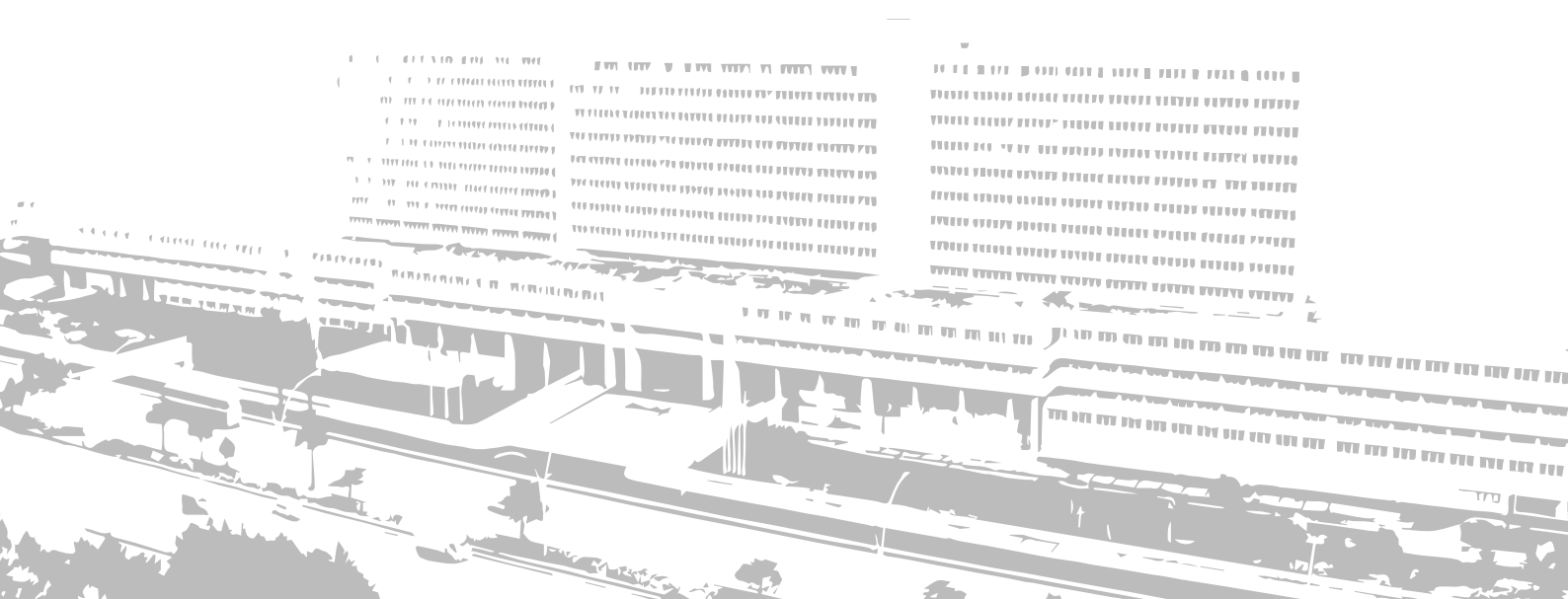




T.C. SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

2016 YILI DIŞ DENETİM GENEL DEĞERLENDİRME RAPORU

Eylül - 2017





T.C. SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

2016 YILI

DIŞ DENETİM

GENEL DEĞERLENDİRME RAPORU

Eylül 2017

2016 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

1. GENEL ÇERÇEVE	1
2. STRATEJİK PLANLAMA VE PERFORMANS YÖNETİM SİSTEMİNE İLİŞKİN GENEL DEĞERLENDİRME	7
2.1. Stratejik Planların Değerlendirilmesine Yönelik Tespitler.....	7
2.2. Performans Programlarının Değerlendirilmesine Yönelik Tespitler	7
2.3. Faaliyet Sonuçlarının Ölçülmesine Yönelik Tespitler.....	8
2.4. Faaliyet Raporlarının Değerlendirilmesine Yönelik Tespitler.....	9
3. KAMU İDARELERİNE İLİŞKİN GENEL KONULAR	11
3.1. İç Kontrol Sistemine İlişkin Genel Değerlendirme	11
3.1.1. İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planlarına İlişkin Tespitler	11
3.1.2. Ön Mali Kontrole İlişkin Tespitler	12
3.1.3. İç Denetime İlişkin Tespitler	12
3.1.4. İç Kontrol Sisteminin Yıllık Olarak Değerlendirilmesine İlişkin Tespitler	13
3.2. Kamu İdarelerinin Mali Raporlarının Döner Sermaye İşletmelerini de Kapsayacak Şekilde Üretilmemesi	13
3.3. Mali Tablolarda Dipnotlara Yer Verilmemesi.....	15
3.4. Gelir Tahakkuk ve Tahsilatına İlişkin Tespitler	15
3.5. Taşınmazlarla İlgili Tespitler.....	17
3.5.1. Taşınmazların Fiili Envanter Çalışmalarının Tamamlanamamış Olması ..	17
3.5.2. Taşınmazların Cins Tashihi İşlemlerinin Tamamlanamamış Olması	18
3.5.3. Tahsise Konu Olan Taşınmazların Doğru Muhasebeleştirilmemesi	18
3.5.4. Belediye ve Üniversitelerin Mülkiyetinde Bulunan Taşınmazların Mevzuata Aykırı Olarak Pazarlık Usulüyle Kiraya Verilmesi	18
3.5.5. Hazine Taşınmazlarının İşgalli Kullanılması.....	19
3.6. 5510 Sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu'na Aykırı Uygulamalar Bulunması	20
3.6.1. Bazı Kamu İdarelerinde Sağlık Hizmeti Giderlerinin Genel Sağlık Sigortası Kapsamı Dışında Kamu İdaresi Bütçesinden Karşılanması	20
3.6.1.1. Tasarruf Mevduatı Sigorta Fonu Çalışanlarının Sağlık Hizmeti Giderlerinin Fon Bütçesinden Karşılanması	20
3.6.1.2. T.C. Merkez Bankası Çalışanlarının Sağlık Hizmeti Giderlerinin Banka Bütçesinden Karşılanması	21
3.6.2. Genel Sağlık Sigortası Primleri Aile ve Sosyal Politikalar Bakanlığınca Karşılananlardan Durumlarının Değişmesi Nedeniyle Bu Kapsamdan Çıkanların Primlerinin Bakanlıkça Ödenmeye Devam Edilmesi.....	22

3.7. Mali Konularda Düzenlenecek Yönetmelikler ile Yönetmelik Niteliğindeki Düzenleyici İşlemlerin Sayıştayın İstişarı Görüşü Alınmadan Yürürlüğe Konulması.....	24
3.8. Kamu İdaresi Adına Açılmış Bazı Banka Hesaplarının Muhasebe Kayıtlarında Yer Almaması.....	24
3.9. Mahsup Dönemine Aktarılan Avansların Zamanında Kapatılmaması	24
3.10. Vadesinde Tahsil Edilemeyen Alacakların Takip ve Tahsil İşlemlerinin Başlatılmaması.....	25
3.11. Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında İzlenen Maddi Duran Varlıkların Geçici Kabul İşlemi Yapıldığı Halde İlgili Varlık Hesaplarına Aktarılmaması	25
3.12. Kiraya Verilen Gayrimenkullerin ve Bunlardan Elde Edilen Gelirlerin Muhasebe Kayıtlarında Takip Edilmemesi	26
3.13. Mali Duran Varlıkların Muhasebe Hesaplarında İzlenmemesi	26
3.14. Gayrimaddi Hak Alımlarının Hatalı Muhasebeleştirilmesi	27
3.15. Kıdem Tazminatı Karşılıklarının Ayrılmaması	27
4. GENEL BÜTÇELİ KAMU İDARELERİNE İLİŞKİN KONULAR.....	29
4.1. 5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu Hükümlerine Aykırı Olarak Genel Bütçe Kapsamındaki Bazı Kamu İdarelerinin Kullanımlarında Özel Hesaplar Bulunması.....	29
4.1.1. Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanlığı Tarafından Kullanılan Özel Hesaplar	29
4.1.1.1. İşçi Ücretlerinden Kesilen Cezaların Takip Edildiği Özel Hesap	29
4.1.1.2. Avrupa Birliği Katılım Öncesi Mali Yardım Aracı Fonları	30
4.1.2. Bilim, Sanayi ve Teknoloji Bakanlığı Tarafından Kullanılan Özel Hesap	30
4.2. Avrupa Birliği Fonlarının Kullanımı Sebebiyle Doğacak Yükümlülüklerin Hazine Müsteşarlığının Mali Tablo ve Dipnotlarında Yer Almaması	31
4.3. Valiliklerde Görevli Aynı Unvanlı Müdürlere Farklı Ek Gösterge Rakamlarının Uygulanması.....	32
4.4. Madenler ile Jeotermal Kaynaklar ve Doğal Mineralli Sulardan Elde Edilecek Gelirler Karşılığı Enerji ve Tabii Kaynaklar Bakanlığı Bütçesine Konulan Ödeneğin Mahalli Müşterek İhtiyaçlar İçin Kullanılmak Üzere İçişleri Bakanlığı Bütçesine Aktarılmaması..	33
5. ÖZEL BÜTÇELİ KAMU İDARELERİNE İLİŞKİN KONULAR.....	35
5.1. Üniversite Uygulama ve Araştırma Hastanesi Döner Sermaye İşletmelerinin Gelirlerinin Giderlerini Karşılایamaması	35
5.2. Döner Sermaye Mali Yönetim Sisteminin Güncellenmesine İhtiyaç Bulunması ...	36
5.3. Üniversitelerde Kullanılan Say2000i Bilişim Sisteminin Güncellenmesine İhtiyaç Bulunması.....	37
5.4. Bilimsel Araştırma Projelerine İlişkin Destekler Kapsamında Tespit Edilen Hususlar	38
5.5. TÜBİTAK Projelerine İlişkin Destekler Kapsamında Tespit Edilen Hususlar .	40

5.5.1. Desteklenen Projeler Kapsamında Üniversite Hesaplarına Aktarılan Kurum Hisselerinin Bakiye Tutarının Kullanımı için Öngörülen Sürenin Kısa Olması..... 40

5.5.2. Projeler Kapsamında Alınan Taşınırlara İlişkin İşlemlerde Taşınır Mal Yönetmeliği Hükümlerine Uyulmaması 41

5.6. Fiilen Atıl Durumda Olan Fakülte, Yüksekokul ve Enstitüler Bulunması ve Buralarda Akademik ve İdari Personel İstihdam Edilmesi 42

6. DÜZENLEYİCİ VE DENETLEYİCİ KURUMLARA İLİŞKİN KONULAR43

6.1. Düzenleyici ve Denetleyici Kurumların 5018 sayılı Kanun'un Bazı Maddelerinden Ayrık Tutulması 43

6.2. Düzenleyici ve Denetleyici Kurumların Gelirlerinin Takibi ile Oluşan Gelir Fazlalarının Genel Bütçeye Aktarılmasında Sorunlar Yaşanması 44

7. SOSYAL GÜVENLİK KURUMLARINA İLİŞKİN KONULAR.....47

7.1. Sosyal Güvenlik Kurumu Alacaklarının Mali Tablolarda Tam, Doğru ve Zamanında Muhasebeleştirilmemesi ve Raporlanmaması 47

7.2. Faturalı Alacakların Süresi İçerisinde Tahsil Edilmemesi 48

7.3. Ek Karşılık Primlerinin Takip ve Tahsil Edilmemesi..... 48

7.4. Türkiye İş Kurumunun Alacakların Takibinde Kullandığı Bilişim Sistemi ile Muhasebe Sistemi Arasında Uyumsuzluk Bulunması..... 49

8. MAHALLİ İDARELERE İLİŞKİN KONULAR.....51

8.1. Belediye Gelirlerinin Tahakkuk, Takip ve Tahsiline İlişkin Tespitler 51

8.1.1. Belediye Gelirleri Kanunu'nda Yer Alan Bazı Belediye Gelirlerinin Tahakkuk ve Tahsil Edilmemesi 51

8.1.2. Belediye Gelir Tarifelerinin Değiştirilmemesi Nedeniyle Bazı Gelirlerin Ekonomik Değerini Yitirmesi 52

8.1.3. Çevre Temizlik Vergisinden Alınan Payların Tahakkuk ve Tahsilinde Mevzuat Hükümlerine Uyulmaması 53

8.1.4. Gecekondu Kanunu Gereğince Oluşturulan Fon Gelirlerinin Amacı Dışında Kullanılması ve Takip ve Tahsilinde Sorunlar Yaşanması 54

8.1.5. Telekomünikasyon Altyapı ve Şebekelerinden Alınması Gereken Geçiş Hakkı Bedellerinin Takip ve Tahsil Edilmemesi 55

8.2. Ambalaj Atıklarının Toplanması İçin İmtiyaz Hakkının İhale Edilmeksizin ve Gelir Elde Edilmeksizin Şirketlere Devredilmesi 55

8.3. Belediye Taşınmazlarına İlişkin Tespitler 56

8.3.1. Belediye Taşınmazlarının Kiralanmasında 2886 Sayılı Devlet İhale Kanunu Hükümlerine Uyulmaması 56

8.3.1.1. Belediyeler Tarafından Kiraya Verilen Taşınmazların Kira Süresi Sonunda Yeniden İhale Düzenlenmeden Aynı ya da Başka Kişilere Kiraya Verilmesi 56

8.3.1.2. Belediye Gayrimenkulleri İçin Ecrimisil Uygulamasının Bir Kiralama Usulüne Dönüştürülmesi 56

8.3.1.3. Taşınmazların Belediye Şirketlerine Kiralanmasında Mevzuat Hükümlerine Uyulmaması	57
8.3.2. Belediye Taşınmazlarının Tahsis İşlemlerinde Mevzuat Hükümlerine Uyulmaması... ..	57
8.4. Belediyelerde Kamulaştırma İşlemlerinden Kaynaklanan Emlak Vergisi Tarh, Tahakkuk ve Tahsiline İlişkin Tespitler	58
8.4.1. Belediyeler Tarafından Yapılan Kamulaştırma İşlemlerinden Kaynaklanan Ek Emlak Vergisinin Tarh ve Tahakkukunun Yapılmaması	58
8.4.2. Diğer Kamu İdareleri Tarafından Yapılan Kamulaştırma İşlemlerinden Kaynaklanan Emlak Vergisi Tarh, Tahakkuk ve Tahsilinde Sorunlar Yaşanması	58
8.5. Belediye ve Bağlı Kuruluşlarının Borçlanma İşlemlerinde Belediye Kanunu'nda Öngörülen Limite Uyulmaması	59
8.6. Büyükşehir Bağlı İdarelerinin Kesin Hesaplarında Oluşan Gelir Fazlalığının Büyükşehir Belediyesine Aktarılmasında Sorunlar Yaşanması	60
8.7. Otopark Yönetmeliği Hükümlerinin Uygulanmaması.....	60
8.8. Toplu Taşıma İmtiyaz Hakkının İhalesiz Gördürülmesi ve/veya İhalelerde Süre Belirtilmemesi	61
8.9. Sosyal Denge Sözleşmesine Konusu Dışında Hüküm Konulması	61
8.10. İndirilecek Katma Değer Vergisi Hesabının Kullanımının Hatalı Olması	62
8.11. Doğalgaz Dağıtım Şirketindeki Ortaklık Payının Muhasebe Kayıtlarına Yansıtılmaması	62
8.12. İl Özel İdareleri Tarafından Kullanılan e-İçişleri Sisteminin Faaliyet Sonuçlarını Hatalı Raporlaması	63
8.13. Bakanlıklar ve Merkezi İdare Kuruluşlarınca İl Özel İdarelerine Aktarılan Yatırım Ödeneklerinin Kullanılmasında Mevzuat Hükümlerine Uyulmaması	63
EK: 2016 YILINDA DENETİM RAPORU DÜZENLENEN KAMU İDARELERİ LİSTESİ.....	65

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 performans 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, bütçe hakkını kullanırken vatandaş adına kamu gelirlerini toplama ve bu gelirleri harcama konusunda yürütme organına yetki vermekte ve bu yetkinin uygulama sonuçlarını da Sayıştay aracılığıyla denetlemektedir. Bu bağlamda Türkiye Büyük Millet Meclisinin denetim faaliyetinin etkin bir şekilde yürütülmesinde Sayıştay denetim raporlarının rolü büyüktür.

SAYIŞTAY DENETİMİ

Anayasa'nın 160'ıncı maddesine göre Sayıştay, merkezî yönetim bütçesi kapsamındaki kamu idareleri ile sosyal güvenlik kurumlarının 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 görevlidir. Mahallî idarelerin hesap ve işlemlerinin denetimi ve kesin hükme bağlanması da Sayıştay tarafından yapılmaktadır.

5018 sayılı Kanun'un 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 güvenilirliği 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 tabloların 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 Kanun'da, 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 VE KAPSAMI

Dış Denetim Genel Değerlendirme Raporu, 6085 sayılı Kanun'un 38'inci 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.

Dış Denetim Genel Değerlendirme Raporunun hazırlanmasında, merkezi yönetim kapsamındaki kamu idareleri, sosyal güvenlik kurumları, mahalli idareler ve 5018 sayılı Kanun kapsamında olmayan ancak Sayıştay denetimine tabi diğer kamu idarelerinin denetim raporlarındaki bulgular esas alınmıştır. 6085 sayılı Kanun'un 43'üncü maddesi uyarınca ayrıca genel rapor düzenlenmesi öngörüldüğünden, kamu işletmeleri denetim raporlarında yer alan bulgular bu Raporun kapsamı dışında tutulmuştur.

DIŞ DENETİM GENEL DEĞERLENDİRME RAPORUNUN HAZIRLANMA YÖNTEMİ VE İÇERİĞİ

2016 yılı Dış Denetim Genel Değerlendirme Raporu, Sayıştayın Türkiye Büyük Millet Meclisine sunmuş olduğu beşinci dış denetim genel değerlendirme raporudur. Bu Raporun hazırlanmasında mevzuatın öngördüğü kalite kontrol süreçlerinden geçerek kamu idareleri itibarıyla düzenlenen denetim raporları ile bu rapora ilişkin kamu idaresi cevapları dikkate alınmıştır.

2016 yılı Denetim Programı kapsamında yürütülen denetimler sonucunda denetim grup başkanlıklarınca dış denetim genel değerlendirme raporunda yer alması önerilen konular önemlilik, genellik arz etme, Türkiye Büyük Millet Meclisinin bilgisine sunulma gerekliliği kriterleri ve denetim sürecinin başında kamu idareleri itibarıyla tespit edilmiş olan ortak prosedürler çerçevesinde değerlendirilerek rapor taslağı hazırlanmış ve Rapor Değerlendirme Kurulunun görüşü alınarak Rapora son şekli verilmiştir.

