

## BÖLÜM 31

# TÜRK BÜTÇE HUKUKU'NDA BÜTÇENİN TEMADİ UNSURU VE YENİ BÜTÇE TAHMİN USULLERİ

Yeliz Neslihan AKIN BASA<sup>1</sup>

<sup>1</sup>Arş. Gör. Dr. İstanbul Üniversitesi, İktisat Fakültesi, Maliye Bölümü, İstanbul, Türkiye

E-posta: akin.yn@istanbul.edu.tr

DOI: 10.26650/B/SS10.2023.016.31

### Öz

6771 sayılı Türkiye Cumhuriyeti Anayasasında Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun ile Türkiye Cumhuriyeti Anayasası'nda yapılan değişiklikler kapsamında, kamu bütçesine ilişkin düzenlemeler de bulunmaktadır. Bu yönüyle kamu bütçesinin unsurları ile bütçe gelirlerinin tahmin usulleri bağlamında konunun değerlendirilmesine ihtiyaç bulunmaktadır. Bütçenin ilgili mali yıl başlamadan önce, Anayasa'da düzenlenen genel ve esas usul ile yürürlüğe girmesi hâlinde, tahdit, tasdik, tevzin ve tahmin şeklindeki bütçe unsurları geçerli olmaktadır. Durum bu olmakla birlikte, mezkûr Anayasal değişikliklerle birlikte genel ve esas bu usul uygulanmadığı hâllere özgü şekilde getirilen istisnai bütçe kuralı kapsamında bir unsur olarak bütçenin temadi unsurunun ihdas edildiği düşünülmektedir. Sınırlı hâllerde uygulanabilen ve bütçenin yeni bir unsuru olan temadi unsuruna bağlı olarak da bütçe gelirlerinin tahmin usullerinde de yeni usuller karşımıza çıkmaktadır. Nitekim temadi unsurunun etkin olduğu bir bütçedeki gelir tahmin usullerinde, takdire dayalı tahmin usulünün yerine; sırasıyla geçici bütçe usulü ile yeniden değerlendirme oranının uygulandığı son bütçe yılı gelirinin tahmine esas alındığı usulün uygulanması söz konusu olacaktır. Bütçe gelirlerinin tahmin usullerindeki bu değişime koşut olarak da Türk Bütçe Hukuku'nda genel ve istisnai nitelikteki tüm usul ve kuralları kapsayacak şekilde bütçenin unsurlarının ortaya konulması ve anlamlandırılmasında yeni bir hukuki çerçeveye ortaya çıkmıştır.

**Anahtar Kelimeler:** Türk Bütçe Hukuku, Bütçenin Temadi Unsuru, Bütçe Gelirlerinin Tahmin Usulleri, Geçici Bütçe Usulü, Yeniden Değerleme Oranının Uygulandığı Son Bütçe Yılı Gelirinin Tahmine Esas Alındığı Usul

## 1. Giriş

**Temadi (Temâdi)**, *Sürme, sürüp gitme, uzama, devâmedegelme* (Devellioğlu, 2015, s.1249); “*Uzama, sürme, devam edip çok vakt-ı bekâ bulma* (Gündoğdu, Adıgüzel & Önal, 2017, s.343)”; “*Uzama, sürüp gitme devam edegelme* (Ayverdi, 2016, s.1230)” olarak tanımlanmaktadır. Kamu bütçesinin unsurları bakımından, **6771 sayılı Türkiye Cumhuriyeti Anayasasında Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun** (T.11.02.2017 S.29976 R.G.; *6771 sayılı Kanun*) ile 2018 yılında **2709 sayılı Türkiye Cumhuriyeti Anayasası**'nda (T.09.11.1982 S.17863 R.G.-Mükerrer; *Anayasa*) yapılan değişiklikten sonra bir revizyon ihtiyacının ortaya çıktığı; bütçenin belli hukukî şartlar altında **temadi unsuruna** da sahip olduğu değerlendirilmektedir. Ayrıca Türk Bütçe Hukuku'nda Anayasa'da yapılan mezkûr değişiklikler çerçevesinde kamu bütçesinin bir unsuru hâline gelen temadi unsurunun açıklanmasında, bütçeye yönelik olarak kamu gelirleri tahmini konusuna yer verilmesi gerekmektedir. Nitekim temadi unsurunun yanı sıra; bütçe gelirlerinin tahmin edilmesinde yeni usullerin ihdas edildiğine kanaat getirilmektedir. Bu kapsamda öncelikle yerleşik bütçe gelir tahmin usulleri açıklanacaktır ve bu suretle, Anayasa'da 2018 yılından itibaren kurala bağlanan yeni tahmin usulleri ile benzerlikleri ve farklılıkları ortaya konulmaya çalışılacaktır.

## 2. Bütçenin Tahdit, Tasdik, Tevzin ve Tahmin Unsurları

Kamu bütçesinde **dört T** olarak tanımlanan, tahdit, tasdik, tevzin ve tahmin şeklindeki *kamu bütçesinin unsurları* (Altuğ, 2019, s.9); aynı zamanda *bütçenin temel unsurlarını* (Edizdoğan & Çetinkaya, 2013, s.6-10) oluşturmaktadır.

### 2.1. Bütçenin Tahdit Unsuru

Tahdit (Tahdîd), “*Hudut tâyin etme, sınır çizme, sınırlandırma* (Devellioğlu, 2015: s.1188)”; “*Sınır koma, hudûd tayin etme* (Gündoğdu, Adıgüzel & Önal, 2017, s.302)” veya “*Sınırlama, hudut koyma* (Ayverdi, 2016, s.1187)” anlamlarına gelmektedir. Bütçenin tahdit unsuru, bütçe hakkının esasını oluşturan unsurlardan ilkidir (Feyzioğlu, 1984, s.33).

Kamu gelirlerinin alınması ve harcanmasına ilişkin yetki bütçe yılıyla sınırlıdır (Kaneti, 2011, s.161). Bütçe ile gelir ve giderlerin gerçekleştirilmesi için verilen ön izin, sınırlı bir dönemi içermektedir (Güneş, 1998, s.179). Nitekim bütçenin yıllık olması ilkesi suretiyle bütçe ile verilen iznin bir süre ile sınırlandırılması sağlanmaktadır (Feyzioğlu, 1984, s.51).

