

## MUHASEBEİ UMUMİYE KANUNUNDA YAPILAN DEĞİŞİKLİKLER

Prof. Dr. Bedi N. FEYZİOĞLU

Devlet bütçesi ile Devlet muhasebesinin esaslarını ihtiva eden ve Türkiye Cumhuriyetinin en uzun ömürlü kanunlarından biri olan (26 Mayıs 1927 tarih ve 1050 sayılı) Muhasebeî Umumiye kanununun bazı hükümleri 27 Şubat 1979 tarih ve 16563 sayılı resmî gazete ile yayınlanan (K H K 23 sayılı) Kanun hükmünde kararname ile değiştirilmiştir.

Aslında M.U.K.'nu değiştirme tasarıları 1950 yılından beri birkaç defa hazırlanmış, bir iki seferinde Meclis Komisyonlarına kadar geldiği halde, seçim dönemlerinin sona ermesi vs. gibi sebeplerle bir türlü kanunlaşmamıştır. Bu tadil tasarıları M.U.K.'nu bütünü ile değiştirme ve sistemini tümü ile yenilemeyi öngörmekte idi. Böyle bir tadili sağlamanın güçlüğü karşısında bu defa Hükümet Kanun hükmünde bir kararname çıkartarak kısmî bir değişiklikle yetinmek istemiştir.

27 Şubat 1979 gün ve K H K 24 sayılı kararname M.U.K.'nun 14 maddesinde değişiklik yapmakta ve bir maddesini de yürürlükten kaldırmaktadır.

Yürürlükten kaldırılan 32 inci madde maaşlar (aylıklar) ile diğer ödeneklerin ve daimî hizmetliler ile geçici hizmetliler ödeneklerinin bir bölümde birleştirilemeyeceği hükmünü ihtiva etmekte idi. 625 sayılı Devlet Memurları kanunundan beri, kamu hizmetlerinde çalışanların kadroları her yıl Bütçe kanunu ile yenileneceği cihetle daimî hizmetliler ile geçici hizmetlilerin ödenekleri arasında esasen fazla bir fark kalmamıştır.

Değiştirilen ondört maddenin önemli hükümleri ise şunlardır:

M.U.K.'nun 22 inci maddesine verilen yeni şeklinde: «Bütçe ödeneklerinin verimli ve tutumlu olarak kullanılmasını sağlamak amacı ile gözetilmesi gereken ilkeler belirtilmiş ve müeyyideler (yaptırımlar) tespit olunmuştur. Buna göre tahakkuk memurları, ödeneklerin zamanında ve yerinde kullanılmasından, giderin gerçek gereksinme karşılığı olmasından, programlanmış hizmetlerin zamanında yerine getirilmesinden sorumlu olacaklardır. İta âmirleri de bütün bu hususları gözetmekle yükümlü bulunacaklardır.

Bu maddenin getirdiği önemli bir yeni hüküm de hangi görevlilerin gider tahakkuk memuru sayılacağıın, bütçe kanunlarındaki ayırım da göz önünde bulundurularak, «Maliye Bakanlığınca» belirtilmesidir.

Bu suretle tahakkuk memuru sayılanlara itâ âmirliği yetkinin verilmesi durumunda tahakkuk memurluğu görevi yetki kademesindeki en yakın yönetici tarafından yürütülecektir.

M. U. K. nun 22 inci maddesinin yeni şekli Devlet adına bir giderin yapılmasında sorumlulukların kimlere taallük edeceğini ve ne gibi müeyyideler uygulanacağını B, C, D ve E bendinde belirlemiştir. Bu bendlerde yer alan hükümlere göre, bir giderin yapılmasına gerek gösteren görevliler, giderin gerçek gereksinme karşılığı olmasından tahakkuk memuru ile birlikte sorumludur.

Bir mal alınmasında veya bir hizmetin ifasında görevli olanlar, ilgili usul çerçevesinde belli nitelikte en fazla mal ve hizmet sağlanmasından doğrudan doğruya sorumludurlar.

