

**TÜRKİYE CUMHURİYETİ
ANKARA ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
KAMU HUKUKU
ANABİLİM DALI**

**KAMU HARCAMALARINDA
YETKİ, SORUMLULUK VE DENETİM**

Doktora Tezi

Zeynep MÜFTÜOĞLU

Ankara-2019

**TÜRKİYE CUMHURİYETİ
ANKARA ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
KAMU HUKUKU
ANABİLİM DALI**

**KAMU HARCAMALARINDA
YETKİ, SORUMLULUK VE DENETİM**

Doktora Tezi

Zeynep MÜFTÜOĞLU

Tez Danışmanı

Doç. Dr. Cenker GÖKER

Ankara-2019

TÜRKİYE CUMHURİYETİ
ANKARA ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
KAMU HUKUKU
ANABİLİM DALI

Zeynep MÜFTÜOĞLU

KAMU HARCAMALARI YETKİSİ

Doktora Tezi

Tez Danışmanı: Doç. Dr. Cenker GÖKER

Tez Jürisi Üyeleri

Adı ve Soyadı

İmzası

Prof. Dr. Mustafa AKCAYA
Prof. Dr. Semih ÖZ
Doç. Dr. Cenker Göker
Dr. Öğr. Gör. Hatice FURKAN
Doç. Dr. Dytin CANIÖZ



Tez Sınavı Tarihi 29.05.2019

TÜRKİYE CUMHURİYETİ
ANKARA ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ MÜDÜRLÜĞÜNE

Bu belge ile, bu tezdeki bütün bilgilerin akademik kurallara ve etik davranış ilkelerine uygun olarak toplanıp sunulduğunu beyan ederim. Bu kural ve ilkelerin gereği olarak, çalışmada bana ait olmayan tüm veri, düşünce ve sonuçları andığımı ve kaynağını gösterdiğimi ayrıca beyan ederim. (.../06/2019)

Tezi Hazırlayan Öğrencinin

Adı ve Soyadı

Zeynep MÜFTÜOĞLU

İmzası


.....

İÇİNDEKİLER

İÇİNDEKİLER.....	i
KISALTMALAR TABLOSU.....	ix
GİRİŞ	1

BİRİNCİ BÖLÜM

BÜTÇE VE KAMU HARCAMALARI.....	5
A. BÜTÇE HAKKI VE BÜTÇE KANUNU	5
1. Bütçe Kavramı	5
2. Bütçe Hakkı.....	10
a. Bütçe Hakkı-Bütçe Yetkisi	10
b. Batı'da Bütçe Hakkının Gelişimi	13
c. Ülkemizde Bütçe Hakkının Gelişimi.....	27
i. Tanzimat Döneminde Bütçe Hakkı.....	29
ii. Meşrutiyet Döneminde Bütçe Hakkı	31
iii. Cumhuriyet Döneminde Bütçe Hakkı	35
3. Bütçe Kanunu.....	40
a. Bütçe Kanununun Hukuki Niteliği	40
b. Bütçe Kanununun Özellikleri ve İşlevleri	44
B. KAMU HARCAMALARI	47
1. Kamu Harcamaları Kavramı	47
2. Kamu Harcamalarının Kapsamı	53
a. Devletin Ekonomideki Rolüne Dair Tercihler.....	54
b. Gerçekleştirilecek Kamu Hizmetlerine Dair Tercihler.....	59

c. Dar ve Geniş Anlamda Kamu Harcamaları	61
d. Yönetmel ve Fiziki Koşullar	65
3. Kamu Harcamalarının Özellikleri	67
4. Kamu Harcamalarının Sınıflandırılması	69
a. Organik/ Fonksiyonel Sınıflandırma	70
b. Ekonomik (İktisadi) Sınıflandırma	72
5. Kamu Harcamalarının Fonksiyonları	74

İKİNCİ BÖLÜM

KAMU HARCAMALARI YETKİSİ VE	
KAMU HARCAMALARINDA SORUMLULUK	76

A. KAMU HARCAMALARI YETKİSİ..... 76

1. Anayasal Boyut	77
a. Anayasanın Genel Esasları ve Harcama Yetkisi İlişkisi.....	78
i. Hukuk Devleti İlkesi.....	78
ii. Sosyal Devlet İlkesi	82
iii. Sosyal Devlet İlkesi ile Devletin İktisadi ve Sosyal Ödevlerinin Sınırları İlişkisi	83
iv. Genel Esaslar Bölümünde Yer Alan İlgili Diğer Maddeler.....	85
b. Temel Haklar ve Ödevlere İlişkin Düzenlemeler	87
c. Yasama, Yürütme, Yargı Organlarına İlişkin Düzenlemeler	89
i. Yasama Organı	90
ii. Yürütme Organı	93
iii. Yargı Organı	95
d. Mali ve Ekonomik Hükümler	99

2. Yasal Boyut.....	101
a. Bütçe Kanunu	102
i. Yıllık Olma İlkesi	104
ii. Plan ve Bütçe Komisyonu	105
iii. Bütçe Teklifinin TBMM’de Görüşülmesi	107
iv. Bütçe Kanununun Cumhurbaşkanı Tarafından Geri Gönderilememesi	109
v. Geçici Bütçe.....	110
vi. Bir Önceki Yılın Bütçesi Yeniden Değerleme Oranına Göre Artırılarak Uygulanması.....	112
vii. Bütçe Dışı Hüküm Yasağı	116
viii. Ödeneklerin Harcanabilecek Tutarın Sınırını Oluşturması Kuralı	117
b. Kesin Hesap Kanunu	118
c. Kamu Harcamalarına İlişkin Kanunlar	121
i. 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu	122
ii. 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu	126
iii. 2942 sayılı Kamulaştırma Kanunu	131
iv. 657 sayılı Devlet Memurları Kanunu	132
v. 5502 sayılı Sosyal Güvenlik Kurumu Kanunu	134
3. Uluslararası Andlaşmalar	136
4. İdari Boyut	140
a. Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi	140
i. Olağan Dönem Cumhurbaşkanlığı Kararnameleri	141
ii. Olağanüstü Hal Cumhurbaşkanlığı Kararnameleri.....	144
b. Yönetmelik	145
c. Diğer Düzenleyici İşlemler	146
i. Cumhurbaşkanı Kararları.....	146

ii. Genel Tebliğ, Genelge ve Diğer Düzenleyici İşlemler.....	148
5. Kamu Harcamaları Yetkisinin Kullanımı	150
a. Kamu Harcamalarının Yapılmasına Karar Verilmesi.....	150
i. Kamusal İhtiyaçların Belirlenmesinde Kriterler.....	151
ii. İhtiyaçların Kamu Harcaması Teklifine Dönüşmesi	156
b. Kamu Harcamalarının Gerçekleştirilmesi	163
i. Mali Saydamlık İlkesi.....	164
ii. Harcama Yapılma Usul ve Esasları	164
iii. Kamu Harcamalarının Gerçekleştirilme Aşamaları	165
c. Kamu Harcamalarının Gerçekleştirilmesinde Özel Durumlar.....	168
i. Ek Bütçe.....	169
ii. Yedek Ödenek	171
iii. Örtülü Ödenek	172
iv. Ödeneklerin Birleştirilmesi ve Ek Harcama	173
v. Ödenek Aktarma	174
vi. Ön Ödeme	175
B. KAMU HARCAMALARINDA SORUMLULUK.....	176
1. Sorumluluk Kavramı ve Kapsamı	176
a. Sorumluluk Zinciri.....	177
b. Devletin İktisadi ve Sosyal Ödevlerinin Sınırlarının Sorumluluğa Etkisi.....	179
c. Sorumluluğun Kaynağı	181
i. Özel Hukuku-Kamu Hukuku	181
ii. Hizmet Kusuru.....	181
iii. Kişisel Kusur	184
iv. Kusursuz Sorumluluk	185
d. Nedensellik Bağı	185

e. Sorumluluk Kavramında Genişleme.....	186
2. Sorumluluk Çeşitleri ve Mali Sorumluluk	189
a. Siyasi Hesap Verme Sorumluluğu.....	189
b. İdari Hesap Verme Sorumluluğu.....	191
c. Ekonomik Hesap Verme Sorumluluğu.....	192
d. Sosyal Hesap Verme Sorumluluğu.....	193
d. 5018 sayılı Kanunda Benimsenen Sorumluluk Yaklaşımı	195
3. Sorumluluğun Yasal Dayanağı ve Mali Sorumlular	196
a. 5018 sayılı Kanunda Benimsenen Sorumluluğun Genel Esasları	197
b. 5018 sayılı Kanunda Sorumlular	200
i. Cumhurbaşkanı	200
ii. Bakanlar.....	202
iii. Üst Yöneticiler.....	203
iv. Harcama Yetkilisi	206
v. Gerçekleştirme Görevlisi	208
vi. Muhasebe Yetkilisi	209
c. Sayıştay Kanununda Sorumluluk.....	211
4. Sorumluluğun Yerine Getirilmesi	212
a. Sorumluluğun Faaliyet Raporları Üzerinden Yerine Getirilmesi.....	213
i. Faaliyet Raporlarının Hazırlanması	213
ii. Faaliyet Raporlarının Sorumluluk Doğurması.....	214
b. Sorumluluğun Kesin Hesap Kanunu Üzerinden Yerine Getirilmesi.....	217

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

KAMU HARCAMALARININ DENETİMİ.....219

A. KAMU HARCAMALARI ÜZERİNDE YASAMA DENETİMİ..... 220

1. Kesin Hesap Kanunu..... 220
2. Raporlar Üzerinden Gerçekleştirilen Denetim..... 223
 - a. Dış Denetim Genel Değerlendirme Raporu..... 223
 - b. Faaliyet Genel Değerlendirme Raporu 224
 - c. Genel Uygunluk Bildirimi 225
3. Kanun Değişiklikleri Üzerinden Gerçekleştirilen Denetim 227
4. Geleneksel Parlamento Denetimi Araçları..... 229
 - a. Gensoru..... 230
 - b. Meclis Araştırması, Genel Görüşme, Meclis Soruşturması, Yazılı Soru 230
 - c. Bütçe Teklifinin Reddi 233
5. Komisyonlar Aracılığı ile Gerçekleştirilen Denetim 235
 - a. Plan ve Bütçe Komisyonu..... 235
 - b. Kamu İktisadi Teşebbüsleri Komisyonu 236
 - c. Dilekçe Komisyonu 238
 - d. İnsan Hakları İnceleme Komisyonu 239
 - e. Komisyonların Dayıştay Denetimi Başlatması..... 241

B. KAMU HARCAMALARI ÜZERİNDE İDARİ DENETİM 241

1. İdari Denetim Yolları 242
2. İç Kontrol 243
 - a. Kontrol Kavramı 243
 - b. Merkeziyetçi ve Adem-i Merkeziyetçi Model..... 244
 - c. 5018 sayılı Kanunda İç Kontrol..... 245

i. Ön Mali Kontrol	247
ii. İç Denetim	247
3. Kurullar Aracılığı ile Gerçekleştirilen Denetim.....	249
a. Devlet Denetleme Kurulu	249
b. Bilgi Edinme Değerlendirme Kurulu	252
c. İlgili Diğer Kurullar	253
4. Denetimin Sonuçları.....	254
a. Ödenek Üstü Harcama	254
b. Kamu Zararı.....	255
c. Yetkisiz Kişinin Ödeme Yapması.....	257
d. Cezaların Tahsili.....	258
C. KAMU HARCAMALARI ÜZERİNDE YARGI DENETİMİ	259
1. Mahkemeler Tarafından Gerçekleştirilen Denetim.....	259
2. Sayıştay Tarafından Gerçekleştirilen Denetim	262
a. Sayıştay Denetiminin Amacı	263
b. Sayıştay'ın Görevleri.....	265
i. Yargılama Görevi	266
ii. Denetim Görevi	267
iii. Raporlama Görevi	268
c. Sayıştay'ın Yetkileri	273
d. Sayıştay Denetiminin Kapsamı	276
e. Sayıştay Denetiminin Niteliği.....	280
i. TBMM Adına Denetim.....	281
ii. Sayıştay'ın Bağımsız Niteliği.....	281
iii. Denetimin Uluslararası Standartlara Uygun Yürütülmesi.....	282
iv. Dış Denetimin Niteliği.....	283

v. Hukuka Uygunluk Denetimi	284
vi. Sayıştay Kararlarının Danıştay Karşısında Konumu	285
vii. Harcama Sonrası Denetim Niteliği	286
viii. Hesap Yargılaması Niteliği	287
f. Sayıştay Denetiminin Kapsamı ve Niteliğine Dair Bir Tartışma	288
D. KAMU HARCAMALARI ÜZERİNDE DİĞER DENETİM YOLLARI	292
1. Kamuoyu Denetimi	292
a. Denetim Raporları.....	294
b. Kamu Denetçiliği Kurumu	295
c. Dilekçe Hakkı	301
d. Seçimler ve Oy Hakkı	302
e. Katılımcılık ve Kent Konseyi Uygulaması.....	303
f. Basın, Yayın, İnternet Araçları	304
g. Hükümet Dışı Kuruluşlar	305
2. Uluslararası veya Uluslararası Denetim.....	305
3. Özel Hukuk Tüzel Kişileri Tarafından Gerçekleştirilen Denetim	309
a. Sayıştay Kanununda Bağımsız Denetim Kuruluşları	310
b. Bağımsız Denetim Kuruluşlarınca Gerçekleştirilecek Denetimin Niteliği ...	311
4. Denetimin Denetimi	314
SONUÇ	317
KAYNAKÇA.....	329
ÖZET	358
ABSTRACT	359

KISALTMALAR TABLOSU

AB	: Avrupa Birliği
Age.	: Adı geçen eser
Agm.	: Adı geçen makale
AMKD	: Anayasa Mahkemesi Kararlar Dergisi
AYM	: Anayasa Mahkemesi
AYMKD	: Anayasa Mahkemesi Kararlar Dergisi
bkz.	: Bakınız
C.	: Cilt
ev.	: Çeviren
ev. Ed.	: Çeviri Editörü
DD	: Danıştay Dairesi
DDDK	: Danıştay Dava Daireleri Kurulu
E.	: Esas Numarası
Ed.	: Editör/ Editor
I.	: Issue
INTOSAI	: International Organization of Supreme Audit Institutions (Yüksek Denetim Kurumları Örgütü)
K.	: Karar Numarası
KHK	: Kanun hükmünde kararname

KİT : Kamu iktisadi teşebbüsü

KT : Karar Tarihi

R.G. : Resmi Gazete

s. : Sayfa

S. : Sayı

SD : Sayıştay Dairesi

ss. : Sayfa aralığı

TBMM : Türkiye Büyük Millet Meclisi

TODAİE : Türkiye ve Orta Doğu Amme İdaresi Enstitüsü

V. : Volume

vd. : Ve devamı

Y : Yıl

GİRİŞ

Kamu harcamaları, mali hukukun kamu gelirleri ve kamu borçlanması ile birlikte temel üç ayağından birini oluşturmaktadır. Günümüzde kamu harcamalarına, geleneksel fonksiyonları olan kamu hizmetlerinin finansmanı yanında, ekonominin düzenlenmesi, ülke siyasetinin yürütülmesi, sosyal politikaların yönlendirilmesi gibi birçok konuda da önemli işlevler yüklenmiş bulunmaktadır. Kamu harcamalarının çok büyük bir bölümü, o ülkede yaşayan halktan elde edilen kamu gelirlerinden karşılanmaktadır. Bu nedenle o ülkede yaşayan kişilerin hangi eksiklerin karşılanmasının kamusal ihtiyaç olduğu, bunların aciliyeti, kapsamı, karşılanma yöntemi gibi konularda söz sahibi olması bir yandan en doğal hakları bir yandan da demokrasinin bir gereğidir. Bütçe hakkı üzerinden tanımlanan ve temellerinin atıldığı 13. yüzyıldan bu yana önemli bir gelişim gösteren bu hak; demokrasi taleplerinin odak noktasını oluşturmuş; demokrasi ile paralel bir gelişim göstererek adeta demokrasinin olmazsa olmazı ve göstergesi halinde gelmiştir.

II. Dünya Savaşı nedeni ile savaş harcamalarının yükselmesi, kamu harcamalarında artışa neden olmuş, bu durum kamu harcamaları konusunun dikkat çekmesini sağlamıştır. Sosyal devlet ilkesinin doğması ve gelişmesi ile devletlerin ekonomik hayatta daha çok rol almaları sayesinde ise kamu harcamaları, sıkça incelenen bir konu haline gelmiştir. Bununla birlikte, bu harcamaların mali hukuk bakış açısı ile kamu harcamaları yetkisi, bu yetkinin kullanımından doğan sorumluluk ve sorumluluğun anlam ifade edebilmesi için uygulanacak denetim konusunun bütün olarak ele alındığı eser yok denecek kadar azdır. Aynı şekilde bütçe hakkı konusu da sıkça işlenmekte olup konunun mali hukuk perspektifinden incelenmesi ve kamu harcamaları yetki, sorumluluk, denetim zinciri bakımından ele alınmasında önemli bir eksiklik bulunmaktadır. Bu durum, ülkemiz yazınında da kendini göstermekte, kamu harcamaları ve bütçe hakkı ilişkisinin yetki, sorumluluk, denetim bütününde mali hukuk bakış açısı ile

incelenmesinde ayrıntılı çalışmalar bulunmamaktadır. Söz konusu eksiklik, 6771 sayılı Türkiye Cumhuriyeti Anayasasında Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun (6771 sayılı Anayasa değişikliği) ile hükümet sisteminin değişmesi üzerine daha da belirgin hale gelmiş, Anayasa değişikliğinin getirdiği yeni sistem anayasa hukuku, idare hukuku gibi birçok hukuk dalı tarafından incelenmekle birlikte değişikliğin bütçe hukuku ve özellikle kamu harcamaları özelinde nasıl bir dönüşüme neden olacağı konusunda yetki, sorumluluk, denetim unsurlarını bir arada analiz eden çalışmalara ihtiyaç bulunmaktadır.

Açıklanan önem ve eksikliklerden yola çıkarak, çalışmada ülkemizin kamu harcamaları hukuki rejimi, bu harcamaların tabi olduğu yetki, sorumluluk, denetim ilişkisi açısından ele alınmakta; söz konusu ilişki bütçe hakkı bakımından incelenmektedir. Bu inceleme sırasında konunun maliye, muhasebe, iktisat gibi alanlarla da yakın ilişkisi olduğu ve anayasa hukuku, idare hukuku gibi hukuk dalları ile yakın bağlantısı olduğu göz önünde tutularak, çalışma, mali hukuk perspektifi bakış açısında kalarak yürütülmeye çalışılmaktadır. Kamu harcamaları, gerek mali sistemdeki payı gerekse ekonomik, siyasi, sosyal hayattaki fonksiyonları nedeni ile oldukça geniş kapsamlı bir alana hitap etmekte; bu harcamaların yetki, sorumluluk, denetim unsurlarının düzenlenmesi çok geniş bir mevzuat yelpazesinden oluşmaktadır. Bu nedenle çalışmada ilgili Anayasal hükümler başta olmak üzere birçok kanun, Cumhurbaşkanlığı kararnamesi, yönetmelik ve ilgili düzenleme taranmış; fakat konuyu mevzuat aktarımına boğmamak adına sadece temel düzenlemelere ve yeri geldikçe de önemli mevzuat değişikliklerine yer verilmeye çalışılmıştır. Çalışma kapsamı, yine kamu harcamalarının geniş kapsamı ve çok yönlü işlevleri göz önünde tutularak, hukuki rejimle sınırlı tutulmuş; hukuki rejim yetki, sorumluluk ve denetim unsurları bakımından ele alınmış; bu ilişki ise sadece bütçe hakkı ve yeri geldikçe bu hakkın bağlı olduğu ilkeler bakımından incelenmiştir.

Çalışma sırasında mümkün olduğunca geniş bir doktrin, mahkeme kararları ve mevzuat taraması yapılmış, bunlara karşılaştırmalı şekilde yer verilmeye çalışılmıştır. Kamu harcamaları hukuki rejiminin yetki, sorumluluk, denetim zincirinin bütçe hakkı bakımından ele alınmasında eleştirel bir yaklaşım izlenmiş; konunun bütçe hakkı bakımından pekiştirici nitelikleri de ortaya konulmakla birlikte aksayan ve bu hakkı ihlal eder nitelikli düzenleme ve uygulamalar da bütçe hakkı ile çelişen yönleri veya ortaya çıkardıkları olumsuz sonuçları bakımından hukuki perspektif kullanılarak işaret edilmeye çalışılmıştır. Çalışmanın yürütülmesi sırasında temel amaç, kamu harcamalarının yetki, sorumluluk ve denetim unsurlarının bütçe hakkının niteliğine uygun yönlerinin tespit edilip güçlendirilmesi ama daha da önemlisi aksayan yönlerin incelenmesi, bu noktaların bütçe hakkı bakımından neden problemlili olduğuna ışık tutulması ve bunların giderilmesi için çözüm önerisi üretilmesidir.

Tüm açıklanan önem ve amaçtan yola çıkarak çalışmanın ilk bölümünde bütçe ve kamu harcamaları kavramları ele alınmaktadır. Bu bölümün ilk kısmında, bütçe kavramı incelenmekte; bütçe hakkının içeriği, bütçe yetkisi ile ilişkisi analiz edilmektedir. Ardından bütçe hakkının tarihi gelişimine, bu hakkın ortaya çıkışı Avrupa'dan kaynaklandığı için, batı ülkelerindeki gelişimi ve ülkemizdeki gelişimi başlıkları ile ışık tutulmaktadır. Bu bölümün sonunda, bütçe hakkı sonucunda oluşan bütçe kanunu mekanizması, hukuki niteliği ve diğer kanunlardan farklılaşan yönleri ile ele alınarak, ikinci bölümde, kamu harcamaları kavramı incelenmektedir. Söz konusu bölümde bu kavramın tanımı yapılmakta; bu harcamaların kapsamı, farklı yaklaşımlar altında incelenmekte, özellikleri ve sınıflandırılmaları ele alınmaktadır. Tezin ikinci bölümünde, kamu harcamaları yetkisi ve kamu harcamalarında sorumluluk unsurları irdelenmekte; bu bölümün ilk kısmında, kamu harcamaları yetkisi, anayasal boyut, yasal boyut ve idari boyut üzerinden ele alınmaktadır. Özellikle Anayasal boyutun incelendiği bölümde 6771 sayılı Anayasa değişikliği ile meydana gelen yeni sistem ortaya konmaya çalışılmakta;

kamu harcamalarının hukuki rejimi ile ilgili anayasa hükümlerinin incelenmesinin ardından bütçe kanunu, kesin hesap kanunu ve harcama kanunları, kamu harcamalarına yasal dayanak teşkil etmeleri bakımından ele alınmaktadır. Yasal boyutun ardından kamu harcamaları yetkisinin kullanımında idari işlemlerin nasıl bir rol oynadığı ortaya konmakta, ardından da kamu harcamalarına karar verilmesi, bu harcamaların onaylanması ve gerçekleştirilmesi süreci incelenmektedir. İkinci bölümün, kamu harcamalarında sorumluluğu ele alındığı ikinci kısmında, kamu harcamaları yetkisinin kullanımından doğan sorumluluğun tabi olduğu hukuki rejim bütçe bakkı bakımından ele alınmaktadır. Bu yaklaşım, sorumluluk kavramının içeriği, kapsamı, önemi ve türleri üzerinden yürütülmekte ardından sistemimizde sorumluluğun tabi olduğu hukuki rejim incelenmekte ve son olarak da bu sorumluluğun nasıl yerine getirildiği incelenmektedir. Çalışmanın son bölümünde, kamu harcamaları tabi oldukları denetim mekanizmaları açısından ele alınmaktadır. Bu denetim mekanizmaları, yasama denetimi, idari denetim ve yargısal denetim olarak gruplandırılmakta, ardından kamu harcamaları üzerinde gerçekleştirilen kamuoyu denetimi, uluslararası veya uluslararası denetim, özel hukuk tüzel kişileri tarafından gerçekleştirilen nispeten güncel denetim yolları incelenmektedir. Sonuç bölümünde, çalışmanın yetki, sorumluluk ve denetim bölümleri ayrı ayrı ele alınarak bu aşamalarda kamu harcamaları hukuki rejiminin bütçe hakkı bakımından aksadığı veya ihlal edildiği temel noktalar derlenmeye ve bütçe hakkının sağlanması ve güvence altına alınabilmesi konusunda yetki, sorumluluk, denetim unsurlarına dair çözüm önerileri üretilmeye çalışılmaktadır.

BİRİNCİ BÖLÜM

BÜTÇE VE KAMU HARCAMALARI

Kamu harcamalarının tabi olduğu hukuki rejimin yetki, sorumluluk ve denetim unsurlarının bütçe hakkına uygunluğunun irdelenebilmesi için önce bütçe hakkı ve kamu harcamaları kavramlarının incelenmesine ihtiyaç bulunmaktadır.

A. BÜTÇE HAKKI VE BÜTÇE KANUNU

Kamu harcamalarına dair yetki, sorumluluk ve denetim unsurlarının hukuki rejimini bütçe hakkı bakımından ele alabilmek için bütçe hakkının ne anlama geldiği, hangi şartlar altında doğduğu, nasıl bir gelişme gösterdiği sorularının cevapları önem arz etmektedir. Bu soruların cevaplandırılması için ise önce bütçe kavramının içeriğinin doldurulmasına ihtiyaç bulunmaktadır. Bütçe hakkının tarihi gelişiminin ardından bütçe kanununun hukuki niteliğinin incelenmesi ve taşıdığı ayırt edici özelliklerin saptanması ise kamu harcamaları bütçe hakkı ilişkisinin ortaya konmasında yol gösterici olacaktır.

1. Bütçe Kavramı

Devletin olduğu neredeyse her yapıda, bir teşkilata ihtiyaç duyulacağını ve bu teşkilatın yönetilmesinde birtakım gelir ve giderlerle karşılaşılacağını söylemek mümkündür. Buna rağmen, tarihte genellikle siyasi veya askeri olaylar ön planda olurken, mali konular bunlara göre geri planda kalmış; devlet yönetiminin mali yönünün düzenlenmesi nispeten yavaş ve sonradan gelişmiştir. Bu durum 13. yüzyılda toplumların, ağır vergi yüküne karşı gösterdiği şiddetli tepki ile değişmiş; iktisadi, mali olayların toplumlar üzerinde sahip olduğu etki bu yüzyılda, kendini belirgin şekilde göstermiştir. Toplumların bu tepkileri, yüzyıllar süren mücadelelere neden olmuş; bu mücadeleler, demokrasinin gelişimine büyük katkılar sunmuştur. Bu katkıların başında bütçe hakkının kazanılması ve bütçe kavramının gelişmesi gelmektedir.

Bütçe kelimesi, İngilizce’de yer alan “budget” kelimesinden türetilmiştir. Kelimenin kökeninin Latince “bulga”dan veya Fransızca “bougette”den geldiği ileri sürülmektedir. Latince “seramoni”; İngilizcede “çanta”; Fransızcada “hücre, oda, çekmece” anlamlarına gelen sözcüklerin zamanla “budget” şeklini aldığı tahmin edilmektedir¹. Maliye bakanının, İngiliz Parlamentosunda yıllık tahsisat miktarı yazılı belgeleri taşıdığı çantasını açma merasiminin adı olan ve müzakerelerin başladığı zamanı gösteren “opening the budget”, deyiminden gelen “budget” kelimesi zamanla bütçe belgelerinin içinde olduğu çanta anlamından sıyrılarak doğrudan “devletin gelir ve giderlerinin yıllık tahminlerini gösteren belgeler” anlamında kullanılmaya başlanmıştır².

Bütçe kavramının temelinde, mevcut kaynaklar ve karşılanması gereken ihtiyaçlar arasında bir denge kurmak, bir tercih yaparak kaynakları, ihtiyaçların karşılanmasına kullanmak yatmaktadır. Devlet bütçesi, devletin, müşterek ihtiyaçları karşılamak için kaynaklar bularak bu ihtiyaç ve kaynakları denkleştirme görevini yerine getirmesinin aracıdır. Kaynakların sınırlı olması nedeni ile bütün ihtiyaçların karşılanması mümkün olmadığından, devlet birtakım tercihler doğrultusunda karşılanacak ihtiyaçları seçerek, bu alana kaynak tahsis etmektedir ve işte bu tercihin yansıması bütçedir. Bu nedenle bütçe, geleceğe dair bir plan, kaynak dağıtımını gereci, etkinliğin sağlanması aracı,

¹ Bastable, Charles F., Public Finance, 3th Edition, Mac Millan, London, s. 737. (Aktaran: Bedi Necmeddin Feyzioğlu, Nazari Tatbiki Mukayeseli Bütçe, Fakülteler Matbaası, İstanbul, 1984, s. 12); Kuyucak, Hazım Atıf, Bütçe, İsmail Akgün Matbaası, İstanbul, 1952, s. 5; Rogers, Robert; Walters, Rhodri, How Parliament Works, Routledge, New York, 2015, s. 237, 238.

² Feyzioğlu, s. 12; Gürsoy, Bedri, Kamusal Maliye, Bütçe, II. Cilt, Ankara Üniversitesi Siyasal Bilimler Fakültesi Yayınları No. 436, Ankara, 1980, s. 1.

ekonomik gelişmenin güvencesi, gelir dağıtımı mekanizması, siyasi pazarlığın bir ürünü, ulusal politikaların kamu sektöründeki ifadesi niteliğindedir³.

Bütçe kavramı, pek çok akademisyen ve uygulamacı tarafından tanımlanmakla birlikte, üzerinde uzlaşmış, her dönem geçerli bir tanımı yapılamamıştır. Yapılan tanımlar daha çok bütçenin unsurlarını kapsamayı amaçlayan betimlemeler şeklindedir. Bu tanımların çoğunda ortak nokta bütçenin, belirli bir dönem için gelir gider tahmini olması ve tahminlerin uygulanması için verilen izin niteliğidir. Feyzioğlu'nun aktarımı ile bütçe “kamu gelirleri ve giderlerinin önceden verilmiş iznini kapsayan; devletin belli bir süre içindeki gelir ve giderlerini tahmini olarak belirleyen, gelirlerin toplanmasına, giderlerin yapılmasına izin veren bir tasarruf⁴” ve “belli bir zaman dönemi içindeki gelir ve harcamaların tahmini ve karşılaştırmalı bir cetvelinin meydana getirilmesi ve gelirlerin elde edilip masrafların yapılması için yetkili makamlar tarafından müsaade verilmesidir⁵.” Erginay da bütçeyi tanımlarken tahmin ve izin unsurlarını ön plana çıkarmakta, bütçenin, “devletin ve kamu tüzel kişilerinin belli bir dönemi kapsayan gelir ve gider tahminlerinden oluştuğunu” ve “bu gelir gider tahminlerinin uygulanmasına izin

³ Overseas Development Institute (ODI), “Why Budgets Matter: The New Agenda of Public Expenditure Management”, ODI Briefing Paper, May 2004, s. 2, <https://www.odi.org/sites/odi.org.uk/files/odi-assets/publications-opinion-files/2023.pdf> (E.T. 15.04.2019).

⁴ Allix, Ergard, *Traité élémentaire de Science des Finances et de Législation Financière Finançaïse*, 6. Bası, Paris, 1931; René Stourm, *Le budget*, 6. Bası, Paris, 1909, s. 4. (Aktaran: Feyzioğlu, s. 13).

⁵ Leroy- Beaulieu, *Traité de la Science des Finances*, 2. Bası, Paris, 1906, s. 2. (Aktaran: Age., s. 13).

veren bir hukuki tasarruf” olduğunu belirtmektedir⁶. Yine Feyzioğlu’na göre bütçe, “devlet faaliyetlerinin rakamlarla ifade edilme şeklidir⁷”. Bulutoğlu ise bütçeyi bir “kamu hizmeti sipariş listesi” olarak nitelendirmekte; kamu ekonomisi karar birimleri olarak adlandırdığı merkezi hükümet, bölgesel idareler gibi kamu kurumlarının kendi örgütlerine siparişleri olarak tanımlamaktadır⁸. Yine Bulutoğlu’na göre bütçe, kamu hizmetlerinin gerçekleştirilebilmesi için ihtiyaç duyulan nakdin aktarılmasını sağladığından kamu hizmetlerinin “yakıtı” niteliğindedir⁹. Gürsoy’a göre “bütçe mali imkanları gösteren bir mali vesika¹⁰” olup, “devletin kaynakları ve olanakları ile ihtiyaçlar arasında akılcı ölçüler belirlenerek öncelik kurulmasını sağlayan bir mali doküman niteliğindedir¹¹.” Bütçelerin siyasi tercih yönüne dikkat çeken Aksoy’a göre ise bütçe hukuki bir belge olup, “toplumsal mal ve hizmetlere dair tercihlerin ve bu tercihlere göre alınan kararların yerine getirilmesi için ihtiyaç duyulan kamu gelirlerinin nereden ve

⁶ Erginay, Akif, Kamu Maliyesi, 18. Baskı, Savaş Yayınları, Ankara, 2010, s. 8; Feyzioğlu, s. 14.

⁷ Feyzioğlu, s. 3-5.

⁸ Bulutoğlu, Kenan, Kamu Ekonomisine Giriş, 7. Baskı, Maliye ve Hukuk Yayınları, Ankara, 2008, s. 77.

⁹ Bulutoğlu, Kenan, Kamu Bütçesi Kamu Harcamaları Kamu Borçları, Batı Türkeli Yayıncılık, İstanbul, 2004, s. 11.

¹⁰ Gürsoy, Bedri, “1876 Anayasasının Mali Hükümleri”, Prof. Dr. Hakkı Sur’un Anısına Armağan, Ankara Üniversitesi Siyasal Bilgiler Fakültesi Yayınları, Ankara, 1983, s. 181.

¹¹ Gürsoy, “1876 Anayasasının Mali Hükümleri”, s. 122. Benzer tanımlar: Aksoy, Şerafettin, Kamu Bütçesi, Filiz Kitabevi, İstanbul, 1993, s. 428; Erginay, Kamu Maliyesi, s. 156.

nasıl sağlanacağını göstermektedir¹².” Yapılacak bu tercihin kriterini içeren bir tanım olarak Akdoğan’ın nitelendirmesine göre bütçe, “yürütme organının, toplumsal ihtiyaçları, ülkedeki sosyo-ekonomik durumu dikkate alarak en etkin karar ve seçim mekanizması aracılığı ile izlemesinin belgesidir¹³.”

Devlet bütçesi, devletin müdahale ve faaliyet alanlarının genişlemesi ile merkezi idarenin yanında birçok kamu idaresini de kapsamaya başlamış; bu gelişme bütçe tanımlarına da yansımış, Sayar, bütçeyi tanımlarken tahmin ve izin unsurlarına değinirken bütçenin kapsadığı kurumların kapsamında da genişletmeye gitmiştir. Bu yaklaşımda bütçe, gelir ve harcamalarını tahmini olup, devlet, il veya yerel yönetimlerin ya da özel kuruluşların belli dönem için gerçekleştirdikleri faaliyetleri kapsamaktadır ve bu gelir ve harcamaların icrasına önceden izin veren bir “kanun, nizamname veya idari, genel bir karar niteliğindedir¹⁴.”

Tarihi gelişim içinde devletin üstlendiği rollerin artması ve faaliyet alanlarının genişlemesi ile bu gelişmeler bütçenin içeriğine ve fonksiyonlarına da yansımış; bütçe sadece gelir gider dengesinin sağlandığı ve takip edildiği bir belge olmaktan çıkarak maliye politikasının belirlenmesinin ve sürdürülmesinin en önemli araçlarından biri haline gelmiştir. Bu nedenle bütçenin, devletin genişleyen rollerinin de göz önüne alınarak tanımlanması da mümkündür. Türk’ün tanımlamasına göre bütçe, “toplumsal ihtiyaçların saptanarak, bunlara ilişkin gelir ve gider karşılıklarının bulunmasının yanında

¹² Aksoy, s. 429.

¹³ Akdoğan, Abdurrahman, Kamu Maliyesi, Gözden Geçirilmiş ve Genişletilmiş 17. Baskı, Gazi Kitabevi, Ankara, 2016, s. 325.

¹⁴ Sayar, Nihad, Amme Maliyesi Devlet Bütçe Prensipleri ve Tatbikatı, C. I, Sermet Matbaası, İstanbul, 1954, s. 7.

ekonomik istikrarın sağlanması ve ödemeler bilançosu ile gelir dağılımının denkleştirilmesi gibi alanlarda da önemli fonksiyonlar üstelenen bir belgedir¹⁵.” Öner’in, bütçeyi, devletin ekonomik işlevleri bakımından ele alan tanımında ise bütçe, “devletin, mali yönetim hakkında söz sahibi olmasını meşrulaştıran bir hukuk belgesi” olarak işlev görmektedir ve bu belge, devletin gerçekleştireceği ekonomik müdahalelerin sınırlarını çizmektedir¹⁶.

2. Bütçe Hakkı

Toplumların tarihinde, baskıcı rejimler neredeyse her zaman bir tepkiye maruz kalmış; bu tepkiler toplumsal hareket ve gelişmelere neden olmuştur. Bunlardan biri de 13. yüzyılda bir yandan demokrasinin doğmasını bir yandan bütçe hakkının kıvılcımlarının ortaya çıkmasını sağlamıştır. Demokrasi ve bütçe hakkı arasındaki etkileşim parlamentoların oluşmasını sağlamış, bütçe hakkı-bütçe yetkisi kavramları kamu harcamalarının tarihi gelişiminde önemli bir rol oynamıştır.

a. Bütçe Hakkı-Bütçe Yetkisi

Bütçe hakkı, devletin, toplum ihtiyaçlarını gerçekleştirmek adına toplayacağı kamu gelirleri ve gerçekleştireceği kamu giderleri üzerinde ve bunların denetiminde halkın söz sahibi olması anlamına gelmektedir. Bu hak, Sayar ve Gürsoy’un tanımlarından yola çıkarak, vergi ve benzeri kaynaklardan elde edilen gelirler aracılığı ile gerçekleştirilecek kamu harcamalarının cins ve miktarını belirleme ve onaylama hakkı

¹⁵ Türk, İsmail, Maliye Politikası Amaçlar Araçlar ve Çağdaş Bütçe Teorileri, 25. Baskı, Turhan Kitabevi, Ankara, 2013, s. 313.

¹⁶ Öner, Cihat, Türk Anayasa Düzeninde Bütçe, Ankara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Kamu Hukuku Anabilim Dalı Yüksek Lisans Tezi, Ankara, 2004, s. 1.

olarak da tanımlanabilir¹⁷. Bütçe hakkını, Edizdoğan ve Çetinkaya'nın tanımlamasından yola çıkarak, toplumsal ihtiyaç olarak belirlenen ihtiyaçların hayata geçirilmesinde toplanacak kamu gelirlerinin ne cins ve nasıl olacağı ile bu geliri kimin, nasıl, ne zaman kullanacağı sorunu olarak da açmak mümkündür¹⁸. Bütçe hakkı, gelir ve giderler üzerinde söz sahibi olma yetkisini içerdiğinden, Gürsoy'un da belirttiği gibi, bütçenin yapımını düzenleyen demokratik yöntemi, ona esas olan kamu hukuku kurallarını, borçlanma kararlarını, açık bütçe politikalarını içermektedir¹⁹. Kapsam alanı göz önüne alındığında bütçe hakkı, ülkede yaşayan herkes üzerinde bir şekilde etki doğurmakta; bu etki çoğu zaman zorlayıcı nitelik taşımaktadır. Bu nedenle bütçe hakkının devlet yönetimine dair tercih ve kararlar toplamı olduğunu ve siyasi bir nitelik taşıdığını söylemek kaçınılmazdır²⁰. Aynı zamanda bütçe hakkı, hukuki-siyasi bir üst kavram niteliğindedir çünkü devletin, kendini ve kamu hizmetlerini sürdürmek için geliştirilmiş mali araçların mali irade tarafından kontrol edilmesini de beraberinde getirmektedir²¹. Bütçe hakkının kullanılması fertlerin vergi mükellefi olmalarından değil; egemenliğin millet tarafından kullanılmasından kaynaklanmaktadır²².

¹⁷ Sayar, s. 17; Gürsoy, "1876 Anayasası", s. 181.

¹⁸ Edizdoğan, Nihat; Çetinkaya, Özhan; Kamu Bütçesi, Ekin Basın Yayın Dağıtım, 7. Baskı, Bursa, 2016, s. 21.

¹⁹ Gürsoy, Kamusal Maliye, II. Cilt, s. 56.

²⁰ Edizdoğan; Çetinkaya, s. 21.

²¹ Gürsoy, "1876 Anayasasının Mali Hükümleri", s. 181.

²² Sayar, s. 17.

Bütçe hakkının nasıl başladığının bilinemeyeceği, bu hakkın doğuşunun tarihin karanlıklarında olduğu iddia edilse de²³ demokrasi ile yaşıt olduğunu ve hatta demokrasinin beşiği olduğunu söylemek mümkündür²⁴. Halkın kamu maliyesini kontrol etme talebi ve ihtiyacı, günümüzde temsili demokrasinin hayata geçirilmesinde en etkili ve önemli araçlardan biri olarak görülen parlamentoların oluşmasını sağlamıştır²⁵. Bütçe hakkı, kamu gelirleri, kamu giderleri ve bunların denetiminden oluşan içeriğini, yüzyıllar boyunca süren gelişmelerle kazanmış; bu hak adeta demokrasinin gelişimi ile paralel bir çizgi izlemiş ve günümüzde demokrasinin bir göstergesi halini almıştır. Bu hakkın gelişimi için gösterilen çabalar hem halkın mali yükümlülükler konusunda söz sahibi olmasını içerdiği için demokratik yönetimin başlangıcını sağladığı²⁶ hem de bu yönetim biçiminin yerleşmesini sağladığı şeklinde yorumlanabilir²⁷.

Özünde halka ait olan bütçe hakkı, halkın seçtiği temsilciler aracılığı ile parlamentolarda kullanılmaktadır²⁸. Parlamentolar, kullandıkları bu bütçe yetkisi ile bütçeyi onaylamakta, içeriğine izin vermektedirler. Bu izin, hangi kamu harcamalarının yapılacağını, hangi gelirlerin toplanacağını, ne kadar borçlanma yapılacağını

²³ Macaulay, *essais sur l’Histoire d’Angleterre*, Paris, 1854, s. 8. (Aktaran: Feyzioğlu, s. 16).

²⁴ Bulutoğlu, *Kamu Bütçesi Kamu Harcamaları Kamu Borçları*, s. 75.

²⁵ Çağan, Nami, “Anayasa Çerçevesinde Kamu Maliyesinin Parlamenter Kontrolü”, *Anayasa Yargısı Dergisi*, S. 1, C. II, Ankara, 1985, s. 199.

²⁶ Gürsoy, “1876 Anayasasının Mali Hükümesi”, s. 181.

²⁷ Mutluer, Kamil; Öner, Erdoğan; Kesik, Ahmet, *Bütçe Hukuku*, Güncelleştirilmiş 4. Baskı, İstanbul Bilgi Üniversitesi Yayınları, İstanbul, 2018, s. 43.

²⁸ *Parlamentoların kurulması ve bütçe hakkı ile ilişkisi, tarihi akışı bozmamak adına “Batı’da Bütçe Hakkının Gelişimi” başlığı altında ele alınacaktır.*

kapsamaktadır. Bu nedenle, bütçe hakkının halka ait olduğunu ve fakat seçilen temsilciler aracılığı kullanımı halk tarafından parlamentolara devredildiğini ve parlamentoların bütçe yetkisini kullandığını söylemek mümkündür²⁹.

b. Batı'da Bütçe Hakkının Gelişimi

Bütçe hakkının doğuşundan günümüze kadar farklı aşamalardan geçerek oluştuğu gözlemlenmektedir. Bu hakkın temelleri, 13. yüzyılda İngiltere'de atılmış, kralların, yüzyıllarca, halktan hiçbir sınırlamaya tabi olmadan farklı adlar altında vergi toplamasına, en kapsamlı ve büyük tepki İngiltere'de verilmiştir. Bu tepkiler, dönemin Yurtsuz John olarak anılan kralı ve baronlar arasında 1215 yılında Büyük Hürriyet Fermanı'nın³⁰ (Büyük Ferman³¹- Magna Carta Libertatum) imzalanması ile sonuçlanmıştır. İngiltere'de halk ve saray arasında demokratik gelişmelerin ne kadar eskiye dayandığı tam olarak bilinmemekle birlikte, Magna Carta, yetki paylaşımına dair ilk yazılı belge olup³²; altmış üç maddeden oluşan metnin temelinde soyluların ve din adamlarının mutlak iktidara müdahale ederek kralın gücünü kısıtlamak istemeleri yatmaktadır.

²⁹ Çagan, Nami, "Modern Bütçe Sürecinde Parlaentonun Rolü", Bütçe Sürecinde Parlaentonun Değişen Rolü Uluslararası Sempozyum Bildiriler ve Makaleler, 8-9 Ekim 2008, TBMM Basım Evi, Ankara, 2009, s. 183.

³⁰ Gözler, Kemal, Anayasa Hukukunun Genel Teorisi, C. I, Ekin Basım Yayın Dağıtım, Bursa, Haziran 2011, s. 746.

³¹ Gürsoy, Kamusal Maliye, II. Cilt, s. 57.

³² Blick, Andrew, Beyond Magna Carta, A Constitution for the United Kingdom, Hart Publishing, Oxford, 2015, s. 39; Gürsoy, Kamusal Maliye, II. Cilt, s. 58.

Magna Carta ile parlamento sözü ilk defa kullanılmaya başlanmış³³; daha önceleri parlamento benzeri uygulamalar olmakla birlikte³⁴, günümüzdeki anlamı ile parlamentolar Magna Carta ile kurulmuştur. Bu gelişme ile halk, seçtikleri temsilciler ile devlet yönetimine dair kararların alınmasına katılmaya başlamıştır. Tarihi süreçte, halk kendini, kralın kullandığı yetkiler bakımından, ilk olarak mali konular açısından korumak istemiş; halkın ve temsilcilerinin kralın elinden almak istedikleri ilk yetki vergilendirme yetkisi olmuş; halk, kendi rızaları olmadan vergi toplanmasını engellemek istemiştir³⁵. Bu nedenle mutlak iktidarın sınırsız şekilde kullandığı yetkilerden biri olan mali yetkilerin sınırlandırılması girişimi, bir yandan demokratik rejimin kurulması yolunda atılan ilk adımı teşkil ederken³⁶ bir yandan da tarihte parlamentoların kazandığı ilk yetkinin vergilendirme yetkisi olmasını sağlamıştır³⁷. Başka bir deyişle, millet iradesinin krala ve saraya kabul ettirilmesi mücadelesi ve bütçe hakkının gelişmesi birlikte

³³ Harding, Alan, *Medieval Law and the Foundations of the State*, Oxford University Press, Oxford, 2005, s. 170.

³⁴ Maddicott, John Robert, *The Origins of the English Parliament 924-1327*, Oxford University Press, Oxford, 2012, s. 2.

³⁵ Gözler, *Anayasa Hukukunun Genel Teorisi*, s. 873; Gözler, Kemal, “İngiltere’de Parlamento Neden ve Nasıl Ortaya Çıktı: Malî Hukukun Anayasa Hukukundan Eskiliği Üzerine Bir Deneme”, Prof. Dr. Mualla Öncel’e Armağan, C. I, Ankara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Yayınları, Ankara, 2009, s. 372.

³⁶ Blick, *The Codes of the Constituiton*, s. 45-51; Çağan, “Anayasa Çerçevesinde Kamu Maliyesinin Parlamenter Kontrolü”, s. 199.

³⁷ *Inter-Parliamentary Union, Parliaments*, Casell and Company Ltd. London, 1962, s. 203; Maddicott, s. 166.

gerçekleşmiş³⁸; bütçe hakkının gelişimi ile parlamentonun kazandığı bütçeyi onama yetkisi, milletlerin egemenliğinden doğmuştur³⁹.

Magna Carta'nın 12. maddesinde kralın vergilendirme yetkisi, ancak kendini esaretten kurtarmak, oğluna şövalyelik yetkileri tanımak ve en büyük kızını evlendirmek için halktan vergi isteyebileceği şeklinde düzenlenmiştir⁴⁰. Bu haller dışındaki durumlarda ise ancak halk meclisi (genel oylama ile⁴¹) karar verirse halk vergi ödemeye çağrılabilir, askerlik hizmeti karşılığı olarak vergi ya da yardım parası alınmayacaktır. Getirilen vergilerin ise makul olması aranacaktır. Söz konusu belge, soyluların, kralı zorlamasıyla imzalandığından vergileri konu almış fakat hükümdarın gelirleri nereye ne kadar harcadığına dair parlamento denetimi üzerinde durulmamıştır⁴². Belge, modern bir anayasa unsurları taşımaktan uzak olsa da kralın, yeni mükellefiyetler getirebilmesi için parlamentoya danışma zorunluluğunu sağladığı için önemli bir

³⁸ Gürsoy, Kamusal Maliye, II. Cilt, s. 57.

³⁹ Edizdoğan; Çetinkaya, s. 15.

⁴⁰ The Magna Carta (The Great Charter) 12. madde: "No scutage not aid shall be imposed on our kingdom, unless by common counsel of our kingdom, except for ransoming our person, for making our eldest son a knight, and for once marrying our eldest daughter; and for these there shall not be levied more than a reasonable aid. In like manner it shall be done concerning aids from the city of London." <https://www.constitution.org/eng/magnacar.pdf> (E.T. 11.03.2019).

⁴¹ İlal, Ersan, "Magna Carta", İstanbul Üniversitesi Hukuk Fakültesi Mecmuası, C. 34, S. 1-4, İstanbul, 1968, s. 216, 217.

⁴² Gürsoy, Kamusal Maliye, II. Cilt, s. 58.

adımdır⁴³. Halktan vergi alma yetkisini meclislere ait bir hak olarak düzenlemesi ve halktan yardım istenmesinin meclis iznine bağlanması bakımından önemlidir⁴⁴.

17. yüzyıla gelindiğinde Kral I. Charles'ın vergi yükünü arttırmaya devam etmesi, yeni vergiler koymak istemesi gibi nedenlerle, aradan geçen yüzyıllarda halkın demokrasi bilincinde yaşanan gelişmelerin de etkisi ile halk yeni vergilere direnmiş⁴⁵, parlamentonun Krala ödenek vermeyi reddetmesi üzerine Kral parlamentoyu kapatmıştır. Seçilen her yeni parlamentonun Kral I. Charles'ın taleplerini reddetmesi nedeni ile Kral, 1628 tarihli Haklar Dilekçesi'ni (Petition of Rights) imzalamak zorunda kalmış, bu belge ile kimsenin parlamento kararı olmadıkça vergi ödemek zorunda olmadığı kuralının bir defa daha ilan edilmesini sağlamış ve halkın vergiler üzerinde kazandığı hak pekiştirilmiştir⁴⁶. Ardından, Kral II. Charles'ın, uyguladığı baskıcı yönetime karşı oluşan olumsuzluklar nedeni ile Fransa'ya kaçması üzerine tahta çıkan Kral William ve Kraliçe Mary tarafından 1689 tarihli Haklar Beyannamesi⁴⁷ (İnsan Hakları Yasası⁴⁸- Bill of Rights) imzalanmıştır⁴⁹. Bu adımla kralın, parlamentonun izni olmadan vergi

⁴³ Mosca, Gaetano, "Magna Carta'dan 20. Asra Kadar İngiliz Anayasa Hareketleri", Çev: Mukbil Özyörük, Ankara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi, C. 5, S. 1-4, Ankara, 1948, s. 37, 39.

⁴⁴ Sayar, s. 18.

⁴⁵ Blick, The Codes of the Constituiton, s. 51-57; Gürsoy, Kamusal Maliye, II. Cilt, s. 59.

⁴⁶ Arsel, s. 100; Blick, The Codes of the Constituiton, s. 68-70.

⁴⁷ Gözler, Anayasa Hukukunun Genel Teorisi, s. 751.

⁴⁸ Sayar, s. 19, 20; Gürsoy, Kamusal Maliye, II. Cilt, s. 58, 59.

⁴⁹ Arsel, s. 102-104.

salamayacağı ve kimseyi hediye, katılma payı ya da bağış ödemeye zorlayamayacağını düzenlenmiştir⁵⁰.

Parlamentonun harcamalar üzerinde söz sahibi olması da yine kralın ek vergi getirme girişimi ile gerçekleşmiş; II. Charles'ın Hollanda ile yapılmakta olan savaş için ek vergi isteğini, parlamento, getirilecek vergi miktarının önceden belirlenmesi ve elde edilecek hasılatın sadece savaşa harcanması şartı ile kabul etmiştir. Bu gelişme parlamentonun, kamu gelirlerinden sonra harcamalar üzerinde de denetim sahibi olması anlamına gelmektedir⁵¹. 1689 yılında, parlamentonun, Krala vergi toplaması için verdiği izinleri sadece bir yıllığına tanımaya başlaması ile vergilendirmeden sonra, “harcamalara rıza” ilkesi de doğmuş⁵², parlamentoların kamu harcamaları bakımından yürütme organı üzerinde sahip olduğu yetkiler, bu dönemden sonra hep özel bir öneme sahip olmuştur⁵³.

Gelir ve giderler üzerinde sahip olunan yetkinin tam anlamıyla kullanılabilmesi ve güvenceye alınabilmesi için ise bu gelir ve giderler üzerinde parlamentonun denetim yetkisinin olması gerekmektedir. Halkın bütçe hakkına sahip olduğundan bahsedilebilmesi her yıl tekrarlanacak bir onay aracılığıyla denetim mekanizmasının sağlanması ile mümkün olacaktır. Bu nedenle, İngiltere’de halkın bütçe hakkını ve parlamentonun bütçe yetkisinin sağlandığından bahsedilebilmesi 1689 yılında

⁵⁰ Age., s. 105; Gürsoy, Kamu Maliyesi, II. Cilt, s. 59.

⁵¹ Gürsoy, Kamu Maliyesi, II. Cilt, s. 59.

⁵² Bernard, Chantebout, Droit constitutionnel et science politique, 11. Baskı, Armand Colin, Paris, 1994, s. 103. (Aktaran: Kemal Gözler, Anayasa Hukukunun Genel Teorisi, s. 874).

⁵³ Elliot, Michael, “The Control of Public Expenditure”, The Changing Constitution, Ed. Jeffrey Jowell, Dawn Oliver, 2nd Edition, Clarendon Press, Oxford, 1989, s. 167.

parlamentoya gelir ve giderleri her sene tekrar görüşüp onama hakkı tanınmasıyla mümkün olmuştur⁵⁴. Savaş harcamaları üzerinden dolaylı şekilde başlatılan denetim 1760 yılında Kral III. George'un kendisine ve ailesine ait tüm gelir kaynaklarını devlete devretmesi ile parlamento tüm kamu gelir ve giderlerine dair kararlarda tek söz sahibi merci olmuştur⁵⁵. Söz konusu gelişmelerin ardından, parlamentoların temel uğraş konusu, tarih boyunca, ülkenin mali dengesi ve yönetimi gösterir belgeler, ekonomik göstergelerin doğru ve iyi durumda olması, yönetimin kamu kaynaklarını uygun kullanıp kullanmadığı gibi alanlar olmuş, özetle parlamentolar, yürütmenin harcamalarını takip eden ve bu harcamaların gerçekleştirilmesi için onay veren merci olmuştur⁵⁶.

Fransa'da, bazı alanlarda kralın yetkilerinin kısıtlanması ve parlamentoların yeni kural koyucular olması bakımından hareketlenmeler 13. yüzyılda başlamış olmakla birlikte⁵⁷, bütçe hakkı ancak 18. yüzyılın sonlarına doğru gelişmeye başlamıştır. 1789 yılında patlak veren Fransız Devrim, İnsan ve Yurttaş Hakları Bildirgesi (Déclaration des Droits de l'Homme et du Citoyen) imzalanması ile son bulmuş, devrim ve ardından gelen bildirge eşitlik, kardeşlik gibi ilke ve anlayışlarla beraber Fransa'da kuvvetler ayrılığını

⁵⁴ Edizdoğan; Çetinkaya, s. 20, 21; Feyzioğlu, s. 19; Sayar, s. 20, 21.

⁵⁵ Gürsoy, Kamusal Maliye, II. Cilt, s. 60.

⁵⁶ Przeworski, Adam; Asadurian, Tamar; Bohlken, Anjali Thomas, "The Origins of Parliamentary Responsibility", Comparative Constitutional Design, Ed. Tom Ginsburg, Cambridge University Press, USA, 2012, s. 105, 106; Silk, Paul, Financial Control and Accountability, How Parliament Works, 4th Edition, Longman, New York, 1993, s. 161.

⁵⁷ Harding, s. 160.

getirerek⁵⁸ bütçe hakkının temelini atılmasını sağlamıştır. Anayasa niteliği taşımamakla beraber⁵⁹, ardından gelen Fransız Anayasalarına temel teşkil eden Bildirge⁶⁰, mali yetkiler bakımından önemli düzenlemeler içermektedir. Bildirgenin 14. maddesi ile vergilerin gerekliliğinin belirlenmesine, vergileme ve unsurlarına karar vermeye, yurttaşların bizzat kendilerinin ya da seçecekleri temsilcilerin yetkili olduğunu, halkın vergiden elde edilen gelirlerin nasıl kullanıldığını izlemeye hakkı olduğu kabul edilmiştir⁶¹. Gelir ve giderler için her yıl tasdik şartı ise önce vergiler için sağlanmış, ilerleyen zamanda giderler için de getirilmiştir. Anayasada, vergilerin yıllık olma ilkesine de yer verilmiştir⁶². 1814 tarihli Anayasaya ise bütçe ile ilgili bir hüküm eklenmemiştir. Bu tavır, gelir ve giderlerin yıllık tasdikinin ayrıca düzenlenmeye ihtiyaç duymayacak kadar genel bir kural haline gelmiş olması şeklinde yorumlanmaktadır⁶³. Fransa’da bütçe hakkına dair düzenlemeler kısa

⁵⁸ Allison, John, *The English Historical Constitution, Continuity, Change and European Effects*, Cambridge University Press, Cambridge, 2007, s. 76-78.

⁵⁹ La Torre, Massimo, *Constitutionalism and Legal Reasoning, A New Paradigm for the Concept of Law*, Springer, Netherlands, 2007, s. 15.

⁶⁰ Dicey, Albert Venn, *The Law of the Constitution*, Ed. John Allison, Oxford University Press, Great Britain, 2013, s. 250.

⁶¹ Declaration of Human and Civic Rights, 14. madde: “All citizens have the right to ascertain, by themselves, or through their representatives, the need for a public tax, to consent to it freely, to watch over its use, and to determine its proportion, basis, collection and duration”, <https://www.conseil-constitutionnel.fr/en/declaration-of-human-and-civic-rights-of-26-august-1789> (E.T. 17.03.2019).

⁶² Feyzioğlu, s. 22.

⁶³ Edizdoğan, s. 23; Feyzioğlu, s. 22, 23.

sürede tamamlansa da bu hükümlerin sağlıklı şekilde uygulanması ve düzgün işleyen bir bütçe sisteminin kurulması 19. yüzyılın ikinci yarısında mümkün olmuştur⁶⁴.

Avrupa’da bütçe hakkının gelişiminde önemli yere sahip ülkelerden biri de Almanya’dır. Almanya’da ülke bütünlüğü ve mutlak gücünün zayıflaması 11. yüzyıldan itibaren başlamakla birlikte; bu hareketlenme, o dönemde, merkezi yapıdan yürütülen bir yönetim kurulması için ulusal girişime neden olmamıştır⁶⁵. Almanya, vergi konulması için meclis onayı aranması kuralının yerleşmiş olduğu bir ülke olmakla birlikte; bu kuralın gerçek anlamda uygulanması 19. yüzyılda kurulan millet meclisi nitelikli meclisler (Landtag) oluşturulup gelir ve giderlerin miktarlarını belirleme yetkisinin bu meclislere verilmesi ile mümkün olmuştur. Bu gelişme ile Almanya’da bütçe hakkının temsilciler aracılığıyla kullanılmasının temelleri atılmıştır; Anayasal gelişmelerin de temeli olan bu dönemde⁶⁶, 1848 tarihli Anayasa ile ise devlet gelir ve giderlerinin temsilciler aracılığıyla tayin ve tespit edileceği açık şekilde düzenlenmiştir. Bu gelişmeye rağmen, 19. yüzyılın ikinci yarısında, kanuna dayanmayan vergilerin getirilmesi, bu vergilerin orduya harcanması gibi durumlar gelişmiş; bu uygulamalar, halk arasında huzursuzluk yaratmıştır. Bunun üzerine Bismarc, anayasa hükümlerine aykırı davranılmayacağını taahhüdünü vererek bütçe hakkının Almanya’da 1866 yılından itibaren gerçek mahiyetiyle kullanılmaya başlanmasını sağlamıştır⁶⁷. Buna rağmen

⁶⁴ Sayar, s. 26.

⁶⁵ Foster, Nigel; Sule, Satish, German Legal System and Laws, 4th Edition, Oxford University Press, 2010, s. 14.

⁶⁶ Hailbronner, Kay; Kau, Marcel, “Constitutional Law”, Introduction to German Law, Ed. Mathias Reimann, Joachim Zekoll, Kluwer Law International, Netherlands, 2005, s. 53.

⁶⁷ Edizdoğan; Çetinkaya, s. 23, 24; Sayar, s. 26-28.

Almanyada gerçek anlamda halk egemenliğinin sağlandığını söylemek için 1919 tarihli Weimar Anayasasını beklemek gerekmiştir çünkü Almanya'nın modern ulus devlet olmasını sağlayan 1871 İmparatorluk Anayasasında⁶⁸ dahi meclis gizli oy ve halk oylaması ile seçilmiş olmasına ve yasama yetkisi kullanmasına rağmen şansölyeye geniş yetkiler tanınmış, egemenlik tamamen meclise hasredilmemiştir⁶⁹.

Bütçe hakkının demokrasi ile paralel gelişimine en çarpıcı örneklerden biri de Amerika'da bağımsızlığın ve bütçe hakkının kazanılmasında görülmektedir. Amerika'nın, İngiltere'nin kolonisi olduğu dönemde, vergilerin İngiliz parlamentosu tarafından konması ve fakat bu parlamentoda Amerikan temsilcilerinin olmaması, Amerika halkı arasında hoşnutsuzluklara neden olmaktaydı. Amerika halkının, kendilerine uygulanan vergilere karşı gösterdikleri tepkiler, "Boston katliamı" olarak bilinen olayların yaşanmasına, çay vergisine karşı bir duruş sergilenmesi adına İngiltere'den gelen çayların limanda denize dökülmesine, bunlara rağmen İngiltere'nin, Amerikalılar tarafından "tahammül edilmez beş kanun" olarak adlandırdıkları yeni vergiler getirmeleri gibi gelişmelere neden olmuştur. Bu olaylar, Amerika'da vergiler üzerinden bir bağımsızlık mücadelesini başlatmış; İngilizler ve Amerikalılar arasında altı yıl süren savaşın ardından 1783 yılında barış anlaşması imzalanmış; Amerika bağımsızlığını ve egemenlik haklarını kazanmıştır. Bu kazanımlar, Amerikan halkının vergilendirme yetkisini ve bütçe hakkını kullanmaya başlamasını; devlet gelir ve

⁶⁸ Zimmermann, Reinhard, "Characteristic Aspects of German Legal Culture", Introduction to German Law, Ed. Mathias Reimann, Joachim Zekoll, Kluwer Law International, Netherlands, 2005, s. 1.

⁶⁹ Bayraktarlı, İhsan Yılmaz, Alman Siyasal Sistemi ve Devlet Erklerinin İç İçeliği, Savaş Yayınevi, Ankara, 2016, s. 53, 54.

giderlerinin kendi meclislerinde düzenlenmesini sağlamıştır⁷⁰. 1814 yılında, kamu harcamalarının denetimi için bir komite kurulması ile daha önce kamu harcamalarının raporlanması üzerinden yürütülmekte olan denetim gerçek anlamda bir denetime dönüşmüş; ardından bu kamu harcamalarının denetimi konusunu incelemek için altı komite daha kurulması⁷¹ ile bütçe hakkının denetim aşaması tam anlamı ile sağlanmıştır.

Bütçe hakkının, batı demokrasilerinde gelişimi incelendiğinde, devletin gelir ve giderlerinin halk tarafından tayin, tasdik ve kontrol edilmesinin yüzyıllarca süren fikir mücadeleleri ve savaşlar üzerine kurulduğu görülmektedir⁷². 1215 yılında Magna Carta ile bütçe hakkı konusunda ilk adımlar atılmış; parlamentonun kamu gelirleri üzerinde söz sahibi olması sağlanmıştır. Fakat parlamentonun harcamalar üzerinde söz sahibi olması ve gelir/giderleri her yıl onaylama yetkisine sahip olması 17. yüzyılda gerçekleşmiştir. Bu nedenle hükümdarların sınırsız olarak kullandıkları vergilendirme yetkileri aslında çok önceleri sınırlanmış olmakla birlikte halkın bütçe hakkını; parlamentonun bütçe yetkisinin tam olarak sağlandığından bahsetmek için yaklaşık olarak dört yüz yıl beklemek gerekmiştir. İngiltere’de atılan adımlar, ilerleyen yüzyıllarda Fransa’ya sıçramış; ardından Almanya’da da etkilerini göstermiştir. Mücadeleler, sömürge durumunda olan Amerika’da, bağımsızlık girişimlerinin temelini oluşturmuş, halk vergilere karşı ayaklanarak hem bağımsızlığını hem de bütçe hakkını elde etmiştir.

⁷⁰ Aktan, Coşkun Can; Dileyici, Dilek; Saraç, Özgür, Vergi, Zulüm ve İsyan, Phoenix Yayınları, Ankara, 2002, s. 172-174; Sayar, s. 21-24.

⁷¹ McKay, William; Johnson, Charles W., Parliament & Congress, Representation & Scrunity in the Twenty-First Century, Oxford University Press, New York, 2012, s. 297.

⁷² Sayar, s. 17.

Çalışmanın ilk bölümünde de ele alındığı üzere, sosyal devlet ilkesinin doğması, yaygınlaşması, devletin rollerinde genişlemeye gidilmesi, ekonomik kriz dönemlerinde devletin müdahaleci politikalar izlemesinin gittikçe daha çok taraftar bulması gibi nedenlerle, devletin artan rollerini hayata geçirme fonksiyonu olan yürütme organı da kamu harcamalarının tasarlanması ve gerçekleştirilmesinde daha geniş yetkiler kullanır olmuştur. Kamusal ihtiyaçlardan hangilerinin ne kapsamda karşılanacağı kararı ve bunların hangi politikalarla gerçekleştirileceğine karar verme yetkisi ağırlıklı olarak yürütme organı tarafından kullanılabilir hale gelmiştir. Yasama organı, bütçe kanunlarını kabul ederek bu harcamaların gerçekleştirilmesine onay vermekte; yürütme organı yasama organından onay almakla kamu harcamalarını gerçekleştirebilme yetkisi ile donatılmakta; bu harcamaları yine kendi belirlediği politika ve araçlarla hayata geçirmektedirler.

Parlamentolar, 19. yüzyıl başından bu yana yürütme organı ile arasındaki ilişkinin ve kuvvetler ayrılığının uygun şekilde dengeye oturtulamadığı gerekçesiyle tartışılmakta⁷³; özellikle 20. yüzyıl ortalarından bu yana ise parlamentoların, temsilciler aracılığı ile halkın kendini ifade etmesi şeklinde gelişen tarihi görev ve amacını yerine

⁷³ Möller, Christoph, *The Three Branches, A Comparative Model of Separation of Powers*, Oxford University Press, Oxford, 2012, s. 110. Bir hukuk devletinde yasama ve yürütme arasında kuvvetler bölüşümünün olması gereken durum ile geldiği durum karşılaştırması için bkz: Levine, Daniel H., “Rule of Law, Power Distribution and the Problem of Faction in Conflict Interventions”, *The Rule of Law in Comparative Perspective*, Ed. Mortimer Sellers, Tadeusz Tomaszewski, *Ius Gentium: Comparative Perspectives on Law and Justice* No:3, Springer, USA, 2010, ss. 147-175.

getirmesinde başarısız olduğu ileri sürülmektedir⁷⁴. Bu tartışma içinde parlamentonun artık “kamu gücünü kullanan siyasi iktidara meşruiyet zemini hazırlayan bir araç” olarak işlev gördüğü ileri sürülmekte⁷⁵; seçimlerin demokrasiyi hayata geçirmede yetersiz olması, seçimlerin ve parlamento işleyişinin yeterince şeffaf olmaması, parlamento karar mekanizmalarının atıl, karmaşık ve yetersiz olması gibi birçok nedenden dolayı günümüzde bir “temsili demokrasi krizi” yaşandığı tartışılmaktadır⁷⁶. Tüm bu gelişme ve tartışmalar, bir yandan parlamentoların halkın bütçe hakkının hayata geçirilmesinde ve dolayısı ile kamu harcamaları üzerinde söz sahibi olmasında eksik kalan yönlerini ortaya koymakta bir yandan da parlamentonun bütçe yetkisini zayıflatmaktadır. Bu süreçte yürütme organı, mali yetkiler üzerinde gittikçe artan yetkiler kullanmaktadır. Bu problemlerin çözümü için birçok öneri geliştirilmekte; daha demokratik yönetim

⁷⁴ Blondel, Jean, *Comparative Government, An Introduction*, 2nd Edition, Prentice Hall, England, 1995, s. 250, 251; Brzier, Rodney, *Constitutional Reform*, Clarendon Press, Oxford, 1991, s. 38-65; Loughlin, Martin, *Foundation of Public Law*, Oxford Univesity Press, USA, 2012, s. 452-456; Rogers; Walters, s. 363-365.

⁷⁵ Yılmaz, Hakan; Biçer, Mustafa, “Başkanlık ve Parlamenter Hükümet Sistemlerinde Bütçe Sürecinde Hesap Verebilirlik: Anayasa Değişikliği ile Türkiye’de Öngörülen Yeni Yapı”, *Cumhurbaşkanlığı Hükümet Sistemi Kamu Yönetiminde Değişim*”, Ed. Yüksek Demirkaya, Hiper Yayın, İstanbul, 2018, s. 383.

⁷⁶ İba, Şeref, *Parlamento Hukuku*, Güncellenmiş 5. Baskı, Turhan Kitabevi, Ankara, 2017, s. 18-20; Scheuerman, William E., *Carl Schmitt, The End of Law*, Rowman & Littlefield Publishers, Oxford, 1999, s. 194-199; Mogenthau, “La Notion du “Politique” et la theorie des differends internationaux”, *The Cocncept of the Political*, 1932, s. 50 (Aktaran: Age., s. 198).

modellerine ulaşılması için ülkeler münferiden ya da uluslarüstü ve uluslararası kuruluşlar aracılığı ile girişimlerde bulunmaktadırlar.

Kamu harcamaları, bütçe hakkının tarihi gelişiminde ele alındığı üzere, demokratik yönetim hedefine ulaşmada çok önemli bir yer kaplamaktadırlar. Bu nedenle demokrasinin sağlanması ve güvence altına alınması için geliştirilen önerilerde kamu harcamalarına dair unsurlar da ön plana çıkmaktadır. Bunlar arasında göze çarpan başlıca önerilere, anayasal iktisat yaklaşımından yola çıkarak oluşturulan ve anayasalara, kamu harcamalarının ancak gayrisafi hasılanın belirli bir oranına kadar yapılmasına izin veren mali kural düzenlemeleri⁷⁷ veya katılımcılığın artırılması yolu ile demokrasinin yükseltilmesi ve mümkün olduğunca doğrudan demokrasi uygulamalarına⁷⁸ mümkün olduğunca yaklaşılması hedefine dayalı yönetim kavramı örnek verilebilecektir⁷⁹. Tarih

⁷⁷ Aktan, Coşkun Can, Kamu Tercihi İktisadı ve Anayasal Politik İktisat, Seçkin Yayınları, Ankara, 2017, s. 145-150; Aktan, Coşkun Can; Kesik, Ahmet; Kaya, Fatih, Mali Kurallar, Maliye Politikası Yönetiminde Yeni Bir Eğilim: Vergi, Harcama, Borçlanma vs. Üzerine Kurallar ve Sınırlamalar, T.C. Maliye Bakanlığı Strateji Geliştirme Başkanlığı Yayın No. 2010/408, Ankara, 2010.

⁷⁸ Doğrudan demokrasi kavramı için bkz: İba, Şeref, Anayasa Hukuku Genel Esaslar, 3. Bası, Turhan Kitabevi, Ankara, 2017, s. 124; Kaboğlu, İbrahim Ö., Anayasa Hukuku Dersleri (Genel Esaslar), Gözden Geçirilmiş ve Güncellenmiş 13. Baskı, Legal Yayıncılık, İstanbul, 2018, s. 200, 201; Teziç, Erdoğan, Anayasa Hukuku, Tıpkı 21. Bası, Beta Yayıncılık, İstanbul, 2017, s. 298-300. Günümüzde, doğrudan demokrasi ile yönetimde söz sahibi olma yöntemlerine uygulama örnekleri için bkz: Blondel, s. 192-196.

⁷⁹ Barber, Nick, The Principles of Constitutionalism, Oxford University Press, Oxford, 2018, s. 148-153. Ayrıca yönetim kavramının, geleneksel devlet yönetimi

boyunca yaşanan ve günümüzde de etkileri süren demokrasi arayışları bu arayışların mali yetkiler ile bağlantısı ve bütçe hakkı ile yakın ilişkisine çok sayıda örnekler vermek mümkün olmakla birlikte, son olarak güncel bir gelişme olması nedeni ile 2018 yılının sonunda İkisatçı Piketty öncülüğünde onlarca politikacı, bürokrat, iktisatçı, biliminsanı tarafından hazırlanan ve imzaya açılan “Avrupa’nın Demokratikleşmesi için Manifesto” örnek verilebilir⁸⁰. Manifesto, “Avrupa Birliği ya demokratikleşecek ya da çözülecek” sloganı ile yola çıkan, “mükemmel olmasa da en azından varoluş gösterme” ve “geliştirilmeye açık olma” anlayışı ile oluşturulmuş bir belge olup, bu belge, adından da anlaşılacağı gibi Avrupa’nın demokratikleşmesi için birtakım talep ve öneriler içermektedir. Bunlardan ilki, kapsayıcı bir Avrupa Parlamentosu kurulmasıdır. Manifestoda, bu parlamentonun, kurumlar vergisi, gelir vergisi, emlak vergisi gibi vergiler salabilmesi ve karbon vergisi koyma konusunda vergilendirme yetkisi

mekanizmalarından farklı her model için kullanıldığına dair görüş için bkz: Möllers, s. 229. Yönetişimin mali yetkiler ve ekonomik alana yansımaları için bkz: Frankel, Jeffrey, “Globalization of the Economy”, Governance in a Globalizing World, Ed. Joseph S. Nye, John D. Donahue, Brookings Institution Press, Washington D.C., 2000, ss. 45-71; Ratner, Steven R., “Democracy and Accountability: The Crisis-Crossing Paths of Two Emerging Norms”, Democratic Governance and International Law, Ed. Gregory H. Fox, Brad R. Roth, Cambridge University Press, United Kingdom, 2000, s. 449; Rodrik, Dani, “Governance of Economic Globalization”, Governance in a Globalizing World, Ed. Joseph S. Nye, John D. Donahue, Brookings Institution Press, Washington D.C., 2000, ss. 347- 365.

⁸⁰ Piketty, Thomas, Manifesto for the Democratisation of Europe, <http://piketty.blog.lemonde.fr/2018/12/10/manifesto-for-the-democratisation-of-europe/> (E.T. 05.02.2019).

kullanabilmesi önerilmektedir. Bu vergilerin oluşturulacak bir Avrupa Birliği bütçesinde toplanması planlanmaktadır. Manifesto ayrıca Avrupa Parlamentosunun bu bütçe üzerinden birtakım harcamalar gerçekleştirebilmesini de öngörmektedir. Manifestonun bu önerileri, temsilciler aracılığı ile parlamentolara devredilen bütçe hakkının, demokrasiye dair girişim ve taleplerin günümüzde de merkezinde yer aldığına önemli bir örnek teşkil etmektedir.

Bu gelişmeler ışığında ele alındığında, 19. yüzyılda bir süre için parlamentonun, ülkeyi yönetir konumda olduğunu savunmak mümkünse de 20. yüzyılda, yukarıda da kısaca ele alınan birçok nedenden ötürü yönetme yetkisinin yürütme organına geçtiğini söylemek mümkündür⁸¹. Günümüzde bütçe hakkının belki de dördüncü aşaması olarak nitelendirebileceğimiz devletin rollerinin genişlemesi ile birlikte bütçe ve kamu harcamaları üzerinde daha etkin bir söz hakkı kazanan yürütme organı ile halkın temsilcilerinden oluşması nedeni ile demokrasinin hayata geçirilme aracı olarak görülen yasama organı arasındaki çekişmenin nasıl bir yol izleyeceğini ve sonuçlanacağını ilerleyen dönemlerde göreceğiz. Yasama organının, yürütme organı karşısında gücü, kamu maliyesi ile ilgili konular açısından ele alındığında, bir ülkenin demokratik niteliği bakımından önemli bir gösterge olduğundan⁸², yasama ve yürütme organları arasında gelişmekte olan bu sürecin gidişatı, kamu harcamaları bakımından daha özel bir önem arz edecektir.

c. Ülkemizde Bütçe Hakkının Gelişimi

Ülkemiz, bütçe hakkının oluşması ve tam anlamıyla benimsenmesi bakımından oldukça geriden gelmektedir. Süreci, Osmanlı Devletinin Tanzimat öncesi döneminden

⁸¹ Silk, s. 39; Martin, Loughlin, s. 376-383.

⁸² Çağan, Anayasa Çerçevesinde Kamu Maliyesinin Parlamenter Kontrolü, s. 200.

başlatmak mümkündür. Osmanlı Devleti, mali sisteminin tımar ve iltizam sistemi üzerine kurmuş, bu durumun hem nedeni hem sonucu olarak, gelirleri düzenli gelirlere dayanan bir vergi devleti olamamıştır⁸³. 18. yüzyıla gelindiğinde vergi toplama işinin ayanlara verilmesi ve ayanların düzensiz, baskıcı, adaletsiz uygulamalarla güçlenmeleri ve bir yandan da Osmanlı Devletinin gücünü kaybediyor olmasının sonucunda, Padişah II. Mahmut ayanlarla⁸⁴ anlaşmak zorunda kalmış ve 1808 yılında Sened-i İttifak imzalanmıştır. Sened-i İttifak, hükümdarın yetkisini sınırlayıcı bir belge olmakla beraber, halk hareketine dayanmamakta, demokratikleşme adına bir gelişim sağlamamakta; sadece ayanların konumunu hükümdara karşı güçlendirmektedir. Mali yetkilerin kısıtlanması ve bütçe hakkı bakımından bir güvence sağlamayan bu belge, kağıtta kalan bir anlaşma olmuş; hükümleri uygulanmamış⁸⁵; hükümdarın yetkilerinin mali yetkiler üzerinden sınırlandırılması çabaları, reform çalışmalarının hız kazandığı Tanzimat Dönemi ile yavaş yavaş görünür hale gelmiştir.

⁸³ Morawitz, Charles, “Türkiye Maliyesi”, Maliye Bakanlığı Maliye Tetkik Kurulu Yayını, Ankara, 1978, s. 23; Öncel, Mualla; Kumrulu, Ahmet; Çağan, Nami, Vergi Hukuku, Gözden Geçirilmiş, Değişiklikler İşlenmiş 27. Baskı, Turhan Kitabevi, Ankara, 2018, s. 8. Tımar sistemi hakkında bilgi için bkz: Sayar, s. 31, 32.

⁸⁴ Sened-i İttifak’ı oluşturanların tam listesi için bkz: Ahmed Cevdet Paşa, Tarih-i Cevdet, C. 5, Üçdal Neşriyat, İstanbul, 1994, s. 2243. (Aktaran: Kemal Gözler, Türk Anayasa Hukuku, 3. Baskı, Bursa Ekin Kitabevi Yayınları, 2019, s.21).

⁸⁵ Çağan, Nami, Vergilendirme Yetkisi, Kazancı Hukuk Yayınları, İstanbul, 1982, s. 32-34.

i. Tanzimat Döneminde Bütçe Hakkı

Osmanlı Devletinde, özellikle 18. yüzyılda, Devlet düzeninde bozulmalar, devletin gücünü sarsmış; mali yapıdaki eksiklikler ve yanlış uygulamalar, ekonomik yapının gittikçe yıpranmasına neden olmuş; ağır vergi yüküne karşı sık sık çıkan isyanlar devlete duyulan güvenin sarsıldığını göstermiştir⁸⁶. Devlet yöneticileri ve aydınlar, Osmanlı Devletinde yaşanmakta olan otorite sarsılmasının ve mali düzende meydana gelen aksaklıkların giderilmesi için birtakım yeniliklere gidilmesine ihtiyaç olduğunu fark etmiş ve bu doğrultuda çalışmalara başlamışlardır⁸⁷. Bu çabalar, özellikle Tanzimat Dönemi olarak bilinen 19. yüzyılın başlarında yoğunlaşmış; 1839 tarihli Tanzimat Fermanı'nın (Gülhane Hattı) imzalanmasını sağlamıştır⁸⁸.

Tanzimat Fermanı, Padişah Abdülmecit zamanında kaleme alınmış; benzeri çalışmalardan farklı olarak madde madde değil, metin olarak hazırlanmıştır. Bu metinde, ülkede, gelişmişliğin ve refahın son yüz elli yıldır zayıflık ve fakirliğe dönüştüğü; bu olumsuz durumun ortadan kaldırılması için bazı kanunların konulmasına ihtiyaç olduğu belirtilmiştir. Bu kanunların esas maddelerinden biri olarak vergilerin tayini sayılmış; bir devletin yönetimi ve korunması için masraf yapması gerektiğinden, halktan toplanacak verginin dayandığı sistemin yoluna koyulması gerekliliğine dikkat çekilmiştir. İltizam sisteminin sakıncaları gösterilerek, bundan sonra herkesin mali gücüne uygun vergi

⁸⁶ Aktan; Dileyici; Saraç, s. 194-223.

⁸⁷ Erçin, Cezmi, Bütçe Nazariyat ve Tatbikatı, Siyasal Bilgiler Okulu Yayınları No: 2, İstanbul, 1938, s. 17. Ayrıca Osmanlı Devleti mali sistemi ve ıslahat çalışmaları hakkında ayrıntılı bilgi için bkz: Age., s. 28-44.

⁸⁸ İba, Şeref, Türk Anayasa Hukuku, Turhan Kitabevi, Ankara, 2018, s. 27-29; Tanör, Bülent, Osmanlı- Türk Anayasal Gelişmeleri, Yapı Kredi Yayınları, İstanbul, 1998, s. 85-93.

ödeyeceği kurala bağlanmıştır. Vergilerin kanunlarla belirleneceği, kimsenin, kanunda öngörülenden fazla vergi yükü altına sokulamayacağı ilkesi getirilmiştir. Metinde, aynı zamanda askeri harcamalar gibi harcamaların kanunlarla belirlenmesi ve masrafların bu kanunlara göre yapılması kuralı da getirilmiştir⁸⁹. Belge, vergilerin ve harcamaların yasallığı gibi ilkelere yer vermesine rağmen, kanunların padişah tarafından onaylanarak yürürlüğe konuyor olması⁹⁰ ve gelir ve giderlerin denetimine dair bir kural getirmemesi gibi nedenlerle bütçe hakkını sağlamaktan uzaktır.

1856 yılında Padişah Abdülmecid tarafından Islahat Fermanı ilan edilmiş, padişah ve ayanlar arasında imzalanan fermanın temelini, din ve mezhep ayrımı gözetmeksizin tebaaya eşit davranılması talepleri oluşturmuş; mali sistemle ilgili düzenleme vergi ile sınırlı tutulmuştur⁹¹. Fermanın 17. maddesinde, vergilerin müslüman ve gayrimüslim tebaa arasında eşit uygulanması, vergi alırken din ayrımı yapılmaması kararlaştırılmıştır⁹². Bu dönemde hazinenin durumu oldukça kötüleşmiş olup; yabancı devletlerden borçlar, alınmış ödemelerde büyük sıkıntılar yaşanmıştır. Mali reform ihtiyacı içinde olan Osmanlı Devleti, bütçe hazırlıkları için bir komisyon kurarak yeni sistemi biran önce geliştirmeyi hedeflemiş fakat bütçe hazırlıkları sürekli sekteye

⁸⁹ Gözler, Türk Anayasa Hukuku, s. 30, 32; Tanzimat Fermanı Günümüz Türkçesi ve İngilizcesi,

https://www.academia.edu/30125761/Tanzimat_Ferman%C4%B1_G%C3%BCn%C3%BCm%C3%BCz_T%C3%BCrk%C3%A7esi_ve_%C4%B0ngilizcesi_Tarih_Dura%C4%9F%C4%B1 (E.T. 20.03.2019).

⁹⁰ Gözler, Türk Anayasa Hukuku, s. 33, 34.

⁹¹ Tanör, s. 95, 96.

⁹² Gözler, Türk Anayasa Hukuku, s. 41.

uğramış; gerekli teşkilat ve mekanizamanın kurulmasında yetersiz kalınmıştır⁹³. Bu süreçte oluşturulan bütçelerin, seçimle değil padişahın belirlediği kişilerden ve banka ve mali kurumların temsilcilerinden meydana gelen komisyonda şekillendiği ve padişahın onayı ile yürürlüğe girdiği⁹⁴ göz önüne alındığında yine bütçe hakkının varlığından söz edilmesi mümkün görünmemektedir.

Tanzimat ve Islahat Dönemi, mutlak iktidarın sınırlandırılması yönünde adımlar atılması bakımından önemli olup⁹⁵, bütçe hakkının gelişmesi ve yerleşmesi önünde, bütçe olarak düzenlenen belgelerin gerçek anlamda bütçe niteliği taşıyamaması, müzakere ve tasdikin halk tarafından seçilmiş bir meclis tarafından yapılmaması, yürürlüğe girmesi için padişah onayına ihtiyaç duyulması ve teşkilatın bütçeleri uygulamada yetersiz kalması gibi birçok engel bulunmaktaydı⁹⁶.

ii. Meşrutiyet Döneminde Bütçe Hakkı

Osmanlı Devletinde mali yapıda yenilik çalışmalarına daha önce başlanmış olmakla birlikte bugünkü haliyle bütçe hakkının oluşması ancak 1876 tarihli Kanuni

⁹³ Feyzioğlu, s. 28; Morawitz, s. 24.

⁹⁴ Feyzioğlu, s. 28; Gürsoy, Kamusal Maliye, II. Cilt, s. 86, 87.

⁹⁵ Özbudun, Ergun, Türk Anayasa Hukuku, 2017 Anayasa Değişikliklerine Göre Gözden Geçirilmiş 17. Basım, Yetkin Yayınları, Ankara, 2017, s. 26. Bu görüşün tersi olarak, Tanzimat Fermanının padişahın yetkilerini kısıtlamadığı ve böyle bir amaç da taşımadığı görüşü için bkz: Tanilli, Server, Devlet ve Demokrasi, 4. Baskı, Alkım Yayınevi, Ankara, 2007, s. 117, 118.

⁹⁶ Feyzioğlu, s. 27; Gürsoy, Kamusal Maliye, II. Cilt, s. 87.

Esasinin kabulü ile mümkün olmuştur⁹⁷. Padişah Abdülhamid'in Kanuni Esasi'yi ilan etmesi ile I. Meşrutiyet Dönemi başlamış, ilk anayasal nitelikli düzenleme olan⁹⁸ Kanuni Esasi'nin yürürlüğe girmesi ile bütçe hakkının sağlanmasına dair somut adımlar atılmıştır. Kanuni Esasinin 20. maddesinde, mali güce göre vergilendirme ilkesine yer verilmiş; 25. maddesinde ise vergilerin yasallığı ilkesi açık şekilde düzenlenmiştir. Kanuni Esasi'nin Divanı Ali Başlıklı bölümünün 97-107. maddeleri arasında mali hükümler düzenlenmiş; bütçenin gelir gider tahminlerini içeren kanun olduğu açıklanmıştır. Bütçenin yıllık olma ilkesi, hükümetin bütçe tasarısını hazırlama görevi ve bu tasarımı meclise sunması kuralı da bu maddeler arasında yer almaktadır. Yine bu maddelerde, harcamaların kanuniliği ilkesi benimsenmiş, kanunda yer almayan bir harcama yapılamayacağı kuralı getirilerek ödenek kullanımı prensipleri belirlenmiştir. Kanuni Esasi, kesin hesap kanunu uygulaması ve Sayıştay nitelikli Divanı Muhasebat kurulmasını öngörerek, bütçe hakkının kamu gelirleri, kamu giderleri ve bunların denetiminde oluşan üç unsurunu da karşılar nitelikli bir düzenleme niteliğine bürünmüştür. Bu olumlu yönlerine rağmen Anayasanın, hükümete meclis

⁹⁷ Edizdoğan; Çetinkaya, s. 25; Feyzioğlu, s. 30; Gürsoy, 1876 Anayasası, s. 182; Gürsoy, Kamusal Maliye, II. Cilt, s. 88, Sayar, s. 29, 51.

⁹⁸ Erginay, Akif, "Anayasamızın Mali Hükümleri", Maliye Araştırma Merkezi Konferansları, S. 9, 2012, s. 57, <http://dergipark.gov.tr/download/article-file/7678> (E.T. 29.01.2019). Metnin anayasa özelliğinin tartışması için bkz: Tanör, s. 134-135. İlk anayasal adımı Tanzimat Fermanı olarak kabul eden görüş için bkz: Üçok, Coşkun, "1876 Anayasasının Kaynakları", Türk Parlamentoculuğunun İlk Yüzyılı 1876-1976, Kanun-u Esasinin 100. Yılı Sempozyumu, 9-11 Nisan 1976, Siyasi İlimler Türk Derneği, Ajans- Türk Gazetecilik ve Matbaacılık Sanayii, Ankara, 1976, s. 1.

toplanamadığıında icra yetkisi vermesi ve meclisin feshedilmesi halinde önceki senenin bütçesinin aynen tatbikine imkan vermesi⁹⁹ bütçe hakkını zedeleyici unsurlardır¹⁰⁰. Meclisin, hükümetin sunduğu bütçeyi kabul etmemesi durumunda, padişahın meclisi feshetme etme ve eski yıl bütçesini tekrar yürürlüğe koyma yetkisi de bütçe yetkisini kullanmakta olan meclisi, istişari nitelikli bir organ haline getirmekte; bütçe hakkının tam anlamıyla kullanılmasını engellemekteydi¹⁰¹.

Anayasanın ilanının ardından, söz konusu düzenlemeler doğrultusunda bütçe oluşturulmuş fakat Anayasanın bir yıl içinde askıya alınması bütçenin de uygulamasını engellemiştir. Bu nedenle bütçe hakkı da daha yerleşmeden otuz yıl boyunca rafa kalkmıştır¹⁰². II. Meşrutiyet'in ilanına kadar düzenlenen belgeler bütçe niteliğinden çok kesin hesap işlevi görmüşlerdir. Çünkü bu hesaplar, meclis tarafından seçilmiş meclisler tarafından oluşturulmuş değildir ve teknik açıdan bütçe uygulaması sağlamamaktadır¹⁰³.

1908 yılında II. Abdülhamit'in tahttan indirilmesi ile yaklaşık otuz yıldır askıya alınmış olan 1876 Kanuni Esasi tekrar uygulama bulmuştur. II. Meşrutiyet'in ilanı ile

⁹⁹ Ortaylı, İlber, "İlk Osmanlı Parlamentosunun Yapısında Eyalet İdare Meclislerinin Etkisi", Türk Parlamentoculuğunun İlk Yüzyılı 1876-1976, Kanun-u Esasinin 100. Yılı Sempozyumu, 9-11 Nisan 1976, Siyasi İlimler Türk Derneği, Ajans-Türk Gazetecilik ve Matbaacılık Sanayii, Ankara, 1976, s. 439.

¹⁰⁰ Feyzioğlu, s. 30, Gürsoy, Kamusal Maliye, II. Cilt, s. 88.

¹⁰¹ Erdoğan, Mustafa, Türkiye'de Anayasalar ve Siyaset, Genişletilmiş ve Gözden Geçirilmiş 4. Baskı, Liberte Yayınları, Ankara, 2003, s.15-17; Gürsoy, Kamusal Maliye, II. Cilt, s. 88, 89; Sayar, s. 51, 52; Tanör, s. 142-144.

¹⁰² Tanör, s.160, 161.

¹⁰³ Feyzioğlu, s. 30, Gürsoy, Kamusal Maliye, II. Cilt, s. 89; Sayar, s. 53.

tekrar toplanan meclis, 1876 Anayasasında bazı değişiklikler yapmış olmakla birlikte bütçe hükümleri korunmuş, bütçe hakkı konusunda bir değişiklik olmamıştır. Bütçe yıllıktır ve her yıl mali yıl başlamadan önce görüşölüp meclisten çıkacaktır. Bu dönemde, bütçenin hükümet tarafından hazırlanacak ve meclise sunulacak olması¹⁰⁴ olumlu olsa da öngörülen iki meclisli sistemden hangisinin bütçe üzerinde son ve kesin söz söyleme yetkisine sahip olduğunun belirlenmemiş olması; bütçenin yapılamadığı ya da meclisin toplanamadığı hallerde padişahın eski bütçenin uygulanmasına izin vermesi gibi hususlar bütçe hakkının kullanılması önünde engel teşkil etmektedir. Bunun yanında Bakanlar Kurulu da olağanüstü durumlarda zorunluluk varsa, bütçede öngörülen kalemler dışında veya miktarları aşacak şekilde harcama yapma yetkisine sahiptir. Uygulamada da hükümet, kanun gücünde kararnemelerle bütçe ödeneklerinde istediğı değişiklikleri yapmış; bütçe yılı sonunda, başta öngörülenden çok farklı bütçelerin oluşmasına neden olunmuştur¹⁰⁵.

Bütçe hakkının gereklerinin yerine getirilmesinde Anayasada düzenlenen yetkilerin yanında dönemin siyasi olayları da engel teşkil etmektedir. Bozulan mali durum ve artan borçlar, gelir, giderlerin düzgün tutulamamasına ve ıslahat çabalarının yetersiz kalmasına neden olmuştur. Artan kapitülasyonlar, vergilendirme yetkisinin kullanılmasını her geçen gün daha da sınırlayarak mali egemenliğin yitirilmesinde rol oynamıştır¹⁰⁶. Osmanlı Devleti'nin 1875 yılında devletin borçlarını ödeyemeyecek olduğunu ilan etmesi ve 1881 yılında Düyun-u Umumiye'nin kurulması ile mali egemenliğı sona ermiş; halkın temsilcileri aracılığıyla bütçe hakkını kullanmalarını

¹⁰⁴ Gürsoy, Kamusal Maliye, II. Cilt, s. 90.

¹⁰⁵ Feyzioğlu, s. 31.

¹⁰⁶ Çağan, Vergilendirme Yetkisi, s. 38-40.

olanaksız hale getirmiştir¹⁰⁷. Osmanlı Devleti'nin I. Dünya Savaşı'nda yenilen devletler arasında yer alması, Sevr Anlaşması'nı imzalamasıyla sonuçlanmış; bu anlaşmaya da batılı devletlerin Osmanlı Devleti'nin mali egemenliğine son verme düşüncesi egemen olmuştur¹⁰⁸. Hiçbir zaman onaylanmayan Sevr Anlaşması, Düyun-u Umumiye'nin yetkisi kapsamına girmeyen gelir kaynaklarını da kurulacak Komisyona bırakıyor; bu Komisyonun, bütçe tasarısını meclisten önce inceleyeceğini ve bütçe değişikliklerinin ancak komisyonun izni olması halinde yapılabileceğini düzenliyordu¹⁰⁹.

Kapitülasyonlar ve Düyun-u Umumiye Osmanlı Devletinin mali egemenliğini tamamen yitirmesine neden olmuştur. Bu durumda bütçe hakkından söz edilmesi de mümkün değildir. Bu hakkın aşama aşama sağlanmaya başlaması, tam bağımsızlığı hedefleyen Kurtuluş Savaşı'nın kazanılması, Osmanlı'nı borçlarının üstlenilmesi ve meclisin tekrar kurulması ile mümkün olabilmiştir.

iii. Cumhuriyet Döneminde Bütçe Hakkı

Kurtuluş Savaşı yıllarında kamu gelir ve giderlerinin düzenli tutulması, bunların gerçekleştirilmesi için halkın onayının alınması ya da bir meclisin varlığından söz etmek mümkün değildir. Bu dönemde, Mustafa Kemal, Düyun-u Umumiye'nin yetkilerini reddettiğinden¹¹⁰ ele geçirilen yerlerin gelirlerini kendisi toplamıştır¹¹¹. Kuvayi

¹⁰⁷ Gürsoy, Kamusal Maliye, II. Cilt, s. 90, 91.

¹⁰⁸ Morawitz, s. 505-507. (Aktaran: Çağan, Vergilendirme Yetkisi, s. 45).

¹⁰⁹ Çağan, Vergilendirme Yetkisi, s. 45.

¹¹⁰ Bulutoğlu, Kenan, Yüz Soruda Türkiye'de Yabancı Sermaye, Gerçek Yayınevi, İstanbul, 1970, s. 95.

¹¹¹ Müderrisoğlu, Alptekin, "Kurtuluş Savaşının Mali Kaynakları", Maliye Enstitüsü Konferansları, Ankara Üniversitesi Siyasal Bilgiler Yayını, Ankara, 1976, s. 80.

Milliye'nin ihtiyaçları için "Nakdi ve Ayni Teberru", (Para ve Mal Bağışı) adı altında zora dayanan, vergi nitelikli yükümlülükler getirilmiş; bu verginin yükümlüsünü, matrahını belirleme ve toplama yetkisi yararlanacak kuruluşlara verilmiştir. Komutanların kendilerine verilen vergilendirme yetkilerini kötüye kullanmaları üzerine bu yetkilerine son verilerek¹¹², vergilendirme görevleri, halk temsilcileri tarafından oluşturulan takdir komisyonlarına verilmiştir¹¹³. Bu gelişme ile vergilendirme yetkisinin halk temsilcileri aracılığıyla kullanılması yolunda bir adım atılmıştır. Fakat bütçe hakkının sağlandığını söylemek bu aşamada mümkün değildir.

1920 yılında Büyük Millet Meclisi toplanmış; parlamentonun yetkileri arasında vergilendirme yetkisi de sayılmıştır¹¹⁴. Meclis de kanun çıkarma yetkisini ilk olarak vergilendirme yetkisi için kullanmış, tek maddelik, 1 sayılı Ağnam Resmi Kanunu ile "Ağnam resminin sabıkı misillü dört misli olarak istifasına karar verildi¹¹⁵" düzenlemesi getirilmiş; vergilerin, mecliste, halkın temsilcileri tarafından kararlaştırılması sağlanmıştır.

Türkiye Cumhuriyeti'nin ilk anayasası 1921 yılında yapılmıştır fakat yirmi üç maddelik anayasa, günün savaş koşulları nedeniyle meclisin vergilendirme yetkisi düzenlemelerine yer verecek kapsamda değildir. Anayasanın 1. maddesinde, egemenliğin

¹¹² Age., s. 184-185

¹¹³ Çağan, Vergilendirme Yetkisi, s. 47.

¹¹⁴ Soysal, Mümtaz, Yüz Soruda Anayasanın Anlamı, 2. Baskı, Gerçek Yayınevi, İstanbul, 1974, s. 37.

¹¹⁵ I sayılı Ağnam Resmi Kanunu,

https://www.tbmm.gov.tr/tutanaklar/KANUNLAR_KARARLAR/kanuntbmmc001/kanuntbmmc001/kanuntbmmc00100001.pdf. (E.T. 21.03.2019).

kayıtsız şartsız milletin olduğunu, 2. maddesi ise tüm yetkileri Büyük Millet Meclisinde toplandığını kurala bağlamaktadır. Anayasa, ayrı bir vergilendirme ya da bütçe hükmü içermediğinden, Anayasanın, tüm yetkileri mecliste toplayan hükmü doğrultusunda, bu alanda kullanılacak yetkiler de mecliste toplanmıştır.

Kurtuluş Savaşı'nın kazanılmasının ardından 1923 yılında imzalanan Lozan Barış Antlaşması ile kapitülasyonlar kaldırılmış, Düyun-u Umumiye'nin, Türkiye içinde vergi idare ve tahsil yetkisi sonlandırılmış, bu sayede Türkiye, mali egemenliğini yeniden kazanmıştır¹¹⁶. Bütçe hakkının gelişmesi ise ancak bu aşamadan sonra başlayabilmiştir. Meclisin gelirlere ilişkin kararları, 1924 Anayasasına kadar, avans ve bütçe kanunlarıyla düzenlenmiştir¹¹⁷.

Mali egemenliğin kazanılmasının ardından 1924 yılında yeni bir Anayasa hazırlanmış, Anayasanın 3. maddesinde, egemenliğin kayıtsız şartsız milletin olduğu hükmüne yer verilmiştir. 4. maddede açıklandığı üzere ise Büyük Millet Meclisi, Türk milletini temsil etmekte ve millet adına egemenlik hakkını yalnız başına kullanmaktadır. Söz konusu egemenlik, mali egemenliği de kapsamaktadır. Vergi, Anayasanın 84. maddesinde, “devletin genel giderleri için halkın pay vermesi” şeklinde tanımlanmakta, 85. maddesinde ise vergilerin yasallığı ilkesi benimsenerek “vergileri ancak kanunla salınır ve alınır” kuralına yer verilmektedir. Vergilerin kanuniliği ilkesine ek olarak, Anayasanın Maliye İşleri başlıklı bölümünde 95-101. maddeler arasında bütçe, kesin hesap kanunu ve Sayıştay'a dair hükümler yer almaktadır. Anayasada bütçe, kanun olarak nitelendirilmekte, 95. maddede, bütçenin hazırlanış usulü kurala bağlanmaktadır. Bütçe kanunu, 35. maddede, Cumhurbaşkanının, “uygun bulmadığı kanunları bir daha

¹¹⁶ Çağan, Vergilendirme Yetkisi, s. 48-50.

¹¹⁷ Erginay, Anayasamızın Mali Hükümleri, s. 58.

görülmek üzere Meclise geri gönderme” yetkisinin dışında bırakılarak özel ve güvenceli bir konuma getirilmiştir. 96. maddede, devlete ait malların bütçe dışı harcanamayacağı kuralı ile bütçe hakkının kamu harcamaları ayağı da sağlanmaktadır. Anayasanın 97. maddesinde, bütçenin yıllık olma ilkesi, 98. ve 99. maddelerinde ise kesin hesap kanununa dair düzenlemelere yer verilmektedir. Buna göre, kesin hesap kanunu “ilişkin olduğu yıl bütçesinin hesap dönemi içinde elde edilen gelirle gene o yılki ödemelerin gerçekleşmiş tutarını gösterir kanundur. Bunun şekli ve bölümleri Bütçe Kanunu ile tam karşılıklı olacaktır.” Bu hüküm ile Anayasa, meclisin, bütçe uygulandıktan sonra yürütme organının denetlemesini sağlamakta, bütçe hakkının gelir ve giderler üzerinde denetimden oluşan üçüncü aşamasını sağlamaktadır. Ardından 100 ve 101. maddelerde Sayıştay düzelenerek, gelir ve giderler üzerinde gerçekleştirilen denetim pekiştirilmiş, bütçe hakkı bakımından tam bir uygunluk sağlanmıştır. Bu hükümlere göre Büyük Millet Meclisine bağlı ve Devletin gelirlerini ve giderlerini özel kanuna göre denetlemekle görevli bir Sayıştay kurulur” ve “Sayıştay, genel uygunluk bildirimini ilişkin olduğu kesin hesap kanununun maliyece Büyük Millet Meclisine verilmesi tarihinden başlayarak en geç altı ay içinde Meclise sunar”. Bu hükümler, bütçe hakkının “tam ve sarih” ifadeleri olup; 1924 Anayasasını, bütçe hakkına en geniş, gelişmiş ve açık biçimde yer vermiştir şeklinde nitelendirmek mümkündür¹¹⁸.

1961 Anayasası da bütçe hakkını en açık şekilde ifade eden ve gereklerini, en modern şekli ile tespit ve ifade eden bir anayasa olarak yorumlanmaktadır¹¹⁹. 1961 Anayasası, 61. maddede vergi bir “vatandaşlık ödevi” olarak düzenlemiş ve “herkes, kamu giderlerini karşılamak üzere, mali gücüne göre vergi ödemekle yükümlü”

¹¹⁸ Edizdoğan; Çetinkaya, s. 26; Feyzioğlu, s. 32; Gürsoy, Kamusal Maliye, II. Cilt, s. 93.