Bütçenin tahdit unsuru, gelecek dönemle, gelecek bir yıllla ilgili olmaktadır (Altuğ, 2019, s.9). Bütçe yılı, genellikle (Aksoy, 2011, s.392, 395), gelenek olarak (Feyzioğlu, 1984, s.153) bir yıl olmaktadır. Bu konuda bütçenin hemen her ülkede geçerliliğinin bir yıl olduğu belir-

tilmiştir (Sur, 1946, s.106). Türk Bütçe Hukuku'nda Anayasa'nın madde 161/1 hükmünde de belirtildiği üzere, bütçe ile gelir ve giderlerin gerçekleştirilmesi için verilen ön izin, on iki aylık; dolayısıyla bir yıllık dönem için geçerli olan sınırlı bir süreyi içermektedir (Güneş, 1998, s.179).

## 2.2. Bütçenin Tasdik Unsuru

Tasdik (Tasdik), “*Onaylama* (Devellioğlu, 2015, s.1210)”; “*Gerçeklendirme* (Gündoğdu, Adıgüzel & Önal, 2017, s.322)” ya da “*(Yetkili bir makam) İdarî ve hukukî bir işlemi uygun bulduğunu imzâ ve mühürle bildirme* (Ayverdi, 2016, s.1206)” anlamlarına gelmektedir. Bütçenin tasdik unsuru, bütçe hakkının esasını oluşturan unsurlardan bir diğeridir (Feyzioğlu, 1984, s.33).

Mali konularda meclisler son söz hakkına sahiptir (Türk, 1975, s.27). Malî konulardan biri olan bütçenin onaylanması ise meclislerin hem hakkı hem de görevidir (Aksoy, 2011, s.410). Bütçe, teşriî bir kuvvet tarafından tasdik olunan bir belgedir (Laufenburger, 1956, s.9). Bütçenin onanması hakkı (Sur, 1946, s.164) ile karşılık bulan unsura göre, bütçelerin tasdik edilmesiyle kural olarak giderlerin yapılmasına ve gelirlerin tahsiline izin ve yetki verilmektedir (Erçin, 1938, s.30) Burada bütçe, kamu gelirlerinin toplanması konusunda *izin*; kamu giderlerinin yapılması konusunda *yetki* veren kanunlar olarak karşımıza çıkmaktadır (Aksoy, 2011, s.390).

## 2.3. Bütçenin Tevzin Unsuru

*Tevzin (Tevzîn)*, “*Tartma, denkleştirme* (Devellioğlu, 2015, s.1287)” veya “*Denk duruma getirme, denkleştirme* (Ayverdi, 2016, s.1251)” anlamlarına gelmektedir. Bütçenin tevzin unsuru ile malî yıl süresince yapılacak gider tahmini düzeyinde bir gelir tahmini yapılması ifade edilmektedir (Altuğ, 2019, s.10). Bu kapsamda tevzin unsuru, “*Bütçede yer alan kamu gelir ve giderleri tahminleri denk olmalıdır.*” temelinde ele alınmaktadır (Edizdoğan & Çetinkaya, 2013, s.9).

Doktrinde *bütçe muvazenesi* (Laufenburger, 1956, s.114), *bütçenin denkliliği prensibi* (Feyzioğlu, 1984, s.51), *denklik kaidesi* (Musaballı, 1970, s.39), *denklik ilkesi* (Aksoy, 2011, s.395; Erginay, 2010, s.217; Susam, s.181) ile karşılık bütçenin tevzin unsuru, bütçenin gelir gider tahminleri arasındaki bir denkliliği ifade edebileceği gibi; bütçe uygulaması sonucunda bütçe hesaplarında da aranabilmektedir (Feyzioğlu, 1984, s.51). Nitekim bütçe fikri, gelirlerle giderlerin denkleştirilmesi zorunluluğundan doğmuştur (Musaballı, 1970, s.39).

## 2.4. Bütçenin Tahmin Unsuru

Tahmin (Tahmîn), “*Aşağı yukarı bir fikir söyleme* (Devellioğlu, 2015: s.1191)”; “*Yaklaşık olarak, aşağı yukarı değerlendirme* (Ayverdi, 2016, s.1188)” ya da “*Zann ve kıyasla hüküm*

*etme* (Gündoğdu, Adıgüzel & Önal, 2017, 306)'' anlamlarına gelmektedir. Kural olarak bütçe, belirli bir zaman zarfında idarenin masrafları ile gelirini tahmin eden bir belgedir (Laufenburger, 1956, s.9). Bu anlamda bütçe gelir ve giderlerin bir tahmininden ibaret olup kat'î gelir ve gideri tespit etmemektedir (Kuyucak, 1952, s.7). Nitekim bütçelerdeki rakamlar kat'î olmayıp tahminlerden ibarettir (Erçin, 1938, s.52). Daha öz bir ifadeyle bütçe, tahmini tutarları kapsayan bir belgedir (Altuğ, 2019, s.9). Bu kapsamda bütçe, bir *proje* (Erçin, 1938, s.65; Feyzioğlu, 1984, s.198; Kuyucak, 1952, s.98); bir *malî plan* (Feyzioğlu, 1984, s.7; Kuyucak, 1952, s.98) niteliğindedir.

*1050 sayılı Muhasebei Umûmiye Kanunu*'nun (T.09.06.1927 S.606 R.G.; *MUK*) 6. maddesindeki tanımı temelinde, bütçenin içeriğinde ilk olarak gelir ve gider tahminlerinin yer aldığı düzenlenmektedir (Sur, 1946, s.98). Nitekim aynı şekilde, *5018 sayılı Kamu Malî Yönetimi ve Kontrol Kanunu*'nun (T.24.12.2003 S.25326 R.G.; *KMYKK*) madde 15/1 hükmündeki merkezî yönetim bütçe kanununun tanımında, kamu idarelerinin gelir ve gider tahminlerinin yer aldığı düzenlenmiştir.

### 3. Bütçe Gelirlerinin Tahmin Usulleri

Kamusal finansman araçları yelpazesinin bir ucunda vergiler diğer ucunda fiyat yer almakta ve bunlar, kamu gelirlerini oluşturmaktadır (Yılmaz, 2020, s.92). Bütçeleme tekniğindeki aşamalardan ilkinin oluşturan bütçenin hazırlanmasında *çeşitli usuller* uygulanmaktadır (Mutluer, Öner & Kesik, 2018, s.181) ve bu hazırlığın kapsamında *gelirlerin tahmini* de mevcuttur (Aksoy, 2011, s.407-409). Bu başlık altında gelir bütçesinin hazırlanması (Altuğ, 2019, s.63; Erginay, 2010, s.246) bağlamında, *bütçe gelirlerinin tahmini usullerine* yer verilmesinde fayda görülmektedir.

