



T.C.  
SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

# JANDARMA GENEL KOMUTANLIĞI

## 2023 YILI SAYIŞTAY DENETİM RAPORU

Eylül 2024



Tel : 90 (312) 295 30 00  
Fax : 90 (312) 295 48 00



[www.sayistay.gov.tr](http://www.sayistay.gov.tr)  
[sayistay@sayistay.gov.tr](mailto:sayistay@sayistay.gov.tr)



İnönü Bulvarı No: 45  
06520 Balgat-Çankaya/ANKARA



## İÇİNDEKİLER

1.	KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ.....	1
2.	KAMU İDARESİNİN SORUMLULUĞU.....	7
3.	SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU .....	7
4.	DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI.....	8
5.	İÇ KONTROL SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ .....	8
6.	DENETİM GÖRÜŞÜ.....	11
7.	DENETİM BULGULARI.....	11
8.	EKLER.....	17



## **TABLÖLAR LİSTESİ**

Tablo 1: Komutanlığın Teşkilat Yapısı .....	3
Tablo 2: Ekonomik Sınıflandırmaya Göre Ödenek Durumu ve Bütçe Giderleri.....	4
Tablo 3: Ekonomik Sınıflandırmaya Göre Bütçe Gelirleri .....	4
Tablo 4: Faaliyet Sonuçları .....	5



## **BULGU LİSTESİ**

### **A. Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular**

1. Yapım İşlerine İlişkin Hakediş Tutarlarının Bazılarının Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında İzlenmemesi ve Bu Hesapta İzlenen Tutarlardan Geçici Kabulü Yapılanlara İlişkin Olanların Binalar Hesabına Aktarılmaması

2. Yaptırılan Hizmet Binalarının Ara Mahsuplaşma İşlemleri ile Konutların Kesin Mahsuplaşma İşlemlerine İlişkin Farkların Muhasebeleştirilmemesi

### **B. Diğer Bulgular**

1. Satın Alınan Yazılımların Haklar Hesabında İzlenmemesi

2. İnşaat Sigortalarının Bir Kısmının İlgili Mevzuat Hükümlerine Uygun Düzenlenmemesi





## 1. KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ

### 1.1. Mevzuat ve Görevler

Jandarma Genel Komutanlığı İçişleri Bakanlığına bağlı olup, Komutanlığın görevleri 2803 sayılı Jandarma Teşkilat, Görev ve Yetkileri Kanunu'nda ayrıntılı olarak belirlenmiştir.

Jandarmanın genel olarak görev ve sorumluluk alanı, polis ve sahil güvenlik teşkilatının görev alanının dışı olup, bu alanlar il ve ilçe belediye sınırları dışında kalan ya da polis ve sahil güvenlik teşkilatı bulunmayan yerlerdir. Ancak, belediye sınırları içinde olmakla birlikte, hizmet gerekleri bakımından uygun görülen yerler, jandarmanın görev ve sorumluluk alanı olarak belirlenebilmektedir. İçişleri Bakanının kararıyla bir il veya ilçenin tamamı polis ya da jandarma görev ve sorumluluk alanı olarak belirlenebilmektedir.

Jandarmanın sorumluluk alanlarında genel olarak görevleri şunlardır:

a) Mülki görevleri; emniyet ve asayiş ile kamu düzenini sağlamak, korumak ve kollamak, kaçakçılığı men, takip ve tahkik etmek, suç işlenmesini önlemek için gerekli tedbirleri almak ve uygulamak, ceza infaz kurumları ve tutukevlerinin dış korunmalarını yapmak, adli ve askeri görevler dışında kalan ve diğer kanun ve nizam hükümlerinin icrası ile bunlara dayalı emir ve kararlarla Jandarmaya verilen görevleri yapmak.

b) Adli görevleri; işlenmiş suçlarla ilgili olarak kanunlarda belirtilen işlemleri yapmak ve bunlara ilişkin adli hizmetleri yerine getirmek.

c) Askeri görevleri; kanunlarla ve Cumhurbaşkanlığı kararnameleriyle verilen askeri hizmetleri yerine getirmek.

Jandarma birlikleri seferberlik ve savaş hallerinde, Cumhurbaşkanı kararıyla belirlenecek bölümleriyle Kuvvet Komutanlıkları emrine girer, kalan bölümüyle normal görevlerine devam eder.

Ayrıca, Jandarma birlikleri Genelkurmay Başkanlığının talebi üzerine İçişleri Bakanının, illerde ise garnizon komutanının talep etmesi halinde valinin onayıyla kendilerine verilen askeri görevleri de yaparlar.

## 1.2. Teşkilat Yapısı ve İnsan Kaynakları

Jandarma Genel Komutanlığının kuruluş ve kadrolarıyla konuş yerleri, İçişleri Bakanlığınca düzenlenir. Ancak seferberlik ve savaşta Kuvvet Komutanlıkları emrine girecek birliklerin kuruluş ve kadrolarıyla konuş yerlerinin düzenlenmesinde Genelkurmay Başkanlığının görüşü alınır.

Jandarma birliklerinin kuruluş ve konuşlarının düzenlenmesinde mülki taksimat esas alınır. Ancak geçici olarak birden çok ili içine alan bölge teşkilatı da kurulabilir. Bölge komutanı, bölge teşkilatının konuşlu bulunduğu ilin valisine karşı sorumlu olarak görev yapar.

