

BEKAD Yayınları
Yayın No: 2

5018 Sayılı
Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu
İle Uyumlu
KAMU HARCAMA HUKUKU

Erkan KARAARSLAN

3. Baskı

Bu kitabın tüm yayın hakları BEKAD- Bilişim Eğitim Kültür ve Araştırma Derneği tarafından korunmuştur. Yazarların ve Yayıncıların izni olmaksızın hiçbir amaçla çoğaltılamaz, kopya edilemez, manyetik ortama aktarılamaz. Makalelerin sorumluluğu tamamen yazarlarındır.

ISBN: 978-.....

Adres: Meltem Mah. Meltem Bulv. Ankara Sitesi No:26/B K:7 D:49
Muratpaşa / ANTALYA
Tel : +90 242 345 33 38
Faks: +90 242 345 93 63
E-Posta: kitap@bekad.org
Web: <http://www.bekad.org>

Yayıncı Hesap Bilgileri
BEKAD- Bilişim Eğitim Kültür ve Araştırma Derneği Hesap Numarası:
Vakıflar Bankası Lara Şubesi
Şube Kodu: 0431 Hesap No: 00158007299466052
IBAN No: TR65 0001 5001 5800 7299 4660 52

Tasarım: İvme 312 230 67 01
Baskı: Hermes 312 384 32 34

SUNUŞ

Mali hukuk, devletin tüm gelir, gider ve borçlarını hukuki açıdan ele alarak inceleyen hukuk dalıdır. Çoğunluğunu, mali kanunların oluşturduğu mali mevzuattan oluşur. Ülkemizde mali hukuk çoğunlukla vergi hukuku ile eş anlamlı kullanılmaktadır. Oysa mali hukukun, vergi hukukunun yanı sıra harcama hukuku ve borçlanma hukuku şeklinde iki alt dalı daha vardır. Vergi hukuku ile ilgili çok sayıda çalışmaya rastlamak mümkünken, harcama hukuku ile ilgili çalışma yok denilecek kadar azdır.

Kamu harcama hukukunun tam olarak kavranabilmesi için uzun yıllar alan bilgi birikimine ve deneyime ihtiyaç vardır. Bu kitap, tüm toplumu ilgilendiren, kamu harcama hukukuna, ayrıntılı bir giriş yapmaktadır. Bu şekilde, okuyucuların kamu harcama hukuku hakkında önemli derecede bilgilendirilmesi amaçlanmıştır.

Ondört ana bölümden oluşan elinizdeki kitabın bölümleri mümkün olduğunca bir bütünlük içinde, kamu harcama sürecine paralel bir şekilde sıralanmıştır.

Kamu harcama hukukunun kaynağını oluşturan ve harcama mevzuatı olarak adlandırılacak hukuki düzenlemelerin gerek sayıca çokluğu ve dağınıklığı gerekse çok sık değişime tabi tutulması nedeniyle, kamu harcama hukuku ile ilgili bir çalışma yapılması zorlaşmakta ve doğal olarak yapılan çalışmalarda birtakım eksiklikler olabilmektedir. İnsanları geçen yıllar, kitapları da yeni baskıları olgunlaştırır. Bu açıdan bir ilk olan bu çalışmadaki olası eksiklikler için okurlarımın mesleki hoşgörüsüne sığınıyorum.

Bu çalışmayı yapmamda, Gazi Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Maliye Bölümünde yaptığım Yüksek Lisans sürecinde, aynı Bölüm'de Öğretim üyesi olan Değerli Hocam Syn. Yard. Doç. Dr. Yaşar METHİBAY'ın yönlendirmeleri ve desteği çok etkili oldu. Yine Değerli Hocam Sn. Prof. Dr. F. Rifat ORTAÇ kamu sektörü ile ilgili çalışmalarına önemli destek sağladı. Değerli dostum Sayıştay Başkanlığı Hakan ÖZBARAN'ın denetim ve Sayıştay ile ilgili kısımlara katkısını özellikle belirtmem gerekir. Hepsine sonsuz şükranlarımı sunuyorum.

Kamu harcama hukuku, ile ilgili bir çalışma yapma cesaretini bulmamda, yaptığım işin ve iş arkadaşlarımın önemini yadsıyamam.

Çalışmayı okuma konusunda bana destek olan değerli meslektaşlarım ve üstatlarım Ahmet BAĞBAŞLIOĞLU ve Baki KERİMOĞLU'na teşekkürü bir borç biliyorum.

Üniversitedeki öğrencilik yıllarımdan buyana, hep karşılıksız desteğini gördüğüm ve bu kitabın kaleme alınmasında da beni yönlendiren ve cesaretlendiren değerli hocam Sn. Prof. Dr. Şükrü KIZILOT'a sonsuz şükranlarımı sunuyorum.

Nihayet beni yetiştiren annem ve babam ile en zor günlerimde hep yanımda olan ve desteğini hiçbir zaman esirgemeyen eşim Selma Karaarslan'a da teşekkürlerimi sunuyorum.

3. BASKI İÇİN ÖNSÖZ

2006 yılında biraz çekingen bir şekilde Kamu Harcama Hukuku'ndan ve bu yönde bir yayından bahsederek bu kitabın ilk baskısını yapmıştık. 2008 yılında 2. Baskısını gerçekleştirme fırsatı bulduğumuz Kamu Harcama Hukuku gerek akademik çevrelerde gerekse bürokratik çevrelerde çok büyük bir ilgi ve heyecanla karşılandı. Bir çok üniversitede yardımcı ders kitabı olarak okutuldu, okutulmakta. Onlarca tez ve makaleye konu oldu ve binleri bulan atıf yapıldı.

Bir yazar için ne mutlu ki, ortaya attığı tez herkesçe kabul edilip onaylanıyor. Artık herkes rahatlıkla, Kamu Harcama Hukuku'ndan bahsediyor ve böyle bir hukuk dalının olduğunu kabul ediyor.