#### 3.1. Otomatik Tahmin Usulleri

Bazı ülkelerde gelir tahmininin yapılmasında birtakım nesnel kurallar kabul edilmiştir ve otomatik birtakım usullere başvurulmaktadır (Sur, 1946, s.144). Otomatik tahmin usullerindeki esas, bütçe gelirinin tahmininde uygulanması biten son yılın veya son birkaç yılın sonuçlarının yeni bütçe yılının tahmin rakamı olarak almaktır. Bu anlamda yeni yıl bütçe tahminlerinde belirli bir rakam veya ortalama aynen alınmaktadır (Feyzioğlu, 1984, s.168, 170). Dolayısıyla bu usullerde, kişisel tahmin ve takdirler yer almamaktadır; geçmiş yıllara ait gelir rakamlarının bazı tertiplere göre bütçelerde gösterilmesi söz konusudur (Aksoy, 2011, s.409).

*Gelir tahmininde otomatik usuller* (Sur, 1946, s.144, 146), *otomatik usüller* (Aksoy, 2011, s.409; Feyzioğlu, 1984, s.168) / *usuller* (Erçin, 1938, s.54, Erginay, 2010, s.246; Kuyucak,

1952, s.93) / *yöntemler* (Altuğ, 2019, s.63) olarak da ifade edilen otomatik tahmin usulleri, objektif karakterlidir (Aksoy, 2011, s.409-410; Feyzioğlu, 1984, s.169). Nitekim otomatik tahmin usullerinde idarenin bütçe gelirlerini tahmin hususunda belli bir formülün uygulama zorunluluğu bulunmaktadır ve bu formülün vereceği sonucu, belli objektif sebepler dışında idare değiştirememektedir (Sur, 1946, s.147).

### 3.1.1. Son Bütçe Yılı Gelirinin Tahmine Esas Alındığı Usul

*Otomatik tahmin metodu* (Musaballı, 1970, s.49), *bir evvelki yılın rakamlarını almak usulü* (Sur, 1946, s.144), *bir evvelki yılın rakamlarını alma usulü* (Feyzioğlu, 1984, s.168), *sonucu alınmış bir bütçenin hesaplarını aynen alma yöntemi* (Gürsoy, 1980, s.261), *uygulanmış olan son bütçedeki gerçekleşmiş gelirlerin esas alınması* (Ertuğruloğlu, 1969, s.106), *son senenin hesabının ele alınması* (Erçin, 1938, s.54), *bir evvelki sene usulü* (Kuyucak, 1952, s.93), *bir önceki yıl usulü* (Aksoy, 2011, s.409; Erginay, 2010, s.246), *bir önceki yıl yöntemi* (Altuğ, 2019, s.64) ya da *bir önceki yıl artış usulü* (Mutluer, Öner & Kesik, 2018, s.181) olarak da ifade edilen **son bütçe yılı gelirinin tahmine esas alındığı usulde**; bir önceki yılın gelir miktarı, yeni yıl bütçesi için aynen gelir tahmini olarak kabul edilmektedir (Musaballı, 1970, s.49).

Gelir tahminlerinde kullanılmış eski yöntemler kapsamında ele alınan (Gürsoy, 1980, s.261), eski bir uygulaması var olan (Ertuğruloğlu, 1969, s.106) ve Devlet bütçeleri açısından uzun zaman önce terk edilen tarihî bir usul olma (Feyzioğlu, 1984, s.169) niteliği taşıyan bu usulde, bir önceki yılın rakamları ileriiki yılın gelir tahminlerine temel teşkil etmektedir (Sur, 1946, s.144). Başka bir ifadeyle sonucu belli olan bir evvelki malî yılın hesaplarındaki rakamlar, bütçe geliri tahmininde esas alınmaktadır (Feyzioğlu, 1984, s.168). Bu usulde, uygulanması henüz bitmemiş olması sebebiyle henüz kesinleşmemiş bir evvelki yılın rakamları değil (Ertuğruloğlu, 1969, s.106); sonucu alınmış, gerçekleşmiş (Gürsoy, 1980, s.261), hesabı kat'ileri yapılmış (Erçin, 1938, s.54), kesinleşmiş bütçe tutarları dikkate alınarak tahmin edilecek bütçeye esas tutulmaktadır. Dolayısıyla tahmin edilecek bütçe yılından iki önceki yıl bütçesi dikkate alınmaktadır (Altuğ, 2019, s.64). Nitekim kesin sonuçlar, ancak kesin hesap kanunu ile ortaya çıkarılabilmektedir (Ertuğruloğlu, 1969, s.107). Bu bağlamda tahmin edilecek olan bütçenin gelirinin rakamlarını, o bütçenin bir önceki yılında elde edilen kesin rakamlar oluşturmaktadır ve bu kesin rakamlar da iki yıl öncesine ait bütçe rakamları olmaktadır (Aksoy, 2011, s.409; Feyzioğlu, 1984, s.168). Bu usulün avantajı da buradan doğmakta olup bir önceki yıl gerçekleşmeleri dikkate alındığı için, uygulanması kolaydır (Mutluer, Öner & Kesik, 2018, s.181).

### 3.1.2. Geçmiş Birkaç Bütçe Yılı Gelirlerinin Ortalamasının Tahmine Esas Alındığı Usul

*Ortalama usulü* (Feyzioğlu, 1984, s.169) / *usulü* (Aksoy, 2011, s.409; Erginay, 2010, s.247; Sur, 1946, s.114), *ortalama değerlendirme usulü* (Ertuğruloğlu, 1969, s.107), *vasatî usul* (Kuyucak, 1952, s.94) olarak da ele alınan **geçmiş birkaç bütçe yılı gelirlerinin ortalamasının tahmine esas alındığı usulde**, ilgili yılın bütçe gelirleri, önceki son birkaç yıl bütçe gelirlerinin toplanarak, bu toplamın bütçe yılı sayısına bölünmesiyle bulunmaktadır (Aksoy, 2011, s.409). Daha öz bir anlatımla, son birkaç yıla ait bütçe rakamlarının ortalaması alınarak yeni malî yıl bütçesinin gelir tahmini yapılmaktadır (Feyzioğlu, 1984, s.169; Sur, 1946, s.144). Bu usulde, bir önceki sonucu belli olan bütçe gelirlerine göre, daha önceki yıl bütçe gelirlerinde olan artış dikkate alınacak olup tahmin yapılan bütçe ile esas alınacak bir önceki bütçe arasında iki yıl bulunacaktır (Aksoy, 2011, s.410; Gürsoy, 1980, s.261). Nitekim bu usulde de sonucu alınmış bütçe yılı hesapları göz önünde tutulmaktadır ve bu hesaplar toplanarak dikkate alınan yıl bütçelerinin sayısına bölünmektedir (Ertuğruloğlu, 1969, s.107-108).