¹¹⁹ Feyzioğlu, s. 33; Gürsoy, Kamusal Maliye, II. Cilt, s. 64.

tutulmuştur. Ardından da vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlülüklerin ancak kanunla konulacağını düzenlemiştir. Gelirler hakkında vergilerin kanuniliği ve mali güce göre vergilendirme ilkelerini net bir şekilde kabul etmiş olan 1961 Anayasası, İktisadi ve Mali Hükümler başlığı altında, bütçe, kesin hesap kanunu ve Sayıştay hakkında düzenlemeler içermekte; milli bütçe¹²⁰ kavramına yer vermektedir¹²¹. 126. maddede bütçenin yıllık olma ilkesi kabul edilmekte, bütçe kanun olarak nitelendirilmektedir. 127. maddede ise Sayıştay'ın “genel ve katma bütçeli dairelerin bütün gelir ve giderleri ile mallarını Türkiye Büyük Millet Meclisi adına denetlemek ve sorumluların hesap ve işlemlerini kesin hükme bağlamak ve kanunlarla verilen inceleme, denetleme ve hükme bağlama işlerini yapmakla görevli” olduğu düzenlenerek, gelir ve giderlerin denetimi konusu güçlendirilmiştir. Kesin Hesapları düzenleyen 128. maddede ise TBMM ve Sayıştay'ın kesin hesap kanunu üzerinde gerçekleştireceği denetimin usulü kurala bağlanmıştır. 1961 Anayasası ile bütçe süreci hızlandırılmış, 94. maddede, Bakanlar Kurulunca meclise sunulacak olan bütçe tasarısına, milli bütçe tahminlerinin eklenmesi kuralını getirerek modern iktisat ve maliye görüşleri ile uyumlu bir milli bütçe yaklaşımı benimsemiştir¹²². Bu hali ile 1961 Anayasası, bütçe hakkını her açıdan benimsemiş ve güvence altına almış bir metin niteliğindedir.

¹²⁰ Milli bütçe, kalkınmayı sağlayarak, herkese bundan pay verme amacını düzenleyen modelin gereklerini yerine getiren ya da böyle bir model yoksa da toplumsal kaynak dağılımını ve bunu etkileyen karar sürecini rasyonel şekilde çözmeye çalışan bütçe şekli olarak tanımlanabilir. Gürsoy, Kamusal Maliye, II. Cilt, s. 96.

¹²¹ Age., s. 94.

¹²² Feyzioğlu, s. 35.

1982 Anayasası da, çalışmanın ilerleyen bölümlerinde ayrıntılı şekilde ele alındığı üzere, bütçe hakkını üç açıdan da açık şekilde düzenlemekte, fakat birtakım yönleri ile aynı zamanda bu hakkın kullanımını kısıtlayıcı durumlara neden olabilmektedir.

3. Bütçe Kanunu

Bütçe hakkı, yasama organının, yürütme organının gelecek yıl için öngördüğü kamu geliri ve kamu harcamaları politikalarının dökümünü içeren bütçe tahminini görüşerek onaylaması, gelirlerin toplanmasına izin, harcamaların gerçekleştirilmesine onay vermesi ile hayata geçirilmektedir. Söz konusu gelirlerin toplanması ve harcamaların yapılmasının ardından da yasama organının bu işlemleri etkin şekilde denetleyebiliyor ve bu denetim sonucunda birtakım yaptırım mekanizmalarının işletilebiliyor olması gerekmektedir. Tüm bu sürecin yürütülebilmesi, uygun şekilde hazırlanmış bir bütçeye bağlı olduğundan, bu gelirlerin ve harcamaların yer aldığı bütçenin hukuki niteliğinin saptanması ve özellikleri ile işlevlerinin ortaya konması önem arz etmektedir.

a. Bütçe Kanununun Hukuki Niteliği

İçerdiği işlemlere hukukilik kazandırmak için büründüğü bağlayıcı nitelik bütçenin hukuki yönünü oluşturmaktadır. Bütçe kanunu metni, harcama kalemlerini içeren gider bütçesi ve gelir tahminlerini içeren gelir bütçesi olmak üzere üç kısımdan oluşan bütçenin hukuki niteliği üzerinde bir fikir birliği olmayıp, bütçenin şart işlem, idari tasarruf veya kanun olduğuna dair görüşler bulunmaktadır.

Jese ve Sıddık Sami Onar tarafından da kabul edilen görüşe göre bir düzenlemeye klasik anlamda kanun denebilmesi için maddi yönünün de sağlanması gerekmekte; genel, soyut ve sürekli kurallar içermesi beklenmekte; parlamentodan geçen bir işlem, maddi kanun özelliklerini içermiyorsa kanun değil, karar olarak nitelendirilmektedir. Bu görüşe

göre, bütçeler, bireyi belirli bir hukuki duruma sokan veya birey ya da kuruma yetki veren belgelerdir ve bu nedenle şart tasarruf niteliğindedir¹²³. Çünkü bütçelerin kamu gelirlerinin toplanması ve kamu harcamalarının yapılmasına dair etkisi sadece izin niteliğindedir ve kamu gelirleri, bütçe kanundan bağımsız olarak çıkarılmış kanunlarda düzenlenen usul ve esaslara göre toplanmakta; kamu harcamaları yine bu tür kanunlarla yapılmaktadır. Bu nedenle bütçe kanunu, kural-işlem değil; gelirin toplanması ve harcamaının yapılmasına izin veren şart işlem niteliğindedir¹²⁴. Bu bir şart sayılmasa bile bütçeyi idari bir muamale olarak görmek gerekmektedir¹²⁵. Bütçe içerdiği izinle, harcama yapılması emri, gelir toplanması yetkisi ya da yıl içinde yapılacak bu işlemler için idari plan niteliğindedir¹²⁶.

Bütçenin kanun olmadığını savunan ve başta Duguit tarafından ileri sürülen diğer bir görüşe göre bütçenin gelir-gider kısımları farklı nitelikte olup; gelir kısmı duruma göre kanun; gider kısmı idari bir tasarruf özelliği göstermektedir¹²⁷. Bu yaklaşıma göre bütçelerin kamu harcamaları kısmı her halükarda idari tasarruf niteliğindedir. Kamu gelirleri kısmı ise ülkede benimsenen uygulanma esasına göre nitelik değiştirecektir. Kamu gelirlerinin elde edilmesi klasik bütçe hukuku ilkelerine dayanarak her yıl

¹²³ Gaston Jese, *Le Budget*, Paris, 1910, s. 53 vd; Gaston Jese, *Cours de Science Financieres*, Paris, 1922, s. 24 vd; (Aktaran: Sayar, s. 14); Onar, Sıddık Sami, *İdare Hukukunun Umumi Esasları*, C. I, Hak Kitabevi, İstanbul, 1960, s.73, 77.

¹²⁴ Özbudun, *Türk Anayasa Hukuku*, s. 224.

¹²⁵ Görsoy, *Kamusal Maliye*, II. Cilt, s. 46.

¹²⁶ Mutluer; Öner; Erdoğan, *Bütçe Hukuku*, s. 66; Cihat, *Türk Anayasa Düzeninde Bütçe*, s. 8, dipnot. 10.

¹²⁷ Léon Duguit, *Traité de Droit Constitutionnel*, C. I, s. 221, C. II, s. 155, 156, I, IV, s. 342 vd. (Aktaran: Sayar, s. 15).

bütçelere konan hükümlerle yeniden düzenleniyorsa bütçenin gelir kısmı kanun özelliği taşımaktadır. Fakat kamu gelirlerinin, her yıl bütçede tekrar düzenlenerek izin verilmesine ihtiyaç duyulmadan, vergi kanunlarında halihazırda yer alan hükümlere göre toplandığı sistemlerde bütçenin kamu gelirleri kısmı da idari tasarruf niteliğindedir¹²⁸.

Bütçenin kanun olduğu görüşü, bütçe kanununun genel, soyut, kişilik dışı davranış kuralları koymaması nedeni ile şekli anlamda bir kanun olduğu savları¹²⁹ veya mecliste görüşülerek kabul ve onay aşamalarına tabi olduklarından, bütçenin maddi ve şekli anlamda kanun olup olmadığı ayrımını inceleme gereği olmadan kanun olduğunun kabul edilmesi¹³⁰ gibi farklı gerekçelerle desteklenmektedir. Bu görüşe göre, bütçe, yürütme organını gelir ve giderler bakımından bağladığından ve idari işlemlerin de kanunlara uygun yapılması gerektiğinden, bütçeden doğacak uyuşmazlıkların çözülebilmesi için bütçenin bir kanun olduğunu kabul etmek gerekmektedir¹³¹. Kaldı ki bütçe, ortaya çıkışından bu yana “kanunen yapılması gereken” kamu hizmetlerini karşılayan bir kavram olarak işlev görmektedir¹³². Sonuçta bütçe kanunu, yasama organından çıkmakta ve kanun adını taşımaktadır. Her yıl tekrarlanması gerekmesi nedeniyle diğer

¹²⁸ Mutluer; Öner; Kesik, Bütçe Hukuku, s. 64.

¹²⁹ Joseph, Barthélemy; Paul, Duez, *Traité de droit constitutionnel*, Dalloz, Paris, 1993, s. 803. (Aktaran: Gözler, *Anayasa Hukukunun Genel Teorisi*, s. 876).

¹³⁰ Sayar, 16.

¹³¹ Edizdoğan; Çetinkaya, *Kamu Bütçesi*, Ekin Basın Yayın Dağıtım, 7. Baskı, Bursa, 2016, s. 13; Erginay, *Kamu Maliyesi*, s. 168.

¹³² Laufenburger, Henry, *Mukayeseli Maliye: Amerika Birleşik Devletleri, Fransa, İngiltere, Sovyet Rusya*, Çev. Bedi Necmeddin Feyzioğlu, Süleyman Barda, İstanbul Üniversitesi İktisat Fakültesi Yayınları, İstanbul, 1956, s. 9. (Aktaran: Öner, *Türk Anayasa Düzeninde Bütçe*, s. 7).

kanunlardan ayrılmakta; devlet hayatının aksamadan yürütülmesi açısından büyük önem taşımaktadır. Fakat bu özel nitelikler kanunun yasama organından geçiş süreci ile ilgili olup yetki bakımından bir farklılık doğmamaktadır¹³³. Bütçe kanunlarına diğer kanunlardan farklı nitelikler kazandırılması, onun diğer kanunlardan daha niteliksiz ya da az etkili olduğu anlamına gelmemekte; tam tersine bütçe kanununun diğer kanunlardan daha önemli görüldüğüne işaret etmektedir¹³⁴. Bu nedenle klasik anlamda kanunlardan ayrıldıkları birtakım hususlar olsa da hukuki ve siyasi özellikleri de göz önüne alınırsa kanun olarak kabul etmek gerekmektedir¹³⁵. Kanun olarak düzenlenmesi, onay yetkisinin milleti temsil eden parlamentoya verilerek denetimin yapılmasını; böylelikle bütçenin hukuki güvenliğinin ve siyasi fonksiyonun yerine gelmesini sağlamaktadır¹³⁶. Bütçenin kanun niteliğinde olması, “kanunsuz harcama olmaz” anlayışını karşılayan harcamaların

¹³³ Uluatam, Özhan, Kamu Maliyesi, Ankara Üniversitesi Siyasal Bilgiler Fakültesi Yayınları No: 413, Ankara, 1978, s. 62.

¹³⁴ Görsoy, Kamusal Maliye, II. Cilt, s. 45.

¹³⁵ Mutluer; Öner; Kesik, Bütçe Hukuku, s. 64. Ülkemiz uygulamasına bakıldığında da 1050 sayılı Kanunun 6. maddesinde bütçe, devletin daire ve müesseselerinin gelir ve giderlerinin miktarını gösteren ve bunların uygulanma ve gerçekleştirilmesine izin veren kanun olarak tanımlanmakta; bütçenin hukuki niteliği açık bir şekilde kanun olarak kabul edilmekteydi. 5018 sayılı kanunun 3. maddesinde ise bütçe, “Belirli bir dönemdeki gelir ve gider tahminleri ile bunların uygulanmasına ilişkin hususları gösteren ve usulüne uygun olarak yürürlüğe konulan belge” olarak tanımlanmış, kanun sözü kullanılmamıştır. Buna rağmen, bütçe kanunu, gerçek anlamda bir kanun niteliğinde olmaya devam edecektir.

¹³⁶ Feyzioğlu, s. 11.

kanuniliği ilkesini sađlamaktadır¹³⁷. Bütçenin kanun olarak kabul edilmesi plana uygun mali bir siyaset için de güvenceyi sađlamaktadır¹³⁸. Bütçe kanunun şekli ve maddi kanun kriterlerine tabi tutulması, bir kısmının ya da tamamının idari işlem niteliğinde düşünülmesi bütçe hakkının doğasına ve gereklerine aykırı olacaktır. Tüm bu sayılan gerekçelerle, bütçenin uygulanma esaslarına dair kanunda, niteliği bütçe olarak düzenlenmese dahi kanun olduğu olarak kabul edilmesi daha uygun görünmektedir¹³⁹.

Bütçelerin hukuki niteliği üzerinde tartışma bütçe metni ve ekleri hakkında olup, bütçelerin hazırlanma ve uygulanma esaslarına dair usul ve esasları düzenleyen ve “bütçelerin anayasası” niteliğinde olan 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu (5018 sayılı Kanun) gibi düzenlemelerin maddi ve şekli anlamda kanun olduğu konusunda ise bir tartışma bulunmamaktadır¹⁴⁰.

b. Bütçe Kanunun Özellikleri ve İşlevleri

Bütçeler, bir ülkede bir yılda toplanacak kamu gelirlerinin ve gerçekleştirilecek kamu giderlerinin karara bağlandığı belgeler olduklarından, çok önemli işlevler yerine getirmektedirler. Bu önemli niteliği gereği, bütçe, ülke sistemlerinde çoğunlukla “anayasal bir kuruluş” olarak yer almaktadır. Yani bütçenin hazırlanması, görüşülmesi,

¹³⁷ Gözler, Türk Anayasa Hukuku, s. 700.

¹³⁸ Neumark, Fritz, Maliyeye Dair Tetkikler, İstanbul Üniversitesi Yayınları No: 118, İktisat Fakültesi Neşriyatı No: 9, İsmail Akgün Matbaası, İstanbul, 1948, s. 209.

¹³⁹ Çağan, Anayasa Çerçevesinde Kamu Maliyesinin Parlamenter Kontrolü, s. 206; Öner, Türk Anayasa Düzeninde Bütçe, s. 9.

¹⁴⁰ Mutluer; Öner; Kesik, Bütçe Hukuku, s. 64.

uygulanması, denetlenmesi gibi hususlar anayasalarda düzenlenmektedir. Temel esasları anayasalarda saptandıktan sonra, ayrıntılar, ilişkili kanunlarla belirlenmektedir.

Bütçe kanunlarının temel işlev ve özelliklerinden biri onaylanmalarının “güvenoyu” niteliğinde olması ve meclisin, hükümete izin vermesi anlamına gelmesidir. Hazırlanan bütçeler, yürütme organının “hükümet programı” niteliğinde olup, hazırlanan bu program meclisin bir nevi güvenine başvurulmasıdır. Meclisin, bütçe tasarısını onaylaması, hükümetin yıllık programının onaylaması niteliğinde olup, reddedilmesi, daha önce meclis tarafından hükümete verilen güvenoyunun geri alınması mahiyetinde olacaktır¹⁴¹. İzin niteliği ise bütçe kanunun onanması ile yasama organının, yürütme organına, bütçede öngördüğü gelirleri toplaması ve harcamaları yapması için izin vermesi niteliği taşımasıdır. Yasama organı tarafından onaylanmadan bir bütçe kanunundan bahsedilemeyecek, yürütme organı gelecek yıla dair öngördüğü işlemleri yapamayacaktır.

Bütçe kanunları, çok geniş bir kurumlar demeti tarafından hazırlanması bakımından diğer kanunlardan farklılaşmakta, sıradan kanunlara göre oldukça fazla sayıda kurumun katılması ile oluşturulmaktadır. Bütçeler, sınırlı süreli kanunlar olması bakımından da özellik göstermektedirler. Devri kanunlar olan bütçe kanunları, kural olarak bir yıl için hazırlanmakta, mali yıl bitiminde uygulanmaları son bulmaktadır¹⁴². Her yeni bütçe kanunu, gelecek mali yıl için hazırlandığından, bütçe hazırlıkları ve kanunları tahmin nitelikli belgelerdir. Gelecek mali yıl için hazırlandıklarından, doğaları gereği, yapılmış işlemlerin dökümü değil; toplanacak gelirlerin ve yapılacak harcamaların planı yani “belli amaçlara ulaşmak üzere tertiplenmiş öncelikler listesi”ni oluştururlar.

¹⁴¹ Görsoy, Kamusal Maliye, II. Cilt, s. 12, 13.

¹⁴² Age., s. 11, 12.

Devlet faaliyetlerinin planı niteliğindeki bütçe kanunları, bir yıl için tüm ülkede toplanacak kamu gelirlerini ve yapılacak kamu harcamalarını yönlendireceğinden, bu tahminlerin gerçekçi ve isabetli yapılması; devlet harcamaları için gerekli imkanların sağlanması bakımından mali dengeyi sağlamaları beklenmektedir. Harcama planı olma niteliğiyle paralel şekilde, bütçe kanunları, kamu hizmetleri ve ulusal kalkınma için gereken parayı sağlayan belge niteliğindedirler ve kamu kaynağının harcanması hususu çok önemli olduğundan, bütçelerin çok büyük bölümünü harcama cetvelleri oluşturmaktadır. Harcama planı işlevi ve bu işlevin ayrıntılandırıldığı cetveller, yasama organı tarafından yürütme organına harcanması için izin verilen miktarların da sınırını çizmektedirler. Bu sınır, bütçe kanununda yer almayan bir ödeneğin kamu idaresi tarafından kullanılmamasını ve ödenekleri aşan miktarların harcanmamasını sağlamaktadır¹⁴³.

Gelecek yıla dair tahminler yapılırken, ekonominin göz önünde bulundurulması, gelirlerin toplanması ve harcamaların yapılması sırasında en verimli tercih ve politikaların izlenmesi beklenmektedir. Bu nedenle bütçe kanunu, kaynakların etkin kullanımı ve ekonominin düzenlenmesinde de rol oynamaktadır. Bütçeler aynı zamanda kaynak kullanımı açısından kamu sektörü ve özel sektör arasında denge kurmada da işlev üstlenebilmektedir. Bütçe kanununun yasama organı tarafından onaylanması ile kamu harcamaları, kamu hizmetlerinin finansmanı için kullanıldığından bütçede yer alan kamu harcamaları tercihlerinin, o ülkede devletin büyüklüğüne dair tercihleri yansıttığını söylemek de mümkündür. Hangi faaliyetlerin kamu hizmeti olarak belirlendiği, bu faaliyetlerin ne kapsam ve büyüklükte gerçekleştirileceği, devletin ekonomide ne kadar ve nasıl bir rol oynayacağına da göstergesi olmaktadır. Bu işlevi, bütçe kanunlarının ülkede izlenecek mali, siyasi, ekonomik ve sosyal politikaların ne olacağına dair hem

¹⁴³ Age., s. 15-22, 52.

gösterge niteliği hem de bu politikaların gerçekleştirilmesinde araç ve destek niteliği taşımasını sağlamaktadır. Bütçenin kamu harcamaları aracılığıyla kamu hizmetlerini saptaması ile kamu gelirlerinin toplanmasında üstlendiği belirleyici rolü birlikte düşünüldüğünde, gelir gider dağılımını sağlayıcı özelliği de bulunduğunu söylemek mümkündür¹⁴⁴.

B. KAMU HARCAMALARI

Kamu harcamalarının tabi olduğu hukuki rejimin yetki, sorumluluk ve denetim unsurlarının bütçe hakkı bakımından incelenebilmesi için öncelikle kamu harcamalarından ne anlaşıldığının ortaya konmasına ihtiyaç bulunmaktadır. Kamu harcamaları kavramı, devletin değişen rolleri nedeni ile oldukça dinamik bir yapıya sahip olduğundan dolayı bu harcamaların tanımı ve kapsamı ile ilgili genel geçer bir sonuca varmak çok mümkün olmamakla birlikte¹⁴⁵ genel bir çerçeve çizilmesi mümkündür.

1. Kamu Harcamaları Kavramı

Verginin yasallığı ilkesinin gereği olarak, bir verginin salınabilmesi için kanunla düzenlenmesi gerektiği gibi, toplanan gelirlerin harcanması için de bu harcamaların bir kanuna dayanması gerekmektedir. “Kanunsuz harcama olmaz” ilkesi olarak adlandırılan bu gereklilik¹⁴⁶ bütçe kanunu ile yerine getirilmekte, yıl içinde yapılacak kamu harcamalarının kanuniliği bütçe kanunu ile sağlanmaktadır¹⁴⁷. Bütçe kanunu ile kamu harcamalarının yasallığı sağlanmakta; yasama organı tarafından, yürütme organına,

¹⁴⁴ Age., s. 18, 21; Mutluer; Öner; Kesik, Bütçe Hukuku, s. 65-68.

¹⁴⁵ McNutt, Patrick, The Economics of Public Choice, 2nd Edition, Edward Elgar, USA, 2002, s. 103.

¹⁴⁶ Arsel, s. 332, 333.

¹⁴⁷ Gözler, Türk Anayasa Hukuku, s. 700.

belirlenen harcamaların yapılmasına izin verilmektedir. Bu izin “yönetmek harcamakla olur” bakış açısı ile de birbirini tamamlamakta; kamu kesiminin varlığının temelinde yatan “kolektif ihtiyaçların giderilmesi” amacının gerçekleştirilebilmesi için anayasal ve yasal dayanak oluşturmaktadır. Devlet, bu ihtiyaçların giderilmesi için üstlendiği görevlerin çok büyük bir kısmını harcama yaparak yerine getirebilmektedir¹⁴⁸. Bu nedenle devletlerin, kamu harcamalarını, siyasal organların, kamu hizmetleri için toplanan vergileri ve sağladıkları diğer kaynakları, bütçe ile ödenek ayırmak suretiyle gerçekleştirdiğini söylemek mümkündür¹⁴⁹.

Kamu harcamalarının büyüklüğü, devletin üstlendiği rollerle doğrudan ilişkilidir. Bu nedenle söz konusu harcamalar, devletin büyüklüğüne dair kararlardan doğrudan etkilenmektedir. II. Dünya Savaşı'na kadar dünya genelinde ağırlıklı olarak liberal politikalar benimsenmiş; bu politikaların bir uzantısı olarak, devletin boyutu mümkün olduğunca küçük tutulmuştur. Fakat 1930'larda yaşanan ekonomik krizle beraber ve özellikle de II. Dünya Savaşı ile dünya genelinde müdahaleci görüşler ağırlık kazanmış devletin faaliyet alanı dışarıdan gelecek saldırılara karşı ülkeyi korumak ve ülke içinde düzeni sağlamak çerçevesinden daha geniş bir tabana yayılarak, eğitim, sağlık, barınma, çalışma gibi alanlarda da faaliyet göstermesi kabul edilmiştir¹⁵⁰. Bu nedenle II. Dünya Savaşı'na kadar, devletin faaliyet alanının dar tutulması nedeni ile kamu harcamaları nispeten düşük miktarlarda kalmış; devletin faaliyet alanının genişletilmesini savunan görüşlerin yaygınlaşması bu rollerin yerine getirilmesi için kamu harcaması yapılması gerekmiş¹⁵¹; artan kamu harcamaları bu dönemden itibaren birçok yönü ile daha ayrıntılı

¹⁴⁸ Uluatam, s. 127.

¹⁴⁹ Bulutoğlu, Kamu Ekonomisine Giriş, s. 195.

¹⁵⁰ Gözler, Anayasa Hukukunun Genel Teorisi, s. 383, 384.

¹⁵¹ Uluatam, s. 127.

şekilde ele alınmaya başlamıştır¹⁵². Devletin rollerinin artması ve faaliyet alanının genişlemesi her ülkede, o ülkenin kendi dinamiklerine göre geliştiğinden, günümüzde devletler çok farklı konularda ve miktarlarda harcama yapar hale gelmiştir. Bu nedenle kamu harcamalarının temel ve pozitif bir kurallar bütününe oturtulmasında birtakım zorluklar yaşanabilmektedir¹⁵³. Bu zorluklara rağmen, doktrinde ve uygulamada kamu harcamalarının genel karakterini yansıtacak tanım ve nitelendirme çabaları bulunmaktadır. Devlet masrafları, kamu giderleri, amme masrafları, devlet harcamaları gibi farklı adlarla anılan kamu harcamalarının tür, kapsam ve miktar bakımından büyük değişimler göstermesi nedeniyle yaşanan açıklama zorluğu, bu harcamalara dair tanım geliştirme çabaları sırasında kamu kaynağı, kamu hizmeti, kamu tüzel kişiliği veya kamu gücü gibi kriterlere başvurulmasına neden olmaktadır.

Kamu kaynağı temelinden yapılan tanıma göre kamu harcamaları, “devletin mal varlığından, kamu yararına ve bir kamusal ihtiyaç için belli yöntemlere göre harcanan paradır¹⁵⁴.” Yine aynı kritere göre kamu harcamaları, “devlet bütçesinden ve diğer kamu kurum ve kuruluşlarının bütçelerinden yapılan giderler¹⁵⁵” olarak da açıklanabilmektedir. Kamu harcamalarını, kamu faaliyetleri bakımından ele alan tanımlara göre ise bu

¹⁵² Edizdoğan, Nihat; Çetinkaya, Özhan; Gümüş, Erhan, Kamu Maliyesi, 8. Baskı, Ekin Basım Yayın Dağıtım, Bursa, 2017, s. 46; Erginay, Akif, Kamu Maliyesi, 18. Baskı, Savaş Yayınları, Ankara, 2010, s. 130.

¹⁵³ Erginay, Kamu Maliyesi, s. 130.

¹⁵⁴ Gürsoy, Bedri, Kamusal Maliye, I. Cilt, 2. Baskı, Ankara Üniversitesi Siyasal Bilimler Fakültesi Yayınları No. 426, Ankara, 1978, s. 64.

¹⁵⁵ Eğilmez, Mahfi, Kamu Maliyesi, Remzi Kitabevi, İstanbul, 2016, s. 33.

harcamalar, “kamu faaliyetlerinin mali alandaki parasal görüntüsü¹⁵⁶” olarak karşımıza çıkmaktadır. Kamu faaliyetleri temel alındığında kamu harcamaları, devlet gelirlerinin kamusal ihtiyaçların giderilmesinde kullanılması olarak nitelendirilebilir¹⁵⁷. Kamusal ya da diğer bir adıyla sosyal ihtiyaç, “tatmin edilmesi ile toplumun tümüne fayda sağlayan gereksinimlerdir¹⁵⁸.” Siyasi irade tarafından kamusal ihtiyaçların belirlenmesinin ardından sunulacak kamu hizmetleri ve bunların kapsamı çizilmektedir. Temelleri 19. yüzyıl sonlarında Fransa’da atılan kamu hizmeti kavramı¹⁵⁹, zamana ve ülkeye göre sürekli farklılık gösterdiğinden bunlar için de ortak bir tanım yapılması oldukça zordur¹⁶⁰. Modern idare hukukunda kamu hizmeti “kamu yararı içermesi ve özel faaliyet olarak

¹⁵⁶ Erdem, Metin; Şenyüz, Doğan; Tatlıoğlu, İsmail, Tatlıoğlu, Kamu Maliyesi, Genişletilmiş 14. Baskı, Ekin Basım Yayın Dağıtım, Bursa, 2017, s. 53.

¹⁵⁷ Edizdoğan; Çetinkaya; Gümüş, s. 46; Methibay, Yaşar, Harcama Hukuku, Kamu Harcamalarının Hukuki Analizi, Orion Kitabevi, Ankara, s. 17; Gürsoy, Kamusal Maliye, I. Cilt, s. 63.

¹⁵⁸ Batirel, Ömer Faruk, Kamu Maliyesi Teorisine Giriş, Marmara Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Yayınları, No. 387/621, Meter Matbaası, İstanbul, 1984, s. 26. (Aynen alıntıdır)

¹⁵⁹ Karahanoğulları, Onur, Kamu Hizmeti, Kavram ve Hukuksal Rejim, Turhan Kitabevi, Ankara, 2002, s. 85; Ulusoy, Ali, “Fransız ve Avrupa Birliği Kamu Hizmeti Anlayışlarının Türk Hukukuna Etkisi”, Ankara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi, S. 1-4, C. 48, Ankara, 1999, s. 167; Tanyeri, Salih, “Türk ve Fransız İdare Hukukunda Amme Hizmeti Mefhumu”, Türk İdare Dergisi, Y. 29, S. 250, Ocak-Şubat 1958, s. 59.

¹⁶⁰ Günday, Metin, İdare Hukuku, Güncellenmiş ve Gözden Geçirilmiş 11. Baskı, İmaj Yayınevi, Ankara, 2017, s. 282.

gereği gibi sunulmasının mümkün olmaması nedeniyle, yasama organı tarafından özel faaliyetler için söz konusu olamayacak bir ayrıcalıktır ve yükümlülükler rejimine (spesifik hukuksal rejim) tabi tutulan ve sorumluluğu ile denetimi son tahlilde bir kamu otoritesi tarafından üstlenilen faaliyet kamu hizmetidir¹⁶¹” şeklinde tanımlanabilir. Başka bir ifade ile “devletin, toplumun ortak ihtiyaçlarını karşılamak için yapmak durumunda olduğu hizmetler¹⁶²” kamu hizmeti olarak tanımlanmaktadır¹⁶³.

Kamu hizmeti olarak sunulacak faaliyetler, üretilecek mal ve hizmetlere ilgili devlet tarafından karar verilmesi üzerine bu kararlar kamu harcamaları ile yerine getirilmektedir. Bu nedenle kamu harcamalarının, kamu yararı kriterinden yola çıkılarak kamu hizmeti üzerinden tarif edilmesinde, harcamayı yapan irade de önem taşımaktadır. Bu zincirde kamu harcamaları, devleti idare edenlerin politik tercihlerini yansıtan ve devlet tarafından üretilecek mal ve hizmetlere dair politikaların hayata geçirilmesi amacı ile gerçekleştirilen idari harcamalar olarak da tanımlanabilir¹⁶⁴. Daha özetle ise kamu

¹⁶¹ Ulusoy, Ali, Kamu Hizmeti İncelemeleri, Ülke Kitapları, İstanbul, Ankara, 2004, s. 13. (Aynen alıntıdır)

¹⁶² Akdoğan, s. 39.

¹⁶³ Kamu hizmeti temel yaklaşımları, modern teori ve AB kamu hizmeti teorisi ile ilgili ayrıntılı bilgi için bkz: Orak, Cam Çağatay, Kamu Hizmetleri ve Kamu Teşebbüslerine Rekabet Hukuku Kurallarının Uygulanması, Çakmak Yayınevi, Ankara, 2011, s. 69-102.

¹⁶⁴ Kamu harcamalarını, üretilecek mal ve hizmetlere dair alınan politik tercihlerin maliyeti olduğu görüşünün hem kamu kesimi için hem de özel kesim için geçerli olduğunu savunan yaklaşımlar mevcuttur. Bu yaklaşım, geleneksel anlamda kamu kesiminin katlandığı harcamalara ek olarak, devleti idare eden organca izlenen politik tercihleri yerine getirmek için özel sektörün yaptığı harcamaları da kamu

harcamaları, “kamu tüzel kişileri tarafından yapılan harcama¹⁶⁵” olarak kabul edilmektedir. Kamu tüzel kişilerinin dar ya da geniş anlamda kabulü, kamu harcamalarının da kapsamını etkileyecektir. Kamu tüzel kişilerinin dar anlamda ele alınışında sadece bütçe kanununda yetki verilen kamu idareleri harcamacı kurum olarak kabul edilecek; kamu harcamalarının sınırını, merkezi yönetim kapsamındaki idareler tarafından yapılan harcamalar oluşturacaktır. Geniş anlamda ele alınması halinde ise merkezi yönetime ek olarak mahalli idareler, sosyal güvenlik kurumları ve kamu iktisadi teşebbüsleri tarafından yapılan harcamalar da kamu harcaması kapsamına girecektir. Kamu tüzel kişilerinden yola çıkılarak çizilecek kamu harcamaları kapsamında, kamu tüzel kişilerinin dar anlamda anlaşılması, hem mahalli idareler gibi idari teşkilat içinde geniş yer tutan kurumların hem de sosyal güvenlik kurumları gibi yüksek miktarlarda harcamalara neden olan kurumların kapsam dışında kalmasına neden olacağından, harcama yapan kurumları “genel yönetim” kapsamındaki idareler olarak kabul etmek hem

harcamaları kapsamına almaktadır. Brown, Charles Victor; Jackson, Peter M., *Public Sector Economics*, 2. Baskı, TJ Pres, Great Britain, 1982, s. 118. (Aktaran: Çomaklı, Şafak E.; Turan, Deniz; Doğruyol, Cengizhan, *Kamu Maliyesi*, 4. Baskı, Savaş Yayınevi, Ankara, 2017, s. 65). Alınan siyasi kararların hayata geçirilmesi sırasında özel sektörün de birtakım maliyetlere katlanması olası olmakla birlikte, özel sektör tarafından yapılan bu harcamaların kamu harcaması olarak nitelendirilmesi mümkün görünmemektedir.

¹⁶⁵ Çomaklı; Turan; Doğruyol, s. 69; Mahfi, Eğilmez, *Kamu Maliyesi*, s. 33; Mutluer, Kamil; Öner, Erdoğan; Kesin, Ahmet, *Teoride ve Uygulamada Kamu Maliyesi*, 4. Baskı, İstanbul Bilgi Üniversitesi Yayınları, İstanbul, 2016, s. 126.

uluslararası uygulamalara daha çok uyacak hem de daha gerçekçi bir yaklaşım olacaktır¹⁶⁶.

Kamu tüzel kişileri üzerinden yapılan tanımlarda, bu tüzel kişilerin kullanmakta olduğu kamu gücü de ön plana çıkmaktadır. Bu bakış açısı ile ele alındığında, kamu tüzel kişileri ve yetkili kuruluşların emretme yetkisine dayanarak yaptıkları harcamalar kamu harcaması; gerçek kişi ve özel hukuk tüzel kişileri gibi davranarak yaptıkları harcamalar özel harcama niteliğindedir¹⁶⁷. Kamu tüzel kişiliğinden ve kamu gücünden hareket edildiğinde kamu tüzel kişiliği olmayan ama kamusal ihtiyaçların giderilmesinde faaliyet gösteren ve birtakım kamu kaynaklarının kullanan kamu iktisadi teşebbüslerinin harcamaları kapsam dışında kalabilmektedir. Bununla beraber, kamu gücü ölçütü ile devletin kamusal yetkilerini devrettiği meslek örgütü gibi kuruluşların harcamaları kamu harcaması niteliği kazanmaktadır¹⁶⁸.

2. Kamu Harcamalarının Kapsamı

Kamu harcamalarının tanımı üzerinde bir fikir birliği olmadığı gibi, kapsamı üzerinde de uzlaşılmış bir sınır bulunmamaktadır. Buna rağmen, günümüz devlet yönetiminde hangi harcamaların kamu harcaması kapsamında değerlendirileceğine dair genel hatları ile bir liste yapmak mümkündür. Kamu harcamalarının kapsamını belirlerken başlıca ölçütlerden bazıları, ülkede benimsenen devlet büyüklüğü modeli ve bununla doğru orantılı olarak kamu hizmetleridir. Kamu harcamalarının kapsamını

¹⁶⁶ Mutluer; Öner; Kesik, Kamu Maliyesi, s. 127.

¹⁶⁷ Nadaroğlu, Halil, Kamu Maliyesi Teorisi, 11. Baskı, Beta Yayınevi, İstanbul, 2000, s. 134, 135.

¹⁶⁸ Erdem; Şenyüz; Tatlıoğlu, s. 54; Methibay, s. 17.

çizmenin bir diğeri yolu ise bu harcamaları dar ve geniş anlamda kamu harcamaları olarak ayırmaktır.

a. Devletin Ekonomideki Rolüne Dair Tercihler

Bir ülkede gerçekleştirilen harcamalarının hangilerinin kamu harcaması niteliğinde olacağına dair bir liste oluşturulabilmesi, o ülkede benimsenen devlet büyüklüğü yaklaşımı ile doğrudan bağlantılıdır. Bir ülkede devletin hangi alanlarda nasıl bir rol oynayacağına dair karar ise ekonomi, politika ve ideolojinin iç içe geçtiği bir tercihler bütününe dayanmaktadır. Devletlerin yapacakları kamu harcamaları miktarı üzerinde ekonomi politikası, bütçe politikası ve vergi kapasitesi belirleyici olmakta, devletin büyüklüğüne dair tercih ise harcama yetkisinin sınırlarının belirlenmesinde kilit rol oynamaktadır. Kamu harcamalarının gayrisafı yurtiçi hasılaya oranı ise devletin ekonomik yaşama müdahale seviyesini belirlemektedir¹⁶⁹.

Devletin büyüklüğüne dair görüşlerin kamu harcamaları kapsamına etkisini ele alırken, serbest piyasa ekonomisine dayanan Liberal görüş ve karma ekonomiyi savunan Keynezyen görüş olmak üzere iki ana akımdan bahsetmek mümkündür¹⁷⁰. Bilinen ilk

¹⁶⁹ Çaçan, Nami, “Kamu Harcamalarının Anayasal-Hukuki ve Ekonomik Sınırları”, Avrupa Birliği’nde Mali Kriz ve Türkiye’ye Etkileri Sempozyumu, Ed. Funda Başaran Yavaşlar, Seçkin Yayıncılık, Ankara, 2013, s. 75.

¹⁷⁰ Ekonomi tarihine önemli bir katkı sunan Karl Marx tarafından geliştirilen Marksizm, günümüz siyasi, ekonomik ve sosyal şartları altında saf bir uygulama alanı bulamadığından çalışmada ele alınmamaktadır. Marksizmin serbest piyasa ekonomisini reddeden ve ekonomide her unsurun devlet eli ile düzenlenmesini öngören açıklamaları hakkında ayrıntılı bilgi için bkz: Marx, Karl, Capital a Critique of Political Economy, 11. Baskı, Çev. Samuel Moore, Edward Aveling, Ed.

sistemli ekonomi politikası olarak kabul edilen Merkantilizmin¹⁷¹, devlete, ekonomiye aktif müdahale hakkı tanıyan ve değerli metalleri ilk sıraya koyan tutumuna karşı çıkararak ve serbest piyasa ekonomisini savunan Fیزیokrasiyi¹⁷² temel alan Klasik görüş, Adam Smith tarafından ortaya atılmış¹⁷³ devletin ekonomide mümkün olduğunca pasif şekilde yer alması, piyasanın serbest bırakılması ve uzun vadede görünmez el sayesinde dengeye geleceği savunulmuştur¹⁷⁴. Klasik görüşün, devletin sadece belirli alanlarda rol üstlenmesini, piyasa sistemi ve ekonomik düzen içinde ise mümkün olduğunca küçültülmesini savunması, bütçe sistemine, denk bütçe uygulaması talebi olarak yansımıştır. Bu anlayış, kamu harcamaları bakımından da daraltıcı sonuçlar doğurmuş; kamu harcamaları içeriklerinden çok miktarları bakımından ele alınarak milli geliri

Frederick Engels, Progress Publishers, Moskova, 1978. Ayrıca Eğilmez, Mahfi; Kumcu, Ercan, Ekonomi Politikası Teori ve Türkiye Uygulaması, 20. Basım, Remzi Kitabevi, İstanbul, 2015, s. 25; Kazgan, Gülten, İktisadi Düşünce veya Politik İktisadın Evrimi, 17. Basım, Remzi Kitabevi, İstanbul, 2012, s. 287; Savaş, Vural, İktisadın Tarihi, 4. Baskı, Siyasal Kitabevi, Ankara, 2000, s. 469, 473.

¹⁷¹ Eğilmez; Kumcu, s. 22. Orta Çağ iktisadi düşüncesi ve uygulamaları için bkz: Savaş, İktisadın Tarihi, s. 87-121. Ayrıca Merkantalizm ile ilgili ayrıntılı bilgi için bkz: Kazgan, s. 43-47, 64-68, 174; Savaş, s. 135-163.

¹⁷² Fیزیokrasi ile ilgili ayrıntılı bilgi için bkz: Eğilmez, Mahfi, Makroekonomi Türkiye'den Örneklerle, 7. Basım, Remzi Kitabevi, İstanbul, 2015, s. 46-48; Savaş, s. 225-258.

¹⁷³ Smith, Adam, An Inquiry into the Nature and Causes of the Wealth of Nations, Ed. Edwin Cannan, The Modern Library, New York, 1937.

¹⁷⁴ Eğilmez; Kumcu, s. 23, 28; Eğilmez; Makroekonomi s. 283, 284; Kazgan, s. 57; Savaş, s. 259, 293, 294.

azaltan tüketim kalemleri olarak algılanmıştır¹⁷⁵. Bu yaklaşımda, devletin, yerine getirmesi beklenen kamu hizmetleri sınırlı boyutlarda tutulmakta dolayısıyla kamu harcamalarının da azaltılması beklenmektedir. Devletin oynadığı rolün ve kamu harcamalarının düşürülmesi, kamu harcamaları yetkisine yansımakta; klasik görüşün benimsendiği ülkelerde, kamu harcamaları yetkisi de daha dar kapsamlı kullanılmaktadır.

Klasik görüşün, piyasanın görünmez el sayesinde uzun dönemde kendiliğinden dengeye geleceği savına dayanan serbest piyasa sisteminin 1929'da çökmesi üzerine John Maynard Keynes tarafından geliştirilen Keynesyen görüş¹⁷⁶ ekonomiye devlet müdahalesinin gerekliliğini savunmakta, ekonominin düzgün işlemesi için karma ekonomi modeli uygulanması gerektiğini kabul etmektedir¹⁷⁷. Devletin, ekonomik hayatta üstlendiği rolü genişleten bu görüş, maliye politikalarını ön plana çıkarmakta¹⁷⁸, gerçek dengeye yatırımlarla ulaşılabileceği görüşünden yola çıkarak açık finansman politikaları ve hükümet programlarının genişletilmesini önermektedir¹⁷⁹. Bu politikaların

¹⁷⁵ Bilici, Nurettin; Bilici, Adem, Bilici, Kamu Maliyesi, 8. Baskı, Seçkin Yayıncılık, Ankara, 2017, s. 56; Dinler, Zeynel, İktisada Giriş, 11. Baskı, Ekin Basım Yayın Dağıtım, Bursa, 2005, s. 33-36; Sackrey, Harles; Schneider, Geoffrey; Knoedler, Janet, Introduction to Political Economy, 7th Edition, Lightning Source Printing, USA, 2013, s. 30-42.

¹⁷⁶ Keynes, John Maynard, General Theory of Employment, Interest and Money, Harcourt, Brace and Company, New York, 1936.

¹⁷⁷ Sackrey; Schneider; s. 142-144.

¹⁷⁸ Eğilmez; Kumcu, s. 136; Kazgan, s. 219.

¹⁷⁹ Asimakopulos, Athanasios, "The Theoretical Significance of Keynes's General Theory", Theory and Policy in Political Economy, Ed. Philip Arestis; Yiannis

hayata geçirilmesinde kamu harcamaları önemli yer tutmakta; bütçe açığını ekonominin düzenlenmesinde normal kabul eden bu yaklaşım kamu harcamaları üzerinde arttırıcı etki doğurmaktadır. Devletin rolünün genişletilmesi savı da yine doğrudan kamu harcamaları üzerinde etki göstermekte; bu yaklaşım, kamu harcamalarının kapsamı ve miktarını arttırmaktadır.

Başlıca ekonomik yaklaşımlar, yukarıda kısaca ele alındığı gibi olmakla birlikte, günümüzde bu yaklaşımları temel alan yeni teoriler de bulunmaktadır. Bunlara Marshall¹⁸⁰ tarafından ileri sürülen ve ekonomik, toplumsal gelişmelerin Klasik görüşün iddia ettiğinin tersine aktığını gözlemleyen ve devlet müdahalesini savunan Neo-klasik yaklaşım¹⁸¹; Friedman tarafından ortaya atılan ve Keynesyen görüşü eleştirerek, ekonominin, doğası gereği istikrarlı olduğunu, piyasa unsurlarının kendi içinde dengeye geleceğini, devletin istikrar hedefleyen müdahaleci davranışlarının ise gerçekçi ve hızlı şekilde uygulanamayacağını savunan Monetarist görüş¹⁸² ve başlıca öncülerinden biri Stiglitz olan, Klasik görüş ve Monetarist görüşe tepki olarak doğan; devletin ekonomiye müdahalesini zorunlu görerek bu müdahalede kamu harcamalarına büyük önem veren

Kitromilides; Edward Elgar Publishing, 1990, England, s. 25-35; Snowdon, Brian; Vane, Howard R., Modern Makroekonomi Temelleri, Gelişimi ve Bugünü, Çev. Ed. Barış Kablamacı, Elif Yayınevi, Ankara, 2012, s. 51.

¹⁸⁰ Marshall, Alfred, Principles of Economics An Introductory Volume, 8th Edition, The Macmillan Press Ltd, Londra, 1988.

¹⁸¹ Aktan, Kamu Tercihi İktisadı ve Anayasal Politik İktisat, s. 32-41; Kazgan, s. 117-120; Savaş, s. 581-583, 585.

¹⁸² Eğilmez, Makroekonomi, s. 251; Eğilmez; Kumcu, s. 27; Snowdon; Vane, s. 170-173, 187, 188.

Yeni Keynesyen görüş¹⁸³ örnek olarak gösterilebilir. Keynesyen yaklaşıma eleştiri olarak geliştirilen, rasyonel beklentiler teorisine dayanarak, devletin izleyeceği politikaları önceden açıklaması; ilerleyen zamanda da bu politikaları aynen izlemesi, ani müdahaleler yapmaması gereğini savunan Yeni Klasik yaklaşım¹⁸⁴; yine Keynesyen yaklaşıma karşı çıkan ve Klasik görüşü temel alan, buna paralel olarak kamu kesiminin mümkün olduğunca küçültülmesini ve kamu harcamalarının kısılmasını savunan Arz Yönlü İktisat yaklaşımı¹⁸⁵ ve Almanya’da ortaya çıkan bir görüş olup birbirinden çok farklı temellere dayanan Alman partileri tarafından, neoliberalizme paralel olarak uygulanan ve mali alanda müdahaleciliğe tepki olarak doğduğu için ekonomik krizlerin çözümünü kemer sıkma politikalarında gören, güçlü devlet talebi ile öne çıkan Ordoliberalizm¹⁸⁶ de

¹⁸³ Eğilmez, Makroekonomi, s. 227; Turan, Taner, Maliye Politikası ve Ekonomik Şoklar: Türkiye Örneği, T.C Maliye Bakanlığı Strateji Geliştirme Başkanlığı Yayın No: 2011/416, Ankara, 2011, s. 20, 21.

¹⁸⁴ Eğilmez, Makroekonomi, s. 211, 226, 227; Eğilmez; Kumcu, s. 27.

¹⁸⁵ Eğilmez, Makroekonomi, s. 226, 241, 242; Eğilmez; Kumcu, s. 199, 200.

¹⁸⁶ Çağan, “Kamu Harcamalarının Anayasal-Hukuki ve Ekonomik Sınırları”, s. 77; Bonefeld, Werner, “Freedom and the Strong State: On German Ordoliberalism”, New Political Economy Journal, V. 17, I. 5, 2012, ss. 633- 656, <https://www.tandfonline.com/doi/pdf/10.1080/13563467.2012.656082?needAccess=true> (E.T. 15.04.2019); Dullien, Sebastian; Guerot, Ulrike, “The Long Shadow of Ordoliberalism Germany’s Approach to the Euro Crisis”, Policy Brief, European Council on Foreign Relation, 2012, s. 5, <https://www.ceeol.com/search/gray-literature-detail?id=558145> (E.T. 03. 05. 2015); Rieter, Heinz; Scchmolz, Matthias, “The Ideas of German Ordoliberalism 1938–45: Pointing the Way to a New Economic Order”, The European Journal of the History of Economic Thought, V.

benimsenen devlet büyüklüğünün gerçekleştirilecek olan kamu harcamalarının kapsamında nasıl bir rol oynadığını göstermek açısından önemli örnekler teşkil etmektedirler.

b. Gerçekleştirilecek Kamu Hizmetlerine Dair Tercihler

Kamu harcamalarının asli fonksiyonlarının başında kamu hizmetlerinin finansmanı gelmektedir. Bu nedenle bir ülkede sunulan kamu hizmetlerinin türleri ve miktarı, kamu harcamalarının miktarı ve kapsamı konusunda belirleyici rol oynamaktadır. Bir ülkede benimsenen kamu hizmetlerinin türü ve miktarı ise doğrudan o ülkede benimsenen devlet büyüklüğü politikalarından etkilenmektedir.

Üst başlıkta da ele alındığı üzere devletin rolünün sınırlı tutulduğu ülkelerde, devletin yerine getirmesi beklenen kamu hizmetleri de sınırlı olacak, devlet sadece ülke yönetimi için gereken asgari konularda ve özel sektör tarafından kârlı bulunmadığı için yerine getirilmeyen birtakım temel alanlarda kamu hizmeti sunacaktır. Devletin ekonomik hayatta daha fazla yer alması doğrultusunda bir ekonomi politikası benimsenen bir ülkede ise kamu hizmetleri tür ve kapsam olarak daha geniş bir yelpazede olacağı için kamu harcamalarının kapsamı da artacaktır.

1, I. 1, 1993, ss. 87-114,

<https://www.tandfonline.com/doi/pdf/10.1080/10427719300000064?needAccess=true>

(E.T. 03. 05. 2015); Vanbeg, Victor, “The Freiburg School: Walter Eucken and

Ordoliberalism”, Freiburger Diskussionspapiere zur Ordnungsökonomik, No.

04/11, AlbertLudwigs-Universität Freiburg, Institut für Allgemeine

Wirtschaftsforschung, 2011,

https://www.econstor.eu/bitstream/10419/4343/1/04_11bw.pdf (E.T. 15.04.2019).

Kamu Harcamaları Kavramı başlığı altında açıklandığı üzere kamu hizmeti tanımı ve kriterlerine dair farklı görüşler olmakla birlikte, kamu hizmetlerinin, kamu harcamalarının kapsamına etkisi, bu hizmetlerin türlerine göre hangilerinin kamu harcamasına neden olduğu noktasında önem taşımaktadır.

Kamu hizmetlerini, tam kamusal hizmetler, yarı kamusal hizmetler ve özel hizmetler olarak sınıflandırmak mümkündür. Bunların kamusal hizmetler, toplum yararı için sunulan hizmetler olup hizmetin faydasının bölünememesi, hizmet karşılığında doğrudan bir bedel ödenmemesi ve fakat bedelinin vergilerle karşılanması, hizmetten faydalananların birbirine rakip olmaması, faydalanmanın hukuki zora dayanması gibi özelliklerden birkaçını bir arada bulundurmaktadırlar. Bunlara, prensip olarak, diplomasi, savunma, yargı hizmetleri örnek verilebilir. Kamusal ve özel faydanın birlikte sağlandığı yarı kamusal hizmetler ise bölünebilir ve fiyatlandırılabilir nitelik göstermekte, hizmetin bedelinin bir kısmı faydalananlardan tahsil edilmektedir. Bu durumda yarı kamusal hizmetler, bedelin faydalananlardan tahsil edilmediği kısım için kamu harcaması olarak sonuç doğurmaktadırlar. Özel hizmetler ise faydalananlar arasında rekabete neden olan, bölünebilir, fiyatlandırılabilir hizmetler olup, hizmetin bedelinin faydalananlardan alındığı sınıfa girmektedir. Hizmetten sadece bedelini ödeyenlerin faydalanabildiği bu hizmet türü, piyasa koşullarında fiyat mekanizmasına tabi olmaktadır¹⁸⁷. Devletin, tamamen rekabete açık şekilde, piyasada faaliyet gösteren diğer aktörler gibi hareket ettiği, fiyat-kâr mekanizmasına göre işlem gördüğü bu özel hizmetler de devlet mülkiyetinde olduklarından, kamu kaynaklarını kullandıkları ölçüde, kamu harcamasına neden olmaktadır şeklinde kabul etmek gerekmektedir.

¹⁸⁷ Mutluer; Öner; Kesik, Kamu Maliyesi, s. 111-114.

c. Dar ve Geniş Anlamda Kamu Harcamaları

Ülkede benimsenen devlet büyüklüğünden yola çıkarak yapılan kamu harcamaları kapsamı belirlemesinin yanında dar ve geniş anlamda kamu harcamaları sınıflandırması da söz konusu nitelendirmede belirleyici olmaktadır¹⁸⁸. Dar anlamda kamu harcamaları, merkezi idarece hayata geçirilen hizmetler için yapılan kamu harcamalarıdır. Hukuki tanım olarak da adlandırılan ve klasik görüşün devlet anlayışını yansıtan bu kapsama göre kamu harcamaları yasama, yürütme, yargı organlarının harcamalarını kapsamaktadır¹⁸⁹. Belediye, il özel idaresi, köyler ve diğer kamu tüzel kişilerinin, kamu hizmetlerinin bedeli olarak bütçelerinden yapılan harcamaları da dar anlamda kamu harcamaları sınıfına sokan görüşler de mevcuttur¹⁹⁰.

Geniş anlamda kamu harcamalarının belirlenmesinde ise ‘ekonomik tanım’ yapılmakta; dar anlamda kamu harcamalarına ek olarak mahalli idarelerin harcamaları, sosyal sigorta ödemeleri, iktisadi devlet kuruluşlarının yaptıkları ödemeler, kamu kurumu işletmeleri, vergi harcamaları ve devlet aktifinde meydana gelen yıpranmalar bu kapsama girmektedir. Sayılan durumlar, her yönetimin yönetim tercihlerine göre şekil değiştirdiğinden, geniş anlamda kamu harcamalarının kapsamı da ülkeden ülkeye değişiklik göstermektedir. Mahalli idareler, yerel ortak ihtiyaçların karşılanmasında görev üstlenmekte; tüzel kişilikleri ve gelir kaynakları ile elde ettikleri gelirlerle kamu hizmeti niteliğinde faaliyetler göstererek kamu harcaması yapmaktadırlar. Sosyal güvenlik kurumlarının emekli ve işçilere yaptıkları ödemeler aslında kamu

¹⁸⁸ Dar ve geniş anlamda kamu harcamaları şeklinde ayırım yapılsa da dar ve geniş anlamda kamu harcamalarının kapsamı da değişkenlik göstermektedir.

¹⁸⁹ Akdoğan, s. 64; Edizdoğan; Çetinkaya; Gümüş, s. 47; Erdem; Şenyüz; Tatlıoğlu, s. 55; Gürsoy, Kamusal Maliye, I. Cilt, s. 65.

¹⁹⁰ Erginay, Kamu Maliyesi, s. 131; Methibay, s.17.

kaynaklarından değil, kendilerine özgü gelirlerinden, bu gelirlerin işletilmesinden elde edilen kazançlardan sağlanmaktadır. Fakat söz konusu kurumların kamu kurumu olma nitelikleri ve yaptıkları giderlerin devlet rolleri bakımından sosyal harcamalar niteliğinde olması, kamu harcamalarının kapsamının ve miktarının hesaplanması bakımından kamu harcaması niteliği göstermektedirler. İktisadi devlet kuruluşları ise özel sektörün tabii olduğu rekabet ortamında mal ve hizmet üretiyor ve kar elde etme amacıyla faaliyet görüyor olsalar da sermayelerini devletten aldıkları kaynak ile oluşturduklarından ve zarar etmeleri durumunda zararın devlet tarafından karşılanıyor olması yaptıkları giderlerin geniş anlamda kamu harcaması kavramı içinde ele alınmasını getirmektedir.¹⁹¹.

Vergi muafiyet ve istisnaları gibi vergi harcamaları ise devletin birtakım alan ve sektörlerde harcama yapmak yerine gelirden baştan vazgeçmesi olduğundan kamu harcaması sonucu doğurmaktadırlar. Devlet tarafından indirim ya da muafiyet tanınan işlem ve kişilerden önce vergi alıp sonra bunları iade etmesi dolaylı bir masrafa yol açacağından, devletin muafiyet ve istisna getirmek suretiyle elde etmekten vazgeçtiği kamu gelirleri, vazgeçilen bu kaynak kadar kamu harcaması olarak kabul edilmektedir. Özel kişiler tarafından gönüllü olarak yapılan karşılıksız kamu yararı sağlayan bağışlar da geniş anlamda kamu harcaması olarak kabul edilmektedir. Devlet tarafından yapılması beklenen ve yapılında kamu harcamasına meydan veren bu giderlerin, yıl içinde faydalanılan toplam gider katılması; kamu bütçesinden harcanan kaynaklara ek olarak üretime katkı sağlayan bu giderlerin de hesaplar sırasında göz önünde tutulması gerekmektedir. Devlet faaliyetleri için edinilen ve uzun yıllar kullanılan malların, kullanıldıkça uğradıkları yıpranma ve değerlerinde meydana gelen azalmalar, devletin

¹⁹¹ Devlet yardımı almayan, kamu yararı gözetmeyen ve fiyatlandırmada serbest davranan bu tür işletmelerin giderleri için ise kamu harcaması demek mümkün olmamak gerekmektedir.

aktifinde eksilme meydana getirdiklerinden geniş anlamda kamu harcaması niteliğindedir¹⁹².

Geniş anlamda kamu harcamaları, piyasayı düzene sokmak, ekonomide meydana gelen aksaklıkları gidermek için alınan, deflasyon dönemlerinde kamu harcamalarının artması; enflasyon dönemlerinde ise azaltılması gibi tedbirleri de kapsamaktadır¹⁹³. Bunlara ek olarak mali kuruluşlar olarak adlandırılan banka ve banka dışı finans kuruluşlarının mali faaliyetleri de kamu harcaması niteliğinde etki doğurabilmektedir¹⁹⁴. Hükümetler, doğrudan borç, destek, sübvansiyon vermenin yanında bazen de özel sektöre borç garantisi vermektedir. Bu durumlar da garantinin verildiği sırada herhangi bir gidere neden olmamakla birlikte bu garanti devlete koşullu bir yükümlülük yüklemekte; özel sektörün, borcu ödeyememesi halinde devletin garanti gereği borcu ödemesi harcama etkisi yaratmaktadır¹⁹⁵. Kamu İktisadi Teşebbüleri'nin (KİT) zarar etmeleri halinde

¹⁹² Akdoğan, s. 64; Edizdoğan; Çetinkaya; Gümüş, s. 48, 49; Erdem; Şenyüz; Tatlıoğlu, s. 56-58; Erginay, Kamu Maliyesi, s. 131, 132; Gürsoy, Kamusal Maliye, I. Cilt, s. 64-69; Uluatam, s. 129.

¹⁹³ Çomaklı; Turan; Doğruyol, s. 66.

¹⁹⁴ Lorie, Henri; Kenneth, Miranda, "Kamu Kuruluşlarının Mali Faaliyetleri", Kamu Harcamaları Rehberi, Gelişmekte Olan Ülkelerde Kamu Harcama Politikaları Konusunda Rehber Kitap, Derleyen: Ke-young Chu, Ricgard, Hemming, Çev: Doğan Cansızlar, IMF Kamu Harcamaları Analizi Bölümü Mali İşler Dairesi, Washington, 1995, s. 171-173.

¹⁹⁵ Hemming, Richard, "Kamu Harcamalarının Ölçümü", Kamu Harcamaları Rehberi, Gelişmekte Olan Ülkelerde Kamu Harcama Politikaları Konusunda Rehber Kitap, Derleyen: Ke-young Chu, Ricgard, Hemming, Çev: Doğan Cansızlar, IMF Kamu Harcamaları Analizi Bölümü Mali İşler Dairesi, Washington, 1995, s. 34.

zararlarının devlet hazinesinden karşılanması, su, ulaşım, elektrik gibi hizmetleri fiyatlandırarak sunan belediye şirketlerinin¹⁹⁶ kurulmaları ve işletilmeleri sırasında kamu kaynağı kullanmaları¹⁹⁷ gibi durumlar da ülkemizde geniş anlamda kamu harcamalarına neden olmaktadır¹⁹⁸.

¹⁹⁶ “Yerel kamu şirketleri” ibaresinin daha isabetli olacağı konusundaki görüş için bkz: Demirkaya, Yüksel, “Avrupa Birliği’nin Yerel Kamu Şirketleri Stratejisi: Türkiye’de Hukuki Yapı ve İstanbul Büyükşehir Belediyesi Uygulamaları”, Mustafa Kemal Atatürk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, Vol. 7, S. 13, 2010, s. 420-444. Belediye şirketlerinin kamu tüzel kişisi olduğu görüşü için bkz: Kalabalık, Halil, İdare Hukukunun Temel Kavram ve Kurumları, Sayram Yayınları, Konya, 2014, s.288, 289; özel hukuk tüzel kişisi olduğu görüşü için bkz: Didem, Fatma; Gençay, Sevgili, “Belediye Şirketlerinin Hukuki Statüsü” Türkiye Barolar Birliği Dergisi, S. 134, 2018, s. 173, 174; hem kamu hukuku hem özel hukuk tüzel kişisi olduğu görüşü için bkz: Ulusoy, Ali, Türk İdare Hukuku, Genel Esaslar ve İdari Teşkilat, C. I, Yetkin Yayınları, Ankara, 2017, s. 141; atipik hukuki statüye tabi olduğu görüşü için bkz: İsbir, Begüm, Kamu Tüzel Kişiliği, Turhan Kitabevi, Ankara, 2017, s. 452.

¹⁹⁷ Belediyeler, Anayasanın 127. maddesinde “mahalli müşterek ihtiyaçları karşılama” konusunda görevlendirilmişlerdir. 5393 sayılı Belediye Kanununun 14. maddesinin kaleme alınışından anlaşıldığı üzere belediyeler bu görevlerin bazılarını yapmak zorunda bazılarını ise yapma konusunda takdir yetkisine sahip kılınmaktadır. Yapmak zorunda oldukları görevler için ise “yapar veya yaptırır” ibaresinden yola çıkarak şirketler kurmak suretiyle ihtiyaçları bu şirketler aracılığı ile sağlama yoluna gidebilmektedir.

¹⁹⁸ Belediye şirketlerinin adı ve hukuki statüsü konusunda tartışmalar olmakla birlikte, bu şirketler, belediyenin şirketin en az %50’ine sahip olması halinde,

Ülkemizde maliye politikaları ve para politikaları bir arada uygulamakta; karma ekonomi yapısı benimsenmekte; devlet çeşitli araçlarla ekonomiye sık sık müdahale etmektedir. Her ne kadar bütçe denklığı sağlanması mali hedefler arasında yer alsada bütçe açık vermekte; borçlanma yoluna gidilmektedir. Siyasi iradenin özellikle yatırım harcamaları, hazine garantileri, örtülü ödenek kullanımı gibi kalemler kamu harcamalarını genellikle öngörülemeyen şekilde yükseltmekte; kamu hizmetleri bakımından ise devletin benimsediği geniş kapsamlı roller nedeni ile kamu harcamaları miktarları da yüksek tutulmaktadır.

d. Yönetmel ve Fiziki Koşullar

Kamu harcamaları yetkisinin kullanımında birtakım genel geçer kısıtların varlığından söz etmek mümkündür. Bu olağan kısıtlar, yönetmel, teknik, sosyo-kültürel ya da mali olmak üzere birçok farklı nedenden kaynaklanabilecektir. Söz konusu nedenler, tarih boyunca ve tüm coğrafyalar için bir şekilde kamu harcamaları üzerinde etkili olmuş durumlardır.

Olağan kısıtların başında yönetmel sınırlar diyebileceğimiz, personel sayısı, idari teşkilat kapasitesi, fiziki koşullar gibi gerekçeler gelmektedir. Bir ülkede, gerek nüfus azlığı gerek istihdam politikası, gerek kişilerin istihdam tercihleri, gerekse de devlet politikaları kaynaklı kamu personeli yetersizliği durumlarında kamu hizmetlerinin planlanması, hayata geçirilmesi, bunlar için harcama gerçekleştirilmesinde aksaklıklar yaşanabilecektir. Personel sayı olarak yeterli olsa bile, kamu harcamalarının etkin ve

kullanımlarında bulunan her türlü kaynaktan karşılanan mal ve hizmet alımları ile yapım işlerinin ihaleleri bakımından Kamu İhale Kanununa (madde 2), harcamalar bakımından Sayıştay denetimine (Sayıştay Kanunu madde 4) tabidirler.

verimli şekilde gerçekleştirilebilmesinin önemli koşullarından biri de harcama sürecinde görevli personelin eğitimidir çünkü sayıca yeterli ama nitelik olarak yetersiz olan personel istihdamı da kamu harcamaları yetkisinin kullanımında önemli aksaklıklara neden olacaktır. Aynı şekilde, idari teşkilatta, kamu harcamaları yetkisinin kullanımında idari teşkilatın gereği gibi kurulmaması ya da yetki kullanımının ihtiyacı karşılayacak şekilde belirlenmemesi hallerinde kamu harcamaları yetkisi, gereği gibi yerine getirilemeyebilecektir.

Yönetmelik sınırlamalara benzer bir başka sorun da mevzuat kaynaklı kısıtlardan kaynaklanabilmektedir. Kamu harcamaları yetkisinin, mevzuatta açık şekilde düzenlenmemesi, yetkili organ ve kişilerin açık şekilde saptanmaması veya saptandığı halde mevzuatın karmaşıklığı nedeni ile anlaşılabilmesi durumları da kamu harcamaları yetkisinin kullanımını engelleyici sonuçlara yol açacaktır. Bu sorunlar, özellikle mevzuatın ve dolayısıyla kamu harcama sisteminin sık değiştiği ülkelerde daha yoğun şekilde yaşanmaktadır. Aynı şekilde uluslararası ya da uluslararası kuruluşlara üye olan devletler ve kuruluş arasında da yetki devri nedeni ile aksaklıklar çıkabilmekte; yetki devrinin kapsamı net olmadığı ya da üye devletler yetkiyi devretmede çekingen davrandıklarında kamu harcamalarının gereği gibi yönetilemediği durumlar oluşabilmektedir.

Yönetmelik ve mevzuat kaynaklı sınırlamaların aşıldığı hallerde, kamu harcamalarının gereği gibi yerine getirilmesinde teknolojik engeller yaşanabilmektedir. Günümüzde birçok araştırma, geliştirme çalışmaları yapılmakta, teknoloji hızla gelişmekte, her gün yeni sistem ve uygulamalar oluşturulmaktadır. Bu yenilikler bazen devletin yürütmekte olduğu faaliyetlerin daha iyi sağlanmasına hizmet etmekte bazen de devletin yerine getirmesi beklenen yepyeni alanlara neden olmaktadır. Ülkelerin bu teknolojik gelişmeleri takip etmede yetersiz kalmaları durumunda söz konusu faaliyet ve

hizmetleri vatandaşlarına sunmaları mümkün olmamakta; söz konusu gelişmelerin öngördüğü gelişmeler için kamu geliri ayrılrsa bile bu hizmetlerin sunulması mümkün olmadığından kamu harcamaları gerçekleştirilememektedir.

Fiziki ve coğrafi koşullar da kamu harcamaları yetkisinin hangi konular üzerinde kullanılacağı konusunda bir sınır olabilmektedir. Örneğin ekvator bölgesinde yer alan bir ülkede, yönetimin kamu kaynaklarını kar küreme araçlarına ve yer altından ısıtmalı yollara harcaması gibi bir durum söz konusu olmayacakken; coğrafi olarak kuzey bölgelerde yer alan ülkelerde bu tür kamu harcamaları devlet bütçesinde önemli yer tutacaktır. Olağan sınır olarak bahsedilebilecek bir diğer durum da sosyo-kültürel yapıdır. Toplumların, tarih boyunca geliştirdikleri gelenekler ve benimsedikleri alışkanlıklar devletten beklenen rollere yansıtacağından kamu harcamaları yetkisinin kullanımında da etkili olacaklardır.

3. Kamu Harcamalarının Özellikleri

Kamu harcamaları dar anlamıyla da geniş anlamıyla da ele alınsa tam olarak hepsini kapsayan bir tanım ve sınır çizilememekle beraber bunların temelinde benzer özellikler yatmaktadır. Kamu harcamalarının bu ortak özellikleri, onları özel harcamalardan ayıran yönler olarak da gösterilebilir.

Kamu harcamaları, kamu hizmetlerinin sunulması için kullanıldıklarından kamu yararını gözetmeleri beklenmektedir. Bu nedenle, kural olarak kamu harcamaları belli kişi ya da grupları değil, tüm toplumu hedef alan giderler olmak durumundadırlar. Kamu harcamaları, prensip olarak devletin, toplumsal ihtiyaçların karşılanması için yaptığı faaliyetlerin giderleri olduklarından, kamu sektörünün işleme şekli bu harcamaların da ruhunu vermektedir. Özel sektör faaliyetlerinde başlıca amaç kâr elde edilmesi ve rekabete açık piyasa sisteminin akışına göre fiyatlandırma yapılması iken kamu sektörü

tarafından sunulan hizmetler, bu hizmetten faydalananlar bazen hiç bedel ödemezken birçok zaman da mal ve hizmetin gerçek bedelinin çok altında bir bedel ödemektedirler. Bu nedenle sunulan kamu hizmetlerinin bedelleri kural olarak, yararlananlardan doğrudan değil, kamu tarafından ödenen kamu gelirleri ile karşılanmaktadır. Kamu harcamalarının, kamu kurumları tarafından yapılması ve kamu hizmetleri için kullanılmasından dolayı kamu sektörü ruhu, bedellerin finansmanına da yansımaktadır. Özel sektör kâr güdüsü ile çalıştığından mal ve hizmet bedelleri maliyet-kâr ilişkisi üzerinden fiyatlandırma mekanizması ile tahsil edilmektedir. Fakat kamu harcamaları, meccanilik ilkesi¹⁹⁹ gereği bedelsiz ya da çok düşük bedelle sunulmakta; kamu hizmetinden faydalanmanın bedeli birçok zaman yararlanma sırasında ödetilmemekte²⁰⁰; hizmetin finansmanı yararlananlardan değil, kamu gelirlerinden sağlanmaktadır.

¹⁹⁹ Meccanilik kavramı için bkz: Artantaş, Onur Çağdaş, Kamu Hizmeti ve Bedel, Çakmak Yayınevi, Ankara, 2018, s. 25-28; Karahanoğulları, s. 226-245; Yıldırım, Turan; Yasin, Melikşah vd, İdare Hukuku, Ed. Turan Yıldırım, Güncelleştirilmiş 7. Baskı, On İki Levha Yayıncılık A.Ş., İstanbul, 2018, s. 437-443 ve AYM, E. 1984/9, K. 1985/4, R.G. 26.06.1986, S. 18793; AYM, E. 1973/16, K. 1974/11, AYMKD, 1975/12, s. 122 (Aktaran: Cumhuriyet Rüzgaresen, “Su ve Kanalizasyon Hizmetleri İçin Alınan Harcamalara Katılım Payları ve Bu Paylar Nedeniyle Tüketici Mahkemelerinde Açılan Davalar”, Ankara Barosu Dergisi, Yıl: 70, S. 2012/3, Ankara, 2012, s. 94).

²⁰⁰ Bulutoğlu, Kamu Bütçesi Kamu Harcamaları Kamu Borçları, s. 14.

“Devletin, ülkesi üzerindeki egemenliğine dayanarak hukuki ve fiili gücünü kullanması²⁰¹” olarak tanımlanabilecek vergilendirme yetkisi sonucunda elde edilen kamu gelirleri, kamu hizmetlerinin temel finansman kaynağı olarak işlev görmekte; kamu harcamaları bu kamu gelirleri ile yapılmaktadır. Bu bakımdan özel sektör, piyasa kurallarının izin verdiği ölçüde kendi maliyet oranları ve kâr hedeflerine göre fiyat belirleme olanağına sahipken kamu sektörü ise egemenlik yetkisinden kaynaklanan kamu gücü ile kamu gelirlerini kamu harcamalarına göre ayarlama esnekliğine sahiptir²⁰² ve harcamaları siyasal karar alma mekanizmalarından geçerek gerçekleştirilmektedir²⁰³. Özetle özel sektör bakımından maksimum karı elde etmek öncelikliyen kamu sektörü için harcamaların minimum maliyetle yapılması esastır. Kamu ve özel sektör harcamalarının temelinde yatan prensip bu noktada farklılaşmakta; kamu harcamalarının belirleyici özellikleri bu hususlarda ortaya çıkmaktadır.

4. Kamu Harcamalarının Sınıflandırılması

Hizmet ve faaliyetleri gerçekleştirmek için yapılan harcama türlerini sınıflandırmak, harcama ve hizmet dengesini kurma; kamu kaynaklarının verimli

²⁰¹ Blumenstein, Ernst, System des Steuerrechts, Dritte von Irene Blumenstein neu bearbeitete Auflage, Schulthess, Polygraphischer Verlag AG, Zürich, 1971, s. 32. (Aktaran: Çağan, s. 3); Öncel; Kumrulu; Nami, Vergi Hukuku, s. 33.

²⁰² Bu ilişkiden yola çıkarak özel sektörün giderlerini gelirlerine göre; kamu sektörünün ise gelirlerini giderlerine göre ayarladığını savunan görüşler mevcut olmakla birlikte bu görüşü desteklemek pek mümkün görünmemektedir çünkü devletin de istediği kadar gider yapma ve gelirlerini serbestçe ve sınırsızca belirleyeceği vergilerden karşılaması mümkün değildir.

²⁰³ Erginay, Kamu Maliyesi, s. 132, 133; Erdem; Şenyüz; Tathoğlu, s. 60-62.

kullanılmasını sağlama; mükelleflerin ödedikleri vergileri hangi hizmetlere ve ne miktarda harcadığını görmesi; parlamentonun kamu hizmetleri arasında tercih yapabilmesi, mali istatistiklerin sağlıklı şekilde tutulabilmesi; bütçe işlemlerinin muhasebesinin düzgün şekilde hazırlanması gibi faydaları bulunmaktadır. Sınıflandırma aynı zamanda kamu harcamalarının ekonomik ve sosyal etkilerinin görülebilmesini sağlamakta, kaynakların verimli kullanılıp kullanılmadığının takip edilmesini kolaylaştırmaktadır. Bu sayede, kaynakların hangi alanlarda artarak, hangi alanlarda daha durgun ya da azalarak kullanıldığının saptanması, bütçenin hazırlanması ve faaliyetlerin planlanması daha etkin tahminler yapılabilmesini sağlamaktadır²⁰⁴. Kamu harcamaları, çok çeşitli hizmetler için yapıldıklarından her ülke ve sistem için geçerli ve kapsayıcı bir sınıflandırma yapmak çok zor olsa da, en temel sınıflandırmanın, organik, fonksiyonel, ekonomik sınıflandırma olduğunu söylemek mümkündür.

a. Organik/ Fonksiyonel Sınıflandırma

Organik sınıflandırma harcamanın hangi kurum tarafından yapıldığı kriterine dayanan bir sınıflandırmadır. Bu sistemde bütçe, idari organlara, örgüte, organizasyona ve bunların yaptıkları hizmetlere göre sistematize edilmektedir. Organik sınıflandırma sistemini benimseyen ülkelerde, harcamalar, o harcamayı yapacak kurumlara göre tasnif edilmekte; bütçede cumhurbaşkanlığı, bakanlıklar, yüksek mahkemeler gibi kurumlar yapacakları harcamalar bakımından ayrı ayrı gösterilmekte; bu kurumlar hayata geçirecekleri faaliyetleri bütçede kendileri için oluşturulan ödeneklerden karşılamaktadırlar. Her kurum, kendine özgülünen ödeneğini kullanmakta, denetimleri ayrı ayrı yapılmaktadır.

²⁰⁴ Çomaklı; Turan; Doğruyol, s. 93; Erginay, Kamu Maliyesi, s. 147; Gürsoy, Kamusal Maliye, I. Cilt, s. 121; Mutluer; Öner; Kesik, Kamu Maliyesi, s. 135.

Fonksiyonel sınıflandırma bütçede hangi faaliyet ve hizmetlere ne kadar harcama yapılacağına yer verilmesi ile ortaya çıkmakta; harcamaların kullanılacağı devlet faaliyetleri kriterine dayanmaktadır. Harcamaların işlevlerine dayanan bu sınıflandırma şeklinde savunma, çevre, sağlık, eğitim gibi fonksiyonel ayrımlar yapılmaktadır.

Organik veya fonksiyonel sınıflandırma sistemine karar verilmesi bütçe tekniğine dair bir karar olup dönemin siyasi tercihlerinden etkilenmektedir. Organik ya da fonksiyonel sınıflandırma tercihi ülkede uygulanmakta olan bütçe sisteminden takip edilebilmektedir. Bütçe sistemine, açıklık ve şeffaflığın sağlanmasının temel amaçlar arasında yer aldığı günümüzde, harcamaların izlenebilir olması büyük önem arz etmektedir.

Organik sınıflandırma devlet organlarının ne miktarlarda harcama yaptığının takip edilebilmesi bakımından kolaylık sağlarken, fayda maliyet analizinin belirlenmesinde yetersiz kalmaktadır. Fakat kamu hizmetlerinin bölüştürülmesi, idari uygulamaların somut olaya göre uyumlaştırılması, sorumlulukların ayırt edilmesi, kaynakların bölüştürülmesi gibi faydaları bulunmaktadır. Fonksiyonel sınıflandırma, o ülkede hangi amaç ve faaliyet için ne kadar harcama yapıldığı takip edilebilmekte, bütçe tahminlerinin gerçekçi yapılması ve fayda maliyet analizinin yapılabilmesi sağlanmaktadır²⁰⁵.

²⁰⁵ Çomaklı; Turan; Doğruyol, s. 93, 94; Erdem; Şenyüz; Tatlıoğlu, s. 72, 73; Erginay, Kamu Maliyesi, s. 152; Edizdoğan; Çetinkaya; Gümüş, s. 80-82; Gürsoy, Kamusal Maliye, I. Cilt, s. 126-130.

b. Ekonomik (İktisadi) Sınıflandırma

İktisadi sınıflandırma olarak da adlandırılan ekonomik sınıflandırma²⁰⁶, reel (efektif, tüketici) harcamalar ve transfer (dağıtım, yardım) harcaması ayırımına dayanmaktadır. Bu ayırımın temelinde, kamu harcamalarının üretim faktörlerinin satın alınmasında kullanılıp kullanılmaması yatmaktadır. Bu ayırmda kriter mal ve hizmet hareketinin meydana gelip gelmemesi; kamu harcamalarının milli iktisada üretim bakımından etki edip etmemesidir. Bu noktada harcama için bakılan sonuç, üretim faktörü satın alınması ya da satın alma gücünün devredilmesidir²⁰⁷. Reel harcamalar, yapılmakla, milli hasıla üzerinde doğrudan etki doğuran niteliğe sahip olup karşılığında mal veya hizmet alınan harcamalardır. Devlet kurumlarında çalışan memur ve işçilere yapılan maaş ve ücret harcamaları²⁰⁸, mal ve teçhizat alım harcamaları gibi kalemler ve baraj, yol yapımı gibi çalışmalar bu sınıfa girmektedir. Reel harcamaların, cari harcamalar ve yatırım harcamalarından meydana geldiğini söylemek mümkündür²⁰⁹. Cari harcamalar, kullanılmakla tükenen, devamlılık göstermeyen harcama türleridir. Bu harcamaların faydaları ve etkileri harcandıkları yıl içinde kendilerini göstererek tükenmekte; çoğu, her yıl tekrarlanmaktadır. Maaş ve ücret ödemeleri ile fatura ödemeleri, cari harcamaların tipik örnekleridir. Yatırım harcamaları ise fayda ve etkileri uzun yıllar süren, devletin yeni iş alanları, sektörler, alt yapı hizmetleri yaratmak için

²⁰⁶ Akdoğan, s. 85, 86; Edizdoğan; Çetinkaya; Gümüş, s. 82; Türk, s. 36-41.

²⁰⁷ Erginay, Kamu Maliyesi, s. 148; Gürsoy, Kamusal Maliye, I. Cilt, s. 141; Türk, s. 79; Uluatam, s. 130.

²⁰⁸ Memur maaşlarının ödenmesi için yapılan harcamalar, piyasa normalleri seviyesinde olursa transfer harcaması; piyasa seviyesinin üzerinde olursa reel harcama olarak işlev görmektedir. Bilici; Bilici, s. 48; Uluatam, s. 140.

²⁰⁹ Nadaroğlu, s. 161; Mutluer; Öner; Kesik, Kamu Maliyesi, s. 136, 150.

yaptığı harcamalardır. Okul, hastane, baraj, yol yapımı gibi faaliyetler için yapılan harcamalar yatırım harcamalarına verilebilecek en yaygın örneklerdir. Cari harcamalar makro düzeyde arz-talep dengesi üzerinde etki doğururken, yatırım harcamaları sermaye birikimi sağlama ve üretim kapasitesini yükseltme işlevi görürler.

Transfer harcamaları ise üretim gücünün el değiştirmesi için yapılan harcamalar olup, karşılığında bir mal veya hizmet alımı değil idari kurumların ya da kişilerin tasarruf gücüne, desteklenmesine ya da halihazırdaki bir malın kişiler ya da sosyal gruplar arasında el değiştirmesine neden olan harcamalardır. Sübvansiyonlar, başka ülkelere yapılan karşılıksız yardımlar, öğrenci bursları, bu tür harcamalara örnek gösterilebilir. Transfer harcamalarını dolaylı/dolaysız; gelir/sermaye transferi; verimli (üretken)/verimsiz (üretken olmayan) transfer; iktisadi/sosyal/mali transfer gibi gruplara bölmek mümkündür²¹⁰.

Verimli, verimsiz harcamalar, ekonomik sınıflandırmanın bir diğer ayağını oluşturmakta, milli ekonomide meydana gelen sonuca dayanarak yapılmakta, üretim kapasitesinin ve milli hasılanın artmasına katkı sunanlar verimli; kaynakları tüketen harcamalar ise verimsiz olarak nitelendirilmektedir. Bir harcamanın verimli ya da verimsiz oluşu politik tercih ve bakış açısıyla bağlantılı olduğu için harcama sonucunda meydana gelen çıktıya atfedilen önem ve değere göre değişebilmekte; milli gelirden artış kriterinden yola çıkıldığında verimsiz olan bir harcama, sosyal hasılaya katkıda bulunma bakımından ele alındığında verimli olabilmektedir. Milli hasılda artış, özel sektörün

²¹⁰ Transfer harcamalarının çeşitleri ve bunların ayrıntıları için bkz: Erdem; Şenyüz; Tatlıoğlu, s. 77-80; 147; Edizdoğan; Çetinkaya; Gümüş, s. 91-96; Erginay, Kamu Maliyesi, s. 149-151; 147; Gürsoy, s. 145; Mutluer; Öner; Kesik, Kamu Maliyesi, s. 137-2141; Uluatam, s. 147-166.

üretim kapasitesine etki, uzun vadede ekonomi üzerindeki etki gibi kriterler, harcamanın verimli olup olmadığını anlamada bakılması gereken ölçütlerdir²¹¹.

Ülkemizde 5018 sayılı Kanun ile benimsenen bütçeleme sisteminde ekonomik ve fonksiyonel sınıflandırma birlikte uygulanmakta; kamu bütçesi harcamaların ekonomik sınıflandırılması; gelirin ekonomik sınıflandırılması ve fonksiyonel sınıflandırma şeklinde hazırlanmaktadır²¹².

5. Kamu Harcamalarının Fonksiyonları

Devletin büyüyen rolü ve genişleyen faaliyet alanı, kamu harcamalarının kullanım alanlarını arttırdığından, bu harcamaların ülke siyaseti, ekonomisi ve sosyal hayatı üzerinde fonksiyonları da oldukça çeşitlenmiştir.

Kamu harcamaları, temel işlev olarak kamu hizmetlerinin yerine getirilmesi görevi üstlendiklerinden ve kamu hizmetlerinin belirlenme süreci de siyasi iradenin karar mekanizması içinde şekillendiğinden kamu harcamaları hem ülkede uygulanmakta olan devlet modelinin belirlenmesinde rol oynamakta; hem de belirlenen modelin uygulamaya geçirilmesinden doğrudan etkilenmektedir. Bu etkiler de üretim, tüketim, kalkınma, istihdam, gelir dağılımı birçok alanda sonuçlarını göstermektedir.

²¹¹ Akdoğan, s. 91; Çomaklı; Turan; Doğruyol, s. 100; Erginay, Kamu Maliyesi, s. 153, 154; Gürsoy, Kamusal Maliye, I. Cilt, s. 139, 140; Türk, s. 41-43.

²¹² Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü, Analitik Bütçe Sınıflandırmasına İlişkin Rehber, s. 1,

https://www.bumko.gov.tr/Eklenti/10213,11ekorehberpdf.pdf?0&_tag1=45210C174F08ACF4C9B9F139C290E35A5811D9AD (E.T. 15.04.2012).

Memur ve işçi maaşlarının ödenmesi, birçok ülkede kamu harcamalarının önemli bir kalemini oluşturmaktadır. Bu harcamalar bir yandan gelirin yeniden dağıtımını üzerinde bir yandan da istihdamın artırılmasında rol oynamaktadır. Sosyal güvenlik harcamaları da ülkenin refah düzeyi üzerinde etki göstermekte ve gelirin yeniden dağıtımında rol oynamaktadır.

Aynı şekilde yatırım harcamaları da ülkede yeni alanlara yatırım yapılmasını sağlamakta; bu şekilde kalkınmadan, istihdama, gelirin yeniden dağıtımından kaynak dağılımının düzenlenmesine kadar birçok alanda işlev üstlenmektedir. Yatırım harcamaları ile sektörlerin kurulması ya da olanların geliştirilmesi, kamu sektörünün ve özel sektörün yeni yatırımlar yapmasının önü açılmaktadır. Bu sayede, özel sektörün yetersiz kaldığı ya da kârsız gördüğü için girmedikleri faaliyet ve hizmetlerin bireylere ulaştırılması sağlanmaktadır. Ayrıca devletin, ekonomide sorumluluk üstlenmesi ve teşvik edici rol oynaması, yatırımcılarda güven sağladığı için özel sektör yatırımları ve yabancı yatırımlar da artmakta; harcamaların etkileri katlanmaktadır. Bu yatırımlar, istihdam, fiyatlar genel düzeyi, arz-talep dengeleri gibi birçok alanda hareketlenmeye neden olmaktadır.

Bazı ülkelerde, devletin ekonomide rolü durgunluk, daralma, enflasyon gibi durumlarda da öne çıkmakta, devlet harcama yetkisini kullanarak bu süreçlerin atlatılmasında görev üstlenmektedir. Harcamalar, artırılarak ya da azaltılarak, ekonomiyi düzenleme aracı olarak kullanılmakta, ekonominin düzenlenmesinde önemli işlevlere sahip olmaktadır.

Diğer ülkelere yapılan yardımlar ise uluslararası ilişkilerin düzenlenmesinde, pekiştirilmesinde ve bu ilişkilere yön verilmesinde oldukça etkili olmaktadır. Ülkelerarası siyasi ilişkilerin oluşturulmasında, ittifak kurulması ya da ortak politika izlenmesinde bu yardımlar büyük rol oynamaktadır.

İKİNCİ BÖLÜM

KAMU HARCAMALARI YETKİSİ VE KAMU HARCAMALARINDA SORUMLULUK

Kamu harcamaları yetkisi, bir ülkede, toplanan kamu gelirlerinin devlet tarafından hangi faaliyet ve hizmetler için harcanacağına karar verilmesi ve bu harcamanın yapılmasında kimin söz sahibi olacağı anlamına gelmektedir. Bu yetki, onu kullanacak kişi ve kurumların, sahip oldukları yetkilerini kullanırken hangi kurallara uymaları gerektiğinin düzenlenmesi halinde somutlaşacak ve anlam ifade edecektir. Yetki ve görevin olduğu her yerde ise sorumluluk da bulunmaktadır²¹³. Bu nedenle kamu harcamalarından doğan yetkininin kullanımından doğan sorumluluğun niteliği de bütçe hakkının sağlanmasında büyük rol oynamaktadır.

A. KAMU HARCAMALARI YETKİSİ

Kamu harcamaları yetkisi, bütçe hakkının bir parçasını oluşturmaktadır. Kişilerin, sahip oldukları bütçe hakkını, seçtikleri temsilciler aracılığı ile parlamentoya devretmeleri ile parlamento bütçe yetkisini kullanmaya başlamakta; bu yetki, kamu harcamalarının onaylanması ve yürütme organı tarafından gerçekleştirilen kamu harcamalarının denetlenmesini içermektedir²¹⁴. Bütçe yetkisi aslen parlamentoda olup, bütçenin içerdiği kamu gelirleri ve kamu harcamaları politikaları, yürütme organının ülke yönetimine dair siyasi tercihlerini içermektedir. Yürütme organının bu tercihlerine dair tahminleri yasama organı tarafından görüşülüp kabul edilmekle, yasama organı kamu gelirlerinin toplanmasına izin, kamu harcamalarının gerçekleştirilmesine onay verme yetkisini kullanmaktadır. Yasama organı tarafından bütçe tahminleri kabul edilen

²¹³ Çağan, Modern Bütçe Sürecinde Parlamantonun Rolü, s. 183.

²¹⁴ Age., s. 183.

yürütme organı, kamu gelirlerini toplama izni ve kamu harcamalarını gerçekleştirme onayı almaktadır. Ardından, mali yılın bitimi ile yürütme organı, yasama organına, faaliyetleri ile ilgili hesap vermekte; parlamento, halk tarafından kendisine devredilen bütçe yetkisi bağlamında yürütme organını denetlemektedir.

1. Anayasal Boyut

Ülkemizde kamu harcamaları yetkisine dair temel kurallar bütçe hukukunun anayasal temelini oluşturan bütçe, kesin hesap, Sayıştay hükümleri gibi maddeler içinde yer almaktadır. 6771 sayılı Anayasa değişikliği başta yürütme organının yapısı olmak üzere önemli değişiklikler meydana geldiği için mali yetkilerin kullanımında da değişiklikler olmuştur. Söz konusu Anayasa değişikliğinin Hakimler Savcılar Kurulunun yapısı, Askeri Yargıtay ve Askeri Yüksek İdare Mahkemesinin lağvedilmesine dair maddeleri, değişikliğin yayını tarihinde yürürlüğe girmiştir. Büyük kısmının ise 2019 yılında gerçekleştirilecek olan Türkiye Büyük Millet Meclisi (TBMM) ve Cumhurbaşkanı seçimlerinin ardından Cumhurbaşkanının göreve başladığı tarihte yürürlüğe girmesi bekleniyorken 24 Haziran 2018 tarihinde seçim gerçekleştirilmiş, Anayasa değişikliği, seçimlerle birlikte yürürlüğe girmiştir. Bu Anayasa değişikliği ile parlamenter sistem terkedilerek Cumhurbaşkanlığı Hükümet Sistemi olarak adlandırılan, klasik hükümet sistemleri arasında tam olarak karşılığı bulunmayan²¹⁵ ve “Türk tipi başkanlık sistemi” olarak da nitelendirilen bir sistem benimsenmiştir²¹⁶.

²¹⁵ İba, Türk Anayasa Hukuku, s. 141, 142.

²¹⁶ Özbudun, Türk Anayasa Hukuku, s. 327; Tanör, Bülent; Yüzbaşıoğlu, Necmi, 1982 Anayasasına Göre Türk Anayasa Hukuku, 17. Bası, Beta Basım Yayım Dağıtım A.Ş., İstanbul, 2018, s. 64. Yeni model için farklı terminoloji incelemeleri için bkz: İba, Anayasa Hukuku Genel Esaslar, s. 168, 169.

Anayasada yer alan pek çok düzenleme, uygulanma aşamasında gidere neden olacağından bütçe veya harcama yetkisi ile bağlantılı kabul edilebilir. Fakat anayasanın tüm maddelerini incelemek çalışmanın konusu ile bağdaşmayacağından, bu bölümde sadece harcama yetkisinin anayasal temeli ile doğrudan ilişkisi bulunan hükümler ele alınmaktadır. Bu hükümler Anayasanın Genel Esasları, Cumhuriyetin Temel Organları ile Ekonomik ve Mali Hükümler başlıkları altında bulunmaktadır. Söz konusu hükümler incelenirken Anayasanın, söz konusu değişikliklerden sonraki güncel hali dikkate alınmakta, değişikliğin, çalışma konusu ile bağlantılı kısımları yeri geldikçe işaret edilmektedir.

a. Anayasanın Genel Esasları ve Harcama Yetkisi İlişkisi

Anayasanın 1. maddesinde Türkiye Devleti'nin bir cumhuriyet olduğu belirtilmekte ve 6. maddesinde "Egemenlik, kayıtsız şartsız Milletindir" kuralı getirilmektedir. Türk Milleti, bu egemenliği, yine Anayasada düzenlenen esaslara göre yetkili organlar eliyle kullanmaktadır. Egemenliğin çok önemli bir unsurunu da mali egemenlik oluşturmaktadır. Kamu harcamalarına dair tercihler, mali egemenlik içinde çok önemli bir konumdadır. Anayasanın egemenliği kayıtsız şartsız Türk Milletine veren hükmü gereği mali egemenlik ve dolayısı ile kamu harcamalarına dair söz söyleme yetkisi de Türk Milletine aittir. Bu madde bütçe hakkı bakımından önemli bir anayasal göstergedir.

i. Hukuk Devleti İlkesi

Anayasanın 2. maddesinde cumhuriyetin niteliklerine yer verilmekte, "Türkiye Cumhuriyeti... demokratik... ve sosyal bir hukuk Devletidir" şeklinde tanımlanmaktadır. Bu hüküm gereği harcama yetkisinin düzenlenmesinde ve kullanılmasında hukuk devleti gereklerinin göz önünde tutulması; sosyal devlet ilkesinin hedeflediği amaçların gözetilmesi ve bunların demokrasi ortamında gerçekleşmesi beklenmektedir. Neredeyse

bütün devletler tarafınan ulaşılmak istenen bir siyasal ideal ve hedef olan hukuk devleti kavramı çok geniş bir ilkeler bütünü olup, işlevi ve unsurları bakımından bir fikir birliği oluşturulamamaktadır²¹⁷.

“Kamunun refahı ve selameti için, her türlü önlemi alabilen, bu amaçla kişilerin hak ve özgürlüklerine alabildiğine müdahale edebilen, onlara külfetler yükleyebilen ve fakat tüm bunları yaparken idaresi hukuka bağlı olmayan²¹⁸” devlet olarak tanımlayabileceğimi polis devlet anlayışının neden olduğu olumsuzluklara karşı geliştirilmiş olan hukuk devleti ilkesini, devletin, eylem, işlem ve faaliyetlerinde hukuk kuralları ile bağlı olması; vatandaşlarına sağlaması olarak tanımlamak mümkündür²¹⁹.

²¹⁷ Dicey, Albert Venn, *The Law of the Constitution*, Ed. John Allison, Oxford University Press, Great Britain, 2013, s. 229-232; Kumm, Mattias, “Global Constitutionism and the Rule of Law”, *Handbook on Global Constitutionalism*, Ed. Anthony F. Langi Antje Wiener, Edward Elgar Publishing, USA, 2017, s. 197; Palombella, Gianluigi, “The Rule of Law and its Core”, *Relocating the Rule of Law*, Ed. Gianluigi Palombella; Neil Walker, Hartland Publishing, USA, 2009, s. 17. (Ayrıca İngiltere, Fransa, Almanya, ABD, Belçika “hukuk devleti” kavramı yaklaşımlarının karşılaştırmalı analizi için bkz: Age., s. 197, dn. 1); Tamanaha, Briazn Z, *On the Rule of Law, History, Politics, Theory*, Cambridge University Press, Cambridge, 2004, s. 1-6; Sır, Onur, *Hukuk Devleti Açısından Kanunların Anayasaya Uygunluğunun Yargısal Denetimi*, Adalet Yayınevi, Ankara, 2011, s. 8-12.

²¹⁸ Günday, s. 24.

²¹⁹ Doehring, Karl, *Genel Devlet Kuramı*, Çev. Ahmet Mumcu, İnkilap Yayınları, İstanbul, 2002, s. 209, 210; Günday, s.25; Özbudun, *Türk Anayasa Hukuku*, s. 89. Hukuk devleti ilkesinin gelenekselliği, idarenin hukukla bağlı olması ve hukuk

“Hukukun altın kuralı” olarak nitelendirilen²²⁰, hukuk devleti ilkesi, aynı zamanda demokrasinin bir gereği olduğundan, ilke ve kuralların, menfaat ve tercihlerden üstün olmasını gerektirmektedir²²¹.

İlke, Anayasa Mahkemesi kararlarında da “eylem ve işlemleri hukuka uygun, insan haklarına saygılı, bu hak ve özgürlükleri koruyup güçlendiren, her alanda adaletli bir hukuk düzeni kurup bunu geliştirerek sürdüren, Anayasa’ya aykırı durum ve tutumlardan kaçınan, hukuku tüm devlet organlarına egemen kılan, hukuk kurallarıyla kendini bağlı sayan ve yargı denetimine açık olan devlettir²²²” şeklinde açıklanmakta; söz konusu ilke idarenin denetimi, yasallık, temel hak ve özgürlüklere saygı gibi birçok unsurunda barındırmaktadır.

Kamu harcamaları yetkisinin kullanımı sırasında, “herkesin bağlı olacağı hukuk kurallarını önceden bilmesi, tutumunu ve davranışlarını buna göre güvenle düzene sokabilmesi²²³” olarak tanımlayabileceğimiz hukuk devletinin hukuki güvenlik ilkesinin

devletinin temel hak ve özgürlüklerin sağlanmasında temel teşkil etmesi anlayışının geçerli olmadığına dair bir görüş için bkz: Barber, 86-104.

²²⁰ Beatty, David, “Law’s Golden Rule”, Relocating the Rule of Law, Ed. Gianluigi Palombilla, Neil Walker, Hartland Publishing, USA, 2009, s. 99-115.

²²¹ La Torre, s. 80; Özbudun, Ergun, “Demokrasiye Geçiş ve Demokrasinin Pekişmesi Sürecinde Anayasa Mahkemelerinin Rolü”, Anayasa Yargısı Dergisi, C. 24, 2007, s. 361.

²²² AYM, E. 2018/153, K. 2018/119, R.G. 15.01.2019, S. 30656; AYM, E. 2018/101, K. 2019/3, R.G. 20.03.2019, S. 30720; AYM, E. 2018/62, K. 2018/117, R.G. 08.03.2019, S. 30708.

²²³ Öncel; Kumrulu; Çağan, s. 47. (Aynen alıntıdır)

bir gereği olarak da söz konusu yetkinin kullanımının açık şekilde düzenlenmesi, bütçe hakkının önce anayasal düzeyde güvence altına alınması ardından da yasa ve diğer mevzuatla ayrıntılı ve anlaşılır şekilde düzenlenmesi gerekmektedir. Hukuki güvenlik ilkesi ile bağlantılı şekilde hukuki belirlilik ve öngörülebilirlik ilkeleri de hukuk devletinin gereklerinden biri olarak önemli rol oynamaktadır²²⁴.

Mahkemeye göre, yasal düzenlemelerin hem kişiler hem de idare yönünden açık, net, anlaşılır, uygulanabilir ve nesnel olması; kamu otoritelerinin keyfî uygulamalarına karşı koruyucu önlem içermesi” ve kişilerin, kanundan, hangi somut eylem ve olguya hangi hukuki yaptırım ve sonuç bağlandığını bilmesi gerekliliği olarak özetlenebilecek hukuki belirlilik ilkesi de hukuki güvenlik ilkesi ile birlikte, hukuk devleti olmanın ön koşullarındandır²²⁵.

Anayasa Mahkemesinin de kararlarında belirttiği üzere, hukuki güvenlik ilkesi, “hukuk devletinin korumakla yükümlü olduğu evrensel ilkelerden biri²²⁶” iken ülkemiz düzenlemeleri bakımından özellikle net, anlaşılır, istikrarlı ve öngörülebilir olma dolayısı ile hukuki güvenliği sağlama konusunda çok yeterli ve başarılı bir hukuk uygulamamız olduğunu söylemek pek mümkün görünmemektedir. Kamu İhale Kanunu gibi kamu harcamaları yetkisinin kullanıma dair çok temel nitelikli bir kanunun hızına yetişilemeyecek sıklıkta değişiyor olması, harcamaya dair mevzuatın bazen idarenin

²²⁴ Köküarı, İsmail, Anayasa Hukukunda Hukuk Güvenlik İlkesi, Adalet Yayınevi, Ankara, 2015, s. 67-103; 138-190.

²²⁵ AYM, E. 2018/1, K. 2018/83, R.G. 20.02.2019, S. 30692; AYM, E. 2018/33, K. 2018/113, R.G. 20.02.2019, S. 30692; AYM, E. 2017/162, K. 2018/100, R.G. 03.01.2019, S. 30644.

²²⁶ AYM, E. 2018/108, K. 2019/5, R.G. 14.03.2019, S. 30714.

uygulayıcıları tarafından bile anlaşılamayacak kadar karmaşık olması, kamu harcamaları bakımından hukuki güvenlik ilkesinin gereği gibi sağlanabilmesini engellemektedir.

ii. Sosyal Devlet İlkesi

Hukuk devleti ilkesi ile doğrudan bağlantılı şekilde, Anayasanın 125. maddesinde “İdarenin her türlü eylem ve işlemine karşı yargı yolunun açıktır” kuralı getirilmekte, idari eylem ve işlemler üzerinde hukukilik denetimi yapılacağı yer almaktadır. Kamu harcamalarının gerçekleştirilme aşamasının doğrudan idare tarafından ve idari işlemlerle yürütüldüğü göz önünde tutulursa, söz konusu kural, idarenin kamu harcamaları yetkisi kullanırken denetimi bakımından çok önemli bir rol oynamaktadır. 125. maddede “İdarenin her türlü eylem ve işlemine karşı yargı yolu açıktır” kuralının Anayasal güvenceye kavuşturulmuş olmasına rağmen, mahkeme kararlarının gereklerinin idare tarafından birçok zaman çok geç hatta bazen de hiç yerine getirilmiyor olması ise ne hukuk devleti ne de idarenin yasallığı ilkeleri ile bağdaşmaktadır. Söz konusu ihlalin, idarenin kamu harcamalarını gerçekleştirmesi sırasında doğmuş olması durumunda da harcama yetkisinin kullanımı bakımından Anayasaya aykırı sonuçlar doğmaktadır.

Kamu harcamaları yetkisinin kullanımında, idarenin yasallığı ilkesi ile bağlantılı olarak değinilebilecek bir başka konu da yürütmenin durdurulması kararıdır. Yine 125. maddede düzenlenen yürütmenin durdurulması kararı idarenin hukuka aykırı bir kamu harcaması işlemi gerçekleştirmesi halinde kişileri koruyucu bir mekanizma olması beklenecek bir mekanizmadır. Fakat Anayasada söz konusu karar, “idari işlemin uygulanması halinde telafisi güç veya imkansız zararların doğması ve idari işlemin açıkça hukuka aykırı olması şartlarının birlikte gerçekleşmesi durumunda gerekçe gösterilerek” verilme şartlarına bağlandığından oldukça zorlaştırılmıştır. Bu nedenle görünürde varmış gibi görünen yürürlüğün durdurulması mekanizması, uygulamada, hukuka aykırı bir

kamu harcaması işleminin zararlarını engelleme bakımından pek işlevsel görünmemektedir.

iii. Sosyal Devlet İlkesi ile Devletin İktisadi ve Sosyal Ödevlerinin Sınırları İlişkisi

Anayasanın 2. maddesinde düzenlenen sosyal devlet ilkesi ise kamu harcamaları yetkisi bakımından ele alındığında, söz konusu ilke, bu yetkinin hangi alanlarda ve hangi amaçlarla kullanılacağı konusunda yönlendirici olmaktadır. Özbudun'un tanımı ile "devletin sosyal barışı ve sosyal adaleti sağlamak amacıyla sosyal ve ekonomik hayata aktif müdahalesini gerekli ve meşru gören bir anlayış" şeklinde özetlenebilecek sosyal devlet ilkesi²²⁷, devletin ekonomiye müdahalesini gereksiz ve aynı zamanda zararlı da gören jandarma devlet uygulamasının tersi bir yaklaşım içermektedir²²⁸. Gözübüyük; Tan'ın sıralaması ile ulusal geliri artırmak, ulusal gelirin adaletli dağılımını sağlamak, özgürlüklerin gerçekleşmesi için maddi olanak sağlamak ve bireyleri sosyal güvenliğe kavuşturmak unsurlarından oluşan sosyal devlet ilkesi²²⁹, devletin ekonomide rol alması, birtakım alanların yatırımlarla desteklenmesi, kamu hizmetlerinin genişletilmesi, dezavantajlı konumda olan grupların mali politikalarla desteklenmesi gibi politikaları da beraberinde getirmektedir. Bu nedenle sosyal devlet ilkesinin benimsendiği ülkelerde, kamu harcamaları miktarı ve kapsamı yükselmekte, daha aktif bir kamu harcama politikası uygulanmaktadır. Sosyal devlet ilkesinin, kendi içinde barındırdığı hedefleri sağlayamayacağı hatta tam tersi etkiler doğacağı, bu ilkenin hayata geçirilmeye

²²⁷ Sosyal devlet ilkesinin yorum modelleri için bkz: Gören, Zafer, Anayasa ve Sorumluluk, II. Cilt, Dokuz Eylül Üniversitesi Yayını, İzmir, 1999, s. 187-192.