Kamu Harcama Hukuku'na ilişkin temel oluşturan mevzuat olan 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun uygulanmaya başladığı ilk yıl yayımlanan Kamu Harcama Hukuku kitabı ülkemizde hala ilk ve hala tek. Mevzuatın yağmur gibi değiştiği kitabın ilk baskısının yapıldığı bu 6 yıl sonunda Kamu Harcama Hukuku kitabında bir çok değişiklik ihtiyacı ortaya çıkmıştı. Bu çerçevede kitabın önceki baskılarına göre hemen hemen tüm bölümlerde bir takım değişiklikler yapıldı. Ancak kitabın temel anlayışı, Kamu Harcama Hukukuna bakışında herhangi bir değişikliğe gidilmedi.

Bu yeni baskının hayata geçirilmesinde bir çok katkısı olan var. Ancak kitabın bu baskısını, Kamu Harcama Hukuku'na gönül vermiş, kendileri unvansız büyük riskler altında çalışan, binlerce kamu görevlisine armağan etmek istiyorum.

Erkan Karaarslan

İÇİNDEKİLER

I. BÖLÜM:	3
KAMU HARCAMALARI VE KAMUSAL MAL VE HİZMETLER	3
I. KAMU HARCAMASI KAVRAMI	3
II. KAMUSAL MAL VE HİZMETLER	4
A- Kamusal Mal ve Hizmetlerin Tanımı ve Amaçları	4
B- Kamusal Mal ve Hizmetlerin Nitelikleri	5
C- Kamusal Mal ve Hizmetlerin Ayırımı	5
1. Tam Kamusal (Kolektif) Mal ve Hizmetler	5
2. Özel Mal ve Hizmetler:	5
3. Yarı Kamusal (Karma) Mal ve Hizmetler	6
II. BÖLÜM:	9
KAMU HARCAMALARININ SINIFLANDIRILMASI	9
I. TANIMI VE ÖNEMİ	9
II. KAMU HARCAMALARININ TASNİFİ	10
A- Fonksiyonel (Görevsel) Tasnif	10
B- İdari Tasnif	11
C- Ekonomik Tasnif	12
1. Cari Harcamalar	12
2. Yatırım Harcamaları	13
3. Transfer Harcamaları	14
a) Dolaysız – Dolaylı Transfer Harcamaları	14
b) Gelir – Sermaye Transferi Harcamaları	15
c) Verimli - Verimsiz Transfer Harcamaları	15
III. ANALİTİK BÜTÇE SINIFLANDIRMASINA GÖRE HARCAMALARIN SINIFLANDIRILMASI	15
A- Tanımı ve Önemi	15
B- Analitik Bütçe Sınıflandırması	16
C- Analitik Bütçe Sınıflandırmasının Yapısı	17
1. Kurumsal Sınıflandırma	18
2. Fonksiyonel Sınıflandırma	21
3. Finansman Tipi Sınıflandırma	23
4. Ekonomik Sınıflandırma	24

a) Tanımı ve Önemi _____	24
b) Harcama ve Borç Vermenin Ekonomik Sınıflandırması _____	25
c) Gelirlerin Ekonomik Sınıflandırması _____	26
d) Finansmanın Ekonomik Sınıflandırması _____	27
IV. PERFORMANS PROGRAMI AÇISINDAN KAMU HARCAMALARI _____	27
A- Genel Yönetim Giderleri _____	28
B- Diğer İdarelere Transfer Edilecek Giderler _____	28
C- Faaliyetler İçin Yapılan Giderler _____	30
V. FAYDA ÖLÇÜTÜNE GÖRE KAMU HARCAMALARI _____	31
A- Tüm Topluma Fayda Sağlayan Harcamalar _____	31
B- Sadece Toplumun Bir Bölümüne Fayda Sağlayan Ancak Nihai Olarak Tüm Topluma Yararlı Olan Harcamalar _____	31
C- Tüm Topluma Faydalı Olmakla Beraber Bazı Fertlere Özel Menfaat Sağlayan Harcamalar _____	31
D- Fertlere Özel Fayda Sağlayan Harcamalar _____	31
III. BÖLÜM: _____	35
KAMU HARCAMA HUKUKU VE KAMU HARCAMA HUKUKUNUN DİĞER BİLİM DALLARI İLE OLAN İLİŞKİSİ _____	35
I. KAMU HARCAMA HUKUKU _____	35
A- Tanımı ve Önemi _____	35
B- Bütçe Hakkı ve Harcama Yetkisi _____	37
II. KAMU HARCAMA HUKUKUNUN DİĞER BİLİM DALLARI İLE İLİŞKİSİ _____	39
A- Ekonomi Bilimi İle İlişkisi _____	39
B- Anayasa Hukuku İle İlişkisi _____	39
C- İdare Hukuku İle İlişkisi _____	41
D- Ceza Hukuku ve Ceza Muhakeme Hukuku İle İlişkisi _____	43
E- Uluslararası Hukuk İle İlişkisi _____	44
F- Özel Hukuk İle İlişkisi _____	45
G- Kamu Maliyesi İle İlişkisi _____	45
H- Muhasebe İle İlişkisi _____	45
J- İşletme Bilimi İle İlişkisi _____	46
K- Sosyoloji Bilimi İle İlişkisi _____	47
L- Siyaset Bilimi İle İlişkisi _____	48
M- İstatistik ve Planlama İle İlişkisi _____	48