Raporda önce genel çerçeve izah edilmiş; ikinci kısımda stratejik planlama ve performans yönetim sistemine ilişkin genel değerlendirmelerde bulunulduktan sonra üçüncü kısımda kamu idarelerine ilişkin genel konulara, dördüncü kısımda genel bütçeli kamu idarelerine ilişkin konulara, beşinci kısımda özel bütçeli idarelere ilişkin konulara, altıncı kısımda düzenleyici ve denetleyici kurumlara ilişkin konulara, yedinci kısımda sosyal güvenlik

kurumlarına ilişkin konulara, sekizinci kısımda mahalli idarelere ilişkin konulara, ekinde ise 2016 yılında denetim raporu düzenlenen kamu idareleri listesine yer verilmiştir.

2016 YILI DENETİMLERİNE İLİŞKİN GENEL BİLGİLER

2016 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.

Söz konusu Kurul kararı ile yürürlüğe girmiş olan Denetim Programının yürütülmesinde, denetim döneminin başında önceki yıllar bulguları ve riskli alanlar dikkate alınarak mahalli idareler ve üniversiteler için tespit edilmiş olan ortak denetim prosedürleri ile kamu idarelerinin personel ve yatırım harcamalarına ilişkin gerçekleştirilen veri analizi çalışmalarının sonuçlarından yararlanılmıştır.

2016 yılı Denetim Programı dâhilinde 5018 sayılı Kanun'a tabi genel yönetim kapsamında; 44 genel bütçeli idare, 111 özel bütçeli idare, 9 düzenleyici ve denetleyici kurum, 31 il özel idaresi, 30 büyükşehir belediyesi, 16 büyükşehir bağlı idaresi, 35 il belediyesi, 55 ilçe belediyesi, 3 mahalli idare şirketi, 1 diğer mahalli idare, 2 sosyal güvenlik kurumu ile 5018 sayılı Kanun kapsamında olmayan ancak Sayıştay denetimine tabi bulunan 8 diğer kamu idaresi olmak üzere Ek'te listesine yer verilen toplam 345 kamu idaresinde denetim gerçekleştirilerek Sayıştay denetim raporu düzenlenmiştir. Denetim Programı kapsamında ayrıca 6085 sayılı Sayıştay Kanunu'nun 4'üncü maddesinin üçüncü fıkrası gereğince 75 adet kamu işletmesi denetlenmiş olup raporlama süreci devam etmektedir.

Bu raporlardan, 164'ü merkezi yönetim kapsamındaki kamu idarelerine, 2'si sosyal güvenlik kurumlarına, 8'i diğer kamu idarelerine ve 73'ü kamu iktisadi teşebbüslerine ait olmak üzere toplam 247 adedi Türkiye Büyük Millet Meclisine sunulmaktadır. Türkiye Büyük Millet Meclisine sunulanlar dışında kalan 173 rapor ise gereği yapılmak üzere ilgili kamu idarelerine gönderilmektedir.

Genel Uygunluk Bildirimi, Dış Denetim Genel Değerlendirme Raporu, Faaliyet Genel Değerlendirme Raporu, Mali İstatistikleri Değerlendirme Raporu, Kamu İşletmeleri Genel

Raporu, Kalkınma Ajansları Genel Denetim Raporunun yanı sıra kamu idareleri hakkında düzenlenen Sayıştay Denetim Raporları yıllar itibarıyla sayısal olarak aşağıda sunulmuştur.

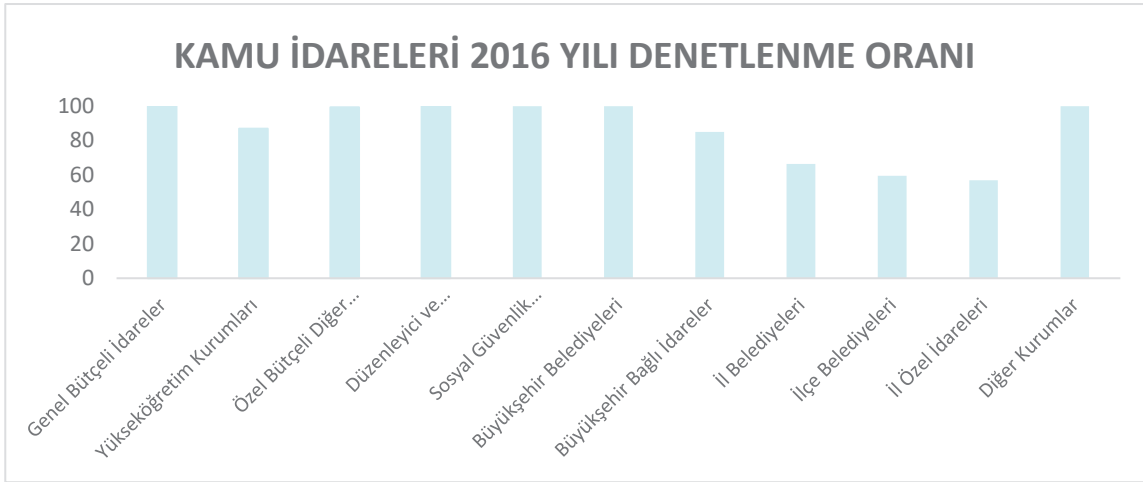
YILLAR İTİBARIYLA SAYIŞTAY DENETİM RAPOR SAYILARI					
	2012	2013	2014	2015	2016
Genel Bütçeli İdareler	42	43	43	45	44
Özel Bütçeli İdareler	88	97	147	147	111
Düzenleyici ve Denetleyici Kurumlar	8	8	9	9	9
Sosyal Güvenlik Kurumları	2	2	2	2	2
Diğer Kamu İdareleri	6	7	7	8	8
Kamu İşletmeleri	97	91	76	75	73*
TBMM'YE VE İLGİLİ KAMU İDARESİNE SUNULAN RAPOR SAYISI	243	248	284	286	247
İl Özel İdareleri	64	78	51	51	31
Büyükşehir Belediyeleri	16	16	30	30	30
Büyükşehir Bağlı İdareleri	14	18	19	33	16
İl Belediyeleri	61	62	51	51	35
İlçe Belediyeleri	41	43	88	104	55
Mahalli İdare Şirketleri	-	-	28	39	3
Kalkınma Ajansları	16	26	7	26	-**
Diğer Mahalli İdare	-	-	-	-	1
Kamu İşletmeleri	-	-	-	-	2*
İLGİLİ KAMU İDARESİNE SUNULAN RAPOR SAYISI	212	243	274	334	173
GENEL TOPLAM	455	491	558	620	420***

* 2016 yılı KİT denetimlerine ilişkin raporlama süreci devam etmektedir.

** 2016 yılı denetim programında kalkınma ajansları ile ilgili olarak sadece genel rapor hazırlanması öngörülmüştür.

***2016 yılında 72 kamu idaresi için düzenlenen performans denetimi raporu, KİT raporları hariç ilgili kamu idaresi raporları ile birleştirilerek yayımlanacaktır.

2016 yılında yürütülen denetimler sonucunda, bütçe büyüklükleri itibarıyla aşağıdaki grafikte görüldüğü üzere genel bütçeli idareler %100, yükseköğretim kurulu, üniversiteler ve yüksek teknoloji enstitüleri %87, özel bütçeli diğer idareler %99, düzenleyici ve denetleyici kurumlar %100, sosyal güvenlik kurumları %100, büyükşehir belediyeleri %100, büyükşehir bağlı idaresi %85, il belediyeleri %66, ilçe belediyeleri %60, il özel idareleri %57 ve diğer kurumlar %100 oranında denetlenmiştir.



2016 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 2016 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 ettirilmektedir.

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. STRATEJİK PLANLAMA VE PERFORMANS YÖNETİM SİSTEMİNE İLİŞKİN GENEL DEĞERLENDİRME

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ile benimsenen 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 Meclisine sunmaktadır.

2016 yılında gerçekleştirilen denetimler sonucunda, ilgili yasal gerekliliklere aykırı uygulamalar nedeniyle bazı kamu idarelerinde stratejik planlama ve performans esaslı bütçelemeye ilişkin olarak aşağıdaki tespitlere ulaşılmıştır.

2.1. Stratejik Planların Değerlendirilmesine Yönelik Tespitler

- 5018 sayılı Kanun'un "Stratejik Planlama ve Performans Esaslı Bütçeleme" başlıklı 9'uncu maddesinde, kamu idarelerinin stratejik plan hazırlaması gerektiği hususu düzenlendiği halde bazı kamu idarelerinin stratejik plan hazırlamadıkları tespit edilmiştir.
- Stratejik planların içeriği, "Kamu İdarelerinde Stratejik Plan Hazırlamaya İlişkin Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmelik" ile belirlenmiştir. Bazı kamu idarelerinin stratejik planlarını bu içeriğe uygun olarak hazırlamadıkları, stratejik planlarında faaliyet maliyetleri tablosuna ve/veya stratejilere yer vermedikleri tespit edilmiştir.

2.2. Performans Programlarının Değerlendirilmesine Yönelik Tespitler

- Kamu İdareleri tarafından hazırlanan performans programlarının, "Kamu İdarelerince Hazırlanacak Performans Programları Hakkında Yönetmelik" hükümlerine uygun olması gerekmektedir. Ancak ilgili Yönetmelik hükümlerine aykırı olarak bazı kamu idarelerinin performans programlarında faaliyet maliyetleri tablosunun içeriğinin doğru hazırlanmadığı, performans hedefi tablolarında açıklama kısmına yer verilmediği, "Genel Bilgiler" bölümünün "Performans Programı Hazırlama Rehberi" gerekliliklerine uygun hazırlanmadığı, performans bilgileri bölümünde idare ile ilgili hükümet programında yer alan temel politika ve önceliklere yer verilmediği, insan kaynakları ve fiziki kaynaklarla ilgili gerekli bilgilerin sunulmadığı tespit edilmiştir.

- Performans Programı Hazırlama Rehberi uyarınca kamu idarelerinin performans programları aracılığıyla yıllık hedef ve faaliyetlerini belirlemeleri ve hedef ve faaliyetlerin maliyetlendirilmesi ile de yıllık bütçe hedeflerini oluşturmaları gerekmektedir. 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 İdarelerince Hazırlanacak Performans Programları Hakkında Yönetmelik” ve Performans Programı Hazırlama Rehberi performans hedef ve göstergeleri ile faaliyetler belirlenirken uyulması gereken esasları belirlemiştir. Ancak ilgili esaslara aykırı olarak bazı kamu idarelerinin çıktı veya sonuç odaklı olmayan performans hedefleri belirlediği, performans göstergelerinin ve faaliyetlerin performans hedeflerini gerçekleştirmeye yönelik olarak belirlenmediği, performans hedefi ve göstergelerinin sade ve anlaşılır şekilde ifade edilmediği ve performans göstergelerinin ölçülebilir olarak belirlenmediği tespit edilmiştir.

2.3. Faaliyet Sonuçlarının Ölçülmesine Yönelik Tespitler

- 5018 sayılı Kanun’un 41’inci maddesi gereğince hazırlanacak faaliyet raporlarında idarelerin stratejik planlama ve performans programları uyarınca yürütülen faaliyetlere ve belirlenmiş performans göstergelerine göre hedef ve gerçekleşme durumu bilgilerine performans bilgileri başlığı altında yer vermeleri gerekmektedir. Ancak denetimler sonucunda 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. 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.

2.4. Faaliyet Raporlarının Değerlendirilmesine Yönelik Tespitler

- “Kamu İdarelerince Hazırlanacak Faaliyet Raporları Hakkında Yönetmelik” ile hazırlanacak idare faaliyet raporlarının içeriği başlıklar olarak belirlenmiştir. Denetimler sonucunda ilgili Yönetmelik hükümlerine aykırı olarak bazı kamu idarelerinin idare faaliyet raporlarında temel mali tablolara, performans sonuçlarının değerlendirilmesine, performans sonuçları tablosuna, iç ve dış mali denetim sonuçlarına, mali bilgilerin tamamına ve/veya faaliyet bilgilerine yer vermediği tespit edilmiştir.
- 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 faaliyetler ile belirlenmiş performans göstergelerine göre hedef ve gerçekleştirme durumu ile meydana gelen sapmaların nedenlerine yer vermeleri gerekmektedir. Denetimler sonucunda bazı kamu idarelerinin 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 ile benimsenen performans esaslı bütçeleme sisteminin temel unsurlarını stratejik plan, performans programı ve faaliyet raporları oluşturmaktadır. Stratejik plan ve performans programları vasıtasıyla kamu idarelerinin temel politika hedefleri ile bunların kaynak ihtiyaçları arasında bağlantı kurulmakta; bu belgelerde öngörülen hedeflere ilişkin gerçekleştirmeler ise, hesap verebilirliğin ve mali saydamlığın sağlanması amacıyla faaliyet raporları aracılığıyla kamuoyuna açıklanmaktadır. Denetimler sonucunda 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 kurulamadığı 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

gerçekleşmelerini faaliyet maliyetleriyle birlikte raporlamalarını sağlayacak sistemin geliştirilmesi önem arz etmektedir.

- “Kamu İdarelerince Hazırlanacak Faaliyet Raporları Hakkında Yönetmelik” hükümleri gereğince idarelerin faaliyet raporlarında performans hedef ve gerçekleşmeleri ile meydana gelen sapmaların nedenlerine ilişkin açıklama yapmaları gerekmektedir. Denetimler sonucunda 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.

3. KAMU İDARELERİNE İLİŞKİN GENEL KONULAR

3.1. İç Kontrol Sistemine İlişkin Genel Değerlendirme

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

5018 sayılı Kanun ile kamu mali yönetim sistemi, uluslararası standartlara 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.

3.1.1. İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planlarına İlişkin Tespitler

Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği ile Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı Rehberi doğrultusunda kamu idarelerinin iç kontrol sistemlerini kurmak amacıyla 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 Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği'nde yer alan standartların karşılığı olan faaliyetlerin bu planlarda belirtilmediği, planlarda öngörülen faaliyetlerin başlatılmadığı ya da süresinde tamamlanmadığı, mali karar ve işlemlerle ilgili süreç akış şemalarının oluşturulmadığı, bazı üniversitelere ait uyum eylem planlarında

üniversiteye bağlı döner sermaye müdürlüklerinde iç kontrol sistemi kurulmasına ilişkin eylemlere yer verilmediği

tespit edilmiştir.

3.1.2. Ön Mali Kontrole İlişkin Tespitler

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 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.

3.1.3. İç Denetime İlişkin Tespitler

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu 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 iç denetim birimlerinin oluşturulmadığı, iç denetim birimleri oluşturulan kamu idarelerinde ise;

- Yeterli sayıda iç denetçi atanmadığı,
- İç denetim planlarının ve bu planlarla uyumlu iç denetim programlarının hazırlanmadığı ve
- İç denetim birimlerinin kendilerine verilen görevlerin bir kısmını yerine getirmediği, denetimler sonunda hazırlanması gereken iç denetim raporlarının hazırlanmadığı

tespit edilmiştir.

3.1.4. İç Kontrol Sisteminin Yıllık Olarak Değerlendirilmesine İlişkin Tespitler

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'na 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 ve güncellemelerin 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.

3.2. Kamu İdarelerinin Mali Raporlarının Döner Sermaye İşletmelerini de Kapsayacak Şekilde Üretilmemesi

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 5'inci maddesinde kamu mali yönetiminin uyumlu bir bütün olarak oluşturulacağı ve Türkiye Büyük Millet Meclisinin 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 Türkiye Büyük Millet Meclisi 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 amacıyla 5018 sayılı Kanun'un geçici 11'inci maddesiyle getirilen düzenleme ile bu işletmelerin tasfiye edilerek bağlı oldukları kamu idarelerinin bütçeleri içine alınması öngörülmüş iken, anılan maddede yapılan değişiklikle bundan vazgeçilerek yeniden yapılandırılmalarına karar verilmiştir.

Yeniden yapılandırma süreci tamamlanıncaya kadar geçerli olmak üzere 2007 yılı başında yürürlüğe konulan Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği ile bu işletmelerin bütçelerinin hazırlanması, uygulanması, sonuçlandırılması, muhasebesi, kontrol ve denetimi ile muhasebe yetkililerinin niteliklerine ilişkin usul ve esaslarla ilgili düzenlemeler yapılarak anılan işletmelerin bütçe ve muhasebe sisteminin 5018 sayılı Kanun ile uyumlu hale getirilmesi amaçlanmıştır.

Ancak bu düzenlemeler, 5018 sayılı Kanun'da öngörülen bütçe ilkelerinden kamu idarelerinin tüm gelir ve giderlerinin bütçelerinde gösterilmesi ile kamu kaynağının kullanılmasına ilişkin genel esaslardan mali saydamlığın ve hesap verme sorumluluğunun gerçekleştirilmesinde yeterli olmamıştır.

Gelinen noktada, 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.

Diğer taraftan 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 ödemelerin 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.

Döner sermaye işletmelerinin 5018 sayılı Kanun'da öngörülen ilke ve esaslara uygun olarak yeniden yapılandırılmaları ve kamu idarelerinin bünyelerinde bulunan döner sermaye işletmelerinin faaliyetlerini de kapsayacak şekilde konsolide mali tablolar üretebilmeleri sağlanmalıdır.

3.3. Mali Tablolarda Dipnotlara Yer Verilmemesi

Mali tabloların sunulmasını açıklayan 1 No'lu Devlet Muhasebe Standardının 73'üncü maddesine göre mali tablolara ait notların sistematik bir şekilde sunulması ve faaliyet sonuçları tablosu, bilanço, nakit akış tablosu ve varlıklar/yükümlülükler değişim tablolarında her bir kalemin, notlar bölümündeki ilgili bilgilerle ilişkilendirilmesi gerekmektedir. Aynı Standardın 74'üncü maddesine ise mali tablolara ilişkin notların, koşullu yükümlülük ve taahhütlerin yanı sıra faaliyet sonuçları tablosu, bilanço, nakit akış tablosu ve varlıklar/yükümlülükler değişim tablolarında gösterilen tutarların anlatımlı tanımlarını, ayrıntılı cetvellerini veya analizlerini içermesi öngörülmektedir. Mali tablolarda hangi tür bilgilerin dipnotlarda gösterilmesi gerektiği Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nde detaylı bir şekilde düzenlenmiştir.

Denetimler sonucunda bazı kamu idarelerinin sundukları faaliyet sonuçları tablosu ve bilançolarda tam açıklama ilkesini karşılayacak şekilde dipnotlara yer vermediği tespit edilmiştir.

