



**T.C. SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI**

**ELAZIĞ İL ÖZEL İDARESİ**  
**2016 YILI**  
**SAYIŞTAY DENETİM RAPORU**

Eylül 2017



## İÇİNDEKİLER

1.	KAMU İDARESİNİN MALİ YAPISI VE MALİ TABLOLARI HAKKINDA BİLGİ .....	1
2.	DENETLENEN KAMU İDARESİ YÖNETİMİNİN SORUMLULUĞU .....	4
3.	SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU.....	5
4.	DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI.....	5
5.	DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAKLARI .....	6
6.	DENETİM GÖRÜŞÜ .....	13
7.	DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMİYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER .....	14
8.	EKLER.....	25



## **KISALTMALAR**

**AFAD** : Afet ve Acil Durum Yönetimi

**BKK** : Bakanlar Kurulu Kararı

**KHGB** : Köylere Hizmet Götürme Birliđi

## TABLULAR LİSTESİ

<b>Tablo 1:</b> 2016 Yılı Bütçe Gelirleri Tablosu	1
<b>Tablo 2:</b> 2016 Yılı Ödenekler Tablosu	1
<b>Tablo 3:</b> 2016 Yılı Bütçe Giderleri Tablosu	2
<b>Tablo 4:</b> Tahsisli Ödenekler Eksik Nakit Tablosu	17
<b>Tablo 5:</b> Köylere Hizmet Götürme Birliklerine Yapılan Ödenek Aktarmaları Tablosu	19
<b>Tablo.6:</b> Köylere Hizmet Götürme Birliklerine Yapılan Ödenek Aktarmaları Tablosu	21
<b>Tablo.7:</b> Köylere Hizmet Götürme Birliklerine Yapılan Ödenek Aktarmaları Tablosu	23

# 1. KAMU İDARESİNİN MALİ YAPISI VE MALİ TABLOLARI HAKKINDA BİLGİ

## Mali Yapı

Elazığ İl Özel İdaresi 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 3'üncü maddesinde yer alan sınıflandırma çerçevesinde, genel yönetim kapsamında yer alan kamu idarelerinden birisi olup, faaliyetlerini 2016 yılı bütçesi ile verilen ödenekler ve ilgili kanunlarla merkezi idareden aktarılan diğer kaynaklarla yürütmektedir.

Bu kapsamda Elazığ İl Özel İdaresinin 2016 yılı bütçesiyle 106.000.000TL gelir ve ödenek öngörülmüş olup, 74.839.795,05TL 2015 yılından devreden ödenek, Merkezi İdare Bütçesinden kullanım amacı belirlenmiş yatırımlar için aktarılan toplam 20.221.147,88TL ödenek, ek bütçe ile verilen 129.656.378,69TL ek ödenek ve yıl içinde iptal edilen 9.075.665,62TL ödenek ile birlikte yılı ödenekleri 305.496.173,74TL'ye ulaşmıştır.

Elazığ İl Özel İdaresinin sunulan mali tablolarına göre 2016 yılı Gelir ve Gider durumu aşağıda gösterilmiştir.

**Tablo 1: 2016 Yılı Bütçe Gelirleri Tablosu**

Gelir Türü	Tahmini	Gerçekleşen
Vergi Gelirleri	0,00	314.710,84
Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	1.400.000,00	1.448.842,91
Alınan Bağış ve Yardımlar ile Diğer Gelirler (Tahsisli )	0,00	129.659.378,69
Diğer Gelirler	71.500.000,00	78.637.977,86
Sermaye Gelirleri	33.100.000,00	226.947,90
TOPLAM Öz Gelir	106.000.000,00	80.628.479,51
TOPLAM Genel Gelir	106.000.000,00	210.287.858,20

**Tablo 2: 2016 Yılı Ödenekler Tablosu**

Bütçeyle Verilen Ödenek	Önceki Yılandan Devreden Ödenekler	Merkezi İdareden Aktarılan Ödenekler	Ek Ödenek	Yıl İçinde İptal Edilen ödenek	Net Bütçe Ödeneği Toplamı	Bütçe Gideri Toplamı	Sonraki Yıla Devreden Ödenek
101.000.000,00	74.839.795,05	20.221.147,88	129.656.378,69	9.075.665,62	305.496.173,74	219.974.339,40	76.446.168,72

Merkezi yönetim kapsamındaki idareler tarafından ödenek gönderilmek suretiyle bir takım hizmetlerin il özel idareleri eliyle gerçekleştirilmesi 5302 sayılı İl Özel İdaresi Kanununun 6'ncı maddesine eklenen ek fıkra ile mümkün kılınmıştır. Bu fıkra hükmünce aktarılan ödenekler nedeniyle öngörülen bütçe büyüklüğü ile gerçekleşen bütçe büyüklükleri arasında çok büyük farklılıklar oluşmaktadır. Bütçe hazırlık aşamasında merkezi yönetim kapsamındaki idarelerden yatırım projeleri karşılığında ne kadar ödenek gönderileceği bilinmediğinden bütçe rakamları gerçekçi olmamaktadır. Aktarma yoluyla gelen nakit gelir ve ödenek kaydedilmek suretiyle bütçeleştirilmektedir. Dolayısıyla il özel idarelerinin yılı bütçeleriyle öngörülen rakamlarla bütçe gerçekleştirmeleri arasında fark bulunmaktadır.

**Tablo 3: 2016 Yılı Bütçe Giderleri Tablosu**

<b>Gider Türü</b>	<b>Bütçe Tahmini</b>	<b>Gerçekleşen Gider</b>
Personel Giderleri	10.112.000,00	63.781.940,29
Sosyal Güv. Kurumlarına Devlet Prim Gideri	1.039.000,00	9.503.281,85
Mal ve Hizmet Alım Gideri	19.622.000,00	28.172.698,68
Faiz Giderleri	750.000,00	492.469,17
Cari Transferler	1.492.000,00	2.256.682,92
Sermaye Giderleri	50.631.000,00	107.491.330,17
Sermaye Transferi	11.174.000,00	8.275.936,32
Borç Verme	880.000,00	-
Yedek Ödenekler	5.300.000,00	-
İller Bankası Borç Ödeme	5.000.000,00	-
<b>TOPLAM</b>	<b>106.000.000,00</b>	<b>219.974.339,40</b>

Kurumun 2016 yılı Faaliyet Gideri 232.063.515,59 TL, Faaliyet Geliri 210.200.558,75 TL olup, Gider Fazlası 21.862.956,84 TL olarak gerçekleşmiştir.



## **Muhasebe ve Raporlama Sistemi**

Elazığ İl Özel İdaresi mali işlemlerini 5018 sayılı Kanunla belirlenmiş muhasebeleştirme ve raporlama kurallarına göre gerçekleştirmektedir.

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

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

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

Söz konusu 49'uncu maddenin son fıkrasında ise muhasebe işlemlerine, hesap planlarına ve işlemlerin muhasebeleştirilmesinde kullanılacak belgelerin şekil ve türlerine ilişkin düzenlemenin mahalli idareler için İçişleri Bakanlığınca yapılacağı hükmü getirilmiştir. Bu kapsamda il özel idarelerince de uygulanan Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği çıkarılmıştır.

Elazığ İl Özel İdaresinde mali işlemlerle ilgili muhasebe kayıtları Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği çerçevesinde İçişleri Bakanlığının sunduğu e-İçişleri otomasyon sistemi üzerinden yürütülmekte olup, mali nitelikteki hesap ve işlemleri Mali Hizmetler Müdürlüğüne gerçekleştirilmektedir.

2016 yılı denetimi kapsamında Elazığ İl Özel İdaresi tarafından “Kamu İdaresi Hesaplarının Sayıştaya Verilmesi ve Muhasebe Birimleri ile Muhasebe Yetkililerinin Bildirilmesi Hakkında Usul ve Esaslar” ın 5'inci maddesi gereğince hesap dönemi sonunda Sayıştaya gönderilmesi gereken defter, tablo ve belgelerden aşağıda yer alanlar denetime sunulmuş olup, denetim bunlar ile usul ve esasların 8'inci maddesinde yer alan diğer belgeler dikkate alınarak yürütülüp sonuçlandırılmıştır.

