

## DEVLET, KAMU İDARE VE KURUMLARI VE MALİ SİSTEMLERİ BEKİR BAYKARA<sup>1</sup>

Not: Bu Makale Maliye Bakanlığı APK Yayını Maliye Dergisi Mart-Aralık 1994 Sayı 117'de Yayınlanmıştır.

*Kamuda bütçe çokluğu ve dağınlığının süreceği anlaşılmaktadır. Tüm Kamu kaynaklarının bir veya bir kaç temel tabloda gösterilmesinde sayısız yarar vardır. Bu muhasebe birliği ile sağlanabilir. Muhasebe birliğinin kurulması ise, Devlet teşkilatının, kamu idare ve kurumlarının tanınip, tanımlanip tasnif edilmesi ile mümkündür. Bu makalede kamu idare ve kurumlarını idari ve mali bakımdan tanıtıp, mali yapıları itibariyle tasnif etmeye çalıştık.*

### I - GİRİŞ

Devlet, vatandaşların genel ve ortak ihtiyaçlarını karşılamak amacıyla kurulmuş (veya oluşmuş) bir örgüttür.<sup>2 3</sup>

Ancak, ortak ve genel ihtiyaçların hepsi Devlet tarafından karşılanamaz. Bir kısım ortak ihtiyaçlar, asli ve tabi olan Devlet tüzel kişiliğinden ayrı tüzel kişiliğe sahip mahalli idareler ile belli hizmet veya hizmet grubu için kurulmuş kamu tüzel kişileri tarafından görülür.

Devletten ayrı tüzel kişilik demek, idare hukuku açısından ayrı görev, yetki ve sistem demektir. Mali hukuk ve maliye bilimi açısından ise ayrı gelir, gider ve kasa yani ayrı bütçe demektir.

Başlangıçta mali sistemimizde üç çeşit (Genel, Katma, özel) bütçe mevcutken, (1050 sayılı Kanun 115 inci Maddesi) zamanla çeşit ve sayı itibariyle artmış, çeşit olarak elliye, sayı olarak da binleri aşmıştır.<sup>4</sup>

<sup>1</sup> Bekir BAYKARA : 1953 UŞAK, Sivash doğumlu olup 1976 Ankara Üniversitesi Siyasal Bilgiler Fakültesi ve 1986 Ankara Üniversitesi Hukuk Fakültesi mezunudur. Halen Maliye Bakanlığı Muhasebat Genel Müdürlüğünde Daire Başkanı olarak görev yapmaktadır.

<sup>2</sup> Burada "Devlet", idare hukuk açısından tanımlanmıştır.

<sup>3</sup> Tanım 1982 Anayasasının 127 inci maddesindeki "Mahalli idareler" tanımından çıkarılmıştır. Bu tanımı 1962 Anayasasında bulunmayan, 1982 Anayasasının "Devletin Amaç ve Görevleri" başlıklı 5 inci maddeden de çıkarmak mümkündür.

<sup>4</sup> Genel bütçe dışındaki bütçelerin sayısı için Bkz. Bekir BA YKARA, Bütçe Çokluğunda Kasa (Hazine) Tekliği "Yaklaşım Dergisi" (Mayıs 1994 Sayı 17)

Klasik bütçe ilkelerinden "Genellik" ve "Birlik" ilkelerine aykırılık gösteren bu kuruluşlar belli yararlar sağlarken bünyelerinde bazı mali sakıncaları da barındırırlar.

Genel bütçe dışındaki kurum ve kuruluşların idari ve siyasi gereklerden doğduğu ve çeşit ve sayı olarak artışının önlenemeyeceği anlaşılmaktadır; dolayısıyla bütçe ayrılığından doğan sakıncalar için de aynı şey söz konusudur.

Bütçe çokluğunun yarattığı sakıncalar muhasebe ve kasa birliği sağlanarak büyük ölçüde giderilebilir. Bunun sağlanabilmesi için ise, genel bütçe dışındaki bu kurum ve kuruluşları tanımak, tanımlamak sayılarını belirlemek ve sınıflandırmak gerekir. Bu makalede bunu yapmayı deneyeceğiz. Daha sonra yayımlayacağımız yazının konusu ise "Bütçe Çokluğunda Muhasebe Tekliği" olacaktır.<sup>5</sup>

Yazıyı iki ana bölüm halinde sunacağız. Birinci bölümde konunun idare hukuku yönünü, ikinci bölümde ise mali yönünü ele alacağız.

Kamu kurum ve kuruluşlarını belirlemede esas itibariyle Türkiye ve Orta Doğu Amme İdaresi Enstitüsünce (TODAİE) yayımlanan "T.C.Devlet Teşkilatı Rehberi "nden yararlandık.

## **II — KAMU İDARE VE KURUMLARI**

### **A - Deyim Sorunu**

İdari örgütlenmeden söz edilirken çok çeşitli kavramlar kullanılmaktadır. Devlet, amme müessesesi veya müesseseleri, kamu idare ve kurumları, kamu kurum ve kuruluşları, kamu tüzel kişileri, gibi.

Bu deyimlerin zaman içinde değiştiği veya aynı deyim farklı anlamlarda kullanılmaya başlandığı görülmektedir.

Anayasal bir kavram olan Devlet, kimi zaman ülke üzerindeki siyasi örgütlenme birimi olarak bütün kamu tüzel kişilerini kapsar bir şekilde kullanılırken, kimi zaman da merkezi idareyi yani bakanlıklar ve bunların merkez ve taşra teşkilatlarını içerecek şekilde kullanılmaktadır. Örneğin, Anayasamızın 1 ile 6 ncı maddeleri ve 10,13, 14 üncü maddelerinde Devlet birinci anlamda kullanılırken, 46 ncı maddedeki "Devlet ve diğer kamu tüzel kişileri..." 161 inci maddedeki "Devletin ve kamu iktisadi teşebbüsleri ..." cümlelerindeki "Devlet" ikinci anlamda kullanılmıştır.

<sup>5</sup> Kasa birliği için Bkz. yukarıda age.