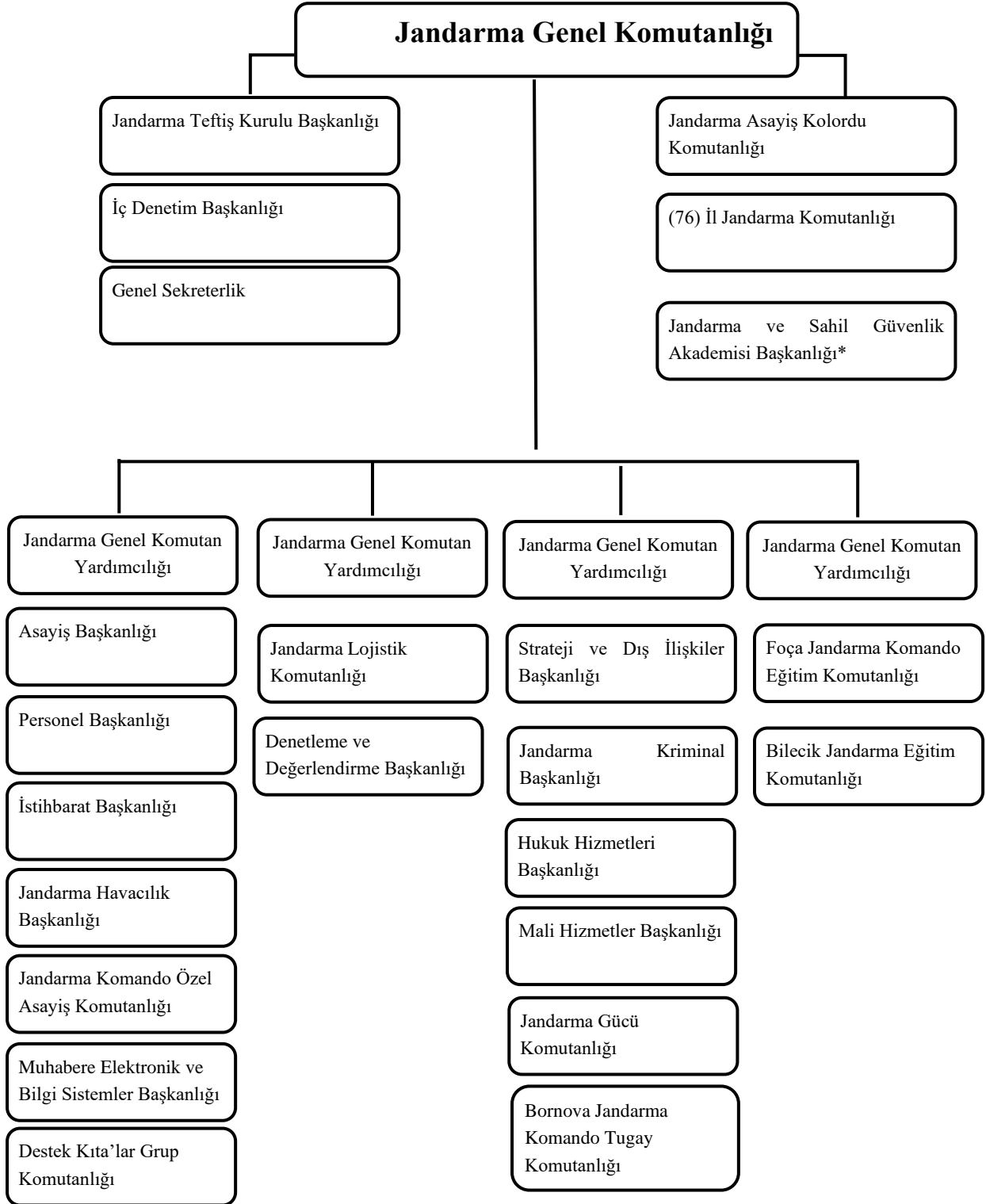
Jandarma Genel Komutanlığı 198.317 personeli ile Türkiye yüzölçümünün yüzde 93'ü ve ülke nüfusunun yüzde 20'sine hizmet vermektedir.

Jandarma teşkilatı iş gücü olarak teknik bilgi ve uzmanlık gerektiren işlerde profesyonel personel istihdamını öngörmektedir. Profesyonel personel; subay, astsubay, uzman jandarma, uzman erbaş, memur ve işçilerdir. Yükümlü personel ise yedek subay ile erbaş ve erlerden oluşmaktadır.

Jandarma, ifa ettiği kolluk vazifesi gereği Emniyet Genel Müdürlüğü, Sahil Güvenlik Komutanlığı ve İçişleri Bakanlığı Göç İdaresi Başkanlığı ile koordinasyon içerisinde faaliyet göstermektedir.

Jandarma Genel Komutanlığının teşkilat yapısına ilişkin bilgiler aşağıda yer almaktadır.

**Tablo 1: Komutanlığın Teşkilat Yapısı**



\* İçişleri Bakanlığına bağlı olup ihtiyaçları Jandarma Genel Komutanlığı bütçesinden karşılanmaktadır.

### 1.3. Mali Yapı

Jandarma Genel Komutanlığı, 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'na ekli I sayılı Cetvelde yer alan genel bütçeli idarelerden olup, faaliyetlerini merkezi yönetim bütçe kanunlarıyla verilen ödeneklerle gerçekleştirmektedir.

7427 sayılı 2023 Yılı Merkezi Yönetim Bütçe Kanunu ile Jandarma Genel Komutanlığına 76.073.628.000,00 TL ödenek tahsis edilmiş olup, bu tutar Genel Bütçeli İdareler ödeneği toplamının %1,72'sine tekabül etmektedir. Anılan Kanun'a istinaden gerçekleştirilen ödenek işlemleri ve 7457 sayılı 2023 yılı Merkezi Yönetim Bütçe Kanunu ile Bağlı Cetvellerinde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun ile eklenen ödenek sonucunda Komutanlığın 2023 yılı nihai bütçe ödeneği 107.020.584.337,62 TL olmuştur. Bu ödeneğin 105.580.445.648,96 TL'si yıl sonu itibarıyla harcanmıştır.