IV. BÖLÜM:	51
KAMU HARCAMA HUKUKUNUN KAYNAKLARI	51
I. YASAMA ORGANI TARAFINDAN ORTAYA KONAN KAYNAKLAR	51
A- Anayasa	51
B- Uluslararası Mali Anlaşmalar	53
C- Kanunlar	54
1. 1050 Sayılı Muhasebe-i Umumiye Kanunu	56
2. 5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu	56
3. Bütçe Kanunu	57
4. Alım ve Satım Kanunları	57
a) Kamu İhale Kanunu	57
b) Devlet İhale Kanunu	58
5. Personel Kanunları	59
6. Teşkilat Kanunları	59
7. Harcırah Kanunu	59
8. Sosyal Güvenlik Kanunları	60
9. Gelir ve Gider Kanunları	60
II. YÜRÜTME ORGANI TARAFINDAN ORTAYA KONAN KAYNAKLAR	61
A- Kanun Hükmünde Kararnameler	61
B- Bakanlar Kurulu Kararları	62
C- Tüzükler	63
D- Yönetmelikler	64
E- Tebliğler	67
F- Yürütmeden Doğan Diğer Kaynaklar	68
III. YARGI ORGANI TARAFINDAN ORTAYA KONAN KAYNAKLAR	69
A- Anayasa Mahkemesi Kararları	69
B- İçtihadı Birleştirme Kararları	71
C- Sayıştay Kararları	71
D- Diğer Yargı Kararları	71
IV- DİĞER KAYNAKLAR	71
A- Doktrin	71
B- Örf ve adet	72
V- NORMLAR HİYERARŞİSİNE UYGUN DAVRANMA ZORUNLULUĞU	72

V. BÖLÜM:	77
KAMU HARCAMASI YAPAN KAMU SEKTÖRÜNE DÂHİL KAMU İDARELERİNİN TASNİFİ	77
I. KAMU SEKTÖRÜNÜN TASNİFİ	77
A- Tanımı ve Önemi	77
B- Klasik Kamu Sektörü Tasnifi	78
1. Tanımı ve Önemi	78
2. Merkezi Yönetim	79
3. Yerel Yönetimler	79
4. Parafiskal Kurumlar	80
5. Kamu Girişimleri	81
C- Kamu Kesimi Borçlanma Gereksinimi Açısından Kamu Sektörünün Tasnifi	81
D- Kamu Sektörü Faiz Dışı Dengesi Açısından Kamu Sektörünün Tasnifi	82
E- Uluslararası Alanda Yapılan Kamu Sektörü Tasnifi	83
1. Tanımı ve Önemi	83
2. Mali Olmayan Şirketler Sektörü	84
a) Kamuya Ait Mali Olmayan Şirketler	84
b) Ulusal Özel Mali Olmayan Şirketler	85
c) Yabancı Kontrolündeki Mali Olmayan Şirketler	85
3. Mali Şirketler Sektörü	85
4. Genel Yönetim Sektörü ve Alt Sektörleri	86
5. Kar Amacı Gütmeyen Hanehalkına Hizmet Sunan Kuruluşlar Sektörü	88
6. Hanehalkı	89
7. Kamu Sektörünün Kapsamı	89
8. Avrupa Birliği Avrupa İstatistik Ofisi (Eurostat) Açısından Genel Yönetim Sektörü	90
F- 5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununda Kamu Sektörünün Tasnifi	91
1. Tanımı ve Önemi	91
2. Genel Yönetim	93
3. Merkezi Yönetim	95

a) Genel Bütçe Kapsamındaki Kamu İdareleri _____	96
b) Özel Bütçeli İdareler _____	100
c) Düzenleyici ve Denetleyici Kurumlar _____	104
4. Sosyal Güvenlik Kurumları _____	110
5. Mahalli İdareler _____	112
a) Tanımı ve Önemi _____	112
b) İl Özel İdareleri _____	115
c) Belediyeler _____	116
d) Bağlı İdareler _____	116
e) Birlikler _____	116
G- 5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununu Dışında Kalan Kamu Sektörü _____	117
1. Kamu İşletmeleri _____	117
a) Tanımı ve Önemi _____	117
b) KİT'lerin Hukuki Yapısı _____	119
c) KİT'lerin İdari Yapısı _____	120
2. Döner Sermaye _____	121
3. Fon _____	130
4. Diğer Özel Bütçeli İdareler _____	139
II- KAMU SEKTÖRÜ HARCAMALARININ TESPİT VE ANALİZİNDE YAŞANAN SORUNLAR _____	140
A- Kamu Kesimi Kavramı _____	140
B- Harcama Türünün Tespiti Sorunu _____	142
C- Bir Giderin Birden Fazla Yerde Gider Olarak (Mükerrer Gider) Yazılması (Netleştirme Sorunu) _____	142
D- Analitik Bütçe Sınıflandırması Öncesi ve Sonrası Verileri Karşılaştırma Sorunu _____	143
E- Yanlış Bütçeleme Anlayışı Sorunları _____	144
VI. BÖLÜM: _____	149
BÜTÇE _____	149
I. TANIMI VE ÖNEMİ _____	149
A- Bütçe Kavramı _____	149
B- Bütçeleme Sistemleri _____	150
1. Tanımı ve Önemi _____	150