Amme müessesesi deyimi başlangıçta içinde Devletin de bulunduğu bütün kamu idare ve müesseselerini kapsarken, daha sonra kamu kuruluşu anlamında kullanılmaya başlanmıştır. (Örneğin, Medeni Kanununun 52/1, daha sonra Anayasa Md.22, 3046 S.K. md. 10, 11)

Kamu (veya amme) idare ve müesseseleri kamu idare ve kurumları, kamu idare ve kuruluşları, kamu kurum ve kuruluşları kavramları, genellikle birbirine alması olarak kullanılmaktadır.

Kamu idaresi deyimi ile vatandaşların genel ve ortak ihtiyaçlarını gerek ülke çapında gerekse belli bir yerle sınırlı olarak karşılayan ve genel idare ilkelerine göre yönetilen merkezi idare (Devlet) ile mahalli idareler kastedilmektedir. Kamu idaresi ile birlikte kullanılan "Kamu Kurumları" deyimi ile ise, genellikle merkezi idarenin kendi tüzel kişiliğinden ayrı olarak kurduğu hizmet yönünden yerinden yönetim kuruluşları (Hizmet ademi merkezizeti) kast edilmektedir.

Kamu idare ve müesseseleri, kamu idare ve kuruluşları ile kamu kurum ve kuruluşları kavramları da kamu idare ve kurumları ile aynı anlamda kullanılmaktadır.

Kamu tüzel kişiliği ise yukarıda sayılanların tümünü kapsayan genel bir terimdir.

Örneğin Anayasanın 23/3 üncü maddesinde "İstisnaların uygulanacağı kamu kurum ve kuruluşları kanunda belirtilir" denirken, 126 ncı maddede "Merkezi İdare" 127 nci maddede "Mahalli idareler", 130 uncu maddede "Yükseköğretim Kurumları", 135 inci madde "Kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşları" düzenlenirken, kapsayıcı terim olarak "Kamu idare ve kurumları" deyimi benimsenmiş görünmektedir.

Bu yazıda "Kamu idare ve kurumları" deyimini tercih edeceğiz.

### **B - Kamu İdare ve Kurumları ve İdarenin Bütünlüğü**

Türkiye gibi üniter (Tekçi) Devletlerde, Devlet; kamu idare ve kurumlarının "Merkez" kavramıdır.

Merkezi idare olarak Devletin tüzel kişiliği asli ve tabiidir. Devlet kendi kuruluşunu, örgütlenmesini belirleyebilir. Devlet ülke çapında ortak ve genel ihtiyaçları karşılamaya yönelik olarak örgütlenmiştir.

Oysa gerek mahalli idareler gerekse kamu kurumları (Anayasa çerçevesinde) Devlet tarafından örgütlenmiş, tüzel kişilik verilmiş idare ve kurumlardır.

Mahalli idareler ve kamu kurumları Devletin tüzel kişiliğinden ayrı tüzel kişiliklere sahiptirler. Bir bakıma özerk (Muhtar) kurumlardır.

Ancak bu özerkliğin bir sınırı vardır, özerklik, idarenin "Bütünlüğü" ile sınırlıdır. Anayasanın 123/1 inci maddesindeki "İdare kuruluş ve görevleri ile bir bütündür ...." ifadesi bu hususu belirler. 1984 tarihli 3046 sayılı kanunun 3/2-a maddesinde bu husus "İdare, kuruluş ve görevleri ile bir bütündür. Teşkilatlanmada görev ve yetkilerin tespitinde bu bütünlük bozulamaz" şeklinde düzenlenmiştir.

Gerçekten, gerek mahalli idareler gerekse kamu kurumları merkezi idareye benzer bir örgütlenmeden özel kuruluşlara yaklaşan bir yönetime kadar değişik ölçülerde, merkezi idare karşısında özerk bir yapı gösterirler. Ancak hiç bir zaman ve hiç bir şekilde Merkezi İdare (Devlet) karşısında tamamen özerk olamazlar. Böyle bir durum Anayasamızın 123/1 maddesine aykırı olur.

"İdarenin bütünlüğü" aşağıda inceleyeceğimiz idarenin finansmanında yani bütçeleme ve nakit akışında da söz konusudur.

## **C - Kamu İdareleri**

### **1 - Devlet :**

Devleti, genel ve ortak ihtiyaçları ülke çapında karşılamak amacıyla kurulmuş veya oluşmuş bir örgüttür diye tanımlamıştık.

Devlet, Bakanlıklar merkez teşkilatı ile ihtiyaca göre kurulan taşra ve yurt dışı teşkilatlarından oluşur. Bu şekilde tanımlanan Devlete, genel idare veya merkezi idare de denir.

Devletin başkentte, taşra veya yurt dışında bulunan makam ve birimleri birbirine hiyerarşik bağ ile bağlıdırlar.

Devletin örgütlenme esasları, 27.02.1984 tarih ve 3046 sayılı Bakanlıkların Kuruluş ve Görev Esasları Hakkındaki Kanun ile düzenlenmiştir.

Bakanlıklar, Devletin faaliyet ve hizmet konularına göre uzmanlaşmış bölümleridir. Her bakanlık, siyasi bir kişi olan bakanın yönetimi altındadır.

Bakan, bakanlık kuruluşunun en üst amiridir. (3046 sayılı Kanun madde 21/1) Bakan, bakanlık hizmetlerini mevzuata, Hükümetin genel siyasetine uygun olarak yürütmek, diğer bakanlarla işbirliği ve koordinasyonu sağlamakla görevli ve Başbakana karşı sorumludur.

Bakanlar sadece kendi imzaladığı evraktan değil emri altındakilerin faaliyet ve işlemlerinden de sorumludur. (3046 sayılı Kanun madde 21/1). Bu haliyle bakan, bakanlığının görev alanında, Devlet tüzel kişiliğinin organıdır. Bakan, bakanlığındaki bütün işlemleri yürütemeyeceğinden, bazı konularda yetkisini emrindeki yüksek memurlara kullanır. Ancak sorumluluk kendisindedir. Bu nedenle merkezde evrak "Bakan adına" imzalanır.

