

T. C.  
GAZİ ÜNİVERSİTESİ  
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ  
MALİYE ANABİLİM DALI

73832

KAMU HARCAMALARININ ETKİNLİĞİ AÇISINDAN  
KAMU HESAP DÜZENİNİN  
(Hukuki Yapısının)  
İNCELENMESİ

(MASTER TEZİ)

Hazırlayan  
Yüksel YILMAZ

T 73832

Tez Danışmanı  
Prof. Dr. Abdurrahman AKDOĞAN

T.C. YÜKSEKÖĞRETİM ENSTİTÜSÜ  
DOKÜMANTASYON MERKEZİ

ANKARA — 1998

Sosyal Bilimler Enstitüsü Müdürlüğüne

.....ait "Kamu Harcamalarının Etkinliği Açısından Kamu Hesap Düzeninin İncelenmesi" adlı çalışma jürimiz tarafında Maliye Anabilim Dalında **YÜKSEK LİSANS TEZİ** olarak kabul edilmiştir.

Başkan .....

Üye .....

Üye .....

## İÇİNDEKİLER

|                          |          |
|--------------------------|----------|
| <b>İÇİNDEKİLER</b> ..... | <b>i</b> |
| <b>GİRİŞ</b> .....       | <b>1</b> |

### BÖLÜM I

#### KAMU HARCAMALARINDA ETKİNLİK

|                                                                                                 |           |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------|
| <b>I. ETKİNLİK KAVRAMININ ANLAMI, ÖNEMİ VE DİĞER BENZER KAVRAMLARLA KARŞILAŞTIRILMASI</b> ..... | <b>2</b>  |
| <b>A. Etkinlik Kavramının Anlamı ve Önemi</b> .....                                             | <b>2</b>  |
| <b>B. Diğer Benzer Kavramlar ve Etkinlik Kavramının Karşılaştırılması</b> .....                 | <b>5</b>  |
| 1. Diğer Benzer Kavramlar .....                                                                 | 5         |
| a. Verimlilik Kavramı .....                                                                     | 5         |
| b. Etkinlik Kavramı .....                                                                       | 6         |
| c. Tutumluluk Kavramı .....                                                                     | 7         |
| 2. Diğer Benzer Kavramların Etkinlik Kavramıyla Karşılaştırılması .....                         | 7         |
| <b>II. KAMU HARCAMALARINDA ETKİNLİĞİ ÖLÇEN TEKNİKLER</b> .....                                  | <b>9</b>  |
| <b>A. Sistem Analizi</b> .....                                                                  | <b>9</b>  |
| <b>B. Maliyet - Fayda Analizi</b> .....                                                         | <b>10</b> |
| <b>III. ETKİNLİĞİN KONTROLÜ VE DENETİMİ</b> .....                                               | <b>12</b> |
| <b>IV. TÜRK KAMU YÖNETİMİNDE ETKİNLİK VE ETKİNLİĞİN SAĞLANMASINA YÖNELİK ÇALIŞMALAR</b> .....   | <b>16</b> |

### BÖLÜM II

#### KAMU HESAP DÜZENİNİN İNCELENMESİ

|                                                                                            |           |
|--------------------------------------------------------------------------------------------|-----------|
| <b>I. HARCAMA ÇEŞİTLERİ VE KAMU HESAP DÜZENİ</b> .....                                     | <b>23</b> |
| <b>A. Cari Harcamalar</b> .....                                                            | <b>23</b> |
| 1. Personel Harcamaları .....                                                              | 23        |
| 2. Diğer Cari Harcamalar .....                                                             | 23        |
| <b>B. Yatırım Harcamaları</b> .....                                                        | <b>23</b> |
| <b>C. Transfer Harcamaları</b> .....                                                       | <b>24</b> |
| <b>II. KAMU HİZMETLERİ VE HARCAMALARININ PLANLANMASI AÇISINDAN KAMU HESAP DÜZENİ</b> ..... | <b>24</b> |
| <b>A. İhtiyaçların Belirlenmesi</b> .....                                                  | <b>24</b> |

|                                                                                                 |    |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------|----|
| <b>B. Maliyetlerin Belirlenmesi</b> .....                                                       | 28 |
| <b>C. Karar Verilmesi</b> .....                                                                 | 34 |
| 1. İhale İlanı .....                                                                            | 38 |
| 2. Taahhüt Dosyasının Düzenlenmesi .....                                                        | 41 |
| 3. İhaleye Katılabilme Şartları .....                                                           | 42 |
| 4. Geçici Teminat .....                                                                         | 44 |
| 5. İhale Usulleri .....                                                                         | 46 |
| 6. İhale Usullerine Tabi Olmayan İşler .....                                                    | 52 |
| a. İhtiyaçların Kamu Kuruluşlarından Karşılanması .....                                         | 52 |
| b. Kamu Yararına Çalışan Derneklere Taşınmaz Malların Satımı.....                               | 54 |
| c. Tarihi ve Güzel Sanat Değeri Olan Taşınmaz Malların Kiraya Verilmesi.....                    | 54 |
| d. Tarihi ve Güzel Sanat Olmayan Taşınmaz Mallarla İlgili İşlemler.....                         | 55 |
| e. Kızılay Derneğinden Yapılacak Alımlar.....                                                   | 57 |
| f. İlaç ve Gereç Sağlanması.....                                                                | 57 |
| g. Dış Ülkelerdeki Kuruluşların İhtiyaçları .....                                               | 57 |
| h. Yurt Dışında Bulunan Gemi ve Uçakların İhtiyaçlarının Karşılanması .....                     | 58 |
| ı. Emanet Suretiyle Yapılacak İşler.....                                                        | 58 |
| j. Uluslararası Antlaşmalar Uyarınca Yapılacak İşler.....                                       | 60 |
| <b>III. HARCAMA SÜRECİNİ OLUŞTURAN AŞAMALARIN KAMU HESAP DÜZENİ AÇISINDAN İNCELENMESİ</b> ..... | 60 |
| A. Taahhüt Aşamasının İncelenmesi .....                                                         | 61 |
| B. Tahakkuk Aşamasının İncelenmesi .....                                                        | 61 |
| C. Verile Emrine Bağlanması Aşamasının İncelenmesi .....                                        | 62 |
| D. Ödeme Aşamasının İncelenmesi .....                                                           | 62 |
| <b>IV. KAMU HESAP DÜZENİ, KONTROL - DENETİM VE ETKİNLİK İLİŞKİSİNİN İNCELENMESİ</b> .....       | 64 |
| A. Kamu Hesap Düzeninin Kontrol ve Denetimi .....                                               | 64 |
| 1. Harcamaların Bütçenin Hazırlanması Aşamasında Kontrolü.....                                  | 64 |
| a. Hazırlık Aşamasında Maliye Bakanlığınca Yapılan Mali Kontroller .....                        | 65 |
| b. DPT Tarafından Yatırım Harcamaları Üzerinde Yapılan Kontrol .....                            | 65 |
| c. Hazırlık Aşamasında Yasama Organı Tarafından Yapılan Kontrol .....                           | 66 |

|                                                                                                 |           |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------|
| <b>B. Maliyetlerin Belirlenmesi .....</b>                                                       | <b>28</b> |
| <b>C. Karar Verilmesi .....</b>                                                                 | <b>34</b> |
| 1. İhalenin İlanı .....                                                                         | 38        |
| 2. Taahhüt Dosyasının Düzenlenmesi .....                                                        | 41        |
| 3. İhaleye Katılabilme Şartları .....                                                           | 42        |
| 4. Geçici Teminat .....                                                                         | 44        |
| 5. İhale Usulleri .....                                                                         | 46        |
| 6. İhale Usullerine Tabi Olmayan İşler .....                                                    | 52        |
| a. İhtiyaçların Kamu Kuruluşlarından Karşılanması .....                                         | 52        |
| b. Kamu Yararına Çalışan Derneklere Taşınmaz Malların Satımı .....                              | 54        |
| c. Tarihi ve Bedii Değeri Olan Taşınmaz Malların Kiraya Verilmesi .....                         | 54        |
| d. Tarihi ve Bedii Olmayan Taşınmaz Mallarla İlgili İşlemler .....                              | 55        |
| e. Kızılay Derneğinden Yapılacak Alımlar .....                                                  | 57        |
| f. İlaç ve Gereç Sağlanması .....                                                               | 57        |
| g. Dış Ülkelerdeki Kuruluşların İhtiyaçları .....                                               | 57        |
| h. Yurt Dışında Bulunan Gemi ve Uçakların İhtiyaçlarının Karşılanması .....                     | 58        |
| ı. Emanet Suretiyle Yapılacak İşler .....                                                       | 58        |
| j. Uluslararası Antlaşmalar Uyarınca Yapılacak İşler .....                                      | 60        |
| <b>III. HARCAMA SÜRECİNİ OLUŞTURAN AŞAMALARIN KAMU HESAP DÜZENİ AÇISINDAN İNCELENMESİ .....</b> | <b>60</b> |
| A. Taahhüt Aşamasının İncelenmesi .....                                                         | 61        |
| B. Tahakkuk Aşamasının İncelenmesi .....                                                        | 61        |
| C. Verile Emrine Bağlanması Aşamasının İncelenmesi .....                                        | 62        |
| D. Ödeme Aşamasının İncelenmesi .....                                                           | 62        |
| <b>IV. KAMU HESAP DÜZENİ, KONTROL - DENETİM VE ETKİNLİK İLİŞKİSİNİN İNCELENMESİ .....</b>       | <b>64</b> |
| A. Kamu Hesap Düzeninin Kontrol ve Denetimi .....                                               | 64        |
| 1. Harcamaların Bütçenin Hazırlanması Aşamasında Kontrolü .....                                 | 64        |
| a. Hazırlık Aşamasında Maliye Bakanlığınca Yapılan Mali Kontroller .....                        | 65        |
| b. DPT Tarafından Yatırım Harcamaları Üzerinde Yapılan Kontrol .....                            | 65        |
| c. Hazırlık Aşamasında Yasama Organı Tarafından Yapılan Kontrol .....                           | 66        |

|                                                                           |           |
|---------------------------------------------------------------------------|-----------|
| 2. Harcamaların Bütçenin Uygulanması Aşamasında Kontrol ve Denetimi ..... | 66        |
| a. Harcamaların Taahhüt Aşamasında Kontrolü.....                          | 66        |
| a.a. Ödenekler ve Ödeme Emirleri Üzerindeki Kontrol .....                 | 66        |
| a.b. Taahhüt Evrakının Bütçe Dairesi Başkanlığınca Kontrolü .....         | 67        |
| a.c. Taahhüt ve Sözleşmelerin Maliye Bakanlığınca Kontrolü .....          | 67        |
| a.d. Taahhüt ve Sözleşmelerin Sayıştayca Kontrolü .....                   | 68        |
| b. Harcamaların Tahakkuk Aşamasında Kontrolü.....                         | 68        |
| c. Verile Emri ve Ödeme Aşamasında Kontrol .....                          | 68        |
| d. Yasama Denetimi .....                                                  | 69        |
| e. Sayıştay Denetimi .....                                                | 69        |
| f. Maliye Bakanlığınca Yapılan Kontrol ve Denetimler.....                 | 70        |
| 3. Harcamaların Bütçenin Uygulanması Sonrasında Denetimi .....            | 70        |
| a. Kesin Hesap Kanun Tasarısı .....                                       | 70        |
| b. Uygunluk Bildirimi .....                                               | 71        |
| 4. Özel Nitelikli Kamu Harcamaları ve Kontroller.....                     | 72        |
| a. Personel Kadroları .....                                               | 72        |
| b. TBMM, Cumhurbaşkanlığı ve Sayıştay Başkanlığının Harcamaları.....      | 73        |
| <b>B. Kontrol - Denetim ve Etkinlik İlişkisi .....</b>                    | <b>73</b> |

### BÖLÜM III

#### KAMU HESAP DÜZENİNİN KAMU HARCAMALARININ ETKİNLİĞİ AÇISINDAN ANALİZİ VE DEĞERLENDİRİLMESİ

|                                                                                            |           |
|--------------------------------------------------------------------------------------------|-----------|
| <b>I. HARCAMA YERLERİ AÇISINDAN DEĞERLENDİRME .....</b>                                    | <b>77</b> |
| <b>A. Cari Harcamalar .....</b>                                                            | <b>77</b> |
| 1. Personel Harcamaları .....                                                              | 77        |
| 2. Diğer Cari Harcamalar .....                                                             | 80        |
| <b>B. Yatırım Harcamaları .....</b>                                                        | <b>80</b> |
| <b>C. Transfer Harcamaları .....</b>                                                       | <b>82</b> |
| <b>II. HARCAMA SÜRECİNİN SORUMLULUKLARIN BELİRLENMESİ AÇISINDAN DEĞERLENDİRİLMESİ.....</b> | <b>83</b> |
| <b>A. Taahhüt Aşaması .....</b>                                                            | <b>83</b> |
| <b>B. Tahakkuk ve Verile Emrine Bağlanması Aşaması .....</b>                               | <b>86</b> |

|                                                                     |            |
|---------------------------------------------------------------------|------------|
| C. Ödeme Aşaması.....                                               | 90         |
| <b>III. HARCAMACI BİRİMLERİN HUKUKİ VE MALİ YAPILARI</b>            |            |
| <b>AÇISINDAN DEĞERLENDİRME.....</b>                                 | <b>92</b>  |
| A. Genel Bütçeli İdareler .....                                     | 94         |
| B. Katma Bütçeli İdareler .....                                     | 95         |
| C. Özel Bütçeli Daireler .....                                      | 96         |
| D. Özerk Bütçeli Kurum ve Kuruluşlar .....                          | 97         |
| E. Dönersermayeler .....                                            | 97         |
| F. Fonlar .....                                                     | 99         |
| G. Dernekler .....                                                  | 101        |
| H. Vakıflar .....                                                   | 102        |
| I. Genel Bütçe İle Diğer Bütçeler ve Kamu Fonlarının İlişkisi ..... | 105        |
| <b>SONUÇ .....</b>                                                  | <b>108</b> |
| <b>KAYNAKÇA .....</b>                                               | <b>113</b> |
| <b>ÖZET .....</b>                                                   | <b>117</b> |

## GİRİŞ

Günümüzde kamu kesimi boyutlarının genişlemesi ve harcamaların büyük tutarlara ulaşmış olması, devletlerin mali politikalarının bir aracı olan kamu harcamalarının önemini arttırmıştır.

Kamu kaynaklarının sınırlı olması ve kamu harcamalarının sosyal ve ekonomik etkileri nedeniyle kamu harcamalarında etkinlik, birinci derecede önem kazanmıştır.

Öte yandan devlet faaliyetlerine paralel olarak artan kamu hizmetleri ile değişime uğrayan kamu yönetiminde de verimlilik ve etkinlik konuları önemli hale gelmiştir.

Bu çalışma ile kamu hesap sisteminin kamu harcamalarının etkinliği açısından değerlendirilmesi yapılacak, kamu harcama sürecini oluşturan işlemler uygulamaya yön veren yasal düzenlemeler ve uygulamadan kaynaklanan sorunlar etkinlik açısından incelenip, sorunları tespit edilerek çözüm önerileri getirilecektir.

Kamu hesap düzeni, devlet bütçe sistemi ve bu sistemin amaçlarını, araçlarını ve sonuçlarını düzenleyen ve kamu hesap sistemi ve denetimini kapsayan yasal düzenlemeler ile yönetim sistem ve sürecidir.

Çalışma üç bölümde incelenmiştir. Birinci bölüm etkinlik kavramı ve benzer kavramlar üzerinde durularak, etkinliği belirleyen faktörler, etkinlik denetimi ve Türk kamu yönetiminde etkinlik üzerinde durulacaktır.

İkinci bölümde kamu hesap düzeni harcama yönetimi ve harcama sürecini oluşturan işlemler, mali mevzuat, kontrol - denetim ve etkinlik ilişkisi açısından incelenecektir.

Üçüncü bölümde ise kamu hesap düzeninin kamu harcamalarının etkinliği açısından analizi ve değerlendirilmesi yapılarak çözüm önerileri getirilecektir.

## BÖLÜM I

### KAMU HARCAMALARINDA ETKİNLİK

#### I- ETKİNLİK KAVRAMININ ANLAMI, ÖNEMİ VE DİĞER BENZER KAVRAMLARLA KARŞILAŞTIRILMASI

##### A. Etkinlik Kavramının Anlam ve Önemi

Müdahaleci devlet anlayışına paralel olarak yirminci yüzyılda devletlerin işlevleri, siyasi ve idari yapıları ve mali politikalarında önemli değişimler olmuştur. Devletlerin ekonomik ve sosyal refahı gerçekleştirmek amacıyla yüklendikleri yeni sorumluluklar ve giriştikleri yeni faaliyetler bir taraftan kamu harcamalarını arttırmış, diğer taraftan devlet sistemini daha karmaşık bir hale getirmiştir (1). Ancak bu gelişme kıt kaynakların artan ihtiyaçlar arasında bölüşümünde sorunlar yarattığından, bu sınırlı kaynakların en rasyonel biçimde mal ve hizmet üretimine yönlendirilmesi arayışlarını da beraberinde getirmiştir.

Ekonomideki sınırlı kaynakların toplumsal faydayı en üst düzeyde sağlayacak biçimde yönlendirilerek mal ve hizmet üretimi yapılması kaynak kullanımında etkinliği ifade eder (2). Diğer bir ifade ile toplumsal faydanın en üst düzeyde sağlanabilmesi kaynak ihtiyaç ilişkisinde rasyonelliğin sağlanabilmesi ile mümkün görülmektedir. Yani elde edilecek toplumsal faydaya en az kaynakla ulaşılması gerekmektedir. Ancak bunun için maliyet ve faydaların bilinmesine ihtiyaç vardır.

Kamu hizmetlerinin toplumsal ihtiyaçları karşılamaya yönelik olması, faydalarının bölünemezliği, piyasa konusu olmamaları yani fiyatlandırılmamaları,

- 
- (1) İ. Atilla DİCLE, Program Bütçesi: **Kamu Yönetiminde Planlama-Programlama-Bütçeleme Sistemi PPBS**, Balkan Basım ve Ciltevi, Ankara, 1973, s. 1.  
(2) Haluk ANIL, **Kamu Maliyesi ve Kaynak Kullanımında Etkinlik**, Ankara İktisadi ve Ticari İlimler Akademisi, Yayın No: 205, Maliye Fakültesi Yayın No:5, Ankara, 1982, s. 13.

üretim kararlarının alınış biçimi, dışsallıkların bulunması gibi nedenlerle kamu hizmetinin niceliksel ölçümü oldukça güçtür; hatta bazı durumlarda imkânsızdır. Oysa piyasa ekonomisinde mal ve hizmetler bir fiyat ödenerek alınır ve satış fiyatları ile maliyet arasındaki fark kârı meydana getirir (3). Böylece işletmelerde kâr, verimliliğin ve dolayısıyla etkinliğin ölçütü olarak belirlenmiş olur. Bir işletme çıktı değeri ile girdi maliyetleri arasındaki farkı arttırmada ne kadar başarılı olursa, işletmenin o kadar etkin olduğu söylenebilir. Oysa kamu ekonomisinde girdi maliyetleri belli olmasına karşın, çıktı değerlerinin ölçümü her zaman mümkün olmadığından kamu harcamalarında etkinlik kavramı işletmelerdeki etkinlik kavramından farklı bir anlam taşır (4). Kamu kaynaklarının sınırlı olması, kamu harcamalarının sosyal ve ekonomik etkileri kamu ekonomisinde etkinliğin önemini artırmakta, ancak kamu hizmetlerinin yukarıda belirtilen nitelikleri nedeniyle etkinliğin tespiti çıktı / fayda / hasılanın ölçülebilme derecesine bağlı bulunmaktadır. Özellikle sosyal amaçlı hizmetlerde çıktı ölçümü mümkün olmadığından bu hizmetlerde etkinliğin ölçümü daha da zor görünmektedir (5).

Etkinliğin tanımı ve ölçümünde özellikle son on yıldır yoğun çalışmalar yapılmaktadır. Kaynakların rasyonel kullanımını içeren etkinlik kavramı üzerinde tam bir fikir birliği sağlanamamakla birlikte, yapılan tanımlardan çıkarılan ortak sonuç; en az kaynakla en fazla faydanın sağlanmasıdır.

Etkinlik, harcamaların ve hedeflenen işlerin kullanılan girdiden sağlanan çıktıyı en yüksek seviyeye getirmenin ya da amaçlanan fayda için öngörülen maliyeti en aza indirmenin derecesi ile ilgilidir (6).

Etkinlikten amaç, belirli hizmetlere veya yönelinen çıktılara en az maliyetle ulaşmak olduğuna göre, çıktıların veya amaçların en az maliyetle üretimine ilişkin seçeneklerin de araştırılması gerekmektedir. Buna göre etkinliği;

- 
- (3) Gülay COŞKUN, Bütçe Reformu Nedenleri ve Program Bütçe Sistemi, TODAİE Yayınları, Ankara, 1976, s. 23.
  - (4) A. T. PEACOCK - J. WISEMAN, "Kamu Harcamalarında Etkinliğin Ölçülmesi", Çev. Fethi Heper, Eskişehir, İktisadi ve Ticari İlimler Akademisi Dergisi, C. XII, Sayı: 1, Ocak 1976, s. 312, 331.
  - (5) Ömer Faruk BATIREL, "Sayıştay Denetiminden Sonuç Alınması; Ekonomik Boyut", Sayıştay Dergisi, Nisan-Haziran 1992, Sayı: 8, s. 39.
  - (6) Andrew GRAY, Budgeting, Auditing and Evaluation, Functions and Integration in Seven Governments (New Brunswick) NJ: Transaction Publishers, 1993, s. 189.

- i- Eldeki kaynaklarla ulaşılabilecek en üst üretim düzeyine ulaşılması,
- ii- Hedeflenen amaçların asgari maliyetlerle gerçekleştirilmesi,
- iii- Kaynakların belli mal ve hizmetlere gereğinden fazla tahsis edilmemesi şeklinde tanımlamak mümkündür.

Ancak etkinliğin sağlanmasında, bu sayılan unsurların tek başına yeterliliği savunulamaz. Zira, tanımlanan etkinlik kavramı teknik olarak ifade edilmekte, kamu yönetiminin idari ve mali yapısını ilgilendiren bir takım faktörler göz ardı edilmektedir. Bunlar;

- i- Başarılı bir yönetim
- ii- Yetki ve sorumlulukların belirlenmesi
- iii- Kamu mali yönetimini ve kamu harcamalarını düzenleyen yasaların yeterliliği
- iv- İstihdam edilenlerin gerekli nitelik ve nicelikte olması
- v- Muhasebe sisteminin uygunluğu
- vi- Kamu kaynaklarının ve kamu fonlarının amacına uygun ve rasyonel kullanılması
- vii- İş ve faaliyetlerin gerçekleştirilmesinde bürokratik işlemler, yazışmalar ve kırtasiyeciliğin azaltılarak zamanın iyi değerlendirilmesi.
- viii- Hantal örgütlerin devre dışı bırakılması
- ix- İç ve dış denetimin yeterliliği
- x- Kamu hizmetinin ilgililere ulaştırılmasının zamanında olması, devamlılığı ve doğruluğudur.

Dolayısıyla kamu harcamalarında etkinliğin sağlanması, teknik anlamdaki et-

kinliğin, bu sayılan faktörlerle birlikte kamu yönetiminde uygulanması halinde mümkün görülmektedir.

## **B. Diğer Benzer Kavramlar ve Etkinlik Kavramının Karşılaştırılması**

### **1. Diğer Benzer Kavramlar**

#### **a- Verimlilik Kavramı**

Verimlilik kavramı; 18. yy'ın sonlarından itibaren, önce mühendisler tarafından kullanılmış ve daha sonra da iktisatçılar tarafından temel alınan kıstaslardan biri olmuştur (7).

Verimlilik, bir amacın en düşük maliyetle gerçekleştirilmesi veya belirli bir miktar kaynakla amaca en iyi şekilde ulaşılması, en yüksek nihai hasılanın elde edilmesidir (8). Etkinlikten farkı, girdi maliyetlerinin ve çıktı değerlerinin para cinsinden ölçülebilmesidir. Verimlilik, çıktılar ile söz konusu çıktıların üretiminde kullanılan çeşitli girdiler arasındaki orana göre belirlenir (9).

Özel kuruluşlarda verimliliğin ölçütü olarak kâr kullanılmış; kâr, çıktı değerinin ölçütü olarak tanımlanmıştır. Eğer bir işletmede aynı ürün daha düşük bir maliyetle elde edilir veya aynı maliyetle daha çok ürün elde edilirse, bu aynı zamanda işletme kârının artması demektir. Bu durumda, kâr özel kuruluşlarda verimliliğin ölçülmesinde önemli bir unsur olmaktadır.

Kamu yönetiminde kârın esas amaç olmayışı nedeniyle, kamu hizmetlerinde verimliliğin ölçümünde kâr bir ölçüt olarak kullanılmamaktadır. Çok bilinen bir örnek olarak; milli savunma mal ve hizmetlerinde somut ürünler ve parasal değerler elde edilmesi pek mümkün değildir (10).

Kamu kesiminde mal ve hizmetlerin üretimine ilişkin verimliliğin ölçülmesinde ortaya çıkan zorluklar nedeniyle, verimlilikten daha geniş bir anlam

(7) DİCLE, a.g.e., s. 7

(8) DİCLE, a.g.e., s. 7

(9) Mümtaz KÜLÜNK, "Verimlilik Üzerine", Verimlilik Dergisi, c. 5, Sayı: 2, Ocak - Mart 1976, s. 183.

(10) Mümtaz KÜLÜNK, a.g.m., s. 183

içeren etkinlik kavramı kullanılmıştır. Mal ve hizmet üretiminde girdi ve çıktı değerlerinin niceliksel ölçümünün mümkün olduğu durumlarda teknik olarak etkinlik ile aynı anlamı içeren verimlilik kavramının kullanılmasında herhangi bir sakınca bulunmamaktadır. Nitekim, literatürde kamu kesimi ile ilgili olarak etkinlik kavramı yerine verimlilik kavramının kullanıldığına sıkça rastlanılmaktadır.

#### **b - Etkenlik**

Etkenlik belli bir kamusal faaliyet sonucu istenen amaçlara ulaşma derecesini ifade eder (11). Etkenlikte amaç, hedeflenen amaçların asgari maliyetle gerçekleştirilmesi iken etkenlikte amaç, amaçların hedefine ulaşp ulaşmadığı ile ilgilidir. Bu anlamda bir kamusal faaliyet etkin olduğu halde etken olmayabilir. Söz gelimi kamu yönetiminin bilgisayarlaşması projesinde, çok sayıda devlet dairesinin düşük maliyetle otomasyona geçirilmesi etkinliktir. Ancak, alınan bilgisayarların yönetimin iş hacmine, işin gereğine uygun yeterli kapasiteye, binanın kullanım alanına, programcılarının kapasitesine, kullanıcılar v.b. unsurlara bağlı olarak bilgisayarlaşma ile ulaşılmak istenen amaca ulaşılp ulaşılamaması etkenliği belirleyici faktör olacaktır.

Diğer bir örnek, tarıma zararlı haşarelerle mücadele programında tarım personeli son derece etkin davranarak ekili arazileri düşük maliyetle ilaç ve teçhizatla yüksek bir düzeyde ilaçlayabilir. Ancak, yapılan bu ilaçlamaya rağmen ilaçlamanın amacı olan süne ve kımılın yok edilmesinde yeterli başarı elde edilemeyebilir ve program etken olmayabilir. Dolayısıyla etkinlik kaynakların ne kadar iyi kullanıldığı, etkenlik ise programla öngörülen amaca ne kadar başarıyla ulaşıldığı ile ilgilidir (12).

Etkenlik ve etkinlik kavramları bazen eşanlamlı olarak kullanılmakta ve bazen de bu iki kavram birbiriyle karıştırılmaktadır. Her iki kavram da kaynakların rasyonel kullanımı ile ilgili olup, her ikisi de birbirini tamamlayan kavramlardır.

---

(11) BATIREL, a.g.m., s. 38

(12) BATIREL, a.g.m., s. 38

### 3 - Tutumluluk

Tutumluluk; bütün karar vericilerin ve yöneticilerin kararlarında, mal ve hizmet üretiminde ekonomi sağlanması, ve en çoğun elde edilmeye çalışılmasıdır. Gereğinden fazla girilen veya tekrarlayan faaliyet, mal ve hizmet üretiminin bulunup bulunmadığı ile de yakından ilgilidir. Verilen bir hasıla seviyesine asgari maliyetle ulaşmak şeklinde tanımlanabilen ekonomi sağlama ölçütü; hem kaynakların etkin kullanımını, hem de üretim sürecinin en uygun üretim ölçeği içinde gerçekleştirilmesini içeren bir kavramdır. Bu yönden, tutumluluk kavramı bir yönüyle verimlilik, bir yönüyle de etkinlik kavramı ile ilgilidir (13).

Bir mal ve hizmetin istenen düzey ve miktarda üretilmesi için gerekli olan girdi miktarından daha fazla girdi kullanılmamalı, aksine ölçeğe ve düzeye göre gereğinden fazla olan girdinin diğer mal ve hizmet üretiminde kullanımına olanak sağlanmalıdır. Bu sağlandığı takdirde, kamu mal ve hizmet üretiminde tasarruf ilkesi gerçekleşmiş olacaktır (14).

Bu anlamda tutumluluk; kaynakların kullanabileceği alternatiflere ve rakip kullanım yerlerine göre kaynak kullanımının ekonomik olması ile savurganlık ve tekrarlayan faaliyetlerin bulunmamasıdır.

### 2. Diğer Benzer Kavramların Etkinlik Kavramıyla Karşılaştırılması

Etkinlik; bir kuruluşun ulaşması planlanan hedef ile kuruluşun çıktılarının karşılaştırılmasıdır. Bu anlamda etkinlik, bir kuruluşun mal ve hizmet cinsinden çıktısının bu üretimde kullanılan girdilere oranı demek olan verimlilik kavramını da içermektedir (15).

Etkinlik kavramı verimlilik kavramından daha geniş bir anlama ve içeriğe sahiptir. Verimlilik sadece kamu hizmetlerinin niceliksel birimler cinsinden

(13) Nihat FALAY, "Verimlilik - Etkinlik - Tutumluluk", Çağdaş Sayıştay Denetimi Sempozyumu, 4-5 Haziran 1987, s. 51

(14) Nihat FALAY, a.g.m., s. 53

(15) Erdoğan ÖNER, "Bütçenin Hazırlanması ve Uygulanmasında Bakanlıkların Denetim Etkinlikleri ile Maliye ve Gümrük Bakanlığının Denetim Rolü", **Türkiye'de Denetimin Etkinlik ve Verimliliği**, Maliye Bakanlığı A.P.K., Yayın No: 1990/308, Ankara, Şubat 1990, s. 263

ölçülebildiği yerlerde yararlı olabilir. Buna karşın, etkinlik tüm kamu hizmetleri için söz konusu olabilir ve kamu yönetiminin değerlendirilmesinde daha yararlı olabilir (16).

Yine etkinlik, bir kamu hizmet biriminin çıktılarını mümkün olan bütün yollar-dan azamileştirmek iken; verimlilik etkinliğin öğelerinden biridir ve çıktıların en üst seviyeye getirilmesi etkinliği olduğu kadar verimliliği de arttırmaktadır.

Etkinlik ve etkenlik kavramları her ne kadar bazen eş anlamlı olarak, bazen de birbirinin yerine kullanılmakta ise de, amaçların en düşük maliyetle gerçekleştirilmesi etkinliği, amaca ulaşmadaki başarı derecesi ise etkenliği ifade eder. Bir unsurun olmadığı yerde diğerinin bulunması pek bir anlam ifade etmez. Bir programın etkin olabilmesi, onun aynı zamanda etken olmasına bağlıdır.

Tutumluluk ilkesi ise, etkin olmanın gereklerinden biridir. Geniş anlamıyla etkinlik, tutumluluk kavramını da kapsamaktadır.

Verimlilik, etkinlik, etkenlik ve tutumluluk amaç ve kavramları; en genel anlamda kaynakların rasyonel kullanımı demektir. Ancak, eldeki kaynaklarla varılabilecek en üst üretim düzeyine varılamaması, temel alınan amaçların gereğinden yüksek maliyetle gerçekleştirilmesi ve kaynakların belirli mal ve hizmetlere gereğinden fazla tahsis edilmesi gibi durumlarda rasyonellikten söz edilemez. İşte bu nedenle, ekonominin sahip olduğu kaynaklarla ulaşılması mümkün amaçlara ulaşamaması ve belirli amaçların gereğinden fazla kaynak kullanılarak sağlanması bu dört unsurun birden bulunmadığını gösterir (17).

Buna göre, bir amacın en düşük maliyetle gerçekleştirilmesinde girdi ve çıktı değerlerinin niceliksel ölçümünün mümkün olduğu durumlarda verimlilik kavramının; belirlenen amaca ulaşmada en düşük maliyetle en yüksek faydanın sağlanması ve girdi - çıktı değerlerinin niceliksel ölçümünün mümkün olmadığı durumlarda etkenlik ve tutumluluğu da içeren ve bu amacı ifade eden etkinlik kav-

(16) DİCLE, a.g.e., s. 9-10

(17) Erol MANİSALI, "Türk Ekonomisinde Savurganlık", Türk Ekonomisinde Savurganlık. İktisadi Araştırmalar Vakfı, İstanbul 1980, s. 9

ramının kullanılmasında herhangi bir sakınca görülmemektedir. Bu nedenle, yapılacak incelemelerde bu dört kavramı içeren etkinlik kavramının kullanılması yoluna gidilmiştir.

## **II - KAMU HARCAMALARINDA ETKİNLİĞİ ÖLÇEN TEKNİKLER**

Kamusal faaliyetlerin etkin olarak yönetilip yönlendirilmesini belirlemek üzere bazı teknikler geliştirilmiştir. Kamu idarelerinin yöneldikleri amaçlara uygun alternatif program ve projeler değerlendirilirken elde edilen ürünle oluşan maliyet arasında veya ulaşılmak istenen amaçla, elde edilen ürün arasında karşılaştırma yapılmasına olanak veren ve böylece en uygun alternatifin seçilmesini sağlayan çalışmalar, program analizleridir. Bu analizlerin fonksiyonu, politik karar organını amaçlara ulaştıracak alternatif programların nihai ürünleri, maliyetleri, faydaları ve etkinliği konusunda bilgi sahibi etmektir (18). Program analizleri, bu analizlerin temelini teşkil eden sistem analizi ve maliyet - fayda analizleridir.

### **A. Sistem Analizi:**

Karar alma durumunda bulunanlara çeşitli seçenekler arasından bir tercih yapmada yardım etmek üzere planlanmış, düzenlenmiş her düzenli analitik çalışmadır. Amaçlar ve bu amaçlara ulaşmak için türlü seçenekler saptamak; bu seçeneklerin maliyet, etkinlik ve risklerinin, rakamsal karşılaştırmasının yapılmasıdır.

Sistem analizi, genel olarak yapılan bütün analiz faaliyetlerini ve kullanılan tekniklerin tümünü kapsar. Maliyet - fayda analizi, maliyet - etkinlik analizi, en düşük maliyet çözümleri, işlem analizi, sistem planlaması, benzetme modelleri, oyun teorisi gibi kavramlarla eş anlamda kullanılmakla birlikte, sistem analizi bunların hepsinden daha geniş anlamdadır (19).

Sistem analizi ile genellikle karıştırılan konu, hareket araştırması ya da analizidir. Harekat analizi, doğrusal programlamadan, kuyruk teorisine kadar uzayan ve

(18) Ömer F. BATIREL., **Kamu Bütçesi**, M.Ü. Nihad Sayar-Yayın ve Yardım Vakfı Yayınları No: 357-621 İstanbul, 1984, s. 60

(19) COŞKUN, a.g.e., s. 97-98

insan - makine sisteminin etkinliğini artırmayı amaçlayan matematiksel yöntemidir. Sistem analizinde, söz konusu matematiksel yöntemler ancak daha alt düzeydeki sorunların optimum çözümüne yardımcı olabilir. Bir başka deyimle, kamu kesiminde alternatif hizmet programlarının değerlendirilmesinde, kaynak dağılımında etkinliğin de ötesinde bazı sorunlar vardır. Sorun yalnızca matematiksel olarak belirli sınırlamalarla amaç fonksiyonuna ulaşmanın koşullarını belirlemek değildir. Kamu kesiminde önce amaçlar ve hedeflerin belirlenmesi gerekir. Program bütçede, analiz sorunları esas itibariyle bu amaçların belirlenmesine ilişkindir.