2. Klasik Bütçe Sistemi _____	150
3. Devri Bütçe Sistemi _____	151
4. Sıfır Tabanlı Bütçe Sistemi _____	151
5. Planlama Programlama Bütçe Sistemi _____	152
a) Tanımı ve Önemi; _____	152
b) Sınıflandırma _____	153
c) Gerekçe _____	154
d) Ödeneklendirme Anlayışı _____	155
e) Program Analizi _____	155
6. Performans Esaslı Bütçe Sistemi _____	156
C- Genel Kabul Görmüş Bütçe İlkeleri _____	157
1. Genellik İlkesi _____	157
a) Bütün Gelirlerin ve Giderlerin Bütçede Gösterilmesi _____	157
b) Gayrisafilik _____	158
c) Adem-i Tahsis Yöntemi _____	160
2. Yıllık Olma İlkesi _____	160
3. Birlik İlkesi _____	162
4. Önceden İzin Alma İlkesi _____	163
5. Anlaşılabilir Olma İlkesi _____	164
6. Alenilik İlkesi _____	164
7. Samimiyet ve Doğruluk İlkesi _____	164
8. Denklik İlkesi _____	165
9. Tahsis İlkesi _____	165
10. Tasarruf İlkesi _____	166
D- 5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununda Yer Alan Bütçe İlkeleri _____	167
1. Tanımı ve Önemi _____	167
2. 5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununda Belirtilen Bütçelemeye Yönelik İlkeler _____	167
a) Bütçeyle Verilen Harcama Yetkisinin Kullanımı _____	167
b) Bütçelerin Hazırlanması, Uygulanması ve Kontrol Edilmesi _____	168
c) Malî İşlemlerin Kapsamlı ve Saydam Görünmesi _____	168
d) Belirli Gelirlerin Belirli Giderlere Tahsis Edilmemesi _____	169
e) Gelir ve Gider Dengliğinin Sağlanması _____	169

f) Bütçenin Kabulü _____	169
g) Bütçelerde Bulunamayacak Hükümler _____	169
h) Bütçelerin Belirli Bir Sınıflandırma İçerisinde Hazırlanması ve Uygulanması _____	170
ı) Bütçenin Raporlanması _____	170
i) Gayrisafilik İlkesi _____	170
II. BÜTÇE TÜRLERİ _____	172
A- Tanımı ve Önemi _____	172
B- 5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununa Göre Merkezi Yönetim Bütçe Türleri _____	173
1. Genel Bütçe _____	173
2. Özel Bütçe _____	173
3. Düzenleyici ve Denetleyici Kurum Bütçesi _____	174
C- Sosyal Güvenlik Kurumu Bütçesi _____	174
D- Mahalli İdare Bütçesi _____	174
III. BÜTÇENİN HAZIRLANMASI _____	174
A- Merkezi Yönetim Bütçe Hazırlama Süreci _____	174
1. Orta Vadeli Program _____	178
2. Orta Vadeli Mali Plan _____	179
3. Bütçe Çağrısı ve Bütçe Hazırlama Rehberi _____	179
4. Bütçe Teklifinin Hazırlanması _____	180
5. Maliye Bakanlığında Yapılacak Bütçe Görüşmeleri _____	182
6. Sürecin Diğer Kısımları ve Bütçenin Meclise Sunulması _____	182
B- Mahalli İdarelerde Bütçe Hazırlama Süreci _____	184
1. Tanımı ve Önemi _____	184
2. Birimlerin Gider Teklifleri _____	185
3. Hazırlık Bütçesi _____	186
4. Bütçenin Görüşülmesi ve Kabulü _____	186
5. Bütçe Kararnamesi ve Bütçeyi Oluşturan Cetveller _____	188
6. Bütçenin Kesinleşmesi ve Yürürlüğe Girmesi _____	188
IV. BÜTÇELERİN UYGULANMA ESASLARI _____	189
A- Bütçe Ödeneklerinin Kullanılması _____	189
1. Ödeneklerin Kullanılmasında Uyulması Gereken Kurallar _____	189
2. Ödeneklerin Aktarılması _____	190

3. Yedek Ödenek _____	194
4. Örtülü Ödenek _____	194
5. Merkez Dışı Birimlere Ödenek Gönderme _____	194
B- Yüklenmeye Girişilmesi _____	195
1. Tanımı ve Önemi _____	195
2. Ertesi Yıla Geçen Yüklenme _____	195
3. Gelecek Yıllara Yaygın Yüklenmeler _____	196
V. 5018 SAYILI KANUN ÇERÇEVESİNDE ÇOK YILLI BÜTÇELEME SÜRECİ	196
VI. 5018 SAYILI KANUNA GÖRE STRATEJİK PLAN VE PERFORMANS	
ESASLI BÜTÇE _____	198
A- Tanımı ve Önemi _____	198
B- Diğer Mevzuatta Stratejik Plan ve Performans Esaslı Bütçelemeye İlişkin Hükümler _____	201
1. 5216 Sayılı Büyükşehir Belediyesi Kanunu _____	201
2. 5393 Sayılı Belediye Kanunu _____	201
3. 5302 Sayılı İl Özel İdaresi Kanunu _____	202
C- Stratejik Planlama Süreci _____	203
D- Stratejik Planda Revizyon İmkânı _____	204
E- Stratejik Plan Hazırlanması Sırasında Dikkate Alınması Gereken Temel Unsurlar _____	205
F- Etkin Bir Stratejik Planlamanın Evreleri _____	206
G- Stratejik Planlamada Riskler _____	207
H- İyi Bir Stratejik Planda Bulunması Gerekenler _____	209
1. Kalkınma Planına Uygunluk _____	209
2. Sektörel ve Tematik Strateji Belgelerine Uygunluk _____	210
3. Teşkilat Kanunları Dışında Diğer Kanunlarla Belirlenen Görevlerin Kavranılması _____	211
4. Uluslararası Anlaşmalara ve Sözleşmelere Uygunluk _____	211
5. İç Kontrol Eylem Planı İle Uyumluluk _____	212
6. Kurumsal Yapılanma İhtiyacını Kavrama _____	212
7. Bürokrasinin Azaltılması _____	214
8. Bütçe İmkanlarına Uyumluluk _____	214
9. Risk Analizi _____	215
10. Mevzuat Analizi _____	215