Devletin örgütlenmesi, görevlileri, malları, maliyesi, vs. tarihi bir süreç içinde kanunlar, (ve bu kanunların yorum tarzı olarak) geleneklerle oluşmuş bir yönetim tarzı ortaya çıkmıştır. Bu kamusal yönetim tarzı, genel idare esasları olarak da ifade edilmektedir. (Anayasa madde 128/1)

Devlet, tüzel kişiliğe sahiptir. Devletin tüzel kişiliği tabii ve asildir, bağımsızdır. Yani başka bir organ tarafından verilmemiştir. Devlet kamu hizmeti sunma bakımından genel görevli teşkilattır. Yani kamu hizmeti sunma yönünden, ülkenin belli bir kısmı veya belli hizmet veya hizmet grupları itibariyle sınırlanmamıştır. Bu hal Devleti, mahalli idarelerden ve diğer kamu kurumlarından ayırır.

Devlet, kamu hizmetinin özelliğini veya idari ve siyasi gerekleri göz önünde tutarak, bir kısım hizmetleri kendinden ayırıp kurduğu kamu tüzel kişilerine vermiştir.. Bunlar aşağıdaki bölümlerde incelenmiştir.

Aşağıdaki bölümlerde idari ve mali bakımdan yapacağımız açıklamalarda, kamu kurumları diğerlerine göre geniş olarak incelenmiştir. Kamu kurumları arasında da KİT'ler ve katma bütçeli idareler üzerinde fazla durulmamıştır. Çünkü; mahalli idareler, KİT'ler ve katma bütçeli idareler bilinen konulardır.

## **2 - Mahalli İdareler**

Mahalli idareler, il, belediye ve köy halkının mahalli ortak ihtiyaçlarını karşılamak üzere kurulmuş kamu tüzel kişileridir. Bunların karar organları kanunda gösterilen seçmenler tarafından oluşturulur. (Anayasa maddesi 127/1) Mahalli idareler, diğer kamu kurumlarından farklı olarak hizmet sunma bakımından genel görevli örgütlerdir. Ancak bu görevleri belli bir yer ile sınırlıdır.

**Aşağıda mahalli idarelerin her biri kısaca incelenmiştir,**

### **a – İl Özel İdaresi**

İl özel idareleri, Devlet görevlerinden bir kısmını mahalli olarak yerine getiren hizmet birimleridir. Fakat, bir yandan da Devlet, aynı görevleri aynı mahalde yapmaya devam eder.

İl özel idaresini düzenleyen kanun, 16.05.1987 tarih ve 3360 sayılı Kanun ile değişikliğe uğrayarak il özel idaresi Kanunu adını alan 1913 tarihli Idarei Umumiyei Vilayat Kanunu'dur.

İl özel idaresinin organları, il halkının seçtiği üyelere oluşan, genel yetkili müzakere ve karar organı il Genel Meclisi, bu meclisin seçtiği kişilerden oluşan ve toplantıda olmadığı sıralarda bazı konularda görevli İl Daimi Encümeni ve yürütme organı temsilcisi ve idari vesayet yetkilisi olarak Vali'dir.

İl özel idareleri, görev, yetki ve gelirleri ile, genel idare (Devlet) ve belediye yanında yapay ve sönük kalan idareler konumundadır.

#### **b — Belediye İdaresi**

Belediye, beldenin ve belde halkının mahalli mahiyette ortak ve medeni ihtiyaçlarını karşılamakla görevli bir kamu tüzel kişisidir. (03.04.1990 tarih ve 1580 sayılı Belediye Kanunu)

Belediyeler, 1580 sayılı Kanunun 15 inci maddesinin 1 inci fıkrasında belirtilen amaçlarla sınırlı olmak üzere, belde halkının ihtiyaçlarını gidermede, genel yetkili kurumlardır.

Belediyelerin ikisi karar, birisi icra olmak üzere üç organı vardır. Halkın seçtiği üyelere oluşan Belediye Meclisi, meclis üyelerinin aralarından seçtiği kişilerden oluşan Belediye Encümeni ve halkın seçtiği Belediye Başkanı.

#### **c — Köy İdaresi**

Köy idaresi; Mahalli idareler arasında kendiliğinden oluşmuş ve bunların en eskisi olan bir teşkilattir.

Köy İdaresi 18.03.1924 tarih ve 442 sayılı Köy Kanunu ile düzenlenmiştir. Organları, Köy Derneği, İhtiyar Heyeti ve Muhtardır.

Köyün "Köy Sandığı" adıyla anılan bir bütçesi vardır. Bu basit bütçe İhtiyar Heyetince belirlenir.

#### **D — Kamu Kurumları**

##### **1 — Tanım ve Kapsam**

Kamu kurumları, Devlet ve mahalli idareler dışında, belli hizmet veya hizmet grupları ile görevlendirilmiş, kamu tüzel kişileridir.

Kamu kurumları tüzel kişiliğe sahip kurumlar olarak, kanunla veya kanunun açıkça verdiği yetkiye göre kurulmuşlardır. (Anayasa 123/1)

Kamu kurumları "Hizmet bakımından yerinden yönetim kuruluşları"dır.<sup>6 7</sup>

## **2 — Sınıflandırma**

Devlet ve mahalli idarelerin dışındaki kamu tüzel kişilerinin sayısı bir hayli vardır ve gittikçe de artmaktadır. Bu kurumlar tek tip kurumlar değildirler. Faaliyet konuları, işleyiş şekilleri, görev çevreleri farklılıklar göstermektedir. Oysa çeşitli nedenlerle bunların sınıflandırılması da bir ihtiyaçtır.

Bakanlıkların Kuruluş ve Görev Esasları Hakkında 3046 sayılı Kanuna göre kamu kurumları aşağıdaki şekilde örgütlenebilir.

### **Kamu Kurumları**

#### **A — Bağlı Kuruluşlar**

1 -Katma Bütçeli Kuruluşlar

2-Özel Bütçeli Kuruluşlar

#### **B — İlgili Kuruluşlar**

1 - İktisadi devlet teşekkülleri ve bunların ortaklık ve iştirakleri

2 - Özel hukuki, mali ve idari statüye sahip, hizmet bakımından yerinden yönetim kuruluşları.