²²⁸ Özbudun, Türk Anayasa Hukuku, s. 99.

²²⁹ Gözübüyük, Şeref; Tan, Turgut, İdare Hukuku Genel Esaslar, C. I, Güncelleştirilmiş 8. Bası, Turhan Kitabevi, Ankara, 2011, s. 42, 43.

çalışılmasının haksız ve adaletsiz bir ortam oluşturacağı, sivil toplumu boğduğu, özgürlükleri kısıtladığı gibi eleştiriler yapılmakla²³⁰ ve sosyal hukuk devleti ilkesi ile zıtlık barındırdığı görüşleri²³¹ olmakla birlikte söz konusu ilkenin Anayasada Türkiye Cumhuriyeti'nin özellikleri arasında sayılması, bu ilkenin hayata geçirilmesini anayasal bir gereklilik haline getirmektedir. Bu nedenle kamu harcamalarının, bu ilkenin gereklerini yerine getirecek şekilde düzenlenmesi gerekmektedir.

Anayasa Mahkemesinin sosyal devlet hakkında yaptığı “insan haklarına dayanan, kişilerin huzur, refah ve mutluluk içinde yaşamalarını güvence altına alan, kişi hak ve özgürlükleriyle kamu yararı arasında adil bir denge kurabilen, çalışma hayatını geliştirmek ve ekonomik önlemler almak suretiyle çalışanlarını koruyan, onların insan onuruna uygun hayat sürdürmelerini sağlayan, milli gelirin adalete uygun biçimde dağıtılması için gereken önlemleri alan, sosyal güvenlik hakkını yaşama geçirebilen, sosyal adaleti ve toplumsal dengeleri gözeten devlettir²³²” tanımı, bu ilkenin hayata geçirilirken kamu harcamaları üzerinde nasıl bir etki doğuracağı ve kamu harcamaları yetkisinin kullanımında nasıl bir politika izlenmesinin beklendiğine dair fikir vermektedir. Yine Mahkemenin “Sosyal devlet, sosyal adaletin, sosyal refahın ve sosyal güvenliğin gerçekleşmesini sağlayan devlettir. Ekonomik ve mali politikalar sosyal devletin gerçekleşmesini sağlayan araçlardır²³³” saptaması ile ekonomik ve mali

²³⁰ Bu eleştirilerin özet bir derlemesi için bkz: Gözler, Kemal, Sosyal Devletin Eleştirisi, http://www.anayasa.gen.tr/sosyaldevlet.htm#_ftn168 (E.T. 15.03.2019).

²³¹ Gören, s. 213-217.

²³² AYM, E. 2015/105, K. 2016/133, R.G. 11.10.2016, S. 29854.

²³³ AYM, E. 2016/150, K. 2017/ 179, R.G. 15.02.2018, S. 30333; AYM, E. 2015/ 46, K. 2017/ 130, R.G. 03.10.2017, S. 30199; AYM, E. 2016/61, K. 2016/172, R. G. 09.12.2016, S. 29913; AYM, E. 2013/89, K. 2014/116, R.G. 04.07.2015, S. 29406.

politikaların dolayısı ile kamu harcamalarının sosyal devlet ilkesinin sağlanmasında oynadığı nasıl yönlendirilmesi gerektiği bakımından yol göstermektedir.

Anayasanın sosyal devlet ilkesini düzenleyen 2. maddesi, kamu harcamaları yetkisinin kullanımı açısından Anayasanın, Devletin İktisadi ve Sosyal Ödevlerinin Sınırları başlıklı 65. maddesi ile birlikte göz önünde tutulması gerekmektedir. Söz konusu maddenin “Devlet, sosyal ve ekonomik alanlarda Anayasa ile belirlenen görevlerini, bu görevlerin amaçlarına uygun öncelikleri gözeterek malî kaynaklarının yeterliliği ölçüsünde yerine getirir” düzenlemesi, Devletin, Anayasa ile belirlenen görevlerini yerine getirirken karşılabileceği sınırlar bakımından bir takdir yetkisi sağlamaktadır. Bu madde karşısında sosyal devlet ilkesinin hayata geçirilmesi bakımından olması gerekenin değil, siyasi iradenin, mali kaynakları, kendi politikaları bakımından öncelik verdiği alanlara yöneltmesinin önünün açıldığını söylemek mümkündür. Bu maddede getirilen hareket alanı, çalışmanın “Kamu Harcamalarına Karar Verilmesi” başlığı altında da inceleneceği üzere, yürütme organının kamu harcamalarına karar verme aşamasında da tartışmalı uygulamalara neden olabilmektedir. Kaynakların sınırlılığı iktisadi bir gerçek olup, her türlü ihtiyacın karşılanmasının mümkün olmadığı açık olmakla beraber, bu kaynakların kullanımı bakımından önceliklerin belirlenmesi konusunda açık ve objektif kriterler belirlenmesine ihtiyaç bulunmaktadır.

iv. Genel Esaslar Bölümünde Yer Alan İlgili Diğer Maddeler

Genel esaslar bölümünde yer alan 5. maddede ise devletin temel amaç ve görevleri sayılmakta, Devletin, “kişinin temel hak ve hürriyetlerini, sosyal hukuk devleti ve adalet ilkeleriyle bağdaşmayacak surette sınırlayan siyasal, ekonomik ve sosyal engelleri kaldırmaya, insanın maddi ve manevi varlığının gelişmesi için gerekli şartları hazırlamaya çalışmak” görevi olduğu düzenlenmektedir. Bütçe, ülkede toplanacak kamu gelirlerinin ve gerçekleştirilecek kamu harcamalarının düzenlendiği temel belge

olduğundan siyasi, ekonomik, sosyal birçok noktaya temas etmektedir. Bu nedenle bütçe hükümlerinin ve harcama yetkisinin düzenlenmesi sırasında devletin sayılan bu temel amaç ve görevlerinin de dikkate alınması beklenmektedir.

Kanun Önünde Eşitlik başlıklı 10. maddede ise “Herkes, dil, ırk, renk, cinsiyet, siyasi düşünce, felsefi inanç, din, mezhep ve benzeri sebeplerle ayırım gözetilmeksizin kanun önünde eşittir” ibaresine yer verilerek devlet organlarına ve idare makamlarına bütün işlemlerinde kanun önünde eşitlik ilkesine uygun hareket etme zorunluluğu getirilmektedir. Ayrıca maddede, Devlet organları ve idare makamlarına “bütün işlemlerinde kanun önünde eşitlik ilkesine uygun olarak hareket etmek” zorunluluğu getirilmektedir. Bütçenin bileşimi, kamu harcamalarının yöneltildiği alanlar, harcamaların yarattığı artı değer gibi konuların da yatay ve dikey eşitlik ilkeleri göz önüne alınarak düzenlenmesi gerekmektedir.

Genel esaslar bakımından ele alınacak son hüküm, anayasanın bağlayıcılığı ve üstünlüğü ilkesini düzenleyen 11. maddedir. Bu maddede Anayasa hükümleri, “yasama, yürütme ve yargı organlarını, idare makamlarını ve diğer kuruluş ve kişileri bağlayan temel hukuk kuralları” olarak belirlenmekte; “Kanunlar Anayasaya aykırı olamaz.” kuralı getirilmektedir. Bu hüküm bir yandan anayasanın normlar hiyerarşisi içindeki yerini bir daha ortaya koyarak ülkedeki hukuk düzeni açısından güvence altına almakta, bir yandan da devlet yönetiminde yer alan tüm organ ve kişileri kapsayacak şekilde geniş bir düzenleme ile temel hukuk kuralı olduğu ortaya konulmaktadır. Bu açık hüküm gereği özünde bir kanun olan bütçe kanununun ve harcama kanunlarının anayasa aykırı olmayacağı net bir şekilde görülmektedir. Bütçenin hazırlanma, uygulanma ve denetlenme ile harcamaların hayata geçirilmesi sırasında organların ve idari makamların anayasal düzenlemelerle bağlı olduğu da görülmektedir.

b. Temel Haklar ve Ödevlere İlişkin Düzenlemeler

Anayasanın ikinci kısmında yer alan Temel Haklar ve Ödevlerin neredeyse hepsinin yerine getirilebilmesi için bir miktar kamu harcaması gerekeceği kuşkusuzdur. Fakat bu kısmın özellikle Sosyal ve Ekonomik Haklar ve Ödevler bölümü, kamu harcamaları bakımından önem arz etmektedir.

Kamu Yararı başlığı altında düzenlenen Kamulaştırma ile Devletleştirme ve Özelleştirme hükümleri, bir kamu hizmetinin yerine getirilebilmesi için taşınmazın el değiştirmesi ya da tamamen faaliyetin el değiştirmesi prensibine dayandıklarından büyük miktarlarda kamu harcamalarına neden olmaktadır. Anayasanın 46. maddesinde, Devlet ve kamu tüzel kişileri, “kamu yararının gerektirdiği hallerde, gerçek karşılıklarını peşin ödemek şartıyla, özel mülkiyette bulunan taşınmaz malların tamamını veya bir kısmını, kanunla gösterilen esas ve usullere göre, kamulaştırmaya ve bunlar üzerinde idarî irtifaklar kurmaya” yetkili kılınmaktadır. 47. maddede ise devletleştirme düzenlenmekte; “Kamu hizmeti niteliği taşıyan özel teşebbüsler, kamu yararının zorunlu kıldığı hallerde devletleştirilebilir.” İzni verilerek bu işlemin gerçek değeri üzerinden yapılacağı ve bu değerlerin hesaplanma tarzı ve usulünün kanunla düzenleneceği belirtilmektedir. Aynı maddede özelleştirme işlemi de düzenlenmekte; düzenlenmenin hangi nedenle yapılabileceğine dair bir açıklama getirilmemekle beraber, maddenin Kamu Yararı başlığı altında düzenlenmesinden ve idari işlemin amaç unsurunun kamu yararı olması gerekliliğinden hareketle, özelleştirme yapılabilmesi için de kamu yararı aranması gerekmektedir. Kamulaştırma ve devletleştirme doğrudan kamu harcamasına neden olmakta; özelleştirmeler ise faaliyet ya da yatırımın özelleştirilmesi sırasında kamu geliri etkisi gösterse de uzun vadede, vazgeçilen değerlerin elde edilen bedelden düşük olması halinde kamu harcaması sonucu doğurabilmektedir. Bu nedenle söz konusu işlemlerin yapılması sırasında, kamu harcamaları bakımından doğuracağı yükün dikkatlice incelenip kamu yararının dikkatlice tartılması gerekmektedir.

Anayasanın 41-65. maddeleri arasında düzenlenen Sosyal ve Ekonomik Haklar ve Ödevler bölümünün çalışma hakkı ve ödevi, sağlık hizmetleri ve çevrenin korunması, konut hakkı, sosyal güvenlik hakkı gibi birçok maddesi kamu harcamalarının planlanma ve gerçekleştirilmesi aşamalarında izlenecek politikalara temel oluşturmakta; söz konusu politikaların anayasal güvenceye kavuşturulan bu hakları gerçekleştirecek şekilde düzenlenmesi gerekmektedir. Söz konusu hak ve ödevler anayasal güvenceye kavuşturulmakta birlikte, ülkemizde kamu harcamalarının bu hak ve ödevlerin kullanılmasını sağlamak yolunda ne kadar başarılı yönlendirildiği ise tartışma götürmektedir. Örneğin hamile veya küçük çocuğu olan kadınların çalışma hayatında yer alması bakımından istihdam politikalarında karşılaşılan cam tavanların, çevrenin düzenlenmesi amacı ile yürütülen kentsel dönüşüm politikalarının çevre hakkı bakımından ve bunların hayata geçirilmesi için hazırlanan toplu konut projelerinin konut hakkı bakımından Anayasada yer alan güvenceleri ne kadar sağladığı oldukça tartışmalı durumdadır. Bu nedenle kamu harcamalarının, söz konusu Anayasa hükümlerini yerine getirecek şekilde yönlendirildiğini savunmak pek mümkün görünmemektedir.

Anayasanın sosyal devleti ilkesinin gereklerinin yerine getirilmesi ile bağlantılı şekilde yorumlanabilecek bu maddeler, bir yandan devletin birtakım kamu harcamaları yapmasını gerektirdiğinden bir yandan da bu harcamaların bileşimine dair bir tercih kullanılması gerektiğinden harcama yetkisinin kullanım alanlarının anayasal temellerine örnek teşkil etmektedir. Bu nedenle söz konusu ödev ve hakların yerine getirilmesinde devlet yine 65. maddede öngörülen sınır karşımıza çıkmakta; sayılan maddelerin yerine getirilmesi için gerçekleştirilecek harcamaların özgüleneceği hizmet ve faaliyetlerin seçilmesinde amaçlarına uygun öncelikleri gözetme gereği getirmekte ve mali yeterlilik kapsamında hareket edilmesini beraberinde getirmektedir. 65. madde için çalışmanın üst başlığında ele alınan, objektif veya ölçülü kriter eksikliği eleştirisi bu maddelerin hayata geçirilmesi bakımından da geçerliliğini sürdürmektedir.

c. Yasama, Yürütme, Yargı Organlarına İlişkin Düzenlemeler

Günümüzde, medyayı dördüncü²³⁴, interneti²³⁵ ya da hükümet dışı kuruluşları²³⁶ beşinci kuvvet veya güç olarak konumlandıran görüşler olmakla birlikte²³⁷, çalışmanın

²³⁴ Bond, Frank Fraser, *An Introduction to Journalism: A Survey of the Fourth Estate in All its Forms*, The Macmillan, New York, 1961; Nelson, Paul, Hulteng, John, *The Fourth Estate, An Informal Appraisal of the News and Opinion Media*, 2nd Edition, Harper&Row, New York, 1983.

²³⁵ Dutton, William H., *Through the Network of Networks - The Fifth Estate*, *Prometheus Critical Studies in Innovation*, V. 27, Issue 1, 2009, ss. 1-15, <https://www.tandfonline.com/doi/full/10.1080/08109020802657453?scroll=top&needAccess=true>, (E.T. 25.03.2019); Newman, Nic; Dutton, William H.; Blank, Grant, “Social Media in the Changing Ecology of News: The Fourth and Fifth Estates in Britain”, *International Journal of Internet Science*, Volume 7, Issue 1, 2012, ss. 6-22, https://s3.amazonaws.com/academia.edu.documents/41771219/Social_Media_in_the_Changing_Ecology_of_20160130-30340-fetqr7.pdf?AWSAccessKeyId=AKIAIWOWYYGZ2Y53UL3A&Expires=1553526371&Signature=Ry5h0C4WjA76xK0mnUugn49UZns%3D&response-content-disposition=inline%3B%20filename%3DSocial_Media_in_the_Changing_Ecology_of.pdf (E. T. 25.03.2019).

²³⁶ Eizenstat, Stuart, “Nongovernmental Organizations as the Fifth Estate”, *Seton Hall Journal of Diplomacy and International Relations*, V. I, Number I, Winter/Spring 2004, ss. 15-28, <https://heinonline.org/HOL/Page?handle=hein.journals/whith5&id=1&collection=journals&index=> (E.T. 25.03.2019).

bu bölümünde, Anayasal sistematiğe bağlı kalınarak, geleneksel devlet erkleri olan yasama, yürütme, yargı erkleri incelenmektedir.

Yasama yetkisi, Anayasanın 7. maddesinde yer almakta, bu yetkinin Türk Milleti adına TBMM’de olduğu ve devredilemeyeceği düzenlenmektedir. Yürütme yetkisi ise 8. maddede, bu yetki ve görevin Cumhurbaşkanı tarafından Anayasaya ve kanunlara uygun olarak kullanılacağı ve yerine getirileceği şeklinde yer almaktadır. Anayasa değişikliğinden önce de yürütme, hem yetki hem görev olarak düzenlenmiş; bu durum 1982 Anayasası yapılırken Danışma Meclisi Anayasa Komisyonu tarafından, yürütmenin, devletin beyni ve hareket gücü kaynağı olması bu nedenle de yasamaya tabi bir organ olmaktan çıkması gerektiği şeklinde gerekçelendirilmiştir²³⁸. 6771 sayılı Anayasa değişikliği, yürütmeyi, yetki ve görev olarak düzenleme tercihini devam ettirmiş; yürütme organını tek başlı hale getirerek sadece Cumhurbaşkanından oluşan bir yapı kurmuştur. Bu tercihler, mali yetkilerin kullanımına da yansımış; Cumhurbaşkanına bütçe üzerinde verilen yetkiler, harcama yetkisinin kullanımında temel değişikliklere neden olmuştur. Yargı yetkisi ise Anayasanın 9. maddesinde düzenlenmiş, bu yetkinin Türk Milleti adına bağımsız ve tarafsız mahkemelerce kullanılacağı ortaya konmuştur. Harcama yetkisinin kullanımından doğan uyuşmazlıklar da gerek idari yargı gerek Anayasa yargısı bakımından bu ilkelere tabi olacaktır.

i. Yasama Organı

Cumhuriyetin Temel Organlarına dair esaslar, Anayasanın Üçüncü Kısmında düzenlenmekte; bu kısmın Birinci Bölümünde Yasama; İkinci Bölümünde Yürütme;

²³⁷ Geleneksel üç erkten ayrılarak, dördüncü gücün yaratılmasının güçler ayrılığı bakımından eleştirel yorumu için bkz: Möllers, s. 232.

²³⁸ Özbudun, Türk Anayasa Hukuku, s. 202.

Üçüncü Bölümünde Yargı yer almaktadır. Söz konusu kısmın yasama organını düzenleyen 75-100. maddeleri TBMM'nin kuruluşunu, görev ve yetkilerini, faaliyetleri ile bilgi edinme ve denetim yolları açıklamaktadır. Anayasanın 87. maddesinde TBMM'nin görevleri sayılmakta; bunlardan "... kanun koymak, değiştirmek ve kaldırmak; bütçe ve kesinhesap kanun tekliflerini görüşmek ve kabul etmek; ... milletlerarası anlaşmaların onaylanmasını uygun bulmak, ... ve Anayasanın diğer maddelerinde öngörülen yetkileri kullanmak ve görevleri yerine getirmek" kamu harcamalarının hukuki rejimi bakımından diğer görevlerine göre daha doğrudan nitelikli sonuç doğuran görevleri arasında yer almaktadır. Madde metninden de görüleceği üzere TBMM kanun koymak, değiştirmek ve kaldırmak yetkilerine sahiptir. Harcama kanunları da kanun koyma, değiştirme, kaldırma tekniği bakımından diğer kanunlar gibi işlem görmektedirler. 6771 sayılı Anayasa değişikliği ile Cumhurbaşkanı tarafından geri gönderilen kanunun Meclis tarafından aynen kabul edilebilmesi için üye tam sayısının salt çoğunluğunun oyu aranmaya başlanmıştır. Bu durumda Cumhurbaşkanının 89. maddede yer alan geri gönderme yetkisi, TBMM'nin kanun yapma yetkisi bakımından geciktirici bir işlem olmaktan çıkarak güçleştirici veto niteliği kazanmıştır²³⁹. Bu durum harcama kanunları bakımından da etki doğurmaktadır. Milletlerarası anlaşmaların onaylanmasını uygun bulunması ise, bu anlaşmaların gereklerinin yerine getirilmesi sırasında kamu harcamalarına yol açmaları, bu harcamanın yapılmasına dair yetki bakımından da konumuzla bağlantılı olmaktadır.

²³⁹ Özbudun, Türk Anayasa Hukuku, s. 298; Türkiye Barolar Birliği, Anayasa Değişikliği Teklifinin Karşılaştırmalı ve Açıklamalı Metni, http://anayasadegisikligi.barobirlik.org.tr/Anayasa_Degisikligi.aspx (E.T. 01.06.2018).

Anayasa değişikliğinden önce benimsenen parlamenter sistemin doğası gereği, TBMM'nin görev ve yetkileri arasında "Bakanlar Kurulu ve Bakanları denetlemek ile Bakanlar Kuruluna belli konularda kanun hükmünde kararname çıkarma yetkisi vermek" ibareleri de yer alırken, değişiklik ile benimsenen Cumhurbaşkanlığı hükümet sistemi ile TBMM'nin bu yetkileri ortadan kalkmıştır. 6771 sayılı Anayasa değişikliği ile TBMM ve Cumhurbaşkanı seçimlerinin beş yılda bir aynı günde yapılacağına düzenlenmesi, yasama organı ve yürütme organının aynı siyasi yapıdaki kişilerden oluşma ihtimalini güçlendirmekte; bu da yasamanın yürütme üzerinde siyasi denetimini dolayısıyla kamu harcamaları üzerindeki denetimi zayıflatıcı etki doğurmaya açıktır. Bu olumsuzluk bütçe hakkı bakımından da olumsuz görünmektedir. 6771 sayılı Anayasa değişikliği ile meclisin, hükümet üzerinde sahip olduğu geleneksel denetim araçlarında da önemli değişiklikler olmuş; Anayasa'da "soru, meclis araştırması, genel görüşme, gensoru ve meclis soruşturması" şeklinde sayılan denetim araçları "meclis araştırması, genel görüşme, meclis soruşturması ve yazılı soru" olarak değiştirilmiştir. Meclis karşısında siyasal sorumluluğunun en etkili aracı olan gensoru yönteminin ve daha az etkili olmakla beraber yine de önemli bir araç olan sözlü soru yönteminin kaldırılması meclisin, hükümet üzerinde kullanmakta olduğu denetim yetkisi üzerinde olumsuz etki doğurmuştur.

Çalışmanın, kamu harcamalarının yasama organı tarafından denetlenme şekillerine dair bölümünde de ele alınacağı üzere, söz konusu olumsuzluk, kamu harcamalarının denetlenmesi üzerinde de etkisini göstermekte, özellikle kesin hesap kanununda hukuka aykırılık tespit edilmesi gibi hallerde Cumhurbaşkanı ve ilgili bakanlar hakkında gerçekleştirilebilecek etkin bir denetim mekanizmasının ortadan kalkmasına ve bütçe hakkını etkisiz hale getiren sonuçlara yol açması olası görünmektedir.

ii. Yürütme Organı

Yürütme organı ise Anayasanın 8. maddesinde düzenlendiği üzere Cumhurbaşkanından oluşmakta; 104. maddede ise Cumhurbaşkanının görev ve yetkileri düzenlenmektedir. Yürütmenin hem görev hem yetki olarak düzenlenmesinin yansımalarını, uygulamada Anayasanın 73 ve 167. maddelerinde görmek mümkündür²⁴⁰. 104. maddeye göre, yürütme yetkisi Cumhurbaşkanına aittir ve Cumhurbaşkanı, Devletin başı olarak Devlet başkanı sıfatı ile hareket etmektedir. Bu nedenle çalışmanın, Kamu Harcamalarının Yapılmasına Karar Verilmesi ve Yapılması başlıkları altında da ele alınacağı üzere Cumhurbaşkanı, kamusal ihtiyaçların hangileri olduğu, mali yıl içinde bunların hangilerine ne kapsamda öncelik verileceği, bu ihtiyaçların ne şekilde karşılanacağı gibi konularda son karar mercii haline gelmiş; kamu harcamaları politikalarının tasarlanması ve uygulanmasında geniş yetkiler kullanırken, çalışmanın

²⁴⁰ Anayasa Mahkemesi, yürütme organının bu asli ve özerk şekilde kullandığı düzenleme yetkisini sadece Anayasada açıkça sayılan istisnai haller için kabul etmekte; yürütme organının kullandığı diğer yetkileri, “türevsel ve bağlı” nitelikte değerlendirmekte; yasalarda düzenlenmemiş bir alanda sübjektif hakları etkileyen bir kural koyma yetkisi olmadığına hükmetmektedir. AYM, E.1984/14, K. 1985/7, KT. 13.06.1985, AMKD S. 21, s. 111; AYM, E. 1986/18, K. 1986/ 1990/2, KT. 09.10.1986, AMKD S. 22, s. 264; AYM, E. 1988/64, K. 1990/2, KT. 01.02.1990, AMKD S. 26, s. 76. (Aktaran: Özbudun, s. Türk Anayasa Hukuku, 203, 204). Kaldı ki doktrinde, yürütme organının kullandığı bu yetkinin de tam anlamda asli ve özerk olduğundan bahsedilemeyeceği çünkü Anayasanın 73. ve 167. maddelerinde yürütme organına verilen yetkilerin temelde yine bir kanuna dayandığı ortaya konmaktadır. Özbudun, Türk Anayasa Hukuku, s. 204.

Kamu Harcamalarında Sorumluluk başlığı altında ele alınacağı üzere, bu yetkilerle dengeli ve orantılı bir sorumluluğa tabi tutulmamıştır.

Cumhurbaşkanı, kamu harcamaları üzerindeki yetkisinin büyük bir bölümünü, Anayasanın 104. maddesinin 17. fırcasında yürütme yetkisine ilişkin konularda çıkarılacağı düzenlenen Cumhurbaşkanlığı kararnameleri aracılığı ile kullanabilecektir. Maddenin lafzından da görüleceği üzere çok geniş bir düzenleme alanını kapsayan bu kararnameler, Cumhurbaşkanı tarafından düzenlenmekte ve çalışmanın İdari Boyut başlığı altında ayrıntılı şekilde ele alındığı üzere kamu harcamalarının Cumhurbaşkanlığı kararnameleri ile düzenlenmesinde kural olarak bir engel bulunmamaktadır. Cumhurbaşkanı, kamu harcamaları üzerinde sahip olduğu yetkileri Anayasanın yine aynı maddesinde “kanunların uygulanmasını sağlamak üzere ve bunlara aykırı olmamak şartıyla” çıkarılabileceği kurala bağlanan yönetmelikler aracılığı ile de kullanmaktadır. Bunlara ek olarak Anayasada isim olarak yer almayan fakat yürütme organının düzenleme yetkisinden doğan diğer düzenleyici işlemlerle de kamu harcamalarının nasıl kullanılacağına dair düzenlemeler yapması mümkündür.

Anayasa, yeni hükümet sistemi ile Cumhurbaşkanına verilen yetkilerin düzenlenmesi sırasında bazı maddelerde, bütçe hakkını gözeterek Cumhurbaşkanının yetkilerine sınır çizmektedir. Bütçe hakkının korunması bakımından olumlu görülebilecek bir düzenleme Cumhurbaşkanının, kanunları geri gönderme yetkisinin bütçe kanunu bakımından sınırlandırılmış olmasıdır. 89. maddede düzenlendiği üzere bütçe kanunları, Cumhurbaşkanının uygun bulmadığı kanunları tekrar görüşülmek üzere meclise geri gönderme yetkisinin istisnasını oluşturmaktadır. Anayasa ile Cumhurbaşkanının yetkilerini sınırlayan böyle bir hükmün bulunması bütçe hakkı ve yetkisi bakımından yerinde bir uygulamadır. Her ne kadar kamu gelirlerini toplamak ve kamu harcamaları gerçekleştirmek adına yapılan idari işlemler yürütme organı tarafından

yürütülse de bunların yapılması üzerinde söz hakkı özünde halka aittir ve temsilciler aracılığı ile parlamentolarda kullanılmaktadır. Bu nedenle yasama organı tarafından görüşülerek, Komisyonda birtakım gelir azaltıcı, gider artırıcı tekliflerin kabul edildiği ve Genel Kurul'da bu şekilde onaylanan bir bütçe kanununun, Cumhurbaşkanı tarafından uygun bulunmayarak tekrar görüşülmek üzere geri gönderilmesi bütçe hakkının kullanımını etkisiz hale getirecek bir uygulama olurdu.

Söz konusu tartışmanın mevcut sistemde pek bir önemi kalmamış görünmektedir çünkü 6771 sayılı Anayasa değişikliği ile çalışmanın Bütçe Kanunu bölümünde de inceleneceği üzere bütçe kanunun ve geçici bütçenin hazırlanamaması durumunda geçen yılın bütçesinin yeniden değerlendirilmesine göre artırılarak uygulanması, Cumhurbaşkanının, parlamentonun bütçe üzerindeki iradesine uymasını sağlayan düzenlemeleri etkisi kılar ve parlamentonun bütçe üzerinde sahip olduğu izin ve denetim yetkisini ortadan kaldırır niteliktedir.

iii. Yargı Organı

Cumhuriyetin temel organlarından yargı organı da bütçe ve kamu harcamaları bakımından önem arz etmektedir. Yargı organına dair hükümler, Anayasanın 138-160. maddeler arasında yer almakta, bu hükümlerde mahkemelerin bağımsızlığı, bazı istisnalar dışında duruşmaların açık; kararların gerekçeli olması ile mahkemelerin kuruluş, görev, yetki, işleyiş ve yargılama usullerinin kanunla düzenleneceği güvence altına alınmaktadır. Söz konusu güvenceler harcama yetkisinin yargısal denetimi sırasında da aynen geçerli olup; etkin bir denetimin gerçekleştirilmesi için bu güvencelerin sağlanması önem arz etmektedir.

Yargı bölümünde yüksek mahkemeler arasında düzenlenen Anayasa Mahkemesi, 148. maddede yer verildiği üzere, “kanunların, Cumhurbaşkanlığı kararnamelerinin ve

Türkiye Büyük Millet Meclisi İçtüzüğü'nün Anayasaya şekil ve esas bakımlarından uygunluğunu denetler ve bireysel başvuruları karara bağlar. Anayasa değişikliklerini ise sadece şekil bakımından inceler ve denetler.” Bu hüküm gereğince, bütçe kanunu ve harcama kanunları şekil ve esas bakımından; bütçe kanunu ve harcama kanunları ile ilişkili Anayasa değişiklikleri ise sadece şekil bakımından Anayasa Mahkemesinin denetimine tabidir. Anayasada Mahkemenin iptal kararlarına dair öngörülen kesin olma, gerekçesiz yazılamama, geriye yürümezlik gibi özellikler bütçe kanunu ve harcama kanunlarına karşı açılan davalar bakımından da aynen geçerlidir. Cumhurbaşkanlığı kararnameleri de harcama yetkisinin kullanımında bir aykırılık olması durumunda Anayasa denetimine tabi olup; 148. maddede düzenlendiği üzere olağanüstü hal ve savaş dönemlerinde çıkarılan Cumhurbaşkanlığı kararnamelerinin, harcama yetkisine dair Anayasaya aykırı hükümler içerseler dahi, Anayasaya aykırı oldukları ileri sürülemeyecektir. Yine aynı maddeye göre “Kanunların şekil bakımından denetlenmesi, son oylamanın, öngörülen çoğunlukla yapılıp yapılmadığı; Anayasa değişikliklerinde ise, teklif ve oylama çoğunluğuna ve ivedilikle görüşülemeyeceği şartına uyulup uyulmadığı hususları ile sınırlıdır.”

Anayasanın, İptal Davası başlılı 150. maddesi, 6771 sayılı Anayasa değişikliği öncesinde kanunların ve kanun hükmünde kararnamelerin (KHK) tamamının veya bir bölümünün Anayasaya esas veya şekilde bakımından aykırılığı iddiası ile iptal davası açabilme hakkını Cumhurbaşkanı, TBMM üye tamsayısının en az beşte biri tutarındaki üyelere ve iktidar ve anamuhalefet partisi Meclis gruplarına vermektedir. Anayasa değişikliği ile iptal davasının kanunlara ve Cumhurbaşkanlığı kararnamelerine karşı açılabileceği düzenlenmiş ve fakat iptal davası açmaya hakkı olanlar arasında iktidar ve anamuhalefet partisi Meclis grupların kaldırılmıştır. Bu durum, mecliste iktidar veya anamuhalefet partisi olmayan ve fakat milletvekili bulunduran partilerin, bir kanun ya da Cumhurbaşkanlığı kararnamesine iptal dava açmasını zorlaştıracığından anayasaya

uygunluk denetimi ve hukuk devleti ilkesi bakımından olumsuz bir gelişme olarak yorumlanabilir. İptal davası esasları, bütçe kanunu ve harcama kanunları bakımından farklılık arz etmeyip aynen uygulanmaktadır. Bu nedenle söz konusu olumsuzlukların bütçe kanunu ve harcama kanunları bakımından da geçerli olduğunu söylemek mümkündür. Mahkeme, bütçe kanunu ve harcama kanunları açısından sıklıkla anayasaya uygunluk denetimi gerçekleştirmekte ve hukuk devleti ilkesinin sağlanmasında çok önemli bir yere sahip olmakla birlikte²⁴¹, özellikle bütçe kanunun yıllık olması, içerdiği düzenlemelerin anayasaya aykırı olması halinde seri şekilde saptanarak iptal edilmesi ve uygulanmasının engellenmesini gerektirmektedir. Fakat Anayasa Mahkemesinin önüne gelen davalarda karar vermesinin ya da kararın Resmi Gazete’de yayımlanmasının yılları bulduğu örnekler, çok önemli fonksiyon üstlenen Mahkemenin gerçekleştirdiği denetimin içinin boşalmasına ve anayasaya aykırı bütçe ve harcama hükümlerinin uygulama bulmasına neden olabilmektedir²⁴².

Anayasada sayılan bir diğer yüksek mahkeme ise 155. maddede düzenlenen Danıştay’dır. Danıştay, idari mahkemelerce verilen ve kanunun başka bir idari yargı merciine bırakmadığı karar ve hükümlerin son inceleme merci olarak görev yapmaktadır. Bütçe Kanununun ya da harcama kanunlarının uygulanmasından kaynaklanan

²⁴¹ AYM, E. 2017/61, K. 2018/12, R.G. 06.04.2018, S. 30383; AYM, E. 2015/7, K. 2016/ 47, R.G. 22.09.2016, S. 29835, AYM E. 2008/37, K. 2010/ 116, R.G. 05.02.2011, S. 27837, AYM E. 1990/6, K. 1990/ 17, R.G. 05.09.1990, S. 20626, AYM E. 1983/ 9, K. 1984/ 1, R.G. 13.12.1984, S. 18604.

²⁴² Bu problemin yaşandığı bazı örnekler için bkz: AYM, E. 2016/47, K. 2018/10, R.G. 06.04.2018, S. 30383; AYM, E. 2008/37, K. 2010/116, R.G. 05.02.2011; AYM, E. 2004/10; K. 2009/68, R.G. 03.02.2012, S. 28193.

uyuşmazlıklar ilk derece mahkemesi olarak idari yargının, temyiz merci olarak da Danıştay'ın görev alanına girmektedir. İdarenin, kamu harcamalarını gerçekleştirme sırasında bir hukuka aykırılık olması halinde idari yargının görevli olduğu konusunda şüphe olmamakla birlikte, Anayasa değişikliğe ile sistemimize giren ve çalışmanın Cumhurbaşkanlığı kararnameleri incelenirken ele alınan yeni bütçe türünün hukuki belirsizliği nedeni ile bütçenin ve dolayısı ile kamu harcamalarının hukuki denetimi de tartışmalı hale gelmektedir. Bu durumda söz konusu bütçe kanun ya da Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi ile düzenlenmesi halinde Anayasanın 148. maddesinde düzenlendiği üzere Anayasa Mahkemesinin anayasaya uygunluk denetimine tabi olacak; Cumhurbaşkanı kararı ile düzenlenmesi halinde 2575 sayılı Danıştay Kanununun, Danıştay'ın ilk derece mahkemesi olarak göreceği davaların düzenlendiği 24. maddesinin 1. fıkrasının (a) bendinde yer verildiği üzere Danıştay denetimine tabi olacaktır. Bu farklılık ise içeriği aynı olan bir düzenlemenin, adı nedeni ile tamamen farklı hukuki denetimlere tabi olması sonucunu doğuracağından hukuki belirlilik bakımından önemli bir açık yaratmaya müsaittir.

Anayasanın 160. maddesinde ise Sayıştay düzenlenmekte; görev alanı, “merkezî yönetim bütçesi kapsamındaki kamu idareleri ile sosyal güvenlik kurumları” olarak çizilmekte, görevleri, bu kurumların “bütün gelir ve giderleri ile mallarını Türkiye Büyük Millet Meclisi adına denetlemek ve sorumluların hesap ve işlemlerini kesin hükme bağlamak ve kanunlarla verilen inceleme, denetleme ve hükme bağlama işlerini yapmak” olarak sıralanmaktadır. Kamu harcamalarının genişleyen kapsamı ve teknik yapısı, denetiminin yasama organı tarafından gerçekleştirilmesini zorlaştırmaktadır. Bu nedenle dünyada birçok ülkede örneği olduğu gibi, meclisten ayrı bir denetim merciinin bulunması ve teknik bilgi ve donanımla kamu harcamalarının gerçekleştirilmeleri sırasında hukuka uygun davranıldığına denetlemesi bütçe hakkının barındırdığı denetim ayağının tam anlamı ile yerine getirilmesi bakımından olumlu bir uygulama

oluşturmaktadır. Bu denetimin etkin şekilde gerçekleştirilebilmesi için Sayıştay'ın gerekli ve yeterli yetkilerle donatılması ve denetim sırasında saptanan aykırılıklara etkin bir yaptırım mekanizması öngörülmesi gerekliliği tartışmasıdır. Çalışmanın Kamu Harcamalarında Sorumluluk ve Kamu Harcamalarını Denetimi başlıkları altında ayrıntılı şekilde ele alındığı üzere ülkemizde Sayıştay denetiminde, bütçe hakkının tam anlamı ile yerine getirilmesini sağlama konusunda sorumlulukların açık olmaması, Sayıştay'ın yetkilerinin daraltılması, yaptırımların yetersiz ve belirsiz olması gibi birtakım aksaklıklar yaşanmaktadır.

d. Mali ve Ekonomik Hükümler

Anayasanın Dördüncü Kısımında 'Mali ve Ekonomik Hükümler' yer almaktadır. Bunlardan 'Mali Hükümler', 'bütçe, kesin hesap ve kamu iktisadi teşebbüslerinin denetimi' maddelerinden oluşmakta; 'Ekonomik Hükümler'de ise 'Ekonomik ve Sosyal Konsey, Piyasaların Denetimi ve Dış Ticaretin Düzenlenmesi, tabi servetler, ormanlar, kooperatifler ve tüketiciler ile esnaf ve sanatkarların korunması' hükümleri bulunmaktadır²⁴³.

161. madde, çalışmanın Yasal Boyut başlığı altında, bütçe kanunu ve kesin hesap kanunu bakımından ayrı ayrı ve ayrıntılı şekilde inceleneceğinden bu başlıkta, Anayasanın Mali Hükümlerinden sadece 165. madde ele alınmaktadır. Söz konusu Anayasa düzenlemesi gereği sermayesinin yarısından fazlası doğrudan doğruya veya dolaylı olarak Devlete ait olan kamu kuruluş ve ortaklıklarının TBMM tarafından denetlenmektedir. TBMM'de bu denetim Kamu İktisadi Teşebbüsleri Komisyonu

²⁴³ Bütçe kanunu bir sonraki başlıkta ayrıntılı olarak ele alınacağından bu bölümde Ekonomik ve Mali Hükümlerin sadece kamu harcamalarına dair anayasal temeli ortaya konacaktır.

tarafından yürütülmektedir. Komisyon Sayıştay ile işbirliği içinde çalışmakta; Sayıştay tarafından hazırlanan raporlar, Komisyonda incelenmektedir. Kamu iktisadi teşebbüslerinin tabi olduğu hukuki rejim ve faaliyet gösterme şekilleri, kamu kurumlarından farklı olduğu için denetiminin de özel usullere tabi olması bütçe birliği ve bütçe hakkı bakımından aykırı bir durum oluşturmamaktadır.

Anayasanın, Ekonomik Hükümlerinin kamu harcamaları bakımından incelenmesine geçildiğinde ise 166. maddede Ekonomik ve Sosyal Konsey düzenlenmekte, Konsey, ekonomik ve sosyal politikaların oluşturulmasında, Anayasa değişikliği öncesi hükümete, değişiklik sonrası Cumhurbaşkanına istişari nitelikte görüş bildirmekle görevlendirilmektedir. Anayasada Konseyin kuruluş ve işleyişinin kanunla düzenleneceği öngörülmektedir. 4641 sayılı Ekonomik ve Sosyal Konseyin Kuruluşu, Çalışma ve Yöntemleri Hakkında Kanuna göre Konseyin kuruluş amacı, “devletin ekonomik ve sosyal politikaların oluşturulmasında toplumsal uzlaşma ve işbirliği sağlamak, sürekli ve kalıcı bir ortam yaratarak istişari mahiyette ortak görüş belirlemek”. Görev ve yetkileri arasında hükümetin istemi üzerine, ekonomik ve sosyal nitelikli her türlü konuda, ekonomik ve sosyal yaşamı doğrudan etkileyen kanun teklifleri ve kalkınma planı ile yıllık programların hazırlanması sırasında ilgili birimlere görüş bildirmek bulunan Konsey, istişari nitelikte de olsa talep üzerine, kamu harcamaları üzerinde görüş bildirmekle yetkilidir. Konsey, uluslararası düzenlemelere ve standartlara uyum sağlamak amacı ile kurulmuş ve Anayasal seviyede düzenlenerek güvence altına alınmış olmakla birlikte, niteliğinin görüş vermek olmasının da büyük etkisi ile sistemimizde kamu harcamaları yetkisi bakımından önemli bir işlevi olduğunu söylemek mümkün görünmemektedir. Kamu harcamalarına karar verilmesi bunların gerçekleştirilme politikaları belirleme yetkisi kamu idarelerinden Cumhurbaşkanına yükselen bir yapı içinde gerçekleşmektedir. Cumhurbakanı bu konuda görüş alma işlevini, Cumhurbaşkanlığı bünyesinde bulunan Bütçe ve Stratejik Plan Başkanlığından

karşılmaktadır. Bu nedenle Konsey'in kamu harcamaları konusunda oldukça tali bir kuruluş olduğunu söylemek mümkündür.

167. maddede ise piyasaların denetimi ve dış ticaretin düzenlenmesi başlığı ile Cumhurbaşkanına kanunla, dış ticaretin düzenlenmesi amacıyla ithalat, ihracat ve diğer dış ticaret işlemleri üzerinde vergi ve benzeri mali yükümlülükler dışında ek mali yükümlülükler koyma ve bunları kaldırma yetkisi verilebileceği düzenlenmektedir. Cumhurbaşkanının kanunla kendisine verilen bu yetkiyi kullanarak birtakım mali yükümlülükleri kaldırması halinde, elde edilecek kamu gelirinden vazgeçme sonucu doğuracağından kamu harcaması niteliği taşıyabilecektir.

2. Yasal Boyut

Kamu harcamalarının tabi olduğu hukuki rejimin yasal boyutunu, parlamentonun yetki alanına giren düzenleme ve işlemler oluşturmaktadır. Parlamentonun görev ve yetkileri arasında kamu harcamaları bakımından en temel işlem bütçe kanunudur. Kamu gelir ve giderleri, ancak bütçe teklifinin yasalaşması ile gerçekleştirilebildiğinden kamu harcamalarının yasal dayanağının temelini bütçe kanunu oluşturmaktadır. Ardından bütçe kanununa dayanarak toplanan kamu gelirlerinin ve gerçekleştirilen kamu harcamalarının, bütçe kanununa ve ilgili mevzuata uygunluğunun yürütme organın tarafından yasama organına ispatı ve aklanması niteliğindeki kesin hesap kanunu gelmektedir. Bunlara ek olarak, parlamentonun geleneksel fonksiyonu olan kanun koyma, değiştirme ve kaldırmaya ilişkin görev ve yetkisi, harcama kanunları üzerinden gerçekleştirildiğinde yine kamu harcamaları bakımından sonuç doğurmaktadır. Aynı şekilde uluslararası anlaşmalar da usulüne göre yürürlüğe konulmuş uluslararası anlaşmalar da iç hukukun bir parçası haline geldiklerinden kamu harcamasına kaynak oluşturabilmektedirler.

a. Bütçe Kanunu

Bütçe kanunu, yürütme organı tarafından hazırlanmakta, yasama organının onayına sunulmaktadır. Bir plan ve tahmin niteliğinde olan kanun, yürütme organının gelecek sene toplamayı hedeflediği kamu gelirlerini ve gerçekleştirmeyi planladığı kamu giderlerini içermektedir. Yasama organı tarafından onaylanması halinde bu onay, bir izin niteliğinde olup, yürütme organına, gelecek yıl için, planladığı gelirleri toplaması ve giderleri gerçekleştirmesi için vermesi anlamını taşımaktadır. Bu nedenle bütçe kanunları bir ülkede harcama yetkisi konusunda temel yasal düzenlemelerdir. Bütçe kanununun hazırlanması, uygulanması ve denetimi, o ülkede harcama yetkisinin hangi organlar tarafından nasıl kullanıldığını göstermektedir.

Bütçe kanununun ve dolayısı ile kamu harcamaları rejiminin anayasal temelini Anayasanın 161. maddesi oluşturmaktadır. Çerçevesi 161. maddede çizilen bütçe hukuku ve bütçe kanunu, 5018 sayılı Kanunda hazırlanması, türleri, sorumluluk ve denetim aşamaları gibi birçok unsur bakımından ayrıntılı şekilde düzenlenmektedir. 5018 sayılı Kanunun kamu harcamaları ile hükümleri çalışmanın Kamu Harcamalarına Karar Verilmesi, Kamu Harcamalarının Gerçekleştirilmesi, Kamu Harcamalarında Sorumluluk, Kamu Harcamalarının Denetimi gibi ilgili başlıklar altında ele alınmaktadır. Bu bölümde bütçe kanunu, 6771 sayılı Anayasa değişikliği ve anayasal bütçeleme ilkeleri ve bütçe kanununu diğer kanunlardan ayıran özellikler gibi bilgiler de ele alınarak incelenmektedir. Bir kamu harcamasının gerçekleştirebilmesi bütçe kanunu ile ödeneğin onaylanmış olması kuralına bağlı olduğundan bütçe kanunun özellikleri kamu harcamaları rejimi bakımından da önem teşkil etmektedir.

Bütçe kanunu, kamu gelir ve giderlerine dair taşıdığı özel önem nedeni ile Almanya (Anayasa madde 110), Fransa (Anayasa madde 39), Japonya (Anayasa madde 60) gibi birçok ülkede Anayasal hükümlerle düzenlenmekte; bazı açılardan, diğer

kanunlardan farklı bir rejime tabi tutulmaktadır. Bizim ülkemizde de bütçe kanunu hazırlanması, uygulanması ve denetlenmesi bakımında, olağan kanunlardan birtakım noktalarda ayrılmakta; bu farklılık ve bütçeye dair temel düzenlemeler Anayasa ile güvence altına alınmaktadır. Anayasa değişikliği ile bütçe kanununa dair hükümler 161. maddede bir araya toplanmış, bu düzenlemeler kesin hesap kanunu ile birleştirilmiştir. Değişikliğin gerekçesinde malumun ilanı niteliğinde bir ibare ile “bütçe ve kesin hesap ile ilgili hükümler tek madde ile düzenlenmektedir²⁴⁴” saptaması yapılmakta; bütçe hukukuna dair Anayasa hükümlerinin neden tek madde altında toplanmasına ihtiyaç duyulduğu konusunda bir açıklama yapılmamaktadır. Bütçe kanunu, TBMM’nin görev ve yetkilerinin düzenlendiği 87. maddede, kanun koyma, değiştirme, kaldırma ibarelerinin ardından ayrıca özel olarak “bütçe ve kesin hesap kanun teklifini görüşmek ve kabul etmek” şeklinde düzenlenmekte; Anayasa, kanun koyma, değiştirme, kaldırma yetkisini açıkça ve münhasıran TBMM’ye tanımakla birlikte, yine bir kanun olmasına rağmen bütçe kanunu ayrıca ve tekrar sayarak bütçe kanununun TBMM tarafından görüşülüp kabul edileceğini ortaya koymaktadır. Bütçe kanununun, kanun koyma, değiştirme, kaldırma yetkisinden ayrı olarak tekrar düzenlenmesi, parlamentoların önce kamu gelirleri ardından kamu harcamaları ve son olarak da bunların üzerindeki denetimi

²⁴⁴ Adalet ve Kalkınma Partisi Genel Başkanı İzmir Milletvekili Binali Yıldırım ve Grup Başkanvekilleri Kayseri Milletvekili Mustafa Elitaş, Amasya Milletvekili Mehmet Naci Bostancı, Aksaray Milletvekili İlknur İnceöz, Çanakkale Milletvekili Bülent Turan ve İstanbul Milletvekili Mehmet Muş ile 310 Milletvekilinin Türkiye Cumhuriyeti Anayasasında Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun Teklifi (2/1504) ve Anayasa Komisyonu Raporu, Sıra Sayısı: 447, s. 14.

<https://www.tbmm.gov.tr/sirasayi/donem26/yil01/ss447.pdf>, (E.T. 25.01.2019).

sağlamak şeklinde gelişen tarihi fonksiyonları ve parlamentoların doğuşunun temelinde mali yetkilerin olması bakımından da anlamlıdır.

i. Yıllık Olma İlkesi

Anayasanın 161. maddesinde, “Kamu idarelerinin ve kamu iktisadi teşebbüsleri dışındaki kamu tüzel kişilerinin harcamaları yıllık bütçelerle yapılır” düzenlemesi ile bütçenin yıllık olma ilkesi yer almakta; ardından, çok yıllık yatırımların gerekleri göz önünde tutularak yıllık olma ilkesinin istisnası düzenlenerek “bir yıldan fazla sürecek iş ve hizmetler için özel süre ve usuller kanunla düzenlenir” ibaresi getirilmektedir. Bütçe içerdiği unsurlar nedeni ile her yıl yeniden teklif edilip, görüşülüp, onaylanarak kanunlaşmaktadır. Bu yönü, bütçe kanununu olağan kanunlardan ayıran başlıca özelliklerden biridir. Olağan kanunlar, kural olarak, genel, soyut norm koymakta ve bir defa yasalaşmakla, değiştirilene ya da iptal edilene kadar uygulanmaktadırlar. Fakat bütçe kanunu, tam tersine, kural olarak yıllık hazırlanmakta; içerdiği kamu gelirleri ve kamu harcamaları her yıl yeniden hazırlanmakta ve onaylanmaktadır. Bu durum bütçe hakkının da doğasından gelmekte; halkın, parlamento aracılığı ile kamu gelirlerine izin, kamu harcamalarına onay vermesinin bir anlam ifade etmesi için bu mekanizmanın her yıl yeniden tekrarlanması gerekmektedir. Aksi takdirde bir defa yasalaşmakla yıllarca uygulanacak bir bütçe kanununun olduğu bir ortamda bütçe hakkının varlığından söz etmek mümkün olmayacaktır. Aynı şekilde sadece kamu gelirlerine izin verilmesi fakat bu gelirlerin nereye nasıl harcanacağına dair bir parlamento onayı olmaması da bütçe hakkını anlamsız hale getireceğinden bütçenin yıllık olma ilkesi kamu gelirleri ve kamu harcamaları bakımından önem teşkil etmekte; bütçe kanununu özel bir konuma taşımaktadır.

ii. Plan ve Bütçe Komisyonu

Anayasanın 161. maddesinin 3. fıkrasında, bütçe kanunu da bir kanun olmasına rağmen, olağan kanunlardan farklı bir yasalaşma sürecine tabi tutulmakta; “Cumhurbaşkanı bütçe kanun teklifini, malî yılbaşından en az yetmişbeş gün önce, Türkiye Büyük Millet Meclisine sunar. Bütçe teklifi Bütçe Komisyonunda görüşülür. Komisyonun ellibeş gün içinde kabul edeceği metin Genel Kurulda görüşülür ve malî yılbaşına kadar karara bağlanır” sıralaması ile bütçe kanununun görüşülme usulü anayasada özel olarak açıklanmaktadır.

6771 sayılı Anayasa değişikliğinden önce, bütçenin görüşülmesi usulü Anayasanın 162. maddesinde düzenlenmekte; benimsenen parlamenter sistemin gereği olarak, TBMM’ye merkezî yönetim bütçe tasarısı ve milli bütçe tahmini raporu Bakanlar Kurulu tarafından sunulmaktaydı. Sunulan tasarının Komisyon sürecinde ise bir farklılık bulunmamakla beraber Komisyonun oluşumu Anayasada yer almaktaydı. 6771 sayılı Anayasa değişikliğinden önce anılan maddede, Bütçe Komisyonunun kırk üyeden oluşacağı ve bu üyelerin en az yirmi beşinin iktidar grubu veya gruplarından oluşması şartı ile siyasi parti gruplarının ve bağımsızların oranlarına göre temsillerinin göz önünde tutulacağı düzenlenmekteydi. Bütçe teklifinin, yürütme organının gelecek yılda yürütmeyi planladığı siyasi politikaların hayata geçirilme aracı göz önünde tutulduğunda Komisyonunda çoğunluğa sahip olmasının, öngördüğü gelir ve giderleri açıklaması ve politikalarının istikrarı için gerekli olduğu savunulabilir. Maddede, en az yirmi beş üyenin iktidar partisine veya gruplarına ait olacağı düzenlendikten sonra diğer siyasi parti gruplarının ve bağımsızların da TBMM’deki oranlarına göre Komisyonda yer alacağının düzenlenmesi, iktidar partisine verilen yirmi beş üyenin artmasının önünde net bir engel çizip, muhalefetin Komisyonda temsilini tam olarak güvenceye almamakla birlikte en azından diğer siyasi parti gruplarının ve bağımsızların oranlarına göre temsillerinin göz önünde tutulmasını öngörmekteydi.

Anayasa değişikliği ile söz konusu fıkra, metinden kaldırılmakta, Plan ve Bütçe Komisyonu, TBMM İçtüzüğünde, Komisyonların Adları başlıklı 20. maddede, diğer komisyonlar arasında sayılmakta ve İçtüzükte bu Komisyonun bileşimine dair bir özel düzenleme yer almamaktadır.²⁴⁵ Bu durumda bütçe teklifinin TBMM’de görüşülmesi sırasında gelir azaltıcı ve gider arttırıcı tekliflerin getirilebileceği tek aşama olan Plan ve Bütçe Komisyonunda iktidar grubuna mensup olmayan partilerin ve bağımsızların temsil edilmesi tamamen güvencesiz kalmış görünmektedir. Bütçe kanunu tekliflerinin Genel Kurul’da görüşülmesi sırasında değişiklik önergelerinin üzerinde görüşme açılması mümkün olmadığından önerge sahiplerinin Genel Kurul’da söz hakkı bulunmaması durumu²⁴⁶ Komisyon aşamasını bütçe hakkı bakımından daha da önemli bir konuma getirmektedir.

Komisyon bileşiminin Anayasada güvence altına alınmamış olması sadece meclis çoğunluğunun Cumhurbaşkanının mensup olduğu siyasi partiden farklı bir siyasi partide ya da parti grubunda olması durumunda farklı görüşlerin söz hakkına sahip olmasını sağlayabilecek gibi görünmektedir. Aksi takdirde diğer olasılıklar, parlamento tarafından

²⁴⁵ Bütçe teklifinin Komisyonda ve Genel Kurulda görüşüleceği süreler ise düzenleyici nitelikte olup, doktrinde bu sürelere aykırılın yargısal denetime yol açmayacağı benimsenmete; Anayasa Mahkemesi kararında da bu şekilde yer almaktadır. Çağan, “Anayasa Çevresinde Kamu Maliyesinin Parlamenter Kontrolü”, s. 202; Lütfi, Duran, “Türkiye’de Anayasa Yargısının İşlevi ve Konumu”, Anayasa Mahkemesinin 22. Kuruluş Yıldönümü Nedeni ile Düzenlenen Sempozyumda Sunulan Bildiri ve Yorumlar, Ankara, 1984, s. 64. (Aktaran: Çağan, “Anayasa Çevresinde Kamu Maliyesinin Parlamenter Kontrolü”, s. 202, dn. 2); AYM, E. 1976/34, K. 1976/52, R.G. 15.03.1977, S. 15879.

²⁴⁶ İba, Parlamento Hukuku, s. 173.

kullanılmakta olan bütçe yetkisinin içinin boşaltılmasına neden olacağından bütçe hakkı üzerinde zedeleyici sonuçlar doğurabilecektir²⁴⁷. Bu durum kamu harcamaları bakımından da olumsuzluk yaratmaktadır. Komisyonun bu hali ile bütçe teklifinin hazırlanması sırasında zaten tamamen yürütme organının siyasi iradesinin takdirinde olan kamusal ihtiyaçların saptanması ve bunların hangilerinin nasıl karşılanacağına karar verilmesi tercihi, iktidarda Cumhurbaşkanının mensup olduğu siyasi partinin olması durumunda bir muhalefet ile karşılaşmamaktadır. Farklı partilerden olan ya da bağımsız üyelerin, parlamentoda temsil ettikleri halk kitlelerinin, kamu harcamaları üzerinde söz söyleme hakkı, kamusal ihtiyaçlarını ifade etme ve bunların giderilmesi yöntemlerinde varlık gösterme şansı kalmamaktadır.

iii. Bütçe Teklifinin TBMM’de Görüşülmesi

Anayasanın, bütçenin görüşülmesini düzenleyen hükümlerinin Genel Kurul sürecinde ise Anayasa değişikliği öncesi ve sonrası arasında bir farklılık bulunmamaktadır. Buna göre “Türkiye Büyük Millet Meclisi üyeleri, Genel Kurulda kamu idare bütçeleri hakkında düşüncelerini her bütçenin görüşülmesi sırasında açıklarlar, gider artırıcı veya gelirleri azaltıcı önerilerde bulunamazlar²⁴⁸”. Bu

²⁴⁷ Eğilmez, Mahfi, Anayasa Değişikliği ile Mali ve Ekonomik Hükümler Nasıl Değişecek?, <http://www.mahfiegilmez.com/2017/04/anayasa-degisikligiyle-mali-ve-ekonomik.html> (E.T. 01.06.2018).

²⁴⁸ Yasama Bülteni’nde yer aldığı üzere, “1. Bir fonksiyon (bölüm) içinde gelir artıran veya gider azaltan, 2. Bir kurumun bütçesinin bölümlerinin alt fonksiyonları arasında aynı miktarda transfer (azaltma/artırma) yapan, 3. Henüz kabul edilmemiş olmak şartıyla aynı kurumun bütçesinin bölümleri/fonksiyonları arasında veya farklı kurum bütçelerinin bölümleri arasında transfer yapan, önergeler”in ise bütçenin toplam gelir

kısıtlamanın nedeni, söz konusu tekliflerin Komisyonda ayrıntılı şekilde görüşüldüğü için parlamentoda artık siyasi tabanlı değişiklik teklifleri ile bütçe dengesinin bozulmasının önlenmesi olarak gösterilebilir²⁴⁹. 161. maddenin 6. fıkrasına göre “Genel Kurulda kamu idare bütçeleri ile değişiklik önermeleri, üzerinde ayrıca görüşme yapılmaksızın okunur ve oylanır.” 6771 sayılı Anayasa değişikliği öncesinde Anayasanın 162. maddesinde meclis üyelerinin, kamu idareleri bütçelerine dair düşüncelerini, Genel Kurul’da her bütçenin tümü üzerindeki görüşmeler sırasında açıklayacağı ve bölümler ile değişiklik önermelerinin, bunlara dair ayrıca görüşme yapılmaksızın okunup oylacağı düzenlenmekteydi. Anayasa değişikliği ile madde metni, “Genel Kurulda kamu idare bütçeleri ile değişiklik önermeleri, üzerinde ayrıca görüşme yapılmaksızın okunur ve oylanır” şeklinde düzenlenmiştir²⁵⁰. Bu nedenle değişiklik öncesinde kurumların

ve giderinde değişikliğe neden olmamak üzere verilebileceği şeklinde uygulamalar kabul edilmektedir. TBMM Kanunlar ve Kararları Başkanlığı, Yıllık Bilgi Derleme Yasama Bülteni, TBMM Basımevi, 2018, s. 92,

https://www.tbmm.gov.tr/yayinlar/yasamabulteni_2018.pdf (E.T. 06.05.2019).

²⁴⁹ Mutluer; Öner; Kesik, Bütçe Hukuku, s. 227.

²⁵⁰ Anayasa değişikliği ile uyumlaştırmak amacı ile 5018 sayılı Kanunun Merkezî Yönetim Bütçe Kanun Teklifinin Görüşülmesi başlıklı 19. maddesinde 2018 sayılı 703 sayılı Anayasada Yapılan Değişikliklere Uyum Sağlanması Amacıyla Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun Hükmünde Kararname ile “Türkiye Büyük Millet Meclisi, merkezî yönetim bütçe kanun tasarısının metnini maddeler, gider ve gelir cetvellerini kamu idareleri itibarıyla görüşür ve bölümler halinde oylar.” şeklinde olan 1. fıkra, “Türkiye Büyük Millet Meclisi, merkezî yönetim bütçe kanun teklifinin metnini maddeler, gider ve

bütçelerinde yer alan bölümler ayrı ayrı okunup ardından oylanmakta iken mevzut sistemde kurum bütçelerinin gider gelir toplamlarının okunup oylanması sistemine geçilmiştir²⁵¹.

iv. Bütçe Kanununun Cumhurbaşkanı Tarafından Geri Gönderilememesi

Kanunların Cumhurbaşkanınca Yayımlanması başlıklı 89. madde de bütçe kanununun, olağan kanunlardan farklı bir konumda olduğunu ortaya koymakta; madde Cumhurbaşkanına “yayımlanmasını kısmen veya tamamen uygun bulmadığı kanunları, bir daha görüşülmek üzere, bu hususta gösterdiği gerekçe ile birlikte aynı süre içinde” TBMM’ye geri gönderme yetkisi vermekte ve fakat ardından “bütçe kanunları bu hükme tabi değildir” denerek bütçe kanunlarının Cumhurbaşkanı tarafından uygun bulunmayarak parlamentoya geri gönderilmesinin önü kapatılmıştır. Bu tutum, parlamenter demokrasilerde, yasama organının bütçe yetkisini kullanarak uygun bulduğu ve onayladığı gelir ve giderleri, yürütme organının bir ayağı olan Cumhurbaşkanı tarafından uygun bulunmayarak geri gönderilmesini yani yürütme organının, yasama organını iradesini geri çevirebilmesini engellemek amacı taşımak bakımından anlamlı ve işlevseldir. Bütçe kanununun bu özel durumu, kamu harcamaları bakımından da bütçe hakkını pekiştirmektedir. Komisyonunda kabul edilen gider artırıcı tekliflerin Genel Kurul’da da oylanarak kabul etmesi ile bütçe kanunu yasalaşmakta; Cumhurbaşkanı kamu harcamaları miktarı üzerinden bir uygun bulmama gerekçesi ile bütçe kanunu geri gönderememekte; parlamentonun kamu harcamaları üzerindeki iradesini sorgulayamamaktadır.

gelir cetvellerini kamu idareleri itibarıyla görüşür ve (...) oylar.” şeklinde değiştirilmiştir.

²⁵¹ TBMM Kanunlar ve Kararları Başkanlığı, s. 49.

Bütçe kanununun Cumhurbaşkanı tarafından tekrar görüşülmek üzere meclise gönderilememesi kuralı, daha önce de belirtildiği gibi, 6771 sayılı Anayasa değişikliği ile benimsenen yeni bütçe uygulamasının ardından artık bir anlam ifade etmemektedir. Yeni sistem, Cumhurbaşkanının bütçe kanununu uygun bulmama ihtimalini de oldukça azaltmaktadır. Benimsenen sistem ile yasama organı zaten Cumhurbaşkanı tarafından hazırlanan bütçe teklifini görüşmekte; Plan ve Bütçe Komisyonunda, muhalefet partilerinin temsili güvence altına alınmadığından bütçe teklifi Komisyonda büyük bir muhalefete uğramadan Genel Kurul'a gelmektedir. Genel Kurul'da da Cumhurbaşkanı ile aynı siyasi çizgide olan meclis çoğunluğu tarafından onaylanmaktadır. Bu nedenle zaten Cumhurbaşkanının bütçe kanununun yayımlanmasını uygun bulmaması gibi bir ihtimal düşük görünmektedir. Söz konusu hüküm ancak mecliste çoğunluğa sahip siyasi parti ile Cumhurbaşkanının mensup olduğu siyasi partinin farklı olması halinde anlam ifade edecektir. Yine de temsili de olsa, Cumhurbaşkanının bütçe kanununu, meclise geri göndermesinin önünün kapatılması olumlu bir düzenlemedir.

v. Geçici Bütçe

6771 sayılı Anayasa değişikliği ile geçici bütçe kanunu uygulamasına yer verilmiş; sürelerin yetmemesi ya da bütçenin onaylanmaması gibi nedenlerle "Bütçe kanununun süresinde yürürlüğe konulamaması halinde, geçici bütçe kanunu çıkarılır"

düzenlemesi getirilerek önceden de sistemimizde uygulanmakta olan²⁵² geçici bütçe anayasal zemine oturtulmuştur²⁵³.

Geçici bütçe, kamu gelirleri bakımından olduğu gibi kamu harcamaları bakımından da çok önemli bir işlev üstlenmektedir. Olağan mali yıl bütçesinin süresinde yürürlüğe konulamaması, yeni mali yıl başladığında hiçbir kamu harcamasının gerçekleştirilememesi, hiçbir kamu hizmetinin finanse edilememesi, hiçbir ödeneğin serbest bırakılmamasına neden olacaktır. Bu durumda kamu daireleri işleyemeyecek, sağlık, eğitim, adalet gibi hizmetler sunulamayacak, ücret ve maaşlar ödenemeyecektir. Geçici bütçe tüm bu sakıncaların ortadan kaldırılması için üretilmiş bir mekanizmadır.

Geçici bütçe kanun teklifi, usul olarak yine bütçe kanununun tabi olduğu sistem izlenerek yasalaşmakta, farkı, olağan mali yıl bütçesinin uygulamaya konmasının zamanında gerçekleştirilemeyeceği bir ortamda hazırlanıyor olmasından doğmaktadır. Geçici bütçe, ihtiyaç duyulduğu bu ortamın doğası gereği, sürecin hızlandırılmış haline tabi tutulmakta; Komisyon ve Genel Kurul aşamasından, olağan mali yıl bütçesine göre çok daha hızlı geçmektedir.

Geçici bütçenin, uygulanacağı öngörülen süre için ülke genelinde toplanacak kamu gelirlerini ve gerçekleştirilecek kamu harcamalarını içeren ve aslında olağan mali

²⁵² Örneğin 6654 sayılı 2016 Yılı Merkezi Yönetim Geçici Bütçe Kanunu, <http://www.bumko.gov.tr/TR,61/merkezi-yonetim-butce-kanunu-ve-ekleri.html> (E.T. 16.04.2019).

²⁵³ Geçici bütçenin uygulanıyor olmasına rağmen Anayasada yer almaması, anayasa koyucunun veya kanun koyucunun unutkanlığından değil ve fakat bu araca başvurulmamasını temenni ediyor olması şeklinde yorumlanmaktadır. Çağan, “Anayasa Çevresinde Kamu Maliyesinin Parlamenter Kontrolü”, s. 207.

yıl bütçesi ile kapsam ve işlev bakımından aynı olup sadece süre bakımından daha kısa süreli olan niteliği göz önüne alındığında bu hızlandırılmış sürecin parlamentonun bütçe teklifi üzerinde söz hakkını zayıflatması nedeni ile bütçe hakkı bakımından sakıncalar taşıdığı inkar edilemezse de geçici bütçeye ihtiyaç duyulan ortamın aciliyeti bu sakıncaların kısa süre için görmezden gelinmesini sağlayabilmektedir.

vi. Bir Önceki Yılın Bütçesi Yeniden Değerleme Oranına Göre Artırılarak Uygulanması

Anayasanın 161. maddesinde, geçici bütçenin ardından, “Geçici bütçe kanununun da çıkarılmaması durumunda, yeni bütçe kanunu kabul edilinceye kadar bir önceki yılın bütçesi yeniden değerlendirme oranına göre artırılarak uygulanır” hükmü ile üçüncü bir bütçe türü düzenlenmiştir. Anayasada düzenlenen hükmü ile geçici bütçenin taşıdığı olumsuzlukların tartışılmasının da aslında çok da öneminin kalmadığını söylemek mümkündür. Geçici bütçenin bütçe hakkı bakımından taşıdığı olumsuzluklar, bu bütçenin de onaylanamaması durumunda mali yılbaşında ülkede kamu geliri toplanamayacak, kamu harcaması yapılamayacak olmasından gelmektedir. Anılan yeni bütçe türü, bu ihtimali ortadan kaldırdığından geçici bütçenin onaylanamaması durumunun, tabi olduğu hızlandırılmış sürecin yarattığı olumsuzluğu bertaraf eder niteliğinden de bahsedilemeyecektir.

Anayasa değişikliği daha önce Anayasada ve mali sistemimizde uygulaması bulunmayan bu bütçe uygulaması, sayı ve süre ile ilgili bir sınırı olup olmaması, bütçenin temelini teşkil eden yeniden değerlendirme oranının bir idari işlem olması ve bunun gibi bütçe hakkı ve hukuk devleti ilkesi bakımından çok sakıncalı problemleri bulunmaktadır. Bu sorunlar kamu harcamaları bakımından ele alındığında, öngörülen bu bütçenin ne kadar süre ile uygulanabileceğine dair bir sınır çizilmediğinden özellikle ekonomik dalgalanmanın olduğu dönemlerde, yeniden değerlendirme oranına göre artırılmış ödenekler

üzerinden gerçekleştirilen kamu harcamalarının ne kadar süre ile istikar gösterebileceği belirsizdir ve bu durum hukuki belirliliği güvenliği tehdit eder niteliktedir.

Yeniden değerlendirme oranı ise bir idari işlem ile açıklanmaktadır ve Anayasanın 125. maddesinde düzenlendiği üzere “idarenin her türlü eylem ve işlemlerine karşı yargı yolu açıktır.” Öngörülen bütçe uygulanırken, yeniden değerlendirme oranının Danıştay tarafından iptal edilmesi, kamu harcamalarının hukuka aykırılık nedeni ile iptal edilmiş bir idari işleme dayanan uygulanıyor olması sonucu doğuracaktır. Bu durumun da hukuki belirlilik ve güvenlik açısından oldukça sakıncalı görüldüğünü söylemek mümkündür.

6771 sayılı Anayasa değişikliği ile öngörülen bu yeni bütçe türünün en problemli noktalarından biri ise hukuki niteliğinin belirsiz olmasıdır. Anayasanın Bütçe ve Kesin Hesap başlıklı 161. maddesinde bütçe, bütçe kanunu ve geçici bütçe kanunu ibareleri kullanılarak hukuki nitelikleri tartışma bırakmayacak şekilde açıkça düzenlenmekte ve fakat olağan mali yıl bütçesi ve geçici bütçe kanununun çıkarılmaması durumu için “yeni bütçe kanunu kabul edilinceye kadar bir önceki yılın bütçesi yeniden değerlendirme oranına göre artırılarak uygulanır” şeklinde bir düzenleme getirerek hukuki niteliği belirsiz bir bütçe türü yaratmaktadır. Söz konusu hüküm, anılan bütçenin Cumhurbaşkanlığı kararnamesi veya Cumhurbaşkanı kararı ile mi düzenleneceği ya da Anayasanın doğrudan uygulanan hükmü olarak mı yorumlanacağı soruları akla gelmektedir.

Sistemimize yeni giren bu bütçe türünün, bir önceki yılın bütçesinin yeniden değerlendirme oranına göre artırılarak uygulanacağı şeklindeki açık ifade gereği bu bütçenin uygulanabilmesi için bir uyarılma işlemi gerektiği; bu nedenle Anayasanın doğrudan uygulanan hükmü olarak yorumlanmasının düşük bir ihtimal olduğu söylenebilir. Bu durumda, yürütme yetkisine ilişkin konularda düzenleneceği öngörülen Cumhurbaşkanlığı kararnamesi ve Anayasada ismen yer almasa da yürütme yetkisinin düzenlenmesinde kullanılan Cumhurbaşkanı kararları ağır basmaktadır. Her iki işlem de

birer idari işlem olduklarından, ne kadar süre için öngörülürse öngörülün, uygulanmaya başlayacağı zaman ülke genelinde etkili olacak; toplanacak kamu gelirlerini ve gerçekleştirilecek kamu harcamalarını içeren bütçenin yasama organının izin ve onayından geçmeden hayata kazanmasına neden olacaktır. Bu da kuşkusuz ki bütçe hakkını tamamen rafa kaldırır nitelikte bir uygulamaya meydan verecektir²⁵⁴. Bütçeyi onaylama yetkisi elinden alınan bir parlamentonun sadece “sözde parlamento²⁵⁵” olacağı ve halkın sahip olduğu bütçe hakkını temsilciler aracılığı ile kullandığı parlamentoyu işlevsiz ve anlamsız kıldığını söylemek mümkündür. Anılan bütçenin düzenleyici işlem ile hayata geçirilmesi, yürütme organının kamu harcamalarının gerçekleştirilmesinde “başlıca ve inkar edilemez” sınırlaması olan parlamento onayını alma kuralını²⁵⁶ tamamen ihlal edecektir. Böyle bir yaklaşımın ise Anayasayı yüzyıllar öncesine götürür bir niteliği bulunmaktadır.

Bir önceki yılın bütçesinin yeniden değerlendirilme oranına göre artılarak uygulanacağı bütçe türünün kararname ile düzenlenmesi halinde 161. maddede yer alan “merkezî yönetim bütçesiyle verilen ödenek, harcanabilecek tutarın sınırını gösterir.

²⁵⁴ Eğilmez, Anayasa Değişikliği ile Mali ve Ekonomik Hükümler Nasıl Değişecek?, <http://www.mahfiegilmez.com/2017/04/anayasa-degisikligiyle-mali-ve-ekonomik.html>, (E.T. 01.06.2018).

²⁵⁵ Gözler, Kemal, Cumhurbaşkanlığı Sistemi Mi, Başkanlık Sistemi Mi, Yoksa *Neverland* Sistemi Mi? 16 Nisan’da Neyi Oylayacağız?, <http://www.anayasa.gen.tr/neverland.htm> (E.T. 17.04.2019).

²⁵⁶ Daintith, Terence, “The Executive Power Today: Bargaining and Economic Control”, *The Changing Constitution*, Ed. Jeffrey Jowell, Dawn Oliver, 2nd Edition, Clarendon Press, Oxford, 1989, s. 195.

Harcanabilecek tutarın Cumhurbaşkanlığı kararnamesiyle aşılabileceğine dair bütçe kanununa hüküm konulamaz” hükmü bakımından da soru işaretleri doğmaktadır. Söz konusu kural, kamu harcamalarının sadece bütçe kanunu ile düzenlenebileceği tercihi olarak mı yorumlanacağı ve böyle ise 104. maddede yer alan “Anayasada münhasıran kanunla düzenlenmesi öngörülen konularda Cumhurbaşkanlığı kararnamesi çıkarılamaz” kuralı karşısında az önce anılan bütçe türünün Cumhurbaşkanlığı kararnamesi ile düzenlenmesi halinde kamu harcaması içermeyeceği gibi bir sonuca mı ulaşılacaktır. Bu durumda, kamu harcaması içermeyen bir bütçe hala bütçe olacak mıdır? Ya da 161. madde, 104. maddede yer alan sınırlamanın bir istisnası olarak mı yorumlanacaktır? Eğer istisna ise ülke genelinde süresi belli olmaksızın uygulanacak ve ülkede yaşayan herkes üzerinde doğrudan ya da dolaylı şekilde sonuç doğuracak bir istisnanın açıkça belirtilmemesi hukuki güvenlik ve belirlilik ilkeleri açısından ne kadar uygun olacaktır? Maddenin, kamu harcamalarının münhasıran kanunla düzenleneceğine dair yorum biraz zorlama olmakla birlikte yukarıda değinilen soru işaretleri dikkate alınmaya değer niteliktedir. Aynı kural, Anayasanın kendi ile çelişir görünmesi bakımından da sakıncalıdır. Kamu harcamaları bütçe kanunu ile düzenlendiği zaman ödenekler kararname ile arttırılmamakta ama tüm bütçe kararname ile düzenlenebilmektedir. Aynı şekilde kararname bir idari işlem olduğu için bütçenin uygulanma süresi boyunca da aynı hiyerarşik güçte olduklarından, bir diğer Cumhurbaşkanlığı kararnamesi ile değiştirilmesinin önünde bir engel görünmemektedir.

Konu, bütçenin, Cumhurbaşkanı kararı ile düzenlenmesi durumunda daha da karmaşık bir hal alacaktır çünkü bütçe kanununda yer alan ödeneklerin kararname ile düzenlenmesi yasaklanırken tüm bütçenin normlar hiyerarşisi bakımından daha altta olan bir idari işlem ile düzenlenmesi durumu doğacaktır. Bütçenin kanun ve Cumhurbaşkanlığı kararnamesi ile düzenlenmesi halinde Anayasa Mahkemesi denetimine; Cumhurbaşkanı kararı ile düzenlenmesi halinde ise ilk derece mahkemesi sıfatı ile Danıştay denetimine

tabi olacağına da dikkat çekmek gerekmektedir. İçerik ve etki bakımından aynı olan iki işlem, hukuki nitelikleri farklı olduğu için farklı yargı mercilerince ve farklı yargı rejimlerine tabi şekilde denetlenecektir. Bu durumun ise hukuki belirlilik ve güvenlik bakımından neden olacağı kaos ortadadır.

vii. Bütçe Dışı Hüküm Yasağı

Aynı maddede, “bütçe kanununa, bütçe ile ilgili hükümler dışında hiçbir hüküm konulamaz” kuralı²⁵⁷ yer almaktadır. Özellikle siyasal istikrarın olmadığı dönemlerde yasama organında süreç tıkanabildiğinden, kanunlaşması istenen düzenlemeler bütçe kanununa yerleştirilebilmektedir²⁵⁸. Bazen de bütçenin teknik yapısı ve incelenmesi, anlaşılmasının uzmanlık gerektirmesinden faydalanarak, kanunlaşması istenen hükümlerin, bütçenin kanunlaşma sürecinde gözden kaçarak yürürlüğe girmesini sağlamak amacı ile kötüye kullanılabilir²⁵⁹.

Anayasa Mahkemesi, madde metninde yer alan ‘bütçe ile ilgili hüküm’ tabirini “bütçeyi açıklayıcı, uygulanmasını kolaylaştırıcı nitelikte düzenlemeler” olarak tanımlamakta; “bir yasa kuralının bütçeden harcamayı ya da bütçeye gelir sağlamayı gerektirir nitelikte bulunmasının, mutlak biçimde bütçe ile ilgili hükümlerden sayılmasına

²⁵⁷ Bütçe kavayesi: Bütçe kanununa bütçeyle ilgili olmayan hüküm konulmasının Fransız anayasa hukuku literatüründe karşılığı. Olivier, Duhamel; Yves, Mény, Dictionnaire constitutionnel, PUF, Paris, 1992, s. 116. (Aktaran: Gözler, Anayasa Hukukunun Genel Teorisi, s. 877).

²⁵⁸ Coşkun, Gülay, Devlet Bütçesi Türk Bütçe Sistemi, 6. Bası, Turhan Kitabevi, Ankara, 2000, s. 160.

²⁵⁹ Öner, Cihat, “Bütçe Dışı Hükümler”, Ankara Barosu Dergisi, S. 4, Y. 67, 2004, s. 70.

yetmeyeceğini” karara bağlamaktadır²⁶⁰. Aksi takdirde, neredeyse her kanun, harcama gerektiren ya da gelir sağlayan bir yöne sahip olduğundan bütçe ile ilgili hüküm getirdiği gerekçesi ile bütçe kanununa eklenmesi gibi bir sonuç doğacaktır²⁶¹ ki bu sonuç hem Anayasada düzenlenen kuralın amacını aşacak hem de uygulanmada oldukça büyük zorluklar getirecektir.

viii. Ödeneklerin Harcanabilecek Tutarın Sınırını Oluşturması Kuralı

Anayasa değişikliği ile bütçe hukukuna dair korunan bir başka düzenleme de merkezî yönetim bütçesiyle verilen ödeneklerin, harcanabilecek tutarın sınırını gösterdiğiidir. Değişiklik öncesi metinde bütçeye, bu sınırın Bakanlar Kurulu kararı ile aşılabileceğine dair bir hüküm konması yasaklanmışken; benimsenen yeni hükümet sisteminin bir sonucu olarak bu tutarın Cumhurbaşkanlığı kararnamesi ile aşılabileceğine dair hüküm konulamayacağı kuralı benimsenmiştir. Aynı doğrultuda, Bakanlar Kurulu’nun kaldırılması nedeni ile Bakanlar Kuruluna KHK ile bütçede değişiklik yapma yetkisi verilemeyeceği ibaresi de metinden çıkarılmıştır.

Yürütme organının hazırladığı bütçe tahminlerinin parlamentoda görüşülerek onaylanması ve içerdiği gelir ve giderlere izin verilmesinin ardından, bu usulden hiç geçmeden, doğrudan Cumhurbaşkanlığı kararnamesi ile harcama sınırlarının aşılmasına imkan verilmesi durumunda zaten sistemimizde oldukça zayıflatılmış olan yasamanın

²⁶⁰ AYM, E. 2015/7, K. 2016/47, RG. 22.9.2016, S. 29835; AYM, E. 2008/ 37, K. 2010/ 116, RG. 05.02.2011, S. 27837; AYM E. 2007/17, K. 2007/45, RG. 21.11.2007, S. 26707; AYM, E. 1984/11, K. 1984/11, RG. 22.02.1985, S. 18674.

²⁶¹ Öner, “Bütçe Dışı Hükümler”, s. 70.

bütçe üzerindeki denetim yetkisi tamamen anlamsızlaşır, parlamento tarafından verilen onayın hiçbir anlamı kalmazdı²⁶².

Anayasanın 161. maddesinde bütçe kanuna özel olarak getirilen bir başka düzenleme ise “Carî yıl bütçesindeki ödenek artışını öngören değişiklik teklifleri ile carî ve izleyen yılların bütçelerine malî yük getiren tekliflerde, öngörülen giderleri karşılayabilecek malî kaynak gösterilmesi zorunludur” kuralıdır. Böylelikle mali yıl başlamadan önce onaylanan bütçe için öngörülen dengenin korunması amaçlanmaktadır. Maddede yer verilen bu sınırlamalar 1982 Anayasasında bütçe hakkının güvence altına alınma girişimlerinin açık göstergeleri olarak yorumlanabilir.

b. Kesin Hesap Kanunu

Harcama yetkisinin kullanımında bütçe kanunu kadar kesin hesap kanunu da oldukça önemli bir işlev görmektedir. Kesin hesap kanunu, bütçenin aklanması anlamına gelmektedir ve kesin hesap kanunun varlığı Bulutoğlu tarafından, egemenliğin ulusta olduğunun göstergesi ve sonucu olarak nitelendirilmektedir²⁶³. Yürütme organının mali yıl başında, yasama organından aldığı izin doğrultusunda topladığı kamu gelirlerini ve gerçekleştirdiği kamu harcamalarını içeren kanun, aslen yasama organının, yürütme organına verdiği gelir toplama izni ve harcama yapma onayını hukuka uygun kullanıp kullanmadığını denetlemesinin aracıdır. 5018 sayılı Kanunun Kesin Hesap Kanunu başlıklı 42. maddesinde de TBMM’nin “merkezi yönetim bütçe kanununun uygulama

²⁶² Fakat “yeni bütçe kanunu kabul edilinceye kadar bir önceki yılın bütçesi(nin) yeniden değerlendirilmesine göre artırılarak” uygulanmasına imkan veren bütçe türüne dair tartışmalar Anayasada öngörülen bu bütçe kuralı bakımından sakıncalarını sürdürmektedir.

²⁶³ Bulutoğlu, Kamu Bütçesi Kamu Harcamaları Kamu Borçları, s. 167.

sonuçlarını onama yetkisini” kesin hesap kanunu ile kullanacağı düzenlenmekte; kanunun, bütçe hakkının üçüncü unsuru olan kamu gelir ve giderlerinin denetimini sağlayıcı işlevi ortaya konmaktadır. Kesin hesap kanununun, denetim işlevi çalışmanın Kamu Harcamalarının Denetimi başlığı altında ele alınmakta, bu bölümde söz konusu kanunun, kamu harcamaları yetkisinin kullanımında anayasal dayanağı ve yasal boyutu incelenmektedir.

Kesin hesap kanunu, taşıdığı özel önem gereği, Anayasada olağan kanunlardan farklı olarak, Mali ve Ekonomik Hükümler başlığı altında 161. maddede bütçe ile birlikte düzenlenmiş; özel bir rejime tabi tutulmuştur. 6771 sayılı Anayasa değişikliği ile Bakanlar Kurulunun kaldırılmasını bir sonucu olarak artık kesin hesap kanun tasarısından değil kesin hesap kanun teklifi ibaresi kullanılmaktadır.

Kesin hesap kanunu teklifinin hazırlanma usulü 5018 sayılı Kanunda düzenlenmektedir. Kanunun, Kesin Hesap Kanunu başlıklı 42. maddesi, teklifin hazırlanması görevini Hazine ve Maliye Bakanlığına vermiştir. Bakanlık, teklifin hazırlanması sırasında muhasebe kayıtlarını dikkate almak ve bütçe kanununun şekline uymakla yükümlüdür. Teklif, mali yıl içinde toplanan kamu gelirlerinin ve gerçekleştirilen kamu harcamalarının dökümü niteliğinde olduğundan, “bir yıllık uygulama sonuçlarını karşılaştırmalı olarak gösteren değerlendirmeleri içeren gerekçe” ile birlikte hazırlanmaktadır. 13 sayılı Strateji ve Bütçe Başkanlığı Hakkında Cumhurbaşkanlığı Kararnamesinin görev ve yetkileri düzenleyen 2. maddesinde yer verildiği üzere hazırlanan teklif taslağı, Başkanlık tarafından incelenerek nihai teklif taslağı haline getirilmektedir. Nihai halini alan teklif, Anayasanın 161. maddesinde yer alan ibare ile “ilgili olduğu malî yılın sonundan başlayarak en geç altı ay sonra“, 5018 sayılı Kanunda yer alan ibare ile izleyen malî yılın Haziran ayı sonuna kadar” TBMM’ye sunulmaktadır. Teklifi, Devletin başı ve yürütme yetkisini kullanan olma sıfatı gereği

Cumhurbaşkanı sunmaktadır. Bu süreç, kamu harcamalarının bütçede verilen ödeneklere ve mevzuata uygun gerçekleştirildiğinin ortaya konmasının harcamacı kuruluşlardan Cumhurbaşkanına uzanan bir merdiven ile merkezde toplanmasını ve yürütme yetkisini kullanan Cumhurbaşkanı tarafından Meclise sunulmasını sağlamaktadır.

6771 sayılı Anayasa değişikliğinden sonra da Sayıştay'ın kesin hesap kanunu üzerinden uygunluk denetimi devam etmektedir. 161. maddeye göre “Sayıştay genel uygunluk bildirimini, ilişkin olduğu kesinhesap kanun teklifinin verilmesinden başlayarak en geç yetmişbeş gün içinde Meclise sunar” ve “kesinhesap kanunu teklifi ve genel uygunluk bildiriminin Türkiye Büyük Millet Meclisine verilmiş olması, ilgili yıla ait Sayıştayca sonuçlandırılmamış denetim ve hesap yargılamasını önlemez ve bunların karara bağlandığı anlamına gelmez”. Değişiklikten önceki metinde daha ayrıntılı şekilde düzenlenmekle birlikte, maddenin yeni halinde “Kesinhesap kanunu teklifi, yeni yıl bütçe kanunu teklifiyle birlikte görüşülür ve karara bağlanır.” düzenlemesine yer verilmektedir. Kesin hesap kanununun, anayasal seviyede düzenlenmesi, Sayıştay denetimine tabi tutulması ve ardından TBMM'nin bu teklifi Sayıştay tarafından hazırlanan genel uygunluk bildirimini ile birlikte inceleyeceğinin düzenlenmesi bütçe hakkının, gelir ve giderler üzerinde denetim sağlanmasını gerektiren yönü bakımından olumlu bir düzenlemedir. Hangi kamu gelirlerinin ne miktarlarda toplanacağı ve hangi kamu harcamalarının hangi alan ve miktarlarda kullanılacağına karar vermek yüzyıllar öncesi için önemli birer demokratik olarak kabul edilmekle birlikte günümüzde kamu gelirleri ve harcamaları üzerinde halkın özünde kendine ait olan bütçe hakkını gerçekten kullanabildiğinden bahsedilebilmesi için yürütme organının gelir toplama ve harcama yapma işlemlerinin denetlenebiliyor olması gerekmektedir. Bu nedenle kesin hesap kanunu bulunmayan bir mali sistemde ve ülkede bütçe hakkının varlığından bahsedilmesi mümkün değildir.

Kesin hesap kanununun, kamu harcamaları bakımından kamu gelirlerine göre bir kademe daha önem arz ettiğini ileri sürmek yanlış olmayacaktır. Vergilendirme yetkisinin kullanımı sırasında bir hukuka aykırılık olması durumunda, bu hukuka aykırılık doğrudan kişilerin cebinden çıkan paraya ekti edeceğinden yanlış veya fazla bir vergilendirme işlemi olması halinde kişiler doğrudan idari mercilere ve yargı mercilerine başvurarak haklarını aramak ve bu aykırılığı ortadan kaldırmak konusunda daha girişken ve avantajlı konumdadır. Halbuki kamu harcamalarının gerçekleştirilmesi hem çok daha karmaşık bir zincirden oluşmakta hem de bu harcamalar, maaşların ödenmesi gibi ayrıksı durumlar hariç, birçok zaman gerçekleşmeleri sırasında bireyler üzerinde doğrudan etki doğurmamaktadırlar. Kamu hizmetinin sağlanması ya da kamu yatırımı yapılması gibi kamu harcamaları ancak kamu hizmetinden faydalanılması ya da yatırımın bitmesi ile etki doğurmaktadır. Kamu iktisadi teşebbüslerinin zarar etmesi halinde bu zararın hazineden karşılanması veya hazine garantili işler için dönem sonlarında, vaad edilen miktarların aktarılması gibi durumlar birçok zaman ülkede yaşayan kişiler tarafından hissedilmemektedir. Kamu harcamalarının sayılan özelliklerinden dolayı kesin hesap kanunun, mükelleflerden elde edilen kamu gelirlerinin, kamu harcamasına dönüşmesi sırasında halk tarafından birçok zaman fark bile edilmeyen hukuka aykırılıkların saptanması, bütçe hakkının ve hukuk devleti ilkesinin sağlanması bakımından kilit rol oynaması beklenmektedir.

c. Kamu Harcamalarına İlişkin Kanunlar

Kamu harcamaları, bütçe kanunu aracılığı ile anayasal düzenlemeye tabi olmakla birlikte, mali yönü bulunan harcama kanunları da kamu harcamaları yetkisinin nasıl kullanılacağına dair en önemli düzenlemeleri oluşturmaktadırlar. Neredeyse tüm kanunlar, içerdikleri düzenlemelerin hayata geçirilmesi için kamu harcaması yapmayı

gerektirdiğinden kamu harcamalarına dair hükümler içermektedir²⁶⁴ fakat çalışmada harcama kanunları, bütçe kanununda gösterilen ödeneklerin hangi usul ve esaslara tabi olarak kullanılacağına ışık tutan, kamu harcamalarının nasıl yapılacağını gösteren başlıca kanunlara örnekler vermek bakımından sınırlandırılmaktadır.

i. 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu, 1927 yılından beri uygulanmakta olan 1050 sayılı Muhasebe-i Umumiye Kanunu'nun yerine gelerek 2003 yılında Resmi Gazete'de yayımlanmış; “mevzuat hazırlamaya ve teşkilatlanmaya yetki veren maddeleri” ile bazı geçici maddeleri yayımı tarihinden itibaren yürürlüğe girmiş, diğer maddelerinin de 1.1.2005 tarihinde yürürlüğe girmesi öngörülmüştür. Diğer taraftan, bu Kanunla öngörülen sistemin uygulanması için Kanunda 31.12.2007 tarihine kadar geçiş dönemi belirlenmiştir²⁶⁵.” Kademeli geçiş süreci, Kanunun Yürürlük başlıklı 82. maddesinde de yer almış; Kanun bütçeleme ilkeleri ve sistemine dair köklü bir değişiklik getirdiğinden sistemin Kanuna uyumlaştırılması zaman almıştır.

5018 sayılı Kanun, uzun yıllar mali sistemin düzenlenmesinde kullanılan 1050 sayılı Kanunun, “günün ihtiyaçlarını karşılamaması, bütçe birliğini sağlayamaması, kalkınma planları ile bütçeler arasında sıkı bir bağ kurulamaması, malî yönetime ve

²⁶⁴ Çağan, Çağan, “Anayasa Çevresinde Kamu Maliyesinin Parlamenter Kontrolü”, s. 212.

²⁶⁵ Kamu Malî Yönetimi ve Kontrol Kanunu ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun Tasarısı ve Avrupa Birliği Uyum ile Plan ve Bütçe Komisyonları Raporları (1/1121) Genel Gerekçe, s. 1, https://www.tbmm.gov.tr/tutanaklar/TUTANAK/TBMM/d22/c098/tbmm22098020_ss1014.pdf (E.T. 04.04.2019).

kamuoyuna istenilen bilgilerin ayrıntılı olarak sunulmasına teknik olarak imkan vermemesi” gibi nedenlerle hazırlanmıştır²⁶⁶. Bu doğrultuda hazırlanan 5018 sayılı Kanunun amacını düzenleyen 1. maddesinde , “kalkınma planları ve programlarda yer alan politika ve hedefler doğrultusunda kamu kaynaklarının etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde elde edilmesi ve kullanılmasını, hesap verebilirliği ve mali saydamlığı sağlamak üzere, kamu mali yönetiminin yapısını ve işleyişini, kamu bütçelerinin hazırlanmasını, uygulanmasını, tüm mali işlemlerin muhasebeleştirilmesini, raporlanmasını ve mali kontrolü düzenlemek” olarak belirlenmiştir. 2. maddede ise Kanunun “merkezi yönetim kapsamındaki kamu idareleri, sosyal güvenlik kurumları ve mahallî idarelerden oluşan genel yönetim kapsamındaki kamu idareleri... Avrupa Birliği fonları ile yurt içi ve yurt dışından kamu idarelerine sağlanan kaynakları” kapsadığı ve kanun ile bunların “malî yönetimi ve kontrolü” ile “kullanımı ve kontrolü”nün düzenlendiği görülmektedir. Bu amaç ve kapsamdan yola çıkarak 5018 sayılı Kanun, kamu harcamalarının tabi olduğu hukuki rejim bakımından temel kamu harcaması kanunlarının başında geldiğini söylemek mümkündür.

5018 sayılı Kanun, mali sistemin düzenlenmesinde bütçe hakkını odak noktasına oturtmakta; bu anlayış Kamu Maliyesinin Temel İlkeleri başlıklı 5. maddesinde, “Kamu malî yönetimi Türkiye Büyük Millet Meclisinin bütçe hakkına uygun şekilde yürütülür” düzenlemesinde vücut bulmakta; bütçe ilkelerinin düzenlendiği 13. maddesinde “Bütçeler, ait olduğu yıl başlamadan önce TBMM veya yetkili organlarca kabul edilmedikçe veya onaylanmadıkça uygulanamaz” kuralı getirilmektedir. Kanunun 15.

²⁶⁶ Age., s. 1, 2; Kesik, Ahmet, “Kamu Mali Yönetiminin Yeniden Yapılandırılması”, Sosyal Siyaset Konferansları, İstanbul Üniversitesi Yayın No: 4531, İktisat Fakültesi Yayın No: 581, İstanbul, 2004, s. 305-307.

maddesinde de merkezi yönetim bütçe kanunu “merkezi yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin gelir ve gider tahminlerini gösteren, bunların uygulanmasına ve yürütülmesine yetki ve izin veren kanun” olarak tanımlanmakta; bütçe kanununun izin ve yetki işlevi açıkça düzenlenmektedir²⁶⁷.

Kamu maliyesi, Kanunun 4. maddesinde “gelirlerin toplanması, harcamaların yapılması, açıkların finansmanı, kamunun varlık ve borçları ile diğer yükümlülüklerinin yönetimini kapsar” şeklinde tanımlanmakta ve kamu maliyesinin, “merkezden ve yerinden yönetim esaslarına göre” yürütüleceği karara bağlanmaktadır. Bu maddeden yola çıkarak kamu harcamalarına dair yetkilerde tam merkeziyetçi bir yapının değil, merkezin ve yerel yönetimlerin yetki bölüşümü içinde olduğu bir sistemin benimsendiğini söylemek mümkündür. Kanunun aynı maddesi, kamu idarelerinin, kamu kaynaklarının dağıtımında ilgili kanunları esas alacağını benimseyerek, kamu harcamalarına esas teşkil eden mevzuatı göstermektedir. Kanunun 13. maddesinde ise kamu idarelerine verilen ödenekler üzerinden tanınan harcama yetkisinin, bu idarelerce kanunda düzenlenen görev ve hizmetlerin yerine getirilmesi amacı ile kullanılacağı düzenlenmiştir. Kanunun iki

²⁶⁷ 5018 sayılı Kanunun ve 6085 sayılı Sayıştay Kanunu’nun “merkezi yönetim kapsamındaki kamu idareleri” kullanımının, bu Kanunların kapsamlarını belirlemede isabetli bir kullanım olmadığına, bu Kanunların gerçekte idare, kurum ve kuruluşları kapsadığına dair görüş için bkz: Gözler, Kemal, ”5018 ve 6085 Sayılı Kanunlarda Bazı İdare Hukuku Terimlerinin Yanlış Kullanımı Üzerine”, Ankara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi, S. 60, C. 4, 2011, ss. 837-919.

<http://www.idare.gen.tr/gozler-5018-6085.pdf> (E.T. 04.04.2019).

maddesinde 2018 yılında 703 sayılı KHK²⁶⁸ ile kamu harcamalarının hukuki rejimi bakımından önemli bir ekleme yapılmış; kamu kaynaklarının dağıtımında ve harcama yetkisinin kullanımında Cumhurbaşkanlığı kararnamelerinin de esas alınması gerektiği düzenlenmiştir. Bu hükümlerden yola çıkarak, çalışmanın Anayasal Boyut bölümünde de ele alındığı üzere, günümüzde, Cumhurbaşkanlığı kararnamelerinin de kamu harcamalarına kaynaklık edebileceği görülmektedir.

Kanunun, kamu maliyesinin ilkelerini düzenleyen maddesinden, kamu harcamalarına dair benimsediği ilkeleri yorumlamak mümkündür. Kamu Maliyesinin Temel İlkeleri başlıklı 5. maddeye göre kamu maliyesi dolayısı ile kamu harcamalarının uyumlu bir bütün olarak oluşturulması, yürütülmesi ve kamu görevlilerinin kamu harcamalarının gerçekleştirilmeleri konusunda hesap verebilecekleri bir sistem kurulması gerekmektedir. Kanunun sorumluluk ve denetim maddelerinde de çok defa rastlandığı üzere kamu harcamalarının etkin ve verimli şekilde planlanması ve yürütülmesi de ulaşılması beklenen hedefler arasındadır. Kanunun 3. bölümünde 7-9. maddeler arasında ise doğrudan kamu kaynağının kullanılmasının genel esasları düzenlenmekte, kamu harcamalarının mali saydamlık ve hesap verilebilirlik ilkelerine göre kullanılmak zorunda olduğu ve performans esaslı bütçeleme tekniğine göre planlanması gerektiği kurala bağlanmaktadır.

3. maddede bütçeyi, “belirli bir dönemdeki gelir ve gider tahminleri ile bunların uygulanmasına ilişkin hususları gösteren ve usulüne uygun olarak yürürlüğe konulan belge” olarak tanımlayan Kanun, bütçeleme sisteminde esaslı değişiklikler getirmektedir.

²⁶⁸ 703 sayılı Anayasada Yapılan Değişikliklere Uyum Sağlanması Amacıyla Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun Hükmünde Kararname

5018 sayılı Kanun ile 1050 sayılı Kanunda öngörülen genel ve katma bütçeler, döner sermayeler, fonlar, mahalli idareler, kamu tüzel kişiliğine sahip idareler gibi birçok farklı kurum ve kuruluş tarafından hazırlanan ve farklı usullere tabi olan bütçelendirme şekli daha sistematize bir yapıya getirilerek kamu idarelerinin tüm gelir ve giderlerinin kamu bütçesinde yer alması sağlanmıştır. Böylelikle kamu gelir ve giderlerinin takip edilmesi ve denetlenmesi kolaylaşmış; bütçede birlik ve genellik ilkelerinin sağlanması için önemli bir adım atılmıştır. Hazine birliği ilkesine Kanununun 6. maddesinde ayrıntılı şekilde yer verilmiş; kamu harcamalarının özellikle denetimi bakımından çok önemli bir işlevi olan bu ilke Kanunda özellikle vurgulanmıştır. Böylelikle kamu harcamalarının büyük bölümü de tek bir bütçe içinde yer alacak; bütçe kanunu tabi olduğu yasalama sürecinden bir arada geçecek ve aynı şekilde denetlenecektir. Bütçe hakkı bakımından olumlu olan bu gelişme mali saydamlık ve hesap verebilirliğin sağlanmasını ve uygulanmasını kolaylaştırmaktadır.

Kamu mali yönetiminin düzenlenmesinde temel Kanun olan ve modern bütçe sistemi ile uluslararası standartlara uyum sağlamak amacı ile çıkarılan 5018 sayılı Kanun, kamu harcamalarının tabi olduğu usul ve esaslar bakımından da temel kanun niteliğindedir. Bu nedenle Kanun, yukarıda genel hatları yukarıdaki gibi çizilebilecek kamu harcamaları yetki, sorumluluk, denetim zincirine ek olarak, bu harcamaların planlanması, bütçenin hazırlanması, harcamaların gerçekleştirilmesi, bu süreçte doğan sorumluluk ve harcama yetkisinin kullanımının denetimi hususlarında ayrıntılı hükümlere de yer vermektedir. Bu hükümler, çalışmanın akışına uygun şekilde ilgili bölümlerde ele alınmaktadır.

ii. 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu

Devletin rollerinin artması, kamu hizmetlerinin çeşitlenmesi, birtakım faaliyetleri devletin kendisinin yapması yerine ihale yöntemi ile uzmanlaşmış kişi ya da firmalara yaptırmak sureti ile hayata geçirmesi gerekliliğini doğurmuştur. Bu ihaleler sonucu

ödenen miktarlar, kamu harcamaları içinde önemli bir pay işgal etmektedirler. 2018 yılına ait Kamu Alımları İzleme Raporu'na bakıldığında sadece yılın ilk altı ayında 55.810 ihale yapıldığı, iş başlangıcı 2018 yılı olan 48.730 ihalenin bulunduğu ve bu sözleşme bedellerinin toplamının 110.286.068.000 TL olduğu görülmektedir²⁶⁹. Sadece bu rakamlar bile kamu ihalelerinin meydana getirdiği kamu harcamalarını ortaya koymak ve kamu ihale hukukunu düzenleyen kanunların önemli bir kamu harcamaları kanunu olmak özelliğini ortaya koymaktadır. Kamu ihaleleri, temelini geniş bir mevzuattan almakla birlikte²⁷⁰, 2002 yılında kabul edilen 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu, başlıca kamu ihale mevzuatını oluşturmaktadır. Kamu İhale Kanunu, kamu hukukuna tâbi olan veya kamunun denetimi altında bulunan ya da kamu kaynağı kullanan kamu kurum ve kuruluşlarının yapacakları ihalelerde uygulanacak esas ve usulleri düzenlemektedir.

Kanun, özünde bütçe hakkını gözeten birçok unsur içermektedir. Örneğin Kanunun 5. maddesinde, idelerin ihalelerde saydamlığı, güvenilirliği, gizliliği, kamuoyu denetimini ve kaynakların verimli kullanılmasını sağlamakla sorumlu olması ve ödeneği olmayan hiçbir iş için ihaleye çıkılamayacağı düzenlenmektedir. Bu ilkeler, idarenin kamu harcamalarını gerçekleştirirken hukuka uygun şekilde hesap verme sorumluluğu kapsamında, bütçe kanununda onay verilen ödenekler dahilinde ihale gerçekleştirilebilmesini güvence altına alma amacı taşıdığından bütçe hakkını

²⁶⁹ Kamu İhale Kurumu, Kamu Alımları İzleme Raporu 2018, Kurumsal Gelişim ve Araştırma Dairesi Başkanlığı, Ankara, Ağustos 2018, s. 1, 2, https://dosyalar.kik.gov.tr/genel/Raporlar/kamu_al%C4%B1mlar%C4%B1_izleme_raporu_2018_alt%C4%B1_ay_rev3.pdf (E.T. 28.04.2019).