11. Alternatif Stratejiler _____	216
12. İzleme ve Değerlendirme Sistemi _____	216
13. Diğer İdare Stratejik Planları İle İlişki _____	217
14. Dünya ve Bölge Gelişmelerinin Anlaşılması ve Planda Yer Verilmesi _____	218
15. Finansman Modelleri _____	218
I- Performans Programı _____	219
VII. BÖLÜM: _____	223
KAMU HARCAMALARININ ÖDENME SÜRECİ _____	223
I. TANIMI VE ÖNEMİ _____	223
II. KAMU HARCAMALARININ ÖDENME SÜRECİ _____	223
A- Yasal Dayanak _____	223
B- Ödeneğin Olması ve Serbest Bırakılması _____	224
C- Ödenek Gönderme Belgesi Düzenlenmesi _____	225
D- Giderin Taahhüdü _____	225
E- Ön Mali Kontrol _____	228
1. Tanımı ve Önemi _____	228
2. Mali Hizmetler Biriminde Ön Mali Kontrol Süreci _____	229
3. Taahhüt Evrakı ve Sözleşme Tasarılarının Ön Mali Kontrole Tabi Tutulması _____	230
F- Giderin Tahakkuku _____	232
G- Giderin Ödeme Emri Belgesine Bağlanması _____	233
H- Giderin Ödenmesi _____	233
VIII. BÖLÜM: _____	239
KAMU HARCAMALARININ KAYDEDİLMESİ VE RAPORLANMASI _____	239
I. DEVLET MUHASEBESİNİN GENEL ÖZELLİKLERİ _____	239
A- Tanımı ve Önemi _____	239
B- Devlet Muhasebesinde Hesapların Kapatılmasında Kullanılan Yöntemler _____	240
1. Jestiyon Yöntemi (Yönetim Dönemi Yöntemi) _____	241
2. Egzersiz Yöntemi (Hesap Dönemi Yöntemi) _____	241
C- Devlet Muhasebe Sistemlerine Temel Teşkil Eden Görüşler _____	241
1. Devlet Muhasebesinde Klasik Görüş _____	242
2. Devlet Muhasebesinde Çağdaş Görüş _____	243

D- Devlet Muhasebesi Sistemleri _____	244
1. Kameral Muhasebe Sistemi _____	245
2. Schneider Muhasebe Sistemi _____	246
3. Constante Muhasebe Sistemi _____	246
4. Logismografi Muhasebe Sistemi _____	247
E- Devlet Muhasebesi Kayıtlarında Kullanılan Yöntemler Açısından Devlet Muhasebesinin Sınıflandırılması _____	247
1. Nakit Esaslı Devlet Muhasebesi _____	248
2. Uyarlanmış Nakit Esaslı Devlet Muhasebesi _____	249
3. Uyarlanmış Tahakkuk Esaslı Devlet Muhasebesi _____	249
4. Tahakkuk Esaslı Devlet Muhasebesi _____	250
F- Dünyada Devlet Muhasebesi Alanında Yaşanan Gelişmeler _____	251
1. Tanımı ve Önemi _____	251
2. Ulusal Hesaplar Sistemi 1993 (SNA 93) _____	252
3. Devlet Mali İstatistikleri Elkitabı 2001 (GFSM 2001) _____	252
4. Avrupa Hesap Sistemi 1995 (ESA95) _____	253
5. Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu Kamu Kesimi Muhasebe Komitesi (IFAC-PS) _____	254
II. ÜLKEMİZDE KAMU SEKTÖRÜ MUHASEBE UYGULAMALARI _____	254
III. KAMU HARCAMALARININ KAYDEDİLMESİ _____	256
A- Doğrudan Ödeme Yapılarak Gerçekleştirilen Harcamalar _____	256
B- Mahsuben Ödeme Suretiyle Gerçekleştirilen Harcamalar _____	256
C- Bütçe Emanetine Alınmak Suretiyle Gerçekleştirilen Harcamalar _____	257
D- Ödenek Üstü Harcama Yapılmak Suretiyle Gerçekleştirilen Harcamalar _____	257
E- Bütçeden Mahsup Edilecek Ödemeler Hesabına Alınmak Suretiyle Gerçekleştirilen Harcamalar _____	257
F- Geçen Yıl Bütçe Mahsupları Hesabına Alınarak Gerçekleştirilen Harcamalar _____	257
IV. KAMU HARCAMALARININ RAPORLANMASI _____	258
IX. BÖLÜM _____	263
İÇ KONTROL VE KAMU HARCAMALARINDA DENETİM _____	263
I. DENETİM KAVRAMI VE DENETİM TÜRLERİ _____	263
A- Denetim Kavramı _____	263

B- Denetim Türleri _____	264
1. Denetleyenin Konumu Açısından Denetim Türleri _____	264
a) İç Denetim _____	264
b) Dış Denetim _____	264
2. Denetimin Amacı ve Konusu Açısından _____	264
a) Düzenlilik Denetimi _____	264
b) Performans Denetimi _____	264
II. TÜRKİYE'DE KAMU HARCAMALARININ DENETİMİ _____	265
A- Kamu Harcamalarının İdari Denetimi _____	265
B- Kamu Harcamalarının Yasama Denetimi _____	265
1. Tanımı ve Önemi _____	265
2. Bütçenin Onaylanması Aşamasında Yapılan Denetim _____	266
3. Bütçenin Uygulanması Aşamasında Yapılan Denetim _____	266
a) Soru _____	267
b) Görüşme _____	267
c) Meclis Araştırması _____	267
d) Meclis Soruşturması _____	268
e) Gensoru _____	268
f) Dilekçe Hakkı _____	269
4. Bütçenin Uygulanmasından Sonra Yapılan Denetim (Kesin Hesap Kanunu) _____	269
C- Kamu Harcamalarının Yargısal Denetimi _____	271
III. 5018 SAYILI KAMU MALİ YÖNETİMİ VE KONTROL KANUNUNA GÖRE İÇ KONTROL: KAVRAMSAL ÇERÇEVE VE TÜRKİYE UYGULAMASI _____	272
A- Tanımı ve Önemi _____	272
B- İç Kontrolün Tanımı _____	272
1. Kontrol Kavramı _____	272
2. İç Kontrol Nedir? _____	273
3. İç Kontrolün Amacı _____	274
C- Kamu İç Kontrol Standartları _____	276
D- İç Kontrolün Temel İlkeleri _____	277
1. Tanımı ve Önemi _____	277
2. Yönetim Sorumluluğu _____	277
3. Risk Esaslı İç Kontrol _____	279