Komutanlık bünyesinde 1 döner sermaye işletmesi, 115 kantin ve 89 sosyal tesis bulunmaktadır.

Komutanlığın 2023 yılı bütçe ve faaliyet gerçekleştirmelerine ilişkin bilgiler aşağıdaki tablolarda yer almaktadır.

**Tablo 2: Ekonomik Sınıflandırmaya Göre Ödenek Durumu ve Bütçe Giderleri**

Ekonomik Sınıflandırmaya Göre Bütçe Giderleri		31.12.2023 Tarihi İtibarıyla (TL)			
		Bütçe Ödeneği	Nihai Bütçe Ödeneği	Harcama	Nihai Bütçe Ödeneğine Göre Grç. Oranı %
01	Personel Giderleri	54.165.943.000,00	75.533.543.000,00	75.301.798.317,92	99,69
02	Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet Primi Giderleri	6.443.445.000,00	8.065.645.000,00	8.046.651.398,45	99,76
03	Mal ve Hizmet Alım Giderleri	13.133.708.000,00	19.339.123.387,21	18.400.036.813,21	95,14
05	Cari Transferler	30.532.000,00	24.655.659,41	20.676.807,98	83,86
06	Sermaye Giderleri	2.300.000.000,00	4.041.723.291,00	3.795.388.311,40	93,90
07	Sermaye Transferleri	-	15.894.000,00	15.894.000,00	100,00
Toplam		76.073.628.000,00	107.020.584.337,62	105.580.445.648,96	98,65

**Tablo 3: Ekonomik Sınıflandırmaya Göre Bütçe Gelirleri**

Ekonomik Sınıflandırmaya Göre Bütçe Gelirleri		31.12.2023 Tarihi İtibarıyla (TL)		
		Gelir Gerçekleşme	Ret ve İadeler	Net Gerçekleşme
01	Vergi Gelirleri	1.469.932.911,97	4.570.808,09	1.465.362.103,88
03	Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	156.788.683,27	2.977.714,40	153.810.968,87
04	Alınan Bağış ve Yardımlar ile Özel Gelirler	191.734.075,64	0	191.734.075,64
05	Diğer Gelirler	594.741.847,86	9.803.175,68	584.938.672,18
11	Değer ve Miktar Değişim Gelirleri	135.411.053,12	0	135.411.053,12
99	Diğer Gelirler	501,00	0	501,00
Toplam		2.548.609.072,86	17.351.698,17	2.531.257.374,69

**Tablo 4: Faaliyet Sonuçları**

31.12.2023 Tarihi İtibarıyla Faaliyet Sonuçları (TL)				
Giderler (A)	Gelirler (B)	İndirim İade ve İskonto (C)	Net Gelir (D=B-C)	Faaliyet Sonucu (D-A)
105.556.389.324,91	2.548.609.072,86	17.351.698,17	2.531.257.374,69	-103.025.131.950,22

#### 1.4. Muhasebe ve Raporlama Sistemi

Jandarma Genel Komutanlığı mali işlemlerini 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ile belirlenmiş muhasebeleştirme ve raporlama kurallarına göre gerçekleştirmektedir.

5018 sayılı Kanun'un 49'uncu maddesinin ilk iki fıkrasında;

*“Muhasebe sistemi; karar, kontrol ve hesap verme süreçlerinin etkili çalışmasını sağlayacak ve malî raporların düzenlenmesi ile kesin hesabın çıkarılmasına temel olacak şekilde kurulur ve yürütülür.*

*Kamu hesapları, kamu idarelerinin gelir, gider ve varlıkları ile malî sonuç doğuran ve öz kaynağın artmasına veya azalmasına neden olan her türlü işlemlerle garantilerin ve yükümlülüklerin belirlenmiş bir düzen içinde hesaplara kaydedilerek, yönetim ve denetim yetkilileriyle kamuoyuna gerekli bilgilerin sağlanması amacıyla tutulur.”* denilmektedir.

Çerçeve hesap planı ile düzenlenecek mali raporların şekil, süre ve türleri Kanun'un 49 ve 80'inci maddelerine dayanılarak düzenlenip yürürlüğe konulan Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği ile belirlenmiştir.

Bu düzenlemelere göre; muhasebe sistemi tahakkuk esastır. Mali yıl esasına göre tutulmaktadır. Kamu idaresinin bütün varlık ve yükümlülükleri, gelir ve giderleri ile garantileri gibi tüm mali işlemlerini kapsar.

Mali raporlamanın amacı; yöneticilere, kamuoyuna ve denetim yetkililerine bilgi sunmaktır.

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin “Amaç” başlıklı 1'inci maddesinde; *“Bu Yönetmeliğin amacı; genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin, hesap ve kayıt düzeninde saydamlık, hesap verilebilirlik ve tekdüzenin sağlanması, işlemlerinin kayıt dışında kalmasının önlenmesi, faaliyetlerinin gerçek mahiyetlerine uygun olarak sağlıklı ve güvenilir bir biçimde*

*muhaseseleştirilmesi ile mali tablolarının zamanında, doğru, muhasebenin temel kavramları ve genel kabul görmüş muhasese ilkeleri çerçevesinde, uluslararası standartlara uygun, yönetimin ve ilgili diğer kişilerin bilgi ihtiyaçlarını karşılayacak ve kesin hesabın çıkarılmasına temel olacak ve karar, kontrol ve hesap verme süreçlerinin etkili çalışmasını sağlayacak şekilde hazırlanması ve yayımlanmasına ilişkin usul ve esasların belirlenmesidir.” hükmü yer almaktadır.*

Bu amacın gerçekleştirilmesi için, işlemlerin kayıt dışında kalmasının önlenmesi ile birlikte muhasebenin temel kavramları ve genel kabul görmüş muhasese ilkeleri çerçevesinde, uluslararası standartlara uygun olarak hazırlanan mali tabloların belirlenen sürelerde yönetim ve ilgililerin bilgisine sunulması gerekmektedir.

