



T. C. SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

**ÇEVRE VE ŞEHİRCİLİK BAKANLIĞI**  
**2018 Yılı Sayıştay Denetim Raporu**

Eylül 2019



## İÇERİK

<b>ÇEVRE VE ŞEHİRCİLİK BAKANLIĞI 2018 YILI SAYIŞTAY DÜZENLİLİK DENETİM RAPORU</b>	<b>1</b>
<b>ÇEVRE VE ŞEHİRCİLİK BAKANLIĞI DÖNÜŞÜM PROJELERİ ÖZEL HESABI 2018 YILI SAYIŞTAY DÜZENLİLİK DENETİM RAPORU</b>	<b>90</b>
<b>ÇEVRE VE ŞEHİRCİLİK BAKANLIĞI 2018 YILI SAYIŞTAY PERFORMANS DENETİM RAPORU</b>	<b>125</b>



**ÇEVRE VE ŞEHİRCİLİK BAKANLIĞI**  
**2018 YILI**  
**SAYIŞTAY DÜZENLİLİK DENETİM**  
**RAPORU**





## İÇİNDEKİLER

1.	KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ.....	1
2.	KAMU İDARESİNİN SORUMLULUĞU.....	9
3.	SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU .....	9
4.	DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI.....	9
5.	İÇ KONTROL SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ .....	10
6.	DENETİM GÖRÜŞÜ.....	13
7.	DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAKLARI .....	13
8.	DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMİYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER .....	47
9.	EKLER.....	82





## TABLÖLAR LİSTESİ

<b>Tablo 1 :</b> Çevre ve Şehircilik Bakanlığı Merkez ve Taşra Kadrolarının Dağılımı.....	3
<b>Tablo 2 :</b> Bakanlık Personelinin İstihdam Şekline Göre Dağılımı.....	4
<b>Tablo 3 :</b> Çevre ve Şehircilik Bakanlığı 2018 Yılı Bütçe Gerçekleşmesi.....	5
<b>Tablo 4 :</b> Milli Emlak Gelirlerinin 2017 ve 2018 Yılı Karşılaştırması .....	6
<b>Tablo 5 :</b> Mahalli İdarelere Gönderilen Ödenekler .....	73
<b>Tablo 6 :</b> Yetki Devri Yapılan Kurum ve Kuruluşlarca Çevre Kanunu Kapsamında Kesilerek Bakanlığa Bildirilen Ceza Miktarları .....	77



## KISALTMALAR

<b>BİLGEM</b>	: Bilişim Ve Bilgi Güvenliği İleri Teknolojiler Araştırma Merkezi
<b>GYMY</b>	: Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği
<b>IPA</b>	: Avrupa Birliği Katılım Öncesi Mali Yardım Aracı
<b>MEOP</b>	: Milli Emlak Otomasyon Programı
<b>SGB</b>	: Strateji Geliştirme Başkanlığı
<b>TİF</b>	: Taşınır İşlem Fişi
<b>TOKİ</b>	: Toplu Konut İdaresi Başkanlığı
<b>TÜBİTAK</b>	: Türkiye Bilimsel ve Teknik Araştırma Kurumu
<b>TÜRKSAT AŞ</b>	: Türksat Uydu Haberleşme Kablo TV ve İşletme Anonim Şirketi



## BULGU LİSTESİ

### A. Denetim Görüşünün Dayanakları

1. Bakanlığa Tahsisli veya Bakanlığın Kullanımında Bulunan Taşınmazların Envanter ve Kayıt Çalışmasının Tamamlanmaması
2. İskân Kanunu Kapsamındaki İşler İçin Verilen Krediler ile Yapılan Tahsilatların Elektronik Ortamda İzlenmemesi ve Muhasebe Kayıtlarındaki Takibinin Zamanında Yapılmaması
3. Devam Etmekte Olan Yatırımlara İlişkin Tutarların Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında İzlenmemesi
4. Diğer İdareler Hesabına Yaptırılan Yatırımlardan Geçici Kabulü Yapılanların Bakanlığın Binalar Hesabında İzlenmeye Devam Edilmesi
5. Duran Varlıklar İçin Yapılan Değer Artırıcı Harcamaların Doğrudan Gider Kaydedilmesi
6. Geçici Kabulü Yapılan Yatırımların İlgili Maddi Duran Varlık Hesaplarına Aktarılmaması
7. Maddi Duran Varlıklara İlişkin Amortisman Hesaplamaları ve İlgili Muhasebe Kayıtlarının Hatalı Yapılması
8. Taşınmaz Varlıklar İçin Mevzuatta Yazılı Limitler Dikkate Alınmadan Amortisman Ayrılması
9. Maddi Olmayan Duran Varlık Alımlarının Doğrudan Giderleştirilmesi
10. Hazineye Ait Taşınmazların Envanter Çalışmalarının Tamamlanmaması
11. Bakanlık Tarafından Diğer Kamu İdarelerine Tahsis Edilen Hazine Taşınmazlarına İlişkin Muhasebeleştirme İşlemlerinin Tamamlanmaması
12. 2018 Yılı İçinde Edinilen ve Elden Çıkarılan Hazine Taşınmazlarının Muhasebe Kayıtlarının Eksik Yapılması
13. Ecrimisil Gelirlerinin Mevzuata Uygun Olarak Muhasebeleştirilmemesi
14. Hazine Taşınmazlarına İlişkin Rayiç Bedel Kayıtlarının Sağlıklı Tutulmaması
15. Taşınmaz Satış Kayıtlarında Net Değerin veya Kayıtlı Değerin Dikkate Alınmaması

16. Vadesinde Tahsil Edilemeyen Kira ve İrtifak Hakkı Bedellerinin Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabında İzlenmemesi

B. Denetim Görüşünü Etkilemeyen Tespit ve Değerlendirmeler

1. 2872 Sayılı Çevre Kanunu Gereğince Büyükşehir Belediyelerinden Tahsil Edilmesi Gereken Çevre Katkı Payı Gelirlerinin Eksik Tahsil Edilmesi

2. Bakanlık Muhasebe Kayıtlarında Kurumlardan Alınan Şartlı Bağış ve Yardımlar Hesabında Yer Alan Tutarların Şartlı Bağış ve Yardım Niteliğinde Olmaması

3. Yılı İçerisinde Kullanılmayan Ödeneklerin Yıl Sonunda Bütçe Emanetleri Hesabına Alınması

4. Satın Alınan Muhtelif Mal ve Malzemelerin, İlk Madde ve Malzeme Hesabı Kullanılarak Stoklara Alınmadan Giderler Hesabı ile Doğrudan Muhasebeleştirilmesi

5. Yıllara Sari Yapım İşlerine İlişkin Verilen Avanslardan %3 Gelir Vergisi Tevkifatının Yapılmaması

6. Yapım İşlerinde Yeni Birim Fiyatın Tespiti İşlemlerinde Mevzuata Uyulmaması

7. 2872 Sayılı Çevre Kanunu Gereğince Yapılan Giderler ile Bu Giderlere İlişkin Genel Müdürlük Adına Açılan Özel Hesap Mahiyetindeki Banka Hesabının Yönetiminde Mevzuata Uyulmaması

8. Genel Bütçeli İdarelere Tahsisli Kamu Konutlarının Sayısına İlişkin Kayıtların Gerçeği Yansıtması

9. Mahalli İdarelere Gönderilen Transfer Ödeneklerinin Takibinin Yapılmaması

10. Çevre Kanununa Göre Verilecek İdari Para Cezalarında Yetki Devri Yapılan İdareler Tarafından Uygulanan Para Cezalarının Süresinde Bildirilmemesi ve Takibinin Yapılmaması



## 1. KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ

### 1.1. Mevzuat ve Görevler

Çevre ve Şehircilik Bakanlığının teşkilat yapısı, görev ve yetkileri 10 Temmuz 2018 tarihine kadar 29.06.2011 tarih ve 644 sayılı Çevre ve Şehircilik Bakanlığının Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararname ile; 10 Temmuz 2018 tarihinden itibaren 1 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi ile düzenlenmiştir. Söz konusu Kararname'nin 97 ile 126'ncı maddeleri arasında Çevre ve Şehircilik Bakanlığının görev ve yetkilerini düzenlemiştir.

Daha önce Hazine ve Maliye Bakanlığı merkez teşkilatı içerisinde bulunan Milli Emlak Genel Müdürlüğü 1 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi ile Çevre ve Şehircilik Bakanlığı merkez teşkilatına dahil edilmiştir. Aynı şekilde, söz konusu Kararname ile önceden İçişleri Bakanlığı merkez teşkilatı içerisinde bulunan Mahalli İdareler Genel Müdürlüğü, "Yerel Yönetimler Genel Müdürlüğü" adıyla Çevre ve Şehircilik Bakanlığı merkez teşkilatına dahil edilmiştir.

Toplu Konut İdaresi Başkanlığı (TOKİ), Başbakanlığa bağlı iken, 09.07.2018 tarihli ve 703 sayılı Kanun Hükmünde Kararname ile Çevre ve Şehircilik Bakanlığına bağlanmıştır. Öte yandan, 2001 yılında tasfiye sürecine sokulan Türkiye Emlak Bankası AŞ, 7020 sayılı Kanun ile tasfiye sürecinden çıkarılmıştır. Türkiye Emlak Bankası AŞ'nin yeniden bankacılık faaliyetinde bulunmasına karar verilmiş ve söz konusu kuruluş Çevre ve Şehircilik Bakanlığına bağlanmıştır.

Çevre ve Şehircilik Bakanlığının görev ve yetkileri -özetle- şunlardır:

a) Yerleşmeye, çevreye ve yapılaşmaya dair imar, çevre, yapı ve yapım mevzuatını hazırlamak, uygulamaları izlemek ve denetlemek, Bakanlığın görev alanı ile ilgili mesleki hizmetlerin norm ve standartlarını hazırlamak, geliştirmek, uygulanmasını sağlamak ve ilgililerin kayıtlarını tutmak,

b) Çevrenin korunması, iyileştirilmesi ile çevre kirliliğinin önlenmesine yönelik prensip ve politikaların belirlenmesi amacıyla gerekli çalışmaları yapmak,

c) Faaliyetleri sonucu alıcı ortamlara katı, sıvı ve gaz halde atık bırakarak kirlilik oluşturan veya oluşturması muhtemel her türlü tesis ve faaliyetin, çevresel etkilerini değerlendirmek,

ç) Her tür ve ölçekteki fiziki planlara ve bunların uygulanmasına yönelik temel ilke,



strateji ve standartları belirlemek ve bunların uygulanmasını sağlamak,

d) Mekânsal strateji planlarını ilgili kurum ve kuruluşlarla işbirliği yapmak suretiyle hazırlamak ve mahalli idarelerin plan kararlarının bu stratejilere uygunluğunu denetlemek,

f) Yapı denetimi sistemini oluşturarak 29/6/2001 tarihli ve 4708 sayılı Yapı Denetimi Hakkında Kanun ile Bakanlığa verilen görevleri yapmak,

g) Konut sektörüne ilişkin strateji geliştirme ve programlama iş ve işlemlerini yürütmek, yapı kooperatifçiliğinin gelişmesini sağlayacak tedbirleri almak,

ğ) Gecekondu, kıyı alanları ve tesisleri ile niteliğinin bozulması nedeniyle orman ve mera dışına çıkarılan alanlar dâhil kentsel ve kırsal alan ve yerleşmelerde yapılacak iyileştirme, yenileme ve dönüşüm uygulamalarında idarelerce uyulacak usul ve esasları belirlemek,

h) Devletin hüküm ve tasarrufu altında bulunan veya mülkiyeti Hazineye, kamu kurum veya kuruluşlarına veya gerçek kişilere veyahut özel hukuk tüzel kişilerine ait olan taşınmazlar üzerinde etüt, harita, her tür ve ölçekteki çevre düzeni, nazım ve uygulama imar planlarını, parselasyon planlarını yapmak,

ı) Depreme karşı dayanıksız yapılar ile imar mevzuatına, plan, proje ve eklerine aykırı yapıların ve bunların bulunduğu alanların dönüşüm projelerini ve uygulamalarını yapmak,

i) Ulusal Coğrafi Bilgi Sisteminin kurulmasına, kullanılmasına ve geliştirilmesine dair iş ve işlemleri yapmak,

j) Bakanlığın görev alanına giren konularda mahalli idarelerin idari ve teknik kapasitesinin geliştirilmesi için çalışmalarda bulunmak ve bunlara teknik destek sağlamak,

k) Bayındırlık ve iskân işleri ile ilgili şartname, tip sözleşme, yıllık rayiç, birim fiyat, birim fiyatlara ait analiz ve tarifleri hazırlamak ve yayımlamak,

l) Küresel iklim değişikliği ve bununla ilgili gerekli tedbirlerin alınması için plan ve politikaların belirlenmesi amacıyla çalışmalar yapmak,

m) Bakanlığın görev alanına giren konularda uluslararası çalışmaların izlenmesi ve bunlara katkıda bulunulması amacıyla ulusal düzeyde yapılan hazırlıkları ilgili kuruluşlarla işbirliği halinde yürütmek.

## 1.2. Teşkilat Yapısı ve İnsan Kaynakları

Çevre ve Şehircilik Bakanlığı, Bakanlık merkez teşkilatından ve merkeze bağlı il müdürlükleri şeklinde örgütlenen taşra teşkilatından oluşmaktadır.

Bakan, teşkilatın en üst yöneticisidir. Çevre ve Şehircilik Bakanlığında üç adet Bakan Yardımcısı bulunmaktadır.

### Merkez Teşkilatında;

**-Ana Hizmet Birimleri;** Çevre Yönetimi Genel Müdürlüğü, Çevresel Etki ve Değerlendirmesi İzin ve Denetim Genel Müdürlüğü, Tabiat Varlıklarını Koruma Genel Müdürlüğü, Avrupa Birliği ve Dış İlişkiler Dairesi Başkanlığı, Yerel Yönetimler Genel Müdürlüğü, Milli Emlak Genel Müdürlüğü, Yapı İşleri Genel Müdürlüğü, Altyapı ve Kentsel Dönüşüm Hizmetleri Genel Müdürlüğü, Mesleki Hizmetler Genel Müdürlüğü, Mekânsal Planlama Genel Müdürlüğü, Coğrafi Bilgi Sistemleri Genel Müdürlüğü,

**-Danışma ve Denetim Birimleri;** Rehberlik ve Teftiş Başkanlığı, Bakan Müşavirliği, Hukuk Müşavirliği, Yüksek Fen Kurulu Başkanlığı, Strateji Geliştirme Başkanlığı, İç Denetim Birimi Başkanlığı,

**-Yardımcı Hizmet Birimleri;** Personel Dairesi Başkanlığı, Destek Hizmetleri Dairesi Başkanlığı, Eğitim ve Yayın Dairesi Başkanlığı,

Ayrıca; Basın ve Halkla İlişkiler Müşavirliği ve Özel Kalem Müdürlüğü yer almaktadır.

Bakanlık, taşradaki faaliyetlerini her ilde bulunan Çevre ve Şehircilik İl Müdürlükleri aracılığıyla yürütmektedir.

Tapu ve Kadastro Genel Müdürlüğü, Bakanlığa bağlı kuruluş, İller Bankası AŞ Genel Müdürlüğü, TOKİ ve Emlak Bankası Genel Müdürlüğü ise ilgili kuruluşlardır.

2018 yılı itibariyle Çevre ve Şehircilik Bakanlığının merkez ve taşra teşkilatında toplam 11.949 personel istihdam edilmektedir.

