

PROGRAM BÜTÇE SİSTEMİ VE DEVLET MUHASEBESİ

Volkan ARTAR / Hazine ve Maliye Uzmanı

Hande ÖZDEMİR DURMUŞ / Hazine ve Maliye Uzm. Yrd.

GİRİŞ

24.12.2003 tarihli ve 25326 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanarak yürürlüğe giren 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu, etkin bir yönetim ve kontrol sistemi amacıyla, bu doğrultuda planlanan kamu disiplini altında bütçeleme sürecinin ve denetiminin etkinliğini arttırmaya yönelik şeffaflığın gözetildiği ve hesap verilebilirliğin sağlandığı bir kamu mali yönetim sistemi kurgulanmasına olanak tanımıştır.

Kanunla, söz konusu amaçların yerine getirilebilmesini teminen mevcut mali düzenin ihtiyaçlarını karşılar nitelikte bir muhasebe sistemi yürütülmesi ve bu doğrultuda karar, kontrol ve hesap verme süreçlerinin etkinliğinin sağlanması öngörülmektedir. Dolayısıyla; kamu mali yönetim sistemi, bütçeyle kamuya ait kaynakların etkin kullanımına dair sunulan çerçevenin yanında ilgili kamu hesaplarına dair düzenlemelerle hedeflenen çıktılara ulaşılması ve denetlenmesine yönelik bir kurguya sahiptir.

Bu çalışmada, kamu mali yönetiminin başat unsuru olan bütçe ve muhasebe sistemi ile aralarındaki bağıntı açıklanacaktır.

1.Bütçe Nedir?

Bütçe kavramı, kelimenin kökeni itibarıyla yıllık olarak yapılması planlanan harcamalar ile toplanılması planlanan gelirler arasında uyumlaştırma işlevini haiz bir kamu mali yönetimi aracını ifade etmektedir (YILMAZ, 2022). Literatürde de bütçe kavramı genel olarak, kamu idaresinden mesul yöneticiler tarafından kamusal mal ve hizmet sunumuna dair üretilen politikalar kapsamında hazırlanan ve sınırlı kaynakların tahsisi ile muhtemel kullanımından doğan harcamaları içeren bir yetki belgesidir (KÖSLÜ, 2023; Rogošić, 2021).

5018 sayılı Kanunda tanımlandığı şekliyle bütçe, belirli bir zaman dilimi içerisinde toplanılacak gelirler ve yapılacak giderler için yapılan tahminler ile gelirlerin toplanması ve giderlerin yapılması süreçlerini açıklayan bir belgedir. Kanunda, bütçe kavramı türleri özelinde

ayrıştırılarak bu kapsamda yürütülen işlemlerin hangi ilkeler çerçevesinde ve hangi araçlarla yapılacağı konusunda detaylı açıklamalara yer verilmiştir.

Bütçe; hazırlık süreci, uygulanması ve kontrolüyle birlikte birtakım ilkeler çerçevesinde yürütülmektedir. Söz konusu ilkeler, 5018 sayılı Kanunda sayılarak bütçeyle ulaşılması hedeflenen noktaya erişmeyi sağlayacak özellikleri karşılamaktadır. Bu doğrultuda bütçeleme anlayışına dair bazı genel kabuller şu şekildedir (DEMİRHAN, 2007);