²⁷⁰ Bübe, Bülent, “Kamu İhale Mevzuatının Genel Çerçevesi”, Kamu İhale Hukukunda Temel Konular, Ed. Mustafa Çolak, Dursun Ali Demirboğa, Kamu İhale Kurumu Yayınları No:1, Ankara, 2014, s. 109-113.

pekiştirmektedir. Aynı şekilde 62. maddede düzenlenen, ihaleye çıkılabilmesi için ihaleyi yapan kurumun bütçesinde, ihalenin gerçekleştirilmesi halinde kullanılacak kamu kaynağının bulunması; kaynak olmadan ihale yapılamaması, “birden fazla yılı kapsayan işlerde ihaleye çıkılabilmesi için işin süresine uygun olarak yıllar itibariyle ödeneğin idarenin bütçesinde bulunması” kuralları da idarenin kullanacağı ödeneklerin TBMM tarafından bütçe kanununda onaylanmış olmasını sağladığından bütçe hakkı bakımından olumludur.

Kanunun 62. maddesinde yer alan kamu idarelerinin bütçelerinde yer alan ödeneklerin aşımı ile ilgili düzenleme ise kamu idarelerinin bütçe ile kendilerine özgülenen ödenekleri kullanmaları bakımından bütçe hakkını ihlal edebilecek niteliktedir. Şöyle ki Kanunun 62. maddesi, kamu idarelerine, bütçelerine Kanunun 21 ve 22. maddelerinde düzenlenen pazarlık ve doğrudan temin usulleri için konan parasal limitleri %10’una kadar aşma yetkisi vermektedir. Söz konusu usuller için çıkılacak ihalelerde, kurum bütçelerine bu usuller için verilen ödeneklerin daha fazla aşılacağı durumlarda ise Kamu İhale Kurulunun uygun görüşü gerekmektedir. Ekonomik istikrarsızlıklar, piyasa ve fiyat dalgalanmaları gibi durumlar nedeni ile idarenin yıl içinde yapacağı ihalelerin bedellerini bütçe tahminlerinin hazırlandığı sırada tam olarak belirlemesi elbette mümkün değildir. Bu nedenle idareye, ihale zamanı geldiğinde ödenekler bakımından esneme payı bırakılması yürütme fonksiyonunun doğasındandır. Fakat öngörülen ödeneklerin %10’undan daha fazla aşılması durumunda karar merciinin Kamu İhale Kurumu olması bütçe hakkı bakımından sakıncalıdır. Her ne kadar Kurumun, Kanunun 53. maddesinde görevini yerine getirirken bağımsız olduğu düzenlense de yine aynı maddede ilişkili olduğu bakanlık Maliye Bakanlığı olarak gösterilmekte ve nihayetinde Kamu İhale Kurumu bir bağımsız idari otorite olarak işlev görmektedir. Bu nedenle Kuruma, kamu idarelerinin bütçelerinde öngörülen ödeneklerin öngörülenden %10 ve üzeri aşımaları hakkında karar verme yetkisi tanınması Anayasanın 161.

maddesinde yer alan “verilen ödenekler harcanabilecek tutarın sınırını gösterir” kuralı ile çelişir görünmekte ve ödenek aktarımı niteliğindeki bu harcama aşımı, parlamentonun bütçe kanunu ile onay verdiği kamu harcamalarının dışına çıkacağı şeklinde yorumlanabilir.

Kamu İhale Kanunu, kamu harcamalarının kullanılması bakımından bir konuda daha tartışmaya açık görünmektedir. Kanunun 40. maddesinde, ihalenin “ekonomik açıdan en avantajlı teklifi veren isteklinin üzerinde” bırakılacağı kurala bağlanmakta, aynı maddede 2008 yılında yapılan 5812 sayılı Kanun değişikliği ile “ekonomik açıdan en avantajlı teklif, sadece fiyat esasına göre veya fiyat ile birlikte işletme ve bakım maliyeti, maliyet etkinliği, verimlilik, kalite ve teknik değer gibi fiyat dışındaki unsurlar da dikkate alınarak belirlenir. Ekonomik açıdan en avantajlı teklifin fiyat dışındaki unsurlar da dikkate alınarak belirleneceği ihalelerde, ihale dokümanında bu unsurların parasal değerleri veya nispi ağırlıkları belirlenir” düzenlemesi getirilerek bu kriterin içeriği belirlenmiştir. Bu durumda idare, Temel İlkeler başlıklı 5. maddede de düzenlendiği üzere kaynakların verimli kullanılması sağlamakla sorumludur ve ihalenin bırakılma kriterinin “ekonomik açıdan en avantajlı teklif” şeklinde belirlenmesi, ihtiyaçların uygun şartlarla, zamanında ve verimli şekilde karşılanmasını²⁷¹ sağlama amacı taşımaktadır. Danıştay kararlarında da yer verildiği üzere en ucuz teklif her zaman ekonomik açıdan en avantajlı teklif olmayabileceğinden, verimlilik, kalite, uzmanlık gibi unsurların değerlendirilmesi gerekmektedir²⁷². İhalenin ekonomik açıdan en avantajlı teklif veren üzerine

²⁷¹ Özkan, Gürsel, Danıştay Kararları Işığında Kamu İhale Hukukuna Egemen Olan Temel İlkeler, Yetkin Yayınları, Ankara, 2014, s. 260, 261.

²⁷² D13D, E. 2011/1039, K. 2017/4119, T. 21.12.2017.

bırakılmasında açıklama istenmesine ihtiyaç bulunmamaktadır²⁷³. Fakat bu kriter aynı zamanda, kötüye kullanıma da açık görünmektedir. Söz konusu kriter, Kanunda tanımlanıyor olmakla birlikte bu tanım hala idarenin yorumuna da açık olup, ödeneklerin adaletsiz ve amaca uygun olmayan şekilde serbest bırakılması sorunu yaşanabilecektir. Kamu İhale Kurumunun ihaleye dair kararları yargı denetimine açık olmakla birlikte, “ekonomik açıdan en avantajlı teklif”in ne olduğu yerindelik denetimine girmeye yakın olduğundan Kanunun 53. maddesinde açıkça düzenlendiği üzere Kurulun kararları yerindelik denetimine tabi tutulmadığından kamu harcamalarının özgülenme biçiminin denetim dışı kalması nedeni ile bütçe hakkına aykırı durumlar doğabilecektir.

Kamu İhale Kanunu ile ilgili söylenebilecek son bir husus da kamu harcamaları bakımından bu kadar temel bir yasal dayanak olan bir düzenlemenin öngörülemeyen ve takip edilmez hız ve sayıda değişikliğe uğramış olmasının²⁷⁴ hukuki güvenlik ve hukuki belirlilik ilkeleri bakımından yarattığı sorunlu ortamdır. Bu durum, ihale sürecinin denetiminde temel unsurlar olarak gösterilebilecek ‘ihtiyaçların belirlenmesi, ihalenin bırakılması ve ihale sürecinin yürütülmesi’ kriterlerinin²⁷⁵ üçü üzerinde de gerçek bir denetim gerçekleştirilmesini engellemektedir.

²⁷³ D13D, E. 2015/6493, K. 2016/1125, T. 15.4.2016; D13D, E. 2015/6461, K. 2016/540, T. 02.03.2016.

²⁷⁴ Kamu İhale Kanunu Kanun Değişiklikleri, <http://www.ihale.gov.tr/Mevzuat.aspx> (E.T. 14.06.2018).

²⁷⁵ Support for Improvement in Governance and Management (SIGMA), Audit of Procurement, Brief 28, Haziran 2013, <https://www.oecd-ilibrary.org/docserver/5js4vmnd3g9xen.pdf?expires=1556456571&id=id&accname=guest&checksum=252F4F878448BDFE61A281BF3A8A01A6> (E.T. 30.04.2019).

iii. 2942 sayılı Kamulaştırma Kanunu

Kamu harcamaları yetkisinin kullanımında yasal dayanak teşkil eden bir diğer önemli kanun 2942 sayılı Kamulaştırma Kanunudur. Kamulaştırma, idarenin, ihtiyaç duyduğu malları, kamu gücüne dayanarak elde etme yetkisi olup; idarenin, ihtiyaç duyduğu malları, maliklerinden rızaları satın alma sureti ile elde edemediği durumlarda başvuru olan bir yoldur²⁷⁶. Kamulaştırma, idarenin, birtakım taşınmazlara, maliklerinin rızası dışında elde etme temeline dayandığı için anayasal hükümlerle düzenlenmiş bir uygulamadır. Anayasanın Sosyal ve Ekonomik Haklar ve Ödevler bölümünde Kamu Yararı altında 46. maddede, “devlet ve kamu tüzelkişilerinin, kamu yararını gerektirme ve gerçek karşılıklarını ödeme şartı ile özel mülkiyette bulunan malların bir kısmı ya da tamamı üzerinde kamulaştırma yapmaya ya da üzerlerinde idari irtifaklar kurmaya yetkili olduğu” düzenlenmektedir. Aynı maddede, bu kamulaştırma ve irtifak kurma işlemlerinin kanunda gösterilen esas ve usullere göre yapılacağı kuralı getirilmekte; bu esas ve usuller 2942 sayılı Kamulaştırma Kanunu’nda düzenlenmektedir. Kanunun 1. ve 3. maddesi, Anayasa hükmü ile de paralel şekilde, kamulaştırma işleminin yalnızca kamu yararını gerektirmesi ve idarenin, kanunlarla yapmak yükümlülüğünde buldukları kamu hizmetlerinin veya teşebbüslerinin yürütülmesi için yapılabileceği kuralını benimsemektedir. Böyle bir kamu yararı olduğu belirlemeye yetkili merciler 5. maddede; bu kararı onay mercileri 6. maddede sayılmakta, kamu yararı olduğunu belirleme ve onaylama yetkisi idareye verilmektedir.

Kamulaştırmanın, idarenin ihtiyaç duyduğu mallara erişimini sağlamak amacı ile yapıldığı göz önünde tutulursa, söz konusu yetkinin idareye verilmesi doğaldır fakat “kamu yararı” kavramı, kamu harcamaları ve bütçe hakkı bakımından sakınca doğurabilecek bir konumda bulunmaktadır. Kamulaştırma işlemi, kamu yararına

²⁷⁶ Günday, s. 249.

dayanmakta, bu kavram kanunda on üç defa geçmekte buna rağmen tanımı yapılmamaktadır. Oldukça soyut, yoruma açık ve siyasi tercihler nedeni ile sübjektif şekilde kullanılmaya açık bu kavram, Kanunda hiçbir objektif kritere bağlanmadan tamamen idarenin inisiyatifine bırakılmaktadır. Kamulaştırma işlemi, idari yargı denetimine açık olmakla birlikte, böyle bir denetimin yüksek ihtimalle yerindelik denetimine gireceği gerekçesi ile gerçekleştirilemeyeceği göz önüne alınırsa, sadece harcamanın gerçekleştirilmesi sırasında mevzuata uygun davranılıp davranılmadığı denetlenebilecektir. Bu nedenle de kamulaştırma gibi bir işlemin sınırları çizilip objektif kriterler konulmadan tek başına kamu yararı amacına bırakılması bir yandan mülkiyet hakkını tehdit eder bir görünüm vermekte bir yandan da bu kavram etkin şekilde denetlenemeyeceği için kişilerin kamu harcamaları üzerinde söz söyleme ve denetim hakkını sarsarak bütçe hakkını zedelemeye açıktır.

iv. 657 sayılı Devlet Memurları Kanunu

Önemli harcama kanunlarından birine örnek olarak da 657 sayılı Devlet Memurları Kanununu vermek mümkündür. Anayasanın Kamu Hizmeti Görevlileriyle İlgili Hükümler başlıklı 128. maddesi “Devletin, kamu iktisadi teşebbüsleri ve diğer kamu tüzelkişilerinin genel idare esaslarına göre yürütmekle yükümlü oldukları kamu hizmetlerinin gerektirdiği asli ve sürekli görevler, memurlar ve diğer kamu görevlileri eliyle görülür” düzenlemesi getirmekte ardından “Memurların ve diğer kamu görevlilerinin nitelikleri, atanmaları, görev ve yetkileri, hakları ve yükümlülükleri, aylık ve ödenekleri ve diğer özlük işleri kanunla düzenlenir” ibaresi ile ödemelerle ilgili düzenlemeleri kanuna bırakmaktadır.

Kanunun amaçları arasında devlet memurlarının aylıkları ve ödenekleri ve diğer özlük işlerini belirlemek de sayılmakta; devlet memurları çalışmaları karşılığında maaş, ücret, prim, sosyal güvenlik yardımı gibi birtakım bedeller almaktadırlar. Türkiye

İstatistik Kurumu 2018 yılı verilerine göre Türkiye’de yaklaşık seksen iki milyon kişi yaşamakta²⁷⁷ ve Devlet Personel Başkanlığı verilerine göre bu nüfusun üç milyondan fazlası kamu personeli olarak çalışmaktadır²⁷⁸. Kamu personeline ödenen maaş, ücret gibi giderler, toplam bütçe giderlerinin yaklaşık %30’unu oluşturmaktadır²⁷⁹.

Ülkemizde karma ekonomi modeli uygulandığından ve Anayasada sosyal devlet ilkesi benimsendiğinden dolayı, geniş kapsamlı kamu hizmeti çeşitliliği ve teşkilatı bulunmakta; bu teşkilatta çalışan kişilere yapılan ödemeler, kamu bütçelerinde önemli yer tutmakta, büyük harcama kalemleri oluşturmaktadır. Bütçe hazırlık sürecinde personel harcamaları tahminleri de kamu harcamaları kalemi altında düzenlenmekte, bütçe kabul edilmekle birlikte bu harcamalara da onay verilmiş olmaktadır. Devlet memurlarına yapılan ödemeler, ülkede yaşayan bireyler üzerinde kamu harcamalarının etkilerini en çabuk ve doğrudan gösterdiği alanların başında gelmektedir.

Kamu hizmetlerinde birtakım aksamalar olması o hizmet kullanılmadıkça ya da aksama çok temelden olmadıkça fark edilemeyebilmekte; kamu yatırımlarının azalması, özel sektör yatırımlarının sağlayacağı katma değer ve istihdam ile dengelenebilmektedir. Fakat devlet memurlarına yapılacak ödemelerin miktarı ve zamanı hiçbir şekilde aksatılamamaktadır. Böyle bir aksamanın yaşanması bir yandan mali egemenliğin sarsıldığına göstergesi olarak yorumlanabilecek bir yandan da ülkede ekonominin hızla

²⁷⁷ Türkiye İstatistik Kurumu, Nüfus Projeksiyonları, 2018-2080,

<http://www.tuik.gov.tr/PreHaberBultenleri.do?id=30567> (E.T. 14.06.2018).

²⁷⁸ Devlet Personel Başkanlığı, Kamu Personeli İstatistikleri, <http://www.dpb.gov.tr/tr-tr/istatistikler/kamu-personeli-istatistikleri> (E.T.14.06.2018).

²⁷⁹ Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü, 2018 Yılı Bütçe Kalemleri

<http://www.bumko.gov.tr/TR,8082/2018.html> (E. T. 14.06.2018).

istikrarsızlaşmasına neden olabilecektir. Tüm bu sayılan nedenlerle söz konusu kanun ve ödemeler kamu harcamaları bakımından çok önemli bir yer kaplamaktadır.

v. 5502 sayılı Sosyal Güvenlik Kurumu Kanunu

Anayasada benimsenen sosyal devlet ilkesinin büyük etkisi ile bir diğer önemli harcama kanununu da 5502 sayılı Sosyal Güvenlik Kurumu Kanunu oluşturmaktadır. Sosyal devlet ilkesi Anayasanın 60. maddesinde yer alan herkesin, sosyal güvenlik hakkına sahip olduğu ve devletin, bu güvenliği sağlayacak gerekli tedbirleri alacağı ve teşkilatı kuracağı düzenlemesi ile birlikte ele alındığında bu maddelerin gereklerinin yerine getirilmesi kamu harcamaları bakımından önemli bir siyasi tercihler ve yetki kullanımı alanı oluşturmaktadır. 2006 yılında Sosyal Güvenlik Kurumu kurularak tüm sosyal güvenlik kurum ve sandıkları tek çatı altında toplanmış; Kurum, Kanunda “etkin, adil, kolay erişilebilir, aktüeryal ve malî açıdan sürdürülebilir, çağdaş standartlarda sosyal güvenlik sistemi yürütmek” amacını gerçekleştirmekle görevlendirilmiştir.

Sosyal Güvenlik Kurumu tarafından gerçekleştirilen giderler Kanununun 34. maddesinde, sosyal sigorta kapsamında sigortalı ve hak sahiplerine ödenecek olan gelir, aylık ve ödenekler, genel sağlık sigortası kapsamında yapılacak giderler, genel yönetim giderleri, faiz giderleri ve eğitim, araştırma giderleri olarak listelenmiştir. Bu giderler arasında en büyük payı, sosyal sigorta kapsamında sigortalı ve hak sahiplerine ödenecek olan gelir, aylık ve ödenekler oluşturmaktadır. Kurum tarafından gerçekleştirilecek ödemelerin isimleri kanunda sayılmakla birlikte bu ödemelerin kimlere, hangi miktarlarda ve hangi zamanlarda verileceği, yürütme organının takdirine kalmaktadır. Yürütme organı, 2. maddede yer alan sosyal devlet ilkesini ve 60. maddede yer alan sosyal güvenlik hakkını sağlamakla görevli olup bu hakkın sağlanması bakımından çalışmanın Temel Haklara İlişkin Düzenlemelerin Harcama Yetkisi ile ilişkisi başlığı altında bahsedildiği ve Kamu Harcamalarına Karar Verilmesi başlığı altında tekrar değinileceği üzere

Anayasanın 65. maddesinde yer alan “Devlet, sosyal ve ekonomik alanlarda Anayasa ile belirlenen görevlerini, bu görevlerin amaçlarına uygun öncelikleri gözeterek malî kaynaklarının yeterliliği ölçüsünde yerine getirir” düzenlemesi nedeni ile sosyal güvenlik hakkının sağlanması konusunda siyasi tercihlerine göre hareket edebileceği bir alana sahiptir. Yürütme organı, söz konusu hakkın Anayasal güvenceye bağlanmış olması nedeni ile sağlanmasını temin etmek zorunda olmasına rağmen, bu hakkın sağlanma şekli ve dolayısı ile bu alana yöneltilecek kamu harcamalarına karar verme yetkisi yürütme organındadır. Devlet memurlarının aylık ödemeleri için ayrılan ödenek miktarlarında da, sosyal güvenlik hakkının sağlanması için ayrılan ödenek miktarlarında da başta Plan ve Bütçe Komisyonu olmak üzere yasama organının, tarihi işlevine uygun davranması, temsil ettiği halkın bütçe hakkını anlamlı şekilde savunması beklenmektedir.

Kamu personeline yapılan ödemeler, sosyal güvenlik politikalarından doğan giderler ve kamu yönetimi harcamaları sadece bir kanunla sınırlı olmayıp, farklı birçok kanuna da serpiştirilmiş düzenlemeler bulunmaktadır. Dolayısıyla söz konusu kanunlar ya da kanun hükümleri de harcama hukukuna temel oluşturacaktır²⁸⁰. Bunların yanında, vergi harcaması yapılmasına imkan veren kanunlar da geniş anlamda kamu harcamasına neden olduklarından, vergi harcamalarının düzenlendiği kanunlarla da bir nevi kamu harcaması kanunu niteliği kazanmaktadırlar.

²⁸⁰ Diğer harcama kanunları ve ayrıntılı için bkz: Mutluer; Öner; Kesik, Bütçe Hukuku, s. 26, dn. 1, s. 337-342; Methibay, s. 60-64.

3. Uluslararası Andlaşmalar

Uluslararası anlaşmalar, anayasanın kendilerine tanıdığı normlar hiyerarşisi ile iç hukukta geçerli olmakta ve anlaşmaya taraf devletlerin bütçelerinde kamu harcaması etkisi doğurmaları nedeni ile harcama hukukuna kaynak teşkil edebilmektedir.

Anayasanın ‘Milletlerarası Anlaşmaları Uygun Bulma’ başlıklı 90. maddesi bu anlaşmaların hukuki rejimini düzenlemekte; usulüne göre onaylanan anlaşmaların hukuk sistemimizdeki yerini belirlemektedir²⁸¹. 90. maddenin son fıkrasına göre usulüne göre yürürlüğe konulmuş uluslararası anlaşmalar kanun hükmündedir ve bunlar hakkında Anayasaya aykırılık iddiası ile Anayasa Mahkemesine başvurulamaz²⁸². Ayrıca

²⁸¹ Milletlerarası andlaşmaların uygulanmasına dair ilgili mevzuat için bkz: Pazarıcı, Hüseyin, Uluslararası Hukuk, Gözden Geçirilmiş 16. Bası, Turhan Kitabevi, Ankara, 2017, s. 66.

²⁸² Anayasa Mahkemesi’ne göre “anayasanın bütünlüğü ilkesi açısından bakıldığında, milletlerarası ilişkilerin niteliği gereği andlaşmalar üzerindeki tek denetimin onların onaylanmasını uygun bulmaya dair kanunun görüşülmesi sırasında TBMM’nin yapabileceği siyasal denetim”dir ve fakat “bir milletlerarası andlaşma, doğrudan denetime tabi tutulamamasına rağmen onaylanmasını uygun bulan kanunun anayasallık denetimi mümkündür”. Bu yorumla paralel şekilde, uygulamada, uluslararası anlaşmaların uygun bulma kanunlarına karşı Anayasa Mahkemesi’nde iptal davası açıldığı örnekler mevcuttur. Mahkeme, başvurularda, uygun bulma kanunu denetiminin, Anayasada yer alan denetim yasağını dolanacak şekilde anlaşmanın denetimine yol açacak doğrultuda yorumlamadan sadece son oylamanın öngörülen çoğunlukta yapılıp yapılmadığı ve uygun bulma kanunun anlaşmadan ayrılarak kendi başına bağımsız olarak hüküm ifade eden hükümleri varsa bunlar bakımından gerçekleştirilebileceğini açıklamaktadır. AYM, E. 2010/92, K. 2012/86,

usulüne göre yürürlüğe konulmuş temel hak ve özgürlüklere ilişkin uluslararası anlaşmalarla kanunların aynı konuda farklı hükümler içermesi nedeniyle çıkabilecek uyumsuzluklarda uluslararası anlaşma hükümlerinin esas alınacaktır.

Anayasanın 104. maddesinde, Cumhurbaşkanının görev ve yetkileri arasında ‘milletlerarası anlaşmaları onaylamak ve yayımlamak’ da sayılmıştır. 90. madde de Türkiye Cumhuriyeti adına yabancı devletlerle ve milletlerarası kuruluşlarla yapılacak anlaşmaların onaylanması, TBMM’nin onaylamayı bir kanunla uygun bulmasına bağlanmıştır. Bu durumda Anayasanın, milletlerarası anlaşmalara dair yetkiyi yasama ve yürütme organları arasında paylaştığını; onay ve yayım aşamalarında yürütme organının²⁸³; uygun bulunma aşamasında yasama organının yetkili olduğunu söylemek mümkündür. 90. maddenin ilk fıkrası, milletlerarası anlaşmalara dair kuralı

R.G. 22.11.2013, S. 28829; AYM, E. 2001/48, K. 2012/88, R.G. 22.11.2013, S. 28829.

²⁸³ Anayasa değişikliği ile yürütme organı, Cumhurbaşkanından oluşmakta, Cumhurbaşkanı anlaşmaları onaylama yetkisini Anayasanın 90. maddesi ve 244 sayılı Kanunda yer alan esas ve usullere tabi şekilde kullanmaktadır. Anayasa değişikliğinden önce adı “Milletlerarası Andlaşmaların Yapılması, Yürürlüğü ve Yayınlanması ile Bazı Andlaşmaların Yapılması İçin Bakanlar Kuruluna Yetki Verilmesi Hakkında Kanun” olan 244 sayılı Kanun, 02.07.2018 tarihli 703 sayılı Anayasada Yapılan Değişikliklere Uyum Sağlanması Amacıyla Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnelerde Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun Hükmünde Kararname ile “Bazı Andlaşmaların Yapılması için Cumhurbaşkanına Yetki Verilmesi Hakkında Kanun” olmuştur. KHK ile bazı maddeleri mülga olan Kanunun, 5 ve 7. maddelerinde Cumhurbaşkanın andlaşmalara dair yetkisi yer almaktadır.

düzenlemekte; bir milletlerarası anlaşmanın onaylanmasını ancak TBMM'nin anlaşmayı bir kanunla uygun bulmasına bağlamaktadır. Türk kanunlarına değişiklik getiren her türlü anlaşmanın yapılmasında birinci fıkra hükmü uygulanmaktadır.

Maddenin ikinci ve üçüncü fıkralarında uygun bulma kanunu kuralına istisna getirilmiştir. Buna göre 'ekonomik, ticarî veya teknik ilişkileri düzenleyen ve süresi bir yılı aşmayan anlaşmaların, Devlet Maliyesi bakımından bir yüklenme getirmemek, kişi hallerine ve Türklerin yabancı memleketlerdeki mülkiyet haklarına dokunmamak şartıyla, uygun bulma kanunu gereksiz onaylanır.' Bu anlaşmalar resmi gazetede yayımlanma ile yürürlüğe girer. Bir milletlerarası anlaşmanın, uygun bulma kanununa ihtiyaç duyulmadan onaylanması ve resmi gazetede yayımı ile yürürlüğe girmesi fıkroda yer alan dört unsurun da bir arada bulunması ile söz konusu olur. Bu tür anlaşmaların, yayımlarından başlayarak iki ay içinde TBMM'nin bilgisine sunulması gerekmektedir. Bu sunma, TBMM'ye, anlaşma üzerinde herhangi bir işlem yapma yetkisi vermemektedir²⁸⁴. Ekonomik veya ticari ilişkileri düzenleyen anlaşmaların, kamu harcaması yaratma yani devlet maliyesine yük getirme olasılığı yüksektir. Bu anlaşmaların uygulanmaları için yaratacakları giderlerin, yine anlaşmanın uygulanması ile yaratılacak gelir kalemleri ya da uluslararası, uluslararası kuruluşlar gibi kurumlardan finanse edilmesi ile mümkün olabilecektir. Bu durumda bu anlaşmalar, devlet maliyesine yük getirmemiş olacak ve fıkroda sayılan diğer şartların da mevcut olması halinde uygun bulma kanunu olmadan sadece onaylanması ve yayımlanma ile yürürlüğe girmesi mümkündür.

Maddenin üçüncü fıkrasında getirilen istisna ise milletlerarası bir anlaşmaya dayanan uygulama anlaşmaları ve kanunun verdiği yetkiye dayanılarak yapılan

²⁸⁴ Özbudun, Türk Anayasa Hukuku, s. 228.

ekonomik, ticarî, teknik veya idarî anlaşmalar içindir. Bu tür anlaşmaların, TBMM tarafından uygun bulunması gerekmemektedir. Hatta, bu fıkraya göre yapılan anlaşmalar, ekonomik veya ticari içerik taşımamaları ya da özel kişilerin haklarını ilgilendirmemeleri halinde, yayımlanmaları dahi gerekmemektedir. Kamu harcaması yetkisinin kullanılmasına neden olacak milletlerarası anlaşmaların, uygulama anlaşmaları ve kanunun verdiği yetkiye dayanılarak yapılan ekonomik, ticarî, teknik veya idarî anlaşma niteliği taşımaları durumunda, anlaşmaların onayına esas olacak bir uygun bulma kanununa gerek yoktur. Bu tür anlaşmaların, ekonomik, ticari nitelikte olmamaları veya özel kişilerin haklarını ilgilendirmemeleri halinde yayımlanmaları da gerekmemektedir²⁸⁵. Bu durumda örneğin AET-Türkiye arasında yapılan Ankara Anlaşması ya da 6 Mart 1995 tarihli Ortaklık Konseyi Kararı ile yürürlüğe giren Gümrük Birliği bağlamında yapılan devlet maliyesine yük getiren anlaşmaların uygun bulma kanunu gerekmeksizin onaylanması mümkündür. Bu anlaşmaların uygulama anlaşmaları

²⁸⁵ 244 sayılı Milletlerarası Andlaşmaların Yapılması, Yürürlüğü ve Yayınlanmasına Dair Kanun, yasaların önceden tanıdığı yetkiye dayanarak yapılan anlaşmalar arasında hibe, krei, öteki yardım andlaşmalarını, teknik ve yönetsel işbirliği andlaşmaları, borç ertelenmesi ve ticaret andlaşmaları istisna kapsamına alarak yasama organını uygun bulma yetkisi kapsamı dışına çıkarılmış; yürütme organının takdir yetkisine bırakılmıştır. Söz konusu hükmün Anayasaya aykırılığı gerekçesi ile Anayasa Mahkemesine götürülmüş ve Mahkeme, maddenin Anayasaya aykırı olmadığına hükmetmiştir. 244 sayılı Milletlerarası Andlaşmaların Yapılması, Yürürlüğü ve Yayınlanması ile Bazı Andlaşmaların Yapılması İçin Bakanlar Kuruluna Yetki Verilmesi Hakkında Kanun R.G. 11.06.1963, S. 11425; AYM, E. 1963/311, K. 1965/12, Anayasa Mahkemesi Kararlar Dergisi, C. 3, s. 67 vd. (Aktaran: Pazarıcı, s. 69).

olmaları nedeni ile Resmi Gazetede yayımlanması gerekmemektedir. İkinci ve üçüncü fıkrada yer alan bu istisnaların, dördüncü fıkrada yer alan sınırlama ile birlikte ele alınması gerekmektedir. Çünkü söz konusu istisnaların uygulanabilmeleeri ancak dördüncü fıkrada yer alan “Türk kanunlarına değişiklik getiren her türlü anlaşmaların yapılmasında birinci fıkra hükmü uygulanır” kuralının kapsamına girmemeleri ile mümkündür.

Anayasanın 90. maddesinde düzenlendiği üzere usulüne uygun şekilde yürürlüğe girmiş milletlerarası anlaşmalar, kanun hükmündedir. Bu anlaşmalar nedeni ile doğan kamu harcamaları, bütçe tahminlerine eklenerek diğer harcama getiren kanunlar gibi bütçe sürecinden geçerek uygulamaya konacaktır.

4. İdari Boyut

Kamu harcamaları, öncelikle bütçe kanununa dair hükümler aracılığı ile Anayasal düzeyde düzenlenmekte; bütçe kanunu, kesin hesap kanunu, harcama kanunları gibi kanunlarda kamu harcamalarının yapılışına dair usul ve esasların yasal dayanakları oluşturulmaktadır. İdare, yasama organı tarafından kendine verilen gelir toplama izni ve harcama gerçekleştirme onayını Anayasa ve yasalara dayanarak kullanmakta; çerçevesi Anayasa ve yasa ile çizilen bu iznin uygulamaya geçirilmesi idari işlemlerle olmaktadır.

a. Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi

Cumhurbaşkanlığı kararnameleri 6771 sayılı Anayasa değişikliği öncesinde Cumhurbaşkanlığı Genel Sekreterliğinin düzenlenmesi için öngörülen bir işlem iken söz konusu değişiklikle, kararnamelerin, Cuhmurbaşkanı tarafından yürütme yetkisine ilişkin konularda çıkarılabileceği düzenlemesi getirilerek bu kararnamelerin yetki alanı çok genişletilmiştir. Anayasa değişikliği ile eski sistemde varolan KHK’ların yerine getirilmiş

görünen kararnameler²⁸⁶ günümüzde yürütme organının kanuna dayanmadan doğrudan doğruya Anayasadan kaynaklanan ve idarenin kanuniliği ilkesinin hala geçerli olup olmadığını tartışmaya açacak kadar geniş bir düzenleme alanına sahip olduğu şeklinde de yorumlanmaktadır²⁸⁷. Cumhurbaşkanlığı kararnamelerinin düzenlenmeleri için yetki kanununa ihtiyaç olmadığı gibi TBMM onayına da sunulmamaktadır fakat bu düzenlemeler, Anayasa Mahkemesi denetimine açıktır. Anayasal Temel başlığı altında ayrıntılı şekilde ele alınan Cumhurbaşkanlığı kararnameleri, sistemimizde normlar hiyerarşisi bakımından kanunların altında yer almakta; (sadece Cumhurbaşkanlığı kararnamesi ile düzenleneceği öngörülen alanlar hariç olmak üzere) ancak kanunla düzenlenmemiş alanları düzenleyecek şekilde kullanılabilir²⁸⁸. Kamu harcamaları da yürütme organının işleyişine dair en temel unsurlardan biri olduğu için Cumhurbaşkanlığı kararnameleri ve kamu harcamaları arasındaki ilişkinin incelenmesi önem arz etmektedir.

i. Olağan Dönem Cumhurbaşkanlığı Kararnameleri

Anayasanın Cumhurbaşkanlığı kararnamelerini düzenleyen 104. maddesi bu işlemin hem yetki alanını belirlemede hem de bu işleme dair sınırlamalar getirmektedir. Bu sınırlamalar, kararnamelerin kamu harcamaları yetkisinin kullanımına kaynak oluşturması hususunda önem kazanmaktadır. Anayasa maddesine göre Cumhurbaşkanlığı kararnameleri ile kanunlarda farklı hükümler bulunması halinde

²⁸⁶ KHK ve Cumhurbaşkanlığı kararnameleri farkları için bkz: : Gözler, Kemal; Kaplan, Recep, İdare Hukuku Dersleri, 20. Baskı, Ekin Basım Yayın Evi, Bursa, 2018, s. 398, 399; Özbudun, Türk Anayasa Hukuku, s. 250, 251.

²⁸⁷ Özbudun, Türk Anayasa Hukuku, s. 250.

²⁸⁸ Age., s. 250.

kanun hükümleri uygulanacak, TBMM'nin aynı konuda kanun çıkarması durumunda Cumhurbaşkanlığı kararnamesi hükümsüz hale gelecektir. Cumhurbaşkanı kararnameleri, Anayasada münhasıran kanunla düzenlenmesi öngörülen konular dışında her alanda çıkarılabilmektedir. Anayasanın ikinci kısmının birinci ve ikinci bölümlerinde yer alan temel haklar, kişi hakları ve ödevleriyle dördüncü bölümde yer alan siyasi haklar ve ödevlerin Cumhurbaşkanlığı kararnamesi ile düzenlenmesi yasağı getirilmiştir. Anayasanın neredeyse her hükmünün yerine getirilmesinin kamu harcamasına neden olma potansiyeli olmakla birlikte, bu harcamalar Anayasal olarak Cumhurbaşkanlığı kararnamesi çıkarılması yasaklanan bölümlerde yer almamaktadır. Kamu harcamaları, münhasıran kanunla düzenlenmesi öngörülen alanlardan biri de değildir. Bu durumda Cumhurbaşkanını, söz konusu kararnameler ile kamu harcamaları konusunda düzenleme yapmasının önünde bir engel görünmemektedir. Kaldı ki kamu harcamaları bütçe kanununda onay verilmekle, yürütme organının idari işlemleri ile kullanılacağından, bu kullanımın, yürütme yetkisine ilişkin konularda çıkarılacakları düzenlenen kararnameler ile yapılmasında bir sakınca görünmemektedir. Sadece 104. maddede de düzenlendiği üzere bu kararnamelerin mevcut harcama kanunları ile çakışmaması ve sonradan TBMM tarafından kararname düzenlenen bir konuda kanun yapılması halinde bu kanunun uygulanması gerekecektir. Sonuç olarak harcama yetkisi de yürütme alanına ilişkin konuların başında geldiğinden ve Anayasanın 104. maddesinde Cumhurbaşkanlığı kararnamesi ile düzenlenmesi yasaklanan alana girmediğinden, Cumhurbaşkanlığı kararnameleri ile harcama yetkisinin kullanılmasında Anayasanın 161. maddesinde yer alan²⁸⁹ bütçelerdeki harcama tutarının aşılmasına dair yasak dışında bir sınırlama görünmemektedir. TBMM tarafından, Cumhurbaşkanlığı kararnamesi ile düzenlenen bir

²⁸⁹ Bkz: Çalışmanın “Anayasal Boyut” ve “Bütçe Kanunu” başlıkları.

harcama yetkisine dair kanun çıkarılması halinde ise Cumhurbaşkanlığı kararnamesi geçersiz olacaktır.

Cumhurbaşkanlığı kararnameleri, Anayasanın 104. maddesinde belirtildiği üzere çok geniş bir düzenleme alanına sahip olduğundan, gereklerinin yerine getirilmesi için birtakım kamu harcamaları yapılmasının kaçınılmaz olacağını öngörmek mümkündür. Örneğin 104. maddenin bakanlıkların kurulması, kaldırılması, görev ve yetkileri ile teşkilat yapısı ile merkez ve taşra teşkilatlarının kurulmasının Cumhurbaşkanlığı kararnamesi ile düzenleneceğini öngören fıkrası gereği hem harcamaların belirlenmesinde ana bakanlık olan Maliye ve Hazine Bakanlığı hem de en büyük harcamacı kurumlar olan Bakanlıklar, değişiklikten önce olduğu gibi kanunla değil; Cumhurbaşkanının yetkisinde olan Cumhurbaşkanlığı kararnamesi ile düzenlenecek hem de kararnameler ile tamamen yeni teşkilatlar kurulabilecektir. Bu durumda söz konusu kararnamelerin neden olacağı kamu harcamalarının bütçe teklifinde yer alması gerekliliği tartışmasızdır. Cumhurbaşkanlığı kararnamesi ile bütçe kanununda öngörülmemiş bir kamu harcaması yaratılması mümkün olmamak gerekir. Bu duruma paralel şekilde, İdarenin Bütünlüğü ve Kamu Tüzel Kişiliği başlıklı 123. maddede, kamu tüzel kişiliğinin kanunla veya Cumhurbaşkanlığı kararnamesi ile kurulacağı düzenlemesi ve 104. maddede öngörülen Cumhurbaşkanının üst kademe kamu yöneticileri atama yetkisi bir arada düşünüldüğünde sadece Cumhurbaşkanının takdir ve hükmü altında olan bir idari teşkilat parçasının yaratılmasına ve yine bu nitelikte kamu harcaması yapmasına açık görünmektedir. Bu durumda da teşkilatın kurulması için gereken fiziki altyapının, donanımın ve personel giderlerinin karşılanacağı kamu kaynağının gösterilmiş olması; kararname içeriğinin gerçekleştirilmesi, kamu harcaması gerektiriyorsa, bu harcamanın bütçe kanununa gider olarak eklenmesi gerekmektedir. Gelecek mali yılın bütçe teklifine konması ve teklifin TBMM’de onaylanması sürecini beklemeye zaman olmayan işler için

ise kararname konusunu ile ilgili kurumun bütçesinden faydalanılması ihtimali düşünülebilecektir.

Kararname ile yeni bir kurum ya da yapı kuruluyor olması halinde, daha önce böyle bir oluşum bulunmaması nedeni ile halihazırda uygulanmakta olan bütçede, bu kurumun oluşturulması için bir ödenek ayrılmamış olabilecektir. Böyle bir ihtimal halinde, yeni oluşturulan kurumun, idari teşkilat içinde daha önce var olan bir kurum ya da merciye bağlı olması halinde yine ilgili kurumun bütçesinden faydalanılabileceği düşünülebilir. Fakat yeni kurulan yapının bağımsız niteliğe sahip olması durumunda gerekli harcamaların nereden karşılanabileceği konusu tartışmalıdır. Mali yıl içinde ödenek artışına neden olacak böyle bir kararname düzenlenmesi halinde ise Anayasanın 161. maddesinde kanunlar için getirilen ve bütçe hakkını güvence altına alan “carî yıl bütçesindeki ödenek artışını öngören değişiklik teklifleri ile carî ve izleyen yılların bütçelerine malî yük getiren tekliflerde, öngörülen giderleri karşılayabilecek malî kaynak gösterilmesi zorunludur” kuralının bu kararnameleri için de işletilmesi gerekeceği düşünülmektedir. Aynı tartışma, yeni mali yılın bütçesinin hazırlanamadığı ya da onaylanmadığı durumlarda geçmiş yıl bütçesinin yeniden değerlendirilmesine göre güncellenerek tekrar uygulamaya sokulması halinde de ortaya çıkacaktır. Çünkü kararname ile yeni oluşturulan kuruluş, geçmiş yılın bütçesinde yer almadığından, yeniden değerlendirilmesine göre uygulamaya girecek bir ödeneği de bulunmayacaktır.

ii. Olağanüstü Hal Cumhurbaşkanlığı Kararnameleri

Anayasanın 104. maddesinde düzenlenen olağanüstü hal kararnameleri ise, yayımlandıkları gün TBMM onayına sunulmakta fakat Anayasanın 148. maddesi gereği, Anayasa Mahkemesi denetimine tabi olmamaktadır. Böyle kararnameler, olağanüstü hallerde, olağan kararnameler için getirilen sınırlamalara tabi olmadan yine Cumhurbaşkanı tarafından çıkarılmakta; TBMM'nin toplanamadığı haller hariç olmak

üzere, olağanüstü hallerde çıkarılan Cumhurbaşkanlığı kararnamelerinin üç ay içinde TBMM’de görüşülmesi gerekmektedir. Olağanüstü hal ve özellikle savaş gibi durumlar kamu harcamalarının hızla artması kaçınılmaz olan dönemlerdir. Bu dönemlerde, gereken harcamaların yapılması ve öngörülen tedbirlerin alınması için Cumhurbaşkanlığı olağanüstü hal kararnamesi ile kamu harcaması öngören kararnameler çıkarılması olasıdır.

b. Yönetmelik

Yönetmelikler, Anayasanın 124. maddesine yer alan ve 6771 sayılı Anayasa değişikliği ile varlığını sürdürmeye devam eden bir işlem türüdür. Anayasa hükmünde düzenlenen yetki unsurunda görüldüğü üzere yönetmelikler, Cumhurbaşkanı, bakanlıklar ve kamu tüzelkişileri tarafından çıkarılabilmektedirler. Aynı maddede belirtildiği üzere yönetmeliklerin düzenlenmesinin amacı Cumhurbaşkanı, bakan ve kamu tüzel kişilerinin kendi görev alanlarını ilgilendiren kanunların uygulanmasını sağlamaktır²⁹⁰. Aynı şekilde

²⁹⁰ Anayasa değişikliğinden önce yönetmeliklerin düzenlenme alanlarından biri de tüzüklerin uygulanmasını sağlamaktı. Yönetmelikler, hiyerarşik bakımından tüzüklerin altındaydı ve bunlara aykırı olarak çıkarılması yasaktı. Tüzükler Anayasanın 115. maddesinde düzenlenmekteydi ve Bakanlar Kurulunun, kanunun uygulanmasını göstermek veya emrettiği işleri belirtmek üzere çıkardığı, Danıştay incelemesine tabi yürütme işlemleriydi. Yönetmeliklerin, Anayasa değişikliğinden önce Bakanlar Kurulu Kararlarına da uygun olması gerekmekte; bu kararlar hiyerarşik olarak tüzüklerin üzerindeydi. Anayasanın 163. maddesinde, bütçeye, harcanabilecek miktarın Bakanlar Kurulu kararı ile aşılabileceğine dair hüküm konması yasakladığı için bu tür Kararlarla bütçede öngörülen harcama yetki üzerinde işlem yapılamamaktaydı.

Cumhurbaşkanlığı kararnamelerinin uygulanmasını sağlamak üzere ve bunlara aykırı olmamak şartıyla da yönetmelik çıkarılabilecektir. Kamu harcamaları, Cumhurbaşkanı, bakan ve kamu tüzel kişilerinin görev alanlarına giren konuların arasında yer almaktadır ve bu görevlerin yerine getirilmesi için birçok harcama kanunu ya da harcama hükmü bulunduran kanun düzenlenmiştir. Bu nedenle söz konusu kanunların uygulanmasını açıklayan kamu ihaleleri, hibe verilmesi, yardım yapılması gibi birçok konuda ve Ödeme Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik, Mahalli İdareler Harcama Belgeleri Yönetmeliği, Afet ve Acil Durum Harcamaları Yönetmeliği gibi birçok alanda harcama yönetmeliği bulunmaktadır.

c. Diğer Düzenleyici İşlemler

İdare, Anayasada öngörülen idari işlemlere ek olarak, uygulamada birtakım farklı düzenleyici işlemler de gerçekleştirmektedir. Anayasada yer almayan bu işlemler “adsız düzenleyici işlemler²⁹¹” ya da “atipik düzenleyici işlemler²⁹²” olarak da anılmaktadır. İdare, düzenleme işlevini, karar, tebliğ, genelge, sirküler, yönerge gibi birçok farklı isimdeki işlem ile yerine getirebilmektedir.

i. Cumhurbaşkanı Kararları

Mevcut sistemimizde, adsız düzenleyici işlemler bakımından başlıca işlem Cumhurbaşkanı Kararlarıdır. Cumhurbaşkanı kararları nitelik itibari ile Cumhurbaşkanının bireysel işlemleri olarak görülmektedir. Bu kararların belli bir kişiye

²⁹¹ Günday, s.158-161; Gözübüyük; Tan, s. 122.

²⁹² İl Han, Özay, Günışığında Yönetim, Alfa Yayınları, İstanbul, 1994, s. 383. (Aktaran: Gözler; Kaplan, s. 411).

veya belli bir duruma ilişkin şekilde çıkarılması beklenmektedir²⁹³. Bu işlemler, Anayasanın hukuk devleti ilkesini düzenleyen 2. ve idarenin işlemlerinin yargısal denetime tabi olduğunu düzenleyen 125. maddesi gereği yargı denetimine tabidir ve 2575 sayılı Danıştay Kanununun 24. maddesinde düzenlendiği üzere Cumhurbaşkanı kararlarına karşı açılacak iptal ve tam yargı davaları, ilk derece mahkemesi olarak Danıştay'da karara bağlanacaktır.

Uygulamada Cumhurbaşkanının bireysel işlemleri ve düzenleyici işlemleri arasındaki ayrım olmakla beraber, bu ayrımın anayasal bir dayanağı bulunmamaktadır. Cumhurbaşkanının bireysel ve düzenleyici işlemleri ayrımı, bu işlemlerin içeriğine bakılarak yapılmaktadır. Bu ayrımın yapılmasında işlemin şekli belirleyici olmamakta; Resmi Gazetede hangi isimle yayınlandığının işlemin niteliği bakımından bir önemi bulunmamaktadır. Adı ne olarak yayınlanırsa yayınlansın bir işlem belli kişi ve durum ile ilgili ise bireysel, genel, soyut durumlara ilişkin ise düzenleyici işlemdir²⁹⁴.

Cumhurbaşkanlığı kararları, kamu harcamalarının düzenlenmesine kaynak olarak başvuru idari işlemlerden biri olarak kullanılmaktadır. Gerçekten de harcamaların gerçekleştirilmesi konusunda yol gösterici nitelikte, 160 sayılı Hazine ve Maliye Bakanlığı İle Strateji ve Bütçe Başkanlığınca Hazırlanan Orta Vadeli Mali Planın (2019-2021) Onaylanması Hakkında Karar, 434 sayılı Kamu İktisadi Teşebbüsleri ve Bağlı Ortaklıklarının Yatırım ve Finansman Programında Değişiklik Yapılmasına İlişkin Karar, 965 Sayılı İletim Hattı Projesi Kapsamında Bazı Taşınmazların Tarafından Acele Kamulaştırılması Hakkında Karar gibi birçok karar çıkarılmıştır.

²⁹³ Örneğin Cumhurbaşkanının üst kademe yöneticisi atama işlemi, Devlet Denetleme Kurulunun üyelerini ve başkanının atama işlemleri vb gibi. Age., s. 142, 143.

²⁹⁴ Age., s. 386, 142.

Cumhurbaşkanı kararlarının, kamu harcamaları bakımından tartışmalı olduğu nokta ise çalışmanın Bütçe Kanunu başlığı altında ele alındığı üzere Anayasanın 161. maddesinde düzenlenen, “geçici bütçenin de çıkarılmaması halinde geçmiş yılın bütçesinin yeniden değerlendirilmesine göre güncellenerek uygulanacağı” ibaresi karşısında bu uygulamanın Cumhurbaşkanı kararı ile mi gerçekleştirileceği konusu ve tercihin bu yönde kullanılması halinde doğacak bütçe hakkı ile hukuki güvenlik ve belirlilik ilkesi ihlalleridir.

ii. Genel Tebliğ, Genelge ve Diğer Düzenleyici İşlemler

Cumhurbaşkanı kararlarının dışında da birçok adsız düzenleyici işlem bulunmaktadır. Bunlardan kamu harcamaları bakımından önem arz edenlerin başında genel tebliğler gelmektedir. Genel tebliğler, kanunla düzenlenen bir konunun, nasıl uygulanacağını tam olarak anlaşılamadığı durumlarda, kanunların açıklanması için çıkarılmaktadır. Kamu harcamaları bakımından genel tebliğ çıkarmaya yetkili birim Hazine ve Maliye Bakanlığıdır. Bakanlığın çıkardığı genel tebliğleri nitelik olarak iki başlık altında toplamak mümkündür. Bunlardan “düzenleyici” nitelikte olanlar, kanunlarda verilen yetkiye dayanarak çıkarılırlar ve kamu idareleri bakımından bağlayıcıdır. “Açıklayıcı” nitelikteki genel tebliğler ise kural olarak bağlayıcı olmayıp, Maliye Bakanlığının, kanunun uygulanmasında yol göstermesi, izahat vermesi şeklindedir. Her halükarda genel tebliğleri, üst hukuk normlarına uygun olmaları gerekmektedir aksi takdirde Danıştay’da yargı yolu açıktır. Harcama hukuku da oldukça teknik bir alan olduğundan, kanunların anlaşılması için genel tebliğlere başvurulabilmektedir. Mevzuatımızda, kamu harcamaları ile ilişkili Harcama Yetkilileri Hakkında Genel Tebliğ, Muhasebat Genel Müdürlüğü Genel Tebliği (Sıra No: 24) Merkezî Yönetim Harcama Belgeleri Genel Tebliği gibi birçok tebliğ bulunmaktadır.

Genelgeler, kurumlar tarafından düzenlenen ve mevzuatın uygulanmasına açıklık getiren yazılardır. Yasa ve yönetmelik hükümlerinin tam anlaşılabilmesi durumunda bunun açıklanması ya da mevzuatta düzenlenen bir konuya dikkat çekilmesi amacı ile oluşturulabilirler. Kamu harcamaları mevzuatı da oldukça karmaşık ve teknik olduğundan bazı durumlarda, uygulamaların sağlıklı şekilde yürütülebilmesi için genelgelerle düzenlenmesi gerekebilmektedir²⁹⁵. Kamu harcamalarının gerçekleştirilmesi hakkında mevzuatımızda 2018/5 sayılı Bakanlık En Üst Yöneticisi ile İlgili

2018/10 sayılı KİT'lerin Görevlendirilmelerine İlişkin Karar Talepleri ile İlgili, 2018/11 sayılı Bölünmüş Yolların Yapımı ile İlgili Cumhurbaşkanlığı genelgeleri gibi işlemler bulunmaktadır.

İdarenin, bu başlık altında incelenen tüm düzenleyici işlemleri hiyerarşi kurallarına tabi olup, aralarında hiyerarşi ilişkisi olan iki makam tarafından kamu harcamalarına dair düzenleyici işlem yapılması halinde hiyerarşik olarak üstün olan makamın düzenlemesi uygulanacaktır. Örneğin kamu harcamalarına dair bir Cumhurbaşkanı kararının, Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından düzenlenen bir genel tebliğe göre öncelikle uygulanması gerekecektir. Merkezi idare ve yerel idarenin düzenleyici işlemleri açısından ise bir hiyerarşik durum bulunmadığından konu bakımından yetki kurallarının takip edilmesi gerekecektir²⁹⁶. Bu nedenle ödeneklerin kullanımı bakımından yerel idarenin düzenleme alanına giren bir konuda merkezi

²⁹⁵ Örnek olarak 2985 sayılı Toplu Konut Kanununun 2. ek maddesinde, TOKİ'ye tanınan faizsiz kredi verme yetkisinin 3 sayılı Cumhurbaşkanlığı Genelgesi ile Cumhurbaşkanına aktarılması.

²⁹⁶ Gözler; Kaplan, s. 416.

idarenin de düzenleyici işlem yapması halinde yerel idarenin düzenleyici işlemi öncelikle uygulanacaktır.

5. Kamu Harcamaları Yetkisinin Kullanımı

Kamu harcamaları yetkisinin kullanımında yasama organı, onay ve izin mercii ile denetim mercii olarak işlev görmekte; yargı organları ise anayasa mahkemesi denetimi ile adli ve idari yargı denetimi sağlamaktadır. Fakat yürütme organı hem kamu harcamalarının planlanması hem de bütçe kanununun yasalaşmasının ardından uygulanması aşamalarında asli yetkili organ durumundadır. Bu nedenle kamu harcamalarının yapılmasına karar verilme aşamasında ve gerçekleştirilmesi aşamasında nasıl bir mekanizma kurulduğu büyük önem arz etmektedir.

a. Kamu Harcamaların Yapılmasına Karar Verilmesi

Bütçe, bir yıl boyunca ülkede toplanacak kamu gelirlerinin ve gerçekleştirilecek kamu harcamalarının yer aldığı belge olup, yasama organının, yürütme organına, bütçede yer alan gelirleri toplaması, harcamaları gerçekleştirilmesi için izin vermesi niteliğindedir. Bütçe bir idari inisiyatif ile başlatılan ama siyasi inisiyatif ile biçimlendirilip sonuçlandırılan bir süreç izlemektedir²⁹⁷. Bu nedenle yürütme organının, bir yıl boyunca gerçekleştireceği faaliyetlerin toplamını içermektedir. Bir ülkede, yıl boyunca sunulacak kamu hizmetlerinin ne olacağı, bu kamu hizmetlerinin finansmanının nasıl sağlanacağı, kamu kaynaklarının bu faaliyetlere özgülenme şekli ve ödeneklerin nasıl kullanılacağı gibi soruların cevapları, bir tahminler belgesi olan bütçede yer almaktadır. Bu soruların cevaplandırılabilmesi için genel olarak dört aşamadan bahsetmek mümkündür. Bu aşamaları, ihtiyaçların belirlendiği ve hangilerine öncelik verileceğinin planlandığı

²⁹⁷ Görsoy, Kamusal Maliye, Bütçe, C. II, s. 27.

politika oluşturma aşaması, bütçenin yapılma, uygulanma ve denetlenme aşamaları olarak özetleyebiliriz.

i. Kamusal İhtiyaçların Belirlenmesinde Kriterler

Bütçenin hazırlanması ve ardından uygulanması için kamu idarelerinin gelecek yıla dair planlar yapması gerekmektedir. Bu planlar, politika oluşturma aşamasında belirlenen ihtiyaçlar dahilinde hazırlanmakta; ödeneklerin nasıl kullanılacağı ve kamu harcamalarının hangi alanlara yöneltileceği, bu adımlardan ilkinde, politika oluşturma aşamasında büyük oranda ortaya çıkmaktadır.

- Kamu Yararı: Bir faaliyetin kamu hizmeti olarak sunulmasının kriterlerinin başında, o faaliyetin kamu yararına yönelik olması gelmektedir. Yasama organı kamu hizmetini kurarken ve yürütme organı bir harcamanın faaliyete özgülenmesi için ödeneği bütçeye koyarken kamu yararını göz önünde tutması gerekmektedir. Kamu yararı kavramı, sınırları oldukça belirsiz ve zamana, duruma göre değişebilecek bir kavram olduğundan siyasi tercihlere de açık bir kriterdir²⁹⁸. Kamu yararının bu şekilde sınırları net çizilemeyen bir kavram olarak bırakılmasının, kavramı işlevsel kılmak amacından kaynaklanıyor olabileceği görüşleri de mevcuttur²⁹⁹. Anayasa Mahkemesine göre bir hukuk devletinde kamu işlemlerinin nihai amacı kamu yararı olup bu amaca yönelik olmayan her düzenleme hukuk devleti ilkesine aykırı olacaktır³⁰⁰. Bu nedenle yasakoyucu, kendisine verilen düzenleme yetkisini kamu yararını engelleyecek şekilde

²⁹⁸ Kamu yararı tezleri için bkz: Gözler, Kemal, İdare Hukuku, C.II, Ekin Basım Yayın Dağıtım, Bursa, 2009, s. 257-261.

²⁹⁹ Akıncı, Müslüm, Danıştay Kararlarına Işığında İdarenin Gözetim ve Denetim Görevi, Legal Yayıncılık, İstanbul, 2017, s. 155.

³⁰⁰ AYM, E. 2004/79, K. 2007/6, R.G. 17.01.2008, S. 26759.

kullanamayacaktır³⁰¹. Mahkemeye göre kişilerin veya toplumun huzurunu ve rafahını sağlamak anlamına gelen kamu yararının varlığı³⁰², onun kamu hizmeti olarak kabul edilmesi ile anlaşılmaktadır³⁰³.

- Toplumdan Gelen Talepler: Kamu hizmetlerinin türü ve miktarı siyaset mekanizma tarafından belirlense de siyasi güç, bunların belirlenmesinde tamamen bağımsız değildir. Sınırlardan biri piyasa sistemidir. Hem iç piyasa hem de küreselleşmenin etkileri nedeni ile dış piyasalar kamu hizmetlerinin belirlenmesinde etki sahibidir³⁰⁴. Bir diğer ise toplumdan gelen taleplerdir. Bazı durumlarda siyasi otorite bir kamu hizmetinin sunulmasını ya da kamu harcamasının yapılmasını vazgeçilebilir görse de toplumdan gelen talep nedeni ile bunun sunulmasından imtina edemeyecektir.

- Mali Yeterlilik: Kamu hizmetlerine karar verilmesi ve bunun için ödenek ayrılması noktasında bir başka sınır ise mali yeterliliktir. Kamu ihtiyacının belirlenmesi ve ödenek tahsisi aşamalarında, önünde Anayasanın Sosyal ve Ekonomik Haklar ve Ödevler Bölümünün “Devletin iktisadî ve sosyal ödevlerinin sınırları” başlıklı 65. maddesinde yer alan mali kaynakların yeterliliği ölçüsü sınırı bulunmaktadır. Bu

³⁰¹ AYM, E. 1985/1, 1986/4, R.G. 10.07.1986, S. 19160.

³⁰² AYM, E. 1979/37, K. 1980/26, R.G. 23.08.1980, S. 17084.

³⁰³ Anayasa Mahkemesi'nin, bir hizmetin kamu hizmeti olup olmadığını onun niteliğinden kaynaklandığını hükme bağladığı kararları için “Bir hizmetin kamu hizmeti olup olmadığı saptanırken, niteliğine bakmak gerekir” bkz: “AYM, E. 1994/43, K. 1994/42-2, RG. 24.01.1995, S. 22181; AYM, E. 1994/70, K. 1994/65-2, RG. 28.01.1995, S. 22185; AYM, E. 1994/71, K. 1995/23, RG. 20.03.1996, 22586. Bu yaklaşımın eleştirisi için bkz: Gözler, İdare Hukuku, s. 262; Ulusoy, Kamu Hizmeti İncelemeleri, s. 59-63.

³⁰⁴ Mutluer; Öner; Kesik, Kamu Maliyesi, s. 114.

maddeye göre “Devlet, sosyal ve ekonomik alanlarda Anayasa ile belirlenen görevlerini, bu görevlerin amaçlarına uygun öncelikleri gözeterek malî kaynaklarının yeterliliği ölçüsünde yerine getirir”. Bu düzeleme ile kamu hizmeti ve yatırım planlarının, mali kaynaklar içinde kalarak yapılması amaçlanmakta; kamu geliri tahminleri ile yapılacak kamu giderleri arasında denge kurulmaya çalışılmaktadır. Maddede yer alan “sosyal ve ekonomik alanlarda Anayasa ile belirlenen görevler” kavramı oldukça geniş bir kapsama sahip olduğundan yürütme organının, kendi uygun gördüğü siyasi tercihler yolunda hareket etmesinin önüne geçmemektedir.

- Devamlılık: Yürütme organı, bütçe aracılığı ile görev ve yetkilerini yerine getirmektedir. Bu görev ve yetkileri anayasadan ve yasadan kaynaklanabileceği gibi yürütmenin doğasından da kaynaklanabilmektedir. Yürütme organı, yasama organı tarafından belirlenen kamu hizmetlerini yerine getirmekle yükümlü olduğu gibi kamu hizmetinin iyi işlemeden de sorumludur. Bu görev ve yetkiyi yerine getirirken tüm toplumsal istek ve ihtiyaçları aynı anda karşılaması mümkün değildir. Bu nedenle kamu hizmetlerinin yerine getirilmesinde de birtakım tercihler yapmak zorundadır. Bu tercihleri başta kamu yararı olmak üzere, birtakım kamu hizmeti ilkeleri de etkilemektedir. Kamu hizmeti ilkelerine göre, bu hizmetlerin yürütülmesinde devamlılık esastır. Devletin devamlılığı ilkesinin uzantısı niteliğindeki bu ilke gereği, kamu hizmetleri kesintiye uğrasalar dahi bu kesintinin kanun ya da düzenleyici işlemlerde öngörülmeyen bir kesinti olmaması gereğidir³⁰⁵. Danıştay da kamu hizmetlerinin devamlılığı ilkesini hukukun genel ilkesi olarak kabul etmektedir³⁰⁶. Bu nedenle yürütme organı da kamu hizmetleri

³⁰⁵ Alain-Serge, Mescheriakoff, *Droit des services Publics*, PUF, Paris, 1991, s. 157. (Aktaran: Gözler; Kaplan, s. 487, 488); Gözübüyük; Tan, s. 591-593; Günday, s. 334, 335.

³⁰⁶ D8D, E. 1996/1687, K. 1997/3669. (Aktaran: Karahanoğulları, s. 195).

türleri ve miktarları arasında siyasal tercihlerini kullanırken devamlılık ilkesinin takip edilmesini sağlamak durumundadır.

- Değişebilirlik: Yürütme organının, bütçeyi hazırlarken kamu ihtiyaçlarının belirlenmesi, kamu yararının sağlanmasına çalışması için dikkat etmesi beklenen en önemli unsurlardan biri değişebilirlik ilkesidir. Kamu hizmetinin uyum ilkesi olarak da adlandırılan değişebilirlik ilkesi, toplumsal ihtiyaçların ve kamu yararının, gelişen ve değişen koşullara uyum sağlaması anlamına gelmektedir³⁰⁷. Kamu hizmetlerinin kurulması sırasında asli yetki yasama organında iken değişebilirlik ilkesinin gerekleri, fonksiyonun doğası gereği yürütme organı tarafından yerine getirilmekte, kamu hizmeti günün koşullarına uyumlaştırılacak miktar ve şekilde sağlanmalıdır.

- Eşitlik ve Tarafsızlık: Sayılan tercihleri yaparken Anayasanın Kanun Önünde Eşitlik başlıklı 10. maddesi gereği “Devlet organları ve idare makamları bütün işlemlerinde kanun önünde eşitlik ilkesine uygun olarak hareket etmek zorundadırlar”. Eşitliğin ise hem yatay hem dikey eşitlik bakımından gözetilmesi gerekmektedir. Kamu hizmeti ilkelerinden bir diğeri olan ve yürütmenin, bütçenin hazırlanması sırasında siyasal tercihleri kullanırken göz önünde bulundurması beklenen bir başka ilke de tarafsızlık ilkesidir. Eşitlik ilkesinin sonucu ve uzantısı niteliğindeki bu ilke, idarenin, kamu hizmetlerini yürütürken belirli kişi veya gruplara, siyasal düşünce, etkin köken, dinsel inanış gibi nedenlerle ayırım yapmasını engelleme amacı taşımaktadır. Tarafsızlık

³⁰⁷ Chapus, Droit administratif general, C.I, 15. Baskı, Paris, 2001, s. 604; Michel, Rougevin-Baville; Renaud Denaix de, Saint Marc; Daniel, Labe-Toulle, Leçons de droit administratif, Paris, Hachette, 1989, s. 224; Andre, De Laubadere; Jean-claude, Venezia; Yves, Gaudemet, Traite de droit administratif, C.I, LGDJ, Paris, 1991, s. 905 (Aktaran: Gözler; Kaplan, s. 488, 489); Gözübüyük; Turgut, s. 593, 594; Günday, s. 335.

ilkesi gereği, idarenin kamu hizmeti adayları ya da kullanıcıları arasında kayırma yapmasını önleme işlevi taşımaktadır³⁰⁸.

Yürütme organı, sadece kamu hizmetlerinin düzenlenmesinde değil, bütçede yer alan birtakım gelirlerin elde edilmesinden vazgeçerek dolaylı yoldan kamu harcamasına yol açacak politikalar gibi uygulamalarda da siyasal tercihlerde bulunmakta; geliştirmek istediği sektör için daha büyük kolaylıklar sağlayabilmektedir. Aynı şekilde sosyal güvenlik harcamalarının miktarlarında da birtakım siyasi tercihlerde bulunmakta; belli gruplara destek olmaktadır. Bu tercihlerin kullanımı sırasında da yürütme organının Anayasada güvence altına alınan eşitlik ilkesine uyması; eşitliğin dikey ve yatay eşitlik gözetilerek sağlanması gerekmektedir.

Kamu hizmeti niteliği kazanan bir kamu ihtiyacının gerçekleştirilmesi gereği, devlet örgütünün adeta varlığının sebebini oluşturmaktadır³⁰⁹. Yasama organının kurulmasını uygun gördüğü hizmetler, idare tarafından düzenlenmektedir. Danıştay da kamu hizmetlerini düzenleyen hukuk kurallarının, bu hizmetlerin her ayrıntısına yer veremeyeceğine ve idarelere düzenleme konusunda hukuk kuralları içinde bir hareket serbestisi tanımının zorunluluğuna yer vermektedir³¹⁰. Devletin nerelere, ne tür yatırımlar yapacağı; hangi kamu hizmetlerinin ne kapsamda sunulacağı gibi kararlar, doğrudan kamu harcamalarını etkilemekte ve bu kararların alınmasında yürütme organı

³⁰⁸ Chapus, Droit administratif general, C.I, 15. Baskı, Paris, 2001, s. 609; Jean-Michel, Forges, Droit administratif, PUF, Paris, 1991, s. 216 (Aktaran: Gözler; Kaplan, s. 490, 491); Gözübüyük; Tan, s. 596, 597.

³⁰⁹ Nadaroğlu, s.130.

³¹⁰ D5D, E. 1969/4331, K. 1970/1004, Danıştay Dergisi, S. 1, s. 202 (Aktaran: Gözübüyük; Tan, s. 590).

en önemli rolü oynamaktadır. Ödeneklerin birtakım faaliyetlere özgülenmesi ve kamu harcamalarının gerçekleştirilmesi için ihtiyacın belirlenmesi ile başlayan süreç, bütçe kanununun parlamentoda onaylanması ile yasalasmakta; yürütme organının ihtiyaç olarak belirlediği yatırım ve faaliyetler gerçekleştirilmektedir.

ii. İhtiyaçların Kamu Harcaması Teklifine Dönüşmesi

Kamu harcamalarının yapılmasına karar verilmesi için ihtiyacın belirlenmesi, kaynakların bu ihtiyaçlara nasıl dağıtılacağına planlanması, kamu idarelerinin gider bütçelerini hazırlamaları ve gider bütçesinin şekillendirilerek parlamentoya sunulması aşamalarından geçmektedir. Bu aşamalar kamu idarelerinden merkeze doğru basamak basamak gitmekte; kamu idareleri tarafından hazırlanan tahmini ödenek ihtiyaçları bütçe kanunu teklifine konarak, parlamentoya gelmektedir. Bu nedenle kamu harcamalarının yapılmasına karar verme sürecinin en alt birim olarak kamu idarelerinden başladığını söylemek mümkündür.

- Kamu İdarelerinin Gider Teklifleri: 5018 sayılı Kanunun Merkezi Yönetim Bütçesinin Hazırlanması başlıklı 17. maddesinde düzenlendiği üzere oluşturulması kamu idareleri, merkez ve merkez dışı birimlerinin ödenek taleplerini dikkate alarak gider tekliflerini hazırlamaktadır. Bu nedenle kamu harcamalarının yapılmasına karar verme sürecinin en alt birim olarak kamu idarelerinden başladığını söylemek mümkündür. Bu teklifler 1 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararnamesinin 48, 79, 111. ve bunun gibi her bakanlığı düzenleyen bölümün ilgili maddesinde düzenlenen Strateji Geliştirme Başkanlıkları tarafından hazırlanmaktadır. Başkanlıklar ihtiyaçları saptayıp stratejik planlar hazırlarken 5018 sayılı Kanunun 9. maddesinde düzenlendiği üzere “kalkınma planları, Cumhurbaşkanı tarafından belirlenen politikalar, 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” amacı ile hareket ederler. Söz konusu hazırlıklarda kaynak tahsisi, performans esaslı bütçeleme tekniği ile ve kuruluşların bütçelerinde yer alan Cumhurbaşkanı tarafından ilgili kamu idaresi için uygun görülen performans göstergeleri dikkate alınarak planlanmak durumundadır. 5018 sayılı Kanununun 17. maddesinde öngörüldüğü üzere bütçeler, Cumhurbaşkanlığı tarafından belirlenen sınıflandırma sistemine göre hazırlanacaktır ve Kanununun 15. maddesinde belirtildiği üzere bu sistem fonksiyonel ve ekonomik sınıflandırmanın birlikte uygulandığı bir yöntemeye dayanmaktadır.

- Orta Vadeli Program: Kamu idareleri tarafından kamu giderleri planlanırken ihtiyacın belirlenmesi süreci temel olarak iki belge üzerinden yürütmekte; hangi faaliyetlerin kamu hizmeti olarak sunulacağı eski adı ile Orta Vadeli Program yeni adı ile Yeni Ekonomi Programı ve Orta Vadeli Mali Plan ile ortaya konmaktadır³¹¹. Orta Vadeli Program, kamu politika ve uygulamalarını Kalkınma Planında yer alan politika ve öncelikler temelinde ortaya konarak bütçe sürecini başlatan ve kaynak tahsislerini yönlendiren bir programlama aracıdır. Program, politika çerçevesi çizmekte; bu çerçevede bütçe ve Yıllık Programda detaylandırılmaktadır. Programda, Hükümetin yoğunlaşacağı

³¹¹ 2019-2021 Orta Vadeli Programı, Yeni Ekonomi Programı adı altında yayınlanmış; Orta Vadeli Program adı altında onaylanmıştır. 2019-2021 Orta Vadeli Programı, <http://www.bumko.gov.tr/Eklenti/11246,yeni-ekonomi-programipdf.pdf?0> (E.T. 23.11.2018); Orta Vadeli Program (2019-2021)’in Onaylanması Hakkında Karar, R.G. 20/09/2018, S. 30541. 5018 sayılı Kanun, bu tezin yazıldığı sırada hala Orta Vadeli Program terimi kullanmakta olduğundan, Kanunda yer alan düzenlemelerin ele alındığı yerlerde metinden Orta Vadeli Program olarak bahsedilmeye devam edilecektir.

amaç ve önceliklere, makroekonomik hedeflere, öncelikli politikalara ve tedbirlere yer verilmektedir. Bu nedenle, bütçenin hazırlanması ve uygulanması aşamalarında kamu ve özel kesim için öngörülebilirliği artıran bir yol haritası niteliğindedir ve ihtiyaçların belirlenmesi aşamasında yürütme organının önceliklerine dair sıralama çizmektedir.

- Orta Vadeli Mali Plan: Orta Vadeli Programla uyumlu olmak üzere, merkezi yönetim bütçesi toplam gelir ve gider tahminlerini, hedeflenen bütçe açığı ve borçlanma durumunu, kamu idarelerinin ödenek teklif tavanlarını içermektedir. Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından hazırlanan Plan, Yüksek Planlama Kurulu tarafından karara bağlanmaktadır. Plan, ekonomi politikasının temel amacını, politika ve tedbirlerin temel önceliklerini, uygulanacak maliye ve para politikasının kapsamını içermektedir. Merkezi yönetim bütçesi, Orta Vadeli Mali Plana dayanarak hazırlanmakta; bütçenin kaynak tahsisine dair politika önceliklerine yer vermektedir. Merkezi yönetim bütçesinin hazırlığına esas teşkil edecek temel makroekonomik göstergeler, gelir ve gider tahminleri, hedef bütçe açığı ve açık finansmanı ile genel ve özel bütçeli idarelerin ödenek teklif tavanları Mali Plan'ın bir parçasını oluşturmaktadır. Kamu idareleri, kendi kurumsal önceliklerini Orta Vadeli Program ile Orta Vadeli Mali Planda yer alan politika önceliklerine, makroekonomik göstergelere ve ödenek tavanlarına göre belirleyerek bütçe teklifi sunacaktır³¹².

Görüldüğü üzere mali plan, kamu idarelerinin ödenek teklifleri için tavan miktarlarında belirleyici olmakta; üst limit oluşturmaktadır. Mali Planın da Yüksek Planlama Kurulu tarafından karara bağlanacağı düzenlemesinden yola çıkarak, ihtiyaç

³¹² Kalkınma Bakanlığı, 2018-2020 Orta Vadeli Program, Ankara, 2017, http://www.sbb.gov.tr/wp-content/uploads/2018/11/Orta_Vadeli_Program_2018-2020.pdf (E.T. 01.05.2019).

belirleme aşamasında Yüksek Planlama Kurulunun önemli bir rol oynadığını söylemek mümkündür.

İhtiyaçların belirlenmesi ve kaynakların bu ihtiyaçlara göre dağıtımının esaslarının çizilmesinin ardından gider bütçeleri hazırlanmaktadır. Bu teklifler, 5018 sayılı Kanununun 17. maddesinin 2. fıkrası gereği, “Kamu idareleri, merkez ve merkez dışı birimlerinin ödenek taleplerini dikkate alarak gider tekliflerini hazırlar” ; 3. fıkrası gereği “Gider ve gelir teklifleri, ekonomik ve malî analiz yapılmasına imkân verecek, hesap verilebilirliği ve saydamlığı sağlayacak şekilde, Cumhurbaşkanlığı tarafından uluslararası standartlara uyumlu olarak belirlenen sınıflandırma sistemine göre hazırlanır” Yine aynı maddede, (Kanununun 5. maddesinin hükmü ile de paralel şekilde) “kamu idareleri tarafından hazırlanan stratejik planlar ile gerekçeli gelir ve gider teklifleri en geç eylül ayı sonuna kadar Cumhurbaşkanlığına gönderilir.” Belirlenen ihtiyaçlar için kaynak dağıtımının belirlendiği aşamada Cumhurbaşkanlığı asıl belirleyici konumdadır. Kalkınma planları, stratejik planlar, orta vadeli program, orta vadeli malî plan, bütçe çağrısı, bütçe hazırlama rehberi ile yatırım genelgesi ve eki yatırım programı hazırlama rehberi, yapılacak olan kamu harcamalarına dair kararların temel çerçevesini meydana getirmektedir³¹³.

- Strateji ve Bütçe Başkanlığı: Cumhurbaşkanlığı işaret edilen yetkisini 2018 yılında 13 sayılı Cumhurbaşkanlığı kararnamesi ile düzenlenen Strateji ve Bütçe Başkanlığı aracılığı ile kullanmaktadır. Başkanlık, kararnamenin 2. maddesinde uzun bir

³¹³ Kalkınma Bakanlığı, 2018-2020 Dönemi Yatırım Programı Hazırlama Rehberi, madde 1,

http://www.kalkinma.gov.tr/Lists/YatirimProgramiHazirlamaEsaslari/Attachments/37/2018-2020-Genelge_Rehber_ve_Ekleri.pdf (E.T. 22.01.2018)

görev ve yetki listesi ile donatılmakta; bunlardan birçoğu kamu harcamalarına karar verilmesi bakımından önem arz etmektedir.

Başkanlığın görevlerinden, kalkınma planı, orta vadeli program, orta vadeli mali plan, stratejik plan, yıllık kamu yatırım programı hazırlamak, bunların uygulanmasını izlemek, değerlendirmek, gerektiğinde değişiklik yapmak, merkezi yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin bütçe hazırlık çalışmaları sırasında uyacakları teknik ilke, esas ve usulleri tespit etmek, “Başkanlığa gönderilen bütçe tekliflerini inceleyerek bunların kalkınma planı, Cumhurbaşkanı tarafından belirlenen hedef ve amaçlar, orta vadeli program, orta vadeli mali plan, stratejik planlar, performans programları ile bütçe hazırlıklarına esas teknik ilke, esas ve usullere uygunluğunu sağlamak, Hazine ve Maliye Bakanlığının oluşturduğu gelir tahminlerini esas alarak hazırladığı gelir bütçesi teklifi taslağı ile kamu idarelerinin bütçe tekliflerini konsolide ederek merkezi yönetim bütçe kanun teklif taslağını oluşturmak” bentleri Başkanlığın kamu harcamalarına karar verilmesi aşamasında oynadığı kilit rolü ortaya koymaktadır.

1 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararnamesinin 1. maddesinde, Cumhurbaşkanı, yetkilerinden bir kısmını gerektiğinde sınırlarını yazılı olarak belirterek astlarına devredebileceği ve devrettiği yetkiyi, gerek gördüğünde kendisinin de doğrudan kullanabileceği düzenlenmiş; aynı kararnamede Hazine ve Maliye Bakanlığının görevlerinin düzelendiği 217. maddede Bakanlık, “maliye ve ekonomi politikalarının hazırlanmasına yardımcı olmak ve bu politikaları uygulamak” ile görevlendirilmiştir. 2018 yılında 13 sayılı Cumhurbaşkanlığı kararnamesi ile 1 sayılı kararnamenin Hazine ve Maliye Bakanlığının görevlerini düzenleyen bu maddesine Bakanlığın “Cumhurbaşkanı tarafından belirlenen temel hedef, ilke ve amaçlar çerçevesinde kalkınma planı, Cumhurbaşkanlığı Programı, orta vadeli program, orta vadeli mali plan, Cumhurbaşkanlığı yıllık programı ile sektörel plan ve programları, ilgili kamu idareleri

ile Cumhurbaşkanlığı bünyesinde bulunan Politika Kurullarının görüşlerini de almak suretiyle Strateji ve Bütçe Başkanlığı ile müştereken hazırlamak ve makro dengelerini oluşturmak” ve “Cumhurbaşkanı tarafından belirlenen temel hedef, ilke ve amaçlar çerçevesinde kalkınma planı, orta vadeli program, orta vadeli mali plan, Cumhurbaşkanlığı yıllık programı ile sektörel plan ve programların uygulanmasını izlemek, değerlendirmek, gerektiğinde değişiklik yapmak veya teklif etmek” görevleri de eklenmiştir. Bu durumda kamu harcamalarına karar verilmesi aşamasında Cumhurbaşkanlığı Strateji ve Bütçe Başkanlığı ile Hazine ve Maliye Bakanlığının belirleyici rol oynadığını söylemek mümkündür.

- Bütçe Teklifi: 5018 sayılı Kanunun ilgili hükümleri ve anılan Cumhurbaşkanlığı kararnamelemleri doğrultusunda, kamu harcamalarına karar verme aşamasının kamusal ihtiyaçların saptanması ve kamu idarelerinin bunlardan hangilerinin ne şekilde giderileceğine dair tercihleri doğrultusunda hazırlayacakları gider tahminlerinin Hazine ve Maliye Bakanlığı ve Cumhurbaşkanlığı Strateji Geliştirme Başkanlığı monitörlüğünde gözden geçirilerek bütçe teklifi haline getirilmektedir.

Bu düzenlemelerden yola çıkarak, kamu harcamalarına karar verme mekanizmasının çekirdekten merkeze giden bir süreçten oluştuğunu, kamu idarelerinin kendi görev ve yetki alanları ile ilgili kamu ihtiyaçlarını saptadığını, bunlardan hangilerinin öncelikli olduğu ve hangi kapsamda karşılanması gerektiği konusunda bir çıkarsama ve planlamada bulunduğunu söylemek mümkündür. Bu mekanizma, yerel idarelerin ve idari teşkilatın alt birimlerinin, toplumsal ihtiyaçlara, merkezden daha yakın olması, bu ihtiyaçları zamanında ve yakından takip edilebilmesinden dolayı, kamu harcamalarının gerçekten ihtiyaç olan alanlara ve gecikmeksizin yönlendirilebilmesini sağlamaya müsait yapısı nedeni ile bütçe hakkına da uygun bir görünüm sergilemektedir. Mekanizmanın olumlu yanlarının hedeflendiği gibi işlemesi için ise yerel idarelerin,

kamu idarelerinin, 5018 sayılı Kanunun cetvellerinde yer alan kuruluşların, gider tekliflerini hazırlarken Anayasada güvence altına alınan hukuk devleti, sosyal devlet, eşitlik gibi ilkelerden sapmaması, Anayasanın 65. maddesinde yürütme organına tanınan hareket alanını kötüye kullanmaması gerekmektedir.

Kamusal ihtiyaçların belirlenip kamu idarelerinden Cumhurbaşkanlığına uzanan süreçte bütçe tahminlerinin hazırlanıp bütçe teklifi haline getirilmesi üzerine bu teklif, Anayasanın 161 maddesinde genel hatları ile 5018 sayılı Kanunun 18. maddesinde daha ayrıntılı şekilde düzenlendiği üzere, aynı maddede listelenen eklerle birlikte, malî yılbaşından en az yetmiş beş gün önce Cumhurbaşkanı tarafından TBMM'ye sunulmaktadır. Yine Anayasanın 161. maddesi ile paralel şekilde Kanunun 19. maddesi, bütçe teklifinin TBMM tarafından görüşülmesini düzenlemekte; bu maddeye göre Genel Kurul, merkezi yönetim bütçe kanun teklifi metnini madde madde; gider ve gelir cetvellerini ise kamu idareleri üzerinden görüşmekte ve oylamaktadır. Merkezî yönetim bütçe kanunu, malî yıl başından önce Resmî Gazete'de yayımlanmakta; 1 Ocak gününden itibaren yürürlüğe girmektedir.

Kamusal ihtiyaçların kamu harcaması teklifine dönüşmesi yukarıda ele alınan sürece tabi olup, kamu idareleri bu süreç boyunca aynı zamanda 5018 sayılı Kanunun 13. maddesinde yer alan bütçe ilkelerine uymak; maddenin, bütçelerin hazırlanma aşamasında uygulanması gereken kuralları ortaya koyan yönlerin uygun teklifler hazırlamakla yükümlüdür. Bu nedenle söz konusu ilkeler, kamu ihtiyaçlarının belirlenmesi ve kamu harcamalarına karar verilmesi bakımından da önem arz etmektedir. 5018 sayılı Kanunun 13. maddesinde düzenlendiği üzere “Bütçelerin hazırlanması ve uygulanmasında, makroekonomik istikrarla birlikte sürdürülebilir kalkınmayı sağlamak esastır” ve “bütçeler kalkınma planı ve programlarda yer alan politika, hedef ve önceliklere uygun şekilde, idarelerin stratejik planları ile performans ölçütlerine ve fayda-

maliyet analizine göre hazırlanır, uygulanır ve kontrol edilir”. Kanunun geneline hakim olan mali saydamlık ilkesi bu maddede de tekrarlamakta; “bütçenin kamu mali işlemlerinin kapsamlı ve saydam şekilde görünmesini” sağlama fonksiyonu ortaya konduktan sonra bütçelerde tüm gelir ve giderlerin gayri safi olarak gösterileceği kurala bağlamaktadır. Gayri safi usul, gelir ve giderlerin mahsup edilmeden gösterilmesini sağladığı için kamu harcamaları kalemlerinin tam olarak görünmesine elverişli olmak bakımından denetimi kolaylaştırmakta dolayısı ile bütçe hakkı bakımından olumlu bir tercih teşkil etmektedir.

b. Kamu Harcamalarının Gerçekleştirilmesi

Bütçe, yasama organı tarafından kabul edilip Resmi Gazete’de yayınlanmasının ardından 1 Ocak tarihinden itibaren yürürlüğe girmektedir. Bu andan itibaren kamu idareleri, Anayasa, kanun ve ilgili mevzuatla kendilerine verilen görevleri, yeni mali yıl bütçesi ile kendilerine tahsis edilen ödenekleri kullanarak gerçekleştirmektedirler. Kamu idaresinin bir ödeneği kullanarak kamu harcaması gerçekleştirebilmesinin esasları Anayasanın bütçe ve kesin hesabı düzenleyen 161. maddesinde genel hatları ile düzenlenmekte; çalışmanın önceki bölümlerinde ele alındığı üzere merkezi yönetim bütçesi ile verilen ödeneğin, harcanabilecek tutarı gösterdiği kurala bağlanmakta ve bütçe kanununa, harcanabilecek tutarın Cumhurbaşkanlığı kararnamesi ile aşılabileceğine dair hüküm konulması yasaklanmaktadır. Anayasanın bu düzenlemesi, bütçe hakkı bakımından parlamentonun, bütçe teklifinin görüşülmesi ve kabul edilmesi ile onay verdiği kamu harcamalarının dışına çıkılmasını, kamu harcamaları gerçekleştirilirken bütçe hakkının ihlal edilmesini engelleyici niteliktedir.

Anayasa ile çok genel şekilde çizilen kamu harcamalarının gerçekleştirilmesi aşamasının yasal yasal dayanağını 5018 sayılı Kanun oluşturmakta; süreç, bu kanunun

mali saydamlık ilkesi düzenlemeleri ya da harcamaların yapılmasının genel esaslarını içeren maddeleri gibi maddelerinde ayrıntılı şekilde düzenlenmektedir.

i. Mali Saydamlık İlkesi

5018 sayılı Kanununun 13. maddesi, bütçenin uygulanmasını, dolayısı ile bir kamu harcamasının gerçekleştirilmesini bütçenin ait olduğu yıl başlamadan TBMM veya yetkili organlar tarafından kabul edilme veya onaylama şartına bağlamaktadır. Kanunun genel ruhuna hakim olan mali saydamlık ve hesap verme sorumluluğu, kamu harcamalarının gerçekleştirilme aşamalarını da kapsamaktadır. Her türlü kamu kaynağının kullanılmasında, görev, yetki ve sorumluluk unsurlarının açıkça düzenlenmesi, uygulama ve sonuçları ile ilgili raporların kamuoyuna açıklanması; kamu hesaplarının muhasebe düzenine göre oluşturulması gibi mali saydamlık unsurları ödeneklerin kullanımında da uyulması zorunlu ilkeler olarak düzenlenmektedir. Aynı zamanda kamu kaynağının kullanılmasında görevli ve yetkili olan görevlilerin bu kaynakların etkili, ekonomik, verimli ve hukuka uygun kullanılmasından doğan hesap verme sorumluluğu doğrudan kamu harcamalarının gerçekleştirilme aşamasını hedef almaktadır

ii. Harcama Yapılma Usul ve Esasları

Ardından Kanununun 3. Bölümünde 20-30. maddeler arasında Bütçelerin Uygulama Esasları; 4. Bölümünde 31-35. maddeler arasında Harcama Yapılması usul ve esasları düzenlenmektedir. 5018 sayılı Kanunun Ödeneklerin Kullanılması başlıklı 20. maddesine göre kamu harcamasına karar verilmesi aşamasında olduğu gibi ödeneklerin kullanımında da Cumhurbaşkanlığı yetkili olup; genel bütçe kapsamındaki kamu idareleri, özel bütçeli idareler ve sosyal güvenlik kurumları harcama ve finansman programı hazırlamakta; bunlar vize edilmek üzere Cumhurbaşkanlığına gönderilmekte; ödenekler Cumhurbaşkanlığı tarafından belirlenecek esaslar çerçevesinde kullanılmaktadır.

Kanunun giderlerin izlenmesini de kapsayan 30. maddesinde ise Cumhurbaşkanı, merkezî yönetim bütçe kanununun uygulamasına ilişkin olarak harcamalarda tasarrufu sağlamak ve bütçe harcama ve gerçekleştirmelerini izleyerek ödeneklerin dağıtım ve kullanımını belirli esaslara bağlamaya yetki kılınmaktadır. Cumhurbaşkanının yürütmenin başı olması nedeni ile kamu harcamalarının gerçekleştirilmesini düzenleme konusunda da Cumhurbaşkanının yetkili olması yürütme fonksiyonunun doğasından kaynaklanmaktadır. Aynı maddede, kamu idarelerinin, bütçelerinde yer alan ödeneklerin üzerinde harcama yapması yasaklanarak Anayasanın 161. maddesine paralel bir düzenleme getirilmekte; yasama organının onay verdiği ödenek miktarının aşılması engellenerek bütçe hakkı bakımından olumlu bir tutum sergilenmektedir. Cari yılda kullanılmayan ödenekler ise iptal edilmektedir ki bu durum bütçenin yıllık olma ilkesi ve yasama organını bütçe kanununu kabul etmekle, yürütmeye bütçede yer alan ödenekleri o yıl kullanması için onay vermesi ile uyumlu bir düzenlemedir.

iii. Kamu Harcamalarının Gerçekleştirilme Aşamaları

Kamu harcamalarının yapılabilmesi, kamu idaresinin yüklenmeye girişmesi ile mümkündür. 5018 sayılı Kanun 26. maddesi yüklenmeyi “usulüne uygun olarak düzenlenmiş sözleşme esaslarına veya kanun veya Cumhurbaşkanlığı kararnamesi hükmüne dayanılarak iş yaptırılması, mal veya hizmet alınması karşılığında geleceğe yönelik bir ödeme yükümlülüğüne girilmesi” olarak tanımlanmaktadır. Kanunda da düzenlendiği üzere yüklenme ancak bütçede gerçekleştirilecek iş için yeterli ödenek olması halinde mümkündür ve harcama yetkilileri ancak tahsis edilen ödenekler dahilinde yüklenmeye girişebilirler. Yüklenme, mali yılla sınırlı süre için mümkün olup³¹⁴

³¹⁴ Kural yüklenmenin yıllık olması şeklinde düzenlenmekle birlikte Kanunun 28.

maddesinde merkezî yönetim kapsamındaki kamu idarelerine, bir malî yıl içinde

yüklenmeye girişilen tutara ait ödeneklerin saklı tutulması gerekmekte; bunların başka iş yaptırılması, mal veya hizmet alınması için kullanılması yasaklanmaktadır. Kanunun bu düzenlemesi, bütçe hakkının da bir gereği olup bütçe kanun teklifinin yasama organında kabul edilerek yasalaşması, teklifte yer alan plana ve ödeneklere onay verilmesi anlamına gelmektedir. Kamu idaresinin belirli bir iş için ayrılmış ödeneği farklı bir yüklenme için kullanması ya da belirlenen ödenekten fazla miktar için yüklenmeye girişmesi kamu harcamaları yetkisinin kullanımında hukuka aykırılık doğuracak ve bütçe hakkına da aykırı olacaktır.

Bu süreçten geçerek kamu hizmeti olarak belirlenen faaliyetlerin gerçekleştirilebilmeleri için ihtiyaç duyulan ödenek temel olarak dört aşamadan geçerek ödenmektedir. Bu aşamalar taahhüt, tahakkuk, ödeme emrine bağlanma ve ödeme olarak özetlenebilir. Kanunun 32. maddesinde belirtildiği üzere “bütçelerden harcama yapılabilmesi, harcama yetkilisinin harcama talimatı vermesiyle mümkündür”. Kanunun 3. maddesinde harcama birimi “kamu idaresi bütçesinde ödenek tahsis edilen ve harcama yetkisi bulunan birim” olarak; 31. maddesinde harcama yetkilisi, “bütçeyle ödenek tahsis edilen her bir birimin en üst yöneticisi” olarak tanımlanmıştır. Bu düzenlemeden, Kanunun, kamu harcamaların taahhüt aşamasında yetkisi kamu idaresinin en üst yöneticisine verdiğini görmekteyiz. Kanunun 11. maddesinde yer alan “Üst yöneticiler, sorumluluğun gereklerini harcama yetkilileri, malî hizmetler birimi ve iç denetçiler aracılığıyla yerine getirirler” ilkesi ve 32. maddesinde yer alan “Bütçelerden harcama yapılabilmesi, harcama yetkilisinin harcama talimatı vermesiyle mümkündür” kuralı birlikte yorumlandığında, kamu harcamalarının gerçekleştirilmesi hususun asli yetkinin

tamamlanması mümkün olmayan yatırım projeleri için gelecek yıllara yaygın yüklenmeye girişebilmesi yetkisi de tanınmaktadır.

ve sorumluluk bölümünde ele alınacağı üzere asli sorumluluğun harcama yetkilisinde oldu görülmektedir.

Kanun Ön Ödeme başlıklı 35. maddede de harcama yetkilisine, ivedi ve orunlu giderler için, kendisinin uygun görmesi ve ödeneğinin saklı tutulması şartı ile gerçekleştirme işlemlerinin tamamlanmasını beklemeden avans vermeye veya kredi açma yolu ile ön ödeme yapma yetkisi tanınmaktadır. İvedi ve zorunlu işlerin doğması, yürütme işleminin doğasında olmakla beraber, harcama yetkilisine verilen bu istisnai hüküm, aynı maddede, bu tür ön avansların sınırının merkezi yönetim bütçe kanununda gösterileceği kuralı getirilmek sureti ile sınırlandırıldığından ve yasama organından onay alması sağlanarak bütçe hakkını ihlal eder niteliğinden kurtarılmıştır.

Yüklenmenin ardından giderin tahakkuku yani kamunun borçlu olduğunun kabul edildiği, alacak ve borcun, miktar ve muhatabının belirlendiği, kamunun borç altına sokulduğu aşama gelmektedir. Bu aşamada, borcun kime ödeneceği belirlenmekte, mal tesliminin, hizmet ifasının belirlenen esaslara uygun yapılıp yapılmadığı saptanmaktadır. Giderin tahakkuku ile belirli hizmete tahsis edilmiş ödenek bir nevi bloke edilmekte; taahhüt güvence altına alınmaktadır. Giderin tahakkuku, gerçekleştirme görevlileri tarafından sağlanmakta; harcama yetkilisinin, işlemin bedelinin ödeneceğini kurum adına kabul etmesi ile tamamlanmaktadır.

Giderin gerçekleştirilebilmesi yani belirlenen ödeneğin, mal teslimi ya da hizmet ifası karşılığında ödenebilmesi için ödeme emrine bağlanması gerekmektedir. Belirlenen miktarın alacaklı hak sahibine ödenmesi için harcama yetkilisi tarafından ödeme emrinin imzalanması ve ödemeye ilişkin, Merkezî Yönetim Harcama Belgeleri Yönetmeliği gereği eklenmesi gereken kanıtlayıcı belgeler eklenerek muhasebe yetkilisine gönderilmesi gerekmektedir.

Ödeme, muhasebe yetkililerinin, ödemeye ilişkin belgelerin tam ve mevzuata uygun olup olmadığını kontrol etmesinin ardından gerçekleşmekte; giderin gerçekleştirilmesi yani harcamanın yapılabilmesi için gerekli belgelerde eksiklik ya da hata olmaması gerekmektedir. Aksi takdirde ödeme yapılması mümkün olmamaktadır.

Ödeneklerin, gerekli belgelerin tam ve mevzuata uygun olmasına rağmen, nakit bulunmaması nedeni ile ödenememesi halinde ise belirlenen miktarlar emanet hesabına alınmakta, 5018 sayılı Kanunun 34. maddesinde düzenlendiği üzere, muhasebe kayıtlarındaki sıraya uygun olarak ilerleyen tarihte ödenmektedir. Bu madde ile hem mali imkansızlık nedeni gerçekleştirilemeyen ödemelerin, imkanlar oluşunda karşılanması sağlanmakta; hem de ödeneklerin tahsis edildikleri amaç için kullanılması kuralı pekiştirilmektedir. Bu maddelerin birlikte yorumlanması sayesinde nakit bulunmaması nedeni ile ödenemeyen bir işlem için farklı bir ödenekten para kullanılmasının önüne geçilmektedir.

c. Kamu Harcamalarının Gerçekleştirilmesinde Özel Durumlar

Kamu harcamalarına karar verilmesi ve bu harcamaların gerçekleştirilmesi süreci kural olarak yukarıda ele alındığı şekilde olmakla birlikte, mali yıl içinde zaman zaman olağan duruma uymayan koşullar oluşabilmekte; kanun ile kamu harcamaları yetkisi kullanımına dair ayırksı haller düzenlenebilmektedir. Farklı kanun ve Cumhurbaşkanlığı kararnamelerinde kamu harcamalarına karar verilmesi ve gerçekleştirilmesi aşamaları bakımından istisnalar düzenlenebilmekle birlikte, kamu harcamalarına karar verilmesi ve gerçekleştirilmesinin esas ve usullerini düzenleyen temel Kanunun 5018 sayılı Kanun olması ve söz konusu aşamaların çalışmada bu Kanun üzerinden incelenmiş olmayı nedeni ile genel kuraldan sapma yaşanan haller de sadece 5018 sayılı Kanunda düzenlenenler bakımından ele alınmaktadır.

i. Ek Bütçe

Kamu harcamaları kural olarak önceki mali yıl içinde kamu idarelerinden Cumhurbaşkanlığına uzanan aşamalardan oluşan bir mekanizma içinde tasarlanmakta ve bütçe kanununun kabul edilmesi ile yasalaşarak mali yıl başından itibaren gerçekleştirilmeye başlanmakla birlikte bazen mali yıl içinde de birtakım yeni kamusal ihtiyaçlar doğabilmekte, zaten varolan ihtiyaçların ivedi şekilde giderilmesi gerekliliği meydana gelebilmekte ya da zaten ödenek ayrılmış harcamalar öngörülemeyen ekonomik, teknik ya da başka nedenlerle daha fazla ödenek gerektirebilmektedir. Böyle durumlar için 5018 sayılı Kanunun 19. maddesi, ek bütçe uygulamasını düzenlemekte, “merkezî yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin bütçelerindeki ödeneklerin yetersiz kalması ya da öngörülmeyen hizmetlerin yerine getirilmesi” gerektiğinde bu işlemlerin yapılabilmesi için ödenek sağlanması amaçlanmaktadır.

Ek bütçe uygulamasına gidilebilmesi, maddede, Kanunla yapılma şartına bağlanmakta ve ek ödenek talebinin nereden karşılanacağını bütçe teklifinde gösterilerek gider için gelir kaynağının belirtilmesi zorunluluğu getirilmektedir. Ek bütçe uygulaması, yürütme fonksiyonunun yürüttüğü geniş kapsamlı hizmetlerin her zaman çok önceden tam anlamı ile öngörülmesinin mümkün olamaması veya ekonomik şartların değişmesi halinde kamu hizmetlerinin aksamaması için olumlu bir araç olarak görülebilir. Kanunun, ek bütçenin kanunla yapılması zorunluluğu getirmesi, parlamentonun bu harcama için onayını almasını sağlandığı için bütçe hakkı bakımından olması gereken bir durumdur. Aynı şekilde ek bütçe ile talep edilen ödeneğin, hangi kamu kaynağından karşılanacağını gösterilmesi gerekliliği de bütçe dengesi bakımından bir gerekliliktir.

Ek bütçenin, yürütme fonksiyonunun yürüttüğü işlemler için gerek duyulabilecek bir araç olması ve kanunla talep edilme zorunluluğu olmasının bütçe hakkı ile uyumlu görünmesi yorumları ek bütçe kanununa başvurma yolunun sayı ve sınır bakımından bir

sınır getirilmemiş olması bakımından doğabilecek sorunları ise ortadan kaldıramamaktadır. Mali yıl bütçesinin parlamentoda kabul edilmesinin ardından yıl içinde yürütme organını defalarca ek bütçe teklifi sunması önünde bir sınır olmadığı gibi, ek bütçede yer alabilecek yeni ödenek taleplerinin esas mali yıl bütçesinde öngörülen ödeneklerin belirli bir miktarını aşamayacağı gibi bir kural da getirilmemektedir. Bu durumda yürütme organının, gelecek mali yıl toplamayı planladığı kamu gelirleri ile gerçekleştirmeyi planladığı kamu harcamalarını mali yıl bütçe teklifi hazırlarken düşük göstererek parlamentodan hiçbir itiraz ile karşılaşmadan teklifinin kanunlaşmasını sağlaması ve sonradan mali yıl içinde ek bütçelerle, hatta toplamda olağan mali yıl bütçesi kadar ya da bu miktrları aşan mali yükler ve kamu giderleri talep etmesinin önünde bir engel görünmemektedir.

Ek bütçelere sık başvurulması ya da büyük miktarlar için başvurulması, yürütme organının bütçe teklifini hazırlarken başarılı bir öngörü ve gerçeki bir planlama yapamadığının da göstergesi olarak yorumlanabilecektir. Ek bütçe, kanun ile yapılıyor olduğundan parlamentonun uygun bulmazsa ek bütçe teklifini kabul etmeme şansı bulunmakla birlikte, kamu hizmetlerinin aksaması riski karşısında parlamentonun bu teklifleri reddetme konusunda ne kadar özgür bir irade gösterebileceği tartışmalıdır. Bu durum parlamentonun kullanmakta olduğu bütçe yetkisinin uygulamada içinin boşaltılması ve halkın bütçe hakkının ihlal edilmesine müsait görünmektedir. Ek bütçe teklifinde talep edilen ödeneğin karşılanacağı kaynağın gösterilmesi bütçe dengesi bakımından olumlu olmakla birlikte mali yıl içinde sürekli toplum üzerinde yeni mali yükler yaratılması ihtimali taşıdığından hukuki güvenlik ve öngörülebilirlik ilkelerini zedelemeye açık görünmektedir.

ii. Yedek Ödenek

Bütçe planlanırken her kamu idaresinin, gelecek mali yıl içinde ne kadar harcama yapabileceği ilgili kalemlerde düzenlenmekte; bütçe bu şekli ile yasalaşmaktadır. Fakat mali yıl içinde, önceden öngörülemeyen ihtiyaçlar ya da aniden meydana gelen olaylar nedeni ile daha fazla ödeneğe ihtiyaç duyulması mümkündür. Kamu harcamaları kararlaştırılırken, ileride doğabilecek böyle bir ihtiyacın karşılanması için Kanunda, yedek ödenek uygulaması öngörülmektedir. Kanununun 23. maddesinde yedek ödeneğin “merkezî yönetim bütçe kanununda belirtilen hizmet ve amaçları gerçekleştirmek, ödenek yetersizliğini gidermek veya bütçelerde öngörülmeyen hizmetler” amacı ile talep edilebileceği düzenlenmekte; ödeneğin, genel ve özel bütçeli kamu idarelerinden merkezî yönetim bütçe kanununda gösterilecek kurumlara aktarılacağına yer verilmektedir.

Ek bütçede yapılan yorumların, yedek ödenek için de tekrarlanması mümkündür. Yürütme fonksiyonunun içerdiği görevlerin gerektireceği harcamaların, bütçe teklifinin hazırlandığı sırada gelecek mali yıl için kuruşu kuruşuna hesaplanması mümkün olmayabilecektir. Fakat yedek ödeneğin Kanunda yer alması yürütme organının kamu harcamalarını isabetli şekilde hesaplayamayacağına önceden kabul edilmesi olarak yorumlanabilecektir.

Maddede, yedek ödenek için “genel bütçe ödeneklerinin yüzde ikisine kadar konabilme sınırı getirilmekte; bu ödenekten aktarma yapmaya Cumhurbaşkanı yetkili kılınmaktadır. Yedek ödeneği aktarmaya Cumhurbaşkanının yetkili kılınması, yürütme organının başı olması bakımından doğal olup, bu ödeneğin miktarı açısından Kanunda sınır öngörülmüş olması ise parlamentoya bütçe teklifini görüşürken muhtemel ödenek aktarmalarını görme şansı tanıdığından bütçe hakkı bakımından olumludur.

Son olarak da maddede, Kanunun geneline hakim olan mali saydamlık ve hesap verebilirlik ilkesinin de etkisiyle, “malî yıl içinde yedek ödenekten yapılan aktarmaların

tür, tutar ve idareler itibarıyla dağılımı, yılın bitimini takip eden on beş gün içinde Cumhurbaşkanlığı tarafından ilan edilir” kuralı getirilerek söz konusu ilkeler sağlanmaya çalışılmaktadır.

iii. Örtülü Ödenek

Kamu harcamalarına karar verilmesi bakımından 5018 sayılı Kanunda belki de eleştiriye en açık maddelerden birisi örtülü ödeneğin düzenlendiği 24. maddedir. Madde, örtülülü ödeneği, “kapalı istihbarat ve kapalı savunma hizmetleri, Devletin millî güvenliği ve yüksek menfaatleri ile Devlet itibarının gerekleri, siyasi, sosyal ve kültürel amaçlar ve olağanüstü hizmetlerle ilgili Devlet ve Hükümet icapları için kullanılmak üzere Cumhurbaşkanlığı bütçesine konulan ödenek” olarak tanımlamakta, tamamen soyut kavramlardan oluşan, kişiye göre değişebilecek amaçlara hizmet eden, siyasi tercihler doğrultusunda istenildiği gibi yorumlanmaya açık bir kapsam çizmektedir. Dahası “kanunlarla veya Cumhurbaşkanlığı kararnameleriyle verilen görevlerin gerektirdiği istihbarat hizmetlerini yürüten diğer kamu idarelerinin bütçelerine de örtülü ödenek konulabilir” hükmü ile ödeneğin çerçevesi daha da genişletilmektedir. Bu kapsamın ardından ödeneğin “bu amaçlar dışında, Cumhurbaşkanının ve ailesinin kişisel harcamaları ile siyasi partilerin idare, propaganda ve seçim ihtiyaçlarında” kullanılmayacağı kuralı getirilerek ödeneğin keyfi amaçlarla kullanımının önüne geçilmeye çalışılmaktadır.

Devlet yönetiminde, yürütme organının, kamu güvenliği ve menfaatleri adına istihbarat ve savunma hizmetleri yürütmesi doğal ve gerekli olmakla ve bu faaliyetlerinin tamamının açık şekilde yürütülmesinin, güvenliği tehlikeye düşürme ihtimali mümkün olmakla birlikte, 5018 sayılı Kanunda öngörülen örtülü ödeneğin hukuki belirlilik, öngörülebilirlik gibi ilkeleri ihlal eden, hukuk devleti ilkesini ve bütçe hakkını zedeleyen niteliği, bu ödeneğe ihtiyaç duyulmasındaki amacı aşar nitelikte görünmektedir. Kanun

maddesinde “ilgili yılda bu amaçla tahsis edilen ödenekler toplamı, genel bütçe başlangıç ödenekleri toplamının binde beşini geçemez” kuralı getirilmekle birlikte örtülü ödeneklerin kullanılma yeri, kimin tarafından kullanılacağı hususlarının yanında hesapların tutulma, kapatılma, harcamayı gerçekleştirenin değişmesi halinde yeni yetkiliye hangi belgelerin aktarılacağı hususlarının tamamen Cumhurbaşkanının yetkisinde olması demokrasi ve şeffaflık adına oldukça problemlidir.

Ödeneğin hangi amaçlarda kullanıldığının da denetimi mümkün olmamaktadır. Milli güvenlik ve kamu yararının gerçekleştirilmesi adına öngörüldüğü ileri sürülen bir ödeneğin, bu kamu kaynağını sağlayan ve güvenliği için kullanıldığı halktan veya parlamentodan gizli olması bütçe hakkı bakımından oldukça eleştirel bir sonuç doğurmaktadır.

iv. Ödeneklerin Birleştirilmesi ve Ek Harcama

5018 sayılı Kanunun, ödeneklerin kullanılması bakımından genel kuraldan ayrıldığı hususlara bakacak olursak, Kanunun bazı özel durumlarda ödeneklerin birleştirilmesine izin verdiğini görmekteyiz. “Genel veya kısmi seferberlik, savaş ilanı veya zorunlu askeri hazırlıkların yapıldığı olağanüstü hallerde” kullanılacak ödeneklerle ilgili düzenleme öngören 20. maddede, söz konusu hallerde Millî Savunma Bakanlığı, Jandarma Genel Komutanlığı ve Sahil Güvenlik Komutanlığı bütçelerindeki mevcut ödeneklerin birleştirilerek kullanılabilmesi düzenlenmektedir. Kurum bütçelerine konulan ödeneklerin, münferiden bu kurumlarca kullanılması ve anılan durumlarda birleştirilerek kullanılması aynı amaca hizmet ettiğinden, aslında ödeneğin yine bütçe kanununda öngörülen amaç için kullanılması sağlanmakta; sadece özel durumun gerektirdiği düzenlemelerin daha etkin şekilde planlanarak finanse edilmesine katkı sunulmaktadır. Maddede, ödenek birleştirmenin, bu idarelerin ödenek toplamları

aşılmamak şartıyla yapılabileceğinin de belirtilmesi de bütçe hakkı bakımından bir ihlal doğmasını engellemektedir.

Bu düzenlemelerin ardından, maddede, ödeneklerin birleştirilmesi halinde de yeterli olmamaları halinde toplam ödenek tutarının yüzde on beşine kadar ek harcama yapılabileceği esnekliği sağlamaktadır. Maddede düzenlenen durumun olağandışılığı ve öngörülemezliği yürütme organına kamu harcamaları politikalarında bir esneme sağlanmasını gerektirse ve maddede aşılacak miktarın sınırının belirlenmesi olumlu olmakla birlikte bu ek tutarın hangi ödenekten kullanılacağına düzenlenmemiş olması yasama organının bütçe kanunu teklifini kabul ederken farklı bir amaç için onayladığı ödeneğin maddede sayılan alana kaydırılması sonucunu doğurabileceğinden bütçe hakkı bakımından sakıncalı görünmektedir.

v. Ödenek Aktarma

Kanunun 21. maddesinde ödenek aktarma hususu düzenlenmekte; genel kural, ödeneklerin sadece özgülendikleri amaca kullanılmaları iken merkezi yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin bütçeleri arasında ödenek aktarılması mümkün hale getirilmektedir. Ödenek aktarımında yetki, aktarma yapılacak tertipteki ödeneğin yüzde yirmisine kadar olan miktarlar için kamu idaresine; “ihtiyaç halinde yüzde yirmiyi aşan ödenek aktarma işlemlerini kurum bütçesinin başlangıç ödenekleri toplamının yüzde yirmisini geçmemek üzere” gerçekleştirmede Cumhurbaşkanlığındadır.

Maddede, merkezî yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin bütçeleri arasındaki ödenek aktarmalarına ilişkin yetki ve işlemler ile usul ve esasların genel bütçe ödeneklerinin yüzde onunu geçmemesi şartı getirilmekte; bu aktarımların merkezî yönetim bütçe kanununda belirlenmesi zorunluluğu bulunmaktadır. Bu aktarımın Kanunda miktar bakımından sınırlandırılmış olması, birtakım ödeneklerden aktarma

yapılmasının yasaklanması ve bütçe kanununda belirtilmesi zorunluluğu getirilmesi, parlamentonun kamu harcamalarında yaşanabilecek değişiklikleri görerek buna da onay veriyor olmasını sağladığından, genel kuraldan ayrılmaya neden oluyor olsa bile, bütçe hakkı bakımından bir aykırılık oluşmamaktadır. Fakat ödenek aktarımı yetkisi, bütçe hakkını doğrudan ihlal etmemekle birlikte, yürütme organın, bütçe teklifini hazırlarken harcamaları iyi planlamadığının bir göstergesidir.

vi. Ön Ödeme

5018 sayılı Kanunun kamu harcamalarının gerçekleştirilmesi bakımından genel kuraldan ayrıldığı noktalardan biri ise Ön Ödeme yönteminin düzenlendiği 35. maddede yer almaktadır. Söz konusu madde, genel kural olan bir ödeneğin gerçekleştirilebilmesi için bütçede yer alması ilkesinden ayrılmakta, harcama yetkilisine, yüklenicilere bütçe dışı avans verme yetkisi tanımaktadır. Bütçe dışı ön avansın verilmesi, maddede, sözleşmede belirtilmek ve yüklenme tutarının yüzde otuzunu geçmemek şartlarına bağlanmakta; ilgili kanunların veya Cumhurbaşkanlığı kararnamelerinin bütçe dışı avans ödenmesine ilişkin hükümlerini saklı tutarak, farklı kanun ve kararnamelerde, bütçe dışı ön avans verilme yetkisi tanınmasının da önü açık bırakılmaktadır.

Ön avans verilmesi, yürütme organının gerçekleştirdiği işlerin kapsamının genişliği, gerektirdiği ön hazırlık, ihtiyaç duyulan araştırma ve alt yapı faaliyetleri gibi nedenlerle başvurulmasına ihtiyaç duyulan bir uygulamadır. Ön avans verilmesi, kamu harcamasının gerçekleştirilmesi bakımından bütçeleme ilkelerine ve kamu harcamaları hukukuna aykırı bir durum yaratmamaktadır. Fakat ön avansın bütçe dışı bir ödenek olması bütçe hakkı bakımından sankıncalıdır. Bu sakınca, Kanunda, ön avansın yüklenme tutarının yüzde otuzunu geçemeyeceğinin düzenlenmesi ile de ortadan kalkmamaktadır. Bütçe hakkı gereği, kamu idareleri tarafından kullanılacak her ödeneğin bütçede yer alması, bütçede yer almayan bir ödeneğin kullanılamaması gerekmektedir. Problemler

nokta avans veriliyor olması değil, bu avansın bütçede yer almaması olduğundan, bütçe hakkının ihlal edilmemesi için, bütçe teklifleri hazırlanırken yüklenilecek iş için verilmesi planlanan ön avansın da gider tekliflerine eklenmesi; yasama organından bu ödenek için de onay alınması gerekmektedir.

B. KAMU HARCAMALARINDA SORUMLULUK

Sorumluluk, yetkinin gereğine uygun olarak kullanıp kullanmadığı, işi verilen amacına uygun olarak gerçekleştirilip gerçekleştirilmediğinin sorgulanmasıdır. Yetki kullanılmadan görev yerine getirilememekte; sorumluluk üstlenilmeden yetki kullanılamamaktadır³¹⁵. Başka bir deyişle yetki ve görevin olduğu her yerde sorumluluk da bulunmaktadır³¹⁶. Sorumluluk, yetkiye bağlı olduğundan kamu harcamaları yetkisi incelenirken, bu yetki ile birlikte gelen sorumluluğun kapsamının ve niteliğinin de incelenmesine ihtiyaç bulunmaktadır.

1. Sorumluluk Kavramı ve Kapsamı

Sorumluluk, yetkinin gereğine uygun olarak kullanıp kullanmadığı, işin verilen amacına uygun olarak gerçekleştirilip gerçekleştirilmediğinin sorgulanması; yetkiyi kullanan kişinin ise bu yetkiyi usulüne uygun kullanma yükümlülüğünün yansıması olarak tanımlanabilir. Kamu yönetiminde seçmenler, sahip oldukları bütçe hakkını temsilciler aracılığı ile parlamentolara devretmekte; parlamentolar bu devir ile bütçe

³¹⁵ Bayar, Doğan, “Mali Sorumluluk Nedir?”, “Yeni” Maliye Değişim Çağında Kamu Maliyesi: Yeni Trendler, Yeni Paradigmalar, Yeni Öğretiler, Yeni Perspektifler, Ed. Coşkun Can, Aktan; Ahmet, Kesik; Dilek, Dileyici, T.C. Maliye Bakanlığı Strateji Geliştirme Başkanlığı Yayın No: 2012/420, Hermes Matbaacılık, Ankara, 2012, s. 573, 595.

³¹⁶ Çağan, Modern Bütçe Sürecinde Parlatmentonun Rolü, s. 183.

yetkisi kullanmaktadırlar. Parlamento ise çalışmanın Kamu Harcamaları Yetkisi kısmında ayrıntılı şekilde açıklandığı üzere, her yıl mali bütçe kanununu görüşüp kabul ederek yürütme organının kamu gelirlerini toplamasına izin; kamu harcamalarını gerçekleştirmesine onay vermektedir. Yürütme organı da bütçe kanunu ile parlamentodan aldığı izin ve onay ile mali yıl içinde yürütme fonksiyonunun gereklerini yerine getirmektedir.

a. Sorumluluk Zinciri

Tarih boyunca olduğu gibi günümüzde de, yürütme organının parlamentoya karşı sorumluluğunu yerine getirmesinde kamu gelirleri ve kamu harcamaları ana unsurların başında gelmekte³¹⁷; yürütme organının, kamu harcamalarını gerçekleştirme sırasında kullandığı yetkiyi Anayasada ve ilgili mevzuatta çizilen usul ve esaslara uygun şekilde kullanma sorumluluğu bulunmaktadır. Başka bir deyişle, yürütme organı kendi içinde bu yetkiyi idari hiyerarşiye uygun şekilde düzenlemekte; üst yöneticiler, kendi personelleri ile ilişki içinde kalarak yetki kullanmakta, görevlerini yerine getirmektedirler. Bu mekanizma içinde yetki ile donatılan her mercinin yetkisi ile orantılı sorumluluk üstlenmesi beklenmektedir. Farklı nitelik ve kapsamlarda olmak üzere, kamu yönetimi mercileri, yetkilerini kullanırken ve görevlerini gerçekleştirirken yaptıkları eylem ve işlemlerden üstlerine, son aşamada parlamentoya ve nihai olarak da halka karşı sorumludurlar. Bu sorumluluğun sonucu olarak yasama ve yürütme organının işlemleri, farklı nitelik ve yaptırımlara göre değişen denetim mekanizmalarına tabi olmaktadır.

Devlet yönetiminde sorumluluk kavramının, XIX. yüzyılın ikinci yarısından itibaren Devletin ve kamu gücünün sorumsuzluğu ilkesinden uzaklaşılması ve hukuk

³¹⁷ Blick, The Codes of the Constituiton, s. 184.

devleti ilkesinin doğması ile geliştiğini söylemek mümkündür³¹⁸. İdarenin sorumluluğu kuralları ülkemizde de Anayasanın hukuk devleti ilkesi ve 125. maddede yer alan idarenin sorumluluğu düzenlemeleri ile anayasal güvence altındadır ve bu hüküm ayırım yapmaksızın idarenin mali sorumluluğunu belirtmektedir³¹⁹. Danıştay da kararlarında idare hukukunun, idarenin sorumluluğunu belirten ilkelere göre sınırlandırılması ve buna göre uygulanması gerektiği yönünde karar vermekte³²⁰; bireylerin, kamu hizmeti yürütülmesi sırasında uğradığı zararların idarece tazmin edilmesinin hukuk devleti ilkesinin bir gereği olduğuna hükmetmektedir³²¹.

Hukuk devleti ilkesi, idarenin, eylem ve işlemlerini yerine getirirken hukuka uygun şekilde hareket etmesini gerektirmektedir. Anayasanın 2. maddesinde Türkiye Cumhuriyeti'nin bir hukuk devleti olduğu düzenlenmektedir. Bu nedene kamu idareleri, bütçe kanununun parlamento tarafından kabul edilmesi ve yasalaşması ile gerçekleştirmek konusunda onay aldıkları kamu harcamalarını ilgili mevzuatta düzenlenen usul ve esaslara uygun şekilde hayata geçirmek sorumluluğu altındadırlar. Başka bir deyişle parlamentodan izin ve onay alan yürütme organının, halkın sahip

³¹⁸ Gözübüyük; Tan, s. 723; Günday, s. 368.

³¹⁹ Günday, s. 367.

³²⁰ DDDK, 25. 06. 1971, E. 1967/1958, K. 1969/3232, Danıştay Dergisi, s. 5, s. 155. (Aktaran: Gözübüyük; Tan, s. 724).

³²¹ D9D, E. 2017/933, K. 2017/ 5331, 01.06.2017, <http://www.kazanci.com/kho2/ibb/files/9d-2017-933.htm> (E.T. 27.03.2019); D10D, 09.10.1995, E. 1994/ 1682, K. 1995/ 4256, <http://emsal.danistay.uyap.gov.tr/BilgiBankasiIstemciWeb/GelismisDokumanAraS> [ervlet](http://emsal.danistay.uyap.gov.tr/BilgiBankasiIstemciWeb/GelismisDokumanAraS) (E.T. 30.11.2018).

olduğu bütçe hakkını, parlamentoya verdiği yetki aracılığıyla kullanması sırasında, hukuka uygun şekilde yerine getirme sorumluluğu bulunmaktadır³²².

b. Devletin İktisadi ve Sosyal Ödevlerinin Sınırlarının Sorumluluğa Etkisi

Özellikle hizmetin hiç işlememesinden kaynaklanan hizmet kusuru hallerinde, Anayasanın, Devletin İktisadi ve Sosyal Ödevlerinin Sınırları başlıklı 65. maddesinde yer alan “Devlet, sosyal ve ekonomik alanlarda Anayasa ile belirlenen görevlerini, bu görevlerin amaçlarına uygun öncelikleri gözeterek malî kaynaklarının yeterliliği ölçüsünde yerine getirir” düzenlemesi bazı hallerde ayırksı bir durum teşkil etmektedir. Bu anayasaya hükmü ile idareye, ekonomik yetersizlikler varsa Anayasada belirlenen görevlerin yerine getirilmesinden imtina etme hakkı vermekte; bu durumda hizmetin işlememesi ya da hizmetin ancak mali olanaklar yeterli olduğunda yerine getirilmesi halinde sorumluluk doğmamaktadır. İdareye tanınan bu alan sınırsız olmayıp, yürütülmeye başlanan bir hizmetin sonradan mali kaynakların yetersizliği nedeni ile kesilmesinde sorumluluk doğması gerekmektedir. Aynı şekilde Anayasa hükmü, takdir yetkisini sosyal ve ekonomik alanlardaki görevler için tanıdığından, örneğin kolluk görevinin yerine getirilmesinden mali kaynakların yetersizliği gerekçesi ile imtina edemeyecek; bu tür görevleri yerine getirmemesi halinde sorumluluk doğacaktır³²³. Anayasanın 65. maddesi için çizilen sınır kamu harcamaları yetkisinin kullanımı bakımından da geçerlidir. Bu anayasa hükmünden yola çıkarak idare, birtakım kamu hizmetlerine mali olanakları ölçüsünde yer verebileceği için, bazı faaliyetlerin gerçekleştirilmesi için ödenek ayrılmaması ya da idarenin ödeneği kullanırken takdir yetkisine sahip olduğu durumlarda sınırlı mali yeterlilik nedeni ile faaliyetler arasında

³²² Çağan, “Modern Bütçe Sürecinde Parlamento’nun Rolü”, s. 183, 184.

³²³ Günday, s. 372, 373.

tercihte bulunması halinde harcama yetkisini kullanma şekli yüzünden sorumluluğu doğmayabilecektir³²⁴.

Danıştay da bir kararında, devletin sorumluluğunun ekonomik gelişme ve mali kaynakların yeterliliği ile sınırlı olduğuna işaret ederek dere yataklarının sık temizlenmesinin mali ve teknik imkânlarla bağlı olduğunu, dere yataklarının sık temizlenmemesinden doğan zararlardan Devleti sorumlu tutmaya hukuken imkân bulunmadığını karara bağlayarak, idarenin elindeki mali kaynakları kullanırken ödenekleri mali imkânlarına göre harcamasından doğabilecek bazı durumların idarenin sorumluluğuna yol açmayabileceğini ortaya koymaktadır³²⁵. Mali ödeneklerin yetersizliği nedeni ile kamu harcamaları arasında tercih kullanan idarenin sorumluluğu doğmayabileceği gibi, idare, kendisine verilen ödeneklerin kullanılması konusunda da bir ölçüde takdir yetkisine sahip olduğu için, ödenek olmasına rağmen hizmetin sunulmaması halleri de sorumluluğa yol açmayabilecektir. Sürdürülmesi zorunlu hizmetler ya da eşitlik ilkesinin ihlal edilmemesi gibi şartlar ayrıksı olmak üzere, idare, kendisine verilen ödenekleri, tasarruf, başka hizmetlerin tasarlanması gibi bazı hallerde kullanmama yoluna gidebilecektir. Bütçe kanununun, mecliste onaylanması, idarenin, ödenekleri kullanması için izin ve onay alması niteliğinde olup, onay alındıktan sonra bu kalemlerden bazılarının kullanılması zorunluluğu bulunmamakta, idare, kamu harcamasını yapmama konusunda takdir yetkisini kullanabilmektedir. Ödeneği kullanmama, harcama yapmama, hizmetin

³²⁴ Age., s. 372.

³²⁵ D12D, 29.04.1972, E. 1970/5736, K. 1972/1282 (Yüksel, Esin, Danıştayda Açılacak Tazminat Davaları, İkinci Kitap: Esas, Güven Matbaası, Ankara, 1976, s. 245. (Aktaran: Günday, s. 372).

kusurlu işlemlerine neden oluyor veya zarara yol açıyorsa sorumluluk doğması gerekmektedir.

c. Sorumluluğun Kaynağı

Kamu görevlilerinin görevlerini yerine getirirken donatıldıkları yetkiden doğan sorumluluklarının niteliğinin saptanması ve bu sorumluluğun unsurlarının ortaya konması bir yandan kamu harcamaları yetkisinin kullanımının hukuka uygun olmasını sağlamada bir yandan da denetimde önemli rol oynayacaktır.

i. Özel Hukuku-Kamu Hukuku

İdarenin sorumluluğu kamu hukuku kaynaklı olabileceği gibi özel hukuktan da kaynaklanabilir. Fakat kamu harcama yetkisinin kullanımı bakımından ele alınması sırasında sorumluluk, kamu hukuku kaynaklı bir sorumluluktur. Bu sorumluluk kural olarak mali sorumluluk şeklinde tecelli etmekte; istisnai haller dışında cezai sorumluluktan bahsedilmemektedir. Kamu yönetimi için, kamu hukukunun özellikleri dikkate alınarak kendine özgü kurallara tabi bir alandır³²⁶ ve idarenin idare hukukuna tabi faaliyetlerinden doğan mali sorumluluk için idare hukuku kuralları uygulanmaktadır³²⁷.

ii. Hizmet Kusuru

5018 sayılı Kanun ile mali sistemimizde uygulanmakta olan kamu harcamaları yetkisinin kullanımında doğan sorumluluk kural olarak kusura dayanan sorumluluk olarak uygulanmaktadır. İdarenin kusura dayanan sorumluluğu “hizmet kusuru” kavramı ile ifade edilmekte; hizmet kusuru, hizmetin kuruluş ya da işleyişinde meydana gelen

³²⁶ Gözübüyük; Tan, s. 721.

³²⁷ Günay, s. 367.

kusur olarak tanımlanmaktadır³²⁸. İdarenin sorumluluğunu doğuran kusur, özel hukuktan farklı bir içeriğe sahip olup, idarenin mali sorumluluğunun doğması için aranan kusur, kamu görevlilerinin kusuru aranmaksızın, hizmetin kurulması, düzenlenmesi ya da işleminde meydana gelen bozukluk ya da aksaklığı içerek şekilde nesnel niteliktedir³²⁹. Hizmet kusurunda, kusurun belirli bir kamu görevlisine özgülenmesi ya da özgülenebilmesi gerekmemektedir, hizmet kusuruna neden olan işlem ya da eylem idare ile kaynaşmış olup sorumluluk doğması için kişiselleştirilmesine ihtiyaç yoktur³³⁰. Danıştay da hizmet kusurunu bir hizmetin kuruluş ve işleyişindeki aksaklık ve bozukluk olarak tanımlamaktadır³³¹. Danıştay kararlarında hizmet kusuru, hizmetin geç işlemesi,

³²⁸ Gözübüyük; Tan, s. 249, 250.

³²⁹ Günday, s. 368.

³³⁰ Aydın, Muhammed Ali, İdarenin Hizmet Kusurundan Doğan Sorumluluk, Adalet Yayınevi, Ankara, 2016, s. 93; Sancakdar, Oğuz, “Türk Hukuku’nda Gerekli Denetimin Yapılamamasına Bağlı Hukuki Sonuçlar”, Vergi Hukuku Örneğinde Hukuka Uygun ve Etkin Kamu Denetimi Sempozyum Kitabı, Ed. Bahri, Öztürk, Funda Başaran Yavaşlar, Seçkin Yayıncılık, Ankara, 2010, s. 162.

³³¹ D8D, 08.03.2017, E. 2015/11533, K. 2017/1451, <http://www.kazanci.com/kho2/ibb/files/8d-2015-11533.htm> (E.T. 226.03.2019); D10D, 04.04.2007, 2007/10538, K. 2007/ 1658, Atay; Ender Ethem; Odabaşı, Hasan, Teori ve Yargı Kararaları Işığında İdarenin Sorumluluğu ve Tazminat Davaları, Güncellenmiş 2. Baskı, Seçkin Yayıncılık, Ankara, 2010, s. 252, 253. D10D, 12.07.1995, E. 1994/7359, K. 1995/3559, <http://emsal.danistay.uyap.gov.tr/BilgiBankasiIstemciWeb/GelismisDokumanAraS ervlet> (E. T. 30.11.2018).

hiç işlememesi veya kötü işlemesi halleri olarak kategorize edilmektedir³³². Danıştay'ın hizmet kusuru ölçülerinden ve mali araçların hazır bulundurulması gerekliliğine dair kararlarından yola çıkarak kamu harcamalarında, bütçede yer alan bir ödeneğin verilmemesi³³³, eksik ya da geç serbest bırakılması³³⁴, kamulaştırma bedelinin yanlış kişiye verilmesi³³⁵, idare tarafından ilgililere iade edilmesi gereken bedellerin geç ödenmesi³³⁶ gibi durumların hizmet kusuru nedeni ile sorumluluğa yol açacağını söylemek mümkündür.

³³² D6D, E. 2002, 4271, K. 2004/ 23.02.2004, <http://www.kazanci.com/kho2/ibb/files/6d-2002-4271.htm>, (E.T. 26.03.2019); D12D, 13.04.1970, E. 969/3435, K. 970/754, Danıştay Dergisi, S. 1, s. 375 (Aktaran: Gözübüyük; Tan, s. 744, dn. 7).

³³³ “...zırlı araç alımı için ödenek verilmediği ... murisin can güvenliğinin korunmasında ortaya çıkan hizmet kusurunun kabulü zorunlu olduğundan, bundan doğan zararın hizmeti yürütmekle görevli idarece tazmini gerekmektedir. D10D, 28.11.1996, E. 1996/3423, K. 1996/7923 (Yayınlanmamıştır, Aktaran: Günday, s. 370, a. 303).

³³⁴ “Transfer edilmek üzere vadesinde Merkez Bankasına yatırılan ... yılı taksitlerinin geciktirilmesinde davalı idarenin hizmet kusuru açıktır Döviz yokluğu transfer yapılmasına engel ise de bunu davanın zararının tazminini önleyen bir mücbir sebep saymaya olanak yoktur”, D12D, 18.03.1966, E. 965/4250, K. 966/1078 (Aktaran: Gözübüyük; Tan, s. 748).

³³⁵ D6D, E. 2006/4923, K. 2008/3340, 23.05.2008, <http://www.kazanci.com/kho2/ibb/files/6d-2006-4923.htm> (E. T. 26.03.2019).

³³⁶ D4D, E. 2016/2126, K. 2017/1061, 08.02.2017, <http://www.kazanci.com/kho2/ibb/files/4d-2016-2126.htm> (E. T. 26. 03.2019).

iii. Kişisel Kusur

Kamu görevlilerinin hizmetle ilgili olmayan kusurlu davranış sergilemelerinden doğan zararlarda ise kişisel kusur doğacağından idarenin hizmet kusurundan dolayısıyla da sorumluluğundan bahsedilemeyecektir. Kamu görevlilerinin hizmet dışında kalmayıp; kamu hizmetini yerine getirirken neden oldukları bazı özel durumlar da yine idarenin sorumluluğunu ortadan kaldırmakta; kamu görevlisi kişisel kusurundan sorumlu olmaktadır. Kamu görevlisinin suç niteliğinde davranış sergilemesi, yargı kararlarına uymaması, zarar verecek şekilde kötü niyetli davranması, açıkça ağır kusuru olması gibi durumlarda idarenin sorumluluğu kalkmaktadır. Fakat Anayasanın kamu hizmeti görevlilerinin görev ve sorumluluklarını düzenleyen 129. maddesinin 5. fıkrasına göre “Memurlar ve diğer kamu görevlilerinin yetkilerini kullanırken işledikleri kusurlardan doğan tazminat davaları, kendilerine rücu edilmek kaydıyla ve kanunun gösterdiği şekil ve şartlara uygun olarak, ancak idare aleyhine açılabilir.”

Anayasanın açık hükmü gereği, gerek hizmet kusuru ile kişisel kusurun iç içe geçtiği durumlarda gerekse kamu görevlisinin kişisel kusuruna dayanan hallerde, kamu görevlisine dava açılmayacak olup, dava idareye açılacak; idare dava sonucunda tazminat ödemeye mahkum olursa kamu görevlisine rücu edebilecektir. Bu durumda aslında kişisel kusur durumlarında dahi idarenin sorumluluğunun tam olarak sona erdiğinden bahsetmek mümkün olmamaktadır³³⁷. Bu durumda örneğin bir kamu harcama yetkilisinin mahkeme kararını yerine getirmemesi halinde ortada hizmet kusuru değil, kişisel kusur olacaktır. Bu nedenle sorumluluk kamu görevlisine aittir. Fakat mahkeme kararını yerine getirmemekten kaynaklanan zararlar için dava idare aleyhine açılacak; tazminata hükmedilirse idare, harcama yetkilisine rücu edebilecektir.

³³⁷ Günday, s. 374-377.

iv. Kusursuz Sorumluluk

İdarenin sorumluluğu, kusura dayanan sorumluluk olabileceği gibi kusursuz sorumluluk da olabilmektedir. İdarenin bir de kusur olmasa da meydana gelen zararı tazmin etmekle sorumlu olduğu terör olayları, tehlikeli işler, bayındırlık işleri gibi konularda kusursuz sorumluluk türü sorumluluğu bulunmaktadır. Bu sorumluluk çeşidinin harcama yetkisinin kullanımı ile ilişkisi bulunmamakta dolayısı ile çalışmanın kapsamı dışında kalmaktadır Bu tür sorumluluğun kamu harcamaları ile bağlantılı tek noktası, idarenin, tazmin yükümlülüğü doğması durumunda her tazminatın, kamu harcaması doğurduğu ve bu kamu harcamasının gerçekleştirilmesi sırasında, kamu görevlilerinin mevzuata uygun şekilde işlem yapmakla sorumlu olmaları yönüdür.

d. Nedensellik Bağı

İdarenin hukuka aykırı eylem ve işlemlerinden doğan zararlardan sorumlu olması için zarar doğması, zarar doğuran eylem ve işlemin idare adına ya da idare tarafından yapılmış olması, idari eylem veya işlemi ile zarar arasında nedensellik bağı bulunması gerekmektedir³³⁸. Bu ilişki kamu harcamalarında sorumluluk bakımından ele alındığında, doğması aranan zarar mutlaka kamu zararı olmayıp 5018 sayılı Kanununun 70. maddesinde, çalışmanın kamu harcamaları üzerinde gerçekleştirilen idari denetimin sonuçlarının ele alındığı başlıkta ayrıntılı şekilde açıklandığı üzere, kamu zararı oluşturmamakla birlikte maddede sayılan hallere aykırılık hallerinde harcama yetkililerinin sorumlu olacağı ve bunlar hakkında para cezası uygulanacağı düzenlenmektedir. Bu nedenle kamu harcamaları yetkisinin kullanımında sorumluluktan bahsedilebilmesi için bir ödeneğin hukuka aykırı şekilde kullanılması, gerektiği gibi kullanılmaması, bu zararın idare adına

³³⁸ Gözübüyük; Tan, s. 770-777; Günday, s.383, 384.

hareket eden kişi veya kişilerce yapılması ve zarar ile davranış arasında neden sonuç ilişkisi olması gerekmektedir.

e. Sorumluluk Kavramında Genişleme

Günümüzde sorumluluk kavramı, yeni yönetim modelleri ve politikaları ile biraz daha geniş bir kapsama sahip olmuş, kusur sorumluluğu ve kusursuz sorumluluktan bir adım daha öteye giderek yönetilenlerin, birtakım mekanizmalar aracılığı ile yönetenlerden bilgi isteme, hesap sorma hakkını kullanmalarını, idarenin, hesap verebilirliğinin sağlanmasını da içine alır hale gelmiştir. Özellikle 1980’li yıllardan itibaren sorumluluk, kamu görevlilerinin eylem ve işlemlerinde sadece hukuka uygun davranmaları talebi olmaktan çıkmış, kamu kaynaklarının kullanımında dürüst bir uygulama talebi, belirlenen politikalarda yer alan hedeflerin yakalanmasında gösterilen performans ve ortak ihtiyaçların karşılanmasında başarıya dair hesap verme kapsamına oturmuştur³³⁹.

Hesap verme yükümlülüğü veya hesap verebilirlik olarak da adlandırılan hesap verme sorumluluğu, açıklama, hesap verme faaliyetlerinin, işlemi gerçekleştiren kamu idaresinden başka bir dış otoriteye karşı yapılması, karşı otoritenin bir cevap ya da düzeltme istemesi, işlemi gerçekleştiren idarenin de bu talebe karşılık vermesi şeklinde işlemektedir ve üst makamların ast makamlar üzerinde sahip olduğu hakları

³³⁹ Baş, Hasan, “Hesap Verme Sorumluluğu ve Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu”, 20. Türkiye Maliye Sempozyumu, 23-27 Mayıs, 2005, Denizli, 2005, s. 400, 401; The World Bank, State-Society Synergy or Accountability, Lessons for the World Bank, World Bank Working Paper No. 30, Washington, 2004, s. 7.

kapsamaktadır³⁴⁰. Hesap verebilirlik, kamu görevlilerinin, ilgili kişi ve kurumlara, kendi görev ve sorumluluklarına dair cevap verebilir olmaları ve başarısızlık, yetersizlik, usulsüzlük durumlarında sorumluluğu üstlenmeleri olarak tanımlanabilir. Bu hesap verme durumu üst yöneticilere, denetim kuruluşlarına, parlamentoya ve kamuoyuna karşı sorumlu olma şeklinde işlemektedir³⁴¹.

Günümüzde hesap verme sorumluluğu, harcama yetkisi kullanan kişilerin bu yetkiyi hukuka uygun şekilde kullanıp kullanmadıklarının araştırılmasına ek olarak, çıktı performansının da hesabının verilmesi şeklinde genişlemiştir³⁴². Demokrasinin temel özellik ve gereklerinden birisi temsil edenlerin temsil olunanlara karşı sorumlu olmalarının, hesap vermelerinin bir yükümlülük olmasıdır³⁴³, bu nedenle demokratik rejimlerde halk, kamu kaynaklarını kullanmakla görevli olanlardan bu fonların kullanımının hesabının verilmesini talep etmektedir. Bu doğrultuda ele alındığında hesap verme sorumluluğu, demokratik kontrolün gerçekleştirilmesi, güçler dengesinin

³⁴⁰ Balcı, Asım, “Kamu Yönetiminde Hesap Verebilirlik Anlayışı”, Kamu Yönetiminde Çağdaş Yaklaşımlar, Sorunlar, Tartışmalar, Çözüm Önerileri, Modeller, Dünya ve Türkiye Yansımaları, Ed. Asım Balcı, Ahmet Nohutçu, Namık Kemal Öztürk, Bayram Coşkun, Seçkin Yayıncılık, Ankara, 2003, s. 116.

³⁴¹ Kesik, Ahmet; Kırıl, Gamze, “Yeni Kamu Mali Yönetiminde Hesap Verebilirlik”, “Yeni” Maliye Değişim Çağında Kamu Maliyesi: Yeni Trendler, Yeni Paradigmalar, Yeni Öğretiler, Yeni Perspektifler, Ed. Coşkun Can, Aktan; Ahmet, Kesik; Dilek, Dileyici, T.C. Maliye Bakanlığı Strateji Geliştirme Başkanlığı Yayın No: 2012/420, Hermes Matbaacılık, Ankara, 2012, s. 513.

³⁴² Koçdemir, s. 109.

³⁴³ Age., s. 513.

sağlanması, idarenin iyileştirilmesi gibi işlevler yerine getirmektedir³⁴⁴ Hesap verme sorumluluğu, kendisine yetki ve sorumluluk devredilen idarenin yapmış olduğu faaliyet ve işlemler hakkında bilgi verme ve cevap verme yükümlülüğü niteliğindedir³⁴⁵. Bir kurumun, aldığı kararlardan etkilenebilecek durumda olanlara karşı sorumlu olması/hesap verebilir olması beklenmektedir³⁴⁶. Etkin ve sağlıklı işleyen bir hesap verme sorumluluğu mekanizması kurulabilmesi için rollerin ve sorumlulukların anlaşılır şekilde tanımlanması, performans beklentilerinin net olması, kapasite ve beklentilerin birbiri ile dengeli olması, raporlama sisteminin güvenilir olması ve denetim mekanizmalarının iyi işlemesi gerekmektedir³⁴⁷. Hesap verme sorumluluğunun düzenlenmesi, bu harcamaların yapılmasında yetkili ve görevli olan kişilerin, görevlerini yerine getirirken ve yetkilerini

³⁴⁴ Koçdemir, 126, 127.

³⁴⁵ Aktan; Coşkun Can; Ağcakaya, Serpil; Dileyici, Dilek, “Kamu Maliyesinde Hesap Verme Sorumluluğu ve Mali Saydamlık”, “Yeni” Maliye Değişim Çağında Kamu Maliyesi: Yeni Trendler, Yeni Paradigmalar, Yeni Öğretiler, Yeni Perspektifler, Ed. Coşkun Can, Aktan; Ahmet, Kesik; Dilek, Dileyici, T.C. Maliye Bakanlığı Strateji Geliştirme Başkanlığı Yayın No: 2012/420, Hermes Matbaacılık, Ankara, 2012, s. 542, 551.

³⁴⁶ Karabacak Samsun, Nihal, “Hesap Verme Sorumluluğu”, “Yeni” Maliye Değişim Çağında Kamu Maliyesi: Yeni Trendler, Yeni Paradigmalar, Yeni Öğretiler, Yeni Perspektifler, Ed. Coşkun Can, Aktan; Ahmet, Kesik; Dilek, Dileyici, T.C. Maliye Bakanlığı Strateji Geliştirme Başkanlığı Yayın No: 2012/420, Hermes Matbaacılık, Ankara, 2012, s. 565.

³⁴⁷ Office of the Auditor General of Canada, Modernizing Accountability in the Public Sector, 2009, s. 1 http://www.oag-bvg.gc.ca/internet/English/parl_oag_200212_09_e_12403.html (E.T. 28.04.2019).

kullanırken, daha sonra bu işlemleri için denetlenmelerini sağlamakta; bu sayede işlemlerin hukuka uygun şekilde gerçekleştirilmesinde önemli rol oynamaktadır.

5018 sayılı Kanunun Kamu Kaynağının Kullanılmasının Genel Esasları başlıklı üçüncü bölümünde hesap verme sorumluluğu, yetkili kılınmış mercilere hesap vermek zorunda olmak olarak gösterilmiş ve her türlü kamu kaynağının elde edilmesi ve kullanılmasında görevli ve yetkili olanlara getirilmiştir. Sorumluluğun kapsamı, kaynakların etkili, ekonomik, verimli ve hukuka uygun olarak elde edilmesi, kullanılması, muhasebeleştirilmesi, raporlanması, kötüye kullanılmaması için gerekli önlemlerin alınması şeklinde oldukça geniş şekilde çizilmiştir.

2. Sorumluluk Çeşitleri ve Mali Sorumluluk

Sorumluluk kavramı, kapsamının genişlemesi ile mali, hukuki, etik ve siyasi yönleri olan bir yapıya dönüşmüştür. Bu özellikleri ile sorumluluk, kamu kaynağının nasıl harcandığı ve harcama belgelerinin nasıl tutulduğu, kamu kaynaklarının kullanımında özellikle adalet ve eşitlik, etik kurallara uygunluk, kamu kaynaklarının kullanımında kamu amaç ve ihtiyaçlarının karşılanmasındaki başarının takibi gibi birçok unsurdan meydana gelmektedir³⁴⁸. Sorumluluğun bu kriterler göz önünde tutularak sınıflandırılması, siyasi, idari ve ekonomik hesap verme sorumluluğunu ortaya koymaktadır.

a. Siyasi Hesap Verme Sorumluluğu

Siyasi (siyasal, demokratik) hesap verme sorumluluğu, parlamento ve yürütme orgnını içine alan, politika oluşturulması konusunda yetki sahibi olan iktidarın bu yetkisinin kullanımında parlamentoya karşı sorumlu olmasıdır. İktidar, kamu

³⁴⁸ The World Bank, s. 8.

harcamalarına dair politikaların oluşturulması ve uygulanması sırasında parlamentoya karşı sorumlu olmaları durumudur³⁴⁹. Seçim mekanizması aracılığı ile işletilmekte, hükümetin faaliyet ve işlemleri halk tarafından başarılı görülürse hükümet tekrar seçilmektedir³⁵⁰.

Bir ülkede demokrasinin temel göstergelerinden biri olan siyasi hesap verme sorumluluğu, ülkeyi yönetenlerin, halka, doğrudan ya da dolaylı yollardan hesap vermesini sağlamaktadır³⁵¹. Siyasi hesap verme sorumluluğu, sorumlu kişi ya da kurumun, farklı ve bağımsız bir kuruma ya da merciye karşı hesap ve mali işlemlerine dair yol gösterme, rapor düzenleme gibi amaçlar da güdecek şekilde sorumlu olmasını getirmektedir. Bu sorumluluk şekli, parlamentoya olabileceği gibi üst bir kontrol merciine karşı da yerine getirilebilmektedir³⁵².

³⁴⁹ Kesik; Kırıl, s. 519, 529.

³⁵⁰ Aktan; Ağcakaya; Dileyici, s. 539.

³⁵¹ Therkildsen, Ole, Efficiency, Accountability and Implementation Public Sector Reform in East and Southern Africa, United Nations Research Institute for Social Development, Democracy, Governance and Human Rights Programme Paper Number 3, Gena, 2001, s. 7.

³⁵² Support for Improvement in Governance and Management (SIGMA), Sigma External Audit & Financial Control Glossary, s. 19,
<http://www.sigmaweb.org/publicationsdocuments/35079748.pdf> (E.T. 17.10.2018).

b. İdari Hesap Verme Sorumluluğu

İdari hesap verme sorumluluğu, karar mekanizması içinde yer alan yetkililerin, kararların alınması sırasında üstlendiği sorumluluktur³⁵³. Harcama yetkisi bakımından bakıldığında üst yöneticilerin, harcama yetkililerinin üzerine yüklenen sorumluluk şeklindedir³⁵⁴. İdari yönetimde yer alan kamu görevlilerinin üst yönetime hesap verme yükümlülüğü olarak açıklanabilecek idari hesap verme sorumluluğunun iyi işlemesi için kamu denetçiliği kurumu, idarenin karar ve eylemlerinin idari yargı denetimine tabi olması, bağımsız denetim mekanizmalarının işlemesi gibi araçlara ihtiyaç bulunmaktadır³⁵⁵.

Hesap verme mekanizmasının hizmet, çıktı ve sonuçlara odaklandığı bu sorumluluk türünde yetki ve sorumluluk arasında denge kurulması, yetkiyi kullananların etkin şekilde denetlenerek yürütme organının sorumluluk üstlenmesi hedeflenmektedir³⁵⁶.

³⁵³ İdari sorumluluk ve idari hesap verme sorumluluğu farkları için bkz: Akbulut, Örsan, “Yeni Kamu Yönetimi Paradigması ve Kamu Mali Yönetimi”, Kamu Yönetimi Dünyası, Y. 6, S. 24, Ekim-Aralık 2005, s. 30; Pınar, Burak, Türk Bütçe Hukuku Açısından Kamu Mali Yönetim Sisteminin Hukukî Analizi, T.C. Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Kamu Hukuku Anabilim Dalı Doktora Tezi, 2009, İzmir, s. 261, 261, dn. 535.

³⁵⁴ Kesik; Kıral, s. 520.

³⁵⁵ Aktan; Ağcakaya; Dileyici, s. 539, 540.

³⁵⁶ Schick, Allen, A Contemporary Approach to Public Expenditure Management, World Bank Institute, Governance, Regulation, and Finance Division, 1998, s. 118-

c. Ekonomik Hesap Verme Sorumluluğu

Ekonomik hesap verme sorumluluğu, hükümetin, kamu harcamasına neden olacak politikaları oluşturma konusunda sorumluluğunu ifade etmekte; bu politikaların uygulanması sırasında etkinlik ilkesine göre hareket etme yükümlülüğüne işaret etmektedir. Aynı zamanda kamu kaynaklarının kullanımında verimlilik ilkesinin ön planda tutulması, kamu harcamalarının en verimli alanlara ve usullerle yapılmasından sorumlu olunmasıdır³⁵⁷.

Mali hesap verme sorumluluğu olarak da adlandırılan bu sorumluluk şeklinde hükümetin ve kamu idarelerinin kamu kaynaklarının yönetimi ve kullanması sırasında yürüttükleri faaliyetler için hiyerarşik üstlere, parlamentoya ve kamuoyuna hesap verilmektedir³⁵⁸. Burada temel amaç idarenin mali alanda sahip olduğu güç ve yetkilerin uygun şekilde kullanılmasını sağlamaktadır. Mali hesap verme sorumluluğu temelde bütçe üzerinden işlemekle birlikte mali saydamlık ilkesinin uygulanma seviyesi de mali sorumluluğun gerçekleştirilmesinde önemli rol oynamaktadır³⁵⁹. Mali hesap verme sorumluluğu sayesinde, demokrasinin en temel gereklerinden biri olan, hükümetin

<http://documents.worldbank.org/curated/en/739061468323718599/pdf/351160REV0Contemporary0PEM1book.pdf> (E.T. 24.04.2019).

³⁵⁷ Asian Development Bank, Governance, Operations Manual Bank Policies, OM Section C4/BP, 2010, s. 2. <https://www.adb.org/sites/default/files/institutional-document/31483/om-c4.pdf> (E.T. 17.10.2018).

³⁵⁸ Kesik; Kıral, s. 520.

³⁵⁹ Aktan; Ağcakaya; Dileyici, s. 540.

toplanan ve kendisine emanet edilen kamu kaynaklarını nasıl harcadığının takibi yapılabilmektedir³⁶⁰.

Mali sorumluluk ve mali hesap verme sorumluluğu birbirinden farklı kavramlar olup, mali sorumluluk; “kişinin gerek hazineye gerekse başka bir kişiye verdiği zararın kendisine ödettirilmesi sonucu doğuran sorumluluk” ve fakat mali hesap verme sorumluluğu, “kamu kaynağını kullanan, yöneten kişilerin sorumluluğu” olup mali hesap verme sorumluluğunda kişilerin, “kendilerine emanet edilen kaynakların ne kadarının nereye, nasıl kullanıldığının hesabının sorulması” durumu doğmaktadır³⁶¹.

d. Sosyal Hesap Verme Sorumluluğu

Günümüzde demokrasi anlayışının gelişmesi ile sorumluluk sadece idare içi denetim yapılarına ve dışardan üst makamlara karşı değil, kamuoyuna karşı da yerine getirilmeye başlanmıştır. Sosyal hesap verme sorumluluğu olarak da adlandırılan bu sorumlulukta, kamu harcamalarının yapılmasında yetkili olanların sivil katılım mekanizmaları aracılığı ile sorumlu olması temeline dayanmaktadır. Bu tür sorumluluk, vatandaşların doğrudan ya da sivil toplum kuruluşları gibi araçlarla hesap sorabilmesini sağlamaktadır. Topluluklar, bağımsız medya kuruluşları gibi oluşumlar da bu tür hesap verme mekanizmasında birer araç olarak kullanılmaktadır.

³⁶⁰ Samsun Karabacak, s. 559.

³⁶¹ Alkış, Abdülsamet, “Yönetim Sorumluluğu Modelinde Hesap Verme Sorumluluğu”, Kamu Hesaplarına Uzman Bakış, Devlet Muhasebe Uzmanları Derneği, Y. 1, S. 2, s. 19, 20.

(Aktaran: Pınar, s. 262, dn. 536). (Tanımlar aynen alıntıdır).

Sosyal hesap verme sorumluluğu, vatandaşların, katılımcı bütçeleme³⁶² gibi yöntemler aracılığı ile kamu harcamalarını takip edebilmesini sağlanmaktadır. kamu harcamalarının vatandaşlar tarafından takip edilebilmesi yöntemleri ile sağlanmaktadır.

Seçimler de her ne kadar katılımcılığın ve hükümetin sorumluluğunun tam olarak sağlanabildiği bir araç olmamakla beraber, sosyal hesap verme sorumluluğunun bir parçasını oluşturmaktadır. Bu nedenle sosyal hesap verme sorumluluğu, seçimlerden daha geniş bir şekilde sosyal medyayı, kitle iletişim araçlarını, sivil toplum örgütlerini de kapsar şekilde hükümet ve vatandaşları daha doğrudan karşı karşıya getirme çabası gütmektedir. Bu yollarla, hükümetin, gerçekte neye ne kadar harcama yaptığının takip edilmesi amaçlanmaktadır³⁶³. Halktan yönetime doğrusal şekilde işleyecek böyle bir sorumluluk mekanizmasının sağlıklı işlemesi seçimlerin rekabetçi ve şeffaf olması, bilginin, kitle iletişim araçları aracılığıyla şeffaf, doğru ve zamanında ulaşılabilir hale

³⁶² Vatandaşların, kamu kaynaklarının nereye ve nasıl şekilde kullanılacağı üzerinde doğrudan söz sahibi olmasını sağlayan bir yaklaşım olarak özetlenebilecek katılımcı bütçeleme hakkında ayrıntılı bilgi için bkz: Shah, Anwar, Participatory Budgeting, Public Sector Governance and Accountability Series, The World Bank, Washington, 2007; Sintomer, Yves; Röcke, Anja; Herzberg, Carsten, Participatory Budgeting in Europe Democracy and Public Governance, Routledge, New York, 2016.

³⁶³ Malena, Carmen; Forster, Reiner; Singh, Janmejay, Social Accountability, An Introduction to the Concept and Emerging Practice, Social Development Papers Participation and Civic Engagement, Paper No: 76, 2004, s. 1, 3, 10, 11, <http://documents.worldbank.org/curated/en/327691468779445304/pdf/310420PAPER0Solity0SDP0Civic0no1076.pdf> (E.T. 08.04.2019).

getirilmesi, sivil toplum kuruluşlarının kamu harcaması yapan birim ve yetkililerin işlemlerini inceleyebilmesi gibi hususlarla sıkı sıkıya bağlıdır³⁶⁴.

d. 5018 sayılı Kanunda Benimsenen Sorumluluk Yaklaşımı

5018 sayılı Kanun ile benimsenen yeni sorumluluk anlayışı, Bakanların Cumhurbaşkanına, Cumhurbaşkanının halka karşı siyasi sorumluluğu; harcamaların gerçekleştirilmesi sürecinde yer alan kamu görevlilerinin ise mali sorumluluğu şeklinde düzenlenmektedir.

Üst yöneticilerin sorumluluğu idari ve siyasi nitelikte olup, mali işlem sürecinin dışında tutuldukları için, harcama yetkilisi gibi davranmadıkları sürece, sorumluluk üstlenmeleri gerekmemektedir³⁶⁵. Yürütme fonksiyonunu yerine getiren tüm mercilerin ise üst kavram niteliğindeki hesap verme sorumluluğu bulunmaktadır.

5018 sayılı Kanunun birçok maddesinde, kamu idarelerinin kamu harcamalarına dair uygulamalarını ve uygulama sonuçlarını kamuoyuna duyurmaları gerekliliği düzenlenerek sosyal sorumluluğun gerçekleştirilmesi hedeflenmekle birlikte bu amacın ne kadar gerçekleştirilebildiği konusu tartışmalıdır.

³⁶⁴ Diamond, Larry, “Institutions of Accountability”, Hoover Digest, No. 3, 1999, <https://www.hoover.org/research/institutions-accountability> (E. T. 17.10.2018); Kaplan, Recep, Türk Kamu Harcama Yönetiminde Hesap Verme Sorumluluğu, T.C. Maliye Bakanlığı Strateji Geliştirme Başkanlığı Yayın No: 2012/ 419, Ankara, 2012, s. 66-68; Schacter, Mark, When Accountability Fails: A Framework Diagnosis and Action, Policy Brief No. 9, Institute on Governance, Ottawa, 2000, s. 1, 2, <https://www.files.ethz.ch/isn/103085/policybrief9.pdf> (E.T. 06.03.2019).

³⁶⁵ Bayar, s. 585, 595.

3. Sorumluluğun Yasal Dayanağı ve Mali Sorumlular

Kamu harcamalarının gerçekleştirilmesi yetkisi yürütme organında olmakla beraber, yürütme organı bu yetkisini, Anayasa, kanun ve Cumhurbaşkanlığı kararnamelerine dayanarak kullanmaktadır. Anayasada kamu harcamaları yetkisinin kullanımından doğan sorumluluk hakkında doğrudan bir düzenleme olmamakla birlikte, Anayasanın, Cumhurbaşkanının Devletin başı ve yürütme yetkisini kullanan merci olduğunu düzenleyen 104. maddesi, Cumhurbaşkanının kamu maliyesini düzenlemede sorumluluğuna ışık tutmakta; idarenin yasallığını düzenleyen 125. maddesi kamu idarelerinin, kamu harcamalarına dair işlemleri düzenlerken hukuka uygun davranma sorumluluğunu göstermekte; bütçe ve kesin hesabın düzenlendiği 161. maddenin, bütçede yer alan ödeneklerin harcanabilecek miktarın sınırı gösterir kuralı harcama yetkisinin sorumluluğuna kaynak teşkil eder niteliktedir. Anayasa, hukuk devleti, idarenin yasallığı, bütçe hakkı gibi esasları düzenleyerek kamu harcamaları yetkisinin kullanımından doğan sorumluluğun dayandırılabilceği anayasal temeli ortaya koyduktan sonra, söz konusu sorumluluk, kanunlar aracılığı ile parlamentonun yürütme organına, kamu harcamalarını gerçekleştirme yetkisinin sınırlarını çizmesi ve bundan doğan sorumlulun esaslarını göstermesi ile yürütülmektedir.

Kamu görevlileri sorumluluklarını yerine getirme konusunda 5176 sayılı Kamu Görevlileri Etik Kurulu Kurulması Kanunu gibi birçok kanuna, Kamu İdarelerince Hazırlanacak Faaliyet Raporları Hakkında Yönetmelik gibi yönetmeliklere, Yüksek Denetim Kurumları Örgürü (INTOSAI³⁶⁶) Denetim Standartları Rehberi gibi usule ilişkin

³⁶⁶ 1953 yılında Küba'da kurulan, günümüzde 194 üyesi olan, bağımsız çalışan ve siyasi nitelik taşımayan bir uluslararası organizasyon olan INTOSAI hakkında ayrıntılı bilgi için bkz: International Organization of Supreme Audit Institutions (INTOSAI), <http://www.intosai.org/> (E.T.27.03.2019).

metinlere tabidir. Bunlara ek olarak 4982 sayılı Bilgi Edinme Hakkı Kanunu da idarenin işlemleri bakımından açıklık, saydamlık sağlamak ve hesap verebilirliği gerçekleştirmek bakımından kişilerin bilgi edinmesini sağlayarak sorumluluğun sağlanmasında önemli rol oynamaktadır.

Kamu idaresinin, kamu harcamalarının yetkisinin kullanımından doğan sorumluluğu birçok ilgili kanunda düzenlenmekte birlikte bu sorumluluğu temel yasal dayanağını 5018 sayılı Kanun oluşturmaktadır. Sayıştay Kanunu da kamu harcamaları denetiminde asli bir rol oynayan Sayıştay'ın gerçekleştirdiği denetimin esas ve usullerini düzenleyen niteliği nedeni ile kamu harcamalarının gerçekleştirilmesi sırasında aranan sorumluluğa dair birtakım hükümler barındırmak bakımından, sorumluluğun temel yasal dayanaklarından birini oluşturmaktadır. Anayasa değişikliğinin ardından düzenlenen birtakım Cumhurbaşkanlığı kararnameleri de yürütme organının teşkilat yapısını ortaya koyarken, sorumluluğa dair düzenlemeler getirebilmekte; bu kararnameler de günümüzde artık kamu harcamalarının gerçekleştirilmesinden doğan sorumluluk bakımından, harcama kanunları ile çelişmemek ve kararnamenin düzenlediği konuda farklı hükümler içeren bir kanun düzenlenmemek kaydı ile, kaynak teşkil edebilmektedir. Kamu harcamaları yetkisinin kullanılmasında doğan sorumluluğa dair çok geniş bir mevzuat yelpazesi olmakla birlikte, bu yelpazenin temelinde hesap verme sorumluluğu ve bununla bağlantılı olarak mali saydamlığın sağlanmasını hedeflediğini gözlemlemek mümkündür.

a. 5018 sayılı Kanunda Benimsenen Sorumluluğun Genel Esasları

Kamu Harcamalarına İlişkin Kanunlar başlığı altında ele alındığı üzere 5018 sayılı Kanun modern kamu maliyesi ilkelerine uyum sağlamak amacı ile düzenlenmiş, yeni bir bütçeleme sistemi getirmekle beraber kamu harcamaları yetki, sorumluluk, denetim zincirinde de birtakım yeni yönetim ilkeleri ışığında yeni bir sistem kurmuştur. Bu yeni

sistemde, kamu harcamaları rejimi ile doğrudan veya dolaylı birçok değişiklik olmakla birlikte temelinden değişen alanlardan biri de sorumluluk konusu olmuştur.

5018 sayılı Kanunda, yerine getirildiği 1050 sayılı Kanundan farklı olarak, harcama yetkisinden doğan sorumluluk (madde 31), gelirlerin toplanması sorumluluğu (madde 38), yönetim sorumluluğu (madde 58) gibi birçok sorumluluk şekli yer almakta, sorumluluk mekanizması temel olarak hesap verme sorumluluğu üzerine kurulmaktadır. Bu sistematik içinde Kanunun, mali saydamlığı düzenleyen 7. maddesi ve hesap verme sorumluluğunu düzenleyen 8. maddesi, kamu harcamalarında sorumluluğun çerçevesini oluşturmaktadır. Mali saydamlık, kamuoyunu bilgilendirilmesi esası üzerinde kurulmuş olup, kamu harcamaları bakımından mali saydamlık, her türlü kamu kaynağının elde edilmesi ve kullanılması konularını kapsamaktadır. Bunun sağlanabilmesi için öncelikle, “görev, yetki ve sorumlulukların açık olarak tanımlanması” gerekmektedir. Kanunda, malî saydamlığın sağlanması için gerekli düzenlemelerin yapılması ve önlemlerin alınmasında sorumluluk kamu idarelerine verilmiş olup, Hazine ve Maliye Bakanlığı, bu gerekliliklerin yerinen getirilip getirilmesini izlemekle görevlendirilmektedir. Bu hükümden, Kanun ile benimsenen yeni mali yönetim sisteminde, mali saydamlığın sağlanması konusunda sorumluluğun ön planda tutulan hususlardan biri olduğunu söylemek mümkündür. Söz konusu sorumluluk, hesap verme sorumluluğu üzerine kurulmakta olup, hesap verme sorumluluğu, Kanunun 8. maddesinde “her türlü kamu kaynağının elde edilmesi ve kullanılmasında görevli ve yetkili olanlar”a yüklenmekte ve “yetkili kılınmış mercilere hesap vermek” olarak nitelendirilmektedir. Bu hesap verme “kaynakların etkili, ekonomik, verimli ve hukuka uygun olarak elde edilmesinden, kullanılmasından, muhasebeleştirilmesinden, raporlanmasından ve kötüye kullanılmaması için gerekli önlemlerin alınmasından” sorumluluğu kapsamaktadır.

5018 sayılı Kanun ile kamu harcamaları yetkisinin kullanımında yetkili kişilerin kullandıkları yetkilerin içerik ve nitelikleri dikkate alınarak sorumlulukları da tekrar düzenlenmiş; idari ve mali sorumluluk birbirinden ayrılmıştır. Bu yaklaşımın sonucu olarak sorumluluk merkezden harcamayı yapan mercilere kaydırılmış; kamu hukukunun temel ilkelerinden olan yetki ve sorumluluğun bir arada bulunması ilkesi³⁶⁷ ile de uyumlu olacak şekilde sorumluluk, kamu harcamalarını gerçekleştirmeye yetkili olanlara hasredilmiştir. 5018 sayılı Kanunun bu yaklaşımı ile idarî ve mali sorumluluk ile performans sorumluluğunun, harcama yetkisini kullanan ilgili idarenin sorumluluğu altında toplandığı gözlemlenmektedir³⁶⁸.

Sorumluğun, merkezden harcamayı yapan mercilere kayması, kamu harcamaları rejiminde uygulanmakta olan merkeziyetçi yapının da gevşemesini sağlamıştır. Bu durum merkezi yapının görev ve denetim yetkilerine de yansımış, Maliye Bakanlığı ve Sayıştay tarafından yürütülmekte olan işlemlerde değişikliğe gidilmiştir. Örneğin Maliye Bakanlığına bağlı bütçe daire başkanlıkları tarafından yürütülmekte olan görevler, bu başkanlıkların kaldırılması ve Kamu Harcamalarına Karar Verilmesi başlığı altında da ele alındığı üzere, harcamacı kuruluşların içinde kurulan Strateji Geliştirme Daireleri tarafından yerine getirilmeye başlamıştır. Sayıştay'ın ise harcama öncesi kontrol sağlamak amacı ile yürütmekle görevli olduğu vize ve tescil işlemleri kaldırılmış; harcama öncesi kontrol görev ve yetkisi, harcama yapan birimler tarafından kullanılmaya başlamıştır. Sistemde meydana gelen bu kaymalar, kamu harcamalarının yetki, sorumluluk, denetim zincirinin hukuka uygun şekilde yürütmesine katkı sağlamıştır.

³⁶⁷ Özbudun, Türk Anayasa Hukuku, s. 311.

³⁶⁸ Pınar, s. 259.

b. 5018 sayılı Kanunda Sorumlular

Kamu harcamaları yetkisinin kullanımından doğan sorumluluğun kapsamının ve esaslarının belirlenebilmesi için sorumluluğun yasal dayanağı niteliğinde olan 5018 sayılı Kanunda yer alan sorumluluk çeşitlerinin yanında sorumlu mercilerin de incelenmesi gerekmektedir.

i. Cumhurbaşkanı

Kamu harcamaları, yürütme organının siyasi tercihleri doğrultusunda şekillenmekte ve mali yıl boyunca bu politikaların hayata geçirilmesi aracı olarak işlev görmektedirler. Cumhurbaşkanı, Anayasanın 104. maddesinde düzenlendiği üzere Devletin başıdır ve yürütme yetkisi Cumhurbaşkanına aittir. Bu nedenle kamu harcamaları yetkisinden doğan sorumluluğun incelenmesini, Cumhurbaşkanından başlayarak alt kademelere gidecek şekilde yapmak yerinde olacaktır.

Parlamentar sistemlerde kural olarak Cumhurbaşkanının siyasi sorumluluğu bulunmamakta; tek başına yapacağı işlemler, 'karşı imza kuralı' olarak adlandırılan kural bağlamında yürütme organına dair işlemler, başbakan ve ilgili bakanlarca da imzalanarak sorumluluk başbakan ve bakanlara verilmekte³⁶⁹; cezai sorumluluğu ise görevi ile ilgili olan ve olmayan suçlar şeklinde ikili ayırım yapılarak, kural olarak, görevi ile ilgili suçlardan cezai sorumluluğu olmadığı kabul edilmektedir³⁷⁰.

³⁶⁹ Gözler, Kemal, Devlet Başkanları Bir Karşılaştırmalı Anayasa Hukuku İncelemesi, Ekin Basım Yayın Dağıtım, Bursa, Mayıs 2001, s. 235; Kaboğlu, s. 138-141; Teziç, s. 504- 517.

³⁷⁰ Özbudun, Türk Anayasa Hukuku, s.317.

6771 sayılı Anayasa değişikliği ile benimsenen meclis hükümeti sisteminde ise Cumhurbaşkanı, parlamenter sisteme göre çok daha geniş yetkilerle donatılmakta fakat sorumluluğun artışı bakımından aynı dengenin kurulduğunu söylemek mümkün olmamaktadır. Anayasada, Cumhurbaşkanı'nın sorumluluğuna dair tek düzenleme Cumhurbaşkanı'nın Cezai Sorumluluğu başlıklı 105. madde olup bu madde, Cumhurbaşkanı'nın, bir suç işlediği iddiası ile TBMM tarafından verilecek önerge ile hakkında soruşturma açılabilceğini düzenlemektedir³⁷¹.

5018 sayılı Kanun da Cumhurbaşkanı'nın kamu harcamalarından sorumluluğu konusunda sessiz kalmaktadır. 5018 sayılı Kanunun kamu harcamalarının gerçekleştirilmesi konusunda kurduğu sistem, bu süreç sırasında meydana gelebilecek hukuka aykırılıkların sujesinin Cumhurbaşkanı olmasına imkan vermediğinden Cumhurbaşkanı'nın, sadece, Devletin başı olmaktan kaynaklanan (hesap verme sorumluluğu niteliğinde) siyasi sorumluluğu olduğunu söylemek mümkündür. Devletin başı ve yürütme yetkisinin sahibi olan mercinin kamu harcamaları yetkisinin kullanımından doğan bu siyasi sorumluluk ise sadece seçimlerden seçimlere işletilebilmektedir. Demokrasi bilinci tam gelişmemiş toplumlarda seçimlerin siyasal sorumluluğun sağlanmasında ne kadar etkili olduğu, düşünölmeye değer bir soru işaretidir. Seçimlerim, siyasal sorumluluğun hayata geçirilmesinde çok önemli bir işlev üstlendiği kabul edilecek olsa bile Anayasanın Cumhurbaşkanı'nın adaylığı ve seçimi esaslarını düzenleyen 101. maddesinde yer verildiği üzere bir kimse en fazla iki defa Cumhurbaşkanı seçilebildiğinden, ikinci defa Cumhurbaşkanı seçilmiş bir kişinin

³⁷¹ Anayasanın, meclisin geleneksel denetim mekanizmalarını düzenleyen 98. maddede meydana gelen değişiklikler ve bu araçların Cumhurbaşkanı hakkında işletilememesi ile ilgili değerlendirmeler çalışmanın bütönlüğünü bozmamak adına, Kamu Harcamalarının Yasama Tarafından Denetlenmesi başlığı altında ele alınmaktadır.

yürüttüğü kamu harcamaları politikasına dair siyasal sorumluluk hissetmesine ihtiyaç dahi olmayacaktır çünkü yeni bir seçimle bu sorumluluğun yerine getirilip getirilmediği denetlenemeyecektir. Bu durum kamu harcamaları politikalarının hayata geçirilmesinde hem yetki ve sorumluluk bakımından dengesizliğe hem de etkin bir denetimi engellediği için bütçe hakkına aykırı sonuçlara neden olmaktadır.

ii. Bakanlar

Kamu harcamaları yetkisinin kullanımdan doğan sorumluluk kapsamında ele alınabilecek ikinci kademe bakanlardır. Parlamenter sistemde, yukarıda da ele alındığı üzere, asli sorumluluk bakanlarda olmakla birlikte, benimsenen yeni hükümet sisteminde mekanizma tersine çevrilmektedir. Anayasanın 106. maddesinde bakanların, Cumhurbaşkanına karşı sorumlu olduğu düzenlenmekte; 5018 sayılı Kanunun Bakanların ve Üst Yöneticilerin Hesap Verme Sorumluluğu başlıklı bölümünde yer alan 10. maddesinde Bakanlar, 2018 yılında düzenlenen 703 sayılı KHK gereği, eski metinde Başbakana ve TBMM'ye karşı sorumlu iken, değişiklikle yeni sisteme uyumlaştırma yapılarak, Cumhurbaşkanına karşı sorumlu tutulmaktadırlar. Bu sorumluluğun kapsamı, madde metninde, “kamu kaynaklarının etkili, ekonomik ve verimli kullanılması” ile hukuki ve mali konular olarak çizilmiştir. Sayıştay Kanununun 7. maddesinde de Bakanların, kamu kaynaklarının etkili, ekonomik ve verimli kullanılması ile hukuki ve mali konularda Cumhurbaşkanına karşı sorumlu oldukları düzenlenmektedir.

KHK'dan birkaç gün sonra yayımlanan 1 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararnamesinin 503. maddesinde de Bakanların “kamu kaynaklarının etkili, ekonomik ve verimli kullanımı” konusunda sorumluluğuna yer verilerek bu sorumluluğun alanı “bakanlık hizmetlerini mevzuata, Cumhurbaşkanının genel siyasetine, Cumhurbaşkanı karar ve talimatlarına, kalkınma planlarına ve yıllık programlara uygun olarak yürütmekle, bakanlığın faaliyet alanına giren konularda diğer bakanlıklarla işbirliği ve

koordinasyonu sağlamakla” görevli ve sorumlu olmak şekilde daha geniş ve ayrıntılı şekilde düzenlenmiştir.

Son durumda Bakanlar, 1 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararnamesinin 503. maddesinde de düzenlendiği üzere bakanlık kuruluşunun en üst amiri olup, “bakanlık icraatından ve emri altındakilerin faaliyet ve işlemlerinden sorumlu” olmakla ve “bakanlık merkez, taşra ve yurtdışı teşkilatı ile bağlı, ilgili ve ilişkili kuruluşların faaliyetlerini, işlemlerini ve hesaplarını denetlemekle görevli ve yetkili” kılınmasına rağmen, bu sorumluluk Cumhurbaşkanına karşı sorumluluk şeklinde tanımlandığı için mevcut kamu harcamaları hukuki rejiminde bakanların kamu harcamaları yetkisinin kullanımından sorumluluğu sadece Cumhurbaşkanına karşı hesap verme sorumluluğu ile sınırlı kalmaktadır.

5018 sayılı Kanunun mali sorumluluğu, kamu harcamasının gerçekleştirilmesinde asli yetkili merci olarak harcama yetkilisine indirmesi ile Bakanların mali sorumluluğu olması gerekliliği de ortadan kalkmıştır. 5018 sayılı Kanunun bu hali ile Bakanlar, harcamanın gerçekleştirilmesi aşamalarının dışına çekilerek politika belirleyici konuma getirilmiştir. Bu durum yetki ve sorumluluk bakımından denge kurmuş görünmekle birlikte, politika belirleyici konumdaki bakanlar, sırf harcama sürecine katılmadıklarından sorumlulukları doğmamakta; politika belirleme konusundaki yetkilerini nasıl kullandıkları etkin şekilde denetlenememektedir. Bu nedenle Cumhurbaşkanı tarafından Bakanların sorumluluğu konusunda yürütülmesi gereken siyasi sorumluluk denetimi daha da önemli hale getirmiştir.

iii. Üst Yöneticiler

5018 sayılı Kanunda sorumluluk, Bakanlar ve Üst Yöneticiler başlıklı maddelerde düzenlenmiş; üst paragrafta ele alındığı üzere Bakanların sorumluluğu Cumhurbaşkanına

karşı siyasi sorumluluk olarak belirlenmiş; 1050 sayılı Kanunda bakanlar ita amiri sıfatı taşıırken, 5018 sayılı Kanunla bu yetki, 31. maddede “bütçeyle ödenek tahsis edilen her bir harcama biriminin en üst yöneticisi” olarak tanımlanan harcama yetkilisine verilmiştir. Kamu harcamalarını gerçekleştirilmesi konusuna mali sorumluluk, 11. maddede, üst yöneticiler üzerinden kurgulanmış; üst yöneticinin Bakanlıklarda Cumhurbaşkanı tarafından belirleneceği, il özel idarelerinde vali, belediyelerde ise belediye başkanının en üst yöneticisi olduğu kurala bağlanmıştır. Kanunun 32. maddesinde, kamu harcamalarının gerçekleştirilebilmesi harcama yetkilisinin harcama talimatı vermesine bağlandığından, 5018 sayılı Kanunda, harcamaların gerçekleştirilmesinde asli sorumluluğun üst yöneticiye yüklendiğini söylemek mümkündür.

Kanunun 11. maddesi, üst yöneticilerin, kendilerine yüklenen sorumluluğun kapsamını çizmekte; bu kapsamda, Kanunun tümüne hakim olan “sorumlulukları altındaki kaynakların etkili, ekonomik ve verimli şekilde elde edilmesi ve kullanımını sağlamak” amacı yinelenmekte; üst yöneticilerin sorumlulukları “idarelerinin stratejik planlarının ve bütçelerinin kalkınma planına, yıllık programlara, kurumun stratejik plan ve performans hedefleri ile hizmet gereklerine uygun olarak hazırlanması ve uygulanmasından³⁷²” başlatılarak kamu harcamalarına karar verilmesi aşamasından itibaren önemli görevlerle donatılmaktadırlar. Buna göre üst yöneticiler, iç kontrol sisteminin kurulması ve gözetilmesi, iç kontrol sisteminin bir gereği olarak her türlü düzenlemelerin yapılması ve gerekli talimatların verilmesinden; harcama yetkilileri ise, görev ve yetki alanları çerçevesinde, idari ve mali karar ve işlemlere ilişkin olarak iç

³⁷² Bu sorumluluk, 6085 sayılı Sayıştay Kanununun İlamların İnfazı başlıklı 53. maddesinde düzenlendiği üzere ilam hükümlerinin yerin getirilmesini de kapsamaktadır. S6D, Karar No: 233, İlam No: 246, 2013.

kontrolün işleyişini sağlamaktan sorumlu bulunmaktadır. Üst yöneticiler, aynı maddede, kendilerine yüklenen görevlerin yerine getirilmesi ve yetkilerin kullanımından Bakana ve mahalli idarelerde meclislerine karşı sorumlulu tutulmaktadır.

Harcama sürecinde üst yöneticiler, harcama sürecine kural olarak dahil olmamakta, Kanununun 11. maddesinde öngörüldüğü üzere, kendilerine verilen sorumluluğun gereklerini harcama yetkilileri, mali hizmetler birimi ve iç denetçiler aracılığı ile yerine getirmektedirler. Bu nedenle mali sorumlulukları olmayıp³⁷³; bunlara yüklenen sorumluluk idari ve siyasi niteliktedir³⁷⁴. Fakat üst yöneticiler de karar ve eylemleri aracılığı ile harcama sürecine dahil olurlarsa artık harcama yetkilisi gibi sorumlu olmakta; harcama talimatlarına ve uygulama sürecindeki işlemlere imza atmakla, doğrudan sorumlu hale gelmektedirler. 5018 sayılı Kanunda, 1050 sayılı Kanun zamanında olduğu gibi yazılı şekilde sorumluluk üstlenmiş olmaları ise aranmamaktadır³⁷⁵.

Kanunda üst yöneticilere verilen yetki, iç kontrol sisteminin etkin şekilde oluşturulmasını sağlamak ve hatta Kanununun harcama sürecine dair hükümlerinin birçoğunun uygulanmasında yönlendirici konum olarak görünmektedir. Fakat “mali sistemin en etkin aktörü³⁷⁶” konumundaki üst yöneticinin, kendisine yüklenen yetkiyi

³⁷³ Bozkurt, Cevdet, “5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununun İç Kontrol Bağlamında Değerlendirilmesi”, Denetim Dergisi, Y. 8, S. 17, Mayıs/Ağustos 2018, s. 37.

³⁷⁴ Bayar, s. 595.

³⁷⁵ Age., s. 576.

³⁷⁶ Bozkurt, s. 37.

doğru kullanmaması halinde tabi olacağı hesap verme sorumluluğunun sonucunda nasıl bir yaptırım uygulanacağı konusu mevzuatta net şekilde belirlenmemiştir.

iv. Harcama Yetkilisi

Harcama sürecinin temel aktörlerinin başında gelen harcama yetkilisi ve yetkileri, 5018 sayılı Kanunun 31. maddesinde düzenlenmekte; bu maddede harcama yetkilisi, “bütçeyle ödenek tahsis edilen her bir birimin en üst yöneticisi” olarak belirtmektedir³⁷⁷. Ayrıca yine aynı maddede, kanunların veya Cumhurbaşkanlığı kararnamelerinin verdiği yetkiye istinaden yönetim kurulu, icra komitesi, komisyon ve benzeri kurul veya komite kararıyla yapılan harcamalarda, harcama yetkisinden doğan sorumluluğun kurul, komite veya komisyona ait olacağı düzenlenmektedir³⁷⁸.

5018 sayılı Kanunun 32. maddesinde ise bir kamu harcamasının yapılabilmesi harcama yetkilisinin harcama talimatı vermesi şartına bağlanmaktadır. Harcama yetkililerinin yapmaya yetkili oldukları harcama 31. maddede, kendisine ödenek gönderme belgesi ile ödenek verilen hallerde tahsis edilen ödenek tutarı, diğer durumlarda bütçede öngörülen ödenek olarak belirlenmekte; harcama yetkilileri “harcama talimatlarının düzenlenmesi sırasında bütçe ilke ve esaslarına, kanun ve diğer mevzuata

³⁷⁷ Aynı maddeye göre “teşkilât yapısı ve personel durumu gibi nedenlerle harcama yetkililerinin belirlenmesinde güçlük bulunan idareler ile bütçelerinde harcama birimleri sınıflandırılmayan idarelerde harcama yetkisi, üst yönetici veya üst yöneticinin belirleyeceği kişiler tarafından; mahallî idarelerde İçişleri Bakanlığının, diğer idarelerde ise Hazine ve Maliye Bakanlığının uygun görüşü üzerine yürütülebilir.”

³⁷⁸ Kurul üyelerinin sorumluluğu ancak toplantıya katılarak karara imza atmış olmaları halinde doğacaktır. S8D, Karar No: 46, İlam No: 233, 2013.

uygun olmasından, ödeneklerin etkili, ekonomik ve verimli kullanılmasından ve bu Kanun çerçevesinde yapmaları gereken diğer işlemlerden” sorumlu tutulmaktadır. Bütçeden yapılacak harcamalarda süreç, harcama talimatı ile başlamakta ve ödeme emri belgesi uyarınca hak sahibine ödeme yapılması ile son bulmaktadır. Yani bir giderin yapılmasından ödeme aşamasına kadar tüm işlemler harcama yetkilisinin gözetim ve denetimi altında, onun emir ve talimatı ile yürütülmektedir.

Harcama yetkilisi, Kanunda, harcama sürecinde emir ve talimatları veren ve sürecin hukuka uygun şekilde yürütülmesini sağlayan merci olarak düzenlenmiş, bu yetki ile orantılı şekilde daha geniş sorumluluğa tabi tutulmuştur. Harcama yetkilileri, idari olarak üst yöneticilere, hukuka uygunluk bakımından ise denetimle yetkili kurum ve mercilere karşı hesap verme sorumluluğu altındadır.

Harcama yetkilisi, harcama sürecinde kilit konumda olduğundan, doğabilecek bazı özel durumların da ele alınmasında fayda bulunmaktadır. Örneğin harcama yetkilisinin, yerine vekaleten başkasını ataması halinde, vekaletin usulüne uygun olması durumunda, vekaleten atanan kişinin, harcama yetkilisinin yetki ve sorumluluklarını üstleneceğinden harcama yetkisi kullanması halinde bu yetkiden doğan sorumluluğu da üstlenmesi beklenecektir. Ele alınmasında fayda olan bir başka hal ise yetki devridir. Yetki devri halinde de yetkisini devreden harcama yetkilisinin mali sorumluluğu kalkmaktadır. Bu durumda sorumluluk, harcama yetkilisinin devredildiği görevliye ait olacağını kabul etmek uygun olacaktır.

Buna paralel olarak, bütçe kanununda, kamu idareleri arasında ödenek aktarımına izin verilen hallerde, bu aktarımın yapılması ile ödeneği harcama yetkilisinin ödeneğin aktarıldığı kuruma geçmesi durumu doğmaktadır. Bu yeni durumda harcama yetkilisinin kullanılmasından doğacak sorumluluğun da yetki ile birlikte, ödeneği kullanacak bu

kuruma aktarıldığını kabul etmek uygun olacaktır³⁷⁹. Bu durum yetki ve sorumlulukta paralellik ve denge kurulma anlayışının bir yansıması olarak kabul edilebilir. 5018 sayılı Kanunun 31. maddesinde düzenlendiği üzere “genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerinde; idareler, merkez ve merkez dışı birimler ve görev unvanları itibarıyla harcama yetkililerinin belirlenmesine, harcama yetkisinin bir üst yönetim kademesinde ... devredilmesine... yetkiyi devreden idarî sorumluluğunu ortadan kaldırmaz”. Bu maddeden görüleceği üzere harcama yetkisi devri halinde, idari sorumluluk devam etmektedir.

v. Gerçekleştirme Görevlisi

Harcama talimatlarında sorumluluğun düzenlendiği 32. maddeye göre bütçelerden harcama yapılabilmesi, harcama yetkilisinin harcama talimatı vermesiyle mümkündür ve bu talimatın verilmesi üzerine giderin gerçekleştirilmesi için 33. maddede düzenlendiği üzere iş, mal veya hizmetin belirlenmiş usul ve esaslara uygun olarak alındığının veya gerçekleştirildiğinin, görevlendirilmiş kişi veya komisyonlarca onaylanması ve gerçekleştirme belgelerinin düzenlenmiş olması gerekmektedir. Bu aşamada, harcama yetkililerince belirlenen görevli tarafından düzenlenen ödeme emri belgesi düzenlenmekte; bu belgenin harcama yetkilisince imzalanması ve tutarın hak sahibine ödenmesi ile giderin gerçekleştirilmesi tamamlanmaktadır. Bu aşamada söz konusu görevli, 1050 sayılı Kanunda tahakkuk memuru olarak anılan gerçekleştirme görevlileridir. Gerçekleştirme görevlileri, Kanunun aynı maddesinde de belirtildiği üzere 5018 sayılı kanun çerçevesinde yapmaları gereken iş ve işlemlerden sorumludurlar. Bu sorumluluk, harcama talimatı üzerine; işin yaptırılması, mal veya hizmetin alınması, teslim almaya ilişkin işlemlerin yapılması, belgelendirilmesi ve ödeme için gerekli

³⁷⁹ Bozkurt, s. 37.

belgelerin hazırlanmasını kapsamaktadır³⁸⁰. Bu doğrultuda gerçekleştirme görevlileri, yönetmeliklerle belirlenen gerçekleştirme belgelerinin bu düzenlemelere uygun olmasını sağlamakla sınırlıdır.

Gerçekleştirme görevlileri, yetki kullanmamakta; amirlerinin yönetiminde, emir ve talimat yerine getirmektedirler. Bu nedenle sorumluluk bakımından Sayıştay'a doğrudan muhatap olmayıp, ancak harcama yetkilisi için saptanan sorumluluğa, hatası oranında katılmakta, o görevlinin düzenleyip imzaladığı belge olmadan ödeme yapılamayacaksa sorumlu olmaktadır³⁸¹. Kamu harcamasının gerçekleştirilmesi sürecinde ödeme emrine dair belgeleri imzalayanlar ise adları gerçekleştirme görevlisi olmasa da gerçekleştirme görevlisi sıfatı ile sorumlu tutulmaktadır³⁸².

vi. Muhasebe Yetkilisi

5018 sayılı Kanunun üst yöneticilerin sorumluluğunun düzenlendiği 11. maddeye göre bu yöneticilerin sorumluluklarının gereklerini yerine getirme mekanizmalarından ikincisi mali hizmetler birimidir. Kanunun 60. maddesinde düzenlenen bu birim, kamu harcamalarının planlanmasından denetimine kadar birçok görevi yerine getirmekte; bunların bazıları kamu harcamaları yetkisinin kullanımından doğan sorumluluğa

³⁸⁰ Görev zinciri ve niteliği gereği gerçekleştirme görevlilerinin, "...harcama yetkililerinin yardımcıları veya hiyerarşik olarak en yakın üst kademe yöneticileri arasından belirlenmesi ve devlet memuru olması gerekmektedir. Sözleşmeli personelin gerçekleştirme görevlisi olmasına yasal bir engel bulunmamaktadır. Şirket personelinin gerçekleştirme görevlisi olarak görevlendirilmesi ise mümkün değildir..." S5D, Karar No: 6, İlam No: 6, 2011.

³⁸¹ Bayar, s. 580.

³⁸² S7D, Karar No: 43, İlam No: 16, 2014.

kaynaklık etmektedir. Bu maddeye göre mali hizmetler birimi, ödeneğin ilgili birimlere gönderilmesini sağlamak, alacakların takip ve tahsil işlemlerini yürütmekle görevlidir. Mali hizmet görevini 5436 sayılı Kamu Malî Yönetimi ve Kontrol Kanunu ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılması Hakkında Kanunun 15. maddesinde düzenlendiği üzere strateji geliştirme birimleri yerine getirmektedir. Strateji geliştirme birimlerinde görev alanlar, üst yöneticiye karşı sorumlu olup bu sorumlulukları bütçe ve kesin hesabın hazırlanması, ön mali kontrol gibi kamu harcamalarına karar verilmesinden denetimine kadar birçok konuyu kapsamakta olup aynı zamanda muhasebe hizmetlerini de içermektedir³⁸³.

Mali hizmetler birimi kamu harcamalarının gerçekleştirilmesinden doğan sorumluluklarını muhasebe yetkilileri aracılığı ile gerçekleştirmekte; muhasebe yetkililerinin sorumluluklarının kapsamı 5018 sayılı Kanunda, “...giderlerin hak sahiplerine ödenmesi, para ve para ile ifade edilebilen değerler ile emanetlerin ...ilgilere verilmesi, gönderilmesi” hizmetlerinin yapılmasından ve “muhasebe hizmetlerinin usulüne uygu, saydam ve erişilebilir şekilde tutulmasından” sorumluluk şeklinde çizilmektedir. 1050 sayılı Kanunun öngördüğü sistemde adı sayman olarak geçen muhasebe yetkilileri, harcama sürecinin ödeme aşamasında yer almakta, görevlerini ödeme emri belgesi ve ekleri üzerinden yürütmektedir. Bu nedenle sorumlulukları sadece söz konusu belgelerdeki yetkililerin imzasını, ödemeye ilişkin ilgili mevzuatında sayılan belgelerin tamam olmasını, maddi hata bulunup bulunmadığını, hak sahibinin kimliğine ilişkin bilgileri kontrol etmekle sınırlı olup ilgili mevzuatı dışında belge aramaları gerekmemektedir.

³⁸³ Kesik; Kıral, s. 522.

1050 sayılı Kanundan farklı olarak, 5018 sayılı Kanuna göre muhasebe yetkililerinin artık gerçekleştirilen harcamanın mevzuata uygunluğunu kontrol etmesi konusunda bir yetkisi ve sorumluluğu bulunmamaktadır. Muhasebe yetkilisinden, ödeme sırasında uygunluk denetimi yapma yetki ve görevinin alınması ise üzerindeki kusursuz sorumluluk da kalkmıştır. 5018 sayılı Kanunla benimsenen bu yöntem, kamu harcamasının gerçekleştirilmesi sırasında sadece belgeler üzerinden bir muhasebat işlemi yapmakta olan görevlilerin kullanmakta oldukları yetki ve görev ile kendilerine yüklenen sorumluluk arasındaki dengesizliği de kaldırmıştır.

5018 sayılı Kanunun gerçekleştirme görevlisi ve muhasebe yetkilisine kullandıkları yetki oranında sorumluluk vermesi ve asli sorumluluğu, harcama sürecini başlatan ve yürüten harcama yetkilisine yüklemesi, kamu harcamalarının gerçekleştirilmeleri sırasında sınırlı yetki kullanan görevlilerin ağır bir sorumluluk altında kalmalarını engellemiş bir yandan da süreçte yürütücü konumda olan harcama yetkililerinin sorumluluklarının artması nedeni ile işlemlerde daha dikkatli davranmalarını sağlayabilecektir.

c. Sayıştay Kanununda Sorumluluk

5028 sayılı Kanuna ek olarak, 6985 sayılı Sayıştay Kanununda da, Sayıştay'ın kamu harcamalarının denetiminde üstlendiği önemli rollerin yansımaları olarak, bu denetimin dayandırıldığı temele dair birtakım düzenlemeler bulunmaktadır. Kanunun, 7-9. maddelerini içeren Sorumlular ve Sorumluluk başlıklı üçüncü bölümünde, bu Kanunun sorumlular ve sorumluluk halleri uygulamasında 5018 sayılı Kanunun ve Sayıştay denetimi ile ilgili diğer kanunlarda yer alan sorumlular ve sorumluluk hallerinin esas alınacağını düzenleyerek, sorumluluk konusunda temel düzenlemenin 5018 sayılı kanun olduğuna vurgu yapılmaktadır. Ardından, kamu kaynaklarının elde edilmesi ve kullanılmasında görevli ve yetkili olanların sorumluluk kapsamaları gösterilerek bu

kişilerin, “kaynakların etkili, ekonomik, verimli ve hukuka uygun olarak elde edilmesinden, kullanılmasından, muhasebeleştirilmesinden, raporlanmasından ve kötüye kullanılmaması için gerekli önlemlerin alınmasından” sorumlu olduğu düzenlenmekte; Sayıştay tarafından gerçekleştirilen performans denetiminden ise mali ve hukuki sorumluluk doğurmayacağı belirtilmiştir. Mevzuata aykırı bir karar, eylem ya da işlem olması halinde, buna neden olanlar tek başlarına ya da birlikte sorumlu olacaklardır. Usulüne uygun biçimde görevlendirilmediği halde kendiliğinden veya verilen emir üzerine gelirleri tahakkuk ettiren, toplayan, harcayan ve bu işlemleri onaylayanlar, malları muhafaza eden ve idare edenlerle her türlü mali iş ve işlemleri yürütenlerin işlemleri bir hesaba dahil edilmediği takdirde, sorumluluk bu kişiler hakkında da uygulanır. Bu durum yöneticilerin yazılı emirleri üzerine meydana gelmiş ise sorumluluğa yöneticiler de ortak olur.

Sayıştay Kanununda sorumluluk, üst yöneticiler, üst yönetici tarafından görevlendirilen harcama yetkilileri ve muhasebe yetkilileri, muhasebe yetkilileri tarafından hazırlanan kamu idareleri hesaplarını Sayıştay denetimi için hazır bekletme sorumlulukları bakımından da düzenlenmekte; Sayıştayın talebi üzerine hesapların verilememesi durumunda, isteme tarihinde görev başında bulunan muhasebe yetkilisi ile üst yönetici veya görevlendirdiği harcama yetkilisi için sorumluluk doğacağı düzenlenmektedir Ayrıca Kanununun 7. maddesinde, 5018 sayılı Kanuna paralel şekilde, bakanların, kamu kaynaklarının etkili, ekonomik ve verimli kullanılması ile hukuki ve mali konularda Cumhurbaşkanına karşı sorumlu oldukları tekrarlanmaktadır.

4. Sorumluluğun Yerine Getirilmesi

Sorumluluğun yerine getirilmesinde araştırılması uygun olacak başlıca olgu, bu sorumluluğu taşıyanların kişiler mi kurumlar mı olduğudur. Günümüzde hesap verme sorumluluğunun, bir gruba yüklenmesi durumunda, grupta yer alan kişilerin sorumlu

hissetme ve buna uygun davranma konusunda disiplinli davranmam ihtimalinin yüksek olduğu bu nedenle sorumluluğun karar verici konumda olan kişilere özgülenmesi yaklaşımı ağır basmaktadır³⁸⁴. Ülkemizde sorumluluğun yerine getirilmesinde, harcama birimleri mali sorumluluğu faaliyet raporları ile; Cumhurbaşkanı ve bakanlar siyasi sorumluluğu kesin hesap kanunu ile aracılığı ile yerine getirmektedir.

a. Sorumluluğun Faaliyet Raporları Üzerinden Yerine Getirilmesi

5018 sayılı Kanununun 41. maddesinde, kamu harcamalarında sorumluluğun yerine getirilmesinin faaliyet raporları aracılığı ile gerçekleştirileceğine işaret edilmektedir. Maddede, idare faaliyet raporlarının içeriği açıklanmakta bu raporların ilgili idare hakkındaki genel bilgilerin yanında “kullanılan kaynakları, bütçe hedef ve gerçekleştirmeleri ile meydana gelen sapmaların nedenlerini, varlık ve yükümlülükleri ile yardım yapılan birlik, kurum ve kuruluşların faaliyetlerine ilişkin bilgileri de kapsayan malî bilgileri; stratejik plan ve performans programı uyarınca yürütülen faaliyetleri ve performans bilgilerini” içereceği düzenlenmektedir. Maddenin ilk kaleme alınış şeklinde, bu raporların, amaçlanan hesap verme sorumluluğunu gerçekleştirmek amacı ile mali yıl içinde yapılan kamu harcamalarının dökümü niteliğinde olduğunu söylemek mümkündür.

i. Faaliyet Raporlarının Hazırlanması

5018 sayılı Kanununun Faaliyet raporları başlıklı 41. maddesine göre “üst yöneticiler ve bütçeyle ödenek tahsis edilen harcama yetkililerince, hesap verme

³⁸⁴ Kock, C And Wüstemann, J. (2014)., “Experimental Analysis”, Studying Accountability, The Oxford Handbook of Public Accoutability, Oxford niversity Press, 127-142. (Aktaran:Mehmet Koçdemir, Mali Hesap Verme Bağlamında Yasama Gözetimi ve Yolsuzluklar, Gazi Kitabevi, Ankara, 2019, s. 108).

sorumluluğu çerçevesinde, her yıl faaliyet raporu hazırlanır.” Faaliyet raporlarının yıllık hazırlanması, bütçenin yıllık olma ilkesinin bir gereği ve sonucu şeklinde yorumlanabilecektir. Söz konusu raporların yıllık hazırlanması, bir sonraki yılın harcama teklifinin parlamentoda görüşülmesi sırasında geçmiş yılın faaliyetlerinin izlenmesini de sağladığından bütçe hakkının daha etkin şekilde sağlanmasına hizmet eder görünmektedir. Fakat faaliyet raporlarında eksiklik ya da aykırılık bulunması halinde, çalışmanın denetimin ele alındığı bölümünde de tekrar vurgulanacağı üzere, parlamentonun elinde işletebileceği etkin bir yaptırım mekanizması olmaması nedeni ile sorumluluktan beklenen amaca ulaşılmasını da engellemektedir.

5018 sayılı Kanunun, faaliyet raporlarını düzenleyen maddesi bu raporların yıllık olarak hazırlanacağı düzenlemesinin ardından, üst yönetcinin, birimlerin harcama yetkilileri tarafından hazırlanan faaliyet raporlarını esas alarak kamu idaresinin idare faaliyet raporunu düzenleyeceği gösterilmektedir. Bu sistematiğe, kamu harcamalarına karar verilmesi ve tahminlere dayanan tekliflerin hazırlanmasında kamu idareleri birimlerinden birleştirilerek yukarı çıkan yapının, kamu harcamalarının gerçekleştirilmesine dair sorumluluğun yerine getirildiğinin gösterilmesinde de benimsendiği görülmektedir.

ii. Faaliyet Raporlarının Sorumluluk Doğurması

5018 sayılı Kanunun, faaliyet raporları ile harcamacı birimlere devrettiği harcama öncesi ve sırası yetkiye dair sorumluluklarını yerine getirmeleri ve bunların toplanarak üst yöneticinin hesap verme sorumluluğunu yerine getirmesi sağlanmaktadır. Maddede, bu raporların kamuoyuna açıklanacağı düzenlemesi de yer almakta, bu kural, Kanunun tümüne hakim olan mali saydamlık ilkesinin bir devamı ve hesap verebilirliğin şartı olarak işlev görmektedir.

Merkezî yönetim kapsamındaki kamu idareleri ve sosyal güvenlik kurumları, mahalli idareler (mahalli idarelerin faaliyet raporları önce Çevre ve Şehircilik Bakanlığına oradan Cumhurbaşkanlığına gidecek şekilde) tarafından hazırlanan faaliyet raporlarının birer örneği de Sayıştay ve Cumhurbaşkanlığına gönderilmektedir. Bu raporların Sayıştay'a gönderilmesi işlemlerin dış denetim mekanizması ile hukuka uygunluğunun denetlenmesi, Cumhurbaşkanlığına gönderilmesi ise iç denetim ile hukukilik ve yerindelik denetimine tabi tutulması için önem arz etmektedir. Cumhurbaşkanlığına gönderilmesi aynı zamanda, yürütme yetkisini kullanan Cumhurbaşkanının, Bütçe ve Strateji Geliştirme Başkanlığı aracılığı ile son haline gelecek olan kesin hesap kanun teklifinin hazırlanmasında kullanılması ve siyasi sorumluluğunu yerine getirmesi için önem arz etmektedir.

Cumhurbaşkanı siyasi sorumluluğun bir bölümünü, merkezî yönetim kapsamındaki idareler, sosyal güvenlik kurumları ve mahalli idarelerin genel değerlendirmelerini genel faaliyet raporunu hazırlayarak bu raporun kamuoyuna açıklanması ve Sayıştaya gönderilmesi ile yerine getirmektedir. Fakat ülkemizde söz konusu raporlar üzerinde etkin bir kamuoyu denetimi olduğunu, bu raporların kamuoyu tarafından takip edilip içeriği hakkında bir bilgilendirme sağlandığını söylemek mümkün değildir. Kaldı ki kamuoyu söz konusu raporlarla yakından ilgilense bile içeriği hakkında aykırı bir durum saptaması durumunda işletebileceği bir mekanizma da bulunmamaktadır. Dolayısı ile kamu harcamaları yetkisinin kullanımından doğan sorumluluğun yerine getirilme şekli Kanunda çizilmiş görünse bile bu mekanizmanın etkin bir sorumluluk içerdiğini söylemek mümkün olmamaktadır.

Maddede belirtildiği üzere faaliyet raporları üzerinden yürütülen sorumluluk mekanizmasında, birim faaliyet raporu hazırlamakla görevli harcama yetkilileri üst yöneticiye karşı; üst yöneticiler ilgili Bakana, mahalli idarelerde meclislerine karşı

sorumlu tutulmaktadır. Sorumluluk son aşamada, bütçe hakkının asıl sahiibi olup temsilciler aracılığı ile kendisine bütçe yetkisi devredilmiş TBMM tarafından görüşülmekte; Meclis, “kamu kaynağının elde edilmesi ve kullanılmasına ilişkin olarak kamu idarelerinin yönetim ve hesap verme sorumlulukları” kapsamında inceleme yapmaktadır. Kanunda, “TBMM’de gerçekleştirilen görüşmelere üst yönetici veya görevlendireceği yardımcısının ilgili bakanla birlikte katılması” zorunluluğu getirilmekte; bu zorunluluk, mali yıl içinde kamu harcamalarını gerçekleştiren yürütme organını meclise, gerçekleştirdiği faaliyetler sırasında sorumluluklarını yerine getirdiğini açıklama; Meclisin aykırı bir durum saptaması halinde raporların içeriği hakkında soru sorması şansı tanımaktadır.

Gerçekleştirme görevlilerinin sorumluluğu ancak belgelerde imzası olması halinde sorumlu olmaktadır³⁸⁵. Harcama yetkililerinin ve gerçekleştirme görevlilerinin imza eksikliğine rağmen sorumluluk doğması ise ancak eksik imzalı belgelere dayanarak yapılan ödemelerin kamu zararına neden olması halinde kabul edilmektedir³⁸⁶. Muhasebe yetkilisinin hesap vermesi ise muhafaza ettiği defter ve kayıtları, denetim sırasında Sayıştay’a ibraz etmesi aracılığıyla gerçekleşir. Mali sürecin diğer aşamalarında görev alan kamu görevlileri ise münferiden hesap verme öznesi olmamaktadırlar. Bu kişiler ancak görevli oldukları konuları yerine getirmekle sorumludurlar. Bu kişilerin sorumluluklarına dair hesap vermesi yöneticilerinin ve ortak işlem yürüttükleri kamu görevlilerinin sorumluluğuna katılma şeklinde gerçekleşmektedir³⁸⁷.

³⁸⁵ S1D, Karar No: 10526, 2011; S1D, Karar No: 10536, 2010

³⁸⁶ S1D, Karar No: 10460, İlan No: 186, 2013.

³⁸⁷ Bayar, s. 585.

Hesapların verilmesi bakımından sorumluluğun yerine getirilmesi ise Sayıştay Kanununun 8. maddesinde düzenlenmekte, buna göre “kamu idarelerinin hesapları, muhasebe yetkilileri tarafından hazırlanarak üst yöneticiler veya görevlendirdiği harcama yetkilileri ile muhasebe yetkilileri tarafından denetime hazır bekletilir veya Sayıştayın bildireceği yere gönderilir” ve “hesapların verilmemesinden doğan sorumluluk, hesapların Sayıştay tarafından istendiği tarihte görev başında bulunan muhasebe yetkilisi ile üst yönetici veya görevlendirdiği harcama yetkilisine aittir.” Kanunun bu düzenlemesinden görüleceği üzere kamu harcamalarının gerçekleştirilmesi sırasında asli yetki harcama yetkilisinde olduğundan sorumluluk da kural olarak harcama yetkilisine yüklenmekte iken, belgelerin hazır tutulması konusunda sorumluluğun yerine getirilmesinde muhasebe yetkilisi de bu sürece dahil edilmektedir. Bu durum yine yetki-sorumluluk dengesi ile uyumlu olup, bu yetkililerin harcamanın gerçekleştirilmesi sırasında muhasebe kayıtlarının doğru tutulmasından doğan görev ve yetkilerinin bir sonucudur.

Muhasebe yetkililerinin, eksik belge olmasına rağmen ödeme emri düzenlemeleri halinde ise doğan kamu zararı, 6183 sayılı Kanuna göre takip edilerek Sayıştayca bu kişilere tazmin ettirilmektedir. Harcama sürecinde düzenlenen evraklarda ve kararlarda, harcamanın gerçekleştirilmesine yetkili kişilerin adlarının sehven yanlış yazılması gibi durumlar da sorumluluğun değişmesine meydan vermeyecek olup, sorumlu asıl yetkili kişide kalmaya devam edecektir³⁸⁸.

b. Sorumluluğun Kesin Hesap Kanunu Üzerinden Yerine Getirilmesi

5018 sayılı Kanununun 42. maddesi ise kesin hesap kanununu düzenlemektedir. Maddede yer alan, “TBMM, merkezî yönetim bütçe kanununun uygulama sonuçlarını

³⁸⁸ S1D, Karar No: 10431, İlam No: 355, 2012.

onama yetkisini kesin hesap kanunuyla kullanır” cümlesinden de anlaşılacağı üzere kesin hesap kanunu, yürütme organının, mali yıl öncesinde bütçe kanunu teklifinin parlamentoda kabul edilip yasalaşması ile gerçekleştirmek için onay aldığı kamu harcamalarını, mali yıl süresinde, bu onaya uygun şekilde kullandığına dair hesap verme sorumluluğunu yerine getirme aracıdır. Bu hesap verme, aynı maddede listelendiği üzere kesin hesap kanunu teklifine genel mizan, bütçe giderleri kesin hesap cetvelleri ve açıklaması, bütçe giderlerinin iller ve idareler itibarıyla dağılım, devlet borçları ve Hazine garantileri cetvelleri, yılı içerisinde silinen kamu alacakları cetveli gibi birtakım belgelerin eklenmesi ile yerine getirilmektedir.

Yürütme organının, yasama önünde hesap verme sorumluluğu, kamu idarelerinin faaliyet raporları, genel faaliyet raporu, dış denetim genel değerlendirme raporu ve kesin hesap kanunu teklifinin bir arada görüşülmesi yöntemi ile uygulanmaktadır. Tüm bu rapor, belge ve cetvellerin yasama organına sunulması ve burada görüşülmesi, yürütme organının bütçe kanunu ile kendisine verilen ödenekleri usulüne uygun şekilde kullandığına dair sorumluluğunu yerine getirmesi, yetki-sorumluluk dengesinin gerektiği gibi kurulması ve bütçe hakkının gerçek anlamda sağlanması bakımından büyük önem arz etmektedir.

Denetim bölümünde de inceleneceği üzere, bu sorumluluğun ihlal edilmesi durumunda etkin mekanizmalar ve yaptırımlar konusunda mali sistemimiz yetersiz kalır görünmektedir. Bu nedenle her ne kadar 5018 sayılı Kanun, sorumluluk konusunda hesap verme sorumluluğunu kurmak ve yerleştirmek için önemli bir girişim olsa da mali sistemin bu amacı tam olarak gerçekleştirecek şekilde kurgulandığını söylemek mümkün olmamaktadır.

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

KAMU HARCAMALARININ DENETİMİ

Kamu harcamaları, büyük oranda kamu gelirleri tarafından finanse edilmektedir. Kamu gelirlerinin büyük bir kısmını, halktan toplanan vergiler oluşturmaktadır. Bu nedenle kamu harcamalarının hukuka uygun şekilde gerçekleştirilmesi, etkin, ekonomik, verimli şekilde harcanması büyük önem arz etmektedir. Bütçe hakkının varlığından bahsedilebilmesi için kamu harcamalarının hukuka uygun şekilde toplanıp toplanmadığının, bu hakkın asıl sahibi olan halk tarafından denetlenebiliyor olması gerekmektedir. Bu denetim doğrudan halk tarafından sağlanabileceği gibi, temsilciler aracılığı ile parlamento tarafından da yerine getirilebilir; bu harcamalar, gerçekleştirilmeden önce, gerçekleştirilme sırasında ya da sonrasında idarenin kendisi tarafından da denetime tabi tutulabilirler. Kamu harcamalarının tabi olduğu bir başka denetim ise mahkemeler tarafından gerçekleştirilen yargısal denetim ve Sayıştay tarafından gerçekleştirilen hesap yargılamasıdır³⁸⁹. Günümüz gelişen koşulları, demokrasi talepleri, piyasa sistemleri gibi faktörler kamu harcamaları üzerinde kamuoyu denetimi araçları, uluslararası veya uluslararası denetim ya da özel hukuk tüzel kişilerince denetim gibi denetim yollarının da doğmasına neden olmuştur. Bu nedenle kamu harcamalarının tabi olduğu denetimin kapsamlı şekilde ele alınmasında fayda bulunmaktadır.

³⁸⁹ Denetim türlerini, denetimi yapan birim, denetimin uygulandığı alan, denetimin yapıldığı zaman, denetimi uygulama anı, denetimin yayılma alanı, denetimin şekli, amacı, işleyişi ve niteliği gibi birçok sınıflandırmaya tabi tutmak mümkündür³⁸⁹.

A. KAMU HARCAMALARI ÜZERİNDE YASAMA DENETİMİ

Yasama organı tarafından gerçekleştirilen denetim, siyasi denetim niteliğindedir. Bütçe kanununun onaylanması ile yürütme organına verilen gelir toplama ve harcama yapma yetkisinin nasıl kullanıldığının denetlenmesidir. Yasama organı bu denetim yetkisini, raporlar üzerinden, kesin hesap kanunu aracılığı ile, kanun değişiklikleri sırasında, geleneksel araçlarla ve komisyonları aracılığı ile gerçekleştirebilmektedir. Yasama organı tarafından kamu harcamalarının denetimi için öngörülen farklı ar

1. Kesin Hesap Kanunu

Kesin hesap kanunu, çalışmanın Yasal Boyut başlığı altına da ele alındığı üzere, yürütme organının, bütçe kanunu ile gerçekleştirmesine onay verilen kamu harcamalarının mali yıl içinde Anayasaya, bütçe kanununa ve ilgili mevzuata uygun kullanıldığını ispat etme aracı olarak işlev görmektedir. Başka bir deyişle kesin hesap kanunu, yürütme organının ilgili olduğu yıla ait kamu gelir ve giderlerini, bütçe tahminlerine ve mevzuata uygun gerçekleştirip gerçekleştirmediğinin aklanması yöntemidir³⁹⁰. Kesin hesap kanunu, taşıdığı bu önem gereği, sistemimizde Anayasal güvenceye kavuşturulmuş; 161. maddede, meclise sunulma, mecliste görüşülme ve karar bağlanma esasları düzenlenmiştir. Kesin hesap kanunu, 5018 sayılı Kanununun 42. maddesinde de düzenlenmekte; madde TBMM'nin "merkezî yönetim bütçe kanununun uygulama sonuçlarını onama yetkisini" kesin hesap kanunu aracılığı ile kullandığını ortaya koymakta; meclisin bütçe kanunu üzerinde sahip olduğu onama yetkisini kesin hesap kanunu ile gerçekleştirdiğine işaret etmektedir.

³⁹⁰ Mutluer; Öner; Kesik, Bütçe Hukuku, s. 313; Mutluer; Öner; Kesik, Kamu Maliyesi, s. 406.

5018 sayılı Kanun ile, parlamentonun kesin hesap kanunu teklifi üzerinde gerçekleştirdiği denetimin işlevselleşmesi bakımından olumlu görülebilecek gelişmeler olmuştur. Bütçelerin (I), (II), (III) sayılı cetveller şeklinde yeniden düzenlenmesi ve kesin hesap kanun teklifinin kapsamına girmesi ile TBMM'nin gerçekleştirdiği denetimin kapsamı da genişlemiştir. Aynı şekilde 5018 sayılı Kanun ile teklifin ekine, 1050 sayılı Kanuna kıyasla daha fazla ve ayrıntılı bilgi ve belge ekleniyor olması da TBMM'nin geçmiş mali yıl içinde toplanan kamu gelirleri ve gerçekleştirilen kamu harcamaları hakkında daha ayrıntılı bilgi sahibi olmasını sağlamaktadır³⁹¹. TBMM'nin kesin hesap kanunu teklifi üzerinde gerçekleştireceği denetimi etkinleştiren her adım bütçe hakkı bakımından da olumlu bir gelişme olarak nitelendirilebilecektir.

Kesin hesap kanunu, bütçe hakkının denetim ayağının en önemli araçlarından biri olmakla birlikte, sistemimizde yasama organının, kesin hesap kanunu teklifi üzerinden gerçek bir denetim gerçekleştirebildiğini söylemek mümkün değildir. Bunun nedenlerinden biri, çalışmanın Bütçe Kanunu başlığı altında Plan ve Bütçe Komisyonunun, mecliste çoğunluğa sahip olmayan siyasi partilerin temsil oranını güvenceye alır şekilde Anayasada düzenlenmemesine dair eleştirilerin kesin hesap kanunu teklifinin görüşülmesinde de sakıncalar ortaya çıkarıyor olmasından gelmektedir. Komisyon, muhalefetin, yürütme organının topladığı kamu gelirlerinin ve gerçekleştirdiği kamu harcamalarının ayrıntılı şekilde görüşülüp, ödenek aşımı, usulsüz ödenek kullanımı ya da aktarımı, eksik veya fazla kamu geliri elde edilmesi gibi aykırılıkların saptanabileceği ve gerçek anlamda tartışılabileceği tek aşama olarak işlev görmektedir. Bunun nedeni, teklifin, Komisyondan meclis genel kuruluna gönderilmesinden itibaren artık, içerdiği kalemlerin tek tek incelenmesi, saptanması ve

³⁹¹ Mutluer; Öner; Kesik, Bütçe Hukuku, s. 315.

tartışılması, takvim sıklığı, teknik donanım yetersizliği gibi gerekçelerle mümkün olmamaktadır³⁹².

Anayasanın 161. maddesinin son fıkrasında kurala bağlandığı üzere kesin hesap kanunu teklifi, yeni yıl bütçe kanunu teklifiyle birlikte görüşülüp karara bağlanmaktadır. Uygulamada bu süreç, siyasi mekanizmanın geçmişe değil geleceğe odaklanan doğasının olumsuz bir sonucu olarak, Genel Kurul’da kesin hesap kanunu teklifinin adeta otomatik olarak onaylanması şeklinde işlemektedir. Bu algı da görüşme ve tartışma aşamalarının gelecek yıl bütçe teklifi üzerinde yoğunlaşılmasına neden olmakta; kesin hesap kanunu teklifi çok ayrıntılı şekilde görüşülemeyebilmektedir.

Anılan durum bütçenin tümü üzerinde görüşmelere geçilmesinin bütçe kanun teklifi ve kesin hesap kanunu teklifinin kabul edilmesinin ardından gerçekleşiyor olması ile de bağlantılıdır. Kesin hesap kanun teklifinin reddedilmesi durumunda bütçe teklifinin yasalaşması bakımından aksaklık yaşanacağından, parlamentonun kesin hesap kanununu gereği gibi denetleyebildiğini söylemek pek mümkün değildir.

Son olarak da meclisin, kesin hesap kanununda, kamu harcamalarının gerçekleştirilme usullerinde bir aykırılık bulması ve bu teklifi reddetmesi halinde bu reddin, yürütme organını üzerinde bir yaptırımı bulunmaması durumu kesin hesap kanunu üzerinde gerçekleştirilen parlamento denetimini etkisiz hale getirmektedir³⁹³. Parlamentosunun, bütçenin uygulama sonuçlarını denetleyememesi, başta verdiği izin ve onayı anlamsız kılacağından³⁹⁴ ve yaptırımı bağlanmayan denetimin gerçek bir denetim

³⁹² Rogers; Walters, s. 177

³⁹³ Bulutuğlu, Kamu Bütçesi Kamu Harcamaları Kamu Borçları, s. 172; Çağan, “Anayasa Çevresinde Kamu Maliyesinin Parlamenter Kontrolü”, s. 211.

³⁹⁴ Çağan, “Anayasa Çevresinde Kamu Maliyesinin Parlamenter Kontrolü”, s. 210.

olduğundan bahsedilemeyeceğinden bu hali ile kesin hesap kanununun bütçe hakkına uygunluğu oldukça tartışmalıdır.

2. Raporlar Üzerinden Gerçekleştirilen Denetim

TBMM'nin kamu harcamaları üzerinde denetiminin en etkin araçlarından biri Sayıştay tarafından gerçekleştirilen denetim ve incelemeler üzerine hazırlanıp TBMM'ye sunulan raporlardır. Bu raporlar, 5018 sayılı Kanunun 42. maddesinde, TBMM'nin kesin hesap kanunu teklifi ile birlikte görüşüleceğini düzenlediği faaliyet raporları, genel faaliyet raporu, dış denetim genel değerlendirme raporu ve genel uygunluk bildirimidir. Sayıştay Kanununun da 38. maddesi, TBMM'nin kamu idarelerinin yönetim ve hesap verme sorumluluklarını dış denetim genel değerlendirme raporu, faaliyet genel değerlendirme raporu ve ilgili raporlar üzerinden görüşeceğini düzenlemektedir. Sayıştay Başkanlığı da genel uygunluk bildirimini, dış denetim genel değerlendirme raporu, faaliyet genel değerlendirme raporu, mali istatistikleri değerlendirme raporu ve kamu idarelerine ilişkin Sayıştay denetim raporlarını TBMM'ye sunduğu zaman bunu kurumun resmi internet sayfasında ilan etmektedir³⁹⁵.

a. Dış Denetim Genel Değerlendirme Raporu

Dış Denetim Genel Değerlendirme Raporu, Sayıştay Kanunun 38. maddesinde düzenlendiği üzere Sayıştay tarafından “Kamu idarelerinin düzenlilik ve performans denetimleri sonucunda denetim grup başkanlıklarınca düzenlenen denetim raporları” TBMM'nin Sayıştay tarafından TBMM adına gerçekleştirilen denetimlerin sonuçlarını öğrenmesini sağlamaktadır. Bu raporlar, Sayıştay Başkanlığının açıklaması ile “kamu

³⁹⁵ Örneğin 2017 yılı raporları için bkz: T.C. Sayıştay Başkanlığı, 2017 Yılı Sayıştay

Denetim Raporları Hakkında Duyuru,

<https://www.sayistay.gov.tr/tr/?p=2&CategoryId=20> (E.T. 22.04.2019).

kaynağının elde edilmesi ve kullanılmasında görevli ve yetkili olanların kaynakların etkili, ekonomik, verimli ve hukuka uygun olarak elde edilmesi, kullanılması, muhasebeleştirilmesi, raporlanması ve kötüye kullanılmaması için gerekli önlemlerin alınmasına katkı sağlayan önemli bir araç” niteliğinde olmakla birlikte, bu raporlarda yer aldığı üzere, kamu idareleri Sayıştay denetiminin bitip raporların çıkmasını beklemeden bu rapor dayanan güvenceler vermektedirler³⁹⁶. Ayrıca yine raporlarda yer aldığı üzere, dış denetim raporları sonuçlarının ilgili kurumların stratejik plan, performans programı ve faaliyet raporuna yansıtılmasında aksamalar bulunmaktadır.

Kuşkusuz ki bu tutumlar, Sayıştay tarafından hazırlanan dış denetim genel değerlendirme raporlarının doğruluğunu sarsmakta; meclisin rapor üzerinden gerçekleştireceği denetimi anlamsız hale getirmektedir.

b. Faaliyet Genel Değerlendirme Raporu

TBMM'nin raporlar aracılığı ile kamu harcamaları üzerinde gerçekleştirdiği denetimin bir başka aracı da faaliyet genel değerlendirme raporudur. Faaliyet genel değerlendirme raporu Sayıştay Kanununun 39. maddesinde düzenlenmekte, kamu idareleri tarafından gönderilen idare faaliyet raporları, mahallî idareler genel faaliyet raporu ve Maliye Bakanlığınca hazırlanan genel faaliyet raporu dikkate alınarak hazırlanan raporun amacı, “stratejik plan, performans programı ve bütçe ilişkisi bağlamında üst yöneticilerin

³⁹⁶ Örneğin T.C. Sayıştay Başkanlığı, 2017 yılı Dış Denetim Genel Değerlendirme Raporu, s. 9-11,

https://www.sayistay.gov.tr/tr/Upload/62643830/files/raporlar/genel_raporlar/dis_denetim/2017_Dis_Denetim.pdf (E.T. 22.04.2019).

güvence beyanı vererek kamuoyuna açıkladığı mali bilgi ve performans bilgisinin doğruluğuna güvence vermek” olarak belirtilmektedir³⁹⁷.

TBMM'nin kamu idarelerinin faaliyetleri, performansları ve mali bilgileri hakkında denetim yapmasını sağlayacak temel raporlardan biri olan faaliyet genel değerlendirme raporunda, Sayıştay'ın saptadığı üzere birçok eksik ve uyumsuzluk bulunmaktadır³⁹⁸.

c. Genel Uygunluk Bildirimi

Meclisin kamu idarelerinin gerçekleştirdiği kamu harcamalarının, bütçe kanunu ile verilen ödeneklere ve mevzuata uygunluğunu denetlemesinin en önemli araçlarının bir diğeri ise genel uygunluk bildirimidir. Sayıştay denetiminin ele alındığı bölümde incelendiği üzere bildirim, Anayasal güvence altına alınmış, 5018 sayılı Kanun ve Sayıştay Kanununda da usul ve esasları düzenlenmiştir. Genel uygunluk bildirimi, meclisin gerçekleştirdiği denetim bakımından, kesin hesap kanun teklifinin güvenilirliğini denetlemede dayanak olma fonksiyonu üstlenmesi açısından önem arz etmektedir. Meclis, genel uygunluk bildirimi sayesinde, bütçe uygulama sonuçlarının

³⁹⁷ T.C. Sayıştay Başkanlığı, 2017 yılı Faaliyet Genel Değerlendirme Raporu, s. 3, <https://www.sayistay.gov.tr/tr/?p=2&CategoryId=98> (E.T.22.04.2019).

³⁹⁸ Örneğin T.C. Sayıştay Başkanlığı, 2017 yılı Faaliyet Genel Değerlendirme Raporu, s. 6 vd, https://www.sayistay.gov.tr/tr/Upload/62643830/files/raporlar/genel_raporlar/faaliyet/2017_Faaliyet.pdf, (E.T.22.04.2019); Örneğin T.C. Sayıştay Başkanlığı, 2016 yılı Faaliyet Genel Değerlendirme Raporu, s. 6 vd, https://www.sayistay.gov.tr/tr/Upload/62643830/files/raporlar/genel_raporlar/faaliyet/2016_Faaliyet.pdf (E.T.22.04.2019).

ekonomik ve fonksiyonel sınıflandırma üzerinden bütçe giderlerini takip edebilmekte, borçlar, hazine garantileri, silinen borçlar gibi geniş anlamda kamu harcamasına neden olan tüm kalemler de bu belgede yer almaktadır³⁹⁹. Meclis aynı zamanda bütçe kanunu ile onay verdiği yedek ödeneğin ve mali yıl içinde kabul ederek yürütme organına kullanma yetkisi verdiği ek ödeneklerin kullanımını da bu bildirimden takip edebilmektedir⁴⁰⁰. Meclis, genel uygunluk bildirimini aracılığı ile yürütme organının mali yıl içinde gerçekleştirdiği ödenek üstü giderleri de görebilmektedir⁴⁰¹. Ödenek üstü gider, yürütme organının, bütçe kanunu teklifi hazırlanırken, kamu harcamalarının tasarlanması aşamasında sağlıklı öngörüle bulunamadığı ve doğru bir planlama yapamadığı konusunda çok önemli bir gösterge olduğundan, yürütme organının TBMM'ye karşı siyasi sorumluluğunu etkin şekilde yerine getiremediğinin de göstergesi olarak yorumlanabilecektir.

Genel uygunluk bildirimini, yürütme organının geçmiş mali yıl içinde gerçekleştirdiği kamu harcamalarının uygunluğunun denetlenmesi bakımından çok önemli bir işlev üstlenmekle beraber, Sayıştay'ın meclise bu raporu sunmaması durumu mevzuatımızda yaptırıma bağlanmamış bulunmaktadır. Bu nedenle meclisin, genel uygunluk bildirimini üzerinden gerçekleştireceği kamu harcamaları denetimin güvence

³⁹⁹ T.C. Sayıştay Başkanlığı, 2017 Yılı Genel Uygunluk Bildirimi, 9-12,

https://www.sayistay.gov.tr/tr/Upload/62643830/files/raporlar/genel_uygunluk/2017GenelUygunluk.pdf (E.T. 22.04.2019).

⁴⁰⁰ Age., s. 17-21.

⁴⁰¹ Age., s. 33; T.C. Sayıştay Başkanlığı 2016 Yılı Genel Uygunluk Bildirimi, s. 33,

https://www.sayistay.gov.tr/tr/Upload/62643830/files/raporlar/genel_uygunluk/2016GenelUygunluk.pdf (E.T. 22.04.2019).

altına alınmadığını ve bu durumun bütçe hakkı bakımından sakıncalı olduğunu söylemek mümkündür.

3. Kanun Değişiklikleri Üzerinden Gerçekleştirilen Denetim

Bütçe, mali yıl içinde yapılacak kamu harcamalarına izin sağlaması ve yapılan harcamaların denetlenebilmesi bakımından doğrudan bir araçtır ve temel kanundur fakat kamu maliyesinin kontrolünde tek araç değildir. Bütçede yer almayan harcamalar için ek ödenek istenmesi, bu ödeneğin kanunlaşmasına bağlı olduğundan yine bir parlamenter denetim sağlamaktadır. Bunun yanında yürütme organının kamu harcamalarını gerçekleştirirken uyması gereken mali usullerin düzenlendiği mali kanunlar da parlamentoda kabul edilme sürecinde harcamaların denetiminde önemli bir olanak yaratmaktadır. Aynı şekilde konusu mali olmayıp, mali yönü ve etkisi olan kanunlar da kabul edilme sürecinde, yürütme organını harcama yapma koşullarını belirlediğinden bir denetim aracı olarak varlık göstermektedir⁴⁰². Kaldı ki hemen hemen tüm kanun düzenlemelerinin ve değişikliklerinin gerçekleştirilebilmesi için idari personel çalıştırılmasına, birtakım değişikliklerin ve faaliyetler yapılmasına ihtiyaç duymaktadır. Bu nedenle hemen hemen tüm kanunların mali etkileri olduğunu ve bu nedenle kanun yapılması, değiştirilmesi, kaldırılması girişimlerinin harcamalar üzerinde bir denetim mekanizması kurduğunu söyleyebiliriz.

İlke, mali yıl içinde bütçede öngörülen harcamaların yapılması iken önceden öngörülemeyen birtakım durumlarda bütçe uygulanmaya başlandıktan sonra mali yıl içinde yürütmenin ek ödenek, olağanüstü ödenek tasarılarının da parlamentodan geçerek kanunlaşması gerekmektedir. Söz konusu ödenek tasarıları da kanunlaşma sürecinde parlamento denetiminde tabi olduğundan ek veya olağanüstü ödeneklere yapılacak

⁴⁰² Çağan, “Anayasa Çerçevesinde Kamu Maliyesinin Parlamenter Kontrolü”, s. 212.

harcamaların da denetimi sağlanmaktadır. Ek veya olağanüstü ödenek uygulaması istisnai olup kural, yürütme organının bütçede öngörülen harcamaları gerçekleştirmesidir. Bu hallerde de parlamento, ikinci bir denetim mekanizması içermektedir. Şöyle ki yürütme organı, ek veya olağanüstü ödenek talep etmeden, bütçede öngörülen harcamaları gerçekleştirse dahi bu harcamaların gerçekleştirilmesi sırasında birçok mali kanuna uyulması gerekmektedir. Söz konusu mali kanunlar, ayrıntılı mali usul kuralları içerdiklerinden, parlamenter denetimin sağlanmasına katkıda bulunmaktadır.

Görüldüğü üzere kamu harcamalarının denetiminden söz edilirken sadece bütçede yer alan kamu harcamalarının değil, mali kanunlarda mali etki doğuracak ve zorunlu harcama kanunlarında yer alan kamu harcamalarının da parlamento tarafından denetiminin sağlanması gerekmektedir. Bu nedenle harcamalar üzerinde yapılan kontrolün temelde bütçe üzerinden yürümekle beraber olağan kanunların kabul edilmesi veya değiştirilmesi aşamasında da farklı bir koldan devam ettiğini söylemek mümkündür.

İçtüzüğün 91. maddesinde “Bir hukuk dalını sistematik olarak bütünüyle veya kapsamlı olarak değiştirecek biçimde genel ilkeleri içermesi; kişisel veya toplumsal yaşamın büyük bir bölümünü ilgilendirmesi; kendi alanındaki özel kanunların dayandığı temel kavramları göstermesi, özel kanunlar arasında uygulamada ahenk sağlaması, düzenlediği alan yönünden bütünlüğünün ve maddeler arasındaki bağlantıların korunması zorunluluğunun bulunması; önceki yasalaşma evrelerinde de özel görüşme ve oylama usulüne bağlı tutulması gibi özellikleri taşıyan kanunları ve İçtüzüğü bütünüyle veya kapsamlı olarak değiştiren veya yürürlüğe koyan teklifleri” karşılar şekilde “temel kanunlar” olarak işaret edilen kanunlar ayrı olmak üzere, İçtüzüğün 81-89. maddeleri arasında kanun değişiklikleri ve değişiklik önergelerinin Genel Kurul’da görüşülme usulleri düzenlenmiş; bu değişiklik ve önergelerin görüşülmesi için Anayasanın 161. maddesinde bütçe teklifi için öngörülen görüşülme şekline daha ayrıntılı bir süreç

öngörümüştür. Anayasa ve İctüzük hükümleri göz önüne alındığında, kanun değişikliklerinin görüşülme tekniğinin bütçe teklifinin görüşülme tekniğinden daha ayrıntılı bir süreç içermesi, milletvekillerinin teklifler üzerinde daha ayrıntılı ve fazla söz söyleme, tartışma imkanı bulduğunu söylemek mümkündür. Bu durum da söz konusu kanun değişikliği ya da değişiklik önergelerinin kamu harcamaları içermesi durumunda parlamentonun, kanun değişikliği ve değişiklik önergeleri sırasında, bütçe teklifine göre daha etkin bir denetim gerçekleştirebildiği şeklinde yorumlanabilir.

4. Geleneksel Parlamento Denetimi Araçları

6771 sayılı Anayasa değişikliği ile yasama organının yürütme organı üzerinde geleneksel araçlarla gerçekleştirdiği denetimi düzenleyen Anayasal güvencelerde önemli değişiklikler olmuştur. Değişikliklerden ilki, söz konusu güvencelerin düzenlendiği 98. maddenin Türkiye Büyük Millet Meclisinin Bilgi Edinme ve Denetim Yolları olan başlığı Anayasa” metninden çıkarılmasıdır. Sadece bu tercih bile, yasama organının yürütme organını denetimi konusunda bir gevşeme ve zayıflamanın göstergesi olarak yorumlanmaya açıktır. Maddenin “başlıksız” kalması, “yasama ile yürütme organı arasındaki ilişkilerin ‘isimlendirilemediği’ bir hükümet sisteminin önerildiği izlenimi” vermekle eleştirilmektedir⁴⁰³. Başlığa ek olarak madde metninde de önemli değişiklikler yaşanmış; önceki metinde ‘soru, meclis araştırması, genel görüşme, gensoru ve meclis

⁴⁰³ Türkiye Barolar Birliği, Anayasa Değişikliği Teklifinin Karşılaştırmalı ve Açıklamalı Metni,

http://anayasadegisikligi.barobirlik.org.tr/Anayasa_Degisikligi.aspx,

(E.T.23.04.2019).

soruşturması şeklinde sayılan denetim araçları ‘meclis araştırması, genel görüşme, meclis soruşturması ve yazılı soru’ olarak değiştirilmiştir⁴⁰⁴.

a. Gensoru

Anayasa değişikliği öncesinde 99. maddede düzenlenen gensoru önergesi, bir siyasi parti grubu adına veya en az yirmi milletvekili tarafından verilerek Bakanlar Kurulunun veya bir Bakanın düşürülebilmesi sağlamaktaydı. Hükümetin meclis karşısında siyasal sorumluluğunun en etkili aracı olan gensoru yönteminin ve daha az etkili olmakla beraber yine de önemli bir araç olan sözlü soru yönteminin kaldırılması, denetim mekanizmasının varlığını oldukça sarsmıştır. Bunun nedeni, geleneksel yasama organı denetim araçları bakımından sadece gensorunun gerçek anlamda etkili bir siyasi denetim sağlaması ve fakat diğer geleneksel yöntemlerinin, özellikle de 6771 sayılı Anayasa değişikliğinden sonra, aslında esaslı bir denetim işlevinin bulunmamasıdır. Benimsenen yeni hükümet sistemi ile gensoru yönteminin kaldırılması ile yasama organına karşı siyasal sorumluluğun hayata geçirilmesi dolayısıyla yasama organının kamu harcamaları üzerinde gerçekleştirdiği denetimin oldukça zedelendiğini söylemek mümkündür.

b. Meclis Araştırması, Genel Görüşme, Meclis Soruşturması, Yazılı Soru

Anayasa değişikliğinden sonra yasama organının yürütme organını geleneksel denetleme araçlarından meclis araştırması, incelemelerden ibaret olup belli bir konuda bilgi

⁴⁰⁴ Değişiklikten önce soru, Bakanlar Kurulu adına sözlü veya yazılı olarak cevaplandırılmak üzere Başbakan ve Bakanlardan bilgi istemektir. Gensoru, Bakanlar Kurulu ve tek tek bakanların TBMM karşısında siyasal sorumluluğu gerçekleştirilme şeklidir ve Bakanlar Kurulu ya da bakanların görevlerine son verilmesi sonucu doğurabilir.

edinmeyi sağlamaktadır. Genel görüşme, toplumu ve devlet faaliyetlerini ilgilendiren belli bir konunun, TBMM Genel Kurulunda görüşülmesi ile gerçekleştirilmektedir. Görüşmenin ardından bir oylama yapılmadığından Cumhurbaşkanı, bir Cumhurbaşkanı yardımcısı ya da bakanın düşmesine yol açmamaktadır⁴⁰⁵. Yazılı soru ise yazılı olarak en geç on beş gün içerisinde cevaplanmak üzere milletvekillerinin, Cumhurbaşkanı yardımcıları ve bakanlara yazılı olarak soru sormalarından ibarettir. Yazılı sorunun etki derecesi düşük olup, sorunun ardından Genel Kurul'da bir oylama yapılmadığından bir Cumhurbaşkanı yardımcısı ya da bakanın düşmesi sonucuna yol açmamaktadır⁴⁰⁶. Meclis soruşturması ise Cumhurbaşkanı yardımcısı ve bakanlar hakkında 106. maddenin beşinci, altıncı, yedinci fıkraları uyarınca yapılan soruşturmadan ibaret olup meclis soruşturması ile Cumhurbaşkanı yardımcısı ve bakanlar hakkında Yüce Divana sevk kararı alınabilmektedir. Anayasa maddesine göre, Yüce Divanda seçilmeye engel bir suçtan mahkûm edilen Cumhurbaşkanı yardımcısı veya bakanın görevi sona erecektir.

6771 sayılı Anayasa değişikliği ile meclis soruşturmasının kapsamının genişletilmesi olumlu görülebilirse de bu mekanizmanın işletilmesinin zorlaştırılması, denetimin neredeyse imkansız hale getirilmesine neden olmuştur. Bu yöntem, 6771 sayılı Anayasa değişikliği öncesinde başbakan ve bakanların görevlerine dair cezai sorumluluklarını sağlayan başlıca parlamenter denetim yollarından biriyken⁴⁰⁷, Yüce

⁴⁰⁵ Gözler, Türk Anayasa Hukuku, s. 685.

⁴⁰⁶ Age., 684.

⁴⁰⁷ İba, Şeref, “Avrupa Birliğine Uyum Çerçevesinde Yasama Dokunulmazlığı ve Meclis Soruşturması Konularında Gerçekleştirilen ve Gerçekleştirilmesi Gereken Anayasa Değişiklikleri”, Türkiye Büyük Millet Meclisi Anayasa Hukuku I. Uluslararası Sempozyumu, TBMM Yayınları No:1, 22-24 Nisan 2003, Ankara, s. 293.

divana sevk edilen bakanın bakanlığının düşmesi, başbakanın sevki halinde ise hükümetin istifa etmiş sayılması sonucu doğurduğundan hem cezai hem siyasal sorumluluğa yol açan bir denetim mekanizması olarak işlev görmekteydi⁴⁰⁸. Fakat günümüzde sadece bakanlar ve Cumhurbaşkanı yardımcılara karşı işletilebilmesi, Cumhurbaşkanının sorumluluğu açısından önemli bir eksikliğe neden olmaktadır.

Aynı sorun yazılı soru bakımından da geçerlidir. Cumhurbaşkanına doğrudan soru sorulmasını engellenmesi, meclis soruşturmasının aldığı hal, kaldırılan denetim mekanizmaları, denetim ve sorumluluk açıklarına neden olmakta bu açıklar, harcama yetkisinin kullanımında çok etkin bir rol oynayan Cumhurbaşkanının siyasi sorumluluğunu ve denetimini de tartışmalı hale getirmektedir⁴⁰⁹.

Son hali ile geleneksel yöntemlerden meclis soruşturması, bakanların görevlerinin sona ermesi sonucu doğurabileceğinden, diğer araçlara göre daha etkin bir denetim mekanizması sağlamakta⁴¹⁰; Cumhurbaşkanı yardımcılarını ve bakanlar hakkında siyasi sorumluluk değil ve fakat sadece cezai sorumluluk getiren bu yöntem, bir yandan ilgili

⁴⁰⁸ Tanör; Yüzbaşıoğlu, s. 292-294.

⁴⁰⁹ Türkiye Barolar Birliği, Anayasa Değişikliği Teklifinin Karşılaştırmalı ve Açıklamalı Metni,
http://anayasadegisikligi.barobirlik.org.tr/Anayasa_Degisikligi.aspx
(E.T.23.04.2019).

⁴¹⁰ Atar, Yavuz, Türk Anayasa Hukuku, 6. Baskı, Mimoza Yayıncılık, Konya, 2011, s. 233; Küçük, Adnan, Anayasa Hukuku, 3. Baskı, Orion Yayınları, Ankara, 2013, s. 355.

kişileri yargı organına karşı koruma işlevi yerine getirirken bir yandan da yargı organını yürütme organının etkisine karşı koruma fonksiyonu üstlenmektedir⁴¹¹.

c. Bütçe Teklifinin Reddi

Yasama organının, yürütme organını denetleme araçlarından en önemlilerinden biri de bütçenin reddi mekanizmasıdır. Bütçenin reddi, ülkede uygulanmakta olan siyasal sisteme göre sonuç doğurmaktadır. Parlamenter sistemlerde bir hükümetin bütçesinin reddedilmesinin, hükümetin siyasal sorumluluğuna yol açtığı ve bu hükümetin istifa etmesi gerektiği kabul edilmektedir⁴¹². Ülkemizde de parlamenter sistem döneminde bütçe tasarısı iki defa reddedilmiş; 1965 yılında Başbakan İsmet İnönü'nün hükümetin istifasını sunacağını beyan etmesi ile 1970 yılında ise Cumhurbaşkanı Cevdet Sunay'ın Bakanlar Kurulu'nun istifasını kabul ettiğini açıklaması yolu ile güvensizlik oyu sonucu doğurmuştur⁴¹³. Başkanlık sisteminin uygulandığı ülkelerde de bütçe yetkisi münhasıran parlamento tarafından kullanılmakta; parlamentonun bütçeyi kabul etmemesi durumunda başkanın istifa etmesi gerekmemekle birlikte, ödenek kullanamayacağı için faaliyette

⁴¹¹ Meclis soruşturması yönteminin fonksiyonları ve etkililik derecesi için bkz: Gözler, Türk Anayasa Hukuku, s. 687, 688, 697, 698.

⁴¹² Blick, The Codes of the Constitution, s. 177, 178; Gözler, Anayasa Hukuku Teorisi, s. 872; Çağan, Anayasa Çerçevesinde Kamu Maliyesinin Parlamenter Kontrolü, s. 207; McKay; Johnson, s. 226; Neziroğlu, İrfan, Türk Parlamento Hukukunun Temel Kavramları, Seçkin Yayınları, Ankara, 2008, s. 94.

⁴¹³ 13.02.1965, Dönem: 12 (1), Yasama Yılı: 3, Birleşim: 57, Oturum: 2, s. 153 ve 23.02.1970, Dönem: 14 (3), Yasama Yılı: 1, Birleşim: 47 Oturum: 2, s. 178. (Aktaran: Fahri Bakırcı, Türkiye Büyük Millet Meclisi Genel Kurulundaki Yerleşik Uygulamalar, TBMM Basımevi, Ankara, 2015, s. 154).

bulunamaması sonucu doğmaktadır⁴¹⁴. Bu nedenle bütçenin reddi yürütmenin parlamentoya karşı sorumlu olduğu sistemlerde de başkanlık sistemi gibi, başkanın parlamentoya karşı sorumlu olmadığı sistemlerde de çok etkili ve önemli bir denetim aracı olarak işlev görmektedir.

Ülkemizde benimsenen yeni hükümet sisteminde ise yasama organının bütçeyi reddetmesi durumu, yürütme organının siyasi sorumluluğunun sağlanması bakımından çok anlam ifade etmemektedir. Bunun nedenlerinden ilki, bütçe teklifinin reddedilmesinin parlamenter sistemlerde kabul edilen güvensizlik oyu etkisinin cumhurbaşkalığı hükümet sisteminde karşılıksız kalması ve reddin Cumhurbaşkanlığının düşmesi gibi bir sonuca neden olmamasıdır.

Yasama organının, bütçe teklifini reddetmesi durumu, Anayasanın 161. maddesinde öngörülen “bir önceki yılın bütçesi yeniden değerlendirilmesine göre artırılarak uygulanacağı bütçe” türü nedeni ile yürütme organının mali yıl içinde kamu geliri toplayamaması ve kamu harcaması gerçekleştirememesi yaptırımına uğramasını da engellediğinden, teklif reddedilse bile yürütme organının bir sorumluluğu bulunmayacak, yasama organı yürütme organının bütçe teklifi üzerinde gerçek bir denetim gerçekleştirmiş kabul edilemeyecektir.

Günümüzde kamu harcamaları yetkisinin kullanımından doğan mali sorumluluğun ve siyasi sorumluluğun arasındaki bağlantının etkin şekilde sağlanması, demokrasinin kalitesi ve ülkenin gelişmiş düzeyi bakımından önemli bir gösterge olup⁴¹⁵,

⁴¹⁴ Gözler, Türk Anayasa Hukuku, s. 701-703; Kaboğlu, s. 142-144; McKay; Johnsons. 226, 228-234; Teziç, s. 532-534.

⁴¹⁵ Yılmaz; Biçer, s. 378.

benimsenen yeni sistemin bu bağlantıyı kurma konusunda başarılı olduğunu söylemek mümkün görünmemektedir.

5. Komisyonlar Aracılığı ile Gerçekleştirilen Denetim

Yasama organının, kamu harcamalarını denetlemesinde komisyonlar, etkin kurgulanmaları halinde çok önemli bir işlev üstlenmekte; özellikle dış denetim raporlarının incelenmesinde önemli görevler yerine getirerek, kamu kaynaklarının etkin ve verimli kullanılmasının güvencesini oluşturabilmektedirler⁴¹⁶.

a. Plan ve Bütçe Komisyonu

Yasama organı, bünyesinde bulunan komisyonların işleyişi sırasında da idarenin kamu harcamalarını denetleyebilmektedir. Bu komisyonların başında Plan ve Bütçe Komisyonu gelmektedir. Bütçenin parlamenter kontrolünün büyük bir bölümü, Komisyon aşamasında gerçekleşmekte; Komisyon, bütçenin onaylanmasında çok önemli bir işlev üstlenmektedir⁴¹⁷. Komisyona, Anayasanın 161. maddesinde yer verilmekte, Komisyon, bütçe teklifinin meclise sunulmasında ilk aşamada yer almaktadır. Bütçe teklifinin, Bütçe Komisyonunda görüşülme aşaması, kamu harcamalarının bir nevi yapılmadan önce denetlenmesi niteliğindedir çünkü komisyon, bütçe teklifini uygun bulmaması halinde bütçe teklifinin görüşülmesi sırasında gelir azaltıcı, gider arttırıcı tekliflerde bulunabilmektedir. Teklif, Komisyonda incelenerek elli beş gün içinde, içeriğe muhalif olan komisyon üyelerinin muhalefet gerekçelerini de içerir şekilde bir raporla kabul edilerek Genel Kurula sunulur. Erkların Kamu Harcamaları Üzerinde Yetkisi

⁴¹⁶ Kaplan, s. 86.

⁴¹⁷ Çağan, Anayasa Çerçevesinde Kamu Maliyesinin Parlamenter Kontrolü, s. 202.

başlığı altında da ele alındığı üzere yeni hali ile Anayasada Bütçe Komisyonunun oluşumunun düzenlenmemesi, bütçe hakkının kullanımını zedelemektedir⁴¹⁸.

b. Kamu İktisadi Teşebbüsleri Komisyonu

Yasama organını, kamu harcamalarını denetleme araçlarından biri de Kamu İktisadi Teşebbüsleri Komisyonudur. Komisyon, Meclis İçtüzüğü'nün 20. maddesinde Komisyonlar arasında sayılmakta; kuruluşu, toplantı ve karar yeter sayısı gibi unsurlar, 3346 sayılı Kamu İktisadi Teşebbüslerinin Türkiye Büyük Millet Meclisince Denetlenmesi Hakkında Kanunda yer almaktadır. Bu kanuna göre Komisyon, kamu iktisadi teşebbüslerinin TBMM tarafından denetlenmesini sağlamak üzere kurulmuştur ve 35 milletvekilinden oluşmaktadır⁴¹⁹. Komisyonun denetim kapsamı, 2. maddede “ödenmiş sermayesinin yarısından fazlası kamu tüzelkişilerince sağlanmış olan kurumlar ile bu kurumların ödenmiş sermayesinin yarısından fazlasını sağlamış oldukları diğer kurumlar ve yukarıda sayılanlardan olmamakla beraber kendilerine bazı kamu yetki ve görevleri verilmiş olup galip vasıfları bu kamu hizmetlerini yürütmek olan ve kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşlarından olmayan özel kanunlara tabi kurumlar ve İller Bankası” olarak çizilmiştir.

Komisyon, Sayıştay'ın raporları⁴²⁰, Cumhurbaşkanlığınca verilecek raporları ve varsa komisyon tarafından tespit eden konuları incelemekle görevlidir. Komisyon,

⁴¹⁸ Mahfi, Eğilmez, Anayasa Değişikliği ile Mali ve Ekonomik Hükümler Nasıl Değişecek?, <http://www.mahfiegilmez.com/2017/04/anayasa-degisikligiyle-mali-ve-ekonomik.html> (E.T. 01.06.2018).

⁴¹⁹ İba, Parlamento Hukuku, s. 243, 244.

⁴²⁰ Kanun metninde, “Başbakanlık Yüksek Denetleme Kurulunun Raporları” ibaresi yer almaktadır fakat 6085 sayılı Sayıştay Kanununun geçici 4. maddesinin 6. fıkrasında,

denetime, her teşebbüsün bilanço ve netice hesaplarını kapsar raporlarının Cumhurbaşkanlığınca meclise sunulması ve meclisinde kendine sunulan bu raporları Komisyona havale etmesi ile başlamaktadır.

Komasyon, Kanunun 7. maddesinde yer verildiği üzere, denetleyecekleri kuruluşların durumunu, ulusal ekonomiye faydalı olabilmeleri için özerk bir tarzda denetlemekte; kamu iktisadi teşebbüslerinin doğaları gereği sahip oldukları ayrıksı nitelik gereği, olağan kamu harcamaları denetiminden farklı bir usul benimsenmektedir. Bu denetim, ekonominin kuralları ve ekonomik gerekler göz önünde tutularak, verimlilik, karlılık ilkeleri dikkate alınarak yapılmaktadır. Denetim, denetime tabi bu teşebbüslerin kuruluş amaçlarına ulaşmalarını temin etmeye odaklanarak yapılmakta; kapsamı, faaliyetlerinin mevzuata, uzun vadeli kalkınma planına ve planın uygulama programlarına uygunluğu ile sınırlı tutulmaktadır.

Komasyonun yaptığı denetim sonucunda, denetlediği kuruluşun bilanço ve netice hesaplarını tasvip etmeyerek yönetim kurullarının ibra edilmemesine karar verme yetkisi bulunmaktadır. Siyasi parti grupları, 20 milletvekili veya Cumhurbaşkanı Komasyon raporlarına, itiraz edebilir. İtiraz edilmeyen raporlar kesinleşir ve TBMM Genel Kurulunda öncelikle görüşülür. TBMM, KİT Komasyonu aracılığı ile gerçekleştirdiği bu denetim ile kamu iktisadi teşebbüslerinin bilanço ve netice hesaplarının tasvip edilmemesi ve yönetim kurullarının ibra edilmesini reddetme yetkisine sahiptir⁴²¹.

3346 sayılı bu Kanunda Başbakanlık Yüksek Denetleme Kuruluna yapılmış olan atıfların Sayıştay'a yapılmış sayılacağı kurala bağlandığından metinde "Sayıştay"ın raporları" olarak yer verilmiştir.

⁴²¹ 3346 sayılı Kamu İktisadi Teşebbüslerinin Türkiye Büyük Millet Meclisince Denetlenmesi Hakkında Kanununun 9. maddesinde göre Türk Ticaret Kanununa veya

c. Dilekçe Komisyonu

Kamu harcamalarının yasama organı tarafından komisyonlar aracılığı ile denetimine bir başka örnek olarak da Dilekçe Komisyonu gösterilebilir. Dilekçe Komisyonu, Anayasanın 74. maddesinde yer alan “Vatandaşlar ve karşılıklılık esası gözetilmek kaydıyla Türkiye’de ikamet eden yabancılar kendileriyle veya kamu ile ilgili dilek ve şikayetleri hakkında, yetkili makamlara ve Türkiye Büyük Millet Meclisine yazı ile başvurma hakkına sahiptir. Kendileriyle ilgili başvuruların sonucu gecikmeksizin, dilekçe sahiplerine yazılı olarak bildirilir.” Düzenlemesinin gereklerini yerine getirmek amacı ile kurulmuştur.

TBMM İçtüzüğü’nün Dilekçelerin İncelenmesi ve Karara Bağlanması Esas ve Usulleri başlıklı yedinci kısmında esasları düzenlendiği şekliyle, Dilekçe Komisyonu, Türk vatandaşlarının ve karşılıklılık esası gözetilmek kaydıyla Türkiye’de ikamet eden yabancıların kendileriyle veya kamu ile ilgili olarak meclise gönderdikleri dilek ve şikâyetleri inceler. Komisyona, kamu harcamalarının gerçekleştirilmesi hakkında, içtüzükte sayılan görüşülmeme koşulları⁴²² saklı kalmak üzere, başvuruda bulunulabilir.

özel kanunlarına tabi şirket ve kurumlar, KİT Komisyonunun ve TBMM Genel Kurulunun oylama ve genel kurulun ibra edilmesini reddetme yetkisinin dışında kalmakta; Komisyon ve Genel Kurul denetimine sadece bilanço ve netice hesaplarının, kanunda belirlenen ilkeler ışığında mevzuata uygunluk yönünden incelenip raporlanması bakımından genel görüşmeye tabidirler.

⁴²² Meclis İçtüzüğü madde 116/1 “Dilekçe Komisyonunun; Başkan, Başkanvekili, Sözcü ve Kâtibinden oluşan Başkanlık Divanı, komisyona gelen dilekçeleri inceleyerek; 1. Belli bir konuyu ihtiva etmeyen, 2. Yeni bir kanunu veya bir kanun değişikliğini gerektiren, 3. Yargı mercilerinin görevine giren konularla ilgili olan veya haklarında bu merciler tarafından verilmiş bir karar bulunan, 714. Yetkili idarî

Dilekçe Komisyonun, kendisine iletilen dilekçeler üzerine alacağı kararların idare ya da yasama organı nezdinde bir bağlayıcılığı yoktur. Komisyon kararları ne idari yönden icrai nitelikte ne de mahkeme kararı gibi kesin hüküm niteliğindedir. Komisyon kararlarının hukuk düzeninde bir etki doğurmaları, değişikliğe yol açmaları ancak, TBMM'nin Komisyon kararını dikkate alarak yasama işlemi yapması halinde, dolaylı etki şeklinde mümkündür⁴²³. Bu nednele kamu harcamaları bakımından da dolaylı bir etki doğurabilecektir. Bir kamu harcamasını eşitlik ilkesine aykırı şekilde yapıldığı ya da ihtiyaç duyulan bir kamu hizmetinin kurulması bakımından iletilen talepler, çok küçük bir ihtimalle de olsa, mecliste ses bulma imkanı yakalayabilecektir.

d. İnsan Hakları İnceleme Komisyonu

Kuruluş amacı kamu harcamalarının denetimi olmamakla beraber, bu konuda dolaylı da olsa denetim sağlayabilecek bir başka komisyon ise İnsan Hakları İnceleme Komisyonudur. 1990 yılında 3686 sayılı İnsan Hakları İnceleme Komisyonu Kanunu ile “Dünyada ve ülkemizde insan haklarına saygı ve bu konudaki gelişmeleri izlemek suretiyle uygulamaların bu gelişmelere uyumunu sağlamak ve başvuruları incelemek” amacı ile kurulan Komisyon, insan haklarının ihlale uğradığına dair başvuruları inceleyerek, gerekli gördüğü hallerde durumu ilgili mercilere iletmekle yetkili ve görevlidir⁴²⁴. Komisyon, idarenin denetimine, hazırladığı raporların TBMM'ye sunulması ile katkıda bulunabilmektedir. TBMM'de raporların görüşülmesi ile

makamlarca verilen kesin cevap suretini ihtiva etmeyen, 5. Kanunun dilekçede bulunmasını zorunlu gördüğü şartlardan herhangi birini taşımayan, Dilekçelerin görüşülemeyeceğini karara bağlar.”

⁴²³ Gözler, Türk Anayasa Hukuku, s. 391.

⁴²⁴ İba, Parlamento Hukuku, s. 241, 242.

kovuşturma açılması uygun görölerek, gereğinin yerine getirilmesi için raporlar ilgili mercilere gönderilebilir.

Komasyon, TBMM İçtüzüğü'nün Dilekçelerin İncelenmesi ve Karara Bağlanması Esas ve Usulleri başlıklı yedinci bölümünde ayrıntılı şekilde düzenlenmekte, Komasyonun kararlarının bütün milletvekillerine dağıtılacağı, hakkında on beş gün içinde itiraz edilmeyen dilekçelerin kesinleşeceği, itiraz edilenlerin Komasyon Genel Kurulunda görüőleceęi kurala bağlanmaktadır. İtiraz edilen dilekçeler hakkında Komasyon bir rapor hazırlayarak meclise sunar ve meclisin rapor hakkında alacağı kararlar kesindir.

Komasyona doğrudan kamu harcamalarından kaynaklanan bir ihlal nedeni ile başvuru olmamakla beraber, getirilen kanun teklifleri veya Komasyon tarafından hazırlanan raporlar yeni bir oluşum kurulması talebi ile teşkilat harcamalarına yol açabilmekte⁴²⁵ ya da birtakım grupların haklarının korunması amacı ile yapılan başvurular incelendiğinde kamu harcamalarının eşitlik ilkesine aykırı şekilde kullanıldığı göröllebilmektedir⁴²⁶.

⁴²⁵ Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun Teklifi

https://www.tbmm.gov.tr/develop/owa/tasari_teklif_sd.onerge_bilgileri?kanunlar_sira_no=236232 (E.T. 25.11.2018); TBMM İnsan Hakları İnceleme Komisyonu, Kadına ve Aile Bireylerine Yönelik şiddet İnceleme Raporu, s. 55, https://www.tbmm.gov.tr/komasyon/insanhaklari/docs/2012/raporlar/29_05_2012.pdf (E.T.25.11.2018).

⁴²⁶ İbadethanelerin Elektrik ve Su Giderlerinin Devlet Bütçesinden Karşılanması Hakkında Kanun Teklifi,

https://www.tbmm.gov.tr/develop/owa/tasari_teklif_sd.onerge_bilgileri?kanunlar_sira_no=235856 (E.T.25.11.2018)

e. Komisyonların Dayıştay Denetimi Başlatması

Araştırma, soruşturma ve ihtisas komisyonlarının, çalışmaları sonucunda bu doğrultuda karar vermeleri halinde, Sayıştay'dan, talep edilen konu ile sınırlı olmak üzere denetim yapması talep edilebilmektedir. Esaslarının Sayıştay Kanununun 45. maddesinde düzenlendiği bu denetim talepleri, TBMM Başkanlığı'na verilmiştir ve denetime tabi olup olmadığına bakılmaksızın tüm kamu kurum ve kuruluşları hakkında yapılabilmektedir. Talebin konusu, zelleştirme, teşvik, borç ve kredi uygulamaları da dahil olmak üzere söz konusu kurum ve kuruluşları her türlü hesap ve işlemlerini kapsamaktadır. Aynı şekilde kullanılan kamu kaynak ve imknlarından yararlanma çerçevesinde, her türlü kurum, kuruluş, fon, işletme, şirket, kooperatif, birlik, vakıf ve dernekler ile benzeri teşekküllerin hesap ve işlemlerinin denetlenmesi de bu şekilde talep edilebilmektedir.

Sayıştay, TBMM'den gelen bu denetim taleplerine öncelik vermekte, gelen bu talep üzerine denetim yaparak sonuçları TBMM Başkanlığına sunmaktadır. Cumhurbaşkanlığı bu madde kapsamı dışında tutulmuştur. Cumhurbaşkanının, yürütme yetkisini kullanıyor olması nedeni ile TBMM'nin görevlendirmesi zerine Sayıştay tarafından Kanunun 45. maddesinde yer alan sistem işletilerek denetlenebilmesinin kapsam dışı bırakılması yasama organının yürütme organı üzerinde sahip olduğu denetim yetkisini etkin şekilde kullanmasını engellediğinden btce hakkını zedeler niteliktedir.

B. KAMU HARCAMALARI ÜZERİNDE İDARİ DENETİM

İdari denetim, idarenin, kendi eylem, işlem ve faaliyetlerini denetlemesi anlamına gelmektedir. Kamu harcamalarının tasarlanma ve uygulanma aşamalarında inisiyatif idarede olduğundan bunların hukuka uygunluğunun denetiminde idarenin etkin rol oynaması hem hukuk devleti ilkesininin gereğidir hem de bir aykırılık varsa biran önce saptanması bakımından önem arz etmektedir. Aynı zamanda idari denetim, yerindelik

denetimini de kapsayabildiğinden kaynakların etkin, etkili kullanımı bakımından önemli bir denetim şeklidir.

1. İdari Denetim Yolları

İdare hukuku bağlamında idarenin denetimi, isti'taf denetimi, hiyerarşik denetim ve vesayet denetiminden oluşmaktadır⁴²⁷. İsti'taf denetimi, idarenin gerçekleştirdiği bir işlem ya da eylem nedeni ile hakları ihlal edilen kişilerin başvuruları ile idarenin kendini denetimi yoludur. Hakları ihlal edilen kişilerin söz konusu işlemi ya da eylemi yapan idareye başvurusu ile başlatılan süreç, idarenin eylem ya da işlemi tekrar inceleyerek hukukilik veya yerindelik denetimi yapmasını sağlar⁴²⁸. Söz konusu başvuru, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 10. maddesinde ilgililere tanınan "haklarında idari davaya konu olabilecek bir işlem veya eylemin yapılması için idari makamlara başvuru" hakkına dayanarak gerçekleştirilmektedir⁴²⁹.

Hiyerarşik denetim ise kişiler ve işlemler üzerinden yürütülen bir denetim şekli olup kişiler üzerinden gerçekleştirilen hiyerarşik denetim, üstün astın memuriyet duruma dair karar verebilmesini, görev bölüşümü yapabilmesini, asta emir ve talimat verebilmesini kapsamaktadır. İşlemler üzerinden gerçekleştirilen hiyerarşik denetimde ise üst, astın işlemlerini, ilgililerin başvurusu üzerine ya da re'sen hukukilik ve yerindelik bakımından denetlemektedir. Hiyerarşik denetim, aynı kamu tüzel kişisi içinde gerçekleştirilen ve genel yetkiye dayanan bir yetki olduğundan kanunla verilmesine gerek

⁴²⁷ Gözler; Kaplan, s. 739-742.

⁴²⁸ Age., s. 740.

⁴²⁹ Vatandaşlar, idareye başvuru hakkına bihakkın sahip olduklarından dolayı, söz konusu denetim sisteminin işletilebilmesi için İYUK hükmü olmasaydı da idareye başvuru yolu ile idari denetim yolu başlatılabilirdi. (Age., s. 740).

olmayıp, hiyerarşik üstler bu yetkiye kendiliğinden sahiptirler. Aynı zamanda vazgeçilemeyen bir yetki olup üstler gerektiği hallerde hiyerarşik denetimin gerçekleştirmek durumundadır. Bu nedenle kamu harcamalarının gerçekleştirilmesi sürecinde de aynı kamu tüzel kişiliği içinde sorumluluk zincirindeki kamu görevlilerin işlemleri üstleri tarafından hiyerarşik denetime tabidir.

Son olarak da vesayet denetimi, merkezi idarenin yerinden yönetim kuruluşları üzerinde sahip olduğu denetim yetkisidir. İstisnai bir denetim yetkisi olup ancak kanunla öngörülmesi halinde gerçekleştirilebilmektedir. Kişiler ve işlemler üzerinden gerçekleştirilen vesayet denetimi sınırlı bir denetim olanağı sunmaktadır. Bu denetim türünde merkezi idare, yerinden yönetim kuruluşlarına emir, talimat verememekte ya da işlemlerini düzeltmemektedir⁴³⁰.

2. İç Kontrol

İç kontrol, idarenin, kamu kaynaklarının mevzuatta düzenlenen esas ve usullere uygun kullanılıp kullanılmadığını kendi içinden görevlendireceği kişiler aracılığıyla denetlemesidir. İç kontrol genel olarak ön mali kontrol ve iç denetimden oluşmaktadır. Ön mali kontrol, mali işlemler tamamlanmadan önce yürütülen tüm kontrol faaliyetlerini kapsamaktadır. İç denetim ise kamu idaresinin faaliyetlerinin etkin, verimli ve ekonomik şekilde gerçekleştirilmesi amaçlanmakta, çalışmalarına değer katıp geliştirilerek performansının artırılması hedeflenmektedir.

a. Kontrol Kavramı

Kontrol, idarenin gerçekleştirdiği faaliyetlerin sonuçlarını tespit etmek, değerlendirmek ve bunların, önceden belirlenen amaç ve hedeflere uygunluğunu ölçmek;

⁴³⁰ Gözler; Kaplan, s. 741.

bunlara dair düzeltici önlemleri almak olarak özetlenebilir⁴³¹. Denetim, “bir kişinin, kurumun veya yönetim biriminin yapısı, işlerliği ve uğraşlarının, önceden saptanmış kıstaslar (yasa, yönetmelik, karar, kural vb.) çerçevesinde ölçülmesi, gözlemlenmesi ve bu kıstaslara göre yanlışlık, tutarsızlık, çelişki veya eksiklik içerip içermediğinin belirlenmesi için yazılı veya sözlü olarak yapılan araştırmadır⁴³²” . Mali denetim ise “kamu kesiminde gerçekleşen bir iş ya da çabanın maliye bilimi esaslarına, mali yasaların kurallarına uygunluğunu, zaman boyunca araştırma eylemidir⁴³³.” Mali denetimin konusu, devletin mal, sermaye, para şeklindeki değerlerinin ve devlet adına gerçekleştirilen etkinliklerin değerlendirilmesidir. Denetim sırasında, kamu gelirlerinin toplanması, kamu harcamalarının yapılması ve kamu mallarının kullanımına dair kurallara uyulup uyulmadığı incelenmektedir. Mali denetim yapılmasında amaç, kamuoyunu bilgilendirmek, kamu faaliyetlerinde yasalara uygunluğu sağlamak, verimliliği arttırmak, ekonomi politikası hedeflerine ulaşmaktır⁴³⁴.

b. Merkeziyetçi ve Adem-i Merkeziyetçi Model

Merkeziyetçi model, bütçe hazırlığı ve uygulamasına ek olarak, denetim sisteminde de Maliye Bakanlığının ön planda olduğu uygulama şeklidir. Merkeziyetçi modeli benimseyen ülkelerde ön mali kontrol, Maliye Bakanlığının harcamacı idare ve makamlarda kendi görevlendirdiği kişiler eliyle gerçekleştirilmektedir. Bu modelde denetim, ön mali denetim üzerinde yoğunlaşmakta ve mali denetim ağırlıklı yapılmakta,

⁴³¹ Mutluer; Öner; Kesik, Bütçe Hukuku, s. 286.

⁴³² Altuğ, Figen, Mali Denetim, Uludağ Üniversitesi Basımevi, Bursa, 1995, s. 2, 3.
(Aynen alıntıdır)

⁴³³ Age., s. 9.

⁴³⁴ Age., s. 8-11.

mali işlerin mevzuata uygunluğuna önem verilmektedir. Ülkemizde de 1050 sayılı Kanun ile merkeziyetçi denetim modeli benimsenmiş; bu denetiminde ön mali kontrollerin Hazine ve Maliye Bakanlığına bağlı maliye başkanları, bütçe dairesi başkanları ve saymanlar aracılığı ile gerçekleştirilmesi öngörülmüş idi. Adem-i merkeziyetçi modelde ise kamu kaynakları kullanımı sorumluluğu harcamacı kurum üzerine bırakılmış olup iç denetim de harcamacı kuruluşun kendi elemanları tarafından yapılmaktadır. Bakanlık üst yöneticisi ve harcama yetkilisi ön plandadır ve temelinde yönetsel sorumluluk yatmaktadır. Yoğunluk, ön mali kontrolle beraber sistem, performans ve bilgi sistemlerinin denetiminin hepsi üzerindedir⁴³⁵. 5018 sayılı Kanunla, kamu harcamalarına karar verilmesi ve bu harcamaların gerçekleştirilmesi esaslarının ele alındığı bölümlerde incelendiği üzere, adem-i merkeziyetçi modele yaklaşıldığını söylemek mümkündür.

c. 5018 sayılı Kanunda İç Kontrol

1050 sayılı Kanun ile karşılaştırıldığında, iç kontrol sisteminin, 5018 sayılı Kanunla hedeflenen, yetki, sorumluluk, denetim zincirinde denge kurma hedefinin bir parçası olarak getirildiğini söylemek mümkündür. 5018 sayılı Kanunla Maliye Bakanlığına verilen ön mali kontrol ve Sayıştay'a verilen vize ve tescil görev ve yetkilerinin kaldırılması ve tüm bu kontrolleri kapsayan bir iç kontrol mekanizması kurulması, harcamacı idarelerin harcamaları gerçekleştirirken daha etkin şekilde denetlenmesi ve daha aktif şekilde sorumluluk almasını sağlayacak nitelikte bir adım olarak yorumlanabilir.

Kanunda iç kontrolün amaçları, 56. maddede daha ayrıntılı şekilde sayılarak 57. maddede “Yeterli ve etkili bir kontrol sisteminin oluşturulabilmesi için gerekli önlemlerin alınması görevi” ilgili idarelerin üst yöneticilerine verilmekte fakat bu önlemlerin neler

⁴³⁵ Mutluer; Öner; Kesik, Bütçe Hukuku, s. 291, 292.

olduğu konusunda bir açıklama yapılmamaktadır. Aynı maddede, iç kontrol sisteminin kamu idarelerinin harcama birimleri ile muhasebe ve mali hizmetler birimleri tarafından yerine getirileceğine işaret edilerek bu kontrolün ön mali kontrol ve iç denetimden oluştuğu belirtilmiştir. Bu düzenleme, 5018 sayılı Kanunun, 1050 sayılı Kanunda yer alan Maliye Bakanlığı ve Sayıştay'ın harcama öncesi kontrole dair yetkilerini kaldırmasından doğacak boşluğu giderir ve yetki, sorumluluk, denetim zincirini harcaması kuruma indirir niteliğini pekiştirir bir hüküm olarak yorumlanabilir. İç kontrol sürecinde sistemin kurulması ve gözetilmesi üst yöneticiler; iç kontrolün idari ve mali kararlar aracılığı ile işleyişinden harcama yetkilileri sorumludur⁴³⁶.

Kamu harcamalarının idari denetiminde çok önemli bir mekanizma olan iç kontrol, 5018 sayılı Kanunun kamu mali yönetimine getirdiği yeni yapı ile paralel şekilde Kanunun beşinci kısmında İç Kontrol Sistemini başlığı altında düzenlenmektedir. Kanunun 55. maddesinde iç kontrol, “idarenin faaliyetlerini amaçlarına, belirlenmiş politikalara ve mevzuata uygun olarak yürütülmesini sağlamak için öngörölmüş bir yöntem” olarak tanımlamaktadır. Bu maddede iç kontrol, Kanunun tümüne hakim olan ruhla, idarenin faaliyetlerinin “etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde yürütülmesini ... sağlamak” sağlamak amacı ile getirilmiş bir mekanizma olarak gösterilmektedir. İç kontrol aynı zamanda kaynakların korunması, muhasebe kayıtlarının tutulması ve mali bilgi yönetiminin güvenilirliğini sağlamak amacını da taşımaktadır. Madde, iç kontrolü “idare tarafından oluşturulan organizasyon, yöntem ve süreçle iç denetimi kapsayan mali ve diğer kontroller bütünü” olarak nitelendirmektedir. Tanım maddesinden yola çıkarak iç kontrolün sadece mali kontrolü değil; idarenin yürüttüğü faaliyetlerin mali olan olmayan her yönden kontrolünü kapsayan geniş bir mekanizma olduğu sonucuna varmak mümkündür. Aynı zamanda söz konusu kontrolün amaçları arasında hem mevzuata

⁴³⁶ Methibay, s. 204.

uygunluğu sağlama hem de idarenin amaç ve politikalarına uygunluğu sağlama sayılmasından, bu kontrolün hem hukukilik hem yerindelik denetimi niteliğinde yürütülmesini öngördüğü anlaşılmaktadır.

i. Ön Mali Kontrol

5018 sayılı Kanunun ön mali kontrolü düzenleyen 58. maddesine göre ön malî kontrol, harcama birimlerinde işlemlerin gerçekleştirilmesi aşamasında yapılan kontroller ile malî hizmetler birimi tarafından yapılan kontrolleri kapsamaktadır. Aynı maddede belirtildiği üzere ön mali kontrol, “malî karar ve işlemlerin hazırlanması, yüklenmeye girişilmesi, iş ve işlemlerin gerçekleştirilmesi ve belgelendirilmesinden oluşur.” İsminden ve kapsamından anlaşıldığı üzere bu kontrol, idarenin kamu harcamalarının gerçekleşmesi sırasında bir aykırılık doğmaması için öngörölmüş bir usuldür. Bu kontrol harcamacı kurumun mali hizmetler birimi tarafından yerine getirilmektedir. Kanunun 60. maddesinde listelendiği üzere birim, harcamacı kurumların, kamu harcamalarının tasarlanmasından, gerçekleştirilmesine ve sonuçlarının izlenmesine kadar bütün süreçte rol oynamakta; gerçekleştireceği denetim görevinin sağlığı açısından mali hizmetler biriminde ön mali kontrol görevinde yer alanların mali işlem sürecinde görev alması yasaklanmaktadır.

ii. İç Denetim

İç kontrolün ardından Kanunun 63 ve devamı maddelerinde iç denetim düzenlenmekte; bu denetim, bir danışmanlık faaliyeti olarak nitelendirilmektedir. Kanuna göre bu danışmanlık, “kamu idaresinin çalışmalarına değer katmak ve geliştirmek için kaynakların ekonomiklik, etkililik ve verimlilik esaslarına göre yönetilip yönetilmediğini değerlendirmek ve rehberlik yapmak amacıyla” yürütölmektedir. Maddede, iç denetimin danışmanlık fonksiyonu, bağımsız ve nesnel güvence sağlama faaliyeti olarak gösterilmektedir. Denetimin bağımsızlığından ne anlaşılması gerektiği bu denetimi

yürüten iç denetçiler üzerinden düzenlenmekte; iç denetçilerin görevlerini düzenleyen 64. maddede de yer verildiği üzere iç denetçilerin görevlerinde bağımsız olduğu ve kendilerine, asli görevleri dışında hiçbir görev verilemeyeceği güvence altına alınmaktadır. İç denetçiler, raporlarını doğrudan üst yöneticiye sunmakta; bu raporlar üst yönetici tarafından değerlendirmek suretiyle gereği için ilgili birimler ile malî hizmetler birimine verilmektedir. İç denetçilerin görevlerinin sayıldığı 64. maddede, yaptıkları denetimin zamanı harcama sonrası denetim olarak saptanmakta, niteliğinin yasal uygunluk denetimi olduğuna işaret edilmektedir.

İç denetim, hangi amaçla yapıldığına göre mali denetim, uygunluk denetimi, düzenlilik denetimi, performans denetimi, sistem denetimi, bilgi teknolojileri denetimi gibi türlere ayrılmaktadır.

- Düzenlilik Denetimi: Uygunluk denetimi olarak da adlandırılan mali denetim, kamu kurumunun mali bildirimlerinin eksiksiz olduğunun, muhasebe evraklarının doğru ve güvenilir düzenlenmesinin, mevzuat düzenlemeleri ile uyumunu, kurumun ön mali kontrol performansını ve kamu kurumunun görevlerini yerine getirip getirmediğinin denetimini kapsamaktadır. İç denetim yolları arasında en eski, yaygın, öncelikli kullanılan türdür ve mali işlemlere dair veri, bilgi, belge ve yükümlülüklerin doğru sağlanması sayesinde bilginin güvenilir olması hedeflenmektedir.

- Performans Denetimi: İdarenin etkinliğini temel alan denetim çeşididir. İdarenin etkin, verimli ve ekonomik şekilde yönetildiğinin, kamu kaynakları kullanımında bu ilkelerin ve verimliliğinin sağlanıp sağlanmasının denetlenmesidir⁴³⁷. Performansa dayalı bütçe sistemlerinin benimsenmesi ile daha da önem kazanmıştır. Performans esasları bütçeleme sistemi, bütçeden doğan çıktıları temel aldığından, kamu

⁴³⁷ Mutluer; Öner; Kesik, Bütçe Hukuku, s. 290.

harcamalarının da mümkün olan en az miktarla en fazla verimi sağlaması hedeflenmektedir. Performans denetimi ile de harcamaların, etkin, ekonomik ve verimliliği denetlenmektedir.

- Sistem Denetimi: İç kontrol sisteminin detaylı şekilde değerlendirilmesi yoluyla kontrol faaliyetlerinin etkinliği ölçmeyi amaçlamaktadır. Sistemin, etkinlik, ekonomiklik ve verimlilik ilkelerini sağladığını güvence altına almayı hedefleyen bir denetimdir. Harcama işlemlerinin mevzuata uygun olduğunu, raporların doğru ve tam tutulmasını sağlamaktadır⁴³⁸.

- Bilgi Teknolojileri Denetimi: Bilgi ve bilgi teknolojileri sistemlerinin gizliliğinin ve güvenilirliğini garanti altına almayı hedeflemektedir. Bu sistemlerin güvenliğinin korunmasında yeterlik ve etkinlik sağlanıp sağlanmadığının denetlenmesidir⁴³⁹.

3. Kurullar Aracılığı ile Gerçekleştirilen Denetim

İdare, kamu harcamalarının gerçekleştirilmesini doğrudan iç kontrol mekanizması ile denetleyebileceği gibi bu denetimi, kendi içinde kurduğu kurullar yolu ile de gerçekleştirebilecektir.

a. Devlet Denetleme Kurulu

İdarenin, kamu harcamalarını denetlemeye yetkili başlıca kurulları arasında Devlet Denetleme Kurulu gelmektedir. 1981 yılında kurulan ve Anayasanın Yürütme başlığı altında 108. maddede yer alan Kurul, idarenin hukuka uygunluğunun, düzenli ve verimli şekilde yürütülmesinin ve geliştirilmesinin sağlanması amacıyla ve Cumhurbaşkanlığına bağlı olarak kurulmuştur. “Yönetimin devlet başkanı tarafından

⁴³⁸ Age., s. 354; Methibay, s. 212.

⁴³⁹ Mutluer; Öner; Kesik, Bütçe Hukuku, s. 354; Methibay, s. 290, 291.

doğrudan denetimine olanak sağlayan⁴⁴⁰” Kurulun Başkan ve üyeleri Cumhurbaşkanlığı tarafından atanmakta, işleyişi, üyelerinin görev süresi ve diğer özlük işleri, 5 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararnamesiyle düzenlenmektedir⁴⁴¹.

Kurul, Cumhurbaşkanının isteği üzerine, tüm kamu kurum ve kuruluşlarında ve sermayesinin yarısından fazlasına bu kurum ve kuruluşların katıldığı her türlü kuruluştta, kamu kurumu niteliğinde olan meslek kuruluşlarında, her düzeydeki işçi ve işveren meslek kuruluşlarında, kamuya yararlı derneklerle vakıflarda, her türlü idari soruşturma, inceleme, araştırma ve denetlemeleri yapmaktadır⁴⁴². Her türlü idari soruşturma, inceleme, araştırma ve denetleme, bir konu kısıtlaması getirilmediği için kamu harcamalarını da kapsamaktadır.

2018 yılında, Kurulun kuruluş, görev ve işleyişlerini düzenleyen 5 sayılı Cumhurbaşkanlığı kararnamesi ile denetim alanı genişletilmiş; Cumhurbaşkanına sorumlu olarak çalışan Kurul artık 4. maddede soruşturma açma, 5. maddede gizli olup olmadığına bakılmadan her türlü belgeyi isteme, 6. maddede kamu görevlilerini görevden uzaklaştırma ve 20. maddede suç duyurusunda bulunma gibi yetkiler kullanır hale gelmiştir.

⁴⁴⁰ Akıncı, s. 46.

⁴⁴¹ Kurulun tabi olduğu mevzuatta meydana gelen değişiklikler için bkz: Gözler, Türk Anayasa Hukuku, s. 889, 890.

⁴⁴² Kurulun denetim kapsamına giren vakıalar hakkında Anayasa maddesi ve Cumhurbaşkanlığı Kararnamesinde yer alan çelişki ve sadece kamu kaynağı kullanan vakıfların Kurulun denetim kapsamında olması gerekliliği görüşü için bkz: Age. s. 891.

Kurul Cumhurbaşkanına bağlı olacağından, kamu harcamaları üzerinde gerçekleştireceği denetimin iç kontrol niteliğinde olacağını söylemek mümkündür. Söz konusu işlemler, kamu harcamaları bakımından ele alındığında her türlü kamu kurumu, meslek örgütü, kamu yönetiminde pay sahibi ortaklıkları, kamuya yararlı dernekler ve daha birçok kurum ve kuruluşun kamu kaynaklarını hukuku uygun şekilde kullanımını denetleme yetkisi vermektedir. Kararnamede belirtildiği üzere bir üst denetleme organı olan Kurul, aynı zamanda, kamu yönetimi ve kamu hizmetlerinin sunumunda saydamlık, verimlilik, etkinlik ve iyi yönetim alanlardan çalışmalar yapmakla da görevlidir. Buna ek olarak Kararnamenin görevden uzaklaştırmayı düzenleyen 6. maddesinde görevden uzaklaştırma yetkisinin kullanılabilceği durumlardan biri olarak yer verilen “görevde kalması halinde kamu zararını arttıracakı anlaşılan” kişiler, Kurula, kamu zararı belirleme yetkisi verilip verilmediği konusunda soru işareti yaratmaktadır.

İdarenin, kendi içinde etkin bir denetim mekanizması kurması kuşkusuz ki kamu harcamalarını yerindelik ve hukukilik denetimi bakımından önemlidir. Fakat Kurulun, Gözler’in işaret ettiği üzere, merkezi idari teşkilattan ayrı bir tüzel kişiliğe sahip olan mahalli idareler, kamu kurumları ve idari teşkilata dahil olmayan işçi ve işveren kuurluşları ile kamuya yararlı dernek ve vakıflar üzerinde denetim yapması, hukukun temel prensipleri ile çelişmekte⁴⁴³ oldundan Kurulun bu kurumlar üzerine kamu harcamaları bakımından gerçekleştireceği denetim de idari denetim ilkelerini ihlal eder nitelikte olacaktır. Bu soruna ek olarak Kurulun, bu derece yetkilerle donatılması, etkin denetim sağlamaktan çok hukuk devleti ilkesini, hukuki güvenlik ve belirlilik unsurları bakımında zedeleyebilecek durumlara yol açabilecek nitelikte görünmektedir.

⁴⁴³ Gözler, Türk Anayasa Hukuku, s. 895.

b. Bilgi Edinme Değerlendirme Kurulu

Kamu harcamalarının idarenin kurulları aracılığı ile denetlenmesi bakımından ele alınabilecek bir diğer oluşum ise Bilgi Edinme Değerlendirme Kuruludur. 4982 sayılı Bilgi Edinme Kanunu kapsamında öngörülen Kurul, bilgi edinme başvurusuyla ilgili yapılacak itirazlar üzerine verilen kararları incelemek ve kurum ve kuruluşlar için bilgi edinme hakkının kullanılmasına ilişkin olarak kararlar vermek üzere oluşturulmuştur. 4982 sayılı Kanunda belirtildiği üzere bu Kanun, demokratik ve şeffaf yönetimin gereği olarak eşitlik, tarafsızlık ve açıklık ilkelerine uygun olarak bilgi edinme hakkının kullanımını amaçladığından kişiler, Kurula bu amaçlarla başvurabileceklerdir⁴⁴⁴.

Kurulun başvuruları değerlendirme şekli, itiraza konu bilgi ve belgelerin doğrudan erişime açılması şeklinde değil, kararlarının uygulanmak üzere ilgili kurum ve kuruluşlara tebliğ edilmesi şeklindedir. Bu nedenle talep konusu bilgi ve belgeler, başvuru sahiplerine Kurul tarafından değil, ilgili kurum ve kuruluşlar tarafından gösterilmektedir. Kurul, kendisine yapılan başvurular üzerine, kurum ve kuruluşlara uyarı yapabilmekte ve bu kurum ve kuruluş yetkilileri hakkında disiplin işlemi başlatılmasını talep edebilmektedir. Kurul kararları, kurum ve kuruluşlar açısından bağlayıcı

⁴⁴⁴ Bu hakkın dilekçe hakkından farkı 3071 sayılı Dilekçe Hakkının Kullanılmasına Dair Kanunun dilek, istek, şikâyet ve ihbarları kurum ve kuruluşlara iletme hakkı tanırken, bilgi edinme hakkının kişilere, sadece kurum ve kuruluşların kayıtlarında bulunan bilgi ve belgeleri talep etme hakkı tanınmasıdır. Başka bir deyişle bilgi edinme hakkı, yalnızca hâlihazırda kurum kayıtlarında yer alan somut bilgi ve belgelere dair talepleri kapsamaktadır. T.C. Cumhurbaşkanlığı İletişim Başkanlığı, <https://www.cimer.gov.tr/bimer-bilgi-edinme> (E.T. 20.11.2018)

niteliktedir. Kurul kararlarına karşı itiraz edilmesi ve idari yargı yoluna gidilmesi mümkündür⁴⁴⁵.

Kamu harcamaları yetkisinin kullanımından kaynaklanan karar, işlem ve faaliyetler de Kurulun incelediği alanların kapsamına girebilecektir. Bu nedenle Bilgi Edinme Hakkının Sınırları başlıklı dördüncü bölümdeki kısıtlamalar hariç olarak Kurul, kamu harcamalarının demokratik ve şeffaf yönetimin sağlanması, eşitlik, tarafsızlık, açıklık ilkelerine göre kullanılmasının yerine getirilip getirilmediğine dair başvuru kabul edebilecektir.

c. İlgili Diğer Kurullar

Bunlara ek olarak idari teşkilatlanma içinde yer alan ve denetim yapmakla görevli birçok kurulun, kamu harcamalarının denetiminde de rol oynadığını söylemek mümkündür. Örneğin İç İşleri Bakanlığına Bağlı Teftiş Kurulu Başkanlığı, Milli Eğitim Bakanlığı, Adalet Bakanlığı, Emniyet Genel Müdürlüğü gibi kurumların yapılanmasında yer alan ve kurum için işlem, eylem ve faaliyetlerin hukuka uygunluk, etkinlik, şeffaflık gibi yönlerden denetimini sağlayan Teftiş Kurulları, mevzuatta ayrıca bir hüküm bulunmadıkça kurum tarafından gerçekleştirilen kamu harcamalarını da denetleyebilecektir. Aynı şekilde iş ve ilçelerde yer alan insan hakları kurulları da kendilerine yapılan başvurular arasında bir kamu harcaması aracılığı ya da kamu harcamasının gerçekleştirilmemesi nedeni ile bir insan hakkı ihlaline neden olduğu iddiası ileri sürülürse bu iddianın gerçekliğini araştırabilecek, bu şekilde kamu harcamaları üzerinden bir çeşit denetim gerçekleştirebilecektir. Bu kurulların, kamu harcamalarının üzerinde denetim gerçekleştirilmesi konusunda uygulamada nasıl bir

⁴⁴⁵ T.C. Cumhurbaşkanlığı İletişim Başkanlığı, <https://www.cimer.gov.tr/bimer-bilgi-edinme> (E.T. 21.11.2018).

etkisi olduğuna bakıldığında ise bunun ancak çok kısır ve etkisiz bir denetim sağlayabileceğini söylemek gerekmektedir.

4. Denetimin Sonuçları

5018 sayılı Kanunun Yedinci Kısım, bu kanuna aykırı işlem ve faaliyetlere uygulanacak yaptırımları ve bu yaptırımları uygulayacak mercileri düzenlemektedir. Bu düzenlemelere göre ödenek üstü harcama, kamu zararına neden olma, yetkisiz tahsil veya ödeme, gerçeğe aykırı işlem fiilleri idari, mali veya cezai yaptırımlara tabidir. Bu yaptırımlar, para cezası ya da kamu zararının tazmini, yetkisiz tahsil ve ödeme durumunda ilgili kanunda öngörülen yaptırımlar suç sayılan eylem ve işlem gerçekleştirilmesi halinde cezai yaptırım şeklindedir. Sayıştay Kanununun 7. madde de yetkisiz kişilerin harcama işlemlerinde yer alması durumuna dair düzenleme getirmekte “Usulüne uygun biçimde görevlendirilmediği halde kendiliğinden veya verilen emir üzerine gelirleri tahakkuk ettiren, toplayan, harcayan ve bu işlemleri onaylayanlar, malları muhafaza eden ve idare edenlerle her türlü mali iş ve işlemleri yürütenlerin işlemleri bir hesaba dahil edilmediği takdirde” bu kişiler hakkında sorumluluk hükümleri uygulanmaktadır. Bu durum yöneticilerin yazılı emirleri üzerine meydana gelmiş ise sorumluluğa yöneticiler de ortak olmaktadır.

a. Ödenek Üstü Harcama

Kamu harcamaları rejiminde, ödenecek miktarların, harcanabilecek tutarın sınırını göstermesi ilkesi anayasal seviyede güvenceye kavuşturulmuş ardından tüm yasal mevzuata yansımış bir ilkeledir. Bu ilkenin ihlal edilmesi, parlamentonun, mali yıl öncesinde yürütme organının bütçe kanunu teklifini görüş kabul ederek kamu harcamalarının gerçekleştirilmesine onay vermiş olmasını anlamsız kılacak; yürütme organının, parlamentonun onayı dahilinde olmayan harcamalar yapmasına neden

olacaktır. Bu nedenle kamu idarelerinin, bütçelerine konan ödenekleri aşan harcamalar yapması, bütçe hakkını ihlal edecektir.

5018 sayılı Kanunun Ödenek Üstü Harcama başlıklı 70. maddesi de bu ihlali önlemek için böyle bir harcama durumunu yaptırıma bağlamaktadır. 70. maddeye göre “bütçelere, ayrıntılı harcama programlarına, serbest bırakma oranlarına aykırı” olan veya bunlara uygun olsa bile “ödenek gönderme belgelerindeki ödenek miktarını aşan” harcamalar yaptırıma tabidir. Harcama işlemleri, harcama yetkilisinin harcama talimatı vermesi ile başladığından, 70. maddede yaptırımın sujesi, öngörülen durumlara neden olacak şekilde bir harcama talimatı veren harcama yetkilisi olarak gösterilmektedir. Bu tercih, 1050 sayılı Kanunda sayman üzerine yüklenen kusursuz sorumluluk niteğindeki sorumluluğun kaldırılması ve yetki, sorumluluk, denetim zincirinde denge kurulması girişiminin de bir yansımasıdır.

Harcama yetkilisinin 70. maddede öngörülen durumlarda yaptırıma tabi olması için kamu zararının varlığı aranmayıp, söz konusu aykırılıklara neden olunması veya ödenek üstü harcama yapılması yeterli görülmektedir. Bu durumda harcama yetkilisine “her türlü aylık, ödenek, zam ve tazminat dahil yapılan bir aylık net ödemeler toplamının iki katı tutarına kadar para cezası” verilmektedir. Bu para cezası, kamu zararının karşılığı niteliğinde mali nitelikli ceza olmayıp, personel kanunları uyarınca uygulanan disiplin cezasının özel hali niteliğinde bir idari cezadır⁴⁴⁶.

b. Kamu Zararı

Ödenek üstü harcamaya yaptırım bağlanmasının ardından Kanunun 71. maddesinde, kamu zararına neden olunması hali düzenlenmekte; “kontrol, denetim,

⁴⁴⁶ Methibay, s. 230.

inceleme, kesin hükme bağlama veya yargılama” aşamalarının herhangi birinde tespit edilen kamu zararı hali yaptırıma bağlanmaktadır. Maddede önce kamu zararının tanımı yapılmakta; kamu zararı “kamu görevlilerinin kasıt, kusur veya ihmallerinden kaynaklanan mevzuata aykırı karar, işlem veya eylemleri sonucunda kamu kaynağında artışa engel veya eksilmeye neden olunmasıdır” şeklinde açıklanmaktadır. Bu tanımdan, kamu zararına bağlanan yaptırımın kusur sorumluluğu hali olduğunu söylemek mümkündür. Tanımda dikkat çeken bir diğer unsur ise kamu zararı kavramından anlaşılan ihlalin sadece kamu kaynaklarının zarara uğratılması değil aynı zamanda kamu kaynağında artışa engel olunması halini de kapsadığıdır. Maddede, bu eksilmeye neden olma veya artışa engel olma durumlarının belirlenmesi kriterleri de yer almakta, belirlenen tutardan ya da mal veya hizmetin rayincinden fazla bir ödeme yapılması, mevzuatında öngörülmemesine rağmen ödeme yapılması ya da mal alımı, hizmet ifası olmadan ödeme gerçekleştirilmesi, fazla veya yersiz transfer ödemesi gerçekleştirilmesi gibi durumların hepsinin kamu zararının belirlenmesinde esas alınacağı düzenlenmektedir.

Kriterler incelendiğinde, bu belirlemenin temelinde parlamento tarafından kamu harcamalarına verilen onay ile gerçekleştirilen harcama arasında uygunluk olması arandığını söylemek mümkündür. Aksi durum, bütçe hakkının ihlal edilmesine neden olacaktır.

Kamu zararına neden olunmasının yaptırımı “zararın oluştuğu tarihten itibaren ilgili mevzuatına göre hesaplanacak faiziyle birlikte” tahsil edilmesidir. Yaptırımın muhatabı, harcama gerçekleştirme aşamalarında kamu zararına meydan veren ilgililerdir. Bu işlemler sırasında gerçek dışı belge düzenleme, imzalama, onaylama gibi fiillerde de bulunulmuşsa bu fiillerde bulunanlar hakkında TCK veya ilgili kanunlarda bu fiiller için öngörülen cezalar da uygulanacak; ayrıca bu fiili işleyenler hakkında “her türlü aylık,

ödenek, zam, tazminat dahil yapılan bir aylık net ödemelerin iki katı tutarına kadar para cezası”na hükmedilecektir.

Sayıştay Kanununun 7. maddesinde de 5018 sayılı Kanunla paralel şekilde, her türlü kamu kaynağının elde edilmesi ve kullanılmasında görevli ve yetkili olanların bu sorumluluklarını yerine getirip getirmediğinin TBMM’ye sunulacak Sayıştay raporlarında belirtileceği ve bu kişilerin işlemlerinde kamu zararına sebep olmaları halinde bu zararı tazmin etmekle yükümlü tutulabilecekleri düzenlenmiştir. Maddede gösterildiği üzere ilgiler, mevzuata aykırı karar, işlem veya eylemleri ile illiyet bağı kurularak oluşturulan ilamda yer alan kamu zararından tek başlarına veya birlikte tazmin ile yükümlüdür.

c. Yetkisiz Kişinin Ödeme Yapması

Kamu adına ödeme yapılması ancak kişinin bu işlemi yapmaya yetkili kılınması halinde mümkündür. Kanunların veya Cumhurbaşkanlığı kararnamelerinin öngördüğü şekilde yetkili kılınmamış gerçek veya tüzel kişinin kamu adına tahsilat veya ödeme yapması 5018 sayılı Kanununun 72. maddesinde yasaklanmakta ve böyle bir durumun gerçekleşmesi durumu yaptırıma bağlanmaktadır. Maddede, yetkisiz tahsilat veya ödeme yapılması halinde söz konusu tutarın, yetkisiz tahsilat veya ödeme yapılanlardan alınarak, ilgisine göre bütçeye gelir veya ilgililerine edilmek üzere emanet hesaplarına kaydedileceği kurala bağlanmaktadır. Ayrıca bu kişiler hakkında ilgili kanunları uyarınca adli ve idari yörden gerekli işlemler yapılacaktır.

Yetkili olmayan kişinin ödeme yapması durumunun sorumluluk doğurması gibi yetkisiz kişiye ödeme yapılması durumu da sorumluluk doğurmakta, ödeme emri belgesinde doğru isim yazılıp, ödemenin başka kimseye ya da yetkisiz kişiye yapılması

halinde, muhasebe yetkilisi sorumlu tutulmakta ve hatanın düzeltilememesi halinde zarar kendisinden tazmin edilmektedir⁴⁴⁷.

d. Cezaların Tahsili

5018 sayılı Kanunda belirtilen para cezaları, kamu idaresinin üst yöneticisi tarafından verilmektedir. Kanununun 73. maddesinde yer alan bu düzenleme, üst yöneticinin, kurumun en üst amiri olmasından kaynaklanmaktadır. Kamu harcamalarının gerçekleştirilme sürecinde, daha önce de yer verildiği üzere, üst yöneticilerin sorumlulukları idari ve siyasi nitelikte olduğu için bunlara mali yaptırım, istisnai haller hariç, uygulanmamakta; mali denetim ve yaptırımın asıl muhatabı harcama yetkilileri olmaktadır⁴⁴⁸. Kanunda cezaların tahsil edilme şekli de gösterilmekte; para cezalarının “karar verilmesini izleyen ay başından başlamak üzere ve herhangi bir hüküm almaya gerek kalmaksızın; ilgililerine yapılan her türlü aylık, ödenek, zam, tazminat dahil bir aylık net ödemelerin dörtte biri oranında kesilerek” uygulanacağı kurala bağlanmaktadır. 74. maddede ise cezalar için zamanaşımı süresi öngörülmekte, bu cezaların “ancak kamu zararının meydana geldiği ve bu Kanunda belirtilen para cezalarının verilmesini gerektiren fiilin işlendiği yılı izleyen malî yılın başından başlamak üzere zamanaşımını kesen ve durduran genel hükümler saklı kalmak kaydıyla onuncu yılın sonuna kadar” verilebileceği düzenlenerek “bu süre içinde tespit ve tahsil edilemeyen kamu zararları ile para cezaları zamanaşımına uğrar” sınırlaması ile hukuki güvenliğin sağlanması açısından sorumluluğun ne kadar süreceği kurala bağlanmaktadır.

⁴⁴⁷ Bayar, s. 591.

⁴⁴⁸ Agm, s. 595.

C. KAMU HARCAMALARI ÜZERİNDE YARGI DENETİMİ

Yargısal denetim, öncelikle, geleneksel denetim mercileri olan bağımsız yargı organlarını kapsamaktadır. Bütçe kanunlarının ve harcama kanunlarının yargısal denetim yolları, anayasaya uygunluğunun denetimi bakımından Anayasa Mahkemesi, idari işlemlerin hukuka uygunluğunun denetimi bakımından idari yargı mercileri, ceza hukuku bağlamında suç teşkil eden durumlar bakımından adli yargı mercileri tarafından yürütülmektedir. Bunlara ek olarak, Sayıştay tarafından gerçekleştirilen raporlama, denetim ve hesap yargılaması faaliyetleri de kamu harcamaları denetiminde çok önemli bir yere sahiptir.

1. Mahkemeler Tarafından Gerçekleştirilen Denetim

Kamu harcamalarının gerçekleştirilmesi, yürütme organı tarafından, idari işlemler aracılığı ile gerçekleştirildiğinden ve “idari eylem, işlem ve sözleşmelerden doğan uyuşmazlıklar, kural olarak, idari yargının görev alanına girdiğinden⁴⁴⁹, kamu harcamaları yetkisinin kullanımında meydana gelen uyuşmazlıklar kural olarak idari yargının görev alanına girmektedir. Kamu harcamalarının idari yargı denetimine tabi olması, idarenin kişiler üzerinde etki doğuran icrai bir işlem tesis etmesi ile başlatılmakta; hakları ihlal edilen kişiler, idarenin hukuka aykırı olduğu düşünülen bu işlemine karşılık İYUK hükümlerinde gösterilen usul ve esaslara tabi olacak şekilde dava yoluna gitmektedir. İdarenin, tesis ettiği işleminin hukuka aykırı olduğunu kendiliğinden fark etmesi ya da idari başvuru üzerine düzeltmesi halinde yargılamaya gerek kalmamakta; aksi takdirde idari işlem, idari yargı yerlerinden yargısal denetime tabi tutularak hukuka aykırı ise iptal edilmektedir. Bu sayede hukuka aykırı olarak tesis edilmiş olan harcama

⁴⁴⁹ Gözler; Kaplan, s. 758.

işlemlerinin denetimi sağlanmakta; neden olduğu hukuka aykırılık durumuna son verilmektedir.

Kamu harcamalarına dair ilgili kanunlarda, bir eylem ya da işlemin sonucuna adli ceza yaptırımı öngörülmesi halinde ise yine kamu harcamalarının yargısal denetimi sağlanmakta; bu sefer uyuşmazlık adli yargı yerleri tarafından karara bağlanmaktadır. Örneğin 5018 sayılı Kanunun 71. maddesinde “alınmamış para, mal ve değerleri alınmış; sağlanmamış hizmetleri sağlanmış; yapılmamış inşaat, onarım ve üretimi yapılmış veya bitmiş gibi gösteren gerçek dışı belge düzenlemek suretiyle neden olunmuş ya da bu gibi kanıtlayıcı belgeleri bilerek düzenlemiş, imzalamış veya onaylamış bulunanlar hakkında Türk Ceza Kanunu veya diğer kanunların bu fiillere ilişkin hükümleri uygulanır” yaptırımına yer verilerek kamu harcamalarının denetiminde adli yargıya atıf yapmıştır.

Kamu harcamalarının yargısal denetiminde, anayasa yargısı mercii olan Anayasa Mahkemesinin denetim yetki de kuşkusuz ki bir denetim mekanizması olarak işlemeye devam etmektedir. Bütçe kanunu, harcama kanunları, harcama yetkisine dair olağan dönem Cumhurbaşkanı kararnameleri, Anayasanın harcama hukuku hükümlerine dair anayasa değişiklikleri ve benzeri mevzuat, Anayasa Mahkemesinin anayasaya uygunluk denetimine tabi olup; Mahkemenin bu denetimi sonucunda vereceği kararlar kesindir. Kamu harcamaları bakımından Mahkemenin çoğunlukla, bütçe kanunlarına bütçe dışı hükümler konması, bütçe kanunlarında anayasaya aykırı hükümler olduğu iddialarının incelenmesi, bütçenin görüşülmesinde anayasaya aykırılık gibi konularda başvurular incelemektedir⁴⁵⁰.

⁴⁵⁰ AYM, E. 2017/61, K. 2018/12, R.G. 06.04.2018, S. 30383; AYM, E. 2016/47, K. 2018/10, R.G. 06.04.2018, S. 30383; AYM, E. 1992/26, K. 1992/48, R.G. 29.11.1992, S. 21420.

Kesin hesap kanunları, kamu harcamalarının denetimi bakımından çok önemli bir yere sahip olup bunların doğrudan Anayasa Mahkemesi önüne getirildiği bir örnek bulunmamaktadır. Kesin hesaplar siyasi partilerin mali denetiminde inceleme konusu olmuş⁴⁵¹ ya da iptal davalarında kesin hesap kanunları işlevleri bakımından ele alınmışlardır⁴⁵². Kaldı ki kesin hesap kanunlarının, Anayasa Mahkemesi önüne doğrudan getirilmesi de pek mümkün görünmemektedir. Anayasa Mahkemesine yapılan bireysel başvurular ise özellikle kamulaştırma konusu uyuşmazlıklar kamu harcamalarının dolaylı yoldan da olsa denetim etkisi gösterebilmektedir⁴⁵³.

Anayasa Mahkemesine Sayıştay Kanunu hakkında yapılmış birçok başvuru bulunmakta, Anayasa Mahkemesinin, kanunların Anayasaya uygunluğunun denetimi görevinin bir sonucu olarak Sayıştay Kanunu üzerinde gerçekleştirdiği anayasaya uygunluk denetimi dolaylı olarak kamu harcamalarının da denetimini sağlamaktadır⁴⁵⁴. Aynı şekilde harcama kanunları hakkında açılan iptal davaları da, sonuçları gereği kamu harcamaları üzerinde Anayasa Mahkemesinin dolaylı olarak denetim yapmasını

⁴⁵¹ AYM, E. 2015/24, K. 2018/51, R.G. 21.06.2018, S. 30590; AYM, E. 2014/52, K. 2018/36, R.G. 09.11.2018, S. 30590; AYM, 2015/30, K. 2018, 54, R.G. 09.11.2018.

⁴⁵² AYM, E. 2015/7, K. 2016/47, R.G. 22.09.2016, S. 29835; AYM, E. 2013/24, K. 2013/133, R.G. 22.07.2014, S. 29068.

⁴⁵³ AYM Başvuru No. 2015/18161, K. 20.09.2018; AYM Başvuru No. 2015/6845, K. 31.10.2018; AYM Başvuru No. 2015/18450, K. 10.10.2018.

⁴⁵⁴ AYM, E. 2011/21, K. 2013/36, R.G. 06.03.2014, S. 28933; AYM, E. 2011/21, K. 2013/36, R.G. 06.03.2014, S. 28933.

sağlamaktadır⁴⁵⁵. Anayasa Mahkemesinin, kendisine Anayasada verilen bir diğer görevi ise siyasi partilerin mali denetimidir. Devlet yardımı almaya hak kazanan siyasi partilerin mali denetimi bakımından, bu partilerin harcamalarının denetlenmesinin dolaylı yoldan kamu harcamaları denetimi sağlayacağını söylemek mümkündür.

2. Sayıştay Tarafından Gerçekleştirilen Denetim

Sayıştay, ülkemizde Anayasal bir kurum olup, Anayasanın Yüksek Mahkemeler başlığı altında 160. maddede düzenlenmektedir. Bu maddede Sayıştay, “bütün gelir ve giderleri ile mallarını TBMM adına denetlemek ve sorumluların hesap ve işlemlerini kesin hükme bağlamak ve kanunlarla verilen inceleme, denetleme ve hükme bağlama işlerini yapmakla” görevlendirilmekte; denetimin kapsamı ve şekli, kararlarının niteliği gibi hususların Anayasal çerçevesi çizilmektedir. Ardından Kurumun kuruluşu, işleyişi, denetim usulleri, mensuplarının nitelikleri, atanmaları, ödev ve yetkileri, hakları ve yükümlülükleri ve diğer özlük işleri, Başkan ve üyelerinin teminatının hususlarının kanunla düzenleneceği öngörülmektedir. Bu hükümden yola çıkarak hazırlanan mevzuat dikkate alındığında, Sayıştay tarafından gerçekleştirilen denetimin temel olarak iki kanun üzerine kurulduğunu söylemek mümkündür. Bunlardan ilki ülkemiz mali sistemini çağdaş yönetim metodlarına uyumlaştırmak amacı ile düzenlenen, mali saydamlık, hesap verme sorumluluğu gibi ilkeleri getiren ve bütçeleme sistemini değiştiren 5018 sayılı Kanun ve 6085 sayılı Sayıştay Kanunudur.

Sayıştay Kanunu, 1961 Anayasasının 127. Maddesinde öngörülen “Sayıştay’ın kuruluşu, işleyişi, denetim usulleri, mensuplarının nitelikleri, atanmaları, ödev ve

⁴⁵⁵ AYM, E. 2017/19, K. 2018/11, R.G. 23.03.2018, S. 30369; AYM, E. 2016/ 180, K. 2018/ 4, R.G. 07.02.2018, S. 30325; AYM, E. 2018/7, K. 2018/80, R.G. 06.10.2018, S. 30557.

yetkileri, hakları ve yükümleri ve diğer özlük işleri, Başkan ve üyelerinin teminatı kanunla düzenlenir” kuralı doğrultusunda hazırlanan 832 sayılı Sayıştay Kanunu ile düzenlenmekteydi. Fakat gerek söz konusu Kanunun günün şartlarına uymaması gerekse 5018 sayılı Kanunla getirilen bütçe ve denetim sistemini karşılamaması gibi gerekçelerle⁴⁵⁶ 6085 sayılı Kanun hazırlanmış ve 19.12.2010 tarihli Resmi Gazete’de yayımlanarak 832 sayılı Kanunu yürürlükten kaldırmıştır⁴⁵⁷.

a. Sayıştay Denetiminin Amacı

Sayıştay Kanununun ilk maddesinde düzenlendiği üzere bu Kanunun amacı “kamuda hesap verme sorumluluğu ve mali saydamlık esasları çerçevesinde, kamu idarelerinin etkili, ekonomik, verimli ve hukuka uygun olarak çalışması ve kamu kaynaklarının öngörülen amaç, hedef, kanunlar ve diğer hukuki düzenlemelere uygun olarak elde edilmesi, muhafaza edilmesi ve kullanılması için Türkiye Büyük Millet Meclisi adına yapılacak denetimleri, sorumluların hesap ve işlemlerinin kesin hükme bağlanmasını ve kanunlarla verilen inceleme, denetleme ve hükme bağlama işlerini yapmak üzere Sayıştayın kuruluşunu, işleyişini, denetim ve hesap yargılaması usullerini, mensuplarının niteliklerini ve atanmalarını, ödev ve yetkilerini, haklarını ve

⁴⁵⁶ Adalet ve Kalkınma Partisi Grup Başkanvekilleri Yozgat Milletvekili Bekir Bozdağ, Samsun Milletvekili Suat Kılıç, Kayseri Milletvekili Mustafa Elitaş, Giresun Milletvekili Nurettin Canikli, İstanbul Milletvekili Ayşe Nur Bahçekapılı ve 3 Milletvekilinin; Sayıştay Kanunu Teklifi ve Avrupa Birliği Uyum ile Plan ve Bütçe Komisyonları Raporları (2/594) Genel Gerekçe, s. 1-3, <https://www.sayistay.gov.tr/tr/?p=2&CategoryId=92> (E.T. 07.04.2019).

⁴⁵⁷ Çalışmada aksi belirtilmedikçe Sayıştay Kanunu 6085 sayılı Sayıştay Kanunu’nu karşılamaktadır.

yükümlülüklerini ve diğer özlük işlerini, Başkan ve üyelerinin seçim ve teminatını düzenlemek”tir.

Sayıştay tarafından gerçekleştirilen denetimin amacı ise 5018 sayılı Kanunda ve Sayıştay Kanununda gösterilmektedir. Bu amaç 5018 sayılı Kanunun Dış Denetim başlıklı 68. maddesinde “genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin hesap verme sorumluluğu çerçevesinde, yönetimin malî faaliyet, karar ve işlemlerinin; kanunlara, kurumsal amaç, hedef ve planlara uygunluk yönünden incelenmesi ve sonuçlarının Türkiye Büyük Millet Meclisine raporlanmasıdır” şeklinde yer almaktadır. Bu hüküm ile dış denetimin, Kanunun temel amaçları arasında da sayılan bütçe hakkının sağlanması bakımından önem teşkil eden bir unsur olan parlamentoya bilgi sağlama fonksiyonu ortaya konmakta; Sayıştay denetiminin hukuka uygunluk denetimi niteliği konusunda genel olarak belirleme yapılmakta; Kanunun ruhuna paralel şekilde dış denetimin yürütülmesi sırasında da hesap verme sorumluluğu ilkesi tekrarlanmaktadır.

Sayıştay Kanununun 34. maddesinde ise gerçekleştirilen denetimin amaçları arasında birinci sırada “Bütçe hakkının gereği olarak kamu idarelerinin faaliyet sonuçları hakkında Türkiye Büyük Millet Meclisine ve kamuoyuna güvenilir ve yeterli bilgi sunulması” gelmekte fakat denetimin temelinde yatan mantığın ve hedefin bütçe hakkının sağlanması olmasına rağmen bu hak Kanunda ilk ve son defa bu maddede yer almakta, ilerleyen paragraflarda ele alınacağı üzere, Sayıştay Kanununda yer alan bazı maddeler ile Sayıştay denetiminin kapsamı daraltılarak bu hakkın kullanımı da kısıtlanmaktadır.

Maddede, bu amacın ardından, denetimin genel esaslarını düzenleyen 35. maddede de tekrar vurgulandığı üzere, “kamu mali yönetimini hukuka uygun olarak yürütülmesi ve kamu kaynaklarının korunması” gelmektedir.

Sayıştay denetimi ile amaçlanan bir diğer unsur ise ÷lkemiz mali y÷netimine 5018 sayılı Kanunla giren performans esaslı bütçeleme ve bu doğrultuda kamu idarelerinin kendilerine koyan performans çıktılarını tutturma hedeflerinin değerlendirilmesidir.

Son olarak da, Sayıştay tarafından gerçekteştirilen denetim, yine 5018 sayılı Kanunla mali y÷netim anlayışının temeline oturtulan hesap verme sorumluluğu ve mail saydamlığın yerleştirilmesi ve yaygınlaştırılması amacı ile yapılmaktadır. Fakat Sayıştay'ın denetim yetkilerini kısıtlayan ve raporlama g÷revini adeta bir sekreteryaya çeviren, aşağıdaki paragraflarda ele alınacak olan d÷zenlemeler, denetimin sayılan amaçlarına ulaşılmasında ne kadar başarılı olunabildiği konusunda soru işaretleri yaratmaktadır.

Amaç maddeleri incelendiğinde göze çarpan ilk özellikler, 5018 sayılı Kanunun da üzerine kurulduğu başlıca ilkeler olan hesap verme sorumluluğu ve mali saydamlık ilkelerinin, Sayıştay'ın fonksiyonlarını yerine getirmesi sırasında ön planda tutulduğu; denetim konusunda TBMM'ye yapılan vurgu ve denetimin hukuka uygunluk denetimi niteliğidir.

b. Sayıştay'ın G÷revleri

Anayasanın 160. maddesinde, Sayıştay'ın g÷revleri "...gelir ve giderleri ile mallarını Türkiye Büyük Millet Meclisi adına denetlemek" , "sorumluların hesap ve işlemlerini kesin hükme bağlamak", "kanunlarla verilen inceleme, denetleme ve hükme bağlama işlerini yapmak" şeklinde sayılmaktadır. Bunlara ek olarak, Bütçe ve Kesin Hesabı d÷zenleyen 161. maddenin 9. fıkrasında "... genel uygunluk bildirimini ... Meclise sunar" şeklinde genel uygunluk bildirimi üzerinden işaret edilen ve ilgili mevzuatta yer alan çok önemli birtakım raporları da kapsayan raporlama g÷revi

bulunmaktadır. Bu maddeden yola çıkarak Sayıştay'ın görevlerini denetim, raporlama, yargılama olarak gruplandırmak mümkündür.

Kurumun görevleri, Anayasal düzenlemeye paralel olarak, Sayıştay Kanununun Sayıştay'ın Görevleri başlıklı 5. maddesinde de sayılmakta; maddede, Sayıştay'ın denetleme faaliyeti “Kamu idarelerinin mali faaliyet, karar ve işlemlerini hesap verme sorumluluğu çerçevesinde denetler... Genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin; gelir, gider ve mallarına ilişkin hesap ve işlemlerinin kanunlara ve diğer hukuki düzenlemelere uygun olup olmadığını denetler” ibareleri ile yargılama faaliyeti “sorumluların hesap ve işlemlerinden kamu zararına yol açan hususları kesin hükme bağlar” ibaresi ile raporlama faaliyet ise “...sonuçları hakkında Türkiye Büyük Millet Meclisine doğru, yeterli, zamanlı bilgi ve raporlar sunar...Genel uygunluk bildirimini Türkiye Büyük Millet Meclisine sunar” ibareleri ile ortaya konmakta ayrıca Sayıştay'ın kanunlarla verilen inceleme, denetleme ve hükme bağlama işlerini yapacağı kurala bağlanmaktadır.

i. Yargılama Görevi

Bu hali ile Sayıştay'ın görevleri bakımından 832 sayılı Kanun ile bir farklılık bulunmamakla birlikte yargılama faaliyetinin niteliğinde değişiklik göze çarpmaktadır. 832 sayılı Kanunun, Sayıştay'ın görevlerini düzenleyen 28. maddesinde de bu görevler denetleme, yargılama ve raporlama aşamalarından oluşmaktaydı ve fakat yargılama fonksiyonu bakımından “Sorumluların hesap ve işlemlerini yargılayarak kesin hükme bağlar” cümlesi ile yetinilmekte; kamu zararı kriteri Kanunda yer almamaktaydı. 5018 sayılı Kanun ile kurulan mali yönetim sistemine kamu zararı kavramının gelmesi ile değişiklik Sayıştay Kanununa da yansımış, hesap yargılaması için kamu zararı aranmaya başlamıştır.

Hesap yargılaması, Kanunun 2. maddesinde “Kanunlarla belirlenen sorumluların hesap ve işlemlerinin mevzuata uygun olup olmadığının yargılama yoluyla kesin hükme bağlanmasını ve bununla ilgili kanun yolları” olarak tanımlanmış; 48. maddesinde hesap yargılamasının Sayıştay dairesi tarafından yapılacağı gösterilmiştir. Aynı maddede düzenlendiği üzere süreç, Sayıştay denetçisinin hesap ve işlemlerini denetimi sırasında kamu zararına neden olan bir durum tespit etmesi ve sorumluların savunmalarını alması üzerine yargılamaya esas rapor düzenlemesi ile başlamaktadır. Sayıştay daire başkanı tarafından başsavcının yazılı görüşü alınarak bu görüş ve rapor, daire üyesi tarafından incelenerek hesap ve işlemlerin yargılamasına başlanır. Yargılama sonucunda Sayıştay hesap ve işlemlerin yasal düzenlemelere uygun olduğuna kanaat getirirse beraat; kamu zararına neden olduğu sonucuna ulaşırsa bu zararın sorumlulardan tazmin edilmesine hükmetmektedir. Hesap yargılaması sonucunda koşulları oluşmasında halinde temyiz veya yargılamanın iadesi yollarına başvurulması mümkündür.

ii. Denetim Görevi

Sayıştay Kanununun Tanımlar başlıklı 2. maddesi ise Sayıştay’ın gerçekleştirdiği denetimin çerçevesinin çizilmesi bakımından yol göstermektedir. Bu maddeye göre Sayıştay denetimi düzenlilik ve performans denetimlerini ifade etmektedir. Düzenlilik denetimi ise mali denetim ve uygunluk denetiminden oluşmaktadır. Maddede mali denetim, “kamu idarelerinin hesap ve işlemleri ile mali faaliyet, mali yönetim ve kontrol sistemlerinin değerlendirme sonuçları esas alınarak, mali rapor ve tablolarının güvenilirliği ve doğruluğuna ilişkin denetim”; uygunluk denetimi ise “kamu idarelerinin gelir, gider ve mallarına ilişkin hesap ve işlemlerinin kanunlara ve diğer hukuki düzenlemelere uygunluğunun incelenmesine ilişkin denetimi” olarak tanımlanmaktadır. Mali sistemimize 5018 sayılı Kanun ile giren performans denetimi ise “hesap verme

sorumluluğu çerçevesinde idarelerce belirlenen hedef ve göstergeler ile ilgili olarak faaliyet sonuçlarının ölçülmesi” olarak özetlenmiştir.

iii. Raporlama Görevi

Sayıştay’ın raporlama görevi genel uygunluk bildirim, dış denetim genel değerlendirme raporu, faaliyet genel değerlendirme raporu, mali istatistikleri değerlendirme raporu, kamu idarelerine ilişkin denetim raporları, kalkınma ajansları genel denetim raporu, kamu işletmeleri denetim raporları, kamu işletmeleri genel raporu, yargılamaya esas raporlar ve siyasi partilerin mali denetim raporları gibi birçok rapordan oluşmaktadır⁴⁵⁸.

- Yargılamaya Esas Rapor: Sayıştay Kanununun 2. maddesinde yargılamaya esas rapor “Sayıştay dairelerince yapılacak yargılamaya esas olmak üzere, denetçiler tarafından genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin hesap ve işlemlerinin denetimi sırasında tespit edilen kamu zararına ilişkin düzenlenen rapor” olarak tanımlanmakta, bu rapor, Sayıştay tarafından yürütülmekte olan hesap yargılamasının temelini teşkil etmektedir. Sayıştay denetçisinin kamu idaresinde yürütmekte olduğu denetim sırasında bir kamu zararı varlığı tespit etmesi halinde düzenlediği yargılamaya esas rapor, Kanunun 23. maddesinde düzenlendiği üzere Sayıştay daireleri tarafından görüşülmekte ve karara bağlanmaktadır. Yargılamaya esas raporlar ve bu raporlara dayanarak yürütülen yargılama faaliyeti sonucunda verilen hükümler, kamu idaresinde kamu harcamalarını gerçekleştirme yetkisi kullanımında bir kamu zararı doğup doğmadığını ortaya koymak bakımından önemli bir işlev üstlenmektedirler.

⁴⁵⁸ Sayıştay’ın düzenlediği raporlara örnek olarak 2017 yılı raporları için bkz:

<https://www.sayistay.gov.tr/tr/?p=2&CategoryId=20> (E.T. 21.04.2019).

Sayıştay tarafından düzenlenen genel uygunluk bildirim, faaliyet genel değerlendirme raporu gibi raporların Meclise sunuluyor olmasına rağmen, yargılamaya esas raporlar hüküm tesis edilmek üzere, Sayıştay dairelerine ve ilgililere ulaştırılmakta; yargılama süresi sonunda verilen kararlar Meclise sunulmamakta; Sayıştay internet sayfasına konmaktadır. Kararların internet sitesine konarak kamuoyuna açık hale getirilmesi mali saydamlığın sağlanması açısından olumlu olup, raporların ve yargılama kararlarının meclise sunulmaması ve kesin hesap kanun teklifi ve bütçe kanunu teklifi ile birlikte ya da ayrı bir Komisyonda farklı bir süreçte incelenmiyor olması yasama organının kamu harcamaları üzerinde yürüttüğü denetimin eksik kalıyor olduğunun bir göstergesi olarak yorumlanabilir.

- Denetim ve Sayıştay Raporları: Sayıştayın raporlama görevini yerine getirdiği belgelerden diğer ikisi denetim ve Sayıştay raporlarıdır. Sayıştay Kanununun 2. maddesinde düzenlendiği üzere denetim ve incelemeler sonucunda grup başkanlıkları ve denetçiler tarafından hazırlanan denetim raporu ile bunlardan denetim raporu ile Sayıştay başkanı tarafından hazırlanan Sayıştay Raporu ise TBMM'ye sunulmaktadır. Sayıştay'ın denetim faaliyetini TBMM adına yürüttüğü esastan yola çıkarak bu denetimler sonucunda hazırlanan raporların meclise sunuluyor olması denetimin doğal sonucu olarak nitelendirilebilir.

Sayıştay'ın raporlama faaliyetine dair dış denetim genel değerlendirme raporu, faaliyet genel değerlendirme raporu, mali istatistikleri değerlendirme raporu ve genel uygunluk bildirim ise Kanunun Sayıştay Raporları bölümü altında yer almaktadır.

- Dış Denetim Genel Değerlendirme Raporu: Kanununun 38. maddesinde göre dış denetim genel değerlendirme raporu, kamu idarelerinin düzenlilik ve performans denetimi üzerine hazırlanıp birleştirilen denetim raporlarından oluşmakta ve genel uygunluk bildirim ile birlikte TBMM'ye sunulmaktadır.

- Faaliyet Genel Değerlendirme Raporu: Kanununun 39. maddesinde ise 5018 sayılı Kanunda düzenlendiği üzere kamu idareleri tarafından hazırlanan faaliyet raporlarının Sayıştay denetim grup başkanlıklarınca değerlendirilerek derlenmesinden oluşan faaliyet genel değerlendirme raporu düzenlenmekte; bu rapor da TBMM'ye sunulmaktadır.

Dış denetim genel değerlendirme raporu ve faaliyet genel değerlendirme raporunun meclise sunulması, Kanununun 38. maddesinde yer verildiği TBMM'nin kamu idarelerinin mali yıl boyunca gerçekleştirdikleri kamu harcamalarında “kamu kaynağının elde edilmesi ve kullanılmasına ilişkin olarak kamu idarelerinin yönetim ve hesap verme sorumluluklarını” görüşmesini sağlamak amacı ile öngörölmüş belgelerdir.

- Genel Uygunluk Bildirimi: Sayıştay'ın raporlama görevi bakımından değinilmesi uygun olan son bir belge ise genel uygunluk bildirimidir. Genel uygunluk bildirimi, Sayıştay tarafından “Kesin hesap kanunu tasarısında yer alan merkezi yönetim bütçe kanunu uygulama sonuçlarının kamu idare hesapları esas alınarak saptanan sonuçlarla karşılaştırarak, Maliye Bakanlığınca hazırlanan kesin hesap kanun tasarısı ekinde yer alan cetvel ve belgelerin güvenilirliği ve doğruluğunun değerlendirmesine ilişkin rapor⁴⁵⁹” şeklinde tanımlanmaktadır. Bu tanımı, mevcut hükümet sistemi üzerinden ele alırsak, genel uygunluk bildirimi, Sayıştay tarafından, kesin hesap kanun teklifi ve kamu idare hesapları karşılaştırılması sonuçlarını ve kesin hesap kanun teklifi ekinde yer alan cetvel ve belgelerin güvenilirliği ve doğruluğunu değerlendirmesini içeren rapor olarak özetlenebilir.

⁴⁵⁹ T.C. Sayıştay Başkanlığı, Genel Uygunluk Bildirimleri,

<https://www.sayistay.gov.tr/tr/?p=2&CategoryId=96> (E.T. 21.04.2019).

Sayıştay'ın genel uygunluk bildirimine dair görevi, Anayasal seviyede güvence altına alınmış, 161. maddede, Sayıştay'ın genel uygunluk bildirimini, ilişkin olduğu kesin hesap kanun teklifinin verilmesinden başlayarak en geç yetmişbeş gün içinde Meclise sunacağı düzenlenmiştir. Maddede, Sayıştay'ın bildirimini Meclise sunması için süre düzenlenmiş olmakla birlikte, mali sistemimizde, Sayıştay'ın bu görevini gereği gibi yerine getirmemesinin bir yaptırımını bulunmamaktadır. Maddede, Sayıştay'ın gerçekleştirdiği faaliyetlerin de güvence altına alınması amacı ile genel uygunluk bildiriminin TBMM'ye sunulmuş olmasının ilgili yıla dair sonuçlandırılmamış denetim ve hesap yargılamasını önlemeyeceği veya karara bağlandığı anlamına gelmeyeceği kurala bağlanarak, Sayıştay'ın bildirimini Meclise sunma görevini zamanında yerine getirebilmek adına denetim ve yargılama faaliyetlerini gereği gibi yerine getirmesinin engellenmesi önlenmeye çalışılmış görünmektedir.

Anayasanın bu maddesine paralel şekilde, 5018 sayılı Kanunun 43., Sayıştay Kanunun'un 41. maddelerinde Sayıştay'ın genel uygunluk bildirimini hazırlama görevi düzenlenmiş, süreç tekrar edilerek Sayıştay'ın "merkezî yönetim kapsamındaki kamu idareleri için düzenleyeceği genel uygunluk bildirimini, kesin hesap kanun teklifinin verilmesinden başlayarak en geç yetmiş beş gün içinde TBMM'ye" sunacağı düzenlenmiştir. İlgili maddelerde, Anayasadan farklı olarak bildirimini hangi belgelere dayanarak hazırlanacağı listelenmiş, dış denetim raporları, idare faaliyet raporları ve genel faaliyet raporunun bildirimine esas teşkil edeceğine işaret edilmiştir.

Sayıştay Kanunu, bildirim hazırlanması konusunda daha ayrıntılı düzenleme içermekte olup, Kanunun 41. maddesinde bildirim taslağının hazırlanma şekli kaleme alınmış; denetim sonuçları, faaliyet raporları ve merkezi yönetim bütçe kanunu uygulama sonuçlarının esas alınacağına yer verilmiştir. Bu düzenleme, genel uygunluk

bildiriminin, Sayıştay tarafından gerçekleştirilmekte olan denetimin etkin ve güvenli olması için kurulmuş olmakla birlikte, bildirimde esas teşkil eden rapor ve belgelerin tam, zamanında ve gerçekçi hazırlanmıyor olması nedeni ile denetim süreci sekteye uğramaktadır.

Sayıştay'ın genel uygunluk bildirimini hazırlama görevi ile donatılması, kamu harcamaları üzerinde Meclis adına gerçekleştirdiği denetimin bir devamı ve tamamlayıcısı niteliğinde görünmektedir. Sayıştay'ın kamu idarelerin kamu harcamalarının gerçekleştirilmesi sırasında kullandıkları yetkiyi mevzuata uygun şekilde kullanıp kullanmadıkları ve bundan doğan sorumluluklarının yerine getirilebilmesi, mali yıl sonunda, dış denetim raporlarının, faaliyet raporlarının ve genel faaliyet raporunun incelenmesi ve karşılaştırılması ile mümkün olabilecektir.

Sayıştay'ın genel uygunluk bildirimine dair görevlerini gereği gibi yerine getirebilmesi, bu bildirimde dayanacağı raporların doğru, tam ve zamanında kendisine ulaştırılmasına bağlıdır. 5018 sayılı Kanunda ve Sayıştay Kanununda ilgili idarelerin Sayıştay'a bu belgeleri hazırlama, denetim ve incelemeye açık tutma zorunlulukları ile Sayıştay'ın bunları her aşamada isteme yetkisi düzenlenmekle birlikte, bu raporların Sayıştay'a tam ulaştırılmadığı, Sayıştay'ın denetimleri gereği gibi yerine getiremediği gözlemlenmekte; bu eksiklik Sayıştay raporlarına da yansımaktadır⁴⁶⁰.

⁴⁶⁰ Örneğin T.C. Sayıştay Başkanlığı, 2017 Genel Uygunluk Bildirimi, s. 37, https://www.sayistay.gov.tr/tr/Upload/62643830/files/raporlar/genel_uygunluk/2017GenelUygunluk.pdf (E.T.22.04.2019); T.C. Sayıştay Başkanlığı 2016 Genel Uygunluk Bildirimi, s. 37, https://www.sayistay.gov.tr/tr/Upload/62643830/files/raporlar/genel_uygunluk/2016GenelUygunluk.pdf (E.T. 22.04.2019).

5018 sayılı Kanunda da Sayıştay Kanununda da Sayıştay'ın genel uygunluk bildirimini TBMM'ye sunmuş olmasının denetim ve hesap yargılamasının sona ermiş olduğu anlamına gelmeyeceği ve kesin hükme bağlandığı anlamına gelmeyeceği güvencesi tekrarlanmaktadır. Anayasada ve ilgili kanunlarda yer alan bu güvencenin, Sayıştay'ın kendisine ulaştırılmayan raporları kamu idarelerinden hala talep etmeye ve denetlemeye yetkisi olmasına imkan vermesi nedeni ile, yukarıda sayılan eksikliklerin olumsuz sonuçlarının bir nebze de olsa bertaraf edebileceğini düşünmek mümkündür. Bu sonradan yapılan incelemeler üzerine kesin hesaplara ilişkin olarak birtakım bulguların ortaya çıkması halinde bu bulgular da ilk genel uygunluk bildirimi ile birlikte ek olarak TBMM'ye sunulacaktır.

c. Sayıştay'ın Yetkileri

Sayıştay Kanununun Sayıştay'ın Yetkileri başlıklı 6. maddesi, Sayıştay'ın gerekli gördüğü bilgi, belge, defter ve kayıtları görmeye, dilediği yere getirtmeye, bilgi almak için ilgili memurları çağırma yetkili olduğunu düzenlemekte; denetimine giren işlemlerle ilgili unsurları mensupları ve bilirkişiler aracılığı ile işlem ve onayın her safhasında inceleyebileceğini kurala bağlamaktadır. Söz konusu denetimler, hesap veya faaliyet dönemine bağlı olmaksızın yılı içinde veya yıllar itibariyle gerçekleştirilebilmekte; sektör, program, proje ve konu bazında yapılabilmektedir. Sayıştay, gerekli görmesi halinde Sayıştay dışından uzman veya bilirkişi görevlendirebilmektedir. Sayıştay'ın kurumlardan belgeleri isteyememesi, işlemleri her safhada izleyememesi, denetimin sadece belirli bir döneme özgülenmesi ya da Sayıştay'ın teknik işlerde bilirkişi görevlendirememesi gibi ihtimaller, Kurum tarafından gerçekleştirilen denetimin amacına ulaşmasını engelleyeceği için Sayıştay'ın sayılan yetkilerle donatılması olağan ve hatta gereklidir. Aksi takdirde, Sayıştay'dan hazırlaması

beklenen raporların hazırlanması mümkün olmayacak ya da bu raporlar gerçek sonuçları göstermeyecektir.

Sayıştay'ın TBMM adına denetim yaptığı göz önüne alındığında, idarenin kamu harcamalarına dair gerekli bilgi ve belgeleri düzenli şekilde tutması ve gerektiğinde Sayıştay'a sunması, bütçe hakkının amacına ulaşması için çok önemli bir gerekliliktir. Bu gereklilikten yola çıkarak Sayıştay Kanununun 9. maddesinde, kamu idareleri ve görevlilerinin sorumluluğu düzenlenmekte; sorumlular ve ilgililer “denetçilerin isteyecekleri bilgi, kayıt ve belgeleri vermeye, işlem, faaliyet ve malların fiili ve fiziki durumlarını geciktirmeksizin göstermeye mecbur” tutulmaktadır. Verilemeyen veya gösterilemeyen belgelerin ilgili kamu idarelerinden isteneceği ve aslı gösterilemeyen belgelerin ikinci nüshalarının gösterilmesinin zorunlu olduğu hükme bağlanmaktadır. Bu zorunluluğun yerine getirilmemesi halinde Sayıştayın ilgili kamu idaresinden istemesi üzerine ilgililerin aylıklarında kesintiler yapılmaktadır. Belgeler yine verilmez veya denetleme ve yargılamayı güçleştiren sebepler ortadan kaldırılmazsa ilgililerin görevden uzaklaştırılarak haklarında gerekli soruşturma veya kovuşturma yapılacağı düzenlenmektedir. Sayıştay ilamlarının infazını izlemeyen ve gereklerini yerine getirmeyenler hakkında da bu hükümler uygulanmaktadır. Belgeler dair görevlerini haklı bir sebebe dayanmaksızın tam olarak ve zamanında yerine getirmeyen ilgililer hakkında Sayıştayın istemi üzerine disiplin veya ceza kovuşturması da yapılabilmektedir.

Sayıştay'ın görevlerini yerine getirebilmesi için kamu idarelerinden gerekli belgeleri isteme ve ilgililerin bu sorumluluklarına aykırı davrandıklarında birtakım yaptırımlar düzenlenmiş olmakla birlikte, Sayıştay yetkisinin, durumu, ilgili kamu idaresine bildirmekle sınırlı olduğu ve yaptırımın ilgili idare tarafından yerine getirildiği hallerde çok da etkin bir yaptırım uygulandığını söylemek pek mümkün olmamaktadır.

Sayıştay, gerçekleştirdiği denetim sonucunda beraat, tazmin ya da kamu davası başlatılmasına karar vermeye yetkilidir. Bu kararlar, Sayıştay tarafından yapılan denetim sonucunda hazırlanan uygunluk raporlarının yargılamayı yapacak daireye havale edilmesi ile başlatılmakta; Sayıştay Savcısının görüşü ve sorumluların savunmalarının alınmasının ardından hazırlanan rapora dayanarak karar verilmektedir. Bu inceleme sonucunda hesabın mevzuata uygun bulunması halinde beraat kararı; mevzuata aykırı bir işlem ya da ödeme saptanması halinde tazmin kararı verilmektedir.

Kanunun Sorumlular ve Sorumluluk Bölümünde yer alan 7. maddesinin 2. fıkrasında da kamu zararına sebep olunan durumların, sorumluluğun sonucu olarak, tazmine hükmedileceği düzenlenmektedir. Aynı maddeye göre, sorumlular mevzuata aykırı karar, işlem veya eylemleri ile illiyet bağı kurularak oluşturulan ilamda yer alan kamu zararından tek başlarına veya birlikte tazmin ile yükümlüdür⁴⁶¹. Denetim sırasında bu şekilde bir kamu zararına neden olduğunun tespit edilmesi üzerine yargılamaya esas rapor düzenlenmektedir. Kanunun 48-50. maddelerinde düzenlenen yargılamaya esas rapor, genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin hesap ve işlemlerinin denetimi sırasında denetçiler tarafından kamu zararına yol açan bir husus tespit edilmesi halinde, sorumluların da savunmaları alınarak hazırlanmaktadır. Rapor üzerine hesap yargılaması

⁴⁶¹ Usulüne uygun biçimde görevlendirilmediği halde kendiliğinden veya verilen emir üzerine gelirleri tahakkuk ettiren, toplayan, harcayan ve bu işlemleri onaylayanlar, malları muhafaza eden ve idare edenlerle her türlü mali iş ve işlemleri yürütenlerin işlemleri bir hesaba dahil edilmediği takdirde, tazmin kararı bu kişiler hakkında da uygulanır. Bu durum yöneticilerin yazılı emirleri üzerine meydana gelmiş ise tazmine yöneticiler de ortak olur.

başlatılmakta; yargılama sonucunda ya hesap ve işlemlerin yasal düzenlemelere uygunluğuna veya kamu zararının sorumlulardan tazminine hükmedilmektedir.

Sayıştay denetim ve incelemeleri sırasında suç teşkil eden bir fiile rastlanması halinde, denetim veya inceleme yapmakta olan denetçinin delilleri derhal tespit ederek durumu Sayıştay Başkanlığına bildirmesi gerekmektedir. Kanunun suç teşkil eden fiilleri düzenleyen 78. maddesinde yer verildiği üzere, görevli Sayıştay dairesi tarafından, onbeş gün içinde yapılacak inceleme sonucunda toplanan ilk deliller, kamu davası açılmasını gerektirecek nitelikte görülmesi halinde, gereği yerine getirilmek üzere dosya sorumlularının bağlı olduğu kamu idaresine veya suçun niteliğine göre doğrudan soruşturma yapılmak üzere Cumhuriyet savcılığına gönderilmesi için Sayıştay Başsavcılığına verilir. Adli, idari ve askeri mahkemelerce verilen hükümler, Sayıştayın denetim yapmasına ve hükme bağlamasına engel değildir. Bu durum, Sayıştay'ın gerçekleştirmekte olduğu denetimin güvence altına alınması bakımından olumludur.

Sayıştay'ın gerçekleştirmekte olduğu denetimin niteliği, mahkemeler tarafından yürütülmekte olan denetim ve yargılama faaliyetinden farklı olduğu için mahkeme kararı ile kamu harcama işlemlerinde suç teşkil eden bir işlemin bulunmaması kararı çıkması, doğrudan kamu harcamalarının gerçekleştirilmeleri sırasında mevzuata uygun davranıldığı sonucunu doğurmayacaktır. Bu nedenle, mahkeme hükümlerinin Sayıştay denetimini engellememesi kamu harcamalarının etkin denetimi ve dolayısı ile bütçe hakkının gerçekleştirilmesi bakımından olumludur.

d. Sayıştay Denetiminin Kapsamı

Anayasanın 160. maddesine göre Sayıştay, merkezî yönetim bütçesi kapsamındaki kamu idareleri ile sosyal güvenlik kurumları denetlemekte ve mahallî idarelerin hesap ve işlemlerinin denetimi ve kesin hükme bağlanması da Sayıştay

tarafından yapılmaktadır. Anayasanın, Sayıştay'ın görev kapsamındaki kurumlarını çizen bu fıkrası 5018 sayılı Kanunla bütçe sisteminin yeniden yapılandırılması nedeni ile öngörülen kademeli geçişi sağlamak amacı ile 2005 yılında 5428 sayılı Kanun değişikliği ile “genel ve katma bütçeli daireler” olan ibaresi “merkezî yönetim bütçesi kapsamındaki kamu idareleri ile sosyal güvenlik kurumları” şeklinde değiştirilmiş, bütçe birliği ve genelliği ülkesinin hayata geçirilmesi için gereken anayasal temel kurulmuştur⁴⁶².

Denetim alanı 4. maddenin 1. fıkrasının a bendinde “merkezi yönetim bütçesi kapsamındaki kamu idareleri ile sosyal güvenlik kurumlarını, mahallî idareleri, sermayesinde doğrudan veya dolaylı olarak kamu payı olan özel kanunlar veya Cumhurbaşkanlığı kararnameleri ile kurulmuş anonim ortaklıkları, kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşları hariç diğer kamu idareleri” şeklinde belirlenmiştir. Bu madde 832 sayılı Kanununun 28. maddesinde Sayıştay'ın denetimi kapsamında sayılan kamu idarelerine sosyal güvenlik kurumlarını ve mahalli idareleri katması bakımından bütçe birliği ve genelliği ilkesinin sağlanması, kurum bütçelerinin aynı bütçe sistemi ve disiplinine girmesi ve bu bütçeler açısından da daha etkin bir denetim gerçekleştirilerek bütçe hakkının sağlanması bakımından önemli bir adımdır. Sayıştay Kanununun, denetim alanını düzenleyen maddesinin 1. fıkrasının (b) bendinde ise ilk bentte “sayılan idarlere bağlı veya bu idarelerin kurdukları veya doğrudan doğruya ya da dolaylı olarak ortak oldukları her çeşit idare, kuruluş, müessese, birlik, işletme ve şirketleri” de denetleyeceğini kurala bağlamaktadır⁴⁶³. Bu hüküm, kamu idarelerinin kurdukları ya da

⁴⁶² Kesik, s. 305.

⁴⁶³ Kanunun Denetim Alanı başlıklı 4. maddesi, mecliste onaylandığı hali ile “a) Merkezi yönetim bütçesi kapsamındaki kamu idareleri ile sosyal güvenlik kurumlarını, mahallî idareleri, sermayesindeki kamu payı doğrudan veya dolaylı olarak % 50'den fazla olan özel kanunlar ile kurulmuş anonim ortaklıkları (% 50'den

az olması halinde ortaklık hakları yönüyle), diğer kamu idarelerini (kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşları hariç), b) (a) bendinde sayılan idarelere bağlı veya bu idarelerin kurdukları veya doğrudan doğruya ya da dolaylı olarak ortak oldukları her çeşit idare, kuruluş, müessese, birlik, işletme ve şirketleri (kamu payının yarısından az olması halinde ortaklık hakları yönüyle)” şeklinde düzenlenmiştir. Bu bentler 2013 tarihli 6495 sayılı Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun ile “ a) Merkezi yönetim bütçesi kapsamındaki kamu idareleri ile sosyal güvenlik kurumlarını, mahallî idareleri, sermayesindeki kamu payı doğrudan veya dolaylı olarak %50'den fazla olan özel kanunlar ile kurulmuş anonim ortaklıkları, diğer kamu idarelerini (kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşları hariç), b) Kamu payı %50'den az olmamak kaydıyla (a) bendinde sayılan idarelere bağlı veya bu idarelerin kurdukları veya doğrudan doğruya ya da dolaylı olarak ortak oldukları her çeşit idare, kuruluş, müessese, birlik, işletme ve şirketleri” şekline getirilmiştir. Fakat söz konusu değişiklik Anayasa Mahkemesinin E. 2013/114, K. 2014/184 kararı ile Fakat bu düzenleme, Anayasa Mahkemesinin, maddenin, Sayıştay'ın gerçekleştireceği dolayısıyla yasama organının gerçekleştireceği denetimi engellediği ve bütçe hakkını ihlal ettiği gerekçesi ile iptal edilmiştir. AYM, E. 2013/114, K. 2014/184, R.G. 16.07.2015, S. 29418. Bunun üzerine 2016 tarihli 6661 sayılı Askerlik Kanunu ve Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun ile fıkranın (a) bendi “sermayesindeki kamu payı doğrudan veya dolaylı olarak %50'den fazla olan” ibaresi “sermayesinde doğrudan veya dolaylı olarak kamu payı olan” şeklinde değiştirilmiştir. Aynı Kanun değişikliği ile çalışmada “denetim alanı” açıklamaları içinde açıklanan ek paragraf eklenmiştir.

bir şekilde bağılı oldukları özel işletmeler aracılığı ile kamu kaynağı kullanmalarına rağmen denetimden geçmemeleri ihtimalini ortadan kaldırıcı etkisi nedeni ile parlamentonun Sayıştay aracılığı ile kamu harcamaları üzerinde gerçekleştireceği denetimin dolanılmasını engelleyebilecektir.

Sayışay'ın denetim alanını düzenleyen 4. maddesinin 1. fıkrasında ayrıca bir de ek paragraf bulunmaktadır; bu paragraf "(a) ve (b) bentleri kapsamına giren şirketlerden doğrudan veya dolaylı olarak kamu payı %50'den az olup ilgili mevzuatı uyarınca bağımsız denetime tabi olan; şirketler, bunların iştirakleri ve bağılı ortaklıklarının denetiminin, ilgili mevzuatı uyarınca düzenlenen ve Sayıştay'a gönderilecek olan bağımsız denetim raporları esas alınarak" yapılacağı şeklinde tamamlayıcı hüküm içermektedir. Bu hükme göre Sayıştay, münhasıran kendisine sunulan bağımsız denetim raporlarını esas alarak rapor hazırlayacak ve bu raporu TBMM'ye sunacaktır.

Söz konusu ek paragraf, doğrudan ya da dolaylı olarak kamu payı %50'den az olan her şirketin mevzuatında bağımsız denetime tabi olacağı düzenlemesi getirilerek etkin bir Sayıştay denetiminden kaçılabilmesine, denetimin, şirket tarafından hazırlanacak raporlar üzerinden yürütülecek bir kapsama sıkıştırılmasına neden olacak bir durum yaratmaktadır. Bunun da yanında Sayıştay, söz konusu şirketler için bir nevi sekreteryası fonksiyonuna indirgenmekte, şirketin kendine sunduğu, tarafsızlığı, tamlığı, doğruluğu konusunda bir garanti taşımayan bu raporlara bir araya getirilerek sözde bir denetim ile Meclise sunma işlevi taşıyor görünmektedir. Sayılan sakıncalar nedeni ile Sayıştay'ın denetim alanını (a) ve (b) bentlerinde kısıtlayan hükümlerin iptalinin denetimi etkinleştirmek ve bütçe hakkı bakımından yarattığı olumlu gelişme, bu ek paragrafla etkisiz hale getirilmiş görünmektedir.

Denetim alanı bakımından Sayıştay Kanununun 832 sayılı Sayıştay Kanunundan bütçe birliği ve genelliği konusunda ileride olduğu bir başka konu ise fonlar, borçlanma

ve uluslararası anlaşmalar gibi alanları da denetim kapsamına almasıdır. 832 sayılı Kanunla Sayıştay denetimine tabi tutulan kurumların gelir, gider ve mallarına ek olarak nakit, tahvil, senet gibi kıymetleri ile “Devlete ait ikraz, istikraz ve taahhütlerle çeşitli kaynaklardan bağış ve yardım suretiyle elde edilen nakdi veya aynı kıymetleri, hazine bonolarını, bütün kefalet, kredi ve Hazine avansları” denetlemek şeklinde sayılan denetim alanı mevcut Kanunda çok daha genişletilmiş ve “her türlü iç ve dış borçlanma, borç verilmesi, borç geri ödemeleri, yurt dışından alınan hibelerin kullanımı, hibe verilmesi, hazine garantileri, hazine alacakları, nakit yönetimi ve bunlarla ilgili diğer hususları; tüm kaynak aktarımları ve kullanımları ile Avrupa Birliği fonları dahil yurt içi ve yurt dışından sağlanan diğer kaynakların ve fonların kullanımının” denetimi de Sayıştay’ın denetim alanına alınmıştır. Buna ek olarak “kamu idareleri bütçelerinde yer alıp almadığına bakılmaksızın özel hesaplar dahil tüm kamu hesapları, fonları, kaynakları ve faaliyetleri” de Sayıştay tarafından denetlenecektir. “3346 sayılı Kamu İktisadi Teşebbüsleri ile Fonların Türkiye Büyük Millet Meclisince Denetlenmesinin Düzenlenmesi Hakkında Kanunun 2. maddesi kapsamına giren kamu kurum, kuruluş ve ortaklıklarının” TBMM tarafından denetlenmesinin de bu Kanun ve diğer kanunlarda belirtilen usul ve esaslar çerçevesinde yerine getirileceği kurala bağlanarak fonların denetiminde yeknesaklık oluşturulması girişimleri pekiştirilmiştir. Aynı madde gereği, Sayıştay “yapılan anlaşma veya sözleşmedeki esaslar çerçevesinde uluslararası kuruluş ve örgütlerin hesap ve işlemleri” de denetleyecektir.

e. Sayıştay Denetiminin Niteliği

Kamu harcamaları üzerinde gerçekleştirilen denetimin etkinliğinin sağlanması ve bütçe hakkı bakımından yorumlanabilmesi için Sayıştay tarafından gerçekleştirilen denetimin niteliğinin analiz edilmesi uygulanacaktır.

i. TBMM Adına Denetim

Anayasanın 160. maddesinde Sayıştay'ın, öngörülen kapsamdaki bütün gelir ve giderleri ile malları TBMM adına denetlemekle görevli olduğu; buna paralel şekilde Sayıştay Kanunu'nun 1. maddesinde de kamu kaynaklarının öngörülen amaç, hedef, kanunlar ve diğer hukuki düzenlemelere uygun olarak elde edilmesi, muhafaza edilmesi ve kullanılması için yapılacak denetimlerin TBMM adına gerçekleştirildiği düzenlenmektedir. Bu maddelerden anlaşılmaktadır ki Sayıştay denetim görevini TBMM adına gerçekleştirmektedir. Denetimin doğrudan TBMM tarafından değil; ayrı ve uzmanlaşmış bir kurum tarafından gerçekleştirilmesi günümüzde kamu harcamalarının artan kapsamı ve karmaşıklaşan yapısı nedeni ile denetimin etkin ve amaca uygun şekilde yapılabilmesi için sıklıkla başvurulan bir yol olmuştur. Bu kurumun, kamu harcamaları üzerinde gerçekleştireceği denetimi TBMM adına yapıyor olması ise bütçe hakkının bir gereğidir. Söz konusu hak özünde ait olup, temsilciler aracılığı ile parlamentolarda kullanılan bir yetki şeklinde işlediğinden, denetimin de doğrudan TBMM tarafından farklı bir kurum tarafından yürütülmesi halinde bile bu denetimin TBMM adına gerçekleştirilmesi gerekmektedir.

ii. Sayıştay'ın Bağımsız Niteliği

Anayasanın Sayıştay'ı düzenleyen 160. maddesinde ve buna paralel olarak hazırlanan 5018 sayılı Kanun ve Sayıştay Kanununda, Sayıştay'ın görevleri sayılırken görevini TBMM adına gerçekleştireceği kuralı sadece denetim görevinin önünde yer almakta, yargılama görevi TBMM adına gerçekleştirilmemektedir. Anayasanın ve 160. maddede öngörüldüğü üzere hazırlanan yasal düzenlemelerin sistematiğinden yola çıkarak, Sayıştay'ın denetim faaliyetini TBMM adına gerçekleştirmekte; yargılama fonksiyonunu yerine getirirken ise bağımsız hareket etmektedir.

Kurumun denetim sırasındaki konumu, Sayıştay Kanununun 3. maddesinde de kaleme alınmakta Sayıştay'ın "bu Kanun ve diğer kanunlarla verilen inceleme, denetleme ve kesin hükme başlama işlerini yaparken işlevsel ve kurumsal bağımsızlığı olan bir kurum" olduğu düzenlenmektedir. Kanunun, denetimin genel esaslarının düzenlendiği 35. maddesinde de Sayıştay ve denetçilerin denetim faaliyetini, bağımsız ve tarafsız olarak yürüteceği, "Sayıştay'a denetim görevinin planlanması, programlanması ve yürütülmesinde" talimat verilemeyeceği kurala bağlanmaktadır. Bu hükümden yola çıkarak, denetimin bütçe hakkını gerçekleştirmeye dayanan temel amacı da göz önünde tutulduğunda, Sayıştay'ın ve denetçilerinin, görevlerini yerine getirirken baskı altında bırakılmamaları, etkin bir denetim gerçekleştirmelerini engelleyici düzenlemeler getirilmemesi, denetimin sağlıklı ve objektif bir ortamda gerçekleştirilmesinin sağlanması gerektiği hususlarının güvence altına alınmasının amaçlandığını söylemek mümkündür.

iii. Denetimin Uluslararası Standartlara Uygun Yürütülmesi

Denetimin genel esaslarında bir diğer özellik ise Sayıştay denetiminin uluslararası standartlara uygun şekilde yürütülmesi esasıdır. Söz konusu standartların önemli bir bölümü INTOSAI tarafından saptanmakta, 194 üyeli bu kuruluş⁴⁶⁴, hazırladığı standartlar dizisi, rehber ve raporlarla etkin ve sağlıklı bir yüksek denetimin nasıl yapılmasının uygun olacağı konusunda yol haritası oluşturmaktadır⁴⁶⁵. Türkiye de INTOSAI'ye üye

⁴⁶⁴ International Organization of Supreme Audit Institutions (INTOSAI), <http://www.intosai.org/about-us.html> (E.T. 23.04.2019).

⁴⁶⁵ Organizasyonun çok sayıda düzenlemelerinden sadece birkaç örnek olarak: INTOSAI, Strengthening Supreme Audit Institutions: A Guide for Improving Performance,

ülkeler arasında yer aldığından bu standartları yakalama ve bu rehberleri izleme konusunda adımlar atmaktadır. Aynı zamanda, güncel denetim metodolojilerinin uygulanmasında gerekli özenin gösterilmesi beklenmektedir. Bu gereklerin yerine getirilebilmesi için denetim görevinin etkin bir biçimde yerine getirilmesi için kurum mensuplarının teknik ve mesleki yeterlikleri geliştirilmektedir. Kalite güvencesinin sağlanması için, denetimin her aşaması da denetim standartlarına, stratejik planlara, denetim programlarına ve mesleki etik kurallarına uygunluğu açısından sürekli gözden geçirilmektedir.

iv. Dış Denetimin Niteliği

5018 sayılı 68. maddesinde, Sayıştay'ın gerçekleştirdiği denetimin dış denetim niteliğinde olduğu açık şekilde işaret edilmektedir. Dış denetim, kamu harcamasını yapan kamu kurumu dışında, ondan bağımsız bir kurum ya da merci tarafından gerçekleştirilen denetim şeklidir. Temelini yasama denetimi oluşturmaktadır. Sayıştay tarafından gerçekleştirilen denetim de TBMM denetimine temel oluşturmaktadır⁴⁶⁶. Bazı

http://www.intosai.org/fileadmin/downloads/downloads/0_news/2017/220917_Draft_Guide_for_Strengthening_SAIs.pdf (E.T.23.04.2019); INTOSAI, Guidelines for Internal Control Standards for the Public Sector, <http://www.intosai.org/issai-executive-summaries/detail/intosai-gov-9100-guidelines-for-internal-control-standards-for-the-public-sector.html> (E.T. 23.04.2019); INTOSAI, The Integrated Financial Accountability Framework, <http://www.intosai.org/issai-executive-summaries/detail/intosai-gov-9250-the-integrated-financial-accountability-framework-ifaf.html> (23.04.2019).

⁴⁶⁶ Çağan, Anayasa Çerçevesinde Kamu Maliyesinin Parlementer Kontrolü, s. 209; Methibay, 167, 168.

kaynaklarda dış denetim, yasama denetimine ek olarak yargı organı tarafından gerçekleştirilen yargılama faaliyetleri, kamuoyu denetimi, uluslararası denetimi de kapsar şekilde kullanılmakta; bazı kaynaklarda ise yüksek denetim anlamı ile ele alınmaktadır⁴⁶⁷. Sistemimizde kamuoyu denetimi araçları gelişmekte ve kamu harcamaları üzerinde kredi derecelendirme kuruluşları gibi farklı denetim mekanizmaları geliştiriliyor olmakla birlikte, 5018 sayılı Kanunda işaret edildiği üzere dış denetim alen Sayıştay tarafından yürütülmektedir.

v. Hukuka Uygunluk Denetimi

Sayıştay tarafından gerçekleştirilen denetim, hukukilik denetimi olup, bu denetim, parlamento tarafından gerçekleştirilen siyasi denetime temel oluşturmaktadır⁴⁶⁸. Sayıştay Kanununun 35. maddesinde de “Kamu idarelerinin gelir, gider ve malları ile bunlara ilişkin mali nitelikteki tüm hesap ve işlemlerinin denetiminde; yetkili merci ve organlar tarafından usulüne uygun olarak alınan karar veya yapılan iş ve işlemlerin mevzuata ve idarelerce belirlenen hedef ve göstergelere uygun olmasına rağmen, yönetsel bakımdan gerekliliği, ölçülülüğü uygun bulunmadığı yönünde görüş ve öneri içeren yerindelik denetimi sayılabilecek denetim raporu düzenlenemez” kuralı getirilerek Sayıştay’ın yerindelik denetimine taşması engellendiği gibi “denetim raporlarında, kamu idaresinin yerine geçerek belirli bir iş ve işlemin yapılmasını veya belirli bir politikanın uygulanmasını zorunlu kılacak, kamu idaresinin takdir yetkisini sınırlayacak veya ortadan kaldıracak görüş ve talep içeren rapor” düzenleme yasağı da getirilmektedir.

Kamu harcamalarının gerçekleştirilmesi siyasi iradenin tasarladığı politikaların hayata geçirilmesi niteliğinde olduğundan, bütçe tahminleri yasama organından izin ve

⁴⁶⁷ Mutluer; Öner; Kesik, Bütçe Hukuku, s. 297.

⁴⁶⁸ Çağan, Anayasa Çerçevesinde Kamu Maliyesinin Parlamenter Kontrolü, s. 209.

onay aşamasını geçerek kanunlaşmakla, kamu idarelerinin belirlenen ödenekleri ilgili mevzuata uygun kullanması Sayıştay denetimi bakımından esas olup, Sayıştay'ın yerindelik denetimi yapamaması, yürütme organının, politikaları uygularken sahip olması beklenen takdir yetkisinin doğasına uygundur. Fakat yine de “yönetmelik bakımından gereklilik ve ölçülülük” gibi kavramların nerede yerindelik nerede hukuka uygunluk denetimine gireceği çizgisi çok net olmadığından maddenin bu hali Sayıştay'ın düzenlediği denetim raporlarının birçoğu hakkında yerindelik denetimine kaydığı şeklinde yorumlanması mümkün görünmektedir.

Aynı şekilde maddenin “belirli bir politikanın uygulanmasını zorunlu kılacak, kamu idaresinin takdir yetkisini sınırlayacak veya ortadan kaldıracak görüş ve talep içeren rapor” düzenleyememe yasağı da Sayıştay'ın yerine getirmesi beklenen görevlerle çelişir durumlara neden olabilecektir. Örneğin bir caddeye her yıl asfalt dökülmesi, sırf bütçenin yasama organından onay alınmış olması gerekçesi ile artık idarenin takdir yetkisini kullanması olarak yorumlanabilecek midir? Böyle bir durum denetiminin amacının belirlendiği 34. maddede gösterilen “kamu kaynaklarının korunması” ve kanunun amacının gösterildiği 1. maddede yer alan “kamu idarelerinin etkili, ekonomik, verimli çalışması”nın sağlanması hedefine uygun mudur? Bu amaçların ve dolayısı ile kanun maddelerinin ihlal edildiği bir durumu saptayan Sayıştay denetçisi, Kanunda yer alan hesap verme sorumluluğu ilkesi de göz önüne alındığında durumu gösteren rapor düzenleyemeyecek midir? Kuşkusuz ki denetçinin böyle bir durumda yerindelik denetimi yasağını ihlal ettiği çekincesi taşımadan, denetimin doğasına da uygun bir şekilde savunma istemek ve rapor düzenlemekle yetkili olması beklenmektedir.

vi. Sayıştay Kararlarının Danıştay Karşısında Konumu

Anayasanın aynı maddesinde yer alan “Vergi, benzeri mali yükümlülükler ve ödevler hakkında Danıştay ile Sayıştay kararları arasındaki uyumsuzluk çıkması halinde

ise Danıştay kararları esas alınacaktır” kuralı ile ikisi de Anayasanın Yüksek Mahkemeler başlığı altında yer alan iki karar merciiinin kararlarının çatışması halinde doğabilecek bir tartışmayı önlemek adına isabetli bir adım olarak değerlendirilebilir. Anayasanın açık hükmü gereği söz konusu kısıtlama sadece Danıştay bakımından geçerli olup Sayıştay Kanununun 78. maddesinde de düzenlendiği ve Sayıştay Temyiz Kurulu Kararlarında da yer aldığı üzere idari ve genel mahkemelerce verilen hükümler, Sayıştay’ın denetim yapmasına ve hükme bağlamasına engel değildir⁴⁶⁹. İdari yargı tarafından gerçekleştirilen hukukilik denetimi sonucunda ise idari işlemin, hukuka aykırı şekilde tesis edildiğinin saptanması halinde iptal kararı verilmektedir. Hakkı ihlal edilen kişilerin dava açmaları halinde idarenin işlemin iptal edilmesi, bu işlemin hüküm ve sonuçları, herkes için geçerli olacak şekilde ortadan kalkmaktadır.

vii. Harcama Sonrası Denetim Niteliği

5018 sayılı Kanununun Dış Denetim başlıklı 68. maddesi, Sayıştay tarafından gerçekleştirilen harcama sonrası dış denetimin amacını “genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin hesap verme sorumluluğu çerçevesinde, yönetimin malî faaliyet, karar ve işlemlerinin; kanunlara, kurumsal amaç, hedef ve planlara uygunluk yönünden incelenmesi ve sonuçlarının TBMM’ye raporlanması” şeklinde çizmekte; ardından dış denetimin “...malî işlemlerinin kanunlara ve diğer hukuki düzenlemelere uygun olup olmadığının tespiti... kamu kaynaklarının etkili, ekonomik ve verimli olarak kullanılıp kullanılmadığının belirlenmesi, faaliyet sonuçlarının ölçülmesi ve performans

⁴⁶⁹ Sayıştay Temyiz Kurulu Kararları Daire 7, Dosya No: 41132, 2014, <https://www.sayistay.gov.tr/tr/kararlar/tkk/?krr=13054>, (E.T. 07.04.2019); Sayıştay Temyiz Kurulu Kararları, Daire 2, Dosya No: 36735, 2009, <https://www.sayistay.gov.tr/tr/kararlar/tkk/?krr=11939> (E.T. 07.04.2019).

bakımından değerlendirilmesi” şeklinde gerçekleştirileceğine yer vermektedir. Aynı maddede son olarak da “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.” ibaresi yer almaktadır. 5018 sayılı Kanunun dış denetimine dair işaret ettiği tüm bu esaslar Sayıştay’ın harcama sonrası denetim yaptığına ve bu denetimin hukuka uygunluk denetimi olduğuna dair ibarelerdir.

viii. Hesap Yargılaması Niteliği

Kurumun yerine getirdiği yargılama faaliyetinin niteliğine bakıldığı zaman ise bu konuda farklı görüşler olmakla birlikte, bu faaliyetin bir hesap yargılaması niteliğinde olduğunu söylemek isabetli olacaktır⁴⁷⁰. Anayasanın Bütçe ve Kesin Hesabı düzenleyen 161. maddesinin 10. fıkrasında “Kesinhesap kanunu teklifi ve genel uygunluk bildiriminin Türkiye Büyük Millet Meclisine verilmiş olması, ilgili yıla ait Sayıştayca sonuçlandırılmamış denetim ve hesap yargılamasını önlemez ve bunların karara bağlandığı anlamına gelmez” düzenlemesinde de görüleceği üzere Anayasa’da da Sayıştay’ın yargılama faaliyeti hesap yargılaması olarak nitelendirilmektedir.

Anayasa Mahkemesi, Sayıştay’ın sorumluların hesap ve işlemlerini kesin hükme bağlamasının yargısal bir faaliyet olup olmadığını tartıştığı kararlarında, bu görevin yargısal bir faaliyet olduğu sonucuna varmaktadır⁴⁷¹. Sayıştay’ın yürüttüğü yargılama

⁴⁷⁰ Sayıştay’ın de denetiminin hukuki niteliği ile ilgili tartışma için bkz: Mutluer; Öner; Kesik, Bütçe Hukuku, s. 306, 307.

⁴⁷¹ AYM, E. 2014/172, K. 2014/170, R.G. 10.01.2015, S. 29232; AYM, E. 2012/102, K. 2012/207, R.G. 10.01.2015, S. 29232; AYM, E. 2011/21, K. 2013/36, R.G. 06.03.2014, S. 28933.

faaliyeti Sayıştay Kanununda da ‘hesap yargılaması’ ibaresi ile nitelendirilmekte; bu faaliyeti 2. maddede “kanunlarla belirlenen sorumluların hesap ve işlemlerinin mevzuata uygun olup olmadığının yargılama yoluyla kesin hükme bağlanmasını ve bununla ilgili kanun yolları” olarak açıklamaktadır.

Sayıştay’ın hesap yargılaması sonunda verdiği kararlar kesin hükmünde olup, Anayasasının 160. maddesinde öngörüldüğü üzere bu kararlar hakkında idari yargı yoluna başvurulamamakta; ilgililer, bu kesin hükümler hakkında, yazılı bildirim tarihinden itibaren on beş gün içinde bir defaya mahsus olmak üzere karar düzeltilmesi isteminde bulunabilmektedir. Sayıştay’ın hesap ve işlemler hakkında aldığı kararlara kesin hüküm niteliği kazandırılması karşısında ilgililere tanınan bu karar düzeltilmesi yoluna başvurma hakkının, hukuk devleti ilkesinin gereklerini yerine getirmek bakımından uygun olduğunu söylemek mümkündür. Sayıştay kararlarına karşı, koşulları gerçekleşmesi halinde, esasları Sayıştay Kanunu’nun 54-57. maddeleri arasında düzenlenen temyiz, yargılamanın iadesi ve karar düzeltilmesi kanun yollarına da başvurulabilecektir.

f. Sayıştay Denetiminin Kapsamı ve Niteliğine Dair Bir Tartışma

Sayıştay denetiminin genel esaslarını incelerken, 35. maddenin denetimin yürütülmesi ve kamu zararının tespitinde uyulacak hususları düzenleyen 2. fıkrasına dair önemli hususlar içeren 6353 sayılı Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun ve bu Kanun hakkında Anayasa Mahkemesi tarafından aynı yıl verilen E. 2012/102, K. 2012/207 sayılı iptal kararına değinmek, söz konusu esasların tartışılması bakımından önem taşımaktadır. Söz konusu Kanun değişikliği, anılan fıkranın (a) bendinde, düzenlilik denetimine dair “kamu idarelerinin gelir, gider ve malları ile bunlara ilişkin mali nitelikteki tüm hesap ve işlemlerinin kanunlara ve diğer hukuki düzenlemelere uygun olup olmadığının tespitini kapsayacak şekilde yapılır” kuralının ardından söz konusu hesap ve işlemler dışında kalan diğer işlem

ve faaliyetler düzenlilik denetimi kapsamında değerlendirilemez. Yapılan düzenlilik denetiminin kapsamına ilişkin denetlenen kamu idaresi ile ortaya çıkan görüş farklılıklarının nasıl giderileceği hususu Sayıştay tarafından çıkarılacak yönetmelikle düzenlenir” ibareleri yer almaktaydı.

Anayasa Mahkemesi, anılan kararında, söz konusu bu ibareleri Anayasanın yasama yetkisinin devredilmezliğini düzenleyen 7. maddesine ve Sayıştay’ı düzenleyen 160. maddesine dayanarak isabetli şekilde iptal etmiştir. Mahkeme kararında, Sayıştay’ın merkezi yönetim bütçesi kapsamındaki kamu idareleri ile sosyal güvenlik kurumlarının bütün gelir ve giderleri ile mallarını denetlemekle görevli olduğu ve çağdaş denetim anlayışının bir gereği olarak ortaya çıkan mali yönetim ve iç kontrol sistemlerinin değerlendirilmesi şeklindeki denetimin Sayıştay denetimi kapsamının dışına çıkarılmasının Anayasa'ya uygun düşmeyeceğine dikkat çekmiştir. Ardından Sayıştay’ın yapmak orunda olduğu düzenlilik denetiminin mali denetimi de kapsadığına ve fakat söz konusu Kanun değişikliğinin mali denetimi bu kapsam dışına çıkararak Sayıştay Kanunu içinde çelişkili bir yapı yarattığına dair eleştirisini ortaya koymuştur. Mahkeme son olarak da Anayasanın 7. maddesinde yer alan yasama yetkisinin Türk Milleti adına TBMM’de olduğu ve Anayasanın 160. maddesinde Sayıştay’ın görev ve denetim usullerinin kanunla düzenleneceği kurallarının mevcudiyetinde söz konusu Kanun değişikliğinin denetim konusunda ortaya çıkan görüş ayrılığının giderilmesini yönetmeliğe bırakan tutumunu yasama denetiminin devredilmezliğine aykırı bulmuştur.

Kanun değişikliği, Sayıştay Kanunu’nun denetimin esaslarını düzenleyen 35. maddesinin denetimin yürütülmesi ve kamu zararının tespitini kurala bağlayan 2. fıkrasının (b) bendinde ise “yetkili merci ve organlar tarafından usulüne uygun olarak alınan karar veya yapılan iş ve işlemlerin ... yönetsel bakımdan gerekliliği ve ölçülülüğü” kriterlerinin ardında “etkililiği, ekonomikliği, verimliliği ve benzeri gerekçelerle”

kriterlerini içermektedir. Fakat “etkililiği, ekonomikliği, verimliliği ve benzeri gerekçelerle” ibareleri, Mahkemenin anılan kararında Sayıştay’ın gerçekleştirmesi beklenen performans denetiminin niteliğini bozucu etkisi nedeni ile yine gayet isabetli şekilde iptal edilmiştir. Mahkeme, Sayıştay Kanunu ve 5018 sayılı Kanunun performans denetimi hükümlerini ve amaçlarını birlikte ele alarak, Sayıştay Kanununda Sayıştay’ın gerçekleştirdiği denetimde kamu idaresinin işlemini etkililik, ekonomiklik, verimlilik ve benzeri gerekçelerle uygun bulmadığı gerekçesi ile rapor düzenleyememesini performans denetiminin bir denetim değil sadece performans ölçümü konumuna geleceği gerekçesi ile iptal etmiştir. Kaldı ki Sayıştay’ın kamu idaresi işlemini etkililik, ekonomiklik ve verimlilik bakımından uygun bulmadığına dair rapor düzenleyemeyeceğini kabul etmek Sayıştay Kanununun, Kanunun amacını düzenleyen 1. maddesinden itibaren sağlanması hedeflenen “kamu idarelerinin etkili, ekonomik, verimli çalışması” amacına da aykırı olacaktır.

Kanun değişikliği, anılan fıkranın (c) bendi için Sayıştay tarafından gerçekleştirilen denetimler sonucunda düzenlenen raporların kanun, tüzük, kararname, yönetmelik ve ilgili kanunlarda uygulamayı yönlendirmek üzere yetkilendirilmiş olan kamu idareleri tarafından yapılan düzenleme ve verilen görüşlere aykırı denetim raporu düzenleyemeyeceği şeklinde denetimi adeta imkansızlaştıran, objektif ve sağlıklı bir denetim yapılmasını engelleyen bir kurallar kapsamı çizilmiştir. Dahası maddede Sayıştay tarafından düzenlenen raporun yukarıda verilen normlar yelpazesinden herhangi birine aykırı olduğu kanaatine varılır yani ilgili idare Sayıştay’ın raporda düzenlediği hususlara katılmazsa, Sayıştay tarafından görevlendirilecek üç uzman denetçi ile ilgili kamu idaresi tarafından görevlendirilecek iki üyeden oluşacak komisyon tarafından düzenlenecek rapora göre işlem yapılacağını öngörmektedir. Sayıştay’ın bağımsız niteliğine aykırı bu düzenleme, hesap verme sorumluluğunun da anlamını yitirmesine neden olacak bir durum oluşturmaktaydı.

Anayasa Mahkemesi, anılan kararında, söz konusu bendin, denetçinin yürütme organına karşı bağımsızlığını zedelediğine dikkat çekerek, Sayıştay denetçisinin, kamu idarelerinin icrai ve icrai olmayan düzenleyici işlemlerine aykırı rapor düzenlemesinin engellenmesinin, Sayıştay denetimini etkisiz hale getirecek yapısının, denetimin TBMM adına yapılması nedeni ile bütçe hakkını da ihlal edeceğine vurgu yapmıştır. Böyle bir düzenlemenin, ilgili idarenin kanuna aykırı düzenleyici işlemlerine dair hesap verme sorumluluğundan kurtulması sonucunu da doğuracağından dolayı Anayasa'ya aykırı olduğu gerekçesi ile iptal edilmiştir.

Aynı maddede değişiklik getiren ve Mahkemenin anılan kararında iptal edilen son husus ise (ç) bendinde yer alan ve yine Sayıştay'ın bağımsızlığı açısından sorunlu görünen düzenlemedir. Bu bentte, Sayıştay denetçisinin raporunda hukuka uygun bulunan iş ve işlemlerin ilgili daireler tarafından da hukuka uygun bulunması halinde ilgili mevzuatta herhangi bir değişiklik olmadığı takdirde bu mevzuata uygun olarak aynı şekilde yapılan mali iş ve işlemler hakkında daha sonra mevzuata aykırılık gerekçe gösterilerek denetim raporu düzenlenemeyeceği kuralı yer almaktadır. Mahkeme söz konusu düzenlemenin amacının hukuki güvenlik ilkesinin sağlanması olduğunun aşıkâr olduğu fakat Sayıştay'ın yasama, yürütme organına ve dahi kendine karşı bağımsız niteliğini sarsıcı bir düzenlemenin “gereklilik” ve “orantılılık” ölçütleri bakımından uygun olmadığına işaret etmiştir.

Mahkeme, kararında, Sayıştay denetçisinin, ilgili mevzuatta herhangi bir değişiklik olmadıkça daha önce Sayıştay yargılama dairesince hukuka uygun bulunan mali iş ve işlemlerle benzer nitelik taşıyan iş ve işlemler hakkında mevzuata aykırılık nedeni ile denetim raporu düzenlenmesinin engellenmesinin hatalı içtihatların gözden geçirilmesini ve dolayısıyla hukukun gelişmesini engelleyeceği; daire kararlarına içtihadı birleştirme kararlarının bile üzerinde bir hukuki güç tanınması ve içtihadın

değiştirmesinin önünün kapatılması sonucunu doğuracak şekilde Sayıştay bağımsızlığına müdahale anlamına geleceği gerekçeleri ile iptal etmiştir.

D. KAMU HARCAMALARI ÜZERİNDE DİğER DENETİM YOLLARI

Denetim, çok geniş bir kavram olup, kapsamı da her geçen gün gelişmektedir. Kamu harcamaları, kamu yönetiminin neredeyse her alanında etki gösterdiklerinden bunların hukuka uygun şekilde yürütülmesi, kaynakların etkin ve verimli kullanılması ile karar ve uygulamaların şeffaflığının sağlanması için kullanılan denetim mekanizmaları da çeşitlenmekte ve nitelik değiştirmektedir. Bunların başında kamuoyu denetim araçları gelmektedir. Kamuoyu denetimi çok farklı yöntem ve şekillerle, kimi zaman etkin bir denetim sağlamakta kimi zaman ise kağıt üzerinde kalan bir mekanizma olarak ortaya çıkmaktadır. Kamuoyu denetimine ek olarak taraf olunan uluslararası sözleşmeler veya oluşumlar nedeni ile dolaylı yoldan kamu harcamalarının denetiminde etkili olduğunu söylemek mümkündür. Günümüzde tartışılmakta olan bir başka kamu harcaması denetim yöntemi ise özel hukuk tüzel kişileri aracılığı ile gerçekleştirilen denetimin mümkün olup olmadığı ve eğer mümkünse bunun kapsamıdır.

1. Kamuoyu Denetimi

Çoğunlukların ve azınlıkların, kişilerin veya grupların toplum yaşantısı ile ilgili özellikle tartışmalı konularda taşıdıkları kanaatleri işaret etmek için kullanılan kamuoyu kavramı⁴⁷², örgütlenen halkın, idarenin haksız eylem ve işlemlerine karşı çıkması, bunlara

⁴⁷² Kapani, Münci, Politika Bilime Giriş, Bilgi Yayınları, Ankara, 1988, s. 147; Fox, William; Meye, Ivan Henry, Public Administration Dictionary, Juta&Co Ltd Publishing, South Africa, 1996, s. 106.

tepki koyarak önüne geçilmesi şeklinde kamuoyu denetimi sağlayabilmektedir⁴⁷³. Kamuoyu, herkesin aynı düşüncede olması değil⁴⁷⁴, asli amacı politik iktidarı elde etmek olmayan dernek, sendika, medya, meslek örgütleri gibi grupların, toplumsal sorunlara dair düşüncelerini oluşturan bir ekonomik ve toplumsal güç olarak nitelendirilebilir⁴⁷⁵. Kamuoyu denetiminin sağlanması, özellikle, bir yönetimin demokrasinin çekirdek gereklerini yerine getirmesi ve meşru olması için kararların halk tarafından ve halka açık olarak alınması gerektiğini savunan görüşler bakımından büyük önem arz etmektedir⁴⁷⁶. Demokrasi bilincinin gelişmesi, kişilerin, sahip oldukları hakların ve içeriklerinin, gün geçtikçe daha çok farkına varması ve bu hakların kullanımı üzerinde sonuç doğuran işlem, eylem ve faaliyetlerin denetiminde rol almak istemesi ile derinleşmekte; bu derinleşme, kamu harcamaları yetkisi üzerinde de sonuç doğurmaktadır. Bu nedenle kamu harcamaları üzerinde uygulanan yasama, yürütme, yargı denetimlerinin etkinleştirilmesi çalışmaları yürütülürken bir yandan da kamuoyu denetiminin araçları arttırılmaya ve etkinleştirilmeye çalışılmaktadır. Özellikle gelişmiş ve demokratik ülkelerde, bütçe hakkının da gereği olarak, idarenin işlemleri açıklık ve şeffaflık ilkeleri üzerine kurulmakta, toplanan kamu gelirlerinin nasıl harcandığı konusu kamuoyuna ayrıntılı şekilde açılmaktadır.

⁴⁷³ Tağma, Korkmaz, Siyasi Sistemler, Yönetim Modelleri ve Türkiye, Timaş Yayınları, İstanbul, 2002, s. 95.

⁴⁷⁴ Kışlalı, Ahmet Taner, Siyaset Bilimi, Ankara Üniversitesi Siyasal Bilgiler Fakültesi Yayınları, Ankara, 1987, s. 339.

⁴⁷⁵ Akıncı, s. 14, 15.

⁴⁷⁶ Dixon, Rosalind; Landau, David, “Competitive Democracy and the Constitutional Minimum Core”, Ed. Tom Ginsburg, Aziz Z. Huq, Cambridge University Press, USA, 2016, s. 276.

Kamuoyu denetiminin başlıca yöntemi kamu harcamalarına dair denetim raporlarının kamuya açık tutulmasıdır. Buna ek olarak kamu denetçiliği kurumu ve dilekçe hakkı da önemli birer kamuoyu denetim aracıdır. Seçimler, sosyal medya, katılımcılık ilkesinin uygulandığı alanlar da kişilerin, kamu harcamaları üzerinde söz söyleme, fikir belirtme ya da tepki koyma şeklinde yönlendirici etki doğurabildiği alanlar olmaktadır.

a. Denetim Raporları

Kamu harcamaları üzerinde kamuoyu denetimi gerçekleştirmenin bir aracı denetim raporlarıdır. Denetim mercileri tarafından hazırlanan raporların düzenli ve anlaşılır şekilde hazırlanmaları ve kamuya açık olmaları, kamuoyu tarafından denetlenmesini sağlamanın başlıca yoludur. Mevzuatımızda da bunun çok sayıda örneği bulunmaktadır. Örneğin 5018 sayılı Kanunun Muhasebe Sistemi başlıklı 49. maddesinde kamu hesaplarının kamu idarelerinin gelir, gider ve varlıkları ile malî sonuç doğuran ve öz kaynağın artmasına veya azalmasına neden olan her türlü işlemlerle garantilerin ve yükümlülüklerin belirlenmiş bir düzen içinde hesaplara kaydedilerek, yönetim ve denetim yetkilileriyle kamuoyuna gerekli bilgilerin sağlanması amacıyla tutulacağı düzenlenmektedir.

Sayıştay Kanununun 44. maddesinde ise Sayıştay tarafından hazırlanan ve TBMM'ye sunulan raporların, kanunların, açıklanmasını yasakladıkları durumlar hariç olmak üzere, kamuoyuna duyurulacağını düzenlemektedir. Mevzuatımızda örneklerin çoğaltılması mümkündür. Söz konusu raporların etkin bir kamuoyu denetimi sağlaması bu raporların, kamuoyunun rahatça ulaşabileceği, üst derecede teknik donanımı olmadan da anlayabileceği ve bu raporlarda bir aykırılık gördükleri zaman başvurabilecekleri bir merci ve mekanizma olmasına bağlıdır.

Mevzuatımızda raporların kamuoyuna açık olması ve düzenli şekilde sunulması ile ilgili birçok hüküm olmakla birlikte uygulamada bu raporların birçok zaman düzenli şekilde tutulmaması, kamuoyuna etkin şekilde açılmaması, duyurulmaması, düzenlenen raporların anlaşılır olmaması gibi sorunlar nedeni ile kamuoyu denetiminin ya hiç gerçekleştirilememesi ya da zayıflatılması durumu doğmaktadır. Halkın bu raporları inceleyememesi, anlayamaması, aleyhe durumlar için mekanizmalar işletememesi, özünde kendine ait olan bütçe hakkının sağlanamamasına neden olmaktadır.

b. Kamu Denetçiliği Kurumu

Kamuoyu denetimi bakımından son yıllarda en aktif işletilen yöntemlerden biri olarak karşımıza kamu denetçiliği kurumu çıkmaktadır. Tarihsel süreç boyunca, temel hak ve hürriyetlerin anayasal, yasal veya yargısal yollarla korunmasında eksiklikler ve yetersizlikler yaşanmasından hareketle, yürütme ve yasama organı ile ilişkili olacak fakat dış faktörlerden etkilenmeyecek şekilde bağımsızlığı sağlanacak ve toplumun tüm kesimlerinin temsil edilmesinde görev üstlenecek yapılar kurulması uygulamaları doğmuştur.⁴⁷⁷ Gerçekten de yasama, yürütme, yargı organlarının hiçbirinin altında ve üstünde olmayan kamu denetçiliği kurumu⁴⁷⁸, bu yapılar arasında da en geniş uygulama alanı bulan ve birçok konuda başvuru bir merci haline gelmiştir. Kamu denetçiliği kurumu, idarenin eylem ve işlemlerine uygulanan hukukilik ve yerindelik denetimlerine

⁴⁷⁷ Tatal, Erhan, Dünyada ve Türkiye’de Ombudsmanlık, Adalet Yayınevi, Ankara, 2014, s. 81.

⁴⁷⁸ Odyakmaz, Zehra, “Kamu Denetçiliği Kurumu’nun Erklar Arasında Yeri ve Yargı Yetkisinin Kullanılmasından Anlaşılması Gerekenler”, I. Uluslararası Kamu Denetçiliği (Ombudsmanlık) Sempozyumu, 3 Eylül 2013, Afşar Matbaacılık, Ankara, s. 67.

ek olarak alternatif bir denetim mekanizması olarak öngörölmüş; bu denetim mekanizmaları ile işbirliği içinde çalışarak kamu hizmeti sunmak için kullanılan bu eylem ve işlemlerin insan haklarına uygun olmasını sağlamayı amaç edinmiştir⁴⁷⁹.

Kamu denetçiliği kurumu ilk olarak 1713 yılında İsveç'te doğmuş⁴⁸⁰; 1809 yılında Anayasal kurum haline getirilmiştir⁴⁸¹. İsveç'te memurların yaptığı hatalar konusunda

⁴⁷⁹ Erhürman, Tufan, "İnsan Haklarını Koruma Mekanizması Olarak Ombudsman Kurumu", Türkiye'de İnsan Hakları, TODAİE Yayınları, Ankara, 2000, s. 339.

⁴⁸⁰ Arslan, Süleyman, "İngiltere'de Ombudsman Müessesesi", Amme İdaresi Dergisi, C. 19, S. 1, Ankara, 1986, s. 157.

⁴⁸¹ Tortop, Nuri, "Ombudsman Sistemi ve Çeşitli Ülkelerde Uygulanması", Amme İdaresi Dergisi, C. 31, S. 1, 1998, s. 3. 1709 yılında Ruslara yenilerek Osmanlı Devletine sığınan İsveç Kralı XII. Charles'ın, Edirne'de ikamet ettiği beş yıllık sürede, devletin iyi yönetilmesi için kendisinin gözü kulağı olacak nitelikte Stockholm'de atadığı kamu denetçiliğinin, arada farklar olmakla birlikte Osmanlı Devletinde islam hukukunun halkın birbiriyle ve devletle ilişkisinde uygulamasını güvenceye almak amacıyla oluşturulan kadilkudat kurumundan geldiği öne sürölmektedir. Eryılmaz, Bilal, "Kamu Bürokrasisinin Denetlenmesinde Yeni Gelişmeler", Amme İdaresi Dergisi, C. 4, S. 26, 1993, Ankara, s. 91; Fendoğlu, Hasan Tahsin, "Kamu Denetçiliği (Ombudsmanlık) ve Anayasa Mahkemesine Bireysel Başvuru Hakkı, Ankara Barosu Dergisi, S. 4, Ankara, 2013, s. 24, 25, <http://www.acarindex.com/dosyalar/makale/acarindex-1423869820.pdf> (E.T. 28.04.2019); Odyakmaz, Zehra, "Türk Hukuk Kurultayı'na Sunulan İsveç Parlamento Ombudsmanlığı ile İlgili Bildiri Üzerine Düşünceler", Hukuk Kurultayı 2000, Ankara, 2000, s. 488; Pickl, Victor J, "Ombudsman ve Yönetimde Reform", Çev. Turgay Ergun, Amme İdaresi Dergisi, C. 4, S. 19, s. 39; Tayşi, İsmet,

uzmanlaşmış savcı olarak işlev gösteren kamu denetçiliği kurumu⁴⁸², 20. yüzyıldan itibaren Polonya, Hollanda, İspanya, Amerika ve pek çok ülkede hızla yayılmış; günümüzde 100'den fazla ülkede faaliyet gösterir olmuştur⁴⁸³.

Kurum, çok eskilere dayanmakla ve temelini Osmanlıdan almakla birlikte ülkemizde, 2013 yılında uygulanmaya başlamıştır. Konuya dair ilk çalışmalar Yedinci ve Sekizinci Beş Yıllık Kalkınma Programında kendini göstermiş; Program, yönetim ve bireylerin ilişkiye girdikleri hususlarda meydana gelen uyuşmazlıkların etkin ve hızlı şekilde çözülmesi amacıyla kamu denetçiliği kurumunun kurulmasını öngörmüştür⁴⁸⁴; AB ilerleme raporlarında da kamu denetçiliği kurumunun kurulmasına önem verilmesi

“Ombudsman Kurumu ve Ülkemizde Uygulanabilirliği”, Sayıştay Dergisi, S. 25, Nisan-Haziran 1997, s. 108.

⁴⁸² Şengül, Ramazan, “Türkiye’de Kamu Yönetiminin Etkin Denetlenmesinde Yeni Bir Kurum: Kamu Denetçiliği Kurumu”, Kocaeli Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, C. 2, S. 14, 2007, s. 127.

⁴⁸³ Eklundh, Claes, “The Parliamentary Ombudsmen In Sweden”, Hukuk Kurultayı 2000, Ankara, s. 463; Jagerskiöld, Stig, The Swedish Ombudsman, University of Pennsylvania Law Review, V. 109, 1960-1961, <https://heinonline.org/HOL/LandingPage?handle=hein.journals/pnlr109&div=70&id=&page=> (E.T. 14.04.2019).

⁴⁸⁴ Yedinci Beş Yıllık Kalkınma Programı, <http://www.sbb.gov.tr/wp-content/uploads/2018/11/Yedinci-Be%C5%9F-Y%C4%B1ll%C4%B1k-Kalk%C4%B1nma-Plan%C4%B1-1996-2000%E2%80%8B.pdf> (E.T. 01.05.2019); Uzun Vadeli Strateji ve Sekizinci Beş Yıllık Kalkınma Programı, http://www.bilgitoplumu.gov.tr/wp-content/uploads/2015/01/Sekizinci_Kalkinma_Planı.pdf (E.T. 01.05.2019).

gerektiği belirtilmiştir⁴⁸⁵. Planlar ve çalışmalar, 2006 yılında 5548 sayılı Kamu Denetçiliği Kurumu Kanunu ile sonuç vermiş; söz konusu Kanun Anayasa Mahkemesi tarafından, Anayasanın, TBMM'nin görev ve yetkilerini düzenleyen 87. maddesinde Kamu Denetçiliği Kurumuna baş denetçi ve denetçi seçme görev ve yetkisi bulunmadığı gerekçesi iptal edilmiştir⁴⁸⁶. Anayasa Mahkemesinin iptal kararının ardından Anayasanın

⁴⁸⁵ Avrupa Birliği Komisyonu, Türkiye 2011 Yılı İlerleme Raporu, COM (2011) 666, Brüksel, 2011, s. 11, 12.

https://www.ab.gov.tr/files/AB_Iliskileri/AdaylikSureci/IlerlemeRaporlari/2011_ilerleme_raporu_tr.pdf (E.T. 28.11.2018)

⁴⁸⁶ İptalin temel gerekçesi, TBMM'nin yetki ve görevlerinin Anayasanın 87. maddesinde sayıldığı ve bu sayılanlar arasında Kamu Denetçiliği Kurumuna başdenetçi ve denetçi seçme görev ve yetkisinin bulunmadığıdır. Mahkeme, kararında, Kamu Denetçiliği Kurumu'nun, bir kamu tüzel kişisi olarak oluşturulmak istendiği ve çalıştırılacak uzmanların, kamu hizmetinin gerektirdiği asli ve sürekli görevleri yerine getiren kamu görevlileri olduğu belirtilmiş; bu kişilerin görev, yetki ve çalışma ilke ile yöntemlerinin yasayla düzenlenmesi gerektiğine vurgu yapılmıştır. Bu nedenle bahsi geçen konuların düzenlenmesinin yönetmeliğe bırakılmasının Anayasanın 128. maddesiyle bağdaşmadığına karar verilmiştir. Anayasa Mahkemesi, Anayasanın 6. maddesinde hiçbir kimse ya da organın kaynağını Anayasadan almayan bir Devlet yetkisi kullanamayacağı; 7. maddesinde de yasama yetkisinin Türk Ulusu adına TBMM'de olduğu ve bu yetkisin devredilemeyeceği üzerinde durmuştur. Mahkeme, Anayasada, yasayla düzenlenmesi öngörülen bir konunun, yasada genel ilkeleri düzenlenmeden; sınırı ve çerçevesi çizilmeden yönetmeliğe bırakılmasını Anayasaya aykırı bulmuştur. AYM, E. 2006/140, K. 2008/185, R.G. 04.04.2009, S. 27190.

dilekçe hakkını düzenleyen 74. maddesine 2010 yılında yapılan ekleme ile Kamu Denetçiliği Kurumu düzenlenmiş; maddenin 3. ve 4. fıkralarında, herkesin kamu denetçisine başvurma hakkına sahip olduğu ve TBMM Başkanlığına bağlı olarak kurulan Kurumun, idarenin işleyişiyle ilgili şikâyetleri inceleyeceği yer almıştır. Bu düzenlemelerin ardından 14.06.2012 tarihinde 6328 sayılı Kamu Denetçiliği Kurumu Kanunu kabul edilmiştir. Kamu denetçiliği kurumu Kanunda, kamu hizmetlerinin işleyişinde bağımsız ve etkin bir şikâyet mekanizması oluşturmak suretiyle, idarenin her türlü eylem ve işlemleri ile tutum ve davranışlarını; insan haklarına dayalı adalet anlayışı içinde, hukuka ve hakkaniyete uygunluk yönlerinden incelemek, araştırmak ve önerilerde bulunmak üzere kurulan bir kurum olarak düzenlenmiştir.

2012 yılı İlerleme Raporu'nda da eleştirildiği gibi denetçinin re'sen araştırma yetkisinin olmaması⁴⁸⁷, idari başvuru yollarının tüketilmesi gerekliliğinin kapsamında yaşanan sorunlar, seçim usulü nedeniyle baş denetçinin tarafsızlığı hakkında yaşanan güvensizlik gibi problemler nedeni ile Kurumun kamuoyu denetiminde ne kadar başarılı olabildiği tartışmalı olmakla beraber⁴⁸⁸ ülkemizde Kamu Denetçiliği Kurumuna başvuru sayısı oldukça artmış; Kurum da başvuruları karara bağlama konusunda hız kazanmıştır. Bu başvurular, idarenin birçok farklı eylem, işlem ve tutumu hakkında olsa da, çıkan tavsiye kararları, kişilere hak ettikleri miktarların ödenmesini tavsiye eder nitelikte

⁴⁸⁷ Avrupa Birliği Komisyonu, Türkiye 2012 Yılı İlerleme Raporu, SWD (2012) 336, Brüksel, 2012, s. 11,

https://www.ab.gov.tr/files/AB_Iliskileri/AdaylikSureci/IlerlemeRaporlari/2012_ile_rleme_raporu_tr.pdf (E.T. 14.04.2019).

⁴⁸⁸ Müftüoğlu Hoş, Zeynep, "Kamu Denetçiliği Kurumu ve Vergi Uyuşmazlıklarında Uygulaması", Türkiye Barolar Birliği Dergisi, S. 114, Ankara, 2014, s. 303, 304.

olmaktadır⁴⁸⁹. Bu nedenle Kurumun, etkinliği ve bağımsızlığı tartıřmalđ olmakla beraber, çıkan tavsiye kararlarının, kamu harcamaları bakımından, haksız yere ödenmeyen miktarların yerine getirilmesi için etki doğurabileceğini söylemek mümkündür.

Kamu Denetçiliği Kurumu, Bilgi Edinme Değerlendirme Kuruluna yapılan başvuruların reddi halinde, red kararlarına karşı Kurula ve idari yargı yollarına başvurulabileceği gibi Kamu Denetçiliği Kurumuna da gidilebilmesi⁴⁹⁰ bakımından da kamuoyu denetimine katkı sağlamaktadır. Kurum aynı zamanda, kararları tavsiye niteliğinde olduğundan idare bakımından bir bağlayıcılığı olmamakla birlikte, idarenin eylem ve işlemlerine dair gerçekleştirdiği hukuka ve hakkaniyete uygunluk denetimi

⁴⁸⁹ Kamu Denetçiliği Kurumu (Ombudsmalık), Tavsiye Kararı, “...Sulama Birliği'nde çalışmış olduğu dönemler ile ilgili olarak hak ettiği kıdem, ihbar vb. tazminatların denmesi...” Başvuru No: 2018/35, Karar Tarihi: 15/08/2018, <https://www.ombudsman.gov.tr/wp-content/uploads/2018/09/karar-2018-35.pdf>, (E.T. 28.11.2018); Kamu Denetçiliği Kurumu (Ombudsmalık), Tavsiye Kararı, “...iki haftalık creti tutarındaki ihbar tazminatının ödenmesi için işlem tesis edilmesi...”, Başvuru No: 2018/6712, Karar Tarihi: 15/08/2018, <https://www.ombudsman.gov.tr/wp-content/uploads/2018/09/karar-2018-6712.pdf>, (E.T. 28.11.2018); Kamu Denetçiliği Kurumu (Ombudsmalık), Tavsiye Kararı, “...personelin, geçici grevlendirmeyeyle memuriyet mahalli dışına gönderilmesi durumunda kanunen hak ettikleri gündeliklerin ödenmesini teminen gerekli işlemlerin tesisi...”, Başvuru No: 2018/3298, Karar Tarihi: 14/09/2018, <https://www.ombudsman.gov.tr/wp-content/uploads/2018/09/karar-2018-3298.pdf> (E.T. 28.11.2018)

⁴⁹⁰ T.C. Cumhurbaşkanlığı İletişim Merkezi, <https://www.cimer.gov.tr/bimer-bilgi-edinme> (E.T. 02.05.2019).

sonucunda, idarenin kişilere verdiği zararları tazmin etmesini tavsiye etmek sureti⁴⁹¹ ile de meydana gelen kamu zararlarının ve tazminin denetimi bakımından rol oynayabilmektedir.

c. Dilekçe Hakkı

Kamu harcamaları üzerinde kamuoyu denetiminin sağlanması bakımından ele alınabilecek bir başka araç ise dilekçe hakkıdır. Teşrii başvuru olarak da adlandırılan dilekçe hakkı, kişilerin temel hak ve özgürlüklerinin korunması için TBMM'ye başvurmaları anlamına gelmektedir⁴⁹². Bu hak, ülkemizde Anayasal güvenceye kavuşturulmuş temel hak ve özgürlükler arasındadır.

Anayasanın, Dilekçe, Bilgi Edinme ve Kamu Denetçisine Başvurma Hakkı başlıklı 74. maddesinde, “Vatandaşlar ve karşılıklılık esası gözetilmek kaydıyla Türkiye’de ikamet eden yabancılar kendileriyle veya kamu ile ilgili dilek ve şikâyetleri hakkında, yetkili makamlara ve Türkiye Büyük Millet Meclisine yazı ile başvurma hakkına sahiptir” düzenlemesi ile siyasi haklar ve ödevler arasında tanınmaktadır. Dilekçe hakkı, katılma hakkı⁴⁹³ olarak da adlandırılan aktif statü hakları arasında yer

⁴⁹¹ Kamu Denetçiliği Kurumu (Ombudmanlık), Tavsiye Kararı, Başvuru No: 2017/80, Karar Tarihi: 2017/80, Karar Tarihi: 09/06/2017,

<https://www.ombudsman.gov.tr/wp-content/uploads/2017/04/2017-80-Mahkeme-Karar%C4%B1n%C4%B1n-Uygulanarak-Lehine-H%C3%BCkmedilen-Tazminat-Tutar%C4%B1n%C4%B1n-%C3%96denmesi-Talebi-Hakk%C4%B1nda.pdf> (E.T.

28.04.2019); Kamu Denetçiliği Kurumu, Temel Hak ve Özgürlükler ile İlgili Kararlar, Tavsiye Kararı 2013/24, Afşar Matbaacılık, Ankara, 2015, s. 123.

⁴⁹² Gözler, Türk Anayasa Hukuku, s. 390.

⁴⁹³ Gözüyük, Şeref, Anayasa Hukuku, 17. Baskı, Turhan Kitabevi, Ankara, 2013, s. 151.

almaktadır bu hak grubunun temelinde kişinin devlet yönetimine katılmasının sağlanması yatmaktadır⁴⁹⁴.

Niteliği gereği, dilekçe hakkı kuşkusuz ki, devlet yönetiminin temel bileşenlerinden biri olan kamu harcamaları hakkında da kullanılabilir. Kişiler, kamu harcamaları yetkisinin kullanımına dair dilek ve şikayetlerini yetkili makamlara ve meclise yazı ile başvurarak kullanabilecek; kamu harcamaları üzerinden kamuoyu denetimi sağlayabilecektir.

d. Seçimler ve Oy Hakkı

Oy kullanma şartlarını taşıyan kişiler bakımından seçimler, halkın yönetimden memnun olup olmadığını gösterme araçlarından biri olarak işlev görebilmektedir. Seçimler, özellikle sağlıklı ve tam rekabet ortamında yapıldığı ve halkın, sistem, adaylar ve oylanan hakkında yeterli bilgiye sahip olduğu ülkelerde bir hükümetin tekrar seçilmesi, politikalarından ve hizmetlerinden memnun olunduğu; seçilmemesi, halkın, o yönetimin işlem ve eylemlerini beğenmediği, onaylamadığı konusunda güçlü bir işaret olmaktadır. Yönetimden memnun olunması, içinde birçok bileşeni barındırmakla beraber, kamu hizmetlerinin miktarı ve niteliği bu bileşenler arasında başlarda yer almaktadır. Bu nedenle kamu harcamaları tercihleri, miktarları ve türleri, seçmenler bakımından özellikle göz önünde tutulan konular olmaktadır. İdeal ortamın sağlandığı şartlarda yapılan seçimler, hükümetin kamu harcamaları yetkisini kullanım şeklinin denetimi; seçmenler tarafından beğeniliyorsa tekrar seçilmesini yoksa iktidarı kaybetmesini doğurmaktadır.

⁴⁹⁴ Kapani, Münci, Kamu Hürriyetleri, 6. Baskı, Ankara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Yayını, Ankara, 1981, s. 6.

e. Katılımcılık ve Kent Konseyi Uygulaması

Günümüz dünyasında gelişen teknoloji, değişen demokrasi algısı, farklılaşan yönetim biçimleri gibi birçok etken doğrudan ya da dolaylı olarak kamu harcamalarının denetiminde rol oynayabilmektedir. Bunların başlıca örneği, kişilerin, haklarının bilincinde vatandaşlara dönüşmeleri ve kamu yönetiminde etkin rol oynamak istemeleri katılımcılık ilkesini geliştirmekte ve pekiştirmekte; bir ülkede yaşayan kişiler, kendilerini etkileyecek kararlar üzerinden eskiye oranla daha etkin rol oynamak istemektedirler. Bu durum, kamu harcamaları üzerinde de doğrudan etki doğurmakta, ülkede yaşayan kişiler, kendilerinden toplanan kamu gelirlerinin nereye harcandığını takip etmek ve nereye harcanacağı konusunda rol oynamak istemektedirler. 5393 sayılı Belediye Kanununda yer alan kent konseyleri bu değişimin somutlaştığı alanlara örnek olarak gösterilebilir. Kanunun, kent konseylerinin düzenleyen 76. maddesinde öngörüldüğü üzere bu konseyler “kent yaşamında; kent vizyonunun ve hemşehrilik bilincinin geliştirilmesi, kentin hak ve hukukunun korunması, sürdürülebilir kalkınma, çevreye duyarlılık, sosyal yardımlaşma ve dayanışma, saydamlık, hesap sorma ve hesap verme, katılım ve yerinden yönetim ilkelerini hayata geçirmeye çalışır”. Kent konseyleri, kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşlarının, sendikaların, noterlerin, varsa üniversitelerin, ilgili sivil toplum örgütlerinin, siyasî partilerin, kamu kurum ve kuruluşlarının ve mahalle muhtarlarının temsilcileri ile diğer ilgililerin katılımıyla oluşmaktadır. Kanunda belediyelere, konseylerin faaliyetlerinin etkili ve verimli yürütülmesi konusunda yardım ve destek sağlama görevi verilmiştir. Kent konseyleri, toplantılar sırasında oluşturulan görüşlerin belediye meclisinin ilk toplantısında gündeme alınarak değerlendirilmesini sağlamaktadır.

f. Basın, Yayın, İnternet Araçları

Kamuoyunun gelişmelerden haberdar olması, siyasi iradenin kamuoyu tarafından denetlenmesi bakımından önemli yöntemlerden biri de basın yayın organlarıdır. Demokratik ve gelişmiş ülkeler, basın yayın organlarının kamuoyu denetimi sağlaması bakımından daha etkindirler. Siyasi iradenin şeffaf olduğu ülkelerde, bu iradenin işlem, eylem ve faaliyetlerinden haberdar olunmasında basın yayın organları oldukça önemli bir rol üstlenmektedir. Aynı şekilde idarenin tercihleri, faaliyetleri bakımından duyulan rahatsızlıklar ya da yönetimin nasıl daha iyileştirilebileceği tartışmalarının yapılabilmesi bakımından, Erklere Harcama Üzerinde Etkileri Bölümünde de değinildiği üzere kimi kesimlerce dördüncü güç olarak nitelendirilen basın yayın araçları önemli bir görev üstlenmektedir. İnternetle birlikte daha da hızlı gelişen akıllı telefon teknolojileri ve sosyal medya uygulamaları gibi araçlar da artık her gelişmeden anında haberdar olunmasını, bunların duyurulmasını sağlayabilmektedir.

Aynı şekilde, bu araçları kullanan kişilerin, seslerini duyurması, aynı düşüncede olanların birbirini bulması bakımından da işlev göstermektedir. Özellikle basının gerektiği gibi özgür olamadığı toplumlarda, sosyal medya, kitlelerin seslerini duyurmaları, siyasi irade üzerinde talepleri açısından yönlendirici olma bakımından daha sık ve yoğun olarak kullanılmakta; kamuoyu denetimini etkinleştirebilmektedir. Söz konusu sanal ortamlar, kişilerin yukarıda da sayıldığı üzere birtakım raporlara erişimin zorlaştırılması, teknik yapısı gibi nedenlerle halk tarafından anlaşılabilmesi halinde, bunlara ulaşan ve metinleri yorumlayan kişilerin paylaşımları ile kitlelere erişime ulaşabilmekte, geniş kesimlerce anlaşılabilir hale gelmektedir. Kamu İhale Kanunu, Sayıştay Kanunu gibi teknik Kanunlarda gerçekleştirilen değişikliklerin meydana getirebileceği olumsuzluklar, girişilen projeler ve üstlenilen garantilerin ya da mahkemeler tarafından verilen iptal, iptal talebinin reddi veya yürürlüğün durdurulması gibi kararların halkın üzerinde kamu harcamaları bakımından nasıl bir etki yaratacağı gibi

sonuçlar bu Şekilde takip edilebilir ve anlaşılır hale gelebilmektedir. Fakat internet ortamının bilgi kirliliği barındırma ihtimalinin çok yüksek oluşu ve karşılaşılan verilerin doğruluğunun teyit edilmesinin birçok zaman çok zor olması bu ortamın kamu harcamaları gibi geniş kapsamlı, teknik ve yerindeliğinin yoruma açık olduğu bir konuda ne kadar etkin bir kamuoyu denetimine ortam sağlayacağı da tartışmalıdır. Demokrasinin geliŐmediđi veya baskıcı rejim uygulanan ülkelerde internet üzerinden gerçekleştirilen fiŐleme, internetin sansürlenmesi ve internet girdilerinin yönlendirilmesi gibi ideolojik kaynaklı problemler de söz konusu ortamın kamu harcamalarının kamuoyu denetiminde aksamalar yaratabilecektir.

g. Hükümet Dışı Kuruluşlar

Günümüzde, kamuoyu denetiminin temel yöntemlerinden biri de hükümet dışı kuruluşlar ya da sivil toplum kuruluşları Şeklinde adlandırılabilen oluŐumlardır. Söz konusu oluşumlar, farkındalık oluşturma ve örgütlenme sağlama bakımından çok önemli bir işlev taŐımakta; özellikle çevreye zararlı hükümet girişimlerinin engellenmesi gibi durumlarda büyük ses getirebilmektedirler. Günümüzde menfaat grupları olarak adlandırılan oluşumların da bütçe politikalarının oluŐumunda etkin rol oynadıkları grnmektedir⁴⁹⁵.

2. Uluslarüstü veya Uluslararası Denetim

Ülkemiz, AB'ye ye olmamakla birlikte, katılım ortaklığı statüsünde olduğu için yine de Birliğin bir nevi uluslarüstü denetimine tabi olabilmektedir. Şöyle ki Türkiye, göçmenlik, tarihi eserlerin korunması, ar-ge çalışmaları gibi birçok konuda Birlikten hibe, fon veya yardım gibi farklı adlar altında destekler almaktadır. Birlik, bu desteklerin harcanacağı alan, konu, zaman, yöntem gibi birçok konuda oldukça ayrıntılı usuller talep

⁴⁹⁵ McNutt, s. 129.

etmektedir. Sağlanan yardımın kullanılması ve kullanıldıktan sonra sonuçlarının gözlenmesi aşamalarında AB Komisyonu etkin bir takip rolü üstlenmekte⁴⁹⁶; yapılan harcamaları amaç, yöntem, miktar ve belgelendirme bakımından denetlemektedir.

⁴⁹⁶ Birliğe üye olunması halinde Arupa Birliği Komisyonu ve Sayıştay ve Adalet Divanı'nın bütçe üzerinde sahip olduğu denetim ve yaptırım yetkilerine de tabi olacağından, üye olunması durumunda uluslararası denetim yolları bakımından bu kurumların da dikkate alınması gerekecektir. Mali Anlaşma ile AB Komisyonu, üye devletlerin bütçelerini hazırlık aşamasındayken görme yetkisi elde etmekte; bu bütçelerde yer alan bileşenlere yön verme hakkına sahip kılınmaktadır. AB Sayıştay ise Birliğin tüm gelir ve giderlerini incelediği için Birliğe üye devletlerin harcamaları üzerinde de birtakım yetkiler kullanmaktadır. Avrupa Birliğinin ortak ekonomi politikası oluşturma çabalarının devamı olarak Mali Anlaşma ile Avrupa Birliği Adalet Divanına, Anlaşma hükümlerine uyulmaması, bütçe açığı hedeflerinin tutturulamaması halinde yargılama yetkisi tanınmıştır. Anlaşmada yer alan koşulların, belirli süre ve miktarları aşması halinde Avrupa Birliği Komisyonunun Adalet Divanı'na başvurarak dava açabileceği hükme bağlanmakta; Divan, yargılama sonunda üye devlet aleyhine para cezasına hükmedebilmektedir. Treaty on Stability, Coordination and Governance in the Economic and Monetary Union, https://www.consilium.europa.eu/media/20399/st00tscg26_en12.pdf (E.T. 02.05.2019); Bilgin, A. Aslı, "Avrupa Komisyonu", Avrupa Birliği Tarihçe, Teoriler, Kurumlar ve Politika, Ed. Belgin, Akçay, İlke Göçmen, Gözden Geçirilmiş ve Güncellenmiş 3. Baskı, Seçkin Yayınları, Ankara, 2016, ss. 239-260; Castells, Antoni, "External Audit Institutions: The European Court of Auditors and its Relationship with the National Audit Institutions of the Member States", Public Expenditures Control in Europe: Coordinating Audit Functions in the European

Ülkemiz sadece AB'den değil, zaman zaman Uluslararası Para Fonu (IMF), Dünya Bankası (WB) gibi uluslararası kuruluşlardan da kredi, hibe, fon adı altında destekler almaktadır. Bu durumda da söz konusu kuruluşlar verilen desteğin hangi alanlara harcanacağı, hangi amaçlarla kullanılacağı konusunda çerçevesi çok net şekilde çizilmiş kurallar sunabilmektedirler. Böyle durumlarda da alınan desteklerin harcanması bakımından bu uluslararası kuruluşların denetimi söz konusu olmaktadır.

Ülkeler, sadece bir uluslararası kuruluştan değil, kendi aralarında imzaladıkları anlaşmalarla da birtakım kredi, hibe, fon sağlama yoluna gitmeyi tercih edebilirler. Bu durumda da akdedilen anlaşma hükümlerinde yer alması ve anlaşmaya taraf devletlerin kabul etmiş olması durumunda bu harcamaların yapılmasında da izleme, inceleme ve bir çeşit denetleme faaliyeti yürütülmesi mümkün olabilecektir.

Kamu harcamaları üzerinde uluslararası denetim olarak değinilebilecek bir husus da temelleri 19. yüzyıl başlarına dayanmakla birlikte, özellikle 1980'li yıllarda uygulanmaya başlayan neoliberal politikaların da etkisi ile önem kazanan kredi derecelendirme kuruluşlarıdır⁴⁹⁷. Kredi derecelendirme kurumlarının yerine getirdiği kredi derecelendirmesini “işletmelerin risk durumları ve ödeyebilirliklerinin veya

Union, Ed. Milagros Garcia, Edward Algar Publishing, Great Britain, 2005, s. 127-147; Göçmen, İlke, “Avrupa Birliği Adalet Divanı”, “Sayıştay”, Avrupa Birliği Tarihçe, Teoriler, Kurumlar ve Politika, Ed. Belgin, Akçay, İlke Göçmen, Gözden Geçirilmiş ve Güncellenmiş 3. Baskı, Seçkin Yayınları, Ankara, 2016, ss. 261-287 ve 319-340.

⁴⁹⁷ Demir, Murat; Eminer, Fehiman, “Kredi Derecelendirme Kuruluşları Üzerine Düşünceler” EUL Journal of Social Sciences, V. II, Aralık, 2014, s. 96, <http://dergipark.gov.tr/download/article-file/71919> (E.T. 02.05.2019).

borçluluğu temsil eden sermaye piyasası araçlarının anapara, faiz ve benzeri yükümlülüklerinin vadelerinde karşılanabilirliğinin derecelendirme kuruluşları tarafından bağımsız, tarafsız ve adil olarak değerlendirilmesi ve sınıflandırılması faaliyeti⁴⁹⁸ olarak tanımlamak mümkündür. Günümüzde çok önemli kredi kuruluşları bulunmakla birlikte en önemlileri Moody's ve Fitch olarak gösterilebilecek bu oluşumlar, yüzden fazla ülke ve binlerce şirketi değerlendirmektedirler⁴⁹⁹.

Bu kuruluşların gerçekleştirdiği derecelendirme, “borçlunun ana para ve faiz yükümlülüklerini ödeme isteği ve kabiliyetinin zamanında ve tam olarak yerine getirilip getirilememesini ölçen bir araç⁵⁰⁰” olarak işlev gördüğünden ülkelerin borçlanma ve kredi politikası üzerinde belirleyici olmaktadır. Kurumlar tarafından yayınlanan raporlar, borçluların veya borç arayanların para ve sermaye piyasalarındaki rollerine etki edildiğinden⁵⁰¹ ülkelerin borç ve kredi alma ve verme işlemleri üzerinde doğrudan etki doğurmaktadır. Bu borçlanmalar verilmeleri sırasında doğrudan, alınmaları durumunda

⁴⁹⁸ Sermaye Piyasası Kurulu, Derecelendirme Faaliyeti,

<http://www.spk.gov.tr/Sayfa/Index/6/10/2> (E.T. 23.04.2019).

⁴⁹⁹ Moody's Corporation, <https://www.moodys.com/Pages/atc.aspx>, (E.T. 23.04.2019);

Fitch Ratings, <https://www.fitchratings.com/site/about> (E.T. 23.04.2019).

⁵⁰⁰ Erçel, Gazi, Türkiye'nin Dış Kredibilitesini Yükseltmek için Gerekli Yaklaşımlar,

İstanbul Sanayi Odası, s. 2, 1997, [https://tcmb.gov.tr/wps/wcm/connect/82ee7930-59c6-4127-9f0f-c7025bbd6412/ISO.pdf?MOD=AJPERES&CACHEID=ROOTWORKSPACE-](https://tcmb.gov.tr/wps/wcm/connect/82ee7930-59c6-4127-9f0f-c7025bbd6412/ISO.pdf?MOD=AJPERES&CACHEID=ROOTWORKSPACE-82ee7930-59c6-4127-9f0f-c7025bbd6412-m3fBeHC)

[59c6-4127-9f0f-](https://tcmb.gov.tr/wps/wcm/connect/82ee7930-59c6-4127-9f0f-c7025bbd6412/ISO.pdf?MOD=AJPERES&CACHEID=ROOTWORKSPACE-82ee7930-59c6-4127-9f0f-c7025bbd6412-m3fBeHC)

[c7025bbd6412/ISO.pdf?MOD=AJPERES&CACHEID=ROOTWORKSPACE-](https://tcmb.gov.tr/wps/wcm/connect/82ee7930-59c6-4127-9f0f-c7025bbd6412/ISO.pdf?MOD=AJPERES&CACHEID=ROOTWORKSPACE-82ee7930-59c6-4127-9f0f-c7025bbd6412-m3fBeHC)

[82ee7930-59c6-4127-9f0f-c7025bbd6412-m3fBeHC](https://tcmb.gov.tr/wps/wcm/connect/82ee7930-59c6-4127-9f0f-c7025bbd6412/ISO.pdf?MOD=AJPERES&CACHEID=ROOTWORKSPACE-82ee7930-59c6-4127-9f0f-c7025bbd6412-m3fBeHC) (E.T. 23.04.2019).

⁵⁰¹ Akkaya, Göktuğ Cenk; Demireli, Erhan, “Analitik Hiyerarşi Süreci İle Kredi

Derecelendirme Analizi Üzerine Bir Model Önerisi”, Çukurova Üniversitesi Sosyal

Bilimler Enstitüsü Dergisi, C. 19, S. 1, 2010, s. 312.

ise geri ödeme aşamasında dolaylı olarak kamu harcamalarına neden olduğundan, Kuruluşların inceleme ve raporları ülkelerin kamu harcamaları üzerinde adeta bir denetim etkisi göstermektedir.

Bu kuruluşların ülkemiz açısından konumları, 6362 sayılı Sermaye Piyasası Kanununun 35. maddesinde, bu kuruluşların ülkemizde faaliyette bulunabilecek sermaye piyasası kurumları arasında gösterilmelerinin ardından Kanunun Bağımsız Denetim, Derecelendirme ve Değerleme Kuruluşları başlıklı altıncı bölümünde faaliyet esasları, yükümlülük ve sorumlulukları belirlenerek yasal dayanağa kavuşturulmuştur. Bu kuruluşların ülkemizde gerçekleştirdikleri denetimler siyasette ve basında sık sık tartışma konusu olmakta; neredeyse her dönem değişen ülke kredi notu, ülkenin borç alıp verme kredibilitesini etkilediği için kamu harcamaları üzerinde de dolaylı şekilde etki doğurmaktadır.

3. Özel Hukuk Tüzel Kişileri Tarafından Gerçekleştirilen Denetim

Anayasanın kamu hizmeti görevlileri ile ilgili genel ilkeleri düzenleyen 128. maddesi, “devletin, kamu iktisadî teşebbüsleri ve diğer kamu tüzelkişilerinin genel idare esaslarına göre yürütmekle yükümlü oldukları kamu hizmetlerinin gerektirdiği asli ve sürekli görevler, memurlar ve diğer kamu görevlileri eliyle görülür” ibaresi ile devletin yürütmekle yükümlü olduğu kamu hizmetlerini memurlar ve diğer kamu görevlileri ile gerçekleştireceğini düzenlemektedir. Kamu harcamaları, esas olarak, kamu hizmetlerinin gerçekleştirilebilmesi amacı ile kullanılmaktadır. Bu nedenle kamu harcamalarının hukuka uygunluğu ve yerindeligi, kamu hizmetlerinin gereği gibi yerine getirilebilmesinin ön koşuludur. Dolayısı ile kamu harcamaları denetiminin de hukuk devleti ilkesi ve bütçe hakkı da göz önüne alındığında, kamu hizmetlerinin gerektirdiği asli ve sürekli görevlerden olduğunu söylemek mümkündür. Bu özellikleri gereği, kamu harcamaları denetiminin de esas olarak kamu görevlileri tarafından gerçekleştirilmesi

beklenmektedir. Uygulamada da hem Sayıştay tarafından gerçekleştirilen dış denetim de kamu idarelerinin kendi içlerinde gerçekleştirdikleri iç kontrol ve denetimler de idarenin kamuda görev yapan personeli tarafından yürütülmektedir.

a. Sayıştay Kanununda Bağımsız Denetim Kuruluşları

Genel kural, açıklandığı şekilde olmakla birlikte Sayıştay Kanunu, birtakım kamu kuruluşları bağlı şirketlerinin bağımsız denetim kuruluşlarınca denetlenmesine imkan tanımaktadır. Sayıştay Kanununun 4. maddesinde sayıldığı üzere merkezi yönetim bütçesi kapsamındaki kamu idareleri ile sosyal güvenlik kurumları, mahallî idareler, sermayesinde doğrudan veya dolaylı olarak kamu payı olan özel kanunlar veya Cumhurbaşkanlığı kararnameleri ile kurulmuş anonim ortaklıklar, kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşları hariç diğer kamu idareleri; bu sayılan idarelere bağlı veya bu idarelerin kurdukları veya doğrudan doğruya ya da dolaylı olarak ortak oldukları her çeşit idare, kuruluş, müessese, birlik, işletme ve şirketleri; kamu idareleri tarafından yapılan her türlü iç ve dış borçlanma, borç verilmesi, borç geri ödemeleri, yurt dışından alınan hibelerin kullanımı, hibe verilmesi, Hazine garantileri, Hazine alacakları, nakit yönetimi ve bunlarla ilgili diğer hususları; tüm kaynak aktarımları ve kullanımları ile Avrupa Birliği fonları dahil yurt içi ve yurt dışından sağlanan diğer kaynakların ve fonların kullanımını; kamu idareleri bütçelerinde yer alıp almadığına bakılmaksızın özel hesaplar dahil tüm kamu hesapları, fonları, kaynakları ve faaliyetleri; yapılan anlaşma veya sözleşmedeki esaslar çerçevesinde uluslararası kuruluş ve örgütlerin hesap ve işlemleri Sayıştay denetimine tabidir. Sayılan tüm bu idarelerin ve bağlı şirketlerin hesap ve işlemleri Sayıştay tarafından denetlenmekte; Sayıştay Kanununda yer alan denetim esas ve usullerine tabi tutulmaktadır.

Sayıştay Kanununun yine 4. maddesinde 2016 yılında eklenen bir paragraf ile merkezi yönetim bütçesi kapsamındaki kamu idareleri ile sosyal güvenlik kurumları,

mahallî idareler, sermayesinde doğrudan veya dolaylı olarak kamu payı olan özel kanunlar veya Cumhurbaşkanlığı kararnameleri ile kurulmuş anonim ortaklıklar, kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşları hariç diğer kamu idarelerine bağlı veya bu idarelerin kurdukları veya doğrudan doğruya ya da dolaylı olarak ortak oldukları her çeşit idare, kuruluş, müessese, birlik, işletme ve şirketleri “kapsamına giren şirketlerden doğrudan veya dolaylı olarak kamu payı %50’den az olup ilgili mevzuatı uyarınca bağımsız denetime tabi olan; şirketler, bunların iştirakleri ve bağlı ortaklıklarının denetimi, ilgili mevzuatı uyarınca düzenlenen ve Sayıştay’a gönderilecek olan bağımsız denetim raporları esas alınarak yapılır. Sayıştay, münhasıran kendisine sunulan bağımsız denetim raporlarını esas alarak hazırlayacağı raporu Türkiye Büyük Millet Meclisine sunar” düzenlemesi getirilmektedir.

Ek paragraf ile birtakım şirketlerin, kamu payı içermelerine rağmen Sayıştay tarafından değil ilgili mevzuat uyarınca gerçekleştirilecek bağımsız denetime tabi olacaktır. Bu düzenleme ile kamu payı içeren şirketlerin hesap ve işlemlerinin, özel hukuk tüzel kişileri aracılığı ile denetlenmesi sağlanmaktadır. Bu hüküm karşısında, özel hukuk tüzel kişileri tarafından gerçekleştirilebilecek denetimin kapsamın ne olduğunun çizilmesi büyük önem arz etmektedir. Söz konusu bağımsız denetim kuruluşlarının kamu kurumları ve bunlara bağlı şirketler üzerinden kamu kaynaklarının kullanımı konusunda bir denetim yetkisine sahip olması başta hukuki güvenilirlik ve bütçe hakkı olmak üzere pek çok hukuki ve demokratik kavramla bağlantılı bir duruma yol açmaktadır.

b. Bağımsız Denetim Kuruluşlarınca Gerçekleştirilecek Denetimin Niteliği

Sayıştay Kanununda bağımsız denetim kuruluşlarına tanınan bu denetim yetkisinin bir hukukilik ve yerindelik denetimi içermesini beklemek doğru olmayacaktır. Söz konusu kuruluşların ancak hesap denetimi gerçekleştirmesi, hesap ve işlemlerin

muhasabeleştirilmesinde bir yanlışlık olup olmadığı ve mevzuatta gösterilen hesap sistemine sadık kalınıp kalınmadığı niteliğinde bir şekli denetim olması gerekecektir.

Anayasa Mahkemesi'nin doğrudan kamu harcamaları denetimi olmamakla birlikte hizmetin işleyişi bakımından denetim faaliyetlerinin özel hukuk tüzel kişilerinde yürütülmesinde yapı denetiminin, bu tür kuruluşlarca gerçekleştirilmesine anayasaya aykırılık bulmazken⁵⁰²; örneğin tohumculuk faaliyetlerinin denetlenmesi⁵⁰³, EPDK'nın yerine getirmekle görevli olduğu denetimi hizmet satın alarak gerçekleştirmesi⁵⁰⁴ gibi durumları Anayasaya aykırı bularak iptal etmiştir. Mahkeme kamu özel işbirliği modeli ile iş yaptırılmasına dair kanun hükmüne karşı yapılan bir başvuru için 2015 yılında verdiği bir kararda, “idarenin, yüklenicinin sözleşme kapsamına giren faaliyetlerini bütün aşamalarda denetleyeceği veya denetleteceği” düzenlemesini Anayasaya aykırı bularak iptal etmiştir. İptal gerekçesi, idarenin yüklenicinin sözleşme kapsamına giren faaliyetlerinin bütün aşamalarda denetimini özel kişilere yaptırabileceğini öngörürken faaliyetleri denetleyecek kişilerin nitelikleri ile yükümlülüklerini tam olarak yerine getirmediğinin ya da usulsüzlük yapıldığının tespiti hâlinde uygulanacak yaptırım ve sonuçlarına ilişkin herhangi bir hükme yer verilmemiş olmasıdır. Mahkeme bu durumu belirsizliğe yol açacağı gerekçesi ile “denetletir” ifadesini Anayasanın 2 ve 128. maddelerine aykırı bularak iptal etmiştir⁵⁰⁵.

Sayıştay Kanununda öngörülen bağımsız denetimin yanında birtakım kuruluşların özel kanunlarında da bu kuruluşun denetiminin bağımsız şirket tarafından yerine

⁵⁰² AYM, E. 2001/377, K. 2002/59, R.G. 09.11.2002, S. 24931.

⁵⁰³ AYM, E. 2007/2, K. 2011/13, R.G. 23.07.2011, S. 28003.

⁵⁰⁴ AYM, E. 2011/27, K. 2012/101, R.G. 06.10.2012, S. 28433.

⁵⁰⁵ AYM, E. 2013/50, K. 2015/38, R.G. 15.04.2015, S. 29327.

getirileceğinin düzenlendiği örnekler mevcuttur. 7147 sayılı Türkiye Kalkınma ve Yatırım Bankası Anonim Şirketi Hakkında Kanun, “çağdaş kalkınma ve yatırım bankacılığı araçlarını kullanarak, ülkemizin kalkınma hedefleri doğrultusunda, sürdürülebilir büyümeye yönelik yatırımların ve projelerin desteklenmesi, sermaye ve fon kaynaklarının etkin kullanımının sağlanması, yurt içi, yurt dışı ve uluslararası ortak yatırımların finanse edilmesi ile kâr ortaklığı veya kiralama esaslı kredi işlemleri dâhil, tüm kalkınma ve yatırım bankacılığı işlevlerinin rekabetçi, dinamik ve etkin bir şekilde yerine getirebilmesini” sağlamak amacı ile Kalkınma Bankasının kuruluşunu düzenlemekte; Kanununun 6. maddesinde, Bankacılık Kanunu ve ilgili mevzuatta yer alan Konsolide Denetim ve Konsolide Finansal Raporlama ile ilgili hükümlere tabi olmayacağı ve Türkiye Kalkınma Fonu tarafından iştirak edilen şirketler ve fonların denetiminin, ilgili mevzuatı uyarınca düzenlenen ve münhasıran Sayıştaya sunulan bağımsız denetim raporları esas alınarak Sayıştay tarafından hazırlanan raporun Türkiye Büyük Millet Meclisine sunulması suretiyle yapılacağına yer verilmektedir⁵⁰⁶. Bu hükmün, Sayıştay denetimini tamamen by-pass ederek, Sayıştay denetimini, kendine verilen rapor üzerinde sadece dosya düzenleme yetkisine indirgenerek etkisizleştirilmesi tehlikesi bulunmaktadır.

⁵⁰⁶ 7147 sayılı Kalkınma Bankası Kanunu madde 6: “(4) Banka, Türkiye Kalkınma Fonunda sahip olduğu paylar nedeniyle 19/10/2005 tarihli ve 5411 sayılı Bankacılık Kanunu ve ilgili mevzuatta yer alan Konsolide Denetim ve Konsolide Finansal Raporlama ile ilgili hükümlere tabi değildir.

(5) Türkiye Kalkınma Fonu tarafından iştirak edilen şirketler ve fonların denetimi, ilgili mevzuatı uyarınca düzenlenen ve münhasıran Sayıştaya sunulan bağımsız denetim raporları esas alınarak Sayıştay tarafından hazırlanan raporun Türkiye Büyük Millet Meclisine sunulması suretiyle yapılır.”

4. Denetimin Denetimi

Kamu harcamaları yetkisinin hukuka uygun kullanıldığı ve sorumlulukların yerine getirildiğinin etkin şekilde denetlenebilmesi için denetim sisteminin sağlıklı işlemesi ve amaçlarını yerine getirmesi sağlanmalıdır. Bunun için 5018 sayılı Kanunun Sekizinci Kısımında mali yönetim ve kontrol sisteminin denetimi düzenlenmektedir. Buna göre, malî yönetim ve kontrol sisteminin zaafa uğradığı, yolsuzluk veya kamu zararına yönelik emarelerin ortaya çıktığı durumlarda; Cumhurbaşkanı kamu idarelerinin tüm malî yönetim ve kontrol sistemlerini, malî karar ve işlemlerini mevzuata uygunluk yönünden teftiş ettirir. Kamu idarelerinin, malî karar ve işlemlere ilişkin her türlü kayıt, bilgi ve belgeler, kamu idareleri tarafından düzenli olarak muhafaza edilmesinden ve kamu idareleri ve görevlileri; malî yönetim ve kontrol sistemleri ile bütçenin hazırlanması, uygulanması, sonuçlandırılması, muhasebeleştirilmesi, raporlanması işlemlerine ait bilgi ve belgeleri denetimle görevlendirilmiş olanlara ibraz etmek, görevin sağlıklı yapılmasını sağlayacak önlemleri almak ve her türlü yardım ve kolaylığı göstermekten sorumludurlar. Malî yönetim ve kontrol sisteminin zaafa uğradığı, yolsuzluk veya kamu zararına yönelik emarelerin ortaya çıktığı durumlarda; il özel idareleri için ilgili vali, belediyeler için ilgili belediye başkanının talep etmesi veya doğrudan Cumhurbaşkanının onayı üzerine İçişleri Bakanı, yetkili denetim elemanlarına, ilgili mahallî idarelerin tüm malî yönetim ve kontrol sistemlerini, malî karar ve işlemlerini mevzuata uygunluk yönünden teftiş ettirir. Bu teftişler sonucunda düzenlenecek raporların bir örneği İç Denetim Koordinasyon Kuruluna, bir örneği de gerekli işlemlerin yapılması için ilgili vali veya belediye başkanına gönderilir.

Kamu kurumlarında denetim yapmakla görevli denetçilerin, kendilerine verilen görevleri gereği gibi yerine getirmeleri, sahip oldukları yetkileri hukuka uygun kullanmaları, yetkilerini aşmamaları ya da kötüye kullanmamaları gerekmektedir. Bu nedenle bir denetim sisteminin sağlıklı işlemesinde denetçilerin denetimi de oldukça

önemli rol oynamaktadır. Bu nedenle, idarelerin, iç denetim mekanizmaları düzenlenirken ilgili mevzuatta denetçilerin tabi olduğu kural ve esaslara da yer verilmekte; Sayıştay Kanunu da meslek mensuplarının hukuka aykırı işlemlerine karşı hükümler içermektedir. Düzenleme olmayan haller için denetçiler 657 sayılı Devlet Memurları Kanunundaki hükümlere tabi tutulmaktadır.

Kamu harcamaları denetiminde kilit kurumlardan biri olan Sayıştay'ın denetimi de denetim sisteminin sağlıklı işlemesi açısından önemli rol oynamaktadır. Sayıştay'ın denetimi, Sayıştay Kanununun 79. maddesinde her yıl TBMM adına TBMM Başkanlık Divanı tarafından görevlendirilen ve gerekli mesleki niteliklere sahip denetim elemanlarından oluşan bir komisyon tarafından yapılacağı, denetime, hesapların ve bunlara ilişkin belgelerin esas alınacağı düzenlenmekteydi. Anayasa Mahkemesi 2013 yılında verdiği bir kararla bu maddeyi Anayasaya aykırı bularak iptal etmiştir⁵⁰⁷. Mahkeme, bu kararında Anayasanın, yasama organının görev ve yetkilerini düzenleyen 87. maddesini işaret etmiş, maddede TBMM'nin görev ve yetkilerini açıkça sayıldığı vurgulanmıştır. Bu listede Sayıştay'ın denetlenmesinin TBMM'nin görev ve yetkileri arasında sayılmamıştır ve Anayasa'nın 6. maddesine göre kanun koyucunun kaynağını Anayasa'dan almadan dava konusu düzenlemeleri yapma yetkisi de bulunmamaktadır. Buna ek olarak Mahkeme, Anayasanın Sayıştay'ın görevlerini düzenleyen 160. maddedeki kapsama dikkat çekerek Sayıştay'ın “merkezi yönetim bütçesi kapsamındaki kamu idareleri ile sosyal güvenlik kurumlarının bütün gelir ve giderleri ile mallarını TBMM adına denetlemek ve sorumluların hesap ve işlemlerini kesin hükme bağlamak ve kanunlarla verilen inceleme, denetleme ve hükme bağlama işlerini” yapacağını belirtmiştir. Ardından, “Sayıştay'ın, bütçe bakımından merkezi yönetim bütçesi

⁵⁰⁷ AYM, E. 2011/21, K. 2013/36, R.G. 06.03.2014, S. 28933.

kapsamına giren bir kamu idaresi olduğunun kuşkusuzdur.” diyerek 5018 sayılı Kanunun 3. maddesi ve ekli (I) sayılı cetvelin 8. sırasında Sayıştay merkezi y6netim kapsamındaki kamu idaresi olarak yer aldığını bu nedenle Sayıştay’ın TBMM denetimine tabi tutulmasının Anayasanın 160. maddesine de aykırı olacağına h6kmetmiştir.



SONUÇ

Kamu harcamaları, bir ülkede gerçekleştirilecek olan kamu hizmetlerinin kapsam, miktar ve türü üzerinde temel belirleyici olmakla birlikte, yatırım, istihdam, gelirin yeniden dağılımı politikaları gibi birçok alanın düzenlenmesinde önemli işlevler üstlenmektedir. Bu politikaların hayata geçirilmesinde kullanılan kaynaklar, büyük oranda o ülkede yaşayan halktan kamu gücüne dayanarak toplanan kamu gelirlerinden finanse edilmekte; kamusal ihtiyaçlar bu kaynaklarla karşılanmaktadır. Toplumların örgütlenerek devlet halinde yaşamaya başlamalarından itibaren, devlet örgütünün işlemesi için birtakım harcamalar gerçekleştirilmeye başlanmış, bu harcamaların karşılanabilmesi için uzun yüzyıllar boyunca halktan alınan ağır vergiler, toplumsal olaylara neden olmuştur. Mali yetkilerin yöneticiler tarafından adaletsiz ve sınırsız kullanımı, halkın ülke yönetiminde harcanmak üzere kendilerinden toplanan gelirler üzerinde söz sahibi olma taleplerini doğurmuş; bütçe hakkı olarak anılan ve temelleri 13. yüzyılda atılan bu söz hakkı, halkın kamu gelirleri ve kamu harcamalarının belirlenmesi ve bunların denetlenmesinde etkin konuma gelmesini sağlamıştır. Halkın, önce kamu gelirleri sonra kamu harcamaları üzerinde söz sahibi olma talebi, parlamentoların doğmasını sağlamış, halkın temsilcileri aracılığı ile devlet yönetimine katılmasının ardından demokrasi ve bütçe hakkı tarih boyunca birbirine paralel bir gelişim göstermiştir. Günümüzde bütçe hakkı, demokrasinin olmazsa olmazı ve en önemli göstergelerinden biri haline gelmiştir ve yüzyıllardır birlikte gelişim gösteren bu iki kavram 21. yüzyılda hala halk hareketlerine zemin oluşturmaktadır.

Bütçe hakkının ve kamu harcamalarının anılan önemlerinden yola çıkarak çalışmada, ülkemizde uygulanmakta olan kamu harcamaları hukuki rejimi ele alınmış, bu rejimin yetki, sorumluluk ve denetim unsurları incelenmiş; bu inceleme söz konusu unsurların, bütçe hakkı bakımından ele alınması üzerinden yürütülmüştür.

Ülkemizde bütçe hakkı, Anayasal seviyede güvence altına alınmış, bütçe hakkının unsurları Anayasa ve ardından diğer mevzuata yansımıştır. Bu güvence, Anayasanın hukuk devleti, idarenin yasallığı, eşitlik gibi genel ilkelerinde dolaylı olarak ve Bütçe ve Kesinhesap başlıklı 161. maddesinde doğrudan ifadesini bulmuş; maddede kamu gelirleri ve kamu harcamalarının yürütme organı tarafından hazırlanan bütçe teklifinin yasama organında görüşülerek kabul edilmesi ve kesin hesap kanunu ile denetlenmesi esasları düzenlenerek, bütçe hakkının kamu gelirleri ve kamu harcamaları üzerinde halkın iradesinin yer alması ve halkın bunları denetleyebilmesi aşamaları güvence altına alınmıştır. Bu yaklaşım kamu mali yönetimi usul ve esaslarının temel yasal dayanağı olan 5018 sayılı Kanuna ve bu Kanunda yer alan modern kamu maliyesi ilkelerini temel alarak çıkarılan diğer mevzuata yansımış, kamu harcamalarında yetki, sorumluk, denetim zincirinin bütçe hakkına uygun şekilde kurulmasına çalışılmıştır.

Temel hedef kamu harcamalarının tabi olacağı usul ve esasların bütçe hakkına uygunluğu iken sistemimizde bu harcamaların yetki, sorumluluk ve denetim olmak üzere üç unsurunda da bütçe hakkını temelden ihlal eden, içeriğini boşaltan ya da zedeleyen birçok hüküm ve uygulama bulunduğu görülmektedir.

Ülkemiz kamu harcamaları hukuki rejiminin bütçe hakkını yetki unsuru bakımından ihlal ettiği başlıca düzenlemelerden biri Anayasanın, bütçeyi düzenleyen 161. maddesinde yer almaktadır. 6771 sayılı Anayasa değişikliği ile sistemimize giren, mali yıl bütçe kanununun ve geçici bütçe kanununun zamanında çıkarılamaması durumunda bir önceki yılın bütçesinin yeniden değerlendirilmesine göre artırılarak uygulanacağını düzenleyen Anayasa hükmü sayı, süre, yeniden değerlendirilmesinin idari işlem olması gibi birçok açıdan sorunlu olmakla birlikte, hukuki niteliğinin belirsizliği de bütçe hakkı bakımından oldukça risklidir. Hukuki niteliğinin belirsizliği, bu bütçeye ihtiyaç duyulması halinde Cumhurbaşkanlığı kararnamesi ya da Cumhurbaşkanı kararı üzerinden

gerçekleştirilmesine kapı aralamaktadır. Bu ihtimal, bütçe teklifi üzerinde yasama organının izin ve onay mekanizmasını tamamen ortadan kaldıracığına sistemimizde bütçe hakkının tamamen ortadan kaldırılmasına neden olabilecektir. Anayasa ile böyle bir bütçe uygulamasının düzenlenmesinde asıl amacın kamu gelirlerinin toplanması ve kamu harcamalarının gerçekleştirmesinde aksaklık yaşanmaması olduğu ortadadır. Fakat bu amaç, söz konusu düzenlemenin bütçe hakkını ihlal edici niteliğini ortadan kaldırmamaktadır. Bu nedenle bu bütçe türünün ivedi şekilde bütçe hakkına uygun hale getirilmesine ihtiyaç bulunmaktadır. Bunun yolu ise söz konusu bütçenin hukuki niteliğinin kanun olarak belirlenmesidir. Anılan bütçeye ihtiyaç duyulan ortamın doğası gereği ayrık önlemler gerektirmesi göz önüne alınarak, zaten olağan kanunlardan birçok açıdan farklılaştırılmış olan bütçe kanununun bu bütçe bakımından da anayasal düzenleme ile farklılaştırılması düşünülebilecektir. Örneğin bu yeni bütçe türüne ihtiyaç duyulması halinde, bütçe kanunu teklifinin Komisyon aşaması atlanarak doğrudan meclise gelmesi, mecliste görüşülme usulünün bir defa toptan olacak şekilde organize edilmesi gibi yöntemler öngörülebilecektir.

Kamu harcamalarının tabi olduğu hukuki rejimde, yetki unsuru bakımından önemli görünen bir başka sorun da bütçe teklifinin gelir azaltıcı ve gider artırıcı tekliflerin getirilebildiği tek yer olan Plan ve Bütçe Komisyonunun, mecliste yer alan tüm görüşlerin temsil edilmesini güvence altına alan bir anayasa hükmü olmamasıdır. Plan ve Bütçe Komisyonunun, halkın temsilcilerinin teklif üzerinde etkili olduğu tek aşama olduğu göz önüne alınarak bütçe hakkının tam anlamı ile sağlabilmesi için meclisteki tüm görüşlerin bu Komisyonda yer bulmasına ihtiyaç bulunmaktadır; Anayasaya Komisyon bileşime dair güvence getirilmesine ihtiyaç bulunmaktadır.

Bütçe hakkının hayata geçirilmesinde Anayasal ilkeler bakımından ele alınmaya ihtiyaç olan bir diğer hüküm ise devletin sosyal ve ekonomik alanlarda Anayasa ile

belirlenen görevlerini, malî kaynaklarının yeterliliği ölçüsünde yerine getireceği hükmünün objektif kriterlere kavuşturulması gereğidir. Hüküm bu hali ile kamu harcamalarına karar verilmesi aşamasında yürütme organına oldukça geniş bir alan tanımakta; kamusal ihtiyaçların karşılanması sırasında siyasi tercihlerin eşitlik gibi birçok ilkeyi zedeleyebilecek şekilde oluşturulmasına zemin hazırlamaktadır. Söz konusu tercihlerin hukuka uygunluk denetiminin yerindelik denetiminden ayrılması çok zor olduğundan, bu kararlar üzerinde etkin bir denetim yapılması da mümkün olamamaktadır. Bu nedenle kaynakların sınırlılığı ve kamu harcamalarının yürütme organının yol haritası olma gerçekleri de göz önüne alınarak Anayasanın yürütme organına hareket alanı tanıyan 65. maddesinin varlığının korunması ve fakat bu alanın kullanımına kamu harcamalarının belirli bir miktarının belirli hizmetlere özgülenmesi, söz konusu tercihlerin belirli ilkelere göre kullanılması, kamu hizmetlerine ayrılan ödeneklerin, gayri safi yurt içi hasılanın belirli bir bölümünden azına tekabül edememesi kuralı getirilmesi gibi kriterler belirlenmesi gibi çözümler düşünülebilecektir.

Anılan anayasal sorunlara ek olarak, kamu harcamaları yetkisinin kullanımında hukuki güvenlik ve hukuki belirlilik ilkelerini sarsan uygulamaların da engellenmesi gerekmektedir. Buna örnek olarak Kamu İhale Kanunu gibi kamu harcamalarına temel teşkil eden kanunların sık sık değişmesinin önüne geçilmesi, kamu harcamaları mevzuatının anlaşılır hale getirilmesi, Devlet Denetleme Kuruluna verilen geniş yetkiler gibi uygulamaların orantılı hale getirilmesine ihtiyaç bulunmaktadır.

Yetki unsuruna yasal mevzuat açısından bakıldığında göze çarpan bir başka konu ise 5018 sayılı Kanunda öngörülen ek bütçe uygulamasının bütçe hakkı bakımından neden olabileceği problemlidir. Günümüzde, yürütme organının düzenleme yetki ve görevi ile donatıldığı alan çok genişlemiş olduğundan gerçekleştirilecek politikalara kullanılacak kaynakların kuruşu kuruşuna tasarlanması mümkün olamayabilmektedir. Ek

bütçe uygulaması bu ihtimal göz önünde bulundurularak öngörülen bir destek mekanizmasıdır. Fakat mevzuatımızda ek bütçe uygulamasına bir sayı veya miktar sınırı getirilmemiş olması bütçe hakkı bakımından sakıncalı durumlar doğurmaktadır. Ek bütçe de kanunlaşma sürecinden geçtiği için parlamentonun onayının alınması bakımından bir sorun yokmuş gibi görünmekle birlikte ek bütçe ile mali yıl bütçesi kadar miktarlara ulaşılması, yasama organının kamu hizmetlerinin aksamaması için başlamış işlere ek ödenek sağlamak durumunda kalması gibi ihtimaller, yasama organının kullandığı bütçe yetkisinin dolanılması sonucu doğurabilecek niteliktedir. Bu sakıncaların giderilmesi adına ek bütçe uygulamasına mali yıl bütçesinin örneğin yüzde beşi gibi bir miktar sınırının getirilmesi düşünülebilecektir.

Kamu harcamaları hukuki rejiminin yetki unsuru bakımından bütçe hakkına dair sayılan temel problemlere ek olarak bu yetkinin kullanımından doğan sorumluluk bakımından da giderilmesine ihtiyaç olan durumlar mevcuttur. Bunlardan ilki yürütme yetkisini kullanmakta olan Cumhurbaşkanının kamu harcamalarının esas belirleyici ve düzenleyicisi olmasına rağmen bu yetki ile orantılı bir sorumluluk altında olmamasıdır. 5018 sayılı Kanun ile kamu harcamalarının gerçekleştirilmesinde asli yetkili merci harcama yetkilileri haline geldiğinden ve Cumhurbaşkanının harcamanın gerçekleştirilmesi sürecine doğrudan katılmıyor olmasından dolayı mali sorumluluğunun bulunmaması teknik bakımdan uygun olmakla birlikte, yürütme yetkisini kullanıyor olmaktan dolayı siyasi sorumluluğunun düzenlenmesi ve dahası bu sorumluluğun yerine getirilmesinin güvence altına alınmasında önemli bir eksiklik bulunmaktadır. Cumhurbaşkanının yasama organı önünde, bütçe teklifinin veya kesin hesap kanunu teklifinin görüşülmesi sırasında siyasi sorumluluğunun hayata geçirilmesine dair bir mekanizma olmamakla birlikte gensoru yönteminin kaldırılmış, diğer geleneksel parlamento denetim araçlarının ise Cumhurbaşkanına karşı işletilmesinin engellenmiş olmasından dolayı siyasi sorumluluk konusunda büyük boşluk bulunmaktadır;

Cumhurbaşkanının yasama organına karşı siyasi sorumluluğunun yerine getirilmemesi bütçe hakkının sahibi olan halk önünde de hesap vermemesi sonucunu doğurmaktadır. Seçimlerin hesap verme konusunda etkinsizliği ve Cumhurbaşkanı seçilme sayısının iki ile sınırlandırılmış olması nedeni ile ikinci defa göreve gelen bir Cumhurbaşkanının durumu ile çalışmada yer verilen tartışmalar da göz önüne alındığında daha da önem kazanmaktadır. Bu nedenle Anayasada yer verilen yeni bütçe türünün tekrar düzenlenmesinin ardından Cumhurbaşkanının bütçe teklifinin reddi üzerine siyasi sorumluluk mekanizmasının işletilebileceği bir güvenceye ve kesin hesap kanun teklifinde kaynakların kullanımında hukuka aykırılık olması halinde yürütme yetkisini kullanıyor olması nedeni ile Cumhurbaşkanının da sorumluluğunun düzenlenmesine ihtiyaç bulunmaktadır.

Sorumluluk ve Cumhurbaşkanı yetkileri, bütçe hakkı bakımından bir konuda daha problemlili görünmektedir. Yeni hükümet sistemi ile kamu harcamaları yetkisinin kullanımından doğan sorumluluğun aslen parlamento tarafından tayin edilmekle birlikte, bu tayin yetkisinin Cumhurbaşkanlığı kararnameleri ile Cumhurbaşkanı tarafından da kullanılabilir hale geldiğini söylemek mümkündür. Bu durum bütçe hakkı bakımından, halkın iradesinin atlanması sonucu doğurmaya açık olduğundan sakıncalı bir görünüm vermektedir. Kamu harcamalarını belirleme ve bunların kullanımını denetleme hakkı esasen halkta olup, halkın bu hakkını temsilcileri aracılığı ile parlamentolara devretmesi parlamentonun halktan aldığı yetki ile yetki ve denetimin esaslarını düzenlemesi, yetki-sorumluluk-denetim zincirinin doğası gereği, sorumluluğun sınırlarının ve niteliğinin saptanmasını da kapsamak gerekmektedir. Kamu harcamaları yetkisinin kullanımında kamu görevlileri kendi üstlerine ve ardından parlamentoya karşı sorumluluk taşımaktadırlar. Parlemantoya karşı sorumluluk, esasında, halka karşı sorumluluktur. Sorumluluğun yürütme organı tarafından belirlenmesi kamu harcamaları yetkisi kullanmakta olan kamu görevlilerinin denetime tabi olmalarına ya da olmaları

gerekliliğine rağmen, sorumluluk dışı bırakılmalarına dolayısı ile bütçe hakkının içinin boşaltılmasına açık durumdadır. Aynı durum bakanlar bakımından da geçerli olup, bakanlar, kendi teşkilatlarının en üst yöneticisi olmakla birlikte, kamu harcamalarına dair yetkilerini harcama yetkilileri aracılığı ile kullanmakta; harcama gerçekleştirme sürecinde doğrudan katılmadıkları hallerde mali sorumlulukları olmamaktadır. Bakanlar sadece Cumhurbaşkanına karşı siyasi sorumluluk altındadır fakat bu sorumluluğun işletilmesine dair etkili bir mekanizma öngörülmemiştir. Bu durum bakanların, bakanlığın en üst amiri olması nedeni ile bakanlığın harcama politikasında üstlendiği belirleyici, düzenleyici ve yönlendirici rol ile uyumsuzluk göstermektedir. Yasama organının denetim araçları ve kesin hesap kanunu teklifinin görüşülmesi bakımından eleştiriler bakan için de geçerli görünmektedir. Sayılan bu gerekçelerle, 6771 sayılı Anayasa değişikliği ile getirilen yeni sistemde Cumhurbaşkanının ve bakanların siyasi sorumluluklarının açık şekilde tanımlanması ve bu sorumluluğun ihlali durumunun etkin mekanizmalara bağlanması ihtiyacı bulunmaktadır.

Sorumluluk konusunda dikkat çeken bir başka problem ise mali sistemde çok sayıda sorumluluk türü bulunmakla birlikte bazı durumlarda bunların içeriğinin tam olarak doldurulmamasıdır. Örneğin 5018 sayılı Kanunun 58. maddesinde yönetim sorumluluğundan bahsedilmekte fakat bunun, ilgisine nasıl bir sorumluluk yüklediği belirsiz bırakılmaktadır. Kanunun dayandığı anlayışın temel ayaklarından birinin hesap verme sorumluluğu olduğu açık olmakla birlikte, mali sistemin işleminde yer verilen sorumluluk türlerinin açık olmaması bir yandan kamu harcamalarına dair yetkinin keyfi kullanımı riski doğurduğundan bir yandan da bu sorumluluğun gereği gibi yerine getirilip getirilmediğinin denetlenmesini zorlaştırdığından bütçe hakkını ihlal etmektedir. Başta 5018 sayılı Kanun olmak üzere ilgili mevzuatta, sorumluluk türlerinin içi doldurulsa bile bunların yerine getirilmemesi halinde uygulanacak yaptırımlar bakımından da belirsizlikler göze çarpmaktadır. Yaptırımın belli olmaması da hem sorumluluğun gereği

gibi yerine getirilmesini hem de denetimi engelleyeceğinden bütçe hakkını ihlal edici niteliktedir. Bu nedenle bütçe hakkının gereği gibi sağlandığından bahsedilebilmesi için sadece yetki unsurunun değil sorumluluk türlerinin de açık şekilde belirlenmesi, ardından da bu sorumluluk türlerinin içlerinin doldurulması ve ihlal edilmeleri durumunda yaptırımların net olması gerekmektedir.

Yetki ve sorumluluk unsurlarının ardından son olarak denetim unsurundaki esaslı bütçe hakkı ihlallerine ve bunların giderilmesi için çözüm önerilerine gelecek olursak, bütçe hakkının özünde halk ait olduğu, bu nedenle halkın kamu harcamaları yetkisinin kullanımını denetlemesi mekanizmalarının kurulması gerkliliğine rağmen bu yolların birçok açıdan tıkalı olduğunu gözlemlenmektedir. Kamu mali yönetiminin kontrolünü sağlayan yasadan küçük bir örnekle, Kanunda kamuoyu kelimesi, açık olmak, açıklanmak, duyurulmak, bilgilendirilmek gibi fiillerle on üç defa kullanılmakta; saydam kelimesi on; hesap verme ibaresi yedi defa geçmekte ve fakat denetimin esasları unsurları olan raporlar açık, zamanında, tam yayınlanmamakta; basın, medya, internet doğru, tarafsız, zamanında bilgi sunmak konusunda sınıfta kalmakta, önemli bir denetim mekanizması olan seçimlerin güvenliği sağlanamamaktadır. Halkın kamu harcamalarını doğrudan denetleyebileceği bu yolların yanında, yasama organı aracılığı ile gerçekleştirdiği denetimlerde de çok büyük aksaklıklar yaşanmaktadır.

Konu, yasama organı aracılığı ile gerçekleştirilen denetimler bakımından ele alındığında, bütçe teklifinin mecliste görüşülmeye başlamasından itibaren bütçe hakkını ihlal edici durumlar saptanmaktadır. Plan ve Bütçe Komisyonunun bileşiminin Anayasada güvence altına alınmaması, Anayasa ile getirilen yeni bütçe türünün yasama organı tarafından denetlenememesi yasama organının, kamu harcamalarının gerçekleştirilmesine bütçe kanunu ile izin vermesi üzerine kurulu bütçe hakkını temelinden sarsmakta; yukarıda da ele alındığı gibi Kommsiyon bileşiminin mecliste yer

alan siyasi görüşleri temsil edecek şekilde anayasal güvenceye kavuşturulması ve yeni bütçe türünün kanun niteliğine kavuşturularak içerdiği ödenek tekliflerinin yasama organı onay mekanizmasından geçirilmesi gerekmektedir.

Yasama organı tarafından gerçekleştirilen denetimin aksaması nedenlerinden bir diğeri ise denetimin gerçekleştirilmesinde kilit rol oynayan raporlar ve kesin hesap kanunundan kaynaklanmaktadır. Kamu idareleri tarafından hazırlanması gerekliliği düzenlenen denetim ve faaliyet raporları zamanında ve tam hazırlanmamakta; Sayıştay'a ve Meclise sunulmasında aksaklıklar yaşanmaktadır. Bu durum bir yandan bu raporlara dayanarak hazırlanacak raporların güvenilirliğini etkilemekte bir yandan da doğrudan raporlar üzerinden gerçekleştirilecek denetimi engellemektedir. Raporların sunulmaması, etkili bir yaptırıma da tabi tutulmadığından aksaklıklar genel geçer bir hal almaktadır. Bu nedenle başta kamu idareleri ardından Sayıştay hakkında olmak üzere, düzenlenmesi gereken raporların zamanında ve tam düzenlenmemesi veya sunulmaması durumlarının etkili yaptırımlara tabi tutulup bu yaptırımların uygulanmasının sıkı şekilde takip edilmesi ancak bu şekilde mümkün görünmektedir. Kamu harcamaları denetiminin etkinleştirilmesi ihtiyacı görülmektedir. Raporların tam ve zamanında sunulmaması kamu harcamalarının, bütçe kanunu ve ilgili mevzuata uygun şekilde gerçekleştirilip gerçekleştirilmediğinin temel denetim araçlarından biri olan kesin hesap kanununun da güvenilirliğini etkilemektedir.

Kesin hesap kanununun, bütçe hakkının hayata geçirilmesi bakımından taşıdığı farklı sorunlar da bulunmaktadır. Kanunun, mecliste, gelecek yıl bütçe teklifi ile birlikte inceleniyor olması, bütçe hakkı bakımından olumlu olsa da görüşülme yöntemi kesin hesap kanunu teklifinde yer alan ödeneklerin gereği gibi analiz edilmesini ve aksaklıklar saptanması halinde, özellikle yürütme yetkisini kullanan Cumhurbaşkanının ve kamu idarelerinin en üst yöneticileri olan bakanların bu aksaklıklardan dolayı

yaptırıma tabi tutulmasını engellemektedir. Bu nedenle kesin hesap kanununun önce ayrı bir komisyon kurularak bu komisyonda görüşülmesi ve ödeneklerin kullanımında bir hukuka aykırılık saptanması halinde bu aykırılıklara dair etkin yaptırım mekanizmalarının öngörülmesi bütçe hakkı bakımından önemli bir gelişme sağlayabilecektir. Bunlara ek olarak kesin hesap kanunu teklifinin Genel Kurul'da görüşülüp oylanma sisteminin de acilen otomatik onay mekanizmasından çıkarılması gerekmektedir. Milletvekillerinin Genel Kurul'da yapılan oylamalarda, sadece geleceğe dair bütçe tekliflerini dikkate alır tavrı, kesin hesap kanununa gereken önemin verilmesini engellemektedir. Bu nedenle bütçe tekliflerinin onaylanmasında asli rol oynaması beklenen kesin hesap kanununun denetim aracı olma işlevi ile orantılı gerçek bir görüşme ve oylama yöntemine kavuşturulması ihtiyacı bulunmaktadır.

Yasama organının yürütme organı üzerinde sahip olduğu geleneksel denetim araçları da özellikle 6771 sayılı Anayasaya değişikliği sonrasında bütçe hakkı bakımından zedeleyici sonuçlara neden olabilecek şekilde kısıtlandığından, siyasi sorumluluğun yerine getirilmesinde önemli bir denetim aracı olan gensoru yönteminin geri getirilerek Cumhurbaşkanı ve bakanlar hakkında uygulanırlığa kavuşturulması gerekmektedir.

Sistemimizde bütçe hakkının denetim aşamasında yaşanan önemli aksaklıklardan biri de denetlenemeyen harcamaların varlığıdır. Her ne kadar 5018 sayılı Kanunla, daha önce bütçe dışı kalan birtakım fonların denetlenmeye başlaması mümkün olmuş olsa da örtülü ödeneğin ve Varlık Fonu gibi oluşumların denetiminde yaşanan boşluk, bütçe hakkının içini boşaltır niteliktedir. Bu nedenle, örtülü ödeneğin, kendine özgü durumu dikkate alınarak buna uyum bir denetim mekanizması kurulması, Varlık Fonu, 5018 sayılı Kanunda düzenlenen müşterek fon hesabı, destekleme ve fiyat istikrar fonu, yap işlet devret uygulamaları ödenekleri gibi bütçe dışı fonların yasama organı tarafından denetiminin acilen sağlanması gerekliliği bulunmaktadır.

Yasama denetimi ile bağı bir başka konu da sistemimizde Sayıştay ile TBMM arasında yaşanan kopukluktur. Mevzut uygulamada, Sayıştay ile TBMM arasında etkin bir iletişim ve bilgi paylaşımı yapılamadığı, TBMM adına denetim yapan Sayıştay ve parlamento arasında bir kopukluk olduğu gözlemlenmektedir. Bu kopukluğun giderilmesi ve denetimin amacına ulaşabilmesi için TBMM içinde Sayıştay için bir teşkilatlanmaya gidilerek çalışma ofisi ya da iletişim bürosu gibi bir yapı ile veri akışının hızlandırılmasının sağlanması ve Sayıştay denetim ve raporlarının etkin şekilde analiz edilebilmesi için Mecliste bir Sayıştay Komisyonu kurulması uygun olabilecektir. Yetki ve sorumlulukların mevzuatta net şekilde belirlenmemesi ve bundan doğan denetim boşluğu, Sayıştay denetimine de yansımakta; bu problemlerin giderilmesi, Sayıştay denetiminin etkinleştirilerek bütçe hakkına daha sağlıklı hizmet eder şekilde gelmesi için de gereklilik arz etmektedir. Bunlara ek olarak, örneğin Emlak Bankası Kanununda yapılan kanun değişikliği gibi Sayıştay'ın raporları inceleme, denetleme ve meclise rapor sunma görevinin, kendine gelen raporları sadece derleyerek meclise göndermesine neden olacak nitelikte girişimler, bu denetimin içinin boşaltılmasına neden olmaktadır. Denetimin içinin boşaltılmasında çok önemli problemlerden biri de Sayıştay'ın yukarıda da belirtildiği gibi hazırlanması gereken raporları meclise sunmamasının bir yaptırımının olmamasıdır. Bütçe hakkının varlığından söz edilebilmesi için yasama organı adına denetim yapan Sayıştay'a raporların tam ve zamanında ulaştırılmamasının ve Sayıştay'ın meclise raporları tam ve zamanında sunmamasının yaptırıma bağlanması gerekliliği bulunmaktadır.

Kamu harcamalarının denetimi konusunda son olarak Anayasa Mahkemesi bakımından değinilmesi uygun olacak iki husus bulunmaktadır. Bunlardan birisi, 6771 sayılı Anayasa değişikliği ile mahkemeye iptal davası başvurusunda bulunma hakkı olanların daraltılmasının diğer birçok konu üzerinde olduğu gibi bütçe hakkı üzerinde de yarattığı olumsuzluktur. Bu olumsuzluğun giderilmesi için başvuru yapmaya hak

tanınanların kapsamının tekrar genişletilmesi gerekmektedir. Bir husus ise Mahkemeye yapılan başvuruların karara bağlanma süresinin bütçe hakkı bakımından doğurduğu olumsuz sonuçtur. Anayasa Mahkemesi bütçe kanunlarının anayasaya uygunluğu bakımından çok önemli bir işlev üstlenmekle birlikte, bütçe hakkının kendine has yapısı nedeni ile bütçenin yıllık olması ve aykırılık iddiası ile iptal davası açılması halinde bu davanın ivedi şekilde görülerek bir aykırılık varsa bunun ortadan kaldırılması gereği ancak bütçe kanunu mümkün olduğunca kısa süre uygulanmışken yapılması halinde etkin bir denetimden bahsedilebilecektir. Bu nedenle bütçe hakkı bakımından olumsuz sonuçların yaşanmaması için Anayasa Mahkemesinin bütçe kanununa karşı açılmış iptal davalarında farklı bir öncelik esası benimseyecek şekilde denetim yapması düşünülebilir.

Sonuç olarak başta Anayasa olmak üzere ilgili mevzuatta kamu harcamalarının tabii olduğu hukuki rejimin düzenlenmesinde bütçe hakkı odak noktasına alınmış görünmekle beraber, yetki, sorumluluk, denetim hükümlerinin birçok bütçe hakkı ihlali taşıdığı ve bunların toplamının, mali sistemde bütçe hakkının sözde sağlanması ama uygulamada içinin boşaltılması etkisi yarattığı saptanmaktadır. Gerçek bir demokrasinin varlığından söz edilebilmesi, halkın kamu harcamaları üzerinde sahip olduğu hakkı kullanabilmesi için söz konusu aykırılıkların, geliştirilmeye çalışılan çözüm önerileri gibi alternatifler de dikkate alınarak acilen giderilmesi beklenmektedir.

KAYNAKÇA

Adalet ve Kalkınma Partisi Genel Başkanı İzmir Milletvekili Binali Yıldırım ve Grup Başkanvekilleri Kayseri Milletvekili Mustafa Elitaş, Amasya Milletvekili Mehmet Naci Bostancı, Aksaray Milletvekili İlknur İnceöz, Çanakkale Milletvekili Bülent Turan ve İstanbul Milletvekili Mehmet Muş ile 310 Milletvekilinin Türkiye Cumhuriyeti Anayasasında Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun Teklifi (2/1504) ve Anayasa Komisyonu Raporu, Sıra Sayısı: 447, <https://www.tbmm.gov.tr/sirasayi/donem26/yil01/ss447.pdf> (E.T. 25.01.2019).

Adalet ve Kalkınma Partisi Grup Başkanvekilleri Yozgat Milletvekili Bekir Bozdağ, Samsun Milletvekili Suat Kılıç, Kayseri Milletvekili Mustafa Elitaş, Giresun Milletvekili Nurettin Canikli, İstanbul Milletvekili Ayşe Nur Bahçekapılı ve 3 Milletvekilinin; Sayıştay Kanunu Teklifi ve Avrupa Birliği Uyum ile Plan ve Bütçe Komisyonları Raporları (2/594) Genel Gereçe, <https://www.sayistay.gov.tr/tr/?p=2&CategoryId=92> (E.T. 07.04.2019).

Akbulut, Örsan, “Yeni Kamu Yönetimi Paradigması ve Kamu Mali Yönetimi”, Kamu Yönetimi Dünyası, Y. 6, D. 24, Ekim-Aralık 2005, ss. 29-31.

Akdoğan, Abdurrahman, Kamu Maliyesi, Gözden Geçirilmiş ve Genişletilmiş 17. Baskı, Gazi Kitabevi, Ankara, 2016.

Akıncı, Müslüm, Danıştay Kararları Işığında İdarenin Gözetim ve Denetim Görevi, Legal Yayıncılık, İstanbul, 2017.

Akkaya, Göktuğ Cenk; Demireli, Erhan, “Analitik Hiyerarşi Süreci ile Kredi Derecelendirme Analizi Üzerine Bir Model Önerisi”, Çukurova Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, C. 19, S. 1, 2010, ss.319-335.

Aksoy, Şerafettin, Kamu Bütçesi, Filiz Kitabevi, İstanbul, 1993.

Aktan, Coşkun Can, Kamu Tercih İktisadı ve Anayasal Politik İktisat, Seçkin Yayınları, Ankara, 2017.

Aktan; Coşkun Can; Ağcakaya, Serpil; Dileyici, Dilek, “Kamu Maliyesinde Hesap Verme Sorumluluğu ve Mali Saydamlık”, “Yeni” Maliye Değişim Çağında Kamu Maliyesi: Yeni Trendler, Yeni Paradigmalar, Yeni Öğretiler, Yeni Perspektifler, Ed. Aktan, Coşkun Can; Ahmet, Kesik; Dilek, Dileyici, T.C. Maliye Bakanlığı Strateji Geliştirme Başkanlığı Yayın No: 2012/420, Hermes Matbaacılık, Ankara, 2012, ss. 537-553.

Aktan, Coşkun Can; Kesik, Ahmet; Kaya, Fatih, Mali Kurallar, Maliye Politikası Yönetiminde Yeni Bir Eğilim: Vergi, Harcama, Borçlanma vs. Üzerine Kurallar ve Sınırlamalar, T.C. Maliye Bakanlığı Strateji Geliştirme Başkanlığı Yayın No: 2010/408, Ankara, 2010.

Aktan, Coşkun Can; Dileyici, Dilek; Saraç, Özgür, Vergi, Zulüm ve İsyan, Phoenix Yayınları, Ankara, 2002.

Allison, John, The English Historical Constitution, Continuity, Change and European Effects, Cambridge University Press, Cambridge, 2007.

Altuğ, Figen, Mali Denetim, Uludağ Üniversitesi Basımevi, Bursa, 1995.

Arsel, İlhan, Türk Anayasa Hukukunun Umumi Esasları, Birinci Kitap Cumhuriyetin Temel Kuruluşu, Ankara, Mars Matbaası, 1965.

Artantaş, Onur Çağdaş, Kamu Hizmeti ve Bedel, Çakmak Yayınevi, Ankara, 2018.

Arslan, Süleyman, “İngiltere’de Ombudsman Müessesesi”, Amme İdaresi Dergisi, C. 19, S. 1, Ankara, 1986, ss. 157-172.

Asian Development Bank, Governance, Operations Manual Bank Policies, OM Section C4/BP, 2010, <https://www.adb.org/sites/default/files/institutional-document/31483/om-c4.pdf> (E.T. 17.10.2018).

Asimakopulos, Athanasios, “The Theoretical Significance of Keynes’s General Theory”, Theory and Policy in Political Economy, Ed. Philip Arestis; Yiannis Kitromilides; Edward Elgar Publishing, 1990, England, ss. 14-42.

Atar, Yavuz, Türk Anayasa Hukuku, 6. Baskı, Mimoza Yayıncılık, Konya, 2011.

Atay; Ender Ethem; Odabaşı, Hasan, Teori ve Yargı Kararaları Işığında İdarenin Sorumluluğu ve Tazminat Davaları, Güncellenmiş 2. Baskı, Seçkin Yayıncılık, Ankara, 2010.

Avrupa Birliği Komisyonu, Türkiye 2012 Yılı İlerleme Raporu, SWD (2012) 336, Brüksel, 2012, https://www.ab.gov.tr/files/AB_Iliskileri/AdaylikSureci/IlerlemeRaporlari/2012_ilerleme_raporu_tr.pdf (E.T. 14.04.2019).

Avrupa Birliği Komisyonu, Türkiye 2011 Yılı İlerleme Raporu, COM (2011) 666, Brüksel, 2011, https://www.ab.gov.tr/files/AB_Iliskileri/AdaylikSureci/IlerlemeRaporlari/2011_ilerleme_raporu_tr.pdf (E.T. 28.11.2018).

Aydın, Muhammed Ali, İdarenin Hizmet Kusurundan Doğan Sorumluluk, Adalet Yayınevi, Ankara, 2016.

Balcı, Asım, “Kamu Yönetiminde Hesap Verebilirlik Anlayışı”, Kamu Yönetiminde Çağdaş Yaklaşımlar, Sorunlar, Tartışmalar, Çözüm Önerileri, Modeller, Dünya ve Türkiye Yansımaları, Ed. Asım Balcı, Ahmet Nohutçu, Namık Kemal Öztürk, Bayram Coşkun, Seçkin Yayıncılık, Ankara, 2003, ss. 155-180.

- Barber, Nick, *The Principles of Constitutionalism*, Oxford University Press, Oxford, 2018.
- Baş, Hasan, “Hesap Verme Sorumluluğu ve Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu”,
20. Türkiye Maliye Sempozyumu, 23-27 Mayıs, 2005, Denizli, 2005, ss. 400-416.
- Batırel, Ömer Faruk, *Kamu Maliyesi Teorisine Giriş*, Marmara Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Yayınları, No. 387/621, Meter Matbaası, İstanbul, 1984.
- Bayar, Doğan, “Mali Sorumluluk Nedir?”, “Yeni” Maliye Değişim Çağında Kamu Maliyesi: Yeni Trendler, Yeni Paradigmalar, Yeni Öğretiler, Yeni Perspektifler, Ed. Coşkun Can, Aktan; Ahmet, Kesik; Dilek, Dileyici, T.C. Maliye Bakanlığı Strateji Geliştirme Başkanlığı Yayın No: 2012/420, Hermes Matbaacılık, Ankara, 2012, ss. 573-596.
- Bayraktarlı, İhsan Yılmaz, *Alman Siyasal Sistemi ve Devlet Erklerinin İç İçeliği*, Savaş Yayınevi, Ankara, 2016.
- Beatty, David, “Law’s Golden Rule”, *Relocating the Rule of Law*, Ed. Gianluigi Palombilla, Neil Walker, Hartland Publishing, USA, 2009.
- Bilgin, A. Aslı, “Avrupa Komisyonu”, *Avrupa Birliği Tarihçe, Teoriler, Kurumlar ve Politika*, Ed. Belgin, Akçay, İlke Göçmen, Gözden Geçirilmiş ve Güncellenmiş 3. Baskı, Seçkin Yayınları, Ankara, 2016, ss. 239-260.
- Bilici, Nurettin; Bilici, Adem, *Bilici, Kamu Maliyesi*, 8. Baskı, Seçkin Yayıncılık, Ankara, 2017.
- Blick, Andrew, *The Codes of the Constitution*, Hart Publishing, North America, 2016.
- Blick, Andrew, *Beyond Magna Carta, A Constitution for the United Kingdom*, Hart Publishing, Oxford, 2015.

Blondel, Jean, Comparative Government, An Introduction, 2nd Edition, Prentice Hall, England, 1995.

Brzier, Rodney, Constitutional Reform, Clarendon Press, Oxford, 1991.

Bond, Frank Fraser, An Introduction to Journalism: A Servay of the Fourth Estate in All its Forms, The Macmillan, New York, 1961.

Bonefeld, Werner, "Freedom and the Strong State: On German Ordoliberalism", New Political Economy Journal, V. 17, I. 5, 2012, ss. 633- 656, <https://www.tandfonline.com/doi/pdf/10.1080/13563467.2012.656082?needAccess=true> (E.T. 15.04.2019).

Bozkurt, Cevdet, "5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununun İç Kontrol Bağlamında Değerlendirilmesi", Denetim Dergisi, Y. 8, S. 17, Mayıs/Ağustos 2018, ss. 29- 40.

Bulutoğlu, Kenan, Kamu Ekonomisine Giriş, 7. Baskı, Maliye ve Hukuk Yayınları, Ankara, 2008.

Bulutoğlu, Kenan, Kamu Bütçesi Kamu Harcamaları Kamu Borçları, Batı Türkeli Yayıncılık, İstanbul, 2004.

Bulutoğlu, Kenan, Yüz Soruda Türkiye'de Yabancı Sermaye, Gerçek Yayınevi, İstanbul, 1970.

Bübe, Bülent, "Kamu İhale Mevzuatının Genel Çerçevesi", Kamu İhale Hukukunda Temel Konular, Ed. Mustafa Çolak, Dursun Ali Demirboğa, Kamu İhale Kurumu Yayınları No:1, Ankara, 2014, ss. 91-126.

Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü, Analitik Bütçe Sınıflandırmasına İlişkin Rehber, https://www.bumko.gov.tr/Eklenti/10213,11ekorehberpdf.pdf?0&_tag1=45210C174F08ACF4C9B9F139C290E35A5811D9AD (E.T. 15.04.2012).

Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü, 2018 Yılı Bütçe Kalemleri
<http://www.bumko.gov.tr/TR,8082/2018.html> (E. T. 14.06.2018)

Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü, 2016 Yılı Bütçesi,
<http://www.bumko.gov.tr/TR,61/merkezi-yonetim-butce-kanunu-ve-ekleri.html>
(E.T. 16.04.2019).

Castells, Antoni, “External Audit Institutions: The European Court of Auditors and its Relationship with the National Audit Institutions of the Member States”, Public Expenditures Control in Europe: Coordinating Audit Functions in the European Union, Ed. Milagros Garcia, Edward Elgar Publishing, Great Britain, 2005, ss. 127-147.

Coşkun, Gülay, Devlet Bütçesi Türk Bütçe Sistemi, 6. Bası, Turhan Kitabevi, Ankara, 2000.

Çağan, Nami, “Kamu Harcamalarının Anayasal-Hukuki ve Ekonomik Sınırları”, Avrupa Birliği’nde Mali Kriz ve Türkiye’ye Etkileri Sempozyumu, Ed. Funda Başaran Yavaşlar, Seçkin Yayıncılık, Ankara, 2013, ss. 75-116.

Çağan, Nami, “Modern Bütçe Sürecinde Parlamentonun Rolü”, Bütçe Sürecinde Parlamentonun Değişen Rolü Uluslararası Sempozyum Bildiriler ve Makaleler, 8-9 Ekim 2008, TBMM Basım Evi, Ankara, 2009, ss. 183-192.

Çağan, Nami, “Anayasa Çerçevesinde Kamu Maliyesinin Parlamenter Kontrolü”, Anayasa Yargısı Dergisi, S. 1, C. II, Ankara, 1985, ss. 199-224.

Çağan, Nami, Vergilendirme Yetkisi, Kazancı Hukuk Yayınları, İstanbul, 1982.

Çomaklı, Şafak E.; Turan, Deniz; Doğruyol, Cengizhan, Kamu Maliyesi, 4. Baskı, Savaş Yayınevi, Ankara, 2017.

Daintith, Terence, “The Executive Power Today: Bargaining and Economic Control”,
The Changing Constitution, Ed. Jeffrey Jowell, Dawn Oliver, 2nd Edition,
Clarendon Press, Oxford, 1989, ss. 193-218.

Declaration of Human and Civic Rights, [https://www.conseil-
constitutionnel.fr/en/declaration-of-human-and-civic-rights-of-26-august-1789](https://www.conseil-constitutionnel.fr/en/declaration-of-human-and-civic-rights-of-26-august-1789)
(E.T. 17.03.2019).

Demir, Murat; Eminer, Fehiman, “Kredi Derecelendirme Kuruluşları Üzerine
Düşünceler” EUL Journal of Social Sciences, V. II, Aralık, 2014, ss. 96-113,
<http://dergipark.gov.tr/download/article-file/71919> (E.T. 02.05.2019).

Demirkaya, Yüksel, “Avrupa Birliği’nin Yerel Kamu Şirketleri Stratejisi: Türkiye’de
Hukuki Yapı ve İstanbul Büyükşehir Belediyesi Uygulamaları”, Mustafa Kemal
Atatürk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, Vol. 7, S. 13, 2010, ss.
420- 444.

Devlet Personel Başkanlığı, Kamu Personeli İstatistikleri, [http://www.dpb.gov.tr/tr-
tr/istatistikler/kamu-personeli-istatistikleri](http://www.dpb.gov.tr/tr-
tr/istatistikler/kamu-personeli-istatistikleri), (E.T.14.06.2018).

Diamond, Larry, “Institutions of Accountability”, Hoover Digest, No. 3, 1999,
<https://www.hoover.org/research/institutions-accountability> (E. T. 17.10.2018).

Dicey, Albert Venn, The Law of the Constitution, Ed. John Allison, Oxford University
Press, Great Britain, 2013.

Didem, Fatma; Gençay, Sevgili, “Belediye Şirketlerinin Hukuki Statüsü” Türkiye Barolar
Birliği Dergisi, S. 134, 2018, ss. 176-153.

Dinler, Zeynel, İktisada Giriş, 11. Baskı, Ekin Basım Yayın Dağıtım, Bursa, 2005.

Dixon, Rosalind; Landau, David, “Competitive Democracy and the Constitutional Minimum Core”, Ed. Tom Gingsburg, Aziz Z. Huq, Cambridge University Press, USA, 2016.

Doehring, Karl, Genel Devlet Kuramı, Çev. Ahmet Mumcu, İnkilap Yayınları, İstanbul, 2002.

Dullien, Sebastian; Guerot, Ulrike, “The Long Shadow of Ordoliberalism Germany’s Approach to the Euro Crisis”, Policy Brief, European Council on Foreign Relation, 2012, <https://www.ceeol.com/search/gray-literature-detail?id=558145> (E.T. 03. 05. 2015).

Dutton, William H., Through the Network of Networks - The Fifth Estate, Prometheus Critical Studies in Innovation, V. 27, Issue 1, 2009, ss. 1-15, <https://www.tandfonline.com/doi/full/10.1080/08109020802657453?scroll=top&needAccess=true> (E.T. 25.03.2019).

Edizdoğan, Nihat, Çetinkaya, Özhan; Gümüş, Erhan, Kamu Maliyesi, 8. Baskı, Ekin Basım Yayın Dağıtım, Bursa, 2017.

Edizdoğan; Nihat; Çetinkaya, Özhan, Kamu Bütçesi, Ekin Basım Yayın Dağıtım, 7. Baskı, Bursa, 2016.

Eğilmez, Mahfi, Kamu Maliyesi, Remzi Kitabevi, İstanbul, 2016.

Eğilmez, Mahfi, Makroekonomi Türkiye’den Örneklerle, 7. Basım, Remzi Kitabevi, İstanbul, 2015.

Eğilmez, Mahfi; Kumcu, Ercan, Ekonomi Politikası Teori ve Türkiye Uygulaması, 20. Basım, Remzi Kitabevi, İstanbul, 2015.

- Eğilmez, Mahfi, Anayasa Değişikliği ile Mali ve Ekonomik Hükümler Nasıl Değişecek?,
<http://www.mahfiegilmez.com/2017/04/anayasa-degisikligiyle-mali-ve-ekonomik.html> (E.T. 01.06.2018).
- Eizenstat, Stuart, “Nongovernmental Organizations as the Fifth Estate”, Seton Hall
Journal of Diplomacy and International Relations, V. I, Number I, Winter/Spring
2004, ss. 15-28,
<https://heinonline.org/HOL/Page?handle=hein.journals/whith5&id=1&collection=journals&index> (E.T. 25.03.2019).
- Eklundh, Claes, “The Parliamentary Ombudsmen In Sweden”, Hukuk Kurultayı 2000,
Ankara, ss. 463- 486.
- Elliot, Michael, “The Control of Public Expenditure”, The Changing Constitution, Ed.
Jeffrey Jowell, Dawn Oliver, 2nd Edition, Clarendon Press, Oxford, 1989, ss. 165-
192.
- Erçel, Gazi, Türkiye'nin Dış Kredibilitesini Yükseltmek için Gerekli Yaklaşımlar,
İstanbul Sanayi Odası, 1997, <https://tcmb.gov.tr/wps/wcm/connect/82ee7930-59c6-4127-9f0f-c7025bbd6412/ISO.pdf?MOD=AJPERES&CACHEID=ROOTWORKSPACE-82ee7930-59c6-4127-9f0f-c7025bbd6412-m3fBeHC> (E.T. 23.04.2019).
- Erçin, Cezmi, Bütçe Nazariyat ve Tatbikatı, Siyasal Bilgiler Okulu Yayınları No: 2,
İstanbul, 1938.
- Erdem, Metin; Şenyüz, Doğan; Tatlıoğlu, İsmail, Tatlıoğlu, Kamu Maliyesi,
Genişletilmiş 14. Baskı, Ekin Basım Yayın Dağıtım, Bursa, 2017.
- Erdoğan, Mustafa, Türkiye’de Anayasalar ve Siyaset, Genişletilmiş ve Gözden
Geçirilmiş 4. Baskı, Liberte Yayınları, Ankara, 2003.

- Erhürman, Tufan, “İnsan Haklarını Koruma Mekanizması Olarak Ombudsman Kurumu”, Türkiye’de İnsan Hakları, TODAİE Yayınları, Ankara, 2000, ss. 339-349.
- Erginay, Akif, “Anayasamızın Mali Hükümleri”, Maliye Araştırma Merkezi Konferansları, S. 9, 2012, s. 57, <http://dergipark.gov.tr/download/article-file/7678> (E.T. 29.01.2019).
- Erginay, Akif, Kamu Maliyesi, 18. Baskı, Savaş Yayınları, Ankara, 2010.
- Eryılmaz, Bilal, “Kamu Bürokrasisinin Denetlenmesinde Yeni Gelişmeler”, Amme İdaresi Dergisi, C. 4, S. 26, Ankara, 1993, ss. 81-106.
- Fendoğlu, Hasan Tahsin, “Kamu Denetçiliği (Ombudsmanlık) ve Anayasa Mahkemesine Bireysel Başvuru Hakkı, Ankara Barosu Dergisi, S. 4, Ankara, 2013, ss. 21-49. <http://www.acarindex.com/dosyalar/makale/acarindex-1423869820.pdf> (E.T. 28.04.2019).
- Feyzioğlu, Bedi Necmeddin, Nazari Tatbiki Mukayeseli Bütçe, Fakülteler Matbaası, İstanbul, 1984.
- Fitch Ratings, <https://www.fitchratings.com/site/about> (E.T. 23.04.2019).
- Frankel, Jeffrey, “Globalization of the Economy”, Governance in a Globalizing World, Ed. Joseph S. Nye, John D. Donahue, Brookings Institution Press, Washinton D.C., 2000, ss. 45-71.
- Foster, Nigel; Sule, Satish, German Legal System and Laws, 4th Edition, Oxford University Press, 2010.
- Fox, William; Meye, Ivan Henry, Public Administration Dictionary, Juta&Co Ltd Publishing, South Africa, 1996.

Göçmen, İlke, “Avrupa Birliği Adalet Divanı”, “Sayıştay”, Avrupa Birliği Tarihçe, Teoriler, Kurumlar ve Politika, Ed. Belgin, Akçay, İlke Göçmen, Gözden Geçirilmiş ve Güncellenmiş 3. Baskı, Seçkin Yayınları, Ankara, 2016, ss. 261-287 ve 319-340.

Gören, Zafer, Anayasa ve Sorumluluk, II. Cilt, Dokuz Eylül Üniversitesi Yayını, İzmir, 1999.

Gözler, Kemal, Türk Anayasa Hukuku, 3. Baskı, Bursa Ekin Kitabevi Yayınları, 2019.

Gözler, Kemal; Kaplan, Recep, İdare Hukuku Dersleri, 20. Baskı, Ekin Basım Yayın Evi, Bursa, 2018.

Gözler, Kemal, Anayasa Hukukunun Genel Teorisi, C. I, Ekin Basım Yayın Dağıtım, Bursa, Haziran 2011.

Gözler, Kemal, İdare Hukuku, C.II, Ekin Basım Yayın Dağıtım, Bursa, 2009.

Gözler, Kemal, Devlet Başkanları Bir Karşılaştırmalı Anayasa Hukuku İncelemesi, Ekin Basım Yayın Dağıtım, Bursa, Mayıs 2001.

Gözler, Kemal, ” 5018 ve 6085 Sayılı Kanunlarda Bazı İdare Hukuku Terimlerinin Yanlış Kullanımı Üzerine”, Ankara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi, S. 60, C. 4, 2011, ss. 837-919, <http://www.idare.gen.tr/gozler-5018-6085.pdf> (E.T. 04.04.2019).

Gözler, Kemal, “İngiltere’de Parlamento Neden ve Nasıl Ortaya Çıktı: Malî Hukukun Anayasa Hukukundan Eskiliği Üzerine Bir Deneme”, Prof. Dr. Mualla Öncel’e Armağan, C. I, Ankara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Yayınları, Ankara, 2009, ss.365-374.

Gözler, Kemal, Sosyal Devletin Eleştirisi,

http://www.anayasa.gen.tr/sosyaldevlet.htm#_ftn168 (E.T. 15.03.2019).

Gözler, Kemal, Cumhurbaşkanlığı Sistemi Mi, Başkanlık Sistemi Mi, Yoksa *Neverland* Sistemi Mi? 16 Nisan'da Neyi Oylayacağız?, <http://www.anayasa.gen.tr/neverland.htm> (E.T. 17.04.2019).

Gözüyük, Şeref, Anayasa Hukuku, 17. Baskı, Turhan Kitabevi, Ankara, 2013.

Gözübüyük, Şeref; Tan, Turgut, İdare Hukuku Genel Esaslar, C. I, Güncelleştirilmiş 8. Bası, Turhan Kitabevi, Ankara, 2011.

Günday, Metin, İdare Hukuku, Güncellenmiş ve Gözden Geçirilmiş 11. Baskı, İmaj Yayınevi, Ankara, 2017.

Gürsoy, Bedri, "1876 Anayasasının Mali Hükümleri", Prof. Dr. Hakkı Sur'un Anısına Armağan, Ankara Üniversitesi Siyasal Bilgiler Fakültesi Yayınları, Ankara, 1983, ss. 159-197.

Gürsoy, Bedri, Kamusal Maliye, Bütçe, II. Cilt, Ankara Üniversitesi Siyasal Bilimler Fakültesi Yayınları No. 436, Ankara, 1980.

Gürsoy, Bedri, Kamusal Maliye, Masraflar, I. Cilt, 2. Baskı, Ankara Üniversitesi Siyasal Bilimler Fakültesi Yayınları No. 426, Ankara, 1978.

Hailbronner, Kay; Kau, Marcel, "Constitutional Law", Introduction to German Law, Ed. Mathias Reimann, Joachim Zekoll, Kluwer Law International, Netherlands, 2005, ss. 53- 85.

Harding, Alan, Medieval Law and the Foundations of the State, Oxford University Press, Oxford, 2005.

Hemming, Richard, "Kamu Harcamalarının Ölçümü", Kamu Harcamaları Rehberi, Gelişmekte Olan Ülkelerde Kamu Harcama Politikaları Konusunda Rehber Kitap, Derleyen: Ke-young Chu, Ricgard, Hemming, Çev: Doğan Cansızlar, IMF Kamu Harcamaları Analizi Bölümü Mali İşler Dairesi, Washington, 1995, ss. 32- 37.

Inter- Parliamentary Union, Parliaments, Casell and Company Ltd. London, 1962.

International Organization of Supreme Audit Institutions (INTOSAI),
<http://www.intosai.org/> (E.T.27.03.2019).

İba, Şeref, Türk Anayasa Hukuku, Turhan Kitabevi, Ankara, 2018.

İba, Şeref, Parlamento Hukuku, Güncellenmiş 5. Baskı, Turhan Kitabevi, Ankara, 2017.

İba, Şeref, Anayasa Hukuku Genel Esaslar, 3. Bası, Turhan Kitabevi, Ankara, 2017.

İba, Şeref, “Avrupa Birliğine Uyum Çerçevesinde Yasama Dokunulmazlığı ve Meclis Soruşturması Konularında Gerçekleştirilen ve Gerçekleştirilmesi Gereken Anayasa Değişiklikleri”, Türkiye Büyük Millt Meclisi Anayasa Hukuku I. Uluslararası Sempozyumu, TBMM Yayınları No:1, 22-24 Nisan 2003, Ankara, ss. 287-298.

İlal, Ersan, “ Magna Carta”, İstanbul Üniversitesi Hukuk Fakültesi Mecmuası, C. 34, S. 1-4, İstanbul, 1968, ss. 210-242.

INTOSAI, Strengthening Supreme Audit Institutions: A Guide for Improving Performance,
http://www.intosai.org/fileadmin/downloads/downloads/0_news/2017/220917_Draft_Guide_for_Strengthening_SAIs.pdf (E.T.23.04.2019).

INTOSAI, Guidelines for Internal Control Standards for the Public Sector,
<http://www.intosai.org/issai-executive-summaries/detail/intosai-gov-9100-guidelines-for-internal-control-standards-for-the-public-sector.html> (E.T. 23.04.2019).

INTOSAI, The Integrated Financial Accountability Framework,
<http://www.intosai.org/issai-executive-summaries/detail/intosai-gov-9250-the-integrated-financial-accountability-framework-ifaf.html> (23.04.2019).

İsbir, Begüm, Kamu Tüzel Kişiliği, Turhan Kitabevi, Ankara, 2017.

Jagerskiöld, Stig, The Swedish Ombudsman, University of Pennsylvania Law Review,

V. 109, 1960-1961,

<https://heinonline.org/HOL/LandingPage?handle=hein.journals/pnlr109&div=70&id=&page=> (E.T. 14.04.2019).

Kaboğlu, İbrahim Ö., Anayasa Hukuku Dersleri (Genel Esaslar), Gözden Geçirilmiş ve Güncellenmiş 13. Baskı, Legal Yayıncılık, İstanbul, 2018.

Kahraman, İsmail, Komisyonlar, Konferanslar ve Toplantılar..., TBMM Basımevi, 2018,

https://www.tbmm.gov.tr/yayinlar/ismail_kahraman_konf_toplant%C4%B1lar_12032019.pdf (E.T. 06.05.2019).

Kalabalık, Halil, İdare Hukukunun Temel Kavram ve Kurumları, Sayram Yayınları, Konya, 2014.

Kalkınma Bakanlığı, 2019-2021 Orta Vadeli Programı, 2018,

<http://www.bumko.gov.tr/Eklenti/11246,yeni-ekonomi-programipdf.pdf?0> (E.T. 23.11.2018).

Kalkınma Bakanlığı, 2018-2020 Orta Vadeli Program, Ankara, 2017,

http://www.sbb.gov.tr/wp-content/uploads/2018/11/Orta_Vadeli_Program_2018-2020.pdf (E.T. 01.05.2019).

Kalkınma Bakanlığı, 2018-2020 Dönemi Yatırım Programı Hazırlama Rehberi,

http://www.kalkinma.gov.tr/Lists/YatirimProgramiHazirlamaEsaslari/Attachments/37/2018-2020-Genelge_Rehber_ve_Ekleri.pdf (E.T. 22.01.2018).

Kamu Denetçiliği Kurumu, Temel Hak ve Özgürlükler ile İlgili Kararlar, Tavsiye Kararı 2013/24, Afşar Matbaacılık, Ankara, 2015, ss. 105-123.

Kamu İhale Kanunu Kanun Değişiklikleri, <http://www.ihale.gov.tr/Mevzuat.aspx> (E.T. 14.06.2018).

Kamu İhale Kurumu, Kamu Alımları İzleme Raporu 2018, Kurumsal Gelişim ve Araştırma Dairesi Başkanlığı, Ankara, Ağustos 2018, https://dosyalar.kik.gov.tr/genel/Raporlar/kamu_al%C4%B1mlar%C4%B1_izleme_raporu_2018_alt%C4%B1_ay_rev3.pdf (E.T. 28.04.2019).

Kamu Malî Yönetimi ve Kontrol Kanunu ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun Tasarısı ve Avrupa Birliği Uyum ile Plan ve Bütçe Komisyonları Raporları (1/1121) Genel Gerekeçe, <https://www.tbmm.gov.tr/tutanaklar/TUTANAK/TBMM/d22/c098/tbmm22098020ss1014.pdf> (E.T. 04.04.2019).

Kapani, Münci, Politika Bilime Giriş, Bilgi Yayınları, Ankara, 1988.

Kapani, Münci, Kamu Hürriyetleri, 6. Baskı, Ankara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Yayını, Ankara, 1981.

Kaplan, Recep, Türk Kamu Harcama Yönetiminde Hesap Verme Sorumluluğu, T.C. Maliye Bakanlığı Strateji Geliştirme Başkanlığı Yayın No: 2012/ 419, Ankara, 2012.

Karabacak Samsun, Nihal, “Hesap Verme Sorumluluğu”, “Yeni” Maliye Değişim Çağında Kamu Maliyesi: Yeni Trendler, Yeni Paradigmalar, Yeni Öğretiler, Yeni Perspektifler, Ed. Coşkun Can, Aktan; Ahmet, Kesik; Dilek, Dileyici, T.C. Maliye Bakanlığı Strateji Geliştirme Başkanlığı Yayın No: 2012/420, Hermes Matbaacılık, Ankara, 2012, ss. 555- 572.

Karahanoğulları, Onur, Kamu Hizmeti, Kavram ve Hukuksal Rejim, Turhan Kitabevi, Ankara, 2002.

Kazgan, Gülten, İktisadi Düşünce veya Politik İktisadın Evrimi, 17. Basım, Remzi Kitabevi, İstanbul, 2012.

Kesik, Ahmet; Kıral, Gamze, “Yeni Kamu Mali Yönetiminde Hesap Verebilirlik”, “Yeni” Maliye Değişim Çağında Kamu Maliyesi: Yeni Trendler, Yeni Paradigmalar, Yeni Öğretiler, Yeni Perspektifler, Ed. Coşkun Can, Aktan; Ahmet, Kesik; Dilek, Dileyici, T.C. Maliye Bakanlığı Strateji Geliştirme Başkanlığı Yayın No: 2012/420, Hermes Matbaacılık, Ankara, 2012, ss. 513- 536.

Kesik, Ahmet, “Kamu Mali Yönetiminin Yeniden Yapılandırılması”, Sosyal Siyaset Konferansları, İstanbul Üniversitesi Yayın No: 4531, İktisat Fakültesi Yayın No: 581, İstanbul, 2004, ss. 301-315.

Keynes, John Maynard, General Theory of Employment, Interest and Money, Harcourt, Brace and Company, New York, 1936.

Kışlalı, Ahmet Taner, Siyaset Bilimi, Ankara Üniversitesi Siyasal Bilgiler Fakültesi Yayınları, Ankara, 1987.

Koçdemir, Mehmet, Mali Hesap Verme Bağlamında Yasama Gözetimi ve Yolsuzluklar, Gazi Kitabevi, Ankara, 2019.

Köküsarı, İsmail, Anayasa Hukukunda Hukuk Güvenlik İlkesi, Adalet Yayınevi, Ankara, 2015.

Kumm, Mattias, “Global Constitutionism and the Rule of Law”, Handbook on Global Constitutionalism, Ed. Anthony F. Langi Antje Wiener, Edward Elgar Publishing, USA, 2017, ss. 197-211.

Kuyucak, Hazım Atıf, Bütçe, İsmail Akgün Matbaası, İstanbul, 1952.

Küçük, Adnan, Anayasa Hukuku, 3. Baskı, Orion Yayınları, Ankara, 2013.

La Torre, Massimo, Constitutionalism and Legal Reasoning, A New Paradigm for the Concept of Law, Springer, Netherlands, 2007.

Levine, Daniel H., "Rule of Law, Power Distribution and the Problem of Faction in Conflict Interventions", The Rule of Law in Comparative Perspective, Ed. Mortimer Sellers, Tadeusz Tomaszewski, Ius Gentium: Comparative Perspectives on Law and Justice No:3, Springer, USA, 2010, ss. 147-175.

Lorie, Henri; Kenneth, Miranda, "Kamu Kuruluşlarının Mali Faaliyetleri", Kamu Harcamaları Rehberi, Gelişmekte Olan Ülkelerde Kamu Harcama Politikaları Konusunda Rehber Kitap, Derleyen: Ke-young Chu, Ricgard, Hemming, Çev: Doğan Cansızlar, IMF Kamu Harcamaları Analizi Bölümü Mali İşler Dairesi, Washington, 1995, ss. 171-176.

Loughlin, Martin, Foundation of Public Law, Oxford University Press, USA, 2012.

Maddicott, John Robert, The Origins of the English Parliament 924-1327, Oxford University Press, Oxford, 2012.

Malena, Carmen; Forster, Reiner; Singh, Janmejy, Social Accountability, An Introduction to the Concept and Emerging Practice, Social Development Papers Participation and Civic Engagement, Paper No. 76, 2004, <http://documents.worldbank.org/curated/en/327691468779445304/pdf/310420PAPER0Solity0SDP0Civic0no1076.pdf> (E.T. 08.04.2019).

Marshall, Alfred, Principles of Economics An Introductory Volume, 8th Edition, The Macmillan Press Ltd, Londra, 1988.

Marx, Karl, Capital a Critique of Political Economy, 11. Baskı, Çev. Samuel Moore, Edward Aveling, Ed. Frederick Engels, Progress Publishers, Moskova, 1978.

- McKay, William; Johnson, Charles W., Parliament & Congress, Representation & Scrutiny in the Twenty-First Century, Oxford University Press, New York, 2012.
- McNutt, Patrick, The Economics of Public Choice, 2nd Edition, Edward Elgar, USA, 2002.
- Methibay, Yaşar, Harcama Hukuku, Kamu Harcamalarının Hukuki Analizi, Orion Kitabevi, Ankara.
- Moody's Corporation, <https://www.moodys.com/Pages/atc.aspx>, (E.T. 23.04.2019).
- Morawitz, Charles, "Türkiye Maliyesi", Maliye Bakanlığı Maliye Tetkik Kurulu Yayını, Ankara, 1978.
- Mosca, Gaetano, "Magna Carta'dan 20. Asra Kadar İngiliz Anayasa Hareketleri", Çev: Mukbil Özyörük, Ankara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi, C. 5, S. 1-4, Ankara, 1948, ss. 33-58.
- Möller, Christoph, The Three Branches, A Comparative Model of Separation of Powers, Oxford University Press, Oxford, 2012.
- Mutluer, Kamil; Öner, Erdoğan; Kesik, Ahmet, Bütçe Hukuku, Güncelleştirilmiş 4. Baskı, İstanbul Bilgi Üniversitesi Yayınları, İstanbul, 2018.
- Mutluer, Kamil; Öner, Erdoğan; Kesik, Ahmet, Teoride ve Uygulamada Kamu Maliyesi, 4. Baskı, İstanbul Bilgi Üniversitesi Yayınları, İstanbul, 2016.
- Müderrişoğlu, Alptekin, "Kurtuluş Savaşının Mali Kaynakları", Maliye Enstitüsü Konferansları, Ankara Üniversitesi Siyasal Bilgiler Yayını, Ankara, 1976.
- Müftüoğlu Hoş, Zeynep, "Kamu Denetçiliği Kurumu ve Vergi Uyuşmazlıklarında Uygulaması", Türkiye Barolar Birliği Dergisi, S. 114, Ankara, 2014, ss. 293- 314.
- Nadaroğlu, Halil, Kamu Maliyesi Teorisi, 11. Baskı, Beta Yayınevi, İstanbul, 2000.

Nelson, Paul, Hulteng, John, The Fourth Estate, An Informal Appraisal of the News and Opinion Media, 2nd Edition, Harper&Row, New York, 1983.

Neumark, Fritz, Maliyeye Dair Tetkikler, İstanbul Üniversitesi Yayınları No: 118, İktisat Fakültesi Neşriyatı No: 9, İsmail Akgün Matbaası, İstanbul, 1948.

Newman, Nic; Dutton, William H.; Blank, Grant, “Social Media in the Changing Ecology of News: The Fourth and Fifth Estates in Britain”, International Journal of Internet Science, Volume 7, Issue 1, 2012, ss. 6-22,
https://s3.amazonaws.com/academia.edu.documents/41771219/Social_Media_in_the_Changing_Ecology_of_20160130-30340-fetqr7.pdf?AWSAccessKeyId=AKIAIWOWYYGZ2Y53UL3A&Expires=1553526371&Signature=Ry5h0C4WjA76xK0mnUugn49UZns%3D&response-content-disposition=inline%3B%20filename%3DSocial_Media_in_the_Changing_Ecology_of.pdf (E. T. 25.03.2019).

Neziroğlu, İrfan, Türk Parlamento Hukukunun Temel Kavramları, Seçkin Yayınları, Ankara, 2008.

Odyakmaz, Zehra, “Kamu Denetçiliği Kurumu’nun Erkler Arasında Yeri ve Yargı Yetkisinin Kullanılmasından Anlaşılması Gerekenler”, I. Uluslararası Kamu Denetçiliği (Ombudsmanlık) Sempozyumu, 3 Eylül 2013, Afşar Matbaacılık, Ankara, ss. 65-95.

Odyakmaz, Zehra, “Türk Hukuk Kurultayı’na Sunulan İsveç Parlamento Ombudsmanlığı ile İlgili Bildiri Üzerine Düşünceler”, Hukuk Kurultayı 2000, Ankara, 2000, ss. 487- 491.

Office of the Auditor General of Canada, Modernizing Accountability in the Public Sector, 2009, http://www.oag-bvg.gc.ca/internet/English/parl_oag_200212_09_e_12403.html (E.T. 28.04.2019).

Onar, Sıddık Sami, İdare Hukukunun Umumi Esasları, C.1, Hak Kitabevi, İstanbul, 1960.

Orak, Cam Çağatay, Kamu Hizmetleri ve Kamu Teebbüslerine Rekabet Hukuku Kurallarının Uygulanması, Çakmak Yayınevi, Ankara, 2011.

Orta Vadeli Program (2019-2021)'in Onaylanması Hakkında Karar, R.G. 20.09.2018, S. 30541.

Ortaylı, İlber, “İlk Osmanlı Parlamentosunun Yapısında Eyalet İdare Meclislerinin Etkisi”, Türk Parlamentoculuğunun İlk Yüzyılı 1876-1976, Kanun-u Esasının 100. Yılı Sempozyumu, 9-11 Nisan 1976, Siyasi İlimler Türk Derneği, Ajans-Türk Gazetecilik ve Matbaacılık Sanayii, Ankara, 1976, ss. 433-442.

Overseas Development Institute (ODI), “Why Budgets Matter: The New Agenda of Public Expenditure Management”, ODI Briefing Paper, Mayıs 2004, <https://www.odi.org/sites/odi.org.uk/files/odi-assets/publications-opinion-files/2023.pdf> (E.T. 15.04.2019).

Öncel, Mualla; Kumrulu, Ahmet; Çağan, Nami, Vergi Hukuku, Gözden Geçirilmiş, Değişiklikler İşlenmiş 27. Baskı, Turhan Kitabevi, Ankara, 2018.

Öner, Cihat, Türk Anayasa Düzeninde Bütçe, Ankara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Kamu Hukuku (Vergi Hukuku) Anabilim Dalı Yüksek Lisans Tezi, Ankara, 2004.

Öner, Cihat, “Bütçe Dışı Hükümler”, Ankara Barosu Dergisi, S. 4, Y. 67, 2004, ss. 65-75.

Özbudun, Ergun, Türk Anayasa Hukuku, 2017 Anayasa Değişikliklerine Göre Gözden Geçirilmiş 17. Basım, Yetkin Yayınları, Ankara, 2017.

Özbudun, Ergun, “Demokrasiye Geçiş ve Demokrasinin Pekişmesi Sürecinde Anayasa Mahkemelerinin Rolü”, Anayasa Yargısı Dergisi, C. 24, 2007, ss. 359-364.

Özkan, Gürsel, Danıştay Kararları Işığında Kamu İhale Hukukuna Egemen Olan Temel İlkeler, Yetkin Yayınları, Ankara, 2014.

Palombella, Gianluigi, “The Rule of Law and its Core”, Relocating the Rule of Law, Ed. Gianluigi Palombella, Neil Walker, Hartland Publishing, USA, 2009, ss. 17-42.

Piketty, Thomas, Manifesto for the Democratisation of Europe, <http://piketty.blog.lemonde.fr/2018/12/10/manifesto-for-the-democratisation-of-europe/> (E.T. 05.02.2019).

Pınar, Burak, Türk Bütçe Hukuku Açısından Kamu Mali Yönetim Sisteminin Hukukî Analizi, T.C. Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Kamu Hukuku Anabilim Dalı Doktora Tezi, 2009, İzmir.

Przeworski, Adam; Asadurian, Tamar; Bohlken, Anjali Thomas, “The Origins of Parliamentary Responsibility”, Comparative Constitutional Design, Ed. Tom Ginsburg, Cambridge University Press, USA, 2012, ss. 101-137.

Pazarcı, Hüseyin, Uluslararası Hukuk, Gözden Geçirilmiş 16. Bası, Turhan Kitabevi, Ankara, 2017.

Ratner, Steven R., “Democracy and Accountability: The Crisis-Crossing Paths of Two Emerging Norms”, Democratic Governance and International Law, Ed. Gregory H. Fox, Brad R. Roth, Cambridge University Press, United Kingdom, 2000, ss. 449-490.

- Rieter, Heinz; Schmolz, Matthias, “The Ideas of German Ordoliberalism 1938–45: Pointing the Way to a New Economic Order”, *The European Journal of the History of Economic Thought*, V. 1, I. 1, 1993, ss. 87-114, <https://www.tandfonline.com/doi/pdf/10.1080/10427719300000064?needAccess=true> (E.T. 03. 05. 2015).
- Rodrik, Dani, “Governance of Economic Globalization”, *Governance in a Globalizing World*, Ed. Joseph S. Nye, John D. Donahue, Brookings Institution Press, Washington D.C., 2000, ss. 347-365.
- Rogers, Robert; Walters, Rhodri, *How Parliament Works*, Routledge , New York, 2015.
- Rüzaresen, Cumhuriyet, “Su ve Kanalizasyon Hizmetleri İçin Alınan Harcamalara Katılım Payları ve Bu Paylar Nedeniyle Tüketici Mahkemelerinde Açılan Davalar”, *Ankara Barosu Dergisi*, Yıl. 70, S. 2012, C. 3, Ankara, 2012, ss. 87-122.
- Sackrey, Harles; Schneider, Geoffrey; Knoedler, Janet, *Introduction to Political Economy*, 7th Edition, Lightning Source Printing, USA, 2013.
- Sancakdar, Oğuz, “Türk Hukuku’nda Gerekli Denetimin Yapılamamasına Bağlı Hukuki Sonuçlar”, *Vergi Hukuku Örneğinde Hukuka Uygun ve Etkin Kamu Denetimi Sempozyum Kitabı*, Ed: Bahri, Öztürk, Funda Başaran Yavaşlar, Seçkin Yayıncılık, Ankara, 2010, ss. 151-180.
- Savaş, Vural, *İktisadın Tarihi*, 4. Baskı, Siyasal Kitabevi, Ankara, 2000.
- Sayar, Nihad, *Amme Maliyesi Devlet Bütçe Prensipleri ve Tatbikatı*, C. I, Sermet Matbaası, İstanbul, 1954.
- Schacter, Mark, *When Accountability Fails: A Framework Diagnosis and Action*, Policy Brief No. 9, Institute on Governance, 2000, <https://www.files.ethz.ch/isn/103085/policybrief9.pdf> (E.T. 06.03.2019).

Scheuerman, William E., Carl Schmitt, The End of Law, Rowman & Littlefield Publishers, Oxford, 1999.

Schick, Allen, A Contemporary Approach to Public Expenditure Management, World Bank Institute, Governance, Regulation, and Finance Division, 1998, <http://documents.worldbank.org/curated/en/739061468323718599/pdf/351160REV0ContemporaryOPEM1book.pdf> (E.T. 24.04.2019).

Sermaye Piyasası Kurulu, Derecelendirme Faaliyeti, <http://www.spk.gov.tr/Sayfa/Index/6/10/2> (E.T. 23.04.2019).

Shah, Anwar Participatory Budgeting, Public Sector Governance and Accountability Series, The World Bank, Washington, 2007.

Sır, Onur, Hukuk Devleti Açısından Kanunların Anayasaya Uygunluğunun Yargısal Denetimi, Adalet Yayınevi, Ankara, 2011.

Silk, Paul, Financial Control and Accountability, How Parliament Works, 4th Edition, Longman, New York, 1993.

Sintomer, Yves; Röcke, Anja; Herzberg, Carsten, Participatory Budgeting in Europe Democracy and Public Governance, Routledge, New York, 2016.

Smith, Adam, An Inquiry into the Nature and Causes of the Wealth of Nations, Ed. Edwin Cannan, The Modern Library, New York, 1937.

Snowdon, Brian; Vane, Howard R., Modern Makroekonomi Temelleri, Gelişimi ve Bugünü, Çev. Ed. Barış Kablamacı, Elif Yayınevi, Ankara, 2012.

Soysal, Mümtaz, Yüz Soruda Anayasanın Anlamı, 2. Baskı, Gerçek Yayınevi, İstanbul, 1974.

Support for Improvement in Governance and Management (SIGMA), Audit of Procurement, Brief 28, Haziran 2013, <https://www.oecd-ilibrary.org/docserver/5js4vmnd3g9xen.pdf?expires=1556456571&id=id&accname=guest&checksum=252F4F878448BDFE61A281BF3A8A01A6> (E.T. 30.04.2019).

Support for Improvement in Governance and Management (SIGMA), Sigma External Audit & Financial Control Glossary, <http://www.sigmaweb.org/publicationsdocuments/35079748.pdf> (E.T. 17.10.2018).

Şengül, Ramazan, “Türkiye’de Kamu Yönetiminin Etkin Denetlenmesinde Yeni Bir Kurum: Kamu Denetçiliği Kurumu”, Kocaeli Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, C. 2, S. 14, 2007, ss. 126-145.

Tanzimat Fermanı Günümüz Türkçesi ve İngilizcesi, https://www.academia.edu/30125761/Tanzimat_Ferman%C4%B1_G%C3%BCn%C3%BCm%C3%BCz_T%C3%BCrk%C3%A7esi_ve_%C4%B0ngilizcesi_Tarih_Dura%C4%9F%C4%B1 (E.T. 20.03.2019).

Tağma, Korkmaz, Siyasi Sistemler, Yönetim Modelleri ve Türkiye, Timaş Yayınları, İstanbul, 2002.

TBMM Kanunlar ve Kararları Başkanlığı, Yıllık Bilgi Derleme Yasama Bülteni, TBMM Basımevi, 2018, https://www.tbmm.gov.tr/yayinlar/yasamabulteni_2018.pdf (E.T. 06.05.2019).

TBMM İnsan Hakları İnceleme Komisyonu, Kadına ve Aile Bireylerine Yönelik Şiddet İnceleme Raporu,

https://www.tbmm.gov.tr/komisyon/insanhaklari/docs/2012/raporlar/29_05_2012.pdf (E.T.25.11.2018).

T.C. Cumhurbaşkanlığı İletişim Başkanlığı, <https://www.cimer.gov.tr/bimer-bilgi-edinme> (E.T. 20.11.2018).

T.C. Sayıştay Başkanlığı, Genel Uygunluk Bildirimleri, <https://www.sayistay.gov.tr/tr/?p=2&CategoryId=96> (E.T. 21.04.2019).

T.C. Sayıştay Başkanlığı, 2017 Yılı Sayıştay Denetim Raporları Hakkında Duyuru, <https://www.sayistay.gov.tr/tr/?p=2&CategoryId=20> (E.T. 22.04.2019).

T.C. Sayıştay Başkanlığı, 2017 yılı Dış Denetim Genel Değerlendirme Raporu, https://www.sayistay.gov.tr/tr/Upload/62643830/files/raporlar/genel_raporlar/dis_denetim/2017_Dis_Denetim.pdf (E.T. 22.04.2019).

T.C. Sayıştay Başkanlığı, 2017 yılı Faaliyet Genel Değerlendirme Raporu, <https://www.sayistay.gov.tr/tr/?p=2&CategoryId=98> (E.T.22.04.2019).

T.C. Sayıştay Başkanlığı, 2017 yılı Faaliyet Genel Değerlendirme Raporu, https://www.sayistay.gov.tr/tr/Upload/62643830/files/raporlar/genel_raporlar/faaliyet/2017_Faaliyet.pdf (E.T.22.04.2019).

T.C. Sayıştay Başkanlığı, 2017 Yılı Genel Uygunluk Bildirimi, https://www.sayistay.gov.tr/tr/Upload/62643830/files/raporlar/genel_uygunluk/2017GenelUygunluk.pdf (E.T. 22.04.2019).

T.C. Sayıştay Başkanlığı, 2016 yılı Faaliyet Genel Değerlendirme Raporu, https://www.sayistay.gov.tr/tr/Upload/62643830/files/raporlar/genel_raporlar/faaliyet/2016_Faaliyet.pdf (E.T.22.04.2019).

T.C. Sayıştay Başkanlığı 2016 Yılı Genel Uygunluk Bildirimi,

https://www.sayistay.gov.tr/tr/Upload/62643830/files/raporlar/genel_uygunluk/2016GenelUygunluk.pdf (E.T. 22.04.2019).

Tamanaha, Briazn Z., On the Rule of Law, History, Politics, Theory, Cambridge University Press, Cambridge, 2004.

Tanilli, Server, Devlet ve Demokrasi, 4. Baskı, Alkım Yayınevi, Ankara, 2007.

Tanör, Bülent; Yüzbaşıoğlu, Necmi, 1982 Anayasasına Göre Türk Anayasa Hukuku, 17. Bası, Beta Basım Yayım Dağıtım A.Ş., İstanbul, 2018.

Tanör, Bülent, Osmanlı- Türk Anayasal Gelişmeleri, Yapı Kredi Yayınları, İstanbul, 1998.

Tanyeri, Salih, “Türk ve Fransız İdare Hukukunda amme Hizmeti Mefhumu”, Türk İdare Dergisi, Y. 29, S. 250, Ocak-Şubat 1958, ss. 59-80.

Tanzimat Fermanı Günümüz Türkçesi ve İngilizcesi,

https://www.academia.edu/30125761/Tanzimat_Ferman%C4%B1_G%C3%BCn%C3%BCm%C3%BCz_T%C3%BCrk%C3%A7esi_ve_%C4%B0ngilizcesi_Tarih_Dura%C4%9F%C4%B1 (E.T. 20.03.2019).

Teziç, Erdoğan, Anayasa Hukuku, Tıpkı 21. Bası, Beta Yayıncılık, İstanbul, 2017.

The Magna Carta (The Great Charter), <https://www.constitution.org/eng/magnacar.pdf> (E.T. 11.03.2019).

The World Bank, State-Society Synergy or Accountability, Lessons for the World Bank, World Bank Working Paper No. 30, Washington, 2004.

Therkildsen, Ole, Efficiency, Accountability and Implementation Public Sector Reform in East and Southern Africa, United Nations Research Institute for Social Development, Democracy, Governance and Human Rights Programme Paper Number 3, Gena, 2001.

Tortop, Nuri, “Ombudsman Sistemi ve Çeşitli Ülkelerde Uygulanması”, Amme İdaresi Dergisi, C. 31, S. 1, 1998, ss. 3-11.

Treaty on Stability, Coordination and Governance in the Economic and Monetary Union, https://www.consilium.europa.eu/media/20399/st00tscg26_en12.pdf (E.T. 02.05.2019).

Turan, Taner, Maliye Politikası ve Ekonomik Şoklar: Türkiye Örneği, T.C Maliye Bakanlığı Strateji Geliştirme Başkanlığı Yayın No: 2011/416, Ankara, 2011.

Tutal, Erhan, Dünyada ve Türkiye’de Ombudsmanlık, Adalet Yayınevi, Ankara, 2014.

Türk, İsmail, Kamu Maliyesi, Güncelleştirilmiş 14. Baskı, Turhan Kitabevi, 2001.

Türkiye Barolar Birliği, Anayasa Değişikliği Teklifinin Karşılaştırmalı ve Açıklamalı Metni, http://anayasadegisikligi.barobirlik.org.tr/Anayasa_Degisikligi.aspx (E.T. 01.06.2018).

Türkiye İstatistik Kurumu, Nüfus Projeksiyonları, 2018-2080, <http://www.tuik.gov.tr/PreHaberBultenleri.do?id=30567> (E.T. 14.06.2018).

Uluatam, Özhan, Kamu Maliyesi, Ankara Üniversitesi Siyasal Bilgiler Fakültesi Yayınları No: 413, Ankara, 1978.

Ulusoy, Ali, Türk İdare Hukuku, Genel Esaslar ve İdari Teşkilat, C. I, Yetin Yayınları, Ankara, 2017.

Ulusoy, Ali, Kamu Hizmeti İncelemeleri, Ülke Kitapları, İstanbul, Ankara, 2004.

Ulusoy, Ali, “Fransız ve Avrupa Birliği Kamu Hizmeti Anlayışlarının Türk Hukukuna Etkisi”, Ankara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi, S. 1-4, C. 48, Ankara, 1999, ss. 165-176.

Uzun Vadeli Strateji ve Sekizinci Beş Yıllık Kalkınma Programı,

http://www.bilgitoplumu.gov.tr/wp-content/uploads/2015/01/Sekizinci_Kalkinma_Planı.pdf (E.T. 01.05.2019).

Üçok, Coşkun, ”1876 Anayasasının Kaynakları”, Türk Parlamentoculuğunun İlk Yüzyılı 1876-1976, Kanun-u Esasinin 100. Yılı Sempozyumu, 9-11 Nisan 1976, Siyasi İlimler Türk Derneği, Ajans- Türk Gazetecilik ve Matbaacılık Sanayii, Ankara, 1976, ss. 1-30.

Vanbeg, Victor, “The Freiburg School: Walter Eucken and Ordoliberalism”, Freiburger Diskussionspapiere zur Ordnungswirtschaft, No. 04/11, AlbertLudwigs-Universität Freiburg, Institut für Allgemeine Wirtschaftsforschung, 2011, http://www.econstor.eu/bitstream/10419/4343/1/04_11bw.pdf (E.T. 15.04.2019).

Dicey, Albert Venn, The Law of the Constitution, Ed. John Allison, Oxford University Press, Great Britain, 2013.

Yedinci Beş Yıllık Kalkınma Programı, <http://www.sbb.gov.tr/wp-content/uploads/2018/11/Yedinci-Be%C5%9F-Y%C4%B1ll%C4%B1k-Kalk%C4%B1nma-Plan%C4%B1-1996-2000%E2%80%8B.pdf> (E.T. 01.05.2019).

Yıldırım, Turan; Yasin, Melikşah vd, İdare Hukuku, Ed. Turan Yıldırım, Güncelleştirilmiş 7. Baskı, On İki Levha Yayıncılık, İstanbul, 2018.

Yılmaz, Hakan; Biçer, Mustafa, “Başkanlık ve Parlamenter Hükümet Sistemlerinde Bütçe Sürecinde Hesap Verebilirlik: Anayasa Değişikliği ile Türkiye’de Öngörülen Yeni Yapı”, Cumhurbaşkanlığı Hükümet Sistemi Kamu Yönetiminde Değişim”, Ed. Yüksek Demirkaya, Hiper Yayın, İstanbul, 2018, ss. 365-412.

Zimmermann, Reinhard, “Characteristic Aspects of German Legal Culture”, Introduction to German Law, Ed. Mathias Reimann, Joachim Zekoll, Kluwer Law International, Netherlands, 2005, ss. 1-51.

I sayılı Ağnam Resmi Kanunu,

https://www.tbmm.gov.tr/tutanaklar/KANUNLAR_KARARLAR/kanuntbmmc001/kanuntbmmc001/kanuntbmmc00100001.pdf. (E.T. 21.03.2019).

ÖZET

Zeynep, Müftüoğlu, “Kamu Harcamalarında Yetki, Sorumluluk ve Denetim”

Danışman: Doç. Dr. Cenker GÖKER, Doktora Tezi, 374 s.

Bütçe hakkı, “halkın, ülkede toplanan kamu gelirleri ve gerçekleştirilen kamu harcamaları ile bunların denetiminde söz sahibi olması” olarak özetlenebilir. Bu tanımdan yola çıkarak, bütçe hakkının kamu gelirleri, kamu harcamaları ve denetim olmak üzere başlıca üç unsurdan oluştuğunu söylemek mümkündür. Bütçe hakkı, 13. yüzyılda doğuşundan bu yana demokrasi ile paralel bir gelişim izlemiş, demokrasinin olmazsa olmaz koşullarından biri olarak kabul edilir hale gelmiştir. Halklar, bütçe hakkını, çok büyük oranda, seçtikleri temsilciler ile parlamantolar aracılığı ile kullanmaktadırlar. Parlamentolar, halktan seçimler aracılığı ile aldıkları hakkı, bütçe yetkisi olarak kullanmakta; bu yetki ile yürütme organına kamu gelirleri toplaması için izin, kamu harcamaları gerçekleştirilmesi için onay vermekte, ardından da bunların uygulanması halk adına denetlemektedir.

Kamu harcamaları, tanım ve unsurlarından da görüleceği üzere bütçe hakkının temel yapıtaşlarından biri olup, bir ülkede gerçekleştirilecek kamu harcamaları kural olarak o ülkede yaşayan halktan toplanan kamu gelirleri ile finanse edildiğinden ve gerçekleştirilen kamu harcamaları doğrudan ya da dolaylı şekilde ülkede yaşayan kişiler üzerinde etki doğurduğundan, kamu harcamalarının tasarlanma, bu harcamalara karar verilmesi, bütçe teklifinin oluşturulması, teklifin uygulamaya konma yöntemi, uygulanması ve uygulanma sonuçları birbirinden ayrılmaz bir zincir olarak bütün halinde büyük önem arz etmektedir. Bu önemden yola çıkarak bir ülkede kamu harcamalarının tabi olduğu hukuki rejimin yetki, bu yetkinin kullanımından doğan sorumluluk ve sorumluluğun ihlali halinde uygulanacak denetim ve yaptırım mekanizmalarının bütçe hakkı ile uyumunun analiz edilmesi ve bütçe hakkını ihlal eden noktaların saptanarak bunların giderilmesi elzemdir.

Anahtar Kelimeler: Kamu Harcamaları, Kamu Giderleri, Bütçe, Bütçe Hakkı.

ABSTRACT

Zeynep, Müftüoğlu, “Authority, Responsibility and Control in Public Spending”

Advisor: Ass. Prof. Dr. Cenker GÖKER, PhD. 374 p.

Budget right can briefly be defined as “people living in a country having a word on the public revenue, public expenditures and their audition”. Based upon such definition, it is possible to say that budget right consists of three elements which are monitoring public revenue, public expenditures and their audition. Since its birth in 13rd century, budget right has always made a progress parallel to democracy and such right has become a sine qua non for democracy. To a large extent, people living in country are using their budget right with the elected representatives through parliaments. So parliaments are using the power to budget through the elections they gained from the people and with this power they give the permission to collect revenue and consent to subsidise public expenditure to the executive branch and at the end of the fiscal year parliaments realize auditon over such revenues and expenditures in the name of the public.

Public expenditures, as can be observed from the definition and elements of budget right, is one of the basic constituents of such right and since the expenditures that will be spent are financed with the revenue collected from the people in that country; the whole chain of the planning, the deciding, the enactment, the implementation and the audition stages are the same importance. Based on mentioned importance, the analyze of the legal regime that public expenditures are subject to from the authority, responsibility and auditing frame whether they are in coherent with budget right or not, plus improving solutions against a violation of such right is crucial.

Keywords: Public Spending, Public Expenditures, Budget, Budget Right.