**Tablo 1: Çevre ve Şehircilik Bakanlığı Merkez ve Taşra Kadrolarının Dağılımı**

Personel Sayısı	Merkez			Taşra			Genel Toplam		
	Dolu	Boş	Toplam	Dolu	Boş	Toplam	Dolu	Boş	Toplam
Memur	2.428	4.366	6.794	7.723	7.749	15.172	10.151	11.815	21.966
Sözleşmeli Personel	13	133	146	92	49	141	105	185	287
6306 Sözleşmeli Personel	194	51	245	0	0	0	194	51	245

İşçi	193	834	1.027	888	1.662	2.550	1.081	2.496	3.577
4/C Geçici İşçi	0	0	0	418	93	511	418	93	511
<b>Toplam</b>	<b>2.828</b>	<b>5.384</b>	<b>8.212</b>	<b>9.121</b>	<b>9.253</b>	<b>18.374</b>	<b>11.949</b>	<b>14.637</b>	<b>26.586</b>

**Tablo 2: Bakanlık Personelinin İstihdam Şekline Göre Dağılımı**

İstihdam Şekli	Personel Sayısı	Oran (%)
<b>Memur</b>		
Genel İdare Hizmetleri	2.771	23,19
Teknik Hizmetleri Sınıfı	6.903	57,77
Sağlık Hizmetleri Sınıfı	116	0,97
Yardımcı Hizmetleri Sınıfı	333	2,79
Avukatlık Hizmetleri	28	0,23
<b>Memur Toplamı</b>	<b>10.151</b>	<b>84,95</b>
İşçi	1.081	9,05
Sözleşmeli Personel	299	2,50
657/4-C	418	3,50
<b>Toplam</b>	<b>11.949</b>	<b>100</b>

### 1.3. Mali Yapı

Çevre ve Şehircilik Bakanlığı, 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'na ekli I sayılı cetvelde yer alan genel bütçeli idarelerden olup, faaliyetlerini merkezi yönetim bütçe kanunlarıyla verilen ödeneklerle gerçekleştirmektedir. 2018 yılı bütçesiyle Çevre ve Şehircilik Bakanlığına 1.922.753.000,00 TL ödenek tahsis edilmiş olup, bu tutar Genel Bütçenin % 0,26'sına tekabül etmektedir.

Bakanlıkça, bütçeyle verilen ödenekler dışında, uluslararası antlaşmalar gereğince Avrupa Birliği Katılım Öncesi Mali Yardım Aracı (IPA) kapsamında 2018 yılında sağlanan fonlardan 435.762,66 Avro kaynak kullanılmıştır. Ulusal katkı payı hesabından 3.455.747,85 Avro Hazine ve Maliye Bakanlığı hesaplarındaki Ulusal Fona aktarılmıştır.

Bakanlık bünyesinde faaliyetleri yürütülen Dönüşüm Projeleri Özel Hesabının gelirleri 3.586.001.415,89 TL olarak gerçekleşmiştir. Dönüşüm Projeleri Özel Hesabında 31.12.2018 tarihinde 20.429.609,93 TL nakit tutar kalmış olup, bu tutar 2019 yılına devretmiştir.

Ayrıca, Bakanlık faaliyetlerinin finansmanında, bütçe dışında olan döner sermaye işletmesinden temin edilen 277.129.979,93 TL kaynak kullanılmıştır.

Yerel Yönetimler Genel Müdürlüğü ödenekleri 05.09.2018 tarihinde İçişleri Bakanlığı

bütçesinden Bakanlık bütçesine aktarılmış olup, Bakanlığa aktarılan 9.903.523,00 TL ödenek yılsonuna kadar 2.440.523,00 TL olarak revize edilmiş ve bütçenin 1.314.559,28 TL'si harcanmıştır.

Milli Emlak Genel Müdürlüğü ödenekleri 13.11.2018 tarihinde Hazine ve Maliye Bakanlığının bütçesinden Bakanlık bütçesine aktarılmış olup, Bakanlığa aktarılan 21.717.568,00 TL ödenek yılsonuna kadar 47.710.518,00 TL olarak revize edilmiş ve bütçenin 28.455.552,01 TL'si harcanmıştır.

Bakanlıkça sunulan Bütçe Giderleri ve Ödenekler Tablosuna göre, Bakanlığın 2018 yılı bütçe gideri ve ödenek kullanımı aşağıda belirtilmiştir.

**Tablo 3: Çevre ve Şehircilik Bakanlığı 2018 Yılı Bütçe Gerçekleşmesi**

Kod	Açıklama	2018 Başlangıç Ödeneği	2018 Revize Ödeneği	31.12.2018 İtibariyle Harcama	Gerçekleşme Oranı
01	Personel Giderleri	795.594.000,00	919.048.967,00	913.377.033,22	% 99,4
02	Sosyal Güvenlik Kurumuna Devlet Primi Giderleri	134.776.000,00	159.603.221,00	156.696.824,57	% 98,2
03	Mal Ve Hizmet Alım Giderleri	82.681.000,00	126.952.270,35	105.059.917,81	% 82,8
05	Cari Transferler	429.844.000,00	449.247.038,63	405.697.348,03	% 90,3
06	Sermaye Giderleri	292.780.000,00	1.496.981.507,40	1.239.822.281,74	% 82,8
07	Sermaye Transferleri	162.177.000,00	1.857.672.000,00	1.845.452.398,21	% 99,3
08	Borç Verme	24.901.000,00	87.154.000,00	84.813.116,50	% 97,3
<b>Genel Toplam</b>		<b>1.922.753.000,00</b>	<b>5.096.659.004,38</b>	<b>4.750.918.920,08</b>	<b>% 93,2</b>

Tabloya göre, Bakanlık yılbaşı başlangıç ödeneği 1.922.753.000,00 TL iken, yıl içinde temin edilen ödenekle, toplam ödenek 5.096.659.004,38 TL'ye yükselmiştir. Bunun 4.750.918.920,08'si yıl sonu itibariyle harcanmıştır.

Öte yandan, 1 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi ile Bakanlık ana hizmet birimine dönüştürülen Milli Emlak Genel Müdürlüğünün hesap ve işlemleri yönünden incelenmesi ile ilgili olarak:

9 Temmuz 2018 tarihli Resmi Gazetede yayımlan 703 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamenin “Geçiş hükümleri” Başlıklı Geçici 1’inci maddesiyle, her türlü taşınır, taşıt, araç, gereç ve malzeme, borç ve alacaklar, hak ve yükümlülükler, yazılı ve elektronik ortamdaki her türlü kayıtlar ve dokümanları; Mülkiyeti Hazineye ait veya Devletin hüküm ve tasarrufu altındaki taşınmazlardan Milli Emlak Genel Müdürlüğüne tahsis edilmiş olanlar ile fiilen kullanılanlar Çevre ve Şehircilik Bakanlığına devredilmiştir.

20’nci maddesiyle ise, devir işlemleri tamamlanıncaya kadar yürütülmesi gereken görev ve hizmetlerin ilgili mevcut birimler tarafından sürdürüleceği hükme bağlanmıştır.

Bakanlığın taşra birimi sadece illerde bulunduğundan ilçe düzeyinde örgütlenmesi bulunan Milli Emlak Genel Müdürlüğün gelir işlemleri yukardaki geçiş hükümleri dolayısıyla önceden olduğu gibi yürütülmüş, gelirler Hazine ve Maliye Bakanlığı hesaplarına kaydedilmiştir. Ancak, önemli bir kısmı taşınmaz satış gelirlerinden olmak üzere 2018 yılı Temmuz-Aralık toplam 117.023.668,88 TL üzere gelir Çevre ve Şehircilik Bakanlığı hesaplarına girmiştir.

Milli Emlak faaliyetleri kapsamında 2018 yılında Genel Bütçeye kaydedilen 5.302.508.000 TL tutarında toplam gelir elde edilmiştir. Aşağıda 2017 ve 2018 gelirleri karşılaştırmalı olarak verilmiştir.

**Tablo 4: Milli Emlak Gelirlerinin 2017 ve 2018 Yılı Karşılaştırması**

Milli Emlak Gelir Türü	2017 (Bin TL)	2018 (Bin TL)	Artış Oranı
A-Taşınmaz Kira Gelirleri	1.395.308	1.324.331	-5,09%
B- Ön İzin, İrtifak Hakkı ve Kullanma İzni Gelirleri	771.721	1.700.806	120,39%
C-Taşınmaz Satış Gelirleri	2.341.445	2.271.640	-2,98%
D-Taşınır Satış Gelirleri	7.285	5.731	-21,33%
<b>Genel Toplam</b>	<b>4.515.759</b>	<b>5.302.508</b>	<b>17,42%</b>

Diğer taraftan, anılan devir hükümleri uyarınca, Milli Emlak Genel Müdürlüğünün taşınır ve taşınmaz dışındaki diğer işlemleri Bakanlık hesaplarına girmiş olmakla birlikte, söz konusu taşınır ve taşınmaz işlemlerinden yukarıda belirtilen gelir kaydı dışındaki tutarların Hazine ve Maliye Bakanlığı hesaplarında izlenmeye devam edilmesi sonucu Çevre ve Şehircilik Bakanlığı 2018 yılı mali tablolarında yer almadığı görülmüştür.

#### **1.4. Muhasebe ve Raporlama Sistemi**

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

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

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

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

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

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

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

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin “Amaç” başlıklı 1'inci maddesinde; *“Bu Yönetmeliğin amacı, genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin, hesap ve kayıt düzeninde saydamlık, hesap verilebilirlik ve tekdüzenin sağlanması, işlemlerinin kayıt dışında kalmasının önlenmesi, faaliyetlerinin gerçek mahiyetlerine uygun olarak sağlıklı ve güvenilir bir biçimde muhasebeleştirilmesi; mali tablolarının zamanında, doğru, muhasebenin temel kavramları ve genel kabul görmüş muhasebe ilkeleri çerçevesinde, uluslararası standartlara uygun, yönetimin ve ilgili diğer kişilerin bilgi ihtiyaçlarını karşılayacak ve kesin hesabın çıkarılmasına temel olacak; karar, kontrol ve hesap verme süreçlerinin etkili çalışmasını sağlayacak şekilde hazırlanması ve yayımlanmasına ilişkin usul ve esasların belirlenmesidir.”* hükmü yer almaktadır.

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

Yönetmeliğin 310'uncu maddesinde kendi adına ekonomik varlık edinebilen, yükümlülük üstlenebilen, diğer kamu idareleri veya üçüncü şahıslarla ekonomik ilişkilere girebilen kapsama dâhil her kamu idaresinin bir kurumsal birim ve her kurumsal birimin bir mali raporlama birimi olduğu; 311'inci maddesinde kapsama dâhil kamu idarelerinin mali hizmetler birim yöneticilerinin, mali raporlama kapsamındaki mali tabloların belirlenen standartlara uygun olarak hazırlanmasından, üst yöneticilerin de bu hususları gözetmekten ve belirlenen süreler içinde yayımlanmasından sorumlu olduğu; 312'nci maddesinde kamu idarelerince, detaylı hesap planlarında yer alan hesaplardan aylık mizan ve yıllık olarak geçici ve kesin mizanların düzenleneceği; 313'üncü maddesinde kamu idarelerince hazırlanacak temel mali tabloların Bilanço, Faaliyet Sonuçları Tablosu, Nakit Akış Tablosu, Öz Kaynak Değişim Tablosu ve Bütçelenen ve Gerçekleşen Tutarların Karşılaştırma Tablosu olduğu; 314-316'ncı maddelerinde bu tabloların mahiyetleri ve nasıl düzenleneceği; 327'nci maddesinde de mali tabloların hangi dönemlerde hazırlanıp yayımlanacağı belirtilmiştir.

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

Kamu İdaresi Hesaplarının 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,
- İdare taşınır mal yönetimi ayrıntılı hesap cetveli ile idare taşınır mal yönetimi hesabı icmal cetveli,
- Bütçe giderleri ve ödenekler tablosu,

Bütçe gelirleri ekonomik sınıflandırılması tablosu,

Faaliyet sonuçları tablosu.

Denetim görüşü, Kamu İdaresinin tabi olduğu geçerli finansal raporlama çerçevesi kapsamındaki temel mali tabloları olan Bilanço ve Faaliyet Sonuçları tablosuna verilmiştir.

## **2. KAMU İDARESİNİN SORUMLULUĞU**

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

## **3. SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU**

Sayıştay, denetimlerinin sonucunda hazırladığı raporlarla denetlenen kamu idarelerinin 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, 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. İÇ KONTROL SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ**

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 11'nci maddesinde, üst yöneticilerin; idarelerinin stratejik planlarının ve bütçelerinin kalkınma planına, yıllık programlara, kurumun stratejik plan ve performans hedefleri ile hizmet gereklerine uygun olarak hazırlanması ve uygulanmasından, sorumlulukları altındaki kaynakların etkili, ekonomik ve verimli şekilde elde edilmesi ve kullanımını sağlamaktan, kayıp ve kötüye kullanımının önlenmesinden, malî yönetim ve kontrol sisteminin işleyişinin gözetilmesi, izlenmesi ve bu Kanun'da belirtilen görev ve sorumlulukların yerine getirilmesinden Bakana karşı sorumlu oldukları ve bu sorumluluğun gereklerini harcama yetkilileri, malî hizmetler birimi ve iç denetçiler aracılığıyla yerine getirecekleri belirtilmektedir.

Çevre ve Şehircilik Bakanlığının 2018 yılı denetimi çerçevesinde kurum iç kontrol sistemine ilişkin aşağıdaki tespit ve değerlendirmeler yapılmıştır.

Bakanlığın ihtiyaç duyduğu gerekli bilgileri ve raporları üretecek ve analiz yapma imkânı sunacak sistemli bir şekilde çalışan ve veri üreten bir yönetim bilgi sistemi yoktur. Ancak, Bakanlık Coğrafi Bilgi Sistemleri Genel Müdürlüğünce TÜRKSAT AŞ ile yönetim bilgi sistemleri kurulmasına ilişkin projeler yürütülmektedir.

Etkin bir iç kontrol sisteminin kurulması, sistemin değerlendirilmesi ve raporlanması ile ilgili işlemler İç Kontrol İzleme ve Yönlendirme Kurulu yerine, Strateji Geliştirme Başkanlığı koordinasyonunda yapılmaktadır. İç Kontrole ilişkin gelişmeler ve yürütülen çalışmalar,

haftalık birim amirleri toplantısında gündeme getirilmektedir. Bakanlık tarafından geçmiş dönemlerde oluşturulan bu Kurul etkin faaliyet gösterememektedir.

Hazine ve Maliye Bakanlığınca hazırlanan ve tavsiye niteliğinde olan Kamu İç Kontrol Rehberinde, İç Kontrol İzleme ve Yönlendirme Kurulu'nun oluşturulması idareler için bağlayıcılığı olmayan ve zaruri görülmemiş bir uygulamadır.

Bakanlıkta etkili ve güvenilir bir kontrol ortamı oluşturularak, birimlerde iç kontrol standartlarına uyumun sağlanması sürecinde izlenecek yol haritasını oluşturmak amacıyla 2019-2020 İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı, değişen teşkilat yapısından dolayı hazırlanamamıştır.

Bakanlıkta ön mali kontrol sistemi, İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esaslara uygun olarak kurulmuş ve uygulanmaktadır

Bakanlık birimlerinde iş tanımları yapılmış, iş süreçleri ve iş akış şemaları çıkarılmış, konu ile ilgili yazılım yapılmış ve her birimin kendi web sayfasında yayımlanmıştır. Ancak, bu yazılım günün değişen ihtiyaçlarını karşılamadığından Bakanlık Coğrafi Bilgi Sistemleri ile ortak olarak yürütülen “İç Kontrol Web Sayfası” adlı yeni bir çalışma yapılmakta ve bu çalışmada merkez ve taşra teşkilatının organizasyon şeması, iş tanımları ve iş akış süreçlerinin yer aldığı yeni bir uygulama tasarlanmaktadır.

Mali raporların ve faaliyet raporlarının hazırlanması, gözden geçirilmesi, takibi düzenli ve kontrollü bir şekilde yapılmaktadır.

İdarenin personeline ve hizmet verilenlere adil ve eşit davranma genel şartı gereği personel ve hizmet alan memnuniyet anketleri yapılmış ve sonuçları değerlendirilmiştir.

Merkez ve taşra teşkilatı birimlerinde iç kontrol farkındalık ve değerlendirme anketi sonucuna göre iç kontrol standartları incelenerek iyileştirilecek alanlar tespit edilmiş ve gerekli çalışmalar başlatılmıştır.