### 3.1.3. Geçmiş Birkaç Bütçe Yılı Gelirlerindeki Artış Ortalamasının Tahmine Esas Alındığı Usul

Gelir tahminlerinde kullanılmış eski yöntemler kapsamında ele alınan (Gürsoy, 1980, s.261) ve iktisadî hareketlere karşı hassas olmaması bakımından uygulama alanı kalmadığı belirtilen **geçmiş birkaç bütçe yılı gelirlerindeki artışın ortalamasının tahmine esas alındığı usulde**, bir önceki bütçenin gelir toplamına kendinden önceki son üç bütçenin gelirlerindeki artışların ortalaması eklenmekte ve bu suretle hesaplanan miktar, yeni bütçe yılının gelir tahminini oluşturmaktadır (Musaballı, 1970, s.49). Ayrıca *arttırma usulü* (Gürsoy, 1980, s.261), *geçen yıllardaki ortalama artışa göre arttırma usulü* (Feyzioğlu, 1984, s.169) / *usulü* (Aksoy, 2011, s.410; Sur, 1946, s.145), *ortalama artışlara göre arttırma usulü* (Erginay, 2010, s.247), *tezyit usulü* (Erçin, 1938, s.55), *önceki yıllarda artış yöntemi* (Altuğ, 2019, s.64), *vasatî artmalar usulü* (Kuyucak, 1952, s.94) ya da *ortalama artış usulü* (Mutluer, Öner & Kesik, 2018, s.182) olarak da ifade edilen bu usulde, son üç yılın zorunlu olmadığı; dilenirse daha fazla kesinleşmiş yıllara ait bütçe gelirlerinin de ortalama artış miktarının dikkate alınarak yeni yıl bütçesinin tahmin edilmesinin mümkün olduğu anlaşılmaktadır (Altuğ, 2019, s.64; Feyzioğlu, 1984, s.169).

### 3.1.4. Uygulanmakta Olan Bütçenin Alınan Sonuçlarına Göre Tahmin Usulü

*Uygulanmakta olan bütçenin alınan sonuçlarına göre tahmin yapılması* şeklinde ele alınan bu usulde, kesin hesabı yapılan bütçe değil; uygulanmakta olan son bütçenin, yeni bütçe hazırlanırken belirmeye başlayan sonuçları dikkate alınmaktadır (Ertuğruloğlu, 1969, s.108).

### 3.2. Takdire Dayalı Tahmin Usulü

*Zâti takdir usulü* (Erçin, 1938, s.53), *serbest takdir metodu* (Musaballı, 1970, s.49) / *yöntemi* (Gürsoy, 1980, s.261), *doğrudan doğruya takdir usulü* (Erginay, 2010, s.247; Feyzioğlu, 1984, s.170, Kuyucak, 1952, s.95; Mutluer, Öner & Kesik, 2018, s.182; Sur, 1946, s.146), *takdir yöntemi* (Aksoy, 2011, s.410), *değerleme usulü* (Ertuğruloğlu, 1969, s.109) olarak da ifade edilen **takdire dayalı tahmin usulü**nde, iktisadî ve millî ekonominin durumu, fiyat hareketleri, genel üretim ve tüketim göstergeleri, önceki bütçe uygulamalarının sonuçları değerlendirilerek serbestçe tayin edilmektedir (Musaballı, 1970, s.49-50). Bu tahmin yapılırken herhangi bir usul ile yetinilmeyerek; tecrübeden, istatistiklerden ve vergi uygulamalarının yeni sonuçlarından faydalanılmaktadır (Ertuğruloğlu, 1969, s.109). Başka bir ifadeyle, eski yılların rakamlarından faydalanılmakla beraber (Erginay, 2010, s.247) herhangi bir usule bağlı kalınmamakta olup genel durum ile ihtiyaca binaen iyi niyetle ve serbestçe takdirde bulunmaktadır (Erçin, 1938, s.53). Bu usulle gelecek yıla ilişkin olarak gelirlerin tahmininde, içeride ve dışarıda meydana gelmesi olası ekonomik ve malî gelişmeler dikkate alınmaktadır (Mutluer, Öner & Kesik, 2018, s.182). Takdire dayalı tahmin usulünde bütçenin gelir tahmininde belirli bir rakam veya ortalama aynen alınmamaktadır (Feyzioğlu, 1984, s.170). Nitekim bazı ülkelerde gelir tahminini yapacak olan makamlar serbest bırakılmışlardır (Sur, 1946, s.144).

### 4. Türk Bütçe Hukuku'nda Bütçe Gelirlerinin Tahmin Usulleri

*334 sayılı Türkiye Cumhuriyeti Anayasası*'nın (T.20.07.1961 S.0859 R.G.; *1961 Anayasası*) getirdiği en önemli yeniliklerden birisi, bütçe tasarılarına eklenmesi zorunlu tutulan *millî bütçe tahminleri* (Feyzioğlu, 1984, s.34) olup<sup>1</sup> bu bütçe kuralı, korunmaya devam etmektedir.

