



T.C. SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

İÇİŞLERİ BAKANLIĞI
2017 YILI
SAYIŞTAY DENETİM RAPORU

Eylül 2018

İÇİNDEKİLER

1.	KAMU İDARESİNİN MALİ YAPISI VE MALİ TABLOLARI HAKKINDA BİLGİ	1
2.	DENETLENEN KAMU İDARESİ YÖNETİMİNİN SORUMLULUĞU	3
3.	SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU	4
4.	DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI.....	4
5.	DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAKLARI	6
6.	DENETİM GÖRÜŞÜ.....	31
7.	DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMİYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER	32
8.	EKLER.....	56

KISALTMALAR

KBS (Kamu Hesapları Bilgi Sistemi)

MİF (Muhasebe İşlem Fişİ)

MYS (Muhasebat Harcama Yönetim Sistemi)

YİKOB (Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlığı)

TKYS (Taşınır Kayıt ve Yönetim Sistemi)

HYS (Harcama Yönetim Sistemi)

KHK (Kanun Hükmünde Kararname)

DMK (Devlet Memurları Kanunu)

TCKK (Türkiye Cumhuriyeti Kimlik Kartı)

AKS (Adres Kayıt Sistemi)

MAKS (Mekansal Adres Kayıt Sistemi)

1. KAMU İDARESİNİN MALİ YAPISI VE MALİ TABLOLARI HAKKINDA BİLGİ

Mali Yapı

İçişleri Bakanlığı, 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. 2017 yılı Bütçesiyle İçişleri Bakanlığına 5.834.586.000,00 TL ödenek tahsis edilmiş olup, bu tutar Genel Bütçenin % 0,9'una tekabül etmektedir.

Bakanlıkça sunulan Bütçe Giderleri ve Ödenekler Tablosuna göre; 2017 yılı içinde alınan ödeme emirleri tutarı 7.312.397.964,70- TL, yapılan tenkisler 361.781.101,98- TL dir. Yıl içindeki ödemeler tutarı 6.950.201.766,29- TL, mahsup dönemi içindeki ödemeler ise 426.486,29-TL olarak gerçekleşmiştir. 11.389,86- TL ödenek üstü harcama yapılmıştır.

Muhasebe ve Raporlama Sistemi

Bakanlık mali işlemlerini 5018 sayılı Kanun ile belirlenmiş muhasebeleştirme ve raporlama kurallarına göre gerçekleştirmektedir.

5018 sayılı Kanununun 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 Bakanlar Kurulu Kararı ile yürürlüğe konulan Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği ile belirlenmiştir.

Bu düzenlemelere göre; muhasebe sistemi tahakkuk esaslıdır. Mali yıl esasına göre tutulmaktadır. Kamu İdaresinin 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 muhasebeleştirilmesi; mali tablolarının zamanında, doğru, muhasebenin temel kavramları ve genel kabul görmüş muhasebe ilkeleri çerçevesinde, uluslararası standartlara uygun, yönetimin ve ilgili diğer kişilerin bilgi ihtiyaçlarını karşılayacak ve kesin hesabın çıkarılmasına temel olacak; karar, kontrol ve hesap verme süreçlerinin etkili çalışmasını sağlayacak şekilde hazırlanması ve yayımlanması ile mali istatistiklerin hazırlanması ve yayımlanmasına ilişkin usul, esas, ilke ve standartların belirlenmesidir."* hükmü yer almaktadır.

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

Yönetmeliğin 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; 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 ve Nakit Akış Tablosu olduğu; 314-316'ncı maddelerinde bu tabloların mahiyetleri ve nasıl düzenleneceği; 327'nci maddesinde de mali tabloların hangi dönemlerde hazırlanıp yayımlanacağı belirtilmiştir.

Bakanlığın muhasebe hizmetleri merkezde Merkez Saymanlık Müdürlüğü, taşrada ise defterdarlıklara bağlı muhasebe birimleri tarafından yürütülmektedir.

Kamu İdaresi Hesaplarının Sayıştay'a 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 Esasların 8 inci maddesinde yer alan diğer belgeler dikkate alınarak yürütülüp sonuçlandırılmıştır.

- Birleştirilmiş veriler defteri,
- Geçici ve kesin mizan,
- Bilanço,
- İdare taşınır mal yönetimi ayrıntılı hesap cetveli ile idare taşınır mal yönetimi hesabı icmal cetveli,
- Bütçe giderleri ve ödenekler tablosu,
- Bütçe gelirleri ekonomik sınıflandırılması tablosu,
- Faaliyet sonuçları tablosu.

Denetim görüşü, Bakanlığın temel mali tabloları olan bilanço ve faaliyet sonuçları tablosuna verilecektir.

2. DENETLENEN KAMU İDARESİ YÖNETİMİNİN SORUMLULUĞU

Denetlenen kamu idaresinin yönetimi, tabi olduğu muhasebe standart ve ilkelerine uygun olarak mali rapor ve tabloların doğru ve güvenilir bilgi içerecek şekilde hazırlanarak kamuoyunun bilgisine ve denetim yetkililerine zamanında 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 gelir, gider ve malları ile bunlara ilişkin hesap ve işlemlerinin kanunlara ve diğer hukuki düzenlemelere uygunluğunu tespit etmek, mali rapor ve tablolardan yararlanacak olanlara makul güvence vermek amacıyla mali raporların güvenilirliğine ve doğruluğuna ilişkin görüş bildirmek, kaynakların etkili ve ekonomik ve mevzuatına uygun kullanılmasının sağlanması amacıyla kurulup işletilmesi gereken mali yönetim ve iç kontrol sistemlerini değerlendirmekle sorumludur.

4. DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI

Denetimin dayanağı; 6085 sayılı Sayıştay Kanunu, genel kabul görmüş uluslararası denetim standartları, Sayıştay ikincil mevzuatı ve denetim rehberleridir.

Denetim, mali saydamlığın ve hesap verilebilirliğin sağlanması amacıyla; 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 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 prosedürünün belirlenmesine 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.

Denetim çalışmaları sırasında; İçişleri Bakanlığının merkez ve taşra muhasebe hizmetlerinin yürütüldüğü muhasebe birimlerindeki cetvel ve belgeler ile bu birimlerdeki yevmiye kayıtları ve yevmiye kayıtlarına esas belgeler ile bunlara dayanak oluşturan ilgili harcama birimleri arşivlerinde muhafaza edilen kanıtlayıcı belgeler; tamlık, doğruluk, tutarlılık ve tabi olduğu mevzuatına uygunluk açısından incelenmiştir.

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

5. DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAKLARI

BULGU 1: Taşınmazlara İlişkin İcmal Cetvelinde Yer Alan Tutarlar ile Bilançoda Yer Alan Maddi Duran Varlık Hesaplarında Kayıtlı Tutarlar Arasında Uyumsuzluk Bulunması

İçişleri Bakanlığı taşınmaz kayıt ve işlemlerine ilişkin olarak, 2017 Yılı Bilançosunda 250- Arazi ve Arsalar Hesabı, 251- Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı ve 252- Binalar Hesabında raporlanan tutarlar ile envanter çalışmaları sonucu oluşturulan taşınmaz icmal cetvelinde kayıtlı tutarlar arasında uyumsuzluk olduğu görülmüştür.

2.10.2006 tarih ve 26307 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik’in “ *Kayıt ve kontrol işlemleri*” başlıklı 5’ inci maddesinde;

“(1) Taşınmaz kayıt ve kontrol işlemleri, kamu idarelerine ait taşınmazların mevcutlarla birlikte içinde bulunulan yılda çeşitli yollarla edinilenlerin ve elden çıkarılanların miktar ve değer olarak takip edilmesi amacıyla kayıt altına alınmasıdır. Kayıtların belgeye dayanması esastır.

(2) Ek 1’deki Kayıt Planının “Tapuda Kayıtlı Olan Taşınmazlar” başlığı altında yer alan taşınmazlar maliyet bedeli üzerinden, bu taşınmazlardan maliyet bedeli belirlenemeyenler ise rayiç değerleri üzerinden kayıtlara alınır.

.....

(3) Taşınmazların rayiç değeri; maliki kamu idaresince, başka bir kamu idaresinin yönetiminde veya kullanımında olanlar ise bu idarelerce tespit edilir.

(4) Taşınmazların kayıtlara alınan değeri, 3/5/2005 tarihli ve 2005/8844 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile yürürlüğe konulan Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği hükümlerine göre güncellenir.”

denilmektedir.

Anılan Yönetmeliğin “*Mevcut taşınmazların kaydına ilişkin işlemler*” başlıklı geçici 1’ inci maddesinde ise;

“(1) Yönetmeliğin 5 inci maddesinin ikinci fıkrasına göre maliyet bedeli veya rayiç

değerleri üzerinden muhasebe kayıtlarına alınması gereken taşınmazlar bu değerler üzerinden kayıtlara alınmaya kadar emlak vergi değerleri üzerinden ve aşağıdaki şekilde kayıtlara alınır:

a) Taşınmazların fiili envanteri emlak vergi değerleri üzerinden kayıt ve kontrol işlemleriyle görevli birimlerince, mevcut kullanım şekilleri esas alınarak en geç 30/9/2014 tarihine kadar tamamlanır ve bu Yönetmelik ekinde yer alan formlara ve icmal cetvellerine kaydedilir.

b) Fiili envanteri yapılan taşınmazlara ait bilgiler muhasebe kayıtları yapılmak üzere ilgili muhasebe birimlerine verilir. Muhasebe birimleri, kayıtlı taşınmazları ilgili hesaplardan 1/10/2014 tarihi itibarıyla çıkarır ve aynı tarihte fiili envanter bilgileri üzerinden muhasebe kayıtlarını yapar.

(2) Yönetmeliğin 5 inci maddesine göre yapılması gereken işlemler 31/12/2017 tarihine kadar tamamlanır.”

hükümleri yer almaktadır.

Yukarıda belirtilen mevzuat hükümlerinden taşınmazların, 31.12.2017 tarihine kadar maliyet bedeli veya rayiç değeri üzerinden fiili envanterinin yapılarak Yönetmelik ekinde yer alan form ve icmal cetvellerine kaydedilmesi ve fiili envanteri yapılan söz konusu taşınmazların bu bilgiler üzerinden muhasebe kayıtlarına alınması gerektiği anlaşılmaktadır.

Yapılan incelemede taşınmazlara ilişkin envanter çalışmalarının tamamlanarak ilgili Yönetmelik ekinde belirtilen form ve icmal cetvellerine kayıtlarının yapıldığı görülmüştür.

Ancak Bakanlığın 2017 Yılı Bilançosu ile taşınmazlara yönelik fiili envanter çalışmaları sonucu düzenlenen Yönetmelik eki Taşınmaz İcmal Cetvelinin birlikte incelenmesi neticesinde; bilançoda 250- Arazi ve Arsalar Hesabı, 251- Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı ve 252- Binalar Hesabında raporlanan tutarların; Taşınmaz İcmal Cetvelinde belirtilen tutarlar ile uyumsuz olduğu tespit edilmiştir.

Bahsi geçen husus, İçişleri Bakanlığının önceki yıl denetimlerinde de tespit edilerek bulgu konusu yapılmış olup, bu husus, 2016 yılı Sayıştay Denetim Raporuna alınmıştır. Ancak uygulamanın 2017 yılı denetimlerinde de aynı şekilde devam ettiği anlaşılmıştır.

Dolayısıyla bilançonun ilgili kalemlerinde raporlanan tutarların, muhasebe kayıtlarına

da dayanak teşkil eden fiili envanter çalışmaları sonucunda oluşturulan Taşınmaz İcmal Cetvelinde yer alan bilgiler ile tutarlı olmaması nedeniyle; mali tablolarda kayıtlı 250- Arazi ve Arsalar Hesabı, 251- Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı ve 252-Binalar Hesabının gerçek durumu yansıtmadığı değerlendirilmektedir.

2017 Yılı Taşınmaz İcmal Cetvelinde Yer Alan Taşınmaz Bilgileri		2017 Yılı Bilançosunda Raporlanan Taşınmaz Bilgileri	
1.2.Arsalar	1.069.564.894,84TL	250 Arazi ve Arsalar Hesabı	162.388.909,65TL
1.3.Araziler 1.3.1.Tarla	600.575.477,73TL		
	-	251 Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı	55.932,00TL
1.1.1.İdare Binaları	28.572.970.142,83TL	252 Binalar Hesabı	1.167.037.053,57TL
1.1.7.Konutlar	2.082.177.530,04TL		
TOPLAM	32.325.288.045,44TL	TOPLAM	1.329.481.895,22TL

Kamu idaresi cevabında; “Strateji Geliştirme Başkanlığı;

Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmeliğin geçici 1 inci maddesinde belirtilen tarihler itibariyle taşınmazlara ilişkin söz konusu envanter ve kayıtların yapılması gerekmektedir. Bakanlığımız taşınmaz fiili envanterlerinin kayıtlarının yapılabilmesi için Başkanlığımız ve Bilgi İşlem Dairesi Başkanlığı tarafından koordineli bir şekilde e-İçişleri Sistemine entegre edilmiş bir modül olan taşınmaz modülümüz oluşturulmuştur. Bu modül sayesinde taşınmaz mal envanteri takip edilerek gerekli güncellemelerin yapılması sağlanmaktadır. Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelikte yapılan değişikliklere göre “Genel Yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin mülkiyetinde, yönetiminde ve kullanımında bulunan taşınmazların kaydı ve yönetimi ile ilgili olarak bu yönetmelik gereğince yapılması gereken kayıt ve kontrol işlemleri; kuruluş kanunları ile özel mevzuatlarındaki hükümler uyarınca, bu idarelerin yetkili ve görevli birimleri tarafından yapılır” hükümleri doğrultusunda Bakanlığın taşınmaz fiili envanterinin yapılabilmesi için Bilgi İşlem Dairesi Başkanlığı ile gerekli yazışmalar yapılarak, Taşınmaz Mal Modülünde bulunan, ek 7/A ve ek 7/B tabloları yönetmeliğe uygun olarak hazırlanmıştır. 81 il valiliği ve merkez harcama birimlerine 12.02.2018 tarihli 602 sayılı yazı gönderilmiştir.

Söz konusu yazıda, “Bakanlığımıza tahsis edilen taşınmazların rayiç bedellerinin tespit edilerek il taşınmaz konsolide görevlisine ve bağlı olduğu muhasebe birimine (mal müdürlüğü/defterdarlık saymanlık) bildirmesi, taşınmaz mal envanterinin sağlıklı bir şekilde elde edilebilmesi için, e-İçişleri Sisteminde bulunan taşınmaz mal modülündeki kayıtlar ile muhasebede bulunan taşınmaz mal kayıtlarının denkliliğinin sağlanması, il taşınmaz konsolide görevlileri tarafından il ve ilçedeki harcama birimlerinin mal müdürlüğü/defterdarlığı

/saymanlığı ile iletişime geçmesini sağlaması ve denkliğin yapıldığına dair yazının yazılı olarak Başkanlığımıza bildirilmesi ” gerektiği hususu bildirilmiştir.

81 ilde taşınmaz rayiç değerleri tespit edilmiş ve bu değerler tablolara aktarılmıştır. e-İçişleri Sistemindeki taşınmaz mal modülüne kayıtları yapılmıştır. Aynı zamanda, Başkanlığımıza, 81 il tarafından Ek-6 Sınırlı Ayni Haklar ile Kişisel Haklar ve Tahsis Formu gönderilmiş ve ilgili muhasebe birimlerine bu formları ilettiklerini belirtmişlerdir. Bu bilgiler doğrultusunda Bakanlığımız taşınmaz mal modülünden Ek- 7/A Taşınmaz Mal İcmal Cetveli alınmış, yapılan inceleme sonucunda ilgili muhasebe müdürlüklerince yapılan muhasebe kayıtları ile e-İçişleri Sistemine entegre edilmiş bulunan “Taşınmaz Modülü”nde yer alan taşınmaz kayıtları arasında tutarsızlık bulunduğu tespit edilmiş bulunmaktadır.

Saymanlıklar ve mal müdürlükleri Maliye Bakanlığı Muhasebat Genel Müdürlüğüne ait birimler olduğu için kullandıkları KBS sistemine tarafımızca müdahale edilememektedir. Maliye Bakanlığı Muhasebat Genel Müdürlüğünün kullandığı KBS (Kamu Hesapları Bilgi Sistemi) ve İçişleri Bakanlığının kullandığı e-İçişleri Sistemindeki uyumsuzluğun ana sebebi; farklı iki sistemin kullanılmasından kaynaklanmaktadır.

Saymanlık ve defterdarlıklara 81 ilde bulunan harcama birimlerimiz tarafından bildirilmiş olan, EK-6 Sınırlı Ayni Haklar ile Kişisel Haklar ve Tahsis Formunda yer alan taşınmaz bedellerinin KBS Sistemine, saymanlık ve defterdarlıklara bildirildiği şekilde girilmemesi, taşınmaz bilgilerinin harcama birimlerimizce muhasebe birimlerine bildirildiği halde, muhasebe birimlerince zamanında güncellenmemesi, harcama birimlerinin Taşınmaz İcmal Cetvellerini KBS sisteminde yetkileri bulunmadığından karşılaştıramamaları ve dolayısıyla oluşan farklılıkları görememeleri, nedeniyle Taşınmaz Envanteri çalışmalarında aksaklıklar yaşanmaktadır.

Saymanlık ve mal müdürlüklerince farklı iki sistem arasında entegrasyonun sağlanması veya tek bir elektronik sistemin kullanılması durumunda uyumsuzluğun giderileceği değerlendirilmektedir. 2018 yılı içerisinde hatalı kayıt yapan veya sisteme kayıt yapamayan birimlerin doğru kayıt yapmaları için gerekli çalışmalar yapılacaktır.” denilmiştir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında bulgu konusu yapılan hususun harcama birimleri tarafından oluşturulan EK-6 Sınırlı Ayni Haklar ile Kişisel Haklar ve Tahsis Formunda yer alan taşınmaz bedellerinin muhasebe birimi tarafından KBS Sistemine doğru bir şekilde girilmemesinden kaynaklandığını belirtmiştir. Bu durum fiili envanteri yapılan taşınmazlara ait

bilgilerin muhasebe kayıtlarına doğru bir şekilde aktarılmamasına neden olduğundan Kurumun 2017 yılı mali tablolarında 25-Maddi Duran Varlıklar hesap grubunda 30.995.806.150,22 TL tutarında hataya sebebiyet verildiği değerlendirilmektedir.

BULGU 2: Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlıklarınca Yürütülen Yapım İşlerinin Kendi Muhasebe Sistemlerine Devir İşlemlerinin Yapılmaması

İçişleri Bakanlığı 2017 Yılı Bilançosunda Adana, Antalya, Denizli, Diyarbakır, Mersin, Samsun ve Mardin illerinde bulunan Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlıklarınca yürütülen yapım işlerinin 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında raporlandığı görülmüştür.

3152 sayılı İçişleri Bakanlığı Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun' un “*Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlığı*” başlıklı 28/A maddesinin birinci fıkrasında;

“Büyükşehir belediyelerinin bulunduğu illerde kamu kurum ve kuruluşlarının yatırım ve hizmetlerinin etkin olarak yapılması, izlenmesi ve koordinasyonu, acil çağrı, afet ve acil yardım hizmetlerinin koordinasyonu ve yürütülmesi, ilin tanıtımı, gerektiğinde merkezi idarenin taşrada yapacağı yatırımların yapılması ve koordine edilmesi, temsil, tören, ödüllendirme ve protokol hizmetlerinin yürütülmesi, ildeki kamu kurum ve kuruluşlarına rehberlik edilmesi ve bunların denetlenmesini gerçekleştirmek üzere valiye bağlı olarak kamu tüzel kişiliğini haiz ve özel bütçeli Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlığı kurulmuştur.”

hükmü getirilmiştir.