Yönetmelik’in 310’uncu maddesinde, kendi adına ekonomik varlık edinebilen, yükümlülük üstlenebilen, diğer kamu idareleri veya üçüncü şahıslarla ekonomik ilişkilere girebilen kapsama dâhil her kamu idaresinin bir kurumsal birim ve her kurumsal birimin bir mali raporlama birimi olduğu, genel bütçe kapsamındaki kamu idarelerinin her biri için ayrı mali raporlama yapılacağı, 311’inci maddesinde kapsama dâhil kamu idarelerinin mali hizmetler birim yöneticilerinin, mali raporlama kapsamındaki mali tabloların belirlenen standartlara uygun olarak hazırlanmasından, üst yöneticilerin de bu hususları gözetmekten ve belirlenen süreler içinde yayımlanmasından sorumlu olduğu, 312’nci maddesinde kamu idarelerince, detaylı hesap planlarında yer alan hesaplardan aylık mizan ve yıllık olarak geçici ve kesin mizanların düzenleneceği, 313’üncü maddesinde kamu idarelerince hazırlanacak temel mali tabloların Bilanço, Faaliyet Sonuçları Tablosu, Nakit Akış Tablosu, Öz Kaynak Değişim Tablosu ile Bütçelenen ve Gerçekleşen Tutarların Karşılaştırma Tablosu olduğu, 314-316’nci maddelerinde bu tabloların mahiyetleri ve nasıl düzenleneceği, bakanlıkça yürütülen muhasese bilişim sistemini kullanan kamu idarelerinin harcama birimleri baz alınarak oluşturulan kesin mizanlarında dönem olumlu ve olumsuz faaliyet sonuçları hesaplarının bulunması durumunda bu hesapların kamu idaresi bilançosunda ayrı ayrı yer alabileceği, 327’nci maddesinde de mali tabloların hangi dönemlerde hazırlanıp yayımlanacağı belirtilmiştir.

Komutanlığın muhasese hizmetleri merkezde Jandarma Genel Komutanlığı Merkez Saymanlık Müdürlüğü, taşrada ise defterdarlık muhasese müdürlükleri ile mal müdürlükleri tarafından yürütülmektedir.

Kamu İdaresi Hesaplarının Sayıştaya Verilmesi ve Muhasebe Birimleri ile Muhasebe Yetkililerinin Bildirilmesi Hakkında Usul ve Esaslar’ın 5’inci maddesi gereğince hesap dönemi

sonunda Sayıştaya gönderilmesi gereken defter, tablo ve belgelerden aşağıda yer alanlar denetime sunulmuş olup denetim bunlar ile Usul ve Esaslar'ın 8'inci maddesinde yer alan diğer belgeler dikkate alınarak yürütülüp sonuçlandırılmıştır.

- Birleştirilmiş veriler defteri,
- Geçici ve kesin mizan,
- Bilanço,
- Faaliyet sonuçları tablosu,
- Öz kaynak değişim tablosu,
- Bütçelenen ve gerçekleşen tutarların karşılaştırma tablosu.

Denetim görüşü, kamu idaresinin tabi olduğu geçerli finansal raporlama çerçevesi kapsamındaki temel mali tablolarından bilanço ve faaliyet sonuçları tablosuna verilmiştir.

## **2. KAMU İDARESİNİN SORUMLULUĞU**

Denetlenen kamu idaresinin yönetimi, tabi olduğu muhasebe standart ve ilkelerine uygun olarak hazırlanmış olan mali rapor ve tabloların doğru ve güvenilir bilgi içerecek şekilde zamanında Sayıştaya sunulmasından, bir bütün olarak sunulan bu mali tabloların kamu idaresinin faaliyet ve işlemlerinin sonucunu tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir olarak yansıtmasından ve ister hata isterse yolsuzluktan kaynaklansın bu mali rapor ve tabloların önemli hata veya yanlış beyanlar içermemesinden; kamu idaresinin gelir, gider ve malları ile bunlara ilişkin hesap ve işlemlerinin kanunlara ve diğer hukuki düzenlemelere uygunluğundan; mali yönetim ve iç kontrol sistemlerinin amacına uygun olarak oluşturulmasından, etkin olarak işletilmesinden ve izlenmesinden, mali tabloların dayanağını oluşturan bilgi ve belgelerin denetime hazır hale getirilmesinden ve sunulmasından sorumludur.

## **3. SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU**

Sayıştay, denetimlerinin sonucunda hazırladığı raporlarla denetlenen kamu idarelerinin mali yönetim ve iç kontrol sistemlerini değerlendirmek, mali rapor ve tablolarının güvenilirliğine ve doğruluğuna ilişkin görüş bildirmek, gelir, gider ve malları ile bunlara ilişkin hesap ve işlemlerinin kanunlara ve diğer hukuki düzenlemelere uygunluğunu tespit etmekle sorumludur.