#### 4.1. Takdire Dayalı Tahmin Usulü

6771 sayılı Kanun ile yapılan Anayasa değişikliklerinden önce, bütçe gelirlerinin tahmininde otomatik tahmin usulleri normatif olarak düzenlenmemiştir. Aksine bütçe gelir tahminlerinde idarenin belli bir formülü uygulamak zorunda olmamasından dolayı takdir usulü esas kılınmıştır (Sur, 1946, s.147). Bu bağlamda mezkûr değişiklikten önce, Türk Bütçe Hukuku'nda Anayasa düzenlemeleri ile bu çalışmada isimlendirildiği şekliyle bütçenin tahminlerinde takdire dayalı tahmin usulünün uygulandığı ileri sürülmektedir (Aksoy, 2011, s.410; Altuğ, 2019, s.64; Ertuğruloğlu, 1969, s.109; Kuyucak, 1952, s.96; Musaballı, 1970, s.49-50; Mutluer, Öner & Kesik, 2018, s.182). Dolayısıyla bahsi geçen bütçe süreçlerinde yürütme organı kanunen herhangi bir otomatik usulle bağlı olmayıp hukuken takdir serbestisine sahiptir (Fey-

1 1961 Anayasası'nın madde 94/1 hükmüne göre, genel ve katma bütçe tasarıları ile *millî bütçe tahminlerini* gösteren rapor malî yılbaşından en az üç ay önce, Bakanlar Kurulu tarafından, Türkiye Büyük Millet Meclisine sunulur.



zioğlu, 1984, s.150, 172). Bu anlamda gelir miktarı ve dağılımında tahmine dayanma esası hâkim kılınmıştır (Altuğ, 2019, s.65). Bu suretle gelir bütçesinin hazırlanmasında Hazine ve Maliye Bakanlığına geniş yetki sağlanmış olmaktadır (Mutluer, Öner & Kesik, 2018, s.182).

6771 sayılı Kanun ile yapılan Anayasa değişikliğinden sonra da Türk Bütçe Hukuku'nda takdire dayalı tahmin usulü, muhafaza edilmiştir. Nitekim mezkûr Anayasal değişiklikten sonra çıkarılmış olan 2018, 2019, 2020, 2021, 2022 ve 2023 Yılı Merkezi Yönetim Bütçe Kanunlarında bütçede yer alan düzenlemelerin gerekçelerine yer verilmiştir. Bu gerekçeler suretiyle, bütçe gelirlerinin tahminlerindeki takdirin sebepleri de anlaşılabilir. Bu anlamda 6771 sayılı Kanun ile Anayasa'da yapılan değişiklikten sonra, yine değişiklik öncesinde olduğu gibi Türk Bütçe Hukuku'nda gelirlerin tahmininde takdire dayalı tahmin usulü hâkim kılınmıştır.

## 4.2. Otomatik Tahmin Usulleri

Bu çalışmada ele alındığı isimle *geçmiş birkaç bütçe yılı gelirlerinin ortalamasının tahmine esas alındığı usul*, Türk malî tarihinde sadece Meşrutiyet döneminde uygulanmıştır (Aksoy, 2011, s.409; Feyzioğlu, 1984, s.169; Kuyucak, 1952, s.94; Sur, 1946, s.145). Ancak 6771 sayılı Kanun ile Anayasa'da yapılan değişiklik sonrasında ise Türk Bütçe Hukuku'nda bütçe gelirlerinin tahmininde genel ve esas usul olan takdire dayalı tahmin usulünün uygulanamaması hâlinde; lüzumlu hukukî koşullar vuku bulduğunda, *i. Geçici Bütçe Usulü* ile *ii. Yeniden Değerleme Oranının Uygulandığı Son Bütçe Yılı Gelirinin Tahmine Esas Alındığı Usul* şeklinde, terditli olarak uygulanma imkânı bulunan otomatik<sup>2</sup> tahmin usullerinin de kurala bağlandığı görülmektedir.

### 4.2.1. Geçici Bütçe Usulü

*Senelik tasdik prensibinin* tam olarak uygulandığı bir bütçe sisteminde, bütçenin onaylanmaması hâlinde ya geçici bütçe (muvakkat bütçe) uygulanması ya önceki yıl bütçesinin yeni malî yılda uygulanmasına devam edilmesi ya da avans kanunlarına başvurulmasının söz konusu olduğu ileri sürülmektedir (Erçin, 1938, s.132). Nitekim 6771 sayılı Kanun ile Anayasa'da yapılan değişiklik uyarınca, bütçenin onaylanmaması hâlinde az evvel yer verilen bu uygulamaların ilk ikisi ve uygulanma sıraları kurala bağlanmıştır.

*Önceden tasdik ilkesinin* geçerli olduğu bir bütçenin malî yıla girmeden evvel tasdik formalitesi bitirilmemiş ise geçici bütçelere gitmek zorunluluğu oluşmaktadır (Feyzioğlu, 1984, s.50). Bu anlamda zamanında yapılmayan bir bütçe söz konusu ise *asıl bütçe yerine geçici bütçeye* başvurulmaktadır (Altuğ, 2019, s.17, 76). Bir diğer ifadeyle, geçici bütçe; *genel bütçe*

2 Nitekim bütçeye ilişkin olarak Anayasal düzenlemedeki bu değişiklik sonrasında Anayasa Mahkemesinin bir kararında, bütçe kanununun ve geçici bütçenin çıkarılmaması durumunda dahi kamu idarelerinin harcamalarının serbest bırakılmadığı ve önceki yıl bütçesiyle bir bağlantı kurularak harcamaların sınırlanılmakta olduğu belirtilmiştir (Anayasa Mahkemesi, 13.10.2022 Tarihli ve E. 2021/133, K. 2022/120 Sayılı Karar).



onanıncaya kadar geçecek zaman içinde kamu gelirlerinin toplanmasına ve giderlerinin yapılmasına izin veren bir kanundur. Geçici bütçe kanununun süresi de genel bütçenin çıkacağı zamana göre tayin edilmektedir (Sur, 1946, s.172). Anayasa'nın madde 161/4 hükmünde de bütçe kanununun süresinde yürürlüğe konulamaması hâlinde, **geçici bütçe kanunu çıkarılacağı** hususunun düzenlenmiş olduğu belirtilmelidir.

Dolayısıyla *geçici bütçe* uygulamasına ilişkin durumda, 6771 sayılı Kanun ile yapılan Anayasa değişikliklerinin oldukça önemli olduğunu ifade etmek gerekmektedir. Nitekim mezkûr değişiklik yapılmadan önce; bütçenin malî yılbaşına kadar karara bağlanması zorunlu tutulmuştur ve aslında bu zorunluluğun yerine getirilmediği hâllerde, geçici bütçe yapılabilmesi ile ilgili doğrudan hukukî bir düzenleme yer almamıştır. Bu anlamda ne Anayasa'da ne de bütçeye ilişkin kanunî düzenlemelerde, **geçici bütçe usulü düzenlenmemiş iken;** Türk Bütçe Hukuku'nda artık bu usul, Anayasal bir dayanağa kavuşmuş olmaktadır. Böylece geçici bütçelerde de *bütçeyi hukukî hâle getirmek gerekliliği* (Mutluer & Dayanç Kuzeyli, 2020, s.234), Anayasa'nın bu düzenlemesi ile temin edilmiştir.