- Bütçe, makroekonomik dengeleri gözetir nitelikte ve sürdürülebilir kalkınmayı sağlama hedefinde olmalıdır.
- Bütçenin, günümüzdeki işlevi göz önünde bulundurulduğunda, oluşturulan kalkınma planı ve programlarda yer verilen hedef ve politikalar gözetilerek idarelerin stratejik planları ve performans kriterleri ile fayda-maliyet analizi yapılarak hazırlanması beklenmektedir.
- Bütçenin stratejik planlar çerçevesinde izleyen iki yıla dair tahminlerle birlikte değerlendirilmesi gerekmektedir.
- Bütçe, kamusal mal ve hizmet sunumu çerçevesinde yürütülen mali işlemleri şeffaf bir şekilde ortaya koymalıdır.
- Bütçede, kamunun tüm gelir ve giderleri gayri safi olarak gösterilmelidir.
- Bütçede yer verilen kamu giderleri belirli gelirlerin tahsisi yoluyla finanse edilmemelidir.
- Bütçe, gelir ve gider denkliliğini sağlamalıdır.
- Bütçe gelir ve giderlerine dair tahminler ve uygulama sonuçlarına ilişkin raporların sunumunda açıklık, doğruluk ve mali saydamlığın sağlanması esas alınır.
- Kamusal mal ve hizmet sunmakla yükümlü kamu idareleri tüm gelir ve giderlerini bütçelerinde gösterir.
- Kamusal mal ve hizmet sunumu, hukuki dayanaklarının öngördüğü şekliyle belirlenmiş ilke, amaç ve araçlara uygun olarak ve bütçelerine konulacak ödenekler vasıtasıyla yerine getirilir.
- Her ne kadar belirli harcamalar belirli gelirlerle finanse edilemese de ödenekler belirli programlar kapsamındaki belirli amaçları gerçekleştirmek üzere tahsis edilmektedir.

Dolayısıyla, bütçe her ne kadar tanımlandığı şekliyle kamusal kaynak planlamasını esas alan bir fikirden ortaya çıkmış olsa da günümüzde bu anlayış genişleyerek bütçenin fonksiyonlarında bir artışa sebebiyet vermiştir. Bu doğrultuda, bütçenin kamuya ait kaynakları tahsis etmesinin ötesinde ekonomideki genel dengeleri gözeterek istikrar sağlama amacıyla hesap verebilirlik sınırları içerisinde stratejik bir yönetim planı ve performansa dayalı bir sistemi oluşturma sorumluluğunu haiz bir hale gelmiştir (YILMAZ, 2022).

2.Program Bütçe Sistemi ve Bileşenleri

5018 sayılı Kanunun kabulü, kamu mali yapısındaki değişikliklerle birlikte bütçeleme anlayışına da bir yenilik getirmiş ve analitik bütçe sistemine geçilmiştir. Zaman içerisinde geliştirilen nitelikleri ile değişen analitik bütçeleme sistemi günümüzde program bütçe adıyla varlığını sürdürmekte olup kamuya ait kaynakların ne için, nerede ve nasıl kullanıldığının tespitinin yapılabilmesini sağlayan bir yöntemdir (KÖSLÜ, 2023).

Bütçenin hazırlanması ve uygulanmasında kullanılan sınıflandırma yöntemi, bütçe sisteminin oluşturulmasının önündeki en önemli etkidir (YILMAZ, 2022). Analitik bütçe sınıflandırması, farklı görev alanındaki harcamacı birimlerin ayrıştırılabilmesini sağlayan, kamuya ait gelir ve giderlerin kaynağını gösteren, yapılan harcamaların makroekonomik analizine olanak tanıyan, performans göstergelerinin oluşturularak takibinin yapılabilmesini sağlayan kaynak tahsisinde etkinlik yaratacak bir altyapı çerçevesinde kurgulanmıştır. Bu doğrultuda, analitik bütçe sınıflandırması program, kurumsal, finansman ve ekonomik olmak üzere 4 farklı sınıflandırmaya tabidir (Strateji ve Bütçe Başkanlığı, 2023).

Program sınıflandırması, kamusal mal ve hizmete dair yürütülmesi planlanan politikalar ile gerçekleşen çıktılar arasında bağ kurmayı sağlamaktadır. Bu şekilde, bütçeleme aşamasında verilecek kararlar için bir destek niteliği oluşturarak harcamaların doğru planlanmasına kolaylık tanımaktadır. Sistemin program özelinde şekillenebilmesi için analitik bütçe sınıflandırmasının dört ayağından ilk ayağını programların oluşturulması öngörülmüştür (KÖSLÜ, 2023; YILMAZ, 2022).

