.2012)
- EDİZDOĞAN, N., (2007), *Kamu Bütçesi*, Ekin Kitapevi, Bursa.
- EDİZDOĞAN, N., ÇETİNKAYA, Ö., (2010), *Kamu Bütçesi*, Ekin Yayınevi, Bursa.
- EDİZDOĞAN, N., ÇELİKKAYA A., (2010), *Vergilerin Ekonomik Analizi*, Dora Yayın Basım, Bursa.
- EDİZDOĞAN, N., ÇETİNKAYA Ö. ve GÜMÜŞ E., (2011), *Kamu Maliyesi*, Ekin Yayınevi, Bursa.
- EKER, A., ALTAY, A., SAKAL M., (2004), *Maliye Politikası*, Kankılmaz Matbaa, İzmir.
- EKER, A. (2005), *Kamu Maliyesi*, Birleşik Matbaa, İzmir.
- ERDOĞAN, İ., (2007), Kamu Mali Yönetiminde Mali Saydamlık ve 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu Çerçevesinde Değerlendirilmesi, *Bütçe Dünyası*, Sayı: 24, Cilt:2, s.24-31.
- ERÜZ, E., (2005), Yeni Mali Yönetim Yapısında Performans Esaslı Bütçeleme, 20. Türkiye Maliye Sempozyumu, *T.C. Pamukkale Üniversitesi İ.İ.B.F. Maliye Bölümü*, "Türkiye'de Yeniden Mali Yapılanma", Yayın No: 1, Denizli. s.61-74.

- ERÜZ, E., 5018 Sayılı Kanuna Göre Performans Esaslı Bütçeleme, *Kamu Mali Yönetiminde Stratejik Planlama ve Performans Esaslı Bütçeleme*, Seçkin Yayıncılık, Ankara, editör: Coşkun Can Aktan.
- FEYZİOĞLU, N., (1984), *Nazari, Tatbiki, Mukayeseli Bütçe*, Filiz Kitabevi, İstanbul.
- FİLİZ, Y., (2010), *Ekonomi Büyüme ve Sağlık Harcamaları İlişkisi, Basılmamış Yüksek lisans Tezi*, Atılım Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Ankara.
- HASTÜRK, M.,(2006), Stratejik Planlama ve Performans Esaslı Bütçeleme, 5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu Kapsamında Güncel Mali Sorunlar, Editör: Erkan KARAARSLAN.
- Hazine Müsteşarlığı, (2009), Küresel Mali Krize Karşı Politika Tedbirleri, Basın Duyurusu Ankara.
- HM Treasury and Cabinet Office (2004), Devolved Decision- Making;Delevering Better Public Services’ : Refining Targets and Performance Management  
[http://www.hm-treasury.gov.uk/d/devolving\\_decision1\\_409.pdf](http://www.hm-treasury.gov.uk/d/devolving_decision1_409.pdf) (18.04.2012)
- IŞIK, H., (2004), Amacı, Sistematiği, İşleyişi ve Sınırlılıklarıyla Performansa Dayalı Bütçeleme, *Bütçe Dünyası*, Sayı:17, s.20-27.
- KARTALCI, K., (2007), *Kamu Mali Yönetimi ve Denetimi*, Basılmamış Doktora Tezi, Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul.
- KAYNAK, M., (2007), *Kalkınma İktisadı*, Gazi Kitabevi, Ankara.
- KESİK, Ahmet (2005), Yeni Kamu Mali Yönetim Sisteminde Orta Vadeli Program ve Mali Plan Çerçevesinde Çok Yıllı Bütçenin Uygulanabilirliği, 20. Türkiye Maliye Sempozyumu, s. 45-60.
- KESİK, A., (2010), Türkiye’de Yeni Bütçeleme Süreci, *Dış Denetim Dergisi*, Sayı: 1, s. 27-36.
- KIZILTAŞ, E., (2003), Çok Yıllı Bütçeleme Sistemi, *Bütçe Dünyası*, Sayı:16, s. 13-18.
- KRISTENSEN J. K., GROSKAND, W. S., BÜHLER B.,(2002), Outcome Focused Management and Budgeting , *OECD Journal of Budgeting*, V.1-No. 4, s. 25-27.
- KIVANÇ, H., H., Vergi Reformunun Çerçevesi, [www.alomaliye .com/2007/hakan kivanc cergi reform.htm](http://www.alomaliye.com/2007/hakan_kivanc_cergi_reform.htm) (18.04.2012)
- KÖSE, Y., (2008), *Türkiye’de Kamu Mali Yönetiminde Yeniden Yapılanma ve 5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununun Türk Kamu Mali Yönetimi Sistemine Etkileri*, Basılmamış Yüksek lisans Tezi, Sakarya Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Sakarya.
- KULUÇLU, E., (2010), 5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu Işığında Sayıştay Yargısı, *Dış Denetim Dergisi*, Sayı:1 s. 58-63.