Ayrıca KMYKK'nin madde 19/3 hükmünde de **703 sayılı Anayasada Yapılan Değişikliklere Uyum Sağlanması Amacıyla Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun Hükmünde Kararname** (T.09.07.2018 S.30473 R.G.-3. Mükerrer) ile 2018 yılında yapılan değişiklik sonrasında, merkezi yönetim bütçe kanununun süresinde yürürlüğe konulamaması hâlinde çıkarılan geçici bütçe ödeneklerinin, **bir önceki yıl bütçe başlangıç ödeneklerinin belirli bir oranının esas alınarak belirleneceği**, carî yıl bütçesinin yürürlüğe girmesiyle birlikte geçici bütçe uygulamasının sona ereceği ve o tarihe kadar yapılan harcamalar, girişilen yüklenmeler ile tahsil olunan gelirlerin carî yıl bütçesine dâhil edileceği kurala bağlanmıştır. Dolayısıyla mezkûr Kanun hükmü ile *geçici bütçe usulü*nün detayları kurala bağlanmıştır.

#### 4.2.2. Yeniden Değerleme Oranının Uygulandığı Son Bütçe Yılı Gelirinin Tahmine Esas Alındığı Usul

6771 sayılı Kanun ile Anayasa'da yapılan değişiklik uyarınca Anayasa'nın madde 161/4 hükmünde, bütçe kanununun süresinde yürürlüğe konulamaması hâlinde, geçici bütçe kanunu çıkarılacağı ve ancak *geçici bütçe kanununun da çıkarılmamasına bağlı olarak, yeni bütçe kanunu kabul edilinceye kadar bir önceki yılın bütçesinin yeniden değerlendirme oranına göre artırılarak uygulanacağı* hususu düzenlenmiştir.

Dolayısıyla burada belirtmek gerekir ki, aslında *yeniden değerlendirme oranının uygulandığı son bütçe yılı gelirinin tahmine esas alındığı usulü*yle ihdas edilen bütçe de niteliği itibariyle

*geçici bütçe*dir. Zira nasıl ki, geçici bütçe kanununun süresi genel bütçenin çıkacağı zamana göre tayin edilmekte (Sur, 1946, s.172) ise bir önceki yılın bütçesinin yeniden değerlendirilmesine göre artırılarak uygulanacak olan bütçenin de yeni bütçe kanunu kabul edilinceye kadar yürürlüğü devam edecektir. Nitekim KMYKK'nin madde 19/3 hükmünde, geçici bütçe kanununun da çıkarılmaması durumunda yeni bütçe kanunu kabul edilinceye kadar bir önceki yılın bütçesinin yeniden değerlendirilmesine göre artırılarak uygulanacağı; carî yıl bütçesinin yürürlüğe girmesiyle birlikte yeniden değerlendirilmesine göre artırılarak belirlenen bütçe uygulamasının sona ereceği ve o tarihe kadar yapılan harcamalar, girilen yüklenmeler ile tahsil olunan gelirlerin carî yıl bütçesine dâhil edileceği kurala bağlanmıştır.

Bu anlamda bu usulün de bir *geçici bütçe usulü* olduğu belirtilebilir. Ancak her şeyden önce Anayasa'da bu usullerin sırasıyla tüketilmesi gerektiği kurala bağlanmış olup bütçe gelirlerinin tahmininde yürütme organının sahip olduğu takdir yetkisinin ölçüsü, bu iki usulde farklı şekilde kurala bağlanmıştır. Asıl bütçenin yürürlüğe süresinde girememesi hâlinde öncelikle uygulanması gereken geçici bütçe usulü de uygulanmadığında bu defa, bir önceki yılın bütçe gelirlerine yeniden değerlendirilmesine oranı uygulanmak suretiyle bir gelir tahmini yapılmaktadır ve bu iki ayrı usulle yapılacak gelir tahminleri birbirinden farklı olabilecektir. Bu sebeple, *genel geçici bütçe usulü* ve *özel geçici bütçe usulü* şeklinde bir tasnifin de geliştirilmesi mümkün gözükmemektedir.

*Yeniden değerlendirilme oranı*, Vergi Muhasebesi Hukuku'nda *değerleme* kapsamında yer almakta olup **213 sayılı Vergi Usul Kanunu**'nun (T.10.01.1961 S.10703; T.11.01.1961 S.10704; T.12.01.1961 S.10705 R.G.) mükerrer madde 298/B hükmünde düzenlenmiştir (Oktar, 2022, s.379). Mezkûr hükme göre yeniden değerlendirilme oranı, ekim ayı dâhil olmak üzere, yeniden değerlendirilme yapılacak yılın ekim ayında, bir önceki yılın aynı dönemine göre Devlet İstatistik Enstitüsünün Toptan Eşya Fiyatları Genel Endeksi'nde meydana gelen ortalama fiyat artış oranını ifade etmektedir<sup>3</sup>.

## 5. Sonuç ve Değerlendirme

6771 sayılı Kanun ile Anayasa'da yapılan değişiklikten önceki hukukî düzenlemelerde, Türk Bütçe Hukuku'nda bütçe gelirlerinin tahmininde *istisnası olmayan usul, takdire dayalı tahmin usulü olmuştur*. Diğer taraftan mezkûr değişiklikten sonra, doğrudan Anayasa'nın madde 161/4 hükmü ile bütçe gelirlerinin tahmininde takdire dayalı tahmin usulünün dışında,

3 Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından yeniden değerlendirilme oranları, Resmî Gazete'de ilan edilmek zorundadır. Güncel durumda 2022 yılı (ekim ayı dâhil olmak üzere) ekim ayında, 2021 yılının aynı dönemine göre Türkiye İstatistik Kurumunun Yurt İçi Üretici Fiyat Endeksi'nde meydana gelen ortalama fiyat artış oranını ifade eden yeniden değerlendirilme oranı, 2022 yılı için %122,93 (yüz yirmi iki virgöl doksan üç) olarak tespit edilmiştir (T.24.11.2022 S.32023 R.G.).