Bu sınıflandırma dışında çeşitli ölçütlere göre bir çok sınıflandırma yapabiliriz, örneğin, faaliyet konularına göre, karar ve icra organlarına göre, personel statülerine göre vs. Bu sınıflandırmalara girmek konumuzu aşar.

Bunun yerine aşağıda bir bölümü kamu idare ve kurumlarının bütçe ve mali sistemlerine göre sınıflandırmasına ayırmayı uygun bulduk.

## **III - KAMU İDARE VE KURUMLARININ FİNANSMANI**

### **A — Bütçeye Dayalı Finansman**

<sup>6</sup> Bu deyim 3046 sayılı Kanununun 11 madde "İlgili Kuruluş"lar için kullanılmıştır. Ancak biz bu deyim 3046 sayılı Kanunda geçen ve kamu tüzel kişiliği olan hem bağlı kuruluş hem de ilgili kuruluşları kapsayacak şekilde kullanılması gerektiği düşüncesindeyiz.

<sup>7</sup> Bu deyim alması olarak "Hizmet Ademi Merkeziyeti" veya "İşlevsel Ademi Merkeziyet" deyimleri de kullanılmaktadır.

Devletin ve kamu iktisadi teşebbüsleri dışındaki kamu tüzel kişilerinin harcamaları, yıllık bütçelerle yapılır. (Anayasa mad. 161/1)

Bu anlamda bütçe, hukuki bir belgedir. Bu belge, genel ve katma bütçeler için "Kanun" <sup>8</sup> diğerlerinde idari bir metindir. Bütçe belirli aşamalardan geçer belli meclis, kurul veya makamların onayı ile yürürlüğe girer.

Genel ve katma bütçelerle verilen ödenek, harcanabilecek miktarın sınırını gösterir. (Anayasa Md. 163) Aynı kural, kamu kurumlarının bütçeleri için de geçerlidir. Yani Devlet dışındaki kurumların bütçeleri de, onaylayan meclis veya makamların verdikleri harcama yetkileridir. Anayasa Kamu iktisadi Teşekküllerini bu sorumluluktan ayrı tutmuştur.

### **1 - Genel Bütçe (Devlet Bütçesi)**

Genel Bütçe merkezi idarenin bütçesidir. Bakanlıkların merkez ve taşra teşkilatlarının finansmanı genel bütçe ile sağlanır. Yargı, Yasama ve Cumhurbaşkanlığı da genel bütçe içinde yer alır.

Ancak genel bütçe, sadece merkezi idarenin giderlerinin sağlandığı bütçe değildir. Genel bütçe, transfer ödenekleri ile az veya çok bütün kamu kurumlarının finansmanına katılır. Bu konu, aşağıdaki bölümlerde açıklanacaktır.

Bütçenin yapılması, gelirlerin toplanması, giderlerin yapılması, malların idaresi 1927 tarihli 1050 sayılı kanunda düzenlenmiştir. Devlete ait alım ve satımlar 2886 sayılı kanuna göre yapılır. Genel bütçe, Sayıştay tarafından denetlenir.

### **2 — Katma Bütçeli Kurumlar**

Özel teşkilat kanunları olan, hemen tamamı kamu tüzel kişiliğine sahip kamu kurumlarıdır.

Katma bütçe, giderleri kendi gelirleri ile karşılanan ve genel bütçe dışında idare olunan bütçe olarak tanımlanmaktadır. (1050 S.K. Mad. 115) Ancak bu tanımın birinci bölümü doğru değildir, örneğin, Katma Bütçeli idareler 1994 Mali Yılı Bütçe Kanununun (A) cetvelinde yer alan 62 katma bütçeli idareden sadece ikisi (Hudut ve Sahiller Sağlık Genel Müdürlüğü ile Telsiz Genel Müdürlüğü) bu tanıma uygundur. Katma bütçeler

---

<sup>8</sup> Bütçenin bu vasfı tartışılmıştır. Bu konuda bkz. BN.Feyzio&u, Nazari. Tatbiki, Mukayeseli Bütçe. 7. Basım, İstanbul 1989 Say. 9



toplamı 107,9 trilyon iken, öz gelir 3 trilyon liradır. Gerisi, yani % 97,2'si genel bütçeden Hazine yardımı olarak gelir.

Katma bütçeler, genel bütçe gibi Mecliste görüşülür. Kendi özel kanunlarında hüküm bulunmayan hallerde, genel bütçenin tabi olduğu hükümlere tabidirler (1050 sayılı Kanun Md. 118).

### **3 — Özel Bütçeler**

Özel bütçeler, il özel idaresi ve belediyelerin bütçeleridir, özel bütçe, mahalli gelir ve giderleri içeren bütçelerdir, şeklinde tanımlanmaktadır. (1050 sayılı Kanun madde: 115)

Mahalli idarelerin bütçeleri, mahalli meclislerce görüşülür, karara bağlanır.

Mahalli bütçeler kendi kanunlarında hüküm bulunmayan hallerde genel hükümlere tabidir. (1050 sayılı Kanun madde: 118)

### **4 — Kamu Kurumlarının Bütçeleri**

Yukarıda Devletin ve mahalli idarelerin dışındaki kamu tüzel kişilerini "kamu kurumu" olarak adlandırdık. Bu durumda kamu kurumlarının bütçelerini;

1 — Katma bütçeli idareler bütçe kanununun (A) cetvelinde bulunan kurumların bütçeleri:

katma bütçe

2 — Kamu iktisadi Teşebbüslerinin bütçeleri

3 — Diğer kurumların bütçeleri olarak belirlemek gerekir.

Katma bütçeli idareleri, katma bütçe kanununun (A) cetvelinden, KİT'leri 233 sayılı KHK'den tespit etmek mümkündür. Bunlar kendi içlerinde nispeten homojen, tekdüze bir yapı gösterirler. Bunların dışındaki kamu kurumları ise, dağınık ve çeşitlidir. Bu çeşitlilik idari yapıda olduğu gibi mali yapıda da söz konusudur. Bu tür kurumların 42 adet olduğunu tespit ettik.