Etik değerler ve dürüstlük standardı kapsamında Bakanlık etik kuralları belirlenmiş ve etik değerler ve dürüstlük standardı kapsamında etik ilkelere ve etik komisyonuna, örnek uygulamalara, etkinliklere ve önerilere yer verilen ayrı bir web sayfası düzenlenmiştir.

Elektronik Belge Yönetim Sisteminin tüm birimlerde kullanımı sağlanarak görevlerin sonucunu izlemeye yönelik mekanizmalar oluşturulması sağlanmıştır.

İç kontrol sisteminin değerlendirilmesi amacıyla her yıl “İç Kontrol Sistemi Değerlendirme Raporu” hazırlanmakta, güçlü ve zayıf yönleri ve alınması gerekli tedbirler yönetimin ve ilgililerin bilgisine sunulmaktadır.

Bakanlıkta İç Denetim Birimi Başkanlığı kurulmuş ve doğrudan Bakan’a bağlı olarak faaliyet göstermektedir. Bakanlıkta 25 İç Denetçi kadrosu mevcut olup 13’ü dolu,12’si boştur.

Risklerin belirlenmesi ve değerlendirilmesi kapsamında; Bakanlıkça prosedür ve talimatlar hazırlanmış, buna bağlı olarak risklerin belirlenmesi ve değerlendirilmesinin yapılacağı formlar oluşturulmuştur. Stratejik plan ve performans programı çalışmalarında risk belirleme çalışması yapılmış, ana hizmet birimleriyle koordine sağlanarak her birime ait 2019-2023 Stratejik Planında yer alan stratejik amaç ve hedeflere ilişkin riskler ve risklere ilişkin kontroller belirlenmiştir. Belirlenen risklere risk puanlaması yapılmış ve önceliklendirilmiştir.

Merkez ve Taşra Teşkilatında; “Risk Yönetimi Prosedürü” ve “Risk Değerlendirme Talimatı” hazırlanmıştır. Bu prosedür ve talimata uygun şekilde her süreç için ayrı olarak “Risk Kontrol Matrisi Formu” oluşturulmuştur. Matris formlarında yer alan riskler, “Risk Envanteri Formuna” işlenerek tek bir formda konsolide edilmektedir.

Ayrıca, Dünya bankasıyla işbirliği kapsamında tüm kamu kurum ve kuruluşlarının zorunlu olarak risk envanterini girebileceği Risk Yönetimi Yazılımı oluşturulması planlanmaktadır. Sisteme yönelik merkezi uyumlaştırma görevini yürüten Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından Kurumsal Risk Yönetiminin kurumlara entegre edilmesinde, Kurumların stratejik amaç ve hedeflerine ulaşmalarını etkileyebilecek öncelikli risklerin belirlenmesi, değerlendirilmesi, izlenmesin ve raporlanmasında, kurumları yönlendirmek üzere Kamu Kurumsal Risk Yönetimi Rehberi taslağı hazırlanmıştır. Bakanlık tarafından gerçekleştirilen risk yönetim faaliyetleri, söz konusu taslak rehberine uygun şekilde revize edilmeli ve kurumsal risk yönetimine geçiş için hazırlıklar tamamlanmalıdır.

Performans hedeflerine ve faaliyetlere ilişkin bütçe gerçekleştirmelerini takip edecek bir sistem kurulmamıştır. Yılı faaliyet raporunda hangi faaliyet için ne kadar harcama yapıldığı raporlanmamaktadır. Bu durum, performans esaslı bütçeleme sisteminin temelini oluşturan "plan-program-bütçe bağı"nın etkin bir şekilde kurulamamasına yol açmaktadır. Bu nedenle, bütçe uygulaması ve muhasebeleştirilmesi aşamalarının stratejik yönetim sürecine entegre edilmesi için gerekli tedbirlerin alınması ve faaliyetler için tahsis edilen ödeneklerin yıl sonu gerçekleştirmelerini izleyebilecek bir sistem kurulmalıdır.

Bu haliyle değerlendirildiğinde etkin bir iç kontrol ve risk değerlendirme sisteminin varlığından söz etmek mümkün değildir. İç kontrol sistemi ve işleyişi yönetici ve personel tarafından benimsenmeli ve desteklenmelidir.

## 6. DENETİM GÖRÜŞÜ

Çevre ve Şehircilik Bakanlığı 2018 yılına ilişkin yukarıda belirtilen ve ekte yer alan; geçerli finansal raporlama çerçevesi kapsamındaki mali rapor ve tablolarının, “Denetim Görüşünün Dayanakları” bölümünde belirtilen hesap alanları hariç tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir bilgi içerdiği kanaatine varılmıştır.

## 7. DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAKLARI

### **BULGU 1: Bakanlığa Tahsisli veya Bakanlığın Kullanımında Bulunan Taşınmazların Envanter ve Kayıt Çalışmasının Tamamlanmaması**

Genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerine tahsisli veya idarelerin kullanımında bulunan taşınmazların kaydına ve icmal cetvellerinin düzenlenmesine ilişkin usul ve esasları düzenleyen “Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik” hükümlerine uygun olarak taşınmaz kayıtlarının tamamlanmadığı tespit edilmiştir.

Söz konusu Yönetmeliğin “Kayıt ve kontrol işlemleri” başlıklı 5’inci maddesinde;

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

*(2) (Ek: 3/6/2014-2014/6455 K.) Ek 1’deki Kayıt Planının “Tapuda Kayıtlı Olan Taşınmazlar” başlığı altında yer alan taşınmazlar maliyet bedeli üzerinden, bu taşınmazlardan maliyet bedeli belirlenemeyenler ise rayiç değerleri üzerinden kayıtlara alınır...*

*(3) (Ek: 3/6/2014-2014/6455 K.) Taşınmazların rayiç değeri; maliki kamu idaresince, başka bir kamu idaresinin yönetiminde veya kullanımında olanlar ise bu idarelerce tespit edilir.”*

Hükümleri yer almaktadır.

“Mevcut taşınmazların kaydına ilişkin işlemler” başlıklı geçici 1’inci maddesinde;

*“(1) Yönetmeliğin 5 inci maddesinin ikinci fıkrasına göre maliyet bedeli veya rayiç değerleri üzerinden muhasebe kayıtlarına alınması gereken taşınmazlar bu değerler üzerinden kayıtlara alınuncaya kadar emlak vergi değerleri üzerinden ve aşağıdaki şekilde kayıtlara alınır:*

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

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

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

Yukarıya alınan mevzuat hükümlerine göre; 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 alınması olarak tanımlanmıştır. Tapuda kayıtlı olan taşınmazların maliyet bedeli üzerinden, maliyet bedeli belirlenemeyenlerin ise, rayiç değerleri üzerinden 31.12.2017 tarihine kadar kayıtlara alınması gerektiği hüküm altına alınmıştır.

Yapılan incelemede, Bakanlığın kullanımında bulunan taşınmazların envanterine yönelik çalışmaya başlanmış olmakla beraber, Yönetmelikte istenen bilgileri karşılayacak nitelikte kayıt ve envanter çalışmasının sonuçlandırılmadığı görülmüştür. Bu durum taşınmazlara ilişkin 250-Arazi ve Arsalar Hesabı ile 252-Binalar Hesabının olması gerekenden az görünmesine neden olmaktadır.

Yukarıda ifade edilen hususları ihtiva eden bulgu, 2016 ve 2017 yıllarında raporlanmasına rağmen, Bakanlığın kullanımında bulunan taşınmazlarla ilgili olarak 2018 yılında Yönetmelikte istenen bilgileri karşılayacak nitelikte kayıt çalışması yapılması ve tutarlarının muhasebe hesaplarında takip edilmesi sağlanamamıştır.

**Kamu idaresi cevabında;** “Bakanlığın kullanımında bulunan taşınmazların envanter ve kayıt çalışmasının tamamlanması için gerekli çalışmalar yürütülmektedir.” denilmiştir.

**Sonuç olarak** Kamu İdaresi cevabında, Bakanlığın kullanımında bulunan taşınmazların envanter ve kayıt çalışmasının tamamlanması için gerekli çalışmaların yürütüldüğü ifade edilmiştir. Ancak, dönem sonu itibariyle fiili envanteri yapılan taşınmazlara ait muhasebe kayıtları henüz tamamlanmadığından mali tablolar Kamu İdaresi mülkiyetinde veya kullanımında bulunan taşınmazların gerçek değerini içermemekte, bilançoda 250-Arazi ve Arsalar Hesabı ile 252-Binalar Hesabı olması gerekenden az görünmektedir.

Bu itibarla, Bakanlığa tahsisli veya Bakanlığın kullanımında bulunan taşınmazların envanter ve kayıt işlemlerinin “Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik” hükümleri uyarınca bir an önce yapılması gerekliliği tekraren ifade olunur.

## **BULGU 2: İskân Kanunu Kapsamındaki İşler İçin Verilen Krediler ile Yapılan Tahsilatların Elektronik Ortamda İzlenmemesi ve Muhasebe Kayıtlarındaki Takibinin Zamanında Yapılmaması**

5543 sayılı İskân Kanunu’nun ilgili hükümlerine göre, kırsal alanda fiziksel yerleşimin düzenlenmesi amacıyla kendi evini yapana yardım niteliğinde verilen kredilerin kişi ve kredi bazında takibi ve bu işlemlerle ilgili muhasebe kayıtlarının zamanında yapılmadığı tespit edilmiştir.

5543 sayılı İskân Kanunu’nun 16’ncı maddesine istinaden kırsal alanda fiziksel yerleşimin düzenlenmesi amacıyla, İskân Kanunu Uygulama Yönetmeliği’nin 14’üncü maddesinde belirlenmiş olan usule göre, gerekli şartları taşıyan ve kendi evini yapanlara yardım niteliğinde verilen krediler, Çevre ve Şehircilik İl Müdürlükleri tarafından başvurusu kabul edilen hak sahiplerinin Ziraat Bankasında açılan hesaplarına aktarılmaktadır. Defterdarlık muhasebe müdürlükleri üzerinden aktarılan kredi tutarları 132/232-Kurumca Verilen Borçlardan Alacaklar Hesabı kullanılarak muhasebe üzerinden takip edilmektedir. Kredilerin geri ödemeleri, yapılan protokol gereği Ziraat Bankası tarafından takip edilmekte olup, tahsilatlar Banka Genel Müdürlüğüne Bakanlık Merkez Saymanlık Müdürlüğüne toplu olarak gönderilmekte ve Merkez Saymanlık Müdürlüğünde 333-Emanetler Hesabına alınarak toplu olarak muhasebeleştirilmektedir.

5543 sayılı İskân Kanunu’nun “Amaç” başlıklı birinci maddesinde; “(1) Bu Kanunun amacı; göçmenlerin, göçebelerin, yerleri kamulaştırılanlar ile millî güvenlik nedeniyle

*yapılacak iskân çalışmalarını, köylerde fiziksel yerleşimin düzenlenmesine ilişkin uygulamaya esas şartları ve alınacak tedbirleri, iskân edilenlerin hak ve yükümlülüklerini düzenlemektir”,*

“Tanımlar” başlıklı 3’üncü maddesinde; “(1) Bu Kanuna göre;

*...c) Fiziksel yerleşim: Bir aileye, yerleşim yerinin elverişsizliği nedeniyle köylerin nakledilmesi veya dağınık yerleşim birimleri ve afet sonucu parçalanmış köylerin toplulaştırılması amacıyla veya köy gelişme alanından ihtiyaçlılara yapılacak arsa satışından sonra Bakanlıkça belirlenecek kredi miktarı üzerinden verilecek kredi desteğiyle yapılan iskândır”,*

“Fiziksel yerleşim” başlıklı 16’ncı maddesinde; “– (1) Kırsal alanda fiziksel yerleşimin düzenlenmesi amacıyla;

*...c) Afet nedeniyle parçalanmış köylerde, afete maruz kalmayan ailelerin talepleri halinde yeni yerleşim yerine ekleme yapılması,*

*ç) Nakli, toplulaştırılması ve fiziksel yerleşim iyileştirilmesi yapılacak köylerin imar planlarının yapılması, onaylanması ve bu planlara uyulmasının sağlanması, ayrıca onaylanmış köy imar planlarına göre ayrılan alanlardan istekli hak sahiplerine arsa satılması,*

*...e) Nakil, toplulaştırma ve fiziksel yerleşim iyileştirilmesi uygulamaları tamamlanan köylerde, daha sonraki yıllarda rezerv arsalardan satın alan ailelere, kendi evini yapana yardım metodu ile kredi açılması,*

*hizmetleri, imar mevzuatına uyularak hazırlanacak plan ve projelere göre yapılır veya yaptırılır. Gerekliğinde, yönetmelikte belirtilen esas ve usûller dahilinde hak sahibi ailelere borçlanmaya tâbi olmak kaydıyla konut ve işletme binası için nakdi kredi açılır”*

Hükümleri yer almaktadır.

02.12.2007 tarih ve 26718 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan İskân Kanunu Uygulama Yönetmeliğinin “Alacakların yapılandırılması, ertelenmesi, takibi ve tahsili işlemleri” başlıklı 19’uncü maddesinde ise;

*“(1) Kanun veya bu Yönetmelik hükümlerine göre peşin veya borçlandırma sûretiyle verilen mal ve krediler sebebiyle ortaya çıkan alacakların takip ve tahsili, Genel Müdürlük tarafından 18/1/1943 tarihli ve 4353 sayılı Kanun hükümlerine göre; Banka tarafından ilgili mevzuata göre gerçekleştirilir”*

Düzenlemesi yapılmıştır.

Mezkur Yönetmeliğin 3'üncü maddesinde "Banka"; bu Yönetmelik uyarınca yapılacak işlemler için mali hususlarda protokol yapılan banka olarak tanımlanmış olup, 5543 sayılı İskân Kanunu kapsamındaki uygulamalarla ilgili olarak Bayındırlık ve İskan Bakanlığı Afet İşleri Genel Müdürlüğü ile Ziraat Bankası Genel Müdürlüğü arasında 02.12.2008 tarihinde protokol düzenlenmiştir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin aşağıdaki maddelerinde 132-Kurumca Verilen Borçlardan Alacaklar Hesabı ile ilgili olarak;

*"Madde 71- (1) Kurumca verilen borçlardan alacaklar hesabı; ...duran varlıklar ana hesap grubu içindeki kurumca verilen borçlardan alacaklar hesabında kayıtlı alacaklardan dönem sonunda vadesi bir yılın altına inmiş olanlar, ... izlenmesi için kullanılır..."*

*Madde 73- (1) Kurumca verilen borçlardan alacaklar hesabına ilişkin borç ve alacak kayıtları aşağıda gösterilmiştir:*

*a) Borç*

*...8) Dönem sonunda, duran varlıklar ana hesap grubundaki kurumca verilen borçlardan alacaklar hesabında kayıtlı tutarlardan vadesi bir yılın altına inenler bu hesaba borç, 232-Kurumca Verilen Borçlardan Alacaklar Hesabına alacak kaydedilir",*

232-Kurumca Verilen Borçlardan Alacaklar Hesabı ile ilgili olarak;

*"Madde 150- (1) Kurumca verilen borçlardan alacaklar hesabı; yılı bütçe kanunu veya ilgili mevzuatına dayanılarak vadesi bir yılı aşan bir süreyle nakit olarak veya özel tertip iç borçlanma senedi ihracı suretiyle yurtiçine veya yurtdışına verilen borçlardan kaynaklanan alacaklar, anaparaya eklenen faiz, masraf ve kur farkları, ikraz anlaşmasına dayanmayan teşvik uygulamaları çerçevesinde verilen krediler, alacağın borçlusunu ve döviz cinsi değiştirilen tutarlar, alacağı etkileyen diğer işlemler sonucu oluşan tutarlar ile bu alacaklardan nakden veya mahsuben yapılan tahsilatlar, terkin veya tecil edilen tutarlar ve terkin veya tecilin iptalinden doğan tutarların izlenmesi için kullanılır"*

Denilmektedir.