Alınmayan mal alınmış, yapılmayan hizmet yapılmış, mevcut olmayan inşaat onarım ve üretimi var ya da bitmiş gibi gösterecek gerçek dışı belge düzenlemek sureti ile Devletin mal varlığından bir eksilmeye neden olanlar hakkında ceza kanunlarının bu eylemlere ilişkin hükümleri uygulanacaktır. Bu ve benzeri gerçek dışı belgeleri imza eden ve onaylayanlar da aynı ceza hükümlerine tâbi tutulacaklardır. Belgelere dayanılarak yapılan ödemelerde Sayıştayca saptanacak sorumluluğa, ta-

hakkuk memuru ve saymanla birlikte, söz konusu belgeleri düzenleyen ve onaylayan komisyon, kurul üyeleri veya uzman görevliler de katılacaktır.

**M.U.K.'nun 23 üncü maddesinde değiştirilen hükümlerle,** Devlete ait taşınmaz malların (harp gemileri dahil) satışı ile ilgili 250.000 liralık sınır kaldırılmış ve bu sınırların tutarlarının her yıl bütçe kanunlarında saptanması esası getirilmiştir. Bütçe kanunlarında saptanan alt sınırdan düşük olan taşınmazlar Maliye Bakanlığınca, harp gemileri Millî Savunma Bakanlığınca satılacaktır. Alt ve üst sınırlar arasında kalanlar Bakanlar Kurulu kararı ile satılacak ve üst sınırı aşanların satışı ancak yasa ile olacaktır.

**M.U.K.'nun 28 inci maddesine verilen yeni şekil ile eklenen hükümler büyük önem taşımaktadır.**

Gerçekten, maddenin ilk fıkrası eski 28 inci maddenin tüm hükmünü yeni terminoloji ile aynen tekrarlayarak «her malî yılda Devletçe toplanacak gelirler ile ödenecek giderler bütçe kanununda belli edilir», dedikten sonra eklenen ikinci fıkrası ile bütçeler ile kalkınma plân ve programlarının irtibatı kurulmak istenmiştir.

Eklenen bu fıkraya kadar, M.U.K.' da plânla ilgili herhangi bir hüküm yoktu. Bu suretle, plânlı devrede zorunlu olan bu bağlantı bir Kanun Hükmüne dayandırılmış oldu. Şöyle ki bütçeler, kalkınma plân ve programlarının gerekleri ile fayda ve maliyet unsurları gözönünde tutularak verimlilik ve tutumluluk ilkelerine göre hazırlanacak ve uygulanacaktır.

28 inci maddeye eklenen üçüncü bir fıkra ile de bütçe kanunları ile verilen ödeneklerin yıl içinde hükümetçe kısıtlanabilme imkânı tanınmaktadır. Sözü geçen fıkra hükmüne göre «Gelir tahsilâtı, ödemeler dengesi ve genel ekonomik koşullar gözönünde tutularak ödeneklerin her yıl bütçe kanunlarında gösterilen oranlara kadarki kısmını kullandırmamaya Bakanlar Kurulu yetkili kılınmıştır.

**M.U.K.'nun 29 uncu maddesinin yeni şekli** eskimiş ve çoktan beri tamamı uygulamadan fiilen kalkmış bulunan hükmü de-

giştirmiş ve ona sulp bir şekil vermiştir. Maddenin yeni şekline göre: «Bütçe Kanunu bir metinden ve ekli cetvellere oluşur. Eklenmesi ngrlen cetveller, ilgili bütçe kanunlarının metinlerinde gösterilir».

**M.U.K.'nun 31 inci maddesindeki değişiklik,** ilk iki fıkrasındaki hükümlerinin trkeleştirilmesi ile btelerdeki bölüm düzeninin, yılları bütçe kanunlarında belirteceğinin ilve edilmesinden ibarettir.

**M.U.K.'nun 37 inci maddesinde** yapılan değişiklik ile (ihtiyat) yedek deneyeğin konulacağı ve aktarılabiliceği tertiplerin bütçe kanunlarında belirtileceği ifade olunmuştur.