*iki tür tahmin usulünün ihdas edildiği* görülmektedir. Bu yeni bütçe gelir tahmin usulleri, genel ve esas usul olan tahmine dayalı usulün uygulanmadığı hâllerde uygulanabilen *özel, istisnâî ve terditli bütçe gelir tahmin usulleri* olarak karşımıza çıkmaktadır. Dolayısıyla Türk Bütçe Hukuku'nda bütçe gelirlerinin tahmin edilmesinde takdire dayalı tahmin usulü, *istisnası bulunan bir genel usul olarak* geçerliliğini korumaktadır.

Anayasa'nın madde 161/4 hükmünde öngörüldüğü üzere, herhangi bir sebeple gelecek malî yıl için bütçe kanununun yürürlük kazanamadığı durumlarda sınırlı olarak, öncelikle geçici bütçe usulü ile geçici bir bütçe kanununun hazırlanması söz konusu olacaktır. KMYKK'nin madde 19/3 hükmünde de geçici bütçe usulüne ilişkin daha detaylı düzenlemeler yer almakta olup geçici bütçe ödeneklerinin, bir önceki yıl bütçe başlangıç ödeneklerinin belirli bir oranı esas alınarak belirleneceği belirtilmiştir. Bu kural incelendiğinde, bir önceki yıl bütçesinin rakamlarının dikkate alınmasını zorunlu tutan ve fakat bütçe hazırlanırken, bu rakamların hangi oranının esas tutulacağı konusunda ise takdir yetkisinin tanındığı bir usulün düzenlendiği anlaşılmaktadır. Bu bağlamda geçici bütçe usulünün, önceki yıl bütçe rakamlarını dikkate alma zorunluluğu yönüyle otomatik tahmin usullerine yakınlığı; ancak dikkate alınacak rakamlara esas tutulacak oranın serbestçe tayin edilebilmesi yönüyle de takdire dayalı tahmin usulüne yakınlığı düşünülmektedir. Bu sebeple geçici bütçe usulünün *yarı otomatik tahmin usulü* ya da *yarı takdire dayalı tahmin usulü* olarak ifade edilmesi mümkün gözükmemektedir. O hâlde geçici bütçe usulünün takdire dayalı tahmin usulüne kıyasla yürütme organının bütçe üzerindeki takdir yetkisini sınırlayan özellikler ihtiva ettiği belirtilebilir. Bu kısım için otomatik tahmin usulleri bağlamındaki doktriner tasniflerden hareketle, geçici bütçe usulünün “Son Bütçe Yılı Gelirinin Tahmine Esas Alındığı Usul” ile benzer olduğu düşünülmektedir.

Anayasa'nın madde 161/4 hükmünde ayrıca bütçe gelirlerinin tahmininde uygulanacak bir başka usul daha düzenlenmiş olup geçici bütçe kanununun da çıkarılmaması durumunda yeni bütçe kanunu kabul edilinceye kadar, bir önceki yılın bütçesinin yeniden değerlendirilmesine göre artırılarak uygulanacağı kurala bağlanmıştır. Kural incelendiğinde, öncelikle, bu çalışmada isimlendirildiği şekliyle *yeniden değerlendirilmesine esas alındığı usulünün* işletilebilmesi için hem Anayasa'nın madde 161/3 hükmünde düzenlenen takdire dayalı tahmin usulünün hem de madde 161/3 hükmünde düzenlenen geçici bütçe usulünün uygulanmaması gerektiği anlaşılmaktadır. Ayrıca mezkûr usul, bir önceki yıl bütçesinin rakamlarının dikkate alınmasını zorunlu tutan ve uygulanacak oranı da yeniden değerlendirilmesine esas alındığı usulünün uygulandığı son bütçe yılı gelirinin tahmine esas alındığı usulde (özel geçici bütçe usulünde); (genel) geçici bütçe usulünden farklı olarak, yürütme organının bütçe

üzerindeki takdir yetkisi tamamıyla sınırlandırılmıştır. Bu kısım için otomatik tahmin usulleri bağlamındaki doktriner tasniflerden hareketle, yeniden değerlendirilme oranının uygulandığı son bütçe yılı gelirinin tahmine esas alındığı usulün yine “Son Bütçe Yılı Gelirinin Tahmine Esas Alındığı Usul” ile benzer olduğu düşünülmektedir.

Tüm bu açıklamalar ışığında Türk Bütçe Hukuku’ndaki gelir tahmin usullerinin, “sırasıyla” tüketilebilecek şekilde, takdire dayalı tahmin usulü, yarı otomatik tahmin usulü/yarı takdire dayalı tahmin usulü ve otomatik tahmin usulü niteliğinde düzenlenmiş olduğu sonucuna ulaşılmaktadır. Bu bağlamda 6771 sayılı Kanun ile Anayasa’da yapılan değişikliklerden sonra Türk Bütçe Hukuku’nda, bütçenin gelir tahmininde ihdas edilen yeni usuller suretiyle, bütçenin unsurlarından biri olan *tahmin unsurunun* da kapsamının genişlediği değerlendirilmektedir. Ayrıca yine Türk Bütçe Hukuku’nda bütçenin unsurlarından biri olan *tevzin unsuru* kapsamında da kamu gider ve gelirlerinin denkleştirilmesinde artık otomatik usullerin dâhil olduğu bir bütçe süreci de söz konusu olabilecektir.