Sistem analizinde, program yapısının ve analizlerin temeli olan amaçlar, alternatifler, bu alternatiflerin maliyetleri ve nihai ürünlerinin belirlenmesi gerekir. Bunlar belirlendikten sonra yapılacak şey, amaçlar, alternatifler ve maliyetler arasındaki ilişkiyi bir modelle ifadelendirmektir. Model kullanılmasıdaki amaç, her alternatifin, ortaya çıkaracağı maliyetleri ve amaca ulaşma derecesini tahmin etmektir. Bir başka deyimle modellerin çözümü sonucu, alternatiflerin maliyet ve faydaları belirlenir. Modeller aracılığı ile incelenen alternatiflerin fayda ve maliyetleri bir kriter (kıstas, ölçüt) aracılığı ile tercih sırasına sokulur. Kriter, alternatifleri tercih sırasına sokan bir kural ya da standart olarak tanımlanabilir (20).

Hükümetin tüm faaliyetleri için tam-etkin sonuca ulaşmak ancak üst düzeyden hiyerarşik olarak alt düzeye doğru inildikçe mümkün olabilir. Zira üst düzeyde çok genel olan bu amaçlar, aşağı düzeylere inildikçe daha belirli hale gelecektir. İşte sistem analizi, bu alt düzeydeki sorunları, kendine konu olarak alabilir. Sorunlar küçük parçalara bölündükçe, bilgilerin toplanma ve değerlendirilmesi ve sistem kurularak analizi çok daha iyi şekilde yapılabilir (21).

### **B. Maliyet - Fayda Analizi:**

Maliyet - fayda analizi veri hedeflere ulaşmak için alternatif projelerin değerini belirleme tekniğidir. Bir başka deyişle, bazı kamu harcamalarının yararı

---

(20) BATIREL, a.g.e., s. 61

(21) COŞKUN, a.g.e., s. 104

veya istenilirliğini belirlemede kullanılan bir tekniktir. Daha somut olarak, bir politikanın sosyal avantaj ve dezavantajlarının ortak parasal bir ölçüyle değerlendirilmesine olanak veren bir tekniktir. Maliyet - fayda analizi parasal cinsten değerlendirme veya ölçmenin olanaklı olduğu alanlara uygulanabilir. Bu yöntemle toplum açısından alternatif projelerin bugünkü değerleri parasal olarak karşılaştırılmaktadır (22).

Maliyet - fayda analizi genellikle yatırım projeleri için kullanılmaktadır. Bunun nedeni yatırım projelerinin parayla tanımlanabilir değerleri daha çok yaratabilmeleridir. Örneğin bir baraj yapımı,

i- Enerji üretimi ile tarımsal üretimi artırır. Bu durumda ek yarar üretim artışı  $\times$  üretim fiyatlarıdır.

ii- Sel baskınlarını önler. Ek yarar selden kurtarılan değerlerdir.

iii- Döviz gelirlerini yükseltebilir. Bu durumda da ek yarar artan döviz gelirleridir.

Baraj yapımının bunlar dışında daha bir çok yarar yaratması olasıdır. En uç yararlar arasında artan tarım gelirleri dolayısıyla vergi hasılatının artışı ya da köylülerin hükümete karşı duydukları güvenin yükseltilmesi saptanabilir.

Maliyetler arasında dışsallıklar olabilir. Bir kamu işletmesinin bir akarsuyu kirletmesi durumunda böyle bir toplumsal zararın maliyetlere eklenmesi gerekmektedir. Bazı yazarlar, piyasa fiyatlarının gerçek yarar ve maliyetleri ölçme bakımından elverişli olmamaları sözkonusu ise gölge denge fiyatlarının kullanılmasının uygun olacağını ileri sürmektedirler. Maliyet - fayda analizinin sorunlarından biri de yarar ve maliyetlerin genellikle uzun bir süre içinde ortaya çıkmalarından doğmaktadır. Örneğin, belirli bir yatırımın yararları tamamlandığı günden başlayarak 20 yıl sürebilir. Bu durumda 20 yıllık yararların doğrudan toplanması yerine ilerdeki yararların saptanarak iskonto hadleriyle bugünkü değerlere indirgenmelerinden sonra top-

(22) Sinan SÖNMEZ, *Kamu Ekonomisi Teorisi, Kamu Harcamalarında Etkinlik Arayışı*, Teori Yayınları, Ankara, 1987, s. 237

lamda gözönüne alınmaları daha doğru olacaktır (23).

Maliyet - fayda analizleri normal olarak birçok sayfayı kapsarlar. İlk olarak proje tanımlanmalıdır ve cari faydaların ve maliyetlerin listesi, doğrudan doğruya veya dolaylı, projenin (eğer varsa) cari net faydasının tahminine ulaşabilmek için, parasal değerlere indirgenmelidir. Üçüncü ve son olarak yıllık net faydalarla projenin sermaye maliyetinin mukayesesidir (24).

Devlet faaliyetlerinin maliyet - yarar yöntemi ve bu arada iskonto işlemleri ile değerlendirilmesinde çok önemli zayıf noktalar bulunmasına rağmen, bu analizin lehinde veya aleyhinde karar vermek oldukça güçtür (25). Hakkında ne söylenirse söylensin, maliyet - fayda çalışmalarındaki çabanın, dikkati temel sonuçlar üzerinde topladığında şüphe yoktur. Ancak, maliyet - fayda analizi, miktarlama problemleri ile mücadele etmesi gerektiğinden, bir probleme anlamı açık bir çözüm getirebilecek bir teknik olarak görülmemelidir (26).

Fayda - maliyet çalışmalarının en büyük faydası, proje planlamasındaki kararlara uygun bir çözüm sağlaması değil, belirli kararlarda detaylı bilgilerin sağlanması ve geniş ölçüde birbirine benzer projeler arasında verilecek kararlarda birliğin sağlanmasında kontrol aracı olmasıdır. Bu nedenle fayda - maliyet analizleri sadece tahminleri değil, aynı zamanda detaylı izahları da sunmalıdır (27).

### III- ETKİNLİĞİN KONTROLÜ VE DENETİMİ

Denetim, faaliyetlerin belirli ölçütlere göre değerlendirilmesi olarak tanımlanabilir (28). Denetim işlevinin ana amacını, kamu fonlarını ellerinde tutan sorumluların hesap ve işlemlerinin incelenerek sorumluluk derecelerinin kesin

(23) Mustafa YULUĞ, Türkiye'de Kamu Savurganlığı ve Bütçe Yönetimi, Maliye Bakanlığı Tetkik Kurulu Yayını, No: 1981/230, Başbakanlık Basımevi, Ankara 1981, s. 30-32

(24) G.H. PETERS, Maliyet - Fayda Analizleri ve Kamu Harcamaları, Çev. Azmi Güngör, Maliye Bakanlığı Tetkik Kurulu Yayını No: 1979/198, s. 25

(25) YULUĞ, a.g.e., s. 32

(26) PETERS, a.g.e., s. 79

(27) PEACOCK-WISEMAN, a.g.m., s. 325 ve 332

(28) YULUĞ, a.g.e., s. 69

hükme bağlanması, teşkil etmektedir (29). Denetim kavramı sorumluluk kavramı ile içiçedir.

Sorumluluk, en basit anlatımla, üstlenilmiş olan bir göreve karşılık hesap verme yükümlülüğü anlamına gelir. Sorumluluk en azından iki tarafın olduğunu varsayar. Bunlardan biri, sorumluluğu veren veya yükleyen, diğeri görevi ifa ederek sorumluluktan kurtulmanın biçimine göre bu yükümlülüğü kabul eden kişi. Denetim ise, bir sorumluluk ilişkisi üzerine getirilmiş olan bir süreçtir. Bu süreç, varsayılan sorumluluğun araştırılması ve raporlanması, sorumluluğun olmadığına dair bir raporun doğru ya da uygun olduğunu belirleme şeklinde yürütülür (30).

Amerikan Sayıştay Başkanlığı'nın (GAO) tanımına göre, denetimin üç unsuru, türü ya da aşaması aşağıdaki şekilde belirlenmektedir.

**i- Mali ve Kurallara Uygunluk (Hukuki):** Bu tür denetim, yapılan mali işlemlerin mevzuata uygun yapılıp yapılmadığını, sunulan mali raporların gerçeğe uygun olup olmadığını ve denetime konu olan kurumun, kanuna ve hukuki düzenlemelere uyup uymadığını belirler.

**ii- Tutumluluk ve Etkinlik:** Bu denetim bir kamu kurumunun kaynaklarını (personel, ayniyat, yer v.b.) tutumlu ve etkin bir tarzda yönetip yönetmediğini ya da kullanıp kullanmadığını belirler ve yönetim bilgi sistemleri; idari usuller ya da örgüt yapısı da dahil olmak üzere etkinsizlikler veya iktisadi olmayan uygulamaların sebeplerini açıklamaya çalışır.

**iii- Program Sonuçları:** Bu denetim arzulanan sonuç ve faydaların elde edilip edilmediğini, yasama organı ya da diğer yetkili organ tarafından belirlenen amaçlara ulaşıp ulaşılmadığını ve kamu kurumunun arzulanan sonuçlara daha düşük bir maliyetle ulaştıracak alternatifleri hesaba katıp katmadığını belirler.

Birinci bentte ifade edilen mali ve hukuki denetim, yıllar boyu devlet denetçileri tarafından uygulanan geleneksel türdeki denetimdir ve esasta doğru ve uy-

(29) H. Cahit EREN, "120. Yılında Sayıştay" Sayıştay Yayınları No: 16, Ankara, Ağustos 1982, s. 16

(30) Ömer Faruk BATIREL Çev. "Etkinlik Denetiminin Esasları", İlkeler Rehberi, Sayıştay Başkanlığı, Ankara, 1987, s. 11

gun bir muhasebe ile birlikte geniş anlamı ile mevzuata uygunluk denetimlerini içerir. Üçüncü bentte yazılı denetim şekli ise, ulusal denetim organlarına politika değerlendirmeleri yapma ayrıcalığı tanınan bazı ülkeler için geçerlidir (31).

Denetimlerin kapsamı ve amacı hakkındaki görüşler büyük ölçüde değişmektedir. Denetim amaçlarındaki değişiklik, denetimin alanında ve içeriğinde değişimlere neden olmuştur. Başlangıçta devletin ve idare eden veya edilen bütün insanların hukuka uygun davranmaları başlıca endişe kaynağı olduğu için hukuka uygunluk denetimi ön plana geçmiştir (32). Daha sonra 20. yy'da devletin görev ve sorumlulukları artıp; sosyal, ekonomik ve demokratik devlet anlayışının gelişmesi, denetime esas alınan amacın alanının ve içeriğinin değişmesine neden olmuştur. Böylece hukuk kuralları yanında, kalkınma planlarına uygunluk, program sonuçlarının değerlendirilmesi, kaynakların verimli, etkin, tutumlu ve yerinde kullanılıp kullanılmamaları gibi konular denetim alanına girmiştir. Bu amacı gerçekleştirmek amacıyla "etkinlik" denetimi veya yaklaşık bir ifade ile verimlilik - etkinlik - tutumluluk denetimi sözkonusu olmaya başlamıştır (33).

Bir programın ya da bir faaliyetin denetimi aşağıdaki maddeleri içerir (34).

- Yürürlükteki yasa ve kurallara uygunluğunu da değerlendirecek şekilde mali kayıtların, hesapların ve raporların incelenmesi
- Kaynak kullanımında verimliliğin ve ekonomikliğin değerlendirilmesi
- İstenen sonuçlara ulaşılmadaki başarı derecesi,

Bu denetim uygulama ve uygulayıcıların etkinliğini; hedef ve seçenekler yanında, kaynaklarla yapılan işler ve ortaya konan üretim arasındaki ilişki aracılığıyla incelemektir. Bu kapsamda tanımlanmış etkinlik kavramı (35),

(31) BATIREL, a.g.e., s. 12-13

(32) Gülay COŞKUN, "Denetimin Yeniden Düzenlenmesi - Etkinlik Denetimi", Mali Hukuk Dergisi, Cilt 5, Sayı 38, Mayıs 1976, s. 8

(33) Atilla İNAN- Nezihe GÜNDÜZ "Sayıştay'ın Etkinlik Denetimi Yürürlükteki Mevzuat Açısından Uygulama İmkanları", Çağdaş Sayıştay Denetimi Sempozyumu, 4-5 Haziran 1987, s. 63

(34) Ellswart H. MORSE, Jr. **Verimlilik ve Ekonomiklik Denetlemesi**, Çev. Necat Karabakal, Denetim Teknikleri, Sayıştay Başkanlığı Yayın No: 25/7, Ankara, 1987

(35) YULUĞ, a.g.e., s. 70

— En az kaynakla en büyük üretimi yaratmak biçiminde belirlenebilecek "verimlilik" ögesini,

— Belirli bir programın ana hedefleri ile ilgili sayısal ya da niteliksel göstergelere başvurulması yoluyla değerlendirilebilir "etkililik" ögesini,

— Doğal olarak da hedef ve araçların seçimindeki başarının değerlendirilmesini, kapsayacaktır.

Denetimde dikkat edilmesi gereken noktalar şunlardır (36).

— Yönetim görevlilerinin mal ve hizmetlerini üretken, verimli ve tutumlu kullanım konusundaki eksiklikler,

— Mal ve hizmetlerin üretiminde yanlış anlamaya veya tutarsızlıklara yol açan yazışma süreci,

— İstihdam edilenlerin, işlerinin gereğini yapabilme yetenekleri,

— Sorumluluğu kabullenmedeki başarısızlıklar,

— İş ve faaliyetlerdeki gereksiz tekrarlar,

— Fonların yolsuz şekilde ve basiretsizce kullanımı,

— Hantal örgütsel yapılar

— Beşeri ve fiziki kaynakların müsrifce kullanımı.

Etkinlik denetimi, hizmeti esas alarak, hizmetin verimli biçimde yapılıp yapılmadığı, amaca ulaşip ulaşmadığını kontrol eden bir denetimdir. Böylece, etkinlik denetimiyle, hedeflerin iyi seçilip seçilmemesi; yanlış seçilmiş hedefler varsa onların saptanması ve düzeltilmesi; hedeflerin elde var olan kaynaklara uygun biçimde saptanması; kaynakların tam kapasitede kullanılması; kaynak niteliğinin belirlenmesi; kaynakların karışımındaki isabet; yönetim yöntemlerinin seçimindeki ka-

(36) Ellswart H. MORSE, Jr., "Auditing Efficiency and Economy" B. Greist: State Audit Developments in Public Accountability (State Comptroller's Office), 1981, s. 202

1947 - 1960 döneminde yapılan bir dizi idari reform çalışması şöyledir: 1947 - 1948 yıllarında başbakanlıkça devlet teşkilatında rasyonalizasyon tedbirleri tavsiye etmek üzere kurulan komisyon çalışmaları, 1949 yılında Prof. Dr. F. Neumark'a hazırlattırılan "Devlet Daire ve Müesseselerinde Rasyonel Çalışma Hakkında Rapor", 1951 yılında Uluslararası Kalkınma Bankası'ndan Mr. Barker başkanlığında mali politika ve idari mekanizma konusunda hazırlanan rapor, Maliye Bakanlığı'nın örgüt, metod, yönetim ve personel sorunlarını inceleyen Martin ve Cush raporu, idareyi bir bütün olarak inceleyen Leim Gruber raporu. Söz konusu bu çalışmalar idari reform çalışmaları açısından önemli bir aşama olmakla birlikte, sonuçları bakımından yeterli olmaktan çok uzaktır (42).

1960 yılını izleyen planlı kalkınma döneminde idarenin geliştirilmesi ve yeniden düzenleme çalışmalarının kalkınma planları çerçevesinde yürütülmesine çalışılmıştır. 1962 yılı Planlı Devreye Geçiş Programı'na istinaden, Türkiye Merkezi Hükümet Teşkilâtı'nın çeşitli kuruluşları arasında görevlerin dağılışı tarzını tespit etmek ve bu dağılışı kamu hizmetlerinin en verimli şekilde yapılmasına imkân verip vermediğini araştırmak üzere Merkezi Hükümet Teşkilâtı Araştırma Projesi (MEHTAP) raporu hazırlanmıştır (43).

Yine bu dönemde Devlet Planlama Teşkilâtı ve Devlet Personel Dairesi'nin kurulması idareyi geliştirme alanında atılmış önemli adımlar olmuştur. 1964 yılında Devlet Planlama Teşkilâtı bünyesinde oluşturulan "İdareyi ve İdari Metodları Yeniden Düzenleme Komisyonu'nca MEHTAP raporu üzerinde tamamlayıcı etüdler ve örgütlenme, idari metodlar ve personel konularında gerekli düzenleme çalışmaları yapılmıştır. Bu çerçevede "İdareyi ve İdari Metodları Yeniden Düzenleme Konusunda Hazırlanacak Mevzuatla İlgili Genel İlkeler", "Mali İdarelerin Yeniden Düzenlenmesiyle İlgili İlkeler", "Bakanlar Kurulu'na Ait Bazı Yetkilerin İlgili Bakanlıklara Verilmesi", konularında yapılan çalışmalar 1966 yılında tamamlanarak Başbakanlığa sunulmuştur (44).

(42) İdarenin Yeniden Düzenlenmesi İlkeler ve Öneriler, İdari Reform Danışma Kurulu Raporu, Türkiye ve Ortadoğu Amme İdaresi Enstitüsü, Ankara 1972, s. 18-19

(43) DİCLE, a.g.e., s. 20

(44) İdarenin Yeniden Düzenlenmesi İlkeleri ve Önerileri, a.g.e., s. 21

Birinci Beş Yıllık Kalkınma Planı döneminde (1963 - 67), Merkezi Hükümet Teşkilâtı, Taşra Teşkilâtı, Mahalli İdareler ve Kamu İktisadi Teşebbüsleri üzerinde yapılan temel araştırmalar tamamlanmış, bu araştırmalar Türk kamu yönetimini geliştirme ve reform çabalarına temel teşkil etmekle birlikte, etkin bir uygulamayı sağlayacak örgüt yapısı oluşturulamamıştır (45).

İkinci Beş Yıllık Plan döneminde (1968 - 72), Birinci Beş Yıllık dönemde yapılan araştırmalara dayanarak yapılacak yeniden düzenleme çalışmalarının ilgili bakanlık ve kuruluşlarca yerine getirileceği, kamu yönetiminde verimlilik ve etkinliği artıracak kanun tasarılarının hazırlanması, devlet kesiminin etkin şekilde çalışır hale getirilmesi, idari ve ekonomik yapının çağdaşlaştırılması ile ilgili yön ve strateji saptama görevi 1971 yılında Bakanlar Kurulu Kararı ile kurulan Danışma Kurulu'na verilmiştir. Söz konusu kurulca hazırlanan raporda; idarenin yeniden düzenlenmesinde uyulacak ilkeler, merkez ve taşra teşkilâtı, mahalli idareler, kamu kurumu niteliğindeki kuruluşlar, kamu iktisadi teşebbüslerinin mali yönetimi, personel yönetimi; yer araç - gereç, metod ve mevzuat konuları incelenip, önerilerde bulunulmuştur.

Diğer taraftan 1970 Mali Yılı Bütçe Gerekçesi'nde, Türk kamu yönetimindeki verim düşüklüğü ve kaynak israfının nedenleri üzerinde durulmuş, Maliye Bakanlığı Bütçe İdaresi bünyesinde, görevi kamu yönetiminde verimsizlik ve kaynak israfının önlenmesine ilişkin çalışmalar yapmak olan "Kamu Yönetim Dairesi" kurulmuştur.

Birinci Beş Yıllık Plan döneminde başlatılan idareyi yeniden düzenleme ve kamu yönetiminde verimlilik ve etkinliğin arttırılmasına ilişkin çalışmalar İkinci Beş Yıllık Kalkınma döneminde de devam etmiş, kamu yönetiminde duyulan reform gereği mali reformu da kaçınılmaz yapmıştır. 1968 yılında Maliye Bakanlığı'nda oluşturulan "Bütçe Reform Grubu", program bütçe hazırlık çalışmalarına başlamıştır. 1973 yılına kadar süren çalışmalar sonucunda program bütçe sistemine geçilmiştir. Program bütçe sistemi, kamu yönetiminde belirlenen

(45) Dicle, a.g.e., s. 21

amaçlara ulaşmak için var olan sınırlı kaynakların ayrılmasında rasyonel kararların alınmasını sağlayan bir bütçeleme ve yönetim tekniğidir. Bu sistem planlama, programlama, bütçeleme, sistem analizi ve kamu yönetimi unsurlarını, bu unsurlar arasında rasyonel bir ilişkinin bulunması ve kamu hizmetlerinde verimlilik ve etkinliği hedefler. 1973 yılında uygulamaya konulan program bütçe sistemi ile amaçlanan hedefe bugüne kadar ulaşılammış, bu sistem adı altında klasik bütçe esasları devam ettirilmiştir. Program bütçe sistemi sadece bütçe sınıflamasında şekli bir değişiklik olarak kalmış ve kamu yönetiminde etkinliği artırıcı ekonomik ve mali araç olma özelliği kullanılamamıştır.

Program maliyetlerinin çıkarılması esasına dayalı program bütçe uygulamasında, bu sisteme uygun iyi işleyen bir devlet muhasebesinin olmayışı da program bütçe sisteminin iyi işlememesine büyük etkindir. Devlet muhasebesinin iyileştirilmesi, gerçek durumun açıklıkla görülmesini sağlayıcı kayıt düzeninin kurulması amacıyla Uluslararası Para Fonu (IMF) tarafından yapılan teknik yardım çerçevesinde J. P. Demangel tarafından "Türk Devlet Muhasebe Sistemi" üzerinde yapılan incelemeler sonucunda 1978 yılında hazırlanan raporda sistemin iyileştirilmesi ve geliştirilmesi amaçlanmıştır. Ancak bu raporda önerilen hususlar uygulamaya geçirilememiştir. Halen Devlet muhasebesini geliştirme ve standardizasyon çalışmaları devam etmektedir.

Kamu yönetiminde ve kamu harcamalarında etkinlik ve verimliliği sağlamak ve savurganlığı önlemek amacıyla çıkarılan 26.09.1978 tarih ve 2171 sayılı Kamu Yönetiminde ve Harcamalarında Etkinlik ve Verimliliği Sağlamak ve Savurganlığı Önlemek Amacıyla Alınacak Ekonomik ve Mali Önlemler Hakkında Yetki Kanunu'nun kapsam başlıklı 2'nci maddesinde; bu Kanuna göre çıkarılacak kararnamele- rin etkinlik ve verimlilikle ilgili şu konuları kapsayacağı belirtilmiştir.

i- Kaynakların verimli kullanımı ve kamu hizmetlerinde etkinliğin artırılması yönünde düzenlemeler getirilmesi; özellikle belli bir kamu fonu ile en fazla mal ve hizmet sağlanması, mal ve hizmetlerin en az bedelle elde edilmesi, programlanmış

hizmetlerin süresinde gerçekleştirilmesi ve doğabilecek kapasite fazlalarının diğer kamu kuruluşlarında değerlendirilmesi ilkelerinin özendirilmesi ve sorumluluklara bağlanması,

ii- Kamu harcamalarının tutumluluk anlayışı içinde yürütülmesi ve savurganlığın önlenmesi amacıyla ödeneklerin gerçek gereksinmelere göre ve yerinde kullanılması ilkelerine etkinlik kazandırılması,

iii- İlgili yasalarda öngörülmüş belli parasal sınırların, işlemleri ağırlaştırıcı ve israfa yol açıcı etkilerinin ortadan kaldırılması ve bütçe kanunlarının uygulanmasına işlerlik kazandırılması.»

Söz konusu yetki Kanununa istinaden çıkarılan 24 sayılı Kanun Hükmünde Kararname ile 1050 sayılı Muhasebe-i Umumiye Kanunun 22, 24, 28, 29, 31, 32, 37, 56, 59, 62, 83, 84, 86 ve 92 nci maddelerinde değişiklik yapılmıştır. Ancak bu değişikliklerden en önemlisi 22 nci maddede yapılan değişikliktir. Bu madde ile bütçe ödeneklerinin verimli ve tutumlu olarak kullanılmasını sağlamak amacıyla uygulanacak ilkeler ve yaptırımlar düzenlenmiş, sorumlulukların kapsamı genişletilmiştir. Buna göre, ödeneklerin zamanında ve yerinde kullanılması, giderin gerçek gereksinme karşılığı olması, programlanmış hizmetlerin zamanında yerine getirilmesinden tahakkuk memurları sorumlu, ita amirleri de bu hususları gözetmekle yükümlü tutulmuşlardır. Ayrıca, belli nitelikteki mal veya hizmetin en uygun bedelle elde edilmemesinden veya belli bir bedelle amaca uygun nitelikte en fazla mal veya hizmet sağlanamamasından doğrudan doğruya bir mal veya hizmetin alınmasında görevli olanlar sorumlu tutulmuşlardır.

Ancak Sayıştay Kanununda bu maddeye paralel bir düzenleme yapılmadığından yukarıda belirtilen hususlardan dolayı halen sayman ve tahakkuk memuru sorumlu tutulmakta, Sayıştay'ca etkinlik denetimi yapılmamaktadır. Gerek Anayasa'da ve gerekse Sayıştay Kanununda verimlilik ve etkinlik denetimine ilişkin açık ve net hükümler yer almadığından, bu güne kadar söz konusu denetim yapılmamıştır. Ancak son yıllarda Sayıştay'ca yapılan yoğun araştırma ve

alışmalar neticesinde 26.06.1996 tarihinde kabul edilen 4149 sayılı "832 sayılı Sayıştay Kanununun Bazı Maddelerinin Değiştirilmesine ve Bu Kanuna Bazı Maddeler Eklenmesine Dair Kanun"un ek 10'ncu maddesinde "Verimlilik ve Etkinlik Değerlendirmesi" başlığı altında düzenleme yapılmıştır. Bu madde ile Sayıştay, denetimine tabi kurum ve kuruluşların kaynakları ne ölçüde verimli, etkin ve tutumlu kullandıklarını incelemeye yetkili kılınmıştır.

1980'li yıllardan itibaren kamu kesiminde aşırı büyüme gerçekleşmiştir. Bu dönemde hızla çoğalan dönersermaye ve fonların hukuki ve mali yapıları dolayısıyla kontrol ve denetimleri bir disiplin altına alınamamıştır. 1992 yılında 63 önemli fon genel bütçe kapsamına alınarak bütçe dışında fon kullanımı engellenmeye çalışılmış, dönersermayelerde ise 1994 yılında "Tek Düzen Muhasebe Sistemi" uygulaması getirilmiştir.

Yine bu dönemde kamu kesiminde aşırı istihdam sonucu personel harcamaları büyük boyutlara ulaşmış, kamu yönetimi aşırı merkeziyetçi bir yapıya bürünmüş, her iktidar değişikliğinde bakanlıkların sayısı çoğalmış, Başbakanlık ve bağlı kuruluşlarının sayısı ve faaliyet konuları fazlalaşmış, çeşitli hizmet sınıfları ve personel istihdam şekilleri itibariyle kamu kesiminde ücret adaletsizliği gün geçtikçe artmıştır.

Planlı döneme geçişten günümüze kadar kamu yönetiminin yeniden yapılandırılması, verimlilik ve etkinliğin sağlanması hususunda yapılan araştırmalar ve çalışmaların sonucunda öngörülen öneriler zamanında uygulanamadığından güncelliğini yitirmiş; spesifik konularla ilgili olanların bir kısmı uygulanmış; mevzuat değişikliklerinde koordinasyon sağlanamadığından uygulanma olanağı bulunmamış; bazı öneriler ise hiç uygulanmadığından her araştırma raporunda tekrarlanmıştır.

Yedinci Beş Yıllık Kalkınma Planı'na (1996 - 2000) gelindiğinde, günümüze kadar yapılan ya da yapılmaya çalışılan idari ve mali reformların amacına ulaşmadığı anlaşılmaktadır. 1997 yılı Programı "Temel Yapısal Değişim Projeleri"

bölümünün 13. maddesinde "Kamu Hizmetlerinde Etkinliğin Arttırılması Projesi ve Kamu Kesiminde Ücret Adaletinin Sağlanması" başlığı ile kamu yönetiminin mevcut durumu, projenin amaçları ve yapılacak hukuki ve kurumsal düzenlemeler yer almıştır. Bu maddede özetle; kamu yönetiminin örgütlenme, işleyiş ve personel yapısının değişen koşullara uyumunu sağlayacak yenilenme ihtiyacının devam etmekte olduğu; kamu yönetiminde görev ve yapı arasındaki dengenin kurulamamış olduğu, merkez, taşra ve yerel yönetimler arasındaki dağılımın merkezi yönetim tarafında ağırlıklı olduğu; hizmette birlik ve bütünlüğün sağlanamadığı; bazı alanlarda teşkilât genişlemesi nedeniyle amacı aşan bir örgütsel büyüklüğe ulaşılmış bulunulduğu; kamu kesimindeki istihdam biçimlerinin ve ücret rejiminin dengesizlik ve adaletsizliklere yol açtığı; idari usul ve işlemlerin basitleştirilmesi, gereksiz formalitelerin kaldırılması ihtiyacının devam etmekte olduğu belirtilmiştir.

Halen kamu yönetiminde idari ve mali yapının iyileştirilmesine ve geliştirilmesine yönelik çabalar gerek Maliye Bakanlığı ve gerekse Başbakanlıkça devam ettirilmektedir. Ancak, siyasi iktidarların sürekli el değiştirmesi ve bazı çıkar gruplarının karşı çıkması nedeniyle yapılmak istenilen reformların gerçekleştirilmesi işbaşındaki hükümetler kararlı olmadıkça mümkün görünmemektedir.

## **BÖLÜM II**

### **KAMU HESAP DÜZENİNİN İNCELENMESİ**

#### **I- HARCAMA ÇEŞİTLERİ VE KAMU HESAP DÜZENİ**

##### **A. Cari Harcamalar**

Kamu hizmetlerinin devamlılığı açısından karşılanması gerekli tüketime yönelik ve tekrar eden harcamalardır. Bütçe harcamaları içinde transfer harcamalarından sonra en büyük paya sahip olan harcamalardır.

Cari harcamalar personel ve diğer cari harcamalar olmak üzere ikiye ayrılmaktadır.

##### **1. Personel Harcamaları**

Konsolide bütçe personel harcamaları; genel ve katma bütçeli kuruluşlarda çalışanların aylıkları, sözleşmeli personel ücretleri, işçi ücretleri, sosyal yardımlar, ek çalışma karşılıkları, tazminat ve ödüller, ödenekler, tedavi yardımı ve cenaze giderleri ile diğer personel giderlerinden oluşur.

##### **2. Diğer Cari Harcamalar**

Personel harcamaları dışında, kamu hizmetinin sağlanması ve sürdürülebilmesi için gerekli olan harcamalardır. Tüketim malları alımı, hizmet alımları, demirbaş alımları ve yolluklar bu kapsamdadır.

##### **B. Yatırım Harcamaları**

Yatırım harcamaları üretimi artıran, üretkenliği olumlu yönde etkileyen, kaynakların daha iyi kullanılmasını sağlayan üretim faktörlerinin verimliliğini artıran genellikle dayanıklı nitelikte ve faydası birden fazla yıllara yaygın mallara yapılan

giderlerdir (46). Yapı, tesis ve büyük onarım giderleri, makine ve teçhizat alımları, taşıt alımları ile yatırım işçiliği giderleri bu kapsamdadır.

### **C. Transfer Harcamaları**

Genel bütçeden diğer kamu kurum ve kuruluşları ile özel ve tüzel kişilere aktarılan kaynaklardır (47). Transfer harcamaları, kamulaştırma ve bina satın alımları kurumlara katılma payları ve sermaye teşkilleri, iktisadi transferler ve yardımlar, mali transferler, sosyal transferler ve borç ödemelerinden oluşmaktadır. Transfer harcamaları içinde yer alan önemli kalemler iç ve dış borç faizleri, kamu iktisadi teşebbüsleri ve devlet iştiraklerine transferler, vergi iadeleri ve Emekli Sandığına transferlerdir.

Bütçe harcamaları içinde cari harcamalardan sonra ikinci büyük kalemi oluşturan harcamalardır.

## **II - KAMU HİZMETLERİ VE HARCAMALARININ PLANLANMASI AÇISINDAN KAMU HESAP DÜZENİ**

### **A. İhtiyaçların Belirlenmesi**

Devletin ekonomik, sosyal, kültürel ve yönetsel işlevleri gereği yürütülen kamu hizmetleri için bazı ihtiyaçlara gereksinimi vardır. Bu ihtiyaçların karşılanmasında izlenecek prosedür 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu ile belirlenmiştir. 2886 sayılı Kanunun birinci maddesinde Devlet daire ve idarelerinin hangilerinin kanun kapsamında olduğu belirtilmiştir. Buna göre:

- i- Genel bütçeye dahil daireler
- ii- Katma bütçeli idareler
- iii- İl özel idareleri

(46) Bedri GÜRSOY, **Kamusal Maliye, I. Giriş Masrafları**, A.Ü.S.B.F. Yayınları No: 426 / 783, A.Ü. Basımevi, Ankara, 1978, s. 132

(47) Erdoğan ÖNER, **Türkiye'de Bütçe Harcamaları**, IX Türkiye Maliye Sempozyumu, 6-8 Mayıs 1993, s. 248

#### iv- Belediyeler

tarafından yürütülmekte olan kamu hizmetleri için gereken ihtiyaçlar bu Kanunda yazılı hükümlere göre karşılanır.

Ancak çok önemli tutarlarda kamu kaynağı kullanan kamu kurum ve kuruluşlarından belediyelere bağlı kuruluşlar ile belediyelere ait iktisadi teşebbüsler özel kanunlarına konulan hükümlerle Devlet İhale Kanunu kapsamı dışında tutulmuşlardır (48).

Devlet ihale Kanunu mal, hizmet ve iş türleri itibariyle de tüm ihtiyaçları kapsamamaktadır. Kanunun birinci maddesinde alım, satım, hizmet, yapım, kira, tram-pa, mülkiyetin gayri ayni hak tesisi ve taşıma işleri sayılmış, üretim, dağıtım, ile-tişim, ulaşım, arama ve çıkartma işleri kapsama alınmamıştır. Örneğin içme suyu, elektrik, gaz ve ısıtımın dağıtımı; petrol, gaz, kömür ya da başka bir katı yakıt arama ve çıkartma işleri; demiryolu, tramvay, otomatik sistemlerin işletilmesi (49) gibi.

İhtiyaçların belirlenmesinde gözönünde bulundurulacak ilke ve esaslar 2886 sayılı Kanunun 2 nci maddesinde düzenlenmiştir. Buna göre ihtiyaçların en iyi şekilde, uygun şartlarla ve zamanında karşılanması temel ilkedir.

Devlet daire ve idarelerinin yürütmekte oldukları hizmetin özelliği kalkınma planları ve yıllık programlar ve bütçe ödenekleri de dikkate alınmak suretiyle belirlenecek ihtiyaçlara gerçekten gereksinim duyulması, hizmet ile ihtiyaç arasında bir illiyet bağının bulunması, ihtiyaçların uygun zamanda ve yeterli miktarda tespit edilmesi gerekmektedir.

Kamu hizmetinin özelliğine göre tüketime ya da yatırıma yönelik ihtiyaçların belirlenmesinde özellik arzeden durumlar bulunmaktadır.

Örneğin, cezaevinde bulunan tutuklu ve hükümlülerin yemek ihtiyaçlarının karşılanması için gerekli olan gıda maddelerinin; hükümlü ve tutuklu sayısı, kişi

(48) Fikret DEMİR, "Yolsuzluklarla Mücadelede İlk Adım Devlet İhalelerinde Şeffaflık", Maliye ve Sigorta Yorumları, Yıl: 10, sayı: 228, 15 Temmuz 1996, s. 35.