3.4. Gelir Tahakkuk ve Tahsilatına İlişkin Tespitler

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 49'uncu maddesi, 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 veya aynı kamu idaresinin farklı birimlerine görev verilebilmekte olup, söz konusu idare ve birimlerin koordinasyon içerisinde hareket etmeleri kamu gelirlerinin eksiksiz ve zamanında takip ve tahsili için önem taşımaktadır.

Denetimler sonucunda aşağıda yer verilen bazı kamu gelirlerinin tahakkuk ve tahsilat süreçlerinde sistem ve koordinasyon eksikliği nedeniyle sorunlar yaşandığı görülmüştür:

- 6001 sayılı Karayolları Genel Müdürlüğü'nün Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun'un 30'uncu maddesine göre köprü ve otoyollardaki Hızlı Geçiş ve Otomatik Geçiş Sistemi gişelerinden geçiş ücretlerini ödemediği tespit edilen araç sahiplerine Karayolları Genel Müdürlüğü (KGM) tarafından geçiş ücreti ödemediği giriş çıkış yaptığı mesafeye ait geçiş ücretinin on katı tutarında idari para cezası kesilmektedir. Ödenmeyen geçiş ücretleri ile idari para cezalarının tebliğ tarihinden itibaren bir ay içinde ödenmemesi durumunda geçiş ücreti ve idari para cezası, 6183

sayılı Amme Alacakları Tahsil Usulü Hakkında Kanun hükümlerine göre ilgili vergi daireleri tarafından takip ve tahsil edilmektedir. Vergi daireleri tarafından tahsil edilen kaçak geçişe ilişkin ücretlerin, tahsilatın yapıldığı ayı takip eden ayın sonuna kadar KGM hesaplarına aktarılması gerekmektedir.

Uygulamada KGM, kaçak geçiş ücretlerini tahakkuk esasına göre muhasebeleştirilmemekte; vergi daireleri de tahsil ettikleri geçiş ücretlerini toplu olarak KGM'ye iletmektedir. Tahakkuk kaydı bulunmayan geçiş ücretlerine ilişkin gerçekleştirilen tahsilatın hangi araçtan yapıldığı bilinmemekte ve sonuç itibarıyla bu ücretlere ilişkin alacakların sağlıklı takibi yapılamamaktadır.

- Gıda, Tarım ve Hayvancılık Bakanlığı tarafından tarımsal uygulamaların desteklenmesi amacıyla tarımsal amaçlı kooperatiflerin uyguladığı projelere düşük faizle uzun vadeli kredi kullanılmaktadır. Söz konusu krediler Bakanlık tarafından kullanılmakta, 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.
- 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.
- Sermaye Piyasası Kurulu, ihraççılar veya halka arz edenlerce satışı yapılacak sermaye piyasası araçlarından, yatırım fonlarının ve değişken sermayeli yatırım ortaklıklarının net varlık değerlerinden, borsaların ve diğer teşkilatlanmış piyasaların, merkezi takas kurumlarının, merkezi saklama kurumlarının ve Merkezi Kayıt Kuruluşunun gelirleri üzerinden 6362 sayılı Sermaye Piyasası Kanunu'nda belirlenen oranlarda gelir elde etmektedir. Ancak gelirlerin tahakkuk, takip ve tahsiline ilişkin usul ve esasları içeren bir düzenleme bulunmaması nedeniyle tahsilatı gerçekleştiren birimler ile muhasebe birimi arasında koordinasyon eksikliği

yaşanmaktadır. Bunun sonucu olarak, Kurum gelirlerinin tahakkuk kayıtları muhasebe birimine bildirilen tutarlar ile sınırlı olarak yapılabilmekte, henüz tahsil edilmediği için muhasebe birimine bildirilmeyen gelir tutarları takip edilememektedir.

- Devlet Su İşleri Genel Müdürlüğü, gerek 6200 sayılı Devlet Su İşleri Genel Müdürlüğü Genel Müdürlüğü'nün Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun gerekse 1053 sayılı Belediye Teşkilatı Olan Yerleşim Yerlerine İçme, Kullanma ve Endüstri Suyu Temini Hakkında Kanun başta olmak üzere çeşitli kanunlardan kaynaklanan gelirler elde etmektedir. Ancak bu gelirlerin önemli bir kısmı sözleşme ve protokole dayalı olmasına rağmen izlemeye ilişkin bilişim sisteminin faaliyete geçmediği gerekçe gösterilerek gerekli tahakkuk kayıtları yapılmamakta; sadece tahsilatın gerçekleştirildiği anda gelir kaydı yapılmaktadır.

3.5. Taşınmazlarla İlgili Tespitler

3.5.1. Taşınmazların Fiili Envanter Çalışmalarının Tamamlanamamış Olması

Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik'e 03.06.2014 tarih 2014/6455 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile eklenen "Mevcut Taşınmazların Kaydına İlişkin İşlemler" başlıklı Geçici 1'inci maddesinde; kamu idarelerine ait taşınmazların fiili envanterinin emlak vergisi değerleri üzerinden kayıt ve kontrol işlemleriyle görevli birimler tarafından 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 öngörülmüştür.

Denetimler sonucunda bazı kamu idarelerine ait taşınmazlara ilişkin olarak fiili envanter çalışmalarının tamamlanmadığı ve bu durumun kamu idarelerinin mülkiyetinde, yönetiminde veya kullanımında bulunan taşınmaz miktarlarının tespit ve takibini zorlaştırdığı tespit edilmiştir.

3.5.2. Taşınmazların Cins Tashihi İşlemlerinin Tamamlanamamış Olması

Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik'in 10'uncu maddesi uyarınca, kamu idarelerinin mülkiyetlerinde, yönetimlerinde veya kullanımlarında bulunan taşınmazların mevcut kullanım şekilleri ile tapu kayıtlarının birbirine uygun olmaması durumunda fiili kullanım durumları esas alınarak tapu kayıtlarında cins tashihlerinin yapılması gerekmektedir.

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

3.5.3. Tahsise Konu Olan Taşınmazların Doğru Muhasebeleştirilmemesi

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun "Taşınmaz tahsisi" başlıklı 47'nci maddesine göre kamu idareleri, kanunlarında belirtilen kamu hizmetlerini yerine getirebilmek için mülkiyetlerindeki taşınmazlarla Devletin hüküm ve tasarrufu altındaki yerleri, birbirlerine ve köy tüzel kişiliklerine bedelsiz olarak tahsis edebilirler.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 170'inci ve Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 187'nci maddeleri uyarınca kamu idarelerinin hem diğer kamu idarelerine tahsis ettikleri taşınmazları, hem de kendilerine tahsis edilen taşınmazları yardımcı hesaplar itibarıyla ilgili varlık hesaplarında muhasebeleştirmeleri gerekmektedir.

Denetimler sonucunda, kamu idareleri arasındaki taşınmaz tahsis işlemlerinin muhasebe kayıtlarına yansıtılmadığı ve bu sebeple söz konusu taşınmazların mülkiyet ve kullanım durumlarına ilişkin sağlıklı bilgiye ulaşılamadığı tespit edilmiştir.

3.5.4. Belediye ve Üniversitelerin Mülkiyetinde Bulunan Taşınmazların Mevzuata Aykırı Olarak Pazarlık Usulüyle Kiraya Verilmesi

2886 sayılı Devlet İhale Kanunu ile ihtiyaçların en iyi şekilde, uygun şartlarla ve zamanında karşılanması ve ihalede açıklık ve rekabetin sağlanması esas kılınmış olup Kanun kapsamındaki işlerde tekliflerin gizli olarak verilmesini sağlayan kapalı teklif usulünün esas olduğu belirtilmiş ve istisnai olarak Kanun'un 51'inci maddesinde sayılan işlerin pazarlık usulüyle yaptırılacağı hüküm altına alınmıştır.

Söz konusu maddenin (g) bendinde ise "*Kullanışlarının özelliği, idarelere yararlı olması veya ivediliği nedeniyle kapalı veya açık teklif yöntemleriyle ihalesi uygun görülmeyen,*

devletin özel mülkiyetindeki taşınır ve taşınmaz malların kiralanması, trampası ve mülkiyetin gayri ayni hak tesisi ile Devletin hüküm ve tasarrufu altındaki yerlerin kiralanması ve mülkiyetin gayri ayni hak tesisi”nin pazarlık usulü ile ihale edilebileceği belirtilmiştir.

Kanun’da geçen "Devletin özel mülkiyetindeki" ve "Devletin hüküm ve tasarrufu altındaki yerler" ifadeleri ile hazineye ait olan taşınmazlar tarif edilmekte olup, belediyelerin ve üniversitelerin özel mülkiyetinde bulunan taşınmazların bu kapsamda değerlendirilmesi mümkün değildir.

Denetimler sonucunda bazı kamu idarelerine ait taşınmazların kiralanması işinin mevzuata aykırı olarak 2886 sayılı Kanun’un “Pazarlık usulüyle yapılacak işler” başlıklı 51’inci maddesinin (g) bendi kapsamında gerçekleştirildiği tespit edilmiştir.

3.5.5. Hazine Taşınmazlarının İşgalli Kullanılması

Hazine taşınmazlarının edinilmesi, yönetilmesi, trampası, elden çıkarılması, korunması, işgalli taşınmazların tahliyesi ve idaresine ilişkin diğer yetkiler, 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu’nun 44 ila 48’inci maddeleri ile 178 sayılı Maliye Bakanlığının Teşkilatı ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararname’nin 13’üncü maddesi uyarınca Maliye Bakanlığına aittir. Anılan Kanun’a göre çıkarılan yönetmeliklerle bu yetkinin çerçevesi belirlenmiş ve Bakanlığa bu taşınmazları tahsis, irtifak, kira gibi usullerle ilgili kamu idarelerinin veya üçüncü kişilerin kullanımına sunma yetkisi tanınmıştır.

Söz konusu mevzuat hükümleri uyarınca Hazine taşınmazlarının yönetim yetkisi Devlet tüzel kişiliğini temsilen Maliye Bakanlığına ait olup, bu taşınmazlar üzerinde ayni veya kişisel hakkın kurulması, ancak hukuki süreçler neticesinde, Bakanlıkça verilecek izin ve/veya onaylar doğrultusunda mümkün olabilmektedir.

Diğer taraftan taşınmazların Maliye Bakanlığının izni olmaksızın işgalli kullanılması durumunda uygulanacak yaptırımlar, 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu’nun “Ecrimisil ve tahliye” başlıklı 75’inci maddesinde düzenlenmiş olup buna göre Devletin özel mülkiyetinde veya hüküm ve tasarrufu altında bulunan taşınmaz malların gerçek ve tüzel kişilerce işgali üzerine, fuzuli şağılden ecrimisil istenilmesi gerekmektedir.

Denetimler sonucunda, Hazineye ait taşınmazlar üzerinde Bakanlıktan izin alınmaksızın bazı belediyelerce mevzuata aykırı olarak gelir getirici faaliyetlerde bulunduğu, bu taşınmazlar üzerindeki ticari ünitelerin sözleşme konusu yapılarak veya sözleşme yapılmaksızın üçüncü kişilerin kullanımına bırakıldığı, ayrıca taşınmazların işgalli

kullanımlarından elde edilen gelirlerin söz konusu belediyeler veya bunlara ait ticari işletmelere aktarıldığı tespit edilmiştir.

3.6. 5510 Sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu'na Aykırı

Uygulamalar Bulunması

3.6.1. Bazı Kamu İdarelerinde Sağlık Hizmeti Giderlerinin Genel Sağlık Sigortası

Kapsamı Dışında Kamu İdaresi Bütçesinden Karşılanması

5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu'na göre kamu personeli, genel sağlık sigortalıları arasında sayılmış olup, bunların 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.

Tasarruf Mevduatı Sigorta Fonu (TMSF) ve Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankasında (TCMB) aşağıda açıklandığı üzere mevzuata aykırı olarak sağlık hizmeti giderlerinin kurum bütçesinden karşılanması uygulamasına devam edildiği tespit edilmiştir.

3.6.1.1. Tasarruf Mevduatı Sigorta Fonu Çalışanlarının Sağlık Hizmeti Giderlerinin Fon Bütçesinden Karşılanması

5411 sayılı Bankacılık Kanunu'nun 125'inci maddesinde; *"Fon Kurulu Başkan ve üyeliklerine 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"* belirtilmiştir.

01.10.2008 tarihinde yürürlüğe giren 5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu'nun Geçici 4'üncü maddesi gereğince, 5434 sayılı Türkiye Cumhuriyeti Emekli Sandığı Kanunu hükümlerine göre kesenek ve karşılık ödenmesi gerekenler ile bunların

bakmakla yükümlü olduğu kişilerin sağlık hizmetleri SGK tarafından 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 TMSF 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.

TMSF Başkan ve üyeleri ile meslek personelinin 5510 sayılı Kanun'a göre genel sağlık sigortası kapsamında bulunmaları nedeniyle SGK ile anlaşmalı özel sağlık kurumlarındaki tedavilerinde Sağlık Uygulama Tebliği (SUT) ile belirlenen bedellerin SGK tarafından, SUT bedellerini aşan kısmın ise TMSF personeli tarafından ödenmesi gerekmektedir. SGK ile anlaşmalı olmayan özel sağlık kurumlarındaki tedavi giderlerinin ise tamamının TMSF personeli tarafından karşılanması esastır.

Denetimler sonucunda, 14.06.2007 tarih ve 236 sayılı Fon Kurulu Kararı ile belirlenen Sağlık Yardımı Uygulama Usul ve Esasları'na dayanılarak, SGK ile anlaşması olup olmadığına bakılmaksızın TMSF tarafından özel sağlık kuruluşları ile sözleşme imzalandığı ve bu kapsamda;

- 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.

3.6.1.2. Türkiye Cumhuriyet 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, 5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu'nun 4'üncü maddesinin birinci fıkrasının (c) bendi hükümlerinin uygulanacağı öngörülmüştür. 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.

TCMB çalışanlarının 5510 sayılı Kanun'a göre genel sağlık sigortası kapsamında bulunmaları nedeniyle, SGK ile anlaşmalı özel sağlık kurumlarındaki tedavilerinde SUT ile belirlenen bedellerin SGK tarafından, SUT bedellerini aşan kısmın ise Banka personeli tarafından ödenmesi gerekmektedir. SGK ile anlaşmalı olmayan özel sağlık kurumlarındaki tedavi giderlerinin ise tamamının Banka personeli tarafından karşılanması esastır.

Denetimler sonucunda, Banka Meclisi tarafından çıkarılan Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası Aile ve Sağlık Yardımları Yönetmeliği'ne dayanılarak 52 adet özel sağlık kuruluşu ile yapılan çeşitli 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 hükümlerine aykırı olarak Banka bütçesinden ödendiği tespit edilmiştir.

3.6.2. Genel Sağlık Sigortası Primleri Aile ve Sosyal Politikalar Bakanlığınca Karşılananlardan Durumlarının Değişmesi Nedeniyle Bu Kapsamdan Çıkanların Primlerinin Bakanlıkça Ödenmeye Devam Edilmesi

5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu'nun 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 SGK'ya 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 ikametgâhı 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 tescilli 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 tescilli yapılan ve primleri ödenen kişilerden işe giren kişilerin işe girmesi sonucu genel sağlık sigortalılığı bakımından 60'ıncı 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 tescilli 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 yapıp genel sağlık sigortalılığı açısından (60/1-c-1) kapsamında devam edip etmeyeceklerinin değerlendirilmesi gerekmektedir.

3.7. Mali Konularda Düzenlenecek Yönetmelikler ile Yönetmelik Niteliğindeki Düzenleyici İşlemlerin Sayıştayın İstişari Görüşü Alınmadan Yürürlüğe Konulması

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 bazı kamu idarelerince bu zorunluluğa uyulmadığı tespit edilmiştir.

3.8. Kamu İdaresi Adına Açılmış Bazı Banka Hesaplarının Muhasebe Kayıtlarında Yer Almaması

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 51'inci maddesinde, 102- Banka Hesabının kurum adına bankaya yatırılan paralar ile bankaya takas için verilen çeklerden, takas işlemi tamamlananlar ile düzenlenen çek ve gönderme emirlerinden ilgililerine ödendiği veya gönderildiği bildirilen çek ve gönderme emri tutarlarının kaydedilmesi için kullanılacağı hüküm altına alınmıştır.

Kamu idareleri adına bankalarda açılan bütün hesapların 102- Banka Hesabında gösterilmesi gerekmesine rağmen denetimler sonucunda, bazı kamu idarelerinde muhasebe kayıtlarında yer almayan banka hesaplarının bulunduğu tespit edilmiştir.

3.9. Mahsup Dönemine Aktarılan Avansların Zamanında Kapatılmaması

5018 sayılı Kamu Mali Yönetim ve Kontrol Kanunu 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 malî 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 yıl sonuna 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 165-Mahsup Dönemine Aktarılan Avans ve Krediler Hesabına alacak, 140-Kişilerden Alacaklar hesabına ise borç kaydedilmesi gerektiği belirtilmiştir.

Denetimler sonucunda, mahsup dönemine aktarılan avans ve krediler hesabında yer alan tutarların kapatılmadığı tespit edilmiştir.

3.10. Vadesinde Tahsil Edilemeyen Alacakların Takip ve Tahsil İşlemlerinin Başlatılmaması

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 54 ve 55'inci maddeleri ve Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinin 89 ve 90'ıncı maddelerinde ayrıntılı şekilde açıklanan 121-Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabı, merkezi yönetim kapsamındaki kamu idarelerinde mevzuatı gereğince tahakkuk ettirilen vergi gelirleri, teşebbüs ve mülkiyet gelirleri, diğer gelirler ve sermaye gelirlerinden, mahalli idarelerde ise mevzuatı gereği tahakkuk ettirilen faaliyet alacaklarından takibe alınan tutarlar ile bunlardan yapılan tahsilat, tecil ve terkinlerin izlenmesi için kullanılmaktadır.

Denetimler sonucunda bazı kamu idarelerinin vadesi geçmiş alacakları 121-Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabına kaydetmedikleri ve söz konusu alacaklar için takip işlemlerini başlatmadıkları tespit edilmiştir.

3.11. Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında İzlenen Maddi Duran Varlıkların Geçici Kabul İşlemi Yapıldığı Halde İlgili Varlık Hesaplarına Aktarılmaması

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin "258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabı" ana 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.

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 tespit edilmiştir.

3.12. Kiraya Verilen Gayrimenkullerin ve Bunlardan Elde Edilen Gelirlerin Muhasebe Kayıtlarında Takip Edilmemesi

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 282'nci maddesine göre kamu idareleri, varlık, kaynak, gelir ve gider hesaplarının dışında, muhasebenin bilgi verme ve izleme görevi yüklediği işlemleri, muhasebe disiplini altında toplanması istenen işlemleri ve gelecekte doğması muhtemel hak ve yükümlülüklerine ilişkin işlemleri nazım hesaplarını kullanarak izlemek durumundadır.