Bu kurumlar, 1050 ve 2886 sayılı kanunlara tabi değildir. Beşi hariç Sayıştay denetimine de tabi değildir. Bir çoğunun kanunun da, kendi kanunu dışında özel hukuk hükümlerine tabi oldukları belirtilmektedir.

### **B — Döner Sermayeler**

Döner sermayeler, genel ve katma bütçeli idarelerin, ayrı tüzel kişilik olmadan bu idareler içinde sınai, zirai ve ticari faaliyette bulunmalarının hukuki ve mali çerçevesidir.

Döner sermayeler, kamu hizmetinin finansman şekillerinden biridir. Ancak asli finansman aracı değildir. Genel ve katma bütçe ile finansmanın yanında tali ve ikincil kalır.<sup>9</sup>

Döner sermayeli idare sayısı gittikçe artmaktadır, örneğin 1980 sonu itibariyle 1242 genel bütçeli, 373 katma bütçeli olmak üzere toplam 1615 iken<sup>10</sup> Kasım 1994 itibariyle bu rakamlar 2353 ve 752 olmak üzere, toplam 3105 olmuştur. Bu bütçe disiplini açısından vahim bir durumdur. Ancak daha vahimi, idarelerin dernek veya vakıf kurarak, genel veya katma bütçe veya döner sermaye gelirlerini bu kuruluşlara yönlendirmeleridir. Bu durum ayrı bir yazı konusu olduğundan burada üzerinde durmuyoruz.

### **C - Fonlar**

Fon, belli bir amacı gerçekleştirmek için tahsis edilmiş, kaynaklardan elde edilen ve gerektiğinde harcanmak üzere özel bir hesapta hazır tutulan para olarak tanımlanmaktadır.<sup>11</sup>

Fonlar eskiden beri sistemimizde bulunmakla birlikte, 1980'li yıllarda sayı ve büyüklük olarak çok artmış, sayıları 142'ye, büyüklükleri de genel bütçenin üçte birine ulaşmıştır. Ancak 1993'ten itibaren bütçe içine alınmaya başlanmıştır. 1993 yılında 107 adet kamu fonunun 62'si gelir ve giderleri ile bütçeye dahil edilmiştir.<sup>12</sup>

Fonlar da döner sermayeler gibi birincil finansman araçları değildir.<sup>13</sup> Yardımcı, ikincil araçlardır.

Fonlar kanunla kurulurlar. Kendi kanunlarındaki hükümler dışında, genel bütçenin tabi olduğu hükümlere tabidirler.

### **D — Devlet Bütçesi ile Diğer Bütçelerin İlişkisi**

Yukarıda açıkladığımız gibi, Devlet bütün idarelere göre asli ve merkez konumundadır. Yani, Devlet dışındaki kamu idare ve kurumlarının hepsi derecesi farklı olmakla birlikte Devletle bağlantılı ve bağlı durumdadırlar.

Aynı durum, genel bütçe ile diğer bütçeler arasında da söz konusudur. Bu durumu her bir bütçe çeşidi bakımından kısaca inceleyelim.

<sup>9</sup> İstisna Arsa Ofisi Genel Müdürlüğü; ayrıca Orman Genel Müdürlüğünde döner sermaye birincil, katma bütçe ikincil kalır.

<sup>10</sup> Ahmet ALAGÖZ, Kamu Döner Sermaye İşletmeler Ankara 1980. Sh. 49, 50. Üstelik 1980 yılında döner sermayeli olan 22 kuruluş bugün KİT olmuştur.

<sup>11</sup> Bütçe Mali Kontrol Genel Müdürlüğü, Fonlar Mevzuatı ve Konsolide Bütçe İlişkileri, Ankara 1993.

<sup>12</sup> Age Sh. 4.

<sup>13</sup> İstisnalar için bkz. IV. Bölüm.

Katma bütçelerin öz gelirlerinden karşılanmayan kısım (yukarıda açıklandığı gibi 1994 yılında % 97,2) genel bütçeden karşılanır. Varsa harcanmayan gelirleri de kural olarak genel bütçeye döner.

Mahalli idarelerle merkezi idareler arasındaki gelir paylaşımı maliye biliminde "Mali Tevzin" konusudur. Türkiye'de mahalli idarelere bir kısım gelirler bırakılmıştır. (Emlak vergisi gibi). Merkezi idarenin topladığı bir kısım gelirlerden mahalli idarelere pay verilir. Genel bütçeden mahalli idarelere yardım da yapılır.

KİT'lerinin sermayeleri genel bütçeden verilir. Kârları da genel bütçeye döner. Zararları dolayısıyla gereken sermaye artırımını da genel bütçeden karşılanır.

Diğer kamu kurumları dediğimiz özerk bütçeli kurumların, kurulmaları için gereken para genel bütçeden verilir. Keza faaliyetleri için gereken ve öz gelirleri ile karşılanamayan para da, bütçenin transfer tertibinden bu kurumlara ödenir.

#### **IV - BÜTÇE VE BÜTÇENİN DENETİMİ BAKIMINDAN KAMU İDARE VE KURUMLARININ TASNİFİ**

Kamu idare ve kurumları hakkında muhtelif kaynaklarda, değişik ölçülere göre, çeşitli sınıflandırmalar yapılmıştır. Ancak bunların içinde bütçe ve mali sistemlerine göre yapılmış ayrıntılı sınıflandırmalara rastlayamadık. Oysa bütçe ve mali sistemlerine göre yapılacak sınıflandırmalar bir çok bakımdan yararlı olacaktır. Bu nedenle yazımızda bir bölümü bu işe ayırıp, ayrıntılı sınıflandırma denemesine giriştik.