#### **4. DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI**

Denetimlerin dayanağı; 6085 sayılı Sayıştay Kanunu, uluslararası denetim standartları, Sayıştay ikincil mevzuatı ve denetim rehberleridir.

Denetimler, kamu idaresinin hesap ve işlemlerinin kanunlara ve diğer hukuki düzenlemelere uygunluğunu tespit etmek ve mali rapor ve tablolarının kamu idaresinin tüm faaliyet ve işlemlerinin sonucunu doğru ve güvenilir olarak yansıttığına ilişkin makul güvence elde etmek ve mali yönetim ve iç kontrol sistemlerini değerlendirmek amacıyla yürütülmüştür.

Kamu idaresinin mali rapor ve tabloları ile bunları oluşturan hesap ve işlemlerinin doğruluğu, güvenilirliği ve uygunluğuna ilişkin denetim kanıtı elde etmek üzere yürütülen denetimler; uygun denetim prosedürleri ve tekniklerinin uygulanması ile risk değerlendirmesi yöntemiyle gerçekleştirilmiştir. Risk değerlendirmesi sırasında, uygulanacak denetim prosedürlerinin tasarlanmasına esas olmak üzere, mali tabloların üretildiği mali yönetim ve iç kontrol sistemleri de değerlendirilmiştir.

Denetimin kapsamını, kamu idaresinin mali rapor ve tabloları ile gelir, gider ve mallarına ilişkin tüm mali faaliyet, karar ve işlemleri ve bunlara ilişkin kayıt, defter, bilgi, belge ve verileri (elektronik olanlar dâhil) ile mali yönetim ve iç kontrol sistemleri oluşturmaktadır.

Bu hususlarla ilgili denetim sonucunda denetim görüşü oluşturmak üzere yeterli ve uygun denetim kanıtı elde edilmiştir.

#### **5. İÇ KONTROL SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ**

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun beşinci kısmında iç kontrol sistemi düzenlenmiş olup söz konusu Kanun'un "İç kontrolün tanımı" başlıklı 55'inci maddesinde;

*"İç kontrol, idarenin amaçlarına, belirlenmiş politikalara ve mevzuata uygun olarak faaliyetlerin etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde yürütülmesini, varlık ve kaynakların korunmasını, muhasebe kayıtlarının doğru ve tam olarak tutulmasını, malî bilgi ve yönetim bilgisinin zamanında ve güvenilir olarak üretilmesini sağlamak üzere idare tarafından oluşturulan organizasyon, yöntem ve süreçle iç denetimi kapsayan malî ve diğer kontroller bütünüdür.*



---

*Görev ve yetkileri çerçevesinde, malî yönetim ve kontrol süreçlerine ilişkin standartlar ve yöntemler Hazine ve Maliye Bakanlığınca, iç denetime ilişkin standartlar ve yöntemler ise İç Denetim Koordinasyon Kurulu tarafından belirlenir, geliştirilir ve uyumlaştırılır. Bunlar ayrıca, sistemlerin koordinasyonunu sağlar ve kamu idarelerine rehberlik hizmeti verir.”,*

İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esaslar’ın “İç kontrol standartları” başlıklı 5’inci maddesinde;

*“İç kontrol standartları, merkezi uyumlaştırma görevi çerçevesinde Bakanlık tarafından belirlenir ve yayımlanır. İdareler, malî ve malî olmayan tüm işlemlerinde bu standartlara uymakla ve gereğini yerine getirmekle yükümlüdür.*

*Kanuna ve iç kontrol standartlarına aykırı olmamak koşuluyla, idarelerce görev alanları çerçevesinde her türlü yöntem, süreç ve özellikli işlemlere ilişkin standartlar belirlenebilir.”,*

denilmektedir.

Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği’nde Kamu İç Kontrol Standartlarının; idarelerin, iç kontrol sistemlerinin oluşturulmasında, izlenmesinde ve değerlendirilmesinde dikkate alınmaları gereken temel yönetim kurallarını gösterdiği, tüm kamu idarelerinde tutarlı, kapsamlı ve standart bir kontrol sisteminin kurulmasını ve uygulanmasını amaçladığı, iç kontrolün; kontrol ortamı, risk değerlendirmesi, kontrol faaliyetleri, bilgi ve iletişim ile izleme bileşenleri esas alınarak, tüm kamu idarelerinde uygulanabilir düzeyde olmasını sağlamak üzere genel nitelikte düzenlendiği belirtilmektedir. Söz konusu Tebliğ ile iç kontrolün bileşenleri esas alınarak 18 standart ve bu standartlar için gerekli 79 genel şart belirlenmiştir.

Jandarma Genel Komutanlığının stratejik yönetim, kurumsal risk yönetimi ve iç kontrol sistemi standartlarını sağlamaya yönelik faaliyetleri iç kontrolün bileşenleri itibarıyla değerlendirildiğinde;

Kontrol Ortamı Standartları ile ilgili olarak; Kurum organizasyon yapısı içerisinde görev, yetki ve sorumluluklar ile yetki devirleri ve sınırlarının tam ve açık bir şekilde belirlenip yazılı hale getirildiği, İdarede “Kamu Görevlileri Etik Davranış İlkeleri” ile ilgili eğitim ve bilgilendirme çalışmalarının yeterli olduğu, personelin işe alınması, yer değiştirmesi, görevde yükselmesi, yeterlilik-performans değerlendirmesi ile disiplin hükümlerine yönelik insan

kaynakları politikasının tam olarak belirlendiği ve kurum çalışanlarına duyurulduğu, hassas görevlere ilişkin prosedürlerin tam olarak belirlendiği ve kurum çalışanlarına duyurulduğu,