2018 yılı mali karar ve işlemlerinin incelenmesi neticesinde; verilen kredilere dair elektronik takibin protokol gereği Ziraat Bankası tarafından yerine getirildiği, Bakanlık



tarafından hak sahibinin işlemlerinin takibinin manuel yapıldığı, elektronik bir sistem dâhilinde takip edilmediği ve bu nedenle, Bakanlıkça verilen kredilerin muhasebe hesaplarındaki anapara toplam tutarlarının Ziraat Bankası verileriyle uyuşmadığı; bankaca yapılan tahsilat bildirimlerinde; anapara ve faiz tutarı ve hak sahibi kimliğine dair bilgilerin yeterli şekilde sunulmaması nedeniyle tahsilatla ilgili muhasebe kayıtlarının hak sahibi bazında, anapara ve faiz ayrımı yapılarak doğru bir şekilde yapılmadığı tespit edilmiştir.

Tahsil edilen kredilere ilişkin Ziraat Bankasıca yapılan bildirimler çerçevesinde; Merkez Saymanlık Muhasebe Müdürlüğü 333-Emanetler Hesabına toplu olarak kaydedilen tahsilat bilgilerinin, 132/232- Kurumca Verilen Borçlardan Alacaklar Hesabı kayıtlarının tutulduğu il defterdarlık muhasebe müdürlükleri ile paylaşılmaması nedeniyle tahsilat bilgilerinin Kurum alacak hesaplarına kaydedilmesi sağlanmamakta ve bu nedenle ilgili hesap bakiyeleri güncel tutarları yansıtmamaktadır.

Uygulamanın bu şekilde işlemesi, il defterdarlık muhasebe müdürlükleri nezdinde tahsilata ilişkin bir kayıt bulunmamasına ve bu saymanlıklarda 232-Kurumca Verilen Borçlardan Alacaklar Hesabının bakiyesi ile Merkez Saymanlık Müdürlüğünde 333-Emanetler Hesabı bakiyesinin olması gerekenden fazla görünmesine yol açmaktadır.

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin 1'inci maddesinde de ifade edildiği üzere, genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin faaliyetlerinin gerçek mahiyetlerine uygun olarak sağlıklı ve güvenilir bir biçimde muhasebeleştirilmesi, mali tablolarının zamanında, doğru, muhasebenin temel kavramları ve genel kabul görmüş muhasebe ilkeleri çerçevesinde, uluslararası standartlara uygun, yönetimin ve ilgili diğer kişilerin bilgi ihtiyaçlarını karşılayacak ve kesin hesabın çıkarılmasına temel olacak; karar, kontrol ve hesap verme süreçlerinin etkili çalışmasını sağlayacak şekilde hazırlanması gerekmektedir.

Muhasebe kayıtlarının yukarıda ifade edilen şekilde yapılması Bakanlığın bilançosunda “Varlıklar” tarafında 23-Kurum Alacakları tutarı ile “Yabancı kaynaklar” tarafında ise 33-Emanet Yabancı Kaynaklar tutarının olmaları gerekenden yüksek olmasına, yani faaliyetlerinin gerçek mahiyetlerine uygun olarak sağlıklı ve güvenilir bir biçimde muhasebeleştirilmemesine yol açmaktadır.

Bu durum, Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin “Bilanço ilkeleri” başlıklı 8'inci maddesinde ifade edilen *“belli bir tarihte kamu idaresinin mali durumunun ilgililer için saydam ve gerçeğe uygun olarak yansıtılması...”* ilkesine aykırılık teşkil etmektedir.

Bakanlıkça alacak envanterinin güncellenmesi ve muhasebe üzerinden takibinin doğru yapılmasını temin amacıyla, kredi borçlandırılması ve alacak tutarları ile tahsilat bilgilerinin elektronik ortamda takibini mümkün kılacak sistem altyapısının kurulması gerekmektedir.

**Kamu idaresi cevabında;** “24.05.2018 tarih ve 92809 sayılı yazımıza istinaden Ziraat Bankası A.Ş Genel Müdürlüğü (Tarım Politikaları Bölüm Başkanlığı) tarafından ilgili tahsilatların elektronik ortamda takibi açısından 26.06.2018 tarihli yazılarına göre T.C. kimlik kayıtlarının borçlu bazında iletilmesi istenilmiş olup 2019 yılında sistemin aktif olarak kullanılacağı bu kapsamda pilot il seçilerek çalışmaların başlanacağı bildirilmiştir.

Bakanlığımızca Ziraat Bankası Genel Müdürlüğü ile yazışma ve toplantılar neticesinde alacakların elektronik ortamda izlenebilmesi amacıyla yazılım geliştirme çalışmalarına başlanmış olup program en kısa sürede devreye alınacaktır. Başkanlığımız tarafından yatırım programında yer alan işlemler için gönderilen ödeneklerin geri ödemeleri 5543 Sayılı İskân Kanununun Mali Yükümler Gelirler başlıklı 25’inci maddesinin “e” fıkrasına göre kanun gereği genel bütçeye gelir kaydedilmektedir.

Ancak Bulgu 4 içinde yer alan tahsil edilen kredilere ilişkin Çevre ve Şehircilik Bakanlığı Merkez Saymanlık Müdürlüğüne yürütmüş olduğu kayıtların İl Defterdarlık Muhasebe Müdürlükleri ile paylaşılabilmesi nedeniyle tahsilat bilgilerinin Kurum alacak hesaplarına kaydedilemediğine ilişkin hususlara ait muhasebe takibinin Merkez Saymanlık tarafından yürütülmekte olmasından dolayı muhasebe kayıtları tarafımızca izlenememektedir.

Yapılan yazılım programı çalışmalarında Ziraat Bankası tarafından gönderilecek olan raporlama çalışmaları tarafımızca takip edilebilecek olup muhasebeleştirilebilmesi için ise yürütülen iş akışı değerlendirildiğinde Çevre ve Şehircilik İl Müdürlüklerince yapılan hakedişler sonrasında İl Defterdarlıklarınca bu ödemelerin borç olarak muhasebeleştirilmesi ve geri ödeme tahsilatlarının ise aynı iş akışı ile borçtan alacak olarak kaydedebilecek bir sistemin İl Müdürlüklerimiz ile İl Defterdarlığı arasında geliştirilmesi gerektiği düşünülmektedir.” denilmiştir.

**Sonuç olarak** Kamu İdaresi cevabında, Ziraat Bankası A.Ş. Genel Müdürlüğünden ilgili tahsilatların elektronik ortamda takibi için T.C. kimlik kayıtlarının borçlu bazında Bakanlığa iletilmesinin istenildiği ve 2019 yılında sistemin aktif olarak kullanılacağı, bu kapsamda pilot il seçilerek çalışmalara başlanacağı bildirilmiştir. Ayrıca alacakların elektronik ortamda izlenebilmesi amacıyla yazılım geliştirme çalışmalarına başlanmış olduğu, programın da en kısa sürede devreye alınacağı belirtilmiştir.

Bulguda ifade edildiği üzere, 2017 ve 2018 denetim dönemlerinde de İskân Kanunu

kapsamındaki kredilerin takibinin elektronik ortamda Ziraat Bankasınca yapıldığı, Bakanlıkça ilgili tutarların muhasebeleştirilmesindeki bilgilerin manuel olarak takip edildiği, Merkez Saymanlık Müdürlüğüne yapılan tahsilat bildirimlerinde borçlu kimlik bilgileri, tahsilat tutarı-kalan, anapara-faiz gibi bilgilerin tam ve işlenebilir şekilde yer almadığı, borçlandırma işlemlerine ait muhasebe kayıtlarının il defterdarlık muhasebe müdürlüklerince yerine getirildiği ancak tahsilat bilgilerinin ise Bakanlık Merkez Saymanlık Müdürlüğüne verildiği ve tahsilat tutarlarının il defterdarlık muhasebe müdürlüğü alacak hesaplarından çıkarılmadığı dikkate alındığında, Bakanlıkça kredilerin takibinin sağlıklı bir şekilde yapılması konusunda herhangi bir ilerleme sağlanamadığı sonucuna varılmıştır.

Ziraat Bankası elektronik kayıtları ile Bakanlıkta bulunan alacak dosyaları üzerinde yapılacak çalışma neticesinde, Bakanlıkça yardım niteliğinde verilen kredilerin alacak envanterinin güncellenmesi ve muhasebe üzerinden takibinin doğru yapılmasını temin amacıyla, kredi borç ve alacak tutarlarına ilişkin bilgiler ile tahsilat bilgilerinin elektronik ortamda takibini mümkün kılacak sistem altyapısının kurulmasının gerekliliği tekraren ifade olunur.

Bu konu Kamu İdaresine ilişkin 2017 yılı Sayıştay Denetim Raporunda da yer almıştır.

### **BULGU 3: Devam Etmekte Olan Yatırımlara İlişkin Tutarların Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında İzlenmemesi**

Bakanlık tarafından yaptırılan ve ilgili duran varlık hesabına aktarıncaya kadar 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında takip edilmesi gereken yatırım harcamalarına ilişkin tutarların, 630-Giderler Hesabı ile 252-Binalar Hesabına kaydedildiği görülmüştür.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin "25 Maddi Duran Varlıklar" başlıklı 169'uncu maddesinde;

*"Maddi duran varlıklar hesap grubu, kamu idarelerince faaliyetlerinde kullanılmak üzere edinilen ve tahmini yararlanma süresi bir yıldan fazla olan fiziki varlıklar ile bunların birikmiş amortismanlarının izlenmesi için kullanılır"*

"Hesap grubuna ilişkin işlemler" başlıklı 170'inci maddesinin (a) ve (b) bentlerinde;

*"a) Maddi duran varlıkların hesaplara alınması;*

*1) Edinilen maddi duran varlıklar, maliyet bedeli ile hesaplara alınır. Maliyet bedeline*

*varlıkların elde edilmesinde faiz hariç yapılan her türlü gider ilave edilir. Bağış veya hibe olarak edinilen maddi duran varlıklar varsa bilinen değeriyle, yoksa değerlemesi yapıldıktan sonra tespit edilen değeriyle hesaplara alınır.*

...

*b) Maddi duran varlıklar için yapılan değer arttırıcı harcamalar;*

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

258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabıyla ilgili olarak “Hesabın niteliği” başlıklı 187’nci maddesinde;

*“Yapılmakta olan yatırımlar hesabı; kamu idarelerine ait yapımı süren maddi duran varlıklar için yapılan her türlü madde ve malzeme ile işçilik ve genel giderlerin, geçici ve kesin kabul usulüne tabi olan hâllerde geçici kabulün yapıldığını gösteren tutanağın idarece onaylandığı tarihte, diğer hâllerde işin fiilen tamamlandığını gösteren belgenin düzenlendiği tarihte, ilgili maddi duran varlık hesabına aktarılincaya kadar izlenmesi için kullanılır”*

“Hesabın işleyişi” başlıklı 188’inci maddesinin (a) bendinin 1 inci fıkrasında;

*“Gerek yılı içinde gerekse yıllara sari olarak yapımı süren ve tamamlandığında ilgili maddi duran varlık hesabına aktarılacak tutarlar, bir taraftan bu hesaba borç, kesintiler ilgili hesaplara, ödenecek tutar 103-Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabı veya ilgili diğer hesaplara alacak; diğer taraftan 830-Bütçe Giderleri Hesabına borç, 835-Gider Yansıtma Hesabına alacak kaydedilir. Söz konusu tutar, taahhütler hesabında izlenen bir taahhüde ilişkin ise taahhüt tutarı sözleşme birim fiyatları üzerinden 921-Gider Taahhütleri Karşılığı Hesabına borç 920-Gider Taahhütleri Hesabına alacak kaydedilir” ve yine 188 inci maddenin b fıkrasının 1 inci fıkrasında; “Tamamlanıp geçici kabulü yapılan işlere ilişkin tutarlar bu hesaba alacak, ilgili maddi duran varlık hesabına borç kaydedilir.”*

Hükümleri yer almaktadır.

Anılan hükümlere göre, kamu idarelerince faaliyetlerinde kullanılmak üzere edinilen ve tahmini yararlanma süresi bir yıldan fazla olan fiziki varlıkların, maliyet bedeli ile “Maddi

Duran Varlıklar” hesap grubunda izlenmesi, maliyet bedeline ise, varlıkların elde edilmesi ile ilgili olarak yapılan faiz hariç her türlü giderin dahil edilmesi gerekmektedir. Bunun yanında, ilgili varlıklara ilişkin yapılan değer artırıcı harcamalar da ilgili duran varlığın değerine ilave edilmelidir. Duran varlıklar için yapılan bu tür harcamaların belirli bir zaman dilimine yayılarak yapılması halinde ise, bu harcamaların iş tamamlanıncaya kadar 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında takip edilmesi gerekmektedir.

Ancak, Bakanlık tarafından yaptırılan, inşaat, bina onarımı, büyük onarım, tadilat ve güçlendirme işlerine ilişkin giderler doğrudan “630-Giderler Hesabı” ya da “252-Binalar Hesabı” kullanılarak muhasebeleştirilmektedir. İlgili harcamalar, ister yılı içerisinde tamamlansın ister yıllara sari bir şekilde yapılsın, belirli bir zaman dilimi içerisinde gerçekleştiriliyor ise tamamlanıp geçici kabulü yapıncaya kadar 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında izlenmelidir.

2018 yılı içinde taşra teşkilatınca ödemesi yapılan ve 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında takip edilmesi gereken inşaat, bina onarımı, büyük onarım, tadilat ve güçlendirme işlerine ilişkin toplam 19.777.662,76 TL ödemenin 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabıyla ilişkilendirilmeyerek 630-Giderler Hesabı ya da 252-Binalar Hesabına kaydedildiği görülmüştür.

Bu durum, 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabı bakiyesinin 19.777.662,76 TL az, 630-Giderler Hesabı bakiyesinin 12.550.242,37 TL ile 252-Binalar Hesap bakiyesinin 7.227.420,39 TL fazla görünmesine neden olmaktadır.

***Kamu idaresi cevabında;*** bulguda Bakanlık tarafından yaptırılan ve ilgili maddi duran varlık hesabına aktarıncaya kadar 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında takip edilmesi gereken yatırım harcamalarına ilişkin tutarların, 630-Giderler Hesabı ile 252-Binalar Hesabına kaydedilmesi gerektiğinin belirtildiği ancak, Bakanlık Strateji Geliştirme Başkanlığının 24.03.2016 tarih ve 1535 sayılı yazısına istinaden, devam etmekte olan yatırımlara ilişkin tutarların Sayıştay Denetim Raporunda belirtildiği şekilde 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında düzenlendiği ifade edilmiştir.

***Sonuç olarak*** Kamu İdaresi cevabında, Bakanlık Strateji Geliştirme Başkanlığının yazısıyla, Sayıştay Denetim Raporunda belirtildiği şekilde, 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında düzenlendiği öne sürülmesine rağmen, Kamu İdaresi mali tablolarında yapılan incelemede, taşra teşkilatında 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabı yerine, 630-Giderler

Hesabı ve 252-Binalar Hesabının kullanılmaya devam edildiği görülmüştür.

Dönem sonu itibariyle, Bakanlık mali tablolarında 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabı bakiyesinin 19.777.662,76 TL eksik, 630-Giderler Hesabı bakiyesinin 12.550.242,37 TL ile 252-Binalar Hesap bakiyesinin 7.227.420,39 TL fazla görünmektedir.

Bu itibarla, Bakanlık tarafından yürütülen yatırımlara ilişkin harcama tutarlarının, Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği hükümleri gereğince, söz konusu yatırım projesi tamamlanıncaya kadar 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında izlenmesi gerekmektedir.