Programlar, kamusal mal ve hizmet sunumu için harcama yapacak olan birimlerin birbirleriyle uyumlu ve anlamlı faaliyetlerini bir araya getirerek tek bir konu kapsamında ödenek tahsis edilmesiyle oluşmaktadır (KÖSLÜ, 2023; YILMAZ, 2022). Programların kritik rolü, bütçe aşamasında uyumlu olması beklenen performans programları, stratejik planlar gibi üst politika belgeleri ile ödenekler arasında ilişki kurabilmesidir.

Kurumsal sınıflandırma; tahsis edilen ödeneklerin hangi kurum tarafından kullanılacağını gösteren iki düzeyli bir sınıflandırmadır ve ilk düzeyi 5018 sayılı Kanuna ekli cetvellerde yer alan idareleri ifade ederken, ikinci düzeyi bu idarelerin harcama birimlerini göstermektedir. Finansman tipi sınıflandırma; kamusal mal ve hizmetler için yapılan harcamaların finanse edildiği kaynakları gösteren iki düzeyli bir sınıflandırmadır ve ilgili harcamanın kaynağının hangi bütçe türüne ait olduğuna göre sınıflandırılmaktadır. Ekonomik sınıflandırma ise; kamusal mal ve hizmet sunumunda yürütülen faaliyetlerin milli ekonomiye, piyasalara ve gelir dağılımına ne yönde etkisinin olduğunun izlenmesine ve değerlendirilmesine olanak tanıyan bir sınıflandırmadır. Ekonomik sınıflandırmanın düzeyleri ödenek bağlama düzeyinde iki hane iken ilgili harcamanın kaydını oluşturan muhasebeleştirme aşamasında dört haneli bir şekilde takip edilmektedir (Strateji ve Bütçe Başkanlığı, 2023).

Programlar, sunulacak mal ve hizmetlerin özelleştirilmesi için kendi içerisinde farklı alt programlara ayrılmaktadır. Hedeflenen programların gerçekleştirilmesi için oluşturulan alt programlar birbirleriyle uyumlu faaliyet gruplarından oluşmakta ve program ilkelerini içermek durumundadır. Faaliyet ise, nihayetinde programlar çerçevesinde gerçekleştirilen kamusal mal ve hizmet sunumunun sağlanmasına olanak sağlayan iş ve işlemleri ifade etmektedir. Örneğin; *Bağımlılıkla Mücadele* programının alt programları olarak *Narkotik Suçlarla Mücadele* ve *Bağımlılığa Yönelik Tedavi ve Rehabilitasyona* yer verilirken söz konusu program ve alt programların yürütülmesinden sorumlu idareler sırasıyla Emniyet Genel Müdürlüğü ve Sağlık Bakanlığı'dır (KÖSLÜ, 2023; YILMAZ, 2022).

3.Devlet Muhasebesinin Genel Çerçevesi

Kamusal ihtiyaçların giderilebilmesi için kamusal mal ve hizmet sunumunda bulunan devlet, söz konusu mal ve hizmetleri sunarken belirli harcamalar yapmakta ve dolayısıyla tüm bunların finanse edilmesini sağlayacak birtakım gelirlere ihtiyaç duymaktadır. Sunulan mal ve hizmetler dolayısıyla ekonomide faaliyet gösteren bir aktör olan devletin rolünün ne ölçüde etkin olduğunun saptanabilmesi için ise muhasebe kritik bir öneme sahiptir (YAKUPÇEBİOĞLU, 2023; International Monetary Fund).

Devlet muhasebesi; kamu kaynaklarının yönetimine dair mali nitelikli işlemleri kaydetmek, sınıflandırmak, raporlamak ve analiz etmek amacıyla kullanılan bir bilgi sistemidir. Devletin mali nitelikli işlemlerinin kayıt altına alınması, ilk etapta bütçenin gelir ve gider takibinin yapılması amacıyla ortaya çıkmış olsa da zamanla devlete yönelik bakış açılarının değişmesi ve devletin de bir ekonomik aktör olmasıyla bu amaçlar genişlemiştir (ALTAY, 2015).