Yukarıdaki mevzuat hükmünde yer alan “kamu tüzel kişiliğini haiz ve özel bütçeli” ibaresi, 15/8/2016 tarih ve 674 sayılı Olağanüstü Hal Kapsamında Bazı Düzenlemeler Yapılması Hakkında Kanun Hükmünde Kararname'nin 35'inci maddesi hükmü gereğince ilgili Kanun metnine işlenmiş olup, bu düzenleme ile müstakil bir bütçe kazanan Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlıkları genel bütçe kapsamından çıkarılmıştır.

Maliye Bakanlığı Muhasebat Genel Müdürlüğünün 29.12.2016 tarih ve 29469 sayılı yazısıyla da Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlıklarına hizmet veren defterdarlık muhasebe müdürlükleri, Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlıklarına ait muhasebe birimi hizmetlerinin 02.01.2017 tarihinden itibaren Başkanlıkların kendi muhasebe birimlerinde yürütülecek olmasından dolayı, en geç 31.01.2017 tarihi itibarıyla devir işlemlerini gerçekleştirmeleri gerektiği hususunda bilgilendirilmiştir.

Ancak Kurumun yevmiye defteri ve mali tablolarının incelenmesi neticesinde; Adana, Antalya, Denizli, Diyarbakır, Mersin, Samsun ve Mardin illerinde bulunan Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlıklarınca yürütülen ve aşağıdaki tabloda il bazında dağılımı gösterilen yapım işlerinin, muhasebe kayıtları açısından devir işlemlerinin 31.01.2017 tarihi itibariyle yapılmış olması gerekirken yapılmadığı ve İçişleri Bakanlığı muhasebe kayıtlarında 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında yer almaya devam ettiği görülmüştür.

İl Adı	258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında Kayıtlı Tutar (TL)
Adana	100.337.502,86
Antalya	210.650.614,68
Denizli	104.571.446,30
Diyarbakır	314.428.689,46
Mersin	129.666.251,76
Samsun	103.424.587,60
Mardin	140.729.269,26
TOPLAM	1.103.808.361,92

Bu itibarla, gerekli devir işlemlerinin yapılmaması nedeniyle 2017 yılı İçişleri Bakanlığı Bilançosunda yer alan 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabının gerçek durumu yansıtmadığı düşünülmektedir.

Kamu idaresi cevabında; “Antalya Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlığı;

Özetle; bulguda İçişleri Bakanlığı 2017 yılı bilançosunda 258- Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında kayıtlı tutarların bulunduğu, Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlıklarına devredilmesi gerektiği belirtilmiştir. Bulguda 258- Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında İlimiz Adına 210.650.614,68-TL kayıtlı tutar bulunmaktadır.

15.08.2016 tarih ve 674 sayılı Kanun Hükmünde Kararname ile Başkanlığımıza tüzel kişilik verilmiş ve genel bütçe kapsamından çıkarılmıştır. Buna göre Başkanlıklar 02.01.2017 tarihinden itibaren kendi bünyesinde açılan muhasebe birimlerinde iş ve işlemlerini yürütmeye başlamış, ilgili Defterdarlık Muhasebe Müdürlükleri ile devir işlemleri gerçekleştirilmiştir.

İlimiz Defterdarlık Muhasebe Müdürlüğünce yapılan devirlerde 258-258- Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabının devredilmediği görülmüştür. Defterdarlık Muhasebe Müdürlüğü ile Başkanlığımız muhasebe birimince gerekli çalışmalar yapılmak suretiyle devir işleminin gerçekleşmesi sağlanarak işlemin sonuçlandırılması yoluna gidilecektir.

Mersin Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlığı

Konuyla ilgili olarak Mersin Defterdarlığına 03/05/2018 tarih ve 12752 sayılı yazımız ile söz konusu hesaptaki kayıtların kontrol edilerek, devir miktarlarının tarafımıza bildirilmesi istenmiştir. Defterdarlığın cevabi yazısı elimize ulaştığında söz konusu 258- Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında bulunan yapım işleriyle ilgili işlem tesis edilecektir.

Denizli Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlığı;

Bahse konu 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesaplarının 10.1.0.62.241 Kurumsal Kodlu kayıtlardan düşülerek, Başkanlığımıza devredilmesi hususunda; Denizli Defterdarlık Muhasebe Müdürlüğüne ekte sunulan 07.05.2018 tarih, 7818 sayılı yazımızla bildirilmiştir. Devir işlemleri tamamlandığında ayrıca bilgi verilecektir.

Samsun Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlığı;

Konuyla ilgili olarak Samsun Defterdarlığına 09.05.2018 tarih ve E.8900 sayılı yazımız ile söz konusu hesaptaki kayıtların kontrol edilerek, devir miktarlarının tarafımıza bildirilmesi istenmiştir. Defterdarlığın cevabi yazısı elimize ulaştığında 258-Yapılmakta olan Yatırımlar Hesabında bulunan yapım işleriyle ilgili işlem tesis edilecektir.

Mardin Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlığı;

Konuyla ilgili olarak 2016 yılında Başkanlığımız genel bütçeli idareler kapsamında olması nedeniyle 258-Yapılmakta olan Yatırımlar Hesabına ait 140.729.269,26 TL tutarın ilgili hesapta kaldığı anlaşılmıştır. Mardin Defterdarlığı Muhasebe Müdürlüğüne Başkanlığımız hesabına devir iş ve işlemler yapılacaktır.

Diyarbakır Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlığı;

Konu ile ilgili olarak Başkanlığımızca Diyarbakır Valiliği Defterdarlık Muhasebe Müdürlüğüne 07/05/2018 tarih ve 12420 sayılı yazı gönderilmiştir. Gelen 08.05.2018 tarih ve 48861201-000-7560 sayılı cevabi yazılarında "Say2000i sisteminden Bütünleşik Kamu Mali Yönetim Bilişim Sistemine devirler yapılmadığından dolayı kayıtlara ait ilgili tutar sistemde görülmemektedir. Devir işlemleri tamamlandıktan sonra ilgili tutar hakkında gerekli kayıtlar yapılıp tarafımıza bilgi verilecektir.

Adana Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlığı;

Bilindiği üzere; Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlığı Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği 30 Aralık 2016 tarihli ve 29934 sayılı resmi Gazetede yayınlanmış olup, ilgili

yönetmeliğin geçici 1. Maddesinde “ *Başkanlıkların 2017 yılı bütçeleri, bu yönetmeliğin resmi Gazetede yayımını takip eden en geç 60 gün içerisinde hazırlanır ve Valinin onayı ile yürürlüğe girer.*” denilmektedir.

Yukarıda belirtilen mevzuat hükümleri çerçevesinde muhasebe hizmetlerinin Başkanlığımızca yürütülmesi için yeterli sayıda muhasebe bilgisine sahip personel ihtiyacı doğmuş ve ivedi personel temini sağlanarak, Başkanlığımız bütçesi 12.01.2017 tarihli onayla hazırlanmıştır.

Ayrıca; 2016 yılı devir işlemlerinin çok sayıda yevmiye kaydından oluşması ve Say2000i Sisteminden (Genel Bütçe) Özel Bütçe Muhasebe Modülüne açılış fişinin sistem üzerinden aktarılmaması nedeniyle Başkanlığımızca yapılan iş ve işlemlerde aksamalar meydana gelmiş, hak sahiplerinin ödemelerinde de sıkıntılar ortaya çıkmıştır.

Bu sebeple, Başkanlığımız faaliyetlerinde herhangi bir aksamaya meydan vermemek için 2017 yılı açılış fişi ekte sunulan kayıtlarla oluşturulup, 2016 yılında devreden diğer hesap kayıtları ise yıl içerisinde yapılmıştır. Ancak denetim raporunun Bulgu 3 maddesinde belirtilen 258-Yapılmakta olan Yatırımlar Hesabının devir kaydı sevhen yapılmamış olup, söz konusu devir kaydı 04.05.2018 tarih ve 1742 sayılı MİF ile 2018 yılı muhasebe kayıtlarımıza alınmıştır. Geçici kabul işlemlerinin yapılmasına müteakip ilgili duran varlık hesabına alınacaktır.” denilmiştir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında bulgu konusu yapılan hususun düzeltileceği belirtilmişse de, yapılacak kayıtların 2017 yılı dönem sonu mali tablolarındaki hatayı düzeltici bir etkisi bulunmayacağından Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlıklarınca yürütülen yapım işlerinin İçişleri Bakanlığı muhasebe kayıtlarında 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında yer almaya devam etmesi nedeniyle 2017 yılı mali tablolarında 1.103.808.361,92 TL tutarında hata olduğu değerlendirilmektedir.

BULGU 3: Taşınmazlar İçin Yapılan Değer Artırıcı Nitelikte Olmayan Harcamaların İlgili Maddi Duran Varlık Hesabına Kaydedilmesi

İdari ve Mali İşler Dairesi Başkanlığınca taşınmazlar için yapılan değer artırıcı olmayan harcamaların, doğrudan gider kaydı yapılarak muhasebeleştirilmesi gerekirken; söz konusu harcamaların ilgili maddi duran varlığın 252-Binalar Hesabında kayıtlı değerine eklenerek muhasebeleştirildiği tespit edilmiştir.

27.12.2014 tarih ve 29218 mükerrer sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin “*Hesap grubuna ilişkin işlemler*” başlıklı 170’ inci maddesi 1’ inci fıkrasının (b) bendinde;

“Maddi duran varlıklar için yapılan değer arttırıcı harcamalar;

1) Maddi duran varlıklar için sonradan yapılan ve o varlığın değerini, kullanım süresini, ürün ve hizmet kalitesini, sağlanan faydayı arttıran veya üretilen mal veya hizmetlerin üretim maliyetini azaltan her türlü maliyet, ilgili maddi duran varlığın kayıtlı değerine ilave edilir ve amortisman hesaplamasında dikkate alınır.

2) Tahsis edilen taşınmazlara yapılan değer arttırıcı harcamalar, taşınmazın tahsis edildiği kamu idaresinin muhasebe hizmetini yürüten muhasebe birimince ilgili taşınmazın kayıtlı değeri üzerine ilave edilir. İlave edilen değer, taşınmazı tahsis eden kamu idaresine, bu kamu idaresince de muhasebe hizmetlerini yürüten muhasebe birimine kayıtlara alınmak üzere bildirilir.

3) Bunların dışında maddi duran varlıklar için yapılan her türlü normal bakım ve onarım harcamaları gider olarak kaydedilir.”

hükmü yer almaktadır.

04.11.2015 tarih ve 29522 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan Amortisman ve Tükenme Payları (Sıra No 47) Muhasebat Genel Tebliği'nin “*Amortisman ve tükenme payı süre ve oranları*” başlıklı 6’ ncı maddesinde;

“(1) Amortisman ve tükenme payı süresi, duran varlıkların aktife girdiği yıldan başlar. Bu sürenin yıl olarak hesaplanması için “1” rakamı bu Tebliğ ekinde belirtilen, varlığın yararlanma süresine göre belirlenmiş orana bölünür. (Örnek: $1/0,20 = 5$ yıl; $1/0,025 = 40$ yıl)

(2) Ancak, maliyet bedeli, 28/12/2006 tarihli ve 2006/11545 sayılı Bakanlar Kurulu Kararıyla yürürlüğe konulan Taşınır Mal Yönetmeliğinin eki listede yer alan dayanıklı taşınırın her biri için 14.000 TL’yi, 13/9/2006 tarihli ve 2006/10970 sayılı Bakanlar Kurulu Kararıyla yürürlüğe konulan Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelikte yer alan taşınmazlar için 34.000 TL’yi aşmayan duran varlıklar ile tutarına bakılmaksızın Maddi Olmayan Duran Varlıklar ve Özel Tükenmeye Tabi Varlıklar hesap gruplarında izlenen varlıklar için amortisman oranı % 100 olarak belirlenmiştir. Diğer bir ifadeyle maliyet bedeli bu tutarlara kadar olan duran varlıklar, hesaplara alındığı yılın sonunda tamamen amorti

edilir.

(3) Hesaplarda kayıtlı duran varlıklar için yapılan harcamalardan yukarıda belirtilen limitleri aşanlar değer artırıcı harcama olarak kabul edilir.

.....

(9) Maliyet bedeli bu Tebliğde belirtilen limitlerin üzerinde olan duran varlıklar için değer artırıcı olarak kabul edilemeyecek harcamalar varlığın maliyet bedeline eklenmeyerek doğrudan giderleştirilir.

(10) Daha önceki dönemlerde tamamen amorti edilmiş olan duran varlıklar için yapılan harcamalar varlığın maliyet bedeline eklenmeksizin doğrudan giderleştirilir.

(11) Henüz amortisman ayırma süresini tamamlamamış olan duran varlıklar için yapılan değer artırıcı harcamalar, varlığın maliyet bedeline eklenerek kalan amortisman süresince eşit olarak amortisman ayrılır.”

hükümlerine yer verilmiştir.

Buna göre Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nde maddi duran varlıkların değerini artırarak ilgili varlık hesabına kaydedilecek harcamaların tanımı yapılmış olup, bunların dışında maddi duran varlıklar için yapılan her türlü normal bakım ve onarım harcamalarının gider olarak kaydedileceği belirtilmiştir. Amortisman ve Tükenme Payları (Sıra No 47) Muhasebat Genel Tebliği'nde ise bu ayırım daha da somutlaştırılarak, taşınmazlar için yapılan 34.000 TL'yi aşan harcamaların değer artırıcı harcama olarak kabul edileceği ifade edilmiştir.

Yapılan incelemelerde, İdari ve Mali İşler Dairesi Başkanlığınca doğrudan temin yöntemi ile yapılan bazı gayrimenkul bakım ve onarım harcamalarının 630-Giderler Hesabı ile muhasebeleştirilmesi gerekirken, 252-Binalar Hesabına kaydedilmek suretiyle varlık hesaplarına alındığı görülmüştür. Ayrıntısı aşağıdaki tabloda gösterilen ve tutarı 34.000,00 TL'nin altında olan söz konusu harcamaların, mezkur Tebliğde belirtilen limitlerin altında olması nedeniyle değer artırıcı harcama olarak kabul edilmesinin mümkün olmadığı düşünülmektedir.

Sonuç olarak Bakanlığın mali tablolarında yer alan 252-Binalar Hesabının gerçek durumu yansıtmadığı düşünülmektedir.

Yevmiye Tarih	Yevmiye No	Tutar (TL)
20.02.2017	20170009191	24.780,00
07.03.2017	20170012939	32.391,00
10.03.2017	20170015134	17.700,00
14.03.2017	20170016207	16.449,20
29.03.2017	20170020707	24.131,00
26.04.2017	20170028161	16.992,00
26.04.2017	20170028170	23.010,00
26.04.2017	20170028251	33.040,00
09.06.2017	20170040210	22.420,00
19.06.2017	20170043450	15.812,00
19.06.2017	20170043567	15.340,00
18.07.2017	20170050318	4.130,00
20.07.2017	20170051484	19.470,00
25.07.2017	20170053275	16.343,00
25.07.2017	20170053278	15.930,00
31.07.2017	20170054879	22.826,27
27.09.2017	20170067642	5.723,00
18.10.2017	20170073017	15.340,00
02.11.2017	20170080172	32.089,11
03.11.2017	20170080634	16.815,00
TOPLAM		390.731,58

Kamu idaresi cevabında; “İdari ve Mali İşler Dairesi Başkanlığı;

2015 Yılı Denetim Raporunda belirtilen binaların iyileşmesi, ömrünün uzatılması veya veriminin artırılması amacıyla yapılan giderlerin muhasebe kayıtlarında 252 Binalar Hesabında izlenmesi gerekirken 630 Giderler Hesabında izlenmesine dair eleştiri dikkate alınmıştır. Buna istinaden İdari ve Mali İşler Dairesi Başkanlığı olarak 2017 yılı içerisinde Bakanlığımıza ait olan taşınmazlara yapılan giderler, taşınmazların iyileştirilmesi ve ömrünün uzatılmasına ait giderler olarak değerlendirilerek 252 Binalar Hesabında izlenmiştir.

2017 Yılı Denetim Raporunda taşınmazlar için yapılan değer artırıcı nitelikte olmayan harcamaların da 252 Binalar Hesabında izlendiği eleştirilmiştir. 20118 yılı kayıtlarında taşınmazlara ait giderler “Amortisman ve Tükenme Payları (sıra no 47) Muhasebat Genel Tebliğinde belirtilen limitler dikkate alınarak, gider tutarlarına göre 630 Giderler Hesabında veya 252 Binalar Hesabında izlenecektir.” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında, 2018 yılı kayıtlarında taşınmazlara ait giderlerin Amortisman ve Tükenme Payları (sıra no 47) Muhasebat Genel Tebliğinde belirtilen limitler

dikkate alınmak suretiyle 630-Giderler Hesabında veya 252-Binalar Hesabında izleneceği beyan edilmişse de 2018 yılında yapılacak kayıtların, 2017 yılı dönem sonu mali tablolarındaki hatayı düzeltici bir etkisi bulunmadığından 2017 yılı mali tablolarında 252-Binalar Hesabında 390.731,58 TL tutarında hata olduğu değerlendirilmektedir.

BULGU 4: Kıdem Tazminatları İçin Karşılık Ayrılmaması

Kahramanmaraş, Adana ve Eskişehir Valilikleri ile Eskişehir Valiliği İl Nüfus ve Vatandaşlık Müdürlüğünde çalışan işçi personel ile 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun 62'nci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendi kapsamında alt işverenler tarafından çalıştırılan işçiler için kıdem tazminatı karşılığının ayrılmadığı görülmüştür.

A- Eskişehir Valiliği bünyesinde çalışan işçi personel (3 kişi) için kıdem tazminatı karşılığının ayrılmadığı görülmüştür.

23.12.2014 tarih ve 29214 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin "*Temel kavramlar*" başlıklı 5 inci maddesinde,

"Dönemsellik: Kamu idarelerinin faaliyetleri, belirli dönemlerde raporlanır ve her dönemin faaliyet sonuçları diğer dönemlerden bağımsız olarak saptanır."

"İhtiyatlılık: Muhasebe uygulamasında muhtemel risklere ve olaylara karşı bu Yönetmelikte belirtilen durumlarda karşılık ayrılır. Faaliyet sonucunu değiştirmeye yönelik olarak gizli yedekler ya da gereğinden fazla karşılık ayrılamaz." denilmektedir.

27.12.2014 tarih ve 29218 mükerrer sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin "*372 Kıdem tazminatı karşılığı hesabı-Hesabın niteliği*" başlıklı 291'inci maddesinde;

"(1) Kıdem tazminatı karşılığı hesabı, ilgili mevzuatı uyarınca belirlenecek esaslar çerçevesinde ayrılan ve faaliyet dönemi içinde ödeneceği öngörülen kıdem tazminatları karşılıklarının izlenmesi için kullanılır.

(2)Uzun vadeli yabancı kaynaklar ana hesap grubu içindeki kıdem tazminatı karşılığı hesabında kayıtlı tutarlardan, izleyen dönemde ödeneceği öngörülen kıdem tazminatı karşılıkları dönem sonunda bu hesaba kaydedilir."

Aynı Yönetmeliğin "*472 Kıdem tazminatı karşılığı hesabı-Hesabın niteliği*" başlıklı 342'nci maddesinde ise;

“(1) Kıdem tazminatı karşılığı hesabı, ilgili mevzuatı uyarınca belirlenecek esaslar çerçevesinde ayrılan uzun vadeli kıdem tazminatları karşılıklarının izlenmesi için kullanılır.”

ifadeleri yer almaktadır.

Eskişehir Valiliğine ilişkin muhasebe kayıtlarının incelenmesi neticesinde; Kurum bünyesinde sürekli işçi statüsünde çalışan üç personel için kıdem tazminatı karşılığı ayrılmadığı görülmüştür.