- Birleştirilmiş veriler defteri
- Geçici ve kesin mizan
- Bilanço

- Banka mevcudu tespit tutanağı
- Alınan çekler sayım tutanağı
- Menkul kıymet ve varlıklar sayım tutanağı
- Teminat mektupları sayım tutanağı
- Değerli kağıtlar sayım tutanağı
- Bütçe giderleri ve ödenekler tablosu
- Bütçe gelirleri ekonomik sınıflandırılması tablosu
- Faaliyet sonuçları tablosu
- Taşınır Hesabı İcmal Cetveli ile Taşınır Kesin Hesap Cetveli

Denetim görüşü, kamu idaresinin temel mali tabloları olan bilanço ve faaliyet sonuçları tablosuna verilmiştir.

## **2. DENETLENEN KAMU İDARESİ YÖNETİMİNİN SORUMLULUĞU**

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

### **3. SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU**

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

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

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

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

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

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

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

## 5. DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAKLARI

### **BULGU 1: Elazığ İl Özel İdaresince Diğer Kamu İdarelerine Tahsis Edilen veya Diğer Kamu İdarelerince Tahsisli Kullanılan Taşınmazlarla İlgili Tahsis İşlemlerinin Muhasebeleştirilmemesi**

İl Özel İdaresinin mülkiyetinde olmakla birlikte diğer kamu kurumlarına veya diğer kamu idarelerinin mülkiyetinde olmakla birlikte il özel idaresine tahsis işlemine konu olan taşınmazlara ilişkin muhasebe kayıtlarının yapılmadığı ve mali tabloların söz konusu varlıklara ilişkin doğru ve güvenilir bilgi sunmadığı görülmüştür.

5302 sayılı İl Özel İdaresi Kanununun 64/d maddesi uyarınca İl Özel İdareleri kendilerine ait taşınmaz malları asli görev ve hizmetlerinde kullanmak ve süresi 25 yılı geçmemek üzere diğer kamu kurum ve kuruluşlara tahsis edebilir. Diğer taraftan kamu kurum ve kuruluşları tarafından görev alanına giren işlerde kullanılmak üzere İl Özel İdarelerine de taşınmaz tahsisi yapılabilir. Bu meyanda tahsis edilen veya tahsisli kullanılan taşınmazların mali tablolarda görünmesini teminen gerekli muhasebe kayıtların yapılması gerekmektedir.

Nitekim Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin 130 ve 132 nci maddeleri ile Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinin 188-189-190-191-192 nci maddelerinde tahsis edilen taşınmazların niteliklerine göre, 250-Arazi ve Arsalar Hesabı, 251- Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı veya 252-Binalar Hesabında izleneceği belirtilmiştir. Bu amaçla Mahalli İdareler Detaylı Hesap Planında yardımcı hesaplar belirlenmiş ve tesis edilen 02-Kamu İdaresinin Tahsis Ettiği Taşınmazlar, 03 Tahsisli Kullanılan Taşınmazlar yardımcı hesaplarında kamu idaresince takip edileceği hükmüne yer verilmiştir.

Elazığ İl Özel İdaresinin muhasebe kayıtlarında 250-Arazi ve Arsalar Hesabı, 251-Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı, 252- Binalar Hesabında 02 ve 03 kodlu yardımcı hesaplar kullanılmamış olduğundan Tahsisli Taşınmazlar hakkında doğru ve güvenilir bilgi alınamamaktadır.

***Kamu idaresi cevabında;*** "Diğer Kamu İdarelerine tahsis edilen veya Diğer Kamu İdarelerince Tahsisli Kullanılan Taşınmazlarla ilgili 250-Araziler ve Arsalar Hesabı 251 Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı, 252-Binalar Hesabında 02 ve 03 Kodlu yardımcı hesaplar kullanılarak muhasebe kayıt işlemleri yapılmaya devam etmektedir." denilmektedir.

**Sonuç olarak** Tahsisli taşınmazlara ilişkin işlemlerin muhasebeleştirilmesi konusunda kamu idaresi ile mutabakat sağlanmakla birlikte 2016 yılı mali tablolarında; 250-Araziler ve Arsalar Hesabı, 251 Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı ve 252-Binalar Hesabı ile ilgili hata devam etmektedir.

**BULGU 2: Elazığ İl Özel İdaresinin Mülkiyetinde Bulunan Taşınmazların Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik Hükümlerine Göre Yapılması Gereken Envanter ve Değerleme İşlemlerinin Tamamlanmaması ve İlgili Hesaplara Kaydının Yapılmaması Nedeniyle Mali Tablolarda Taşınmazlarla İlgili Hesapların Doğru Bilgi Sunamaması**

Genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerine ait taşınmazların kaydına ve icmal cetvellerinin düzenlenmesine ilişkin usul ve esaslarla ilgili olarak 13.09.2006 tarih ve 2006/10970 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik çıkarılmıştır. 01.01.2006 tarihinden itibaren geçerli olan bu yönetmelik 02.10.2006 tarih ve 26307 nolu Resmi Gazetede yayımlanarak yürürlüğe girmiştir.

Ancak 2006 yılından 2014 yılına kadar geçen sürede yönetmelikte öngörülen kamu idarelerinin mülkiyetinde bulunan taşınmazların miktar ve cins olarak kayıt altına alınması ile ilgili işlemler tamamlanamamıştır. Ayrıca kayıt altına alınan taşınmazların sadece bir kısmı ilgili varlık hesaplarında kayıt altına alındığından kamu idareleri mali tablolarının taşınmazlar hakkında tam ve doğru bilgi sunması da sağlanamamıştır.

Bu durum nedeniyle Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmeliğin bazı maddeleri 03.06.2014 tarih 2014/6455 sayılı BKK ile değiştirilmiştir.

Buna göre Yönetmeliğin değişik 5'inci maddesinin birinci fıkrasında; "*taşınmaz kayıt ve kontrol işlemleri, kamu idarelerine ait taşınmazların mevcutlarla birlikte içinde bulunulan yılda çeşitli yollarla edinilenlerin ve elden çıkarılanların miktar ve değer olarak takip edilmesi amacıyla kayıt altına alınmasıdır. Kayıtların belgeye dayanması esastır.*" hükmü getirilmiştir.

Yine sözkonusu 5'inci maddeye getirilen ek ikinci fıkrada da kayıt işlemlerinde esas alınacak değerlendirme kriterleri belirlenmiştir. Buna göre tapuda kayıtlı taşınmazlardan maliyeti belirli olanların maliyet bedeli, maliyet bedeli belirlenemeyenlerin rayiç değeri, bu iki değeri belli olmayanlar ile fıkrada sayılan diğer taşınmazların ise iz bedeli üzerinden kayıtlara alınması gerekmektedir.

Taşınmaz kayıtları bu şekilde yapıldıktan sonra bu kayıtlar muhasebe birimlerine gönderilerek ilgili varlık hesaplarına kaydedilmesi sağlanacaktır. Nitekim Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinin 187nci maddesinde maddi duran varlıkların hesaba alınması ile ilgili işlemler ayrıntılı olarak açıklanmıştır.

Kamu idarelerince taşınmazların envanterinin yapılmasına tüm taşınmazların tespiti ile başlanması gerekmektedir. Ancak taşınmazın tapudaki kayıtları ile mevcut kullanım şeklinde farklılıklar olabilmektedir. Örneğin tapuda arsa olarak kayıtlı bir taşınmazın üzerine okul inşa edildiği halde kayıtlara bu durum yansımamış olabilmektedir. Tapu kayıtları ile mevcut kullanım şekillerinin uyumlu hale getirilmesi işlemi cins tashihi olarak nitelendirilmekte olup, bu işlem kamu idarelerinin başvurusu üzerine tapu idarelerince gerçekleştirilmektedir. Ancak burada imar ve iskân izni ile ilgili sorunların yanı sıra ciddi bir harç bedeli ödenmesi durumu ortaya çıkmaktadır. Harç bedeli ödenmesi konusunda kamuya bu kapsamda bir muafiyet sağlanmadığı için de bu zorunluluklar yerine getirilememektedir.