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği kapsamındaki kamu idarelerinin bilançolarında kayıtlı duran varlıklardan kiraya verilenlerin izlenmesi için 990 Kiraya Verilen Duran Varlıklar ve 999 Diğer Nazım Hesaplar Karşılığı hesaplarını, bu taşınmazlardan elde edilecek toplam kira gelirleri ile irtifak hakkı gelirlerinin yıllar itibarıyla izlenmesi için ise 993 Maddi Duran Varlıkların Kira ve İrtifak Hakkı Gelirleri ve 999 Diğer Nazım Hesaplar Karşılığı hesaplarını kullanmaları, Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği ile Maliye Bakanlığı Muhasebat Genel Müdürlüğü'nün konu hakkındaki iç düzenlemeleri ile zorunlu hale gelmiştir.

Denetimler sonucunda bazı kamu idarelerinde kiraya verilen maddi duran varlıkların ve bunlardan elde edilen gelirlerin izlenmesi için söz konusu nazım hesapların kullanılmadığı tespit edilmiştir.

3.13. Mali Duran Varlıkların Muhasebe Hesaplarında İzlenmemesi

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin "24 Mali Duran Varlıklar" hesap grubunu açıklayan hükümlerine göre, kamu idarelerinin uzun vadeli amaçlarla veya yasal zorunluluklar nedeniyle diğer bir kurum veya işletmeye koydukları her türlü sermaye tutarları ile bu kuruluşlarla ilgili sermaye taahhütlerinden doğan borçlarını Mali Duran Varlıklar hesap grubunda izlemesi gerekmektedir.

Denetimler sonucunda bazı idarelerin malî kuruluşların sermayelerine iştirak ettikleri tutarlar ile hissedarı oldukları şirketlerdeki sermaye paylarını veya döner sermaye işletme

müdürlüklerine yatırdıkları sermayeleri, mali duran varlıklar hesap grubunda izlemediği tespit edilmiştir.

3.14. Gayrimaddi Hak Alımlarının Hatalı Muhasebeleştirilmesi

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin "26 Maddi Olmayan Duran Varlıklar" hesap grubunu açıklayan maddelerine göre yazılım, lisans yenileme ve sertifika gibi herhangi bir fiziksel varlığı bulunmayan, kamu idarelerinin belli bir şekilde yararlandığı veya yararlanmayı beklediği aktifleştirilen giderler ile patent, telif hakkı, belli koşullar altında hukuken himaye gören haklar gibi varlıkların ve bunlara ilişkin amortismanların maddi olmayan duran varlıklar hesap grubu içerisinde muhasebeleştirilmesi gerekmektedir.

Denetimler sonucunda, bazı kamu idarelerinde gayrimaddi hak alımlarının maddi olmayan duran varlıklara ait ilgili hesaplarda muhasebeleştirilmeden doğrudan giderleştirildiği, bunlara ilişkin amortisman kayıtlarının yapılmadığı tespit edilmiştir.

3.15. Kıdem Tazminatı Karşılıklarının Ayrılmaması

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği, Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği ve Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği hükümleri uyarınca kamu idarelerinin, kıdem tazminatı alma hakkı 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.

Denetimler sonucunda bazı kamu idarelerinin gerek kendi personeli, gerekse hizmet alımı suretiyle çalıştırdıkları personel için kıdem tazminatı karşılığı ayırmadığı bu sebeple söz konusu idarelerin bilançolarında kıdem tazminatı karşılığı hesaplarının yer almadığı görülmüştür.

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 aykırılık teşkil etmektedir.

4. GENEL BÜTÇELİ KAMU İDARELERİNE İLİŞKİN KONULAR

4.1. 5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu Hükümlerine Aykırı Olarak Genel Bütçe Kapsamındaki Bazı Kamu İdarelerinin Kullanımlarında Özel Hesaplar Bulunması

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 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 bazı kamu idarelerince 5018 sayılı Kanun hükümlerine aykırı olarak kullanıldığı tespit edilen ve kamu idaresi muhasebe kayıtlarında ve mali tablolarında gösterilmeyen özel hesaplar aşağıda belirtilmiştir.

4.1.1. Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanlığı Tarafından Kullanılan Özel Hesaplar

4.1.1.1. İşçi Ücretlerinden Kesilen Cezaların Takip Edildiği Özel Hesap

4857 sayılı İş Kanunu'nun 38'inci maddesinde; işçi ücretlerinden ceza olarak kesilen paraların işçilerin eğitimi ve sosyal hizmetleri için kullanılıp harcanmak üzere Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanlığı (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 Resmi 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.

4.1.1.2. Avrupa Birliği Katılım Öncesi Mali Yardım Aracı Fonları

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.

Denetimler sonucunda, ÇSGB 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, buna ilişkin mali işlemlerin Bakanlık mali tablolarında gösterilmesi gerekmektedir.

4.1.2. Bilim, Sanayi ve Teknoloji Bakanlığı Tarafından Kullanılan Özel Hesap

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.

4.2. Avrupa Birliği Fonlarının Kullanımı Sebebiyle Doğacak Yükümlülüklerin Hazine Müsteşarlığının Mali Tablo ve Dipnotlarında Yer Almaması

2003/5313 sayılı Ulusal Fon'un Kurulmasına İlişkin Mutabakat Zaptı'nın Onaylanması Hakkında Karar'ın; 2'nci maddesi hükmü çerçevesinde Ulusal Yetkilendirme Görevlisi olarak görevlendirilmiş olan Hazine Müsteşarı, aynı Karar'ın 3'üncü maddesi uyarınca bir programın tamamlanmasına kadar, o programla ilgili ülkemize aktarılmış olan Avrupa Birliği fonlarının tüm sorumluluğuna sahiptir.

2008/14450 sayılı Türkiye Cumhuriyeti Hükümeti ve Avrupa Toplulukları Komisyonu Arasında Katılım Öncesi Yardım Aracı (IPA) ile Temin Edilen Yardımın Uygulanması Çerçevesinde Türkiye Cumhuriyetine Sağlanan Avrupa Topluluğu Mali Yardımlarıyla İlgili İşbirliği Kuralları Hakkında Çerçeve Anlaşma'nın Onaylanması Hakkında Karar'ın 29'uncu maddesinde, IPA kapsamındaki yardımın uygulanması esnasında herhangi bir zamanda veya bir mali denetim sonucunda ortaya çıkan kanıtlanmış bir usulsüzlük ya da dolandırıcılık sebebiyle fonların yararlanıcı ülkeden Ulusal Yetkilendirme Görevlisince ulusal geri alma usulleri ile geri alınacağı, Ulusal Yetkilendirme Görevlisinin fonların tamamen ya da kısmen geri alınmasında başarı sağlayamamasının Komisyonun fonları yararlanıcı ülkeden geri almasını engellemeyeceği belirtilmiştir.

4749 sayılı Kamu Finansmanı ve Borç Yönetiminin Düzenlenmesi Hakkında Kanun'un Ek 2'nci maddesinde ise Avrupa Komisyonuna yapılacak iade, kur farkı, gecikme faizi ve benzeri nedenlerden doğabilecek finansman ihtiyaçlarının yararlanıcılar tarafından sağlanacağı, yararlanıcıların yükümlülüklerini zamanında yerine getirmemeleri hâlinde, sözleşmeye bağlanmış projelere ilişkin olarak Avrupa Komisyonuna Ulusal Fon tarafından yararlanıcılar adına yapılacak ödemeler için ihtiyaç duyulan kaynağın, Hazine Müsteşarlığının yılı bütçesine bu amaçla konulan ödenekten Ulusal Fona transfer edileceği belirtilmiştir.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümleri birlikte değerlendirildiğinde; IPA ile ülkemize aktarılan Avrupa Birliği fonlarından Komisyonca iadesinin istenmesi durumunda doğacak yükümlülüklerin asli sorumlusu yararlanıcılar olmakla birlikte, ulusal geri alma usulleri sonucunda yararlanıcılardan geri alınamaması durumunda Komisyona yapılması gereken fon

iadesinin nihai sorumlusu Ulusal Yetkilendirme Görevlisi olan Hazine Müsteşarı'dır ve bu iadelerin Hazine Müsteşarlığı bütçesinden yapılması öngörülmektedir.

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 5'inci maddesinde yer alan "Tam Açıklama" ilkesi gereğince mali tabloların bu tablolardan yararlanacak olanların doğru karar vermelerine yardımcı olacak ölçüde yeterli, açık ve anlaşılır şekilde düzenlenmesi esastır. Kamu idaresinin karşı karşıya gelebileceği koşullu yükümlülüklerden bilançonun aktif veya pasif hesaplarına kaydedilecek mahiyette olmayan ancak tam açıklama ilkesi gereğince mali tablolara dâhil edilmesi gerekenlerin bilançonun dipnot niteliğindeki nazım hesaplarda takip edilmesi gerekmektedir.

Ulusal Yetkilendirme Görevlisi olarak görevlendirilmiş olan Hazine Müsteşarı, bir programın tamamlanmasına kadar, o programla ilgili ülkemize aktarılmış olan Avrupa Birliği fonlarının tüm sorumluluğuna sahip olduğundan mahkeme süreci devam eden ve Hazine Müsteşarlığı Hukuk Birimince dava süreci takip edilen tutarlar, Kurum bütçesi açısından koşullu yükümlülük doğuracağından, söz konusu dava tutarlarının nazım hesaplara kaydedilmesi ve dönemler itibariyle düzenlenecek olan mali tablo dipnotlarında yer alması gerekmektedir.

Hazine Müsteşarlığı Hukuk Birimince takip edilen IPA öncesi dönem (2002-2006) ve IPA döneminde (2007-2014) kullanılan ve Yararlanıcı Ülke olarak sorumlumuzun devam ettiği fonlara ilişkin dava dosyalarının incelenmesi sonucunda, dava konusu edilen fon tutarları Müsteşarlık bütçesi açısından yükümlülük ifade etmesine rağmen söz konusu fonlara ilişkin koşullu yükümlülüklerin Kurum mali tablo dipnotlarında yer almadığı, söz konusu dava tutarlarının nazım hesaplarla ilişkilendirilmeden açıklama olarak mali tablo sonuna yazıldığı tespit edilmiştir.

4.3. Valiliklerde Görevli Aynı Unvanlı Müdürlere Farklı Ek Gösterge Rakamlarının Uygulanması

657 sayılı Devlet Memurları Kanunu'na tabi kurumların kadrolarında bulunan personelin aylıklarının hizmet sınıfları, görev türleri ve aylık alınan dereceleri dikkate alınarak, söz konusu Kanun'a ekli I ve II sayılı cetvellerde gösterilen ek gösterge rakamları üzerinden hesaplanacağı hükme bağlanmıştır. Söz konusu II sayılı cetvelin 1'inci sırasında yer alan Bakanlık İl Müdürlерinden Ankara, İstanbul ve İzmir illerinde görev yapanlar için 3600, 4'üncü sırasında sayılan ve diğer illerde görev yapan Bakanlık İl Müdürleri ile nüfus ve vatandaşlık müdürleri için ise 3000 ve I sayılı cetvelin Genel İdare Hizmetleri Bölümü (i) bendinin 1'inci

fikrasında da Genel İdare Hizmetleri Sınıfına dahil olup da ilgili cetvellerde unvanları sayılmayanlardan 1'inci dereceden aylık alan ve yüksek öğrenim görenler için ise 2200 ek gösterge üzerinden ödeme yapılacağı belirtilmiştir.

Bu kapsamda valiliklerde çalışan il mahalli idareler müdürlerinin, il yazı işleri müdürlerinin, il basın ve halkla ilişkiler müdürlerinin ve il planlama ve koordinasyon müdürlerinin bakanlık il müdürü olarak kabul edilmeleri halinde Ankara, İzmir ve İstanbul'da görev yapıyorlarsa 3600, diğer vilayetlerde görev yapıyorlarsa 3000 ek gösterge üzerinden maaş almaları gerekmektedir. Söz konusu unvanları haiz görevlilerin bakanlık il müdürü olarak kabul edilmemeleri durumunda ise 1'inci dereceden aylık alıyor ve yükseköğrenim görmüşlerse 2200 ek gösterge üzerinden aylık almaları icap etmektedir.

Denetimler sonucunda Valilik bünyesinde çalışan İl Basın ve Halkla İlişkiler Müdürleri, İl Mahalli İdareler Müdürleri, İl Planlama ve Koordinasyon Müdürleri ve İl Yazı İşleri Müdürlerinin aynı hukuki statüde bulunmalarına rağmen farklı ek göstergeler üzerinden maaş aldıkları tespit edilmiştir. Valiliklerde görevlendirilen ve aynı statüde olan müdürlerin farklı ek göstergeler üzerinden maaş almaları, kanun önünde eşitlik ilkesini zedelemektedir.

4.4. Madenler ile Jeotermal Kaynaklar ve Doğal Mineralli Sulardan Elde Edilecek Gelirler Karşılığı Enerji ve Tabii Kaynaklar Bakanlığı Bütçesine Konulan Ödeniğin Mahalli Müşterek İhtiyaçlar İçin Kullanılmak Üzere İçişleri Bakanlığı Bütçesine Aktarılmaması

6360 sayılı On Dört İlde Büyükşehir Belediyesi ve Yirmi Yedi İlçe Kurulması ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun'un 3'üncü maddesinin 9'uncu fıkrasında *"Bu maddenin sekizinci fıkrası kapsamında elde edileceği tahmin edilen gelirler esas alınarak Enerji ve Tabii Kaynaklar Bakanlığı bütçesine gerekli ödeneğin konulacağı ve bu ödeneklerin öncelikle madenin veya jeotermal ve doğal mineralli su kaynaklarının bulunduğu yere en yakın yerleşim yerlerinin altyapı ve mahalli müşterek ihtiyaçlarında kullanılmak üzere İçişleri Bakanlığı bütçesine aktarılarak Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlıkları aracılığı ile kullanılacağı"* hüküm altına alınmıştır.

Bu madde hükmü gereğince, 3213 sayılı Maden Kanunu ve 5686 sayılı Jeotermal Kaynaklar ve Doğal Mineralli Sular Kanunu kapsamında elde edileceği tahmin edilen gelirler karşılığında Enerji ve Tabii Kaynaklar Bakanlığı bütçesine ödenek konulmakta olup bu ödeneğin Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlıkları aracılığı ile kullanılmak üzere İçişleri Bakanlığı bütçesine aktarılması gerekmektedir.

Denetimler sonucunda söz konusu ödeneğin İçişleri Bakanlığı bütçesine aktarılmadığı tespit edilmiştir.

5. ÖZEL BÜTÇELİ KAMU İDARELERİNE İLİŞKİN KONULAR

5.1. Üniversite Uygulama ve Araştırma Hastanesi Döner Sermaye İşletmelerinin Gelirlerinin Giderlerini Karşıluyamaması

5018 Sayılı Kamu Malî Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun "Hesap verme sorumluluğu başlıklı" 8'inci maddesinde, her türlü kamu kaynağının elde edilmesi ve kullanılmasında görevli ve yetkili olanların, kaynakların etkili, ekonomik, verimli ve hukuka uygun olarak elde edilmesinden, kullanılmasından, muhasebeleştirilmesinden, raporlanmasından ve kötüye kullanılmaması için gerekli önlemlerin alınmasından sorumlu olduğu belirtilmektedir.

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

Denetimler sonucunda bazı üniversite uygulama ve araştırma hastanesi döner sermaye işletmelerinin gelirleri ile giderlerini karşılayamadıkları, borçlarını ödemekte güçlük çektikleri ve mali yapılarındaki bozukluklar nedeniyle harcama yapmakta ve buna bağlı olarak hizmet üretmekte sorunlar yaşadıkları tespit edilmiştir.

Üniversite uygulama ve araştırma hastanesi döner sermaye işletmelerinin söz konusu sorunlarla karşı karşıya olmalarının başlıca sebepleri arasında;

- Fiyat tarifelerinin yıllar itibariyle maliyetlerin çok altında kalması ve güncellenmemesi,
- Üretilen hizmetle doğrudan ilgili olmayan personel ödemeleri ve cari giderlerin döner sermaye işletmesinden karşılanması,
- Maddi duran varlıkların bakım, onarım ve yatırım maliyetlerinin artması,
- Nakit yetersizliği nedeniyle tedarikçilere ödemelerin zamanında yapılamaması nedeniyle satın alma maliyetlerinin artması,
- Yeni maliyet kalemlerinin ortaya çıkması (Tıbbi atık imhası, hasta veya yatak başı standartları vb.),
- Üniversite uygulama ve araştırma hastanelerinde verilen hizmetlerin niteliğinin devlet hastanelerinden yüksek olması, bu hususun fiyat tarifelerinin belirlenmesinde göz ardı edilmesi,

- Sadece üniversite hastanelerinde yapılan ve bu yüzden de Sağlık Uygulama Tebliği kapsamında olmayan yani fatura edilemeyen işlemlerden gelir kaybı oluşması ve
- Üniversite hastanelerinde süreklilik arz eden hizmet alımları ile maliyeti yüksek ve ileri teknoloji ürünü olan tıbbî cihazlar, tıbbi sarf malzemeleri, yerli ve ithal ilaçlar ve diğer alımlar için ciddi bir harcama yapılmasına rağmen sunulan hizmetlere ilişkin sunum maliyetlerinin henüz tespit edilmemesi sayılabilir.

Üniversite uygulama ve araştırma hastanesi döner sermaye işletmelerinin söz konusu problemlerinin çözümüne yönelik gelir gider dengesini sağlayacak gerekli yasal ve idari tedbirlerin alınması ve mali açıdan sürdürülebilir bir yapıya kavuşturulmaları, bu işletmelerin yürüttükleri hizmet sunumlarının düzenli biçimde devam etmesi bakımından önem taşımaktadır.

5.2. Döner Sermaye Mali Yönetim Sisteminin Güncellenmesine İhtiyaç Bulunması

Döner Sermaye Mali Yönetim Sistemi (DMİS), döner sermayeli işletmelerin bütçe, muhasebe, harcama, personel, gelir ve taşınır işlemlerinin yürütülmesini sağlayan ortak web tabanlı bir uygulama yazılımı ile yöneticilerin sağlıklı, hızlı ve doğru karar vermelerini sağlamayı amaçlayan ve “Döner Sermaye Harcama ve Muhasebe Bilişim Sistemi” ve “Döner Sermaye Yönetim Bilgi Sistemi” olmak üzere iki ana bölümden oluşan yönetim bilgi sistemidir.