##### **BÜTÇE BAKIMINDAN TASNİF**

##### **A — 1050 sayılı Kanunun Tasnifi**

1927 tarihli 1050 sayılı Kanun üç çeşit bütçe öngörmüştür (Md.115)<sup>14</sup> Bunlar:

1- Genel bütçe (Devlet bütçesi)

2- Katma bütçe

3 -Özel bütçe

a- Belediye bütçesi

b -İl özel idaresi bütçesi

##### **B — Kanun Olup Olmadıklarına Göre Tasnif**

1 — Kanun şeklindeki bütçeler

<sup>14</sup> Bazı yazarlar 1050 SK'nun 49. md ile düzenlenen "Mütedavil sermaye tahsisatı" kavramını "Döner sermaye bütçesi" olarak adlandırmaktadırlar. Ancak kanımca bu doğru değildir. Çünkü, 49. md. de söz konusu olan "Bütçe" değil adı üstünde özel bir şekilde kullanılan tahsisat yani ödenektir.

a - Genel bütçe

b - Katma bütçe

2 — Bir Meclis, Kurul veya Makam Tarafından Onaylanan Bütçeler

**C — Onay Makamına Göre Tasnif**

1 — TBMM Tarafından Kabul Edilen Bütçeler

a - Genel bütçe kanunu

b - Katma bütçe kanunu

c - Radyo Televizyon Üst Kurulu bütçesi

2 — Mahalli Meclislerce Onaylanan Bütçeler

a - Belediye bütçeleri

b - İl özel idarelerinin bütçeleri

3 - Bakanlar Kurulunca Onaylanan Bütçeler

a - Başbakanlık Yüksek Denetleme Kurulu bütçesi

b - Devlet Tiyatroları bütçesi

c - Devlet Opera ve Balesi bütçesi

4 — Bağlı Bulunan Bakan Tarafından Onaylanan Bütçeler

a - İhracatı Geliştirme Etüd Merkezi Bütçesi

b - Türkiye Atom Enerjisi Kurumu Bütçesi

c - Güneydoğu Anadolu Projesi Bölge Kalkınma İdaresi Teşkilatı (GAP) Bütçesi

d - T.C. Emekli Sandığı Bütçesi

e • Milli Piyango İdaresi Bütçesi

f - Arsa Ofisi Bütçesi

g - Kefalet Sandığı Bütçesi

h - Bağ-Kur Bütçesi

ı - S.S.K. Bütçesi

k - İş ve İşçi Bulma Kurumu Bütçesi

l - Ereğli Kömür Havzası Amele Birliği Biriktirme ve Yardım Sandığı Bütçesi

m - Elektrik işleri Etüd İdaresi Bütçesi

n - M.T.A. Bütçesi

o - Başbakanlık Özel Çevre Koruma Kurumu Bütçesi

p - KOSGEB Bütçesi

## 5 — Kurumların Kendi Kurullarınca Onaylanan Bütçeler

- a - S.P.K. Bütçesi
- b - TÜBİTAK Bütçesi
- c • Türkiye Bilimler Akademisi Bütçesi
- d - Atatürk Kültür ve Tarih Yüksek Kurumu Bütçesi
- e - T.S.E. Bütçesi
- f - Basın İlan Kurumu Bütçesi
- g - T.C. Merkez Bankası Bütçesi
- h - Tasarruf Mevduatı Sigorta Fonu Bütçesi
- ı - TODAİE Bütçesi
- k - M.P.M. Bütçesi
- l - TRT Bütçesi
- m - Türkiye Futbol Federasyonu Bütçesi
- n - YURT-KUR Bütçesi
- o - İller Bankası Bütçesi
- p - AOÇ Bütçesi
- r - Türkiye Tarım Kredi Kooperatifleri Birliği Bütçesi
- s - DESİYAP Bütçesi
- t - Tarım Satış Kooperatifleri Birliği Bütçesi
- u - SAV-SAN Bütçesi
- v - Türk Patent Enstitüsü Bütçesi
- y - Cezaevleri İş Yurtları ve İslahevleri Bütçesi
- z -233 sayılı KHK'ye Tabi KİT Bütçeleri
- 6- İlgili Yüksek Kurullarca Onaylanan Bütçeler
  - a - Başbakanlık Kamu Ortaklığı İdaresi Bütçesi<sup>15</sup>
  - b - Başbakanlık Toplu Konut İdaresi Bütçesi

### **D- Fon Bütçeleri**

Yukarıdaki bölümde açıkladığımız gibi fonlar ve döner sermayeler asli değil tali, ikincil finansman araçlarıdır, örneğin Maliye Bakanlığı, merkezi idarenin bir birimi

---

<sup>15</sup> Derginin basıma hazırlandığı sırada, 24.11.1994 tarih ve 4046 sayılı Kanunla "özelleştirme idaresi Bakanlığı" olmuştur.

olarak, giderlerini genel bütçeden karşılar. Ancak bir kısım giderleri "Gelir İdaresini Geliştirme fonu"ndan karşılanır. Keza Sağlık Bakanlığına bağlı hastanelerin döner sermaye ile karşılanan giderleri için de durum aynıdır.

Burada, giderlerin tümünü fonlardan karşılayan kamu kurumları incelenecektir.

Ancak bunları da ikiye ayırarak incelemek gerekir.

### **1 - Fon İdaresi Olup, İdare Ettikleri Fonun Belli Bir Yüzdesi Olan Bütçeler**

a - Başbakanlık Toplu Konut İdaresi Başkanlığı Bütçesi

b - Başbakanlık Kamu Ortaklığı İdaresi Başkanlığı Bütçesi

c - SAV-SAN Bütçesi

### **2 — Giderleri Tamamen Fondan Karşılanan İdareler**

a - SPK <sup>16</sup>

b - İGEME

c - GAP <sup>17</sup>

d - Tasarruf Mevduatı Sigorta Fonu

e - Başbakanlık özel Çevre Koruma Kurumu

f- KOSGEB

### **E - Döner Sermaye Bütçeleri**

Yukarıda fonlarla ilgili olarak açıkladığımız gibi burada giderlerinin tamamı döner sermayeden karşılanan idarelere yer vereceğiz.

1 - Arsa Ofisi Genel Müdürlüğü

2 - Cezaevleri, İş Yurtları ve İslahevleri <sup>18</sup>

### **F- Giderlerini Esas İtibariyle Bütçenin Transfer Tertibinden Sağlayan Kurumlar**

Bu konuda sınıflandırmaya geçmeden önce katma bütçeli kurumlar hakkında birkaç söz etmek gerekiyor. Katma bütçe, giderleri kendi gelirleri ile karşılanan bütçe

<sup>16</sup> Fon yetmezse açık Maliye Bakanlığı bütçesinden tamamlanır. (2499 SK. md. 28) Ancak şimdiye kadar böyle bir durum gerçekleşmemiştir.