Bu konudaki sorunun çözülebilmesi için yönetmeliğin “*Cins Tashihlerinin Yapılması*” başlıklı 10. maddesinin 1’inci fıkrasında aynen “*Kamu idarelerince; mülkiyetlerinde, yönetimlerinde veya kullanımlarında bulunan taşınmazların mevcut kullanım şekli ile tapu kaydının birbirine uygun olmaması durumunda, taşınmazlar mevcut kullanım şekli ile kayıtlara alınır.*” hükmü getirilmiştir. Bu hükümle cins tashihi işlemleri tapu kayıtlarından bağımsız hale getirilmiş ve taşınmazların kamu idarelerince mevcut kullanım şekliyle kaydının yapılarak mali tablolarda gösterilmesine öncelik verilmiştir. Böylece kamu idarelerinin tapu kayıtları bakımından cins tashihi ile ilgili işlemleri daha sonra yapmalarına olanak sağlanmıştır.

Kamu taşınmazlarının kayda alınmasıyla ilgili kriterleri bu şekilde olmakla birlikte yönetmelik değişikliğinin yürürlüğe girdiği 19.06.2014 ile tüm işlemlerin yerine getirilmesi için tanınan süre olan 31.12.2016 tarihine kadar olan geçiş sürecinde de idarelere yapılması gereken bazı görevler verilmiştir.

Buna göre söz konusu Yönetmeliğin “*Mevcut Taşınmazların Kaydına İlişkin İşlemler*” başlıklı Geçici 1’inci maddesi ile mevcut taşınmazların kaydında esas alınacak değerlerle ilgili geçici düzenlemeler yapılmıştır. Yapılan düzenlemede;

“(1) Yönetmeliğin 5’inci maddesinin ikinci fıkrasına göre maliyet bedeli veya rayiç değerleri üzerinden muhasebe kayıtlarına alınması gereken taşınmazlar bu değerler

üzerinden kayıtlara alınincaya kadar emlak vergi değerleri üzerinden ve aşağıdaki şekilde kayıtlara alınır:

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

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

(2)Yönetmeliğin 5'inci maddesine göre yapılması gereken işlemler 31/12/2016 tarihine kadar tamamlanır” denilmektedir.

Düzenleme ile ilgili ayrıntılı açıklamaya Muhasebat Genel Müdürlüğünün 25.07.2014 ve 16.09.2014 tarihinde yayınlanan Taşınmaz Envanteri konulu genel yazılarında yer verilse de birçok kamu idaresi tarafından 01.10.2014 tarihi itibarıyla yapılması gereken işlemler yapılamamıştır.

Sonuçta kamu idarelerince 31.12.2016 tarihine kadar tüm taşınmazların tespiti, mevcut kullanım şekliyle kayda alınması, maliyet, rayiç ya da iz bedellerinin tespiti ile muhasebe birimlerince ilgili varlık hesaplarına kayıt ve güncelleme işlemlerinin tamamlanması gerekmekte iken 17.03.2017 tarih ve 30010 sayılı Resmi Gazetede yayınlanan 06.02.2017 tarih ve 2017/9854 nolu Bakanlar Kurulu Kararı ile mezkûr yönetmeliğin geçici 1'inci maddesinin 2'inci fıkrasında yer alan 31.12.2016 ibaresi 31.12.2017 şeklinde değiştirilmiş ve 01.01.2017 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere yürürlüğe girmiştir.

Söz konusu madde metni “(2) Yönetmeliğin 5nci maddesine göre yapılması gereken işlemler 31.12.2017 tarihine kadar tamamlanır.” şeklinde olup, ek süre yönetmeliğin sadece 5'inci maddesinde yer alan taşınmazların değer tespiti ile ilgili işlemler için verildiğinden taşınmazların mevcut kullanım şekliyle kayda alınması ve varlık hesaplarına kaydedilmesinin tamamlanmış olması gerekmektedir.

Yukarıda açıklanan Yönetmelik hükümleri uyarınca Elazığ İl Özel idaresinde şu hususlar tespit edilmiştir;

E-İçişleri sisteminden alınan Ek-7 nolu Tapuda Kayıtlı Olan Taşınmazlar İçin İcmal Cetvelinde yer alan tutarlar ile kurumun 2016 yılı Bilançosunun karşılaştırılması sonucu ilgili formda;

a)- 1.1-Üzerinde Bina ve Tesis Olan Taşınmazlar Bölümünün değeri 263.501.867,32 TL iken kurumun 2016 yılı Bilançosunda 252-Binalar Hesabında kayıtlı tutar 252.373.817,00 TL'dir. Dolayısıyla 252-Binalar Hesabında 11.128.050,32 TL eksik kayıt söz konusudur.

b)- 1.2-Arsalar ve 1.3-Araziler Bölümlerinin toplam değeri 20.442.347.48 TL. iken kurumun 2016 yılı Bilançosunda 250-Arazi ve Arsalar Hesabında kayıtlı tutar 47.967.806,29 TL'dir. 250-Arazi ve Arsalar Hesabında 27.525.458,81TL'lik kayıt fazladır.

c- 1.5- Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Bölümünde herhangi bir kayıt yer almamaktadır. Kurumun 2016 yılı Bilançosunda 251-Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabında kayıtlı tutar 34.239.192,51 TL'dir. Sonuç olarak 251-Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabında kayıtlı olan tutarlara formun ilgili bölümünde rastlanılmamıştır.

Bu tespitler ışığında Elazığ İl Özel İdaresine ait taşınmazların envanterinin tamamlanmadığı, mevcut kullanım şekli ile ilgili cetvellere kaydının ve ilgili varlık hesaplarında gösterilmesinin sağlanmadığı anlaşılmaktadır. Bu durumda kamu idaresinin 2016 yılı kesin mizan ve bilançosunda yer alan 250-Arazi ve Arsalar Hesabı, 251-Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı, 252-Binalar Hesabı, 257- Birikmiş Amortismanlar Hesabı ve 500- Net Değer Hesabında yer alan tutarlarla ilgili hatalı durum devam etmektedir.

***Kamu idaresi cevabında;*** "Bulguda belirtilen İl Özel İdaremizin mülkiyetinde bulunan bir kısım taşınmazların kaydı yapılmış, geri kalan taşınmazlar ise İçişleri Bakanlığı e- içişleri otomasyon sistemi program hatasından dolayı tamamlanmamış olup, program hatası düzeldikten sonra geri kalan taşınmazlarında muhasebe kayıtları gerçekleştirilecektir." denilmektedir.

***Sonuç olarak*** Elazığ İl Özel İdaresi taşınmazlarının kayıt işlemlerinin tamamlanması konusunda kamu idaresi ile mutabakat sağlanmakla birlikte 250-Arazi ve Arsalar Hesabı, 251-Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı, 252-Binalar Hesabı, 257- Birikmiş Amortismanlar Hesabı ve 500- Net Değer Hesabı açısından 2016 yılı mali tablolarındaki hata devam etmektedir.



### **BULGU 3: Maddi Duran Varlıklar İçin Amortisman Ayrılmaması**

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinin 187, 191, 193, 195, 197, 199, 201, 202, 203, 223, 228 ve 229'uncu maddelerinde maddi duran varlıkların, genel nitelikleri, uygulanacak amortisman süre, yöntem ve oranlarının ne şekilde tespit edileceği, ayrılan amortisman tutarının gider olarak muhasebeleştirilmesi gerekliliği, varlıkların amortisman değerinin ne olduğu, kullanılma olanaklarını yitiren maddi duran varlıkların amortisman tutarlarının ne olduğu açıklanmıştır.

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin "*Varlıklara ilişkin ilkeler*" başlıklı 9'uncu maddesinin (d) fıkrasında da bilançoda duran varlıklar ana hesap grubu içinde yer alan maddi ve maddi olmayan duran varlıklar ile diğer duran varlıkların maliyetlerini, bunlardan yararlanılan dönemlere dağıtmak amacıyla, her dönem ayrılan amortismanların birikmiş tutarlarının bilançoda ayrıca gösterileceği ifade edilmiştir.

Hangi duran varlıkların amortisman ve tükenme payına tabi tutulacağı ve bunlara ilişkin esas ve usuller ile uygulanacak amortisman ve tükenme payının süre, yöntem ve oranlarının duran varlık çeşitlerine göre Bakanlıkça belirleneceği yine Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin 29'uncu maddesinde hükme bağlanmıştır.