Risk Değerlendirmesi Standartları ile ilgili olarak; stratejik planın zamanında yayımlandığı ve içerik açısından mevzuata uygun olduğu, idare performans programının içerik olarak mevzuata uygun şekilde hazırlandığı ve zamanında yayımlandığı, İdarenin iç kontrol risklerini tam ve doğru şekilde belirlediği, risklerin değerlendirilmesine yönelik çalışma (risklerin gerçekleşme ihtimali-olası etkisi belirlenerek önem düzeyine karar verme) yapıldığı,

Kontrol Faaliyetleri Standartları ile ilgili olarak; İdare tarafından yetkileri belirlemek amacıyla iş akış süreçlerinin hazırlandığı ve personele duyurulduğu, yetki devirlerinin mevzuata uygun yapıldığı, İdarede yapılan görevlendirmelerde, bunları farklı kişiler arasında dağıtarak “Görevler Ayrılığı” ilkesine uyulduğu, İdarece belirlenen risklerin kabul edilebilir düzeye indirilmesine yönelik kontrol faaliyetlerinin ve sorumluların belirlendiği, ön mali kontrol sisteminin, İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esaslar’a uygun olarak kurulduğu, Kamu İdaresinin ön mali kontrol yönergesinin olmadığı ancak İç Kontrol Yönergesi içerisinde ön mali kontrolün ayrı bir bölümde düzenlendiği,

Bilgi ve İletişim Standartları ile ilgili olarak; İdare faaliyet raporunun içerik olarak mevzuata uygun hazırlandığı, İdarenin Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planının olduğu ve içerik olarak Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği’ne uygun olduğu,

İzleme Standartları ile ilgili olarak; İdarenin tüm birimleri tarafından iç kontrol sisteminin, yılda en az bir kez değerlendirildiği ve değerlendirme sonuçlarının İç Kontrol İzleme ve Yönlendirme Kuruluna raporlandığı, Kamu İdaresinde iç denetim biriminin kurulduğu, 30 iç denetçi kadrosunun 7’sinin dolu olduğu, iç denetim biriminin iç kontrol sistemine ilişkin denetim ve raporlama çalışmalarının olduğu,

anlaşılmıştır.

Kamu idaresinin iç kontrol sistemine ilişkin çalışmalarının genel olarak tamamlandığı, mali yönetim ve iç kontrol sistemine ilişkin güncelliğin korunmasının uygun olacağı değerlendirilmektedir.

## 6. DENETİM GÖRÜŞÜ

Jandarma Genel Komutanlığının 2023 yılına ilişkin yukarıda belirtilen ve kamu idaresi tarafından sunulan geçerli finansal raporlama çerçevesi kapsamındaki mali rapor ve tablolarının, “Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular” bölümünde belirtilen hesap alanları hariç tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir bilgi içerdiği kanaatine varılmıştır.

## 7. DENETİM BULGULARI

Raporda yer alan bulgular, denetimler sonucunda tespit edilen hususlara kamu idaresi tarafından verilen cevapların değerlendirilmesi suretiyle düzenlenmiştir.

### A. DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAĞI BULGULAR

Bu bölümde, mali rapor ve tablolara verilen görüş ile ilgili olan bulgular yer almaktadır.

#### **BULGU 1: Yapım İşlerine İlişkin Hakediş Tutarlarının Bazılarının Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında İzlenmemesi ve Bu Hesapta İzlenen Tutarlardan Geçici Kabulü Yapılanlara İlişkin Olanların Binalar Hesabına Aktarılmaması**

İl Jandarma Komutanlıklarının bazı yapım işlerine ilişkin hakediş tutarlarının 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında izlenmeyip 630 Giderler Hesabı kullanılarak doğrudan giderleştirildiği, diğer yandan 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında izlenen tutarlardan geçici kabulü yapılanlara ilişkin olanların 252 Binalar Hesabına aktarılmadığı görülmüştür.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 252 Binalar Hesabına ilişkin “Hesabın niteliği” başlıklı 175'inci maddesinde, binalar hesabının, eklenti ve bütünleyici parçaları dâhil olmak üzere, kamu idarelerinin mülkiyetinde bulunan binalar ile bunlardan tahsise konu edilenlerin izlenmesi için kullanılacağı, 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabına ilişkin “Hesabın niteliği” başlıklı 187'nci maddesinde, kamu idarelerine ait yapımı süren maddi duran varlıklar için yapılan her türlü madde ve malzeme ile işçilik ve genel giderlerin, geçici ve kesin kabul usulüne tabi olan hâllerde geçici kabulün yapıldığını gösteren tutanağın idarece onaylandığı tarihte, diğer hâllerde işin fiilen tamamlandığını gösteren belgenin düzenlendiği tarihte, ilgili maddi duran varlık hesabına aktarılincaya kadar izlenmesi için kullanılacağı ifade

edilmiş ve Yönetmelik'in 176 ile 188'inci maddelerinde bu hesapların işleyişleri ayrıntılı şekilde açıklanmıştır.

Bu mevzuat hükümlerine göre, kamu idarelerine ait yapımı süren maddi duran varlıklar için yapılan her türlü madde ve malzeme ile işçilik ve genel giderlerin 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında izlenmesi, geçici kabul usulüne tabi işlerin geçici kabulü yapıldıktan sonra bu hesapta yer alan tutarların ilgili maddi duran varlık hesabına aktarılması gerekmektedir.