Döner Sermaye Yönetim Bilgi Sistemi ile yöneticilerin sağlıklı, hızlı ve doğru karar vermelerine imkân veren, mali veriler ile mali verilere etki eden diğer verilere, raporlara ve karşılaştırmalı sonuçlara ulaşmalarını sağlayan bir yönetim bilgi sisteminin kurulması amaçlanmıştır. Döner Sermaye Harcama ve Muhasebe Bilişim Sistemi ile genel ve özel bütçeli idarelere bağlı, değişik alanda faaliyette bulunan döner sermayeli işletmelerin mali işlemlerinin yürütülmesine imkân veren ortak web tabanlı bir sistem öngörülmüştür.

Denetimler sonucunda Maliye Bakanlığı tarafından döner sermaye işletmelerinin kullanımı için hazırlanan DMİS’in, değişen mevzuat ve gelişen teknoloji doğrultusunda kamu idarelerinin ihtiyaçlarını karşılayacak şekilde güncellenmesi gerektiği halde bunun yapılamadığı ve bu nedenle başta iç kontrol sisteminin etkin olarak çalışmaması, yapılan işlemlerin çalışan bireylerin bilgi ve donanımına bağlı hale gelmesi ve çalışanların değişmesi veya donanımında eksiklik bulunması halinde mali işlemlerde hata yapılması gibi sorunlara neden olduğu tespit edilmiştir.

DMİS'in üniversite döner sermaye işletmelerinin ihtiyaçlarını karşılamada yetersiz kaldığını gösteren ve sistemde güncelleme yapılmasını gerektiren başlıca nedenler;

- Aynı işveren sayılmakla birlikte, kümülatif gelir vergisi matrahının özel bütçe ile otomatik olarak birleşmesinin sağlanamaması,
- Konsolide mali tablo ve rapor üretilmesinin sağlanamaması,
- Alt hesapların görünmemesi,
- Kişi borcu, icra ve temlik işlemlerinde zorluklar yaşanması,
- Muhasebe yetkililerinin devir işlemlerinin sistem dışında gerçekleştirilmesi,
- Programın yavaş çalışması ve sık sık donmalar yaşanması,
- Yönetici ve personel rol tanımlama işlemlerinin işlevsel olmaması,
- Merkezden silme işlemlerinin yapılabilmesi,
- Sistemin KDV tutarını bütçe giderine dahil etmeden işlem yapması,
- Maaş hesaplama modülünün tamamen sistem dışında çalışmasından dolayı terfi tarihleri, unvan değişiklikleri gibi personel hareketlerinde otomatik takip yapılamaması ve
- TC Kimlik No, Vergi Kimlik No ve Iban Numarası gibi belirli bir karakter sayısına sahip tanımlamalarda gerekli karakter kontrolleri yapılamaması

olarak sıralanabilir.

DMİS'in yöneticilerin ihtiyaç duyduğu raporları zamanlı, doğru ve güvenilir şekilde üretebilmesi ve yukarıda sayılan sorunların giderilmesi amacıyla sistemde gerekli güncellemeler yapılmalı ve ihtiyaçlar sürekli olarak gözden geçirilmelidir.

5.3. Üniversitelerde Kullanılan Say2000i Bilişim Sisteminin Güncellenmesine İhtiyaç Bulunması

Maliye Bakanlığı tarafından 2000'li yılların başından itibaren genel bütçeli idarelerin, 2006 yılından itibaren de özel bütçeli idarelerin kullanımına sunulan Say2000i sistemi, kurumların muhasebe işlemleri ile ilgili kayıt ve diğer işlemlerini mevzuat doğrultusunda yapmalarına yarayan web tabanlı bir otomasyon sistemidir.

Denetimler sonucunda, Say2000i sisteminin değişen mevzuat ve gelişen teknoloji doğrultusunda kurumların ihtiyaçlarını karşılayacak şekilde güncellenmemesi sebebiyle bilişim sistemi ile çözülebilecek birçok hususun sistem kullanmadan bir şekilde çözüldüğü, bunun

sonucunda yapılan işlemlerin çalışanın bilgi ve donanımına bağlı olarak değişebildiği ve hataya açık olduğu, dolayısıyla iç kontrol sisteminin etkin olarak çalışmadığı tespit edilmiştir.

Say2000i sisteminin üniversitelerin ihtiyaçlarını karşılamada yetersiz kaldığını gösteren ve sistemde güncelleme yapılmasını gerektiren başlıca nedenler;

- Aynı işveren sayılmakla birlikte, kümülatif gelir vergisi matrahının özel bütçe ile otomatik olarak birleşmesinin sağlanamaması,
- Geliştirme ödeneğinin doğru bir şekilde hesaplanabilmesini sağlayan bir sistemin bulunmaması,
- Say2000i sisteminin personelin izin, rapor, geçici görevlendirme ve diğer durumlarını takip etmeye elverişli olmaması nedeniyle zam ve tazminat ödemeleri, ek ders ödemeleri, geliştirme ödeneği gibi ödemelerin doğru şekilde hesaplanamaması,
- Say2000i sisteminin Sosyal Güvenlik Kurumu ile bağlantısı olmaması sebebi ile aile yardımı ödemelerinin doğruluğunun kontrol edilememesi ve
- Özellikle taşınırlar, takipli alacaklar, projeler gibi konularda yapılan muhasebe kayıtlarının bir kısmının sistem dışında elle yapılması ve bu durumun hatalara sebebiyet vermesi

olarak sıralanabilir.

Say2000i sisteminin, yürütülen Bütünleşik Kamu Mali Yönetim Sistemi (BKMYs) çalışmaları kapsamında yukarıda yer verilen sorunları giderecek şekilde güncellenmesinin, bu programı kullanan kamu idarelerinde işlemlerin standart, hatasız ve hızlı şekilde yapılmasına katkıda bulunacağı değerlendirilmektedir.

5.4. Bilimsel Araştırma Projelerine İlişkin Destekler Kapsamında Tespit Edilen Hususlar

Bilimsel araştırma projeleri, tamamlandığında sonuçları ile alanında bilime evrensel veya ulusal ölçülerde katkı yapması, ülkenin teknolojik, ekonomik, sosyal ve kültürel kalkınmasına katkı sağlaması beklenen bilimsel içerikli, yükseköğretim kurumu içi ve/veya dışı, ulusal ve/veya uluslararası kurum ya da kuruluşların katılımlarıyla yapılabilecek projelerdir.

Üniversiteler tarafından yürütülen bilimsel araştırma projeleri kapsamındaki faaliyetler, başta 2547 sayılı Yükseköğretim Kanunu olmak üzere Yükseköğretim Kurumları Bilimsel

Araştırma Projeleri Hakkında Yönetmelik, Yükseköğretim Kurumları Bütçelerinde Bilimsel Araştırma Projeleri İçin Tefrik Edilen Ödeneklerin Özel Hesaba Aktarılarak Kullanımı, Muhasebeleştirilmesi İle Özel Hesabın İşleyişine İlişkin Esas ve Usuller, Yükseköğretim Kurumları Tarafından 4734 Sayılı Kamu İhale Kanununun 3'üncü Maddesinin (f) Bendi Kapsamında Yapılacak İhalelere İlişkin Karar hükümlerine tabidir. Ayrıca her üniversite, bu hükümler doğrultusunda bilimsel araştırma projesine yönelik çalışmalarını çıkardıkları yönergeler doğrultusunda sürdürmektedir.

Denetimler sonucunda yukarıda sayılan mevzuat hükümlerine aykırı olarak;

- Bilimsel araştırma projelerinin desteklenmesi amacıyla tahsis edilen ödeneklerin akademik personel ve öğrencilerin İngilizce dil kursuna gönderilmesi, laboratuvar yapım işinin finanse edilmesi, ihtiyaç duyulan başka bir hizmet veya malın alınması, bina bakım onarımının yapılması, kongre projelerinin finansmanında kullanılması gibi amaç dışı harcamalarda kullanıldığı,
- Bilimsel araştırma projeleri kapsamında ayrılan ve özel hesapta izlenmesi gereken tutarların önce Strateji Daire Başkanlığının banka hesabına alınıp, bu hesap üzerinden de proje özel hesabına aktarıldığı, mevzuata aykırı bu işlem dolayısıyla özel hesaba aktarımı yapılan tutarların miktarı konusunda tutarsızlıklara sebep olduğu,
- Bilimsel araştırma projelerine ilişkin projenin başlama tarihinden itibaren her altı ayın son haftası içinde ara rapor vermeleri ve proje neticesinde kesin rapor sunulması gerekmekte iken projelere ait ara ve sonuç raporlarının teslim edilmediği veya geç teslim edildiği,
- Bilimsel araştırma projeleri nakit, avans ve kredi ile akreditiflerin borç bakiyeleri ile bilimsel projelerine aktarılan tutarlara ait emanet hesabının alacak bakiyeleri arasında denklik olmadığı,
- Bilimsel araştırma projeler kapsamında verilen ödenek ve yapılan harcamaların izlenmesi için kullanılması gereken 962 Bilimsel Projeler Hesabı ile 963 Bilimsel Projeler Karşılığı Hesaplarının kullanılmadığı,
- Bazı bilimsel araştırma projelerinde, proje süresinin bitmesine ve ek süre de alınmamasına rağmen harcamada bulunulmaya devam edildiği,
- Desteklenen projeler kapsamında edinilen taşınırın projenin sona ermesini müteakip taşınır sistemine dahil edilmediği ve proje yöneticisinin zimmetinde bırakılması nedeniyle diğer personelin kullanımına imkân verilmediği,

- Bilimsel araştırma projeleri sonuçlarının kamu idaresi faaliyet raporlarında yer almadığı ve internet sayfasından kamuoyuna duyurulmadığı,
- Bilimsel araştırma projelerinde, iptal edilen projelere ilişkin ilgili yönergelerde belirlenen mali yaptırımlar ve 3 yıl boyunca aynı yürütücülere proje verilmemesi gibi yaptırımların uygulanmadığı,
- Projelerin çıktılarına ilişkin herhangi bir takip veya izleme yapılmadığı,
- Proje mevzuatına göre başarıyla tamamlanmamış projelerin bitirilmiş kabul edilerek kapatıldığı

tespit edilmiştir.

Bilimsel araştırma projesi kapsamında üniversiteler tarafından verilen desteklere ilişkin mevzuata aykırı uygulamaların giderilerek söz konusu projelerin işlevsel hale getirilmesi kamu kaynaklarının etkin ve verimli kullanılması adına önem arz etmektedir.

5.5. TÜBİTAK Projelerine İlişkin Destekler Kapsamında Tespit Edilen Hususlar

5.5.1. Desteklenen Projeler Kapsamında Üniversite Hesaplarına Aktarılan Kurum Hisselerinin Bakiye Tutarının Kullanımı için Öngörülen Sürenin Kısa Olması

Kurum hissesi, TÜBİTAK Kaynaklarından Genel Bütçe Kapsamındaki Kamu İdareleri ile Özel Bütçeli İdarelere Proje Karşılığı Aktarılacak Tutarların Harcanması ve TÜBİTAK Tarafından Yürütülen Dış Destekli Projelerin Harcamalarının Gerçekleştirilmesine İlişkin Esas ve Usuller'in 3'üncü maddesinde, projenin yürütülmesi ve sonuçlandırılması aşamasında kurumun imkânlarından faydalanılması karşılığı proje maliyetine bağlı olarak TÜBİTAK tarafından hesaplanan ve projenin yürütüldüğü kurumun Ar-Ge faaliyetlerinde kullanılmak üzere proje bütçesine dahil edilen tutar veya TÜBİTAK tarafından yürütülen dış destekli projelerde TÜBİTAK mevzuatına göre hesaplanan tutar olarak tanımlanmıştır.

Söz konusu Esas ve Usuller'in "Kurum Hissesi ve Proje Sonu İşlemleri" başlıklı 14'üncü maddesi, kurum hissesinin projenin fiilen yürütüldüğü kurum yetkilisinin talebi ile Ar-Ge faaliyetlerinde kullanılmak üzere harcanacağını, aynı kurumda yürütülen projelere ait kurum hisselerinin topluca kullanılabilmesinin mümkün olduğunu, proje sözleşmesinde belirlenen bitiş tarihinden itibaren üç ay içerisinde harcanmayan kurum hissesinin bu sürenin sonunda TÜBİTAK'a iade edilerek özel hesabın kapatılacağını öngörmektedir.

Yükseköğretim Kurumları, bilimsel araştırma projeleri kapsamındaki mal ve hizmet alımlarını gerçekleştirirken 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun 3'üncü Maddesinin (f) Bendi

Kapsamında Yapılacak İhalelere İlişkin Bakanlar Kurulu Kararı'nda öngörülen esas ve usullere uymak zorundadırlar.

Denetimler sonucunda kurum hisselerinin harcanmasında Bakanlar Kurulu Kararında öngörülen prosedürler de dikkate alındığında, belirlenen süre limitinin idarelerin söz konusu kaynağı en doğru yerde harcamasını engellediği, projelerin bitiş tarihlerinin farklı olması sebebi ile farklı projelerdeki kurum hisselerinin yasal süre içerisinde birleştirilemediği ve bu yüzden yasal süre içerisinde büyük tutarlı Ar-Ge harcamaları yapılmasının imkânsız hale geldiği tespit edilmiştir. Bu durum kamu kaynaklarının etkili, ekonomik ve verimli kullanılması bakımından risk oluşturmaktadır.

5.5.2. Projeler Kapsamında Alınan Taşınırlara İlişkin İşlemlerde Taşınır Mal Yönetmeliği Hükümlerine Uyulmaması

Taşınır Mal Yönetmeliği taşınırın kaynağına ve edinme yöntemine bakılmaksızın kamu idarelerine ait taşınır malların kaydı, muhafazası ve kullanımı ile yönetim hesabının verilmesine ilişkin esas ve usulleri belirlemiş ve teslim alınan taşınırların girişleri ile çıkış ve ambarlar arası devir işlemlerinde, dayanıklı taşınırların niteliklerini değiştiren esaslı onarım ve ilaveler sonucu değer artışlarında taşınır işlem fişi düzenleneceğini hüküm altına almıştır. Taşınır işlem fişinin hangi hallerde düzenlenmeyeceği hususu da yine aynı Yönetmelik'te belirlenmiştir.

Denetimler sonucunda, bazı üniversiteler bünyesinde TÜBİTAK projeleri kapsamında alınan taşınırlarla ilgili olarak;

- TÜBİTAK Kaynaklarından Genel Bütçe Kapsamındaki Kamu İdareleri ile Özel Bütçeli İdarelere Proje Karşılığı Aktarılabacak Tutarların Harcanması ve Tübitak Tarafından Yürütülen Dış Destekli Projelerin Harcamalarının Gerçekleştirilmesine İlişkin Esas ve Usuller'e dayanılarak yalnızca dayanıklı taşınırlar için taşınır işlem fişi düzenlendiği, tüketime yönelik mal ve malzemeler için taşınır işlem fişi düzenlenmediği, bu durumun yukarıda yer verilen Yönetmelik hükümlerine aykırılık teşkil ettiği ve
- Dayanıklı taşınırlar için kayıt işlemlerinin zamanında yapılmadığı, söz konusu taşınırlara ilişkin giriş ve çıkış işlemlerinin bazen aylar sonra bazen de yıl sonunda hesaplar denkleştirilirken gerçekleştirildiği, bu sebeple taşınırların takibinin imkânsız hale geldiği ve taşınırların kayıt dışında kaldığı

tespit edilmiştir.

5.6. Fiilen Atıl Durumda Olan Fakülte, Yüksekokul ve Enstitüler Bulunması ve Buralarda Akademik ve İdari Personel İstihdam Edilmesi

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.

Denetimler sonucunda,

- Bazı üniversitelerde yukarıda belirtilen hükümlerde yer alan ilke ve esaslara riayet edilmeden fakülte, yüksekokul ve enstitülerin açıldığı,
- Halihazırda öğrencisi bulunmayan veya az sayıda öğrencisi bulunan bu eğitim birimlerinde öğretim üyesi ve idari personel istihdam edildiği tespit edilmiştir.

6. DÜZENLEYİCİ VE DENETLEYİCİ KURUMLARA İLİŞKİN KONULAR

6.1. Düzenleyici ve Denetleyici Kurumların 5018 sayılı Kanun'un Bazı Maddelerinden Ayrık Tutulması

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun hazırlanması sürecinde, mali özerkliklerinin korunabilmesi amacıyla düzenleyici ve denetleyici kurumlar, bu Kanun'un "Stratejik planlama ve performans esaslı bütçeleme" başlıklı 9'uncu, üst yöneticilerin hesap verme sorumluluğunu düzenleyen "Üst yöneticiler" başlıklı 11'inci, "Harcama yetkisi ve yetkilisi" başlıklı 31'inci, "Harcama talimatı ve sorumluluk" başlıklı 32'nci, "Giderin gerçekleştirilmesi" başlıklı 33'üncü, "Faaliyet raporları" başlıklı 41'inci, "İç kontrol sistemi" başlıklı Beşinci Kısımda yer alan 55 ila 67'nci ve "Kamu zararı" başlıklı 71'inci maddeleri gibi hesap verme sorumluluğunun sağlanmasında temel teşkil eden maddelerine tabi tutulmamıştır.

Düzenleyici ve denetleyici kurumların tabi olmadıkları hususların bir kısmı bu kurumların kendi kuruluş kanununda düzenlenmiş, bir kısmı için ise herhangi bir düzenleme yapılmamıştır. Kuruluş kanununda düzenlenen hususların da bir kısmı doğrudan Kanunda düzenlenmiş, bir kısmı ise ikincil mevzuata bırakılmıştır.

Gerek kuruluş kanundaki düzenlemelerin ayrıntılı olmaması, gerek ikincil mevzuatın hangi esaslar göre yapılacağı hususunda belirsizlik olması nedeniyle, bu kurumlar tarafından yapılan düzenlemelerin ihtiyacı karşılamada yetersiz kaldığı ve 5018 sayılı Kanunla kurulan mali sisteme uyum sağlama noktasında sorunlara neden olduğu görülmektedir. Diğer yandan, kuruluş kanununda hüküm bulunmayan durumlarda da, ya kurumlar inisiyatif kullanarak uygulama yapmakta, ya da o alan tamamen boşlukta kalabilmektedir.

Kuruluş kanunlarındaki düzenlemelerin ayrıntılı olmaması nedeniyle, stratejik plan ve faaliyet raporlarının hangi esaslara göre hazırlanacağı konusunda belirsizlik olduğu için hazırlanan bu belgelerde önemli eksiklikler ve uyumsuzluklar olduğu görülmektedir.

Yine 5018 sayılı Kanun'da düzenlenen, ancak bu kurumların tabi olmadıkları "üst yöneticilerin hesap verme sorumluluğu" ve "iç kontrol sistemi" konularında nasıl bir uygulama yapılacağı hususunda, bu kurumların kuruluş kanununda herhangi bir düzenleme bulunmadığı için uygulamada bu alanlar tamamen boşlukta kalabilmektedir.