**M.U.K. nun 56 inci maddesindeki aktarmalarla ilgili hüküm,** maddenin yeni şeklinde biraz daha genişletilmiştir. şöyle ki, «Bütçeler ve bölümler arasında denek aktarması yasa ile olur. Ancak, harcamalarda tasarrufu sağlamak, dengeli ve etkili bir bütçe politikasını gerçekleştirmek üzere bu tür aktarmaları yapmaya ve yeni tertipler amaya, bütçe kanunlarıyla Maliye Bakanlığı yetkili kılınabilir,» denilmiştir.

Bölüm içi aktarmalar, eskiden olduğu gibi, Maliye Bakanının izni ile yapılacaktır.

**M.U.K. nun 59 maddesindeki düşünülmeyen giderlerle ilgili hüküm** de maddenin yeni şeklinde oldukça genişletilmiştir.

«Maliye Bakanlığı bütçenin düşünülmeyen giderler karşılığı tertibinde yer alan denekler, bütçenin hazırlanması sırasında öngörülmeyen ve bütçede tertipleri bulunmayan, ancak yerine getirilmesi zorunluğu Bakanlar Kurulunca kararlaştırılan olağanüstü giderleri karşılamak amacıyla ilgili kuruluş hizmet programlarında gerekli tertipleri açacak aktarma yapmaya ve bu tertiplerden yapılacak ödemelerin esaslarını gerektiğinde saptamaya Maliye Bakanlığı yetkili kılınmıştır.

İlgili ya da geçen ve eski yıllar borçları tertiplerinden ödenmeyen ilma bağlı borçlar, Maliye Bakanlığı bütçesi ile katma bütçelerde yer alan ilma bağlı borçlar tertiplerinden ödenir. Bu

tertiplerdeki ödeneekleri, yetmemesi halinde, arttırmaya Maliye Bakanı yetkilidir.»

**M.U.K. 62 inci maddesi**, ikinci derece ita âmirlerine verilen harcama yetkisi ile ilgilidir. Eski şeklinde 10 bin lira ile sınırlı olan bu yetki Bakanların her malî yıl başında alacakları kararda belirtecekleri miktarda tespit edilecektir. Şöyle ki: «Bakanlar, ikinci derece ita âmirlerinin merkezden izin almaksızın hangi tür ve tutardaki sözleşmeleri yapmaya yetkili olduklarını malî yıl başında duyuracaklardır.»

**M.U.K. 64 üncü maddesi**, metindeki bir hayli iltibasa mahal veren önceden vize konusundaki (icradan evvel) tabirini terkedip «sözleşme tasarılarının vizesi» usulünü kabul eder şekilde değiştirilmiştir. Gerçekten, yeni hükme göre: «Harcamayı gerektirecek taahhüt ve sözleşme tasarıları vize için Maliye Bakanlığına gönderilir. Maliye Bakanlığı vizesinden ayrık tutulacak taahhüt ve sözleşmeler yılları bütçe kanununda belirtilir.

Maliye Bakanlığına gelen taahhüt ve sözleşme tasarılarından uygun görülenler 15 gün içinde vize edilir. Uygun görülmeyenler aynı süre içinde gerekçeli olarak ilgili kuruluşa gönderilir. Aykırılık ya da eksiklikler söz konusu gerekçe doğrultusunda giderildikten sonra Maliye Bakanlığına ikinci kez gelen taahhüt ve sözleşme tasarıları bu noktalardan incelenir ve tatil günleri sayılmamak üzere 5 gün içinde vize edilir. Uygun bulunmazsa geri çevrilir. Geri çevirmelerde, yasaların açıkça yasaklamadığı konularda ilgili ita âmirlerinin sorumluluk üstlenmesi durumunda, 832 sayılı Sayıştay Kanununun ilgili hükümleri saklı kalmak üzere, taahhüt ve sözleşmeler imzalanabilir.»