Ancak ihtiyatlılık ve dönemsellik kavramları gereğince, kurumda çalışan işçi personel için Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin 291’ inci ve 342’ nci maddeleri hükümleri çerçevesinde kıdem tazminatı ayrılması gerektiği düşünülmektedir.

B- Eskişehir Valiliği İl Nüfus ve Vatandaşlık Müdürlüğünce, 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu’ nun 62’ nci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendi kapsamında 34 ay genel temizlik yapmak üzere çalıştırılan 2 işçi için kıdem tazminatı karşılığı ayrılmadığı görülmüştür.

4857 sayılı İş Kanununun “Bazı kamu kurum ve kuruluşlarında çalışanların kıdem tazminatı” başlıklı 112’nci maddesinde; 4/1/2002 tarihli ve 4734 sayılı Kamu İhale Kanununun 62’nci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendi kapsamında alt işverenler tarafından çalıştırılan işçilerin kıdem tazminatlarının ilgili veya son çalışılan kamu idaresi tarafından ödeneceği hüküm altına alınmıştır.

Buna göre, kamu idarelerinin personel çalıştırmasına dayalı hizmet alım ihalelerinde alt işverenler tarafından çalıştırılan işçilerin iş sözleşmelerinin, 1475 sayılı İş Kanunu’nun 14’ üncü maddesine göre kıdem tazminatını gerektirecek şekilde sona ermesi durumunda, yukarıda belirtilen Kanun maddesi uyarınca, kıdem tazminatlarının ilgili kamu idaresi tarafından ödenmesi gerekmektedir.

Dolayısıyla kıdem tazminatı ödemesinin muhtemel olması nedeniyle, 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu’nun 62’ nci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendi kapsamında alt işverenler tarafından çalıştırılan işçiler için de kıdem tazminatı karşılığı ayrılması gerektiği düşünülmektedir.

C-Kahramanmaraş Valiliği ve Adana Valiliğinde işçi statüsünde çalışan personel için önceki yıllarda ayrılan kıdem tazminatı tutarının, 2017 yılı sonu itibariyle güncellenmediği tespit edilmiştir.

Maliye Bakanlığı Muhasebat Genel Müdürlüğünün kıdem tazminatına ilişkin olarak muhasebe birimlerine yazdığı 20.05.2016 tarih ve 90192509-140.02-9430 sayılı yazında;

“1- Kamu idarelerinde işçi statüsünde istihdam edilen personelin, 2015 ve daha önceki yıllarda ayrılması gereken kıdem tazminatı tutarları, hizmet yılı ile yıllık kıdem tazminatı tutarının çarpılması suretiyle kamu idarelerinin ilgili birimlerince hesaplanarak liste halinde en geç 30.06.2016 tarihi itibarıyla muhasebe birimlerine gönderilecektir. Muhasebe birimleri de yapılan bildirimler üzerine listede yer alan toplam tutarlar üzerinden 500-Net Değer Hesabına borç, 472-Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabına alacak,

2- 2016 yılı ve sonraki yılların dönem sonlarında, kamu idarelerinden alınan kıdem tazminatı hesaplama listesinin toplam tutarı muhasebe birimlerince 630-Giderler Hesabına borç, 472-Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabına alacak,

3- 472-Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabında kayıtlı önceki dönemlere ait tutarların, o yıl için belirlenen kıdem tazminatı tutarı üzerinden güncellenmesini teminen, kamu idarelerinin ilgili birimlerinden alınan kıdem tazminatı güncelleme listesinde yer alan toplam tutar, 630-Giderler Hesabına borç, 472-Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabına alacak,

4- Daha önceki yıllarda hesaplanarak 472-Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabına kaydedilmiş tutarlardan, izleyen dönemde ödeneceği kamu idarelerince muhasebe birimlerine bildirilen tutarlar dönem sonlarında 472-Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabına borç, 372-Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabına alacak,

5- Ödenen kıdem tazminatı tutarlarının bir taraftan karşılık ayrılmış kısmı 372-Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabına, karşılık ayrılmamış kısmı ise 630-Giderler Hesabına borç, ödenecek tutar 103-Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabı, 325-Nakit Talep ve Tahsisleri Hesabı ya da ilgili diğer hesaplara alacak; diğer taraftan toplam tutar 830-Bütçe Giderleri Hesabına borç, 835-Gider Yansıtma Hesabına alacak,

kaydedilecektir.”

denilmiş olup, söz konusu konunun muhasebeleştirilmesine ilişkin örneklere yer verilmiştir.

Bu doğrultuda; kamu idarelerinin işçi statüsünde istihdam ettikleri personel için 2015 ve önceki yıllara ayırdıkları kıdem tazminatı karşılığı tutarını, 2016 yılı ve sonraki yılların dönem sonlarında işçinin çalıştığı her ilave yılı da dikkate alarak güncellemesi gerekmektedir.

Ancak yapılan denetimlerde, Kahramanmaraş Valiliği ve Adana Valiliğine ait muhasebe kayıtlarında 472-Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabında yer alan tutarın 2017 yılı sonu itibariyle güncellenmediği görülmüştür.

Ödenmesi muhtemel kıdem tazminatı tutarları için ayrılan karşılıkların mali tablolarda tam ve doğru bir şekilde gösterilmesini sağlamak için, dönem sonu itibariyle 472-Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabının yukarıda belirtilen esaslar doğrultusunda güncellenmesi gerektiği düşünülmektedir.

Kamu idaresi cevabında; “Kahramanmaraş Valiliği;

Sürekli işçilerle ilgili kıdem tazminatı karşılıklarının ayrılması işlemi tamamlanarak 10.05.2018 tarihli ve 8776 sayılı yazımızla Defterdarlık Muhasebe Müdürlüğüne gereği için gönderilmiştir.

Adana Valiliği;

Sayıştay Başkanlığınca yürütülen 2017 yılı düzenlilik ve performans denetimleri sonucunda Valiliğimizde sürekli işçi kadrosunda görev yapan personellerin 2017 yılına ait kıdem tazminatı ile ilgili sehven bildirim yapılmadığı anlaşılmıştır. Kurumumuzda çalışan sürekli işçilere ait Kıdem tazminatı tablosu düzenlenerek Adana Defterdarlığı Muhasebe Müdürlüğüne gönderilmiştir.

Eskişehir Valiliği;

Valiliğimiz bünyesinde çalışan işçiler (3 kişi) için kıdem tazminatı karşılığının ayrılması için gerekli çalışmalar yapılmakta olup, en kısa sürede işlemler tamamlanacaktır.

Eskişehir Valiliği İl Nüfus ve Vatandaşlık Müdürlüğü;

Müdürlüğümüzce 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun 62'nci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendi kapsamında 34 ay genel temizlik yapmak üzere çalıştırılan 2 işçi için kıdem tazminatı karşılığı ayrılmadığının görüldüğü, kıdem tazminatı ödemesinin muhtemel olması nedeniyle kıdem tazminatının ayrılmasının gerektiğinin düşünüldüğü bildirilmektedir.

Hizmet Alımına ait Sözleşme başlangıcının 01.03.2017 tarihi olması nedeniyle kıdem tazminatlarının ödenmesi için bir tam yıl geçmesi gerektiğinden 01.03.2018 tarihinde de 696 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamenin 127 nci maddesiyle 375 sayılı Kanun Hükmünde Kararnameye eklenen geçici 25 inci maddeye dayanılarak hazırlanan "Kamu Kurum ve

Kuruluşlarında Personel Çalıştırılmasına Dayalı Hizmet Alımı Sözleşmeleri Kapsamında Çalıştırılmakta Olan İşçilerin Sürekli İşçi Kadrolarına Veya Mahalli İdare Şirketlerinde İşçi Statüsüne Geçirilmesine İlişkin 375 Sayılı Kanun Hükmünde Kararnamenin Geçici 23 ve Geçici 24 üncü Maddelerinin Uygulanmasına Dair Usul ve Esaslar" da ki sürecin devam etmesi nedeniyle işlem yapılamamıştır.

02.04.2018 tarihinde 2 işçi de Müdürlüğümüzde sürekli işçi kadrosuna geçirilmiş olup bundan sonra yapılması gereken işlerde daha dikkatli ve duyarlı olunacak Kanun ve mevzuata uygun olarak hassasiyetle gerçekleştirilmesi sağlanacaktır.” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında, bulguda bahsi geçen işçiler için kıdem tazminatı karşılıklarının ayrılacağını beyan edilmişse de 2018 yılında yapılacak kayıtların, 2017 yılı dönem sonu mali tablolarındaki hatayı düzeltici bir etkisi bulunmamakta olup; 2017 yılı mali tablolarında kıdem tazminatı karşılığı hesapları ile gider hesaplarının tam olmadığı değerlendirilmektedir.

BULGU 5: Kurum Adına Açılan Banka Hesabında Görünen Tutarların Muhasebe Kayıtlarına Alınmaması

Ankara Valiliği adına Ziraat Bankası Bakanlıklar Ankara Kamu Girişimci Şubesi nezdinde açılan 3463480-5005 no.lu hesapta bulunan ve 2010/17 sayılı Başbakanlık Genelgesi öncesine ait Maaş Ödeme Protokolünden kaynaklı promosyon ödemesinden Kurum hissesi olarak ayrılan tutar olduğu anlaşılan 16.433,34TL’lik bakiyenin muhasebe kayıtlarına alınmadığı görülmüştür.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu’nun “*Tanımlar*” başlıklı 3’üncü maddesi (i) bendinde,

“Kamu geliri: Kanunlarına dayanılarak toplanan vergi, resim, harç, fon kesintisi, pay veya benzeri gelirler, faiz, zam ve ceza gelirleri, taşınır ve taşınmazlardan elde edilen her türlü gelirler ile hizmet karşılığı elde edilen gelirler, borçlanma araçlarının primli satışı suretiyle elde edilen gelirler, sosyal güvenlik primi kesintileri, alınan bağış ve yardımlar ile diğer gelirleri,

..... ifade eder.”

denilmektedir.

Aynı Kanunun “Bütçe türleri ve kapsamı” başlıklı 12’ nci maddesinde:

“Genel yönetim kapsamındaki idarelerin bütçeleri; merkezi yönetim bütçesi, sosyal güvenlik kurumları bütçeleri ve mahalli idareler bütçeleri olarak hazırlanır ve uygulanır. Kamu idarelerince bunlar dışında herhangi bir ad altında bütçe oluşturulamaz.

...”

hükmü yer almaktadır.

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği’nin “Tanımlar” başlıklı 4’ üncü maddesinin (1) bendinde,

“ Gelir: İlk defa hesaplara alınacak varlıklar dışında, öz kaynakta artışa neden olan her türlü işlemi,

..... ifade eder.”,

Aynı Yönetmeliğin “600 Gelirler hesabı” başlıklı 259’uncu maddesinde de,

“(1) Bu hesap, bütçe ile ilgili olsun veya olmasın genel kabul görmüş muhasebe ilkelerine göre tahakkuk eden her türlü gelirin izlenmesi için kullanılır.”

hükümleri yer almaktadır.

20.07.2007 tarih ve 26588 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 2007/21 sayılı Başbakanlık Genelgesi’nin 4’ üncü maddesinde:

“Yapılan protokoller uyarınca, banka tarafından verilecek promosyon miktarının tamamının personele dağıtılması genel ilke olarak benimsenmekle birlikte, toplam miktarın üçte birini geçmemek üzere Komisyonca belirlenecek tutar, birim personelinin ihtiyaçları doğrultusunda kullanılmak üzere ayrılabilir. Bu tutarlar, merkez teşkilatında üst yönetici, taşra teşkilatında ise o birimin bağlı bulunduğu bir üst amir tarafından belirlenecek esas ve usuller çerçevesinde kullanılacaktır. Yapılacak harcamaların birimin faaliyetlerini sürdürmesi için gerekli ve zaruri harcamaları ihtiva etmesi; çalışma ortamlarının iyileştirilmesi, işyerlerinde verim ve çalışanların memnuniyeti ile sunulan hizmetin kalitesini artırıcı amaçlarla ortak kullanım alanları için sarf edilmesi zorunludur. Bu tutarların belirlenen amaçlar dışında kullanılmasına kesinlikle müsaade edilmeyecek ve yıl içinde yapılan harcamalar merkez teşkilatında üst yönetici, taşra teşkilatında ise o birimin bağlı bulunduğu

bir üst amir tarafından denetlettirilecektir.”

denilmiştir.

10.08.2010 tarih ve 27668 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 2010/17 sayılı Başbakanlık Genelgesi ile 2007/21 sayılı Genelgenin 4'üncü maddesi “*Banka tarafından verilecek promosyon miktarının tamamı personele dağıtılacaktır.*” şeklinde yeniden düzenlenmiştir.

Yukarıdaki mevzuat hükümlerine göre kanunlara dayanılarak edinilen ve öz kaynaklarda artışa neden olan tahakkuk etmiş her türlü gelir, kamu geliri niteliğinde olup; genel kabul görmüş muhasebe ilkelerine göre de 600-Gelirler Hesabında izlenmesi gerekmektedir.

Bahsi geçen husus, İçişleri Bakanlığının önceki yıl denetimlerinde de tespit edilerek bulgu konusu yapılmış ve 2016 yılı Sayıştay Denetim Raporuna alınmıştır. Ancak uygulamanın 2017 yılı denetimlerinde de aynı şekilde devam ettiği anlaşılmıştır.

Buna göre, 2010/17 sayılı Başbakanlık Genelgesi öncesine ait Maaş Ödeme Protokolünden kaynaklı promosyon ödemelerinden Kurum hissesi ayrılması mümkün olup; ayrılan bu paralardan kalan bakiyenin kamu geliri mahiyetinde olması nedeniyle 600-Gelirler Hesabına kaydedilmesinin uygun olacağı değerlendirilmektedir.

Kamu idaresi cevabında; “Ankara Valiliği;

Kurum Adına Açılan Banka Hesabında Görünen Tutarların Muhasebe Kayıtlarına Alınmaması ile ilgili Valiliğimiz hesabında bulunan 2006 yılında yapılan maaş ödeme protokolünden kaynaklı promosyon ödemesinden kurum hissesi olarak ayrılan 17.311,06 TL. tutar Hazineye gelir kaydedilmek üzere Ankara Defterdarlığı Muhasebe Müdürlüğü hesabına aktarılmıştır.” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında, tespite konu olan tutarın Hazineye gelir kaydedilmek üzere Ankara Defterdarlığı Muhasebe Müdürlüğü hesabına aktarıldığı beyan edilmiş olup; 2018 yılında 600-Gelirler Hesabına yapılacak kayıtların, 2017 yılı dönem sonu mali tablolarındaki hatayı düzeltici bir etkisi bulunmadığından, 2017 yılı mali tablolarında 600-Gelirler Hesabında 16.433,34 TL tutarında hata olduğu değerlendirilmektedir.

BULGU 6: Kurum Adına Açılan Banka Hesabında Tutulan ve Avrupa Birliği Hibeleriyle Gerçekleştirilen Projelere İlişkin Tutarların Muhasebe Kayıtlarına Alınmaması

Eskişehir Valiliği adına Vakıflar Bankası Eskişehir Şubesi nezdinde açılan hesaplarda bekleyen ve Kurum tarafından, Türkiye Ulusal Ajansınca verilen, Avrupa Birliği hibeleriyle gerçekleştirilen projelere ait olduğu ifade edilen toplam 6.360,79 euro bakiyenin muhasebe sisteminde takip edilmediği görülmüştür.

27.11.2007 tarih ve 26713 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanarak yürürlüğe giren Avrupa Birliği ve Uluslararası Kuruluşların Kaynaklarından Kamu İdarelerine Proje Karşılığı Aktarılan Hibe Tutarlarının Harcanması ve Muhasebeleştirilmesine İlişkin Yönetmelik’in “Muhasebeleştirme belgesi” başlıklı 7’nci maddesinde; Avrupa Birliği, uluslararası kuruluşlar veya uluslararası konsorsiyumlardan temin edilen proje karşılığı hibelerin bütçeye gelir veya gider kaydedilmeksizin gelir ve gider hesaplarında izleneceği şeklinde düzenleme getirilmiştir. Anılan Yönetmeliğin “Proje karşılığı hibelerin muhasebeleştirilmesi” başlıklı 8’inci maddesinde ise;

“(1)Avrupa Birliği, uluslararası kuruluşlar veya uluslararası konsorsiyumlardan temin edilen proje karşılığı hibelerin muhasebeleştirilmesi, ilgili kamu idaresinin muhasebe hizmetlerini yürüten muhasebe birimleri aracılığı ile yapılır.

(2)Proje sözleşmesi yürürlüğe girdiğinde, proje yürütücüsü tarafından, muhasebe hizmetlerini yürütecek muhasebe birimine müracaat edilerek bir proje numarası alınması sağlanır. Proje numarası; projenin başlangıç yılı, "ABH" simgesi, muhasebe birimi kodu ve mali yılbaşında 1’den başlayarak teselsül ettirilen sayıların birleştirilmesi ile oluşturulur. (Örnek: 2007ABH06150001 gibi.)

(3)Avrupa Birliği, uluslararası kuruluşlar veya uluslararası konsorsiyumların kaynaklarından temin edilen proje karşılığı hibeler, aşağıda açıklanan esaslar dahilinde muhasebeleştirilir:

a) Proje karşılığı olarak temin edilen dövizler ilgili kamu idaresi muhasebe birimlerince bankada açtırılacak döviz hesabına aktarıldığında; aktarma tarihindeki Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası döviz satış kuru üzerinden 104-Proje Özel Hesabına borç, 600-Gelirler Hesabına alacak kaydedilir.

b) Proje kapsamında yapılacak ödemeler, banka hesabı üzerine düzenlenecek döviz gönderme emri veya banka çekiyle yapılır. İlgilisine ödenmek veya gönderilmek üzere döviz gönderme emri veya çek düzenlendiğinde, 630-Giderler Hesabı veya varlığa dönüştürülecek bir kullanım ise ilgili varlık hesabına borç, 106-Döviz Gönderme Emirleri Hesabına alacak; bankadan alınacak günlük hesap özet cetvelinden ilgisine ödendiği veya gönderildiği anlaşılan tutarlar ise 106-Döviz Gönderme Emirleri Hesabına borç, 104-Proje Özel Hesabına alacak kaydedilir.

c) Yapılan muhasebeleştirme işleminde kur farkı olması durumunda; olumlu fark tutarı, 104-Proje Özel Hesabına borç, 600-Gelirler Hesabına alacak; olumsuz fark tutarı ise 630-Giderler Hesabına borç, 104-Proje Özel Hesabına alacak kaydedilir.

ç) Proje özel hesabından projenin amaçları için kullanılmak üzere, proje mutemetlerine avans verilebilir. Verilen avans tutarları, avansın verildiği tarihteki Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası döviz satış kuru üzerinden 162-Bütçe Dışı Avans ve Krediler Hesabına borç, 106-Döviz Gönderme Emirleri Hesabına alacak; bankadan alınacak günlük hesap özet cetvelinden ödendiği anlaşılan tutarlar ise 106-Döviz Gönderme Emirleri Hesabına borç, 104-Proje Özel Hesabına alacak kaydedilir. Harcamaya ilişkin kanıtlayıcı belgeler muhasebe birimine verildiğinde ise harcama tutarı avansın verildiği tarihteki kur üzerinden 630-Giderler Hesabı veya varlığa dönüştürülecek bir kullanım ise ilgili varlık hesabına borç, 162-Bütçe Dışı Avans ve Krediler Hesabına alacak kaydedilir. Verilen avanslardan varsa nakden iade edilen tutar, 104-Proje Özel Hesabına borç, 162-Bütçe Dışı Avans ve Krediler Hesabına alacak kaydedilir.

d) Ay sonlarında döviz mevcudunun Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankasının ay sonu döviz satış kuru üzerinden değerlemesi sonucunda; kur artışından doğan farklar, 104-Proje Özel Hesabına borç, 600-Gelirler Hesabına alacak; kur azalışından doğan farklar ise 630-Giderler Hesabına borç, 104-Proje Özel Hesabına alacak kaydedilir.”

denilmektedir.