E- İç Kontrol Sisteminin Değerlendirilmesi ve Alınması Gereken Önlemler _____	279
1. Tanımı ve Önemi _____	279
2. Kurumsal Düzeyde İç Kontrol Sisteminin Değerlendirilmesi ____	279
a) Yönetimin değerlendirilmesi _____	280
b) İç denetçilerin değerlendirilmesi _____	280
c) Dış Denetçilerin Değerlendirilmesi _____	281
F- İç Kontrol Düzenleme ve Uygulamalarında İyi Malî Yönetim İlkeleri _____	281
1. Mevzuata Uygunluk _____	281
2. Saydamlık _____	282
3. Hesap Verebilirlik _____	283
4. Ekonomiklik _____	285
5. Etkinlik _____	285
6. Etkililik _____	285
G- İç Kontrolün Unsurları ve Genel Koşulları _____	285
1. Kontrol Ortamı _____	285
2. Risk Değerlendirmesi _____	287
3. Kontrol Faaliyetleri _____	287
4. Bilgi ve İletişim _____	288
5. Gözetim _____	289
H- İç Kontrol Mevzuatı _____	290
I- İç Kontrol Sisteminde Sorumluluk Alanları _____	290
J- İç Kontrol Standartları Şeması _____	292
IV. 5018 SAYILI KAMU MALİ YÖNETİMİ VE KONTROL KANUNUNA GÖRE	
ÖN MALİ KONTROL _____	292
A- Tanımı ve Önemi _____	292
B- Mali Hizmetler Biriminin Ön Mali Kontrolüne Tabi Mali Karar ve İşlemler _____	293
1. Kanun Tasarılarının Mali Yükünün Hesaplanması _____	293
2. Taahhüt Evrakı ve Sözleşme Tasarıları _____	294
3. Ödenek Gönderme Belgeleri _____	294
4. Ödenek Aktarma İşlemleri _____	295
5. Kadro Dağılım Cetvelleri _____	295

6. Seyahat Kartı Listeleri _____	295
7. Seyyar Görev Tazminatı Cetvelleri _____	296
8. Geçici İşçi Pozisyonları _____	297
9. Yan Ödeme Cetvelleri _____	298
10. Sözleşmeli Personel Sayı ve Sözleşmeleri _____	298
11. Yurt Dışı Kira Katkısı _____	298
V. İÇ DENETİM _____	299
A- Tanımı ve Önemi _____	299
B- İç Denetim Türleri _____	299
1. Uygunluk Denetimi _____	299
2. Performans Denetimi _____	300
3. Mali Denetim _____	300
4. Bilgi Teknolojileri Denetimi _____	300
5. Sistem Denetimi _____	300
C- İç Denetçinin Görevleri ve İç Denetim Faaliyet Alanı _____	301
D- İç Denetim Koordinasyon Kurulu _____	303
VI- DIŞ DENETİM _____	305
VII. KESİN HESAP KANUNU VE PARLEMENTO DENETİMİ _____	306
VIII. DIŞ KAYNAKLI DEVLET BORÇLARININ DENETİMİ _____	308
IX. DÜNYA BANKASINDAN SAĞLANAN PROJE KREDİLERİNİN DENETİMİ _____	310
A- Tanımı ve Önemi _____	310
B- Dünya Bankası'nın Öngördüğü Denetim Sistemi _____	310
1. Kredi Anlaşmalarında Yer Alan Denetime İlişkin Hükümler _____	311
2. Dünya Bankası Denetim Modeli _____	314
C- Türkiye'de Dünya Bankası Proje Kredilerinin Denetimi _____	314
X. BÖLÜM _____	319
KAMU HARCAMALARINDA SORUMLULUK _____	319
I. TANIMI VE ÖNEMİ _____	319
II- KAMU HARCAMALARININ ÖDENME SÜRECİNDE GÖREV ALANLAR _____	320
A- Harcama Yetkilisi _____	320
1. Tanımı ve Önemi _____	320
2. Harcama Yetkilisi Olacaklar _____	321
a) Tanımı ve Önemi _____	321

b) Mahalli İdarelerde Harcama Yetkilileri _____	322
c) Merkez Dışı Birimlerde Harcama Yetkilileri _____	324
3. Harcama Yetkisinin Birleştirilmesi _____	324
4. Harcama Yetkisinin Devri _____	325
5. Harcama Yetkilisinin Yetki ve Sorumlulukları _____	326
6. Birleşemeyecek Görevler İle Dikkat Edilmesi Gereken Diğer Hususlar _____	326
B-Gerçekleştirme Görevlileri _____	327
C- Muhasebe Yetkilisi _____	328
III. 5018 SAYILI KAMU MALİ YÖNETİMİ VE KONTROL KANUNUNUN SORUMLULUĞA İLİŞKİN HÜKÜMLER _____	329
A- İdarelerin Mali Saydamlığı Sağlamak İçin Gerekli Düzenlemeleri Yapmaları Sorumluluğu _____	329
B- Hesap Verme Sorumluluğu _____	330
C- Bakanların Sorumluluğu _____	330
D- Üst Yöneticilerin Sorumluluğu _____	331
E- Harcama Yetkisini Devreden İdari Sorumluluğu _____	333
F- Harcama Yetkililerinin Sorumluluğu _____	333
G- Gerçekleştirme Görevlilerinin Sorumluluğu _____	334
H- Gelirlerin Toplanması Sorumluluğu _____	335
I- Şartlı Bağış ve Yardımların Zamanında Kullanılmaması veya Amaç Dışı Kullanımından Doğan Sorumluluk _____	336
J- Mal Yönetiminden Sorumluluk _____	336
K- Muhasebe Yetkililerinin Sorumluluğu _____	337
L- Kamu İdarelerinin Sorumluluğu _____	337
IV. MALİ SORUMLULUK _____	338
A- Tanımı ve Önemi _____	338
B- Mali Sorumlular _____	342
1. Bakanlar _____	342
2. Üst Yöneticiler _____	342
3. Harcama Yetkilileri _____	348
a) Tanımı ve Önemi _____	348
b) Harcama Yetkililerinin Genel Sorumluluğu _____	349