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği ve Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinin amortisman işlemlerine ilişkin hükümlerinde belirtilen, Maliye Bakanlığına tanınan amortisman süre, yöntem ve oranlarını belirleme yetkisi ise Bakanlığın Vergi Usul Kanununun 318'inci maddesindeki yetkisinden gelmektedir. Maliye Bakanlığı bu yetkisini 333, 339, 365, 389, 399 ve 418 Sıra Numaralı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği çıkartarak kullanmış ve tebliğ eki listelerde amortisman uygulamasına ilişkin gerekli açıklamalara yer vermiştir.

Amortisman ve tükenme payı ayırma yöntemleri ise 04 kasım 2015 tarihli 29522 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan Muhasebat Genel Müdürlüğü Genel Tebliğinde (Sıra No: 47) açıklanmıştır

Yukarıda açıklanan Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği ve Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği ile bahsi geçen Vergi Usul Kanunu Tebliği ve Muhasebat Genel Müdürlüğü Genel Tebliğinin amortisman işlemlerine ilişkin hükümlerine aykırı olarak maddi ya da maddi olmayan duran varlıklar için amortisman ayrılmaması sonucu Elazığ İl Özel İdaresinin varlıklarını gösteren;

251- Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı

252- Binalar Hesabı

253- Tesis, Makine ve Cihazlar Hesabı

254- Taşıtlar Hesabı

255- Demirbaşlar Hesabı ile

294- Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabına ilişkin amortisman miktarlarını gösteren

257- Birikmiş Amortismanlar Hesabı (-)

299- Birikmiş Amortismanlar Hesabı (-) nın

yıl içinde ve yıl sonunda düzenlenecek mali tablolarda gerçek değerleri ile yer almamasına yol açmaktadır.

Aynı zamanda amortisman uygulaması sonucu Giderler Hesabına yansması gereken amortisman giderleri kadar 630-Giderler Hesabı,

Dönem sonunda 630-Giderler Hesabının yansması sonucu oluşacak faaliyet sonuçlarını gösteren 690-Faaliyet Sonuçları Hesabı,

Faaliyet sonuçlarının bakiyeleri üzerinden değerlendirilecek dönem faaliyet sonucunu gösteren 590-Dönem Olumlu Faaliyet Sonucu Hesabı ya da 591-Dönem Olumsuz Faaliyet Sonucu Hesabı (-),

Yılı dönem faaliyet sonucuna göre yılı geçtikten sonra önceki yıllar faaliyet sonuçlarını takip etmek için kullanılan 570-Geçmiş Yıllar Olumlu Faaliyet Sonuçları Hesabı ya da 580-Geçmiş Yıllar Olumsuz Faaliyet Sonuçları Hesabı (-),

Geçmiş yıllar olumlu ya da olumsuz faaliyet sonuçlarının 5 yıl sonunda net değere aktarılması gerektiğinden, 5 yıllık süreyi doldurmuş geçmiş dönemler için 500- Net Değer/Sermaye Hesabı,

Mali tablolar üzerinde gerçeği yansıtmamaktadır.

***Kamu idaresi cevabında;*** "Maddi Duran Varlıklar hesapları, program hatasından dolayı Amortisman İşlemleri yapılamamakta, e-İçişleri programını kullanan tüm illerde aynı

sorunun olduğu anlaşılmış olup, sorun giderildikten sonra ilgili tüm hesapların muhasebeleştirilmesi gerçekleştirilecektir." denilmektedir.

**Sonuç olarak** Maddi duran varlıklar için amortisman ayrılması konusunda kamu idaresi ile mutabakat sağlanmakla birlikte 257- Birikmiş Amortismanlar Hesabı açısından 2016 yılı mali tablolarındaki hata devam etmektedir.

## 6. DENETİM GÖRÜŞÜ

Elazığ İl Özel İdaresinin 2016 yılına ilişkin ekte yer alan mali tablolarının Denetim Görüşünün Dayanakları bölümünde yer alan hesap alanları hariç tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir bilgi içerdiği kanaatine varılmıştır.

## 7. DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMİYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER

### **BULGU 1: Kiraya Verilen Taşınmazların Kayıtlı Değerlerinin Kiraya Verilen, İrtifak Hakkı Tesis Edilen Maddi Duran Varlıkların Kayıtlı Değerleri Hesabında, Kira Bedellerinin de Maddi Duran Varlıkların Kira Ve İrtifak Hakkı Gelirleri Hesabında İzlenmemesi**

Maliye Bakanlığı Muhasebat Genel Müdürlüğünün 26.11.2014 tarih ve 13278 sayılı genel yazılarında, taşınmazlardan kiraya verilenler için 990- Kiraya Verilen, İrtifak Hakkı Tesis Edilen Maddi Duran Varlıkların Kayıtlı Değerleri Hesabının, bu taşınmazlardan elde edilecek toplam kira gelirleri ile irtifak hakkı gelirlerinin yıllar itibarıyla izlenebilmesi amacıyla 993- Maddi Duran Varlıkların Kira ve İrtifak Hakkı Gelirleri Hesabının ihdas edildiği ve bu hesapların yardımcı hesap kayıtlarının yazı Eki 2’de açıklandığı belirtilmiştir.

Söz konusu Muhasebat Genel Müdürlüğü yazısında;

*“1-Kiraya verilen taşınmazlar ile üzerinde irtifak hakkı tesis edilen taşınmazlara ilişkin belgeler muhasebe birimlerine verildiğinde, kayıtlı değerleri üzerinden 990-Kiraya Verilen, İrtifak Hakkı Tesis Edilen Maddi Duran Varlıkların Kayıtlı Değerleri Hesabının ilgili yardımcı hesabına borç, 999-Diğer Nazım Hesaplar Karşılığı Hesabına alacak; diğer taraftan toplam kira ve irtifak hakkı tesisi gelirleri (peşin tahsil edilenler hariç) tahsil edileceği yıllara göre 993-Maddi Duran Varlıkların Kira ve İrtifak Hakkı Gelirleri Hesabının bölümlenmiş yardımcı hesaplarına borç, 999-Diğer Nazım Hesaplar Karşılığı Hesabına alacak kaydedilecektir.*

*2- Dönem sonlarında, 993-Maddi Duran Varlıkların Kira ve İrtifak Hakkı Gelirleri Hesabının bölümlenmiş yardımcı hesaplarında kayıtlı tutarlar sürenin güncellenmesi amacıyla bu hesaba borç ve alacak kaydedilecektir.*

*3- Kira ve irtifak hakkı tesisi gelirleri tahsil edildiğinde 999-Diğer Nazım Hesaplar Karşılığı Hesabına borç, 993-Maddi Duran Varlıkların Kira ve İrtifak Hakkı Gelirleri Hesabına alacak kaydedilir. Kira sözleşmesi ya da irtifak hakkı tesisi süresi sona erdiğinde 999- Diğer Nazım Hesaplar Karşılığı Hesabına borç, 990-Kiraya Verilen, İrtifak Hakkı Tesis Edilen Maddi Duran Varlıkların Kayıtlı Değerleri Hesabına alacak kaydedilecektir.*

...”

denilmekte ve yazı ekinde örnek muhasebe kayıtlarına yer verilmektedir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinin 990- Kiraya Verilen Duran Varlıklar Hesabını açıklayan 475'inci maddesinde de;

*“(1) Bu hesap kurumun, bilançolarında kayıtlı duran varlıklardan kiraya verilenlerin izlenmesi için kullanılır.”*

denilmekte, devamında da 476'ncı madde olarak hesabın işleyişine açıklık getirilmektedir.

Her ne kadar Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinde yer verilmemiş de olsa 2016 yılı Mahalli İdareler Detaylı Hesap Planında 993- Maddi Duran Varlıkların Kira ve İrtifak Hakkı Gelirleri Hesabı hesap kodları arasında sayılmıştır.

Elazığ İl Özel İdaresinin mülkiyetinde olan gayrimenkullerden kiraya verilenlerin Mahalli İdareler Detaylı Hesap Planında yer alan hesap kodları itibariyle muhasebe kayıtlarında yer alması hem Yönetmeliğin hem de Muhasebat Genel Müdürlüğünün yazıları gereğidir. Ancak bu mülklerin kiralanmasına ilişkin işlemler muhasebe kayıtlarına yansıtılmamıştır.