Kamu İdarelerince Hazırlanacak Faaliyet Raporları Hakkında Yönetmelik hükümleri

uyarınca diğer kamu idarelerinde hesap verme sorumluluğunun aracı olarak düzenlenen faaliyet raporlarına üst yöneticiler tarafından imzalı İç Kontrol Güvence Beyanı eklenmektedir. Eklenen güvence beyanıyla, raporda yer alan bilgilerin güvenilir, tam ve doğru olduğu beyan edilmekte, iç kontrol sisteminin ve işlemlerin yasallık ve düzenliliğine ilişkin yeterli güvenceyi sağladığı üstlenilmektedir. Düzenleyici ve denetleyici kurumların mevzuatında hüküm bulunmadığı için faaliyet raporlarına İç Kontrol Güvence Beyanı eklenmemekte, dolayısıyla hesap verme sorumluluğunun yerine getirilmesinde önemli bir eksiklik oluşmaktadır.

Düzenleyici ve denetleyici kurumların mali özerk yapıları da dikkate alınarak 5018 sayılı Kanun'un dışında tutulan hususları kapsayacak şekilde çerçeve yasal bir düzenlemeye kavuşturulmaları, hem bu kurumlar arasında uygulama birliğinin oluşturulması hem de şeffaflık ve hesap verme sorumluluğunun mevcut mali sistemle uyumlu hale getirilmelerinin sağlanması açısından önem arz etmektedir.

6.2. Düzenleyici ve Denetleyici Kurumların Gelirlerinin Takibi ile Oluşan Gelir Fazlalarının Genel Bütçeye Aktarılmasında Sorunlar Yaşanması

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 78'inci maddesinde düzenleyici ve denetleyici kurumların üçer aylık dönemler itibarıyla oluşacak gelir fazlalarını, her üç ayda bir izleyen ayın onbeşine kadar genel bütçeye aktaracakları belirtilmektedir. Söz konusu aktarımların nasıl yapılacağına ilişkin Maliye Bakanlığınca çıkarılan düzenlemelerde düzenleyici ve denetleyici kurumların gelir tahsilatında oluşabilecek dalgalanmalar ile sonraki dönemlerde yapılacak zorunlu harcamaları da dikkate alarak mali yıl içinde gerçekleşecek dönemsel giderlerin karşılanması esasını gözetmeleri ve gelir fazlalarını finansman zorluğu yaşanmayacak şekilde yılda dört kere hesaplayıp genel bütçeye aktarmaları öngörülmüştür.

Denetimler sonucunda, düzenleyici ve denetleyici kurumlar tarafından yılda dört defa yapılması gereken değerlendirmelerin bazı kurumlarda düzenli bir şekilde yapılmadığı, yapılan değerlendirmelerde ise mevzuatın öngördüğü unsurlar ile somut verilerin esas alınmadığı ve söz konusu kurumların banka hesaplarında ihtiyaçları üzerinde nakit para bulundurdukları tespit edilmiştir. Merkezi yönetim bütçesinin yürütülmesinde mali disiplinin sağlanması için söz konusu gelir fazlalarının mevzuatta öngörülen esaslara uygun biçimde düzenli olarak genel bütçeye aktarılması gerekmektedir.

Düzenleyici ve denetleyici kurumların gelirlerine ilişkin genel bir düzenleme bulunmamakta olup her bir kurum itibarıyla gelirlerin tahakkuk ve tahsiline ilişkin sistem

oluşturulmalıdır. Sermaye Piyasası Kurulu denetim bulgularında yer verildiği üzere, 6362 sayılı Sermaye Piyasası Kanunu'nun 130'uncu maddesinin dördüncü fıkrası kapsamında, Kurul tarafından düzenlenen ve denetlenen borsaların ve diğer teşkilatlanmış piyasaların, merkezî takas kurumlarının, merkezî saklama kurumlarının ve Merkezi Kayıt Kuruluşu'nun faiz gelirleri hariç tüm gelirleri üzerinden her yıl alınan tutarların bu kurumlardan tahsilinde gecikmeler yaşanmakta, ayrıca işlem ücretlerine ilişkin gelirlerin tahakkuk kaydı yapılmaksızın tahsilat esasına göre takibi yapılmakta olduğundan alacakların takibi de yapılamamaktadır. Bu gelirlerin tahsilinde ve oluşan gelir fazlalarının genel bütçeye aktarılmasında gecikmeye sebebiyet verilmemesine özen gösterilmesi gerekmektedir.

7. SOSYAL GÜVENLİK KURUMLARINA İLİŞKİN KONULAR

7.1. Sosyal Güvenlik Kurumu Alacaklarının Mali Tablolarda Tam, Doğru ve Zamanında Muhasebeleştirilmemesi ve Raporlanmaması

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu, kamu hesaplarının, yönetim ve denetim yetkilileriyle kamuoyuna gerekli bilgilerin sağlanması amacıyla tutulacağını, kamu idarelerinin gelir, gider ve varlıkları ile malî sonuç doğuran ve öz kaynağın artmasına veya azalmasına neden olan her türlü işlemlerinin belirlenmiş bir düzen içinde hesaplara kaydedileceğini ve nihai olarak da, kamu gelir ve giderlerinin tahakkuk ettirildikleri malî yılın hesaplarında gösterileceğini öngörmektedir.

Yukarıdaki hükümler çerçevesinde kamu idarelerinin gelir ve giderlerinin muhasebeleştirilmesinde tahakkuk esasını benimsenmiş olup, kurum alacaklarının oluştuğu anda tahakkuk ettirilmesi ve tahsilat işlemlerinin söz konusu tahakkuk kayıtlarına dayalı olarak gerçekleştirilmesi gerekmektedir.

Sosyal Güvenlik Kurumu (SGK) muhasebe hizmetleri, Mali Yönetim Sistemleri Otomasyon Projesi (MOSİP) adı verilen bir sistem üzerinden yürütülmekte olup Sosyal Güvenlik Destekleme Primi Geliri, Genel Sağlık Sigortası Primleri, Kamu Hizmetlerinde Çalışanlardan Prim Gelirleri, Ek Karşılıklı Primlerinin tahakkuk işlemleri bu sistemde kayıt altına alınmaktadır. Ancak 5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu'nun 4/1-b maddesi kapsamındaki primlerin tahakkuk işlemleri ile süresinde ödenmeyen 4/1-a kapsamındaki primlerin gecikme cezası ve zamlarının tahakkuk işlemleri ise, işveren ve emektar sistemleri gibi MOSİP dışındaki sistemlerde gerçekleştirilmektedir. Ayrıca yılı içerisinde MOSİP'te tahakkuka bağlanıp tahsil edilemeyen 4/1-a prim tahakkukları da dönem sonunda hesaplardan çıkarılarak diğer sistemlere aktarılmakta olup bu durum geçmiş dönemlere ait prim tahakkuklarının MOSİP sistemi ile bağlantısının kesilmesine ve yapılan tahsilatların tahakkuklarının doğru şekilde kapatılamamasına neden olmaktadır.

Denetimler sonucunda SGK'nın mali iş ve işlemlerinin muhasebeleştirilmesi, ölçümü ve sunuluşunu ortaya koyan malî tabloların tahakkuk esaslı muhasebe çerçevesinde hazırlanmadığı; sene içerisinde tahakkuk ettirilip tahsil edilemeyen alacakların dönem sonunda ilgili hesaplardan çıkarılarak tahakkuk kayıtlarının kapatıldığı ve gerçekleştirilen tüm tahakkukların muhasebe sisteminde takip edilmediği tespit edilmiştir.

7.2. Faturalı Alacakların Süresi İçerisinde Tahsil Edilmemesi

5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu hükümleri gereğince, 5434 sayılı Türkiye Cumhuriyeti Emekli Sandığı Kanunu'nda 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 alacak tutarları, SGK tarafından hak sahiplerine ödendiği tarihte ilgili kamu idareleri adına borç tahakkuk ettirilerek 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 alacağının cebren tahsiline yönelik gerekli takibat işlemlerinin başlatılmadığı ve haciz uygulama imkânı olmayanlar için de gerekli girişimlerde bulunulmadığı görülmüştür.

7.3. Ek Karşılık Primlerinin Takip ve Tahsil Edilmemesi

5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu'nun 81'inci maddesinde; 4'üncü maddenin birinci fıkrasının (c) bendi kapsamındaki sigortalılara bağlanan veya bağlanacak vazife malüllük 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 bildirimler 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 kamu idarelerince SGK'ya bildirilen tutarlar üzerinden tahakkukların tamamlandığı, ancak bazı kamu idarelerince süresi içerisinde ödeme yapılmadığı ve prim alacaklarına ilişkin gecikme cezası ve gecikme zammı uygulanmadığı tespit edilmiştir.

7.4. Türkiye İş Kurumunun Alacakların Takibinde Kullandığı Bilişim Sistemi ile Muhasebe Sistemi Arasında Uyumsuzluk Bulunması

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 49'uncu maddesinde, kamu hesaplarının, yönetim ve denetim yetkilileriyle kamuoyuna gerekli bilgilerin sağlanması amacıyla tutulacağı; kamu idarelerinin gelir, gider ve varlıkları ile malî sonuç doğuran ve öz kaynağın artmasına veya azalmasına neden olan her türlü işlemlerinin belirlenmiş bir düzen içinde hesaplara kaydedileceği belirtilmiştir. Aynı Kanun'un 50'nci maddesine göre ise bir ekonomik değer oluştuğunda veya başka bir şekle dönüştürüldüğünde muhasebeleştirilmesi gerekmektedir.

Türkiye İş Kurumu Genel Müdürlüğü, alacaklarının tahakkuk, taksitlendirme ve tahsil işlemleri gibi idari işlemlerini mevcut muhasebe sisteminin yanı sıra Alacakların Takibi Uygulama Sistemi (ATUS) üzerinden gerçekleştirmektedir. ATUS üzerinden takip edilen kurum alacaklarının borçluları tarafından ödenmesi, taksitlendirilerek vadesinin değiştirilmesi veya ilgilisi tarafından ödenmeyen alacaklar için icra takip işlemlerinin başlatılması gibi işlemler zamanında ve eksiksiz olarak muhasebe sistemine de yansıtılmalı ve alacaklarla ilgili gerekli sınıflandırma, vade veya tutar değişikliklerine ilişkin kayıtlar yapılmalıdır.

Denetimler sonucunda, ATUS bilişim sistemi ile kurum muhasebe kayıtları arasında hem kayıt hem de tutar bakımından uyumsuzluklar ve eksiklikler bulunduğu, bu durumun temel olarak ATUS'a yapılan kayıt ve değişikliklerin muhasebe sistemine doğru, tam ve zamanında intikal ettirilmesini sağlayacak mekanizma ve kontrollerin eksikliğinden kaynaklandığı, ATUS'un kullanıcı hata ve ihmallerine açık olacak şekilde kontrol zafiyetleri içerdiği ve bu yüzden ATUS'ta bulunan verilerde eksiklikler bulunduğu tespit edilmiştir.

8. MAHALLİ İDARELERE İLİŞKİN KONULAR

8.1. Belediye Gelirlerinin Tahakkuk, Takip ve Tahsiline İlişkin Tespitler

8.1.1. Belediye Gelirleri Kanunu'nda Yer Alan Bazı Belediye Gelirlerinin Tahakkuk ve Tahsil Edilmemesi

2464 sayılı 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 mevzuat gereği alınması gereken söz konusu verginin tahakkuk ve/veya tahsilinin yapılmadığı,
- Yeni kanalizasyon yapılması veya mevcut olanın ıslah edilmesi durumunda bunlardan faydalanan gayrimenkul sahiplerinden kanalizasyon harcamalarına katılma payı alınması gerekirken, bazı belediyelerde bu payın tahakkuk ve/veya 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 bu payın tahakkuk ve/veya tahsilinin yapılmadığı,
- İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatlarına İlişkin Yönetmelik kapsamındaki işyerlerinin belediye sınırları ile mücavir alanları içerisinde 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,
- Belediye sınırları ile mücavir alanları içerisinde bulunan eğlence işletmelerinin faaliyetleri eğlence vergisine tabi iken bazı belediyelerde bu verginin tahakkuk ve/veya tahsilinin yapılmadığı,
- 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'na göre bir ay içinde tahsil edilen telefon, teleks, faksimili ve data ücretlerine isabet eden haberleşme vergisine ilişkin tutarların muhasebe birimleri tarafından alınan beyannameler üzerine alacak tahakkuk kayıtlarının yapılması, mükelleflerin yaptığı ödemeler üzerine de söz konusu

- tutarların tahakkuk kayıtlarından düşülmesi gerekmekte iken bazı belediyelerde Haberleşme Vergisi beyannamelerine ilişkin tahakkuk kayıtlarının yapılmadığı,
- Belediyelerce inşa, tamir ve genişletilmeye tabi tutulan yolların iki tarafında bulunan veya başka bir yola çıkışı olmaması dolayısıyla bu yoldan yararlanan gayrimenkullerin sahiplerinden alınması gereken yol harcamalarına katılma payının bazı belediyelerde takip ve tahsiline ilişkin herhangi bir işlem yapılmadığı,
 - Elektrik enerjisini tedarik eden veya havagazını dağıtan kuruluşların Belediyelere beyanname ile bildirmeye ve gerekli süre içerisinde ödemeye zorunlu oldukları Elektrik ve Havagazı Tüketim Vergisine ilişkin takip ve tahakkuk işlemlerinin bazı belediyelerde yapılmadığı,
 - Belediyeler tarafından katı atık toplama, taşıma ve bertaraf işlemlerine ilişkin ücret tarifesinin belirlenmesi ve bu ücretlerin kirleten tüm kişilerden alınması gerekirken, bazı belediyelerde söz konusu ücret tarifesinin belirlenmediği ve tahakkuk işlemlerinin yapılmadığı ve
 - Bir diğer beyana dayalı vergi olan Yangın Sigortası Vergisinin muhasebe birimleri tarafından alınan beyannameler üzerine alacak tahakkuk kayıtlarının yapılması, mükelleflerin yaptığı ödemeler üzerine de söz konusu tutarların tahakkuk kayıtlarından düşülmesi gerekirken söz konusu verginin tahakkuk kayıtlarının yapılmadığı

tespit edilmiştir.

8.1.2. Belediye Gelir Tarifelerinin Değiştirilmemesi Nedeniyle Bazı Gelirlerin Ekonomik Değerini Yitirmesi

2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nda, Bakanlar Kurulu'nun en az ve en çok miktarları gösterilen vergi ve harçların tarifelerini belediye grupları itibarıyla tayin ve tespit edeceği hükmü yer almaktadır. Buna göre, söz konusu Kanun'da yer alan maktu vergi ve harç tarifeleri, yine Kanun'da belirtilen en alt ve en üst sınırları aşmamak şartıyla mahallin çeşitli semtleri arasındaki sosyal ve ekonomik farklılıklar göz önünde tutularak ilgili belediye meclislerinin önerisi, İçişleri Bakanlığının görüşü ve Maliye Bakanlığının teklifi üzerine Bakanlar Kurulunca tespit edilir. Bu tarifelerin belirleneceği Bakanlar Kurulu Kararı yürürlüğe

girene kadar 2013 yılında Belediye meclislerince alınan kararlar gereğince belirlenen tarifelerin uygulanmasına devam edilecektir.

Denetimler sonucunda, tarifelerin Bakanlar Kurulunca belirleneceğine ilişkin Kanun hükmünün yasalaşmasından bu yana geçen yaklaşık 3 yıllık süreç boyunca bu konuda bir Bakanlar Kurulu Kararı ihdas edilmediği, dolayısıyla belediyelerin 2013 yılında belirledikleri tarifelerle tahakkuk ve tahsilatlara devam ettikleri tespit edilmiştir. Bu durum, tarifeler üzerinden elde edilen gelirlerin enflasyonist ekonomi koşulları sebebiyle kayba uğramasına sebep olmaktadır.

8.1.3. Çevre Temizlik Vergisinden Alınan Payların Tahakkuk ve Tahsilinde Mevzuat Hükümlerine Uyulmaması

2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nun mükerrer 44'üncü maddesine göre belediye sınırları ve mücavir alanlar içinde bulunan ve belediyelerin çevre temizlik hizmetlerinden yararlanan konut, iş yeri ve diğer şekillerde kullanılan binalar çevre temizlik vergisine tabidir.

Su tüketim miktarı esas alınmak suretiyle hesaplanan çevre temizlik vergisinin, su tüketim bedeli ile birlikte belediyelerce tahsil edilmesi öngörülmekle birlikte, su ve kanalizasyon hizmetleri ayrı bir kanunla düzenlenmiş bulunan büyükşehir belediye sınırları ve mücavir alanlardaki çevre temizlik vergisi ilgili su ve kanalizasyon idarelerince tahsil edilir. Su ve kanalizasyon idarelerince tahsil edilen bu vergilerin, varsa gecikme zammı da dahil edilerek, yüzde sekseni ilgili belediyeye, yüzde yirmisi ise münhasıran çöp imha tesislerinin kuruluş ve işletmelerinde kullanılmak üzere büyükşehir belediyesine gönderilir. Büyükşehir belediye sınırları içinde bulunan belediyeler de kendileri tarafından tahsil edilen çevre temizlik vergisinin yüzde yirmisini büyükşehir belediyelerine aktarır. Tahsil ettiği vergiyi veya gecikme zammını anılan maddede belirtilen süre içinde ilgili belediyeye yatırmayan idarelerden, bu tutarlar 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun hükümlerine göre gecikme zammı tatbik edilerek tahsil edilir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nde mevzuatı gereğince gelir olarak tahakkuk ettirilen ve bir yıl içinde tahsili öngörülen faaliyet alacaklarının 12 Faaliyet Alacakları hesap grubunda izleneceği ve gerekli tahakkuk kayıtlarının yapılacağı belirtilmiştir.

Denetimler sonucunda bazı belediye ve su kanalizasyon idarelerinde;

- Su ve kanalizasyon idareleri ve belediyeler tarafından bildirilen ya da ödenmesi gereken çevre temizlik vergisi paylarının büyükşehir belediyelerine aktarılmadığı, aktarılmayan bu paylara 6183 sayılı Kanuna göre gecikme zammı tatbik edilmediği,

- Büyükşehir belediyesine aktarılacak tutarların mevzuatın öngördüğü muhasebe kayıtlarında izlenmediği, mevzuat gereği yapılması öngörülen tahakkuk kayıtlarının yapılmadığı ve
- İşyeri açma ve çalışma ruhsatı verilmiş olan veya mülkiyeti belediyeye ait olan ve ecrimisil ya da kiralama suretiyle üçüncü kişilere verilen işyerlerinin bir kısmına, bazı derneklere çevre temizlik vergisi tahakkuk ettirilmediği ve herhangi bir tahsilat yapılmadığı

tespit edilmiştir.