Türk Bütçe Hukuku’ndaki gelir tahmini için öngörülen ve yukarıda yer verilen bu yeni usuller, bütçenin, bir de temadî unsurunun ortaya çıkmasına gerekçe oluşturmuştur. Zira bu usullerle yeni malî yılda uygulanacak bütçenin, kendinden önceki bütçelere bağıllığı zorunlu olarak artmakta; dahası, asıl bütçe hazırlanana kadar bütçenin sınırlılığı yerine, artık sürekliliği söz konusu olmaktadır. Nitekim 6771 sayılı Kanun ile yapılan değişiklikten sonra, usulî Anayasal güvenceler ile yeni malî yıl bütçesinin her olasılıkta hazırlanabileceği bir bütçe sistemi benimsenmiş olup bütçede sürdürülebilirlik esas kılınmıştır. Bu kapsamda bütçenin *tahdit unsurunu* oluşturan Anayasa’nın madde 161/1 hükmündeki kuralın karşısında, 6771 sayılı Kanun ile Anayasa’da yapılan değişiklikten sonra Anayasa’nın madde 161/4 hükmündeki kural yer alarak, şartlar vuku bulunduğu, bütçenin temadî unsuru devreye girmektedir. Başka bir deyişle Anayasa’daki bütçe ile ilgili esas kurala yönelik olarak yine Anayasal istisnaî bir kural öngörülerek birtakım şartlar altında, bütçenin tahdit unsurunun yerini, bütçenin temadî unsuru almaktadır. Benzer şekilde bütçenin tasdik unsurunu da oluşturan Anayasa’nın madde 161/1 hükmündeki kuralın karşısında, Anayasa’nın madde 161/4 hükmündeki şartlar vuku bulunduğu, bütçenin temadî unsuru devreye girmektedir. Dolayısıyla burada da Anayasal istisnaî bir kural öngörülerek birtakım şartlar altında, bütçenin tasdik unsurunun yerini, bütçenin temadî unsuru almaktadır. Bu durumda, Anayasa’nın 161. maddesindeki koşullarla 2018 yılından itibaren tüm malî ve hukukî olasılıkları gözeterek genel ve özel çerçevede Türk Bütçe Hukuku’nda kamu bütçesinin *tahdit, tasdik, tevzin, tahmin* ve *temadiden (5 T/Beş T)* teşekkül olan unsurlarının olduğu ifade edilebilir.

## Kaynakça

- Aksoy, Ş. (2011). *Kamu maliyesi*. Gözden Geçirilmiş ve İlâveli 4. Bası. İstanbul: Filiz Kitabevi.
- Altuğ, F. (2019). *Kamu bütçesi*. İstanbul: Beta Yayınları.
- Anayasa Mahkemesi, 13.10.2022 Tarihli ve E. 2021/133, K. 2022/120 Sayılı Kararı.
- Ayverdi, İ. (2016). *Misalli büyük Türkçe sözlük*. 3. Baskı, İstanbul: Kubbealtı Lugatı.
- Develioğlu, F. (2015). *Osmanlıca-Türkçe ansiklopedik lûgat*. 31. Baskı, Ankara: Aydın Kitabevi Yayınları.
- Edizdoğan, N. & Çetinkaya, Ö. (2013). *Kamu bütçesi*. 4. Baskı, Bursa: Ekin Yayınevi.
- Erçin, C. (1938). *Bütçe nazariyat ve tatbikatı*. İstanbul: Devlet Basımevi, T.C. Kültür Bakanlığı Siyasal Bilgiler Okulu Yayınlarından No. 2.
- Erginay, A. (2010). *Kamu maliyesi*. Güncellenmiş 18. Baskı, Ankara: Savaş Yayınevi.
- Ertuğruloğlu, M. (1969). *Maliye ilmi: maliye ilminin genel esasları*. I. Kitap. Ankara: Özel Ankara İktisadi ve Ticari İlimler Yüksek Okulu, A Serisi Yayınları No: 8, Başnur Matbaası.
- Feyzioğlu, B. N. (1984). *Nazarî, tatbiki mukayeseli bütçe*. 7. Baskı, İstanbul: Filiz Kitabevi.
- Gündoğdu, R., Adıgüzel, N. & Önal, E. F. (2017). *Kâmûs-ı Türki (Latin harfleriyle), Şemseddin Sami*. 5. Baskı, İstanbul: İdeal Kültür Yayıncılık.
- Güneş, G. (2000). "Hukuksal teknik açıdan bütçede önceden izin ilkesinin vergi gelirleri yönüyle işlevini kısmen yitirmesinin bütçe hakkı açısından irdelenmesi". *XIII. Türkiye maliye sempozyumu "Anayasal mali düzen", 14-16 Mayıs 1998*. İstanbul: T.C. Marmara Üniversitesi Maliye Araştırma ve Uygulama Merkezi Yayın No. 12, ss.173-196.
- Gürsoy, B. (1980). *Kamusal maliye: bütçe*. İkinci Cilt. Ankara: Ankara Üniversitesi Siyasal Bilgiler Fakültesi Yayınları No: 436.
- Kaneti, S. (2011). "Türk kamu maliyesinin Anayasal temelleri (I)". *Makaleler*. 1. Baskı, İstanbul: On İki Levha Yayıncılık, ss.157-176.
- Kuyucak, H. A. (1952). *Bütçe*. İstanbul: İstanbul Akgün Matbaası.
- Laufenburger, H. (1956). *Mukayeseli maliye: Amerika Birleşik Devletleri-Fransa-İngiltere-Sovyet Rusya*. Terçüme Edenler: Bedî N. Feyzioğlu, Süleyman Barda. İstanbul: İstanbul Üniversitesi Yayınlarından No. 687, İktisat Fakültesi No. 90, Maliye Enstitüsü No. 2, Sermet Matbaası.
- Musaballı, H. (1970). *Maliye: bütçe*. Cilt II, İstanbul: Nebioğlu Yayınevi, Özel İstanbul İktisadî ve Ticari Bilimler Yüksek Okulu Yayınları: 3.
- Mutluer, M. K. & Dayanç Kuzeyli, N. (2020). *Kamu harcamaları kamu gelirleri bütçe*. Ankara: Yetkin Yayınları.
- Mutluer, M. K., Öner, E. & Kesik, A. (2018). *Bütçe hukuku*. 4. Baskı. İstanbul: İstanbul Bilgi Üniversitesi Yayınları.
- Oktar, S. A. (2022). *Vergi hukuku*. Gözden Geçirilmiş ve Güncelleştirilmiş 16. Baskı. İstanbul: Türkmen Kitabevi.
- Sur, F. H. (1946). *Maliye dersleri*. Cilt II, Ankara.
- Susam, N. (2020). *Kamu maliyesi: temel kavram ve esaslar*. 4. Baskı, İstanbul: Beta Yayınevi.
- Türk, İ. (1975). *Maliye politikası (amaçlar-araçlar) ve çağdaş bütçe teorileri*. Ankara: Doğan Yayınevi, Sevinç Matbaası.
- Yılmaz, B. E. (2020). *Maliye*. Güncellenmiş 4. Basım, İstanbul: Der Yayınları: 453.