Kiraya verilen duran varlıkların kayıtlı değerleri üzerinden anılan hesaplarda takip edilmemesi nedeniyle Elazığ İl Özel İdaresinin yıl içinde ve yıl sonunda düzenlenen mali tablolarında 990- Kiraya Verilen, İrtifak Hakkı Tesis Edilen Maddi Duran Varlıkların Kayıtlı Değerleri Hesabı, 993- Maddi Duran Varlıkların Kira ve İrtifak Hakkı Gelirleri Hesabı ve 999- Diğer Nazım Hesaplar Karşılığı Hesabı yer almamaktadır.

***Kamu idaresi cevabında;*** "Kiraya verilen duran varlıkların kayıtlı değerleri üzerinden anılan 990-993 ve 999 Gelirler hesapları 2017 yılından itibaren muhasebeleştirilmesi işlemi yapılmaktadır." denilmektedir.

***Sonuç olarak*** Kiraya verilen taşınmazların kayıtlı değerleri üzerinden ilgili hesaplara alınarak muhasebeleştirilmesi konusunda kamu idaresi ile mutabakat sağlanmakla birlikte 990- Kiraya Verilen, İrtifak Hakkı Tesis Edilen Maddi Duran Varlıkların Kayıtlı Değerleri Hesabı ve 993- Maddi Duran Varlıkların Kira Ve İrtifak Hakkı Gelirleri Hesabı ve 999- Diğer Nazım Hesaplar Karşılığı Hesabı açısından 2016 yılı mali tablolarındaki hata devam etmektedir.

**BULGU 2: 5302 Sayılı İl Özel İdaresi Kanununun 6'nci Maddesi Kapsamında Merkezi İdare Tarafından Aktarılan ve Tahsisi Amacı Dışında Kullanılmayacak Olan Ödenek Karşılığı Kaynakların İl Özel İdaresi Giderlerinin Finansmanı İçin Kullanılması**

5302 sayılı İl Özel İdaresi Kanununun 6'ncı maddesi uyarınca aktarılan ve tahsis amacı dışında kullanılmayan ödeneklerin özel idare giderlerinin finansmanı için kullandığı görülmüştür.

5302 sayılı İl Özel İdaresi Kanununun “İl özel idaresinin görev ve sorumlulukları” başlıklı 6'ncı maddesinde;

“... ”

*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. Aktarma işlemi ilgili bakanın onayıyla yapılır ve bu ödenekler tahsis amacı dışında kullanılmaz. İş, il özel idaresinin tabi olduğu usul ve esaslara göre sonuçlandırılır. İl özel idareleri de bütçe imkânları ölçüsünde bu yatırımlara kendi bütçesinden ödenek aktarabilir...”* denilmektedir

Görüldüğü gibi İl Özel İdarelerine; bakanlık ve merkezi idare kuruluşlarından tahsisli ödenek aktarılması mümkündür. Ancak aktarılan bu ödeneklerin il özel idarelerince tahsis amaçları dışında kullanılması yukarıda sözü edilen kanun hükmü ile engellenmiştir. Başka bir deyişle il özel idarelerinin bakanlık ve merkezi idare kuruluşlarından aktarılan bu kaynakları tahsis amacı dışında ve kendi giderlerinin finansmanı için kullanması mümkün değildir.

Bakanlık ve merkezi idare kuruluşlarından aktarılan bu kaynakların tahsis amacı dışında ve il özel idaresinin kendi giderlerinin finansmanı için kullanılıp kullanılmadığının tespiti için banka hesaplarında mevcut nakit kaynak toplamının, en az, henüz kullanılmamış ve ertesi yıla devreden ödenekler ile 3-Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar Hesap Grubu içinde yer alan hesapların ertesi yıla devredenler sütunu toplamına eşitliğinin sağlanması gerekmektedir.

Bu çerçevede Elazığ İl Özel İdaresi 2016 yılı tabloları incelendiğinde aşağıdaki

tablonun ortaya çıktığı anlaşılmıştır.

**Tablo 4: Tahsisli Ödenekler Eksik Nakit Tablosu (TL)**

Bütçe Giderleri Kesin Hesap Cetveline Göre 2017 yılına Devreden Ödenek Toplamı	76.446.168,72
320 Bütçe Emanetleri Hesabı 2017 yılına Devir Toplamı	1.771.809,48
330 Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabı 2017 yılına Devir Toplamı	1.938.280,93
333 Emanetler Hesabı 2017 yılına Devir Toplamı	19.723.016,81
360 Ödenecek Vergi ve Fonlar Hesabı 2017 yılına Devir Toplamı	1.433.665,65
361 Ödenecek Sosyal Güvenlik Kesintileri Hesabı 2017 yılına Devir Toplamı	1.085.024,00
362 Fonlar veya Diğer Kamu İdareleri Adına Yapılan Tahsilat Hesabı 2017 yılına Devir Toplamı	89.753,59
368 Vadesi Geçmiş Ertelenmiş veya Taksitlendirilmiş Vergi ve Diğer Yükümlülükler Hesabı 2017 yılına Devir Toplamı	1.465.792,10
TOPLAM (A)	103.953.511,28
Banka Hesabı Toplamı (B)	52.671.482,48
Merkez Ödeneğinden Kullanılan Tutar (A-B)	51.282.028,80

Buna göre Elazığ İl Özel idaresince; 2016 yılı sonuna kadar yukarıda yazılı kanun hükmüne aykırı şekilde bakanlık ve merkezi idare kuruluşlarından aktarılan ve belirli işlere tahsis edilen ödeneklerden toplam 51.282.028,80 TL kullanılmak suretiyle; Kurumun kendi faaliyetlerinin finansmanının sağlandığı ve nakit eksikliğinin giderildiği anlaşılmaktadır.

**Kamu idaresi cevabında;** "2016 yılı sonuna kadar Bakanlık ve Merkezi İdare kuruluşlarından aktarılan ve belirli işlere tahsis edilen ödenekleri toplamı 51.282.028,80.TL. nakit açığı, 2017 yılı içerisinde satılacak olan eski İl Özel İdaremize ait arsa satış bedelinden bütçe açığı karşılanacaktır." denilmektedir.

**Sonuç olarak** merkezi idare tarafından aktarılan ödeneklerin tahsis amacı dışında il özel idaresi giderlerinin finansmanı için kullanılmaması gerektiği konusunda kamu idaresi ile mutabakat sağlanmıştır. Bulgu konusu tespitin devam edip etmediği takip eden denetimlerde izlenecektir.

**BULGU 3: 5302 Sayılı İl Özel İdaresi Kanununun 6'ncı maddesi kapsamında Bakanlık ve Merkezi İdare Kuruluşlarınca İl Özel İdarelerince Gerçekleştirilmek Üzere Aktarılan Yatırım Ödeneklerinin Tekrar Köylere Hizmet Götürme Birliklerine Aktarılması**

5302 sayılı Kanun'un 6'ncı maddesinde;

*“(Ek fıkra: 3/7/2005-5393/85 md.; Değişik ikinci fıkra: 24/7/2008-5793/42 md.) 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, iskan, 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. Aktarma işlemi ilgili bakanın onayıyla yapılır ve bu ödenekler tahsis amacı dışında kullanılamaz. İş, il özel idaresinin tabi olduğu usul ve esaslara göre sonuçlandırılır. İl özel idareleri de bütçe imkanları ölçüsünde bu yatırımlara kendi bütçesinden ödenek aktarabilir. Bu fıkraya göre, bakanlıklar ve diğer merkezi idare kuruluşları tarafından aktarılacak ödenekler ile gerçekleştirilecek yatırımlar, birinci fıkrada öngörülen görev alanı sınırlamasına tabi olmaksızın bütün il sınırları içinde yapılabilir.”*

hükmü yer almaktadır.

2016 yılı Yatırım Programı ile 2016 yılı Programının Uygulanması, Koordinasyonu ve İzlenmesine Dair Kararın 21'inci maddesinin 4'üncü fıkrasında *“Yerel ve bölgesel nitelikli yatırımların uygulamalarında koordinasyonu güçlendirmek, etkinliği artırmak ve yerel kurumsal kapasitenin gelişimini sağlamak amacıyla merkezi kamu idareleri, projenin mahiyeti uygun düştüğü ölçüde, yatırım uygulamalarının 5302 sayılı İl Özel İdaresi Kanununun 6'ncı maddesi hükümleri gereğince gerçekleştirilmesine öncelik verir.”* denilmektedir.