<sup>17</sup> Toplu Konut ve Kamu Ortaklığı Fonlarından Bakanlar Kurulunca ayrılan ödenekler.

<sup>18</sup> Bu maddede incelediğimiz kamu kurumları, tüzel kişiliğe sahip kurumlardır. Ancak 1943 tarihli 4358 sayılı kanuna göre kurulan cezaevleri, iş yurtları ve ıslahevlerinin tüzel kişiliği yoktur. Bağlı oldukları genel müdürlükte aynı durumdadır. Ancak bu kurumlar, "döner sermaye ile yapacakları işler dolayısıyla tüzel kişiliğe sahiptirler. (4358 SK. Md. 6/1) Böylece kuruma değil adeta faaliyete tüzel kişilik tanınmıştır. Bu idarenin, başka hiçbir kurumda bulunmayan bir özelliği de, gelirleri arasında harç gelirlerinin de bulunmasıdır. Bu konuda, bakınız Bekir BAYKARA, Döner Sermayeli İşletmelerde Kâr ve Kârlılığın Anlamı, Malî Hukuk dergisi, Temmuz-Ağustos, 1994, Sayı 52, sh. 17

olarak tanımlanır. (1050 SK md. 115). Ancak, yukarıda katma bütçelerle ilgili bölümde açıkladığımız gibi % 97,2'si genel bütçeden gelir. Aşağıda inceleyeceğimiz bütçelerin çoğunda bu oran daha düşük (öz gelir oranı daha yüksek) tür. Bu açıklamalar gösteriyor ki, katma bütçeli idareler ile "Giderlerini Bütçenin Transfer Tertibinden Karşılaman Kurumlar" arasında, "Devlet Yardımı" konusunda fark bulunmamaktadır. Farklılık, bütçenin onaylanması ve denetimi ile harcama yöntemlerindedir.<sup>19</sup>

Giderlerini bütçenin transfer tertibinden karşılayan kurumlar:

- 1 -Atatürk Kültür, Dil ve Tarih Yüksek Kurumu ve Bağlı Kurumlar
- 2- Türkiye Atom Enerjisi Kurumu
- 3-Türkiye Bilimler Akademisi
- 4 - TÜBİTAK
- 5-TODAİ
- 6 - Radyo ve Televizyon Üst Kurulu
- 7-YURT-KUR
- 8 -Elektrik İşleri Etüd İdaresi
- 9-MTA
- 10 - Devlet Tiyatroları
- 11 -Devlet Opera ve Balesi
- 12 -İş ve işçi Bulma Kurumu

#### **G- Giderlerini Hizmetini Gördüğü Kurumlara Paylaştıran Kurumlar**

- 1- Başbakanlık Yüksek Denetleme Kurulu

#### **H - Diğer Kurumların Gelirlerinden Pay Alan ve Aidat benzeri Gelirleri**

#### **Olan Kurumlar**

- 1-TSE
- 2 -Milli Prodüktivite Merkezi
- 3 -Türkiye Futbol Federasyonu

#### **I -İşletme Bütçeleri**

- 1-Sosyal Güvenlik Kurumları

<sup>19</sup> Bu farklılıkları şöyle sıralayabiliriz; Katma bütçeler kanundur. Sayıştay denetimine tabidir. Kanunlarındaki esaslar dışında 1050 SK ile 2886 SK'na tabidirler. Diğer kurumların bütçeleri kanun değil, idari metindir. Bazıları Sayıştay denetimine tabi olmakla birlikte, genellikle YDK ve özel denetim usullerine tabidirler. 1050 ve 2886 sayılı kanunlara tabi değildirler.

- a -TC Emekli Sandığı
- b-SSK
- c- BAĞ-KUR
- d -Ereğli Kömür Havzası Amele Birliği Biriktirme ve Yardım Sandığı
- 2 - İktisadi ve Mali Kurumlar
  - a - 233 sayılı KHK'ye tabi KİT'ler
  - b - TC Merkez Bankası
  - c -İller Bankası
  - d -DESİYAP
  - e-AOÇ
  - f -Milli Piyango İdaresi
- 3 -Kooperatif Birlikleri
  - a - Türkiye Tarım Kredi Kooperatifleri Birliği
  - b - Tarım Satış Kooperatifleri Birliği
- 4 -Diğer Kurumlar
  - a-TRT
  - b - Basın İlan Kurumu
  - c - Türk Patent Enstitüsü
  - d - Kefalet Sandığı Başkanlığı

### **DENETİM SİSTEMİNE GÖRE TASNİF**

#### **A- Sayıştay Denetimine Tabi İdare ve Kurumlar.**

Anayasamızın 160. maddesine göre "Sayıştay, genel ve katma bütçeli dairelerin bütün gelir ve giderleri ile mallarını TBMM adına denetlemek...." ile görevlidir. Sayıştay, 21/2/1967 tarih ve 832 sayılı kanunla düzenlenmiştir.

Gerek 832 sayılı kanun, gerekse özel kanunlarla Sayıştay'ın denetimine tabi tutulan kurumlar aşağıdadır;

- 1 - Genel bütçeli daire ve katma bütçeli idareler
- 2 - İl özel idareleri ve Belediyeler<sup>20</sup>
- 3 - Devlet Tiyatroları
- 4 - Devlet Opera ve Balesi

---

<sup>20</sup> 832 Sayılı Kanun Geçici Madde 8.



5 - Atatürk Kültür, Dil ve Tarih Yüksek Kurumu

6 - Döner sermaye ile idare edilen kurumlar (genel ve katma bütçeli idarelere bağlı döner sermayeli işletmelerin tümü)

7 - Kefalet Sandığı Başkanlığı

8 - Bazı fonlar

### **B-Başbakanlık Yüksek Denetleme Kurulu (YDK)nun Denetimine Tabi Kuruluşlar**

Bazı kamu kurumları da Başbakanlık Yüksek Denetleme Kurulunun denetimine tabidirler. YDK, 20/10/1983 tarih ve 72 sayılı KHK ile düzenlenmiştir.