Devlet muhasebesi, temelde devletin finansal hareketlerinin kaydedilmesi ve raporlanmaya hazır hale getirilmesinin bir standarda bağlanmasını sağlamakla birlikte kamu kaynaklarının ne için ve ne şekilde kullanıldığına dair sunduğu bilgilerle şeffaflığı amaçlamakta yöneticilerin hesap verme sorumluluğunun denetimine imkan tanımaktadır (ALTAY, 2015; ERTAN, 2023). Ayrıca kamu kaynaklarının verimli ve etkin kullanımının tespit edilebilmesi, bütçe ilkelerinden olan saydamlığın olmazsa olmaz göstergesidir (ÖZELÇİ, 2018).

Kamu idareleri, kamu yönetiminin sağlıklı bir şekilde yürütebilmesi için iyi bir muhasebe sistemi aracılığıyla edindiği bilgileri yorumlamalı ve gelecek dönemlere ilişkin planlama yapmalıdır (ERTAN, 2023). Devlet muhasebesi bu amacı yerine getirirken kamu idarelerinin mal ve hizmet sunumuna dair faaliyetlerinin bütçe kanununda öngörüldüğü şekliyle yapılıp yapılmadığının ve performans kriterlerinin ne kadarının yerine getirildiğinin kontrolünü de analiz etme imkanı sağlamaktadır (ALTAY, 2015; ÖZELÇİ, 2018).

Devlet muhasebesinin sağladığı olanaklar şu şekilde sıralanmaktadır (ERTAN, 2023);

- Gelecek dönemlere dair alınacak kararlar için güvenilir bir sistem oluşturmak,
- Bütçenin hazırlanmasına olanak sağlayan verileri sunmak,
- İdarelerin ulaşılması planlanan performans hedeflerine uygunluğunu ve uygulama sonuçlarını ortaya koymak,
- Cari dönem kayıtlarından edinilen bilgilerle gider kontrolünde geleceğe dönük değerlendirme imkanı vermek,
- Şeffaflık ve hesap verilebilirliği sağlamak,
- Kamunun mali durumunu raporlamak.

Dolayısıyla, devlet muhasebesi genel itibarıyla mali nitelikli her türlü olayın kaydedilmesinden ibaret olmayıp kamu hizmetine dair faaliyetlerin beraberinde getirdiği mali yükümlülük çerçevesinde bütçe gelirleri ile giderlerini karşılaştırmak suretiyle mali olayların yürürlükteki mevzuat hükümlerine göre yürütülüp yürütülmediğini denetlemek, verimlilik analizine temel oluşturmak, kamu idarelerinin başarı kriterlerine ne ölçüde ulaştığını raporlamak ve nihayetinde politika yapıcılarının etkin karar almasını desteklemek amaç ve fonksiyonlarını haizdir (ÖZELÇİ, 2018; ALTAY, 2015; DEMİRHAN, 2007).

Diğer taraftan, bütçe hakkı ile verilen yetki çerçevesinde, bütçeleme sürecinin meclis eliyle yürütülmesi bu sürecin denetlenmesini de beraberinde getirmektedir. Gelirlerin bütçede öngörüldüğü şekliyle toplanıp toplanmadığı ile harcamaların olması gerektiği gibi yapılıp yapılmadığının denetimi kesin hesap denetimi olarak ifade edilmektedir. Diğer bir deyişle

kaynakların etkin, ekonomik ve verimli bir şekilde kullanıldığının halkı temsil yetkisine sahip karar merci olan meclis tarafından ibra edilmesidir (MUTLUER, ÖNER, & KESİK, 2016).

TBMM'nin vatandaşlar adına kamu kaynaklarının idaresini; bütçe hazırlık süreçlerinin yürütülmesi ve bütçe ile tahsis edilen ödeneklerin kullanılması sonrası söz konusu kullanımın ibrasını ifade eden Kesin Hesap Kanunuyla gerçekleştirmektedir. Kesin Hesap Kanununun oluşturan verilere ise genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerine programlar vasıtasıyla tahsis edilen ödeneklerin, bütçe giderleri yapıldıkça muhasebe sistemi kanalıyla takip edilmesi aracılığıyla ulaşılmakta olup istikrarlı bir mali sistemin gereklerinin yerine getirilmesi sağlanmaktadır.