(49) Pamela BIGART, Public Financial Management Project, Public Expenditure and Personnel Management Component, August 1996, s. 6 (Dünya Bankası Yayınlanmamış Raporu).

başına verilecek yemek miktarı (bir günlük menü) dikkate alınarak hesaplanmak suretiyle ve bütçe ödenekleri de gözönünde bulundurularak uygun mevsim yiyeceklerinin tercih edilmesi gerekmektedir. Bunun yanında, kırtasiye, temizlik v.b. gibi tüketime yönelik ihtiyaçlar bütçe ödeneklerinin elverdiği imkanlar ölçüsünde ve hizmetin özelliği ve mevcut personel durumuna göre yıllık ya da belli dönemler içinde gereksinim duyulan malzemelerin tespiti yapılmak suretiyle belirlenmektedir.

Yatırıma yönelik bir harcama yapılabilmesi için, ihtiyaç duyulan yatırımın yıllık yatırım programında yer alması gerekmektedir. Bir yatırımın yatırım programına alınabilmesi; 24.06.1994 tarih ve 540 sayılı Devlet Planlama Teşkilâtı Kuruluş ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararname gereği, genel ve katma bütçeli daire ve idarelere ait yatırım tekliflerinin DPT tarafından Hükümet programı ve uygulanmakta olan ekonomik programın esasları bakımından incelenip, kabul edilmesi ve yatırım programlarında yer almasının uygun görülmesi ile mümkündür. Böylece yatırım programına alınan projelere ait yatırım ödenekleri belirlenmiş ve vize edilmiş olur. İlgili yıl yatırım programı ve ekinde yer alan yatırım projeleri Yüksek Planlama Kuruluna gönderilir. Burada görüşüldükten sonra Bakanlar Kurulu Kararı eki olarak Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe girer.

Kamu yatırım programı çalışmaları, bütçe hazırlama çalışmaları paralelinde Devlet Planlama Teşkilatı, Maliye Bakanlığı ve Hazine Müsteşarlığı koordinasyonu ile yürütülmektedir. Genel ve katma bütçeli dairelerin yatırımlarına ilişkin harcama talepleri, DPT ve Maliye Bakanlığı'nca vize edilerek onaylanmaktadır. Konsolide bütçe yatırımları kamu yatırımlarının yalnızca bir bölümünü oluşturmakta, kamu yatırımlarında bunun yanısıra kamu iktisadi teşebbüsleri, döner sermayeli kuruluşlar, iller bankası ve fon yatırımları da yer almaktadır. Ayrıca, yatırım ödeneği tahsis edilmemekle birlikte, kamunun döviz ihtiyacını belirlemek ve izlemek amacıyla mahalli idarelerin kredi kullanan projeleri de yatırım programında yer almaktadır (50).

(50) Kamil AYANOĞLU ve ark., **Kamu Yatırım Projelerinin Planlanması ve Analizi**, Devlet Planlama Teşkilatı, Aralık 1996, s. 13.

Ülkemizde genel bütçeye dahil kurum ve kuruluşların yapım ve büyük onarım ihalelerini yapma yetkisi 180 sayılı Bayındırlık ve İskan Bakanlığının Teşkilât ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararname gereğince Bayındırlık ve İskan Bakanlığına verilmiştir. Söz konusu Kararnameye göre; genel bütçeye dahil kuruluşlara ait bina ve tesislerin ihtiyaç programlarını hazırlamak, proje ve keşiflerini yapmak veya yaptırmak, onaylamak veya onaylanmasını sağlamak, inşaatlarını, tadillerini, bakım ve onarımları dışında esaslı büyük onarımlarını yapmak veya yaptırmak görevi anılan Bakanlığa verilmiştir. Ancak özel kanunlarla kendilerine bu yetki verilmiş olan kuruluşlar ile yeterli teknik teşkilatı olduğu Bayındırlık ve İskan Bakanlığınca kabul edilen kuruluşlar da belirtilen işleri yapabilir veya yaptırabilirler.

Yapı, tesis ve büyük onarımlara ilişkin yatırım ihtiyaçlarının yatırım programında yer almış olması ve keşif özetinin düzenlenmesi, diğer makina ve teçhizat, taşıt ihtiyaçları içinde bağlı bulunan bakandan onay alınması gerekmektedir.

İster yatırıma isterse tüketime yönelik olsun kamu ihtiyacının karşılanabilmesi bütçede ödeneğinin bulunmasına, ödeneğin serbest bırakılmasına ve serbest bırakılan ödeneğin harcamacı kuruma intikal ettirilmesine bağlıdır.

İhtiyaca ilişkin ödeneğin zamanında harcamayı yapacak kuruma intikal ettirilmemesi halinde ihtiyacın en iyi şekilde, uygun şartlarda ve zamanında karşılanması mümkün bulunmamaktadır. Özellikle yatırım harcamalarında bu durumla çok sık karşılaşılmakta, ödenekler genellikle yıl sonunda gönderilmekte, bu işe ilişkin ilanın yapılmasından ihalenin yapılmasına, vize ve tescil işlemlerinin tamamlanmasına kadar her aşama belirli süreleri gerektirdiğinden ve gönderilen ödenek yıllık olduğundan işin sözleşmede belirtilen sürede bitirilmesi fiilen imkansız hale gelmektedir. Böylece kamu yatırımı süresinde gerçekleştirilmediği gibi, yasal süre uzatımına gidilerek ertesi yıla sarkan iş kalemleri için yeni yılın fiyatlarına göre fiyat farkı ödenmesi suretiyle maliyetin artmasına sebep olmaktadır.

## **B. Maliyetlerin Belirlenmesi**

İhtiyaçların belirlenmesinden sonraki aşama maliyetlerin belirlenmesidir. Tespit edilen ihtiyaçların parasal değerlerinin nasıl belirleneceği 2886 sayılı Devlet İhale Kanunun 9 ncu maddesinde düzenlenmiştir. Tahmin edilen bedelin tesbitini düzenleyen bu maddeye göre; bedel tahmini idarelerce tespit edilir veya ettirilir. İşin özelliğine göre gerektiğinde bu bedel veya bu bedelin hesabında kullanılacak fiyatların belediye, ticaret odası, sanayi odası, borsa gibi kuruluşlardan veya bilir-kişilerden soruşturulacağı, ancak yapım işlerinde bu işler için kanunların verdiği yetkiye dayanılarak ilgili dairelerce tespit edilmiş birim fiyatları varsa, bunların uygulanacağı belirtilmiştir.

İhtiyaçların en uygun fiyatlarla temin edilebilmesi bedelin doğru tespit edilmesine bağlı olduğundan, yukarıda belirtilenlerin yanında özel sektör kuruluşlarından da fiyat araştırması yapılmak suretiyle tahmin edilen bedel tespit edilmektedir.

Ancak, sınai ve teknolojik zorunlulukların gerektirdiği durumlarda bedelin tahmin edilememesi halinde, ilgili bakanın onayı alınmak suretiyle, bedel tahmini yapılmadan kapalı teklif usulüyle ihale yapılabileceği 2886 sayılı Kanunun 10 ncu maddesinde belirtilmiştir.

Bunun dışında, 2886 sayılı Kanunda pazarlık usulüyle yapılacak işleri düzenleyen 51 nci maddenin (a), (b), (c), (d), (i), (ı) ve (p) bentlerinde belirtilen işler için tahmini bedel tesbiti yapılmasının zorunlu olmadığı hükmü yer aldığından, belirtilen bu işler için bedel tahmini yapıp yapılmaması idarelerin ihtiyarındadır.

Bedel tahmini yapılmadan pazarlık usulü ile ihaleye çıkılması durumunda, satın alınacak mal veya hizmetin nev'i, miktarı, özellikleri belirtilmek suretiyle düzenlenen lüzum müzekkeresine istinaden, bu işlerle ilgili özel sektör kuruluşlarından teklif almak ve alınan teklifler fiyat karşılaştırması yapılmak suretiyle en uygun olanı (en ucuz olanı) tercih edilmektedir.

2886 sayılı Kanun 4 ncü maddesinde;

Tahmin edilen bedel'in, ihale konusu olan işlerin tahmin edilen bedelini ve yapım işlerinde keşif bedelini,

Yapımın, her türlü inşaat, ihzarat, imalat, sondaj, tesisat, onarım, yıkma, değiştirme, iyileştirme, yenileştirme ve montaj işlerini, ifade ettiği belirtilmiştir.

Anılan Kanunun 2 nci maddesine göre, yapım işlerinde, tip yapılarda tatbikat projeleri, diğerlerinde avan (ön) projeleri ve bunlara dayalı keşifler bulunmadan ihaleye çıkılamaz.

Keşif, en geniş anlamda inşaatın maliyetinin hesaplanmasıdır. Keşif bedeli, ihale indiriminden önceki keşif özeti toplam tutarıdır. Keşif özeti ise, her kalem imalat miktarının birim fiyat cetvellerinden alınan fiyatlarla çarpılması suretiyle çıkartılan listedir.

Yapım işlerinde maliyetlerin belirlenmesi, 2886 sayılı Kanunun 9 ncu maddesi son fıkrasında yer alan "yapım işlerinde bu işler için kanunların verdiği yetkiye dayanılarak ilgili dairelerce tespit edilmiş birim fiyatları varsa, bunlar uygulanır" hükmü gereğince Bayındırlık ve İskan Bakanlığınca yapılmaktadır.

Şöyle ki, birim fiyatları hazırlama görev ve yetkisi, diğer bazı kuruluşlara özel kanunlarla verilen yetkiler hariç, 13.12.1983 tarih ve 180 sayılı Bayındırlık ve İskan Bakanlığının Teşkilât ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Karararnamenin 2 nci maddesi (n) bendindeki "bu işlerle ilgili tüzük, yönetmelik, tip sözleşme, şartname, rayiç, fiyat analizleri ve birim fiyatları hazırlamak ve yayınlamak" hükmü uyarınca Bayındırlık ve İskan Bakanlığına verilmiştir.

Aynı K.H.K. nin 32 nci maddesi hükmüne göre de; kamu kurum ve kuruluşları, katma bütçeli idareler, özel idareler ve belediyeler yıllık olarak her sene başında tespit edilen rayiç<sup>(\*)</sup> ve birim fiyatlar<sup>(\*\*)</sup> ile fiyat analizlerine<sup>(\*\*\*)</sup> uymak zorundadırlar.

(\*) 88 /13181 Sayılı Karanameye göre rayiç fiyat, Bayındırlık ve İskan Bakanlığınca, her bmir uygulama yılını temsil etmek ve yılı içinde geçerli olmak üzere tespit edilen ve yayımlanan, idarelerin işlerinde ve ihalelerinde uymak zorunda oldukları malzeme, işçilik, inşaat makinaları rayiçleri ile katsayıları ve baz fiyatları ifade eder.

(\*\*) Birim fiyat: İş kalemleri için Bayındırlık ve İskan Bakanlığınca her yıl tespit edilen ve yayımlanan bedelli ve bu bedellere ait her türlü uzunluk, derinlik, yükseklik ve su zammı gibi zamları ifade eder.

(\*\*\*) Analiz, iş türüne göre Bayındırlık ve İskan Bakanlığının yürürlükte olan analizlerini ifade eder.

Öte yandan, keşif özetinde veya birim fiyat cetvelinde fiyatı gösterilmemiş yapım ve hizmet işlerinin idarece yapılması istenildiği takdirde, Bayındırlık İşleri Genel Şartnamesinin 20 nci maddesi gereğince Bayındırlık ve İskan Bakanlığı rayiç, tarif ve analizlerine sadık kalınarak özel birim fiyatlar tespit edilebilir. Ancak, özel fiyat tesbitinde düzenlenen fiyat tutanağı idarenin onayına sunulur ve onaydan sonra geçerli olur.

Bazı kuruluşlara (Devlet Su İşleri Genel Müdürlüğü, T.C. Karayolları Genel Müdürlüğü, İller Bankası gibi) kuruluş kanunlarında yapım görevleri verilmiştir. Bu kuruluşlar kendi görev alanına giren işlerde analiz yapma ve birim fiyat hazırlamaya yetkilidirler.

Ayrıca, Milli Savunma Bakanlığının inşaat, milli ve NATO altyapı hizmetleri ile Ulaştırma Bakanlığına bağlı genel müdürlüklere kanunlarla yapım yetkisi verilmiş olan özel ihtisas gerektiren işlerinde kendi birim fiyatlarını yapma yetkileri bulunmaktadır.

Yapım işlerinde birim fiyat esasına göre hesaplanmış olan maliyetler, ihale indirimine tabi tutulmadan önceki keşif bedelini yansıtmaktadır.

Devlet daire ve idarelerinin ihtiyaçlarının 2886 sayılı Devlet İhale Kanununda belirlenen ihale usullerinden biriyle sağlanması gerektiğinden bu Kanunun 10'ncu ve 51'nci maddesindeki istisnalar hariç, öncelikle tahmin edilen bedelin (yapım işlerinde keşif bedelinin) saptanması gereklidir. Zira tahmin edilen bedel, yapılacak ihalelerde uygun bedelin tesbitinde kullanılan önemli bir kriterdir. Uygun bedel, artırımlarda tahmin edilen bedelden aşağı, eksiltmelerde ise tahmin edilen bedelden yüksek olamaz.

Görüleceği üzere Devlet İhale Kanununa göre her bir ihale için (istisnalar hariç) tahmin edilen bedelin oluşturulması gerekmektedir. Ancak, uygulamada cari harcamalarda Ticaret Odası'ndan fiyat alınması, yatırım harcamaları için de Bayındırlık Bakanlığı'nın ilgili yıl birim fiyat listesinin yayınlanmış olması gerek-

mektedir. Ticaret Odası bu işe yeteri kadar önem vermemekte ve özelliğini yitirmiş olması dolayısıyla genellikle çok geç sürede cevap vermekte (bir ay gibi) ve aynı tarihte farklı kurumlara verdiği fiyatlar birbirleriyle tutarlılık taşımamaktadır. Bayındırlık Bakanlığı'nca da yapım işlerine ilişkin birim fiyatlar Nisan ayından önce yayınlanmamaktadır. Özellikle yatırım harcamalarında kamu yatırımlarına ilişkin maliyetlerin belirlenmesi birim fiyatlarının belirlenmesine bağlı olduğundan keşif bedelinin saptanıp ödeneğin istenilmesi yıl ortalarına rastlamakta, talep edilen ödeneğin ilgili kuruma gelmesi ise genellikle yılın son aylarında mümkün olmaktadır. Söz konusu yapım işlerinin elverişsiz hava şartlarında ve yıl biteceği için çok kısa sürede tamamlanması gereği yapılan işin her bakımdan kalitesiz ve elverişsiz olacağının göstergesidir.

Öte yandan ülkemizde yıllık % 80 - 100 civarlarında seyreden enflasyon nedeniyle yılın ilk aylarında devlet tarafından tespit edilmiş olan birim fiyatlar yılın sonlarında büyük bir aşınmaya maruz kalmaktadır. Bu aşınmış fiyatlar üzerinden ihaleye çıkılması ve üstelik büyük oranlarda bu fiyatlar üzerinden (% 25 - 55 civarlarında) indirim yapılarak ihalenin alınması, gerçekçilikten tamamen uzaklaşmış olduğunun ve suistimal ve yolsuzluklara açık bir uygulama olduğunun ayrı bir göstergesidir. Her ne kadar fiyat farkı uygulamaları ile bu aşınma bir nebze giderilmeye çalışılmakta ise de, bu durum yasal süre uzatımı nedeniyle ertesi yıla sarkan iş kalemleri ve Bakanlar Kurulu Kararları ile fiyat farkı ödenmesine izin verilen alım, hizmet ve yapım işleri için uygulanmaktadır.

Bu nedenlerle kamu ihtiyaçlarının karşılanmasında devlet tarafından bedel tahmini yapılması ve birim fiyat tesbitinin yapılmasından vazgeçilerek, ihaleye katılmak isteyenlerce teklif edilen ve piyasa koşullarına uygun teklif birim fiyatlar (51) esas alınarak ihaleye çıkılmalıdır. Öte yandan fiyat farkı ödenmesine ilişkin sınırlamalar kaldırılarak, belirli bir süreyi aşan sözleşmelerin tümü için fiyat farkı uygulanmalı ve uygulama esasları basitleştirilmelidir (52).

(51) BİGART, a.g.r., s. 8, DEMİR, a.g.m., s. 38.

(52) DEMİR, a.g.m., s. 38.

2886 sayılı Kanunun 7 nci maddesinde, ihale konusu işlerin genel, özel, teknik ve idari şartlarını gösteren şartname ve varsa eklerinin idarelerce hazırlanacağı belirtilmiştir. Şartname, ihaleye çıkılmadan önce ihaleye çıkacak idarece hazırlanan ve şartları yasaya bağlı kalınarak idarelerce saptanan, ihaleye katılacak isteklileri ihale konusu iş hakkında bilgilendiren, idare ile ihaleyi alacak kişi arasında bir takım hukuki yaptırımlar içeren belge ya da belgelerdir. Kanuna göre genel şartların hazırlanarak bütün şartnamelerde gösterilmesi zorunludur. Bu şartlar;

- i- İşin niteliği, nevi ve miktarı,
  - ii- Taşınmaz malların satışı, kiraya verilmesi, trampa edilmesi ve üzerlerinde mülkiyet gayri ayni hak tesisinde tapu kayıtlarına göre yeri, sınırı, yüzölçümü, varsa pafta, ada ve parsel numarası ve durumu,
  - iii- Tahmin edilen bedeli, geçici teminat miktarı ve kesin teminata ait şartlar,
  - iv- İşin yapılma yeri, teslim etme ve teslim alma şekli ve şartları,
  - v- İşe başlama ve işi bitirme tarihi, gecikme halinde alınacak cezalar,
  - vi- İsteklilerde aranan şartlar ve belgeler, ihaleyi yapıp yapmamakta ve uygun bedeli tespitte idarenin serbest olduğu,
  - vii- İhale kararının karar tarihinden itibaren engeç 15 işgünü içinde ita amirince onaylanacağı veya iptal edilebileceği,
  - viii- Vergi, resim ve harçlarla sözleşme giderlerinin kimin tarafından ödeneceği,
  - ix- Ödeme yeri ve şartlarıyla avans verilip, verilmeyeceği, verilecekse şartları ve miktarı,
  - x- Sözleşme konusu işlerin malzeme ve birim fiyatlarındaki değişiklikler nedeniyle eğer ödenecekse fiyat farkının ne şekilde ödeneceği,
  - xi- Süre uzatımı verilecek haller ve şartları,
  - xii- İşin süresinden önce bitirilmesinde fayda görülen hallerde erken bitirme primi verilecekse, miktarı şartları ve ödeme şekli,
  - xiii- İhtilafların çözüm şekli,
- olarak sınırlanmıştır.

Anılan Kanunun 8 nci maddesi ile tip şartnamelerin genel ve ortak esaslarını belirlemeye, şartnamelerde gösterilmesi zorunlu yukarıda sayılan hususlarla ilgili veya bunlar dışındaki konularda genel esasları tespit etmeye, Bakanlar Kurulu yetkili kılınmıştır.

Bu maddeye dayanılarak Bakanlar Kurulunca:

- i- Devlet İhale Kanunu Kapsamındaki İdarelerin Her Türlü Alım İhalelerinde Uygulanacak Genel ve Ortak Esasları Belirleyen Eksiltme Tip Şartnamesi,
- ii- 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu Kapsamındaki Kuruluşların Yapım, Hizmet ve Taşıma İşleri İhalelerinde Uygulayacakları Genel ve Ortak Esasları Belirleyen Tip Şartname,
- iii- Bayındırlık İşleri Genel Şartnamesi,
- iv- Mimarlık ve Mühendislik Hizmetleri Şartnamesi, çıkarılmıştır.

Şartnamelerde tekniğe uygun olmayan veya gerçekleşmesi mümkün bulunmayan kayıt ve şartlar bulunmamalıdır. Bu tür kayıt ve şartların bulunması halinde, eğer ilan yapılmadan bu durum farkedilmişse şartname düzeltildikten sonra, ihale ilan edilir. Şayet ilan yapıldıktan sonra farkedilmiş ise, bu durumda komisyon ihaleyi erteler. Şartname yeniden düzenlenir. Şartnamenin yeniden düzenlenmesini gerektiren sebep ve zorunluluklar bir tutanakla tespit edilerek önceki ilanlar geçersiz sayılır. İş yeniden aynı şekilde ilan olunduktan sonra ihale yürütülür (2886 s. K. m. 15, 19).

Şartnamelerin verilmesini düzenleyen 12 nci maddede, şartname ve eklerinin, ilgili idarelerce "özel kanunlarındaki hükümler saklı kalmak kaydıyla" hazırlanarak, tasdikli örneklerinin tüm isteklilere bedelsiz veya özelliklerine göre idarelerce takdir edilecek bir bedel karşılığında verileceği, şartname ve eklerinin isteklilerce idarede görülmesi halinde ise bedel karşılığında verilecekse, onay belgesinde bedelin gösterilmesi gerekir. Ayrıca gerekli rekabetin ve fırsat eşitliğinin sağlanması

açısından şartnamelerde belirli bir markayı öngörecektir şekilde hükümlerin konulmaması, TSE markalı üretim yapma zorunluluğu bulunan sanayi mamülleri için, can ve mal güvenliği açısından şartnamelere TSE markası aranmasına ilişkin hükümlerin konulmasının zorunlu olduğu, yayınlanan ihale genelgelerinde belirtilmektedir.

Özellikle teknik şartnamelerin hazırlanması belirli bir uzmanlığı ve ihtisası gerektirmektedir. Ancak, idarelerce bu şartnamelerin hazırlanmasında gerekli niteliklere haiz personel her zaman bulunmadığından, teknik konularda yapılan hatalar ve eksik veya yanlış belirlemeler nedeniyle ya ihalenin veya sözleşmenin bozulmasına ya da hazine zararına sebebiyet verilmektedir. Zira hazırlanan teknik şartnameler için uluslararası standartlar ve koşullar tesbit edilmediği gibi şartnamelerin hazırlanması denetime de tabi bulunmamaktadır.

Bu nedenle teknik şartnamelerin uluslararası standart ve teknik koşullara uygun olarak hazırlanmasını teminen acilen bir düzenleme (yönetmelik, yönerge gibi) yapılmalıdır.

### **C. Karar Verilmesi:**

2886 sayılı Devlet İhale Kanununun 11 nci maddesine göre, ihalesi yapılacak her iş için bir onay belgesi düzenlenir. Onay belgesinin ihale yetkilisi tarafından imzalanması, ihtiyaçların karşılanmasının uygun bulunduğu ya da kabul görüldüğü anlamını taşır. 2886 sayılı Kanunun 3 ncü maddesinde, bu Kanunda yazılı işleri yaptırmaya ve ihaleye, idarelerin ita amirlerinin yetkili oldukları belirtilmiştir. Dolayısıyla düzenlenen onay belgesinin ilgili dairenin ita amirince onaylanması; yapılacak iş, alınacak mal veya hizmetin ihalesinin yapılması için bir anlamda vize verilmesidir.

İta amiri onay belgesi, Devlet Harcama Belgeleri Yönetmeliğinin 3/b maddesinde şöyle tanımlanmıştır. "İdare adına geçici veya kesin olarak bir giderin yapılabilmesi için giderin tertibini, konusunu, gerekçesini, hukuki dayanaklarını,

miktarını, kullanılabilir ödenek olup olmadığını gösteren ve ita amirinin adı - soyadı, ünvanı ve imzasını taşıyan yazılı belgeyi ifade eder".

2886 sayılı Kanun kapsamına giren daire ve idarelerin ihale yetkililerinin tesbiti açısından 1050 sayılı Muhasebe-i Umumiye Kanununda tarif edilen ita amirliği müessesesinin tanımlanması gerekmektedir.

İta amiri, 1050 sayılı Muhasebe-i Umumiye Kanununun 10 ncu maddesinde; "Devlet hizmetlerine ilişkin giderlerin geçici ya da kesin olarak ödenmesi hakkında saymanlara yazılı emir ve izin verenler" şeklinde tanımlanmıştır. Aynı Kanunun 71 nci maddesinde; bakanların kendi bütçelerinin; "ita amirleri" olduğu, 69 ncu maddesinde; devlet hazinesi hesabına bir giderin tahakkukunun ancak bir bakanın veya bakan adına görev yapmaya yetkili kılınan bir memurun onayı ile tamamlanacağı, 62 nci maddesinde de; bakanların, ikinci derecede ita amirlerinin merkezden izin almaksızın hangi tür ve tutardaki sözleşmeleri yapmaya yetkili olduklarını mali yıl başında duyuracakları, hükümleri yer almaktadır.

Bu hükümlerden de anlaşılacağı üzere, siyasi otoriteyi temsil eden bakanlar, kendi bakanlıklarının birinci derece ita amirleridir. 1050 sayılı Kanunun 71 nci maddesi uyarınca ita amirliği yetkisini kısmen veya tamamen merkezdeki görevlilere vekalet yoluyla devredebilirler. Yetkiyi devralan, birinci derece ita amirliği yetkisini taşımakla birlikte, sorumluluk yine Bakan'a aittir. Bakanlar, bakanlıklarıyla ilgili işlemlerden dolayı Türkiye Büyük Millet Meclisi'ne karşı sorumludurlar.

Hizmetlerin mahallinde yürütülmesini mümkün kılan ikinci derece ita amirliği kanundan doğan bir yetki devridir. Merkezde birinci derece ita amiri olan bakanların, kendi yetki alanlarına giren hizmetlerin merkez dışında görülmesini sağlamak üzere, bütçe kanunlarıyla belli edilen harcama yetkisini ödeme emri yoluyla taşradaki temsilcisine devretmesidir. Taşradaki temsilciler esas itibarıyla illerde vali, ilçelerde kaymakam veya özel saymanlık teşkilatı bulunan askeri birim komutanı ya da kuruluş amiri olup, sorumlulukları Sayıştay'ca hükme bağlanır (53).

(53) Şinasi BÜYÜKLÜ-Mehmet KAMILOĞLU, 1050 sayılı Genel Muhasebe Kanunu Açıklaması, 1987. Ankara, s. 69

İkinci derece ita amirlerinin sözleşme yapma ve ödemede bulunma yetkilerini kullanabilmeleri için birinci derece ita amirlerince kendilerine bu hususlarda ayrı ayrı yetki verilmiş olması gerekmektedir (54).

Genel bütçeli dairelerde ita amirliği müessesesinin genel çerçevesi yukarıda açıklandığı edildiği gibidir. Katma bütçelerde ise ita amirliği 1050 sayılı Muhasebe-i Umumiye Kanununun 117 nci maddesinde düzenlenmiştir. Bu maddeye göre, katma bütçelerin genel müdürleri bağlı oldukları bakan adına ikinci derece ita amiri sıfatıyla işlemleri yürütürler. Üniversitelerde rektörler, D.S.İ., T.C.K. gibi kuruluşlarda genel müdürler kanun gereği ikinci derece ita amirleri olup, yetkileri, devredilmiş bir yetki olmadığından, ita amirliği yetkisini daha alt kademedeki yöneticilere devredebilmektedirler. Oysa genel bütçeli dairelerde ikinci derece ita amiri olanlar, devredilmiş yetkiyi kullandıklarından (özel düzenlemeler hariç) yetki devrinde bulunamazlar.

İl Özel İdarelerinde, il bütçesinin ita amiri İl Özel İdaresi Kanunun 90 nci maddesine göre Vali'dir. Vali vilayet bütçesinin birinci derece ita amiri olup, bu yetkisini Vilayet Muhasebe Usulü Talimnamesinin 25 nci maddesi uyarınca gerek göreceği memurlara devredebilir.

Belediyelerde, belediye bütçesinin ita amiri, 1580 sayılı Belediyeler Kanununun 126 ncı maddesi gereğince belediye başkanlarıdır. Söz konusu maddeye göre belediye başkanları yetkilerini başkan yardımcılarına devredebilecekleri gibi, şubelere ayrılan belediyelerde, şube müdürlerine ikinci derece amiri ita yetkisi verebilirler.

Dönersermayeli Kuruluşlar İhale Yönetmeliği ile Fonlar İhale Yönetmeliğinin 3 ncü maddelerinde; bu yönetmeliklerde yazılı işler ve usuller için kimlerin ne miktara kadar ihaleye çıkarmaya, komisyonları kurmaya, ihale kararlarını onaylamaya ve sözleşme yapmaya yetkili oldukları idare ve fonların bağlı oldukları idarelerin birinci derece ita amirleri tarafından belirleneceği, belirtilmiştir.

(54) Dinçer GÖNEN-Hikmet İŞİK, Açıklamalı Devlet İhale Kanunu ve Yapım Sözleşmelerinin Uygulanması. Yetkin Basımevi, 1993, s. 95, Ankara

İta amirliği müessesesi, kamu ihtiyaçlarının karşılanmasında ihaleye onay verilmesinden, ihalenin sonuçlanmasına, ihale konusu işin alınması, yapılması, tamamlanması ve karşılığının ödenmesi aşamalarında taahhüde girme ve harcamada bulunma yetkisi açısından büyük önem arz etmektedir.

İhale için onay verilmesinden sonra ita amirleri ihaleyi yapacak komisyonları görevlendirir. Kurulacak komisyonun en az üç kişiden oluşması gerekmektedir. 2886 sayılı Kanunun 13 ncü maddesine göre, ita amirince görevlendirilecek komisyon, ilgili idarenin memurlarından birinin başkanlığında, yine ilgili idarenin memurlarından yapım işlerinde işin ehli ve uzmanı olmak şartıyla en az bir kişi ve maliye memurundan oluşmaktadır.

Madde, askeri ihale komisyonlarının kurulmasında ayrıcalık getirmiş ve bu komisyonların kaç kişiden ibaret olacağı ve nasıl kurulacağının Milli Savunma ve Maliye Bakanlıklarınca birlikte hazırlanıp Bakanlar Kurulunca çıkarılacak bir kararname ile belirleneceğini hüküm altına almıştır. Bu hükme istinaden Bakanlar Kurulunca çıkarılan 26.12.1983 tarih ve 83/7522 sayılı Karar 1.01.1984 tarihinde yürürlüğe girmiştir. Kararnameye göre, Türk Silahlı Kuvvetleri ihale komisyonları kadro ile kurulur. Kadrosunda ihale komisyonu gösterilmeyen birlik ve kurumlarda veya gerekli görülen yerlerde ilgili Bakanın emri ile kadro içinden komisyon kurulabilir. Birlik veya kurumda ita amiri dışında bir kişiden fazla subay veya astsubay olmayan yerlerde Belediyelerden alınacak bir üye ile komisyon kurulabilir. Kurulacak komisyonlar maliye memuru dahil olmak üzere üç kişiden az olamaz. Harita Genel Komutanlığı'na ait birlik ve kurumların bulundukları bölgede silahlı kuvvetlere ait ihale komisyonları mevcut değil ise, bu birlik ve kurumların ihale işleri o mahalde bulunan Maliye Bakanlığı'na ait ihale komisyonlarınca yapılır. Komisyonlara katılacak maliye memuru, Maliye Bakanlığı'nca tespit olunur.

T.B.M.M., Cumhurbaşkanlığı ve Sayıştay Başkanlığı'nca teşkil edilecek satınalma komisyonlarında maliye memurluğu görevi, bu kuruluşların saymanlık işlerini yürüten muhasebe müdürü veya görevlendireceği bir memur tarafından yerine getirilir.

Maddenin beşinci fıkrasında, il özel idarelerine ait ihalelerin il daimi encümenince, belediyelere ait ihalelerin ise belediye encümenince bu Kanun hükümlerine göre yürütüleceği, belirtilmiştir.

Dönersermayeli kuruluşlar ve fonların ihale işlemlerinde oluşturulacak komisyonlarla ilgili olarak bu kuruluşlarla ilgili ihale yönetmeliklerinde 2886 Sayılı Kanuna paralel bir düzenleme yapılmıştır. Döner Sermayeli Kuruluşlar İhale Yönetmeliği ve Fonlar İhale Yönetmeliğinin 9 ncu maddelerinde ihale komisyonlarının, ihale yetkilisi (ita amiri) tarafından görevlendirilecek kuruluş memurlarından birinin başkanlığında, kuruluştan en az bir kişi (yapım işlerinde işin ehli ve uzmanı olmak şartıyla) ile dönersermaye ya da fonun saymanı veya görevlendireceği kişinin katılmasıyla en az üç kişiden oluşacağı, komisyonlara yardımcı olmak üzere, ihale kararlarına katılmamak şartıyla gereği kadar memur ve uzmanın da görevlendirilebileceği, belirtilmiştir.

### **1. İhalenin İlanı:**

Kamu ihtiyaçlarının karşılanmasında temel ilke ihtiyaçların en iyi şekilde, uygun şartlarla ve zamanında karşılanması ve ihalede açıklık ve rekabetin sağlanmasıdır. Bu ilkelerin sağlanmasında en önemli araçlardan biri ihalenin ilanıdır. Bu nedenle ihale Kanununun altı maddesi bu konuya ayrılmıştır. İhalenin nerelerde, nasıl ilan edileceği, ilanda bulunması zorunlu hususlar, ilanı sakıncalı görülen hususlar, ilanın uygun olmaması ve şartname ve eklerinde değişiklik yapılması halinde ilanla ilgili olarak ne gibi işlem yapılacağı hususlarındaki hükümler bu altı maddede işlenmiştir. Her yıl yayımlanan Devlet İhaleleri Genelgesi ile de konunun önemi vurgulanmaktadır.

İhale ilanının nerede, nasıl ve hangi sürelerde yapılacağını düzenleyen 17 nci maddede;

i- İhalenin yapılacağı yerdeki ilanlar

ii- Diğer şehirlerde yapılacak ilanlar

iii- Resmi Gazete ile yapılacak ilanlar

iv- Yurt içinde ve yurt dışında çıkan gazetelerde yapılacak ilanlar

22 nci maddede de;

— Yabancı ülkelerde yapılacak ilanlar, düzenlenmiştir.

**i) İhalenin Yapılacağı Yerdeki İlanlar:**

Günlük gazete çıkan yerlerde ihaleler, ihalenin yapılacağı yerde çıkan gazetelerde en az bir gün aralıkla yayınlanmak suretiyle iki defa duyurulur.

Gazete ile yapılacak ilk ilan ile ihale günü arası 10 günden son ilan ile ihale günü arası 5 günden az olamaz.

Günlük gazete çıkmayan yerlerdeki ihalelerde ilan yukarıda belirtilen süreler içinde ilgili idare ile hükümet ve belediye binalarının ilan tahtalarına asılacak yazılar ve belediye yayın araçları ile yapılır. Bu işlemler bir tutanakla belgelenir. Bu yerlerde en çok 7 gün aralıklarla çıkıyorsa, ayrıca gazete ile de bir defa ilan yapılır.

Bir örnek verilmek gerekirse, ihalenin Temmuz ayının 15'inde yapılacağını kabul edersek, ilk ilanın en geç ayın 4'ünde, son ilanın ise en geç ayın 9'unda yayınlanması gerekir.

**ii) Diğer Şehirlerde Yapılacak İlanlar:**

Tahmin edilen bedeli her yıl Genel Bütçe Kanunu ile belirlenecek miktarı (1997 yılı için 7.000.000.000 TL'yi) aşan ihale konusu işler yukarıda belirtildiği şekilde yapılacak ilanlardan başka, traşı gözönüne alınarak, ili Basın-İlan Kurumunca tespit olunacak günlük gazetelerden birinde, ihale tarihinden en az 10 gün önce bir defa daha ilan edilir.

**iii) Resmi Gazete'de Yapılacak İlanlar:**

Tahmin edilen bedeli, her yıl Genel Bütçe Kanunu ile yukarıda (2) numaralı

fıkraya göre belirlenecek miktarın üç katını (1997 yılı için 21.000.000.000 TL'yi) aşan ihale konusu işler, ihale tarihinden en az 10 gün önce bir defa da Resmi Gazete'de ilan edilir.