c) Kurul, Komite veya Komisyon Üyelerinin Harcama Yetkisinden Doğan Sorumluluğu _____	350
d) Harcama Yetkisinin Devri Halinde Sorumluluk _____	351
e) Görev Ayrılığı Nedeniyle Yetki Devrinde Harcama Yetkisinden Doğan Sorumluluk _____	355
f) Vekâlet Görevi Nedeniyle Yetki Devrinde Harcama Yetkisinden Doğan Sorumluluk _____	356
4. Gerçekleştirme Görevlileri _____	356
a) Tanımı ve Önemi _____	356
b) Ödeme Emri Belgesini Düzenlemekle Görevlendirilen Gerçekleştirme Görevlisinin Sorumluluğu _____	357
c) Ödeme Emri Belgesine Eklenmesi Gereken Taahhüt ve Tahakkuk Belgelerine İlişkin Sorumluluk _____	358
d) Kurul, Komisyon veya Benzeri Bir Organca Düzenlenen Gerçekleştirme Belgelerinde Sorumluluk _____	359
e) Elektronik Ortamda Oluşturulan Ortak Veri Tabanına Bilgi Girişine Esas Olacak Belgelere İlişkin Sorumluluk _____	359
5. Muhasebe Yetkilisi _____	360
a) Muhasebe Yetkilisinin İmza Kontrol Görev ve Sorumluluğu _____	361
b) Ödemeye Esas Belgelerin Eksikliği ve Maddi Hata Bulunması Durumunda Sorumluluk _____	361
c) Muhasebe Yetkilisinin Gideri Hak Sahibine Ödeme Görevi _____	363
d) Muhasebe Yetkilisinin Gelir ve Alacakları Tahsil Görevi _____	364
XI. BÖLÜM _____	367
BİR KAMU HARCAMASI OLARAK VERGİ HARCAMASI _____	367
I- TANIMI VE ÖNEMİ _____	367
II. VERGİ TEŞVİK ARAÇLARININ ÇEŞİTLERİ _____	368
III. VERGİ HARCAMASINA YOL AÇAN UNSURLAR _____	370
A- Yatırıma Yönelik Teşvikler _____	370
1. Tanımı ve Önemi _____	370
2. Yatırım İndirimleri _____	370
3. Gümrük Vergisi İstisnası _____	371
4. Katma Değer Vergisi İstisnası _____	371
5. Vergi, Resim ve Harç İstisnası _____	372
6. Diğer Teşvikler _____	372

B- KOBİ'lere Yönelik Teşvikler _____	372
C- Serbest Bölgelere Yönelik Teşvikler _____	373
D- İhracata Yönelik Teşvikler _____	373
E- Menkul Sermaye İratlarına Yönelik Vergi Harcamaları _____	374
IV. VERGİ HARCAMASINA YOL AÇAN MEVZUATLAR _____	375
XII. BÖLÜM _____	393
KAMU HARCAMALARININ FİNANSMAN KAYNAKLARI _____	393
I. TANIMI VE ÖNEMİ _____	393
II. KAMU HARCAMALARININ FİNANSMAN KAYNAKLARI _____	394
A- Vergiler _____	394
1. Tanımı ve Önemi _____	394
2. Vergilerin Temel Nitelikleri _____	396
a) Vergilendirme Yetkisine Sahip Kuruluşlarca Alınması _____	396
b) Mali, Ekonomik ve Sosyal Amaçlarla Alınması _____	396
c) Karşılıksız Olması _____	396
d) Cebri Olması _____	397
e) Gerçek ve Tüzel Kişilerden Alınması _____	397
f) Nakdi Bir Ödeme Olması _____	398
3. Konuları Bakımından Vergilerin Sınıflandırması _____	398
a) Gelir Üzerinden Alınan Vergiler _____	398
b) Servet Üzerinden Alınan Vergiler _____	398
c) Harcamalar Üzerinden Alınan Vergiler _____	399
4. Vergileme İlkeleri _____	399
a) Adalet ve Eşitlik İlkeleri _____	399
b) Açıklık (Belirlilik) İlkesi _____	399
c) Genellik İlkesi _____	399
d) Uygunluk İlkesi _____	400
e) Düşük Maliyet İlkesi _____	400
f) Verimlilik İlkesi _____	400
g) Esneklik İlkesi _____	400
h) Tarafsızlık İlkesi _____	400
ı) İktisadilik İlkesi _____	401
B- Harçlar _____	401
C- Resimler _____	402

D- Şerefiyeler _____	402
E- Para ve Vergi Cezaları _____	403
F- Mülk Gelirleri _____	403
G- Teşebbüs Gelirleri _____	403
H- Parafiskal Gelirler _____	404
I- Fon Gelirleri _____	405
J- Para Basma Gelirleri _____	405
K- Bağış ve Yardımlar _____	405
L- Özelleştirme Gelirleri _____	405
M- Borçlanma Gelirleri _____	407
1. Tanımı ve Önemi _____	407
2. Borçlanmanın Amaçları _____	407
a) Harcamalara Karşılık Bulunma Zorunluluğu _____	407
b) Büyük Yatırım Projelerinin Finansmanı _____	408
c) Savaş ve Doğal Afetlerle İlgili Harcamaların Finansmanı _____	408
d) Hazine'nin Nakit Dengesini Sağlama _____	408
e) Maliye Politikası Aracı Olarak Kullanma _____	409
f) Vadesi Gelmiş Borçlara Finansman Sağlama _____	409
3. Devlet Borçlarının Yönetimi _____	409