Bu hükümler kapsamında bakanlıklar ve merkezi idare kuruluşlarının kamu yatırım programında yer alan projelerine ait yatırımları için bütçelerinde ayrılan ödenekler, il özel idarelerine aktarılmakta ve bu ödenekler karşılığı hizmetler de il özel idaresinin tabi olduğu



mevzuat kapsamında ihalesi yapılarak gerçekleştirilmektedir. Her iki düzenlemede de yatırım ödeneklerinin tekrar KHGB'lerine aktarılmasına izin veren bir hüküm bulunmamaktadır.

Örneğin Kültür ve Turizm Bakanlığının 2016 yılı yatırım programında yer alan 1976H040130 no'lu Kültür Merkezi Yapımı işlerine ilişkin ödenekler ilgili il özel idarelerine aktarılabilmektedir. Ancak bu ödeneklerle gerçekleştirilmesi gereken işlerin ihale ve diğer işlemlerinin il özel idaresince yapılması gerekmektedir.

Diğer taraftan, KHGB'lerine sadece 5355 sayılı Kanunun 18'nci maddesinde sayılan hizmetlere ait ödenekler aktarılabileceğinden, madde metninde sayılmayan yatırımlara ait ödeneklerin merkezi idare kuruluşlarınca doğrudan KHGB'lerine aktarılması da mümkün görülmemektedir.

2016 yılı yatırım programında yer alan bakanlık ve merkezi idare kuruluşlarına ait projelere ayrılan yatırım ödeneklerinden 5302 Sayılı İl Özel İdaresi Kanununun 6'ncı maddesi hükümleri kapsamında gerçekleştirilmesi için aktarılan ve aşağıdaki listede yer alan 234.778,44 TL tutarındaki ödeneğin il özel idaresince tekrar KHGB'lerine aktarılmasının mevzuata uygun olmadığı, bu aktarmalarla 6085 sayılı Sayıştay Kanunu, 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu ve 4735 sayılı Kamu İhale Sözleşmeleri Kanunu dışında kalan bir alan oluştuğu değerlendirilmektedir.

**Tablo 5: Köylere Hizmet Götürme Birliklerine Yapılan Ödenek Aktarmaları Tablosu**

Y.Tarihi	Y.No	Finans	Ekonomik	Birliğin Adı	Tutarı (TL)	Açıklama
14.10.2016	8781	08	06.07.07.0 1	ALACAKAYA K.H.G.B	110.000,00	Hizmet Binası
29.06.2016	98	08	03.08.01.0 2	KARAKOÇAN K.H.G.B	7.000,00	Okul Bakım ve Onarımı Giderleri
16.06.2016	89	08	03.05.01.0 1	MADEN K.H.G.B	11.000,00	Etüt-Proje Bilirkişi Ekspertiz Giderleri
14.01.2016	323	08	07.01.09.0 1	MERKEZ K.H.G.B	100.000,00	Dernek, Birlik, Kurum, Kuruluş, Sandık Vb. Kuruluşlara
10.10.2016	8521	08	06.07.07.0 1	AĞIN K.H.G.B	6.778,44	Hizmet Binası
				TOPLAM:	234.778,44	

**Kamu idaresi cevabında;** "..Merkez Kuruluşlarınca İl Özel İdaresince Gerçekleştirilmek üzere aktarılan yatırım ödeneklerinin tekrar KHGB'lerine aktarılması konusu; Hizmet binaları yapımı, okul bakım onarım işlerinin yapılması ve bunların Etüt Proje giderleri için aktarılan ödenekler, Merkezde iş yoğunluğundan dolayı, bahsi geçen

yatırımların ihale ve kontrollük işlemlerinin yerinde daha hızlı bir şekilde gerçekleştirilmesi için 5355 Sayılı Mahalli İdare Birlikleri Kanununun 18 inci maddesi kapsamında İlgili KHGB'lerine sermaye transferi yapılmasında yasal bir engel olmadığı değerlendirilerek istisnai bir uygulama olarak gönderilmiştir." denilmektedir.

**Sonuç olarak** bakanlık ve merkezi idare kuruluşlarınca aktarılan ve il özel idaresi tarafından harcanması gereken yatırım ödeneklerinin KHGB'lerine aktarılmasına yasal engel olduğu düşünülmekte olup idare ile bu konuda mutabakat sağlanamamıştır. Bulgu konusu tespitin devam edip etmediği takip eden denetimlerde izlenecektir.

**BULGU 4: 5355 Sayılı Mahalli İdare Birlikleri Kanununun 18'inci Maddesinin Üçüncü Fıkrasında Sayılan Köye Yönelik Hizmetlere İlişkin Yapım, Bakım ve Onarım İşleri, Bölünmüş Yol, Elektrifikasyon, Köy Yolu, İçme Suyu, Sulama Suyu ve Kanalizasyon Yatırımları Dışındaki İşler İçin Köylere Hizmet Götürme Birliklerine Aktarmalar Yapılması**

5355 sayılı Mahalli İdare Birlikleri Kanununun, "Köylere Hizmet Götürme Birlikleri" başlıklı 18'inci Maddesinin 5793 sayılı Kanunun 44'üncü maddesi ile değişik üçüncü fıkrasında;

*"Bakanlıklar ve diğer merkezi idare kuruluşları ile il özel idareleri; köye yönelik hizmetlere ilişkin yapım, bakım ve onarım işleri, bölünmüş yol, elektrifikasyon, köy yolu, içme suyu, sulama suyu ve kanalizasyon yatırımlarını, kendi bütçelerinde bu hizmetler için ayrılan ödenekleri köylere hizmet götürme birliklerine aktarmak suretiyle gerçekleştirebilirler. Aktarma işlemi merkezi idare kuruluşlarında ilgili bakanın, il özel idarelerinde valinin onayıyla yapılır ve bu ödenekler tahsis amacı dışında kullanılamaz. Bu takdirde iş, birliğin tabi olduğu usul ve esaslara göre sonuçlandırılır. Köylere hizmet götürme birlikleri de bütçe imkânları ölçüsünde bu yatırımlara kendi bütçelerinden ödenek aktarabilirler. Bakanlıklar ve diğer merkezi idare kuruluşları ile il özel idareleri tarafından aktarılacak ödeneklerle gerçekleştirilecek yatırımlar, birliğin hizmet ve görev alanı sınırlamasına tabi olmaksızın yapılabilir."*

denilmek suretiyle söz konusu birliklere yapılacak aktarmalarla ilgili esaslara dair bir düzenleme yapılmıştır.

Görüldüğü üzere kanun koyucu köylere hizmet götürme birliklerine, sadece madde

metninde sayılan yatırımlar için ayrılan ödeneklerin aktarılmasına cevaz vermiştir. Bir başka ifade ile il özel idaresi bütçesinden köylere hizmet götürme birliklerine ancak yukarıya alınan 18'inci maddede sayılan yatırımlar için ayrılan ödenekler aktarılabilir.

Ancak Elazığ İl Özel İdaresi bütçesinden, köye yönelik hizmetlere ilişkin yapım, bakım ve onarım işleri, bölünmüş yol, elektrifikasyon, köy yolu, içme suyu, sulama suyu ve kanalizasyon yatırımları dışındaki işler için de KHGB'lerine 1.214.310,60 TL tutarında aktarmalar yapılmıştır. Bu aktarmalar aşağıdaki listede yer almaktadır.