8.1.4. Gecekondu Kanunu Gereğince Oluşturulan Fon Gelirlerinin Amacı Dışında Kullanılması ve Takip ve Tahsilinde Sorunlar Yaşanması

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 Kanunu'nun 12'nci 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 Kanunu'nun 12'nci maddesinde, bu maddede 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.

Ayrıca 4706 sayılı Hazineye Ait Taşınmaz Malların Değerlendirilmesi ve Katma Değer Vergisi Kanununda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun'un 5'inci maddesine göre belediye ve mücavir alan sınırları içindeki Hazineye ait taşınmazların satış bedellerinden ilgili Fon'a aktarılması gereken payların belediyelerce takip edilmesi gerekmektedir.

Denetimler sonucunda bazı belediyelerde,

- Fon gelirlerinin belediyelerce açılacak özel hesap yerine başka banka hesaplarında takip edildiği ve amacının dışında kullanıldığı,
- Fon gelirlerinin ayrı bir hesapta takip edilmesine rağmen bu hesabın mevzuatın öngördüğü şekilde vadeli hesap olmadığı,
- Hazineye ait taşınmazların satış bedellerinden alınması gereken fon payının takibinin yapılmadığı ve

- Fon gelirlerinin bütçe gelirlerine kaydedilmediği

tespit edilmiştir.

8.1.5. Telekomünikasyon Altyapısı ve Şebekelerinden Alınması Gereken Geçiş Hakkı Bedellerinin Takip ve Tahsil Edilmemesi

Sabit ve Mobil Haberleşme Altyapısı veya Şebekelerinde Kullanılan Her Türlü Kablo ve Benzeri Gecerin Taşınmazlardan Geçirilmesine İlişkin Yönetmelik'te 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.

8.2. Ambalaj Atıklarının Toplanması İçin İmtiyaz Hakkının İhale Edilmeksizin ve Gelir Elde Edilmeksizin Şirketlere Devredilmesi

5393 sayılı Belediye Kanunu, belediyelere çevrenin korunmasına yönelik bazı 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 vazgeçmektedirler.

Aynı zamanda gelir getirici bir faaliyet olan ambalaj atığı toplama işinin 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu hükümleri çerçevesinde ihale yoluyla yapılması gerekmektedir.

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

8.3. Belediye Taşınmazlarına İlişkin Tespitler

8.3.1. Belediye Taşınmazlarının Kiralanmasında 2886 Sayılı Devlet İhale Kanunu Hükümlerine Uyulmaması

8.3.1.1. Belediyeler Tarafından Kiraya Verilen Taşınmazların Kira Süresi Sonunda Yeniden İhale Düzenlenmeden Aynı ya da Başka Kişilere Kiraya Verilmesi

Belediyelerin mülkiyetinde veya kullanımında bulunan gayrimenkullerin kiraya verilmesi 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu kapsamında gerçekleştirilmektedir. 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 taşınmaz malların ihale düzenlenmeksizin doğrudan kiraya verildiği veya 2886 sayılı Kanun'a göre ihaleye çıkılarak kiralanmış taşınmazların, kira süresi sonunda yeniden ihale düzenlenmeden süre uzatımı yoluyla aynı veya başka kişilere kiralandığı tespit edilmiştir.

8.3.1.2. Belediye Gayrimenkulleri İçin Ecrimisil Uygulamasının Bir Kiralama Usulüne Dönüştürülmesi

2886 sayılı Devlet İhale Kanunu'nun 75'inci maddesinde Devletin özel mülkiyetinde veya hüküm ve tasarrufu altında bulunan taşınmaz malların, gerçek ve tüzel kişiler tarafından işgali üzerine, fuzuli şagilden tespit ve takdir edilecek ecrimisil bedelinin isteneceği, ecrimisil talep edilebilmesi için Hazinenin işgalden dolayı bir zarara uğramış olmasının gerekmediği ve fuzuli şagilin kusurunun aranmadığı, işgal edilen taşınmaz malın idarenin talebi üzerine bulunduğu yer mülki amiri tarafından tahliye ettirilerek idareye teslim edileceği hüküm altına alınmıştır. 5393 sayılı Belediye Kanunu'nun 15'inci maddesinde 2886 sayılı Kanun'un 75'inci maddesine atıf yapılarak bu hükümlerin belediye taşınmazları hakkında da uygulanacağı ifade edilmiştir.

Buna göre fuzuli şagilin 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 alınarak işgalin devamına müsaade edilmemeli, kamu malının boşaltılmasına yönelik mevzuat uygulanmalıdır.

Denetimler sonucunda bazı belediyelerin mülkiyetinde bulunan taşınmazların işgali üzerine ecrimisil alınmakla yetinildiği, bu uygulamanın kira niteliğine dönüştürülmek suretiyle taşınmazların işgaline süreklilik kazandırıldığı tespit edilmiştir.

8.3.1.3. Taşınmazların Belediye Şirketlerine Kiralanmasında Mevzuat Hükümlerine Uyulmaması

5216 sayılı Büyükşehir Belediyesi Kanunu'nun 26'ncı maddesine göre büyükşehir belediyeleri, 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;

- Bazı belediyelerde şirketlere devredilebilmesi mümkün olmayan unsurların devir işlemine konu edildiği,
- Söz konusu hüküm sadece büyükşehir belediyeleri için öngörülmüş 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.

8.3.2. Belediye Taşınmazlarının Tahsis İşlemlerinde Mevzuat Hükümlerine Uyulmaması

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 taşınmazların 25 yılı geçecek şekilde tahsisinin yapıldığı, belediye meclisi kararı olmaksızın ya da belediye encümeni kararıyla tahsis

edildiği, tahsis edilen taşınmazların amacının dışında kullanıldığı, mülkiyeti başkasında olan taşınmazların tahsisinin yapıldığı ve tahsis yapılabilecek kamu idareleri arasında sayılmayan spor kulüpleri de dâhil olmak üzere dernekler, vakıflar, kooperatifler ve kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşları, gerçek kişiler ile şirketlere tahsis işleminin yapıldığı tespit edilmiştir.

8.4. Belediyelerde Kamulaştırma İşlemlerinden Kaynaklanan Emlak Vergisi Tarh, Tahakkuk ve Tahsiline İlişkin Tespitler

8.4.1. Belediyeler Tarafından Yapılan Kamulaştırma İşlemlerinden Kaynaklanan Ek Emlak Vergisinin Tarh ve Tahakkukunun Yapılmaması

2942 sayılı Kamulaştırma Kanunu'nun 39'uncu maddesi uyarınca belediyelerin kendileri tarafından gerçekleştirilen kamulaştırma işlemlerinde kamulaştırılan taşınmazın kamulaştırıldığı yıla ait emlak vergisi tarhına esas olan vergi değeri, kesinleşen kamulaştırma bedelinden az olduğu takdirde, kamulaştırma bedeli ile vergi değeri arasındaki fark üzerinden, cezalı emlak vergisi tarh etmeleri gerekmektedir.

Denetimler sonucunda, bazı belediyelerde Kamulaştırma Kanunu'ndan kaynaklanan ek emlak vergisinin tarh ve tahakkukunun yapılmadığı tespit edilmiştir.

8.4.2. Diğer Kamu İdareleri Tarafından Yapılan Kamulaştırma İşlemlerinden Kaynaklanan Emlak Vergisi Tarh, Tahakkuk ve Tahsilinde Sorunlar Yaşanması

2942 sayılı Kamulaştırma Kanunu'nun 10'uncu maddesi, tapu idaresine belediye dışındaki diğer kamu idareleri tarafından gerçekleştirilen kamulaştırma ve devir gibi mülkiyet değişimlerini ilgili belediyeye bildirme zorunluluğu getirmiştir. Aynı Kanun'un 39'uncu maddesine göre ise kamulaştırılan taşınmazın kamulaştırıldığı yıla ait emlak vergisi tarhına esas olan vergi değeri, kesinleşen kamulaştırma bedelinden az olduğu takdirde, kamulaştırma bedeli ile vergi değeri arasındaki fark üzerinden, cezalı emlak vergisi tarh edilmesi gerekmektedir. Söz konusu hükümler, belediyeler için önemli bir gelir kaynağı olan ve beyana dayanan emlak vergisini güvence altına almak amacıyla getirilen bir vergi güvenlik önlemi niteliği taşımaktadır.

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 ve
- 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.

8.5. Belediye ve Bağlı Kuruluşlarının Borçlanma İşlemlerinde Belediye Kanunu'nda Öngörülen Limite Uyulmaması

5393 sayılı Belediye Kanunu'nun 68'inci maddesinde, belediye ve bağlı kuruluşları ile bunların sermayesinin yüzde ellisinden fazlasına sahip oldukları şirketlerin faiz dâhil iç ve dış borç stok tutarının, en son kesinleşmiş bütçe gelirleri toplamının 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'na göre belirlenecek yeniden değerlendirme oranıyla güncellenen miktarını aşamayacağı, bu miktarın büyükşehir belediyeleri için bir buçuk kat olarak uygulanacağı hüküm altına alınmıştır. Ayrıca Kanun'da iç borçlanma ilkeleri de belirlenmiş ve belediye ve bağlı kuruluşları ile bunların sermayesinin yüzde ellisinden fazlasına sahip oldukları şirketlerin, en son kesinleşmiş bütçe gelirlerinin Kanun'da belirtilen yeniden değerlendirme oranıyla güncellenen miktarının yılı içinde toplam yüzde onunu geçmeyen iç borçlanmayı belediye meclisinin kararı; yüzde onunu geçen iç borçlanmayı ise meclis üye tam sayısının salt çoğunluğunun kararı ve İçişleri Bakanlığının onayı ile yapabileceği ifade edilmiştir.

Yapılan denetimlerde bazı belediyelerde Kanunen belirlenmiş borçlanma limitlerine uyulmadığı ve iç borçlanma için belirlenen limitin aşılmasına rağmen İçişleri Bakanlığı'ndan izin alınmadığı tespit edilmiştir.

8.6. Büyükşehir Bağlı İdarelerinin Kesin Hesaplarında Oluşan Gelir Fazlalığının Büyükşehir Belediyesine Aktarılmasında Sorunlar Yaşanması

5216 sayılı Büyükşehir Belediyesi Kanunu'nun "Büyükşehir belediyesinin gelirleri" başlıklı 23'üncü maddesinde bağlı kuruluşların, kesin hesaplarında yer alan gelir ve giderleri arasında oluşan fazlalığı belediyeye aktaracakları ve bunun da belediyenin gelirleri arasında yer alacağı ifade edilmektedir.

Yapılan denetimler sonucunda, bazı büyükşehir belediyesi bağlı kuruluşlarının kesin hesaplarında gelir ve giderler arasında olumlu fark olduğu, ancak bu farkın büyükşehir belediyesine aktarılmadığı, bazılarında ise aktarılacak tutarın eksik hesaplandığı tespit edilmiştir.

8.7. Otopark Yönetmeliği Hükümlerinin Uygulanmaması

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 meblağa yasaların öngördüğü faiz oranının uygulanacağı ve bu 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 otoparkları veya genel otoparklar için kullanılacağı ifade edilmiştir.

Denetimler sonucunda bazı belediyelerde, Otopark Yönetmeliği hükümlerine aykırı olarak;

- Otopark gelirlerine ilişkin bedellerin bazı belediyelerde ayrı bir hesapta takip edilmediği, bazılarında ise ayrı bir hesapta takip edilmesine rağmen bu hesabın mevzuatın öngördüğü şekilde vadeli olarak değerlendirilmediği,
- Otopark hesabında toplanan bedellerin amacı dışında kullanıldığı,

- İlçe belediyeleri tarafından tahsil edilmesi gereken otopark bedellerinin büyükşehir belediyesi otopark hesabına gönderilmediği ve
- İlçe belediyeleri tarafından tahsil edilmesi gereken otopark bedellerinin doğrudan büyükşehir belediyesi tarafından tahsil edildiği tespit edilmiştir.

8.8. Toplu Taşıma İmtiyaz Hakkının İhalesiz Gördürülmesi ve/veya İhalelerde Süre Belirtilmemesi

5393 sayılı Belediye Kanunu'nun 15'inci maddesi uyarınca toplu taşıma işlerinin yürütülmesi belediyelerin görev ve yetkisinde bulunmaktadır. Belediyelere verilmiş olan bu görevin imtiyaz sözleşmesi, ruhsat verme, kiralama veya hizmet satın alma yoluyla üçüncü kişilere gördürülebilmesi mümkündür. Belediyelerin toplu taşıma hizmetini bizzat yapmak yerine devretmeye karar vermeleri durumunda, anılan usullerden birini seçmeleri ve bunları ihale etme işlerini mevzuata uygun şekilde gerçekleştirmeleri gerekmektedir. İdareler, bu ihaleleri gerçekleştirirken saydamlık, rekabet, eşit muamele, güvenilirlik, gizlilik, kamuoyu denetimi, ihtiyaçların uygun şartlarla ve zamanında karşılanması ve kaynakların verimli kullanılmasını sağlamak durumundadırlar.

Denetimler sonucunda toplu taşıma hizmetlerinin,

- İhale yapılmaksızın üçüncü kişilere verilmesi,
- İhale edilmesine rağmen sözleşmelerde bir geçerlilik süresi öngörülmemesi ve
- Üçüncü kişilere gördürülmesi amacıyla verilen ruhsat veya çalışma belgelerinde bir süre belirtilmemesi ve yıllar önce verilen bu belgelerin ilgili kişiler açısından kazanılmış hak olarak değerlendirilmesi şeklinde mevzuata aykırı uygulamalar tespit edilmiştir.

8.9. Sosyal Denge Sözleşmesine Konusu Dışında Hüküm Konulması

4688 sayılı Kamu Görevlileri Sendikaları ve Toplu Sözleşme Kanunu'nun sosyal denge sözleşmesini düzenleyen 32'nci maddesinde belediyelerde sosyal denge tazminatının ödenmesine karar verilmesi halinde, sözleşme döneminde verilecek sosyal denge tazminatı tutarını belirlemek üzere ilgili mahalli idarede en çok üyeye sahip sendikanın genel başkanı veya sendika yönetim kurulu tarafından yetkilendirilecek bir temsilcisi ile belediye başkanı arasında sözleşme yapılabileceği belirtilmektedir.

Sosyal denge sözleşmesi, münhasıran toplu sözleşme döneminde uygulanacak olan sosyal denge tazminatını belirlemeye yönelik bir sözleşme olduğundan buraya anılan tazminat dışında bir hüküm konulması mümkün değildir.

Denetimler sonucunda, bazı belediyelerde sosyal denge tazminatının ödenmesine ilişkin imzalanan sözleşmelere konusu dışında hükümler konulduğu tespit edilmiştir.

8.10. İndirilecek Katma Değer Vergisi Hesabının Kullanımının Hatalı Olması

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 153'üncü maddesi 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 Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 1'inci maddesine göre, 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.

8.11. Doğalgaz Dağıtım Şirketindeki Ortaklık Payının Muhasebe Kayıtlarına Yansıtılmaması

4646 sayılı Doğalgaz Piyasası Kanunu'nun 4'üncü maddesine göre Enerji Piyasası Düzenleme Kurulundan dağıtım lisansı alan şehir içi dağıtım şirketi, yetki aldığı şehirde bulunan belediye veya belediye şirketini sermaye koyma şartı aramaksızın, yüzde on nispetinde dağıtım şirketine ortak olmaya davet etmek zorundadır. İlgili belediyenin doğalgaz dağıtım şirketine ortak olması durumunda, bu ortaklığın Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği hükümleri doğrultusunda 241 Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabı'nda gösterilmesi gerekmektedir.

Denetimler sonucunda, bazı belediyelerde doğalgaz dağıtım şirketinin daveti üzerine belediye meclisince ortaklık tesis edilmesine karar verildiği ancak bu ortaklığın mali tablolara yansıtılmadığı tespit edilmiştir.

8.12. İl Özel İdareleri Tarafından Kullanılan e-İçişleri Sisteminin Faaliyet Sonuçlarını Hatalı Raporlaması

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 59 Dönem Faaliyet Sonuçları hesap grubunu açıklayan 360-364'üncü maddelerinde dönem faaliyet sonuçlarının olumlu olması halinde 590-Dönem Olumlu Faaliyet Sonucu Hesabının, olumsuz olması halinde ise 591-Dönem Olumsuz Faaliyet Sonucu Hesabının kullanılacağı öngörülmektedir.

Denetimler sonucunda il özel idarelerinin bilançolarında Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği hükümlerine aykırı olarak, 590-Dönem Olumlu Faaliyet Sonucu Hesabı ve 591-Dönem Olumsuz Faaliyet Sonucu Hesaplarının birlikte yer aldığı tespit edilmiştir.

Bu durum, 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 kaynaklanmaktadır.

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.

8.13. Bakanlıklar ve Merkezi İdare Kuruluşlarının İl Özel İdarelerine Aktarılan Yatırım Ödeneklerinin Kullanılmasında Mevzuat Hükümlerine Uyulmaması

5302 sayılı İl Özel İdaresi Kanunu'na göre Bakanlıklar ve diğer merkezi idare kuruluşları; yapım, bakım ve onarım işleri, devlet ve il yolları, içme suyu, sulama suyu, kanalizasyon, enerji nakil hattı, sağlık, eğitim, kültür, turizm, çevre, imar, bayındırlık, iskân, gençlik ve spor gibi hizmetlere ilişkin yatırımlar ile bakanlıklar ve diğer merkezi idare kuruluşlarının görev alanına giren diğer yatırımları, kendi bütçelerinde bu hizmetler için ayrılan ödenekleri il özel idarelerine aktarmak suretiyle gerçekleştirebilir. İlgili Bakanın onayıyla aktarılan ödenekler tahsis amacı dışında kullanılamaz ve bu işler, il özel idaresinin tabi olduğu usul ve esaslara göre sonuçlandırılır.

Bakanlar Kurulu'nun 2016 yılı Programının Uygulanması, Koordinasyonu ve İzlenmesine Dair Kararı'na göre merkezi kamu idareleri, yerel ve bölgesel nitelikli yatırımların

uygulamalarında koordinasyonu güçlendirmek, etkinliği artırmak ve yerel kurumsal kapasitenin gelişimini sağlamak amacıyla, projenin mahiyeti uygun düştüğü ölçüde, yatırım uygulamalarının il özel idarelerine aktarılacak suretiyle gerçekleştirilmesine öncelik vermektedir. Böylece bakanlıklar ve merkezi idare kuruluşları, yukarıda yer verilen mevzuat kapsamında kamu yatırım programında yer alan projelerine ait yatırımları için bütçelerinde ayrılan ödenekleri il özel idarelerine aktarmakta ve bu ödenekler karşılığı hizmetler de il özel idaresinin tabi olduğu mevzuat kapsamında ihalesi yapılarak gerçekleştirilmektedir.