**M.U.K. nun 83 üncü maddesinin yeni şekli**, avans ve kredilerle ilgili hükümleri yeni baştan tanzim etmiştir. Şöyle ki:

«Aşağıda koşulları belirtilen durumlarda avans verebilecek ve kredi açtırabilecektir.

**A — Bütçe içi avans ve krediler :**

a— Tahakkuk ve verile emri işlemlerinin tamamlanması beklenilmeyecek ivedi ve çeşitli giderler için ita âmirlerinin göstere-

cekleri lüzum üzerine görevlendirecekleri mutemetlere, üst sınırları bütçe kanunlarıyla saptanacak tutarlarda avans verilebilir. Avansın sınırlandırılmasına Maliye Bakanlığı yetkilidir.

Millet Meclisi Başkanlık Divanı kararıyla Cumhurbaşkanlığı Daire mutemelerine ve Maliye Bakanlığınca, Bakanlar Kurulu kararlarına dayanarak, askerî daireler mutemetleri ile elçiler, konsololar, müşavirler ve ateşelere bu tutarın üzerinden avans verilebilir.

b — Verilebilme koşulları (a) fıkrasında belirlenen avans sınırlarını aşan giderler için dairesinin göstereceği lüzum ve Maliye Bakanlığının izni üzerine, ita âmiri mutemetleri adına banka veya saymanlık nezdinde kredi açılabilir. Banka veya saymanlık, mutemedin göstereceği yere veya alacaklıya doğrudan doğruya ödeme yapar.

c — Yabancı ülkelerde yapılacak satın almalar için görevlendirilen mutemetler adına gerektiğinde, Maliye Bakanlığınca, yerel bankalardan birinde kredi açtırılır.

d — Yabancı ülkelerden yapılacak satın almalar için, dairesinin göstereceği lüzum ve Maliye Bakanlığının izniyle, millî bankalar, nezdinde akreditif karşılığı kredi açtırılır.

Açılmış akreditiflere ilişkin kredi artıkları ertesi yıla devredilmekle birlikte ödenekleri iptal olunur. Devredilen kredi artıklarının karşılığı yeni yılda Maliye Bakanlığınca ilgili kuruluşlar bütçesinde açılacak özel bir tertibe ödenek kaydolunur.

Yıl içi geçerli sözleşmeler ile gelecek yıl ya da yıllara geçerli sözleşmelerin bitim tarihlerinde henüz bir kısım hizmet yerine getirilmemiş, ancak ilgili dairece ek süre verilmiş ve bu süre ertesi malî yıla taşmış ise; yıl sonunda taahhüt artığı ve bu tutarlara ilişkin ödenekler hakkında akreditiflerle ilgili hükümler uygulanır. Devredilen taahhüt artığı karşılığı hizmet ek süre içinde yerine getirilerek kanıtlayıcı belgeleri saymanlığa verildiğinde, tutarı hizmetin yapıldığı yıl bütçesine gider kaydıyla ödenir.

e — Görevlilere geçici ya da sürekli görev yollukları karşılığı avans verilebilir. Bu avansların tutarı ve mahsup süreleri özel yasalarındaki hükümlere tabidir.

**B — Bütçe dışı avanslar :**

a — Taahhüt tutarının üçte birine kadar Bakanlar Kurulunca kararlaştırılan oranlarda, hizmet yerine getirildikçe mahsubu yapılmak üzere, müteahhitlere, teminat karşılığı bütçe dışı avans verilebilir. Bu avansların verilebilmesi sözleşmelerinde öngörülmüş olması koşuluna bağlıdır.

b — Özel yasalarında hüküm bulunması durumunda bütçe dışı avans verilebilir.

Böylece, gerek müteahhitlere, gerek mutemetlere ve gerek memurlara avans ve kredi verilmesi hükümleri biraz daha genişletilmiş olduğu gibi, bütçe dışı avans verilmesi yolu da kabul edilmiş bulunmaktadır.

**M.U.K. nun 84 üncü maddesinin** yeni şeklinde avans ve krediler karşılığı olacak ödeneklerin tabii tutulacağı işlemler belirlenmektedir. Buna göre, «Bütçe içi avans ve krediler karşılığı ödeme emirleri ilgili tertiple saklı tutulur.

Her birisi için yalnız bir mutemet görevlendirilebilir. Hangi örgüt kademelerinin birim sayılacağı bütçe kanunlarındaki ayırımı paralel olarak Maliye Bakanlığınca belli edilir. Bir bütün oluşturan ve ayrı ayrı yerlerde bulunan askerî birimler ile kurumların herbiri için ayrı mutemet görevlendirilir.

Bir mutemete verilecek avanslar toplamı 83 üncü madde de belirlenen tutarları aşmamak kaydıyla, çeşitli tertiplerden olabilir.

**M.U.K. nun 86 ıncı maddesi,** avans ve kredinin mahsubu ile ilgili hükümlerdeki değişiklikleri şöyle tesbit etmiştir.

«Her mutemet aldığı avanstan harcadığı tutarlara ilişkin

kanıtlayıcı belgeleri en çok bir ay içinde saymana vermekle yükümlüdür, her mutemet adına açılan kredilerden harcadığı tutarlara ilişkin belgeleri en geç üç ay içinde saymana sunacaktır.

Bu süreler içinde getirilecek harcama belgeleri tutarında yeniden avans verilmesi veya kredi açılması mümkündür. Bu şekilde mahsup işlemi yapılmadıkça aynı iş için yeniden avans verilmez veya kredi açılmaz.

Aslında mutemet, işin tamamlanmasından sonra, bir veya üç aylık sürelerin bitimini beklemeksizin avans ve kredi artığını iade etmek ve hesabını kapatmak zorundadır. Süresi içinde mahsup edilmeyen avanslar için mutemetler hakkında 6183 sayılı Âmmeye Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun hükümleri uygulanır.»

**M.U.K. nun 92 inci maddesine verilen yeni şekil; 27 Şubat 1979 tarihli Kanun Hükmündeki Kararnamenin 1050 sayılı Muhasebei Umumiye Kanununda yaptığı değişikliklerin sonucudur.**

Bu maddenin yeni şekli, «**düyunun**» yani «malî yıl sonuna kadar ödenemediği gibi, emanet hesabına da alınmayan borçların» ödenmesine ilişkin eski sistemi ortadan kaldırmakta, fakat yeni bir usul de koymayarak, bu borçların ödenmesine ilişkin hükümlerin bütçe kanunlarında gösterileceğini» ifade etmektedir.

İlk defa 1980 Malî Yılı Bütçe Kanununda yer alacak sistemin de 92. madnin eski hükmü gibi, «jestiyon usulüne bir istisna teşkil edip etmiyeceği ancak yeni Bütçe Kanununun yayınlanması ile anlaşılacaktır.

Buraya kadar yapılan açıklamaların da belirlediği üzere, 27 Şubat 1979 tarih ve 24 sayılı Kanun hükmündeki Kararname, Muhasebei Umumiye Kanununda 1950 yılından beri yapılmak istenen reformu gerçekleştirebilmiş olmaktan çok uzak kalmıştır.



Kanun hükmündeki Kararnamenin M.U.K. da yaptığı değişikliklerden reform niteliğini haiz olan bir teki 28 inci maddeye eklelenen fıkra ile, bütçelerin kalkınma plânı ve programları ile irtibatlandırılmış olmasıdır. Plânlı devreye girildiğinden beri esasen kurulmaya çalışılan bir irtibat ve ahenk, 28 inci maddede yapılan değişiklik ile M.U.K. nun âmir hükümleri arasına konulmuş bulunmaktadır.

Bunun dışındaki tadiller pek kısıtlı ve ikinci derecede önemlidir.

Halbuki, 1963 yılında hazırlanan tadil tasarısında çok daha önemli değişiklikler öngörölmüşü.

Bu meyanda, meselâ ita âmirliği müessesesinin kaldırılarak taahhüt âmirliğinin ihdas olunması ve bu suretle gider işlemlerinin yapılmasında dörtlü sistem yerine üçlü sistemle yetinilmesi usulü kabul edilmişti (1).

Ayrıca, 1960 tadil tasarısının 27 inci maddesinde Kamu İktisadî Teşebbüslerine verilecek sermayelerle ilgili olmak üzere «Kamu İktisadî Teşebbüslerine ve Hazine İştiraklerine, özel kanunları gereğince verilecek sermayelerden mütevellit kârların Devletin sermaye borcu bitene kadar evvelâ otofinansmana ayrılması ve bu tamamlandıktan sonra genel bütçeye gelir kaydolunması öngörölmüşü.

Yine 1963 tasarısındaki diğer bir önemli yenilik de Bakanlıklar arası «Özel bir Bütçe Komitesi»nin ihdas edilmesi idi. Bu Bütçe Komitesi, Başbakan, Devlet Plânlama İşleri ile görevli Bakan ve Maliye Bakanından meydana gelecekti. Bütçe Komitesi, bütçenin hazırlanması ile ilgili prensip kararlarını ittihaz edecek ve bunlara uymak zorunda kalacaklardı.

M.U.K. nu değiştiren Kanun hükmündeki Kararnamede bir bütçe komitesi ihdası söz konusu olmamakla beraber, böyle bir komitenin esas fonksiyonlarından biri olan ödenekleri kısma yet-

1) Feyziotlu (B.N.) Muhasebei Umumiye Kununu tasarısı üzerinde düşünceler, Maliye Enstitüsü Konferansı, seri 10, sayı 1964, s. 168.

kisi, 28 inci maddeye eklenen hükümle, bütçe kanunu ile verilen ödenekleri, kısmen kullandırmama yetkisi şeklinde, doğrudan Bakanlar Kuruluna tanınmıştır.

1963 tasarısında da esasen eksik bırakılan Millî Bütçe tahminlerine dair Anayasa hükmünün uygulanması ile ilgili olmak üzere bu tahminlerin hangi organ tarafından hangi esaslar dahilinde yapılacağına dair bir hükme, Kanun Hükmündeki Kararname de yer verilmemiştir.

Nihayet, M.U.K. nu değiştiren 27 Şubat 1979 tarihli ve 24 No.lu Kanun Hükmündeki kararnamenin, bütçe hesaplarının daha sür'atle hazırlanması ve bütçe denetiminin daha müessir şekilde ifası için herhangi bir hüküm getirmemiş bulunmasındaki önemli eksikliğe de işaret etmeden geçemeyeceğiz.

Halbuki, 1963 tadil tasarısı bu hususta yeterli olmamakla beraber, bazı adımlar atmış ve Sayman Hesapları ile Kesin Hesaplarının Malî yılın bitiminden itibaren 6 ay içinde, Hazine Genel Hesabı ile Kesin Hesap Kanunu tasarısının da 12 ay zarfında sunulması öngörülmüştü.

Aslında, gerekli olan değişiklik, Kesin Hesap Kanunu tasarısının, malî yılın bitiminden itibaren 9 ay içinde B.M.M. ne sunulması ve bu suretle, gelecek malî yıl bütçe tasarısının Meclislerde görüşüldüğü sırada bir evvelki malî yılın kesin hesaplarının da Meclis denetimine sunulmuş olmasını sağlamaktı.

Bu sayede, B.M.M. bir yandan yeni tasarıdaki tahminlerdeki isabeti, diğer yandan bir önceki bütçe ile verdiği müsaadelere riayet derecesini daha yakından görmek, kısaca millet adına kullandığı Bütçe Hakkını tam ve müessir bir şekilde istimal etmek imkânına kavuşabilirdi.

Bu kısa incelemede değinilen ve değinilmediği halde gerekli olan diğer değişikliklerin yapılabilmesi için M.U.K. nun tümünden ve tam bir reforma tabi tutulması gereğini önemle belirtmek isteriz.