Yine aynı Yönetmeliğin “Projeden kalan tutarlar” başlıklı 10’ uncu maddesinde de;

“Proje yürütücüsü tarafından projenin tamamlandığının muhasebe birimine bildirilmesi üzerine, özel hesapta kalan tutarlardan proje sözleşmesi gereğince iade edilmesi gerekenler iade edildikten sonra, kalan tutarlar ilgili muhasebe birimince bütçeye gelir kaydedilir. Ancak, bu kapsamda hazırlanan veya hazırlanacak yeni projeler varsa, artan

tutarlar bütçeye gelir yazılmayarak, yeni projelerin hazırlık aşamasında yapılması gerekli giderlerin karşılanmasında kullanılmak üzere, 333-Emanetler Hesabının altında açılacak bir yardımcı hesapta tutulabilir.”

ifadelerine yer verilmiştir.

Dolayısıyla Avrupa Birliği kaynaklarından temin edilen proje karşılığı hibelerin, mezkur Yönetmeliğin 8' inci maddesinde bahsedilen hesaplar kullanılmak suretiyle muhasebe kayıtlarında izlenmesi gerekmektedir. Proje tamamlandıktan sonra projeden kalan tutarların olması durumunda ise; proje sözleşmesi gereğince iade edilmesi gereken tutar iade edilecek, kalan tutarlar da Yönetmeliğin 10'uncu maddesi gereğince bütçeye gelir kaydedilecektir. Ancak Yönetmelik, ilgili maddede belirtilen koşulların bulunması durumunda kalan tutarın bütçeye gelir yazılması yerine yeni projelerin hazırlık aşamasında yapılması gerekli giderlerin karşılanmasında kullanılmak üzere 333-Emanetler Hesabına kaydedilebilmesine de cevaz vermektedir.

Eskişehir Valiliğine ait banka hesaplarının incelenmesi neticesinde; Vakıflar Bankası Eskişehir Şubesi nezdinde 05.08.2009 tarihinde açılan 00158048011952241 no.lu hesapta 3.783,25 euro, 25.07.2012 tarihinde açılan 00158048013547338 no.lu hesapta 2.577,54 euro olmak üzere Türkiye Ulusal Ajansınca verilen Avrupa Birliği hibeleriyle gerçekleştirilen projelere ait toplam 6.360,79 euro bakiyenin bulunduğu ve söz konusu bakiyelerin muhasebe sisteminde takip edilmediği görülmüştür.

Yukarıda yer alan mevzuat hükümleri gereğince, Avrupa Birliği tarafından aktarılan hibe yardımlarla finanse edilen projelere ilişkin tüm mali işlemlerin muhasebe sisteminde takip edilmesi gerektiğinden, bu projelerden arta kalan ve banka hesaplarında tutulan bakiyelerinin ya iade edilerek ya gelir kaydedilerek ya da emanete alınarak ilgili hesaplar kullanılmak suretiyle muhasebeleştirilmesi gerektiği düşünülmektedir.

Kamu idaresi cevabında; “Eskişehir Valiliği;

Eskişehir Valiliği adına Vakıflar Bankası Eskişehir şubesi nezdinde hesaplarda bekleyen ve kurum tarafından, Türkiye Ulusal Ajansınca verilen Avrupa Birliği Hibeleriyle gerçekleştirilen projelere ait olduğu ifade edilen 6.360,79 euro bakiyenin muhasebe sistemine kayıt edilerek takip edilmesi sağlanacaktır.” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında, Türkiye Ulusal Ajansı'na verilen Avrupa Birliği hibeleriyle gerçekleştirilen projelere ait 6.360,79 € bakiyenin muhasebe sistemine kayıt edileceğini beyan edilmiş olup; 2018 yılında yapılacak kayıtların, 2017 yılı dönem sonu mali tablolarındaki hatayı düzeltici bir etkisi bulunmadığından, ilgili hesaplara kayıt yapılmaması sonucu 2017 yılı mali tablolarında 28.722,15 TL (6.360,79 € x 4,5155 TL = 28.722,15 TL (Türkiye Cumhuriyeti Merkez Bankası'nın 29.12.2017 tarihli Euro alış döviz kuru 4,5155 TL'dir.)) tutarında hataya sebebiyet verildiği değerlendirilmektedir.

BULGU 7: Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabı ile Birikmiş Amortismanlar Hesabının Gerçek Durumu Yansıtmaması

Eskişehir Valiliği, Şanlıurfa Valiliği ve Şanlıurfa Valiliği İl Nüfus ve Vatandaşlık Müdürlüğüne kullanım olanaklarını yitirmesi nedeniyle hurdaya ayrılan bazı maddi duran varlıkların, satılmak üzere Defterdarlık Milli Emlak Müdürlüğüne teslim edilmesine rağmen 294-Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabından çıkış kayıtlarının yapılmadığı görülmüştür.

Ekonomik ömrünü tamamlamış olan veya tamamlamadığı halde teknik ve fiziki nedenlerle kullanılmasında yarar görülmeyerek hizmet dışı bırakılması gerektiğine 18.01.2007 tarih ve 26407 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Taşınır Mal Yönetmeliği'nin "*Hurdaya ayırma nedeniyle çıkış*" başlıklı 28' inci maddesindeki usuller çerçevesinde karar verilen taşınırlar hurdaya ayrılmaktadır. Hurdaya ayrılmasına karar verilen taşınırların muhasebe kayıtlarında takibi, 27.12.2014 tarih ve 29218 mükerrer sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 294-Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabında yapılmaktadır. Bu hesaba ilişkin olarak anılan Yönetmeliğin "*Hesabın işleyişi*" başlıklı 215'inci maddesinde;

"(1) Elden çıkarılacak stoklar ve maddi duran varlıklar hesabına ilişkin borç ve alacak kayıtları aşağıda gösterilmiştir:

a) Borç

1) Kullanılma olanağını yitiren maddi duran varlıklar kayıtlı değerleri üzerinden bu hesaba borç, ilgili maddi duran varlık hesabına alacak; ayrılmış olan amortisman tutarı 257-Birikmiş Amortismanlar Hesabına borç, 299-Birikmiş Amortismanlar Hesabına alacak kaydedilir.

...

b) Alacak

1) Elden çıkarılacak stoklar ve maddi duran varlıklar hesabında kayıtlı stok ve varlıklardan satılmak suretiyle elden çıkarılanların, bir taraftan kayıtlı değeri bu hesaba, satış bedeli ile net değeri arasındaki olumlu fark 600-Gelirler Hesabına alacak, satış bedeli 100-Kasa Hesabı veya 102-Banka Hesabı ya da ilgili diğer hesaplara, ayrılmış olan amortisman tutarları 299-Birikmiş Amortismanlar Hesabına, satış bedeli ile net değeri arasındaki olumsuz fark 630-Giderler Hesabına borç; diğer taraftan satış bedeli 800-Bütçe Gelirleri Hesabına alacak, 805-Gelir Yansıtma Hesabına borç kaydedilir.

2) Elden çıkarılacak stoklar ve maddi duran varlıklar hesabında kayıtlı stok ve varlıklardan genel bütçe kapsamındaki kamu idarelerince genel bütçe dışı idare veya kuruluşlara, kapsama dâhil diğer kamu idarelerince diğer idare veya kuruluşlara bedelsiz olarak devredilenlerin kayıtlı değeri bu hesaba alacak, ayrılan amortisman tutarı 299-Birikmiş Amortismanlar Hesabına, kalanı 630-Giderler Hesabına borç kaydedilir.

3) Elden çıkarılacak stoklar ve maddi duran varlıklar hesabında kayıtlı stok ve varlıklardan aynı muhasebe biriminden hizmet alan genel bütçe kapsamındaki kamu idareleri ile diğer kamu idarelerinin harcama birimleri arasında bedelsiz olarak devredilenler, kayıtlı değerleri üzerinden bu hesaba alacak ve borç, ayrılmış amortisman tutarları 299-Birikmiş Amortismanlar Hesabına alacak ve borç kaydedilir.

...”

hükümleri yer almaktadır.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun “*Taşınır ve taşınmaz satışı*” başlıklı 46'ncı maddesinin birinci fıkrasında yer alan “*Genel bütçe kapsamındaki kamu idarelerinin her türlü taşınır ve taşınmazlarının satışına Maliye Bakanlığı yetkilidir. Satış bedelleri genel bütçeye gelir kaydedilir....*” hükmü ve 178 sayılı Maliye Bakanlığının Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararname' nin Milli Emlak Genel Müdürlüğünün görevlerini işaret eden 13 üncü maddesinin (i) bendindeki “*Genel bütçeye dahil dairelerin hizmet dışı kalan taşınır mallarının satışını yapmak...*” hükümleri uyarınca hurdaya ayrılıp 294-Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabında takip edilen taşınırlardan ekonomik değeri bulunanların satış işlemlerini yapmakla Milli Emlak Genel Müdürlüğü

görevlidir. Anılan Kararnamenin ek 22' nci maddesi gereğince de; Milli Emlak Genel Müdürlüğünün il ve ilçeye ilişkin görevleri, il ve ilçe milli emlak birimleri tarafından yürütülmektedir.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun "Kayıt zamanı" başlıklı 50'nci maddesinin; "Bir ekonomik değer yaratıldığında, başka bir şekle dönüştürüldüğünde, mübadeleye konu edildiğinde, el değiştirdiğinde veya yok olduğunda muhasebeleştirilir. Bütün malî işlemlerin muhasebeleştirilmesi ve her muhasebe kaydının belgeye dayanması şarttır." hükmü gereğince de tüm mali işlemlerin muhasebeleştirilmesi zorunluluk arz etmektedir. Bu itibarla kullanma olanağını yitirmesine rağmen belirli bir ekonomik değeri bulunan maddi duran varlıkların hurdaya ayırma işlemlerinin akabinde 294-Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabında izlenmeye devam edilmesi, satılmak üzere Milli Emlak birimlerine devredilmesi halinde de bu hesaptan çıkarılması gerekmektedir.

Ayrıca söz konusu hurdaya ilişkin amortisman tutarları da 299- Birikmiş Amortismanlar Hesabında takip edilmeli, hurdaya ayırma ve satış için ilgili birime teslim işlemlerinde de yine aynı hesaba gerekli kayıtlar yapılmalıdır.

Ancak yapılan incelemede, Eskişehir Valiliği, Şanlıurfa Valiliği ve Şanlıurfa Valiliği İl Nüfus ve Vatandaşlık Müdürlüğüne ait olup hurdaya ayrılan ve ayrıntısı aşağıdaki tabloda yer alan bazı maddi duran varlıkların, satılmak üzere Defterdarlık Milli Emlak Müdürlüğüne teslim edilme işleminin devir tutanaklarında görülmesine karşın devre ilişkin olarak 294-Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabı ile 299-Birikmiş Amortismanlar Hesabına yapılması gereken muhasebe kayıtlarının yapılmadığı tespit edilmiştir.

Ait Olduğu Birim	Hesap Adı	294-Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabında Kayıtlı Tutar (TL)	299-Birikmiş Amortismanlar Hesabında Kayıtlı Tutar (TL)
Şanlıurfa Valiliği	Tesis, Makine ve Cihazlar	2.900,00	2.900,00
	Taşıtlar	350.000,00	350.000,00
	Demirbaşlar	8.883,50	8.883,50
Şanlıurfa Valiliği İl Nüfus ve Vatandaşlık Müdürlüğü	Tesis, Makine ve Cihazlar	6.492,71	6.492,71
	Demirbaşlar	8.870,82	8.870,82
Eskişehir Valiliği	Taşıtlar	15.000,00	15.000,00
	Demirbaşlar	21.234,50	21.234,50
TOPLAM		413.381,53	413.381,53

Bu itibarla, 294-Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabında izlenen ve devir suretiyle Kurum tasarrufundan çıkarılan hurda niteliğindeki varlıkların, ilgili hesaplardan çıkış kayıtlarının yapılmaması nedeniyle 294-Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabı ve 299- Birikmiş Amortismanlar Hesabının varlıklara ilişkin gerçek durumu yansıtmadığı düşünülmektedir.

Kamu idaresi cevabında; “Eskişehir Valiliği;

Kullanım olanaklarını yitirmesi nedeni ile hurdaya ayrılan maddi duran varlıkların, satılmak üzere Defterdarlık Milli Emlak Müdürlüğüne teslim edilmiş olup Eskişehir Defterdarlık Milli Emlak Müdürlüğüne muhasebe çıkışları yapılacaktır.

Şanlıurfa Valiliği;

Sayıştay Başkanlığınca yürütülen 2017 yılı düzenlilik ve performans denetimleri sonucunda Valiliğimizin;

Hesap	294EldenÇıkarılacak Stoklar ve Hesap Maddi Duran Varlıklar Hesabı	299Birikmiş Amortismanlar Hesabı
Tesisat. Makine ve Cihazlar	2.900,00 TL	2.900,00 TL
Taşıtlar	350.000,00 TL.	350.000,00 TL.
Demirbaşlar	8.883,50 TL	8.883,50 TL.

253, 254 ve 255 kodlarındaki taşınır grubuna ait amortismanlar ile ilgili olarak; Hurda malzemeler Milli Emlak Müdürlüğüne teslim edilmiş, Milli Emlak Müdürlüğüne değerlendirilen taşınır grubuna ait amortismanların kapatılması için Muhasebe Müdürlüğü ile yapılan değerlendirmede MYS sistemine yeni geçildiğinden söz konusu muhasebe kayıtların yapılacaktır.

Şanlıurfa Valiliği İl Nüfus ve Vatandaşlık Müdürlüğü;

Müdürlüğümüzün;

Hesap	294Elden Çıkarılacak Stoklar ve Hesap Maddi Duran Varlıklar Hesabı	299Birikmiş Amortismanlar Hesabı
Tesisat. Makine ve Cihazlar	6.492,71 TL	6.492,71 TL
Demirbaşlar	8.870,82 TL	8.870,82 TL.

Tutarlarındaki hurda malzemeler Milli Emlak Müdürlüğüne teslim edilmiş, Milli Emlak Müdürlüğüne değerlendirilen 253 ve 253 kodundaki taşınır gurubuna ait amortismanların kapatılması için Muhasebe Müdürlüğü ile yapılan görüşmelerde Mali Yönetim Sistemine yeni geçtiklerinden sistemlerinde gerekli inceleme yapılarak kapatılacağı tarafımıza bildirilmiştir.” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında özetle Eskişehir Valiliği, Şanlıurfa Valiliği ve Şanlıurfa Valiliği İl Nüfus ve Vatandaşlık Müdürlüğüne kullanım olanaklarını yitirmesi nedeniyle hurdaya ayrılıp satılmak üzere Defterdarlık Milli Emlak Müdürlüğüne teslim edilen, ancak 294-Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabı’nda izlenmeye devam edilen maddi duran varlıkların ilgili hesaptan çıkış işlemlerinin yapılacağı belirtilmekle birlikte, söz konusu hususun 2017 yılı mali tablolarında 294-Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabı ve 299-Birikmiş Amortismanlar Hesabı’nın doğru bilgi içermemesine neden olduğu değerlendirilmektedir.

6. DENETİM GÖRÜŞÜ

İçişleri Bakanlığının 2017 yılına ilişkin ekte yer alan mali rapor ve tablolarının “Denetim Görüşünün Dayanakları” bölümünde belirtilen hesap alanları hariç tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir bilgi içerdiği kanaatine varılmıştır.

7. DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMİYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER

BULGU 1: Valiliklerde Görevli Müdürlere Ödenen Ek Gösterge Rakamlarının Mevzuata Uygun Olmaması

Valilikler bünyesinde çalışan İl Basın ve Halkla İlişkiler Müdürleri, İl Mahalli İdareler Müdürleri, İl Planlama ve Koordinasyon Müdürleri ve İl Yazı İşleri Müdürlerinin ek göstergelerinin mevzuata uygun ödenmediği tespit edilmiştir.

657 sayılı Devlet Memurları Kanunu'na ekli I ve II sayılı cetvellerde kimlere, hangi rakamlar üzerinden ek gösterge verileceği; personelin hizmet sınıfları, görev türleri ve aylık alınan dereceleri dikkate alınarak açıkça gösterilmiştir.

Anılan II sayılı cetvelin I inci sırasında yer alan Bakanlık İl Müdürlerinden Ankara, İstanbul ve İzmir illerinde görev yapanlar için 3600, 4'üncü sırasında sayılan ve diğer illerde görev yapan Bakanlık İl Müdürleri ile nüfus ve vatandaşlık müdürleri için ise 3000 ve I sayılı cetvelin Genel İdare Hizmetleri Bölümü (i) bendinin birinci fıkrasında ise Genel İdare Hizmetleri Sınıfına dahil olup da yukarıda unvanları sayılmayanlardan I inci derece kadrolarda bulunan ve yüksek öğrenim görenler için 2200 ek gösterge rakamı üzerinden ödeme yapılması öngörülmüştür.

Kanun koyucu tarafından Ankara, İstanbul ve İzmir illerinde görev yapan Bakanlık İl Müdürleri için 3600, diğer illerde görev yapan Bakanlık İl Müdürleri ile nüfus ve vatandaşlık müdürleri için ise 3000 ek gösterge verilmesi öngörülmüş, ancak Valilikler bünyesinde görev yapan ve yukarıda unvanları zikredilen personel için her iki cetvelde de herhangi bir ek gösterge rakamı belirlenmemiştir. Bu nedenle söz konusu unvanlar için (I) sayılı Cetvelin (i) bendine göre, I'inci derece kadrolarda bulunan ve yükseköğrenim görenler için belirlenen 2200 ek gösterge rakamı üzerinden ödeme yapılması gerekmektedir.

Ancak 2017 yılı Aralık ayına ait maaş bordroları üzerinden yapılan incelemede, aşağıda tabloda belirtildiği üzere, Valiliklerde çalışan İl Mahalli İdareler Müdürlerine, İl Yazı İşleri Müdürlerine, İl Basın ve Halkla İlişkiler Müdürlerine ve İl Planlama ve Koordinasyon Müdürlerine ek göstergenin 2200 gösterge rakamı üzerinden ödenmesi gerekirken , (II) sayılı Cetvelin 4. sırasında Bakanlık il müdürleri için belirlenen 3000 ek gösterge rakamı üzerinden ödendiği tespit edilmiştir.

i) Genel İdare Hizmetleri Sınıfına dahil olup yukarıda sayılanlar dışında kalanlardan,		
Yükseköğretim görenler	1	2200
	2	1600
	3	1100
	4	800
Diğerleri	1	1500
	2	1100
	3	800
	4	650

Konu hakkında Maliye Bakanlığının 20.08.2015 tarihli ve 7379 sayılı görüş yazısında, söz konusu unvanların Kanunda belirtilen Bakanlık İl Müdürü statüsünde olmadıklarından 2200 ek gösterge puanından yararlanmaları gerektiği belirtilmiş, benzer şekilde Danıştay Birinci Dairesinin 12.05.2016 tarihli ve E:2016/579, K:2016/709 sayılı kararında da, aylıklarına 3000 ek gösterge rakamı uygulanacak kadro unvanlarının sayma yöntemiyle belirlenmesi nedeniyle Kanunda sayılmayan kadro unvanları için kıyas yoluyla uygulama yapılmasının hukuken mümkün olmadığı belirtilmiştir.

Bahsi geçen husus, İçişleri Bakanlığının önceki yıl denetimlerinde de tespit edilerek bulgu konusu yapılmış olup, bu husus, 2016 yılı Sayıştay Denetim Raporuna alınmıştır. Ancak uygulamanın 2017 yılı denetimlerinde de aynı şekilde devam ettiği anlaşılmıştır.