Bu doğrultuda; kamu mali yönetim sisteminin temel ilkelerinden olan şeffaflık ve hesap verilebilirliğin sağlanması ile kamu kaynaklarının etkili ekonomik ve verimli bir şekilde idare edilebilmesi, program bütçe sistemi çerçevesinde tahsis edilen ödeneklerin harcamacı birimlerce kamu hizmeti yürütmek adına kamu kaynaklarını nasıl ve ne için harcadığını gösteren muhasebe sistemiyle takip edilmekte ve nihayetinde yapılan bütçe giderlerinin niteliğini gösteren icmaller sayesinde kamu kaynak yönetimine dair analizlerin önünü açacak bir tablo oluşturmaktadır.

4.Program Bütçe Sistemi ve Muhasebe Bağntısı

Harcamaların planlanmasının etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde gerçekleşmesini sağlayan program bütçe sistemi, mali saydamlık ve hesap verilebilirliğin sağlanması noktasında katlanılması gereken maliyetleri ve performansa dair gerçekleştirmeleri tespit edilebilmesinde muhasebe sisteminin ürettiği raporlardan yararlanmaktadır. Bu nedenle; mali işlemlere dair sayısal verilerin analize imkan tanınması açısından doğru, açık ve anlaşılır bir şekilde kayıt altına alınması gerekmektedir. Dolayısıyla, bütçeye dair her mali işlem, analitik bütçe rehberinde yer alan ilgili koda göre ve muhasebe sistemindeki hesap planına uygun olacak şekilde kayıtlara alınmaktadır. Tahakkuk esaslı muhasebe sisteminin gider ve gelirleri doğduğu an itibarıyla kayıt altına alması, program bütçe sisteminin sağlıklı bir şekilde işlemlerini ve rasyonel karar almak için gerekli verilerin sunulmasını sağlamaktadır (KOÇ, 2023; YILMAZ, 2022; YAKUPÇEBİOĞLU, 2023).

5018 sayılı Kanun, mali nitelikli her türlü işlemin kaydedilerek takip edilmesi zorunluluğunu hüküm altına almaktadır. Kamu idareleri kamusal mal ve hizmet sunumunda bulunurken yaptıkları harcamaları kapsamına göre öngörölmüş muhasebe kurallarına riayet etmek kaydıyla kayıt altına almalı ve yapılan harcamanın bütçe belgeleriyle öngörülen

programlarla bağlantısının kurulmasını sağlamalıdır. Analitik bütçe, bütçe giderlerinin kaydının yapılması aşamasında muhasebe sistemi ile uygunluğu ekonomik kodlar üzerinden gerçekleştirmektedir.

Analitik bütçe rehberi, program bütçe sistemi içerisinde yer alan sınıflandırma türlerinden ekonomik sınıflandırmaya dair kodların da tüm analitik bütçe yapısı ile beraber sıralandığı bir rehberdir. Muhasebe kayıt düzenindeki kodlar, bu rehberin giderlere ait olan kısmına uygun bir şekilde düzenlenmiştir ve program bütçe sisteminin tüm sınıflandırma düzeylerini bütçe giderlerine bağlayarak konsolide bir yapı ortaya koymaktadır.