#### **BULGU 4: Diğer İdareler Hesabına Yaptırılan Yatırımlardan Geçici Kabulü Yapılanların Bakanlığın Binalar Hesabında İzlenmeye Devam Edilmesi**

Bakanlık mali tabloları üzerinde yapılan incelemede, diğer idareler hesabına yaptırılan inşaat, bina onarımı, büyük onarım, tadilat ve güçlendirme işlerine ilişkin ödemelerin 252-Binalar Hesabında izlendiği görülmüştür.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin "252-Binalar hesabı" başlıklı 175'inci maddesinde;

*"Binalar hesabı, eklenti ve bütünleyici parçaları dâhil olmak üzere, kamu idarelerinin mülkiyetinde bulunan binalar ile bunlardan tahsise konu edilenlerin izlenmesi için kullanılır."*

176'ncı maddesinde;

*"(1) Binalar hesabına ilişkin borç ve alacak kayıtları aşağıda gösterilmiştir:*

*a) Borç*

*1) Bütçeye gider kaydıyla satın alınan binaların maliyet bedeli bir taraftan bu hesaba borç, ... kaydedilir.*

*2) Bütçeye gider kaydıyla gerçekleştirilip yapılmakta olan yatırımlar hesabında izlenen bina yapımına ilişkin tutarlar binanın geçici kabulün yapılması ile birlikte, bu hesaba borç, ... kaydedilir.*

*3) Binalar hesabında kayıtlı binaların iyileştirilmesi, ömrünün uzatılması veya veriminin artırılmasına ilişkin olarak bütçeye gider kaydıyla yapılan harcama tutarları, bir taraftan bu hesaba borç, ... kaydedilir.*

4) *Bu Yönetmeliğin yürürlük tarihinden önce mevcut olup, hesaplarda yer almayan binalardan envanteri yapılanlar, tespit edilen değerleri üzerinden bu hesaba borç, ...kaydedilir.*

...

b) *Alacak*

...

3) *Genel bütçe kapsamındaki kamu idarelerince genel bütçe dışı idare veya kuruluşlara, kapsama dâhil diğer kamu idarelerince diğer idare veya kuruluşlara bedelsiz olarak devredilen binalar kayıtlı değerleri üzerinden bu hesaba alacak, ... kaydedilir.”* denilmektedir.

2018 yılı içinde, 252-Binalar Hesabına kaydedilen tutarlardan 8.042.710,84 TL'nin, diğer idareler hesabına yapılan inşaat, bina onarımı, büyük onarım, tadilat ve güçlendirme işlerine ait olduğu görülmüştür.

Bu hükümler ve genel kabul görmüş muhasebe ilkelerinden “kişilik” kavramı gereği, diğer kamu idarelerince Bakanlığa gönderilen yatırım ödenekleriyle yaptırılan inşaat, bina onarımı, büyük onarım, tadilat ve güçlendirme işlerinden kabulü yapılarak yatırımcısına devredilen işlere ilişkin tutarların Bakanlığın mali tablolarındaki varlık hesaplarında izlenmemesi gerekmektedir.

***Kamu idaresi cevabında;*** bulguda belirtilen hatalı muhasebe kayıtlarının düzeltilmesi amacıyla taşra teşkilatına 11.06.2019 tarih ve 133929 sayılı bilgilendirme yazısının yazıldığı ifade edilmiştir.

***Sonuç olarak*** Kamu İdaresi cevabında, hatalı muhasebe kayıtlarının düzeltilmesi amacıyla taşra teşkilatına bilgilendirme yazısı yazıldığı belirtilmekle birlikte, dönem sonu itibarıyla, Kamu İdaresi mali tablolarında 252-Binalar Hesabı olması gerekenden 8.042.710,84 TL fazla görünmektedir.

Bu itibarla, genel kabul görmüş muhasebe ilkelerinden “kişilik” kavramı gereği, diğer kamu idarelerince Bakanlığa gönderilen yatırım ödenekleriyle yaptırılan inşaat, bina onarımı, büyük onarım, tadilat ve güçlendirme işlerinden geçici kabulü yapılarak ilgili kurumuna devredilen işlere ilişkin tutarların Bakanlığın mali tablolarında yer almaması gerekmektedir.

---

---

**BULGU 5: Duran Varlıklar İçin Yapılan Değer Artırıcı Harcamaların Doğrudan Gider Kaydedilmesi**

Kurumun aktifinde kayıtlı duran varlıkların değerini, kullanım süresini ve hizmet kalitesini artıracak şekilde yapılan harcamaların, duran varlıkların değerine ilave edilmesi gerekirken, doğrudan gider kaydedildiği tespit edilmiştir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin “25 Maddi Duran Varlıklar” başlıklı 169’uncu maddesinde;

*“Maddi duran varlıklar hesap grubu, kamu idarelerince faaliyetlerinde kullanılmak üzere edinilen ve tahmini yararlanma süresi bir yıldan fazla olan fiziki varlıklar, bunların birikmiş amortismanları ile ayrılan değer düşüklüğü karşılıklarının izlenmesi için kullanılır.”*

“Hesap grubuna ilişkin işlemler” başlıklı 170’inci maddesinin (b) bendinde;

*“ Maddi duran varlıklar için yapılan değer arttırıcı harcamalar;*

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

252-Binalar Hesabına ilişkin “Hesabın Niteliği” başlıklı 175’inci maddesinde;

*“Binalar hesabı, eklenti ve bütünleyici parçaları dahil olmak üzere kamu idarelerinin mülkiyetinde bulunan binalar ile bunlardan tahsise konu edilenlerin izlenmesi için kullanılır.”*

“Hesabın İşleyişi” başlıklı 176’ncı maddesinin (a) bendinde ise;

*“... binalar hesabında kayıtlı binaların iyileştirilmesi, ömrünün uzatılması veya veriminin arttırılmasına ilişkin olarak bütçeye gider kaydıyla yapılan harcama tutarları, bir taraftan bu hesaba borç, 103-Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabı, 325-Nakit Talep ve Tahsisleri Hesabı veya ilgili diğer hesaplara alacak; diğer taraftan 830 Bütçe Giderleri Hesabına borç, 835 Gider Yansıtma Hesabına alacak kaydedilir.”* denilmektedir.

Buna göre, kamu idaresinin kullanımında bulunan binalar edinme tarihindeki maliyet bedelleri ile 252-Binalar Hesabına kaydedilmelidir. Söz konusu varlıkların iyileştirilmesi, ömrünün uzatılması veya veriminin artırılması amacı ile yapılan değer artırıcı harcama



tutarlarının da bu varlıkların kayıtlı değerlerine ilave edilmesi gerekmektedir. Söz konusu varlıkların giderleştirilmesi ise, kendilerinden beklenen yararlanma süresi içerisinde amortisman ayırmak sureti ile yapılmalıdır.

Diğer yandan, amortisman ve tükenme paylarına ilişkin açıklamaların yer aldığı 47 sıra nolu Muhasebat Genel Müdürlüğü Genel Tebliğinin 6'ncı maddesinde;

“ ...

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

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

Buna göre, taşınırlar için yapılan ve 14.000,00 TL'yi aşan harcamalar ile taşınmazlar için yapılan ve 34.000,00 TL'yi aşan harcamaların değer artırıcı harcama olarak kabul edilmesi gerekmektedir.

2018 yılı içerisinde Bakanlığa ait binalar için ömürlerini uzatacak ve verimlerini artıracak şekilde toplam 1.062.097,06 TL tutarında bakım onarım harcaması yapılmış olup, ilgili harcama tutarlarının 252-Binalar Hesabına kaydedilmesi gerekmekte iken; ait oldukları varlıkların değeri ile ilişkilendirilmeksizin 630-Giderler Hesabına kaydedilerek giderleştirildiği görülmüştür.

Bu durum, mali tablolarında 252-Binalar Hesabının 1.062.097,06 TL noksan; 630-Giderler Hesabının ise, aynı tutar kadar fazla görünmesine yol açmaktadır.

***Kamu idaresi cevabında;*** bulguda belirtilen hatalı muhasebe kayıtlarının düzeltilmesi amacıyla taşra teşkilatına 11.06.2019 tarih ve 133929 sayılı bilgilendirme yazısının yazıldığı ifade edilmiştir.

**Sonuç olarak** Kamu İdaresi cevabında, bulguda belirtilen hususların düzeltilmesi amacıyla taşra teşkilatına bilgilendirme yazısı yazıldığı belirtilmekle birlikte, dönem sonu itibariyle, Kamu İdaresi mali tablolarında 252-Binalar Hesabı 1.062.097,06 TL noksan; 630-Giderler Hesabı ise, aynı tutar kadar fazla görünmektedir.

Bu itibarla, Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği ve 47 sıra nolu Muhasebat Genel Müdürlüğü Genel Tebliği hükümleri gereğince, Bakanlığın aktifinde kayıtlı duran varlıkların değerini, kullanım süresini ve hizmet kalitesini artıracak şekilde yapılan harcamaların, duran varlıkların değerine ilave edilmesi gerekmektedir.

### **BULGU 6: Geçici Kabulü Yapılan Yatırımların İlgili Maddi Duran Varlık Hesaplarına Aktarılmaması**

258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında izlenen inşaat, bina onarımı, büyük onarım, tadilat ve güçlendirme işlerine ilişkin tutarlardan geçici kabulü yapılanların ilgili maddi duran varlık hesabına aktarılmadığı görülmüştür.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin "258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabının Niteliği" başlıklı 187'nci maddesinde;

*"Yapılmakta olan yatırımlar hesabı; kamu idarelerine ait yapımı süren maddi duran varlıklar için yapılan her türlü madde ve malzeme ile işçilik ve genel giderlerin, geçici ve kesin kabul usulüne tabi olan hâllerde geçici kabulün yapıldığını gösteren tutanağın idarece onaylandığı tarihte, diğer hâllerde işin fiilen tamamlandığını gösteren belgenin düzenlendiği tarihte, ilgili maddi duran varlık hesabına aktarılincaya kadar izlenmesi için kullanılır."*

"Hesabın İşleyişi" başlıklı 188'inci maddesinin (b) bendinde;

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

252-Binalar Hesabına ilişkin "Hesabın Niteliği" başlıklı 175'inci maddesinde;

*"Binalar hesabı, eklenti ve bütünleyici parçaları dâhil olmak üzere, kamu idarelerinin mülkiyetinde bulunan binalar ile bunlardan tahsise konu edilenlerin izlenmesi için kullanılır."*

"Hesabın İşleyişi" başlıklı 176'ncı maddesinde (a) bendinde;

"...

*Bütçeye gider kaydıyla gerçekleştirilip yapılmakta olan yatırımlar hesabında izlenen bina yapımına ilişkin tutarlar binanın geçici kabulün yapılması ile birlikte, bu hesaba borç, 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabına alacak kaydedilir.” denilmektedir.*

Buna göre, Bakanlığın 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında izlenen inşaat, bina onarımı, büyük onarım, tadilat ve güçlendirme işlerine ilişkin tutarlardan geçici kabulü yapılanların 252-Binalar Hesabına alınması gerekmektedir.

Bakanlıkça, 2018 yılı içerisinde geçici kabulü yapılan inşaat, bina onarımı, büyük onarım, tadilat ve güçlendirme işlerine ilişkin tutarların 252-Binalar Hesabına aktarılmayıp 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında izlenmeye devam edildiği görülmüştür.

Bu durum, mali tablolarda 252-Binalar Hesabının 13.219.504,61 TL noksan; 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabının ise, aynı tutar kadar fazla görünmesine yol açmaktadır.

***Kamu idaresi cevabında;*** söz konusu iş ve işlemlerin Merkez Saymanlık Müdürlüğüne gerçekleştirilmekte olduğu, 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabından ödeme emri belgesi düzenlenen, geçici kabulü yapılan işlerin bilgilerini içeren listelerin Bakanlığın 11.12.2017 tarih ve 45347153-010.99-30274 sayılı yazısı ile gerekli işlemler yapılmak üzere Merkez Saymanlık Müdürlüğüne gönderildiği ifade edilmiştir.

***Sonuç olarak*** Kamu İdaresi cevabında, söz konusu işlemlerin düzeltilmesi amacıyla Merkez Saymanlık Müdürlüğüne gerekli işlemlerin yapılmasını teminen yazı yazıldığı belirtilmekle birlikte, 2018 yılı içinde geçici kabulü yapılan yatırımların bir kısmının henüz ilgili maddi duran varlık hesaplarına aktarılmadığı görülmüştür.

Dönem sonu itibarıyla, Kamu İdaresi mali tablolarında 252-Binalar Hesabı 13.219.504,61 TL noksan; 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabı ise, aynı tutar kadar fazla görünmektedir.

Bu itibarla, Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği hükümleri gereğince 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında izlenen inşaat, bina onarımı, büyük onarım, tadilat ve güçlendirme işlerine ilişkin tutarlardan geçici kabulü yapılanların ilgili maddi duran varlık hesabına aktarılması gerekmektedir.

#### **BULGU 7: Maddi Duran Varlıklara İlişkin Amortisman Hesaplamaları ve İlgili Muhasebe Kayıtlarının Hatalı Yapılması**

Maddi duran varlıklara ilişkin amortisman hesaplamalarının hatalı yapılması sonucu

muhasebe sisteminin ürettiği hata raporlarındaki kayıtların düzeltilmesi amacıyla 500-Net Değer Hesabının kullanıldığı görülmüştür.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin "Birikmiş Amortismanlar ve Değer Düşüklüğü Karşılığı Hesabının Niteliği" başlıklı 185'inci maddesinde;

*"Birikmiş amortismanlar ve değer düşüklüğü karşılığı hesabı, maddi duran varlık bedellerinin yararlanma süresi içinde giderleştirilmesi ve hesaben yok edilmesi ile maddi duran varlıklar için ayrılan değer düşüklüğü karşılıklarını izlemek için kullanılır."*

"Hesabın İşleyişi" başlıklı 186'ncı maddesinin (a) bendinde ise;

*"Yıl sonunda maddi duran varlıklar için ayrılan amortisman tutarları bu hesaba alacak, 630-Giderler Hesabına borç kaydedilir."*

2) Aynı muhasebe biriminden hizmet alan genel bütçe kapsamındaki kamu idareleri ile diğer kamu idarelerinin harcama birimleri arasında bedelsiz olarak devredilen amortisman tabi maddi duran varlıklar, kayıtlı değerleri üzerinden ilgili maddi duran varlık hesabına alacak ve borç, varlığa ilişkin ayrılmış amortisman tutarları bu hesaba alacak ve borç kaydedilir.

3) Aynı muhasebe biriminden hizmet alan genel bütçe kapsamındaki farklı kamu idareleri arasında bedelsiz olarak devredilen amortisman tabi maddi duran varlıklar, devir alan kamu idaresi adına kayıtlı değerleri üzerinden 600 Gelirler Hesabına alacak, ilgili maddi duran varlık hesabına borç, varlığa ilişkin ayrılmış amortisman tutarları bu hesaba alacak, 630-Giderler Hesabına borç kaydedilir.

4) Farklı muhasebe birimlerinden hizmet alan genel bütçe kapsamındaki farklı kamu idareleri arasında bedelsiz olarak devredilen amortisman tabi maddi duran varlıklar, devir alan muhasebe birimince kayıtlı değerleri üzerinden 600 Gelirler Hesabına alacak, ilgili maddi duran varlık hesabına borç, varlığa ilişkin ayrılmış amortisman tutarları bu hesaba alacak, 630 Giderler Hesabına borç kaydedilir.

5) Farklı muhasebe birimlerinden hizmet alan genel bütçe kapsamındaki kamu idareleri ile diğer kamu idarelerinin harcama birimleri arasında bedelsiz olarak devredilen amortisman tabi maddi duran varlıklar, devir alan muhasebe birimince kayıtlı değerleri üzerinden 511 Muhasebe Birimleri Arası İşlemler Hesabına alacak, ilgili maddi duran varlık hesabına borç, varlığa ilişkin ayrılmış amortisman tutarları bu hesaba alacak, 511 Muhasebe

*Birimleri Arası İşlemler Hesabına borç kaydedilir.” denilmektedir.*

Yukarıdaki mevzuat hükümleri değerlendirildiğinde, Bakanlık tarafından diğer kamu idarelerine bedelsiz olarak devredilen amortisman tabi maddi duran varlıklar, 257-Birikmiş Amortismanlar ve Değer Düşüklüğü Karşılığı Hesabına borç kaydı yapılarak kayıtlardan çıkarılmalı; diğer kamu idarelerinden bedelsiz olarak devralınan amortisman tabi maddi duran varlıklar ise 257-Birikmiş Amortismanlar ve Değer Düşüklüğü Karşılığı Hesabına alacak kaydı yapılarak muhasebe kayıtlarına alınmalıdır.