**iv) Diğer Yayın Araçları İle Yapılacak İlanlar:**

İdareler, işin önem ve özelliğine göre bu ilanlar yurt içinde ve yurt dışında çıkan başka gazeteler veya öteki yayın araçları ile de ayrıca yayımlanabilirler.

**v) Yabancı Ülkelerde İlan:**

Yeterli rekabetin sağlanması açısından, açılacak ihaleye yabancı ülkelerdeki isteklilerin de girmesinin yararlı görülmesi halinde, idarelerce yabancı ülkelerde ihale gününden en az 45 gün önce ilan yapılır. Bu ilanın usul ve yöntemleri, bu madde hükmüne istinaden Maliye Bakanlığı'nca çıkarılarak 26.01.1984 tarih ve 18293 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan "2886 sayılı Devlet İhale Kanununun 22 nci maddesi uyarınca Yabancı Ülkelerde Yapılacak İlanlarla İlgili Yönetmelik" hükümlerine göre belirlenir.

Bu yönetmeliğe göre yabancı ülkelerde yapılacak ilanlar; ilgili idarece hangi ülkeye gönderilecekse, gönderileceği ülkenin "Türk Büyükelçiliği Ticaret Müşavirliği" veya bu mahiyetteki hizmetlerle görevli müşavirliğe, askeri ihale ilanları ise "Askeri Ateşeliklere" (ilan metni ile şartname ve ekleri) ihale gününden en az 60 gün önce gönderilir. İlanlar, o ülke lisanı ve basın aracılığıyla yaptırılır. Yapılan ilana ilişkin belgelerin ihale gününden önce ihaleyi yapacak idarenin eline geçmesi ilgili müşavirlik veya ateşelik tarafından sağlanır. Yapılacak ilanlarda, ihaleye katılabilme şartları ile ilgili belgelerin nerelerden temin edilebileceğinin belirtilmesi zorunludur.

Görüleceği üzere Devlet İhale Kanununda ihale ilanlarının ihale tarihinden önce yayınlanmasında isteklilerin hazırlanması için verilen minimum süre oldukça

kısa tutulmuştur. İhale konusu için ihale tarihinden en az 10 gün önce ilan edilmesi yeterli bulunmuştur. Oysa Avrupa ülkelerinde bu süreler 52 - 60 gün olarak belirlenmiş olup; önemli tutarlardaki işler için bu süre 90 güne kadar çıkabilmekte, acil hallerde ise 25 güne kadar inebilmektedir (55).

Bu nedenle ihale ilanlarının uluslararası standartlara uygun süreleri kapsamaları için ihale kanununda gerekli düzenlemelerin yapılması gerekmektedir.

Öte yandan, Devlet ihale Kanununda ilan esas olmakla birlikte, ilansız ihale yapılmasına izin veren istisnai hükümler çok geniş ölçüde uygulama alanı bulmaktadır. Örneğin pazarlık usulüyle yapılan bazı alımlar ile belli istekliler arasında kapalı teklif usulüyle yapılan alımlar bu kapsamdadır. İhalelerde açıklık ve rekabetin sağlanması açısından çok düşük bedelli alımlar ile gerçekten aciliyeti olan işler dışındaki tüm ihalelerin ilan yoluyla duyurulması için gerekli kanuni düzenlemelerin yapılması gerekmektedir (56).

Diğer bir husus da Avrupa Birliği ve Dünya Ticaret Örgütü Antlaşmasında ihale sonuçlarının yayınlanması şartı bulunmakta, ancak Devlet İhale Kanununda böyle bir hüküm yer almamaktadır. AT ve DTÖ Antlaşması gereğince ihale sonuçlarının yayınlanmasının amacı, ihaleye katılanları bilgilendirmek ve böylece onların da haksız buldukları durumlar hakkında şikayette bulunabilmelerini sağlamaktır (57). Daha önce ihalesi yapılacağı ilan edilen bir işin ihale sonucuna ilişkin bilgilerin kısa bir ilan metni ile aynı yayın organlarınca duyurulması, hem idarelerin kontrol edilmesinde hem de şirketlerin kendi kendini kontrol etmesinde etkin bir araç olacaktır (58).

## 2. Taahhüt Dosyasının Düzenlenmesi

İhale suretiyle yapılacak işler için bir işlem dosyası düzenlenir. Bu dosyada onay belgesi, varsa tahmin edilen bedele ilişkin bir hesap tutanağı, şartname ve ek-

---

(55) DEMİR, a.g.m., s. 36

(56) DEMİR, a.g.m. s. 35

(57) BİGART, a.g.r. s. 17

(58) DEMİR, a.g.m., s. 36

leri, gerekli projeler, ilana ilişkin belge ve gazete nüshaları, sözleşme tasarısı ile saklanması yarar görülen diğer belgeler bulunur (Md. 15).

### 3. İhaleye Katılabilme Şartları:

Kamu ihtiyaçlarının karşılanması belli yasal kurallarla işleyen merasimli ve maliyetli bir süreçtir. Bu sürecin kesilmesi, ihale yapıldıktan sonra yüklenicinin işi yürütememesi, ihalenin iptali devlete büyük zararlar verebilir. Bu nedenle ihaleye katılan isteklilerin ciddi ve güvenilir üstleniciler olmasına özen gösterilmelidir (59). Bu hususu teminen 2886 sayılı Kanunun 5 ve 16 ncı maddelerinde bu Kanuna göre yapılacak ihalelere katılabilmek için isteklilerin;

- Kanuni ikametgah sahibi olmaları,
- Türkiye'de tebligat için adres göstermeleri,
- Gerekli nitelik ve yeterliğe haiz bulunmaları,
- İstenilen teminat ve belgeleri vermeleri zorunludur.

İsteklilerde aranacak nitelikler ve istenecek belgelerin neler olduğu, idarelerce hazırlanacak şartnamelerde gösterilir. Söz konusu şartnameler daha önce de belirtil-diği gibi, alım işlerinde Bakanlar Kurulunca 8 nci maddeye istinaden çıkarılan "Hertürlü Alım Eksiltme Tip Şartnamesi", yapım, hizmet ve taşıma işleri için de "Yapım, Hizmet ve Taşıma İşleri Tip Şartnamesi"nde belirlenen esaslar çerçevesinde düzenlenir. Her iki şartnamede "İhaleye Girebilme Şartları" hakkında hüküm altına alınan ortak esaslar şunlardır;

- Kanuni ikametgahı olması,
- Türkiye'de tebligat için adres göstermesi,
- Ticaret ve/veya Sanayi Odası Belgesi vermesi,
- İmza sirkülerini vermesi

(59) Kenan BULUTOĞLU-Erciş KURTULUŞ. *Bütçe ve Kamu Harcamaları*, Filiz Kitabevi, İstanbul, 1988. s. 347

– İstekliler adına vekaleten ihaleye katılmıyor ise istekli adına teklifte bulunacak kimselerin vekaletnameleri ile vekaleten iştirak edenin noter tasdikli imza sirküleri vermesi (Türkiye'de şubesi bulunmayan yabancı tüzel kişiliğin sirkülerinin bu tüzel kişiliğin bulunduğu ülkedeki Türk Konsoloslughunca veya Türkiye Dışışleri Bakanlıghınca onaylanmış olması gerekir).

– Diğer belgeler (İsteklilerin yeterliğini tesbit için yürürlükteki mevzuata göre idarece istenilecek yeterlik belgesi, müteahhitlik karnesi gibi).

– Geçici teminat miktarı (TL. olarak).

– İsteklilerin ortak girişim olması halinde ortak girişim beyannamesi ile ortaklarca imzalanan ortaklık sözleşmesini vermesi, (İhale üzerinde kaldığı takdirde noter tasdikli ortaklık sözleşmesi verirler, ayrıca grubun bütün ortakları idare ile yapılacak ihale sözleşmesini şahsen veya vekil tayin edecekleri kişiler vasıtasıyla imzalarlar).

– Şartnamede yazılı esaslara göre hazırlanacak teklif verilmesi, şarttır.

Yapım işleriyle her türlü etüt, proje, kontrollük ve müşavirlik hizmetlerine ait ihalelerde, isteklilerde aranacak nitelik ve istenecek belgeler D.İ.K. nun 16 ncı maddesinde Bayındırlık Bakanlıghınca hazırlanacak tüzükle belirleneceği belirtilmiş ise de, böyle bir tüzük henüz çıkarılmamıştır. Ancak yapı, tesis ve onarım işleri ihalelerine katılmak isteyenlerden, idarelerce "Yapı, Tesis ve Onarım İşleri İhalelerine Katılma Yönetmeliği"nin üçüncü maddesinde belirtilen belgeler istenilmektedir. Bu belgeler; isteklinin sahip olduğu müteahhitlik karnesi, yapı araçları bildirisi, sermaye ve kredi imkanlarını açıklayan mali durum bildirisi, teknik personel bildirisi, iş bitirme belgesidir. Bu belgelerden ihale ilanında istenilmiş olanlar eklenmek suretiyle bir dilekçe ile ihaleyi yapacak idarece belirtilen yerden, ihaleye katılma belgesi istenir. İhaleye katılma (yeterlik) belgesi yalnız verildiği iş için geçerli olup, ihale komisyonuna verilmek zorundadır.

İdarelerin daha sıkı yeterlik şartları aradığı hallerde ihaleye katılma belgesi aranmakta olup, bunun dışında genellikle yapım işlerine ait ihalelerde müteahhitlik karnesi yeterli olabilmektedir. "Müteahhitlik Karnesi" ilgilinin ihalesine katılabileceği işin grubunu ve keşif bedelinin tavanını gösterir. "Müteahhitlik Karnesi", Bayındırlık ve İskan Bakanlığınca verilir. Müteahhitlerin sicilleri ve karne işlemleri bu bakanlıkça takip edilir ve yürütülür.

Müteahhitlik karneleri iş bitirme, iş denetleme, iş yönetme ve denetleme ve taşeron deneyimlerine göre "Yapı, Tesis ve Onarım İşleri İhalelerine Katılma Yönetmeliği" hükümleri çerçevesinde "Müteahhit Karnesi Komisyonu"na yapılan değerlendirme sonucunda verilmekte ise de, son yıllarda bu konuda ortaya çıkan olumsuzluklar dikkate alınarak müteahhitlik müessesesinin yeniden yapılandırılması, karne ve sicil uygulamasında uluslararası standartlara uygun kriterlerin kullanılması, bir yapım işini güvenli teslim edebilecek teknik ve mali yapıdaki müteahhitlere karne verilmesi hazine yararı bakımından büyük önem arz etmektedir (60).

#### 4. Geçici Teminat

İhaleye katılabilme şartlarından birisi de, ihaleye katılacak isteklilerin geçici teminat vermeleridir. Geçici teminat, DİK'nun 25 nci maddesine göre, ihale konusu işin tahmin edilen bedelinin % 3'üdür. Bedel tahmini yapılamayan hallerde ise teklif edilen bedelin % 3'ünden az olamaz. Pazarlık usulü ile yapılacak ihalelerde, idareler geçici teminat alıp almamakta serbesttir.

Teminat olarak kabul edilecek değerler şunlardır (DİK. Md. 26).

- a) Tedavüldeki Türk parası
- b) Maliye Bakanlığınca\* belirtilecek bankaların verecekleri süresiz teminat mektupları
- c) Devlet tahvilleri ve Hazine kefaletini haiz tahviller,

(60) DEMİR, a.g.m., s. 38

(\*) 232 sayılı KHK ile değişik 188 sayılı KHK. hükümlerine göre Hazine ve Dış Ticaret Müsteşarlığınca tespit edilmiş bankalarca verilmiş süresiz teminat mektupları

d) 1983 sayılı Kanun gereğince çıkarılan ana para iadeli gelir ortaklığı senetleri ve diğer menkul kıymetler

e) Devlet iç borçlanma tahvilleri ve hazine bonoları.

f) Özel Finans Kurumlarının Kurulması, Faaliyetleri ve Tasfiyelerine İlişkin Esas ve Usullere dair 83/7506 sayılı Karar hükümlerine göre faaliyette bulunan özel finans kurumları tarafından verilen süresiz teminat mektupları.

Tahvil ve bonolar nominal bedele faiz dahil edilerek ihraç edilmiş ise bu işlemlerde ana paraya tekabül eden satış değerleri esas alınır.

Bankalarca verilen teminat mektupları dışındaki teminatların istekliler tarafından mal sandıklarına (Muhasebe Müdürlükleri, Malmüdürlükleri, Saymanlıklar) yatırılması zorunlu olup, komisyonlarca teslim alınmaz. İhale üzerine kalanların teminat mektupları, ihaleden sonra mal sandıklarına teslim edilir. İhaleyi alamayan isteklilerin geçici teminatları hemen geri verilir. İdarelerce alınan teminatlar hiçbir şekilde haczedilemeyeceği gibi, üzerlerine ihtiyati tedbir de konulamaz.

Teminat mektuplarının;

i- Maliye Bakanlığınca (188 sayılı KHK. uyarınca Hazine ve Dış Ticaret Müsteşarlığınca) belirlenecek bankalarca verilmiş olması,

ii- Süre kaydı taşımaması,

iii- Her teminat mektubunda daha önce ilgili banka şubesince verilen teminat mektupları toplamı ile aynı şubenin limitlerinin de gösterilmesi,

(Yabancı bankaların ve benzeri kredi kuruluşlarının kontrgarantilerine dayanarak bankaların verecekleri teminat mektupları, banka şubelerince verilecek teminat mektupları toplamında dikkate alınmaz. Bu mektupların şube limiti içinde olması şart değildir).

iv- Geçici, kesin ve avans teminat mektuplarının Maliye Bakanlığınca belirlenen şekle uygun olması,

Bankalar verecekleri teminat mektuplarının, sermaye ve yedek akçelerinin durumlarına göre miktar, kapsam ve şeklini tesbite Maliye Bakanlığı yetkili olup, bu yetkiye istinaden her yıl yayımlanan "Devlet İhale Kanunu Genelgeleri" ile geçici, kesin ve avans teminat mektuplarında yer alacak hususlar belirlenmektedir. Buna göre;

- Bankaların verecekleri teminat mektuplarının toplamının kendilerine Maliye Bakanlığınca tanınan limiti geçmemesi,
- Hangi işi için verildiği, teminat tutarının belirtilmesi,
- İhaleyi yapan idareye hitaben düzenlenmesi,
- İstekli adına düzenlenmiş olması,
- Geçici teminat mektubunun, ilk ilanın yayınlandığı tarihi takip eden tarihli olması, gerekmektedir.

Mevzuata aykırı olarak düzenlenmiş banka teminat mektupları kabul edilmez. Üzerinde suç unsuru tespit edilen teminat mektupları Maliye Bakanlığına bildirilir.

Yapılacak ihalelerde geçici teminat alınması, ihalelere ciddi, güvenilir ve belli maddi güce sahip isteklilerin katılmasını sağlamak ve ihale üzerinde kalan isteklinin ihmalli ve kusurlu davranışlarından dolayı ortaya çıkacak devlet zararını karşılamak, güvence altına almak amacını taşır.

## 5. İhale Usulleri

Devlet İhale Kanunu kapsamına giren işlerin, ihale yoluyla temininde işin gereğine göre hangi usullerin uygulanacağı, idaralerince tespit edilir. Bu usuller; kapalı teklif usulü, açık teklif usulü, belli istekliler arasında kapalı teklif usulü, pazarlık usulü ve yarışma usulüdür. İhalelerde, tekliflerin gizli olarak verilmesini sağlayan kapalı teklif usulü esas olmakla birlikte işin gereğine ve tahmin edilen be-dele göre diğer usullerle de ihale yapılmaktadır.

Kapalı teklif usulünde teklifler yazılı olarak yapılmakta ve Devlet İhale Kanununda yazılı belli şekil şartlarına tabi bulunmaktadır. Yüksek limitli (1997 yılı için 25 milyar lirayı aşan) ve belli istekliler arasında kapalı teklif usulü kapsamı dışında bulunan ihalelerin bu usulde yapılması zorunludur. Kapalı ve açık teklif usullerinin ayırıcı özelliği tahmin edilen bedele ilişkin limittir. Her yıl Genel Bütçe Kanununda belli edilen parasal sınırların altında kalan (1997 yılı için 25 milyar liranın altında olan) ihaleler açık teklif usulünde yapılabilmektedir. Açık teklif usulü, sözlü pazarlık yapılmak suretiyle gerçekleştirilmekte ve uygulamada çok sık kullanılmamaktadır.

Belli istekliler arasında kapalı teklif usulü; askeri amaçlı uçak, harp gemisi, elektronik cihaz, silah ve malzeme alımları; barajlar, enerji santralleri, sulama tesisleri, limanlar, rıhtımlar, hava meydanları, demiryolları, karayolları, tüneller, köprüler, özelliği bulunan güzel sanat işleri ile kentlerin alt yapı işlerinin ihale edilmesiyle ilgilidir. Bu usulde ilan yapılması zorunlu olmayıp, teknik yeterlilikleri ve güçleri idarece kabul edilmiş en az üç istekliden teklif alınmak suretiyle ihale yapılmaktadır. Zorunlu nedenlerle (zorunlu nedenlerin neler olduğu D.İ.K.'da belirtilmemiştir) üçten az teklif alınmasının gerekli olduğu hallerde maliye bakanlığının görüşüne dayanılarak Bakanlar Kurulu'ndan ayrıca görüş alınması gerekmektedir. Bu usulde ihale yapılabilmesi için ihaleye katılacak isteklilerin isimleri belirtilmek suretiyle bizzat ilgili veya bağlı bulunulan "bakan"dan onay alınması zorunlu tutulmuştur. Bu usul önemli tutarlarda harcama gerektiren işler için uygulanmakta olup, davet edilecek firmaların seçimi tamamen işi ihale edecek idarenin görevlilerinin takdirinde olduğundan suistimal ve yolsuzluklara açık bir usuldür (61).

Her türlü güzel sanatlar ile etüd, plan, proje işleri idarelerce gerekli görüldüğü takdirde yarışma usulü ile yaptırılmaktadır. Sayılan bu usullerin tamamında bedel tahmini ve sözleşme yapılması zorunludur. Yalnızca pazarlık usulüyle yapılan bazı alımlarda tahmini bedel tesbiti, ilan ve sözleşme yapılması zorunlu değildir. Pazarlık usulü ile yapılacak ihaleler Devlet İhale Kanununda onaltı bend halinde sayılmakta ve askeri amaçlı alımlar da dahil olmak üzere kapsamı çok geniş bulun-

---

(61) DEMİR, a.g.m., s. 36

maktadır. Pazarlık usulünde teklif alınması belli bir şekle bağlanmamıştır. İhale komisyonları bir veya daha fazla istekliden yazılı veya sözlü teklif almak ve bedel üzerinde anlaşmak suretiyle ihaleyi yapar.

İhaleye katılacak isteklilerin Devlet İhale Kanununda gösterilen belli şartları taşıması, istenilen teminat ve belgeleri vermesi zorunludur. İhale komisyonları ihaleye katılacakları bu şartlar çerçevesinde tespit ettikten sonra teklifleri değerlendirir. Tekliflerin değerlendirilmesinde tahmin edilen bedel baz alınarak en uygun bedeli teklif edene ihalenin yapılacağı Devlet İhale Kanununda hüküm altına alınmıştır. Uygun bedel, Devlet ihale Kanununun 4 üncü maddesinde "artırmalarda tahmin edilen bedelden aşağı olmamak üzere teklif edilen bedellerin en yükseği; eksiltmelerde tahmin edilen bedeli geçmemek üzere teklif edilen bedellerin tercihe layık görüleni, bedel tahmini yapılamayan ihalelerde teklif edilen bedellerin uygun görüleni" olarak ifade edilmiştir.

Uygun bedelin, teklif edilen bedeller içinde en ucuzu değil de tercihe layık görülen olarak belirlenmesindeki amaç; çeşitli nedenlerle ihale konusu işin gerçek maliyetinin altında teklif veren isteklilerin ihaleyi almalarını önlemektir. Bu şekilde teklif verenin ihaleyi alması halinde, işin yarım ya da sürüncemede kalması veya işin istenilen kalite ve standartta gerçekleştirilememesi suretiyle devlet zararına sebebiyet verilmesi mümkündür.

Keşif bedeli yüksek olan (1997 yılı için 40 milyar liranın üzerinde) yapım işleri dışında uygun bedelin tesbiti için belli edilmiş kriterler mevcut değildir. Bu nedenle kararlarda objektif davranılması tamamen ihale komisyonunun insiyatifinde bulunmaktadır.

İta amirlerinin, ihale komisyonlarınca alınan ihale kararlarını onaylamama yetkisi bulunmakta ise de, genel olarak harcamalarda uygun bedelin tercihinde kullanılacak kriterler bulunmadığından komisyon üyeleri ve ita amirlerinin şaibelerden, mali ve cezai sorumluluktan kaçınmak için; keşif bedeli yüksek olan yapım işlerinde ise Bayındırlık Bakanlığı'nca her yıl yayımlanan "Uygun Bedel Tercih

Kriterleri" hakkında çıkarılan tebliğ ile en yüksek indirim oranını ihtiva eden teklif uygun teklif olduğu belirtildiği için, eksiltmelerde en fazla indirim yapılan ve en ucuz olan tercih edilmektedir.

Bu şekilde mal ve hizmetlerin en az bedelle elde edilmesi sağlanmakta ise de, en iyisinin sağlanması garantisi yoktur. Zira ülkemizde büyük bir enflasyon sorunu yaşanmaktadır. Yüklenicinin kendisini enflasyona karşı koruyarak kar etmesi ya elinde stok bulundurmasına ve çok düşük ücretle işçi çalıştırmasına ya da kalitesiz mal kullanması veya eksik mal ve malzeme kullanmasına bağlıdır. Bu şekilde görünüşte mal ve hizmetler en az bedelle elde edilmiş gibi görünmekte ise de, alınan mal ve hizmetin eksik ya da çok kalitesiz olması nedeniyle kullanma ömrü yarı yarıya düşmekte, verim alınamamakta; aynı mal ve hizmetin kısa süre içinde yeni baştan alınmasına veya çok kısa sürede onarımına ihtiyaç duyulmaktadır.

Kamu ihtiyacının özelliğine, ederine ve aciliyetine göre hangi usulle karşılanacağı belli edildikten sonraki aşamada (pazarlık usulüyle karşılanan bazı alımlar hariç) yasalarla belli edilen süreler işletilmektedir. İhalenin ilanı ile yapıldığı tarih arasında geçecek 10 günden sonra, ihale komisyonları tarafından ihale kararlarının ita amirince karar tarihinden itibaren 15 gün içinde onaylanacağı veya iptal edileceği, onaylanan ihale kararına göre sözleşme tasarısının uygun görülmesi halinde 15 gün içinde maliye bakanlığınca vize edileceği, vize edilen sözleşme tasarısının vize edildiğinin müteahhide bildirilmesini izleyen günden başlayarak 15 gün içinde noterden tescilli sözleşme yapılmasını ve yapılan sözleşmenin Sayıştay'a gönderilmesinden itibaren 15 gün içinde tescil edileceği, Sayıştay Kanununda, 1050 sayılı Muhasebe-i Umumiye Kanununda ve Devlet ihale Kanununda yer alan hükümlerle belirtilmiştir. Buna göre ihalenin ilanından Sayıştay'ın tescil işlemine kadar 70 günlük bir süre işletilmektedir. İhalenin ilanı için öngörülen süre uluslararası standartlara göre oldukça kısa olmasına rağmen sözleşme yapılmadan önceki Maliye Bakanlığı vizesi ve sözleşme yapıldıktan sonra ancak uygulamaya konulmadan önceki Sayıştay tescili süreyi uzatan ve mükerrerlik taşıyan bir

işlemdir. Vize ve tescil idari bir işlem olduğundan Sayıştay'ın tescil işleminin kaldırılması yerinde olacaktır.

Kamu ihtiyaçları ihale usullerinden hangisi ile karşılanırsa karşılansın tüm kurumlarda satıcılar tarafından pazar ödünleşmesi bulunduğu gözlenmektedir. En iyinin değil en ucuzun tercih edilmesi nedeniyle aynı satıcıların sürekli en ucuz vermeleri suretiyle hep aynı kurumdan ihale aldıkları, ancak yasal olarak bir engel bulunmadığından bu koşullarda bunun engellenmesinin de pek mümkün olmadığı görülmektedir. Bu durumun önlenmesi ancak Sayıştayın "Yerindelik" denetimi yapması ile mümkün görünmekte ise de, etkinlik denetimi ile ilgili yasal hakkı ancak verilmiş olan Sayıştayın bu denetimi yapması şimdilik mümkün bulunmamaktadır.

Bu şekilde yasalara uygun ancak amaca uygun olmayan alımlar yoluyla kamu ihtiyaçlarının karşılanmaya devam edilmesi hem bazı harcama yöneticilerinin hem de müteahhitlerin çıkarlarının korunmasının devamını sağlayacaktır.

7.9.1981 tarihli Devlet İhale Kanunu Tasarısı Gerekçesinde; "yürürlükte olan 2490 sayılı Artırma, Eksiltme ve İhale Kanununun ihtiva ettiği katı hükümler, zaman kaybına sebebiyet veren formaliteler ve kamu ihtiyaçlarının karşılanmasında ortaya çıkardığı güçlükler" tasarının hazırlanmasını gerektiren nedenler arasında sayılmıştır. Ancak 1.1.1984 tarihinden itibaren yürürlükte bulunan 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu için de aynı nedenler hala varolduğundan mevcut sistemin iyileştirilmesi gerekmektedir.

Bunun için özellikle her harcamacı kurum birim düzeyinde kendi bütçelerini hazırlayarak, bütçelerinin uygulanmasında serbest olmalı, ancak bütçenin yürütülmesinden ve sonuçlanmasından harcamacı birimin en üst yöneticisi başta olmak üzere harcama yönetiminde yetki ve görev alan tüm personelin yetki-sorumluluk orantısı dikkate alınarak müştereken sorumlu tutulmalıdırlar. Bütçenin hazırlanmasında merkezi kontrolün sağlanması, bilimsel teknik ve analizlerden yararlanılarak ödeneklerin tesbitinin sağlanması, etkinlik denetimi ile birlikte yerinde-lik denetiminin yapılmasının sağlanması gerekmektedir.

Devlet İhale Kanunu tümüyle gözden geçirilerek ihale usullerinden aynı işlevi görenler ile zaman kaybına sebebiyet veren formaliteler ayıklanmalıdır. Açık teklif usulünde ihale sözlü olarak gerçekleştirildiğinden gerçekçi olmayan düşük fiyatlara yol açabilmektedir. Bu hazine yararına görünse de, düşük fiyat nedeniyle elde edilecek yararı kat kat geçen kalite ve performans sorunlarına yol açar (62). Uygulamada çok sık kullanılmadığından bu usulün kaldırılması yerinde olacaktır.

Belli istekliler arasında kapalı teklif usulü ise suistimallere ve yolsuzluklara açık bir uygulama olduğundan bu usulün tamamen kaldırılması ya da ön seçim ilanının zorunlu kılınması uygun olacaktır. Ön seçim ilanı ile, ihaleye katılmak isteyen isteklilere teknik yeterliliklerini ve mali güçlerini kanıtlama imkanı verilecek, böylece idareye istenilen belgeleri ibraz eden firmalardan yeterli bulunanlar teklif vermeye çağırılacaktır (63). Bu usulün tamamen kaldırılması halinde, kapsadığı işlerin kapalı teklif usulüyle ihale edilmesi uygun olacaktır.

Pazarlık usulü ile yapılan ve uygulamada çok sık kullanılan bazı alımlarda ilan yapılmaması rekabeti ortadan kaldırmakta, kurumların hep aynı satıcıdan alım yapmalarına imkan vermektedir. Pazarlık usulünde ilanı zorunlu tutulmayan alımlarda ilanın zorunlu tutulması ancak, sözkonusu ilanın ihalenin yapılacağı yerde çıkan yerel gazetelerde yapılması yönünde kanuni düzenleme yapılması uygun olacaktır.

Öte yandan uygun bedelin tesbitinde, keşif bedeli yüksek olan yapım işleri dışında, diğer işler için de işin özelliğine göre uluslararası standart ve koşullar da dikkate alınarak uygun bedel kriterlerinin tespit edilmesi gerekmektedir.

Mevcut uygulamada yetki-sorumluluk orantısı sağlanamamıştır. Harcama yönetiminin başında olanlar (ita amirleri) yetkili ancak sorumsuz olduklarından gerekli hassasiyeti göstermeyerek veya görevini kötüye kullanmak suretiyle hazine zararına sebep olabilmektedirler. Bu nedenle yetkilerin ve sorumlulukların yeniden tanımlanarak yetki sorumluluk ilişkisinin çok iyi işletilmesi, meydana gelecek za-

---

(62) BİGART, a.g.r., s. 10

(63) DEMİR, a.g.m., s. 36

rarların hem mali hem de cezai müeyyidelerinin Anayasa'da tanımlanarak, tavizsiz bir şekilde uygulanmasının sağlanması gerekmektedir.

Böylece, kendi bütçelerinin hazırlanması, yürütülmesi ve sonuçlarından sorumlu tutulacak harcamacı kurumlar (harcama yöneticileri) ihtiyaçların tesbitinde daha rasyonel davranacaklar ve yapılacak harcama amacına hizmet edecektir. Amaç şimdi olduğu gibi belli bir kamu fonu ile en fazla mal ve hizmetin sağlanmasından çok, belli bir kamu fonu ile en fazla faydanın sağlanması olacaktır.

## **6. İhale Usûllerine Tabi Olmayan İşler**

### **a. İhtiyaçların Kamu Kuruluşlarından Karşılanması:**

Kamu kurum ve kuruluşlarının ihtiyaçlarının ihale suretiyle karşılanması esas olmakla birlikte, Kanunun 71 nci maddesi aşağıda belirtilen durumlarda Maliye Bakanlığının uygun görüşü alınmak suretiyle ihtiyaçların doğrudan kamu kurum ve kuruluşlarından karşılanmasına izin vermiştir.

İhale usûllerine tabi olmaksızın ihtiyaçların kamu kurum ve kuruluşlarından;

i- DİK. nu kapsamına giren genel bütçeli daireler, katma bütçeli idareler, il özel idareleri ve Belediyelerin kendi aralarında yaptıkları ihale işleri,

ii- Yukarıda belirtilen daire ve idarelerin her türlü ihtiyaçlarının;

— Bu idarelere bağlı sabit veya döner sermayeli müesseseler ve özel bütçeli idarelerin kurdukları birliklerden,

— KİT'ler ile sermayesinin yarısından fazlası tek başına veya birlikte Devlete, KİT'lere veya mahalli idarelere ait kuruluşlardan,

— Türk Silahlı Kuvvetlerini güçlendirme amacıyla kurulmuş olan vakıflar ile sermayesinin yarısından fazlası bu vakıflara ait olan kuruluş, şirket ve müesseselerden,

Bu vakıflara örnek olarak Türk Silahlı Kuvvetlerini Güçlendirme Vakfını verebiliriz.

— Özel kanunlarla kurulan, tüzel kişiliğe sahip, ortaklarının veya kanunların öngördüğü durumlarda ortak olmayanların ürünlerini alan, işleyen, değerlendiren, iyileştiren, satan, üretim ihtiyaçlarına yarayan araç ve gereçleri sağlayan ortaklıklar ve bunlara ait birliklerden,

Örnek: Tarım Satış Kooperatifleri ve birlikleri.

— Özel kanunlarla kurulmuş ve kendilerine kamu görevi verilmiş tüzel kişiliğe sahip kuruluşlardan (TSE, TODAİ, TÜBİTAK, Milli Prodüktivite Merkezi gibi) temini ile ilgili ihale işleri bu madde hükmüne göre yürütülmektedir.

İkinci şıkkın uygulanmasında ihale konusu mal ve hizmetlerle, taşıma işlerinin bizzat o kuruluşlar tarafından üretilmesi ve yapılması zorunludur. Ancak, temel gıda ve günlük tüketim maddelerinin alım-satımını yapan kuruluşların sattıkları maddelerin kendi üretimleri olması şartı aranmaz. Sanayi kuruluşları bakımından da üretimde kullanılan girdiler ile makina ve teçhizatın kendileri tarafından üretim ve yapım şartı aranmaz.

Satış fiyatları Devletçe veya görevli mercilerce tespit olunan mallar, yukarıda belirtilen kurum ve kuruluşlarda bulunmadığı takdirde, bulunmadığının belgelenmesi şartıyla, Maliye Bakanlığından uygun görüş alınarak bu fiyatlarla en yakın piyasadan temin edilebilmektedir. İl özel idareleri ve belediyeler uygun görüşü kendi encümenlerinden alırlar.

Maliye Bakanlığınca her yıl yayımlanan Devlet İhale Kanunu Genelgesi ile genel uygun görüş verilen kuruluş ve işler belirtilmektedir.

Kamu ihtiyaçlarının karşılanmasında ihale usulünün uygulanması suretiyle rekabeti artırarak, en uygun bedelle mal ya da hizmetin elde edilmesi amaçlanmıştır. Ancak devlet tekelinde bulunan ya da devletin ortaklığı olan kurum ve kuruluşlardan ihalesiz mal ya da hizmet alınması rekabeti olumsuz yönde etkilediği gibi, sunulan mal veya hizmetin kalitesini de etkilemektedir. Kamu kurum ve kuruluşları piyasa koşullarına göre çalıştırılmadığından hem üretim alanındaki yeniliklere ve

teknolojik değişikliklere ayak uyduramamakta hem de özel sektöre göre ürettiği mal daha pahalıya mal olmaktadır. Özellikle temel gıda ve günlük tüketim maddelerinin kamu kurum ve kuruluşlarınca üretilmesi şartı aranılmadığından, bu tip maddeler özel sektörden yapılacak alımlara göre daha pahalıya mal olmaktadır. Bu nedenle, tüm alımların ihale suretiyle karşılanması esas olmalı, ihtiyaçların kamu kurum ve kuruluşlarından doğrudan alım şeklinin kaldırılması yerinde olacaktır.

#### **b. Kamu Yararına Çalışan Derneklere Taşınmaz Malların Satımı**

Kamu yararına çalışan derneklere taşınmaz malların;

- Hazinesinin özel mülkiyetinde bulunması,
- Kamu hizmetlerine tahsisli olmaması,
- Derneklerin kuruluş amaçlarına uygun olarak kullanılmaları gerekir.

Taşınmaz mal, satış tarihindeki alım-satım rayici dikkate alınarak kıymet takdir yapılmak suretiyle satılır.

"Devlete Ait Taşınmaz Mal Satış, Trampa, Kiraya Verme, Mülkiyetin Gayri Ayni Hak Tesisi, Ecrimisil ve Tahliye Yönetmeliği"nin 83 ncü maddesinde yapılan düzenlemede de kamu yararına çalışan derneklere taşınmaz malların satışı yer almıştır. Bu yönetmeliğe göre, satış Maliye Bakanlığının iznine tabi olup, satılan taşınmazın tapu kaydının beyanlar bölümünde satılamayacağı konusunda şerh verilecektir.

Bu yolla elde edilen taşınmaz mallar veriliş gayesi dışında kullanılamaz ve satılamaz.

5 yıl içinde kuruluş amacına uygun kullanılmayan taşınmaz mal, Hazinece satış bedeli üzerinden geri alınır.

#### **c. Tarihi ve Güzel Sanat Değeri Olan Taşınmaz Malların Kiraya Verilmesi**

DİK. nun 73 ncü maddesinde, tarihi ve güzel sanat değeri olan taşınmaz malların kiraya verilmesinin, Kültür ve Turizm Bakanlığının görüşü alınarak, Maliye

Bakanlığınca çıkarılacak bir yönetmelikle tespit olunacağı belirtilmiştir. Bu maddeye istinaden çıkarılan "Tarihi ve Bedii Değeri Olan Taşınmaz Malların Kiraya Verilmesi Hakkındaki Yönetmelik" in 2 nci maddesinde tarihi ve bedii değeri olan taşınmaz mal, 21.07.1983 tarih ve 2863 sayılı Kültür ve Tabiat Varlıklarını Koruma Kanunu kapsamına giren taşınmaz mallar, şeklinde tanımlanmıştır.