Program bütçe sistemi çerçevesinde program bazında kamu idarelerine tahsis edilen ödenekler, program sınıflandırmasının birinci düzeyi (program), kurumsal sınıflandırmanın ikinci düzeyi, finansman kodunun birinci düzeyi ve ekonomik kodun ikinci düzeyiyle cetvelde yer almaktadır. Örneğin; *Araştırma, Geliştirme ve Yenilik Programı* çerçevesinde Hazine ve Maliye Bakanlığı merkez teşkilatına genel bütçeden *Görevlendirme Gideri* ekonomik koduyla tahsis edilen ödenek 56-12.32-01-05.01 olarak kodlanmaktadır. Burada 56 ilgili programın kodunu, 12.32 harcamacı birimin adını, 01 kaynağın genel bütçeden karşılandığını, 05.01 ise ilgili harcamanın ait olduğu kalemi ifade etmektedir. Diğer taraftan, söz konusu harcama gerçekleştiğinde yapılacak muhasebe kaydına dair muhasebe işlem fişinde program sınıflandırmasının dört düzeyine de yer verilerek ödenek gider ilişkisi kurulmaktadır. İlgili örneğe ilişkin muhasebe kayıtları BKMBYS (Bütünleşik Kamu Mali Yönetim Bilişim Sistemi) üzerinden incelendiğinde, bütçe giderlerine ilişkin kayıtlarda 830.05.01.20.10 alt koduyla işlemin kayıtlara alındığı gözlemlenebilmekte ve bahse konu program özelinde yapılan harcamanın Sosyal Güvenlik Kurumuna yapılan bir ödeme olduğu ve Ar-Ge personeline yapılan bir teşviki içerdiği bilgisi edinilebilmektedir.

Söz konusu ödenğin harcanarak bütçe gideri yapılması durumunda sistemin ürettiği muhasebe işlem fişinde, ilgili giderin dört düzeyli ekonomik sınıflandırmasının yanı sıra program bütçe sistemindeki tüm sınıflandırma türlerine de yer verilerek birbirine entegre olan tertip yapısının verilerine ulaşılabilir. Nihayetinde bütçe tertibi ile ilişkilendirilmiş bir muhasebe işlem fişinde ilgili örnek özelinde yapılan harcamaya ilişkin şu bilgilere ulaşılabilir:

- Ait olduğu program: Araştırma, Geliştirme ve Yenilik Programı
- Harcamayı yapan idare: Hazine ve Maliye Bakanlığı Muhasebat Genel Müdürlüğü

- Kaynağın karşılandığı bütçe türü: Genel Bütçe
- Ait olduğu kalem: Cari Transfer
- Gider türü: Görevlendirme Gideri
- Harcamanın nereye yapıldığı: Sosyal Güvenlik Kurumları
- Harcamanın ne amaçla yapıldığı: Teşvik

Bu çerçevede; program sınıflandırmasına göre tasnif edilen harcamaların, kamusal mal ve hizmet sunumundan sorumlu karar alıcılara kamusal faaliyetlerde önceliğin belirlenebilmesi konusunda veri üretilmesini sağlayan ve etkin kaynak tahsisinin gerçekleşmesini temin eden bir sistem olduğu ve bu sistemden kamu kaynaklarının ne için, nasıl ve nerede kullanıldığına dair bir etkinlik analizi yapılabilmekte devlet muhasebesinin kritik bir rol oynadığı söylenebilmektedir (KÖSLÜ, 2023; YILMAZ, 2022).

SONUÇ

5018 sayılı Kanun, kamuya ait kaynakların etkili, ekonomik ve verimli kullanımını amaç edinerek bu doğrultuda; bütçe hazırlık süreçleri çerçevesinde kamuya ait kaynakların elde edilmesi ve kullanılmasını, ilgili kullanımların şeffaflık ve hesap verilebilirlik çerçevesinde muhasebeleştirilerek raporlanmasını ve bütçede öngörülen şekliyle Kesin Hesap denetimiyle kontrol edilmesini düzenlemektedir.

Kanun, kamu idaresi faaliyetlerinin ilgili üst politika belgeleriyle uyumlu bir şekilde düzenlenen programlar doğrultusunda yürütülmesini ve kaynak tahsisinin mevcut bütçe sisteminin gerektirdiği ölçüde belirli amaçların yerine getirilmesinin güvence altına alınmasını sağlamaktadır. Bu doğrultuda, analitik bütçe sınıflandırması çerçevesinde ve programlara bağlı tahsis edilen ödenekler vasıtasıyla yürütülen kamu hizmetleri, belirlenen hedefler doğrultusunda yapılan harcama ve giderlere dair gerçekleştirmelerin takibinde muhasebe sisteminin ürettiği verilerden yararlanmaktadır.