2018 yılı içerisinde Bakanlığa ait maddi duran varlıklardan diğer kamu idarelerine devredilen veya diğer kamu idarelerinden Bakanlığa devredilen bina, tesis, makine, cihazlar, taşıtlar ve demirbaşlar için amortisman girişlerinin veya çıkışlarının yapılmaması nedeniyle yıl içerisinde muhasebe sistemi hata raporu vermektedir. Sistem tarafından verilen bu uyarı sonucunda 257-Birikmiş Amortismanlar ve Değer Düşüklüğü Karşılığı Hesabı hatalı olarak 500-Net Değer Hesabı ile muhasebeleştirilerek düzeltilmeye çalışılmaktadır.

Bu durum, Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin 5’inci maddesinde belirtilen muhasebenin temel kavramlarından “tam açıklama” kavramı çerçevesinde mali tabloların bu tablolardan yararlanacak olanların doğru karar vermelerine yardımcı olacak ölçüde yeterli, açık ve anlaşılır şekilde düzenlenmesi ilkesine aykırıdır.

***Kamu idaresi cevabında;*** bulguda belirtilen hatalı muhasebe kayıtlarının düzeltilmesi amacıyla Merkez Saymanlık Müdürlüğüne 24.05.2019 tarih ve 122918 sayılı bilgilendirme yazısının yazıldığı ifade edilmiştir.

***Sonuç olarak*** Kamu İdaresi cevabında, bulguda belirtilen hususların düzeltilmesi amacıyla Merkez Saymanlık Müdürlüğüne bilgilendirme yazısı yazıldığı belirtilmekle birlikte, bulguda belirtilen hususlar dönem sonu itibarıyla devam etmektedir.

Bu itibarla, 257-Birikmiş Amortismanlar ve Değer Düşüklüğü Karşılığı Hesabı ile 500-Net Değer Hesabına ilişkin muhasebe kayıtlarının Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği hükümlerine uygun olarak yapılması gerekmektedir.

### **BULGU 8: Taşınmaz Varlıklar İçin Mevzuatta Yazılı Limitler Dikkate Alınmadan Amortisman Ayrılması**

252-Binalar Hesabına kaydedilen taşınmazlar için, mevzuatta yazılı limitlere ilişkin değerlendirme yapılmadan %100 oranında amortisman ayrıldığı tespit edilmiştir.

4.11.2015 tarihli Resmi Gazete’de yayımlanarak yürürlüğe giren Muhasebat Genel Müdürlüğü Genel Tebliği (Sıra No:47) Amortisman ve Tükenme Payları adlı Tebliğin; “Amortisman ve tükenme payına tabi tutulan varlıkların değeri” başlıklı 4’üncü maddesinde;

*“(1) Duran varlıkların amortisman ve tükenme payına tabi değerleri maliyet bedelidir. Maliyet bedeli ise, bir varlığın satın alınması, üretilmesi veya değerinin artırılması için yapılan harcamalar veya verilen kıymetlerin toplamıdır.”,*

“Amortisman ve tükenme payı ayırma yöntemi” başlıklı 5’inci maddesinde; *“(1) Duran varlıklar için amortisman ve tükenme payı ayrılmasında normal amortisman yöntemi uygulanır. Bu yöntemle göre varlıklar için amortisman ve tükenme payı, varlığın yararlanma süresine göre Ek-1’de yer alan Amortisman ve Tükenme Payı Süre ve Oranları Listesinde belirlenen oranlarda her yıl eşit olarak ayrılır.”*

“Amortisman ve Tükenme Payı Süre ve Oranları” başlıklı 6’ncı maddesinde *“(2) Ancak maliyet bedeli, 28/12/2006 tarihli ve 2006/11545 sayılı Bakanlar Kurulu Kararıyla yürürlüğe konulan Taşınır Mal Yönetmeliğinin eki listede yer alan dayanıklı taşınırların her biri için 14.000 TL’yi, 13/9/2006 tarihli ve 2006/10970 sayılı Bakanlar Kurulu Kararıyla yürürlüğe konulan Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelikte yer alan taşınmazlar için 34.000 TL’yi aşmayan duran varlıklar ile tutarına bakılmaksızın Maddi Olmayan Duran Varlıklar ve Özel Tükenmeye Tabi Varlıklar hesap gruplarında izlenen varlıklar için amortisman oranı % 100 olarak belirlenmiştir. Diğer bir ifadeyle maliyet bedeli bu tutarlara kadar olan duran varlıklar, hesaplara alındığı yılın sonunda tamamen amorti edilir.*

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

Buna göre; duran varlıkların satın alınması, üretilmesi veya değerinin artırılması için yapılan harcamaların toplamı üzerinden, Tebliğ’e ait Ek 1’de belirtilen süre ve % 2 oranında amortisman ayrılması gerekmektedir. Ancak, 34.000,00 TL’yi aşmayan taşınmaz varlıklar için hesaplara alındıkları yılın sonunda % 100 amortisman ayrılmalıdır.

Duran varlıklara ilişkin muhasebe kayıtları oluşturulurken Kamu Harcama ve Muhasebe Bilişim Sisteminde (KBS) edinilen varlığın maliyet bedeline bakılmaksızın, “limit altı” seçeneği işaretlenmektedir. Çünkü “limit üstü” olarak veri girişi yapıldığında “Duran Varlıklar Amortisman ve Yeniden Değerleme Defteri” sayfası açılmakta, ancak bu ekrana veri girişi yapılabilmesi için duran varlıklara sicil numarası verilmiş olması gerekmektedir. Bakanlık

tarafından envanter çalışmalarının henüz tamamlanmamış olması ve kayıt işlemleri yapılmadığından taşınmazlara ilişkin sicil bilgisi bulunmamaktadır.

Bu durumda, sicil numarası verilmemiş taşınmaz varlıklar için Tebliğde belirlenen süre ve oranlarda amortisman ayrılması imkanı ortadan kalkmakta, limit altı taşınmazlarda olduğu gibi limit üstü taşınmazlar için de aktife alındığı yılda % 100 amortisman ayrılmaktadır. Bu suretle, 257-Birikmiş Amortismanlar ve Değer Düşüklüğü Karşılığı Hesabı alacak kalanı ve 630-Giderler Hesabı borç kalanı olması gerekenden fazla görünmektedir.

Tebliğ’de yer alan limiti aşan tutarlı işlemler için, Tebliğ ekinde belirtilen oranlar üzerinden amortisman ayrılmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

**Kamu idaresi cevabında;** bulguda belirtilen hatalı muhasebe kayıtlarının düzeltilmesi amacıyla ilgili birimlere 24.05.2019 tarih ve 122974 sayılı ile 123981 sayılı bilgilendirme yazılarının yazıldığı ifade edilmiştir.

**Sonuç olarak** Kamu İdaresi cevabında, belirtilen hususların düzeltilmesi amacıyla ilgili birimlere bilgilendirme yazılarının yazıldığı belirtilmekle birlikte, dönem sonu itibariyle, Kamu İdaresi mali tablolarında 257-Birikmiş Amortismanlar ve Değer Düşüklüğü Karşılığı Hesabı alacak kalanı ile 630-Giderler Hesabı borç kalanı olması gerekenden fazla görünmektedir.

Bu itibarla, 252-Binalar Hesabına kaydedilen taşınmazlar için 47 sıra nolu Amortisman ve Tükenme Payları Tebliği hükümleri çerçevesinde amortisman ayrılması gerekmektedir.

#### **BULGU 9: Maddi Olmayan Duran Varlık Alımlarının Doğrudan Giderleştirilmesi**

Kamu idaresinin faaliyetlerinde kullanılmak üzere edinilen ve herhangi bir fiziksel varlığı bulunmayan bilgisayar yazılımı gibi değerlerin 260-Haklar Hesabında izlenmediği ve doğrudan gider kaydedildiği tespit edilmiştir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği’nin “26 Maddi Olmayan Duran Varlıklar” başlıklı 192’nci maddesinde;

*“(1) Maddi olmayan duran varlıklar hesap grubu, herhangi bir fiziksel varlığı bulunmayan ve kapsama dâhil kamu idarelerinin belli bir şekilde yararlandığı veya yararlanmayı beklediği aktifleştirilen giderler ve belli koşullar altında hukuken himaye gören haklar gibi varlıklar ile bunlar için hesaplanan birikmiş amortismanların kaydı için kullanılır...”*

260-Haklar Hesabına ilişkin “Hesabın niteliği” başlıklı 194’üncü maddesinde;

*“(1) Haklar hesabı, bedeli karşılığı edinilen hukuki tasarruflar ile belirli alanlarda tanınan kullanma ve yararlanma gibi hak ve yetkiler dolayısıyla yapılan ve ekonomik değer taşıyan harcamaların izlenmesi için kullanılır”*

“Hesabın işleyişi” başlıklı 195’inci maddesinde ise;

*“(1) Haklar hesabına ilişkin borç ve alacak kayıtları aşağıda gösterilmiştir:*

*a) Borç*

*1) Bütçeye gider kaydıyla edinilen haklar bir taraftan bu hesaba borç, kesintiler ilgili hesaba, ödenecek tutar 103-Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabı, 325-Nakit Talep ve Tahsisleri Hesabı veya ilgili diğer hesaplara alacak; diğer taraftan 830-Bütçe Giderleri Hesabına borç, 835-Gider Yansıtma Hesabına alacak kaydedilir”* denilmektedir.

Buna göre, kamu idaresinin faaliyetlerinde kullanılmak üzere edinilen, herhangi bir fiziksel varlığı bulunmayan ve yararlanma süresi bir yıldan fazla olan bilgisayar yazılımı ve lisans gibi değerler edinme tarihindeki maliyet bedelleri ile 260-Haklar Hesabına kaydedilmelidir.

Diğer yandan, ilgili varlıklar için ayrılacak amortisman oranları amortisman ve tükenme paylarına ilişkin açıklamaların yer aldığı 47 sıra nolu Muhasebat Genel Müdürlüğü Genel Tebliği ile belirlenmiş olup ilgili Tebliğin 6’ncı maddesinde;

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

Anılan mevzuat hükmüne göre, bilgisayar yazılım lisansı ve patent gibi varlık alımlarının maddi olmayan duran varlık grubuna kaydedilmesi ve aynı yıl sonunda bu varlıkların tamamı için amortisman ayrılması gerekmektedir.



Ancak, 2018 mali yılı içerisinde yapılan plan-proje ve lisans alımlarına ait tutarlar 260-Haklar Hesabı yerine, 630-Giderler Hesabında muhasebeleştirilerek doğrudan gider kaydedilmiştir.

Bu durum, mali tablolarda 260-Haklar Hesabı ile 268-Birikmiş Amortismanlar ve Değer Düşüklüğü Karşılığı Hesabının 1.753.185,00 TL noksan görünmesine yol açmaktadır.

**Kamu idaresi cevabında;** bulguda belirtilen hatalı muhasebe kayıtlarının düzeltilmesi amacıyla merkez ve taşra teşkilatına 24.05.2019 tarih ve 123190 ile 124030 sayılı bilgilendirme yazılarının yazıldığı ifade edilmiştir.

**Sonuç olarak** Kamu İdaresi cevabında, merkez ve taşra teşkilatına bulguda belirtilen hatalı muhasebe kayıtlarının düzeltilmesi amacıyla bilgilendirme yazılarının yazıldığı belirtilmekle birlikte, dönem sonu itibarıyla Kamu İdaresi mali tablolarında 260-Haklar Hesabı ile 268-Birikmiş Amortismanlar ve Değer Düşüklüğü Karşılığı Hesabı 1.753.185,00 TL noksan görünmektedir.

Bu itibarla, Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği ve 47 sıra nolu Muhasebat Genel Müdürlüğü Genel Tebliği hükümleri gereğince, bilgisayar yazılım lisansı ve patent gibi varlık alımlarının maddi olmayan duran varlık hesap grubuna kaydedilmesi ve aynı yıl sonunda bu varlıkların tamamı için amortisman ayrılması gerekmektedir.

#### **BULGU 10: Hazineye Ait Taşınmazların Envanter Çalışmalarının Tamamlanmaması**

Milli Emlak Genel Müdürlüğünce Hazineye ait taşınmazların envanter çalışmalarının tamamlanmadığı görülmüştür.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 3'üncü maddesine göre, kamu kaynağı olarak sayılan taşınmazların, mali saydamlığı ve hesap verilebilirliği sağlayacak şekilde kayıtlara alınması gerekmektedir.

1 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi'nin 101'inci maddesinin (e) fıkrası ile Hazineye ait taşınmazların envanter kayıtlarını tutmak ve diğer kamu idarelerinin taşınmazlarının envanter kayıtlarının tutulmasına ilişkin usul ve esasları belirleme görevi Bakanlık Milli Emlak Genel Müdürlüğüne verilmiştir. Genel Müdürlük, taşınmazların kayda alınması işlemlerini 02.10.2006 tarih ve 26307 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik hükümleri çerçevesinde gerçekleştirecektir.

Hazineye ait taşınmazların envanter çalışmalarının tamamlanmaması hususunun 2016 yılı Sayıştay Denetim Raporunda bulgu konusu edilmesi sonucu başlanan envanter çalışmalarında önemli bir mesafe kat edilmesine karşın, aşağıdaki hususlara ilişkin olarak 2017 yılında başlanan çalışmalar 2018 denetim yılında henüz tamamlanmamıştır.

Buna göre;

-Milli Emlak Otomasyon Programı (MEOP) “Envanteri Olmayan Taşınmazlar Raporu”nda yeralan 68.570 adet taşınmaz muhasebe kayıtlarına aktarılmamıştır.

-Yurtdışı temsilciliklerinin kullanmakta olduğu 265 adet taşınmaz, ilgili temsilcilikler tarafından Kamu Taşınmazlar Sistemi’ne kaydedildiği halde, söz konusu taşınmazlar Hazine taşınmazları envanterine dâhil edilmemiştir.

Bütünleşik Kamu Mali Yönetim Bilişim Sistemi (BKMBYS) çalışmaları başladığından bu kapsamda, edinilen taşınmazlara dair işlemler Varlık İşlem Fişi (VİF) ile gerçekleştirilerek taşınmazların elektronik ortamda envantere alınması gerekirken Genel Müdürlüğün Hazine ve Maliye Bakanlığında Çevre ve Şehircilik Bakanlığında devredilmesiyle entegrasyon çalışmaları kesintiye uğramıştır.

Sonuç olarak envanter çalışmalarının tamamlanmaması ve mevzuatta öngörülen muhasebe kayıtlarının yapılmaması nedeniyle 250-Arazi ve Arsalar Hesabı, 251-Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı ve 252-Binalar Hesabı tam, doğru ve gerçeğe uygun değerleri göstermemektedir.

***Kamu idaresi cevabında;*** “Bütünleşik Kamu Mali Yönetim Bilişim Sistemi (BKMYBS) ile Milli Emlak Otomasyon Projesi (MEOP) entegrasyonunun sağlanabilmesi için Hazine ve Maliye Bakanlığı Muhasebat ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü Bilgi İşlem Dairesi Başkanlığı, Ankara Defterdarlığı, Bakanlığımız Milli Emlak Genel Müdürlüğü, Coğrafi Bilgi Sistemleri Genel Müdürlüğü, Ankara Çevre ve Şehircilik İl Müdürlüğü yetkilileri ile gerekli değerlendirmeler yapılarak satış, kira, ecrimisil, irtifak vb. işlemlerin tahakkuk ve tahsilatına ilişkin entegrasyon modeli konusunda mutabakat sağlanmıştır.