Söz konusu taşınmaz mallar, yönetmelikle tespit olunan hükümlere göre, Maliye Bakanlığınca kiraya verilmektedir.

Vakıflara ait taşınmaz mallarla ilgili özel hükümler saklı tutulmuştur.

#### **d.Tarihi ve Güzel Sanat Değeri Olmayan Taşınmaz Mallarla İlgili İşlemler**

Hazinenin özel mülkiyetindeki yerlerin:

- Satışı,
- Kiraya verilmesi,
- Trampası,
- Mülkiyetin gayri ayni hak tesisi,

Devletin hüküm ve tasarrufu altındaki yerlerin;

- Kiraya verilmesi
- Mülkiyetin gayri ayni hak tesisi

İle ilgili esaslar DİK. nun 74 üncü maddesine göre Maliye Bakanlığınca çıkarılan "Devlete Ait Taşınmaz Mal Satış, Trampa, Kiraya Verme, Mülkiyet Gayri Ayni Hak Tesisi, Ecrimisil ve Tahliye Yönetmeliği" hükümlerine göre yürütülmektedir.

1050 sayılı Muhasebe-i Umumiye Kanununun 23 üncü maddesine göre, Devlete ait bütün taşınmaz mallar tapu idaresince Hazine adına tescil edilir ve Maliye Bakanlığınca yönetilir. Taşınmaz malların satışını düzenleyen 24 üncü maddede

ise, değeri her yıl Bütçe Kanunuyla belirlenen alt sınırdan (1997 yılı için 2.5 trilyon) düşük olanların Maliye Bakanlığınca, alt ve üst sınırlar arasında kalanların (2.5 - 7.5 Trilyon arasındakiler) Bakanlar Kurulunca satılacağı, üst sınırı (7.5 Trilyonu) aşan taşınmazların satışının Kanun ile yapılacağı, belirtilmiştir.

Yukarıda belirtilen yönetmeliğin 58 nci maddesinde de satışı yasak olan taşınmaz mallar belirtilmiştir. Buna göre;

- Devletin hüküm ve tasarrufu altındaki yerler,
- Hazinesin özel mülkiyetinde kabul edilmekle beraber henüz tapuya tescil edilmemiş taşınmaz mallar,
- Tahsisli taşınmaz mallar,
- Korunması gerekli taşınmaz kültür ve tabiat varlığı ile bunlara ait korunma, sınırları dahilindeki taşınmaz mallar,
- Orman sahaları içindeki taşınmaz malların, satışı yasaktır.

Taşınmaz malların satışı, kiraya verilmesi, trampası ve mülkiyetin gayri ayni hak tesisi ile ilgili işlemler, sözkonusu yönetmelikle belirlenen usul ve esaslara göre yapılmakta ve bu işlemlerin merkez (Maliye Bakanlığı) dışında yürütülmesinde mahalli komisyonların ne miktara kadar ihalesine yetkili oldukları, DİK. nun 76 ncı maddesi gereğince her yıl Genel Bütçe Kanununda gösterilmektedir. 1997 yılı için Genel Bütçe Kanunu (i) cetvelinde, mahalli komisyonlar;

- |                                                                                                                     |            |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------|
| - Ankara, İstanbul ve İzmir il merkezlerinde                                                                        | 3 milyar,  |
| - İllerde, kuruluş merkezlerinde, büyükşehir belediye sınırları içindeki ilçeler ve nüfusu 50.000'i geçen ilçelerde | 400 milyon |
| - Diğer illerde,                                                                                                    | 200 milyon |

liraya kadar ihaleye yetkili bulunmaktadır.

#### **e. Kızılay Derneğinden Yapılacak Alımlar**

Kızılay derneğinde bulunan ilaçlarla, sağlık araç ve gereçleri kamu kurum ve kuruluşlarınca doğrudan satın alınabilir. Bunun için sadece ita amiri onay belgesi ve fatura almak yeterlidir.

#### **f. İlaç ve Gereç Sağlanması**

DİK. nun 78 nci maddesine göre, kanunlar gereğince tedavisi sağlanan kişilerin kullanması gereken ilaç ve gereçlerin, ilgililer tarafından eczanelerden alınması halinde, idarelerle eczaneler arasında yapılacak anlaşmalar Maliye Bakanlığıınca tespit edilecek esas ve usullere göre yapılır.

DİK. nu kapsamına giren daire ve idareler için, bu esas ve usuller her yıl Maliye Bakanlığınca yayımlanan Bütçe Uygulama Talimatlarıyla belirlenmektedir. İlgili daire ve idareler personeline ilaç ve gereç satmak isteyen eczanelerle belli şartlarla yapılan anlaşmayı bir sözleşmeye bağlarlar. Eczaneler, resmi olarak belirlenmiş katkı payı dışında personelden herhangi bir ücret talep edemez. Sattığı ilaç ve gereç karşılığını aşağıda belirtilen kanıtlayıcı belgeleri ilgili daire ve idarelerle ibraz etmek suretiyle tahakkuk yapıldıktan sonra ilgili saymanlık ve mal müdürlüklerinden alır. Devlet Harcama Belgeleri Yönetmeliğinin 15 nci maddesine göre kanıtlayıcı belgeler;

- i- Hasta sevk kağıdı,
- ii- İlaç fiyat küpürlerinin ve barkot diyagramının yapıştırılmış olduğu reçete,
- iii- Fatura,
- iv- Reçetenin kişi bazında dökümünü gösteren liste'dir.

#### **g. Dış Ülkelerdeki Kuruluşların İhtiyaçları**

İdarelerin yabancı ülkelerdeki kuruluşların yerel ihtiyaçlarının karşılanmasında, taşınır ve taşınmaz malların alım, satım, kiralama ve kiraya veril-

mesinde uygulanacak esaslar DİK. nun 79 ncu maddesi uyarınca çıkarılan "Dış Ülkelerdeki Kuruluşların Yerel İhtiyaçlarının Sağlanmasına Ait Yönetmelik" ile tespit edilmiştir.

#### **h. Yurt Dışında Bulunan Gemi ve Uçakların İhtiyaçlarının Karşlanması**

Yurt dışında bulunan gemi ve uçakların o yerden sağlanması zorunlu olan ihtiyaç maddelerinin alımı ile acele onarımları, vesair giderlerinin yapılmasına ilişkin esaslar DİK. nun 80 nci maddesine göre çıkarılan "Yurt Dışında Bulunan Gemi ve Uçakların İhtiyaçlarının Sağlanmasına Ait Yönetmelik" hükümleri ile belirlenmiştir.

#### **ı. Emanet Suretiyle Yapılacak İşler**

DİK. nun kapsamına giren Genel Bütçeli Daireler, Katma Bütçeli İdareler, Özel İdare ve Belediyeler, anılan Kanunun 81 nci maddesinde belirtilen işleri emanet suretiyle yaptırabilmektedirler. Emanet suretiyle yapılacak işlere ait usul ve esaslar, Bakanlar Kurulunca çıkarılan "Emanet İşlere Ait Uygulama Yönetmeliği" hükümlerine göre yürütülmektedir. Bu yönetmeliğe göre emanet iş; araya bir müteahhit girmeksizin idarece kendi imkanlarıyla veya nev'i itibariyle kısımlara ayırarak taşeronlara verilmek suretiyle gerçekleştirilecek işleri ifade etmektedir.

DİK. nun 81 nci maddesine göre emanet suretiyle yapılacak işler aşağıda belirtilmiştir:

i- Tahmin edilen bedeli her yıl Genel Bütçe Kanununda gösterilen miktarı (1997 yılı için illerde ve nüfusu 50.000'den fazla olan ilçelerde 10 milyar, diğer ilçelerde 4 milyar lirayı) geçmeyen yapım, bakım ve onarım işleri,

ii- İdarenin yeterli işgücü, makina araç, gereç ve taşıtlara sahip olması halinde ve ihaleye konulması faydalı görülmeyen yapım ve taşıma işleri,

iii- Köy kalkınması ile ilgili yapım işleri,

- iv- İstihkamların yapımı ve onarımı ile garnizonların alt yapı işleri,
- v- Gizliliği olan işlerle, yasak bölgelerde ve orman içindeki yapım ve taşıma işleri,
- vi- Toprak koruma, arazi iyileştirme, orman amenajman işleri,
- vii- Can ve mal kaybı tehlikesi nedeniyle, acilen gerçekleştirilmesi gereken yapım ve onarım işleri,
- viii- Sözleşmenin bozulması veya tasfiye edilmesi nedeniyle bitirilmemiş olup, süratle bitirilmesinde zorunluluk görülen işlerin tamamlanması,
- ix- Liman yapımı ve genişletilmesi, tarama yapılması, ulaşım güvenliği için batıkların çıkarılması ve dolgu işleri,
- x- Silahlı kuvvetlerle, güvenlik kuvvetlerinin araç gereçlerinin yapım, onarım ve bakımı,
- xi- Parasal bağış dışındaki halk katkısının önem taşıması nedeniyle ihaleye konulmadan yaptırılmasında idaresince yarar görülen işler,
- xii- İhaleye konulmasına imkan bulunmayan veya ihaleye konulduğu halde istekli olmayan ve beklemeye de tahammülü olmayan işler,
- xiii- Demiryolu yapımında balast ve yol malzemesinin döşenme işleri,
- xiv- Telgraf, telefon ve enerji hatlarının çekilmesi işleri,
- xv- Tuz çıkarma işleri,
- xvi- İlköğretim kurumları ve tesisleriyle ilkokul öğretmen konutları yapım, onarım ve bakım işleri,

Emanet usulünün ana amacı araya bir üstlenici girmeden işi idârenin kendisinin yapmasıdır. İşin parçalara ayrılarak taşeronlara verilmesi ya da doğrudan doğruya emanet komisyonunca yaptırılması mümkün bulunmaktadır. İlan yapıp

yapmamakta komisyonlar serbest bırakılmıştır. Emanet komisyonu kendi belirlediği isteklilerden teklif almada ve bu teklifleri uygun görüp görmemekte tamamen serbesttir (64). Girişilecek yapım ihalelerinde uygun bedelin tesbitinde kullanılacak kriterler ancak keşif bedeli 50 milyar liranın (1997 yılı için) üzerinde bulunan emanet işler için geçerlidir.

Bu yöntem rekabete açık olmadığı gibi, özellikle yapım işlerinden anlamayan pek çok harcamacı kurum tarafından ve oldukça sık kullanılmaktadır. İlan yapılmaması ve emanet komisyonlarının geniş yetkilere sahip olması bu yöntemi cazip hale getirmektedir. Suistimal ve yolsuzluklara açık bir yöntem olduğundan büyük ölçüde hazine zararına sebebiyet verebilmektedir. Özellikle yapım işlerinde konusunda uzman olmayan komisyonlarca bu yöntemin uygulanması halinde iyi niyetle de olsa hazine zararı ortaya çıkmaktadır.

Bu nedenle emanet suretiyle yapılacak işlerin sadece askeri ve milli savunma amaçlı olanlarla sınırlı tutulması, kapsam dışına alınan diğer işlerin ihale usullerine dahil edilerek, tamamında ilan yapılması uygun olacaktır.

#### **j. Uluslararası Antlaşmalar Uyarınca Yapılacak İşler**

Uluslararası antlaşmalar uyarınca Türkiye'de yapılacak ve karşılıkları yabancı devlet veya uluslararası kuruluşlarca sağlanacak işlerin, özel kanun, kararname ve antlaşma hükümlerine göre yürütüleceği DİK. nun 82 nci maddesinde hükme bağlanmıştır.

### **III. HARCAMA SÜRECİNİ OLUŞTURAN AŞAMALARIN KAMU HESAP DÜZENİ AÇISINDAN İNCELENMESİ**

Bir kamu harcamasının yapılabilmesi için dört ayrı aşamanın gerçekleştirilmesi gerekir. Bunlar harcamanın taahhüdü, tahakkuku, verile emrine bağlanması ve ödenmesi aşamalarıdır.

---

(64) BULUTOĞLU - KURTULUŞ, a.g.e., s.381

### **A. Taahhüt Aşamasının İncelenmesi**

Taahhüt, Devlet adına bir malın alınması ya da bir hizmetin yapılmasını teminen devleti borçlu duruma getiren idari bir işlemdir. Devlet adına taahhüde girişilmesi, öncelikle o harcama kalemi için bütçeye ödenek konulması şartına bağlıdır. Harcamanın taahhüdü, yasal prosedür çerçevesinde birinci derece ita amiri olan bakanlar ya da yetki sınırları içinde ikinci derece ita amirlerinin ihale kararlarını onaylaması veya sözleşme yapması suretiyle gerçekleşir.

### **B. Tahakkuk Aşamasının İncelenmesi**

Kamu harcamalarının tahakkuku, taahhüt konusu mal ya da hizmetin sözleşme hükümlerine göre tümüyle yerine getirildiğinin saptanması veya kısım kısım mal veya hizmet tesliminin öngörüldüğü hallerde, bir kısım mal veya hizmetin teslim alınması, yani yüklenicinin yükümlülüklerini yerine getirmesinden sonra, Devletin borçlu olduğunun kabulü ve borç tutarının belirlenmesi işlemidir.

Devlet adına bir borcun doğması, 1050 sayılı Kanunun 7 nci maddesinde, bütçeyle öngörülmüş bir hizmetin yaptırılmış veya bir malın teslim alınmış olması şartına bağlanmıştır.

Devlet adına doğan borcun miktarının ve ödenmesi gereğinin tesbiti 1050 sayılı Kanunun 8 nci maddesine göre gider tahakkuk memurlarınca yapılır. Aynı Kanunun 22 nci maddesine göre de, gider tahakkuk memurları ödeneklerin zamanında ve yerinde kullanılmasından, giderin gerçek gereksinme karşılığı olmasından, programlanmış hizmetlerin zamanında yerine getirilmesinden sorumlu, ita amirleri de bu hususları gözetmekle yükümlüdürler.

1050 sayılı Kanunun uygulanmasında hangi görevlilerin gider tahakkuk memuru sayılacağı Bütçe Kanunlarındaki ayırım gözönünde bulundurularak Maliye Bakanlığınca belli edilir. Bu konuda Maliye Bakanlığınca çıkarılan 342 (M) seri No.lu Tebliğe göre, program olarak tanımlanmış bütçelerin en üst düzey yöneticileri gider tahakkuk memuru olarak sayılmıştır. Taşrada ise kuruluşu temsil eden üst düzey yönetici gider tahakkuk memuru olarak sayılmıştır.

Tahakkuk memuru sayılanlara ita amirliğı yetkisinin verilmesi durumunda tahakkuk memurluğı yetki kademesindeki en yakın yönetici tarafından yürütölür.

### **C. Verile Emrine Bağlanması Aşamasının İncelenmesi**

Tahakkuk memurları Devlet adına doğan borç miktarını düzenledikleri "Tahakkuk Müzekkeresi ve Verile Emri" formu üzerinde yazılı olarak tespit ederek imzalarlar. Ancak, borcun tahakkuku 1050 sayılı Kanunun 69 ncu maddesi gereği birinci veya ikinci derece ita amirlerinin onayı ile tamamlanır. Tahakkuk müzekkeresi ve verile emri formunun ita amirince imzalanması hem tahakkuk işleminin tamamlanması, hem de tahakkuk eden devlet giderinin hak sahibine ödenmesi hususunda saymana yazılı izin ve emir verilmesidir. Zira Muhasebe-i Umumiye Kanunun 11 nci maddesine göre tahakkuk eden giderleri ödetme ita amirlerinin yetkisindedir.

Tahakkuk memurlarınca düzenlenen tahakkuk müzekkeresi ve verile emirlerinde bütçe yılı, harcamanın ait olduğu program, alt program, ödenek türü, faaliyet / proje ve harcama kaleminin gösterilmesi zorunludur. Ayrıca, giderin taahhüt ve tahakkukuna ilişkin tüm kanıtlayıcı belgelerin aslı veya onaylı örneklerinin verile emrine bağlanması gerekir (DMK./Md. 72-73). Bu şekilde düzenlenen verile emirleri o gidere ilişkin ödeneğin bulunması koşuluyla hak sahibine ödenmek üzere ilgili saymanlığa gönderilir.

### **D. Ödeme Aşamasının İncelenmesi**

Kamu hizmetlerinin yürütölmesi için gerekli olan ihtiyaçların belirlenmesi, maliyetlerinin tesbiti, karar verilmesi, taahhüt ve tahakkuk aşamaları hizmeti yürüten birim yöneticileri tarafından yerine getirilmekte, ancak ödeme işlemi 1050 sayılı Kanunun ilgili hükümlerine göre Maliye Bakanlığına bağlı saymanlıklarca yapılmaktadır. Bu nedenle tahakkuk dairesince düzenlenen tahakkuk müzekkeresi ve verile emri ile eki kanıtlayıcı belgeler hak sahibine ödenmek üzere, kurumun ödemelerini yapmaya yetkili saymanlığa gönderildiğinde; sayman, bu belgeler üzerinde kanunla öngörölün incelemeleri yaparak ödenmesi uygun görölün giderlerin

veznesinden ya da banka hesaplarından ödenmesi hususunda verile emrine imza koymak suretiyle emir verir.

1050 sayılı Kanunun 81 nci maddesi gereğince, saymanlarca bir giderin ödenmesinin, ita amiri tarafından imzalanmış bir verile emri veya kredi senedine dayanması gerekir. Saymanların verile emrinde yapacakları inceleme;

- i- Giderin kendisine verilen yetki içinde olması,
- ii- Giderin bütçedeki tertibine uygunluğu
- iii- Verile emrine ekli taahhüt ve tahakkuk belgelerinin tamam olması,
- iv- Maddi hata bulunmaması,
- v- Giderin kanunlar, tüzükler ve kararlar hükümlerine uygunluğu,
- vi- Hak sahibinin kimliği,

hususlarına aittir. Kanunun 82 nci maddesine göre, ödenek yetersizliği, atama ve çalıştırmaların kadro üstü olması, taahhüt ve tahakkuk belgelerinin noksan olması, maddi hata ve hak sahibinin kimliği dolayısıyla kabul edilmeyen verile emirlerinin ödenmesine saymanlar zorlanamazlar. Ancak illerdeki saymanların kanun, tüzük ve kararlara ve giderin bütçedeki tertibine uygunluğu hususlarında ileri sürecekleri itirazlar üzerine ikinci derece ita amirlerince yazılı olarak sorumluluk üstlenildiği takdirde sayman ödemeyi yapmaya zorunludur. Bu durumda sorumluluk üstlenme yazısı verile emrine bağlanır.

Tahakkuk memurları, saymanlar ve sorumluluk üstlenilmesi halinde ikinci derece ita amirleri kamu harcamalarının yapılmasında Sayıştay'a karşı sorumludurlar.

#### **IV. KAMU HESAP DÜZENİ, KONTROL - DENETİM VE ETKİNLİK İLİŞKİSİNİN İNCELENMESİ**

Kamu harcamalarının kamu ekonomisi üzerindeki genel ekonomik etkileri gözönüne alındığında, geniş anlamda kamu harcamalarının kontrolü; harcamaların niceliği ve niteliği ile ilgili olup, siyasi kararları ilgilendirmektedir.

Kamu harcamalarının yasal prosedürünü oluşturan kamu hesap düzeni açısından kamu harcamalarının kontrolü ise, harcamaların mali mevzuata ve idari düzenlemelere uygunluğunu tesbit etmek ve sağlamak amacıyla harcamaların yapılmasından önce, yapılması sırasında ve yapılmasından sonra defterler, kayıtlar ve belgeler üzerinden araştırılması, kontrol edilmesi, soruşturulması, kovuşturulması veya teftiş edilmesi olarak tanımlanabilir.

Anayasa'nın 161 nci maddesinde, Devlet ve Kamu İktisadi Teşebbüsleri dışındaki tüzel kişiliklerin harcamalarının yıllık bütçelerle yapılacağı, hüküm altına alınmıştır. Bütçenin tanımı 1050 sayılı Kanunun 6 ncı maddesinde şöyle tanımlanmıştır. "Bütçe, Devlet daire ve kurumlarının yıllık gider ve tahminlerini gösteren ve bunların uygulamasına ve yürütülmesine izin veren bir kanundur".

Dolayısıyla kamu harcamalarının denetimi esas olarak, kamu harcamalarını gösteren ve harcamaların yapılmasına izin veren bütçenin denetimi anlamına gelir. Bütçenin denetimi idari (Maliye Bakanlığı), yargısal (Sayıştay) ve yasama (TBMM) denetiminden ibarettir.

##### **A. Kamu Hesap Düzeninin Kontrol ve Denetimi**

###### **1. Harcamaların Bütçenin Hazırlanması Aşamasında Kontrolü**

1050 sayılı Kanunun 34 ncü maddesinde "Bakanlardan her biri kendi bütçesini hazırlayarak, Temmuz ayı sonuna kadar Maliye Bakanlığına gönderir. Maliye Bakanlığı da kendi bütçesini hazırlayıp diğerleriyle birleştirerek Devletin yıllık genel bütçe tasarısını meydana getirir. Bu tasarı Bakanlar Kurulu'nca incelenip onandıktan sonra mali yıl başından 75 gün önce TBMM'ne sunulur." denilmiştir.

Katma bütçeleri düzenleyen 116 ncı maddesine göre; "Katma bütçeler her yıl dairelerince düzenlenerek, bağlı bulundukları bakanın imzasıyla incelenmek üzere Maliye Bakanlığı'na gönderilir. Bu bütçeler Bakanlar Kurulu tarafından 34 ncü maddede uyarınca TBMM'ne sunulur".

TBMM'ne sunulan bütçe tasarısı Anayasa'nın 162 nci maddesi ve 1050 sayılı Kanunun 35 nci maddesine göre, Plan ve Bütçe Komisyonunda görüşüldükten sonra Meclis Genel Kurulunda görüşülüp üyelerin oylarına sunulur.

#### **a. Hazırlık Aşamasında Maliye Bakanlığınca Yapılan Mali Kontroller**

Maliye Bakanlığının Teşkilat ve Görevleri Hakkında 178 sayılı Kanun Hükmünde Kararname gereğince, genel bütçeli daireler ile katma bütçeli kuruluşların bütçe hazırlık çalışmaları sırasında gözönünde bulunduracakları teknik ilkelerin tespit edilmesi ve bütçe hazırlık çalışmalarının koordine edilmesi, ilgili bakanlıklar tarafından hazırlanarak Maliye Bakanlığına gönderilen bütçe tekliflerinin incelenerek kalkınma planları ve yıllık programlara uygunluklarının sağlanması ve konsolide edilmesi görevi Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü tarafından yerine getirilir.

Ayrıca, bakanlıkların bütçelerini kalkınma planları ve yıllık program esaslarına göre hazırlamak görevi bakanlıkların Araştırma, Planlama ve Koordinasyon Kurulu Başkanlıklarına verilmiş ise de, bununla birlikte 178 sayılı KHK ve 1050 sayılı Kanun gereği, bakanlık merkez teşkilatlarında bulunan Maliye Bakanlığına bağlı Bütçe Dairesi Başkanlıkları bakanlıkların bütçelerini hazırlarlar.

#### **b. DPT Tarafından Yatırım Harcamaları Üzerinde Yapılan Kontrol**

Yatırım harcamalarına ilişkin ödenek teklifleri Devlet Planlama Teşkilatının vizesine tabidir. 540 sayılı KHK. gereğince, genel ve katma bütçeli idarelere ait yatırım tekliflerinin DPT tarafından hükümet programı ve uygulanmakta olan ekonomik programın esasları bakımından incelenip kabul edilmesi ve yatırım programlarında yer almasının kesinleşmesi ile bu projelere ait yatırım ödenekleri belirlenmiş ve vize edilmiş olur.

İlgili yıl yatırım programı ve ekinde yer alan yatırım projeleri Yüksek Planlama Kurulunda görüşülerek Bakanlar Kurulu'na sunulur.

### **c. Hazırlık Aşamasında Yasama Organı Tarafından Yapılan Kontrol**

Anayasa'nın 162 nci maddesine göre, Plan ve Bütçe Komisyonu TBMM'ne sunulan bütçe tasarısının tamamı üzerinde çalışmalar yapar. Bu çalışmalar sırasında ödenek miktarları değiştirilebilir.

1050 sayılı Kanunun 35 nci maddesi gereğince, Meclis Genel Kurulu Bütçe Kanunun metnini madde madde, gelir ve gider cetvellerini de bölüm bölüm görüşür. Ancak, bu görüşmeler sırasında, Anayasa'nın 162 nci maddesi gereği gider arttırıcı ve gelir azaltıcı tekliflerde bulunulamaz. Dolayısıyla Meclis Genel Kurulu'nun bu aşamada bütçe üzerindeki denetim ve kontrol yetkisi sınırlıdır.

## **2. Harcamaların Bütçenin Uygulanması Aşamasında Kontrol ve Denetimi**

Gider bütçesinin uygulama aşamasındaki kontrolü, kamu harcamalarının yapılmasının kontrolü anlamına gelir. Kamu harcama sürecini oluşturan dört ayrı aşamada (giderlerin taahhüdü, tahakkuku, verile emrine bağlanması ve ödenmesi) yapılan kontroller, bütçenin uygulanması sırasındaki kontrolleri ifade eder.

### **a. Harcamaların Taahhüt Aşamasında Kontrolü**

#### **aa. Ödenekler ve Ödeme Emirleri Üzerindeki Kontrol**

Bir kamu harcamasının yapılabilmesi için öncelikle o harcama kalemi için bütçe kanununda ödeneklerinin bulunması şarttır. Ödeneklerin kullanılabilmesi için Maliye Bakanlığınca kısmen veya tamamen serbest bırakılması gerekir. Serbest bırakma Maliye Bakanlığınca yayımlanan bütçe uygulama talimatlarıyla yapılır. Serbest bırakılan ödeneklerin çeşitli birimlere ve taşra teşkilatına dağılımı ödeme emirleri ile yapılır. Ödeme emri hizmetin merkez dışında yürütülmesi için ilgili bakandan ikinci derece ita amirince yetki devrini mümkün kılar, ne çeşit giderlerin, nerede ve hangi sınırlara kadar yapılabileceğini belirler; o belgede tanımlanmış hizmetler için

idare tarafından yapılacak ödemeler konusunda ilgili saymana izin verir (65). Devlet Muhasebesi Yönetmeliğinin 90 ncı maddesinde belirtildiği üzere, ilgili bakanlık ya da katma bütçeli idare bütçe dairesi başkanlıklarınca düzenlenen ödeme emirleri, genel bütçeli dairelerde birinci derece ita amiri, katma bütçeli idarelerde en üst düzey amir tarafından imza edildikten sonra vize edilmek üzere Sayıştay'a gönderilir. Sayıştay vizesinden sonra, bütçe dairesi başkanınca da vize edilen ödeme emirleri ilgili saymanlığa ve harcamayı yapacak tahakkuk dairesine gönderilir.

#### **ab. Taahhüt Evraklarının Bütçe Dairesi Başkanlıklarınca Kontrolü**

1050 sayılı Kanunun 110 ncu maddesi gereği, bütçe dairesi başkanları bakanların merkez birimlerine ait her türlü gider taahhüt belgelerini uygulamadan önce görüp, mali mevzuata uygunluğu bakımından ilgili bakana görüş bildirmeye ve bakanlıkça bu görüş dikkate alınmadığı takdirde 24 saat içinde durumu Maliye Bakanlığı'na bildirmeye mecburdurlar.

#### **ac. Taahhüt ve Sözleşmelerin Maliye Bakanlığınca Kontrolü**

1050 sayılı Kanunun 64 ncü maddesine göre, harcamayı gerektirecek taahhüt ve sözleşme tasarıları vize için Maliye Bakanlığına gönderilir. Maliye Bakanlığı vizesine tabi olmayan taahhüt ve sözleşmeler ilgili yıl bütçe kanununda gösterilir. Maliye Bakanlığına gelen taahhüt ve sözleşme tasarılarından uygun görülenler 15 gün içinde vize edilir. Uygun görülmeyenler aynı süre içinde gerekçeli olarak ilgili kuruluşa geri gönderilir. Aykırılık veya eksiklikler sözkonusu gerekçe doğrultusunda giderildikten sonra Maliye Bakanlığına ikinci kez gelen sözleşme tasarıları daha önce vize edilmemesine sebep olan konular bakımından incelenir ve tatil günleri hariç 5 gün içinde vize edilir veya uygun bulunmazsa geri çevrilir. Geri çevirmelerde, yasaların açıkça yasaklamadığı konularda ilgili ita amirinin sorumluluğu üstlenmesi durumunda, Sayıştay Kanunun ilgili hükümleri saklı kalmak kaydıyla sözleşmeler imzalanabilir.

---

(65) BÜYÜKLÜ- KAMILOĞLU. a.g.c., s. 71

Maliye Bakanlığının vizesine tabi olsun, olmasın merkezde ve illerde yapılan tüm sözleşmeler ile dayanaklarının birer örnekleri 7 gün içinde ve doğrudan doğruya Maliye Bakanlığına gönderilir.

#### **ad. Taahhüt ve Sözleşmelerin Sayıştay'ca Kontrolü**

832 sayılı Sayıştay Kanunun 30 ncu maddesine göre; Sayıştayın denetimine tabi daire ve kurumlarca harcamaya ilişkin olarak yapılan sözleşmelerle, her türlü bağitlar tescile tabidir. Sözleşmeler ile bağitların dayanakları ile birlikte, bağit tarihinden itibaren 3 gün içinde Sayıştay'a gönderilmeleri zorunludur. Bu sözleşme ve bağitlar, Sayıştay'ca tescil edilmedikçe uygulanamaz.

Aynı kanunun 36 ncı maddesi gereğince, 30 ncu maddeye göre tescile tabi olmayan sözleşmeler ve dayanaklarının birer örneği 7 gün içinde Sayıştay'a gönderilir.

#### **b. Harcamaların Tahakkuk Aşamasında Kontrolü**

Bir harcamanın tahakkuk ettirilebilmesi için taahhüt konusu mal veya hizmetin teslim alınmış olması, o harcama ile ilgili tüm işlemlerin tamamlanarak, verile emrine bağlanacak duruma gelmesi gerekir. Tahakkuk memuru gideri tahakkuk ettirmeden önce bu hususların yerine getirilmesinden, düzenledikleri belgelerin doğruluğundan ve mevzuata uygunluğundan sorumludur. Ayrıca tahakkuk memurları ödeneklerin zamanında ve yerinde kullanılmasından, giderin gerçek gereksinim karşılığı olmasından, programlanmış hizmetlerin zamanında yerine getirilmesinden sorumlu, ita amirleri de bu hususları gözetmekle yükümlüdür.

#### **c. Verile Emri ve Ödeme Aşamasında Kontrol**

Tahakkuk eden kamu harcamalarını ödetmek ita amirinin yetkisindedir. Bu yetki verile emri üzerine saymana bütçe giderinin hak sahibine ödenmesi hususunda yazılı emir suretiyle kullanılır. Verile emirlerine giderin taahhüt ve tahakkukuna ilişkin kanıtlayıcı belgelerin aslı veya onaylı örneklerinin tamamı eklenir.

T.C. YÜKSEK HESAP KURULU  
DOKÜMANTASYON MERKEZİ

Sayman verile emri ve ekli belgeler üzerinde gidere ilişkin ödeneğin bulunup bulunmadığını, giderin tertibini, taahhüt ve tahakkuk belgelerinin tamam olup olmadığını, giderin mevzuata uygunluğunu, begeler üzerinde maddi hata bulunup bulunmadığını ve hak sahibinin kimliğini araştırır. Uygun görmesi halinde ödemeyi yapar.

#### **d. Yasama Denetimi**

Anayasa'nın 98 ve 99 ncu maddelerine göre; TBMM soru, gensoru, genel görüşme ve Meclis araştırması yolları ile hükümeti ve bütçeyi, bütçenin uygulanması aşamasında denetleyebilmektedir. Diğer taraftan, Sayıştay Kanunun 28 ve 29 ncu maddeleri ile 1050 sayılı Kanunun 76 ncı maddesi gereğince; Sayıştay, gerektiğinde üç ayda bir sunacağı raporlarla ihtiyat kaydı ile vize ve tescil ettiği belgeler, diğer işlemler, usulsüzlükler ve yolsuzluklar hakkında TBMM'ne bilgi vermek ile görevlidir. Ancak, uygulamada bütçenin bu yollarla denetlenmesine pek rastlanmamaktadır. Ayrıca, ek ve olağanüstü ödenekler ile ilgili yasa tasarılarının TBMM Plan ve Bütçe Komisyonunda görüşülmesi sırasında bütçe uygulama aşamasında kısmen kontrol edilmiş olur.

#### **e. Sayıştay Denetimi**

Sayıştay Kanununun 1 ve 28 nci maddelerine göre; Sayıştay genel ve katma bütçeli dairelerin ve denetimine tabi diğer kurum ve kuruluşların gelir, gider ve mal-larını Türkiye Büyük Millet Meclisi adına denetlemek ve sorumluların hesap işlemlerini yargılama yoluyla kesin hükme bağlamak ve kanunlarla verilen incele-me, denetleme ve hükme bağlama işlerini yapmakla görevlidir. Mezkur Kanunun 31 nci maddesine göre, genel ve katma bütçelerden yapılan harcamalar Sayıştay'ca har-camadan sonra ve aylık olarak incelemeye tabi tutulabilir. Sayıştay Kanununun 39 ve 44 ncü maddeleri gereğince saymanlar Sayıştay'a hesap vermek zorundadır. 46 ve 55 nci maddelerine göre Sayıştay sayman hesaplarını inceler.

## **f. Maliye Bakanlığınca Yapılan Kontrol ve Denetimler**

Devletin bütçe içi ve bütçe dışı faaliyetlerinin aylık olarak izlenmesi ve mali yılın başında tespit edilmiş hedeflere ulaşma durumlarının ve saymanlık hesaplarının değerlendirilmesi amacıyla saymanlar, bir ay içinde yapmış oldukları giderlere ilişkin kanıtlayıcı belgeleri, aylık hesaplarına ilişkin cetvellerle birlikte Maliye Bakanlığına gönderirler (66). Bu belgeler Maliye Bakanlığınca (Muhasebat Gn. Md.lüğü) incelenerek noksanı olanlar geri gönderilir. Uygun görülenler Sayıştay'a verilir.

Maliye Bakanlığının Teşkilat ve Görevleri Hakkında 178 sayılı KHK. gereğince Muhasebat Genel Müdürlüğü, saymanlıkların ve kurumların hesap ve işlemlerini merkezde ve gereken yerlerde incelemek ve denetlemek, teşkilat ve görev alanına giren işlemleri muhasebat kontrolörlerine inceletmek ve denetlemekle görevlidir.

İllerde, defterdarlıklara bağlı muhasebat denetmenleri saymanlık işlemlerini mahallinde denetlerler.

Maliye müfettişleri, 178 sayılı KHK gereğince Bakanın emri veya onayı üzerine, Bakan adına genel, katma ve özel bütçeli daireler ile fonlar, döner sermayeli kuruluşlar, kuruluş statüsü ne olursa olsun sermayenin en az yarısı Devlete ait olan kuruluşlar ve bu daire ve kuruluşların birlikte veya ayrı ayrı sermayelerinin en az yarısına iştiraki olan kuruluşlarda teftiş, inceleme, kovuşturma ve soruşturma yaparlar.

## **3. Harcamaların Bütçenin Uygulanması Sonrasında Denetimi**

### **a. Kesin Hesap Kanun Tasarısı**

1050 sayılı Kanunun 100 ncü maddesinde, bir mali yılın bütçe uygulamasının hesabının kesin hesap kanunu ile verileceği ve bu Kanunun şekil, bölümlene ve düzeninin genel bütçe kanununa tam olarak paralel olacağı belirtilmiştir.

(66) Büyüklü KAMILOĞLU, a.g.e.,s.65.

Mezkur Kanunun 101 nci maddesine göre, Bakanlardan her biri kendi bütçesine ait gider kesin hesap cetvelini mali yılın bitiminden itibaren en geç 5 ay içinde Maliye Bakanlığına gönderir. Maliye Bakanı da bu süre içinde kendi başkanlığının gider kesin hesap cetvelini hazırlamakla birlikte, Devletin genel gelir ve giderlerini kapsayan "Hazine Genel Hesabını" ve "Kesin Hesap Kanun" tasarılarını düzenleyerek en geç Temmuz ayının sonunda TBMM'ne sevk edilmek üzere Bakanlar Kurulu'na sunar.