**Tablo 6: Köylere Hizmet Götürme Birliklerine Yapılan Ödenek Aktarmaları Tablosu**

Y.Tarihi	Y.No	Finans	HP Kod	Birliğin Adı	Tutarı (TL)	Açıklama
20.07.2016	6056	05	830.6.5.7. 1	ARICAK K.H.G.B	857.640,00	Hizmet Binası
01.12.2016	10449	05	830.7.1.9. 1	“	20.000,00	Kaymakamlık evi bahçe duvarı ve muhtelif inş. İşi için
21.09.2016	7964	05	830.7.1.9. 1	KEBAN K.H.G.B	16.000,00	Kaymakamlık konutu güvenlik kamera sistemi için
28.04.2016	3312	05	830.7.1.9. 1	MADEN K.H.G.B	57.000,00	KHGB genel ihtiyaçları, korucu tim giderleri, sulama tesisi ve emniyet müdürlüğü kamera sistemleri için
30.12.2016	11990	05	830.7.1.9. 1	“	78.670,60	jeolojik - jeoteknik rapor hazırlanması için
28.04.2016	3309	05	830.7.1.9. 1	SİVRİCE K.H.G.B	185.000,00	Hazarbaba kayak merkezinde bulunan binanın onarım gideri için
					1.214.310,60	

**Kamu idaresi cevabında;** "Bulguda belirtilen 5355 Sayılı Mahalli İdare Birlikleri Kanununun 18 inci maddesinde belirtilen köye yönelik Hizmetlere ilişkin yatırımlar için İl Özel İdaremiz tarafından aktarılan ödenekler konusu; yine hizmet binası yapımı, Kaymakamlık konutlarının ve Emniyet Müdürlüğünün güvenlik sistemleri gibi işler için aktarılan ödenekler olup Merkezde iş yoğunluğundan dolayı, bahsi geçen yatırımların ihale ve kontrollük işlemlerinin yerinde daha hızlı bir şekilde gerçekleştirilmesi için 5355 Sayılı Mahalli İdare Birlikleri Kanununun 18 inci maddesi kapsamında İlgili KHGB'lerine sermaye transferi yapılmasında yasal bir engel olmadığı değerlendirilerek istisnai bir uygulama olarak gönderilmiştir." denilmektedir.

**Sonuç olarak** 5355 sayılı kanunun 18'inci maddesinin 3'üncü fıkrasında yer alan köye yönelik hizmetler kapsamında olmayan yatırım ödeneklerinin KHGB'lerine aktarılmasına

yasal engel olduğu düşünölmekte olup idare ile bu konuda mutabakat sağlanamamıştır. Bulgu konusu tespitin devam edip etmediğı takip eden denetimlerde izlenecektir.

**BULGU 5: 5355 Sayılı Mahalli İdare Birlikleri Kanununun 18’nci Maddesinin Beşinci Fıkrasında Yer Alan Hüküm Gereğı İl Genel Meclisinin Belirleyeceğı Esaslara Uygun Olarak Köylere Hizmet Götürme Birliklerinin Sunacağı Yatırım Planı, Yıllık Çalışma Programı ve Uygulama Projelerine Bağlı İşler Yerine İhtiyaç, Yardım Gibi Genel İfadelerle veya Bazı Kurumların Bütçelerinden Karşılanmayan İhtiyaçları İçin Köylere Hizmet Götürme Birliklerine Ödenek Aktarılması**

5355 sayılı Kanun'un 18’inci maddesinin 5’inci fıkrasında;

*“İl özel idaresi bütçe gelirlerinin ne kadarının köylere hizmet götürme birliklerine aktarılacağı, köylere hizmet götürme birliklerinin sunacağı yatırım plânı, yıllık çalışma programı ve uygulama projelerine göre il genel meclisince kararlaştırılır.”* hükmü yer almaktadır.

Bu ödenek aktarımları 5302 sayılı Kanun'un giderlerle ilgili 43’üncü maddesinin (e) fıkrasında belirtildiğı üzere *“İl genel meclisince belirlenecek ilkeler çerçevesinde köylere veya köylerin aralarında kurdukları birliklere yapılacak yardımlar”* olarak açıklanan ve il özel idaresi bütçelerine konulan ödeneklerden yapılan aktarmalardır. Ancak bu nitelikteki ödenek aktarımlarının ilkelerinin belirlenmesi ve bu esaslar çerçevesinde Köylere Hizmet Götürme Birliklerince il özel idaresine yatırım planı, yıllık çalışma programı ve uygulama projelerinin sunulması gerekmektedir. Ancak bu çerçevede proje bazında ödenek aktarımı yapılabilecektir. Bu nedenle KHGB’lerine bu kapsamda yapılan aktarmaların protokollerinde genel ifadeler kullanılması ve “ihtiyaç” vb. gibi gerekçelerle aktarma işlemine dayanak oluşturulması yerine, somut projelerin belirtilmesi gerekmektedir.

Elazığ İl Özel İdaresi bütçesinden 5355 sayılı Kanunun 18’inci maddesinin beşinci fıkrası hükmüne uygun olmayan 1.116.024,49 TL tutarında aktarmalar yapılmış olup, bunlar aşağıdaki listede yer almaktadır.

**Tablo 7: Köylere Hizmet Götürme Birliklerine Yapılan Ödenek Aktarmaları Tablosu**

Y.Tarihi	Y.No	Finans	HP Kod	Birliğin Adı	Borç	Açıklama
18.04.2016	3057	05	830.07.01.09. 01	ALACAKAYA K.H.G.B	50.000,00	KHGB genel ihtiyaçları için
23.09.2016	8042	05	830.06.05.07. 01	“		Hizmet Binası
30.12.2016	11981	05	830.07.01.09. 01	“	20.000,00	KHGB genel ihtiyaçları için
05.05.2016	3563	05	830.07.01.09. 01	ARICAK K.H.G.B	50.000,00	KHGB genel ihtiyaçları için ve sulama tesisi boru alımı işi için
30.12.2016	11982	05	830.07.01.09. 01	“	20.000,00	KHGB genel ihtiyaçları iş için
15.04.2016	2984	05	830.07.01.09. 01	BASKİL K.H.G.B	30.000,00	KHGB genel ihtiyaçları için
14.12.2016	11056	05	830.07.01.09. 01	“	57.000,00	Dernek, Birlik, Kurum, Kuruluş, Sandık Vb. Kuruluşlara
30.12.2016	11983	05	830.07.01.09. 01	“	20.000,00	KHGB genel ihtiyaçları için
15.04.2016	2981	05	830.07.01.09. 01	KARAKOÇAN K.H.G.B	40.000,00	KHGB genel ihtiyaçları için
30.12.2016	11984	05	830.07.01.09. 01	“	20.000,00	KHGB genel ihtiyaçları için
15.04.2016	2982	05	830.07.01.09. 01	KEBAN K.H.G.B	30.000,00	Birliğin genel ihtiyaçları için
28.04.2016	3313	05	830.07.01.09. 01	KOVANCILAR K.H.G.B	40.000,00	Birliğin genel ihtiyaçları için
30.12.2016	11986	05	830.07.01.09. 01	“	20.000,00	Birliğin genel ihtiyaçları için
30.12.2016	11987	05	830.07.01.09. 01	MADEN K.H.G.B	20.000,00	KHGB genel ihtiyaçları için
11.04.2016	2784	05	830.07.01.09. 01	MERKEZ K.H.G.B	100.000,00	KHGB genel ihtiyaçları için
30.12.2016	11979	05	830.07.01.09. 01	“	300.000,00	KHGB genel ihtiyaçları için ve sulama havuzu yapımı işi için
15.04.2016	2983	05	830.07.01.09. 01	AĞIN K.H.G.B	30.000,00	KHGB genel ihtiyaçları için
16.11.2016	9912	05	830.07.01.09. 01	“	35.000,00	Dernek, Birlik, Kurum, Kuruluş, Sandık Vb. Kuruluşlara
17.08.2016	7079	05	830.06.07.07. 90	PALU	100.000,00	Diğerleri

				"K.H.G.B		
28.04.2016	3311	05	830.07.01.09. 01	"	40.000,00	Dernek, Birlik, Kurum, Kuruluş, Sandık Vb. Kuruluşlara
10.11.2016	9646	05	830.07.01.09. 01	"	6.000,00	KHGB genel ihtiyaçları için
30.12.2016	11988	05	830.07.01.09. 01	"	20.000,00	Dernek, Birlik, Kurum, Kuruluş, Sandık Vb. Kuruluşlara
28.04.2016	3310	05	830.07.01.09. 01	SİVRİCE K.H.G.B	30.000,00	Birliğin genel ihtiyaçları için
28.09.2016	8170	05	830.07.01.09. 01	"	5.000,00	Birliğin genel ihtiyaçları için
			TOPLAM		1.116.024,49	

**Kamu idaresi cevabında;** "Bulguda belirtilen İlimiz Merkez ve İlçelerindeki Köylere Hizmet Götürme Birliklerine İdaremizce, 5355 sayılı Mahalli İdare Birlikleri Kanununun 18 inci maddesi kapsamında, köye yönelik hizmetlere ilişkin yapım, bakım, onarım işleri bölünmüş yol, elektrifikasyon, köy yolu, içme suyu, sulama suyu ve kanalizasyon yatırımları için yetkili organlarının kararı ve Valinin Onayı ile ödenekler aktarılmaktadır. Birliğin genel ihtiyaçları adıyla gönderilen ödenekler, ani ve önceden öngörülmemen ihtiyaçlarının giderilmesi amacıyla ve Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinde Birliklere Yardım harcama kaleminden KHGB'lerine sermaye transferi kapsamında yasal bir engel olmadığı değerlendirilerek yine istisnai bir uygulama olarak gönderilmiştir." denilmektedir.