81 İl Valiliği’ne (Çevre ve Şehircilik İl Müdürlüğü) yazılan 29.05.2019 tarihli ve 128079 sayılı yazımızla; muhasebe kayıtlarına aktarılmadığı belirtilen Milli Emlak Otomasyon Programı (MEOP) “Envanteri Olmayan Taşınmazlar Raporu”nda yer alan 68.570 adet Hazine taşınmazının en geç 21.06.2019 tarihi mesai saati bitimine kadar muhasebe kayıtlarına aktarılmasının sağlanarak, sonucundan Bakanlığımıza bilgi verilmesi istenilmiştir.

*Dağıtımli olarak Dışişleri Bakanlığı ile Hazine ve Maliye Bakanlığına (Muhasebat ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü) yazılan 29.05.2019 tarihli ve 127931 sayılı yazımızla; yurtdışı temsilciliklerinin kullanmakta olduğu 265 adet taşınmazın, ilgili temsilcilikler tarafından Kamu Taşınmazlar Sistemi'ne kaydedildiği halde Hazine taşınmazları envanterine dâhil edilmediği belirtilen taşınmazların, Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmeliğin "Kayıt ve kontrol işlemleri" başlıklı 5 inci maddesinin üçüncü fıkrasında; "Taşınmazların rayiç değeri; maliki kamu idaresince, başka bir kamu idaresinin yönetiminde veya kullanımında olanlar ise bu idarelerce tespit edilir." hükmü uyarınca, envanterine dâhil edilmesi hususunda gerekli çalışmaların yapılması istenilmiştir." denilmektedir.*

**Sonuç olarak** Kamu İdaresi cevabında, Bütünleşik Kamu Mali Yönetim Bilişim Sistemi (BKMYBS) ile Milli Emlak Otomasyon Projesi (MEOP) entegrasyonunun sağlanabilmesi için ilgili kuruluşlarla görüşülerek satış, kira, ecrimisil, irtifak vb. işlemlerin tahakkuk ve tahsilatına ilişkin entegrasyon modeli konusunda mutabakat sağlandığı belirtilmiştir. Ayrıca, ilgili birimlerden; muhasebe kayıtlarına aktarılmadığı belirtilen Milli Emlak Otomasyon Programı (MEOP) "Envanteri Olmayan Taşınmazlar Raporu"nda yer alan 68.570 adet Hazine taşınmazının en geç 21.06.2019 tarihine kadar muhasebe kayıtlarına aktarılmasının sağlanması istenmiş, diğer taraftan yurtdışı temsilciliklerinin kullanmakta olduğu 265 adet taşınmazın kaydının yapılmasının da talep edildiği ifade edilmiştir.

Fiili durum ve rayiç bedellerin belirlenmesinden sonra 31.12.2018 tarihine kadar kayıt altına alınması planlanan 68.570 adet taşınmaza ilişkin kayıtların 21.06.2019 tarihine kadar tamamlanacağı belirtilmesine rağmen, bu kapsamda yapılacak düzeltme kayıtları ancak 2019 yılı içinde muhasebe kayıtlarına aktarılacağından, 2018 yılı mali tablolarındaki hatayı ortadan kaldırmayacaktır.

Türkiye Cumhuriyetinin yurtdışında sahip olduğu 265 adet taşınmazın MEOP ile aynı veri tabanını kullanan KTS ile kayıt altına alındığı bildirilmiş olmakla birlikte söz konusu veri girişleri Hazine taşınmazları envanterine dahil edilmediğinden 2018 yılı Bakanlık mali tabloları bahse konu taşınmazlara ilişkin bilgi içermemektedir.

### **BULGU 11: Bakanlık Tarafından Diğer Kamu İdarelerine Tahsis Edilen Hazine Taşınmazlarına İlişkin Muhasebeleştirme İşlemlerinin Tamamlanmaması**

Bakanlık Milli Emlak Genel Müdürlüğü tarafından Hazine taşınmazları üzerinde tesis edilen tahsis işlemlerinin eksik muhasebeleştirilmesi nedeniyle mali tabloların, diğer kamu idarelerinin kullanımına bırakılan söz konusu varlıklara ilişkin doğru ve güvenilir bilgi sunmadığı görülmüştür.

5018 sayılı Kanun'un 47'nci maddesi hükmü uyarınca, Hazinesinin özel mülkiyetindeki taşınmazlarla Devletin hüküm ve tasarrufu altındaki yerleri tahsis etmeye, kamu ihtiyaçları için gerekli olmayanların tahsisini kaldırmaya Çevre ve Şehircilik Bakanlığı; diğer taşınmazları tahsis etmeye ve tahsisini kaldırmaya ise maliki kamu idaresi yetkilidir. Bu maddenin uygulanmasına ilişkin esas ve usûller Çevre ve Şehircilik Bakanlığınca çıkarılacak yönetmelikle belirlenir.

Bakanlık, tahsis işlemi ile söz konusu taşınmazlar üzerindeki yetkilerinin bir kısmından diğer kamu idareleri lehine vazgeçmekte ve faaliyetlerini ifa etmeleri amacıyla onlara ilave kamu kaynağı sunmaktadır. Bu nedenle, gerek Bakanlığın kullanımında olan, gerekse kendisine tahsis yapılan idarenin kullanımında bulunan kamu kaynaklarının tahsis işleminin muhasebeleştirilmesi gerekmektedir.

Nitekim, Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin (GYMY) 130, 131 ve 132'nci maddelerinde de tahsis edilen taşınmazların niteliğine göre, 250-Arazi ve Arsalar Hesabında, 251-Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabında veya 252-Binalar Hesabında takip edileceği hükmüne yer verilmiş olup, Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin (MYMY) 172, 173 ve 176'ncı maddelerinde ise, bahse konu muhasebe kaydının nasıl yapılacağı ayrıntılı olarak düzenlenmiştir.

Hazine taşınmazlarına ilişkin işlemlerin kayıt altına alındığı MEOP'tan alınan bilgilere göre, 2018 yılı sonu itibarıyla Çevre ve Şehircilik Bakanlığınca kamu idarelerine tahsis edilen taşınmaz sayısı 613.000 olup, bu taşınmazlardan kıymet takdiri işlem türü belirlenip muhasebe kaydı yapılmayanların sayısı 14.334 adettir.

Bu durum, tahsis edilen taşınmazların anılan Yönetmeliklere göre izlendiği 500.11-Net Değer Hesabıyla çalışan ve diğer kamu idarelerine tahsis edilen taşınmazların takibi için kullanılan 250.02, 251.02 ve 252.02 no.lu hesapların tutarlarının eksik görünmesine neden olmaktadır.

**Kamu idaresi cevabında;** "Hazine ve Maliye Bakanlığına (Muhasebat ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü) yazılan 29.05.2019 tarihli ve 127856 sayılı yazımızla; Bakanlığımızca kamu idarelerine tahsis edilen 613.000 adet taşınmazdan 14.334 adedinin muhasebe kaydının yapılmadığı, bu nedenle 500.11-Net Değer Hesabıyla çalışan ve diğer kamu idarelerine tahsis edilen taşınmazların takibi için kullanılan 250.02, 251.02 ve 252.02 no.lu hesapların tutarlarının eksik görünmesine neden olduğu belirtilen 14.334 adet taşınmazın gerekli

*muhasabe kayıt işlemlerinin tamamlanması hususunda gereğinin yapılması istenilmiştir. Diğer taraftan, muhasabe kaydı yapılmayan 14.334 adet tahsisli taşınmazın toplam tahsisli taşınmazlar içindeki oranı yaklaşık %2'ye tekabül etmekte olup, bu sayının yıl içindeki değişimden kaynaklandığı düşünülmektedir.”* denilmiştir.

**Sonuç olarak** Kamu İdaresi cevabında, Hazine ve Maliye Bakanlığına yazılan yazı ile 14.334 adet taşınmazın muhasabe kaydının yapılmasının istendiğini belirtmiş olmasına rağmen, kayıt çalışmaları henüz tamamlanmadığından ve yeni muhasabe kayıtları ancak 2019 yılı içinde yapılabileceğinden 2018 yılı mali tablolarında 250.02, 251.02 ve 252.02 no.lu Hesapların tutarları eksik görünmeye devam etmektedir.

### **BULGU 12: 2018 Yılı İçinde Edinilen ve Elden Çıkarılan Hazine Taşınmazlarının Muhasebe Kayıtlarının Eksik Yapılması**

Milli Emlak Genel Müdürlüğü tarafından edinilen ve elden çıkarılan Hazine taşınmazlarına ilişkin muhasabe kayıtlarının eksik yapıldığı görülmüştür.

5018 sayılı Kanun'un 3'üncü maddesinde; kamu kaynağı olarak sayılan taşınmazların aynı Kanun'un 7'nci ve 8'inci maddeleri gereğince, mali saydamlığı ve hesap verilebilirliği sağlayacak şekilde kayıtlara alınması gerektiği; 50'nci maddesinde ise, bir ekonomik değer yaratıldığında, başka bir şekle dönüştürüldüğünde, mübadeleye konu edildiğinde, el değiştirildiğinde veya yok olduğunda muhasabeleştirilmesi ve tüm bu işlemlere ait muhasabe kayıtlarının belgeye dayandırılması gerektiği belirtilmektedir.

1 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi'nin 101'inci maddesinin (e) fıkrası ile Hazineye ait taşınmazların envanter kayıtlarını tutmak ve diğer kamu idarelerinin taşınmazlarının envanter kayıtlarının tutulmasına ilişkin usul ve esasları belirleme görevi Bakanlık Milli Emlak Genel Müdürlüğüne verilmiştir. Genel Müdürlük, taşınmazların edinilmesi veya elden çıkarılması hallerinde kayıt altına alma işlemlerini Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik hükümleri çerçevesinde gerçekleştirecektir.

**Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik'in;**

“Kayıt ve kontrol işlemleri” başlıklı 5'inci maddesinde; kamu idarelerine ait taşınmazların mevcutlarla birlikte, içinde bulunulan yılda çeşitli yollarla edinilenlerin ve elden çıkarılanların miktar ve değer olarak takip edilmesi amacıyla kayıtların tutulacağı, taşınmaz giriş ve çıkışlarının ilgili cetvellere de kaydedileceği, bu kayıtların belgeye dayandırılması gerektiği;

“Taşınmaz kayıt ve kontrol işlemleriyle ilgili görev, yetki ve sorumluluklar” başlıklı 6’ncı maddesinde; taşınmaz kayıt ve kontrol işlemleri ile görevli birim ve personelin yapılan kayıt ve işlemlerden dolayı harcama yetkililerine karşı sorumlu oldukları ve bu Yönetmelik kapsamında oluşturdukları formları en geç yedi gün içinde muhasebe hizmetlerini yürüten muhasebe birimine ve mali hizmetler birimine, Yönetmelikte belirtilen sürelerde maliki kamu idaresine göndermekle yükümlü oldukları;

“Kayıt Şekli” başlıklı 7’nci maddesinde; bu taşınmazların ne şekilde kaydedileceği ve taşınmaz kayıt cetvellerinin ne şekilde oluşturulacağı;

“Dosyalama” başlıklı 9’uncu maddesinde; kaydedilen her taşınmaza ilişkin dosyalara, edinilen ya da elden çıkan taşınmazın yasal dayanağına ilişkin belgelerin ve yazışmaların eklenmesi gerektiği;

“Kayıt değişikliği işlemleri” başlıklı 11’inci maddesinde ise; kadastro, imar, ifraz, tevhid, cins tahsisi, yüzölçümü değişikliği, kat mülkiyeti tesisi, kamuya terk gibi sebeplerle taşınmazda meydana gelebilecek değişikliklerde kayıtların kapatılıp oluşan taşınmazlar esas alınarak yeni kayıt tesis edileceği, terkin, satış, devir gibi mülkiyeti sona erdiren durumlarda da sona erme nedenlerinin belirtilerek kayıtların kapatılacağı ve bu gibi durumlarda da meydana gelen değişikliklerin en geç yedi gün içinde muhasebe hizmetleri yürüten muhasebe birimine ve mali hizmetler birimine gönderileceği,

Hüküm altına alınmıştır.

2018 yılı denetimleri kapsamında edinilen ve elden çıkarılan taşınmazlara ilişkin yapılan incelemelerde, MEOP’tan alınan “2018 Yılı Edinme Şekli Raporu” ile “2018 Yılı Çıkış Nedenlerine Göre Rapor” da yer alan taşınmazlar ile muhasebe kayıtlarında yer alan taşınmazların karşılaştırılması sonucunda; 2018 yılında çıkışı yapılmış 55.032 adet taşınmazdan, envanteri olmayan 19.728 adet taşınmaz bulunmaktadır. 2018 yılında edinilen 111.523 adet taşınmazdan 66.333 adedi ile ilgili envanter kaydı da yapılmamıştır.

Denetim yılı içerisinde edinilen ve elden çıkarılan Hazine taşınmazlarına ilişkin muhasebe kayıtlarının eksik yapılması nedeniyle 250-Arazi ve Arsalar Hesabı, 251-Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı ve 252-Binalar Hesabı olması gerekenden farklı görünmektedir.

**Kamu idaresi cevabında;** 81 İl Valiliği’ne (Çevre ve Şehircilik İl Müdürlüğü) yazılan 29.05.2019 tarih ve 128488 sayılı yazıyla; 2018 yılında çıkışı yapılan 55.032 adet taşınmazın

19.728 adedinin, 2018 yılında edinilen 111.523 adet taşınmazın 66.333 adedinin envanter kaydının yapılmadığı, belirtilen Hazine taşınmazlarının eksik yapılan muhasebe kayıtlarının en geç 21.06.2019 tarihine kadar tamamlanarak, muhasebe kayıtlarındaki farklılığın giderilmesi ve sonucundan Bakanlığa bilgi verilmesinin istenildiği ifade edilmiştir.

**Sonuç olarak** Kamu İdaresi cevabında, 81 İl Valiliği'ne (Çevre ve Şehircilik İl Müdürlüğü) yazılan yazı ile 2018 yılında elden çıkarılan 55.032 adet Hazine taşınmazının 19.728 adedinin, 2018 yılında edinilen 111.523 adet Hazine taşınmazının 66.333 adedinin 21.06.2019 tarihi itibarıyla muhasebe kayıtlarına alınmasının istendiği bildirilmiş olmasına rağmen, söz konusu Hazine taşınmazlarının 2018 yılı içinde muhasebe kayıtlarına alınmaması sonucu 250-Arazi ve Arsalar Hesabı, 251-Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı ve 252-Binalar Hesabı olması gerekenden noksan görünmektedir.

### **BULGU 13: Ecrimisil Gelirlerinin Mevzuata Uygun Olarak Muhasebeleştirilmemesi**

Hazine taşınmazlarının gerçek veya tüzel kişilerce idarenin izni dışında işgal veya tasarruf edilmesi sebebiyle Bakanlığa ödenmesi gereken ecrimisil tutarlarının, mevzuata uygun olarak muhasebeleştirilmemesi nedeniyle mali tablolarda tam olarak yer almadığı görülmüştür.

Hazine Taşınmazlarının İdaresi Hakkında Yönetmelik'in 4'üncü maddesinin birinci fıkrasının (d) bendinde, ecrimisil; Hazine taşınmazının, idarenin izni dışında gerçek veya tüzel kişilerce işgal veya tasarruf edilmesi sebebiyle, idarenin bir zarara uğrayıp uğramadığına veya işgalcinin kusurlu olup olmadığına bakılmaksızın idarece talep edilen tazminat olarak tanımlanmıştır.

Aynı Yönetmeliğin 87'nci maddesinde, ecrimisil ihbarnamesinin; düzeltme talebinde bulunulmuş ise, düzeltme ihbarnamesinin ilgisine tebliğ tarihinden itibaren altmış gün içinde ecrimisil tutarının muhasebe birimlerine ödeneceği hükmü yer almıştır.