- MALİYE BAKANLIĞI,(2004), Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü, Performans Esaslı Bütçeleme Rehberi (Pilot Kurumlar İçin Taslak), Ankara.
- MUTLUER, M. K., ERDOĞAN Ö. Ve KESİK A., (2005), *Bütçe Hukuku*, İstanbul Bilgi Üniversitesi Yayınları, İstanbul.
- OECD Policy Brief (2004), Public Sector Modernisation: Governing for Performance, *OECD Observer*, October, <http://www.oecd.org/dataoecd/52/44/33873341.pdf> (03.02.2012).
- ORAL, E., (2005), *Bazı OECD ülkelerinde Performans Esaslı Bütçeleme Uygulamaları, Gelişimi ve Türk Mali Sistemi Açısından Bir Değerlendirme*, Devlet Bütçe Uzmanlığı Araştırma Raporu, Ankara.
- OYAL,E., (1976), Bütçeleme Düşüncesinin Evrimi ve Sistem Bütçesi, *Amme idaresi Dergisi*, Cilt.9, Sayı.4 s. 95-112.
- ÖZEN, A., (2008), *Performans Esaslı Bütçeleme ve Türkiye’de Uygulanabilirliği*, T.C. Maliye Bakanlığı, Strateji Geliştirme Başkanlığı Yayınları, Ankara.
- ÖZGÜVEN, A., (1998), *İktisadi Büyüme*, Filiz Kitabevi, İstanbul.
- ÖZYILDIZ, R. H., (2000), Kamu Harcama Politikalarının Denetlenmesi ve Performansa Dayalı Bütçe, *Hazine Dergisi*, Sayı 13, s. 77-87
- PEBR (*Performans Esaslı Bütçeleme Rehberi*) (2009), TC. Maliye Bakanlığı Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü, Ankara. [www.bumko.gov.tr](http://www.bumko.gov.tr) (28.03.2012)
- PEHLİVAN, O., (2011), *Vergi Hukuku Genel İlkeleri ve Türk Vergi Sistemi*, Trabzon.
- POLAT, N., (2006), Saydamlık, Hesap Verme Sorumluluğu ve Denetim, *Kamu Mali Yönetiminde Stratejik Planlama ve Performans Esaslı Bütçeleme*, Editör: Coşkun Can Aktan.Seçkin Yayıncılık, Ankara,
- RAKICI, C., (2011), Vergi Dnetiminin Yeni Yapısı ve Denetimin Kayıtdışılığı Fonksiyonu, *Zonguldak Karaelmas Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, Cilt: 7, Sayı: 14, s. 345-362.
- SARAÇ, O., (2005), Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ile Yapılan Düzenlemelerin Değerlendirilmesi, *Maliye Dergisi*, Sayı: 148, s. 122-163.
- SUSAM, N., OKTAYER, N., (2007), Türkiye Ekonomisinde Genel Bütçe Vergi Gelirleri İçinde Dolaysız Ve Dolaylı Vergiler (1995-2005), *Atatürk Üniversitesi İ.İ.B.F Dergisi*, Cilt 21, Sayı 2, s. 105-124.
- SUSAM, N.,(2009), *Türkiye’de Uygulanan Maliye Politikaları 1923-2008*, Derin Yayınları, İstanbul.
- ŞAHİN, Ö., (2007), *Türkiye’de Performans Esaslı Bütçeleme Sisteminin Değerlendirilmesi ve Uygulama Örneği*, Basılmamış Yüksek Lisans Tezi, Gazi Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Ankara.