Denetimler sonucunda, bakanlıklar ve merkezi idare kuruluşlarınca il özel idarelerine aktarılan yatırım ödeneklerinin bazı il özel idarelerince;

- özel idare giderlerinin finansmanı için harcanarak tahsis amacı dışında kullanıldığı,
- tekrar köylere hizmet götürme birliklerine aktarıldığı ve bu aktarmalarla 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu ve 4735 sayılı Kamu İhale Sözleşmeleri Kanunu dışında kalan bir alan oluşturulduğu tespit edilmiştir.

EK: 2016 YILINDA DENETİM RAPORU DÜZENLENEN KAMU İDARELERİ LİSTESİ

GENEL BÜTÇE KAPSAMINDAKİ KAMU İDARELERİ (5018 sayılı Kanuna Ekli 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 TÜRKİYE İSTATİSTİK KURUMU BAŞKANLIĞI
- 37 AFET VE ACİL DURUM YÖNETİMİ BAŞKANLIĞI
- 38 GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

- 39 TAPU VE KADASTRO GENEL MÜDÜRLÜĞÜ
- 40 METEOROLOJİ GENEL MÜDÜRLÜĞÜ
- 41 BASIN-YAYIN VE ENFORMASYON GENEL MÜDÜRLÜĞÜ
- 42 TÜRKİYE HALK SAĞLIĞI KURUMU
- 43 TÜRKİYE KAMU HASTANELERİ KURUMU
- 44 GÖÇ İDARESİ GENEL MÜDÜRLÜĞÜ

**ÖZEL BÜTÇELİ İDARELER–A (YÜKSEKÖĞRETİM KURULU, ÜNİVERSİTELER VE YÜKSEK TEKNOLOJİ ENSTİTÜLERİ)
(5018 sayılı Kanuna Ekli II Sayılı Cetvel)**

- 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 BOĞAZIÇI 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 VAN YÜZÜNCÜ YIL ÜNİVERSİTESİ
- 30 GAZİANTEP ÜNİVERSİTESİ
- 31 ABANT İZZET BAYSAL ÜNİVERSİTESİ
- 32 ADNAN MENDERES ÜNİVERSİTESİ
- 33 AFYON KOCATEPE ÜNİVERSİTESİ
- 34 MANİSA CELAL BAYAR ÜNİVERSİTESİ
- 35 ÇANAKKALE ONSEKİZ MART ÜNİVERSİTESİ

- 36 DUMLUPINAR ÜNİVERSİTESİ
- 37 HARRAN ÜNİVERSİTESİ
- 38 KAFKAS ÜNİVERSİTESİ
- 39 KAHRAMANMARAŞ SÜTÇÜ İMAM ÜNİVERSİTESİ
- 40 KIRIKKALE ÜNİVERSİTESİ
- 41 KOCAELİ ÜNİVERSİTESİ
- 42 MERSİN ÜNİVERSİTESİ
- 43 MUĞLA SITKI KOÇMAN ÜNİVERSİTESİ
- 44 MUSTAFA KEMAL ÜNİVERSİTESİ
- 45 NİĞDE ÖMER HALİS DEMİR ÜNİVERSİTESİ
- 46 SAKARYA ÜNİVERSİTESİ
- 47 SÜLEYMAN DEMİREL ÜNİVERSİTESİ
- 48 BÜLENT ECEVİT ÜNİVERSİTESİ
- 49 ESKİŞEHİR OSMANGAZİ ÜNİVERSİTESİ
- 50 GALATASARAY ÜNİVERSİTESİ
- 51 KASTAMONU ÜNİVERSİTESİ
- 52 DÜZCE ÜNİVERSİTESİ
- 53 MEHMET AKİF ERSOY ÜNİVERSİTESİ
- 54 UŞAK ÜNİVERSİTESİ
- 55 RECEP TAYYİP ERDOĞAN ÜNİVERSİTESİ
- 56 NAMIK KEMAL ÜNİVERSİTESİ
- 57 ERZİNCAN ÜNİVERSİTESİ
- 58 AKSARAY ÜNİVERSİTESİ
- 59 GİRESUN ÜNİVERSİTESİ
- 60 HİTİT ÜNİVERSİTESİ
- 61 BOZOK ÜNİVERSİTESİ
- 62 ORDU ÜNİVERSİTESİ
- 63 KARAMANOĞLU MEHMETBEY ÜNİVERSİTESİ
- 64 KARABÜK ÜNİVERSİTESİ
- 65 ÇANKIRI KARATEKİN ÜNİVERSİTESİ
- 66 ARTVİN ÇORUH ÜNİVERSİTESİ
- 67 BİLECİK ŞEYH EDEBALI ÜNİVERSİTESİ
- 68 MUŞ ALPARSLAN ÜNİVERSİTESİ
- 69 BARTIN ÜNİVERSİTESİ
- 70 GÜMÜŞHANE ÜNİVERSİTESİ
- 71 İĞDIR ÜNİVERSİTESİ
- 72 YALOVA ÜNİVERSİTESİ
- 73 İSTANBUL MEDENİYET ÜNİVERSİTESİ
- 74 İZMİR KÂTİP ÇELEBİ ÜNİVERSİTESİ
- 75 NECMETTİN ERBAKAN ÜNİVERSİTESİ

ÖZEL BÜTÇELİ DİĞER İDARELER – B
(5018 sayılı Kanuna Ekli II Sayılı Cetvel)

- 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 ORTADOĞU 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 MADEN TETKİK VE ARAMA GENEL MÜDÜRLÜĞÜ
- 19 TÜRK AKREDİTASYON KURUMU
- 20 TÜRK STANDARTLARI ENSTİTÜSÜ
- 21 TÜRK PATENT ENSTİTÜSÜ
- 22 ULUSAL BOR ARAŞTIRMA ENSTİTÜSÜ
- 23 TÜRKİYE ATOM ENERJİSİ KURUMU
- 24 KÜÇÜK VE ORTA ÖLÇEKLİ SANAYİ GELİŞTİRME VE DESTEKLEME İDARESİ BAŞKANLIĞI
- 25 TÜRK İŞBİRLİĞİ VE KOORDİNASYON AJANSI BAŞKANLIĞI
- 26 GAP BÖLGE KALKINMA İDARESİ
- 27 ÖZELLEŞTİRME İDARESİ BAŞKANLIĞI
- 28 KAMU DENETÇİLİĞİ KURUMU
- 29 CEZA VE İNFAZ KURUMLARI İLE TUTUKEVLERİ İŞ YURTLARI KURUMU
- 30 YURTDIŞI TÜRKLER VE AKRABA TOPLULUKLAR BAŞKANLIĞI
- 31 TÜRKİYE YAZMA ESERLER KURUMU BAŞKANLIĞI
- 32 DOĞU ANADOLU PROJESİ BÖLGE KALKINMA İDARESİ BAŞKANLIĞI
- 33 KONYA OVASI PROJESİ BÖLGE KALKINMA İDARESİ BAŞKANLIĞI
- 34 DOĞU KARADENİZ PROJESİ BÖLGE KALKINMA İDARESİ BAŞKANLIĞI
- 35 DEVLET SU İŞLERİ GENEL MÜDÜRLÜĞÜ
- 36 TÜRKİYE İNSAN HAKLARI KURUMU

DÜZENLEYİCİ VE DENETLEYİCİ KURUMLAR (5018 sayılı Kanuna Ekli III Sayılı Cetvel)

- 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

SOSYAL GÜVENLİK KURUMLARI (5018 sayılı Kanuna Ekli IV Sayılı Cetvel)

- 1 SOSYAL GÜVENLİK KURUMU
- 2 TÜRKİYE İŞ KURUMU

İL ÖZEL İDARELERİ

- 1 AFYONKARAHİSAR İL ÖZEL İDARESİ
- 2 AKSARAY İL ÖZEL İDARESİ
- 3 AMASYA İL ÖZEL İDARESİ
- 4 BARTIN İL ÖZEL İDARESİ
- 5 BİLECİK İL ÖZEL İDARESİ
- 6 BOLU İL ÖZEL İDARESİ
- 7 BURDUR İL ÖZEL İDARESİ
- 8 ÇANAKKALE İL ÖZEL İDARESİ
- 9 ÇANKIRI İL ÖZEL İDARESİ
- 10 ÇORUM İL ÖZEL İDARESİ
- 11 DÜZCE İL ÖZEL İDARESİ
- 12 EDİRNE İL ÖZEL İDARESİ
- 13 ELAZIĞ İL ÖZEL İDARESİ
- 14 GİRESUN İL ÖZEL İDARESİ
- 15 ISPARTA İL ÖZEL İDARESİ
- 16 KARABÜK İL ÖZEL İDARESİ
- 17 KARAMAN İL ÖZEL İDARESİ
- 18 KARS İL ÖZEL İDARESİ
- 19 KASTAMONU İL ÖZEL İDARESİ
- 20 KIRIKKALE İL ÖZEL İDARESİ
- 21 KIRŞEHİR İL ÖZEL İDARESİ
- 22 KÜTAHYA İL ÖZEL İDARESİ
- 23 MUŞ İL ÖZEL İDARESİ
- 24 NEVŞEHİR İL ÖZEL İDARESİ

- 25 NİĞDE İL ÖZEL İDARESİ
- 26 SİNOP İL ÖZEL İDARESİ
- 27 TOKAT İL ÖZEL İDARESİ
- 28 UŞAK İL ÖZEL İDARESİ
- 29 YALOVA İL ÖZEL İDARESİ
- 30 YOZGAT İL ÖZEL İDARESİ
- 31 ZONGULDAK İL ÖZEL İDARESİ

BELEDİYELER - BAĞLI İDARELER

- 1 ADANA BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ
- 2 ADANA ÇUKUROVA BELEDİYESİ
- 3 ADANA SEYHAN BELEDİYESİ
- 4 ADANA YÜREĞİR BELEDİYESİ
- 5 AFYONKARAHİSAR BELEDİYESİ
- 6 AĞRI BELEDİYESİ
- 7 ANKARA ALTINDAĞ BELEDİYESİ
- 8 ANKARA BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ
- 9 ANKARA ÇANKAYA BELEDİYESİ
- 10 ANKARA ELEKTRİK HAVAGAZI VE OTOBÜS İŞLETME MÜESSESESİ
GENEL MÜDÜRLÜĞÜ
- 11 ANKARA ETİMESGUT BELEDİYESİ
- 12 ANKARA GÖLBAŞI BELEDİYESİ
- 13 ANKARA KEÇİÖREN BELEDİYESİ
- 14 ANKARA MAMAK BELEDİYESİ
- 15 ANKARA SİNCAN BELEDİYESİ
- 16 ANKARA SU VE KANALİZASYON İDARESİ GENEL MÜDÜRLÜĞÜ
- 17 ANKARA YENİMAHALLE BELEDİYESİ
- 18 ANTALYA ALANYA BELEDİYESİ
- 19 ANTALYA BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ
- 20 ANTALYA DÖŞEMEALTI BELEDİYESİ
- 21 ANTALYA KAŞ BELEDİYESİ
- 22 ANTALYA KEPEZ BELEDİYESİ
- 23 ANTALYA KONYAALTI BELEDİYESİ
- 24 ANTALYA MURATPAŞA BELEDİYESİ
- 25 ANTALYA SU VE ATIK SU İDARESİ GENEL MÜDÜRLÜĞÜ
- 26 ARDAHAN BELEDİYESİ
- 27 AYDIN BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ
- 28 AYDIN DİDİM BELEDİYESİ
- 29 AYDIN EFELER BELEDİYESİ
- 30 BALIKESİR BANDIRMA BELEDİYESİ
- 31 BALIKESİR BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ
- 32 BALIKESİR KARESİ BELEDİYESİ
- 33 BARTIN BELEDİYESİ
- 34 BATMAN BELEDİYESİ

- 35 BİLECİK BELEDİYESİ
36 BİTLİS BELEDİYESİ
37 BURDUR BELEDİYESİ
38 BURSA BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ
39 BURSA NİLÜFER BELEDİYESİ
40 BURSA OSMANGAZİ BELEDİYESİ
41 BURSA SU VE KANALİZASYON İDARESİ GENEL MÜDÜRLÜĞÜ
42 ÇANAKKALE BELEDİYESİ
43 ÇANKIRI BELEDİYESİ
44 ÇORUM BELEDİYESİ
45 DENİZLİ BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ
46 DİYARBAKIR BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ
47 DİYARBAKIR SU VE KANALİZASYON İŞLETMESİ GENEL MÜDÜRLÜĞÜ
48 DÜZCE BELEDİYESİ
49 DÜZCE AKÇAKOCA BELEDİYESİ
50 ELAZIĞ BELEDİYESİ
51 ERZİNCAN BELEDİYESİ
52 ERZURUM BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ
53 ESKİŞEHİR BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ
54 ESKİŞEHİR BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ SU VE KANALİZASYON İDARESİ
GENEL MÜDÜRLÜĞÜ
55 ESKİŞEHİR ODUNPAZARI BELEDİYESİ
56 GAZİANTEP BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ
57 GAZİANTEP SU VE KANALİZASYON İDARESİ GENEL MÜDÜRLÜĞÜ
58 GİRESUN BELEDİYESİ
59 HAKKÂRİ BELEDİYESİ
60 HATAY ARSUZ BELEDİYESİ
61 HATAY BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ
62 HATAY İSKENDERUN BELEDİYESİ
63 İĞDIR BELEDİYESİ
64 ISPARTA BELEDİYESİ
65 İSTANBUL BAKIRKÖY BELEDİYESİ
66 İSTANBUL BEYLİKDÜZÜ BELEDİYESİ
67 İSTANBUL BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ
68 İSTANBUL ELEKTRİK, TRAMVAY VE TÜNEL İŞLETMELERİ GENEL
MÜDÜRLÜĞÜ
69 İSTANBUL ÇEKMEKÖY BELEDİYESİ
70 İSTANBUL GAZİOSMANPAŞA BELEDİYESİ
71 İSTANBUL KADIKÖY BELEDİYESİ
72 İSTANBUL SU VE KANALİZASYON İDARESİ GENEL MÜDÜRLÜĞÜ
73 İSTANBUL SULTANGAZİ BELEDİYESİ
74 İSTANBUL ŞİLE BELEDİYESİ
75 İSTANBUL ŞİŞLİ BELEDİYESİ
76 İSTANBUL TUZLA BELEDİYESİ
77 İZMİR BALÇOVA BELEDİYESİ
78 İZMİR BORNOVA BELEDİYESİ

- 79 İZMİR BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ
- 80 İZMİR BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ SU VE KANALİZASYON İDARESİ GENEL MÜDÜRLÜĞÜ
- 81 İZMİR ÇİĞLİ BELEDİYESİ
- 82 İZMİR KARABAĞLAR BELEDİYESİ
- 83 İZMİR KARŞIYAKA BELEDİYESİ
- 84 İZMİR KONAK BELEDİYESİ
- 85 KAHRAMANMARAŞ BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ
- 86 KARABÜK BELEDİYESİ
- 87 KARAMAN BELEDİYESİ
- 88 KARS BELEDİYESİ
- 89 KAYSERİ BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ
- 90 KIRKLARELİ BELEDİYESİ
- 91 KIRŞEHİR BELEDİYESİ
- 92 KOCAELİ BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ
- 93 KOCAELİ BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ İSU GENEL MÜDÜRLÜĞÜ
- 94 KOCAELİ DİLOVASI BELEDİYESİ
- 95 KONYA BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ
- 96 KONYA MERAM BELEDİYESİ
- 97 KONYA SU VE KANALİZASYON İDARESİ GENEL MÜDÜRLÜĞÜ
- 98 KÜTAHYA BELEDİYESİ
- 99 MALATYA BATTALGAZİ BELEDİYESİ
- 100 MALATYA BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ
- 101 MANİSA AKHİSAR BELEDİYESİ
- 102 MANİSA BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ
- 103 MANİSA ŞEHZADELER BELEDİYESİ
- 104 MARDİN BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ
- 105 MERSİN AKDENİZ BELEDİYESİ
- 106 MERSİN BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ
- 107 MERSİN ERDEMLİ BELEDİYESİ
- 108 MERSİN MEZİTLİ BELEDİYESİ
- 109 MERSİN SİLİFKE BELEDİYESİ
- 110 MERSİN YENİŞEHİR BELEDİYESİ
- 111 MUĞLA BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ
- 112 NEVŞEHİR BELEDİYESİ
- 113 ORDU BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ
- 114 ORDU BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ SU VE KANALİZASYON İDARESİ GENEL MÜDÜRLÜĞÜ
- 115 ORDU ÜNYE BELEDİYESİ
- 116 OSMANİYE BELEDİYESİ
- 117 RİZE BELEDİYESİ
- 118 SAKARYA BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ
- 119 SAKARYA SU VE KANALİZASYON İDARESİ GENEL MÜDÜRLÜĞÜ
- 120 SAMSUN BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ
- 121 SAMSUN SU VE KANALİZASYON İDARESİ GENEL MÜDÜRLÜĞÜ
- 122 SİİRT BELEDİYESİ

- 123 SİNOP BELEDİYESİ
- 124 SİVAS BELEDİYESİ
- 125 ŞANLIURFA BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ
- 126 ŞANLIURFA EYYÜBİYE BELEDİYESİ
- 127 ŞIRNAK BELEDİYESİ
- 128 TEKİRDAĞ BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ
- 129 TRABZON BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ
- 130 TRABZON BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ SU VE KANALİZASYON İDARESİ GENEL MÜDÜRLÜĞÜ
- 131 TRABZON AKÇAABAT BELEDİYESİ
- 132 TUNCELİ BELEDİYESİ
- 133 UŞAK BELEDİYESİ
- 134 VAN BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ
- 135 YALOVA BELEDİYESİ
- 136 ZONGULDAK BELEDİYESİ

MAHALLİ İDARE ŞİRKETLERİ VE BİRLİKLERİ

- 1 İSTANBUL SPOR ETKİNLİKLERİ VE İŞLETMECİLİĞİ TİC. A.Ş.
- 2 MERSİN ULAŞIM TOPLU TAŞIMA İŞLETMECİLİĞİ SANAYİ VE TİC. A.Ş.
- 3 ÇANAKKALE İL ÖZEL İDARESİ GESTAŞ DENİZ ULAŞIM TUR. TİC. A.Ş.
- 4 VİLAYETLER HİZMET BİRLİĞİ

DİĞER KAMU İDARELERİ

- 1 MİLLİ SAVUNMA BAKANLIĞI AKARYAKIT İKMAL VE NATO POL TESİSLERİ İŞLETME 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