

**Enstitüsü : Sosyal Bilimler**  
**Anabilim Dalı : İşletme**  
**Programı : İşletme Yüksek Lisans**  
**Danışmanı : Prof. Dr. Müge İŞERİ**  
**Tez Türü ve Tarihi : Yüksek Lisans, Temmuz 2011**

### **ÖZET**

## **DÖNER SERMAYE İŞLETMELERİNDE TEK DÜZEN MUHASEBE SİSTEMİNİN UYGULANMASI**

**Burcu KÖROĞLU**

Devlet, insanların bireysel çabalarıyla karşılayamadıkları kamusal nitelikli ihtiyaçları karşılamaya çalışan bir örgüttür. Devlet; bireylerin birlikte yaşamasını, bir başkasının hak ve özgürlüklerine saygı duyarak ve ihtiyaçlarına eşitlik ölçüsünde cevap verecek yapıda oluşması sağlamalıdır. Temelde, bireyin varlığı devam etme de olsa birlikte yaşamdan oluşan toplumlarında ihtiyaçlarını karşılayabilecek güce sahip olmalıdır.

Bu ihtiyaçlar bireylerin, toplum varlığının devam etmesi için oluşan ihtiyaçlar olup ancak devlet gibi bir örgütün sağlayabildiği ihtiyaçlardır. Bunlar eğitim, güvenlik, sağlık, adalet vb sayılabilecek ancak, bir örgüt tarafından hakkaniyet ilkesi gereği herkesin aynı ölçüde faydalanmasına imkan verecek olan temel ihtiyaçlardır.

İşte bu bağlamda bu yapının önemi anlaşılmaktadır. Devletler toplumsal ihtiyaçları gidermek amaçlı kurulmuşlardır. Varlığını geçmişten bu güne kadar sürdüren ve daha yüzyıllar boyu devamını sürdürecektir olan bu örgütün, bu varlığın devamlılığı için oluşturacağı yaşamsal piramidinin de bir o kadar sistemli çalışması gerekmektedir.

Devlet; sürekliliğini devam ettirmek zorundadır. Bu devamlılığı sağlayabilmek için ekonomik açıdan kalkınmasını sağlamalıdır. Devletlerin amacı sahip oldukları ülkeyi ekonomik, beşeri, sosyal yönden en iyi şekilde yönetebilmektir.

Ekonomik yönden kalkınma ve devamlılık sadece sanayileşmeyi sağlayarak kar amacı güden işletmeler kurarak değil, hizmet amacı güden işletmeler de kurarak sahip olduğu ülke ekonomisine yön vermektedir.

Kurulan hizmet işletmeleri sadece günümüzde değil Osmanlı İmparatorluğundan bugüne kadar varlığını devam ettirmektedir. Tarihsel süreci çok eski zamanlara dayanmakta olan hizmet işletmeleri devlet tarafından kamu hizmeti olarak görülmektedir. Bu hizmetlerin nitelikli olarak yürütülmesi açısından denetlenmesinin de gerekliliği ortaya çıkmaktadır. Bunu sağlamak açısından kurulan hizmet işletmelerini denetlemek amacıyla döner sermaye işletmeleri kurulmuştur. Osmanlı imparatorluğundan bu güne kadar bu yapı varlığını devam ettirmiştir.

Bu kurumların gerekliliği tarihsel süreçte anlaşıldığı için sayıları her geçen gün artmıştır. Döner sermaye işletmeleri kamu için var olan hizmet işletmelerinin denetlenmesi açısından son derece önemli bir yere sahiptir. Toplumların ihtiyaçlarına cevap verebilmek amacıyla kurulan işletmelerin yeksenak biçimde işlevlerini devam ettirebilmesi için denetlenmesi gerekir ve elde ettikleri gelirlerden devletin devamlılık ilkesi gereği pay vermek zorundadırlar. Çünkü kamu hizmeti önceliğiyle kurulmuş olan kamu kurumları aslında gelir elde eden kurumlardır. Bundan dolayı aynı bireylerde ve kar amacı güden işletmelerde olan sorumluluk gibi gelir ve giderlerini kayıt altına almak zorundadırlar. Devleti piramidal bir yapıya benzetecek olursak kamu hizmeti veren kurumları denetleyici ve düzenleyici konumunda bu kurumların üstünde yer almaktadırlar. Döner sermaye işletmelerinin bir çok faydası bulunmaktadır. Ekonomideki atıl kapasiteyi değerlendirmek açısından son derece önemlidir. Bu işletmelerin vermiş oldukları her türlü hizmeti devletin belirlemiş olduğu kanun ve yönetmelikler çerçevesinde denetleyerek kurumların varlığını daha sağlıklı yürütebilmesinin sağlamaktadırlar. Sayıları gittikçe artmış olsa da son yıllarda