Sonuç olarak; Valilikler bünyesinde çalışan İl Basın ve Halkla İlişkiler Müdürleri, İl Mahalli İdareler Müdürleri, İl Planlama ve Koordinasyon Müdürleri ve İl Yazı İşleri Müdürlerinin ek göstergelerinin (I) sayılı Cetvelin (i) bendine göre, 1 inci derece kadrolarda bulunan ve yükseköğrenim görenler için belirlenen 2200 ek gösterge rakamı üzerinden ödenmesinin uygun olacağı değerlendirilmektedir.

İli	Unvanı	Ek Gösterge		İli	Unvanı	Ek Gösterge	
		Ödenen	Ödenmesi Gereken			Ödenen	Ödenmesi Gereken
Hatay	İl Planlama ve Koord. Müd.	3000	2200	K.maraş	İl Mahalli İdareler Müdürü	3000	2200
	İl Basın ve Halkla İlişkiler Müdürü	3000	2200		İl Planlama ve Koord. Müd.	3000	2200
	İl Mahalli İdareler Müdürü	3000	2200		İl Yazı İşleri Müdürü	3000	2200
Aksaray	İl Yazı İşleri Müdürü	3000	2200	Karaman	İl Mahalli İdareler Müdürü	3000	2200
	İl Mahalli İdareler Müdürü	3000	2200	Kırklareli	İl Yazı İşleri Müdürü	3000	2200

	İl Planlama ve Koord. Müd.	3000	2200		İl Mahalli İdareler Müdürü	3000	2200
	İl Basın ve Halkla İlişkiler Müdürü	3000	2200		İl Planlama ve Koord. Müd.	3000	2200
Batman	İl Mahalli İdareler Müdürü	3000	2200	Kütahya	İl Planlama ve Koord. Müd.	3000	2200
	İl Basın ve Halkla İlişkiler Müdürü	3000	2200		İl Basın ve Halkla İlişkiler Müdürü	3000	2200
	İl Yazı İşleri Müdürü	3000	2200		İl Mahalli İdareler Müdürü	3000	2200
Edirne	İl Mahalli İdareler Müdürü	3000	2200		İl Yazı İşleri Müdürü	3000	2200
	İl Yazı İşleri Müdürü	3000	2200	Mersin	İl Mahalli İdareler Müdürü	3000	2200
	İl Planlama ve Koord. Müd.	3000	2200		İl Planlama ve Koord. Müd.	3000	2200
			İl Basın ve Halkla İlişkiler Müdürü		3000	2200	
Giresun	İl Planlama ve Koord. Müd.	3000	2200		İl Yazı İşleri Müdürü	3000	2200
	İl Yazı İşleri Müdürü	3000	2200				
	İl Mahalli İdareler Müdürü	3000	2200	Muş	İl Basın ve Halkla İlişkiler Müdürü	3000	2200
			İl Planlama ve Koord. Müd.		3000	2200	
			İl Yazı İşleri Müdürü		3000	2200	
Iğdır	Yazı İşleri Müdürü	3000	2200				
	İl Basın ve Halkla İlişkiler Müdürü	3000	2200	Tekirdağ	İl Planlama ve Koord. Müd.	3000	2200
	İl Planlama ve Koord. Müd.	3000	2200		İl Yazı İşleri Müdürü	3000	2200
	İl Mahalli İdareler Müdürü	3000	2200		İl Mahalli İdareler Müdürü	3000	2200
			İl Basın ve Halkla İlişkiler Müdürü		3000	2200	
Isparta	İl Basın ve Halkla İlişkiler Müdürü	3000	2200	Yozgat	İl Mahalli İdareler Müdürü	3000	2200
	İl Mahalli İdareler Müdürü	3000	2200		İl Basın ve Halkla İlişkiler Müdürü	3000	2200
	İl Yazı İşleri Müdürü	3000	2200		İl Mahalli İdareler Müdürü	3000	2200
	İl Planlama ve Koord. Müd.	3000	2200		İl Planlama ve Koord. Müd.	3000	2200

Kamu idaresi cevabında; “657 sayılı Devlet Memurları Kanununa ekli II sayılı ek gösterge cetvelinde Bakanlık İl Müdürleri Ankara, İstanbul ve İzmir’de 3600, diğer illerde 3000 ek gösterge puanından yararlanmaktadır. Ancak Bakanlığımız İl Müdürlerinin (İl Nüfus ve Vatandaşlık Müdürleri ile İl Sosyal Etüt ve Proje Müdürleri hariç) 2200 ek gösterge puanından yararlanması nedeniyle Maliye Bakanlığında eşitsizliğin giderilmesi için mevzuat çalışması yapılması hususunda talepte bulunulmuş ancak henüz cevap alınamamıştır. Ayrıca Maliye Bakanlığı konu ile ilgili olarak vermiş oldukları tüm görüşlerde Bakanlığımız İl Müdürlerinin

2200 ek gösterge puanından yararlanması gerektiğini bildirmiştir.

Başkanlığınızca Bakanlığımız 2013 yılı hesabı ile ilgili yapılan denetlemede taşra teşkilatında görev yapan İl Müdürlerine 2200 yerine 3000 ek gösterge puanından maaş ödemesi yapıldığı tespit edilerek ilgililer hakkında kişi borcu çıkartılmış ancak Sayıştay 3. Dairesinin 151 nolu ilamında 3000 ek gösterge uygulamasının uygun olduğu belirtilmiştir.

Bu İlâm neticesinde oluşan tereddütleri gidermek adına Maliye Bakanlığından görüş sorulmuş olup, *20/08/2015 tarihli ve 7379 sayılı alınan cevabi yazıda*, söz konusu unvanların Kanunda belirtilen Bakanlık İl Müdürü statüsünde olmadıklarından 2200 ek gösterge puanından yararlanmaları gerektiği belirtilmiştir.

Sayıştay ilamı ile Maliye Bakanlığının görüşünün farklı olmasından dolayı oluşan tereddütlerin giderilmesi ve uygulama birliğinin sağlanması için, Hukuk Müşavirliğine Danıştay Başkanlığından istişari görüş sorulması talep edilmiş olup alınan cevabi yazı ekindeki Danıştay Birinci Dairesinin 12.05.2016 tarihli ve E:2016/579, K:2016/709 sayılı kararında, aylıklarına 3000 ek gösterge rakamı uygulanacak kadro unvanlarının sayma yöntemiyle belirlenmesi nedeniyle Kanunda sayılmayan kadro unvanları için kıyas yoluyla uygulama yapılmasının hukuken mümkün olmadığı belirtilmiştir.

5018 sayılı Kanunun ilgili hükümleri uyarınca her bir Valiliğin ayrı birer harcama birimi olması ve harcama yetkililerinin, harcama talimatlarının bütçe ilke ve esaslarına, kanun, tüzük ve yönetmelikler ile diğer mevzuata uygun olmasından, ödeneklerin etkili, ekonomik ve verimli kullanılmasından ve bu Kanun çerçevesinde yapmaları gereken diğer işlemlerden sorumlu olması nedeniyle Maliye Bakanlığında alınan görüş yazısı 03/09/2015 tarihli ve 13465 sayılı yazımız, Danıştay Birinci Dairesinden alınan görüş yazısı ise 04/08/2016 tarihli ve 13820 sayılı yazımız ile uygulamaya esas olmak üzere 81 İl Valiliğine gönderilerek gerekli duyuru yapılmıştır.” denilmektedir.

İllerden gelen kamu idaresi cevaplarında ise özetle,

-190 sayılı KHK ile yazı işleri, planlama ve koordinasyon, mahalli idareler, idare kurulu ve basın ve halkla ilişkiler müdürlerinin kadro unvanlarının değiştirilerek başına “İl” ibaresi eklendiği ve bu nedenle il müdürleri statüsü kazandıkları,

- İçdir, Mersin, Kahramanmaraş ve Hatay İllerinde ise kazanılmış hak derecesi itibariyle kariyeri ile ilgili ek göstergeden faydalananlar olduğu,

belirtilmektedir.

Sonuç olarak Bakanlık İl Müdürleri; ilgili Bakan, Başbakan ve Cumhurbaşkanının imzaladığı üçlü kararname ile atanmaktadırlar. İçişleri Bakanlığının taşra teşkilatında görev yapan müdürler ise ya doğrudan ilgili vali tarafından veya İçişleri Bakanı tarafından atanmaktadırlar. Dolayısıyla Bakanlık İl Müdürlerinin atanma usulü ile İçişleri Bakanlığına bağlı valilik bünyesinde kurulan il müdürlüklerine atanma usulü birbirinden farklıdır.

Kaldı ki, “Bakanlık İl Müdürü” tabirinden, ilgili olduğu bakanlığı temsilen ilde bulunan müdür anlaşılmaktadır. Örneğin, Milli Eğitim Bakanlığının ildeki temsilcisi İl Milli Eğitim Müdürü, Sağlık Bakanlığının ildeki temsilcisi ise İl Sağlık Müdürüdür. Oysa ki, gerek İl Yazı İşleri Müdürü, gerekse İl Mahalli İdareler Müdürü ve İl Basın ve Halkla İlişkiler Müdürü, İçişleri Bakanlığının teşkilat kanunundan kaynaklı Valilik bünyesinde bulunan müdürler olduklarından, söz konusu müdürlerin Bakanlık İl Müdürü kapsamında değerlendirilmesi mümkün değildir.

Ayrıca bulgu metninde de yer verildiği üzere, Maliye Bakanlığının 20.08.2015 tarihli ve 7379 sayılı görüş yazısında, söz konusu unvanların Kanunda belirtilen Bakanlık İl Müdürü statüsünde olmadıklarından 2200 ek gösterge puanından yararlanmaları gerektiği belirtilmiş, benzer şekilde Danıştay Birinci Dairesinin 12.05.2016 tarihli ve E:2016/579, K:2016/709 sayılı kararında da, aylıklarına 3000 ek gösterge rakamı uygulanacak kadro unvanlarının sayma yöntemiyle belirlenmesi nedeniyle Kanunda sayılmayan kadro unvanları için kıyas yoluyla uygulama yapılmasının hukuken mümkün bulunmadığı ifade edilmektedir.

Ancak bulguda bahsedilen konu, kıyas yoluyla Bakanlık İl Müdürü gibi düşünülerek ek gösterge ödenenler ile ilgili olup, kamu idaresi cevabında belirtilen ve Iğdır, Mersin, Kahramanmaraş ve Hatay İllerinde kazanılmış hak derecesi itibariyle kariyeri ile ilgili ek göstergeden faydalananları bu kapsamda değerlendirmemek gerekmektedir. Çünkü 657 sayılı Devlet Memurları Kanununun 43’üncü maddesinin (B) fıkrasında;

“Bu ek göstergeler, ilgililerin belirtilen sınıf ve görevlerde buldukları sürece ödemelere esas alınıp, terfi bakımından kazanılmış hak sayılmaz. Kurumların 1,2,3 ve 4 üncü dereceli kadrolarına atananlara uygulanacak ek göstergeler, ilgililerin daha önce bulunmuş oldukları kariyerleri ile ilgili sınıf veya ekli I sayılı Cetvelin Genel İdare Hizmetleri Sınıfı (g) bölümünde belirtilen görevlerde kazanılmış hak aylık derecelerine göre alabilecekleri ek göstergelerden düşük olamaz.” denilmektedir.

Bu hüküm gereği, daha önce Eğitim ve Öğretim Sınıfında öğretmen olarak görev yapan ve kazanılmış hak aylık derecesi itibariyle 3000 ek göstergeden faydalananlara, 3000 ek gösterge üzerinden ödeme yapılması gerekmektedir.

Bu itibarla; Valilikler bünyesinde çalışan İl Basın ve Halkla İlişkiler Müdürleri, İl Mahalli İdareler Müdürleri, İl Planlama ve Koordinasyon Müdürleri ve İl Yazı İşleri Müdürlerinin ek göstergelerinin (I) sayılı Cetvelin (i) bendine göre, 1 inci derece kadrolarda bulunan ve yükseköğrenim görenler için belirlenen 2200 ek gösterge rakamı üzerinden ödenmesi gerekmektedir.

Bahsi geçen husus, İçişleri Bakanlığının önceki yıl denetimlerinde de tespit edilerek bulgu konusu yapılmış olup, benzer mahiyetteki kamu idaresi cevabı uyarınca 2015 ve 2016 yılı Sayıştay Denetim Raporlarına alınmıştır. Ancak uygulamanın 2017 yılı denetimlerinde de aynı şekilde devam ettiği anlaşılmıştır.

Mevcut durumun idari görüş ve yargı kararları arasındaki farklılıklardan kaynaklandığı anlaşılmış olup; farklı ek göstergeler üzerinden maaş ödemesinde bulunulmasının önüne geçilmesi ve aynı hukuki statüdeki kişilerin aynı ek gösterge üzerinden maaş almalarını temin edecek çalışmaların yapılması gerektiği düşünülmektedir.

BULGU 2: Aşırı Düşük Sorgulamasına Gidilen Hizmet Alımı İşinde Kesin Teminatın Eksik Alınması

Ankara Valiliği İl Nüfus ve Vatandaşlık Müdürlüğü tarafından yapılan Ankara Valiliği İl Nüfus ve Vatandaşlık Müdürlüğüne Bağlı Sekiz (8) İlçe Nüfus Müdürlüğünün Hizmet Verdiği Yerleşim Yerlerinin, Çevre ve Genel Temizlik Hizmetleri ile İlaçlama İş'i'ne ilişkin kesin teminatın eksik alındığı tespit edilmiştir.

04.03.2009 tarihli ve 27159 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Hizmet Alımı İhaleleri Uygulama Yönetmeliği'nin "*Teminatlar*" başlıklı 55'inci maddesinin ikinci fıkrasında;

"İhale üzerinde bırakılan istekliden sözleşme imzalanmadan önce, teklif fiyatının sınır değere eşit veya üzerinde olması halinde teklif fiyatının % 6'sı, sınır değerinin altında olması halinde ise yaklaşık maliyetin % 9'u oranında kesin teminat alınır...."

denilmektedir.

28.07.2015 tarihli ve 29428 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Kamu İhale Genel

Tebliğinin “Hizmet alımı ihalelerinde sınır değer tespiti ve aşırı düşük tekliflerin değerlendirilmesi” başlıklı 79’uncu maddesinin 79.1. sırasında ise,

“Personel çalıştırılmasına dayalı hizmet alımı ihalelerinde kar hariç yaklaşık maliyet tutarı;..... sınır değer olarak kabul edilir.”

hükmü yer almaktadır.

Yukarıdaki mevzuat hükümlerine göre, personel çalıştırılmasına dayalı hizmet alımı ihalelerinde isteklilerce, sınır değer olarak alınan kar hariç yaklaşık maliyet tutarının altında teklif sunulması ve ihalenin bu isteklilerden birinin üzerinde kalması halinde sözleşme imzalanmadan önce yaklaşık maliyetin % 9 oranında kesin teminat alınması gerektiği açıktır.

Yapılan incelemede; Ankara Valiliği İl Nüfus ve Vatandaşlık Müdürlüğü tarafından yapılan Ankara Valiliği İl Nüfus ve Vatandaşlık Müdürlüğüne Bağlı Sekiz (8) İlçe Nüfus Müdürlüğü’nün Hizmet Verdiği Yerleşim Yerlerinin, Çevre ve Genel Temizlik Hizmetleri ile İlaçlama İşleri’ne ilişkin İdari Şartnamenin “Kesin teminat” başlıklı 40’ıncı maddesinde;

“İhale üzerinde bırakılan istekliden sözleşme imzalanmadan önce, teklif fiyatının sınır değere eşit veya üzerinde olması halinde teklif fiyatının %6’sı, sınır değer altında olması halinde ise yaklaşık maliyetin %9’u oranında kesin teminat alınır.”

şeklinde düzenleme getirilmiştir.

Buna göre; 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu’nun 19’uncu maddesine göre açık ihale usulü ile 17.12.2015 tarihinde ihale edilen, yaklaşık maliyeti 1.229.571,55 TL ve sınır değeri, kar hariç yaklaşık maliyet tutarı olarak belirlenen 1.138.492,18 TL olan, 01.01.2016-31.12.2018 tarihleri arasında 14 kişilik temizlik hizmeti alımına ilişkin ihaleye katılan ve aşağıdaki tabloda gösterilen bütün isteklilerin teklifleri, sınır değer altında olduğundan ihale komisyonu tarafından aşırı düşük olarak değerlendirilmiştir. Komisyon tarafından yapılan aşırı düşük sorgulamasının ardından Kızılateş Sosy.Hizm.Ltd.Şti. dışındaki 5 (beş) firmadan herhangi bir açıklama gelmediğinden ihale Kızılateş Sosy.Hizm.Ltd.Şti. üzerine bırakılmıştır.

Yönetmeliğe göre söz konusu firmanın 1.081.080,00 TL olan teklifi, sınır değer (1.138.492,18 TL) altında olduğundan, firma ile sözleşme imzalanmadan önce yaklaşık maliyetin %9’u oranına karşılık gelen (1.229.571,55 TL * 0.09) 110.661,44 TL tutarında kesin teminat alınması gerekirken yapılan incelemede 71.000,00 TL kesin teminat alındığı görülmüştür.

Sonuç olarak, Ankara Valiliği İl Nüfus ve Vatandaşlık Müdürlüğü tarafından yapılan ihalede kesin teminatın ihale mevzuatına ve ihale dokümanlarında belirtilen hükümlere uygun şekilde alınması gerektiği değerlendirilmektedir.

Firma Adı	Teklif Fiyatı (TL)	Sınır Değer 1.138.492,18 TL
Kızılateş Sosy.Hizm. Ltd.Şti.	1.081.080,00	
Oytun Temizlik Emlak Ltd.Şti.	1.048.320,00	
Uyum Sosy.Hizm.Tem.Ltd.Şti.	1.134.000,00	
Lodos Grup Otomasyon Tem.Tic.Ltd.Şti.	1.126.440,00	
Rak-Ser End. Tem.Tic.Ltd.Şti.	1.077.552,00	
SGM Tem.Tic.Ltd.Şti.	1.092.551,04	

Kamu idaresi cevabında; "Ankara Valiliği İl Nüfus ve Vatandaşlık Müdürlüğü;

İlimiz Nüfus ve Vatandaşlık Müdürlüğüne bağlı 8 ilçe nüfus müdürlüğünün hizmet verdiği yerleşim yerlerinin çevre ve genel temizlik hizmetleri ile ilaçlama işi'ne ilişkin yapılan açık ihalede, Sayıştay Başkanlığının Aşırı Düşük Sorgulamasına Gidilen Hizmet Alımı İşinde Kesin Teminatın Eksik Alınması konulu 26. Bulgu da 04.03.2009 tarihli ve 27159 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Hizmet Alımı İhaleleri Uygulama Yönetmeliğinin " Teminatlar" başlıklı 55'inci maddesinin ikinci fıkrasına istinaden Müdürlüğümüzce yapılan söz konusu ihalede üzerinde bırakılan isteklinin sözleşme imzalamadan önce, teklif fiyatının sınır değere eşit veya üzerinde bırakılması halinde teklif fiyatının % 6'sı, sınır değerinin altında olması halinde ise yaklaşık maliyetin % 9'u oranında kesin teminat alınması gerekirken % 6 kesin teminat alındığı bildirilmiştir.

Sayıştay Başkanlığınca yürütülen denetimde her ne kadar Müdürlüğümüzün eksik kesin teminat aldığından bahsedilmişse de Müdürlüğümüzce yapılan söz konusu ihale 4734 Sayılı Kamu İhale Kanununun 43. maddesinde; Kurum, ihale üzerinde kalan isteklinin teklifinin sınır değerinin altında olması hâlinde, bu istekliden yaklaşık maliyetin % 6'sından az ve % 15'inden fazla olmamak üzere alınacak kesin teminat oranına ilişkin düzenlemeler yapabilir." uyarınca % 6 oranında kesin teminat almış ve daha sonra 05.10.2017 tarihinde asgari ücret farkı nedeniyle 7.000,00 TL ek kesin teminat alınmıştır.

Ayrıca 375 Sayılı Kanun Hükmünde Kararnamenin geçici 24. maddesine istinaden söz konusu ihale 02.04.2018 tarihinde fes edilmiş ve 13 temizlik işçisi Sürekli İşçi Kadrosuna alınmış olup, personel çalıştırılmasına dayalı hizmet alımı ihalesi yapılmayacaktır." denilmektedir.

Sonuç olarak Bulgu metninde de belirtildiği üzere, Ankara Valiliği İl Nüfus ve Vatandaşlık Müdürlüğü tarafından yapılan Ankara Valiliği İl Nüfus ve Vatandaşlık Müdürlüğüne Bağlı Sekiz (8) İlçe Nüfus Müdürlüğünün Hizmet Verdiği Yerleşim Yerlerinin, Çevre ve Genel Temizlik Hizmetleri ile İlaçlama İşi 'ne ilişkin İdari Şartnamenin “*Kesin teminat*” başlıklı 40’ıncı maddesinde;

“İhale üzerinde bırakılan istekliden sözleşme imzalanmadan önce, teklif fiyatının sınır değere eşit veya üzerinde olması halinde teklif fiyatının %6’sı, sınır değerinin altında olması halinde ise yaklaşık maliyetin %9’u oranında kesin teminat alınır.”

şeklinde düzenleme getirilmiştir.

Dolayısıyla bulgu konusu yapılan Temizlik Alımı İşi İdari Şartnamesinde idare tarafından kesin teminatın ne kadar alınacağı net bir şekilde belirlenmiştir. Buna göre; teklif fiyatının sınır değerinin altında olması durumunda kesin teminat tutarı, yaklaşık maliyetin %9’u oranındadır. Diğer bir ifadeyle; teklif bedelinin 1.081.080,00 TL ve sınır değerinin 1.138.492,18 TL olduğu göz önünde bulundurulduğunda, kesin teminat tutarının yaklaşık maliyetin (1.229.571,55) % 9’u oranına karşılık gelen 110.661,44 TL kadar olması gerekirken 71.000,00 TL kadar (39.661,44 TL kadar eksik) alındığı görülmüştür.

Her ne kadar kamu idaresi cevabında asgari ücret farkı nedeniyle 7.000,00 TL tutarında ek kesin teminat alındığı bildirilmiş olsa da, söz konusu ek kesin teminat 4734 sayılı Kanunun 12’nci maddesinde belirtilen ve “*Fiyat farkı ödenmesi öngörülerek ihale edilen işlerde fiyat farkı olarak ödenecek bedelin, sözleşme bedelinde artış meydana gelmesi halinde bu artış tutarının % 6’sı oranında teminat olarak kabul edilen değerler üzerinden ek kesin teminat alınır.*” hükmüne istinaden asgari ücret fiyat farkından kaynaklanan ek kesin teminat tutarıdır. Diğer bir ifadeyle kamu idaresi cevabında alındığı belirtilen ek kesin teminatın, bulgu metninde eksik alındığı belirtilen kesin teminat tutarı ile ilgisi bulunmamaktadır.

Bu itibarla, Ankara Valiliği İl Nüfus ve Vatandaşlık Müdürlüğü tarafından yapılan ihalede kesin teminatın ihale mevzuatına ve ihale dokümanlarında belirtilen hükümlere uygun şekilde alınması gerekmektedir.

BULGU 3: Madenler ile Jeotermal Kaynaklar ve Doğal Mineralli Sulardan Elde Edilen Gelirlerin Karşılığı Tutarındaki Ödeneğin İçişleri Bakanlığı Bütçesine Aktarılmaması

Madenler ile jeotermal kaynaklar ve doğal mineralli sulardan elde edilen gelirler karşılığı Enerji ve Tabii Kaynaklar Bakanlığına ayrılması gereken ödeneğin Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlığı adına İçişleri Bakanlığı bütçesine aktarılmadığı tespit edilmiştir.

6360 sayılı On Üç İlde Büyükşehir Belediyesi ve Yirmi Altı İlçe Kurulması ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun'un "*Çeşitli hükümler*" başlıklı 3'üncü maddesinin sekizinci ve dokuzuncu fıkralarında;

"(8) İl özel idarelerinin tüzel kişiliğinin kaldırıldığı illerde;

a) 3213 sayılı Kanuna göre verilen maden ruhsatları için İl Özel İdareleri ve Köylere Hizmet Götürme Birliklerine verilen Devlet Hakkı, 1 (a) grubu madenler için alınan harçlar ile aynı Kanuna göre valiliklerce yapılan 1 (a) grubu maden ihalelerinden elde edilen gelirler,

b) 5686 sayılı Kanuna göre verilen idare payına ilişkin gelirler ve harçlar ile aynı Kanun gereğince valiliklerce yapılan ihalelerden elde edilen gelirler,

c) 3213 ve 5686 sayılı Kanunlar gereğince valilik ve kaymakamlıklarca uygulanan idari para cezaları,

ç) 3213 ve 5686 sayılı kanunlar gereğince yapılan ihaleler nedeniyle alınan teminatlardan elde edilen gelirler

genel bütçeye gelir kaydedilir.

(9) Bu maddenin sekizinci fıkrası kapsamında elde edileceği tahmin edilen gelirler esas alınarak Enerji ve Tabii Kaynaklar Bakanlığı bütçesine gerekli ödeneğin konulacağı ve bu ödeneklerin öncelikle madenin veya jeotermal ve doğal mineralli su kaynaklarının bulunduğu yere en yakın yerleşim yerlerinin altyapı ve mahalli müşterek ihtiyaçlarında kullanılmak üzere İçişleri Bakanlığı bütçesine aktarılarak Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlıkları aracılığı ile kullanılır"

denilmektedir.

Yukarıdaki mevzuat hükmü uyarınca, 3213 sayılı Maden Kanunu ve 5686 sayılı

Jeotermal Kaynaklar ve Doğal Mineralli Sular Kanunu kapsamında elde edilen gelirlerin genel bütçeye gelir kaydedilmesi ve bu kapsamda elde edilmesi tahmin edilen gelirler karşılığında Enerji ve Tabii Kaynaklar Bakanlığı bütçesine ödenek konularak, söz konusu ödeneğin, altyapı ve mahalli müşterek ihtiyaçlarda kullanılmak üzere İçişleri Bakanlığı bütçesine aktarılarak Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlıkları aracılığıyla kullanılması gerekmektedir.

Yapılan inceleme sonucunda; 3213 sayılı Maden Kanunu ve 5686 sayılı Jeotermal Kaynaklar ve Doğal Mineralli Sular Kanunu kapsamında genel bütçeye aktarılan gelirin karşılığı tutarındaki ödeneğin Enerji ve Tabii Kaynaklar Bakanlığı tarafından İçişleri Bakanlığı Bütçesine aktarılmadığı tespit edilmiştir.

Bahsi geçen husus, İçişleri Bakanlığının önceki yıl denetimlerinde de tespit edilerek bulgu konusu yapılmış olup, bu husus, 2016 yılı Sayıştay Denetim Raporuna alınmıştır. Ancak uygulamanın 2017 yılı denetimlerinde de aynı şekilde devam ettiği anlaşılmıştır.

Sonuç olarak, Enerji ve Tabii Kaynaklar Bakanlığınca, 3213 sayılı Maden Kanunu ve 5686 sayılı Jeotermal Kaynaklar ve Doğal Mineralli Sular Kanunu kapsamında madenler ile jeotermal kaynaklar ve doğal mineralli sulardan elde edilen gelirler karşılığı olan ödeneğin İçişleri Bakanlığı bütçesine aktarılması gerektiği değerlendirilmektedir.

Kamu idaresi cevabında; “2017 yılında Enerji ve Tabii Kaynaklar Bakanlığı tarafından Bakanlığımız Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlıklarına maden katkı payı olarak 10.000.000,00 TL ödenek ayrıldığı şifahi olarak bildirilmesi üzerine; 27.04.2017 tarih ve 3277 sayılı yazımız ile Enerji ve Tabii Kaynaklar Bakanlığında 10.000.000,00 TL ve bu ödeneğin 30 büyükşehrin maden katkı payı gelirleri göz önüne alındığında katkı payı tutarının ihtiyaçların çok altında kaldığı; illerin ihtiyaçları olduğu belirtilerek 330.000.000,00 TL daha ek katkı payı talebinde bulunulmuş, ancak Enerji ve Tabii Kaynaklar Bakanlığınca Bakanlığımız Yatırım İzleme Koordinasyon Başkanlıkları bütçesine 2017 yılında 10.000.000,00 TL ödenek aktarılmıştır.

2018 yılı içinde Enerji ve Tabii Kaynaklar Bakanlığı tarafından Bakanlığımız Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlıklarına maden katkı payı olarak 88.000.000,00TL ödenek ayrıldığı şifahi olarak bildirilmiş; 23.03.2018 tarih ve 1856 sayılı yazımız ile Enerji ve Tabii Kaynaklar Bakanlığında 88.000.000,00 TL ödeneğin Bakanlığımız Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlıkları bütçesine aktarılması talep edilmiş olup, henüz bir ödenek aktarımı bu güne kadar gerçekleşmemiştir.” denilmektedir.

Ayrıca konuyla ilgili Ankara, Sakarya, Kayseri, Ordu ve İstanbul Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlıklarından da cevap alınmıştır.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında; 2017 yılı içinde maden katkı payı olarak Enerji ve Tabii Kaynaklar Bakanlığında 10.000.000,00 TL ödenek aktarıldığı, ayrıca İçişleri Bakanlığınca 330.000.000,00 TL ek katkı payı talebinde bulunulduğu belirtilmektedir.

Bahsi geçen husus İçişleri Bakanlığı 2015 ve 2016 yılı denetimlerinde de bulgu konusu yapılmış olup, uygulamanın 2017 yılı denetimlerinde de aynı şekilde devam ettiği anlaşılmıştır.

Bu nedenle, genel bütçeye aktarılan gelirin karşılığı tutarındaki ödeneğin Enerji ve Tabii Kaynaklar Bakanlığı tarafından İçişleri Bakanlığına aktarılması gerekmektedir.

Bulgu konusu tespitin devam edip etmediği takip eden denetimlerde izlenecektir.

BULGU 4: Geçici Kabulü Yapılan Yapım İşlerinin İlgili Varlık Hesabına Kaydının Yapılmaması

Nüfus ve Vatandaşlık İşleri Genel Müdürlüğü tarafından geçici kabulü yapılmış olan yapım işlerinin halen 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar hesabında izlendiği, ilgili duran varlık hesabına aktarılmadığı tespit edilmiştir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabına ilişkin “*Hesabın Niteliği*” başlıklı 187’nci maddesinde,

“Yapılmakta olan yatırımlar hesabı; 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 aktarılıncaya kadar izlenmesi için kullanılır.”,

“Hesabın İşleyişi” başlıklı 188’inci maddesi (b) bendinde ise,

“Tamamlanıp geçici kabulü yapılan işlere ilişkin tutarlar bu hesaba alacak, ilgili maddi duran varlık hesabına borç kaydedilir.” ,

hükümleri yer almaktadır.

Ancak, Nüfus ve Vatandaşlık İşleri Genel Müdürlüğü hesaplarının incelenmesi sonucunda; Türkiye Cumhuriyeti Kimlik Kartı Yaygınlaştırma İşİ kapsamında 11.06.2014

tarihinde Kişiselleştirme Merkezi Binası İnşaatının, 07.04.2015 tarihinde ise Konya Felaket Kurtarma Merkezi Binasının geçici kabulü yapıldığı halde, 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında izlenen toplam 49.724.307,66 TL'nin geçici kabul tutanağının onaylanmasından sonra ilgili varlık hesabına alınmadığı görülmüştür.

Sonuç olarak, 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında izlenen söz konusu yapım işlerine ait tutarların, geçici kabulün yapıldığını gösteren tutanağın idarece onaylandığı tarihte ilgili maddi duran varlık hesabına aktarılması gerektiği değerlendirilmektedir.

Kamu idaresi cevabında; “Nüfus ve Vatandaşlık İşleri Genel Müdürlüğü

Türkiye Cumhuriyeti Kimlik Kartı Yaygınlaştırma İşleri kapsamında yapılan Kişiselleştirme Merkezi Binasının 11.06.2014 tarihinde, Konya Felaket Kurtarma Merkezi Binasının ise 07.04.2015 tarihinde geçici kabulü yapıldığı halde, sehven Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında izlenmiştir.

Bu nedenle, 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında izlenen 49.724.307,66 TL tutarındaki hizmet binalarının 252 Binalar Hesabına aktarılması için 08.05.2018 tarih ve 55326 sayılı yazımız ile İçişleri Bakanlığı Merkez Saymanlık Müdürlüğüne gerekli bildirim yapılmış olup, İçişleri Bakanlığı Merkez Saymanlık Müdürlüğü'nün cevabı yazısı doğrultusunda hizmet binalarının ilgili varlık hesabına aktarılması gerçekleştirilecektir.” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi tarafından geçici kabulü yapılan hizmet binalarının ilgili varlık hesabına aktarılması işlemlerinin yapılacağı bildirildiğinden, bulgu konusu tespitin devam edip etmediği takip eden denetimlerde izlenecektir.

BULGU 5: Ödenek Üstü Harcama Yapılması

İçişleri Bakanlığı'na ait 2017 yılı Bütçe Giderleri ve Ödenekleri Tablosunun incelenmesi neticesinde; 11.389,86 TL tutarında ödenek üstü harcama yapıldığı tespit edilmiştir.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun “*Ödeneklerin kullanılması*” başlıklı 20'nci maddesinin birinci fıkrasında;

“*d) Kamu idareleri, bütçelerinde yer alan ödeneklerin üzerinde harcama yapamaz. Bütçeyle verilen ödenekler, tahsis edildikleri amaçlar doğrultusunda yılı içinde yaptırılan iş, satın alınan mal ve hizmetler ile diğer giderlerin karşılanmasında kullanılır. Ancak, ait olduğu*

malî yılda ödenemeyen ve emanet hesabına alınamayan zamanaşımına uğramamış geçen yıllar borçları ile ilama bağlı borçlar, ilgili kamu idaresinin cari yıl bütçesinden ödenir.”,

“Yüklenmeye girişilmesi” başlıklı 26’ncı maddesinde;

“...Bütçede yeterli ödeneği bulunmayan işler için yüklenmeye girilemez. Yüklenme süresi mali yılla sınırlıdır. Harcama yetkilileri, tahsis edilen ödenekler dâhilinde yüklenmeye girebilirler.... ”,

“Harcama yetkisi ve yetkilisi” başlıklı 31’inci maddesinin altıncı fıkrasında;

“Harcama yetkilileri bütçede öngörülen ödenekleri kadar, ödenek gönderme belgesiyle kendisine ödenek verilen harcama yetkilileri ise tahsis edilen ödenek tutarında harcama yapabilir.”,

“Ödenek üstü harcama” başlıklı 70’inci maddesinde ise;

“Kamu zararı oluşturmamakla birlikte bütçelere, ayrıntılı harcama programlarına, serbest bırakma oranlarına aykırı olarak veya ödenek gönderme belgelerindeki ödenek miktarını aşan harcama talimatı veren harcama yetkililerine, her türlü aylık, ödenek, zam ve tazminat dahil yapılan bir aylık net ödemeler toplamının iki katı tutarına kadar para cezası verilir.”

hükümleri yer almaktadır.

Yukarıdaki mevzuat hükümlerine göre, kamu idarelerinin bütçeyle verilen ödenekleri tahsis edildikleri amaçlar dışında kullanamayacakları ve bütçelerinde yer alan ödeneklerin üzerinde harcama yapamayacakları, bütçede yeterli ödeneği bulunmayan işler için yüklenmeye girişemeyecekleri; harcama yetkililerinin de bu hususları teminen tahsis edilen ödenekler dahilinde harcama yapabilecekleri ve ödenek gönderme belgesiyle kendisine ödenek verilen harcama yetkililerinin kamu zararı oluşturmamakla beraber tahsis edilen ödenek tutarını aşan harcama yapmaları halinde para cezası verileceği anlaşılmaktadır.

Ancak Bütçe Giderleri ve Ödenekleri Tablosunun incelenmesi sonucunda, Bilgi İşlem Daire Başkanlığınca “Mal ve Hizmet Alım Giderleri” bütçe tertibinde yer alan hizmet alımları kapsamında 320,00 TL, “Sermaye Giderleri” bütçe tertibinde yer alan gayrimenkul sermaye üretim giderleri kapsamında 11.069,86 TL olmak üzere toplam 11.389,86 TL ödenek üstü harcama yapıldığı görülmüştür.

Buna göre, kamu idareleri bütçelerinde yer alan ödeneklerin üzerinde harcama yapamayacakları, bütçede yeterli ödeneği bulunmayan işler için yüklenmeye girişemeyecekleri için harcama birimlerinin bütçelerini hazırlarken yıl içerisinde yapacakları harcamaları doğru şekilde tespit etmeleri ve harcamalarını ödenekler dahilinde yapmaya özen göstermeleri gerektiği düşünülmektedir.

Kamu idaresi cevabında; “Bilgi İşlem Dairesi Başkanlığı;

Başkanlığımızca e-bütçe sistemi üzerinden yapılan kontrollerde, Mal ve Hizmet alımları tertibinde yer alan hizmet alımları kapsamında yapılan 320,00 TL'lik ödenek üstü harcamanın, Bakanlığımızca Cari Giderler tertiplerinden herhangi bir ödenek gönderme işlemi yapılmamasına rağmen, Bursa İli Karacabey Kaymakamlığınca harcadığı tespit edilmiştir.

Sermaye Giderleri Bütçe tertibinden yapılan 11.069,86 TL ise Başkanlığımızın İnternet Standardizasyonu Projesi kapsamında belirli aralıklarla Bakanlığımız taşra birimlerine gönderilen ödeneklerin üstünde harcama yapılmasıyla oluşmuştur (Bursa Valiliği (7.123,11 TL), Gümüşhane İli Kürtün Kaymakamlığı (3.724,50TL), Samsun İli Alaçam Kaymakamlığınca (222, 25 TL).” denilmiş olup, konuyla ilgili 2017 yılında taşra birimlerine yazı yazıldığı belirtilmiştir.

Sonuç olarak Kamu idaresinin cevabında, ödenek üstü harcama yapan harcama birimleri belirtilmiş ve bu birimlerin ilgili tertibe herhangi bir ödenek gönderme işlemi yapılmadan ya da gönderilen ödeneğin üzerinde harcama yapması nedeniyle ödenek üstü harcamaya sebebiyet verdikleri belirtilmiştir.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 20'nci maddesinin birinci fıkrasının (g) bendinde;

“Genel veya kısmi seferberlik, savaş ilanı veya Bakanlar Kurulu kararıyla zorunlu askeri hazırlıkların yapıldığı olağanüstü hallerde Millî Savunma Bakanlığı, Jandarma Genel Komutanlığı ve Sahil Güvenlik Komutanlığı bütçelerindeki mevcut ödenekler, bu idarelerin ödenek toplamları aşılmamak şartıyla, birleştirilerek kullanılabilir. Bu durumda da mevcut ödeneklerin yeterli olmaması halinde toplam ödenek tutarının yüzde on beşine kadar ek harcama yapılabilir...” denilmek suretiyle ödenek üstü harcamanın yapılabilmesinin istisnai durumları sayılmıştır. 5018 sayılı Kanun, bu durumlar dışında ödenek üstü harcama yapılmasına izin vermediğinden yapılan harcamanın mevzuat hükümlerine aykırılık teşkil ettiği değerlendirilmektedir.

BULGU 6: İdare Aleyhine Sonuçlanan Davalar Nedeniyle Ödenmesi Gereken Tazminat, Avukat Vekalet Ücretleri ve Mahkeme Giderlerinin Geç Ödenmesi Dolayısı ile Yersiz İcra Masrafları ve Faiz Giderleri Ödenmesine Sebep Olunması

İçişleri Bakanlığı Hukuk Müşavirliği ve Malatya Valiliği ödeme evraklarının incelenmesi neticesinde, kurum aleyhine açılan çeşitli davalar sonucunda, ödenmesi gereken tazminat, avukat vekalet ücretleri ve mahkeme masraflarının hak sahiplerine zamanında ödenmemesi sebebiyle faiz ve icra giderleri ödenmesine neden olduğu tespit edilmiştir.

657 sayılı Devlet Memurları Kanunu'nun "*Devlet Memurlarının Görev ve Sorumlulukları*" başlıklı 11' inci maddesinin birinci fıkrasında;

"Devlet memurları kanun, tüzük ve yönetmeliklerde belirtilen esaslara uymakla ve amirler tarafından verilen görevleri yerine getirmekle yükümlü ve görevlerinin iyi ve doğru yürütülmesinden amirlerine karşı sorumludurlar."

hükmü yer almaktadır.

2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun "*Kararların sonuçları*" başlıklı 28'inci maddesinin;

Birinci fıkrasında, Danıştay, bölge idare mahkemeleri, idare ve vergi mahkemelerinin esasa ve yürütmenin durdurulmasına ilişkin kararlarının icaplarının, kararın idareye tebliğinden başlayarak en geç otuz gün içinde yerine getirilmesi gerektiği,

İkinci fıkrasında, konusu belli bir miktar paranın ödenmesini gerektiren davalarda hükmedilen miktar ile her türlü davalarda hükmedilen vekalet ücreti ve yargılama giderlerinin, davacının veya vekilinin davalı idareye yazılı şekilde bildireceği banka hesap numarasına, bu bildirim tarihinden itibaren, birinci fıkrada belirtilen usul ve esaslar çerçevesinde yatırılması gerektiği,

Üçüncü fıkrasında ise, Danıştay, bölge idare mahkemeleri, idare ve vergi mahkemeleri kararlarına göre işlem tesis edilmeyen veya eylemde bulunulmayan hallerde idare aleyhine Danıştay ve ilgili idari mahkemede maddi ve manevi tazminat davası açılabileceği,

şeklinde düzenlemeler yapılmıştır.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun "*Hesap verme sorumluluğu*" başlıklı 8'inci maddesinde,

“Her türlü kamu kaynağının kullanılmasında görevli ve yetkili olanlar kaynakların etkili, ekonomik, verimli ve hukuka uygun olarak elde edilmesinden, kullanılmasından, muhasebeleştirilmesinden, raporlanmasından ve kötüye kullanılmaması için gerekli önlemlerin alınmasından sorumludur ve yetkili kılınmış mercilere hesap vermek zorundadır.”,

Aynı Kanunun “Ödenemeyen giderler ve bütçeleştirilmiş borçlar” başlıklı 34’ üncü maddesinin ikinci fıkrasında ise,

“Kamu idarelerinin nakit mevcudunun tüm ödemeleri karşılayamaması halinde giderler, muhasebe kayıtlarına alınma sırasına göre ödenir. Ancak, sırasıyla kanunları gereğince diğer kamu idarelerine ödenmesi gereken vergi, resim, harç, prim, fon kesintisi, pay ve benzeri tutarlara, tarifeye bağlı ödemelere, ilama bağlı borçlara, ödenmemesi halinde gecikme cezası veya faiz gibi ek yük getirecek borçlara ve ödenmesi talep edilen emanet hesaplarındaki tutarlara öncelik verilir.”,

hükümleri yer almaktadır.

Yukarıdaki mevzuat hükümlerine göre kamu idarelerince ödenmesi gereken giderler muhasebe kayıtlarına alınma sırasına göre ödenirken, diğer kamu idarelerine ödenmesi gereken ilama bağlı borçlara öncelik verilmesi gerektiği gibi ödenmemesi halinde gecikme cezası veya faiz gibi ek yük getirecek borçlara sebebiyet verilmemesi gerekmektedir. Bu hususlara ilişkin sorumlulukta her türlü kamu kaynağının kullanılmasında görevli ve yetkili olanlarda bulunmaktadır.

Buna göre, mahkeme ilamlarına dayanılarak ödenmesi gereken tazminat, faiz, yargılama gideri ve/veya avukat vekalet ücretlerinin hak sahibi tarafından talep edilmesini takiben herhangi bir gecikmeye neden olunmaksızın zamanında ödenmesi gerekmektedir. Bu ödemelerin zamanında yapılmaması hem ödenen faiz giderlerinin artmasına, hem de hak sahibi tarafından icra takibi başlatılması sebebiyle icra masrafları ödenmesine neden olmakta, diğer taraftan ise, yeni bir tazminat davasına yol açma riskini de taşımaktadır. 2577 sayılı Kanunun 28’inci maddesi ile 5018 sayılı Kanunun 8’inci ve 34’üncü maddelerindeki düzenlemeleri dikkate alındığında, faiz ve yargılama gideri ödenmesine sebep olunmaması için idareler tarafından bu tür ödemelerin geciktirilmeksizin ve ödeneği bulunup bulunmadığına bakılmaksızın öncelikle yapılması hususunda gerekli tedbirlerin alınması gerektiği anlaşılmaktadır.

Bahsi geçen husus, İçişleri Bakanlığının önceki yıl denetimlerinde de tespit edilerek

2017 yılında izlemeye alınan konular arasında yer almıştır. Ancak uygulamanın 2017 yılı denetimlerinde de aynı şekilde devam ettiği görülmüştür.

Aşağıda, İdare tarafından tazminat, faiz, yargılama gideri ve avukat vekalet ücretlerinin zamanında ödenmemesi nedeniyle icra giderleri (İcra Avukatlık Ücreti, İcra Masrafı ve İcra Masraf faizi) ile fazladan faiz gideri ödenmesine sebep olunan ödemelerden bazıları örnek olarak gösterilmiştir.

Örnekler;

- Bakanlık Hukuk Müşavirliği tarafından, Van 2. İdare Mahkemesinin 2015/1122 Esas ve 2016/2236 sayılı Kararına istinaden, 170007185200332 tahakkuk nolu ödeme emri belgesi ile yapılan ödemeye ilişkin ekli belgelerin incelenmesi sonucunda, hak sahibine geç ödeme yapılması sebebiyle icra giderleri ve fazladan faiz ödenmesine sebep olduğu görülmüştür

- Bakanlık Hukuk Müşavirliği tarafından, İstanbul 4. İdare Mahkemesinin 2014/2426 Esas ve 2014/2087 sayılı Kararına istinaden, 170007185200351 tahakkuk nolu ödeme emri belgesi ile yapılan ödemeye ilişkin ekli belgelerin incelenmesi sonucunda, hak sahibine geç ödeme yapılması sebebiyle icra giderleri ve fazladan faiz ödenmesine sebep olduğu görülmüştür.

- Bakanlık Hukuk Müşavirliği tarafından, Diyarbakır 3. İdare Mahkemesinin 2017/99 Esas ve 2017/590 Karar sayılı kararına istinaden, 170007185200373 tahakkuk nolu ödeme emri belgesi ile yapılan ödemeye ilişkin ekli belgelerin incelenmesi sonucunda, hak sahibine geç ödeme yapılması sebebiyle icra giderleri ve fazladan faiz ödenmesine sebep olduğu görülmüştür.

Bu itibarla, Bakanlık merkez teşkilatı veya taşra teşkilatınca, mahkeme kararları sonucunda ödenmesi gereken tazminat, faiz, yargılama gideri ve/veya avukat vekalet ücretleri ödemelerinin hak sahiplerine zamanında yapılarak, yersiz olarak faiz ve icra giderleri ödenmemesi için gereken tedbirlerin alınması gerektiği düşünülmektedir.

Kamu idaresi cevabında; Alacaklı veya vekilinden ilamın taraflara tebliğ tarihini gösteren belge talep edildiğinde, alacaklı veya vekili tarafından bu hususların kanunda yer almadığından bahisle itiraz edildiği, böylelikle evrakların tamamlanamadığı ve bazı dosyalara süresi içerisinde ödeme yapılamadığı, bu durum da ise, karşı tarafın icra takibi başlatmasına ve icradan kaynaklanan fazla ödemeye sebep olduğu, bunun yanı sıra, ödeme için gerekli tüm

evrakların süresi içerisinde tamamlanması halinde dahi, Maliye Bakanlığı tarafından ödeneğin yeterli miktarda ve zamanında gönderilmemesi durumunda (ödenek yokluğunda) dosya için ödeme yapılamadığı ve bu durumda faiz ödenmek zorunda kalındığı ve karşı tarafça icra takibi başlatılabildiği, İçişleri Bakanlığı Hukuk Müşavirliğince ilama bağlı borçlar için ödenek gönderilmesi konusunda Maliye Bakanlığı ile çok sayıda yazışma yapılmasına rağmen Maliye Bakanlığında talep edilen ödeneklerin zamanında ve yeterli miktarda gönderilmediği, bu ödeneklerin yıl içerisinde gönderileceği varsayılarak ödeme emri belgelerinin düzenlendiği Harcama Yönetim Sistemi'nde (HYS) ödeneğin bulunmadığı durumlarda mahkeme kararlarını yerine getirmek için ödeme yapılmak istenildiğinde ise, sistemin buna izin vermediği, diğer taraftan da, Maliye Bakanlığının 06/01/2014 tarih ve 64 sayılı yazısında ilama bağlı borçlar ile ilgili ödemelerin ödenek olmaksızın yapılamayacağı belirtiltiği, sonuç olarak; bazı ilama bağlı borç ödemelerinin zamanında yapılamamasının Hukuk Müşavirliğinin hizmet kusurundan değil, bu dosyalara ilişkin ödeneğin Maliye Bakanlığı tarafından zamanında gönderilmemesi ve ödeneğin olmadığı durumlarda ödenek üstü harcama yapılmasına ise ödeme emri belgelerinin düzenlendiği Harcama Yönetim Sistemi (HYS) tarafından izin verilmemesinin neden olduğu ifade edilmiştir.

Ayrıca, Malatya Valiliği tarafından verilen cevapta ise, mahkeme kararları sonucunda ödenmesi gereken tazminat, faiz, yargılama gideri ve/veya avukat vekalet ücretleri ödemelerinin hak sahiplerine zamanında yapılamama sebebinin ödenek yetersizliği olduğuna dair herhangi bir açıklamaya yer verilmemiş ve 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununda belirtildiği halde davacı veya vekilinin ödeme yapılması hususunda Valiliğe herhangi bir başvuruda bulunmadan doğrudan icra yoluna başvurdıklarından dolayı yersiz icra masrafları ve faiz giderleri ödenmek zorunda kalındığı belirtilmiştir.

Sonuç olarak Bahsi geçen husus, İçişleri Bakanlığının önceki yıl denetimlerinde de tespit edilerek bulgu konusu yapılmış olup, benzer mahiyetteki kamu idaresi cevabı uyarınca 2016 yılı Sayıştay Denetim Raporuna alınmıştır. Ancak uygulamanın 2017 yılı denetimlerinde de aynı şekilde devam ettiği anlaşılmıştır.

Kamu idaresinin cevabında, ilamın taraflara tebliğ tarihini gösteren belge talep edildiğinde, alacaklı veya vekili tarafından bu hususların kanunda yer almadığından bahisle itiraz edildiği, böylelikle evraklar tamamlanamadığı ve bazı dosyalara süresi içerisinde ödeme yapılamadığı, bu durum da ise, karşı tarafın icra takibi başlatmasına ve icradan kaynaklanan fazla ödemeye sebep olunduğu belirtilmiş olmakla birlikte, İçişleri Bakanlığı söz konusu

davaların tarafı olduğundan, ilgili ilamın mahkeme tarafından davanın tarafı olan İçişleri Bakanlığı Hukuk Müşavirliğine ya da ilgili valiliklerdeki hukuk işleri müdürlüklerine zaten gönderilmesi gerekmektedir. Ayrıca, İdareyi temsil eden kurum avukatları da bu ilamları takip etmekle yükümlüdürler. Bütün bunlara rağmen ilamlar Bakanlığa ya da ilgili birimine intikal etmiyor ise, Bakanlık ya da valiliklerdeki hukuk birimlerinin söz konusu mahkeme ilamlarının davanın tarafı olarak kendilerine ulaştırılmasını sağlamaları gerekmektedir. Dolayısıyla, ilamın tebliğ tarihinin Bakanlık tarafından bilinmemesi sebebiyle faiz ve icra giderleri ödenmesine neden olduğu şeklindeki açıklamanın kabulü mümkün görünmemektedir.

Diğer taraftan, Maliye Bakanlığı tarafından zamanında ve yeteri miktarda ödenek gönderilmediği, Bakanlık tarafından ilama bağlı borçlar ile ilgili ödemelerin ödenek olmaksızın yapılamayacağı, ödeneğin bulunmadığı durumlarda mahkeme kararlarını yerine getirmek için ödeme yapılmak istenildiğinde ise, Harcama Yönetim Sisteminin (HYS) buna izin vermediği ayrıca ifade edilmektedir. Ancak, 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununun *Ödenemeyen giderler ve bütçeleştirilmiş borçlar*” başlıklı 34 üncü maddesindeki düzenleme dikkate alındığında, ilama bağlı borçların, ödenmemesi halinde gecikme cezası veya faiz gibi ek yük getirecek borçların ve ödenmesi talep edilen emanet hesaplarındaki tutarların, idarelerinin nakit mevcudu yeterli olması durumunda, ödeneği bulunup bulunmadığına bakılmaksızın ödenebileceği anlaşılmaktadır.

Uygulamada, ilama bağlı borçların zamanında ödenmemesi sebebiyle ödenmek zorunda kalınan faiz, icra ve yargılama giderlerinin önemli meblağlara ulaştığı anlaşılmaktadır. Ancak, gecikmeli de olsa, sonuç itibarıyla ödenmemiş ilama bağlı borç kalmamaktadır. Bu durumda, ödenek yetersizliği ya da başka sebeplere dayanılarak bu ödemelerin geciktirilmesinin mantığı bulunmamaktadır. İncelenen evraklardan anlaşılacağı üzere, ilama bağlı borçların ortalama olarak bir ila altı ay arasında değişen sürelerde gecikmeli olarak geç ödendiği anlaşılmaktadır. Bu durumda, ödemelerin altı ay öncesine çekilmesine yönelik olarak alınacak tedbirler sonucunda Bakanlık bütçesine önemli miktarda kaynak sağlanmış olacaktır. Dolayısıyla, Maliye Bakanlığı ile yapılacak koordineli bir çalışma neticesinde ödeneklerin zamanında ve yeterli miktarda gönderilmesi ya da ödenek gönderilmesinin geciktiği durumlarda ise, nakit durumu yeterli olduğu takdirde, ilama bağlı borçların ödenek olup olmadığına bakılmaksızın ödenmesine Harcama Yönetim Sisteminin (HYS) izin vermesine yönelik tedbirlerin alınması kolaylıkla gerçekleştirilebilir.

Ayrıca, mahkeme ilamlarında hükmedilen vekalet ücreti ve yargılama giderlerinin

ödenebilmesi için, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun “*Kararların sonuçları*” başlıklı 28'inci maddesinin ikinci fıkrası hükmüne göre, davacının veya vekilinin davalı idareye yazılı olarak başvurması gerektiğinden, İdareye herhangi bir başvuruda bulunmadan doğrudan icra yoluna başvurulmuş olduğu durumlarda, mevzuata aykırı işlem yapıldığı anlaşılmaktadır. Bu durumda, İdarede görevli avukatların bu uygulamanın mevzuata aykırı olduğunu yargı yerlerinde ileri sürmeleri ve İdareden kaynaklanmayan ve İdareyi zarara uğraticı bu hukuka aykırı uygulamanın önlenmesine yönelik gerekli çalışmaları yürütmeleri gerektiği düşünülmektedir.

5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununun 8 inci maddesi gereğince her türlü kamu kaynağının kullanılmasında görevli ve yetkili olanlar kaynakların etkili, ekonomik, verimli ve hukuka uygun olarak kullanılmasından sorumludur ve yetkili kılınmış mercilere hesap vermek zorundadır. Bu itibarla, mahkeme kararları sonucunda ödenmesi gereken tazminat, faiz, yargılama gideri ve/veya avukat vekalet ücretlerinin hak sahiplerine zamanında yapılması suretiyle yersiz olarak faiz ve icra giderleri ödenmemesi için gereken tedbirlerin alınmasına yönelik iş ve işlemlerin yapılması gerektiği düşünülmektedir.

BULGU 7: Taşınır Mal Yönetmeliği Hükümlerine Uyulmaması

Mahalli İdareler Genel Müdürlüğü, Şanlıurfa Valiliği ve Malatya Valiliğinde Taşınır Mal Yönetmeliği hükümlerine göre düzenlenmesi gereken bazı belgelerin düzenlenmediği, dayanıklı taşınırlara verilen numaraların ilgili olduğu taşınırlar üzerinde gösterilmediği ve yıl sonu taşınır sayımlarının yapılmadığı tespit edilmiştir.

18/1/2007 tarihli ve 26407 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan Taşınır Mal Yönetmeliği’nin; “*Belge ve cetveller*” başlıklı 10’uncu maddesinde;

“(1) *Taşınır işlemlerinde, işlem türüne göre aşağıda belirtilen belge ve cetveller kullanılır.*

.....

b) Taşınır Teslim Belgesi (Örnek: 6; 6/A): Taşınır Kod Listesinin (B) bölümünde gösterilen kara taşıtları ve iş makinelerinin bunları sürekli olarak kullanacak personele verilmesinde 6 örnek numaralı Taşınır Teslim Belgesi düzenlenir. Bu belge, vardiya usulü çalışılan yerlerde kullanılan kara taşıtları ve iş makineleri için işyerinde koordinasyonu sağlayan sorumlu yönetici adına düzenlenir. Sorumlu yönetici, kendisine teslim edilen taşıt

veya iş makinesi ile kullanıcısını ayrıca tutulacak kayıtlarda izler. Demirbaş, makine ve cihazların kamu görevlilerinin kullanımına verilmesinde ise 6/A örnek numaralı Taşınır Teslim Belgesi düzenlenir.

.....

ç) *Dayanıklı Taşınırlar Listesi (Örnek: 8): Bu Liste, Taşınır Kod Listesinin (B) bölümünde gösterilen taşınırlardan oda, büro, bölüm, geçit, atölye, garaj ve servislere tahsis edilenler için düzenlenir. Bunlar için Taşınır Teslim Belgesi düzenlenmez. Liste, istek yapan birim yetkilisi ve/veya varsa ortak kullanım alanı sorumlusu tarafından imzalanır.*”

“Sayım ve sayım sonrası yapılacak işlemler” başlıklı 32’nci maddesinde;

“Kamu idarelerine ait taşınırların, taşınır kayıt yetkililerinin görevlerinden ayrılmalarında, yıl sonlarında ve harcama yetkilisinin gerekli gördüğü durum ve zamanlarda sayımı yapılır.”

denilmektedir.

Anılan Yönetmeliğin; “Dayanıklı taşınırların numaralanması” başlıklı 36’ncı maddesinde ise; giriş kaydı yapılan dayanıklı taşınırlara, taşınır kayıt yetkilisi tarafından üç grup rakamdan oluşan bir sicil numarası verilerek bu numaranın taşınırın üzerinde kalıcı olacak şekilde belirtilmesi gerektiği hüküm altına alınmıştır.