Uygulamada,

- Yapımı süren maddi duran varlıklar için Denizli İl Jandarma Komutanlığı tarafından Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlığına aktarılan tutarların 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında izlenmediği, 630 Giderler Hesabı kullanılarak doğrudan giderleştirildiği, dolayısıyla bilançoda ve faaliyet sonuçları tablosunda anılan hesaplar itibarıyla hataya neden olduğu,

- Bazı İl Jandarma Komutanlıklarında 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında kayıtlı olup geçici kabul işlemleri tamamlanan işlere ilişkin tutarların bu hesaptan 252 Binalar Hesabına aktarılmadığı, dolayısıyla bilançoda 252 Binalar Hesabı itibarıyla hataya neden olduğu

tespit edilmiştir.

Kamu idaresince bulgu konusu hususun 2024 yılında genel olarak düzeltildiği, söz konusu hatanın tekrarlanmaması için gerekli tedbirlerin alınmasına yönelik olarak ilgili birimlere yazı yayımlandığı ifade edilmiştir.

İl Jandarma Komutanlıklarınca yapım işleri için ödenen tutarların ilgili maddi duran varlık hesabına aktarılincaya kadar Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında takip edilmesi, bu hesapta yer alan tutarlardan geçici kabulü yapılanlara ilişkin olanların ise Binalar Hesabına aktarılması gerekmektedir.

## **BULGU 2: Yapıtılan Hizmet Binalarının Ara Mahsuplaşma İşlemleri ile Konutların Kesin Mahsuplaşma İşlemlerine İlişkin Farkların Muhasebeleştirilmemesi**

Jandarma Genel Komutanlığı ile Toplu Konut İdaresi Başkanlığı arasında imzalanan protokoller kapsamında yaptırılan hizmet binaları ile yapımı biten konutların mahsuplaşma

---

işlemlerinden doğan farkların muhasebe kayıtlarına yansıtılmadığı görülmüştür.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 49'uncu maddesinin ilk iki fıkrasında;

*“Muhasebe sistemi; karar, kontrol ve hesap verme süreçlerinin etkili çalışmasını sağlayacak ve malî raporların düzenlenmesi ile kesin hesabın çıkarılmasına temel olacak şekilde kurulur ve yürütülür.*

*Kamu hesapları, kamu idarelerinin gelir, gider ve varlıkları ile malî sonuç doğuran ve öz kaynağın artmasına veya azalmasına neden olan her türlü işlemlerle garantilerin ve yükümlülüklerin belirlenmiş bir düzen içinde hesaplara kaydedilerek, yönetim ve denetim yetkilileriyle kamuoyuna gerekli bilgilerin sağlanması amacıyla tutulur.”* denilmektedir.

Çerçeve hesap planı ile düzenlenecek mali raporların şekil, süre ve türleri Kanun'un 49 ve 80'inci maddelerine dayanılarak yürürlüğe konulan Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği ile belirlenmiştir.

Bu düzenlemelere göre; kamu idaresinin yürütmüş olduğu muhasebe sistemi; tahakkuk esaslı olmalı, mali yıl esasına göre tutulmalı ve kamu idaresinin bütün varlık ve yükümlülükleri, gelir ve giderleri ile garantileri gibi tüm mali işlemlerini kapsamalıdır.

Anılan düzenlemelere göre, mahsuplaşma nedeniyle kurum aleyhine oluşmuş borcun, muhasebe sistemi içerisine alınarak mahsuplaşma sürecinin tamamlanması gerekmektedir.

Uygulamada, “Hizmet Binaları Mahsuplaşması Ek Protokolü” uyarınca yapılan ara mahsuplaşma sonucunda ortaya çıkan 199.238.659,25 TL fark ile “Konut Mahsuplaşması Ek Protokolü” uyarınca yapılan mahsuplaşma sonucunda Komutanlık aleyhine oluşan 7.515.876,62 TL tutarındaki borcun, muhasebe kaydının yapılmadığı ve mali tablolara yansıtılmadığı tespit edilmiştir.

Mahsuplaşma sonucunda Komutanlık aleyhine oluşan farkların, muhasebe kaydı oluşturulmadan mali sistemin dışında takip edilmesi, 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ile Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nde belirtilen temel muhasebe ilkelerine aykırı düşmektedir.

Kamu idaresince mahsuplaşmaya konu bedelin muhasebe kaydına ilişkin olarak Hazine ve Maliye Bakanlığına görüş sorulduğu, 07 Ağustos 2023 tarihinde alınan cevap doğrultusunda

oluşan farkın muhasebeleştirilmesi işlemlerine devam edildiği ifade edilmiştir.

Mahsuplaşma sonucunda ortaya çıkan henüz ödemesi yapılmamış olan Komutanlığa ait borçların, muhasebe sistemine tam ve doğru şekilde yansıtılması için kayıt altına alınarak mali tablolarda raporlanması ve izlenmesi gerekmektedir.

## **B. DİĞER BULGULAR**

Bu bölümde, mali rapor ve tablolara verilen görüş ile ilgili olmayan bulgular yer almaktadır.

### **BULGU 1: Satın Alınan Yazılımların Haklar Hesabında İzlenmemesi**

Komutanlığa bağlı bazı birimlerce satın alınan yazılımlara ilişkin tutarların 260 Haklar Hesabı yerine 630 Giderler Hesabına kaydedilerek doğrudan giderleştirildiği görülmüştür.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 260 Haklar Hesabına ilişkin "Hesabın niteliği" başlıklı 194'üncü maddesinde; bu hesabın bedeli karşılığı edinilen hukuki tasarruflar ile belirli alanlarda tanınan kullanma ve yararlanma gibi hak ve yetkiler dolayısıyla yapılan ve ekonomik değer taşıyan harcamaların izlenmesi için, 268 Birikmiş Amortismanlar ve Değer Düşüklüğü Karşılığı Hesabına ilişkin "Hesabın niteliği" başlıklı 202'nci maddesinde ise bu hesabın maddi olmayan duran varlık bedellerinin, yararlanma süresi içinde giderleştirilmesi ve hesaben yok edilmesi ile maddi olmayan duran varlıklar için ayrılan değer düşüklüğü karşılıklarının izlenmesi için kullanılacağı ifade edilmiştir.