**Sonuç olarak** 5355 sayılı kanunun 18'inci maddesinin 5'inci fıkrasında öngörülen yatırım planı, yıllık çalışma programı ve uygulama projeleri olmadan yatırım ödeneklerinin KHGB'lerine aktarılmasına yasal engel olduğu düşünülmekte olup idare ile bu konuda mutabakat sağlanamamıştır. Bulgu konusu tespitin devam edip etmediği takip eden denetimlerde izlenecektir.

## 8. EKLER

## Ek 1: Kamu İdaresi Mali Tabloları

## ELAZIĞ İL ÖZEL İDARESİ 2016 YILI BİLANÇOSU

Aktif		TL	Pasif		TL
1	<b>Dönen Varlıklar</b>	<b>55.806.434,33</b>	3	<b>Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar</b>	<b>27.507.342,56</b>
10	<b>Hazır Değerler</b>	<b>52.671.681,58</b>	32	<b>Faaliyet Borçları</b>	<b>1.771.809,48</b>
102	Banka Hesabı	52.671.482,48	320	Bütçe Emanetleri Hesabı	1.771.809,48
105	Döviz Hesabı	199,10	33	<b>Emanet Yabancı Kaynaklar</b>	<b>21.661.297,74</b>
11	<b>Menkul Kıymet ve Varlıklar</b>	<b>717,00</b>	330	Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabı	1.938.280,93
112	Kamu Kesimi Tahvil Senet Ve Bonolar Hesabı	717,00	333	Emanetler Hesabı	19.723.016,81
12	<b>Faaliyet Alacakları</b>	<b>395.944,57</b>	36	<b>Ödenecek Diğer Yükümlülükler</b>	<b>4.074.235,34</b>
121	Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabı	5.677,15	360	Ödenecek Vergi ve Fonlar Hesabı	1.433.665,65
126	Verilen Depozito Ve Teminatlar Hesabı	390.267,42	361	Ödenecek Sosyal Güvenlik Kesintileri Hs	1.085.024,00
14	<b>Diğer Alacaklar</b>	<b>1.318.232,52</b>	362	Fonlar Veya Diğer Kamu İdareleri Adına Yapılan Tahsilat Hesabı	89.753,59
140	Kişilerden Alacaklar Hesabı	1.318.232,52	368	Vadesi Geçmiş, Ertelenmiş, Taksitlendiril. Vergi ve Diğer Yük. Hs.	1.465.792,10
15	<b>Stoklar</b>	<b>1.419.858,66</b>	4	<b>Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar</b>	<b>45.357.430,31</b>
150	İlk Madde ve Malzeme Hesabı	1.419.858,66	40	<b>Uzun Vadeli İç Mali Borçlar</b>	<b>5.819.058,29</b>
2	<b>Duran Varlıklar</b>	<b>416.878.036,88</b>	400	Banka Kredileri Hesabı	5.819.058,29
22	<b>Faaliyet Alacakları</b>	<b>31.954,32</b>	47	<b>Borç ve Gider Karşılıkları</b>	<b>39.538.372,02</b>
220	Gelirlerden Alacaklar Hesabı	17.579,26	472	Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabı	39.538.372,02
226	Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabı	14.375,06	5	<b>Öz Kaynaklar</b>	<b>399.819.698,34</b>
24	<b>Mali Duran Varlıklar</b>	<b>4.469.052,16</b>	50	<b>Net Değer</b>	<b>448.468.532,47</b>
240	Mali Kuruluşlara Yat. Sermaye.Hs	4.109.052,16	500	Net Değer Hesabı	448.468.532,47
241	Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabı	360.000,00	57	<b>Geçmiş Yıllar Olumlu Faaliyet Sonuçları</b>	<b>44.029.316,54</b>
25	<b>Maddi Duran Varlıklar</b>	<b>410.704.040,00</b>	570	Geçmiş Yıllar Olumlu Faaliyet SonuçHs.	44.029.316,54
250	Arazi ve Arsalar Hesabı	47.967.806,29	58	<b>Geçmiş Yıllar Olumsuz Faaliyet Sonuçları</b>	<b>-70.815.193,83</b>
251	Yer Altı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı	34.239.192,51	580	Geçmiş Yıl Olumsuz Faaliyet SonuçHs (-)	-70.815.193,83
252	Binalar Hesabı	252.373.817,00	59	<b>Dönem Faaliyet Sonuçları</b>	<b>-21.862.956,84</b>
253	Tesis, Makine, Cihazlar Hesabı	7.849.641,67	591	Dönem Olumsuz Faaliyet Sonucu Hesabı(-)	-21.862.956,84
254	Taşıtlar Hesabı	5.328.311,50			
255	Demirbaşlar Hesabı	4.120.423,01			
258	Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabı	58.824.848,02			
26	<b>Maddi Olmayan Duran Varlıklar</b>	<b>1.672.990,40</b>			
268	Birikmiş Amortismanlar Hesabı (-)	1.672.990,40			
	<b>Aktif Toplamı</b>	<b>472.684.471,21</b>		<b>Pasif Toplamı</b>	<b>472.684.471,21</b>
	<b>Nazım Hesaplar</b>	<b>98.181.870,68</b>		<b>Nazım Hesaplar</b>	<b>98.181.870,68</b>
910	Alınan Teminat Mektupları Hesabı	18.776.735,30	911	Alınan Teminat Mektupları Emanetleri	18.776.735,30
920	Gider Taahhütleri Hesabı	38.998.793,38	921	Gider Taahhütleri Karşılığı Hesabı	38.998.793,38
971	Borçlanma Karşılığı Hesabı	40.406.342,00	970	Borçlanma	40.406.342,00
	<b>Genel Toplam :</b>	<b>570.866.341,89</b>		<b>Genel Toplam :</b>	<b>570.866.341,89</b>

## ELAZIĞ İL ÖZEL İDARESİ 2016 YILI FAALİYET SONUÇLARI TABLOSU

Hesap Kodu	Yardımcı Hesap	GİDERİN TÜRÜ	2014	2015	2016
	Kod.1				
630	01	Personel Giderleri	54.464.191,20	56.075.755,99	103.320.312,31
630	02	Sos.Güv.Kurumlarına Devlet Primi Gid.	8.890.097,84	9.286.630,21	9.503.281,85
630	03	Mal ve Hizmet Alım Giderleri	26.413.502,35	16.674.917,48	20.273.034,90
630	04	Faiz Giderleri	1.551.092,36	921.289,38	492.469,17
630	05	Cari Transferler	1.416.878,00	1.204.107,29	1.055.541,78
630	07	Sermaye Transferleri	112.213.317,40	90.315.663,82	73.272.062,48
630	11	Değer ve Miktar Değişimleri Giderleri	3.116.383,12	4.494.919,79	3.458.747,74
630	12	Gelirlerin ret ve iadesinden kaynaklanan giderler			
630	13	Amortisman Giderleri	0,00	0,00	1.090.564,10
630	14	İlk Madde ve Malzeme Giderleri	15.652.058,82	20.863.807,61	19.597.501,26
630	30	Proje Kapsamında Yapılan Cari Giderler	0,00	0,00	0,00
		GİDERLER TOPLAMI (A)	224.163.561,09	199.837.091,57	232.063.515,59
Hesap Kodu	Yardımcı Hesap	GELİRİN TÜRÜ			
600	01	Vergi Gelirleri	200.467,45	304.150,82	314.710,84
600	03	Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	1.210.848,13	1.390.825,31	1.452.546,39
600	04	Alınan Bağış ve Yardımlar ile Özel Gel.	156.103.396,03	112.692.245,92	129.659.378,69
600	05	Diğer Gelirler	64.915.147,60	73.166.458,93	78.773.922,83
		GELİRLER TOPLAMI (B)	222.429.859,21	187.553.680,98	210.200.558,75
		FAALİYET SONUCU [A-B] (+ / -)			-(21.862.956,84)



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