değişikliğe uğrayan bir takım kanunların sonucunda döner sermaye işletmeleri amaçlarından kopmuş bütçe disiplininin kopma yoluna gitmiştir. Bu kurumlar işletmelerin varlığını daha sağlıklı yürütebilmesi amacıyla kurulmuş olsa da asimile edilmeye çalışılmaktadır. Yeni getirilen düzenlemeler döner sermaye kurumlarını özerk bir kurum olmaktan çıkarmış denetleyici gücünü ortadan kaldırmış, kamu hizmeti veren kurumların parçası haline getirmeye çalışmıştır. Bu söylemin en önemli sebebi saymanların denetleyici gücünün ortadan kaldırılmasıyla ilgilidir. Çünkü 1050 sayılı kanunun 22.maddesi gereğince Saymanlar, tahakkuk memurları, harcama sürecine bir uzman gibi katılım sağlayarak Sayıştay'a karşı olan sorumlulukları açıkça belirtilmiştir. Saymanların 1050 Sayılı Muhasebeyi Umumiye Kanunu gereğince denetleme yetkisi, kaynakların daha verimli kullanılması konusunda kanunda görevleri daha net bir şekilde açıklanmışken 10/12/2003 tarihinde 1050 Sayılı Devlet Umumiye Kanunu yerine getirilen 5018 Sayılı Kamu Mali Yönetim ve Kontrol Kanununda Saymanlıkların etkisi tamamen ortadan kaldırılarak harcama ve gerçekleştirme görevlilerinin sorumlulukları ön plana çıkartılmış bulunmaktadır. Sayman ifadesi kabul edilen 5018 Sayılı Kanun uyarınca Muhasebe Yetkilisi ünvanına dönüştürülmüştür. Sadece isim değiştirilmeyip içerik ve yetkilerde kısmen yok edilmiştir. Artık yeni getirilen kanunla saymanlar raporlama memuru gibi çalıştırılmaya başlanıp ellerinde yetkiler etkisiz hale getirilmiştir. Varlığı kaybettirilmeye çalışılsa da yeni düzenlemeler sayesinde bu işletmeler denetlenmeye devam etmesi gerekmektedir.

Döner sermayeli işletmeleri kamu yönetimi içinde yer almaktadır. Bu işletmeler genel ve özel bütçeli idarelere bağlı olarak kurulmaktadır. Kamu yönetimi genel ve özel bütçeli idareler, sosyal güvenlik kurumları ve düzenleyici kurumlardan oluşmaktadır.

Çalışma üç bölümden oluşmaktadır. Birinci bölümde döner sermaye işletmelerinin ortaya çıkış süreci, tarihsel gelişim süreci, neden gerek duyulduğu, hangi yasal dayanaklarla kurulduğu, tanımı, gerekliliği, amaçları, yararlarının neler olduğundan bahsedilecektir. İkinci bölümde İşletmelerde kullanılan tek düzen muhasebe sisteminin ne olduğu, öneminin neler olduğu, Döner sermaye işletmelerinde kullanılan tek düzen muhasebe sisteminin işleyişi, kullanılan hesapların niteliği ve nedenleri anlatılırken şirketlerde kullanılan hesaplarla arasındaki farkların var olup olmadığına değinilecektir. Üçüncü bölümde ise uygulamalı olarak kamuya ait hastanelerinde bu işlemlerin nasıl yapıldığına dair örnek bir uygulama yapılacaktır.

**University : İstanbul Kültür Üniversty**  
**Institute : Social Sciences**  
**Department :Business**  
**Programme : Business Graduate**  
**Supervisor :Prof. Dr. Müge İŞERİ**  
**DegreeAwarded and Date : July 2011**

**ABSTRACT**  
**Burcu KÖROĞLU**

Government is an organization endeavouring to cover public qualitative needs that human beings can not cover by individual endeavours. Government should provide individuals living together respectfully to others rights and freedom and cover their needs in equity structure. Even though individual's basic existance is pursuance, the government should be strong as to cover the needs of society living together.

These needs occur to continue society existance of individuals and can only be covered by an organization as government. These basic needs are education, safety, justice etc. countable but as per equitable basis, everyone should benefit in equal shares through the hands of an organization.

In this contex the sturcture's importance is understood. Governments are founded to cover society needs. This organization that prevailed for centuries and that will prevail for centuries as well, has to compose a systematical clockwork of vital pyramid that will continue it's existance.

The government has to continue it's existance. In order to obtain this continuation economical developments should be attained. The aim of the government is to administrate it economically, from the side of humanity and socially in best ways possible. Economical development and continuation does not only mean foundation of profit institutions but also foundation of service institutions and guide the country's economy.

The service institutions founded not only exist in contemporary times but has continued their existance since Ottoman Empire till today. The service institutions that has a long history dating back to old times are seen as public service by the government. In order to conduct these services qualitatively the necessity of supervision comes to surface. In order to attain this aim and supervise the founded service institutions, floating capital institutions are founded. This structure has continued it's existance since Ottoman Empire.

The necessity of these foundations are understood during historical progress and each day the number of these foundations has grown. Floating capital institutions has a very important role in service institution supervision that exists for public good. In order to continue the functions of institutions that are found to answer the needs of society uniformly, they need to be supervised and has to give share from the profits as per the governments continuation principle. Because the public institutions that are found primarily for public good are in fact profit institutions. Due to this fact as it is in profit organizations and individuals, they have to fetter their incomes and expenses. If we see the government in a pyramid structure these institutions that are in a position to supervise and control are over the actual institutions. Floating Capital enterprises has a lot of benefits and are very important for the evaluation of idle capacity. They provide supervision of these institutions all type of service acording to the government's law & regulation and provide healthier continuation of these institutions. Their numbers have grown lately and as a result of some recent years law, floating capital institutions have daviated from their aim and deviated from budget discipline. These institutions have been founded to provide a healthier existance for public institutions and they are

being assimilated. The new regulations have taken out Floating Capital Institutions from being autonomous and their supervision power, also have made them part of public service institutions. One of the most important indicator for this is about the removal of supervising power of accountants. Because as per the 22nd clause of Regulation 1050 the Accountants and assessors participation to expense process as experts and their responsibility towards court of accounts is clearly defined. While accountants supervision authorization as per the 1050 Clause of General Account Law is declared clearly as to use the resources efficiently on 10/12/2003 dated 5018 Clause of Public Account Managing and Control regulation that was brought instead of 1050 Clause of General Account Law the effect of accountants were removed expense and executive officers duty was featured. Accountant title as per the accepted 5018 Clause Law was transferred to " Account Officer". Not only the title has changed but also the context and authorization is partly suppressed. Now with the new regulation accountants are employed as if they were reporting officers and their authorization was suppressed. It is necessary to supervise these institutions with the new regulations even though the existence of them is tried to be forfeited.

Floating Capital Institutions do exist in public management. These institutions are founded as subjects to general and private administration. Public management consists of private budget administration, social security institutions and regulating institutions.

This work consist of three sections. In section one the progress of floating capital institutions, historical development, why it is necessary, on which legal foundation it is based on, definition, necessity, aims, and it's benefits are being discussed. In section two, uniform account system used in corporations, it's importance, the operation of uniform account system used in floating capital institutions, the quality and reasons of the used accounts are being discussed and it is mentioned whether there is a difference between the accounts used in corporatios.

In part three an applied example is shown as to how these operations are carried out in public hospitals.