Belirtilen mevzuat hükümlerine göre yazılım, lisans, bilgisayar programı ve sertifika gibi haklara ilişkin tutarların 260 Haklar Hesabında izlenmesi ve yılı sonunda tamamen amorti edilmesi, önceki dönemlerde tamamen amorti edilmiş olanlar için yapılan harcamaların ise varlığın maliyet bedeline eklenmeksizin doğrudan giderleştirilmesi gerekmektedir.

Uygulamada, satın alınan yazılımlara ilişkin tutarların 260 Haklar Hesabında izlenmesi gerekirken 630 Giderler Hesabına alınarak doğrudan giderleştirildiği, Haklar Hesabına kaydedilmeyen tutarlar için 268 Birikmiş Amortismanlar ve Değer Düşüklüğü Karşılığı Hesabının muhasebe kayıtlarında eksik yer aldığı, dolayısıyla anılan hesaplar itibarıyla temel mali tablolarda 4.957.629,00 TL hataya neden olduğu tespit edilmiştir.

Kamu idaresince bulgu doğrultusunda işlem tesis edilmesi için ilgili birimlere yazı yayımlandığı ifade edilmiştir.

Yönetmelik hükümlerine uygun olarak yazılım, lisans, bilgisayar programı ve sertifika gibi alımların doğrudan giderleştirilmesi yerine Haklar Hesabında izlenmesi gerekmektedir.

## **BULGU 2: İnşaat Sigortalarının Bir Kısımının İlgili Mevzuat Hükümlerine Uygun Düzenlenmemesi**

Yapım işlerine ait inşaat sigortalarının bir kısmında bazı risk kalemleri için mevzuatta belirtilen azami muafiyet oranlarının üzerinde oranlar belirlendiği görülmüştür.

Yapım İşleri Genel Şartnamesi'nin "İş ve işyerlerinin korunması ve sigortalanması" başlıklı 9'uncu maddesinin birinci fıkrasında; yüklenicinin işyerindeki her türlü araç, malzeme, ihzarat, iş ve hizmet makineleri, taşıtlar, tesisler ile sözleşme konusu yapım işinin korunmasından işe başlama tarihinden kesin kabul tarihine kadar sorumlu olduğu, yüklenicinin işe başlama tarihinden geçici kabul tarihine kadar geçen süre içinde oluşabilecek deprem, su baskını, toprak kayması, fırtına, yangın gibi doğal afetler ile hırsızlık, sabotaj gibi risklere karşı inşaat sigortası yaptırmak zorunda olduğu, aynı maddenin üçüncü fıkrasında da; yüklenicinin çeşitli risklere karşı yaptıracığı inşaat sigortası poliçesinde tüm riskler için uygulanabilecek muafiyet oranının azami %2, deprem, sel, su baskını, toprak kayması ve terör riskleri için uygulanabilecek koasürans oranının ise azami %20 olacağı hüküm altına alınmıştır.

Uygulamada, yüklenici tarafından yaptırılan all risk sigortalarında tüm riskler için azami %2 muafiyet uygulanması gerekirken mevzuata uygun olmayan özel muafiyetler tanımlandığı (örneğin yangın hırsızlık için %10 muafiyet gibi) tespit edilmiştir.

Kamu idaresince bulgu doğrultusunda işlem tesis edilmesi için ilgili birimlere yazı yayımlandığı ifade edilmiştir.

İnşaat sigortalarında muafiyet oranlarının Yapım İşleri Genel Şartnamesi hükümlerine uygun olarak düzenlenmesi gerekmektedir.

T.C. SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI  
06520 Balgat / ANKARA  
Tel: 0 312 295 30 00; Faks: 0 312 295 48 00  
e-posta: sayistay@sayistay.gov.tr  
<https://www.sayistay.gov.tr>



**8. EKLER****EK-1: BULGULARA İLİŞKİN İZLEME TABLOSU**

<b>Önceki Yıl/Yıllar Sayıştay Denetim Raporuna İlişkin İzleme Tablosu</b>			
<b>Bulgu Adı</b>	<b>Yıl/Yıllar</b>	<b>İdare Tarafından Yapılan İşlem</b>	<b>Açıklama</b>
Yaptırılan Hizmet Binalarının Mahsuplaşma İşlemlerinin Sonuçlandırılmaması ve Konutların Mahsuplaşma İşlemlerine İlişkin Farkın Muhasebeleştirilmemesi	2022	Kısmen Yerine Getirildi	Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular
Yapım İşlerine İlişkin Hakediş Tutarlarının Bazılarının Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında İzlenmemesi ve Bu Hesapta İzlenen Tutarlardan Geçici Kabulü Yapılanlara İlişkin Olanların Binalar Hesabına Aktarılmaması (2022 yılı Sayıştay Denetim Raporunda yer alan “Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlıklarına Aktarılan Tutarların Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında İzlenmemesi” ile “Geçici Kabulü Yapılan Yapım İşlerinin Binalar Hesabına Kaydedilmemesi” bulguları birleştirilerek tek bulgu haline getirildi.)	2022	Kısmen Yerine Getirildi	Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular