



**T.C. SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI**

**2015 YILI  
DIŞ DENETİM  
GENEL DEĞERLENDİRME  
RAPORU**

**Eylül 2016**



**T.C.**  
**SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI**

**Sayı:** Bşk.2016/12-619829/37800  
**Konu:** 2015 Yılı Dış Denetim Genel  
Değerlendirme Raporu

08.09.2016

**TÜRKİYE BÜYÜK MİLLET MECLİSİ BAŞKANLIĞINA**

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 68 ve 6085 sayılı Sayıştay Kanunu'nun 38'inci maddeleri uyarınca hazırlanan 2015 Yılı Dış Denetim Genel Değerlendirme Raporunu saygılarımla arz ederim.



**Seyit Ahmet BAŞ**

**Sayıştay Başkanı**





**T.C. SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI**

**2015 YILI**

**DIŞ DENETİM GENEL**

**DEĞERLENDİRME RAPORU**

Eylül 2016

*2015 yılı Dış Denetim Genel Değerlendirme Raporu, 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 68 ve 6085 sayılı Sayıştay Kanunu'nun 38'inci maddeleri gereği hazırlanarak Türkiye Büyük Millet Meclisine sunulmuştur.*

# İÇİNDEKİLER

<b>1. GENEL ÇERÇEVE .....</b>	<b>1</b>
<b>2. KAMU İDARELERİNE İLİŞKİN GENEL KONULAR.....</b>	<b>7</b>
2.1. İÇ KONTROL SİSTEMİNE İLİŞKİN GENEL DEĞERLENDİRME .....	7
2.1.1. İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planlarına İlişkin Tespitler .....	7
2.1.2. Ön Mali Kontrole İlişkin Tespitler .....	8
2.1.3. İç Denetime İlişkin Tespitler .....	8
2.1.4. İç Kontrol Sisteminin Yıllık Olarak Değerlendirilmesine İlişkin Tespitler .....	9
2.2. TAŞINMAZLARLA İLGİLİ TESPİTLER .....	9
2.2.1. Taşınmazların Fiili Envanter Çalışmalarının Tamamlanmaması .....	9
2.2.2. Taşınmazların Cins Tashihlerinin Yapılmaması .....	10
2.2.3. Taşınmazların Tescil İşlemlerine İlişkin Hatalı Uygulamalar.....	10
2.2.3.1. Hazineye Ait Taşınmazların Genel Bütçeli Kamu İdareleri Adına Tescil Edilmesi.....	10
2.2.3.2. Yurtdışında Türkiye Cumhuriyeti Devleti Adına Edinilen Taşınmazların Kayıtlara Alınmaması .....	10
2.2.4. Hazineye Ait Taşınmazların Tahsis İşlemlerine İlişkin Hatalı Uygulamalar .....	11
2.2.4.1. Tahsis Edilen Hazine Taşınmazlarının Doğru Muhasebeleştirilmemesi .....	11
2.2.4.2. Hazineye Ait Taşınmazların Kamu İdareleri Tarafından Maliye Bakanlığının İzni Olmaksızın Diğer Kamu İdarelerine Tahsis Edilmesi .....	11
2.3. DÖNER SERMAYE İŞLETMELERİNİN 5018 SAYILI KAMU MALİ YÖNETİMİ VE KONTROL KANUNU İLE GETİRİLEN DÜZENLEMELER SONRASINDAKİ DURUMUNUN DEĞERLENDİRİLMESİ .....	12
2.4. GELİR TAHAKKUK VE TAHSİLÂTINA İLİŞKİN TESPİTLER .....	13
2.5. KIDEM TAZMİNATLARI KARŞILIKLARININ AYRILMAMASI.....	15
2.6. MAHSUP DÖNEMİNE AKTARILAN AVANSLARIN ZAMANINDA KAPATILMAMASI.....	16
2.7. 5510 SAYILI SOSYAL SİGORTALAR VE GENEL SAĞLIK SİGORTASI KANUNU'NA AYKIRI UYGULAMALAR .....	17
2.7.1. Sağlık Hizmeti Giderlerinin Kamu İdaresi Bütçesinden Karşılanması .....	17
2.7.1.1. Tasarruf Mevduatı Sigorta Fonu Çalışanlarının Sağlık Hizmeti Giderlerinin Fon Bütçesinden Karşılanması .....	17
2.7.1.2. T.C. Merkez Bankası Çalışanlarının Sağlık Hizmeti Giderlerinin Banka Bütçesinden Karşılanması.....	18
2.7.2. Aile ve Sosyal Politikalar Bakanlığı Tarafından 5510 Sayılı Kanun'un 60'ıncı Maddesinin Birinci Fıkrasının (c) Bendi Kapsamından Çıkanlar İçin Genel Sağlık Sigortası Primi Ödenmesi.....	19
2.8. SOSYAL GÜVENLİK KURUMU DENETİMLERİNDE TESPİT EDİLEN HUSUSLAR.....	20

2.8.1.	Faturalı Alacakların Süresi İçerisinde Tahsil Edilmemesi .....	20
2.8.2.	Ek Karşılık Primlerinin Takip ve Tahsil Edilmemesi .....	21
2.8.3.	Fiiilen Askerlik Hizmeti Yapılan Süre İçin de Kişiler Adına Hizmet Bildiriminde Bulunulması .....	21
2.9.	YAPILMAKTA OLAN YATIRIMLAR HESABINDA İZLENEN MADDİ DURAN VARLIKLARIN, GEÇİCİ KABUL İŞLEMİ YAPILDIĞI HALDE İLGİLİ MADDİ DURAN VARLIK HESAPLARINA AKTARILMAMASI .....	22
2.10.	DOĞRUDAN TEMİN VE PAZARLIK USULÜ İÇİN BELİRLENEN SINIRIN TAKİP EDİLMESİNDEKİ ZORLUKLAR .....	22
2.11.	4734 SAYILI KAMU İHALE KANUNU'NUN 21'İNCİ MADDESİNDE ÖNGÖRÜLEN ŞARTLAR OLUŞMADIĞI HALDE PAZARLIK USULÜ İLE İHALEYE ÇIKILMASI .....	23
2.12.	MALİ KONULARI İÇEREN YÖNETMELİKLERİN SAYIŞTAY GÖRÜŞÜ ALINMADAN YÜRÜRLÜĞE KONULMASI .....	23
<b>3.</b>	<b>GENEL BÜTÇELİ KAMU İDARELERİNE İLİŞKİN KONULAR.....</b>	<b>25</b>
3.1.	AT YARIŞLARI DÜZENLEME HAKKININ DEVRİNE İLİŞKİN TESPİT .....	25
3.2.	5018 SAYILI KAMU MALİ YÖNETİMİ VE KONTROL KANUNU HÜKÜMLERİNE AYKIRI OLARAK GENEL BÜTÇE KAPSAMINDAKİ BAZI KAMU İDARELERİNİN KULLANIMLARINDA ÖZEL HESAPLAR BULUNMASI .....	26
3.3.	VERGİ, RESİM VE HARÇ İSTİSNASI BELGELERİNİN DÜZENLENMESİ SÜRECİNDEKİ MEVZUATA AYKIRILIKLAR NEDENİYLE HAZİNENİN GELİR KAYBINA UĞRAMASI .....	30
3.4.	ÜCRETLERİN BİRLEŞTİRİLEREK VERGİLENDİRİLMESİ GEREKİRKEN AYRI AYRI VERGİLENDİRİLMESİ NEDENİYLE VERGİ KAYBINA NEDEN OLUNMASI ....	31
3.5.	KAMU İDARELERİ TARAFINDAN KULLANILAN MUHASEBE PROGRAMLARINA İLİŞKİN TESPİTLER .....	32
3.5.1.	İl Özel İdareleri Tarafından Kullanılan e-İçişleri Sistemi Bütçe ve Muhasebe Modülüne İlişkin Tespit .....	32
3.5.2.	Savunma Sanayi Destekleme Fonu Tarafından Kullanılan Muhasebe Programına İlişkin Tespit .....	33
<b>4.</b>	<b>ÖZEL BÜTÇELİ İDARELERE İLİŞKİN KONULAR.....</b>	<b>35</b>
4.1.	FİİLEN ATIL DURUMDA BULUNAN FAKÜLTE, YÜKSEKOKUL VE ENSTİTÜLERE İLİŞKİN TESPİT .....	35
4.2.	MUHASEBE SİSTEMİ DIŞINDA BANKA HESABI AÇILMASI.....	35
4.3.	ÜNİVERSİTELERE TAHSİS EDİLEN HAZİNE TAŞINMAZLARININ ÜNİVERSİTE MALİ TABLOLARINDA YER ALMAMASI .....	36
4.4.	ÜNİVERSİTE UYGULAMA VE ARAŞTIRMA HASTANELERİ DÖNER SERMAYE İŞLETMELERİNDE GELİRLERİN GİDERLERİ KARŞILAYAMAMASI VE İŞLETMELERİN MALİ YAPILARININ BOZULMUŞ OLMASI .....	37
<b>5.</b>	<b>MAHALLİ İDARELERE İLİŞKİN KONULAR.....</b>	<b>39</b>
5.1.	BELEDİYE GELİRLERİNE İLİŞKİN TESPİTLER .....	39



5.1.1.	2464 Sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nda Yer Alan Bazı Belediye Gelirlerinin Tahakkuk ve Tahsil Edilmemesi.....	39
5.1.2.	Belediyelerde Kamulaştırma İşlemlerinden Kaynaklanan Emlak Vergisi Tarh, Tahakkuk ve Tahsiline İlişkin Tespitler.....	40
5.1.3.	Telekomünikasyon Altyapı ve Şebekelerinden Alınması Gereken Geçiş Hakkı Bedellerinin, Takip ve Tahsil Edilmemesi.....	41
5.1.4.	Gecekondu Fonu Gelirlerinin Bütçe Dışında Tutulması .....	41
5.2.	AMBALAJ ATIKLARININ TOPLANMASI İÇİN İMTİYAZ HAKKI VERİLEN ŞİRKETLERDEN BEDEL ALINMAMASI.....	41
5.3.	DEVLET MEMURLARINA YİYECEK YARDIMI YAPILMASI KONUSUNDA MEVZUATA AYKIRI UYGULAMALARIN BULUNMASI.....	42
5.4.	SAYIŞTAY DENETİM RAPORLARININ BELEDİYE MECLİSİNDE GÖRÜŞÜLMEMESİ.....	44
5.5.	SOSYAL DENGE TAVANINI AŞAN ÖDEMELER.....	44
5.6.	BELEDİYE TAŞINMAZLARINA İLİŞKİN TESPİTLER .....	45
5.6.1.	Belediye Taşınmazlarının Tahsis İşlemlerine İlişkin Hatalı Uygulamalar .....	45
5.6.2.	Belediye Taşınmazlarının Kiralanmasında 2886 Sayılı Devlet İhale Kanunu Hükümlerine Uyulmaması .....	45
5.6.2.1.	Belediyeler Tarafından Kiraya Verilen Taşınmazların Kira Süresi Sonunda Yeniden İhale Düzenlenmeden Aynı Kişilere Kiraya Verilmesi.....	45
5.6.2.2.	Belediye Taşınmazlarının İhalesiz Kiraya Verilmesi .....	46
5.6.2.3.	Belediye Gayrimenkulleri İçin Ecrimisil Uygulamasının Bir Kiralama Usulüne Dönüştürülmesi.....	46
5.7.	BELEDİYELER TARAFINDAN KULLANILAN MUHASEBE PROGRAMLARINA İLİŞKİN TESPİTLER .....	47
5.8.	İNDİRİLECEK KATMA DEĞER VERGİSİ HESABININ KULLANIMININ HATALI OLMASI.....	47
5.9.	OTOPARK YÖNETMELİĞİNE AYKIRI UYGULAMALAR.....	48
5.9.1.	Otopark Hesabında Toplanan Bedellerin Amacı Dışında Kullanılması ve Büyükşehir Belediyelerinin Otopark Hesabına Aktarılmaması .....	48
5.9.2.	Otopark Yerlerinin İşletilmesinden Dolayı Aktarılması Gereken Payların Aktarılmaması.....	48
5.10.	BELEDİYELER TARAFINDAN HİBE YOLUYLA DEVİR ALINAN ŞİRKETLER İÇİN BAKANLAR KURULUNDAN İZİN ALINMAMASI.....	49
<b>6.</b>	<b>STRATEJİK PLANLAMA VE PERFORMANS ESASLI BÜTÇELEMEYE İLİŞKİN KONULAR.....</b>	<b>51</b>
6.1.	STRATEJİK PLANLARIN DEĞERLENDİRİLMESİ .....	51
6.2.	PERFORMANS PROGRAMLARININ DEĞERLENDİRİLMESİ.....	52
6.3.	VERİ KAYIT SİSTEMLERİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ.....	53
6.4.	FAALİYET RAPORLARININ DEĞERLENDİRİLMESİ .....	53
<b>EK:</b>	<b>2015 YILINDA DENETİM RAPORU DÜZENLENEN KAMU İDARELERİ LİSTESİ.....</b>	<b>57</b>



# 1. GENEL ÇERÇEVE

Kamu mali yönetim ve kontrol sisteminin yapısını ve işleyişini düzenleyen 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu; kamu bütçelerinin hazırlanma, uygulanma ve kontrol süreçlerini, mali işlemlerin muhasebeleştirilmesini ve raporlanmasını şekillendirmektedir. Bu Kanun ile kamu mali yönetiminde saydamlık ve hesap verebilirlik ilkeleri çerçevesinde, kamu kaynaklarının etkin ve verimli bir şekilde kullanılması, çok yıllık ve performansa dayalı bütçe sistemine geçilmesi, mali yönetim ve kontrol görev ve yetkisinin ilgili idarelere verilmesi, kamu harcamalarında iç ve dış denetime ilişkin düzenlemelerin yapılması amaçlanmıştır.

5018 sayılı Kanun ile düzenlenen kamu mali yönetim sisteminin en önemli unsurlarından birisi denetimdir. Sayıştayın dış denetim organı olarak yetkilendirildiği 5018 sayılı Kanun'un 68'inci maddesinde dış denetimin amacı, “*genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin, hesap verme sorumluluğu çerçevesinde, yönetimin malî faaliyet, karar ve işlemlerinin kanunlara, kurumsal amaç, hedef ve planlara uygunluk yönünden incelenmesi ve sonuçlarının Türkiye Büyük Millet Meclisine raporlanması*” şeklinde ifade edilmiştir.

Türkiye Büyük Millet Meclisi, vatandaş adına kamu gelirlerini toplama ve bu gelirleri harcama konusunda yürütme organına verdiği yetkinin sonuçlarını denetleme anlamına gelen bütçe hakkını kendi adına denetim yapan Sayıştay aracılığıyla kullanmaktadır. Bu bağlamda Türkiye Büyük Millet Meclisinin denetim faaliyetinin etkin bir şekilde yürütülmesinde Sayıştay denetim raporlarının rolü büyüktür.

## SAYIŞTAY DENETİMİ

Türkiye Cumhuriyeti Anayasası'nın 160'uncü maddesi Sayıştayın denetim ve hükme bağlama faaliyetlerini düzenlemektedir. Madde hükmü uyarınca Sayıştay; merkezi yönetim bütçesi kapsamındaki kamu idareleri, sosyal güvenlik kurumları ile mahalli idarelerin bütün gelir ve giderleri ile mallarını Türkiye Büyük Millet Meclisi adına denetlemek ve sorumluların hesap ve işlemlerini kesin hükme bağlamak ve kanunlarla verilen inceleme, denetleme ve hükme bağlama işlerini yapmakla görevli kurum olarak tanımlanmıştır.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 68'inci maddesinde, Sayıştay tarafından yürütülen dış denetim, genel kabul görmüş uluslararası denetim standartları dikkate alınarak kamu idaresi hesapları ve bunlara ilişkin belgeler üzerinden mali tabloların güvenirliliği ve doğruluğuna ilişkin mali denetim ile kamu idarelerinin gelir, gider ve mallarına ilişkin mali

işlemlerin kanunlara ve diğer hukuki düzenlemelere uygun olup olmadığının tespiti şeklinde belirtilmiştir.

6085 sayılı Sayıştay Kanunu'na göre Sayıştay denetimi, kamu idarelerinin gelir, gider ve mallarına ilişkin hesap ve işlemlerinin kanunlara ve diğer hukuki düzenlemelere uygun olup olmadığının tespiti, kamu idarelerinin mali rapor ve tablolarına dayanak oluşturan ve ihtiyaç duyulan her türlü belgelerin değerlendirilerek mali rapor ve tablolarının güvenilirliği ve doğruluğu hakkında görüş bildirilmesi, mali yönetim ve iç kontrol sistemlerinin değerlendirilmesi, hesap verme sorumluluğu çerçevesinde idarelerce belirlenen hedef ve göstergelerle ilgili olarak faaliyet sonuçlarının ölçülmesi suretiyle gerçekleştirilmektedir.

Türkiye Büyük Millet Meclisi adına Sayıştay tarafından yürütülen denetimlerin amacı, 6085 sayılı Sayıştay Kanunu'nda, bütçe hakkının gereği olarak kamu idarelerinin faaliyet sonuçları hakkında Türkiye Büyük Millet Meclisine ve kamuoyuna güvenilir ve yeterli bilgi sunulması, kamu mali yönetiminin hukuka uygun olarak yürütülmesi ve kamu kaynaklarının korunması, kamu idarelerinin performansının değerlendirilmesi, hesap verme sorumluluğu ile mali saydamlığın yerleştirilmesi ve yaygınlaştırılması olarak belirlenmiştir.

Sayıştay, bu amaçlar doğrultusunda kamu idarelerinin mali faaliyet, karar ve işlemlerini hesap verme sorumluluğu çerçevesinde denetleyerek sonuçları hakkında Türkiye Büyük Millet Meclisine doğru, yeterli, zamanlı bilgi ve raporlar sunmaktadır.

## **DIŞ DENETİM GENEL DEĞERLENDİRME RAPORUNUN AMACI**

Dış Denetim Genel Değerlendirme Raporu; 6085 sayılı Sayıştay Kanunu'nun 38. maddesi hükmü gereğince kamu idarelerinin denetimleri sonucunda düzenlenen denetim raporlarında önemli görülen veya genellik arz eden konuları, yürütülen denetimlere ilişkin genel bilgileri ve mali konularda belirtilmesi uygun görülen diğer hususları içerecek şekilde hazırlanarak Türkiye Büyük Millet Meclisine sunulan ve kamuoyuna duyurulan rapordur.

Dış Denetim Genel Değerlendirme Raporu, kamu kaynağının elde edilmesi ve kullanılmasında görevli ve yetkili olanların kaynakların etkili, ekonomik, verimli ve hukuka uygun olarak elde edilmesi, kullanılması, muhasebeleştirilmesi, raporlanması ve kötüye kullanılmaması için gerekli önlemleri almasına katkı sağlayan önemli bir araçtır. Uluslararası Yüksek Denetim Kurumları Standartlarının (ISSAI) temel prensiplerinin yer aldığı Lima Deklarasyonu da, denetim sonuçlarının yıllık olarak parlamentoya sunulduğu raporların önemini açıkça vurgulamaktadır. Bu kapsamda ülkemizdeki tek yüksek denetim kurumu olan Sayıştayın

hazırlamış olduğu Dış Denetim Genel Değerlendirme Raporunun; kamu kaynaklarının etkili, ekonomik ve verimli biçimde elde edilmesi ve kullanılmasına katkı sağlanmasında önemli bir rolü bulunmaktadır.

## **DIŞ DENETİM GENEL DEĞERLENDİRME RAPORUNUN HAZIRLANMA YÖNTEMİ VE İÇERİĞİ**

2015 yılı Dış Denetim Genel Değerlendirme Raporu, Sayıştayın Türkiye Büyük Millet Meclisine sunmuş olduğu dördüncü dış denetim genel değerlendirme raporudur. Bu Raporun hazırlanmasında mevzuatın öngördüğü kalite kontrol süreçlerinden geçerek kamu idareleri itibarıyla düzenlenen denetim raporları ile bu raporlara ilişkin kamu idaresi cevapları dikkate alınmıştır.

2015 yılı Denetim Programı kapsamında yürütülen denetimler sonucunda denetim grup başkanlıklarınca dış denetim genel değerlendirme raporunda yer alması önerilen konular önemlilik, genellik arz etme veya Türkiye Büyük Millet Meclisinin bilgisine sunulma gerekliliği kriterleri çerçevesinde değerlendirilerek hazırlanmış ve Rapora, Rapor Değerlendirme Kurulunun görüşü alınarak son şekli verilmiştir.

Raporda önce genel çerçeve izah edilmiş, müteakiben Rapora esas konular kamu idarelerinin bütçe yapıları itibarıyla sınıflandırılmıştır. Bu kapsamda, Raporun ilk kısmında kamu idarelerine ilişkin genel konulara, ikinci kısmında genel bütçeli kamu idarelerine ilişkin konulara, üçüncü kısmında özel bütçeli idarelere ilişkin konulara, dördüncü kısmında mahalli idarelere ilişkin konulara, ekinde ise 2015 yılında denetim raporu düzenlenen kamu idareleri listesine yer verilmiştir.

### **2015 YILI DENETİMLERİNE İLİŞKİN GENEL BİLGİLER**

2015 yılı Denetim Programı; kalkınma planları ve yıllık programlardaki öncelikler, Sayıştay Denetim Stratejik Planı (2014-2018), kamuoyu ve denetlenen kamu idarelerinin beklentileri, faaliyetlerinin nitelik ve niceliği, bütçe büyüklükleri, denetlenme sıklığı, ihbar ve şikâyetler, geçmiş yıl denetim sonuçları dikkate alınarak Sayıştay Kanunu'nun 31'inci maddesi uyarınca Denetim, Planlama ve Koordinasyon Kurulu kararı ile hazırlanmıştır.

2015 yılı Denetim Programı dâhilinde 5018 sayılı Kanun'a tabi genel yönetim kapsamında; 45 genel bütçeli idare, 147 özel bütçeli idare, 9 düzenleyici ve denetleyici kurum, 75 kamu iktisadi teşebbüsü, 51 il özel idaresi, 30 büyükşehir belediyesi, 33 büyükşehir bağlı idaresi,

51 il belediyesi, 104 ilçe belediyesi, 39 mahalli idare şirketi, 2 sosyal güvenlik kurumu ile 5018 sayılı Kanun'a tabi olmayan ancak Sayıştayın denetim kapsamında bulunan 26 kalkınma ajansı ve 8 diğer kamu idaresi olmak üzere Ek'te listesine yer verilen toplam 620 kamu idaresi hakkında Sayıştay denetim raporu düzenlenmiştir. Bu raporlardan, 201'i merkezi yönetim kapsamındaki kamu idarelerine, 2'si sosyal güvenlik kurumlarına, 8'i diğer kamu idarelerine ve 75'i kamu iktisadi teşebbüslerine ait olmak üzere toplam 286 adedi Türkiye Büyük Millet Meclisine sunulmuştur. Türkiye Büyük Millet Meclisine sunulanlar dışında kalan 334 rapor ise gereği yapılmak üzere ilgili kamu idarelerine gönderilmiştir.

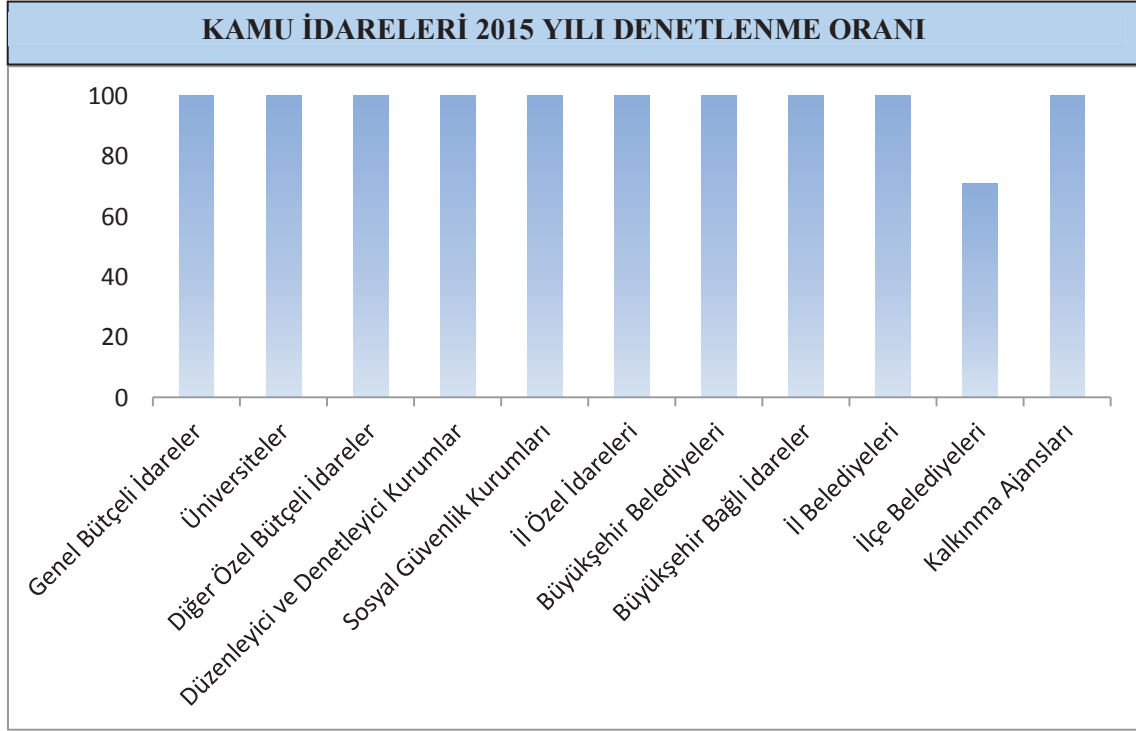
Genel Uygunluk Bildirimi, Dış Denetim Genel Değerlendirme Raporu, Faaliyet Genel Değerlendirme Raporu, Mali İstatistikleri Değerlendirme Raporu, KİT Genel Raporu, Kalkınma Ajansları Genel Denetim Raporunun yanı sıra kamu idareleri hakkında düzenlenen Sayıştay Denetim Raporları yıllar itibarıyla sayısal olarak aşağıda sunulmuştur.

<b>YILLAR İTİBARIYLA SAYIŞTAY DENETİM RAPOR SAYILARI</b>				
	<b>2012</b>	<b>2013</b>	<b>2014</b>	<b>2015</b>
Genel Bütçeli İdareler	42	43	43	45
Özel Bütçeli İdareler	88	97	147	147
Düzenleyici ve Denetleyici Kurumlar	8	8	9	9
Sosyal Güvenlik Kurumları	2	2	2	2
Diğer Kamu İdareleri	6	7	7	8
Kamu İktisadi Teşebbüsleri	97	91	76	75*
<b>TBMM'YE VE İLGİLİ KAMU İDARESİNE SUNULAN RAPOR SAYISI</b>	<b>243</b>	<b>248</b>	<b>284</b>	<b>286</b>
İl Özel İdareleri	64	78	51	51
Büyükşehir Belediyeleri	16	16	30	30
Büyükşehir Bağlı İdareleri	14	18	19	33
İl Belediyeleri	61	62	51	51
İlçe Belediyeleri	41	43	88	104
Mahalli İdare Şirketleri	-	-	28	39
Kalkınma Ajansları	16	26	7	26
<b>İLGİLİ KAMU İDARESİNE SUNULAN RAPOR SAYISI</b>	<b>212</b>	<b>243</b>	<b>274</b>	<b>334</b>
<b>GENEL TOPLAM</b>	<b>455</b>	<b>491</b>	<b>558</b>	<b>620**</b>

\* 2015 yılı KİT denetimlerine ilişkin raporlama süreci devam etmektedir.

\*\*2015 yılında 287 kamu idaresi için düzenlenen performans denetimi raporu, KİT raporları hariç ilgili kamu idaresi raporları ile birleştirilerek yayımlanacaktır.

2015 yılında yürütülen denetimler sonucunda, bütçe büyüklükleri itibarıyla aşağıdaki grafikte görüldüğü üzere genel bütçeli idareler % 100, üniversiteler % 100, özel bütçeli diğer idareler % 100 ve düzenleyici ve denetleyici kurumlar % 100, sosyal güvenlik kurumları % 100, il özel idareleri % 100, büyükşehir belediyeleri % 100, büyükşehir bağlı idaresi % 100, il belediyeleri % 100, ilçe belediyeleri % 71, kalkınma ajansları % 100 oranında denetlenmiştir.



2015 yılında yapılan bu denetimler, kamu idarelerinin hesap ve işlemlerinin kanunlara ve diğer hukuki düzenlemelere uygunluğunu tespit etmek, 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, idarelerce belirlenen hedef ve göstergelerle ilgili olarak faaliyet sonuçlarını ölçmek amacıyla yürütülmüştür.

Kamu idarelerinde denetim çalışmaları, kamu idarelerinin mali tabloları, ilgili muhasebe birimlerindeki cetvel, belgeler, yevmiye kayıtları, yevmiye kayıtlarına esas belgeler ve bunlara dayanak oluşturan ilgili harcama birimleri arşivlerinde muhafaza edilen kanıtlayıcı belgeler ile faaliyet raporunda yer alan performans bilgilerinin doğruluğu, güvenilirliği ve uygunluğuna ilişkin denetim kanıtı elde etmek üzere risk odaklı denetim yaklaşımına göre risk değerlendirmesi yapılması ve uygun denetim prosedürleri ve tekniklerinin uygulanması suretiyle gerçekleştirilmiştir.

Bu çerçevede yürütülen 2015 yılı denetimleri sonucunda genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerinde tespit edilen kamu zararlarına ilişkin bulgulara, Sayıştay Kanunu'na göre yargılamaya esas raporlarda yer verilerek, bu raporlar hüküm tesis edilmek üzere birer hesap mahkemesi olarak çalışan Sayıştay dairelerine intikal ettirilmiştir.

Dış Denetim Genel Değerlendirme Raporu ile Sayıştay, yürüttüğü bağımsız ve tarafsız denetimler ile adına denetim yaptığı Türkiye Büyük Millet Meclisine, bütçe hakkının kullanılabilmesi için kamu idarelerinin mali durum ve faaliyetleri hakkında yeterli ve güvenilir bilgi ile öneriler sunmayı, kamu idarelerine yol gösterici olmayı ve kamuoyunu bilgilendirmeyi hedeflemektedir.



## 2. KAMU İDARELERİNE İLİŞKİN GENEL KONULAR

### 2.1. İÇ KONTROL SİSTEMİNE İLİŞKİN GENEL DEĞERLENDİRME

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun "İç kontrolün tanımı" başlıklı 55'inci maddesinde iç kontrol "*İç kontrol; idarenin amaçlarına, belirlenmiş politikalara ve mevzuata uygun olarak faaliyetlerin etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde yürütülmesini, varlık ve kaynakların korunmasını, muhasebe kayıtlarının doğru ve tam olarak tutulmasını, malî bilgi ve yönetim bilgisinin zamanında ve güvenilir olarak üretilmesini sağlamak üzere idare tarafından oluşturulan organizasyon, yöntem ve süreçle iç denetimi kapsayan malî ve diğer kontroller bütünüdür.*" şeklinde tanımlanmıştır.

5018 sayılı Kanun ile kamu mali yönetim sistemi, Uluslararası Standartlar ve Avrupa Birliği uygulamalarına uygun bir şekilde yeniden düzenlenmiş ve bu kapsamda kamu idareleri genelinde etkin bir iç kontrol sistemi oluşturulması amaçlanmıştır. Bu amaç doğrultusunda 5018 sayılı Kanun ve bu Kanun'a dayanılarak yürürlüğe konulan mevzuat hükümleri ile iç kontrol sistemi ayrıntılı olarak düzenlenmiştir.

5018 sayılı Kanun kapsamındaki kamu idarelerinde iç kontrol sisteminin kurulması, işletilmesi, izlenmesi ve geliştirilmesine ilişkin olarak denetimler sonucunda aşağıda yer alan hususlar tespit edilmiştir.

#### 2.1.1. İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planlarına İlişkin Tespitler

Kamu idarelerinin iç kontrol sistemlerini kurmak amacıyla, Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği ile Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı Rehberi doğrultusunda kamu iç kontrol standartlarına uyum eylem planlarını hazırlamaları ve planda yer alan faaliyetleri gerçekleştirmeleri gerekmektedir.

Denetimler sonucunda,

- Kamu idarelerinin bir kısmında, kamu iç kontrol standartlarına uyum eylem planlarının hazırlanmadığı,
- İç kontrol standartlarına uyum eylem planlarının hazırlandığı bazı kamu idarelerinde ise; iç kontrol standartlarına uyum eylem planlarında Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği'nde yer alan standartların karşılığı olan faaliyetlerin belirtilmediği, iç kontrol standartlarına uyum eylem planlarında öngörülen faaliyetlerin başlatılmadığı ya da bu

faaliyetlerin süresinde tamamlanmadığı, mali karar ve işlemlerle ilgili süreç akış şemalarının oluşturulmadığı, tespit edilmiştir.

### 2.1.2. Ön Mali Kontrole İlişkin Tespitler

5018 sayılı Kanun'un 58'inci maddesinde ön mali kontrolün kapsamı ve içeriği düzenlenmiş, ön mali kontrole ilişkin standart ve yöntemlerin ise Maliye Bakanlığınca belirleneceği hükme bağlanmıştır. Buna istinaden Bakanlık tarafından İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esaslar yayımlanmıştır.

Denetimler sonucunda, bazı kamu idarelerinde ön mali kontrol biriminin kurulmadığı, ön mali kontrol biriminin mevcut olduğu kamu idarelerinin bir kısmında ise ön mali kontrol işlemlerinin İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esaslar'ın öngördüğü hükümler çerçevesinde gerçekleştirilmediği tespit edilmiştir.

### 2.1.3. İç Denetime İlişkin Tespitler

5018 sayılı Kanun ve bu Kanun'a dayanılarak yürürlüğe konulan İç Denetçilerin Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik ile iç denetim biriminin amacı, teşkilat yapısı ve görevleri belirlenmiştir. Kamu idarelerinin belirtilen hükümler çerçevesinde iç denetim birimini oluşturmaları ve iç denetim faaliyetini gerçekleştirmeleri gerekmektedir.

Denetimler sonucunda bazı kamu idarelerinde;

- İç denetim birimlerinin oluşturulmadığı, iç denetim birimleri oluşturulan kamu idarelerinde ise bu birimlere yeterli sayıda iç denetçi atanmadığı,
- İç denetim planlarının ve bu planlarla uyumlu iç denetim programlarının hazırlanmadığı,
- İç denetim birimlerinin kendilerine verilen görevlerin bir kısmını yerine getirmediği, denetimler sonunda hazırlanması gereken iç denetim raporlarının hazırlanmadığı,

tespit edilmiştir.

#### 2.1.4. İç Kontrol Sisteminin Yıllık Olarak Değerlendirilmesine İlişkin Tespitler

5018 sayılı Kanun'a dayanılarak yürürlüğe konulan İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esaslar uyarınca iç kontrol sisteminin yılda en az bir kez değerlendirilmesi ve iç kontrol sistemi ile ilgili olarak alınması gereken önlemlerin belirlenmesi gerekmektedir.

Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği uyarınca da kamu idarelerinin sistemli bir şekilde analizler yaparak amaç ve hedeflerinin gerçekleşmesini engelleyebilecek iç ve dış riskleri tanımlamaları ve bu risklere karşı alınacak önlemleri belirlemeleri gerekmektedir.

Denetimler sonucunda, kurum iç kontrol sistemlerinin yıllık olarak değerlendirilmediği, kurumun amaç ve hedeflerinin gerçekleşmesini engelleyebilecek kurum içi ve kurum dışı risklere ilişkin analizlerin yapılmadığı ve bu risklere karşı alınacak kurumsal tedbirlerin belirlenmediği tespit edilmiştir.

İç kontrol sistemine ilişkin olarak yukarıda açıklanan hususlar, kamu kaynaklarının etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde yönetilmesine, kamu idarelerinin kanunlara uygun faaliyet göstermesine, karar oluşturmak ve izlemek için düzenli, zamanında ve güvenilir bilgi edinilmesine engel teşkil etmektedir. Bu engellerin ortadan kaldırılması için etkin bir iç kontrol sisteminin kurulması, uygulanması ve gözetilmesinde üst yöneticiler gerekli liderlik ve sahiplenmeyi göstermeli ve bu hususlarda düzenleme ve gözetim görevi bulunan kamu idareleri tarafından iç kontrole ilişkin olarak öngörülen bütün mekanizmaların tam olarak kurulması ve işletilmesi sağlanmalıdır.

## 2.2. TAŞINMAZLARLA İLGİLİ TESPİTLER

### 2.2.1. Taşınmazların Fiili Envanter Çalışmalarının Tamamlanmaması

Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik'in 03.06.2014 tarih 2014/6455 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile eklenen "Mevcut Taşınmazların Kaydına İlişkin İşlemler" başlıklı Geçici 1'inci maddesi hükmü uyarınca kamu idarelerine ait taşınmazların fiili envanterinin emlak vergisi değerleri üzerinden kayıt ve kontrol işlemleriyle görevli birimlerce mevcut kullanım şekilleri esas alınarak en geç 30.09.2014 tarihine kadar tamamlanması, Yönetmelik eki formlara ve icmal cetvellerine kaydedilmesi, fiili envanteri yapılan taşınmazlara ait bilgilerin muhasebe kayıtları yapılmak üzere ilgili muhasebe birimine verilmesi ve 01.10.2014 tarihi itibarıyla muhasebe kayıtlarının yapılması gerekmektedir.

Denetimler sonucunda bazı kamu idarelerine ait taşınmazlara ilişkin olarak fiili envanter çalışmalarının tamamlanmadığı tespit edilmiştir. Kamu idarelerine ait taşınmazlara ilişkin olarak fiili envanter çalışmalarının tamamlanmamış olması, kamu idarelerinin mülkiyetinde, yönetiminde veya kullanımında bulunan taşınmaz miktarlarının tespit ve takibini zorlaştırmaktadır.

### **2.2.2. Taşınmazların Cins Tashihlerinin Yapılmaması**

5018 sayılı Kanun ile Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Tahsis ve Devri Hakkında Yönetmelik hükümleri uyarınca, kamu idarelerinin mülkiyetlerinde, yönetimlerinde veya kullanımlarında bulunan taşınmazların mevcut kullanım şekli ile tapu kaydının birbirine uygun olmaması durumunda, fiili kullanım durumu esas alınarak tapu kayıtlarında cins tashihinin yapılması gerekmektedir.

Denetimler sonucunda, kamu idarelerinin mülkiyetlerinde, yönetimlerinde veya kullanımlarında olan bazı taşınmazların mevcut kullanım şekilleri ile tapu kayıtlarının birbirinden farklı olmasına rağmen tapu kayıtlarında cins tashihlerinin yapılmadığı tespit edilmiştir.

### **2.2.3. Taşınmazların Tescil İşlemlerine İlişkin Hatalı Uygulamalar**

#### **2.2.3.1. Hazineye Ait Taşınmazların Genel Bütçeli Kamu İdareleri Adına Tescil Edilmesi**

5018 sayılı Kanun'un "Taşınır ve Taşınmaz Edinme" başlıklı 45'inci maddesi gereğince genel bütçe kapsamındaki kamu idareleri adına tapuda taşınmaz tescil edilmesi mümkün değildir. Bu taşınmazlar Hazine adına tescil olunur ve mülkiyetten doğan haklar Maliye Bakanlığı tarafından kullanılır. Genel bütçe kapsamındaki kamu idarelerinin edindiği taşınmazlar Hazine adına, diğer kamu idarelerine ait taşınmazlar ise tüzel kişilikleri adına tapu sicilinde tescil olunur.

Denetimler sonucunda, 5018 sayılı Kanuna ekli I sayılı cetvele dahil olan genel bütçeli kamu idareleri adına taşınmaz tescil işlemi yapıldığı, bu nedenle Hazineye ait toplam yüzölçümü 4.529.016,76 m<sup>2</sup> olan 1.081 adet taşınmazın Milli Emlak Genel Müdürlüğü tarafından envanter kayıtlarına dahil edilemediği tespit edilmiştir.

#### **2.2.3.2. Yurtdışında Türkiye Cumhuriyeti Devleti Adına Edinilen Taşınmazların Kayıtlara Alınmaması**

5018 sayılı Kanun'un "Taşınır ve Taşınmaz Edinme" başlıklı 45'inci maddesi gereğince Dışişleri Bakanlığının yurtdışında taşınmaz edinmesi imkân dâhilindedir. Dış temsilciliklerin ihtiyacına binaen yurtdışında satın alınan taşınmazlar, tapuda Türkiye Cumhuriyeti adına tescil

edilerek Devlet malı niteliği kazanmaktadır. Bu taşınmazların ayrıca Milli Emlak Genel Müdürlüğünce envanter kayıtlarına alındıktan sonra muhasebe birimince muhasebeleştirilmesi gerekmektedir.

Denetimler sonucunda, dış temsilcilikler tarafından büyükelçilik, başkonsolosluk, daimi temsilcilik binası, resmi konut ve lojman olarak kullanılmak amacıyla yurtdışında satın alınan 105'i hizmet binası, 113'ü resmi konut,190'ı lojman binası olmak üzere toplam 408 adet taşınmazın, Milli Emlak Genel Müdürlüğünce envantere dâhil edilmemesi sonucu mali tablolara yansıtılmadığı görülmüştür.

## **2.2.4. Hazineye Ait Taşınmazların Tahsis İşlemlerine İlişkin Hatalı Uygulamalar**

### **2.2.4.1. Tahsis Edilen Hazine Taşınmazlarının Doğru Muhasebeleştirilmemesi**

5018 sayılı Kanun'un "Taşınmaz tahsisi" başlıklı 47'nci maddesi hükmü uyarınca, Maliye Bakanlığı, Hazinesinin mülkiyetinde bulunan taşınmazlar ile Devletin hüküm ve tasarrufu altındaki yerleri diğer kamu idarelerine bedelsiz olarak tahsis etmeye yetkilidir. Adına tahsis yapılan idarenin kullanımına bırakılan kamu kaynaklarının tam ve doğru olarak raporlanmasını teminen tahsis işleminin muhasebeleştirilmesi gerekmektedir.

Denetimler sonucunda, genel bütçeli kamu idarelerinin mali tabloları esas alınarak yapılan incelemelerde, tahsis edilerek diğer kamu idarelerinin kullanımına bırakılan taşınmazlara ilişkin muhasebe kayıtlarının yapılmadığı ve mali tabloların kamu idarelerinin kullanımına bırakılan söz konusu varlıklara ilişkin doğru bilgi sunmadığı görülmüştür.

### **2.2.4.2. Hazineye Ait Taşınmazların Kamu İdareleri Tarafından Maliye Bakanlığının İzni Olmaksızın Diğer Kamu İdarelerine Tahsis Edilmesi**

5018 sayılı Kanun'un "Taşınır ve taşınmaz edinme" başlıklı 45'inci ve "Taşınmaz tahsisi" başlıklı 47'nci maddeleri ile Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Tahsis ve Devri Hakkında Yönetmelik'in "Tahsis yetkisi" başlıklı 4'üncü maddesi hükümleri doğrultusunda, Hazineye ait taşınmazların tahsis yetkisi Maliye Bakanlığına ve onun taşra birimlerine aittir. Bu kapsamda, genel bütçe kapsamındaki idarelerin yönetim ve kullanımlarında olan ancak mülkiyeti Hazineye ait olan taşınmazların diğer kamu idarelerine tahsis edilmesi Maliye Bakanlığının izni ve oluru ile gerçekleşmektedir.

Denetimler sonucunda genel bütçeli kamu idarelerinin yönetim ve kullanımında bulunan ancak mülkiyeti Hazineye ait olan bazı taşınmazların, Maliye Bakanlığının izni dışında çeşitli protokollerle diğer kamu idarelerine geçici olarak tahsis edildiği tespit edilmiştir.

### 2.3. DÖNER SERMAYE İŞLETMELERİNİN 5018 SAYILI KAMU MALİ YÖNETİMİ VE KONTROL KANUNU İLE GETİRİLEN DÜZENLEMELER SONRASINDAKİ DURUMUNUN DEĞERLENDİRİLMESİ

5018 sayılı Kanun'un 5'inci maddesinde kamu mali yönetiminin uyumlu bir bütün olarak oluşturulacağı ve Türkiye Büyük Millet Meclisinin (TBMM) bütçe hakkına uygun şekilde yürütüleceği belirtilmiştir. 12'nci maddesinde ise bütçe türleri tanımlanmış, genel yönetim kapsamındaki idarelerin bütçelerinin merkezî yönetim bütçesi, sosyal güvenlik kurumları bütçeleri ve mahallî idareler bütçeleri olarak hazırlanacağı belirtilmiştir. Kamu idarelerince bunlar dışında herhangi bir ad altında bütçe oluşturulamayacağı da hüküm altına alınmıştır. Kanun'un 13'üncü maddesinde ise bütçelerin ait olduğu yıl başlamadan önce TBMM veya yetkili organlarca kabul edilmedikçe veya onaylanmadıkça uygulanamayacağı, kamu idarelerinin tüm gelir ve giderlerinin bütçelerinde gösterileceği belirtilmiştir.

Döner sermaye işletmelerinin, yeni kamu mali yönetim sistemi içerisinde bir zemine oturtulması ve kamu idaresi bütçesinin her türlü kamu kaynağını kapsaması amacıyla 5018 sayılı Kanun'un geçici 11'inci maddesinde bir düzenleme yapılarak;

*"Genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerine bağlı olarak kurulan döner sermaye işletmeleri ve fonların bütçeleri, ilgili idarelerin bütçeleri içinde yer alır.*

*Bu Kanun kapsamındaki kamu idarelerinde kurulmuş döner sermaye işletmeleri ile fonlar, 31.12.2007 tarihine kadar tasfiye edilir.*

*Bu süre sonuna kadar döner sermaye işletmeleri ile fonların borç ve yükümlülüklerinin tasfiyesi için ilgili idarelerce gerekli tedbirler alınır. Bu süre sonunda varlıkları ve kadroları ilgili kamu idaresine devredilir.*

*Döner sermaye işletmeleri ve fonların tasfiyesine ilişkin esas ve usuller, Maliye Bakanlığının teklifi üzerine Bakanlar Kurulunca çıkarılacak yönetmelikle belirlenir."*

hükmüne yer verilmiştir.

Ancak Kanun'un geçici 11'inci maddesinin 1'inci fıkrası 24.7.2008 tarih ve 5793 sayılı Kanun'un 38'inci maddesiyle kaldırılmıştır. Kanun'un 2'nci ve 3'üncü fıkraları ise 22.12.2005 tarihli 5436 sayılı Kanun'un 10'uncu maddesi ile *"Bu Kanun kapsamında kamu idarelerinde kurulmuş döner sermaye işletmeleri 31.12.2007 tarihine kadar yeniden yapılandırılır. Döner sermaye işletmeleri yeniden yapılandırılincaya kadar bunların bütçelerinin hazırlanması, uygulanması, sonuçlandırılması ve muhasebesi ile kontrol ve denetimi Maliye Bakanlığınca yürürlüğe konulacak yönetmelikle belirlenir. Fonların muhasebesi de bu Kanunun öngördüğü muhasebe sistemine göre yürütülür."* şeklinde değiştirilmiş ve döner sermaye işletmelerinin

tasfiyesinden vazgeçilerek yeniden yapılandırılmalarına karar verilmiştir. Sonraki süreçte yeniden yapılandırılma tarihinde ertelemelere gidilmiş ve 5793 sayılı Kanun'un 38'inci maddesiyle yeniden yapılandırılma tarihi 31.12.2010 olarak değiştirilmiştir.

Bu süreçte, Maliye Bakanlığınca 2007 yılı başından geçerli olmak üzere Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği yayımlanmış ve bu Yönetmelik ile döner sermaye işletmelerinin bütçelerinin hazırlanması, uygulanması, sonuçlandırılması, muhasebesi, kontrol ve denetimi ile muhasebe yetkililerinin niteliklerine ilişkin usul ve esaslarla ilgili düzenlemeler yapılarak 5018 sayılı Kanun paralelinde uygulamalar getirilmiştir. Ancak bu düzenlemeler, 5018 sayılı Kanun'un temel ilkelerinden biri olan bütçe birliğinin sağlanmasında kamu kaynaklarının kullanımına ilişkin olarak belirlenen genel esaslardan mali saydamlığın ve hesap verme sorumluluğunun gerçekleştirilmesinde yeterli olmamıştır.

Döner sermaye işletme bütçeleri, 5018 sayılı Kanun'un 12'nci maddesinde belirlenen bütçe türleri içinde sayılmadığı gibi 13'üncü maddesindeki kamu idarelerinin tüm gelir ve giderlerinin bütçelerinde gösterilmesi ilkesine de aykırılık teşkil etmektedir. Bünyesinde döner sermaye işletmesi bulunan kamu idarelerinin bütçeleri tüm gelir ve giderlerini göstermemektedir. Kamu idaresi bünyesinde döner sermaye geliri adı altında bir gelir elde edilmekte ve elde edilen gelirden çeşitli giderler yapılmakta, hizmetlerin bir kısmı döner sermaye bütçelerinden finanse edilmektedir.

Döner sermayeli işletmelerin genel ve özel bütçeli idareler bünyesinde faaliyet göstermesi ve kamu idaresi bütçesi ile döner sermaye bütçesi arasında gider anlamında net bir ayırım bulunmaması nedeniyle hizmetler ikili bir bütçe yapısı içinde iç içe geçmiş bir biçimde sürdürülmektedir. Bu durumda mal ve hizmet alımları, yapım, bakım, onarım işleri, yolluk ödemeleri, elektrik, su, yakıt giderleri ve benzeri birçok ödemenin bir kısmı kamu idaresi bütçesinden bir kısmı ise döner sermayeden karşılanmaktadır. Dolayısıyla kamu idaresi ve döner sermaye bütçelerine ilişkin mali tablolar ayrı ayrı incelendiğinde faaliyetlerin ancak bir kısmı hakkında bilgi edinilmekte, kamu idarelerinin faaliyetleri, idare bütçesi ve döner sermaye bütçesi kapsamında anlamlı bir bütün oluşturacak şekilde raporlanamamaktadır.

#### **2.4. GELİR TAHAKKUK VE TAHSİLÂTINA İLİŞKİN TESPİTLER**

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu kamuya ait varlıkların, borçların, gelir ve giderlerin muhasebeleştirilmesinde kamu hesaplarının belirli bir düzen içinde tutulmasını, yönetim ve denetim yetkilileriyle kamuoyuna gerekli bilgilerin sağlanmasını amaçlayan bir sistem öngörmektedir.



Bu sistem içerisinde bazı gelirlerin tahakkuk ve tahsili süreçlerinde birden fazla kamu idaresine görev verilebilmekte olup, söz konusu idarelerin koordinasyon içerisinde hareket etmeleri kamu gelirlerinin eksiksiz ve zamanında takip ve tahsili için önem taşımaktadır.

Denetimler sonucunda, aşağıda örnekleri verilen bazı kamu gelirlerinin kamu idareleri arasındaki sistem ve koordinasyon eksikliği nedeniyle tahakkuk ve tahsilat süreçlerinde sorunlar yaşandığı görülmüştür.

- Çevre ve Şehircilik Bakanlığı tarafından 2872 sayılı Çevre Kanunu'na göre kesilen idari para cezalarının tahsili ve takibi aşamalarında sorunlar yaşandığı görülmüştür. Çevre Kanunu gereği Bakanlık tarafından tahakkuk kaydı yapılan cezaların tahsilatından 5345 sayılı Gelir İdaresi Başkanlığının Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun'a göre Maliye Bakanlığı sorumlu tutulmuştur. Ancak kurumlar arasında bir otomasyon sistemi mevcut olmadığı için, vergi daireleri tarafından tahsil edilen idari para cezalarının takibi yeterli biçimde yapılamamakta; cezanın hangi sorumlu tarafından ödendiği ve zamanaşımına uğramak üzere olan cezaların durumu izlenememektedir.
- Karayolları Genel Müdürlüğü, köprü ve otoyollarda Hızlı Geçiş Sistemi ve Otomatik Geçiş Sistemi gişelerinden kaçak geçiş yapan araçları tespit etmekte, bu araçlara cezai yaptırım uygulamakta ve kaçak geçiş bedeli olarak gelir elde etmektedir. Ancak Kurumun bu gelirini tahakkuk kayıtlarına alarak muhasebeleştirmediği sadece tahsilata mali tablolarında yer verdiği görülmüştür. Ayrıca Kurum tarafından cezai işlem uygulanan ancak ödemesi bir ay içerisinde gerçekleştirilmeyen araçlara ait ceza tahsilatı vergi daireleri, PTT şubeleri ve bankalarca gerçekleştirilmektedir. Bu tahsilat Karayolları Genel Müdürlüğüne bildirilmediği için muhasebe kayıtlarına yansıtılmamaktadır. Dolayısıyla kaçak geçiş bedellerine ait gelirlerin tahakkuk ve tahsilatın takip edilmesinde sorunlar yaşanmaktadır.
- Emniyet Genel Müdürlüğü tarafından yabancı plakalı araç ve sürücülere kesilen trafik cezalarının takibi mevzuattaki yetersizlikler nedeniyle yapılamamaktadır. 2918 sayılı Karayolları Trafik Kanunu'nda söz konusu cezaların Maliye ve İçişleri Bakanlıklarınca müştereken belirlenecek bir düzenleme ile takip edileceği hüküm altına alınmış olmasına rağmen bu konuda bir düzenleme yapılmamıştır. Yürürlükteki mevzuat cezaların ilgisine nasıl tebliğ edileceğini hüküm altına almadığı için tebliğ edilemeyen cezaların tahsilatına yönelik işlem yapılmadığı tespit edilmiştir.



- Gıda, Tarım ve Hayvancılık Bakanlığı tarafından tarımsal uygulamaların desteklenmesi amacıyla tarımsal amaçlı kooperatiflerin uyguladığı projelere düşük faizle uzun vadeli kredi kullandırılmaktadır. Söz konusu krediler Bakanlık tarafından kullandırılmakta, kredi geri dönüşleri Ziraat Bankası tarafından tahsil edilmektedir. Bakanlık ile Banka arasında koordinasyon olmaması nedeniyle krediler için yapılan tahsilatın hangi kooperatiflere ait olduğu, tahsilatın ne kadarının anapara veya faize mahsuben yapıldığı takip edilememektedir.
- Ekonomi Bakanlığı tarafından yatırımların teşvik edilmesi amacıyla yatırım teşvik belgeleri verilmekte; bu belgeler ile kuruluşlara gümrük vergisi muafiyeti, KDV istisnası, sigorta primi desteği, gelir vergisi stopajı desteği, vergi indirimi gibi avantajlar sağlanmaktadır. 2012/3305 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı gereğince yatırım teşvik belgelerinin kullanımının takibi yapılarak, öngörülen şartlara uyulmadığı durumlarda yatırım teşvik belgelerinin iptal edileceği ve destek unsurlarının geri alınacağı hükme bağlanmıştır. Ancak Ekonomi Bakanlığınca teşvik belgelerinin iptal edildiği durumlarda, teşvik kapsamında uygulanan gümrük vergisi muafiyetlerine ilişkin ithalatlara sağlanan destek unsurlarının geri alınmasına yönelik olarak, Gümrük ve Ticaret Bakanlığınca tahakkuk ve tahsilat işlemlerinin yapılmadığı görülmüştür.
- Maden işletmeciliği yapan firmalardan tahsil edilen Devlet hakkı kapsamındaki il özel idaresi payının il özel idareleri tarafından takibinin yapılamadığı ve tahsilinde sorunlar yaşandığı tespit edilmiştir. Devlet hakkının takip ve tahsili ile ilgili tüm verilerin Maden İşleri Genel Müdürlüğünde tutulduğu, il özel idarelerinin bu payların takip ve tahsili ile ilgili bir yasal yetkisinin bulunmadığı ve il özel idareleri tarafından sadece Maden İşleri Genel Müdürlüğünden gelen payların gelir kaydedildiği görülmüştür.

## 2.5. KIDEM TAZMİNATLARI KARŞILIKLARININ AYRILMAMASI

Bazı kamu idarelerinin kıdem tazminatı karşılığı ayırmadığı bu sebeple söz konusu idarelerin bilançolarında kıdem tazminatı karşılığı hesaplarının yer almadığı görülmüştür.

Bünyelerinde 4857 sayılı İş Kanunu'na tabi personel çalıştıran kamu idarelerinin, kıdem tazminatı alma hakları bulunan personele ödenmesi muhtemel kıdem tazminatı tutarları için karşılık ayırmaları ve ayırdıkları bu karşılıkları "372-Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabı" ve "472-Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabı" nı kullanarak muhasebe kayıtlarında izlemeleri gerekmektedir. Nitekim 372 ve 472 numaralı hesapların kamu idarelerince kullanılması, Genel Yönetim

Muhasebe Yönetmeliği, Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği ve Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği hükümleri uyarınca zorunludur.

Ayrıca kıdem tazminatı karşılıklarının ayrılmaması ve bu sebeple mali tablolarda bu karşılıklara ilişkin hesapların yer almaması muhasebenin temel ilkelerinden olan ve Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 5'inci maddesinde zikredilen "ihtiyatlılık" ve "tam açıklama" ilkelerine de aykırılık teşkil etmektedir. Mevcut uygulamada kıdem tazminatına müstahak olacak şekilde işten ayrılması söz konusu olabilecek personele ödenecek tazminatlar için bir karşılık ayrılmamakta, kamu idareleri muhtemel bir yükümlülük için hazırlıksız durumda bulunmaktadır.

Öte yandan 372 ve 472 numaralı hesaplar kullanılmadığı için kamu idaresi mali tabloları eksik bilgi üretmekte; mali tablolar, bu tabloların kullanıcılarının doğru karar verebilmelerini sağlayacak ölçüde yeterli, açık ve anlaşılır olmamaktadır.

## **2.6. MAHSUP DÖNEMİNE AKTARILAN AVANSLARIN ZAMANINDA KAPATILMAMASI**

5018 sayılı Kanun ile kamu hesaplarının mali yıl esasına göre tutulması hüküm altına alınmıştır. Mali yılın bitimine kadar fiilen yapılmış olan ödemelerden mahsup edilememiş olanların, ödenekleri saklı tutulmak suretiyle, mahsup işlemlerinin mali yılın bitimini izleyen bir ay içinde yapılabileceği hüküm altına alınmıştır. Ayrıca, Ön Ödeme Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik'in 14'üncü maddesinde, muhasebe birimine verilen mahsup belgelerinden incelenmesi yılsonuna kadar tamamlanamayan ön ödeme artıklarının mahsup dönemine ödeneği ile birlikte devredileceği, mahsup döneminde de kapatılmayan ön ödeme tutarının dönem sonunda mutemet adına borç kaydedilerek ön ödeme hesabının kapatılacağı, karşılığı ödeneklerin de iptal edileceği hükmü yer almaktadır. Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nde de; mahsup dönemine aktarılan avans ve krediler hesabından süresi içinde kapatılmayan tutarların bu hesaba alacak, kişilerden alacaklar hesabına borç kaydedilmesi gerektiği belirtilmiştir.

Denetimler sonucunda, mahsup dönemine aktarılan avans ve krediler hesabında yer alan tutarların kapatılmadığı dolayısıyla bu tutarlara ilişkin kişilerden alacaklar hesabına ilgili kayıtların yapılmadığı tespit edilmiştir.

## 2.7. 5510 SAYILI SOSYAL SİGORTALAR VE GENEL SAĞLIK SİGORTASI KANUNU'NA AYKIRI UYGULAMALAR

### 2.7.1. Sağlık Hizmeti Giderlerinin Kamu İdaresi Bütçesinden Karşlanması

5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu'na göre kamu personeli genel sağlık sigortalıları arasında sayılmış, genel sağlık sigortası kapsamında sağlık hizmetlerinin bu amaçla toplanacak olan primlerle Sosyal Güvenlik Kurumu (SGK) tarafından finanse edileceği hüküm altına alınmıştır. Dolayısıyla bu kapsamdaki personelin sağlık giderlerinin Kanun'da öngörülen esaslar çerçevesinde SGK tarafından karşılanması gerekmektedir. Bu Kanun'la tüm çalışanlar SGK çatısı altında birleştirilmiş olup Kanun kapsamındaki idarelerin bütçelerinden tedavi ve ilaç giderlerinin ödenmesi uygulamasına son verilmiştir.

Ayrıca 5510 sayılı Kanun'un 106'ncı maddesinde diğer kanunların bu Kanun'a aykırı hükümlerinin uygulanmayacağı açıkça hükme bağlanmıştır. Dolayısıyla genel sağlık sigortası sisteminin dışına çıkılabilmesi için 5510 sayılı Kanun'da ya da ilgili özel kanunlarda buna izin veren açık bir hüküm bulunması gerekmektedir.

Denetimler sonucunda, Tasarruf Mevduatı Sigorta Fonu ve T.C. Merkez Bankasında tespit edilen 5510 sayılı Kanun'la oluşturulan sisteme aykırı uygulamalar 2013 ve 2014 yılı Dış Denetim Genel Değerlendirme Raporunda da Türkiye Büyük Millet Meclisine sunulmuştur.

Tasarruf Mevduatı Sigorta Fonu ve T.C. Merkez Bankasında aşağıda açıklandığı üzere mevzuata aykırı olarak sağlık hizmeti giderlerinin kurum bütçesinden karşılanması uygulamasına devam edildiği tespit edilmiştir.

#### 2.7.1.1. Tasarruf Mevduatı Sigorta Fonu Çalışanlarının Sağlık Hizmeti Giderlerinin Fon Bütçesinden Karşlanması

5411 sayılı Bankacılık Kanunu'nun 125'inci maddesinde; *"Fon Kurulu Başkan ve üyelerine atananlar ile başkan yardımcıları, daire başkanları, müdürler, başkanlık müşavirleri ve meslek personeli hakkında 5434 sayılı Türkiye Cumhuriyeti Emekli Sandığı Kanunu ile ek ve değişikliklerine ilişkin hükümlerin uygulanacağı"* hüküm altına alınmıştır.

01.10.2008 tarihinde yürürlüğe giren 5510 sayılı Kanun'un Geçici 4'üncü maddesi gereğince, 5434 sayılı Kanun hükümlerine göre kesenek ve karşılık ödenmesi gerekenler ile bunların bakmakla yükümlü olduğu kişilerin sağlık hizmetleri Sosyal Güvenlik Kurumunca

devralınmış olup bu kişiler 5510 sayılı Kanun'un genel sağlık sigortasına ilişkin hükümlerinden yararlandırılacaklardır.

İlgili mevzuatında TMSF Başkan ve üyeleri ile meslek personeli hakkında 5434 sayılı Kanun ile ek ve değişikliklerine ilişkin hükümlerin uygulanacağı belirtilmiştir. 5510 sayılı Kanun Tasarruf Mevduatı Sigorta Fonu bakımından değerlendirildiğinde, TMSF'nin 5510 sayılı Kanun'da tanımlanan bir kamu idaresi olduğu ve dolayısıyla TMSF bünyesinde istihdam edilen Fon personelinin 5510 sayılı Kanun kapsamında olduğu açıktır.

Denetimler sonucunda, 14.06.2007 tarih ve 236 sayılı Fon Kurulu Kararı ile belirlenen Sağlık Yardımı Uygulama Usul ve Esasları'na dayanılarak, TMSF tarafından 57 adet özel hastane ile imzalanan sözleşme hükümleri gereğince:

- SGK ile anlaşması olmasına bakılmaksızın özel sağlık kuruluşlarına gidişlerde, ayakta tedavilerde asgari ücret tarifesi üzerinden yapılan indirimler sonrası kalan tutarın (tedavi giderinin) %70'inin, yatarak tedavilerde ise tedavi giderinin tamamının,
- SGK ile anlaşması olmayan özel sağlık kuruluşlarındaki tedavilere ilişkin ilaç bedellerinin ise %80'inin,

5510 sayılı Kanun'a aykırı olarak Fon bütçesinden ödendiği tespit edilmiştir.

#### **2.7.1.2. T.C. Merkez Bankası Çalışanlarının Sağlık Hizmeti Giderlerinin Banka Bütçesinden Karşlanması**

1211 sayılı Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası Kanunu'nun 03.04.2013 tarih, 6456 sayılı Kanun ile değişik 34'üncü maddesinde Banka mensupları ile Banka Meclisi üyeleri hakkında, 31.05.2006 tarihli ve 5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanununun 4'üncü maddesinin birinci fıkrasının (c) bendi hükümlerinin uygulanacağı hüküm altına alınmıştır. Bu maddenin değişmeden önceki halinde ise; Banka mensupları ile emekliliğe tabi görevlerden Banka Meclisine seçilenler hakkında, Banknot Matbaası işçileri hariç olmak üzere, 5434 sayılı Türkiye Cumhuriyeti Emekli Sandığı Kanunu hükümlerinin uygulanacağı belirtilmiştir.

Yukarıdaki mevzuat hükümlerine göre Banka mensupları hakkında 5510 sayılı Kanun yürürlüğe girmeden önce 5434 sayılı Kanun 01.10.2008 tarihinden itibaren ise 5510 sayılı Kanun hükümleri uygulanacaktır.

Denetimler sonucunda, Banka Meclisi tarafından çıkarılan Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası Aile ve Sağlık Yardımları Yönetmeliği'ne göre 51 adet özel sağlık kuruluşu ile yapılan anlaşmalar uyarınca;

- Özel sağlık kurum ve kuruluşları ile özel hekimler tarafından ayakta yapılan muayene ve tedavi ücretlerinin Türk Tabipleri Birliği Asgari Ücret Tarifesi esasları veya Bankaca yapılan anlaşmalar çerçevesinde %90'ının,
- Dış muayene ve tedavi ücretlerinin Türk Dış Hekimleri Birliği Asgari Ücret Tarifesi esasları veya Bankaca yapılan anlaşmalar çerçevesinde %80'inin,
- Uzun süreli ve güç çareli hastalıkların ayakta tedavisi ile yatarak tedavi giderlerinin tamamının,
- Ayakta tedavide kullanılan ilaç bedellerinin %80'inin,
- Uzun süreli ve güç çareli hastalıklar ile yatarak tedavide kullanılan ilaç bedellerinin ise tamamının,

5510 sayılı Kanun'a aykırı olarak Banka bütçesinden ödendiği tespit edilmiştir.

### **2.7.2. Aile ve Sosyal Politikalar Bakanlığı Tarafından 5510 Sayılı Kanun'un 60'ıncı Maddesinin Birinci Fıkrasının (c) Bendi Kapsamından Çıkanlar İçin Genel Sağlık Sigortası Primi Ödenmesi**

5510 sayılı Kanun'un 60'ıncı maddesinin birinci fıkrasının (c) bendinin (1) numaralı alt bendi kapsamında iken muhtelif nedenlerle bu bent kapsamından çıkanlar için Aile ve Sosyal Politikalar Bakanlığı tarafından Sosyal Güvenlik Kurumuna genel sağlık sigortası primi ödemesine devam edildiği tespit edilmiştir.

5510 sayılı Kanun'un 60'ıncı maddesinde genel sağlık sigortalısı sayılanlar yer almaktadır. Bu maddenin birinci fıkrasının c) bendinin (1) numaralı alt bendinde ikametgahı Türkiye'de olan kişilerden *“a ve b bentlerine göre sigortalı sayılmayanlardan harcamaları, taşınır ve taşınmazları ile bunlardan doğan hakları da dikkate alınarak, Kurumca (Sosyal Güvenlik Kurumu) belirlenecek test yöntemleri ve veriler kullanılarak tespit edilecek aile içindeki geliri kişi başına düşen aylık tutarı asgari ücretin üçte birinden az olan vatandaşlar ile gelir tespiti yapılmaksızın genel sağlık sigortalılığı ya da bakmakla yükümlü olduğu kişi bulunmayan Türk vatandaşlarından 18 yaşını doldurmamış çocuklar”*ın genel sağlık sigortalısı sayılacağı belirtilmiştir. SGK tarafından genel sağlık sigortalılığı bakımından (60/1-c-1) kapsamında tescilleri yapılan kişilerin genel sağlık sigortası primleri Aile ve Sosyal Politikalar Bakanlığı tarafından ödenmektedir.

Denetimler sonucunda, bahsi geçen mevzuat hükümlerine aykırı olarak prim ödenmemesi gerekirken ödenen aşağıdaki uygulamalar tespit edilmiştir:

- (60/1-c-1) kapsamında tescili yapılan ve primleri ödenen kişilerden işe giren kişilerin işe girmesi sonucu genel sağlık sigortalılığı bakımından 60'ncı maddenin 1'inci fıkrasının (a) bendi kapsamında genel sağlık sigortası primleri işveren tarafından ödenmesine rağmen Bakanlık tarafından bu kişiler için genel sağlık sigortası primi ödenmesine devam edilmiştir. Ayrıca bu kişilerin eşi ve çocukları bakmakla yükümlü olunan kişi kapsamına girdiklerinden bunlar için Bakanlık tarafından genel sağlık sigortası primlerinin ödenmesi de mevzuata aykırılık teşkil etmektedir.
- (60/1-c-1) kapsamında tescili yapılan ve primleri ödenen, ancak daha sonra evlenerek durumu değişen kız çocuklarının eşi çalışıyor ise genel sağlık sigortalılığı bakımından eşinin bakmakla yükümlü olduğu kişi kapsamına girdiği için artık genel sağlık sigortası primleri Bakanlık tarafından ödenmemesi gerekirken ödenmiştir. Ayrıca ailede kalan kişilerin gelir tespitinin yeniden yapılarak genel sağlık sigortalılığı açısından (60/1-c-1) kapsamında devam edip etmeyeceklerinin değerlendirilmesi gerekmektedir.

## **2.8. SOSYAL GÜVENLİK KURUMU DENETİMLERİNDE TESPİT EDİLEN HUSUSLAR**

### **2.8.1. Faturalı Alacakların Süresi İçerisinde Tahsil Edilmemesi**

5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu hükümleri gereğince, 5434 sayılı Kanun'da düzenlenen emekli ikramiyesi, emekli/adi malüllük/vazife malüllüğü aylığı alanların ölümü halinde ödenen ölüm yardımı, emekli veya yetimlerine ödenen makam/temsil/görev tazminatları ile diğer ödemelerden kaynaklanan alacaklar faturalı alacaklar olarak tanımlanmakta olup, bunların takip ve tahsil işlemleri SGK tarafından gerçekleştirilmektedir. Faturalı alacakların ilgisine ödendiği tarihte ilgili kamu idarelerine borç tahakkuk ettirilerek Mali Otomasyon Sistemi Projesi (MOSİP) Bilgi Sisteminde görüntülenmektedir.

Bu kapsamda kamu idarelerince her ay bir önceki aya ait borç olup olmadığı sistem üzerinden sorgulanarak, borç bulunması halinde bu borçların ödemenin yapıldığı tarihi izleyen iki ay içerisinde anlaşmalı bankalara ödenmesi, bu süre içerisinde ödenmeyen faturalı alacaklar ile ilgili 5434 sayılı Kanun hükümlerine göre gecikme faizi uygulanması gerekmektedir.

Denetimler sonucunda süresi içerisinde ödenmeyen bazı faturalı alacaklar ile ilgili olarak gecikme faizi uygulanmadığı, haciz işlemi uygulama kabiliyeti olan kamu idareleri için amme

alacağına cebren tahsiline yönelik gerekli takibat işlemlerinin başlatılmadığı ve haciz uygulama imkânı olmayanlar için de gerekli girişimlerde bulunulmadığı görülmüştür.

### **2.8.2. Ek Karşılık Primlerinin Takip ve Tahsil Edilmemesi**

5510 sayılı Kanun'un 81'inci maddesinde; 4'üncü maddenin birinci fıkrasının (c) bendi kapsamındaki sigortalılara bağlanan veya bağlanacak vazife malullük aylıkları ile bunların hak sahiplerine bağlanacak ölüm aylıklarının karşılığı olmak üzere, bu kapsamdaki sigortalılar için kamu idarelerinin bütçelerinden ayrılan sosyal güvenlik kurumlarına devlet primi ödeneklerinin % 20'si oranında ek karşılık primi alınacağı, ayrılan ek karşılık priminin tamamının kurum bütçelerinin yetkili makamlarınca onaylanarak yürürlüğe girdiği tarihi takip eden aybaşlarından itibaren altı ay içinde ve aylık eşit taksitlerle ödeneceği, genel bütçe kapsamındaki idarelerin ek karşılık primlerinin Maliye Bakanlığı bütçesine konulacak ödenekten karşılanacağı hükme bağlanmıştır.

Ek karşılık primlerinin kamu idarelerinin MOSİP Bilgi Sistemi üzerinden bildirimleri üzerine tahakkuk ettirilmesi, süresi içerisinde bildirilmeyen ek karşılık primleri hakkında 5510 sayılı Kanun'un ilgili maddeleri gereğince idari para cezası uygulanması, süresinde ödenmeyen ek karşılık primleri ile ilgili olarak da Kanun'un 89'uncu maddesi gereğince gecikme cezası ve gecikme zammı uygulanması gerekmektedir.

Denetimler sonucunda, bazı kamu idarelerince SGK'ya bildirimde bulunulmadığı için ilgili kamu idareleri adına ek karşılık primi tahakkuk ettirilmediği, ek karşılık primlerinin mali tablolarında kurum alacağı olarak yer almadığı, bazı kamu idarelerince ise süresi içerisinde ödeme yapılmadığı ve prim alacaklarına ilişkin gecikme cezası ve gecikme zammı uygulanmadığı tespit edilmiştir.

### **2.8.3. Fiilen Askerlik Hizmeti Yapılan Süre İçin de Kişiler Adına Hizmet Bildiriminde Bulunulması**

5510 sayılı Kanun'un 6'ncı maddesinde askerlik hizmetlerini er ve erbaş olarak yapmakta olanlar ile yedek subay okulu öğrencileri sigortalı sayılmayanlar olarak addedilmiştir. Yine aynı Kanun'un 41'inci maddesine göre sigortalıların er veya erbaş olarak silahaltında veya yedek subay okulunda geçen süreleri borçlanabilecekleri ifade edilmiştir. Bu sebeple, zorunlu askerlik hizmetini ifa etmek için çalıştığı iş yerinden ayrılan ve silah altına alınan sigortalıların askere sevk tarihinden terhis tarihlerine kadar geçen süre içinde sigortalı sayılmaları ve adlarına prim ödenmesi mümkün bulunmamaktadır.



Denetimler sonucunda 4/1-a kapsamında kamu ve özel işyerlerinde çalışanlar ile 4/1-c kapsamında kamu idarelerinde çalışan kişiler adına fiilen askerlik yaptıkları dönemde SGK'ya hizmet bildiriminde bulunulduğu tespit edilmiştir.

## **2.9. YAPILMAKTA OLAN YATIRIMLAR HESABINDA İZLENEN MADDİ DURAN VARLIKLARIN, GEÇİCİ KABUL İŞLEMİ YAPILDIĞI HALDE İLGİLİ MADDİ DURAN VARLIK HESAPLARINA AKTARILMAMASI**

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabı başlıklı 187 ve 188'inci maddeleri ile Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabı ana başlıklı 204 ve 205'inci maddelerinde; Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabı'nın, kamu idarelerine ait yapımı süren maddi duran varlıklar ile ilgili işler için, iş eğer geçici ve kesin kabul usulüne tabi bir iş ise iş ile ilgili geçici kabulün yapıldığını gösteren tutanağın idarece onaylandığı tarihe kadar yapılan her türlü madde ve malzeme ile işçilik ve genel giderlerinin izlenmesi için kullanılacağı, geçici kabul usulüne tabi işler için işin geçici kabulünün yapılmasından itibaren Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabı'nın kapatılarak bu hesapta yer alan tutarların ilgili maddi duran varlık hesabına aktarılmasının gerektiği belirtilmektedir.

Yapılan denetimler sonucunda, bazı kamu idarelerinin geçici kabul işlemlerini tamamlamalarına rağmen bu işlere ilişkin yapmış oldukları giderleri ilgili maddi duran varlık hesaplarına aktarmayarak Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabı'nda izlemeye devam ettikleri, bunun sonucu olarak maddi duran varlıklar hesap grubunun kendi içinde gerçek durumu göstermediği tespit edilmiştir.

## **2.10. DOĞRUDAN TEMİN VE PAZARLIK USULÜ İÇİN BELİRLENEN SINIRIN TAKİP EDİLMESİNDEKİ ZORLUKLAR**

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun '*İdarelerce Uyulması Gereken Diğer Kurallar*' başlıklı 62'nci maddesi ile Kanun'un 21'inci maddesinin (f) bendinde belirlenen parasal limit dâhilinde pazarlık usulü ile yapılacak ihaleler ve 22'nci maddesinin (d) bendinde belirlenen parasal limit dâhilinde doğrudan temin suretiyle yapılacak alımlar suretiyle yapılacak harcamaların yıllık toplamının, Kamu İhale Kurulunun görüşü olmadıkça idarelerin bütçelerine bu amaçla konulacak ödeneklerin %10'unu aşamayacağı hüküm altına alınmıştır.

Yapılan denetimler sonucunda bazı kamu idareleri tarafından kanunun 21'inci maddesinin (f) bendinde belirlenen parasal limit dâhilinde pazarlık usulü ile ve 22'nci maddesinin (d) bendinde belirlenen parasal limit dâhilinde doğrudan temin suretiyle yapılan mal ve hizmet alımı



ve yapım işi ile ilgili harcamaların yıllık toplamının, Kamu İhale Kurulunun görüşü olmaksızın idarelerin bütçelerine bu amaçla koydukları ödeneklerinin %10'unu aştığı tespit edilmiştir.

Kamu idarelerinin uygulamada söz konusu parasal limitleri takip etmekte zorluk yaşadıkları anlaşılmakta olup, bu limitlerin takip edilmesini sağlayacak bir sistemin kurulması gerektiği düşünülmektedir.

## **2.11. 4734 SAYILI KAMU İHALE KANUNU'NUN 21'İNCİ MADDESİNDE ÖNGÖRÜLEN ŞARTLAR OLUŞMADIĞI HALDE PAZARLIK USULÜ İLE İHALEYE ÇIKILMASI**

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun "Temel İlkeler" başlıklı 5'inci maddesinde, yapılacak ihalelerde açık ihale usulü ve belli istekliler arasında ihale usullerinin temel ihale usulleri olduğu ancak Kanunda belirtilen özel hallerde diğer ihale usullerinin kullanılabilmesi belirtilmektedir. Bu kapsamda Kanunda istisnai bir ihale usulü olarak belirtilen pazarlık usulünün hangi hallerde uygulanacağı "Pazarlık usulü" başlıklı 21'inci maddesinde bentler halinde sayılmıştır.

Denetimler sonucunda, bazı kamu idarelerinin düzenlediği ihalelerde, Kanunda öngörülen şartlar oluşmadığı halde pazarlık usulü ile ihaleye çıktığı tespit edilmiştir.

Kanunda temel ihale usulleri olarak belirlenen açık ihale usulü ve belli istekliler arasında ihale usulünden farklı olarak; pazarlık usulü ile yapılan ihalelerde belli hallerde ihale ilanının yapılması, sözleşme yapılması ve kesin teminat alınması zorunlu değildir. Bu durumun, Kanunda belirtilen gerekli şartlar oluşmasa dahi kamu idarelerinin ihalelerde pazarlık usulüne başvurmalarına yol açtığı değerlendirilmektedir.

## **2.12. MALİ KONULARI İÇEREN YÖNETMELİKLERİN SAYIŞTAY GÖRÜŞÜ ALINMADAN YÜRÜRLÜĞE KONULMASI**

6085 sayılı Sayıştay Kanunu'nun "Daireler Kurulu" başlıklı 27'nci maddesinde genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerince mali konularda düzenlenecek yönetmelikler ile yönetmelik niteliğindeki düzenleyici işlemlerin, Sayıştayın istişari görüşü alınarak yürürlüğe konulacağı hüküm altına alınmıştır.

Mali konularda düzenlenecek yönetmeliklerle ilgili olarak Sayıştayın istişari görüşünün alınması bir zorunluluk olmasına rağmen, denetimler sonucunda bu zorunluluğa uyulmadan bazı kamu idarelerince anılan yönetmeliklerin yürürlüğe konulduğu tespit edilmiştir.



### 3. GENEL BÜTÇELİ KAMU İDARELERİNE İLİŞKİN KONULAR

#### 3.1. AT YARIŞLARI DÜZENLEME HAKKININ DEVRİNE İLİŞKİN TESPİT

5996 sayılı Veteriner Hizmetleri, Bitki Sağlığı, Gıda ve Yem Kanunu'nun 10'uncu ve 6132 sayılı At Yarışları Hakkında Kanun'un 1'nci maddesi ile Türkiye sınırları içerisinde at yarışları düzenlemeye, yurt içinde ve yurt dışında düzenlenen yarışlar üzerine yurt içinden ve yurt dışından müşterek bahis kabul etmeye Gıda, Tarım ve Hayvancılık Bakanlığının yetkili olduğu hüküm altına alınmıştır. 6132 sayılı Kanun'un 5'inci maddesinde ise Bakanlığın bu yetkisini at yetiştirme ve ıslahını teşvik gayesi ile kurulmuş ve amme menfaatine çalıştığı usulen onanmış derneklerden uygun görülecek bir veya bir kaçına muayyen şartlarla ve 30 seneyi geçmemek üzere Bakanlığın teklifi ve Bakanlar Kurulu Kararı ile devredilebileceği hüküm altına alınmıştır.

6132 sayılı Kanun'un 5'inci maddesi hükmü uyarınca Bakanlığın at yarışları düzenlemek ve müşterek bahis organizasyonu yapmak hak ve yetkisi ilk olarak 1953/1431 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile Türkiye Jokey Kulübüne (TJK) 20 yıl süreyle devredilmiştir. Daha sonra sırası ile 1973/7373 sayılı BKK ile 20 yıl süreyle, 1993/5043 sayılı BKK ile 20 yıl süreyle, 2008/13260 sayılı BKK ile 22.11.2013 tarihine kadar, 2013/5596 sayılı BKK ile 21.05.2014 tarihine kadar, 2014/6337 sayılı BKK ile 22.11.2014 tarihine kadar, 2014/7006 sayılı BKK ile 22.05.2015 tarihine kadar, 2015/7694 sayılı BKK ile 31.12.2016 tarihine kadar bu hak ve yetkinin TJK'ya devredilmesi uygulamasına devam edilmiştir.

23.10.1950 tarihinde kurulan TJK, yukarıda tarih ve sayıları verilen Bakanlar Kurulu Kararlarına ek olan At Yarışları Düzenleme ve Yarışlar Üzerinde Müşterek Bahis Kabul Etme Hak ve Yetkisinin Türkiye Jokey Kulübüne Devrine İlişkin Esaslar'da belirtilen hükümler çerçevesinde, Gıda Tarım ve Hayvancılık Bakanlığı ile sözleşme imzalamakta ve Türkiye'de at yarışları düzenlenmesi ve müşterek bahis oynatılması hususlarında hak ve yetkisi olan tek kurum olarak faaliyetlerini sürdürmektedir.

6132 sayılı Kanun'un 5'inci maddesinde Türkiye sınırları içerisinde at yarışları düzenleme, yurt içinde ve yurt dışında düzenlenen yarışlar üzerine yurt içinden ve yurt dışından müşterek bahis kabul etme yetkisine ilişkin devrin muayyen şartlarla ve 30 yılı geçmemek üzere yapılabileceği hüküm altına alınmıştır. Madde metninde geçen "*muayyen şartlar*" ibaresi ile ne kastedildiği Bakanlar Kurulu kararlarına ek usul ve esaslar ile açıklanmış ancak bu usul ve

esaslarda bir devir bedeline yer verilmediği görülmüştür. Bu durumun bir sonucu olarak söz konusu hak ve yetkiler TJK'ya bedelsiz olarak devredilmiştir.

Hizmet Satışları ve Diğer Yarış Gelirleri brüt toplamı dikkate alındığında TJK'nın söz konusu yarışları düzenleme ve bahisleri kabul etme hacmi, 2013 yılında 2,93 milyar TL, 2014 yılında ise 3,31 milyar TL, 2015 yılında ise 3,51 milyar TL olarak gerçekleşmiştir.

Gıda, Tarım ve Hayvancılık Bakanlığına 6132 sayılı Kanun ile verilen Türkiye sınırları içerisinde at yarışları düzenleme, yurt içinde ve yurt dışında düzenlenen yarışlar üzerine yurt içinden ve yurt dışından müşterek bahis kabul etme hak ve yetkisinin yerine getirilmesinde, Kanun'da belirtilen "muayyen şartlar"ın kapsamının yeniden ele alınmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

### **3.2. 5018 SAYILI KAMU MALİ YÖNETİMİ VE KONTROL KANUNU HÜKÜMLERİNE AYKIRI OLARAK GENEL BÜTÇE KAPSAMINDAKİ BAZI KAMU İDARELERİNİN KULLANIMLARINDA ÖZEL HESAPLAR BULUNMASI**

Genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerinde hesap verebilirliği ve mali saydamlığı sağlamayı amaçlayan 5018 sayılı Kanun'un 6, 8, 12 ve 61'inci maddeleri uyarınca; genel bütçe kapsamındaki kamu idarelerinin gelir ve giderlerine ait tüm işlemlerin Hazine veznelerinden gerçekleştirilmesi ve özel vezne açılmaması, kamu idarelerinin, hesap ve kayıt düzeninde saydamlık ve hesap verebilirliğin sağlanması, Kanun'da sayılanlar dışında herhangi bir ad altında bütçe oluşturulmaması, para ve parayla ifade edilebilen değerlere ilişkin tüm mali işlemlerin kayıtlarının usulünce yetkili kılınmış muhasebe yetkilisinin sorumluluğunda yapılması ve raporlanması gerekmektedir.

Denetimler sonucunda, genel bütçe kapsamındaki kamu idarelerince 5018 sayılı Kanun hükümlerine aykırı olarak kullanılan ve kamu idaresi muhasebe kayıtlarında ve mali tablolarında gösterilmeyen özel hesaplar aşağıda belirtilmiştir.

#### **Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanlığı Tarafından Kullanılan Özel Hesaplar**

I) 6356 sayılı Sendikalar ve Toplu İş Sözleşmesi Kanunu'nun 54'üncü maddesine göre kurulan ve faaliyet gösteren Yüksek Hakem Kuruluna ilgili mevzuatı uyarınca özel hakem olarak başvurduğu durumlarda, Kurulun esas hakkındaki karar toplantısına katılanlara ödenmek üzere Kurul adına açılan banka hesabına yatırılan özel hakem ücretlerinden çeşitli nedenlerle hak

sahibine ödenmeyen meblağlardan oluşan belli bir tutarın mevcut olduğu ve emanet karakterli bu paranın Bakanlık muhasebe kayıtlarında izlenmediği ve mali tablolara yansıtılmadığı görülmüştür.

II) 4857 sayılı Kanun'un 38'inci maddesinde; işçi ücretlerinden ceza olarak kesilen paraların işçilerin eğitimi ve sosyal hizmetleri için kullanılıp harcanmak üzere ÇSGB hesabına Bakanlıkça belirlenecek bankalardan birine, kesildiği tarihten itibaren bir ay içinde yatırılacağı ve buna ilişkin esasların yönetmelikle düzenleneceği hüküm altına alınmıştır. Bu hükme istinaden hazırlanan İşçi Ücretlerinden Ceza Olarak Kesilen Paraları Kullanmaya Yetkili Kurulun Teşekkülü ve Çalışma Esasları Hakkında Yönetmelik, 05.03.2004 tarih ve 25393 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe girmiştir.

Anılan Yönetmelik hükümleri gereğince işçi ücretlerinden kesilen cezalar, Bakanlığın bir kamu bankası nezdinde açmış olduğu hesapta toplanmakta, Kurul tarafından uygun bulunan projeler için proje bazında açılan özel hesaplara aktarılmaktadır. Söz konusu tutarlar Bakanlık muhasebe kayıtlarında izlenmemekte ve mali tablolara yansıtılmamaktadır.

III) Katılım Öncesi Mali Yardım Aracı (IPA) kapsamında kullanılan Avrupa Birliği fonlarının Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanlığı mali tablolarında yer almadığı görülmüştür.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun kapsam başlıklı 2'nci maddesinde yer alan; *"Avrupa Birliği fonları ile yurt içi ve yurt dışından kamu idarelerine sağlanan kaynakların kullanımı ve kontrolü de uluslararası anlaşmaların hükümleri saklı kalmak kaydıyla, bu Kanun hükümlerine tâbidir."* ve tanımlar başlıklı 3'üncü maddesinin (g) bendinde yer alan *"Kamu kaynakları: Borçlanma suretiyle elde edilen imkânlar dâhil kamuya ait gelirler, taşınır ve taşınmazlar, hesaplarda bulunan para, alacak ve haklar ile her türlü değerleri"* şeklindeki hükümler gereğince Avrupa Birliği Fonları bir kamu kaynağıdır ve bu fonların kullanımı ve kontrolü ile ilgili olarak uluslararası anlaşmalarda yer alan hükümler saklı kalmak kaydıyla, 5018 sayılı Kanunda kamu kaynaklarının elde edilmesi, kullanılması, muhasebeleştirilmesi, raporlanması, kontrolü vb. alanlarda öngörülen genel düzenlemeler geçerlidir.

Yapılan denetimler sonucunda, Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanlığı Avrupa Birliği ve Mali Yardımlar Dairesi Başkanlığı tarafından kullanılan Avrupa Birliği Katılım Öncesi Mali Yardım Aracı (IPA) fonlarına ilişkin mali işlemlere Bakanlık mali tablolarında yer verilmediği tespit edilmiştir. Bu fonlar, mahiyet itibarıyla özel hesapta tutulan kamu kaynağı olduğundan, bunlara ilişkin mali işlemlerin Bakanlık mali tablolarında gösterilmesi gerekmektedir.

**Gıda, Tarım ve Hayvancılık Bakanlığı Tarafından Kullanılan Özel Hesaplar**

I) 5996 sayılı Veteriner Hizmetleri, Bitki Sağlığı, Gıda ve Yem Kanunu'nun 10'uncu ve 6132 sayılı At Yarışları Hakkında Kanun'un 1'inci maddelerinde Gıda Tarım Hayvancılık Bakanlığının hayvan yarışları düzenlemeye, yurt içinde ve yurt dışında düzenlenen hayvan yarışları üzerine müşterek bahis kabul etmeye yetkili olduğu, 6132 sayılı Kanun'un 5'inci maddesinde ise Bakanlığın bu yetkisini at yetiştirme ve ıslahını teşvik gayesi ile kurulmuş ve amme menfaatine çalıştığı usulen onanmış derneklerden uygun görülecek bir veya bir kaçına muayyen şartlarla ve 30 seneyi geçmemek üzere Bakanlığın teklifi ve Bakanlar Kurulu Kararı ile devredebileceği hüküm altına alınmıştır.

6132 sayılı At Yarışları Hakkında Kanun'un 5'inci maddesine dayandırılarak Gıda Tarım ve Hayvancılık Bakanlığı ile Türkiye Jokey Kulübü arasında ilk olarak 03.10.1953 tarihinde sözleşme yapılmıştır. Bu sözleşme ile Türkiye Jokey Kulübüne at yarışları düzenlemek ve müşterek bahis organizasyonu yapmak hususunda yetki verilmiştir. 6132 sayılı Kanun'un Ek 1'inci maddesi kapsamında cari yılda, yarış gelirlerinin bir evvelki takvim yılındaki yarış geliri toplamından fazla olması halinde, aradaki farkın yüzde kırklık kısmının Bakanlıkça açılacak özel hesaba aktarılacağı belirtilmiştir.

Söz konusu özel hesap, Yüksek Komiserler Kurulunun sorumluluğunda gelirler toplanmakta ve harcamalar yapılmaktadır. Bakanlık bütçesinden ayrı bir sistemle yürütülmekte olan bu hesapla ilgili işlemler Bakanlık muhasebe kayıtlarında izlenmemekte ve mali tablolara yansıtılmamaktadır.

II) 5488 sayılı Tarım Kanunu'nun 23'üncü maddesi ile bu Kanun kapsamında yapılan destekleme ödemelerinden haksız yere yapılanların, ödeme tarihinden itibaren 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun'un 51'inci maddesinde belirtilen gecikme zammı oranları dikkate alınarak hesaplanan kanuni faizi ile birlikte geri alınacağı hüküm altına alınmıştır.

Bakanlık tarafından genel bütçe kaynakları kullanılmak suretiyle finanse edilerek gerçekleştirilen destekleme ödemelerinden, haksız yere yapıldığı tespit edilenlerin tahsilatı ile destekleme ödemesinden yararlanan hak sahiplerinden çeşitli nedenlerle ödemeleri iade edenlerden yapılan tahsilat kamu geliri niteliğinde olduğundan söz konusu tahsilatın genel bütçeye gelir kaydedilmesi gerekmektedir.

Denetimler sonucunda, söz konusu tahsilatın bütçe geliri olarak muhasebeleştirilmesi gerekirken bankadaki destekleme hesaplarına kaydedildiği görülmüştür.

## **Bilim, Sanayi ve Teknoloji Bakanlığı Tarafından Kullanılan Özel Hesaplar**

Ölçü ve ölçü aletlerinin buldukları yerlerde yapılacak muayenelerine ilişkin giderlerin 3516 sayılı Ölçüler ve Ayarlar Kanunu'nun 19'uncu maddesi ile muayene isteğinde bulunanlar tarafından ödenmesi hüküm altına alınmış, bu giderlerin nasıl ve ne şekilde tahsil edileceğine ilişkin herhangi bir düzenleme yapılmamıştır. Bu durumun, uygulamada muhtelif sorunlara neden olmasından dolayı Bakanlık tarafından il müdürlüklerine gönderilen "Olur" ile; konuyla ilgili uygulamalarda birlik sağlanması için yerinde muayene gideri olarak alınacak ücretler belirlenmiş ve tahsil edilen bu ücretlerin İl Müdürlüklerince, Ziraat Bankası, Halk Bankası veya Vakıflar Bankası nezdinde bu amaçla açılacak bir hesaba yatırılması, bu hesapta toplanacak paranın da muayeneyi yapan memurların yollukları ile muayene için gerekli araç ve gereçlerinin taşıma ücretlerinin ödenmesinde, temin edilen araçların kullanımına ilişkin hizmet satın alınması ve bu araçların tamir, bakım ve kalibrasyonları ile yakıt giderleri ve konu ile ilgili demirbaş ve kırtasiye satın alınmasında kullanılması öngörülmüştür.

Bilim Sanayi ve Teknoloji Bakanlığı taşra teşkilatı il müdürlüklerince, ölçü ve tartı aletlerinin yerinde muayenesinde elde edilen paralar bankalarda özel bir hesapta toplanmakta, harcamalar bu hesaptan yapılmaktadır. Ancak bu hesapla ilgili gerçekleştirilen işlemler Bakanlık muhasebe kayıtlarında izlenmemekte ve mali tablolara yansıtılmamaktadır.

## **Gümrük ve Ticaret Bakanlığı-Türkiye Odalar ve Borsalar Birliği Tarafından Kullanılan Özel Hesap**

Gümrük ve Ticaret Bakanlığı ile Türkiye Odalar ve Borsalar Birliği (TOBB) arasında düzenlenen sözleşme gereğince TOBB tarafından modernize edilen Sarp, Cilvegözü, Habur, Kapıkule, Nusaybin ve Hamzabeyli gümrük kapılarına ait uygulama sözleşmelerinin muhtelif maddelerinde kantar ücretleri ile ilgili olarak aşağıda belirtilen hükme yer verilmiştir.

*"TOBB (veya şirket) tarafından, 4458 sayılı Gümrük Kanunu 218 inci maddesi hükmü çerçevesinde, gümrük idarelerinin büyük onarım, teknik donanım, kırtasiye ve demirbaş ile tefriş ihtiyaçlarını aynı olarak karşılamak ve yeni gümrük tesisleri inşa etmek üzere sözleşme süresince her yıl elde edilecek kantar ücretinin %25 i ayrılır. Ayrılan paya ilişkin işlemlerin usul ve esasları gümrük müsteşarlığı ve TOBB arasında yapılacak bir protokolle belirlenir."*

Bu hükme göre TOBB yükleniminde yap işlet devret modeliyle modernize edilen sınır kapılarında kantar ücretleri adı altında elde edilen gelirin %25'i belirlenen giderlerin karşılanması amacıyla Bakanlığa bırakılmıştır.

Mevcut durumda kantar ücretlerinden Bakanlık adına ayrılan pay, TOBB bünyesinde kurulan şirket adına açılan hesaplarda tutulmaktadır. Bakanlık tarafından talep edilen mal ve hizmetler, şirket tarafından temin edilmektedir. Temin usulüne şirket karar vermekte ve bu işlemde dolayı da herhangi bir sorumluluk kabul etmemektedir. 2015 yılında Bakanlık adına ayrılan paya ilişkin tutar ilgili hesaplara aktarılmış olmasına rağmen Bakanlık muhasebe kayıtlarında izlenmemiş ve mali tablolara yansıtılmamıştır.

### **3.3. VERGİ, RESİM VE HARÇ İSTİSNASI BELGELERİNİN DÜZENLENMESİ SÜRECİNDEKİ MEVZUATA AYKIRILIKLAR NEDENİYLE HAZİNENİN GELİR KAYBINA UĞRAMASI**

488 sayılı Damga Vergisi Kanununun Ek 2'nci maddesinde ve 492 sayılı Harçlar Kanunu'nun Ek 1'inci maddesinde belirtilen hükümler çerçevesinde döviz kazandırıcı faaliyetlerle ilgili işlem ve kâğıtlar yönünden, damga vergisi ve harç istisnası getirilmiştir.

Döviz kazandırıcı faaliyetlere ilişkin işlemlerle ilgili damga vergisi ve harç istisnası uygulamasının usul ve esaslarının belirlenmesi amacıyla hazırlanan 1 Seri No.lu Döviz Kazandırıcı Faaliyetlerde Damga Vergisi ve Harç İstisnası Uygulaması Hakkında Tebliğ 27.02.2004 tarihli ve 25386 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

Ayrıca Dış Ticaret Müsteşarlığınca, ihracatı artırmak, ihraç ürünlerine uluslararası piyasalarda rekabet gücü kazandırmak ve ihraç pazarlarını geliştirmek amacıyla 23.12.1999 tarih ve 99/13812 Sayılı İhracat, İhracat Sayılan Satış ve Teslimler İle Döviz Kazandırıcı Hizmet Ve Faaliyetlerde Vergi, Resim ve Harç İstisnası Hakkında Karar yayımlanmıştır. Bu Karara istinaden hazırlanan 2008/6 No.lu İhracat, Transit Ticaret, İhracat Sayılan Satış ve Teslimler İle Döviz Kazandırıcı Hizmet ve Faaliyetlerde Vergi, Resim ve Harç İstisnası Hakkında Tebliğ'de 05.12.2008 tarihli ve 27075 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

Yapılan denetimler sonucunda, yukarıda bahsi geçen ilgili mevzuat kapsamında vergi, resim ve harç istisnasından faydalanabilmek için çeşitli firmalarca Ekonomi Bakanlığına yapılan müracaatlar üzerine Bakanlık tarafından firmalar lehine düzenlenen Vergi Resim ve Harç İstisnası Belgeleri ile ilgili olarak;

- Kalkınma Bakanlığınca yayımlanan cari yıl yatırım programında yer alan yatırımlardan ve Milli Savunma Bakanlığı, Jandarma Genel Komutanlığı ve Sahil Güvenlik Komutanlığının bu programda yer almayan kamu yatırımlarından uluslararası ihaleye çıkarılanların (yerli ve yabancı firmaların ayrı ayrı veya birlikte iştirakine açık olmak üzere) ihalesini kazanan veya yabancı para ile finanse edilenlerin yapımını üstlenen



firmalar lehine Vergi Resim ve Harç İstisnası Belgesi düzenlenmesi gerekirken, uluslararası ihale niteliği taşımayan bazı kamu ihalelerini kazanan firmalar lehine de Vergi Resim ve Harç İstisnası Belgeleri düzenlendiği,

- Kamu kurum ve kuruluşlarınca uluslararası ihaleye (sabit sermaye yatırımı nitelikli olanlar) çıkarılan, yatırım malına, sınai mamullere ve yazılım hizmetlerine yönelik ihaleleri kazanan yerli imalatçı firmaların üreterek yapacakları satış ve teslimler için firmalar lehine Vergi Resim ve Harç İstisnası Belgesi düzenlenmesi gerekirken, sabit sermaye yatırımı niteliğinde sınai mamul olmayan satış ve teslimler için de Vergi Resim ve Harç İstisnası Belgesi düzenlendiği,
- Geçerlilik süresi açısından istisna kapsamında bulunan döviz kazandırıcı bazı hizmetler hariç olmak üzere Vergi Resim ve Harç İstisnası Belgelerinin geçerlilik süresinin, mevzuatta belgenin düzenlenme tarihinden itibaren azami 24 (yirmidört) ay olarak belirlenmesine rağmen, geçerlilik süresi açısından istisna kapsamında bulunmayan döviz kazandırıcı bazı hizmetler için de 24 ayı aşan geçerlilik süreleri bulunan Vergi Resim ve Harç İstisnası Belgeleri düzenlendiği,
- Mevzuatta yurt dışı ve yurt içi müteahhitlik hizmetlerine ilişkin belgelere ihale makamının uygun görüşü alınarak belge konusu iş tamamlanıncaya kadar ek süre verilebilir denilmesine rağmen yurt dışı ve yurt içi müteahhitlik hizmeti sayılmayan bazı döviz kazandırıcı hizmetler için de ek süre verildiği,

tespit edilmiştir.

Mevzuata aykırı olarak, istisna şartlarını taşımayan firmalar lehine istisna belgeleri düzenlenmesi, istisna şartlarını taşımakla birlikte belge geçerlilik sürelerine uyulmaması ve belgeler için ek süre verilmesi şartlarını taşımayan hizmetler için ek istisna süreleri verilmesi uygulamaları hazine açısından gelir kaybına yol açmaktadır.

### **3.4. ÜCRETLERİN BİRLEŞTİRİLEREK VERGİLENDİRİLMESİ GEREKİRKEN AYRI AYRI VERGİLENDİRİLMESİ NEDENİYLE VERGİ KAYBINA NEDEN OLUNMASI**

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun “Vergi tevkifatı” başlıklı 94’üncü maddesinde gerçek kişilere yapılacak ödemelerden kanunun “Esas tarife” başlıklı 103’üncü maddesinde belirtilen vergi dilimleri ve bu dilimlere uygulanacak oranlar dâhilinde gelir vergisi tevkifatı yapılacağı hüküm altına alınmıştır.

Maliye Bakanlığı tarafından yayımlanan 160 Seri Nolu Gelir Vergisi Genel Tebliğinde ise Bakanlıklar, bağlı kuruluşlar ve üniversitelerde bulunan tahakkuk birimlerinin, bu kuruluşlar bünyesinde kurulmuş olan döner sermaye işletmelerindeki tahakkuk birimleri ile koordineli olarak çalışmaları gerektiği, bu kuruluşlar tarafından bir ay içinde yapılan ücret ödemeleri ile döner sermaye işletmeleri tarafından yapılan ücret ödemelerinin toplanarak vergilendirilmesi gerektiği belirtilmektedir.

Denetimler sonucunda, Türkiye Kamu Hastaneleri Kurumuna bağlı sağlık tesislerinde görevli personele, kadrolarına bağlı olarak yapılan aylık ücretler yanında Türkiye Kamu Hastaneleri Kurumuna Bağlı Sağlık Tesislerinde Görevli Personele Ek Ödeme Yapılmasına Dair Yönetmelik kapsamında ayrıca ek ödeme adı altında döner sermaye işletmelerinden ücret ödendiği, ancak kadroya bağlı olarak ödenen aylık ücretler ile Yönetmelik kapsamında ödenen ücretlerin anılan Genel Tebliğ’de belirtildiği gibi toplanarak vergilendirilmek yerine ayrı ayrı vergilendirildiği tespit edilmiştir.

Gelir Vergisi Kanunu’nun 103’üncü maddesinde ücretlerin vergilendirilmesinde artan oranlı bir tarife öngörülmektedir. Buna göre, farklı bütçelerden elde edilen ücret gelirlerinin birleştirilerek vergilendirilmesi durumunda ayrı ayrı vergilendirmeye göre daha yüksek bir vergi kesintisi yapılması söz konusudur. Farklı bütçelerden elde edilen ücret gelirlerinin birleştirilmeyerek ayrı ayrı vergilendirilmesi vergi kaybına yol açmaktadır.

Tahakkuk birimleri arasında gerekli koordinasyonun sağlanarak Hazine açısından vergi kaybına yol açan söz konusu uygulamanın sonlandırılması gerekmektedir.

### **3.5. KAMU İDARELERİ TARAFINDAN KULLANILAN MUHASEBE PROGRAMLARINA İLİŞKİN TESPİTLER**

#### **3.5.1. İl Özel İdareleri Tarafından Kullanılan e-İçişleri Sistemi Bütçe ve Muhasebe Modülüne İlişkin Tespit**

İl özel idareleri muhasebe kayıt ve işlemlerinin takibinde kullanılan e-İçişleri Sistemi Bütçe ve Muhasebe Modülündeki eksiklikler nedeniyle, bu idarelerin mali tablolarının faaliyet sonucu hesapları bakımından mevzuata uygun olarak hazırlanamadığı tespit edilmiştir.

İl özel idareleri mali işlemleri bakımından Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği hükümlerine tabidirler. Yönetmelik’in 59 Dönem Faaliyet Sonuçları hesap grubunu

açıklayan 323'üncü maddesi, dönem sonunda faaliyet sonuçlarının olumlu veya olumsuz olabileceğini, niteliğine göre de faaliyet sonucunun ilgili hesaba kaydedileceğini öngörmektedir.

Yapılan denetimler sonucunda e-İçişleri Sistemi Bütçe ve Muhasebe Modülü'nde il özel idaresi merkez teşkilatı ile il özel idarelerine bağlı ilçe özel idaresi teşkilatları muhasebe hesaplarının ayrı ayrı çalışmasından dolayı Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği hükümlerine aykırı olarak, 590-Dönem Olumlu Faaliyet Sonucu Hesabı ve 591-Dönem Olumsuz Faaliyet Sonucu Hesaplarının bilançoda birlikte yer aldığı tespit edilmiştir.

e-İçişleri Sistemi Bütçe ve Muhasebe Modülü'nde ilçe özel idareleri adına gelir kaydı yapılamaması nedeniyle ilçe özel idarelerinin dönem sonu faaliyetleri muhasebe sistemi üzerinde sürekli olarak zarar ile sonuçlanmakta ve bu zarar da 591-Dönem Olumsuz Faaliyet Sonucu Hesabı vasıtası ile bilançolara yansımaktadır. Öte yandan il özel idareleri merkez teşkilatları dönem sonu faaliyetleri ise 590-Dönem Olumlu Faaliyet Sonucu Hesabı vasıtası ile bilançolara yansımaktadır. Dolayısıyla ilgili Yönetmelik hükümlerine aykırı olarak il özel idaresi bilançolarında olumlu ve olumsuz dönem faaliyet sonucu hesapları bir arada yer almaktadır.

İçişleri Bakanlığı tarafından hazırlanan e-İçişleri Sistemi Bütçe ve Muhasebe Modülü kaynaklı teknik eksikliklerin giderilerek mali tabloların Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği hükümlerine uygun olarak hazırlanmasının sağlanması gerekmektedir.

### **3.5.2. Savunma Sanayi Destekleme Fonu Tarafından Kullanılan Muhasebe Programına İlişkin Tespit**

Savunma Sanayi Destekleme Fonu muhasebe işlemleri ile ilgili kayıt ve diğer işlemlerini Maliye Bakanlığınca hazırlanan SAY2000i Muhasebe Programı üzerinden yapmaktadır. Denetimler sonucunda, SAY2000i Muhasebe Programı'nın Savunma Sanayi Destekleme Fonu ile ilgili modülündeki eksikliklerden dolayı Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'ne aykırı olarak; muhasebe açılış kayıtlarının tam ve doğru yapılmadığı, borç bakiyesi vermesi gereken hesapların alacak bakiyesi, alacak bakiyesi vermesi gereken hesapların borç bakiyesi verdiği, yılsonu kapanış kayıtlarının yapılmadığı, kesin mizanda borç sütunu toplamı ile alacak sütunu toplamının birbirine eşit olmadığı ve faaliyet hesapları ile bütçe hesaplarının bakiye verdiği tespit edilmiştir.

Maliye Bakanlığı tarafından hazırlanan SAY2000i Muhasebe Programı'nın Savunma Sanayi Destekleme Fonu adına tanımlanmış ilgili modüllerinden kaynaklanan teknik eksikliklerin

giderilerek mali tabloların Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği hükümlerine uygun olarak hazırlanması gerekmektedir.

## 4. ÖZEL BÜTÇELİ İDARELERE İLİŞKİN KONULAR

### 4.1. FİİLEN ATIL DURUMDA BULUNAN FAKÜLTE, YÜKSEKOKUL VE ENSTİTÜLERE İLİŞKİN TESPİT

2547 Sayılı Yüksek Öğretim Kurulu Kanunu'nun 5'inci maddesinde üniversitelerin bünyesindeki fakülte, enstitü ve yüksekokulların, Kalkınma Plan ve Programlarının ilke ve hedefleri doğrultusunda ve yükseköğretim planlaması çerçevesinde Yükseköğretim Kurulunun görüşü veya önerisi üzerine kanunla kurulacağı, 7'nci maddesinde ise Yükseköğretim kurumlarının bu Kanun'da belirlenen amaç, hedef ve ilkeler doğrultusunda kurulacağı, geliştirileceği ve eğitim - öğretim faaliyetlerinin gerçekleştirilmesi için kısa ve uzun vadeli planların hazırlanacağı ve üniversitelere tahsis edilen kaynakların, bu plan ve programlar çerçevesinde etkili bir biçimde kullanılmasının gözetim ve denetiminin Yükseköğretim Kurulunca yapılacağı hükme bağlanmıştır.

Aynı Kanun'un 12'nci maddesinde üniversitelerin görevleri arasında; ihtisas gücü ve maddi kaynaklarını rasyonel, verimli ve ekonomik şekilde kullanarak, milli eğitim politikası ve kalkınma planları ilke ve hedefleri ile Yükseköğretim Kurulu tarafından yapılan plan ve programlar doğrultusunda, ülkenin ihtiyacı olan dallarda ve sayıda insan gücü yetiştirmeleri sayılmıştır. Kanun'un 13'üncü maddesinde de üniversitenin ve bağlı birimlerinin öğretim kapasitesinin rasyonel bir şekilde kullanılmasında ve geliştirilmesinde, eğitim - öğretim, bilimsel araştırma ve yayım faaliyetlerinin devlet kalkınma plan, ilke ve hedefleri doğrultusunda planlanıp yürütülmesinde rektörlerin birinci derecede yetkili ve sorumlu olduğu hükme bağlanmıştır.

Yapılan denetimler sonucunda, bazı üniversitelerde yukarıda belirtilen hükümlerde yer alan ilke ve esaslara riayet edilmeden fakülte, yüksek okul ve enstitülerin açıldığı, hali hazırda öğrencisi bulunmayan bu eğitim birimlerinde öğretim üyesi ve idari personel istihdam edildiği ve maaşlarının bütçeden ödendiği tespit edilmiştir.

### 4.2. MUHASEBE SİSTEMİ DIŞINDA BANKA HESABI AÇILMASI

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nda, kamu idaresi hesaplarının niteliği ve bu hesaplara ilişkin görev, yetki ve sorumluluklar tanımlanmış; bu görev ve yetkilerin kimler tarafından kullanılacağı belirlenmiştir. Ayrıca kamu hesaplarının, 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 tutulduğu belirtilmiştir.

Denetimler sonucunda bazı üniversitelerde yaz okulu geliri, yurt geliri vb. hizmetlerden elde edilen gelirlerin, mali tablolarda yer almayan ayrı banka hesaplarında tutulduğu ve muhasebe yetkilisi dışındaki kişiler tarafından bu hesaplarda işlemler yapıldığı tespit edilmiştir. Mali tablolarda yer almayan banka hesaplarının bulunması, kamu idaresinin varlıklarının muhasebe kayıtlarına tam ve doğru olarak yansıtılmasına engel olmaktadır.

#### **4.3. ÜNİVERSİTELERE TAHSİS EDİLEN HAZİNE TAŞINMAZLARININ ÜNİVERSİTE MALİ TABLOLARINDA YER ALMAMASI**

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'na dayanılarak yürürlüğe konulan Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik'te genel yönetim kapsamındaki kamu idareleri ile bu idarelere bağlı kuruluşların mülkiyetinde, yönetiminde ve kullanımında bulunan taşınmazların kaydına ve icmal cetvellerinin düzenlenmesine ilişkin hükümler yer almaktadır. Yönetmelik hükümleri ile taşınmaz kayıtlarının belgeye dayandırılması, taşınmazların numaralandırılması, kaydedilen her taşınmaz için taşınmaz ile aynı numarayı taşıyan birer dosya düzenlenmesi ve kayıt formları ile icmal cetvellerinin tutulması esasları getirilmiştir.

Ayrıca anılan Yönetmelik hükümlerine göre, kayıt altına alınan taşınmazlar ile ilgili gerekli muhasebe kayıtlarının Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği hükümleri gereğince ilgili nazım hesaplara kaydedilerek, söz konusu taşınmazlar ile ilgili bilgilerin kamu idaresi mali tablolarına yansıtılması gerekmektedir.

Yapılan denetimler sonucunda; Milli Emlak Genel Müdürlüğüne bazı üniversitelere tahsis edilen bir kısım Hazine taşınmazları ile ilgili olarak üniversiteler tarafından Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik ve Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği hükümleri gereğince gerekli kayıt işlemlerinin yapılmadığı, bu nedenle üniversiteye tahsisli Hazine taşınmazları ile ilgili üniversite muhasebe kayıtlarında ve üniversite mali tablolarında herhangi bir bilginin bulunmadığı tespit edilmiştir.

#### 4.4. ÜNİVERSİTE UYGULAMA VE ARAŞTIRMA HASTANELERİ DÖNER SERMAYE İŞLETMELERİNDE GELİRLERİN GİDERLERİ KARŞILAYAMAMASI VE İŞLETMELERİN MALİ YAPILARININ BOZULMUŞ OLMASI

2547 sayılı Yükseköğretim Kanunu'nun 58'inci maddesinde, döner sermaye işletmesi faaliyetlerinin gerçekleştirilmesinde, kaynakların ekonomik, verimli ve tasarruflu kullanılması gerektiği ve yapılacak ödemelerde gelir-gider dengesinin gözetilmesinin zorunlu olduğu hüküm altına alınmıştır.

Bazı üniversite uygulama ve araştırma hastaneleri döner sermaye işletmelerinde yürütülen faaliyetlerden elde edilen gelirlerin, döner sermayeden yapılan giderleri karşılayamadığı ve bu nedenle işletmelerin malî yapılarının bozulduğu tespit edilmiştir.

Denetimler sonucunda, üniversite uygulama ve araştırma hastanesi döner sermaye işletmelerinin genel olarak gelirlerinin giderlerini karşılayamadığı, söz konusu gelir gider dengesizliğinin;

- Üniversite Uygulama ve Araştırma Hastanesi Döner Sermaye İşletmeleri tarafından sunulan sağlık hizmetleri fiyatlarının belirlendiği Sosyal Güvenlik Kurumu Sağlık Uygulama Tebliği'nde yer alan sağlık hizmet fiyatlarında 2009 yılından beri artış yapılmaması, dolayısı ile gelirlerin sabit kalması ancak sözkonusu sağlık hizmetlerinin gerçekleştirilebilmesi için gerekli olan ilaç, tıbbi malzeme, temizlik hizmetleri alımı, personel giderleri v.b gider kalemlerinde gerek enflasyon gerekse döviz kurlarında yıllar itibarıyla ortaya çıkan yukarı yönlü değişimler nedeniyle maliyetlerde ortaya çıkan artışlar,
- 2547 sayılı Yükseköğretim Kanunu'nun 58'inci maddesinin (b) fıkrası gereğince Döner Sermaye İşletme gelirleri üzerinden üniversite bilimsel araştırma projelerinin finansmanı için ayrılan % 5'lik paylar,
- 2547 sayılı Yükseköğretim Kanununun 58'inci maddesi gereğince Döner Sermaye İşletme birimlerinde görev yapan yönetici ve personele yapılan döner sermaye ek ödeme miktarlarındaki artışlar,

gibi hususlardan kaynaklandığı değerlendirilmektedir.

Gelir gider dengesini sağlamaya yönelik gerekli yasal ve idari tedbirlerin alınması, söz konusu işletmelerin mali açıdan sürdürülebilir bir yapıya kavuşturulması açısından önem arz etmektedir.





## 5. MAHALLİ İDARELERE İLİŞKİN KONULAR

### 5.1. BELEDİYE GELİRLERİNE İLİŞKİN TESPİTLER

Belediye gelirlerinin takip ve tahsiline ilişkin tespit edilen hatalı uygulamalara aşağıda yer verilmiştir.

#### 5.1.1. 2464 Sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nda Yer Alan Bazı Belediye Gelirlerinin Tahakkuk ve Tahsil Edilmemesi

Belediye Gelirleri Kanunu'na göre belediyeler tarafından tahakkuk ve tahsili yapılması gereken gelirlerle ilgili olarak;

- Belediye sınırları ile mücavir alanları içinde yapılan her türlü ilan ve reklam üzerinden ilan ve reklam vergisi alınması gerekirken, bazı belediyelerde kiraya verilen reklam panolarında yapılan reklamlar üzerinden ilan ve reklam vergisi alınmadığı,
- Özel kaplara doldurulup satılacak olan kaynak sularının (işlenmiş sular dâhil) belediyelerce denetlenerek hangi kaynaklara ait olduklarını gösterecek şekilde bu kaplara özel işaret konulması kaynak suları harcına tabi iken bazı belediyelerde kaynak suları harcının tahakkuk ve tahsilinin yapılmadığı,
- Yeni kanalizasyon yapılması veya mevcut olanın ıslah edilmesi durumunda bunlardan faydalanan gayrimenkul sahiplerinden kanalizasyon harcamalarına katılma payı alınması gerekirken, bazı belediyelerde kanalizasyon harcamalarına katılma payının tahakkuk ve tahsilinin yapılmadığı,
- Yeni içme suyu şebekesi yapılması, mevcut olanın ıslah edilmesi veya genişletilmesi durumunda dağıtımın yapıldığı saha dâhilindeki gayrimenkul sahiplerinden su tesisi harcamalarına katılma payı alınması gerekirken bazı belediyelerde su tesisi harcamalarına katılma payının tahakkuk ve tahsilinin yapılmadığı,
- Belediye sınırları ile mücavir alanları içerisinde bulunan eğlence işletmelerinin faaliyetleri eğlence vergisine tabi iken bazı belediyelerde eğlence vergisinin mükellefi olan işletmelerden (sinema salonu işletmeleri, oteller, oyun salonları ve diğer eğlence mekânları) eğlence vergisi alınmadığı,
- Belediye sınırları ile mücavir alanları içerisinde İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatlarına İlişkin Yönetmelik kapsamındaki işyerlerinin açılıp faaliyet gösterebilmesi işyeri açma ve çalışma ruhsatı alınmasına tabi iken, bazı belediyelerde söz konusu Yönetmelik

kapsamındaki işyerlerine, işyeri açma ve çalışma ruhsatı verilmediği ve bu işyerlerinden işyeri açma ve çalışma ruhsat harcı alınmadığı, tespit edilmiştir.

### **5.1.2. Belediyelerde Kamulaştırma İşlemlerinden Kaynaklanan Emlak Vergisi Tarh, Tahakkuk ve Tahsiline İlişkin Tespitler**

2942 sayılı Kamulaştırma Kanunu ve 1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunu, belediyeler tarafından tahsil edilen ve önemli bir gelir kaynağı olan emlak vergisini güvence altına almak amacıyla tapu idaresine kamulaştırma ve devir gibi mülkiyet değişimlerini ilgili belediyeye bildirme zorunluluğu getirmiştir. Emlak vergisinin beyana dayalı bir vergi olması nedeniyle bu zorunluluk bir vergi güvenlik önlemidir.

Bazı belediyelerde belediye sınırları içerisinde yapılmış olan kamulaştırma işlemlerinin tapu idaresi tarafından ilgili belediyelere bildirilmemesi sonucunda;

- Kamulaştırılarak kamu tüzel kişiliği adına tescil edilmiş olan gayrimenkule ilişkin daha önceden beyanname verilmediği, emlak vergisi ödenmediği ve bildirim yapılmamış olduğundan bu hatanın düzeltilmeden devam ettiği,
- Kamulaştırılarak kamu tüzel kişiliği adına tescil edilmiş olan gayrimenkule ilişkin daha önceden gelen emlak vergisi borçlarının bulunduğu ve bildirim yapılmamış olduğundan bu hatanın düzeltilmeden devam ettiği,
- Kamulaştırılarak kamu tüzel kişiliği adına tescil edilmiş olan gayrimenkule ilişkin Kamulaştırma Kanunu'ndan kaynaklanan ek emlak vergisinin beyan edilmediği ve bildirim yapılmamış olduğundan bu hatanın düzeltilmeden devam ettiği,
- Bildirim yapılmamış olması nedeniyle beyanname verilmiş olan gayrimenkullerde kamu adına tescil tarihinden sonra tahakkuk yapılmaması gerekirken, eski malik adına tahakkuk yapılmaya devam edildiği,

tespit edilmiştir.

Bu itibarla, 6083 sayılı Tapu ve Kadastro Genel Müdürlüğünün Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun gereğince tapu idarelerinin özellikle Kamulaştırma Kanunu ve Emlak Vergisi Kanunu kapsamındaki işlemler konusunda belediyeleri bilgilendirmesi, sistemli ve zamanlı veri paylaşımı sağlanması, belediyeler tarafından bilgilendirme ve paylaşımların takibinin yapılarak emlak vergisinin mevzuat doğrultusunda tarh, tahakkuk ve tahsilinin yapılması gerekmektedir.

### **5.1.3. Telekomünikasyon Altyapı ve Şebekelerinden Alınması Gereken Geçiş Hakkı Bedellerinin, Takip ve Tahsil Edilmemesi**

Sabit ve Mobil Haberleşme Altyapısı veya Şebekelerinde Kullanılan Her Türlü Kablo ve Benzeri Gerecin Taşınmazlardan Geçirilmesine İlişkin Yönetmelik hükümleri kapsamında, sabit ve mobil haberleşme altyapısı veya şebekelerinde kullanılan her türlü kablo ve benzeri gerece ilişkin geçiş hakkına ait ücretlerin ödeme şeklinin sözleşmede belirleneceği hüküm altına alınmış ve 01.01.2014 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere geçiş hakkı ücretleri tarifesi Yönetmelik'e eklenmiştir.

Denetimler sonucunda bazı belediyelerin mücavir alanları içerisinde kalan sabit ve mobil haberleşme altyapısı veya şebekelerinde kullanılan her türlü kablo ve benzeri gerece ilişkin geçiş hakkı ücretlerinin belediyelerce takip ve tahsil edilmediği tespit edilmiştir.

### **5.1.4. Gecekondu Fonu Gelirlerinin Bütçe Dışında Tutulması**

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin "Belli bir amaca tahsisli gelirler ve alınan paylar" başlıklı 18'inci maddesinin ikinci fıkrasında; "*20.07.1966 tarihli ve 775 Sayılı Gecekondu Kanununun 12'inci maddesi gereği kurulan fonda toplanacak paralar gelir bütçesinin ilgili bölümüne gelir kaydedilir*" denilmek suretiyle fon gelirlerinin gelir bütçesinin ilgili bölümüne kaydedileceği düzenlenmiştir. Diğer taraftan 775 sayılı Gecekondu Kanununun 12'nci maddesinde, belirtilen kaynaklardan sağlanacak gelirlerin, ilgili belediyelerce açılacak özel hesaplarda toplanarak birer fon teşkil edeceği, 13'üncü maddesinde de toplanan bu kaynakların hangi amaçlar için kullanılacağı açık bir şekilde belirtilmiştir.

Denetimler sonucunda, bazı belediyelerde gecekondu fonu gelirlerinin bütçe gelirlerine kaydedilmediği ve bankalarda bu amaçla açılması gereken özel hesap yerine başka banka hesaplarında takip edildiği tespit edilmiştir.

## **5.2. AMBALAJ ATIKLARININ TOPLANMASI İÇİN İMTİYAZ HAKKI VERİLEN ŞİRKETLERDEN BEDEL ALINMAMASI**

5393 sayılı Belediye Kanunu, belediyelere çevrenin korunması amacıyla yapılması gereken görevler yüklemiştir. Bu kapsamda ambalaj atıklarının toplanması, ayrıştırılması, geri kazanımı, ortadan kaldırılması ve depolanması ile ilgili bütün hizmetleri yapmak belediyelerin temel bir görevi ve imtiyaz hakkıdır.

Belediyeler, Kanunla verilen bu görevi kendileri gerçekleştirebileceği gibi sözleşme imzaladıkları çevre lisanslı veya geçici faaliyet belgeli toplama ve ayırma tesisleri aracılığıyla da yerine getirebilir. Bu durumda sözleşme imzalanan tesisler katı atıkların toplanmasını, ayrıştırılmasını sağlarken geri kazanım yolu ile gelir elde etmiş olmaktadır. Dolayısıyla ilgili imtiyazın şirketlere sözleşme karşılığında devredilmesi durumunda belediyeler mevcut imtiyazlarından vazgeçmiş olmaktadır.

Denetimler sonucunda bazı belediyeler tarafından söz konusu şirketlere ihale yapılmadan ve imtiyaz hakkı karşılığında gelir elde edilmeden ambalaj atığı toplama imtiyazı verildiği tespit edilmiştir.

Ambalaj atıklarının toplanması işi aynı zamanda gelir getirici bir faaliyet olduğundan, bu konudaki imtiyaz devrinin, belediyelerce 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu hükümleri çerçevesinde ihale yoluyla yapılması gerekmektedir.

### **5.3. DEVLET MEMURLARINA YİYECEK YARDIMI YAPILMASI KONUSUNDA MEVZUATA AYKIRI UYGULAMALARIN BULUNMASI**

657 sayılı Devlet Memurları Kanunu'nun "Yiyecek yardımı" başlıklı 212'nci maddesi ile devlet memurlarının yiyecek yardımından hangi hallerde ne şekilde faydalanacakları ve bu yardımın uygulanması ile ilgili esasların Maliye Bakanlığı ile Başbakanlık Devlet Personel Başkanlığının birlikte hazırlayacakları bir yönetmelik ile tespit olunacağı hüküm altına alınmıştır. Mezkûr Kanun hükmüne dayanılarak 1986 yılında yürürlüğe konulan Devlet Memurları Yiyecek Yardımı Yönetmeliği ile devlet memurlarının yiyecek yardımından hangi hallerde, ne şekilde faydalanacakları ve bu yardımın uygulanması ile ilgili esaslar belirlenmiştir.

Yönetmelik'in 2'nci maddesinde Yönetmelik hükümlerinin 657 sayılı Kanun'a tabi memurlar hakkında uygulanacağı, 3'üncü maddesinde yiyecek yardımının yemek verme şeklinde yapılacağı, bu yardım karşılığında memurlara nakden bir ödemede bulunulmayacağı, yiyecek yardımının haftalık çalışma süresi 40 saati aşmayan yerlerde öğle yemeği olarak verileceği, 4'üncü maddesinde yiyecek yardımının gerektirdiği giderlerin yemek maliyetlerinin yarısını aşmamak üzere kurum bütçelerine bu amaçla konulan ödeneklerle karşılanacağı, yemek bedelinin bütçeden karşılanmayan kısmının yemek yiyenlerden alınacağı, 5'inci maddesinde kurum bütçesine bu amaçla konulan ödeneğin memurlara yemek vermek üzere kurulan yemek servisi, yardım sandığı, dernek veya bu mahiyetteki kuruluşa ödeneceği, yemek servisinin yiyecek yardımından faydalanabilecek personel sayısının asgari 50 olması ve yemekhane için elverişli yer bulunması şartıyla atamaya yetkili amirin onayı ile kurulabileceği, 9'uncu maddesi ile yiyecek

yardıminın gerektirdiği giderlerin hesaplanmasında kurum kadrolarında olup yemek servisinde görevlendirilen personel giderleri, kira, amortisman, su, elektrik ve havagazı giderlerinin yemek maliyetine dahil edilmeyeceği hüküm altına alınmıştır.

Yukarıda yer alan mevzuat hükümlerine ilave olarak öğle yemeği servisinden faydalanacak olan memurlardan ve sözleşmeli personelden alınacak asgari yemek bedellerine ilişkin esaslar, her yıl Maliye Bakanlığı tarafından yayımlanan merkezi yönetim bütçe uygulama tebliğleri ile belirlenmekte, alınacak en az yemek bedeli tutarları Tebliğ'e ek cetvelde gösterilmektedir. Ayrıca tebliğlerde kuruluşların personel kadro ve pozisyon unvanı, hizmetin özelliği, yemek maliyetlerinin ve yemek servisinin farklı mahallerde daha iyi şartlarda sunulması gibi hususları dikkate alarak ek cetvellerde belirtilen miktarların üzerinde yemek bedeli tespit edebileceği de belirtilmektedir.

Yukarıda yer alan mevzuat hükümleri uyarınca kamu idarelerinde 657 sayılı Kanun'a tabi olarak çalışan memur personele yapılacak yiyecek yardımının; haftalık çalışma süresinin 40 saati aşmaması durumunda öğle yemeği olarak verilmesi gerektiği, yiyecek yardımı kapsamında nakden bir ödemenin yapılamayacağı, kamu idarelerinde yiyecek yardımından faydalanabilecek personel sayısının asgari 50 olması ve yemekhane için elverişli yer bulunması durumunda öğle yemeğinin kurulacak söz konusu yemekhanede verileceği, yiyecek yardımının gerektirdiği giderlerin yarısının kurum bütçelerine bu amaçla konulacak ödenekten karşılanacağı, kalan kısmın yemek yiyenlerden alınacağı, ancak herhalde yemek yiyenlerden alınacak öğle yemeği başına birim tutarın yılı Merkezi Yönetim Bütçe Uygulama Tebliği'ne ek cetvelde yer alan ve memur personelin ek göstergelerine göre ayrı ayrı belirlenmiş olan asgari tutardan düşük olamayacağı açıktır.

Bununla birlikte kamu idarelerinin çeşitli nedenlerle öğle yemeklerini bünyelerinde kuracakları yemek servisinde hazırlayamamaları halinde yemek hazırlama ve dağıtım hizmeti, kurum bütçelerine bu amaçla konulan ödenekten yapılacak harcamanın yemek maliyetinin yarısını aşamayacağı hususu göz önünde bulundurularak 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu kapsamında ihale yoluyla temin edilebilmektedir. Ancak böyle bir durumda da öğle yemeğinin yüklenici firma tarafından memur personele ilgili kamu idaresinin oluşturduğu yemek servisi olarak kullanılan yerde verilmesi gerekmektedir.

Denetimler sonucunda, bazı mahalli idarelerde Yönetmelik'te öngörülen usul ve esaslar ile örtüşmeyen ve aşağıda belirtilen uygulamalarla karşılaşmıştır:

- 4734 sayılı Kanun kapsamında yemek hazırlama ve dağıtım hizmeti ihale edilmekte ancak ihale sonrasında yüklenici firma tarafından memur personele yemek dağıtım

hizmeti yerine birçok lokanta, restoran, perakende satış noktasında alışveriş yapmaya imkân veren alışveriş çeki ve elektronik kart gibi ödeme araçları sağlanmaktadır.

- Memur personelden yemek giderlerinin yarısının değil yılı Merkezi Yönetim Bütçe Uygulama Tebliği'nde belirtilen asgari tutarlar tahsil edilmektedir.
- Memur personelden yemek giderlerinin yarısı değil idare tarafından belirlenen maktu bir tutar tahsil edilmektedir.
- Yemek giderinin tamamı kamu idaresi bütçesine bu amaçla konulan ödenekten
- karşılanmakta ve personelden hiçbir tahsilat yapılmamaktadır.

Kamu idarelerince memur olarak görev yapan personele yiyecek yardımı yapılırken yürürlükte bulunan mevzuat hükümlerinin belirlediği usul ve esaslara uyulması gerekmektedir.

Bununla birlikte 1986 yılında yürürlüğe giren Yönetmelik hükümlerinin günümüz koşullarında ihtiyaçlara ne ölçüde cevap verebildiği göz önünde bulundurularak, Yönetmelik'te belirlenen usul ve esasların yeniden ele alınmasının uygun olacağı değerlendirilmektedir.

#### **5.4. SAYIŞTAY DENETİM RAPORLARININ BELEDİYE MECLİSİNDE GÖRÜŞÜLMEMESİ**

5393 sayılı Belediye Kanunu'nun 55'inci maddesi; belediyelerde iç ve dış denetimin 5018 sayılı Kamu Malî Yönetimi ve Kontrol Kanunu hükümlerine göre yapılacağını, denetime ilişkin sonuçların kamuoyuna açıklanacağını ve belediye meclisinin bilgisine sunulacağını hükme bağlamıştır. Sayıştay Denetim Yönetmeliği'nin "Denetim Raporları" başlıklı 35'inci maddesinde de Sayıştay Rapor Değerlendirme Kurulunca görüş verilen mahalli idarelere ait denetim raporlarının, ilgili mahalli idarelerin meclislerine bilgi ve gereği için gönderileceği belirtilmiştir.

Denetimler sonucunda, Sayıştay denetim raporlarının bazı belediyelerce görüşülmek üzere belediye meclislerine sunulmadığı, 5018 sayılı Kanunun temel ilkeleri olan hesap verilebilirlik ve şeffaflık ilkelerine uygun hareket edilmediği tespit edilmiştir.

#### **5.5. SOSYAL DENGE TAVANINI AŞAN ÖDEMELER**

4688 sayılı Kamu Görevlileri Sendikaları ve Toplu Sözleşme Kanunu'nun "Toplu Sözleşmenin Kapsamı" başlıklı 28'inci ve "Mahalli İdarelerde Sözleşme İmzalanması" başlıklı 32'nci maddelerine dayanılarak hazırlanan "Kamu Görevlilerinin Geneline ve Hizmet Kollarına Yönelik Mali Ve Sosyal Haklara İlişkin 2014 ve 2015 Yıllarını Kapsayan 2. Dönem Toplu

Sözleşme”nin “Yerel Yönetim Hizmet Koluna İlişkin Toplu Sözleşme” başlıklı bölümünün “Sosyal Denge Tazminatı” başlıklı 1’inci maddesinde, yapılacak sözleşmelerle verilebilecek sosyal denge tazminatının tutarının en yüksek devlet memuru aylığının (ek gösterge dâhil) %100’ü olduğu hüküm altına alınmış olup kamu görevlilerine toplu sözleşmeyle bu tutarın üzerinde bir menfaat sağlanması başka bir ifadeyle bu tazminat dışında ödeme yapılması mümkün değildir.

Denetimler sonucunda, bazı belediyelerde sosyal denge tazminatının ödenmesine ilişkin imzalanan sözleşmelerde, her ay en yüksek devlet memuru aylığının (ek gösterge dâhil) %100’ü oranında sosyal denge tazminatı ve ayrıca Ramazan ve Kurban Bayramlarında bayram ikramiyesi, yakacak yardımı, yazlık ve kışlık giyim yardımı gibi toplu sözleşmelerde yer verilmemesi gereken ödemeler yapıldığı tespit edilmiştir.

## **5.6. BELEDİYE TAŞINMAZLARINA İLİŞKİN TESPİTLER**

### **5.6.1. Belediye Taşınmazlarının Tahsis İşlemlerine İlişkin Hatalı Uygulamalar**

5393 sayılı Belediye Kanunu’na göre belediyeler, belediye meclisinin kararı ile mülkiyetlerindeki taşınmazları, sadece asli görev ve hizmetlerinde kullanmak üzere, 25 yılı geçmemek koşulu ile mahallî idareler ile diğer kamu kurum ve kuruluşlarına tahsis edebilirler.

Denetimler sonucunda bazı belediyelerde belediyeye ait taşınmazların belediye meclisi kararı olmaksızın ya da belediye encümeni kararıyla tahsis edildiği, mülkiyeti başkasında olan taşınmazların tahsisinin yapıldığı ve tahsis yapılabilecek kamu idareleri arasında sayılmayan dernekler ile şirketlere tahsis işleminin yapıldığı tespit edilmiştir.

### **5.6.2. Belediye Taşınmazlarının Kiralanmasında 2886 Sayılı Devlet İhale Kanunu Hükümlerine Uyulmaması**

#### **5.6.2.1. Belediyeler Tarafından Kiraya Verilen Taşınmazların Kira Süresi Sonunda Yeniden İhale Düzenlenmeden Aynı Kişilere Kiraya Verilmesi**

Belediyelerin mülkiyetinde veya kullanımında bulunan gayrimenkullerin kiraya verilmesi 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu kapsamında gerçekleştirilmektedir. 5393 sayılı Belediye Kanunu’nda 3 yıla kadar kiralamalarda belediye encümeni, 3 yıldan fazla kiralamalarda belediye meclisi yetkili kılınmıştır. 2886 sayılı Kanun hükümlerine göre kiralamanın azami süresi (turizm amaçlı olanlar hariç) 10 yıldır. Kiraya verilen gayrimenkullerin kira süresi sonunda tekrar kiraya verilebilmeleri, ancak yeniden ihale çıkılmasıyla mümkündür.



Denetimler sonucunda, bazı belediyelerde belediyenin mülkiyetinde bulunan ve 2886 sayılı Kanun'a göre ihaleye çıkılarak kiralanan taşınmaz malların, kira süresi sonunda yeniden ihale düzenlenmeden süre uzatımı yoluyla aynı kişilere kiraya verildiği tespit edilmiştir.

#### **5.6.2.2. Belediye Taşınmazlarının İhalesiz Kiraya Verilmesi**

5216 sayılı Büyükşehir Belediyesi Kanunu'nun 26'ncı maddesine göre; büyükşehir belediyesi, mülkiyeti veya tasarrufundaki hafriyat sahalarını, toplu ulaşım hizmetlerini, sosyal tesisler, büfe, otopark ve çay bahçelerini 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu hükümlerine tabi olmaksızın belediye veya bağlı kuruluşlarının %50'sinden fazlasına ortak olduğu şirketler ile bu şirketlerin % 50'sinden fazlasına ortak olduğu şirketlere devredebilir. Ancak bu yerlerin belediye şirketlerince üçüncü kişi ve şirketlere devri 2886 sayılı Kanun hükümlerine tabidir.

Denetimler sonucunda;

- Söz konusu hüküm sadece büyükşehir belediyeleri için öngörölmüş iken büyükşehir sınırlarındaki ilçe belediyelerinin de bu maddeye dayanarak mülkiyetlerindeki gayrimenkulleri ihale yapmaksızın kendi şirketlerine kiraladığı,
  - Bazı büyükşehir belediyelerinin şirketlerine kiraladığı gayrimenkullerin, bu şirketler tarafından 2886 sayılı Kanun hükümleri uygulanmadan üçüncü kişi ve şirketlere kiralandığı,
- tespit edilmiştir.

#### **5.6.2.3. Belediye Gayrimenkulleri İçin Ecrimisil Uygulamasının Bir Kiralama Usulüne Dönüştürülmesi**

2886 sayılı Devlet İhale Kanunu'nda Devletin özel mülkiyetinde veya hüküm ve tasarrufu altında bulunan taşınmaz malların, gerçek ve tüzel kişiler tarafından işgali üzerine, fuzuli şağilden tespit ve takdir edilecek ecrimisil bedelinin isteneceği, ecrimisil talep edilebilmesi için, Hazine'nin işgalden dolayı bir zarara uğramış olmasının gerekmediği ve fuzuli şağilin kusurunun aranmadığı, işgal edilen taşınmaz malın idarenin talebi üzerine bulunduğu yer mülki amiri tarafından tahliye ettirilerek idareye teslim edileceği hüküm altına alınmıştır.

Buna göre fuzuli şağilin tahliyesi ve kamu malını haksız olarak işgal etmesi nedeniyle işgal süresince ecrimisil alınması mevzuat gereğidir. Ancak bu durum, kamu mallarının sürekli ecrimisil alınarak idare edilebileceği, ecrimisilin kira niteliğine dönüştürülebileceği şeklinde yorumlanmamalıdır. Ecrimisil hukuka aykırı bir yararlanmadan dolayı ilgili kişiden alınan bir tazminattır. Kamu idaresinin mülkiyet veya kullanımında bulunan taşınmaza yönelik olarak



ecrimisil olarak işgalin devamına müsaade edilmemeli, kamu malının boşaltılmasına yönelik mevzuat uygulanmalıdır.

Denetimler sonucunda, bazı belediyelerin mülkiyetinde bulunan taşınmazlar ile kendisi adına kayıtlı olmayıp usulüne uygun olarak tasarrufuna verilmemiş taşınmazların işgali üzerine, 2886 sayılı Kanun hükümlerine uygun hareket edilmediği, ecrimisilin kira niteliğine dönüştürülmesi suretiyle taşınmazların işgaline süreklilik kazandırıldığı tespit edilmiştir.

## **5.7. BELEDİYELER TARAFINDAN KULLANILAN MUHASEBE PROGRAMLARINA İLİŞKİN TESPİTLER**

Belediyelerin muhasebe işlemlerini yürütmek ve muhasebe raporlarını oluşturmak üzere kullandıkları muhasebe programlarının, Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği hükümlerine aykırı olarak işlem tesis edilebilmesine imkân veren riskler barındırdığı tespit edilmiş olup bu riskler aşağıda sıralanmıştır:

- Belediyeler tarafından veri güvenilirliğini tehlikeye atacak şekilde muhasebe programlarına müdahale edilebilmektedir.
- Verilerin programlara tam, zamanında, olması gereken sıra ve düzen içerisinde ve sadece bir kere girilmesi gerekirken bazı programlarda; yevmiye kayıtlarında boş yevmiye numaraları bırakılabilmekte, boş yevmiye numaralarına sonradan geriye dönük olarak kayıt yapılabilmekte, kaydedilen veriler ve uygulamalar sonradan değiştirilebilmekte ve hatalı yevmiye numaraları verilebilmektedir.

Belediyelerin muhasebe işlemlerini yürütmek ve muhasebe raporlarını oluşturmak amacıyla kullandıkları muhasebe programlarının, Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği hükümlerine aykırılık içerecek işlemlere müsaade etmeyecek özelliklere sahip olması hususunda belediyelerin gerekli özeni göstermeleri gerektiği düşünülmektedir.

## **5.8. İNDİRİLECEK KATMA DEĞER VERGİSİ HESABININ KULLANIMININ HATALI OLMASI**

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği hükümleri uyarınca belediyelerce kendilerine yapılan teslim ve hizmetler için ödenen katma değer vergisi tutarlarının 191-İndirilecek Katma Değer Vergisi Hesabına kaydedilmesi, ancak söz konusu işlemin belediye açısından indirim hakkı doğuran bir işlem olması durumunda mümkündür.

Ayrıca 3065 sayılı Kanunu uyarınca belediyelerce yürütülen ticari, sınaî, zirai ve mesleki nitelikte olmayan kamu hizmetleri için belediyelere yapılan teslim ve hizmetler karşılığında ödedikleri katma değer vergisi indirim konusu yapılamayacaktır.

Denetimler sonucunda, bazı belediyeler tarafından 191-İndirilecek Katma Değer Vergisi Hesabının hatalı kullanıldığı, belediyelerce yürütülen ticari, sınaî, zirai ve mesleki nitelikte olmayan kamu hizmetleri için belediyelerce ödenen katma değer vergisinin de indirim konusu yapıldığı tespit edilmiştir.

İndirilecek Katma Değer Vergisi Hesabının hatalı kullanımı sonucunda belediyeler tarafından ödenmesi gereken katma değer vergisi az ödenmekte ya da hiç ödenmemektedir.

## **5.9. OTOPARK YÖNETMELİĞİNE AYKIRI UYGULAMALAR**

### **5.9.1. Otopark Hesabında Toplanan Bedellerin Amacı Dışında Kullanılması ve Büyükşehir Belediyelerinin Otopark Hesabına Aktarılmaması**

3194 sayılı İmar Kanunu'na dayanılarak yürürlüğe konulan Otopark Yönetmeliği'nde; otopark ihtiyacının parselinde karşılanmasının esas olduğu, parselinde otopark ihtiyacı karşılanamayan durumlarda bu Yönetmelik hükümlerine göre belirlenecek otopark bedelinin alınacağı, bu bedellerin ayrı bir banka hesabında tutulacağı, bu hesapta toplanan meblağın sadece otopark tesisi için gerekli arsa alımları ile bölge veya genel otoparklar için kullanılacağı, otopark hesabında toplanan meblağın otopark tesisi yapımı dışında başka bir amaçla kullanılmayacağı hüküm altına alınmıştır. Yönetmelik'te ayrıca, büyükşehir belediyesi sınırları içerisinde kalan belediyelerde, büyükşehir belediyesince ilçe belediyeleri adına otopark hesabı açtırılacağı ve ilçe belediyeleri hesabında toplanan otopark meblağının, büyükşehir belediyelerince o ilçe sınırları içerisinde yapılacak veya yaptırılacak bölge veya genel otoparklar için kullanılacağı ifade edilmiştir.

Denetimler sonucunda bazı belediyelerde, Otopark Yönetmeliği hükümlerine aykırı olarak otopark hesabında toplanan bedellerin, otopark tesisi dışında başka amaçlarla kullanıldığı, diğer bazı belediyelerde ise ilçe belediyeleri tarafından tahsil edilen otopark bedellerinin Büyükşehir Belediyesi otopark hesabına gönderilmediği tespit edilmiştir.

### **5.9.2. Otopark Yerlerinin İşletilmesinden Dolayı Aktarılması Gereken Payların Aktarılmaması**

5216 sayılı Büyükşehir Belediye Kanunu'nun "Büyükşehir belediyesinin gelirleri" başlıklı

23'üncü maddesi gereğince, büyükşehir belediyelerinin elde ettikleri otopark gelirlerinin %50'sini ilçe belediyelerine nüfuslarına göre dağıtmaları gerektiği hüküm altına alınmıştır.

Denetimler sonucunda bazı belediyelerde, Büyükşehir Belediyeleri tarafından ilçe belediyelerine otopark yerlerinin işletilmesinden dolayı aktarılması gereken payların aktarılmadığı bu nedenle ilçe belediyelerinin gelirlerinin gerçeği yansıtmadığı tespit edilmiştir.

#### **5.10. BELEDİYELER TARAFINDAN HİBE YOLUYLA DEVİR ALINAN ŞİRKETLER İÇİN BAKANLAR KURULUNDAN İZİN ALINMAMASI**

5216 sayılı Büyükşehir Belediye Kanunu ve 5393 sayılı Belediye Kanunu'na göre belediyelerin bağış kabul etme hak ve yetkisi bulunmakta olup, kabul edilecek bağış konusunda herhangi bir sınırlama söz konusu olmadığından kişilerin kurdukları şirketleri belediyeye bağışlamasında yasal bir engel bulunmamaktadır.

Ancak 4046 sayılı Özelleştirme Uygulamaları Hakkında Kanun'un "Mahalli İdarelerde Özelleştirme Uygulamaları" başlıklı 26'ncı maddesi gereğince, belediyeler ve diğer mahalli idareler ile bunların kurdukları birlikler tarafından ticari amaçla faaliyette bulunmak üzere ticari kuruluşlar kurulması, mevcut veya kurulacak şirketlere sermaye katılımında bulunması Bakanlar Kurulunun iznine tabidir. Bu madde hükmü ile mahalli idarelerce ticari işletme ve şirket kurulmasında ve bu şirketlere sermaye katılımında bulunulmasında keyfiliğin önüne geçilmesi amaçlanmıştır.

Denetimler sonucunda, bazı belediyelerin kişiler tarafından kurulan şirketleri hibe yoluyla devir aldıkları ve akabinde sermaye artırımında buldukları tespit edilmiştir. Yeni şirket kurulması yerine kurulmuş olan şirketin hibe yoluyla devir alınması sonucu Bakanlar Kurulundan izin alınması hükmünün uygulanması imkânının kalmadığı değerlendirilmektedir.



## 6. STRATEJİK PLANLAMA VE PERFORMANS ESASLI BÜTÇELEMEYE İLİŞKİN KONULAR

5018 sayılı Kanun ile kamu kaynaklarının etkili, ekonomik ve verimli kullanımı, mali saydamlık ve hesap verilebilirliğin sağlanması amaçlanmaktadır. Bu amacı gerçekleştirmek üzere kamu mali yönetim sisteminde performans esaslı bütçelemeye geçilmiştir. Performans esaslı bütçeleme sisteminin temel unsurlarını stratejik plan, performans programı ve faaliyet raporları oluşturmaktadır. İdareler bu belgeleri hazırlayarak amaçlarını, hedeflerini, faaliyetlerini ve performanslarını kamuoyuna, mahalli idare meclislerine ve Türkiye Büyük Millet Meclisi'ne sunmaktadır. Bu mekanizma ile saydam ve hesap verebilir bir mali yönetim sistemi oluşturulması hedeflenmektedir.

5018 sayılı Kanun'da kamu idarelerinin öncelikle stratejik amaç ve hedeflerini stratejik planlarında belirleyerek bu hedefleri performans programında bütçe dönemi içerisinde gerçekleştirilmesi planlanan, ölçülebilir hedef ve göstergelere dönüştürmeleri gerektiği hüküm altına alınmıştır. Hedeflere ulaşabilmek için idarenin bütçesindeki kaynak tahsislerini program bazında oluşturması ve sonuçlarını faaliyet raporları ile raporlaması gerekmektedir.

2015 yılında gerçekleştirilen denetimler sonucunda, 5018 Sayılı Kanun, Kamu İdareleri için Stratejik Planlama Kılavuzu, Kamu İdarelerinde Stratejik Planlamaya İlişkin Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmelik, Kamu İdarelerince Hazırlanacak Performans Programları Hakkında Yönetmelik, Performans Programı Hazırlama Rehberi, Kamu İdarelerince Hazırlanacak Faaliyet Raporları Hakkında Yönetmelik ve ilgili diğer mevzuatta yer alan kamu idarelerine yönelik yasal gerekliliklere aykırı uygulamalar nedeniyle bazı kamu idarelerinde stratejik planlama ve performans esaslı bütçelemeye ilişkin olarak aşağıdaki tespitlere ulaşılmıştır.

### 6.1. STRATEJİK PLANLARIN DEĞERLENDİRİLMESİ

- Stratejik planlar, 'Kamu İdarelerinde Stratejik Plan Hazırlamaya İlişkin Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmelik' hükümlerine uygun olarak hazırlanmamaktadır. Bazı kamu idarelerinin stratejik planlarında durum analizi, yasal yükümlülükler, mevzuat analizi, kaynak tablosu, eylem planı, GZFT analizi ve/veya izleme ve değerlendirme bölümlerine yer vermedikleri görülmektedir.
- Stratejik planda yer alması gereken ve kamu idarelerinin stratejik planları ile bütçeleri arasındaki bağı güçlendirmeyi amaçlayan beş yıllık tahmini maliyet tablosunun bazı kamu idarelerinin stratejik plan belgelerinde yer almadığı tespit edilmiştir. Stratejik plan belgelerinin yıllık performans programları aracılığıyla uygulamaya konulabilmesi ve

belirlenen amaç ve hedeflerin bütçe ile bağlantısının kurulabilmesi için tahmini maliyet tablolarının stratejik planlarda yer alması gerekmektedir.

- Bazı kamu idarelerinin stratejik planlarında performans programlarının uygulanmasında ve faaliyet sonuçlarının ölçülmesinde güçlük yaratacak kadar çok sayıda amaç ve hedef belirlendiği tespit edilmiştir. Kalkınma Bakanlığı tarafından yayımlanan Kamu idarelerince Hazırlanacak Stratejik Planlara Dair Tebliğin “Stratejik Plan Hazırlama Sürecinde Uyulması Gereken Genel Hususlar” başlıklı 4’üncü bölümünde “Performans programı hazırlıklarında güçlük yaratmayacak sayıda ve nitelikte amaç ve hedef belirlenmesi” dikkat edilmesi gereken bir husus olarak belirtilmiştir. Kamu idarelerinin stratejik planlarını hazırlarken faaliyet ve yetki alanlarını da dikkate alarak gerçekçi sayıda stratejik amaç ve hedef belirlemeleri gerekmektedir.
- Bazı kamu idarelerinin stratejik planlarında yetki alanı dışında amaç ve hedef belirledikleri görülmüştür. Stratejik planlar hazırlanırken kamu idarelerinin yasal yükümlülüklerini ve faaliyet alanlarını dikkate alarak amaç ve hedeflerini belirlemeleri gerekmektedir.

## 6.2. PERFORMANS PROGRAMLARININ DEĞERLENDİRİLMESİ

- Kamu İdareleri tarafından hazırlanan performans programlarının, ‘Kamu İdarelerince Hazırlanacak Performans Programları Hakkında Yönetmelik’ hükümlerine uygun olarak hazırlanmadığı tespit edilmiştir. Bazı kamu idarelerinin performans programlarında faaliyet maliyetleri tablosu, performans hedefleri tablosu ve/veya toplam kaynak ihtiyacı tablosuna yer vermedikleri görülmüştür.
- Kamu idarelerinin bütçelerinin büyük bir bölümünün herhangi bir stratejik amaç, hedef ve performans hedefiyle ilişkilendirilmeden genel yönetim gideri olarak kullanıldığı tespit edilmiştir. Kaynakların performans esaslı bütçeleme sistemi dışına çıkarılarak genel yönetim gideri olarak kullanılması, saydamlık ve hesap verme ilkelerine uyulmamasına neden olmaktadır. Kamu idarelerinin performans programları aracılığıyla yıllık hedef ve faaliyetlerini belirlemeleri ve bunların maliyetlendirilmesi ile de yıllık bütçe hedeflerini oluşturmaları gerekmektedir.
- Performans programlarında, performans hedeflerine ulaşılma düzeylerini ölçmek, izlemek ve değerlendirmek için kullanılan performans göstergelerine yer verilmediği görülmüştür. Maliye Bakanlığı tarafından yayımlanan ‘Performans Programı Hazırlama Rehberi’ uyarınca kamu idarelerinin performans programlarında ölçülebilir, ulaşılabilir, güvenilir veri sunacak nitelikte performans göstergelerine yer vermesi gerekmektedir.

### 6.3. VERİ KAYIT SİSTEMLERİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ

- Bazı kamu idarelerinde stratejik planın başarılı bir şekilde uygulanmasını, uygulama sonuçlarının izlenmesini, doğru ve güvenilir bir şekilde raporlanmasını sağlamak için gerekli olan veri kayıt sisteminin kurulmadığı, veri kayıt sisteminin kurulmuş olduğu kamu idarelerinde ise sistemin tam, doğru ve güvenilir performans bilgisi üretilmesini sağlayacak yeterlilikte olmadığı tespit edilmiştir. Faaliyet sonuçlarının ölçülmesine yönelik herhangi bir veri kayıt sisteminin bulunmaması, amaç ve hedeflere ulaşıp ulaşılmadığının değerlendirilmesini ve uygulama sonuçlarının izlenip raporlanmasını güçleştirmekte, faaliyet raporları ile kamuoyuna sunulan verilerin güvenilirliği konusunda risk oluşturmaktadır.

Kamu idareleri tarafından, faaliyet sonuçları hakkında raporlama yaparken stratejik plan uygulamasının sistematik olarak takip edilmesini, uygulama sonuçlarının amaç ve hedeflerle kıyaslanarak ölçülmesini ve belirli periyodlarla raporlanmasını sağlayan önceden tanımlanmış bir izleme ve değerlendirme sistemi kurulması gerekmektedir.

### 6.4. FAALİYET RAPORLARININ DEĞERLENDİRİLMESİ

- Faaliyet raporlarının kamu idareleri tarafından ilgili mevzuatında öngörülmüş olan yasal süreler içinde hazırlanıp yayımlanmadığı ve Sayıştaya gönderilmediği görülmüştür. Kamu İdarelerince Hazırlanacak Faaliyet Raporları Hakkında Yönetmelik hükümleri gereğince; genel bütçe kapsamındaki kamu idareleri, özel bütçeli idareler ile sosyal güvenlik kurumlarının ilgili mali yıla ilişkin idare faaliyet raporları üst yöneticileri tarafından izleyen mali yılın en geç şubat ayı sonuna kadar kamuoyuna açıklanır. Bu raporların birer örneği aynı süre içerisinde Sayıştaya gönderilir. Kamu İdarelerince Hazırlanacak Faaliyet Raporları Hakkında Yönetmelik hükümleri gereğince; mahalli idarelerce hazırlanan idare faaliyet raporlarından; il özel idarelerinin faaliyet raporları mart ayı sonuna kadar; belediyelerin faaliyet raporları ile mahalli idare birliklerinin faaliyet raporları ise nisan ayı sonuna kadar üst yöneticileri tarafından kamuoyuna açıklanır. Bu raporların birer örneği aynı süreler içinde Sayıştaya gönderilir.
- Faaliyet raporlarında performans bilgisinin değerlendirilmesini sağlayacak “Performans Sonuçları Tablosu”, “Performans Sonuçlarının Değerlendirilmesi” ve “Performans Bilgi Sisteminin Değerlendirilmesi” başlıklarına yer verilmediği tespit edilmiştir. Kamu İdarelerince Hazırlanacak Faaliyet Raporları Hakkında Yönetmeliğin

18'inci maddesinin 2 numaralı bendinde; "Performans bilgileri başlığı altında, idarenin stratejik plan ve performans programı uyarınca yürütülen faaliyet ve projelerine, performans programında yer alan performans hedef ve göstergelerinin gerçekleşme durumu ile meydana gelen sapmaların nedenlerine, diğer performans bilgilerine ve bunlara ilişkin değerlendirmelere yer verilir" denilerek, faaliyet raporlarının idarenin performans programında öngördüğü hedeflere ilişkin gerçekleştirmeleri göstermesi gerektiği belirtilmektedir. Yine aynı Yönetmelik gereğince, faaliyet raporlarında performans bilgisinin değerlendirilmesini ve izlemeyi kolaylaştırarak kamu idareleri tarafından öngörülen amaç ve hedefler ile bunlara ilişkin gerçekleştirmeleri ölçmek ve değerlendirmek maksadıyla kullanılacak "Performans Sonuçları Tablosu"na yer verilmesi gerekmektedir. Faaliyet raporlarının performans programlarında öngörülen faaliyetlerde meydana gelen gerçekleştirmeler hakkında değerlendirme yapacak şekilde hazırlanmaması, kamu idarelerinin faaliyet sonuçlarının değerlendirmesini güçleştirerek stratejik plan, performans programı ve faaliyet raporu arasındaki tutarlılığı bozmakta, kamu idarelerinin kendilerine tahsis edilen bütçenin kullanımı bakımından saydamlık ve hesap verme sorumluluğunun gerçekleşmesini engellemektedir.

- Kamu idarelerinde harcama ve muhasebe süreçlerinin stratejik plan, yılı performans programı ve faaliyet raporundan bağımsız bir şekilde yürütüldüğü, dolayısıyla, performans esaslı bütçeleme sisteminin temelini oluşturan plan-program-bütçe bağının kurulmadığı tespit edilmiştir. Performans esaslı bütçeleme sisteminin etkin şekilde uygulanabilmesi için stratejik planlama dokümanları ile faaliyet raporu ilişkisinin kurularak faaliyetler ile bütçe bağlantısının sağlanması gerekmektedir. Bu nedenle kamu idarelerinin hedef ve gösterge gerçekleştirmelerini faaliyet maliyetleriyle birlikte raporlamalarını sağlayacak sistemin geliştirilmesi önem arz etmektedir.
- Faaliyet raporlarının performans programlarıyla uyumlu olarak hazırlanmadığı tespit edilmiştir. Faaliyet raporlarındaki bazı hedef ve göstergelerin performans programında yer almadığı ya da performans programındaki bazı hedef ve göstergelere ait gerçekleştirmelere ilişkin bilgi ve değerlendirmelere faaliyet raporunda yer verilmediği görülmüştür. 5018 sayılı Kanun'un 41'inci maddesi gereğince; üst yöneticiler ve bütçeyle ödenek tahsis edilen harcama yetkililerinin hesap verme sorumluluğu çerçevesinde her yıl faaliyet raporları düzenlemeleri ve bu raporlarda, stratejik planlama ve performans programları uyarınca yürütülen faaliyetlere, belirlenmiş performans göstergelerine göre hedef ve gerçekleşme durumu ile meydana gelen sapmaların nedenlerine yer vermeleri gerekmektedir.



- Faaliyet raporlarında, performans bilgileri başlığı altında, performans programında yer alan performans hedef ve göstergelerinin gerçekleşme durumu ile meydana gelen sapmaların nedenlerine ve bunlara ilişkin değerlendirmelere yer verilmediği veya sapma gerekçelerinin yeterli düzeyde açıklanmadığı görülmüştür. ‘Kamu İdarelerince Hazırlanacak Faaliyet Raporları Hakkında Yönetmelik’ hükümleri gereğince idarelerin faaliyet raporlarında performans hedef ve gerçekleştirmeleri ile meydana gelen sapmaların nedenlerine ilişkin açıklama yapılmaları gerekmektedir.
- Faaliyet raporlarında, gerçekleşen faaliyetler ile kamu idarelerinin bütçeleri arasında tam bir ilişki kurulmadığı, bütçe hedef ve gerçekleştirmelerine ve bütçe hedeflerinde meydana gelen sapmaların nedenlerine yer verilmediği görülmüştür. Kamu İdarelerince Hazırlanacak Faaliyet Raporları Hakkında Yönetmelik gereğince; mali bilgiler başlığı altında, kullanılan kaynaklara, bütçe hedef ve gerçekleştirmeleri ile meydana gelen sapmaların nedenlerine, varlık ve yükümlülükler ile yardım yapılan birlik, kurum ve kuruluşların faaliyetlerine ilişkin bilgilere, temel mali tablolara ve bu tablolara ilişkin açıklamalara yer verilmesi gerekir.
- Kamu İdarelerince Hazırlanacak Faaliyet Raporları Hakkında Yönetmelik’te mahalli idareler faaliyet raporlarının Sayıştaya gönderilme tarihi ile 6085 sayılı Sayıştay Kanunu’nun 38’inci maddesinde hüküm altına alınan kamu idarelerinin düzenlilik ve performans denetimleri sonucu düzenlenen denetim raporlarının Sayıştay Başkanlığına sunulması takvimi arasında uyumsuzluk bulunmaktadır. 6085 sayılı Sayıştay Kanunu’nun 38’inci maddesi gereğince; kamu idarelerinin düzenlilik ve performans denetimleri sonucunda denetim grup başkanlıklarınca düzenlenen denetim raporları, idareler itibariyle birleştirilir ve bir örneği Sayıştay Başkanlığınca ilgili kamu idaresine gönderilir. Denetim raporları, kamu idaresinin üst yöneticisi tarafından, raporun alındığı tarihten itibaren otuz gün içinde cevaplandırılır. Bu cevaplar da dikkate alınarak yeniden düzenlenen denetim raporları Sayıştay dairelerinin görüşleri alınmak üzere raporun ilgili olduğu yılın bitimini takip eden mayıs ayı sonuna kadar Sayıştay Başkanlığına sunulur. Kamu İdarelerince Hazırlanacak Faaliyet Raporları Hakkında Yönetmelik hükümleri gereğince; mahalli idarelerce hazırlanan idare faaliyet raporlarından; il özel idarelerinin faaliyet raporları mart ayı sonuna kadar; belediyelerin faaliyet raporları ile mahalli idare birliklerinin faaliyet raporları ise nisan ayı sonuna kadar üst yöneticileri tarafından kamuoyuna açıklanır. Bu raporların birer örneği aynı süreler içinde Sayıştaya ve İçişleri Bakanlığına gönderilir.

Mart veya nisan ayı sonunda Sayıştaya sunulan faaliyet raporlarına dayanılarak hazırlanması gereken performans denetim raporlarının yasal denetim süreçlerini uygulayarak mayıs ayı sonuna kadar Sayıştay dairelerine sunulması mümkün bulunmamaktadır. 5302 sayılı İl Özel İdaresi Kanunu, 5393 sayılı Belediye Kanunu ve 5355 sayılı Mahalli İdare Birlikleri Kanunu'nda faaliyet raporlarının Sayıştaya gönderilme tarihine ilişkin düzenleme mevcut değildir. Bu kapsamda raporlama süreci açısından ortaya çıkan uyumsuzluğun giderilebilmesi için Kamu İdarelerince Hazırlanacak Faaliyet Raporları Hakkında Yönetmelik'te değişiklik yapılarak mahalli idarelerin faaliyet raporlarının şubat ayı sonuna kadar Sayıştaya sunulmasının gerekli olduğu düşünülmektedir.

## EK: 2015 YILINDA DENETİM RAPORU DÜZENLENEN KAMU İDARELERİ LİSTESİ

GENEL BÜTÇE KAPSAMINDAKİ KAMU İDARELERİ (5018 sayılı Kanuna Eklî I Sayılı Cetvel)	
1	CUMHURBAŞKANLIĞI
2	BAŞBAKANLIK
3	ANAYASA MAHKEMESİ
4	YARGITAY
5	DANIŞTAY
6	HÂKİMLER VE SAVCILAR YÜKSEK KURULU
7	ADALET BAKANLIĞI
8	MİLLÎ SAVUNMA BAKANLIĞI
9	İÇİŞLERİ BAKANLIĞI
10	DIŞİŞLERİ BAKANLIĞI
11	MALİYE BAKANLIĞI
12	MİLLÎ EĞİTİM BAKANLIĞI
13	SAĞLIK BAKANLIĞI
14	ULAŞTIRMA, DENİZCİLİK VE HABERLEŞME BAKANLIĞI
15	ÇALIŞMA VE SOSYAL GÜVENLİK BAKANLIĞI
16	ENERJİ VE TABİİ KAYNAKLAR BAKANLIĞI
17	KÜLTÜR VE TURİZM BAKANLIĞI
18	AİLE VE SOSYAL POLİTİKALAR BAKANLIĞI
19	AVRUPA BİRLİĞİ BAKANLIĞI
20	BİLİM, SANAYİ VE TEKNOLOJİ BAKANLIĞI
21	ÇEVRE VE ŞEHİRCİLİK BAKANLIĞI
22	EKONOMİ BAKANLIĞI
23	GENÇLİK VE SPOR BAKANLIĞI
24	GIDA, TARIM VE HAYVANCILIK BAKANLIĞI
25	GÜMRÜK VE TİCARET BAKANLIĞI
26	KALKINMA BAKANLIĞI
27	ORMAN VE SU İŞLERİ BAKANLIĞI
28	MİLLÎ GÜVENLİK KURULU GENEL SEKRETERLİĞİ
29	MİLLÎ İSTİHBARAT TEŞKİLATI MÜSTEŞARLIĞI
30	JANDARMA GENEL KOMUTANLIĞI
31	SAHİL GÜVENLİK KOMUTANLIĞI

32	EMNİYET GENEL MÜDÜRLÜĞÜ
33	DİYANET İŞLERİ BAŞKANLIĞI
34	HAZİNE MÜSTEŞARLIĞI
35	KAMU DÜZENİ VE GÜVENLİĞİ MÜSTEŞARLIĞI
36	DEVLET PERSONEL BAŞKANLIĞI
37	TÜRKİYE İSTATİSTİK KURUMU BAŞKANLIĞI
38	AFET VE ACİL DURUM YÖNETİMİ BAŞKANLIĞI
39	GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI
40	TAPU VE KADASTRO GENEL MÜDÜRLÜĞÜ
41	METEOROLOJİ GENEL MÜDÜRLÜĞÜ
42	BASIN-YAYIN VE ENFORMASYON GENEL MÜDÜRLÜĞÜ
43	TÜRKİYE HALK SAĞLIĞI KURUMU
44	TÜRKİYE KAMU HASTANELERİ KURUMU
45	GÖÇ İDARESİ GENEL MÜDÜRLÜĞÜ

<b>ÖZEL BÜTÇELİ İDARELER - A</b> <b>(5018 sayılı Kanuna Ekli II Sayılı Cetvel)</b>	
1	YÜKSEKÖĞRETİM KURULU
2	ÖLÇME, SEÇME VE YERLEŞTİRME MERKEZİ BAŞKANLIĞI
3	İSTANBUL ÜNİVERSİTESİ
4	İSTANBUL TEKNİK ÜNİVERSİTESİ
5	ANKARA ÜNİVERSİTESİ
6	KARADENİZ TEKNİK ÜNİVERSİTESİ
7	EGE ÜNİVERSİTESİ
8	ATATÜRK ÜNİVERSİTESİ
9	ORTA DOĞU TEKNİK ÜNİVERSİTESİ
10	HACETTEPE ÜNİVERSİTESİ
11	BOĞAZİÇİ ÜNİVERSİTESİ
12	DİCLE ÜNİVERSİTESİ
13	ÇUKUROVA ÜNİVERSİTESİ
14	ANADOLU ÜNİVERSİTESİ
15	CUMHURİYET ÜNİVERSİTESİ
16	İNÖNÜ ÜNİVERSİTESİ
17	FIRAT ÜNİVERSİTESİ
18	ONDOKUZ MAYIS ÜNİVERSİTESİ
19	SELÇUK ÜNİVERSİTESİ
20	ULUDAĞ ÜNİVERSİTESİ

21	ERCİYES ÜNİVERSİTESİ
22	AKDENİZ ÜNİVERSİTESİ
23	DOKUZ EYLÜL ÜNİVERSİTESİ
24	GAZİ ÜNİVERSİTESİ
25	MARMARA ÜNİVERSİTESİ
26	MİMAR SİNAN GÜZEL SANATLAR ÜNİVERSİTESİ
27	TRAKYA ÜNİVERSİTESİ
28	YILDIZ TEKNİK ÜNİVERSİTESİ
29	YÜZÜNCÜYIL ÜNİVERSİTESİ
30	GAZİANTEP ÜNİVERSİTESİ
31	ABANT İZZET BAYSAL ÜNİVERSİTESİ
32	ADNAN MENDERES ÜNİVERSİTESİ
33	AFYON KOCATEPE ÜNİVERSİTESİ
34	BALIKESİR ÜNİVERSİTESİ
35	CELAL BAYAR ÜNİVERSİTESİ
36	ÇANAKKALE ONSEKİZ MART ÜNİVERSİTESİ
37	DUMLUPINAR ÜNİVERSİTESİ
38	GAZİOSMANPAŞA ÜNİVERSİTESİ
39	GEBZE TEKNİK ÜNİVERSİTESİ
40	HARRAN ÜNİVERSİTESİ
41	İZMİR YÜKSEK TEKNOLOJİ ENSTİTÜSÜ
42	KAFKAS ÜNİVERSİTESİ
43	KAHRAMANMARAŞ SÜTÇÜ İMAM ÜNİVERSİTESİ
44	KIRIKKALE ÜNİVERSİTESİ
45	KOCAELİ ÜNİVERSİTESİ
46	MERSİN ÜNİVERSİTESİ
47	MUĞLA SITKI KOÇMAN ÜNİVERSİTESİ
48	MUSTAFA KEMAL ÜNİVERSİTESİ
49	NİĞDE ÜNİVERSİTESİ
50	PAMUKKALE ÜNİVERSİTESİ
51	SAKARYA ÜNİVERSİTESİ
52	SÜLEYMAN DEMİREL ÜNİVERSİTESİ
53	BÜLENT ECEVİT ÜNİVERSİTESİ
54	ESKİŞEHİR OSMANGAZİ ÜNİVERSİTESİ
55	GALATASARAY ÜNİVERSİTESİ
56	AHI EVRAN ÜNİVERSİTESİ

- 57 KASTAMONU ÜNİVERSİTESİ
- 58 DÜZCE ÜNİVERSİTESİ
- 59 MEHMET AKİF ERSOY ÜNİVERSİTESİ
- 60 UŞAK ÜNİVERSİTESİ
- 61 RECEP TAYYİP ERDOĞAN ÜNİVERSİTESİ
- 62 NAMIK KEMAL ÜNİVERSİTESİ
- 63 ERZİNCAN ÜNİVERSİTESİ
- 64 AKSARAY ÜNİVERSİTESİ
- 65 GİRESUN ÜNİVERSİTESİ
- 66 HİTİT ÜNİVERSİTESİ
- 67 BOZOK ÜNİVERSİTESİ
- 68 ADIYAMAN ÜNİVERSİTESİ
- 69 ORDU ÜNİVERSİTESİ
- 70 AMASYA ÜNİVERSİTESİ
- 71 KARAMANOĞLU MEHMETBEY ÜNİVERSİTESİ
- 72 AĞRI İBRAHİM ÇEÇEN ÜNİVERSİTESİ
- 73 SİNOP ÜNİVERSİTESİ
- 74 SİİRT ÜNİVERSİTESİ
- 75 NEVŞEHİR HACI BEKTAŞ VELİ ÜNİVERSİTESİ
- 76 KARABÜK ÜNİVERSİTESİ
- 77 KİLİS 7 ARALIK ÜNİVERSİTESİ
- 78 ÇANKIRI KARATEKİN ÜNİVERSİTESİ
- 79 ARTVİN ÇORUH ÜNİVERSİTESİ
- 80 BİLECİK ŞEYH EDEBALI ÜNİVERSİTESİ
- 81 BİTLİS EREN ÜNİVERSİTESİ
- 82 KIRKLARELİ ÜNİVERSİTESİ
- 83 OSMANİYE KORKUT ATA ÜNİVERSİTESİ
- 84 BİNGÖL ÜNİVERSİTESİ
- 85 MUŞ ALPARSLAN ÜNİVERSİTESİ
- 86 MARDİN ARTUKLU ÜNİVERSİTESİ
- 87 BATMAN ÜNİVERSİTESİ
- 88 ARDAHAN ÜNİVERSİTESİ
- 89 BARTIN ÜNİVERSİTESİ
- 90 BAYBURT ÜNİVERSİTESİ
- 91 GÜMÜŞHANE ÜNİVERSİTESİ
- 92 HAKKARİ ÜNİVERSİTESİ

93	IĞDIR ÜNİVERSİTESİ
94	ŞIRNAK ÜNİVERSİTESİ
95	TUNCELİ ÜNİVERSİTESİ
96	YALOVA ÜNİVERSİTESİ
97	TÜRK-ALMAN ÜNİVERSİTESİ
98	YILDIRIM BEYAZIT ÜNİVERSİTESİ
99	BURSA TEKNİK ÜNİVERSİTESİ
100	İSTANBUL MEDENİYET ÜNİVERSİTESİ
101	İZMİR KÂTİP ÇELEBİ ÜNİVERSİTESİ
102	NECMETTİN ERBAKAN ÜNİVERSİTESİ
103	ABDULLAH GÜL ÜNİVERSİTESİ
104	ERZURUM TEKNİK ÜNİVERSİTESİ
105	ADANA BİLİM VE TEKNOLOJİ ÜNİVERSİTESİ
106	ANKARA SOSYAL BİLİMLER ÜNİVERSİTESİ

<b>ÖZEL BÜTÇELİ İDARELER - B</b> <b>(5018 sayılı Kanuna Eklî II Sayılı Cetvel)</b>	
1	SAVUNMA SANAYİ MÜSTEŞARLIĞI
2	ATATÜRK KÜLTÜR, DİL VE TARİH YÜKSEK KURUMU
3	ATATÜRK ARAŞTIRMA MERKEZİ
4	ATATÜRK KÜLTÜR MERKEZİ
5	TÜRK DİL KURUMU
6	TÜRK TARİH KURUMU
7	TÜRKİYE VE ORTA-DOĞU AMME İDARESİ ENSTİTÜSÜ
8	TÜRKİYE BİLİMSEL VE TEKNOLOJİK ARAŞTIRMA KURUMU
9	TÜRKİYE BİLİMLER AKADEMİSİ
10	TÜRKİYE ADALET AKADEMİSİ
11	YÜKSEKÖĞRENİM KREDİ VE YURTLAR KURUMU
12	KARAYOLLARI GENEL MÜDÜRLÜĞÜ
13	SPOR GENEL MÜDÜRLÜĞÜ
14	DEVLET TİYATROLARI GENEL MÜDÜRLÜĞÜ
15	DEVLET OPERA VE BALESİ GENEL MÜDÜRLÜĞÜ
16	ORMAN GENEL MÜDÜRLÜĞÜ
17	VAKIFLAR GENEL MÜDÜRLÜĞÜ
18	TÜRKİYE HUDUT VE SAHİLLER SAĞLIK GENEL MÜDÜRLÜĞÜ
19	MADEN TETKİK VE ARAMA GENEL MÜDÜRLÜĞÜ
20	SİVİL HAVACILIK GENEL MÜDÜRLÜĞÜ

21	TÜRK AKREDİTASYON KURUMU
22	TÜRK STANDARTLARI ENSTİTÜSÜ
23	TÜRK PATENT ENSTİTÜSÜ
24	ULUSAL BOR ARAŞTIRMA ENSTİTÜSÜ
25	TÜRKİYE ATOM ENERJİSİ KURUMU
26	KÜÇÜK VE ORTA ÖLÇEKLİ SANAYİ GELİŞTİRME VE DESTEKLEME İDARESİ BAŞKANLIĞI (KOSGEB)
27	TÜRK İŞBİRLİĞİ VE KOORDİNASYON AJANSI BAŞKANLIĞI
28	GAP BÖLGE KALKINMA İDARESİ
29	ÖZELLEŞTİRME İDARESİ BAŞKANLIĞI
30	KAMU DENETÇİLİĞİ KURUMU
31	CEZA VE İNFAZ KURUMLARI İLE TUTUKEVLERİ İŞ YURTLARI KURUMU
32	MESLEKİ YETERLİLİK KURUMU
33	YURTDIŞI TÜRKLER VE AKRABA TOPLULUKLAR BAŞKANLIĞI
34	TÜRKİYE YAZMA ESERLER KURUMU BAŞKANLIĞI
35	DOĞU ANADOLU PROJESİ BÖLGE KALKINMA İDARESİ BAŞKANLIĞI
36	KONYA OVASI PROJESİ BÖLGE KALKINMA İDARESİ BAŞKANLIĞI
37	DOĞU KARADENİZ PROJESİ BÖLGE KALKINMA İDARESİ BAŞKANLIĞI
38	DEVLET SU İŞLERİ GENEL MÜDÜRLÜĞÜ
39	TÜRKİYE SU ENSTİTÜSÜ
40	TÜRKİYE İLAÇ VE TIBBİ CİHAZ KURUMU
41	TÜRKİYE İNSAN HAKLARI KURUMU

<b>DÜZENLEYİCİ VE DENETLEYİCİ KURUMLAR (5018 Sayılı Kanuna Ekli III Sayılı Cetvel)</b>	
1	RADYO VE TELEVİZYON ÜST KURULU
2	BİLGİ TEKNOLOJİLERİ VE İLETİŞİM KURUMU
3	SERMAYE PİYASASI KURULU
4	BANKACILIK DÜZENLEME VE DENETLEME KURUMU
5	ENERJİ PİYASASI DÜZENLEME KURUMU
6	KAMU İHALE KURUMU
7	REKABET KURUMU
8	TÜTÜN VE ALKOL PİYASASI DÜZENLEME KURUMU
9	KAMU GÖZETİMİ, MUHASEBE VE DENETİM STANDARTLARI KURUMU



<b>SOSYAL GÜVENLİK KURUMLARI (5018 Sayılı Kanuna Ekli IV Sayılı Cetvel)</b>	
1	SOSYAL GÜVENLİK KURUMU
2	TÜRKİYE İŞ KURUMU

<b>İL ÖZEL İDARELERİ</b>	
1	ADİYAMAN İL ÖZEL İDARESİ
2	AFYONKARAHİSAR İL ÖZEL İDARESİ
3	AĞRI İL ÖZEL İDARESİ
4	AKSARAY İL ÖZEL İDARESİ
5	AMASYA İL ÖZEL İDARESİ
6	ARDAHAN İL ÖZEL İDARESİ
7	ARTVİN İL ÖZEL İDARESİ
8	BARTIN İL ÖZEL İDARESİ
9	BATMAN İL ÖZEL İDARESİ
10	BAYBURT İL ÖZEL İDARESİ
11	BİLECİK İL ÖZEL İDARESİ
12	BİNGÖL İL ÖZEL İDARESİ
13	BİTLİS İL ÖZEL İDARESİ
14	BOLU İL ÖZEL İDARESİ
15	BURDUR İL ÖZEL İDARESİ
16	ÇANAKKALE İL ÖZEL İDARESİ
17	ÇANKIRI İL ÖZEL İDARESİ
18	ÇORUM İL ÖZEL İDARESİ
19	DÜZCE İL ÖZEL İDARESİ
20	EDİRNE İL ÖZEL İDARESİ
21	ELAZIĞ İL ÖZEL İDARESİ
22	ERZİNCAN İL ÖZEL İDARESİ
23	GİRESUN İL ÖZEL İDARESİ
24	GÜMÜŞHANE İL ÖZEL İDARESİ
25	HAKKARİ İL ÖZEL İDARESİ
26	IĞDIR İL ÖZEL İDARESİ
27	ISPARTA İL ÖZEL İDARESİ
28	KARABÜK İL ÖZEL İDARESİ
29	KARAMAN İL ÖZEL İDARESİ
30	KARS İL ÖZEL İDARESİ
31	KASTAMONU İL ÖZEL İDARESİ

32	KIRIKKALE İL ÖZEL İDARESİ
33	KIRKLARELİ İL ÖZEL İDARESİ
34	KIRŞEHİR İL ÖZEL İDARESİ
35	KİLİS İL ÖZEL İDARESİ
36	KÜTAHYA İL ÖZEL İDARESİ
37	MUŞ İL ÖZEL İDARESİ
38	NEVŞEHİR İL ÖZEL İDARESİ
39	NİĞDE İL ÖZEL İDARESİ
40	OSMANİYE İL ÖZEL İDARESİ
41	RİZE İL ÖZEL İDARESİ
42	SİİRT İL ÖZEL İDARESİ
43	SİNOP İL ÖZEL İDARESİ
44	SİVAS İL ÖZEL İDARESİ
45	ŞIRNAK İL ÖZEL İDARESİ
46	TOKAT İL ÖZEL İDARESİ
47	TUNCELİ İL ÖZEL İDARESİ
48	UŞAK İL ÖZEL İDARESİ
49	YALOVA İL ÖZEL İDARESİ
50	YOZGAT İL ÖZEL İDARESİ
51	ZONGULDAK İL ÖZEL İDARESİ

<b>ÖZEL İDARE ŞİRKETLERİ</b>	
1	BİNGÖL İL ÖZEL İDARESİ BETONSAN A.Ş.
2	BOLU ÖZEL İDARESİ TURİZM MADENCİLİK İNŞAAT ORMAN ÜRÜNLERİ SANAYİ VE TİCARET ANONİM ŞİRKETİ
3	BURUCİYE TUR. İNŞ. VE MÜH.OTO. MAK. EL SAN. EĞİ. TAR. HAY. MAD. TİC. SAN. A.Ş.
4	ÇANAKKALE İL ÖZEL İDARESİ GESTAŞ
5	ÇANTAŞ ÇANKIRI TUZ ÜRÜNLERİ ÜRETİM VE DAĞITIM A.Ş.
6	EDİRNE İL ÖZEL İDARESİ EDİRNE TURİZM ENDÜSTRİ A.Ş. (ETUR)
7	ERZİNCAN İL ÖZEL İDARESİ DOĞU HALK HOLDİNG
8	KIRŞEHİR TERMAL TURİZM SAN. A.Ş.
9	KÜTAHYA İL ÖZEL İDARESİ YONCALI DÜBECİK KAPLICALARI A.Ş.
10	OSMANİYE İL ÖZEL İDARESİ ÖZİDAŞ
11	TOKAT İL ÖZEL İDARESİ MEPASAN A.Ş.
12	YOZGAT İL ÖZEL İDARESİ YOZGAT OTELCİLİK İNŞ. TAH. TAR VE HAYV. JEOTERMAL KAYN. SAN. VE TİC.

<b>BELEDİYELER - BAĞLI İDARELER</b>	
1	ADANA BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ
2	ADANA BÜYÜKŞEHİR SU VE KANALİZASYON İDARESİ GENEL MÜDÜRLÜĞÜ
3	ADANA CEYHAN BELEDİYESİ
4	ADANA KOZAN BELEDİYESİ
5	ADANA SEYHAN BELEDİYESİ
6	ADANA YÜREĞİR BELEDİYESİ
7	ADİYAMAN BELEDİYESİ
8	AFYONKARAHİSAR BELEDİYESİ
9	AFYONKARAHİSAR SANDIKLI BELEDİYESİ
10	AĞRI BELEDİYESİ
11	AKSARAY BELEDİYESİ
12	AMASYA BELEDİYESİ
13	ANKARA ALTINDAĞ BELEDİYESİ
14	ANKARA BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ
15	ANKARA ÇANKAYA BELEDİYESİ
16	ANKARA ELEKTRİK HAVAGAZI VE OTOBÜS İŞLETME MÜESSESESİ GENEL MÜDÜRLÜĞÜ (EGO)
17	ANKARA ETİMESGUT BELEDİYESİ
18	ANKARA KEÇİÖREN BELEDİYESİ
19	ANKARA MAMAK BELEDİYESİ
20	ANKARA SİNCAN BELEDİYESİ
21	ANKARA SU VE KANALİZASYON İDARESİ GENEL MÜDÜRLÜĞÜ (ASKİ)
22	ANKARA YENİMAHALLE BELEDİYESİ
23	ANTALYA ALANYA BELEDİYESİ
24	ANTALYA BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ
25	ANTALYA DÖŞEMEALTI BELEDİYESİ
26	ANTALYA KEPEZ BELEDİYESİ
27	ANTALYA MANAVGAT BELEDİYESİ
28	ANTALYA MURATPAŞA BELEDİYESİ
29	ANTALYA SERİK BELEDİYESİ
30	ANTALYA SU VE ATIK SU İDARESİ GENEL MÜDÜRLÜĞÜ
31	ARDAHAN BELEDİYESİ
32	ARTVİN BELEDİYESİ
33	ARTVİN HOPA BELEDİYESİ
34	AYDIN BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ

35	AYDIN BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ SU VE KANALİZASYON İDARESİ GENEL MÜDÜRLÜĞÜ
36	AYDIN EFELER BELEDİYESİ
37	AYDIN KUŞADASI BELEDİYESİ
38	BALIKESİR ALTIEYLÜL BELEDİYESİ
39	BALIKESİR AYVALIK BELEDİYESİ
40	BALIKESİR BURHANIYE BELEDİYESİ
41	BALIKESİR BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ
42	BALIKESİR BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ SU VE KANALİZASYON İDARESİ GENEL MÜDÜRLÜĞÜ
43	BALIKESİR KARESİ BELEDİYESİ
44	BARTIN BELEDİYESİ
45	BATMAN BELEDİYESİ
46	BAYBURT BELEDİYESİ
47	BİLECİK BELEDİYESİ
48	BİNGÖL BELEDİYESİ
49	BİTLİS BELEDİYESİ
50	BOLU BELEDİYESİ
51	BURDUR BELEDİYESİ
52	BURSA BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ
53	BURSA MUDANYA BELEDİYESİ
54	BURSA MUSTAFAKEMALPAŞA BELEDİYESİ
55	BURSA NİLÜFER BELEDİYESİ
56	BURSA SU VE KANALİZASYON İDARESİ GENEL MÜDÜRLÜĞÜ (BUSKİ)
57	BURSA YILDIRIM BELEDİYESİ
58	ÇANAKKALE BELEDİYESİ
59	ÇANAKKALE ÇAN BELEDİYESİ
60	ÇANKIRI BELEDİYESİ
61	ÇORUM BELEDİYESİ
62	DENİZLİ BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ
63	DENİZLİ BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ SU VE KANALİZASYON İDARESİ GENEL MÜDÜRLÜĞÜ
64	DENİZLİ MERKEZEFENDİ BELEDİYESİ
65	DENİZLİ PAMUKKALE BELEDİYESİ
66	DİYARBAKIR BAĞLAR BELEDİYESİ
67	DİYARBAKIR BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ
68	DİYARBAKIR SU VE KANALİZASYON İŞLETMESİ GENEL MÜDÜRLÜĞÜ (DİSKİ)

69	DİYARBAKIR SUR BELEDİYESİ
70	DÜZCE BELEDİYESİ
71	EDİRNE BELEDİYESİ
72	EDİRNE UZUNKÖPRÜ BELEDİYESİ
73	ELAZIĞ BELEDİYESİ
74	ERZİNCAN BELEDİYESİ
75	ERZURUM BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ
76	ERZURUM BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ SU VE KANALİZASYON İDARESİ GENEL MÜDÜRLÜĞÜ
77	ERZURUM PALANDÖKEN BELEDİYESİ
78	ERZURUM YAKUTİYE BELEDİYESİ
79	ESKİŞEHİR BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ
80	ESKİŞEHİR BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ SU VE KANALİZASYON İDARESİ GENEL MÜDÜRLÜĞÜ
81	ESKİŞEHİR ODUNPAZARI BELEDİYESİ
82	ESKİŞEHİR TEPEBAŞI BELEDİYESİ
83	GAZİANTEP BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ
84	GAZİANTEP SU VE KANALİZASYON İDARESİ GENEL MÜDÜRLÜĞÜ
85	GAZİANTEP ŞAHİNBEY BELEDİYESİ
86	GAZİANTEP ŞEHİTKAMİL BELEDİYESİ
87	GİRESUN BELEDİYESİ
88	GİRESUN TİREBOLU BELEDİYESİ
89	GÜMÜŞHANE BELEDİYESİ
90	HAKKARİ BELEDİYESİ
91	HATAY ANTAKYA BELEDİYESİ
92	HATAY BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ
93	HATAY BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ SU VE KANALİZASYON İDARESİ GENEL MÜDÜRLÜĞÜ
94	HATAY DEFNE BELEDİYESİ
95	HATAY İSKENDERUN BELEDİYESİ
96	İĞDIR BELEDİYESİ
97	ISPARTA BELEDİYESİ
98	İSTANBUL ATAŞEHİR BELEDİYESİ
99	İSTANBUL BAKIRKÖY BELEDİYESİ
100	İSTANBUL BEYKOZ BELEDİYESİ
101	İSTANBUL BEYOĞLU BELEDİYESİ
102	İSTANBUL BÜYÜKÇEKMECE BELEDİYESİ

103	İSTANBUL BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ
104	İSTANBUL ELEKTRİK,TRAMVAY VE TÜNEL İŞLETMELERİ GENEL MÜDÜRLÜĞÜ (İETT)
105	İSTANBUL ESENLER BELEDİYESİ
106	İSTANBUL EYÜP BELEDİYESİ
107	İSTANBUL KADIKÖY BELEDİYESİ
108	İSTANBUL MALTEPE BELEDİYESİ
109	İSTANBUL PENDİK BELEDİYESİ
110	İSTANBUL SU VE KANALİZASYON İDARESİ GENEL MÜDÜRLÜĞÜ (İSKİ)
111	İSTANBUL ŞİŞLİ BELEDİYESİ
112	İSTANBUL ÜSKÜDAR BELEDİYESİ
113	İZMİR BALÇOVA BELEDİYESİ
114	İZMİR BAYRAKLI BELEDİYESİ
115	İZMİR BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ
116	İZMİR BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ SU VE KANALİZASYON İDARESİ GENEL MÜDÜRLÜĞÜ
117	İZMİR ÇEŞME BELEDİYESİ
118	İZMİR ÇİĞLİ BELEDİYESİ
119	İZMİR ELEKTRİK, SU, HAVAGAZI, OTOBÜS VE TROLEYBÜS GENEL MÜDÜRLÜĞÜ (ESHOT)
120	İZMİR KARABAĞLAR BELEDİYESİ
121	İZMİR KARŞIYAKA BELEDİYESİ
122	İZMİR KONAK BELEDİYESİ
123	KAHRAMANMARAŞ AFŞİN BELEDİYESİ
124	KAHRAMANMARAŞ BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ
125	KAHRAMANMARAŞ BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ SU VE KANALİZASYON İDARESİ GENEL MÜDÜRLÜĞÜ
126	KAHRAMANMARAŞ DULKADİROĞLU BELEDİYESİ
127	KAHRAMANMARAŞ ONİKİŞUBAT BELEDİYESİ
128	KARABÜK BELEDİYESİ
129	KARAMAN BELEDİYESİ
130	KARS BELEDİYESİ
131	KARS SARIKAMIŞ BELEDİYESİ
132	KASTAMONU ABANA BELEDİYESİ
133	KASTAMONU BELEDİYESİ
134	KASTAMONU CİDE BELEDİYESİ
135	KAYSERİ BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ
136	KAYSERİ KOCASİNAN BELEDİYESİ

137	KAYSERİ MELİKGAZİ BELEDİYESİ
138	KAYSERİ SU VE KANALİZASYON İDARESİ GENEL MÜDÜRLÜĞÜ
139	KAYSERİ TALAS BELEDİYESİ
140	KIRIKKALE BELEDİYESİ
141	KIRKLARELİ BELEDİYESİ
142	KIRKLARELİ LÜLEBURGAZ BELEDİYESİ
143	KIRŞEHİR BELEDİYESİ
144	KİLİS BELEDİYESİ
145	KOCAELİ BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ
146	KOCAELİ BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ İSU GENEL MÜDÜRLÜĞÜ
147	KOCAELİ ÇAYIROVA BELEDİYESİ
148	KOCAELİ DİLOVASI BELEDİYESİ
149	KONYA BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ
150	KONYA MERAM BELEDİYESİ
151	KONYA SELÇUKLU BELEDİYESİ
152	KONYA SU VE KANALİZASYON İDARESİ GENEL MÜDÜRLÜĞÜ
153	KÜTAHYA BELEDİYESİ
154	MALATYA BATTALGAZİ BELEDİYESİ
155	MALATYA BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ
156	MALATYA BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ SU VE KANALİZASYON İDARESİ GENEL MÜDÜRLÜĞÜ
157	MALATYA YEŞİLYURT BELEDİYESİ
158	MANİSA BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ
159	MANİSA BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ SU VE KANALİZASYON İDARESİ GENEL MÜDÜRLÜĞÜ
160	MANİSA ŞEHZADELER BELEDİYESİ
161	MANİSA YUNUSEMRE BELEDİYESİ
162	MARDİN ARTUKLU BELEDİYESİ
163	MARDİN BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ
164	MARDİN BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ SU VE KANALİZASYON İDARESİ GENEL MÜDÜRLÜĞÜ
165	MERSİN AKDENİZ BELEDİYESİ
166	MERSİN BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ
167	MERSİN BÜYÜKŞEHİR SU VE KANALİZASYON İDARESİ GENEL MÜDÜRLÜĞÜ
168	MERSİN MEZİTLİ BELEDİYESİ
169	MERSİN SİLİFKE BELEDİYESİ
170	MERSİN TOROSLAR BELEDİYESİ

171	MERSİN YENİŞEHİR BELEDİYESİ
172	MUĞLA BODRUM BELEDİYESİ
173	MUĞLA BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ
174	MUĞLA BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ SU VE KANALİZASYON İDARESİ GENEL MÜDÜRLÜĞÜ
175	MUĞLA MENTEŞE BELEDİYESİ
176	MUŞ BELEDİYESİ
177	NEVŞEHİR BELEDİYESİ
178	NİĞDE BELEDİYESİ
179	ORDU ALTINORDU BELEDİYESİ
180	ORDU BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ
181	ORDU BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ SU VE KANALİZASYON İDARESİ GENEL MÜDÜRLÜĞÜ
182	OSMANİYE BELEDİYESİ
183	RİZE BELEDİYESİ
184	RİZE ÇAYELİ BELEDİYESİ
185	SAKARYA ADAPAZARI BELEDİYESİ
186	SAKARYA BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ
187	SAKARYA SU VE KANALİZASYON İDARESİ GENEL MÜDÜRLÜĞÜ
188	SAMSUN ATAKUM BELEDİYESİ
189	SAMSUN BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ
190	SAMSUN İLKADIM BELEDİYESİ
191	SAMSUN SU VE KANALİZASYON İDARESİ GENEL MÜDÜRLÜĞÜ
192	SİİRT BELEDİYESİ
193	SİNOP BELEDİYESİ
194	SİVAS BELEDİYESİ
195	ŞANLIURFA BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ
196	ŞANLIURFA BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ SU VE KANALİZASYON İDARESİ GENEL MÜDÜRLÜĞÜ
197	ŞANLIURFA EYYÜBİYE BELEDİYESİ
198	ŞANLIURFA HALİLİYE BELEDİYESİ
199	ŞIRNAK BELEDİYESİ
200	TEKİRDAĞ BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ
201	TEKİRDAĞ BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ SU VE KANALİZASYON İDARESİ GENEL MÜDÜRLÜĞÜ
202	TEKİRDAĞ ERGENE BELEDİYESİ
203	TEKİRDAĞ SÜLEYMANPAŞA BELEDİYESİ
204	TOKAT BELEDİYESİ



205	TRABZON BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ
206	TRABZON BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ SU VE KANALİZASYON İDARESİ GENEL MÜDÜRLÜĞÜ
207	TRABZON OF BELEDİYESİ
208	TRABZON ORTAHİSAR BELEDİYESİ
209	TUNCELİ BELEDİYESİ
210	UŞAK BELEDİYESİ
211	VAN BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ
212	VAN BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ SU VE KANALİZASYON İDARESİ GENEL MÜDÜRLÜĞÜ
213	VAN İPEKYOLU BELEDİYESİ
214	VAN TUŞBA BELEDİYESİ
215	YALOVA BELEDİYESİ
216	YOZGAT BELEDİYESİ
217	ZONGULDAK BELEDİYESİ
218	ZONGULDAK KARADENİZ EREĞLİ BELEDİYESİ

<b>BELEDİYE ŞİRKETLERİ</b>	
1	ADANA BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ YENİ ADANA İMAR İNŞ.TİC.A.Ş.
2	ANKARA SU VE KANALİZASYON İDARESİ GENEL MÜDÜRLÜĞÜ (ASKİ) BELKA. A.Ş.
3	ANKARA BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ BEL-KO. LTD. ŞTİ. - ANFA LTD.ŞTİ.
4	ANTAKYA İMAR VE TİC A.Ş.
5	ANKARA ÇANKAYA BELEDİYESİ İMAR A.Ş.
6	ANTALYA BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ EK-DAĞ A.Ş.
7	BAYBURT BELEDİYESİ BAYBURTLU ENERJİ ÜRETİM A.Ş.
8	BURDUR BELEDİYESİ BURDUR İHTİYAÇ MAD. VE İNŞ. SAN. TİC. A. Ş. (BİMTAŞ)
9	BURSA BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ BURULAŞ A.Ş.
10	DENİZLİ BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ ULAŞIM A.Ş.
11	DÜZCE BELEDİYESİ İNTAŞ İNŞ.MAD.NAK.TUR.TAH.SAN.
12	ERZURUM BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ ERTANSA A.Ş.
13	ESKİŞEHİR BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ ESKİŞEHİR İMAR İNŞAAT A.Ş.
14	GAZİANTEP BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ GAZİBEL HİZMET MÜŞAVİRLİK, İNŞAAT SANAYİ VE TİCARET A.Ş.
15	İSTANBUL BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ BELTUR A.Ş.
16	İSTANBUL BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ HALK EKMEK A.Ş.

17	İZMİR BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ İZULAŞ A.Ş.
18	İZMİR KONAK BELEDİYESİ (BÜYÜKŞEHİRE BAĞLI) MERBEL İZMİR KONAK BLD. TUR. SAN. TİC. A.Ş.
19	KASTAMONU BELEDİYESİ KASTAMONU BELEDİYESİ İMAR İNŞ. SAN. TİC. LTD. ŞTİ.
20	KOCAELİ BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ KENT KONUT İNŞAAT SANAYİ VE TİCARET ANONİM ŞİRKETİ
21	MALATYA BELEDİYESİ MOTAŞ MALATYA BELEDİYESİ ŞEHİRLERARASI OTOBÜS TERMİNALİ ULAŞIM HİZMETLERİ MAKİNE SANAYİ SOĞUKHAVA DEPOSU VE MEZBAHANE HİZMETLERİ TİCARET ANONİM ŞİRKETİ
22	MERSİN BÜYÜKŞEHİR İMAR İNŞAAT TİC. A.Ş.
23	MUĞLA BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ MELSA LTD. ŞTİ.
24	SAKARYA BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ BELPAŞ
25	ŞANLIURFA BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ BELSAN İMAR İNŞ. A.Ş.
26	YALOVA BELEDİYESİ YABELTAŞ A.Ş.
27	ADANA BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ YENİ ADANA İMAR İNŞ.TİC.A.Ş.

<b>KALKINMA AJANSLARI</b>	
1	AHİLER KALKINMA AJANSI
2	ANKARA KALKINMA AJANSI
3	BATI AKDENİZ KALKINMA AJANSI
4	BATI KARADENİZ KALKINMA AJANSI
5	BURSA ESKİŞEHİR BİLECİK KALKINMA AJANSI
6	ÇUKUROVA KALKINMA AJANSI
7	DİCLE KALKINMA AJANSI
8	DOĞU AKDENİZ KALKINMA AJANSI
9	DOĞU ANADOLU KALKINMA AJANSI
10	DOĞU KARADENİZ KALKINMA AJANSI
11	DOĞU MARMARA KALKINMA AJANSI
12	FIRAT KALKINMA AJANSI
13	GÜNEY EGE KALKINMA AJANSI
14	GÜNEY MARMARA KALKINMA AJANSI
15	İPEKYOLU KALKINMA AJANSI
16	İSTANBUL KALKINMA AJANSI
17	İZMİR KALKINMA AJANSI
18	KARACADAĞ KALKINMA AJANSI
19	KUZUY ANADOLU KALKINMA AJANSI

20	KUZEYDOĞU ANADOLU KALKINMA AJANSI
21	MEVLANA KALKINMA AJANSI
22	ORTA ANADOLU KALKINMA AJANSI
23	ORTA KARADENİZ KALKINMA AJANSI
24	SERHAT KALKINMA AJANSI
25	TRAKYA KALKINMA AJANSI
26	ZAFER KALKINMA AJANSI

<b>DİĞER KAMU İDARELERİ</b>	
1	AKARYAKIT İKMAL VE NATO POL TESİSLERİ İŞLETMESİ BAŞKANLIĞI
2	AVRUPA BİRLİĞİ EĞİTİM VE GENÇLİK PROGRAMLARI MERKEZİ BAŞKANLIĞI
3	T.C. BAŞBAKANLIK TANITMA FONU GENEL SEKRETERLİĞİ
4	SPOR TOTO TEŞKİLAT BAŞKANLIĞI
5	T.C. MERKEZ BANKASI
6	TARIM VE KIRSAL KALKINMAYI DESTEKLEME KURUMU
7	TASARRUF MEVDUATI SİGORTA FONU
8	TÜRKİYE YATIRIM DESTEK VE TANITIM AJANSI BAŞKANLIĞI