"Hazine Genel Hesabı" ve "Kesin Hesap Kanun" tasarılarının birer örneği de bu süre içinde Sayıştay Başkanlığına gönderilir.

Görevden ayrılan bakanın hesabı, yerine gelen bakan tarafından verilir.

#### **b. Uygunluk Bildirimi**

Anayasa'nın 164 ncü, 1050 sayılı Kanunun 107 nci ve Sayıştay Kanunun 81 nci maddeleri gereğince, Sayıştay kesin hesap kanun tasarısı üzerinde TBMM'ne genel uygunluk bildiriminde bulunur. Plan ve Bütçe Komisyonu genel uygunluk bildirimine dayanarak kesin hesap kanun tasarısı üzerinde çalışmalar yapar. Kesin hesap kanun tasarısı, izleyen yıl bütçe kanun tasarısı ile birlikte görüşülerek karara bağlanır.

Kesin hesaplar, bütçe denetiminin özü olup, yasama organınca bir yıl için toplanmasına izin verilen gelirlerden ne kadarının gerçekleştirildiği ve harcama yetkisinin ne şekilde kullanıldığını görebilmeyi amaçlar (67).

Kesin hesapların TBMM'nde kabul edilerek kanunlaşması ile kendi başkanlıklarının birinci derece ita amiri olan bakanların ve dolayısıyla yürütme organlarının aklanması sağlanmış olur.

---

(67) Hikmet COŞAN, *Devlet Muhasebesi*, Ankara, 1980, s. 32.

Kadro karşılığı sözleşmeli olarak çalışan personelin tip sözleşme örnekleri de Maliye Bakanlığınca vize edilmektedir. Ayrıca, kurumlar her ay çalıştırdıkları personelin isim, ünvan, kadro dereceleri ve sözleşme ücretlerini gösterir cetvelleri Maliye Bakanlığına göndermektedirler.

Bütçe Dairesi Başkanlıkları kurumlara ait memur, sözleşmeli personel, sürekli ve geçici işçilerin kadro ve pozisyonlarının kayıtlarını tutmak ve bunlara ilişkin talepleri, ödenek ve hizmet gerekleri yönünden inceleyerek Maliye Bakanlığına bildirmekle görevlidirler.

Devlet Personel Başkanlığı kadro teklifleri, kadroların ihdası, serbest bırakılması ve dağılım işlemleri sırasında incelemeler yapar ve görüş bildirir.

Sayıştay Kanunun 30 ncu maddesine göre genel ve katma bütçeli dairelerin kadro işlemleri önceden Sayıştay vizesine tabidir.

#### **b. TBMM, Cumhurbaşkanlığı ve Sayıştay Başkanlığının Harcamaları**

1050 sayılı Kanunun 127 nci maddesine göre, TBMM, Cumhurbaşkanlığı ve Sayıştay'ın giderleri Muhasebe-i Umumiye Kanunu uyarınca tahakkuk ettirilerek saymanlarınca ödenir. Sayıştay'ın ve Maliye Bakanlığı'nın bunlar üzerinde hiç bir inceleme hakları yoktur. Söz konusu giderler ve bunlarla ilgili hesaplar doğrudan genel bütçeye ve kesin hesaba ilave edilir.

#### **B. Kontrol - Denetim ve Etkinlik İlişkisi**

Kamu harcamaları kontrol sistemi, merkeziyetçi yapıda olup, uygunluk denetimi üzerine kuruludur. Uygunluk denetimi idari, yargısal ve yasama denetimini içerir. Harcamaların taahhüt aşamasındaki vize ve tescil denetimlerinde Maliye Bakanlığı ve Sayıştay tarafından yapılan kontroller mükerrerlik taşımaktadır. Taahhüt ve sözleşme tasarılarının imzadan önce Maliye Bakanlığına, vizeye, imzadan sonra ve uygulamadan önce Sayıştay'a tescil için gönderilmesi daha çok belge ve işlem üretilmesi, mesai kaybı, kağıt ve postalama masrafları, arşiv sorunları ile birlikte zaman kaybına da sebebiyet vermektedir. Vize ve tescil işlemine tabi olmayan her

türlü sözleşme ve dayanaklarının birer örneklerinin Maliye Bakanlığı ve Sayıştay'a gönderilmesi, yine ödeme emirlerinin Maliye Bakanlığı ve Sayıştay tarafından vize edilmesi hususları da harcama taahhüdünden önceki aşamada yapılan mükerrer kontrolleri göstermektedir.

Kamu harcamalarının yapılma sürecinde idari denetim bakımından aynı konuda birden fazla birim tarafından değişik aşamalarda mali kontrol yapılması yasalarla öngörülmüş ise de, uygulamada; ita amiri ve gider tahakkuk memurları ve verile emrine bağlanması aşamasında mali kontrol amacına ulaşmamaktadır. İdari denetimde mali kontrolün gerekleri bütçe dairesi başkanlıkları ve saymanlıklarca taahhüt ve ödeme aşamalarında yerine getirilmektedir.

Mükerrer kontrol sorunu ile ilgili diğer bir konu da kadroların kontrolüdür. Bütçenin hazırlanması aşamasında, personel harcamalarının farklı bütçeler ve fonlar arasında parçalanmış olması, bakanlıklardan gelen talepler ile makroekonomik hedefler arasındaki uyumsuzluk, bütçe değişikliklerinde personel harcamaları için tahsisatların artırılması, toplam kadro sayısının sürekli artması sebebiyle mevcut kadro sistemi aşırı personel istihdamına dolayısıyla da personel giderlerinin ve kamu harcamalarının artmasına sebebiyet vermektedir. Bu nedenle kadro sisteminin kaldırılarak, kadroların bütçe içinde izlenmesini sağlayacak yeni bir sistemin kurulması halinde Maliye Bakanlığı, Sayıştay ve Devlet Personel Başkanlığınca yapılan kontrol, vize ve inceleme işlemlerindeki mükerrerlik ortadan kalkmış olacaktır.

Yapılan kontrollerin mükerrerliği ile aynı veya benzeri kontrollerin farklı kurumlar veya memurlar tarafından yapılmasının önlenmesi ve mali kontrolün tek bir kurum tarafından yapılması, bütçe uygulama sürecinin hızlanmasını ve fonksiyonel olmasını sağlayacaktır. Bütçenin uygulanma aşamasındaki kontrol, yönetim süreci içinde yer alan idari bir işlem olduğundan; Sayıştay'ın harcama yönetim süreci içinde yer alan kontrol ve denetimleri yerine, uygunluk denetimi ile birlikte performans denetimine ağırlık verilmesi ve mevcut uygulamada olduğu gibi Sayıştay'a hesap verilmesi işlemlerine devam edilmesi hem verimlilik ve etkinliğin sağlanması, hem de sorumlulukların belirlenmesi açısından yerinde bir uygulama olacaktır.

Öte yandan, mükerrer kontroller genel ve katma bütçeli dairelerin harcamalarını kapsamaktadır. Bu idareler dışında kalan il özel idareleri, belediyeler ve döner sermayelerin taahhütleri Sayıştay'ın tesciline tabi olmakla birlikte, Maliye Bakanlığı vizesine tabi değildir. Kamu iktisadi teşebbüsleri, bunların müesseseleri ve işletmeleri ile diğer kamu kurum ve kuruluşlarının taahhütleri ise ne Maliye Bakanlığının vizesine ne de Sayıştay'ın tesciline tabidir. Kamu harcamalarının tümünün kavranması, harcama yönetiminin koordinasyonu ve harcama prosedürünün standardizasyonu açısından, KİT'ler, döner sermayeler, fonlar ve mevcut uygulamada kapsam dışında kalan diğer kamu kurum ve kuruluşlarının 1050 sayılı Kanun, 832 sayılı Kanun ve 2886 sayılı kanun kapsamına alınmasının, kamu harcamalarının etkinliğinin sağlanmasında oldukça önemli bir rol oynayacağı düşünülmektedir.

Yatırım harcamalarının bütçenin hazırlanması aşamasında yatırımın süresi, makroekonomik sınırlamalar, proje, ödenek durumlarının bir bütün olarak değerlendirilmesi ve yatırım programına alınacak projelerin seçiminde Maliye Bakanlığı ile DPT'nin kalkınma planları ve yıllık programlar çerçevesinde koordineli çalışmalarının sağlanması, yatırım harcamalarının rasyonelleşmesini ve fiziki sonuçlarının iyileştirilmesini sağlayacaktır.

Uygunluk denetimi, kamu harcamalarının yasal kurallara ve belli yöntemlere uygun olarak yapılıp yapılmadığı, harcamaların yapılması sırasında kişisel çıkar sağlayıcı sapmalara yol açılıp açılmadığı, hesapların gerçek durumu yansıtıp yansıtmadığı gibi konuları araştırmaya yönelik (68) olup, harcamaların etkinliğini gözardı etmektedir. Uygunluk denetimi belgeler üzerinde yapıldığından, taahhüt konusu mal ya da hizmetin teslim alınıp alınmadığı konusundaki fiili durumun tesbitini sağlamakta yetersiz kalmaktadır. Her ne kadar ilgili kurum müfettişleri ve Sayıştay'ın bu konuda inceleme yapma ve yerinde tespit yetkileri bulunmakta ise de, bu mekanizma bir ihbar veya tesadüfi bir tespit sonucunda işletilmekte, özellikle tahakkuk aşamasında suistimallerin önlenmesi hususunu kavrayamamaktadır.

---

(68) BULUTOĞLU-KURTULUŞ a.g.e., s. 254

Harcama yönetim sürecinde görev alan ita amiri - tahakkuk memuru - sayman üçlüsü arasında sorumluluğun paylaşımı sayman tarafında ağırlıktadır. Yetki ve sorumluluğun paylaşımı adil değildir. İta amirleri harcama yönetiminin yetkilisi olduğu halde, "deruhte-i mesuliyet" etmedikçe sorumluluğu yoktur. Mevcut sistemde saymanın sorumluluğu ile ita amirinin sorumluluğu yer değiştirmiş gibidir. İta amirliği müessesesi yetki tarafında işletilmekte, mali sorumluluk hukuki sorumluluk esasına dayandırılmaktadır.

Bu nedenle kontrol sistemi ve hesap verme sürecinin gözden geçirilerek belirli fonksiyonların harcama yönetimi içindeki yerinin yeniden belirlenmesi gerekmektedir. Merkezi kontrolü güçlendirerek harcama birimlerinin kendi bütçelerini verimlilik - etkinlik ölçütleri içinde hazırlamaları ve bütçesinin uygulanmasından ve sonuçlarından tam olarak sorumlu tutulmaları, sayman sorumluluğunun ödeme aşamasıyla sınırlı tutulması, yapılan mali kontroller mükerrerlik taşıdığından Sayıştay'ın idari denetimde değil, yargısal denetimdeki işlevini uygunluk denetimi ile birlikte performans denetimi şeklinde yürütmesi, kamu harcamalarında etkinliğin sağlanması açısından yararlı olacaktır.

### **BÖLÜM III**

## **KAMU HESAP DÜZENİNİN KAMU HARCAMALARININ ETKİNLİĞİ AÇISINDAN ANALİZİ ve DEĞERLENDİRİLMESİ**

### **I- HARCAMA YERLERİ AÇISINDAN DEĞERLENDİRME**

#### **A. Cari Harcamalar**

Cari harcamalar tüketimle ilgili, tekrar özelliği olan ve devletçe yürütülmesi gereken hizmetler karşılığında yapılan harcamalardır.

Bütçe toplamı içindeki cari ödenek payları 1990'lı yılların başında % 50 civarında iken, bu oran 1996 yılında % 30 civarına düşmüştür.

Cari harcamalar, personel harcamaları ve diğer cari harcamalar olarak iki alt gruba ayrılmaktadır.

#### **1- Personel Harcamaları**

Konsolide bütçe personel harcamaları; genel ve katma bütçeli kuruluşlarda çalışanların aylıkları, sözleşmeli personel ücretleri, işçi ücretleri, sosyal yardımlar, ek çalışma karşılıkları, tazminat ve ödüller, ödenekler tedavi yardımı ve cenaze giderleri ile diğer personel giderlerini içermektedir.

Konsolide bütçeye dahil kurum ve kuruluşlarda 1996 yılı Ekim ayı itibariyle toplam 1.726.021 memur kadrosu, 12.286 sözleşmeli personel, 164.310 sürekli işçi ve 41.707 geçici işçi kadrosu olmak üzere (926 sayılı Türk Silahlı Kuvvetleri Personel Kanununa tabi personel hariç) toplam 1.944.324 adet personel kadrosu mevcut bulunmaktadır (69).

Personel cari ödeneklerinin bütçe toplamı içindeki payı son yıllarda uygulanan sıkı tasarruf tedbirlerinin de etkisiyle % 38 - 40'lardan % 24.6 oranına düşmüştür.

(69) 1997 Mali Yılı Bütçe Gerekçesi, Ankara, Ekim 1996, s. 83.

Personel giderlerinin GSMH'ya oranı 1986 yılından itibaren 1993 yılına kadar artarak büyümüş, 1994 yılından itibaren oldukça önemli ölçüde azalarak 1996 yılında % 6.5 oranında gerçekleşmiştir. Personel giderlerinin transfer harcamalarından sonra bütçe toplamı içindeki ikinci büyük kalemi oluşturmasının iki önemli nedeni vardır. Bunlar;

i- Kamu sektörü ortalama reel ücretleri genelde düşük olmasına rağmen 1983 yılından 1994 yılına kadar olan dönemde istihdamdaki hızlı büyüme ve paralelinde,

ii- Sağlık ve tedavi giderlerinin artmasıdır.

Sağlık ve tedavi giderlerinin büyük boyutlara ulaşmasının nedenleri ise; ilaç ve tıbbi malzeme fiyatlarının sürekli artması, kamu personelinin sigorta dışı yakınlarının da kaçak olarak devletin ilaç ve tedavi yardımlarından yararlanması, küpür sahtekarlığı, sahte belgeler ya da tedavi sırasında kullanılmayan ilaç ve malzemelerin kamu personeline kullanılmış gibi gösterilmesi ve devletin, suistimalleri önlemek için radikal tedbirleri almakta gecikmesi olarak değerlendirilebilir.

Sağlık ve tedavi giderlerinin bütçe içindeki yükünün azaltılması, öncelikle genel sağlık sigortasının uygulanarak, bu işin özel sigorta şirketlerine devredilmesi ile mümkün görünmektedir. Ancak, bu konuda gerekli olan destek ve yasal düzenlemeler yapılınca kadar, Sağlık Bakanlığı ve Maliye Bakanlığınca en azından suistimallerin önlenmesini sağlayacak köklü tedbirlerin bir an önce alınması gerekmektedir.

Bunların dışında ülkemizde enflasyon sorunu yaşandığından, buna bağlı olarak memur maaş katsayılarındaki artışlar, toplu sözleşmelerle işçi ücretlerinde yapılan artışlar, maaş ve ücret ödemelerinden yapılan kanuni kesintilerin artırılması veya yeni kesintiler getirilmesi de personel harcamalarının artışına yol açan etkenlerdir (70).

Kamu kesiminde aşırı ve dengesiz istihdam yaratılmasının önlemesi için, personel kadrolarının bütçe içine alınması ve yeni kadro taleplerinin merkezi olarak

---

(70) ÖNER, a.g.e., s. 245.

kontrol ve denetime tabi tutulması şarttır. Bu çerçevede, sadece bütçede belirtilen kadrolara atamaların yapılmasına izin verilebilir (71).

Personel harcamaları bütçe içinde önemli bir paya sahip olmakla birlikte, kendi içinde harcamaların dağılımı açısından adaletsiz ve dengesiz bir yapıya sahiptir. Şöyle ki, kamu personeli arasında ücret, ek ödemeler, sosyal hak ve yardımlar açısından özel düzenlemeler olup, aynı ünvanda bulunan personel bakımından kurumsal ve sektörel düzeyde ücret farklılıkları bulunmaktadır.

Diğer taraftan, asıl maaş ile ek ödemeler arasındaki oranın giderek ek ödemeler lehine bozulması, çok sayıda ödeme türünün ortaya çıkması ve ücret unsurlarının tümünün matraha dahil olup olmaması gibi konular ücret adaletsizliğini doğuran temel nedenlerdir. Benzer nitelikteki ödeme unsurlarının farklı ad ve şekillerde ödenmesi, ücret sisteminin karmaşık bir yapıya dönüşmesine ve ödeme unsurları arasındaki bağlantının kaybolmasına sebep olmuştur (72). Bu durum maaş - bordro sisteminin yönetimi ve kontrolünü de önemli ölçüde zorlaştırmıştır.

Bu nedenle, kamu kesiminde kurumsal ve sektörel ücret farklılıklarının giderilmesi ve hiyerarşiyi bozmayan, iş ve görev tanımına dayalı kariyer, liyakat, aleniyet ve eşit işe eşit ücret ilkesini getirecek yeni ücret rejiminin yürürlüğe konulması, maaş - bordro sisteminin unsurlarının azaltılarak, basit ve anlaşılır hale getirilmesi, çeşitli kanun ve KHK.'de yer alan mali ve sosyal hak ve yardımlar ayıklanarak, tüm kamu kurum ve kuruluşlarının ücret rejiminin tek ve ortak bir kanunda yer alması gerekmektedir (73).

Buraya kadar yapılan tespitler konsolide bütçeyi kapsamakta, özel bütçeli kuruluşlar, döner sermayeli işletmeler, fonlar, kefalet sandıkları ve diğer kamu kurum ve kuruluşlarından bazıları 657 sayılı Kanuna tabi oldukları halde, farklı bütçe ve muhasebe yapılarından dolayı kamu ekonomisi içinde yapılan tesbitlerde dikkate alınmamaktadırlar. Kamu personel harcamaları bu şekilde farklı bütçeler ve bütçe

(71) CANSIZLAR, a.g.e., s. 45.

(72) 1997 Yılı Programı, s. 84

(73) 1997 Yılı Programı, s. 84

dışı birimler arasında bölündüğünden, yönetimin ve analizinin kapsamlı bir şekilde yapılmasını zorlaştırmaktadır.

## 2. Diğer Cari Harcamalar

Diğer cari harcamalar, devletin temel fonksiyonlarının görülebilmesi için gerekli olan harcamalardır (74). Diğer cari harcamalar yolluklar, hizmet alımları, tüketim malları ve malzeme alımları, demirbaş alımlarını kapsamaktadır.

Konsolide bütçe diğer cari ödeneklerinin bütçe toplamı içindeki payı 1990'lı yılların başından itibaren % 8 - 10 civarlarında seyretmiş, 1996 yılında diğer carilerin harcama tutarı % 7.9 olarak gerçekleşmiştir.

İdari - fonksiyonel ayrıma göre diğer cari harcamalar içinde en büyük pay 1996 yılı itibariyle savunma hizmetleri (% 70.3), eğitim hizmetleri (% 7.3), genel hizmetler (% 7) ve adalet - emniyet hizmetlerine (% 5.3) aittir. Adalet - emniyet hizmetlerine ayrılan payın düşüklüğü, bu kurumların ihtiyaçlarının büyük bir bölümünü bünyelerinde oluşturdukları dernek ve vakıflar kanalıyla karşılamalarından kaynaklanmaktadır.

Diğer cari, harcama kalemleri itibariyle incelendiğinde ise tüketim malları ve malzeme alımları (% 5.9) diğer cari giderlerin en büyük kısmını içermektedir.

## B. Yatırım Harcamaları

Yatırım ekonomide mevcut olan sermaye stokunun, yani mal ve hizmet üretiminde kullanılan üretim tesislerinin, belli bir dönemde korunması ve artırılması için kullanılan kaynaklar ve stoklardaki değişimlerdir (75).

Kamu yatırım harcamaları, kaynakların etkin kullanımı, dengeli kalkınma ve istihdam düzeyinin yükseltilmesi bakımından büyük önem taşımakta (76), özel sektör yatırım harcamaları açısından da itici güç olmaktadır.

(74) - ÖNER. a.g.m., s. 246

(75) - AYANOĞLU ve ark. a.g.e., s. 56

(76) - Abdurrahman AKDOĞAN. **Kamu Maliyesi**. Gazi Üniversitesi Yayın No: 135, Ankara, 1989, 3. Baskı s. 70

Konsolide bütçe yatırım harcamaları; makine, teçhizat ve taşıt alımları ile yapı, tesis ve büyük onarım giderlerinden oluşmaktadır. Yatırım harcamalarının bütçe toplamı içindeki payı 1991 yılında % 14.4 iken, bu oran 1996 yılında % 6.4 oranına gerilemiştir. Yatırım harcamalarının konsolide bütçe içinde en az paya sahip olmasının nedeni, 1980'li yıllardan itibaren kamu sektöründe aşırı istihdam yaratılması, iç ve dış borçlanmanın getirdiği yüklerdir. Zira, kazanılmış haklar yönünden personel harcamalarında, iç ve dış borç faiz ödemeleri nedeniyle transfer harcamalarında her hangi bir kısıntıya gidilememektedir. 1995 yılında yatırım harcamalarında görülen azalmanın önemli bir nedeni de, yatırım harcamalarıyla ilgili işçilik giderlerinin 1995 yılından itibaren personel ve transfer harcamalarında gösterilmeye başlanmış olmasıdır (77).

Yatırım harcamalarına bütçeden ödenek tahsis edilebilmesi için yatırıma ilişkin projenin yatırım programına alınmış olması gerekir. Kamu yatırım programının hazırlanması Devlet Planlama Teşkilatının görevleri arasındadır. Yatırımcı kamu kuruluşlarınca kamu yatırım programına dahil edilmesi önerilen yatırım projelerine ait fizibilite etüdleri, DPT tarafından plan hedefleri, kamu yatırımı politikası, ulusal ekonomi, sektörel ve sektörler arası öncelikler açısından değerlendirilerek, projeler arasında seçim yapılmakta ve seçilen projelere kaynak tahsisi suretiyle kamu yatırım programı oluşturulmaktadır.

1996 yılı Yatırım Programında fon yatırımları da dahil olmak üzere 5221 projeye ödenek tahsis edilmiştir. Bu projelerden 1549 adedinin 1996 yılında, 1830 adedinin 1997 yılında, diğerlerinin de ikibinli yıllara sarkan takip eden yıllarda tamamlanması programlanmıştır (78).

Yatırım harcamalarının bütçe toplamı içindeki payı dikkate alındığında, bu çok sayıdaki yatırım projesine bütçeden ödenek tahsis edilmesinde rasyonel olunamayacağı açıktır.

(77) - 1997 Mali Yılı Bütçe Gerekçesi, s. 35

(78) - 1997 Yılı Programı, a.g.e., s. 139

Yatırım programında ülke finansman imkanlarının üzerinde çok sayıda projenin yer alması; yatırımcı kuruluşlarca projelerin değerlendirilmesine gereken önemin verilmemesi, proje değerlendirme yöntemlerindeki yetersizliklerden kaynaklanan teknik nedenler ile siyasi tercihlerden kaynaklanmaktadır. Bunun sonucunda öncelikli projelere dahi zamanında ve yeterli ödenek tahsis edilmemekte, projelerin yapım süreleri uzamakta ekonomiye maliyetleri artmaktadır (79).

Yatırım programlarının kapsamının daraltılması yerine, ödenek kullanımlarına sıkı sınırlamalar getirilmesi hakediş ödemelerinin gecikmesine ve yetersiz miktarlarda yapılmasına neden olmaktadır. Dolayısıyla ödeme aşamasında ilave kaynak ihtiyacı doğmakta, bu durum borçlanma ve bütçe açığının artmasına neden olacak yollarla kaynak temin edilmesi yönünde baskı yaratmaktadır.

Öte yandan projelerin yapım sürelerinin uzaması, yüksek enflasyon nedeniyle fiyat farkları, kur farkları gib ilave ödemelere sebep olmakta, bu ödemeler için yeterli ödenek verilmemesi sebebiyle, projeye tahsis edilen ödenekler bu farklar için kullanılmakta ve projelerin sonuçlandırılması bu açıdan da sekteye uğramaktadır.

### **C. Transfer Harcamaları**

Transfer harcamaları iktisadi, mali, sosyal, kültürel ve siyasi amaçlarla genel bütçeden çeşitli kurum, kuruluş ve kişiliklere kaynak aktarımıdır. Kurumlara katılma payları ve sermaye teşkilleri, iktisadi transferler ve yardımlar, mali transferler, sosyal transferler, borç faizleri, diğer borç ödemeleri, fon ödemeleri, kamulaştırma ve bina satın alımları transfer harcamalarının kapsamını oluşturmaktadır.

1992 yılından itibaren diğer cari ve yatırım harcamalarının bütçe toplamı içindeki payı azalırken, transfer harcamalarının payı giderek yükselmiştir. 1992 yılında % 34.7 olan bu oran, 1996 yılında % 61.1 olarak gerçekleşmiştir. Transfer harcamalarındaki artışın nedenleri, borç faizleri harcamalarının büyümesi, 63 adet fonun bütçe kapsamına alınmış olması ve sosyal güvenlik kurumlarına yapılan transferlerin artmasıdır.

(79) - 1997 Mali Yılı Bütçe Gerekçesi, s. 1

Transfer harcamalarının harcama kalemi ve transfer türlerine göre kendi içindeki dağılımı 1996 yılı itibarıyla şöyledir:

|                                                 |        |
|-------------------------------------------------|--------|
| Borç faizleri                                   | % 61.9 |
| Sosyal transferler                              | % 14.8 |
| İktisadi transferler ve yardımlar               | % 4.5  |
| Fon ödemeleri                                   | % 7.0  |
| Kurumlara katılma payları ve sermaye teşkilleri | % 2.8  |
| Kamulaştırma ve bina satınalmaları              | % 0.3  |
| Diğer borç ödemeleri                            | % 5.2  |
| Mali transferler                                | % 1.9  |
| Diğerleri                                       | % 1.6  |

## II. HARCAMA SÜRECİNİN SORUMLULUKLARIN BELİRLENMESİ AÇISINDAN DEĞERLENDİRİLMESİ

### A. Taahhüt Aşaması

Kamu hizmetlerini yürütmekle görevli kamu kurum ve kuruluşları, hizmet ve faaliyet konularına göre uzmanlaşmış merkezi birimler yani bakanlıklar, ihtiyaca göre kurulan taşra ve yurt dışı teşkilatlarından oluşmaktadır.

Kamu kurum ve kuruluşlarının hizmet ve faaliyet konularına göre, kendilerine yasalarla yüklenilmiş kamu hizmetlerinin yürütülmesi ve idamesi için hizmetin gerektirdiği giderlerin yapılması kaçınılmazdır.

Bakanlar, idari ve mali yönetim açısından bakanlık teşkilatının en üst yöneticisidir. Kendi bütçelerinin birinci derece ita amiri olan bakanlar, hizmetin mer-

kez dışında yürütülmesini teminen ödeme emri yoluyla illerde ikinci derece ita amirlerine yetki devrinde bulunurlar.

Hizmetin ve faaliyetin gerektirdiği giderlerin yapılmasında yetki birinci ve ikinci derece ita amirleridir. Birinci derece ita amiri olan bakanlar bütçelerinin uygulanması ve sonuçlarıyla ilgili hesabını Meclise kesin hesap yasasıyla vermekte, ikinci derece ita amirleri de "sorumluluk üstlenme" durumu hariç yaptıkları giderlerle ilgili olarak Sayıştay'ca sorumlu tutulmamaktadırlar.

İkinci derece ita amirleri illerde vali, ilçelerde kaymakam ve özel yetki verilen hallerde ise bakanlıkların il müdürlüklerinin en üst yöneticileridir. Katma bütçelerde ise üniversitelerde rektörler ya da yetki devrinde bulundukları yöneticiler, genel müdürlüklerde genel müdürler veya yetki devrinde bulundukları yöneticiler ikinci derece ita amirleridir.

Merkez ve taşradaki bütçe yöneticileri, kamu kaynaklarının kullanılmasında yetkili olup, sorumlu tutulmadıklarından; mevcut durumda ihtiyaçların belirlenmesinden ödenmesine kadar olan aşamalarda; yetkilerini, kontrol ve gözetim yükümlülüklerini yerine getirmeksizin rahatlıkla kullanabilmektedirler.

Kamu hizmetinin gerektirdiği ihtiyaçların karşılanmasında; harcama yapılacak iş için lüzum müzekkeresi, onay belgesi hazırlanması ve ita amirinin onayının alınması, ihale komisyonunun kurulması ve görevlendirilmesi, şartname düzenlenmesi ve ilan gibi ihale prosedürlerinin yerine getirilmesi, ihale komisyonu kararı ve onaylanması veya sözleşmenin imzalanması harcamanın taahhüt aşamasını oluşturmaktadır. Böylece devleti borçlu duruma getiren idari eylem tümüyle ita amirlerinin yetkisinde gerçekleştirilmiş olmaktadır.

İta amirleri, hizmet ve faaliyet konuları itibariyle farklı birimlerin yöneticileri olup, mali mevzuata yeterince hakim olmadıklarından ve harcamalarda da sorumlu tutulmadıklarından, genellikle kendilerini (belgelere imza koymak dışında) harcama prosedürünün dışında görmektedirler.

Böyle görülmesinin diğer bir nedeni ise kendi astları durumunda bulunan tahakkuk memurlarının, harcamalardan saymanlarla birlikte sorumlu tutulmalarıdır. Saymanın harcamalarda yasalara uygunluk bakımından tampon vazifesini görmesi, diğer önemli bir husustur.

Taahhüt aşamasının mali mevzuata uygunluk bakımından önemli bir güvencesi de ihale komisyonlarına maliye memurunun komisyon üyesi olarak katılmasıdır. Ancak, maliye memuru ihale sürecinde danışmanlık yapmak suretiyle yol gösterici olmakla beraber, komisyon kararları çoğunlukla alındığından, maliye memurunun muhalefet şerhine rağmen komisyon kararları ita amirince onaylanabilmektedir.

Böyle bir durum, Maliye Bakanlığının vizesi dışında kalan ve harcamayı gerektirecek taahhütlerle, yasalar gereği sözleşme yapılmadan mal ve hizmet alımlarının söz konusu olduğu durumlarda, bedellerinin ödenmesi aşamasında sorun yaratmaktadır. 1997 Mali Yılı Bütçe Kanunu "İ" cetveline göre; genel bütçeli daireler ile katma bütçeli idarelerin harcamayı gerektirecek taahhüt ve sözleşme tasarılarından tutarı 15 milyar liraya kadar olanlar Maliye Bakanlığının vizesi dışındadır. Her iki durumu da kapsayan harcamalar ise 2886 sayılı Kanunun 51 nci maddesi uyarınca pazarlık usulüyle yapılacak ihaleler ile 61 nci maddesi gereğince sözleşme yapılması zorunlu olmayan hallerdir. (1997 yılı Bütçe Kanununa göre illerde ve nüfusu 50.000'i geçen ilçelerde 1.5 milyar liraya, diğer ilçelerde 500 milyon liraya kadar olan mal ve hizmet alımları pazarlık usulüyle; yine il ve büyük ilçelerde bedeli 10 milyar liraya, diğer ilçelerde ise bedeli 4 milyar liraya kadar olan yapım, bakım ve onarım işlerinin emanet suretiyle yapılmasına izin verilmiştir).

Tüketim harcamaları genellikle pazarlık limitinde olmakta ya da parçalara bölünmek suretiyle olması sağlanmakta ve harcamaların büyük çoğunluğunu içermektedir. Bina küçük onarımlarında ise mali kontrollerden kaçmak ve işi daha çabuk tamamlamak amacıyla idarelerce işin emanet suretiyle yapılması tercih edil-

mektedir. İşte bu durumlarda karşılaşılabilecek sorunların bazıları şunlardır:

- Bütçeye ödeneği konulmayan veya ödeneği henüz serbest bırakılmayan ya da mevzuata aykırı olan bir iş için taahhüdün yapılması,
- Taahhüt belgelerinin usulüne uygun olmaması veya eksik olması,
- Tasarruf tedbirleri kapsamındaki bir mal ya da hizmet alımı için taahhüdün yapılması,
- Harcama biriminin faaliyet konusunu ve görev alanını doğrudan ilgilendirmeyen işler için taahhüdün yapılması,

Ödeme aşamasında, harcamanın esasını ilgilendiren bu sorunlar nedeniyle saymanın ödeme yapmaması durumunda, ita amiri ile karşı karşıya gelmekte; vali, kaymakam ve defterdarın ita amiri durumunda olmaları halinde saymanın sicil ve disiplin amiri olan bu kişilerin baskıları oluşabilmekte, hatta deruhte-i mesuliyet gerektiren konularda bile bu sorumluluğa girmeden saymanı ödeme yapmaya zorlayabilmektedirler (80).

Bakanlıkların merkez birimlerinin harcamalarına ilişkin her türlü gider taahhüt belgeleri 1050 sayılı Kanunun 110 ncu maddesi gereğince, bütçe dairesi başkanlarınca uygulanmadan önce mevzuata uygunluk bakımından incelenmekte, aykırı durumların tesbitinde ilgili bakana görüş bildirmekte ve bu görüş dikkate alınmadığı takdirde durum 24 saat içinde Maliye Bakanı'na bildirilmektedir. Merkezdeki harcamalar üzerindeki bu kontrol, harcamacı birimlerin harcamalarında daha titiz davranmasını sağlamakta, hem de mevzuata uygun olmayan bir işin yapılmasını ilk aşamada engellemiş olmaktadır.

### **B. Tahakkuk ve Verile Emrine Bağlanması Aşaması**

Tahakkuk eden kamu harcamalarının ilgili olduğu mal veya hizmetin teslim alınması, sözleşme hükümlerinin tümüyle yerine getirilmesinden sonra devlet adına

(80) Ahmet AYDOĞDU, Kamu Harcamalarının Denetiminde 1050 sayılı Kanunun Rolü ve Etkinliği

doğan borcun miktarının ve ödenmesi gereğinin tesbiti, kamu harcamalarının tahakkuk etmesidir. Bu tespit gider tahakkuk memurlarınca yapılır.

Gider tahakkuk memurları;

- Giderlerin mevzuata uygun biçimde gerçekleştirilmesinden,
- Ödeneklerin zamanında ve yerinde kullanılmasından,
- Giderin gerçek gereksinim karşılığı olmasından,
- Programlanmış hizmetlerin zamanında yerine getirilmesinden,

Sayıştay'a karşı sorumlu, ita amirleri de bu hususları gözetmekle yükümlüdür.

1050 sayılı Muhasebe-i Umumiye Kanunun 8, 13 ve 22 nci maddeleri tahakkuk memurlarının kamu harcamalarını yukarıda belirtilen hukuki uygunluk ve verimlilik tutumluluk ilkelerini göz önünde bulundurarak yapmalarını öngörmüştür. Ancak, uygulamada faaliyet ve hizmet konuları itibariyle çeşitli ve farklı kurumlarda asli görevlerinin yanında tali bir görev olarak yapılan tahakkuk memurluğu; bu görevi üstlenenlerin gider mevzuatı hakkındaki bilgilerinin ciddi ölçüde yetersiz olması dolayısıyla sorumluluklarının bilincinde olmadan, ita amirlerinin direktifleri doğrultusunda harcamaları gerçekleştirmektedirler.

Bütçe ödeneklerinin verimli ve tutumlu olarak kullanılmasını sağlamak amacıyla Muhasebe-i Umumiye Kanunun 22 nci maddesi ile hüküm altına alınan ilkeler ve yaptırımlar, tahakkuk memurlarından ayrıca veya birlikte kamu harcama sürecine iştirak eden diğer görevlileri de sorumluluk kapsamına almıştır.

Buna göre;

i- Bir giderin yapılmasına gerek gösteren görevliler, giderin gerçek ihtiyaç karşılığı olmasından tahakkuk memuru ile birlikte,

ii- Bir mal veya hizmetin alınmasında görevli olanlar, belli nitelikteki mal veya hizmetin en uygun bedelle elde edilmesinden, belli bir bedelle amaca uygun nitelik-

teki en fazla mal veya hizmetin sağlanmasından doğrudan doğruya, sorumludurlar.

Ayrıca bu maddeye göre;

i- Alınmayan mal ya da hizmetin alınmış; mevcut olmayan inşaat, onarım ve üretimi var ya da bitmiş gibi göstererek gerçek dışı belge düzenlemek suretiyle Devletin mal varlığından bir azalmaya neden olanlar ile bu ve benzeri tahakkuk ve diğer kanıtlayıcı belgeleri bilerek imzalayanlar ve onaylayanlar hakkında ceza kanunlarının ilgili hükümleri uygulanır.

ii- Komisyonlar, kurullar ve de uzman bir görevli tarafından düzenlenen keşif, hakediş, tutanak, rapor, karar ve benzeri belgelere dayanılarak yapılan ödemelerde Sayıştay'ca saptanacak sorumluluğa, tahakkuk memuru ve saymanlarla birlikte söz konusu belgeleri düzenleyen ve onaylayan kişilerde katılır.

Yukarıda belirtilen hükümlere aykırı davranışlardan dolayı meydana gelecek Devlet zararı sorumlularına ödettilir. Ancak, konusu suç teşkil etmeksizin iyi niyetli bir amaçla mal teslim alınmış ya da hizmet yapılmış ise Sayıştay, Maliye Bakanlığı ya da ilgili idarenin istemi üzerine sorumlularının birer aylıklarının ceza olarak kesilmesi, tekrarı halinde ise ilgili hizmetlerde bir daha çalıştırılmamak üzere görevlerinin değiştirilmesi ya da memurluktan çıkarılmasına ilgili mercilerce karar verilir.

Gözetim yükümlülüğünü yerine getirmeyen ikinci derece ita amirlerinin birer aylıklarının kesilmesine Sayıştay veya Maliye Bakanlığının istemi üzerine İçişleri Bakanlığınca karar verilir. Birinci derece ita amirlerinin sorumluluklarının tayini TBMM'ne aittir.

24 sayılı KHK. ile 1050 sayılı Kanunun 22 nci maddesinde yapılan bu düzenleme ile kamu harcamalarının verimlilik ve tutumluluk anlayışı içinde yürütülmesi, özellikle belli bir kamu fonu ile en fazla mal ve hizmetin sağlanması,

mal ve hizmetlerin en az bedelle elde edilmesi, programlanmış hizmetlerin süresinde gerçekleştirilmesi ve bu ilkelerin sorumluluklara bağlanması sureti ile kamu yönetiminde etkinliğin sağlanması amaçlanmıştır. Etkinlikten sorumluluk ise, doğrudan doğruya kamu harcamalarını yasalara uygun olarak gerçekleştirmekle yükümlü tutulan tahakkuk memurlarına yönlendirilmiştir (81). Ancak 832 sayılı Sayıştay Kanununda bu madde ile ilgili düzenleme yapılmadığından ne tahakkuk memurlarının etkinlikten sorumluluğu ne de ita amirlerinin gözetim yükümlülüğü Sayıştay denetiminde pek dikkate alınmamaktadır. Durum böyle olunca, tahakkuk memurluğunu tali görev olarak yürüten bütçe uygulayıcıları harcamalarda etkinliği gözardı ettikleri gibi, harcamaları mali mevzuata uygun olarak gerçekleştirme konusunda da oldukça yetersiz bulunmaktadır.

Gider tahakkuk memurluğu ihtisası gerektiren bir görev haline getirilmedikçe, mevcut sistemdeki konum ve fonksiyonu itibarıyla önemsiz ve gereksiz bir görev olarak değerlendirilmeye devam edecektir. Gider tahakkuk memurluğuna bakış açısının değerlendirilmesi bakımından yargı organlarının kararları önemli bir göstergedir. Soruşturmalar neticesinde açılan davaların sonucunda mahkemelerce verilen kararların gerekçelerinde; sayman dışındaki kişilerin görevinin kadro ünvanı olmadığı, teknik bilgi ve deneyimlerinin bu görevi yapabilecek düzeyde bulunmadığından bahisle görevi ihmal veya suistimal suçu işlemedikleri belirtilebilmektedir.

Bu sorunların giderilebilmesi için;

i- Harcamacı birimlerin kendi bütçelerinin hazırlanmasından ve uygulanmasından tam olarak sorumlu olmaları, böylece harcama yönetim süreci içinde harcamacı kurumlara serbestlik sağlanması, ancak bunun mukabilinde sorumlulukların tanımının ve dağılımının yapılarak bütçe üzerindeki merkezi kontrolün artırılması; yapılacak mali kontrolün hem bütçenin hazırlanmasında belli kriterlere dayandırılması, hem de uygulanmasında harcamaların etkinlik ilkelerine, hukuka ve muhasebe kayıtlarına uygunluğunu esas alması,

(81) BÜYÜKLÜ-KAMİLOĞLU. a.g.e.,s.19.

ii- Tahakkuk memurluğunun kadro ünvanı olarak verilmesi ve bu kadrolara atanacak kişilerin atama yapılmadan önce mali mevzuat konusunda Maliye Bakanlığınca eğitime tabi tutulmaları veya Maliye Bakanlığının harcamalar konusunda uzman elemanlarının bu göreve atanmaları,

iii- Bütçenin uygulanmasından sonra Sayıştay'ın uygunluk denetiminin etkinlik denetimi ile birlikte yetki - sorumluluk orantısının dikkate alınarak yapılması,

iv- Bu önerilerin gerçekleştirilmesi için de 1050 sayılı Muhasebe-i Umumiye Kanunu, 832 sayılı Sayıştay Kanunu, 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu ve Bütçe Kanunlarında gerekli düzenlemelerin yapılması, gerekmektedir.

### **C. Ödeme Aşaması**

Harcama yönetim sürecinde son aşama ödeme aşamasıdır. Bu aşamada yetki tümüyle saymana ait olmakla birlikte, saymanın sorumluluğu harcama yönetim sürecinin tamamını kapsamaktadır. Zira mevcut uygulamada gerek 1050 sayılı Kanun ve gerekse 832 sayılı Kanun sayman sorumluluğunu ön plana çıkarmıştır. Saymanın, harcamacı kurumların bütçelerinin uygulanması ve yürütülmesinde hiç bir yetki ve yaptırımı bulunmamasına karşın ita amiri ve tahakkuk memuru uhdesinde gerçekleştirilen harcamalardan şahsi ve mali sorumluluk taşıması adil bir uygulama değildir. Yetki - sorumluluk orantısı sorumluluk tarafında sayman aleyhinedir.

İta amirleri harcama yönetiminin yetkilisi olduğu halde "deruhte-i mesuliyet" etmedikçe Sayıştay'a karşı sorumluluğu yoktur. 1050 sayılı Kanunun 22 nci maddesine göre ita amirleri kamu harcamalarının verimlilik ve tutumluluk anlayışı içinde yürütülmesini gözetmekle yükümlü tutulmuşlardır. Ancak gözetim yükümlülüğünü yerine getirmeyen ita amirleri hakkında, mevcut uygulamada herhangi bir müceyyide uygulanmamaktadır. Bu durumda da saymanlık görevi ile sayman sorumluluğu, ita amirliği görevi ile ita amirliği sorumluluğu orantılı değildir.

Öte yandan saymanlık güvencesi yasal bir güvence olmakla birlikte uygulamada; vali, kaymakam ve defterdarın ita amiri durumunda olmaları halinde saymanın

sicil ve disiplin amiri olan bu kişilerin gücü saymanlar üzerinde önemli bir baskı aracı olabilmektedir.

Kamu harcamalarında etkinliğin sağlanabilmesi için harcamaları yasalara göre gerçekleştirmek konusunda şahsi ve mali sorumluluk taşıyan saymanın bu görevi yaparken tamamen tarafsız davranabilmesi için mevcut uygulamanın gözden geçirilmesi, saymanlık görev ve sorumluluğu ile orantılı olarak temel güvencelere kavuşturulması gerekir.

Bu bağlamda, harcamacı kurumların bütçelerinden tam olarak sorumlu ve serbest olmaları, sorumluluğun paylaşımını dengeye getireceğinden sayman sorumluluğunun da dengelenmesi gerekecektir. Buna göre;

i- Sayman incelemesini düzenleyen 1050 sayılı Kanunun 81 / H maddesinde yer alan "Giderin kanunlar, tüzükler ve kararlar hükümlerine uygunluğu" konusunda saymanın sorumlu tutulmaması, bu konudaki sorumluluğun tümüyle ita amirlerine ait olması, sayman incelemesine esas olan diğer hususlarda da saymanın ita amiriyle birlikte sorumlu tutulması, ita amirlerini dolayısıyla da harcamacı birimleri harcama yapma konusunda daha duyarlı davranmaya zorlayacaktır.

ii- Saymanın görevinde tamamen tarafsız davranabilmesi için sicil ve disiplin yönünden ita amirlerine bağımlılığını ortadan kaldıracak düzenlemeler yapılmalıdır.

iii- Sayman sorumluluğu şahsi olup, saymanlık personeli kapsamamaktadır. Sayman sorumluluğu Sayıştay'a hesap verme işlemi hariç tutularak, saymanlık personeline yaygınlaştırılmalı; saymanın sorumluluğunu doğuran işlemlere katılan saymanlık memurları ile sayman yerine işlem yapmakla görevlendirilenlerin sorumluluk ve yaptırımlarının belirlenmesi Maliye Bakanlığınca çıkarılacak bir yönetmelikle belirlenmelidir (82).

### III- HARCAMACI BİRİMLERİN HUKUKİ ve MALİ YAPILARI AÇISINDAN DEĞERLENDİRME

Koruyucu devlet yapısından müdahaleci devlet yapısına yöneliş, devletin temel fonksiyonlarının yanında ekonomik, sosyal, kültürel ve teknik koşulların değişimine bağlı fonksiyonların da üstlenilmesini gerektirmiştir (83). Önceleri sadece toplumsal mal ve hizmet üretimine yönelik olan kamu hizmetleri zaman içinde sürekli değişen, gelişen ve büyüyen toplumsal ihtiyaçlar karşısında organizasyon, yönetim ve araçlarını değiştirmek zorunda kalmıştır.

Bu değişim daha büyük idari yapılanmaya yol açtığı gibi, değişik vasıflarda birbirinden farklı idare ve yöntemlerin oluşmasına da neden olmuştur. Bu nedenle, devletin yapısı eskisinden çok geniş, karışık ve önemli bir şekil almıştır (84).

Günümüzde Türkiye'deki idari yapılanma Anayasa'mızın 123 ncü maddesine dayanmaktadır. İdarelerin esaslarını düzenleyen bu maddeye göre;

"İdare, kuruluş ve görevleriyle bir bütündür ve kanunla düzenlenir.

İdarenin kuruluşu ve görevleri merkezden yönetim ve yerinden yönetim ess-  
larına dayanır.

Kamu tüzel kişiliği ancak kanunla veya kanunun açıkça verdiği yetkiye dayanılarak kurulur".

İdarenin kuruluşunu düzenleyen 126 ncı maddesinde merkezi idare, 127 nci maddesinde mahalli idareler, 133, 134 ve 135 nci maddelerinde özerk kurumlar, 161 ve 165 nci maddelerinde kamu iktisadi teşebbüsleri ile ilgili hükümler düzenlenmiştir. Bu düzenlemeler çerçevesinde yapılanmış olan Anayasal kamu tüzel kişilikleri şunlardır; Merkezi idare, mahalli idareler, özerk kurumlar ve kamu iktisadi teşebbüsleri.

(83) AKDOĞAN, a. g. e., s. 38

(84) Utkan ARASLI, *Fonlar ve Anayasal İşlevleri*, Çağdaş Sayıştay Denetimi Sempozyumu 4 - 5 Haziran 1987 s. 116.

Kamu hizmetlerinin yerine getirilmesi belli maliyetleri gerektirir. Kamu yararına ve kamu hizmetleri karşılığı olan ve devletin mal varlığından karşılanan (85) bu maliyetler kamu harcaması ya da kamu gideri olarak adlandırılır. Kamu harcamasının hangi yöntemle yapılacağı ise Anayasa'mızın 161 nci maddesinde düzenlenmiştir. Buna göre;

"Devletin ve kamu iktisadi teşebbüsleri dışındaki kamu tüzel kişilerinin harcamaları, yıllık bütçelerle yapılır.

Mali yıl başlangıcı ile genel ve katma bütçelerin nasıl hazırlanacağı ve uygulanacağı kanunla belirlenir.

Kanun, kalkınma planları ile ilgili yatırımlar veya bir yıldan fazla sürecek iş ve hizmetler için özel süre ve usuller koyabilir.

Bütçe Kanununa, bütçe ile ilgili hükümler dışında hiç bir hüküm konulamaz".

Bu maddenin birinci fıkrası gereğince Devlet tüzel kişiliğini oluşturan tüm kamu idareleri ve kamu kurumlarının (KİT'ler hariç) harcamalarının yıllık bütçelerle yapılması gerekmektedir. Anayasa'daki bu düzenlemeye göre merkezi idare kapsamında yer alan genel ve katma bütçelerin usul ve esaslarını belirleyen kanun; 26.05.1927 tarihinde kabul edilen 1050 sayılı Muhasebe-i Umumiye Kanunu'dur. Bu kanunda, genel ve katma bütçelerin usul ve esasları ile birlikte mahalli idarelerin bütçeleri ile döner sermayeler de tanımlanmıştır. Böylece kamu tüzel kişiliği bütçe usullerine göre şekillenmiştir.

Artan devlet faaliyetlerine paralel olarak uygulanan sıkı bütçe politikaları ve ödenek yetersizlikleri, bu faaliyetlerin yürütülmesi ve sonuçlandırılmasında sıkıntılar yarattığından; bütçe dışında yeni finansman kaynakları ve bunların serbestçe kullanımı arayışı sonucunda fon uygulamalarına başlanmıştır. Fon uygulamalarının çok yaygınlaşması ve fon harcamalarının bütçe dışında ve serbestçe kullanımı çeşitli sakıncaları da beraberinde getirdiğinden önemli fonlar genel bütçe

---

(85) Bedri GÜRSOY, a.g.e., s. 70

kapsamına alınmıştır. Bunun üzerine uygulama ve finans alanı tekrar daralan yöneticilerce yasal boşluklardan yararlanılarak bütçe dışında yeni mali kaynaklar oluşturulmuştur. Kamu idare ve kurumlarının bünyelerinde oluşturulan bu yeni mali kaynaklar dernekler ve vakıflardır.

Böylece, hukuki yapıları ve bütçeleri birbirinden farklı olmakla birlikte, kamu hizmeti amacıyla kamu harcaması yapan kamu tüzel kişilikleri; Genel Bütçe, Katma Bütçe, Özel Bütçe, Özerk Bütçe, Döner Sermayeler ve Fonlar olarak sıralanmakta, özel hukuk tüzel kişiliğine sahip olmakla birlikte kamu ihtiyaçlarının finansmanında;

— Dernekler

— Vakıflar

kamu kurum ve kuruluşlarının bünyesi içinde oluşturulan bir yöntem olarak karşımıza çıkmaktadır.

#### **A. Genel Bütçeli Daireler**

Merkezi idarenin yani yasama yürütme ve yargı organlarının merkez ve taşra birimlerinin hizmetlerinin gerektirdiği giderlerin finansmanı genel bütçe ile sağlanır. 1050 sayılı Kanunda Devlet Bütçesi adı altında işlenen genel bütçe, Kanunun 6 ncı maddesinde "Devlet daire ve kurumlarının yıllık gelir ve gider tahminlerini gösteren ve bunların uygulamasına ve yürütülmesine izin veren bir kanundur" şeklinde tanımlanmıştır.

Genel bütçeli dairelerin (\*) harcamaları 1050 sayılı Muhasebe-i Umumiye Kanunun, 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu ve 832 sayılı Sayıştay Kanunu hükümlerine tabidir.

(\*) Türkiye Büyük Millet Meclisi, Cumhurbaşkanlığı, Sayıştay Başkanlığı, Anayasa Mahkemesi Başkanlığı, Başbakanlık, Devlet Planlama Teşkilatı, Hazine Müsteşarlığı, Dış Ticaret Müsteşarlığı, Danıştay, Yargıtay, Devlet İstatistik Enstitüsü, Diyanet İşleri Başkanlığı, Tapu ve Kadastro Genel Müdürlüğü, Devlet Meteoroloji İşleri Genel Müdürlüğü, Adalet Bakanlığı, Milli Savunma Bakanlığı, İçişleri Bakanlığı, Emniyet Genel Müdürlüğü, Jandarma Genel Komutanlığı, Sahil Güvenlik Komutanlığı, Dışişleri Bakanlığı, Maliye Bakanlığı, Milli Eğitim Bakanlığı, Bayındırlık ve İskan Bakanlığı, Sağlık Bakanlığı, Ulaştırma Bakanlığı, Tarım ve Köyişleri Bakanlığı, Orman Bakanlığı, Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanlığı, Sanayi ve Ticaret Bakanlığı, Enerji ve Tabii Kaynaklar Bakanlığı, Kültür Bakanlığı, Turizm Bakanlığı, Çevre Bakanlığı, Denizcilik Müsteşarlığı, Gümrük Müsteşarlığı

Genel bütçe kanununun uygulanması katı bütçe kurallarına tabi olup, ödenekler yıllık olarak verilmektedir.

## **B. Katma Bütçeli İdareler**

Katma Bütçe, 1050 sayılı Kanunun 115 nci maddesinde "Giderleri özel gelirlerle karşılanan ve genel bütçe dışında yürütülen bütçe" olarak tanımlanmıştır.

Türkiye'de katma bütçe, daha çok ticari nitelikte hizmet üreten ve ürettikleri malları satabilen kuruluşlar için uygulanmıştır. Örneğin; Devlet Demir Yolları, PTT, THY, Devlet Üretme Çiftlikleri katma bütçeli kuruluşlar iken, son yıllarda yapılan değişikliklerle, özellikle kamu iktisadi teşebbüslerinin yeniden düzenlenmesi sırasında teşebbüs haline getirilmişlerdir (86).

Günümüzde katma bütçe içinde yönetilen kuruluşlar iktisadi ve mali niteliğe sahip bir kısım devlet müesseselerinden, bilimsel kurumlara kadar çok karışık bir örgüt hüviyetine bürünmüş (87), katma bütçe özelliğinden de uzaklaşmışlardır.

1997 yılında katma bütçeli idarelerin katma bütçe toplamı içindeki öz gelir payları % 2.7 olup, geriye kalan % 97.3'lük pay genel bütçeden yapılan hazine yardımı ile karşılanmaktadır. Katma bütçeli idarelerden Hudut ve Sahiller Sağlık Genel Müdürlüğü ile Telsizler Genel Müdürlüğü kendi gelirleri ile giderlerini karşılamakta ve genel bütçeden hazine yardımı almamaktadır (88).

Genellikle bir bakanlığa bağlı ve ayrı tüzel kişilikleri bulunan katma bütçeli idareler, bütçelerinin hazırlanması, uygulanması ve denetlenmesinde özel kanunlarındaki hükümler saklı kalmak kaydıyla genel bütçenin tabi olduğu hükümlere tabidirler.

Netice olarak katma bütçeli idareler giderlerini öz gelirleriyle karşılamak

(86) Mümtaz Taner ÖZMEN, *Türkiye'de Katma Bütçe Uygulaması İncelemesi, Değerlendirilmesi ve Katma Bütçeli Kuruluşlardan Bir Örnek*; Maliye ve Gümrük Bakanlığı Araştırma Planlama ve Koordinasyon Kurulu Başkanlığı Yayın No: 1991/321, s. 31-32.

(87) ÖZMEN, a.g.e., s. 31.

(88) 1997 Mali Yıl Bütçesi Gerekçesi, s. 30.

amacıyla kurulmuş, kamusal mal ve hizmet üreten, kamu hizmeti gören kuruluşlar olup, 1997 yılı itibarıyla sayıları 65'i bulmuştur (\*).

Özellikle son yıllarda siyasi amaçlarla, alt yapıları hazırlanmaksızın pek çok ilde üniversiteler kurulmuş (toplam 53 adet) olması katma bütçeli idare sayısının artmasına neden olmuştur.

Katma bütçelerin öz gelir paylarının hemen hemen yok denecek kadar az olması nedeniyle giderlerinin neredeyse tamamı genel bütçe gelirlerinden ayrılan hazine yardımıyla karşılanmaktadır.

İki katma bütçeli idare hariç katma bütçelerin tamamının öz kaynak yaratma ve hizmetten yararlananın katkısını sağlama fonksiyonlarını gerçekleştiremedikleri (89) açıkça görüldüğünden, bu idarelerin genel bütçe kapsamına alınması yerinde bir uygulama olacaktır.

Kaldı ki, hemen hemen tüm katma bütçeli idarelerin bünyelerinde bir döner sermaye işletmesi bulunmaktadır. Katma bütçenin (özel hükümler hariç) genel bütçe kurallarına göre yürütülmesi ve denetlenmesi; katma bütçeli idareleri, bütçe dışında fon yaratması ve bütçe kurallarının dışına kaçışı kolaylaştırması nedeniyle döner sermayelere yönelmiştir. Özellikle üniversitelerde döner sermaye bütçesinin üniversite bütçesini kat kat aştığı, üniversite harcamalarının büyük çoğunluğunun döner sermayeden karşılandığı dikkate alındığında katma bütçe özelliği kalmayan idarelerin genel bütçe içinde yönetilmesi, bu idareler bünyesinde oluşturulan ve kamu geliri olması gereken gelirlerle beslenen döner sermayelerin de disiplin altına alınması gerekmektedir.

### **C. Özel Bütçeli İdareler**

Özel bütçe, 1050 sayılı Kanunun 115 nci maddesinde "yerel gider ve geliri

(\*) Tarım Reformu Genel Müdürlüğü, Vakıflar Genel Müdürlüğü, Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğü, Karayolları Genel Müdürlüğü, Devlet Su İşleri Genel Müdürlüğü, Hudut ve Sahiller Sağlık Genel Müdürlüğü, Orman Genel Müdürlüğü, Köy Hizmetleri Genel Müdürlüğü, Petrol İşleri Genel Müdürlüğü, Sosyal Hizmetler ve Ç.E.K. Genel Müdürlüğü, Telsiz Genel Müdürlüğü, Yüksek Öğretim Kurulu, 53 adet Üniversite

(89) BULUTOĞLU-KURTULUŞ a.g.e., s. 414

kapsayan bütçeler" olarak tanımlanmış, 119 ncu maddesinde de özel idare ve belediyeler özel bütçeli idareler kapsamında sayılmıştır.

Özel bütçelerin hazırlanması ve yürürlüğe girmesi genel ve katma bütçelerden farklı usullere tabi olup, kanun niteliği taşımazlar. Özel bütçeler, kendi kanunlarında belirlenmiş hükümlere göre yerel meclislerce görüşülüp, karara bağlanır. Özel bütçe gelirlerinin ancak bir kısmı, kanunların verdiği yetki uyarınca kendileri tarafından toplanmakta, önemli bir kısmı ise merkezi devlet gelirlerinden ayrılan paylardan oluşmaktadır (90).

Özel bütçelerin hesap ve işlemleri özel kanunlarındaki hükümler saklı kalmak üzere 1050 sayılı Kanun hükümlerine tabidir (1050/118).

#### **D. Özerk Bütçeli Kurum ve Kuruluşlar**

Özerk bütçeler, kamu iktisadi teşebbüslerinin bütçeleridir. Kamu iktisadi Teşebbüsleri, devletin iktisadi alanda mal ve hizmet üreten kuruluşları olup, iktisadi devlet teşekkülleri ve kamu iktisadi kuruluşları olarak ikiye ayrılmaktadır.

Kamu İktisadi Teşebbüslerinin bütçeleri devlet bütçesinden tamamen farklı olmakla birlikte, işletme ve yatırım bütçelerini kalkınma planı, yıllık programa dayalı olarak yürütürler. Bütçeleri yasama organınca onaylanmaz. İşlemlerini ve hesaplarını tümüyle ticari esaslara göre yürütürler. Kamu İktisadi Teşebbüslerinde "İktisadi Devlet Teşekkülleri Tek Düzen Muhasebe Sistemi" uygulanır.

Kamu iktisadi teşebbüslerinin faaliyet sonuçları Başbakanlık Yüksek Denetleme Kurulu, ilgili Bakanlık ve TBMM'nin denetimine tabidir.

#### **E. Döner Sermayeler**

Döner sermaye 1050 sayılı Kanunun 49 ncu maddesi ile düzenlenmiş olup, genel bütçe içinde yönetilen sınai ve ticari kurum ve idarelerin ilk madde ve malzeme alım bedelleri ile işçi ücretlerinin ödenmesi için bütçeye konulan ödenek olarak

---

(90) ÖZMEN, a.g.c., s. 26

tanımlanmıştır. Bu ödeneğin işletilmesi sonucu elde edilen gelirler yeniden aynı iş için kullanılmaktadır.

Cumhuriyetin kuruluş yıllarında özel sektör yeterince gelişmediği için temel mal ve hizmetlerin çoğunluğu devlet tarafından üretilmekteydi (91). Bu üretim sırasında ortaya çıkan ve piyasada talebi ve fiyatı bulunan kapasite fazlası mal ve hizmetin değerlendirilmesi amacıyla ve sadece genel bütçe içinde döner sermayeli işletmelerin kurulmasına izin verilmiştir.

Döner sermayeli işletmeler önceleri 1050 sayılı Kanunun 49 ncu maddesine göre ve genel bütçeli dairelere bağlı olarak kurulmaya başlanmış ise de, daha sonraları kuruluş kanunları, özel kanunlar ve 3046 sayılı Kanunun 40 ve geçici 2 nci maddelerine göre genel bütçeli dairelerin yanında katma bütçeli idarelere bağlı tüzel kişiliğe sahip döner sermaye işletmeleri kurulmaya başlanmıştır (92).

Böylece Devletin temel hizmetlerinin veya kamu görevlerinin yürütülmesi sırasında ortaya çıkacak kapasite fazlasının değerlendirilmesi ve Devlete ek gelir sağlanması amacının ötesinde değişik amaçlarla bugün sayıları üçbinleri aşan döner sermaye işletmeleri kurulmuştur. Bu amaçların başında;

- i- Genel ve katma bütçenin ödenek ve nakit sıkıntısından kurtulmak,
- ii- Daha fazla idari ve mali özerklik,
- iii- Harcamalarda serbestlik,
- iv- Özel imkan ve ayrıcalıklar sağlamak.

Zira döner sermaye işletmelerinin gider taahhütleri ve diğer işlemleri özel kanunlarda hüküm bulunan hallerde 1050 sayılı Kanuna ve 2886 sayılı Kanuna tabi bulunmamaktadır. Döner sermayeler, Döner Sermayeli İşletmeler İhale Yönetmeliğine tabidirler. Ayrıca, hesap ve işlemlerini Tek Düzen Muhasebe Siste-

(91) İlhami SÖYLER, "Ekonomideki Gizli KİT'ler (Döner Sermaye İşletmeleri) ve Bütçe Disiplin Açısından Değerlendirilmesi". Maliye Dergisi 1996, Sayı: 121, s. 42.

(92) Döner Sermayelerle İlgili Kısa Bilgiler (Ders Notları), Maliye Bakanlığı Muhasebat Genel Müdürlüğü, s. 3.

mine göre yaparlar. Sayıştay'ın denetimine tabidirler. 1997 yılı itibariyle sayıları; 768'i katma bütçe olmak üzere 3040'ı bulmuştur (93).

## F. Fonlar

Fon, belli bir amacı gerçekleştirmek için ayrılmış olan kaynaklardan elde edilen ve gerektiğinde harcanmak üzere özel bir hesapta hazır tutulan para (94) olarak tanımlanmaktadır.

Türkiye'de iki türlü fon uygulaması bulunmaktadır. Bunlar bütçe içi ve bütçe dışı fonlardır. Bütçe içi fonlar da kendi arasında ikiye ayrılmaktadır. Birincisi genel bütçe içinde (Maliye Bakanlığı bütçesi içinde yer alan) transfer tertiplerinde gerektiğinde kullanılmak üzere ayrılmış olan ödeneklerdir. Örnek olarak personel giderleri ödeneği, yatırımları hızlandırma ödeneği, yedek ödenek verilebilir. İkincisi ise 1993 yılından itibaren genel bütçe kapsamına alınan ve 1997 yılı itibariyle sayıları 64'ü bulan bütçe içi fonlardır. Genel ve katma bütçeli daire ve idarelerin bünyelerinde kurulmuş olan bu fonlar hizmetlerini bütçenin (A) cetveline konulan ödeneklerle yerine getirirler. Her yıl bütçe kanunlarına konulan hükümlerle fonların ödenek ve gelirlerine ilişkin düzenlemeler yapılmaktadır.

Bütçe dışı fon, genel bütçe dışında çoğunluğu vergi geliri olmak üzere bir kısım devlet gelirlerinin belli bir kısım devlet hizmetlerine tahsisi (95) anlamına gelmektedir.

Fonlar öteden beri sistemimizde bulunmakla beraber, 80 fon'dan (Üniversite araştırma fonlarıyla birlikte 132) 55'i 1980'li yıllardan sonra kurulmuş olup, halen 16 fon bütçe dışında bulunmaktadır (96).

Fonlar da döner sermayeler gibi genel ve katma bütçeli daireler bünyesinde kurulmakla birlikte hem yasal dayanakları hem de amaçları arasında benzerlikler bulunmaktadır. Özellikle katma bütçeli idareler bünyesinde kurulan döner sermayeler

(93) Uygulanmakta Olan Muhasebe Sistemine Göre Döner Sermayelerin Tasnifi, Maliye Bakanlığı Muhasebat Genel Müdürlüğü İstatistiği.

(94) Fonlar Mevzuatı ve Konsolide Bütçe İlişkileri, Maliye Bakanlığı, Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü, Ankara, 1993, s. 3

(95) Tülay ERKEN, "Türkiye'de Bütçe Dışı Fonlar", Maliye Dergisi, 1993, sayı: 114, s. 37.

(96) Fonlar Mevzuatı ve Konsolide Bütçe İlişkileri, a.g.e., s. XVII. 1997 Yılı Bütçe Kanunu (F) Cetveli.

gibi fonlar hakkında Anayasa'da ve mali mevzuatta genel bir düzenleme yoktur. Her fonun kendisi ile ilgili özel bir hukuki dayanağı bulunmaktadır (97). Buna göre fonlar kanunla, bakanlar kurulu kararları ve yönetmeliklerle kurulabilmektedir. Fonlar tıpkı döner sermayelerde olduğu gibi genel bütçe harcama prosedürünün katı ve hantal yapısından, bürokratik formalitelerden kaçınmak ve idarenin elinin altında her an ve rahatça kullanılabilen bir kaynak yaratmak (98), ayrıca bir takım ayrıcalıklar elde etmek amacıyla oluşturulmuşlardır.

Fonlardan yapılacak harcamalar 1050 sayılı Kanun ve 2886 sayılı Kanun kapsamı dışındadır. Söz konusu fonlardan yapılacak harcamalar Fonlar İhale Yönetmeliği uyarınca yapılmaktadır. Fonların hesap ve işlemleri ne Devlet Muhasebesi Yönetmeliği ne de Tek Düzen Muhasebe Sistemine göre yürütülmektedir. Genellikle her fonun ayrı bir hesap yönetmeliği vardır.

Fonların denetimi de ayrı bir sorundur. 832 sayılı Sayıştay Kanununun 28 nci maddesi ile genel ve katma bütçeli daireler tarafından sermayesinin yarısı veya yarısından fazlasına katılmak suretiyle oluşturulan fonların hesap ve her türlü işlemlerinin denetlenmesi ve yargılanması Sayıştay'ın denetimine tabi olmakla birlikte, kuruluş mevzuatlarına konulan özel hükümlerle Sayıştay denetimi dışında bırakılan fonlar da bulunmaktadır. Bunlar;

- Yüksek Denetleme Kurulunca, (Toplu Konut Fonu, Kamu Ort. Fonu gibi)
- Bankalar Yeminli Murakıplarınca (Desstekleme ve Fiyat İstikrar Fonu)
- Özel Heyetin Denetimine Tabi Olanlar (S.S.D.F., Karayolları Trafik Garanti Fonu gibi)
- Başbakanlığın Denetimine Tabi Olanlar (Yatırım Malları İmalatı Teşvik Fonu gibi)
- Maliye Bakanlığının Denetimine Tabi Olanlar (Tasarruf Mevduatı Sigorta Fonu gibi)
- Hazine Müsteşarlığının Denetimine Tabi Olanlar (Sermaye Piyasası Kurulu Fonu v.s.)
- Bağlı olduğu Bakanlığın Denetimine Tabi Olanlar (Akaryakıt Fiyat İstikrar Fonu, Gecekondu Fonu)

dur.

(97) Zeynep ARIKAN, "Fonlar ve Yetki Kullanımı" Banka ve Ekonomik Yorumlar 1995, Sayı: 1, s. 46.

(98) Hasan KALAYCI, "Fonların Sayıştayca Denetimi ve İta Amiri Olan Bakanın Sorumluluğu", Mali Hukuk, 1993, Sayı: 47, s. 9.

Türkiye'de fonların işleyişi ve denetimi karmaşık bir yapıya sahip olup, fonlarla ilgili sağlıklı bilgilere ulaşılamamaktadır. Son yıllarda bütçe kanunlarına konulan hükümlerle; çeşitli mevzuatla kurulmuş fonların her türlü gelirlerinin T.C. Merkez Bankası nezdinde Hazine Müsteşarlığı adına açılan müşterek fon hesabına yatırılması zorunlu kılınmaktadır.

### **G. Dernekler**

Dernek, 1630 sayılı Dernekler Kanununun 1 nci maddesinde "kazanç paylaşma dışında, kanunlarla yasaklanmamış belirli ve ortak bir gayeyi gerçekleştirmek üzere, en az yedi gerçek kişinin, bilgi ve çalışmalarını sürekli olarak birleştirmeleri suretiyle oluşturulur." şeklinde tanımlanmıştır.

Dernekler kamu tüzel kişiliğine sahip olmamakla birlikte, gerek kamu yararına çalışanlar ve gerekse kamu kurum ve kuruluşlarına finansman sağlayan derneklerin kamu hukuku ile yakın ilişkisi bulunmaktadır.

Öteden beri genel bütçenin (Maliye Bakanlığı bütçesinin) transfer tertibinden kamu yararına çalışan derneklere yardım yapılmakta olup, bu derneklerin sayılarının Emniyet Genel Müdürlüğü kayıtlarına göre 431 olduğu saptanmıştır.

Ancak, dikkate değer olan son yıllarda bir çok kamu kurum ve kuruluşuna fon yaratan derneklerdir. Döner sermayelerin hizaya sokulup, kontrol altına alınması, önemli fonların bütçe içine alınmak suretiyle kontrol ve denetim altına alınması suretiyle, bu kaynakların serbestçe kullanımı engellendiğinden yeni fon arayışlarının söz konusu dernekleri gündeme getirdiği gözlenmiştir.

Kamu kurum ve kuruluşlarına finansman aracı olan bu derneklerin Dernekler Kanununa göre kurulduğu ve tamamen yasal statüye sahip olduğu, ancak dernek gelirlerinin kamu hizmetlerinden yararlanan vatandaşlardan bağış ve yardım adı altında toplanarak elde edildiği gözlenmiştir. Aslında toplanan bu paralar yapı itibarıyla resim ve harç'tır. Bir örnek verecek olursak Emniyet Müdürlüğü, silah ruhsatı vermek için Harçlar Kanununa göre tahsil edilen harçtan başka her bir ruhsat için ayrıca yüklü miktarda ve zorunlu olarak bağış adı altında bir parayı Emniyet Hiz-

metlerini Geliştirme Derneğine makbuz mukabili almaktadır.

Bu şekilde oluşturulan fondan, mali mevzuat hükümleri ve tasarruf engeli uygulanmaksızın her türlü kamu ihtiyacı karşılanmaktadır.