- ŞENSOY, S., (2006) , *Kamu Mali Yönetim ve Kontrol Kanunu ve Bütçenin İdari Denetimi*, Basılmamış Yüksek Lisans Tezi, Marmara Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul.
- TEMİZ, D., (2008), Türkiye’de Vergi Gelirleri ve Ekonomik Büyüme İlişkisi, 2. Ulusal İktisat Kongresi, Dokuz Eylül Üniversitesi, İİBF, İktisat Bölümü , İzmir.
- TEMİZ, D., GÖKMEN, A., (2010), 2000-2001 Finansal Krizi ile 2008 Küresel Krizin Türkiye Ekonomisi Üzerine Karşılaştırmalı Etkileri, *Uluslararası İktisadi ve İdari İncelemeler Dergisi*, Yıl:2, Cilt:2, No:4, s. 1-24.
- TURAN, T., Maliye Politikası Araçlarının Ekonomik Büyüme Üzerindeki Etkileri: Bir Literatür İncelemesi, *Sayıştay Dergisi*, Sayı 69, s. 17-35.
- TURGUTER, N., (2011), *5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu Açıkları*, Türkiye ve Orta Doğu Amme İdaresi Enstitüsü Yayınları, Ankara.
- TURHAN, S., (1998) *Vergi Teorisi ve Politikası, Altıncı Baskı*, Filiz Kitabevi, İstanbul.
- TÜĞEN, K., ÖZEN, A., (2004), Çok Yıllı (Orta Vadeli) Bütçeleme Sistemi ve Uygulamaları, *Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, Cilt:6, Sayı: 3, s. 113-136.
- TÜĞEN, K., ÖZEN, A., (2007), Gelişmiş Ülkelerde Performans Esaslı Bütçeleme Sistemine Yönelik Reform Arayışları ve Bütçe Uygulamaları, *Finans & Ekonomik Yorum Dergisi*, Cilt:44, Sayı: 509, s. 35-46.
- TÜĞEN, K., (2007) *Devlet Bütçesi, Gözden Geçirilmiş ve Genişletilmiş Altıncı Baskı*, İzmir.
- ULUDÜZ, B., (2008), *Performans Esaslı Bütçeleme Sistemi ve Türkiye Uygulaması*, Atılım Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Ankara.
- ULUSOY, A., (2012), *Maliye Politikası*, Parkkitap, Trabzon.
- ÜSTÜNEL, B., (1990), *Makro Ekonomi*, Beşinci Bası, İstanbul.
- YARDIMCIOĞLU, F., (2006), *Performans Esaslı Bütçeleme Sistemi ve Türkiye Uygulanabilirliği*, Basılmamış Yüksek Lisans Tezi, Sakarya Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Sakarya.
- YENİCE, E., (2006), Kamu Kesiminde Performans Ölçümü ve Bütçe İlişkisi, *Sayıştay Dergisi* Sayı 61, s. 57-68.
- YILMAZ, S.,(2007), Performans Esaslı Bütçelemenin Gelişimi Ve Uygulanması, *Bütçe Dünyası*, Sayı 27, s. 35-43.
- 1050 Sayılı Muhasebe-i Umumiye Kanunu,  
www.muhasibat.gov.tr/mevzuat/kanun/index.php
- 5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu,  
www.muhasibat.gov.tr/mevzuat/kanun/index.php (13.10.2011)

[http://www.gib.gov.tr/fileadmin/user\\_upload/Kayit\\_Disi\\_Ekonomiyle\\_Mucadele\\_Stratejisi\\_Eylem\\_Plani\\_2011\\_2013.pdf](http://www.gib.gov.tr/fileadmin/user_upload/Kayit_Disi_Ekonomiyle_Mucadele_Stratejisi_Eylem_Plani_2011_2013.pdf) (20.05.2012)

[www.bumko.gov.tr/PEB](http://www.bumko.gov.tr/PEB)

[www.gib.gov.tr](http://www.gib.gov.tr)

[www.kayitdisiekonomi.com](http://www.kayitdisiekonomi.com)

[www.tcmb.gov.tr](http://www.tcmb.gov.tr)

[www.treasury.gov.tr](http://www.treasury.gov.tr)

[www.tuik.gov.tr](http://www.tuik.gov.tr)



## ÖZGEÇMİŞ

19 Eylül 1984'de Amasya'da doğdu. İlköğrenimini Eskişehir Murat Atılğan İlkokulu'nda, orta öğrenimini Eskişehir Fatih Anadolu Lisesi'nde ve lise öğrenimini de Bursa İnegöl Turgutalp Anadolu Lisesinde tamamladıktan sonra 2004 yılında Pamukkale Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Maliye Bölümü'nü kazandı. 2008 yılında lisans eğitimini tamamladıktan sonra 2009 yılının eylül ayında Pamukkale Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Maliye Bölümü'nde yüksek lisans eğitimine başladı. Hemen akabinde Niğde Üniversitesi Maliye Bölümü'nde araştırma görevlisi olarak göreve başladı. 2010 yılının Şubat ayından beri Pamukkale Üniversitesi'nde geçici görevle çalışmaktadır.