Hazine ve Maliye Bakanlığı (Muhasebat Genel Müdürlüğü) Kanunda ifade edildiği gibi, genel bütçe kapsamındaki kamu idarelerinin mali nitelikli tüm işlemlerinin kayıt altına alınarak raporlanması sürecinin yürütülmesinden sorumlu olmakla birlikte sahip olduğu veri tabanı ile merkezi yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin bütçe gider kayıtlarına dair verileri derleyebilmektedir. Bu durum, kapsamdaki kamu idarelerine ait mer'î mevzuata dair raporlamaların yapılmasına olanak tanımakta ve ilgili programlara esas olarak yapılan harcamalara dair bir analiz imkanı sunmaktadır.

Kamu maliyesinin mihenk taşı olan bütçe ve muhasebe dengesi, program bütçe sisteminin çıktı odaklı yapısı ile her mali işlemin kayıt altına alınması varsayımından hareketle kurgulanan sistemin bir arada işlediği bir yapı ile mümkün hale gelmektedir. Bu şekilde; bütçeleme ilkelerinin öngördüğü koşullar, program bütçe sisteminin sunduğu imkanlar ve devlet muhasebesinin amaçladığı hedefler birbirleriyle örtüşür niteliktedir. Bu yapı sayesinde kamu kaynaklarının idaresine dair her bir aşama gözlemlenebilmekte ve gelecek dönem bütçe hazırlık çalışmalarında kamu kaynaklarının dağılım önceliğini belirlemede ihtiyaç duyulan verilerin elde edilmesi sağlanabilmektedir.

Kaynakça

- ALTAY, B. (2015, Şubat). Türkiye'de Devlet Muhasebesi ve Üniversite uygulama Örneği. *Yüksek Lisans Tezi*. Ankara.
- DEMİRHAN, A. A. (2007). Stratejik Yönetim ve Devlet Muhasebesi. *Doktora Tezi*. Ankara.
- ERTAN, S. (2023). Devlet Muhasebesi Standartlarına Göre Hazırlanan Finansal Tabloların Kamu Sektöründe Hesap Verilebilirliğe Etkisi. *Doktora Tezi*. Zonguldak International Monetary Fund. *Budget Execution*. International Monetary Fund.
- KOÇ, M. (2023, Haziran). Kamu Hizmetlerinin Programa Dayalı Sunumu ve Program Bütçenin Kamu Yönetiminde Uygulanabilirliği. *Doktora Tezi*. Ankara.
- KÖSLÜ, G. (2023, Haziran). Yeşil Bütçeleme Yaklaşımı ve Performans Esaslı Program Bütçe Uygulaması: Türkiye İçin Bir Değerlendirme. *Yüksek Lisans Tezi*. Denizli.
- MUTLUER, M. K., ÖNER, E., KESİK, A. (2016). *Teoride ve Uygulamada Kamu Maliyesi*. İstanbul: İstanbul Bilgi Üniversitesi Yayınları.
- ÖZELÇİ, D. (2018). Devlet Muhasebesi, Türkiye'deki Devlet Muhasebesi Süreci ve PTT de Bir Uygulama. *Yüksek Lisans Tezi*. Erzincan.
- Rogošić, A. (2021, June 6). Public sector cost accounting and information usefulness in decision-making. *Public Sector Economics*, s. 209-227.
- Strateji ve Bütçe Başkanlığı. (2021). *2022-2024 Dönemi Bütçe Hazırlama Rehberi*. 2024 tarihinde Strateji ve Bütçe Başkanlığı: https://www.sbb.gov.tr/wp-content/uploads/2021/09/2022-2024_ButceHazirlamaRehberi-1.pdf adresinden alındı
- YAKUPÇEBİOĞLU, N. S. (2023, Temmuz). Türkiye'de Tahakkuk Esaslı Devlet Muhasebesi ve Devlet Muhasebesi Standartları Uygulamaları. *Doktora Tezi*. Niğde.
- YILMAZ, E. (2022). Politik Karar Alma Süreçlerinin Bütçeyle İlişkilendirilmesi: Program Bütçe Uygulamalarının Değerlendirilmesi. Ankara.