Derneklerin denetimi Dernekler Kanunun 45 nci maddesi gereğince İçişleri Bakanlığı Teftiş Kurulu, Emniyet Genel Müdürlüğü Teftiş Kurulu, Dernekler Özel Denetleme Grubu elemanları veya Emniyet Genel Müdürlüğü merkez teşkilatında görevli diğer memurlar aracılığı ile en büyük mülki amirlerce bizzat veya görevlendirecekleri memur veya memurlar aracılığı ile yapılmaktadır.

Özel hukuk tüzel kişiliğine haiz olan bu dernekler Sayıştay ve Maliye Bakanlığı tarafından denetlenememekte, sadece kamu yararına çalışan dernekler Dernekler Kanununun 45 nci maddesi ve bütçe kanunlarına konulan hükümler gereğince gerekli görülen hallerde Maliye Bakanlığınca denetlenebilmektedir.

## **H. Vakıflar**

Vakıf, bir kişinin malından veyahut parasından ayırdığı bir bölümü hayıra tahsis etmesi, yani toplumun ihtiyacı olan bir hizmeti karşılık düşünmeden yapmasıdır (99).

Medeni Kanunun 73 ncü maddesine göre vakıf "başlıbaşına mevcudiyeti haiz olmak üzere bir malın belli bir gayeye tahsisidir".

Vakıf, islam hukukunun en gelişmiş kurumlarından biridir. İslam hukukunda vakıf kuracak kimse yani "vâkıf" temyiz kudretine sahip olmalı, hacir altında bulunmamalı ve iradesi serbest olmalıdır. Vakfedilecek malın öncelikle vakfedenin malı olması, vakfedilenin kural olarak gayrimenkul olması, malın daimi olarak vakfa tahsis edilmesi, tahsisin her hangi bir şart ve ecele bağlanmaması gerekir (100).

Osmanlı Devletinde vakıflar fıkıh kurallarına göre yönetilirdi. Cumhuriyetin kurulmasından sonra 1935'te çıkarılan Vakıflar Kanunu eski vakıfların durumunu düzenledi. Yeni vakıflar ise 13.07.1967 tarih ve 903 sayılı "Türk Kanunu Medenisi-

(99) Yeni Vakıflar, Vakıflar Genel Müdürlüğü Yayını, Elif Matbaacılık A. Kom. Şti. Ankara, 1986, s. 7.

(100) Meydan Larousse Büyük Lugat ve Ansiklopedi, s. 56

nin Birinci Kitabının İkinci Babı Üçüncü Faslına Değiştirilmesi, Bu Kanuna Bazı Maddeler ve Fıkralar Eklenmesi Bazı Vakıfların Vergi Muafiyetlerinden Faydalandırılması Hakkında" Kanun hükümlerine göre kurulmaktadır. Ayrıca 21.07.1970 tarih ve 13586 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan "Türk Medeni Kanunu Hükümlerine Göre Kurulan Vakıflar Hakkında Tüzük" ile vakıflarla ilgili ayrıntılı düzenlemelere yer verilmiştir.

Vakıflar gerçek veya tüzel kişiler tarafından kurulabilir. Sayıları bir veya birden fazla olabilir. Vakıf kurucuları T.C. uyruğunda olmayabilir, ancak yöneticilerin T.C. uyruklu olması gerekir (101).

Medeni Kanun açısından vakıflar amaçlarına göre; aile vakıfları, dini vakıflar, istihdam edilenlere yardım vakıfları ve kamuya yararlı vakıflar olarak sınıflandırılabilir (102).

Kamuya yararlı vakıfların yasal dayanağı 90 sayılı Kanundur. Bu vakıflar, kamu görevi niteliğinde olan hizmetleri yapmak üzere kurulur. Kamuya yararlı sayılabilmesi için gelirinin yüzde 80'inin genel ve katma bütçeli dairelerin görevlerine giren işleri yapmaya tahsis edilmesi veya gelirinin yarısının kamu görevi niteliğinde bulunan işlere ayrılmış olması gerekmektedir.

1994 yılı sonu itibariyle kamu kurum ve kuruluşlarına üstlendikleri görevleri yerine getirmede maddi katkı sağlayan 103 adet vakfın toplam geliri 5.192.842.894.093 TL'dir (103).

25.07.1996 tarihi itibariyle 903 sayılı Kanunun yürürlüğe girdiği 1967 tarihinden itibaren kurulan yeni vakıf sayısı toplam 3716 olup, bunların 1410'u kamu kurum ve kuruluşları bünyesinde oluşturulmuş vakıflardır. Bu vakıfların dağılımı şöyledir;

104'ü      Kamu Personeli Yard. Vakfı

(101) Yeni Vakıflar, a.g.e., s. 9.

(102) Ali YERLİ, "Vakıf Mütessesinde Gözlemlenen Gelişmeler ve Vakıflara tanınan Vergi Muafiyeti" Maliye Dergisi 1993, Sayı: 114, s. 4.

(103) Maliye Bakanlığı Muhasebat Genel Müdürlüğü İstatistiği

|        |                                       |
|--------|---------------------------------------|
| 126'sı | Üniversite Vakfı                      |
| 46'sı  | Hastane Vakfı                         |
| 46'sı  | Belediye Vakfı                        |
| 19'u   | Silahlı Kuvvetler Yrd. Dyn. Vakfı     |
| 2'si   | Banka Vakfı                           |
| 923'ü  | Sosyal Yardımlaşma ve Dayanışma Vakfı |
| 75'i   | Çevre Koruma Vakfı                    |
| 69'u   | Lise Vakfı                            |

Bu vakıfları gerçek anlamda bir vakıf olarak görmek mümkün değildir. Söz konusu vakıfların gelirlerini esas itibariyle kamu kaynakları teşkil etmekte, vakfın amacına uygun bir malın tahsisi söz konusu olmamaktadır. Özellikle Sosyal Yardımlaşma ve Dayanışma Vakıfları ile Çevre Koruma Vakıfları Sosyal Yardımlaşma ve Dayanışma Fonu ve Çevre Kirliliğini Önleme Fonundan aktarılan kaynaklarla idame ettirilmekte (104), diğer kamuya yararlı vakıfların gelirleri de tıpkı derneklerde olduğu gibi, kamu hizmetlerinden yararlananlardan mecbur tutularak toplanan nakdi yardımlardan oluşmaktadır.

Yine derneklerde olduğu gibi vakıflara da genel bütçenin transfer tertibinden yardım yapılmakta, bu vakıfların harcamaları da mali mevzuat hükümleri ve tasarruf genelgeleri kapsamı dışında bulunmaktadır. Vakıflar, Türk Medeni Kanununun 78 nci maddesi uyarınca Vakıflar Genel Müdürlüğü'nün teftişine tabidir.

Ayrıca son yıllarda bütçe kanunlarına konulan hükümlerle vakıf ve derneklerin denetimi de düzenlenmektedir. 1997 mali yılı Bütçe Kanununun 58 nci maddesinde "Kamu kurum ve kuruluşlarına üstlendikleri görevleri yerine getirmede maddi katkı sağlayan vakıf ve derneklerin denetimi; mevcut mevzuatları çerçevesinde tabi oldukları denetimin yanı sıra bağlı veya ilgili kurum ve kuruluşlarca da yapılır.

---

(104) YERLİ, a.g.m., s. 9.

Maliye Bakanlığı, gerekli gördüğünde bu vakıf ve dernekleri denetler, mali tablolarını ve bilançolarını inceler". hükmü yer almaktadır.

Görüleceği üzere, bir özel hukuk tüzel kişisi olan vakıflar da vakıf olma amacının dışına taşarak kamu kaynaklarından elde edilen gelirlerle yine kamuya fon yaratma amacına dönük faaliyette bulunmaktadırlar.

### **I. Genel Bütçe İle Diğer Bütçeler ve Kamu Fonlarının İlişkisi**

Hukuki ve mali yapıları birbirinden farklılıklar göstermesine karşın, yukarıda sayılan tüm bütçe ve kamu fonu olarak adlandırdığımız kurumların tamamı genel bütçenin transfer tertibinden yardım almaktadırlar. Bunlardan katma ve özel bütçelerin gelirlerinin nerede ise tamamı, özerk bütçelerin sermayeleri ve zararları, döner sermayelerin sermayeleri, ve zararları genel bütçeden karşılanmakta, bütçe içine alınan fonlara genel bütçeden pay ayrılmakta, kamuya yararlı dernek ve vakıflara genel bütçeden yardım yapılmakta, pay alamayanların gelirlerinin neredeyse tamamı genel bütçeye gitmesi gereken kamu kaynaklarından oluşmaktadır.

Buna karşın bazıları kamu tüzel kişiliğine sahip olmakla beraber, bazıları özel hukuk tüzel kişisidir. Yasal dayanakları, muhasebe usulleri, tabi oldukları mevzuat ve denetim biçimleri farklı farklıdır. Oysa tamamının geliri ya genel bütçeden pay ve yardım olarak ya da genel bütçe dışında kamu kaynakları toplanarak elde edilmektedir.

Elde edilen gelirlerin tamamı kamu fonu olup, aslında genel bütçe geliri içinde olması gerekirken; bu şekilde parçalanmış ve dağınık bütçeler hem bütçe disiplinsizliğine, hem devlet bütçesinin gerçek büyüklüğünü göremememize neden olmaktadır. Bütçe dışında oluşturulan bu kamu fonları yöneticilerinin serbestçe kullanımı, hizmetin zamanında ve çabuk yapılmasına, ancak bunun yanında israfa ya da suistimallere de sebebiyet vermektedir.

Öte yandan ister genel bütçeli, ister katma bütçeli kuruluş olsun, aynı kurumda kamu kaynaklarıyla beslenen en az üç finansman yönetiminin uygulandığı

görülmektedir. Örnek verecek olursak; Hastaneler Sağlık Bakanlığına bağlı genel bütçeli dairelerdir. Hastanenin cari, yatırım ve transfer harcamaları genel bütçeden verilen ödeneklerle karşılanır. Ancak bunun yanında her hastanenin bir döner sermayesi, bir vakfı bulunmakta, ayrıca Sağlık Bakanlığı bünyesinde oluşturulmuş bir fondan da ödenek almaktadır.

Yine Kültür Bakanlığı genel bütçeli daire olup, cari, yatırım ve transfer harcamaları genel bütçeden yapılmaktadır. Bu bakanlıkta da bir döner sermaye, iki fon ve vakıfları bulunmaktadır.

Üniversiteler katma bütçeli idareler olup, cari, yatırım ve transfer harcamaları katma bütçeden verilen ödeneklerle karşılanmaktadır. Her üniversitenin her bir fakültesinde bir döner sermaye bulunmakta, her üniversitenin bir araştırma fonu ve de vakıfları bulunmaktadır.

Bu örnekleri her genel ve katma bütçeli daire için vermek mümkündür.

Kendi tabi oldukları bütçe yönetiminin dışında birden çok finansman kaynağı yaratılması ilgili daire ya da idareye daha çok mali ve idari özerklik, özel olanaklar ve ayrıcalıklar sağlamaktadır. Ancak, bu finansman yöntemlerinin tamamı kamu kaynaklarıyla beslenmektedir. Hangi daire ve idarenin bünyesinde olursa olsun döner sermayelerde, fonlarda ve vakıflarda istihdam edilen personelin tamamı genel ve katma bütçeli dairenin personeli olup, maaşlarını ve her türlü özlük haklarını bu bütçelerden karşılamaktadırlar. Döner sermaye ve fonların ve bazen de vakıfların tefrişi, kırtasiye ve malzemeleri yine genel veya katma bütçeden karşılanmaktadır. Döner sermayelerin sermayeleri, fonların gelirleri ve vakıflara yardım yine genel bütçeden yapılmakta, bunun dışında elde edilen gelirler kamu geliri sayılan ve de genellikle resim ve harç olarak adlandırılan gelirlerdir. Döner sermayeler aynı zamanda özel sektör gibi hizmetlerden yararlananlardan ücret almakta ancak kazancından vergi vermemektedir. Yine birçok döner sermaye zarar etmekte ve zararları genel bütçeden karşılanmaktadır.

Bütün bunların önlenebilmesi için;

- i- Harcamacı kurumların kendi bütçelerinin hazırlanması ve uygulanmasında tam olarak yetkili ve sorumlu tutulmaları, böylelikle harcama yönetim sürecinin serbestliğinin sağlanması. Ancak bunun için yeni düzenlemeler yapılması.
- ii- Mahalli idarelerin merkezi idarelerden bağımsızlaştırılması. Mahalli idarelerin gelirlerinin yeniden belirlenmesi. Kendi gelirleriyle giderlerini karşılayabilmesinin sağlanması.
- iii- Katma bütçelerin katma bütçe özellikleri kalmadığından genel bütçe içinde düzenlenmesi.
- iv- Özerk bütçeli kurumların bir an önce özelleştirilmelerinin sağlanması.
- v- Döner sermayelerin personelinin genel bütçe ile ilişkisinin kesilmesi. Giderlerini karşılayamayan ve zarar eden döner sermayeler ile ticari ve sınai faaliyette bulunmayan dönersermayelerin süratle kapatılması.
- vi- Bütçe dışı fonların tasfiye edilmesi.
- vii- Gelirlerini kamu kaynaklarından finanse eden ve yine kamuya fon yaratan tamamen denetim dışında bulunan kamu kurum ve kuruluşların bünyelerinde oluşturulmuş dernek ve vakıfların tasfiye edilmesi.
- viii- Kamu kurum ve kuruluşlarının Anayasa'da yeniden tanımlanması. Mali mevzuatta buna paralel olarak bütçe şekillerinin yeniden belirlenerek, harcama ve denetim usullerinin belli standartlara oturtulması.
- ix- Bütün bunlar yapıldıktan sonra tüm kamu kurum ve kuruluşlarının ortak bir muhasebe sistemine kavuşturulması.
- x- Kısaca kamu yönetiminin yeniden yapılandırılması ,

gerekmektedir.

## SONUÇ

Kamu harcamaları kamu maliyesinin önemli araçlarından biri olup, üretim, gelir dağılımı, fiyatlar genel düzeyi, iktisadi büyüme ve gelişme üzerindeki nihai etkileri bakımından oldukça büyük öneme sahiptir. Ancak bu önem siyasi karar organlarınca yeterince anlaşılmadığından kamu harcamalarının giderek artan ve daha fazla kaynağa ihtiyaç yaratan boyutu giderek kendisini daha fazla hissettirmektedir.

Cumhuriyetin kuruluşundan (özellikle planlı kalkınma dönemine geçişten) günümüze dek Türk kamu yönetiminde idari ve mali yapının iyileştirilmesi ve geliştirilmesine yönelik çabalar siyasi istikrarsızlıklar siyasi kaygılar ve siyasi çıkarlar nedeniyle bugüne kadar olumlu sonuç vermemiştir.

Devletin teşkilat yapısındaki aşırı büyüme, aşırı ve dengesiz istihdam personel harcamalarını büyük boyutlara ulaştırmıştır. Borç faizlerinin yanı sıra genel bütçeden katma bütçelere, KİT'lere, sosyal güvenlik kuruluşlarına, belediyelere yapılan iktisadi, mali ve sosyal transferler genel bütçe ödeneklerinin üçte ikisini oluşturmakta ve yatırım harcamaları için yeterince pay ayırlamamaktadır. Kamu kaynaklarının genel bütçe dışındaki kamu birimlerince anayasal olmayan yasal dayatmalarca toplanması, aynı zamanda da genel bütçeden beslenmeleri genel bütçenin fonksiyonlarının iyice azalmasına neden olmuştur.

Kamu personeli reel ücretlerinin oldukça düşük olmasına rağmen aşırı istihdam dolayısıyla büyük boyuttaki personel harcamaları kısılamamakla beraber, maaş ve özlük haklarına ilişkin ödeneklerde dahil olmak üzere; diğer cari ve yatırım ödenekleri ya hiç verilmemekte ya da yeterince ve zamanında verilmemektedir.

Genel bütçe gelirlerinin arttırılması suretiyle kaynak yaratmak yerine, ödenek kısıntısına gitmek suretiyle harcamaların azaltılmaya çalışılması hem bütçe dışına kaçışa zemin hazırlamakta, hem de kamu kesiminde zamanında karşılanmayan ihtiyaçların birikerek artmasına, bu şekilde yapılmayan işler dolayısıyla da hazine zararına sebebiyet verdiği gibi hizmetin vatandaşa zamanında ulaşmasını da engellemektedir.

Bütçenin hazırlanmasında kalkınma planları ile eşgüdüm sağlanmadığı gibi konsolide bütçeye tahsis edilen kamu kaynaklarının ihtiyaçlar arasında dağıtımı siyasi pazarlıklara dayandırılmakta, amaçların belirlenmesi, programların ve sonuçlarının değerlendirilmesi ve kamu fonlarının tahsisinde bilimsel analiz ve teknikler kullanılmamaktadır.

Bu şekilde bütçeye konulan ödenekler ya ihtiyaca cevap vermemekte, ya da ihtiyaçtan fazla tahsis edilerek harcama yöneticilerince ödeneğin tenkis olmaması, ertesi yıl bütçesine az ödenek konulmamasını teminen gerçek ihtiyacın dışında mal ve hizmet alımı cihetine gidilmektedir.

Bütçenin hazırlanması, uygulanması ve sonuçlanması ile ilgili olarak yapılan idari ve mali kontroller harcamanın mevzuata uygunluğu açısından (hatta mükerrer olarak) ele alınmakta, harcamalarda etkinlik gözardı edilmektedir. Son yıllarda etkinlik denetimi ile ilgili büyük çaba ve yoğun çalışmalar yapılmasına ve bu konuda da kanuni düzenleme yapılmış olmasına rağmen Sayıştay'ca halen etkinlik denetimi yapılmamaktadır. Harcama yönetiminde yetki-sorumluluk ilişkisi birlikte işletilememekte, yetkili olan sorumsuz, sorumlu tutulan ise yetkisiz bulunmaktadır.

Kamu hesap düzenini ilgilendiren yasal düzenlemelerin tarihlerinin çok eski olması ve günümüz koşullarına uygun yeni düzenlemelerin gerektiği zaman ve ilişkili kanunlarla koordineli olarak yapılmaması nedeniyle artık ihtiyaca cevap vermemektedir.

Kamu ihtiyaçlarının karşılanmasında izlenilen yol merasimli ve maliyetli bir süreci gerektirmektedir. Zaman kaybına sebebiyet veren formalitelerle birlikte hazine yararını gözetmek üzere düzenlenmiş bulunan ihale usulleri ve tekliflerin değerlendirilmesinde izlenen yol kanunun öngördüğünün aksine ve yasalara bağlı kalınarak hazine zararına sebebiyet vermektedir.

Kamu kesiminde mali ve idari yapıları birbirinden farklı ve çok sayıda kamu birimi oluşturulmuştur. Bunların hem bütçe usulleri hem denetimleri hem de muhasebe yapıları birbirlerinden tamamen farklı olduğundan ne devletin ekonomik ve

mali yapısı kavranabilmekte ne de sağlıklı bir mali yönetim ve denetim olanağı bulunmaktadır.

Bunun için öncelikle;

— Mahalli idarelerin, merkezi idareden bağımsız hale getirilmesi bunun için ilgili kanunlarda değişiklik yapılarak mahalli idarelerin idari ve mali yönden güçlendirilmesinin sağlanması,

— Katma bütçeli idarelerin kendi gelirleriyle giderlerini karşılama özellikleri kalmadığından genel bütçeli daireler içinde düzenlenmesi,

— Özerk bütçeli kurumların biran önce özelleştirilmelerinin sağlanması,

— Döner sermayelerin personelinin genel bütçe ile ilişkisinin kesilmesi, giderlerini karşılayamayan, zarar eden, sınai ve ticari faaliyette bulunmayan döner sermayelerin süratle kapatılması,

— Bütçe dışı fonların tamamının tasfiye edilmesi ve bütçe içindeki fonların, genel bütçe dışında ayrı bir kaynaktan beslenmemesi,

— Gelirlerini kamu kaynaklarından finanse eden ve yine kamuya fon yaratan ve tamamen denetim dışında bulunan, kamu kurum ve kuruluşlarının bünyelerinde oluşturulmuş dernek ve vakıfların tasfiye edilmesi, diğer dernek ve vakıfların amaçlarına uygun faaliyette bulunmalarının sağlanması,

— Kamu kesimindeki dengesiz istihdamın ve ücret adaletsizliğinin giderilebilmesi için kamu personel rejimi reformunun gerçekleştirilmesi, çeşitli kanun ve kanun hükmünde kararnemelerle düzenlenen mali, sosyal hak ve yardımlar ayıklanarak tüm kamu kurum ve kuruluşlarının ücret rejiminin tek ve ortak bir kanunda yer alması, istihdam şekillerinin getirdiği adaletsizliğin giderilmesi için memur tanımının yeniden yapılarak sözleşmeli personel istihdam edilmemesi,

— İdari usul ve işlemlerin basitleştirilmesi, gereksiz formalitelerin ve kırtasiyeciliğin kaldırılması,

gerekmektedir.

Öte yandan harcama yönetimi ve usullerinin yeniden gözden geçirilerek, ülkenin idari ve mali yapısını iyileştirip geliştirecek düzenlemelere ihtiyaç vardır. Bunun için;

— Halen şekli olarak uygulanmakta olan program bütçe sisteminin planlama, programlama, bütçeleme, sistem analizi ve kamu yönetimi unsurlarının dikkate alınarak uygulanması,

— Harcamacı kuruluşların program bütçe çerçevesinde kendi bütçelerini hazırlamaları ve bütçelerinin uygulanmasından ve sonuçlarından tam olarak sorumlu tutulmaları; böylece harcamacı kuruluşların kendi bütçelerini serbestce kullanımı sağlanmalıdır. Ancak bunun için görev, yetki ve sorumlulukların tanımlanması, kontrol ve denetimin etkin bir şekilde yapılması, maliyet ve faydaların belli kriterlere ve hesaplamalara dayandırılması gerekmektedir.

— Kamu ihtiyaçlarının karşılanmasında Devlet İhale Kanunu tüm kamu fonlarını ve mal ve hizmet alımlarını kapsayacak şekilde yeniden düzenlenerek, ihale usullerinden aynı işlevi görenler ile zaman kaybına sebebiyet veren formaliteler ayıklanmalıdır.

— Sayıştay'ın yapmakta olduğu idari denetim yerine, uygunluk denetimi ile birlikte performans, yani verimlilik, etkinlik, tutumluluk denetimine ağırlık vermesi, tüm kamu fonlarının öncelikle Anayasa'da tanımlanarak 1050 sayılı Muhasebe-i Umumiye Kanunu ve 832 sayılı Sayıştay Kanunu kapsamına alınarak denetlenmelerinin sağlanması,

— Devlet muhasebe sisteminde bütün kamu fonlarını kapsayacak şekilde tek düzen hesap planının uygulanması,

— Kamu harcama yönetim sürecinde yetkili ve sorumlu olanların yetki ve sorumluluklarının orantılı olmasının sağlanması; bunun için öncelikle ita amirliği yetkisi ile sorumluluğunun eşit olması, sadece ödeme aşamasında yetkilendirilen, ancak harcama yönetim sürecinin tamamından şahsen ve mali olarak sorumlu tutulan

saymanın sorumluluğunun yeniden düzenlenmesi, sayman sorumluluğunun saymanlık personeline de (Sayışta'ya hesap verme işlemi hariç) yaygınlaştırılması ve bu konuda 1050 sayılı Muhasebe-i Umumiye Kanunu, 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu ve 832 sayılı Sayıştay Kanunu'nda gerekli düzenlemelerin yapılması, sorumlulukların ağır müeyyidelere bağlanması,

— 1050 sayılı Muhasebe-i Umumiye Kanunu başta adı olmak üzere içerdiği hükümlerin pek çoğu günümüz koşullarına cevaz vermemektedir. Bunun için özellikle yeni baştan ve Türkiye'nin bütün mali ve hukuki yapısını kapsayacak şekilde düzenleme yapılması gerekmektedir. Kanunun adı ise "Mali Usul Kanunu" olabilir. 1050 sayılı Kanunla birlikte mali mevzuatı düzenleyen diğer kanunların da yeniden ele alınarak benzer konularda dağınık olarak düzenlenmiş hükümlerin ortak bir kanunda toplanması,

— Harcama yönetim sürecinde görev alan personelin ya bu konuda uzman olan kişiler olması ya da bu personelin mali mevzuat ve harcama prosedürü bakımından eğitime tabi tutulduktan sonra görevlendirilmesi,

— Bütün bu sayılanlarla birlikte ülke çıkarlarını kendi çıkarlarından üstün tutan bir zihniyetin yerleşmesi gerekmektedir.

## KAYNAKÇA

- AKDOĞAN, Abdurrahman: **Kamu Maliyesi**, Üçüncü Baskı, Gazi Üniversitesi Teknik Eğitim Fakültesi Matbaası, Yayın No: 135. Ankara, 1989.
- ANIL, Haluk: **Kamu Maliyesi ve Kaynak Kullanımında Etkinlik**, Ankara İktisadi ve Ticari İlimler Akademisi Yayın No: 205, Maliye Fakültesi Yayın No: 5, Ankara, 1982.
- ARASLI, Utkan: **Fonlar ve Anayasal İşlevleri**, Çağdaş Sayıştay Denetimi Sempozyumu, 4-5 Haziran 1987.
- ARIKAN, Zeynep: "Fonlar ve Yetki Kullanımı" Banka ve Ekonomik Yorumlar Dergisi, sayı:1 , 1995.
- AYANOĞLU, Kamil, M. C. DÜZYOL, N. İLTER, C. YILMAZ **Kamu Yatırım Projelerinin Planlanması ve Analizi**, Devlet Planlama Teşkilatı, Aralık 1996.
- AYDOĞDU, Ahmet, "Kamu Harcamalarının Denetiminde 1050 Sayılı Kanunun Rolü ve Etkinliği.
- BATIREL, Ömer Faruk: **Kamu Bütçesi** M. Ü. Nihat Sayar- Yayın ve Yardım Vakfı, Yayınları, No: 387-621, İstanbul, 1984.
- BATIREL, Ömer Faruk, Çev. "Etkinlik Denetiminin Esasları" İlkeler Rehberi, Sayıştay Başkanlığı Ankara, 1987.
- BATIREL, Ömer Faruk: "Sayıştay Denetiminden Sonuç Alınması: Ekonomik Boyut" Sayıştay Dergisi, Sayı: 8, Nisan-Haziran 1992.
- BIGART, Pamela: Public Financial Management Project, Public Expenditure and Personnel Management Component, August 1996, s. 6. (Dünya Bankası Yayınlanmamış Raporu).
- BÜYÜKLÜ, Şinasi ve M. KAMILOĞLU, **1050 Sayılı Genel Muhasebe Kanunu Açıklaması**, Muhasebat Gn. Md. lüğü, Ankara. 1987.
- BULUTOĞLU Kenan ve E. KURTULUŞ, **Bütçe ve Kamu Harcamaları**, Filiz Kitabevi, İstanbul, 1988, s. 347
- COŞAN, Hikmet: **Devlet Muhasebesi**, Ankara, 1980.
- COŞKUN, Gülay: **Bütçe Reformu Nedenleri ve Program Bütçe Sistemi**, TODAİE Yayınları, Ankara. 1976.
- COŞKUN, Gülay: "Denetimin Yeniden Düzenlenmesi - Etkinlik Denetimi" Mali Hukuk Dergisi, Cilt 5, Sayı 38, Mayıs, 1976.

- COŞKUN, Gülay: "Etkenlik Denetimi", Sayıştay Denetçileri Derneği, Meslek Dergisi, Mali Hukuk Yıl 7, Sayı: 44, Ankara, 1977.
- DEMİR, Fikret: "Yolsuzluklarla Mücadelede İlk Adım Devlet İhalelerinde Şeffaflık", Maliye ve Sigorta Yorumları, Yıl: 10, Sayı: 228, 15 Temmuz 1996, s. 35.
- DİCLE, İ. Atilla: **Program Bütçesi: Kamu Yönetiminde Planlama - Programlama ve Bütçeleme Sistemi**, PPBS, Balkan Basım ve Ciltevi, Ankara, 1973.
- EFENDİ, Mehmet "Etkili - Verimli Yönetim ve Berlin Örneği", Sayıştay Dergisi Nisan - Haziran 1996, Sayı 21, s. 10
- ELLSWART, H. Morse, Jr.: "Auditing Efficiency and Economy" B. Greist: State Audit. Developments in Public Accountability, State Comptroller's Office, 1981.
- ELLSWART, H. Morse Jr.: **Verimlilik ve Ekonomiklik Denetlemesi**, Çev. Necat Karabakal, **Denetim Teknikleri**, Sayıştay Başkanlığı, Yayın No: 25/7, Ankara, 1987.
- EREN, H. Cahit: **"120. Yılında Sayıştay"** Sayıştay Yayınları, no: 16, Ankara, Ağustos 1982.
- ERKEN, Tülay: "Türkiye'de Bütçe Dışı Fonlar" Maliye Dergisi, Sayı: 114, 1993.
- FALAY, Nihat: "Verimlilik Etkinlik - Tutumluluk" Çağdaş Sayıştay Denetimi Sempozyumu, 4-5 Haziran 1987.
- GÖNEN, Dinçer ve H. IŞIK: **Açıklamalı Devlet İhale Kanunu ve Yapım Sözleşmelerinin Uygulanması**, Yetkin Basımevi, Ankara, 1993.
- GRAY, Andrew: Budgeting, Auditing and Evaluation, Functions and Integration In Seven Governments (New Brunswick) NJ: Transaction Publisher, 1993 (Dünya Bankası Yayınlanmamış Raporu).
- GÜRSOY, Bedri: **Kamusal Maliye, 1. Giriş Masraflar**, A.Ü.S.B.F. Yayınları, No: 426/783, A.Ü. Basımevi, Ankara, 1978.
- İNAN, Atilla - N. GÜNDÜZ: "Sayıştay'ın Etkenlik Denetimi Yürürlükteki Mevzuat Açısından Uygulama İmkanları". Çağdaş Sayıştay Denetimi Sempozyumu, 4-5 Haziran, 1987.
- KALAYCI, Hasan: "Fonların Sayıştayca Denetimi ve İta Amiri Olan Bakanın Sorumluluğu", Mali Hukuk, Sayı: 47, 1993.
- KÜLÜNK, Mümtaz: "Verimlilik - Üzerine", Verimlilik Dergisi, C. 5, Sayı: 2, Ocak - Mart 1976.

- MANİSALI, Erol: "Türk Ekonomisinde Savurganlık", Türk Ekonomisinde Savurganlık İktisadi Araştırmalar Vakfı, İstanbul, 1980.
- ÖNER, Erdoğan: "Bütçenin Hazırlanması ve Uygulanmasında Bakanlıkların Denetim Etkinlikleri İle Maliye ve Gümrük Bakanlığının Denetim Rolü", Türkiye'de Denetim Etkinlik ve Verimliliği, Maliye Bakanlığı, Yayın No: 1990/308, Ankara, Şubat 1990.
- ÖNER, Erdoğan: "Türkiye'de Bütçe Harcamaları", IX. Türkiye Maliye Sempozyumu, 6-8 Mayıs 1993.
- ÖZMEN, Mümtaz Taner: **Türkiye'de Katma Bütçe Uygulaması, İncelenmesi, Değerlendirilmesi ve Katma Bütçeli Kuruluşlardan Bir Örnek**, Maliye ve Gümrük Bakanlığı Araştırma, Planlama ve Koordinasyon Kurulu Başkanlığı, Yayın No: 1991/321.
- PEACOOK, A.A. - Wiseman, J.: "Kamu Harcamalarında Etkinliğin Ölçülmesi", Çev. Fethi Heper, Eskişehir İktisadi ve Ticari İlimler Akademisi Dergisi, C. XII, Sayı 1. Ocak, 1976.
- PETERS, G. H: **Maliyet - Fayda Analizleri ve Kamu Harcaması**, Çev. Azmi Güngör, Maliye Bakanlığı Tetkik Kurulu Yayını, No: 1979/198, Ankara, 1979.
- SÖNMEZ, Sinan: **Kamu Ekonomisi Teorisi - Kamu Harcamalarında Etkinlik Arayışı**, Teori Yayınları, Ankara, 1987.
- SÖYLER, İlhami: "Ekonomideki Gizli KİT'ler (Döner Sermaye İşletmeleri) ve Bütçe Disiplini Açısından Değerlendirilmesi", Maliye Dergisi, Sayı: 121, 1996.
- YERLİ, Ali: "Vakıf Müessesesinde Gözlemlenen Gelişmeler ve Vakıflara Tanınan Vergi Muafiyeti", Maliye Dergisi, Sayı: 114, 1993.
- YULUĞ Mustafa: **Türkiye'de Kamu Savurganlığı ve Bütçe Yönetimi**, Maliye Bakanlığı Tetkik Kurulu Yayını, No: 1981/230, Başbakanlık Basımevi, Ankara, 1981.
- TUTUM, Cahit: **Kamu Yönetiminde Yeniden Yapılanma**, TESAV, Toplumsal, Ekonomik, Siyasal Araştırmalar Vakfı, Yayın No: 3, Ankara, 1994.
- 1996/1 Nolu Devlet İhaleleri Genelgesi, R. G. T. 29.02.1996 S. 22566
- 1997 Mali Yılı Bütçe Gerekçesi, Ankara, Ekim 1996.
- 1997 Yılı Programı.
- Ders Notları, Döner Sermayelerle İlgili Kısa Bilgiler, Maliye Bakanlığı, Muhasebat Genel Müdürlüğü.

- Fonlar İhale Yönetmeliği
- Fonlar Mevzuatı ve Konsolide Bütçe İlişkileri, Maliye Bakanlığı, Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü, Ankara, 1993.
- İdarenin Yeniden Düzenlenmesi, İlkeler ve Öneriler, İdari Reform Danışma Kurulu Raporu, Türkiye ve Ortadoğu Amme İdaresi Enstitüsü, Ankara, 1972.
- Meydan Larousse, Büyük Lugat ve Ansiklopedi.
- Uygulanmakta Olan Muhasebe Sistemine Göre Döner Sermayelerin Tasnifi, Maliye Bakanlığı Muhasebat Genel Müdürlüğü İstatistiği.
- Yeni Vakıflar, Vakıflar Genel Müdürlüğü Yayını, Elif Matbaacılık, A. Kom. Şti., Ankara, 1986.
- 1998 Mali Yılı Bütçe Gerekçesi, Ankara, Ekim 1997



## ÖZET

Yapılan bu tez çalışmasında etkinlik kavramı tüm yönleriyle ele alınarak, kamu harcamalarının etkinliğinin sağlanmasında kamu hesap düzeni; harcama çeşitleri, harcamaların planlanması, harcama yönetim süreci, kontrol - denetim - etkinlik ilişkisi açısından incelenerek, analiz ve değerlendirmesi yapılmıştır.

Bu çalışma üç bölümden oluşmaktadır.

Birinci bölümde kamu harcamalarında etkinlik kavramı anlamı, önemi, kontrol ve denetimiyle birlikte etkinliği belirleyen faktörler açıklanmıştır.

İkinci bölümde kamu hesap düzeni harcama çeşitleri harcamaların planlanması, harcama sürecini oluşturan aşamalar ile kontrol - denetim ve etkinlik ilişkisi açısından incelenmiştir.

Üçüncü ve son bölümde, kamu hesap düzeni hem kamu yönetimi hem de harcama yönetimi ve denetimi ile sorumlulukların belirlenmesi açısından analiz edilerek değerlendirilmesi yapılmıştır.

### **ABSTRACT**

In this thesis, the concept of effectiveness is discussed in all aspects and regarding the ensurance of public expenditures, effectiveness, Public Accounts System is examined, analyzed and evaluated from the standpoint of expenditure types, planning of the expenditures, expenditure management process and control - audit - effectiveness relationship.

This study consists of three chpters.

In the first chapter, the concept of effectiveness in public expenditures, its meaning, its importance, its control and audit is explained and the factors determining effectiveness are told.

In the second chapter, public accounts system is examined from the standpoint of the expenditure types, planning of tpe expenditures. the stages forming the process of expenditure and the control - audit - effectiveness relationship.

In the third and last chapter, public accounts system is analyzed and evaluated regarding both public management and expenditute management and the determination of responsibilities.