Mahalli İdareler Genel Müdürlüğü ve Şanlıurfa Valiliğinde yapılan incelemede; taşınır teslim belgesi ile dayanıklı taşınırlar listelerinin düzenlenmediği, yıl sonu taşınmaz sayımlarının yapılmadığı ve dayanıklı taşınırlara verilen numaraların taşınır üzerinde belirtilmediği görülmüştür.

Malatya Valiliğinde ise dayanıklı taşınırlara verilen numaraların taşınır üzerinde gösterilmediği tespit edilmiştir.

Bahsi geçen husus, İçişleri Bakanlığının önceki yıl denetimlerinde de tespit edilerek bulgu konusu yapılmış olup, bu husus, 2016 yılı Sayıştay Denetim Raporuna alınmıştır. Ancak uygulamanın 2017 yılı denetimlerinde de aynı şekilde devam ettiği anlaşılmıştır.

Taşınır mal kayıt ve yönetim sisteminin sağlıklı bir şekilde kurulup işletilebilmesini teminen Taşınır Mal Yönetmeliği hükümlerine uyulması gerektiği düşünülmektedir.

Kamu idaresi cevabında;

Mahalli İdareler Genel Müdürlüğünce özetle; taşınır işlemlerinin Taşınır Kayıt ve Yönetim Sistemi (KBS) üzerinden yapıldığı, bu nedenle sistem üzerinden yılsonu sayımı yapılmadığı takdirde bir sonraki yılda mal ve malzeme alımı yapılmasının mümkün olmadığı, 2016 ve 2017 yıllarına ait sayım tutanaklarının birer örneğinin de ekte sunulduğu belirtilmiştir. Ayrıca her yılsonu taşınır sayımlarının yapıldığı ve her malzeme üzerinde taşınır numaraları bulunduğu ifade edilmiştir.

Malatya Valiliğince verilen cevapta aynen;

"Sayıştay Başkanlığınca yürütülen 2017 yılı düzenlilik ve performans denetimleri sonucunda, hazırlanan Denetim Raporunun Bulgu 15: Taşınır Mal Yönetmeliği Hükümlerine Uyulmaması başlığı altında "Malatya Valiliğinde ise dayanıklı taşınırlara verilen numaraların taşınır üzerinde gösterilmediği tespit edilmiştir" ifadesiyle ilgili olarak;

Başka kurumlardan bağış ve kurumumuz bütçesinden satın alma yolu ile temin edilen dayanıklı taşınırlara sicil ataması yapılmıştır. Ancak, KBS sisteminde yer alan barkod basma sistemi bugüne kadar kurulu bilgisayarlarımızda çalıştırılmadığından, barkodlama işlemi yapılamamıştır. Sistemin çalışmasına yönelik çalışmalar devam etmekte olup, çalışmaların sonuçlandırılmasına müteakip mevcut dayanıklı taşınırlara numaralandırma işlemi en kısa sürede tamamlanacaktır." denilmektedir.

Şanlıurfa Valiliğince verilen cevapta ise aynen;

"Teslim belgesi ile dayanıklı taşınırlar listesinin düzenlenmediği, yılsonu taşınmaz sayımlarının yapılmadığı ve dayanıklı taşınırlara verilen numaraların taşınırın üzerinde belirtilmediği ile ilgili olarak;

674 Sayılı KHK' nın 35. maddesiyle 3152 sayılı İçişleri Teşkilat ve Görevleri Hakkındaki Kanununun 28/A eklenerek özel bütçeli olarak kurulan Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlığı (YİKOB), Valiliğimizin her türlü taşınır malzeme ihtiyacını karşıladığı, YİKOB taşınır sistemi ile Maliye Bakanlığı tarafından TKYS sistemi birbirine entegre olmadığından fiili taşınırlar ile sistemde kayıtlı taşınırlar arasında farkların meydana geldiği, dolayısıyla taşınır teslim belgesi, dayanıklı taşınırlar listesi ve dayanıklı taşınırlara verilen numaraların belirtilemediği hususları yerine getirilememiştir. 2018 yılı itibari ile Taşınır

ve Taşınmaz Mal hükümleri uygulamasının yerine getirilmesi konusunda gerekli hassasiyet gösterilecektir.” denilmektedir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında özetle, Mahalli İdareler Genel Müdürlüğünce yıl sonu sayımlarının yapıldığı ve malzemelerin üzerinde taşınır numaralarının bulunduğunu; Malatya Valiliğince dayanıklı taşınırlara numaralandırma işleminin en kısa sürede tamamlanacağı; Şanlıurfa Valiliğince 2018 yılı itibariyle taşınır mallara ilişkin mevzuat hükümlerini uygulamasında gerekli hassasiyetin gösterileceği ifade edilmiştir. Taşınır Mal Yönetmeliği hükümlerine göre düzenlenmesi gerektiği halde Mahalli İdareler Genel Müdürlüğünce düzenlenmeyen ve taşınırların takibi ve herhangi bir zarar durumda sorumluluğun tespiti açısından önem taşıyan taşınır teslim belgeleri ile dayanıklı taşınırlar listelerinin düzenlenmeme nedenine ilişkin ise herhangi bir açıklama yapılmamıştır.

Taşınır mal kayıt ve yönetim sisteminin sağlıklı bir şekilde kurulup işletilebilmesini teminen Taşınır Mal Yönetmeliği hükümlerine uyulması gerekmektedir.

Kurum Kodu : 10.0		Adı : İÇİŞLERİ BAKANLIĞI		Yıl : 2017	
AKTİF HESAPLAR		N Yılı 2017		PASİF HESAPLAR	
				N Yılı 2017	
2	DURAN VARLIKLAR	2.325.586.454,98			
22	FAALİYET ALACAKLARI	124.970,43			
220	GELİRLERDEN ALACAKLAR HESABI	7.010,23			
226	VERİLEN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR HESABI	117.960,20			
23	KURUM ALACAKLARI	501.655,60			
232	KURUMCA VERİLEN BORÇLARDAN ALACAKLAR HESABI	501.655,60			
24	MALİ DURAN VARLIKLAR	100.000,00			
242	DÖNER SERMAYELİ KURULUŞLARA YATIRILAN SERMAYELER H	100.000,00			
25	MADDİ DURAN VARLIKLAR	2.324.782.832,02			
250	ARAZİ VE ARSALAR HESABI	162.388.909,65			
251	YERALTI VE YERÜSTÜ DÜZENLERİ HESABI	55.932,00			
252	BİNALAR HESABI	1.167.037.053,57			
253	TESİS, MAKİNE VE CİHAZLAR HESABI	92.424.241,32			
254	TAŞITLAR HESABI	256.927.250,14			
255	DEMİRBAŞLAR HESABI	622.120.010,15			
257	BİRİKMiŞ AMORTİSMANLAR HESABI (-)	-1.132.355.746,01			
258	YAPILMAKTA OLAN YATIRIMLAR HESABI	1.156.185.181,20			
26	MADDİ OLMAYAN DURAN VARLIKLAR	0,00			
260	HAKLAR HESABI	403.517.660,25			
264	ÖZEL MALİYETLER HESABI	1.222.651,87			
267	DİĞER MADDİ OLMAYAN DURAN VARLIKLAR HESABI	1.038,40			
268	BİRİKMiŞ AMORTİSMANLAR HESABI (-)	-404.741.350,52			
29	DİĞER DURAN VARLIKLAR	76.996,93			
294	ELDEN ÇIKARILACAK STOKLAR VE MADDİ DURAN VARLIKLAR	34.268.009,11			
299	BİRİKMiŞ AMORTİSMANLAR HESABI (-)	-34.191.012,18			
AKTİF TOPLAMI		2.655.500.454,33		PASİF TOPLAMI	
Bilanço Dipnotları :				2.655.500.454,33	
906	MAHSUP DÖNEMİNE AKTARILAN KULLANILACAK ÖDENEKLER H	429.798,92			
907	MAHSUP DÖNEMİNE AKTARILAN ÖDENEKLER HESABI	429.798,92			
910	ALINAN TEMİNAT MEKTUPLARI HESABI	123.207.527,50			
911	ALINAN TEMİNAT MEKTUPLARI EMANETLERİ HESABI	123.207.527,50			
920	GİDER TAAHHÜTLERİ HESABI	467.406.871,58			
921	GİDER TAAHHÜTLERİ KARŞILIĞI HESABI	467.406.871,58			
948	BAŞKA BİRİMLER ADINA İZLENEN ALACAKLAR HESABI	114.790.951,29			
949	BAŞKA BİRİMLER ADINA İZLENEN ALACAK EMANETLERİ HES	114.790.951,29			
990	KIRAYA VERİLTİFAK HAKKI TESİS ED MADDİ DURAN VAR KAYITLI DE	40.692.556,00			
993	MADDİ DURAN VARLIKLARIN KİRA VE İRTİFAK HAKKI GEL	13.631,15			

Kurum Kodu : 10.0		Adı : İÇİŞLERİ BAKANLIĞI		Yıl : 2017	
998	DİĞER NAZİM HESAPLAR HESABI	39.144,00			
999	DİĞER NAZİM HESAPLAR KARŞILIĞI HESABI	40.745.331,15			

FAALİYET SONUÇLARI TABLOSU

Kurum Kodu : 10.0				Adı : İÇİŞLERİ BAKANLIĞI				Yılı : 2017			
Ekonomik Kodlar		GİDERİN TÜRÜ		Cari Yıl (N)		Ekonomik Kodlar		GELİRİN TÜRÜ		Cari Yıl (N)	
630			GİDERLER HESABI		8.744.841.830,88	600			GELİRLER HESABI		936.644.638,38
630	01		Personel Giderleri		3.188.489.685,97	600	01		Vergi Gelirleri		290.463.802,92
630	01	01	Memurlar		1.258.735.354,62	600	01	01	Gelir ve Kazanç Üzerinden Alınan Vergiler		106.623.452,88
630	01	02	Sözleşmeli Personel		12.358.239,95	600	01	02	Mülkiyet Üzerinden Alınan Vergiler		0,00
630	01	03	İşçiler		79.103.892,75	600	01	03	Dahilde Alınan Mal ve Hizmet Vergileri		20.294.050,60
630	01	04	Geçici Personel		70.198.024,67	600	01	05	Damga Vergisi		25.940.957,78
630	01	05	Diğer Personel		1.768.094.173,98	600	01	06	Harçlar		137.605.341,66
630	02		Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet Primi Giderleri		552.900.009,46	600	01	09	Başka Yerde Sınıflandırılmayan Vergiler		0,00
630	02	01	Memurlar		213.100.646,60	600	03		Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri		312.135.175,62
630	02	02	Sözleşmeli Personel		3.340.664,07	600	03	01	Mal ve Hizmet Satış Gelirleri		306.562.893,23
630	02	03	İşçiler		15.384.841,29	600	03	04	Kurumlar Hasılatı		0,01
630	02	04	Geçici Personel		11.825.763,08	600	03	06	Kira Gelirleri		5.572.081,57
630	02	05	Diğer Personel		306.094.608,98	600	03	09	Diğer Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri		200,81
630	02	99	Sosyal Güvenlik Primi Ödemeleri Gecikme Cezası ve Zamları		3.153.485,44	600	04		Alınan Bağış ve Yardımlar ile Özel Gelirler		92.067.779,29
630	03		Mal ve Hizmet Alım Giderleri		559.784.909,34	600	04	01	Yurt Dışından Alınan Bağış ve Yardımlar		1.081.954,79
630	03	01	Üretime Yönelik Mal ve Malzeme Alımları		1.679,57	600	04	02	Merkezi Yönetim Bütçesine Dahil İdarelerden Alınan		47.593,47
630	03	02	Tüketime Yönelik Mal ve Malzeme Alımları		21.502.703,26	600	04	03	Diğer İdarelerden Alınan Bağış ve Yardımlar		35.883.208,96
630	03	03	Yolluklar		167.798.628,70	600	04	04	Kurumlardan ve Kişilerden Alınan Yardım ve Bağışla		6.419.251,59
630	03	04	Görev Giderleri		143.935.396,94	600	04	05	Proje Yardımları		48.635.770,48
630	03	05	Hizmet Alımları		184.906.100,45	600	04	06	Özel Gelirler		0,00
630	03	06	Temsil ve Tanıtma Giderleri		9.330.861,35	600	05		Diğer Gelirler		205.103.582,52
630	03	07	Menkul Mal, Gayrimaddi Hak Alım, Bakım ve Onarım		23.859.342,56	600	05	01	Faiz Gelirleri		355.825,63
630	03	08	Gayrimenkul Mal Bakım ve Onarım Giderleri		8.450.196,51	600	05	02	Kişi ve Kurumlardan Alınan Paylar		2.945.444,11
630	05		Cari Transferler		837.087.360,59	600	05	03	Para Cezaları		25.060.811,30
630	05	02	Hazine Yardımları		392.825.000,00	600	05	09	Diğer Çeşitli Gelirler		176.741.501,48
630	05	03	Kar Amacı Gütmeyen Kuruluşlara Yapılan Transferler		31.510.983,47	600	11		Değer ve Miktar Değişimleri Gelirleri		6.758.014,17
630	05	04	Hane Halkına Yapılan Transferler		412.660.686,52	600	11	01	Döviz Mevcudunun Değerlenmesinde Oluşan Olumlu Kur		6.542.900,40
630	05	06	Yurtdışına Yapılan Transferler		90.690,60	600	11	03	Stokların Değerlemesinden Oluşan Olumlu Farklar		8.486,46
630	07		Sermaye Transferleri		601.482.290,03	600	11	04	Maddi Duran Varlıkların Değerlemesinden Oluşan Olumlu Fark		199.362,42
630	07	01	Yurtiçi Sermaye Transferleri		601.482.290,03	600	11	99	Diğer Değer ve Miktar Değişimleri Gelirleri		7.264,89
630	11		Değer ve Miktar Değişimleri Giderleri		54.830,34	600	15		Konusu Kalmayan Karşılık Gelirleri		189.826,33
630	11	01	Döviz Mevcudunun Değerlenmesinde Oluşan Olumsuz Ku		46.343,88	600	15	04	Kıdem Tazminatı Karşılıklarından Kaynaklananlar		189.826,33
						600	25		Kamu İd Bedelsiz Olarak Alınan Mali Olmayan		29.926.457,53

Kurum Kodu : 10.0				Adı : İÇİŞLERİ BAKANLIĞI				Yılı : 2017															
Ekonomik Kodlar				GİDERİN TÜRÜ				Cari Yıl (N)				Ekonomik Kodlar				GELİRİN TÜRÜ				Cari Yıl (N)			
630	11	03	Stokların Değerlemesinden Oluşan Olumsuz Farklar				8.486,46	600	25	01	VEİEd Gel							22.849.571,17					
630	12		Gelirlerin Ret ve İadesinden Kaynaklanan Giderler				313.612.837,03	600	25	02	Özel Bütçe Gel							1.491.816,63					
630	12	01	Vergi Gelirlerinin Ret ve İadesinden Kaynaklanan				58.824.853,97	600	25	03	Düz ve Den Kur Bedelsiz Olarak Alınan Mali Olmayan VEİEd Gel							45.983,10					
630	12	03	Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirlerinin Ret ve İadesinde				284.788,57	600	25	04	Sosyal Güv Kur Bedelsiz Olarak Alınan Mali Olmayan VEİEd Gel							514.515,01					
630	12	04	Alınan Bağış ve Yardımlar İle Özel Gelirlerin Ret				954.818,12	600	25	05	Mahalli İd Bedelsiz Olarak Alınan Mali Olmayan VEİEd Gel							5.024.571,62					
630	12	05	Diğer Gelirlerin Ret ve İadesinden Kaynaklanan Gid				253.548.376,37																
630	13		Amortisman Giderleri				529.460.626,31																
630	13	01	Maddi Duran Varlıkların Amortisman Giderleri				474.267.098,01																
630	13	02	Maddi Olmayan Duran Varlıkların Amortisman Giderleri				54.226.603,80																
630	13	03	Diğer Duran Varlıkların Amortisman Giderleri				966.924,50																
630	14		İlk Madde ve Malzeme Giderleri				230.435.298,94																
630	14	01	Kırtasiye Malzemeleri				190.050.800,31																
630	14	02	Beslenme, Gıda Amaçlı ve Mutfakta Kullanılan Tüketim Malzeme				600.841,51																
630	14	03	Tıbbi ve Laboratuvar Sarf Malzemeleri				103.575,27																
630	14	04	Yakıtlar, Yakıt Katkıları ve Katkı Yağlar				6.036.145,33																
630	14	05	Temizleme Ekipmanları				4.554.338,69																
630	14	06	Giyecek, Mefruşat ve Tuhafiye Malzemeleri				7.566.711,03																
630	14	07	Yiyecek				762.031,80																
630	14	08	İçecek				707.846,93																
630	14	09	Canlı Hayvanlar				0,01																
630	14	10	Zirai Maddeler				142.847,46																
630	14	11	Yem				0,00																
630	14	12	Bakım Onarım ve Üretim Malzemeleri				6.541.852,97																
630	14	13	Yedek Parçalar				8.316.115,91																
630	14	14	Nakil Vasıtaları Lastikleri				597.484,20																
630	14	15	Değişim, Bağış ve Satış Amaçlı Yayınlar				240.292,27																
630	14	16	Spor Malzemeleri Grubu				231.729,40																
630	14	17	Basınçlı Ekipmanlar				55.224,83																
630	14	99	Diğer Tüketim Amaçlı Malzemeler				3.927.461,02																
630	15		Karşılık Giderleri				5.493.308,25																
630	15	04	Kıdem Tazminatı Karşılıkları				5.493.308,25																
630	20		Silinen Alacaklardan Kaynaklanan Giderler				787.508,34																
630	20	01	Gelirlerden Alacaklardan Silinenler				1.170,70																
630	20	02	Kişilerden Alacaklardan Silinenler				786.337,64																
NET GELİR TOPLAMI :																	936.644.638,38						

Kurum Kodu : 10.0	Adı : İÇİŞLERİ BAKANLIĞI	Yılı : 2017
-------------------	--------------------------	-------------

Ekonomik Kodlar	GİDERİN TÜRÜ	Cari Yıl (N)	Ekonomik Kodlar	GELİRİN TÜRÜ	Cari Yıl (N)
630 25	Kamu İd Bedelsiz Ol Devr Mali Olmayan Varlıklardan Kay Gid	23.081.093,41			
630 25 01	Genel BütKap Kamu İdarelerine Bedelsiz Olarak Dev Var KayGid	14.649.084,05			
630 25 02	Özel Bütçe Kap Kamu İd Bedelsiz Olarak Dev Var KayGid	6.258.364,83			
630 25 03	Düz ve Den Kurumlara Bedelsiz Olarak Dev Var KayGid	1.174,48			
630 25 04	Sosyal Güvenik Kurumlarına Bedelsiz Olarak Dev Var KayGid	0,01			
630 25 05	Mahalli İdarelere Bedelsiz Olarak Dev Var KayGid	2.172.470,04			
630 30	Proje Kapsamında Yapılan Cari Giderler	802.152.396,08			
630 30 06	Proje Kapsamında Yapılan Cari Giderler	802.152.396,08			
630 99	Diğer Giderler	1.100.019.676,79			
630 99 99	Yukarıda Tanımlanmayan Diğer Giderler	1.100.019.676,79			

GİDERLER TOPLAMI : **8.744.841.830,88**

GİDERLER TOPLAMI(A)	8.744.841.830,88			
GELİRLER TOPLAMI(B)	936.644.638,38			
İNDİRİM ;İADE;İSKONTO TOPLAMI (C)	0,00	NET GELİR (D= B- C)	936.644.638,38	FAALİYET SONUCU D- A
				-7.808.197.192,50