III. MAHALLİ İDARELERİN HARCAMALARININ FİNANSMAN KAYNAKLARI

410

A- Tanımı ve Önemi _____	410
B- Mahalli İdarelerin Öz Gelirleri _____	411
1. Belediyelerin Öz Gelirleri _____	411
a) Yerel Vergiler _____	411
b) Emlak ve Arazi Vergileri _____	412
c) Yerel Harçlar _____	413
d) Harcamalara Katılım Payı _____	414
e) Ücrete Tabi İşler _____	415
f) Müze Giriş Ücretleri ve Madenlerden Alınan Paylar _____	416
g) İştirak Gelirleri _____	416
2. İl Özel İdarelerinin Öz Gelirleri _____	416

XIII. BÖLÜM	421
KAMU HARCAMA SÜRECİ VE SAYIŞTAY	421
I. TANIMI VE ÖNEMİ	421
II. SAYIŞTAY'IN ANAYASAL KONUMU VE İDARİ YAPISI	422
A- Tanımı ve Önemi	422
B- Sayıştay'ın Anayasal Konumu	423
C- Sayıştayın İdari Yapısı	425
1. Sayıştay Başkanı ve Başkan Yardımcıları	425
a) Birinci Başkan	425
b) Başkan Yardımcıları	426
2. Yargı ve Karar Organları	426
3. Denetim ve Denetim Destek Grup Başkanlıkları	427
4. Yönetim ve Destek Birimleri	428
III- SAYIŞTAY'IN DENETİM ALANI, GÖREV VE YETKİLERİ	428
YARARLANILAN KAYNAKLAR	433

TABLO DİZİNİ

Tablo 1: Kurumsal Sınıflandırmanın Birinci Düzeyi.....	18
Tablo 2: Kurumsal Sınıflandırma Anahtarı.....	20
Tablo 3: Fonksiyonel Sınıflandırmanın Birinci Düzeyi.....	21
Tablo 4: Harcamanın Ekonomik Sınıflandırmasının 1. Düzeyi	26
Tablo 5: Gelirlerin Ekonomik Sınıflandırmasının 1. Düzeyi.....	27
Tablo 6: Belediyelerin Zorunlu Transferleri.....	29
Tablo 7: Kamu Harcama Hukukunun Kaynağı Olan Kanunlar.....	54
Tablo 8: Kamu Harcama Hukuku İçinde Değerlendirilebilecek Kanun Hükmünde Kararnameler	62
Tablo 9: Kamu Harcama Hukuku İçinde Değerlendirilebilecek Bakanlar Kurulu Kararları.....	63
Tablo 10: Kamu Harcama Hukuku İçinde Değerlendirilebilecek Tüzükler....	64
Tablo 11: Kamu Harcama Hukuku İçinde Değerlendirilebilecek Yönetmelikler	65
Tablo 12: Kamu Harcama Hukuku İçinde Değerlendirilebilecek Genel Tebliğler	67
Tablo 13: Yürütmeden Doğan Diğer Kamu Hukuku Kaynakları	68
Tablo 14: Genel Bütçe Kapsamındaki Kamu İdareleri (5018 Sayılı Kanun 1 Sayılı Cetveli).....	97
Tablo 15: Üniversiteler Dışındaki Özel Bütçeli İdareler	102
Tablo 16: Düzenleyici ve Denetleyici Kurumlar	105
Tablo 17: Sosyal Güvenlik Kurumları	111
Tablo 18: Yürürlükte Olan Kapanmamış Fonlar.....	136
Tablo 19: Bütçe İlkeleri	171
Tablo 20: 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu Çerçevesinde Merkezi Yönetim Kapsamındaki Kamu İdarelerinin Bütçe Hazırlama Süreci	175
Tablo 21: Mahalli İdarelerde Bütçe Hazırlama Takvimi.....	185
Tablo 22: Yerel Yönetimlerde Ödenek Aktarımı	191
Tablo 23: Örnek Bir Stratejik Plan Süreci.....	204
Tablo 24: Performans Programı Süreci.....	220
Tablo 25: Vergi Teşvik Araçlarının Çeşitleri	368
Tablo 26: Ülkemizde Vergi Harcamasına Yol Açan Mevzuatlar	375

ŞEKİL DİZİNİ

Şekil 1: Bütçe Sınıflandırmasının Yapısı	17
Şekil 2: Kamu İdarelerinin Performans Programı Açısından Giderleri.....	30
Şekil 3: Ulusal Ekonomi.....	84
Şekil 4: Kamu Sektörü	88
Şekil 5: Genel Yönetim.....	92
Şekil 6: 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununa Göre Mahalli İdareler	113
Şekil 7: Kamu İşletmeleri	121
Şekil 8: 5018 Sayılı Kanuna Göre Stratejik Plan ve Performans Esaslı Bütçeleme.....	200
Şekil 9: Mali Hizmetler Biriminde Ön Mali Kontrol.....	229
Şekil 10: Kamu Sektörü Muhasebe Düzenlemeleri.....	256
Şekil 11: COSO'ya Göre İç Kontrol Modeli	273
Şekil 12: İç Kontrol Standartları	292
Şekil 13: Kamu Harcamalarında Sorumluluk	338

1. BÖLÜM
KAMU HARCAMALARI VE
KAMUSAL MAL VE HİZMETLER