YDK'nun denetimine tabi kurumlar.<sup>21</sup>

1 - 233 sayılı KHK'ne tabi KİT'ler

2-KOİ

3 - Başbakanlık Toplu Konut idaresi

4 - Türkiye Atom Enerjisi Kurumu 5-GAP

6 - Milli Prodüktivite Merkezi

7 - TRT

8 - Başbakanlık özel Çevre Koruma Kurumu

9 - TC Emekli Sandığı

10 - Milli Piyango İdaresi

11 - Yüksek öğrenim Kredi ve Yurtlar Kurumu

12 – İller Bankası

13-AOÇ

14 - BAĞ-KUR

15 - SSK

16 - İş ve işçi Bulma Kurumu

17-DESİYAB

18 - Türk Patent Enstitüsü

19 - KOSGEB

20 - Elektrik işleri Etüt İdaresi

<sup>21</sup> YDK'nin denetimine tabi kurumlar 72 sayılı KHK'de yer almamakta, her kurumun kendi kanununda belirtilmektedir. Bazen de KHK/72'nin 4/2 md. ne göre denetleme görevi Başbakan tarafından verilmektedir.

21 - MTA

**C - Kesin Hesabı Bakanlar Kurulunca Karara Bağlanacak Kurumlar**

1 - Başbakanlık Yüksek Denetleme Kurulu

**D - Kesin Hesabı TBMM Tarafından Karara Bağlanacak Kurumlar.**

1 - Radyo Televizyon Üst Kurulu

**E- Çeşitli Kurumlardan Oluşturulacak Denetim Kurullarınca Denetlenecek**

**Kurumlar**

1 - TÜBİTAK<sup>22</sup>

2 - Türkiye Bilimler Akademisi<sup>23</sup>

3 - TSE<sup>24</sup>

4 - TODAİ<sup>25</sup>

5 - SAV-SAN<sup>26</sup>

6 - İGEME

**F-Kendi Kurulları Tarafından Denetlenip İlgili Bakanlıkça Gözetim Denetim**

**Yapılan Kurumlar.**

1-SPK

2 - Basın İlan Kurumu

3 - TC Merkez Bankası

4 - Tasarruf Mevduatı Sigorta Fonu

5 • Türkiye Futbol Federasyonu

6 - Türkiye Tarım Kredi Kooperatifleri Birliği

7 - Ereğli Kömür Havzası Amele Birliği Biriktirme ve Yardımlaşma Sandığı

8 • Tarım Satış Kooperatifleri Birliği

<sup>22</sup> 278 sayılı TÜBİTAK Kanunu 'na göre denetim iki aşamalıdır. Birinci asama Başbakanlıkça tayin olunan iki kişilik denetim kurulunun yapacağı denetimdir, ikinci asama ise YDK'dan 4. Sayıştay 'dan 2. Maliye Bakanlığında seçilecek 1 kişiden olmak üzere 7 kişilik "İbra Kurulu" tarafından yapılacak denetimdir.

<sup>23</sup> TÜBİTAK'ın denetim sistemine tabidir.

<sup>24</sup> 132 sayılı TSE Kanunu 'na göre Başbakanlık, Sanayi ve Ticaret Bakanlığı ve Maliye Bakanlığında seçilecek üç kişilik kurulun raporuna göre genel kurul yönetim kurulunu ibra eder.

<sup>25</sup> TODAİ'nin bütçe denetim sistemi ilginçtir. 1958 tarihli 7163 sayılı Kanuna göre. kesin hesap ve saymanın yönetim dönemi hesabı Maliye Bakanlığında 2, Ankara Üniversitesinden 1, Sayıştay'dan 1 olmak üzere 4 kişilik kurul tarafından incelenir ve onaylanır. Saymanın yönetim dönemi hesabı Sayıştay Kanununa göre incelenir ve tazmine veya berata karar verilebilir. Ancak saymanın Sayıştay nezdinde itiraz ve temyiz hakkı vardır.

<sup>26</sup> Milli Savunma ve Maliye Bakanlıklarınca seçilecek iki kişilik kurul tarafından incelenir (7/11/185 tarihli 3238 sayılı kanun)

## V - SONUÇ

Cumhuriyetin kuruluşundan bu yana kamu tüzel kişisi sayısı ve buna bağlı olarak da bütçe çeşidi ve sayısı artmıştır. Bütçe çeşidinin ve sayısının artması, koordinasyonu, denetimi güçleştirmektedir. Kamu kaynaklarının dağılmasına ve israfa neden olmaktadır.

Bütçe çokluğu ve dağınıklığının süreceği anlaşılmaktadır. Oysa, tüm kamu kaynaklarının ve bunların kullanımlarının bir veya bir kaç temel tabloda toplanması ve kamuoyuna açıklanması gereklidir. Tüm kamu idare ve kurumlarının mali durumlarını gösteren konsolide tablolar, vatandaşlara, yönetenlere, planlamalara yol gösterecek, sağlıklı, sağlam kararlar alınmasına yardımcı olacaktır. Ayrıca bunu yapmak, idarenin bütünlüğü şeklinde Anayasada ifadesini bulan ilkenin de gereğidir.

Tüm kamu kaynakları ve kaynak kullanımları bütçeleme aşamasında bir araya getirilemediğine göre, bu işlem muhasebe yolu ile yapılmalıdır. Kamu tüzel kişilerinde muhasebe birliğinin sağlanması ise devlet muhasebesi standart hesap planı ve devlet muhasebesi standartlarının oluşturulmasına bağlıdır.

Devlet muhasebesi standart hesap planının yapılması ve devlet muhasebesi standartlarının oluşturulması için önce, Devlet teşkilatının, kamu idare ve kurumlarının idari ve mali bakımdan tanınıp, tanımlanıp, tasnif edilmesi gerekir.

Bu yazımızda bunu yapmayı denedik. Bunun için, II. bölümde kamu idare ve kurumlarını idare hukuku, III. bölümde mali hukuk yönünden tanıtmaya çalıştık. IV. bölümde ise, mali açıdan çeşitli ölçütlere göre kamu idare ve kurumlarının tasnifini yapmaya gayret ettik.