Anılan Yönetmeliğe göre; yasal süresi içinde muhasebe birimlerine rızaen ödenmeyen ecrimisil alacağının milli emlak birimleri tarafından dava açma süreleri geçtikten sonra 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun hükümlerine göre takip ve tahsil edilmek üzere vergi dairelerine veya gelir servislerine intikal ettirilir. Vergi daireleri veya gelir servisleri, kendilerine intikal ettirilen ecrimisil alacaklarını anılan Kanun'un kapsamına giren amme alacakları gibi takip ve tahsil ederek sonuçlarını millî emlak birimlerine bildirirler.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği (MYMY) nin 51'inci maddesine göre ise, 120-Gelirlerden Alacaklar Hesabı, mevzuatı gereğince gelir olarak tahakkuk ettirilen vergi gelirleri, teşebbüs ve mülkiyet gelirleri, alınan bağış ve yardımlar ile diğer gelirler, duran varlıklar ana hesap grubu içindeki gelirlerden alacaklar hesabında kayıtlı tutarlardan dönem sonunda vadesi bir yılın altına inenler ile bunlardan yapılan tahsilat veya terkinleri izlemek için kullanılır.

MYMY'nin 54'üncü maddesine göre de, 121-Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabı; mevzuatı gereğince tahakkuk ettirilen vergi gelirleri, teşebbüs ve mülkiyet gelirleri, diğer gelirler ve sermaye gelirlerinden ortaya çıkan alacaklardan takibe alınan tutarlar ile bunlardan yapılan tahsilat, tecil ve terkinleri izlemek için kullanılır.

Buna göre, kesinleşen ecrimisil gelirlerinin 120 no.lu hesaba borç kaydı yapılarak izlenmesi, ecrimisil gelirlerinin vadesinde tahsil edilmemesi durumunda ise, bu gelirlerin 6183 sayılı Kanun hükümlerine göre takip ve tahsil edilmek üzere vergi dairelerine veya gelir servislerine intikal ettirilmesi ve 120 no.lu hesaptan alacak kaydı yapılarak çıkarılması ve takipli alacak olarak 121 no.lu hesaba aktarılması gerekmektedir.

Ayrıca, Muhasebat Genel Müdürlüğü'nün 03.01.2017 tarih ve "Gelirlerin İdarelerin Kurumsal Koduna Kaydı" konulu Genel Yazısı'na göre; ecrimisil gelirlerinden vadesi içerisinde tahsil edilenlerin Hazine ve Maliye Bakanlığının kurumsal koduyla, vadesi geçtikten sonra 6183 sayılı Kanun gereğince takip ve tahsili için ilgili vergi dairesine intikal ettirilenlerin ise, Gelir İdaresi Başkanlığının kurumsal koduyla kayıtlara alınması gerekmektedir.

Dolayısıyla, kesinleşen ecrimisil gelirlerinin 120 no.lu hesaba alınması, bunlardan yasal süresi içinde tahsil edilmeyenlerin 120 no.lu hesaptan 121 no.lu hesaba aktarılması ve 6183 sayılı Kanun'a göre takip ve tahsil edilmek üzere vergi dairelerine intikal ettirilmesi gerekmektedir. Takipli ecrimisil gelirlerinin vergi dairesine intikaliyle birlikte de Muhasebat Genel Müdürlüğü'nün 03.01.2017 tarihli Genel Yazısı gereği bu ecrimisillerin Bakanlık kurumsal kodlarından çıkarılması gerekmektedir.

Ancak, uygulamada; milli emlak birimleri tarafından MEOP üzerinden takip edilen ecrimisil gelirleri, Muhasebatla entegrasyon sağlanmadığı ve MEOP otomasyon projesinde tahsilata ait veriler girilmediği için muhasebe birimlerinin yalnızca işgalcilerin ödeme yapmak için başvurması durumunda ödemeyi kabul etmesi ve ecrimisil gelirlerini tahsilata bağlı tahakkuk gibi muhasebeleştirilmesi nedeniyle ecrimisile ait kayıtlar gerçeği yansıtmamaktadır.



Ecrimisil gelirlerine ilişkin tahakkuk ve takip kayıtlarının mevzuata uygun olarak muhasebeleştirilmemesi nedeniyle, 120-Gelirlerden Alacaklar ve 121-Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesapları olması gerekenden farklı görünmektedir.

**Kamu idaresi cevabında;** “Bütünleşik Kamu Mali Yönetim Bilişim Sistemi (BKMYBS) ile Milli Emlak Otomasyon Projesi (MEOP) entegrasyonunun sağlanabilmesi için Hazine ve Maliye Bakanlığında Muhasebat ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü Bilgi İşlem Dairesi Başkanlığı, Ankara Defterdarlığı ile Bakanlığımız Milli Emlak Genel Müdürlüğü, Coğrafi Bilgi Sistemleri Genel Müdürlüğü, Ankara Çevre ve Şehircilik İl Müdürlüğü yetkilileri ile gerekli değerlendirmeler yapılarak satış, kira, ecrimisil, irtifak vb. işlemlerin tahakkuk ve tahsilatına ilişkin entegrasyon modeli konusunda mutabakat sağlanmıştır.

Dağıtımli olarak Hazine ve Maliye Bakanlığına (Muhasebat ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü ve Bilgi İşlem Dairesi Başkanlığı) yazılan 29.05.2019 tarihli ve 127998 sayılı yazımızla; ecrimisil gelirlerine ilişkin tahakkuk ve takip kayıtlarının mevzuata uygun olarak muhasebeleştirilmemesi nedeniyle, gerekenden farklı görüldüğü belirtilen 120-Gelirlerden Alacaklar Hesabı ve 121-Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabının, Bütünleşik Kamu Mali Yönetim Bilişim Sistemi kapsamında gerekli koordinasyonun sağlanması suretiyle ecrimisil gelirlerine ilişkin tahakkuk ve takip kayıtlarının mevzuata uygun olarak muhasebeleştirilmesi ve hesaplar arasındaki farklılıkların giderilmesi hususunda gerekli çalışmalar yapılması istenilmiştir.” denilmektedir.

**Sonuç olarak** Kamu İdaresi cevabında, Hazine ve Maliye Bakanlığına yazılan yazı ile ecrimisil gelirlerine ilişkin tahakkuk ve takip kayıtlarının muhasebeleştirilme işlemlerinin yapılacağı bildirilmesine rağmen dönem sonu itibarıyla, Bakanlık mali tablolarında 120-Gelirlerden Alacaklar Hesabı ile 121-Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabının gerçek değeri noksan görünmektedir.

Bu itibarla, Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği hükümleri gereğince, kesinleşen ecrimisil gelirlerinin 120-Gelirlerden Alacaklar Hesabına alınması, bunlardan yasal süresi içinde tahsil edilmeyenlerin 120-Gelirlerden Alacaklar Hesabından 121-Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabına aktarılması ve 6183 sayılı Kanun’a göre takip ve tahsil edilmek üzere vergi dairelerine intikal ettirilmesi gerekmektedir.

#### **BULGU 14: Hazine Taşınmazlarına İlişkin Rayiç Bedel Kayıtlarının Sağlıklı Tutulmaması**

Milli Emlak Genel Müdürlüğünce değerlendirme çalışması tamamlanan Hazine

taşınmazlarına ilişkin MEOP ile muhasebe kayıtları arasında doğrudan bir ilişki olmadığı için Bakanlık mali tablolarının söz konusu varlıklara ilişkin doğru bilgi vermediği görülmüştür.

5018 sayılı Kanun'un 3'üncü maddesine göre, kamu kaynağı olarak sayılan taşınmazların mali saydamlığı ve hesap verilebilirliği sağlayacak şekilde kayıtlara alınması gerekmektedir.

1 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi'nin 101'inci maddesinin (e) fıkrası ile Hazineye ait taşınmazların envanter kayıtlarını tutmak ve diğer kamu idarelerinin taşınmazlarının envanter kayıtlarının tutulmasına ilişkin usul ve esasları belirleme görevi Bakanlık Milli Emlak Genel Müdürlüğüne verilmiştir. Genel Müdürlük, taşınmazların kayda alınması işlemlerini 02.10.2006 tarih ve 26307 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik hükümleri çerçevesinde gerçekleştirecektir.

Envanteri yapılarak kayda alınan taşınmazların, Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin (GYMY) 26'ncı maddesi hükmü uyarınca, maliyet bedeli ya da gerçeğe uygun değeri üzerinden muhasebe kayıtlarının yapılması gerekmektedir.

Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik'in Geçici 1'inci maddesi ile hazine taşınmazlarının rayiç değerlerle kayıtlara alınması işlemlerinin tamamlanması için 2017 yılı sonuna kadar süre tanınmıştır.

Özetle, Yönetmeliğin yürürlüğe girdiği 01.01.2006 tarihinden itibaren kamu idarelerinin mülkiyetlerindeki ya da yönetimindeki taşınmazların değerlendirme çalışmalarını tamamlamaları ve taşınmazları bu değerler üzerinden kayda alıp muhasebeleştirmeleri gerekmektedir.

31.12.2018 tarihi itibarıyla, toplam 2.222.673 adet taşınmazın rayiç değer çalışmaları tamamlanmış, ancak bunlara ilişkin muhasebe kayıtları yapılmamıştır.

Sonuç olarak, rayiç bedel çalışmaları tamamlanmış, ancak muhasebe kayıtlarının yapılmamış olması nedeniyle 2018 yılı Bilançosunda 250-Arazi ve Arsalar Hesabı ile 252-Binalar Hesabının gerçek değeri yansıtmadığı değerlendirilmektedir.

**Kamu idaresi cevabında;** Hazine ve Maliye Bakanlığına (Muhasebat ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü) yazılan 29.05.2019 tarih ve 128351 sayılı yazıyla; 31.12.2018 tarihi itibarıyla, rayiç değer çalışmaları tamamlanan toplam 2.222.673 adet taşınmaza ilişkin muhasebe kayıtlarının yapılmasının istenildiği ifade edilmiştir.

**Sonuç olarak** Kamu İdaresi cevabında, Hazine ve Maliye Bakanlığına yazılan yazı ile 31.12.2018 tarihi itibarıyla, rayiç değer çalışmaları tamamlandığı belirtilen toplam 2.222.673 adet taşınmaza ilişkin muhasebe kayıtlarının yapılmasının istendiği belirtilmesine rağmen, bu tarih itibarıyla Bakanlık mali tablolarında 250-Arazi ve Arsalar Hesabı ile 252- Binalar Hesabının gerçek değeri noksan görünmektedir.

Bu itibarla, Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik ve Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği hükümleri gereğince Bakanlığın yönetiminde bulunan taşınmazların değerlendirme çalışmalarının tamamlanması ve söz konusu taşınmazların bu değerler üzerinden kayda alınıp muhasebeleştirilmesi gerekmektedir.

### **BULGU 15: Taşınmaz Satış Kayıtlarında Net Değerin veya Kayıtlı Değerin Dikkate Alınmaması**

Milli Emlak Genel Müdürlüğünce yapılan taşınmaz satışlarının muhasebe kayıtlarına alınması sırasında, taşınmazın Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinde (MYMY) öngörülen net değeri ya da kayıtlı değerinin dikkate alınmadığı görülmüştür.

MYMY'nin maddi duran varlıklar hesap grubuna ilişkin işlemleri düzenleyen 170'inci maddesinde;

“... ”

*e) Maddi duran varlıkların net değeri ve satılması;*

*1) Amortisman ayrılmış olan varlıkların net değeri, kayıtlı değerden ayrılmış amortismanlar düşüldükten sonra kalan tutardır.*

*2) Maddi duran varlıkların satış işlemleri sırasında, amortisman tabi olanlarda net değeri ile satış bedeli, diğerlerinde kayıtlı değeri ile satış bedeli arasında fark olması durumunda, oluşan olumlu veya olumsuz fark, ilgisine göre faaliyet gelir veya gider hesaplarının değer ve miktar değişimleri yardımcı hesaplarına kaydedilerek muhasebeleştirilir.*

...” denilmektedir.

Yukarıdaki hükme göre, maddi duran varlıkların satışı sırasında satılan varlığın net değerinin ya da kayıtlı değerinin dikkate alınarak kayıt yapılması, oluşan olumlu ya da olumsuz farkın faaliyet gelir veya gider hesaplarına kaydedilmesi gerekmektedir.

Bu hükme paralel olarak MYMY'nin, 250-Arazi ve Arsalar, 251-Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri ve 252-Binalar Hesaplarına ilişkin satış kayıtlarının işleyişine ilişkin olarak yapılan düzenlemelerde de net değer ya da kayıtlı değer ifadeleri kullanılmıştır.

Bakanlık tarafından envanter ve rayiç değerlendirme çalışmalarının 2018 yılı sonu itibariyle tamamlanmaya çalışıldığı ve birçok taşınmaz için tespit edilmiş bir envanter değerinin bulunduğu görülmüştür. Mali tabloların Hazineye ait taşınmazlara ilişkin tam ve doğru bilgi vermesi için, envanter çalışması tamamlanan taşınmazların mevzuatta öngörüldüğü şekilde muhasebeleştirilmesi gerekmektedir.

Taşınmaz satışlarının ilgili taşınmaza ait kayıtlı değer ya da net değer üzerinden kayda alınmaması maddi duran varlık, faaliyet, gelir ve gider hesaplarının olması gerekenden farklı tutarları yansıtmasına neden olmaktadır. Bu durumda, 250-Arazi ve Arsalar Hesabı ile 252-Binalar Hesabı hatalı bilgi sunmaktadır.

**Kamu idaresi cevabında;** “Hazine ve Maliye Bakanlığına (Muhasebat ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü) yazılan 29.05.2019 tarihli ve 127939 sayılı yazımızla; taşınmaz satışlarının ilgili taşınmaza ait kayıtlı değer ya da net değer üzerinden kayda alınmaması nedeniyle maddi duran varlık, faaliyet, gelir ve gider hesaplarının olması gerekenden farklı tutarları yansıtmasına neden olduğu ve 250-Arazi ve Arsalar Hesabı ile 252- Binalar Hesabının hatalı bilgi sunduğu belirtilen Hazine taşınmazlarının satışında kayıtlı ya da net değer dikkate alınarak oluşan olumlu ya da olumsuz farkların faaliyet gelir veya gider hesaplarına kaydedilmesi hususunda gereği istenilmiştir.”

**Sonuç olarak** Kamu İdaresi cevabında, Hazine ve Maliye Bakanlığına yazılan yazı ile Hazine taşınmazlarının satışında kayıtlı ya da net değer dikkate alınarak meydana gelen olumlu ya da olumsuz farkların faaliyet gelir veya gider hesaplarına kaydedilmesi istendiği belirtilmiş ise de, konuya ilişkin olarak herhangi bir düzeltme işlemi yapılmamıştır.

Taşınmaz satışlarının ilgili taşınmaza ait kayıtlı değer ya da net değer üzerinden kayda alınmaması nedeniyle maddi duran varlık, faaliyet, gelir ve gider hesapları olması gerekenden farklı tutarları yansıtması sebebiyle dönem sonu itibariyle, Bakanlık mali tablolarında yer alan 250-Arazi ve Arsalar Hesabı ile 252-Binalar Hesabı olması gerekenden noksan görünmektedir.

Bu itibarla, Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği hükümleri gereğince satış yapılan taşınmazların muhasebe kayıtlarına alınması sırasında taşınmazın net değerinin ya da kayıtlı değerinin dikkate alınması gerekmektedir.

---

---

**BULGU 16: Vadesinde Tahsil Edilemeyen Kira ve İrtifak Hakkı Bedellerinin Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabında İzlenmemesi**

Hazine taşınmazları üzerinde tesis edilen kira ve irtifak hakkı işlemlerinden kaynaklanan ve vadesinde tahsil edilemeyen alacakların mali tablolarda tam ve doğru olarak yer almadığı görülmüştür.

Hazine Taşınmazlarının İdaresi Hakkında Yönetmelik'in 13'üncü maddesine göre, irtifak hakkı ve kullanım izni bedelleri sözleşmede öngörülen tarihte peşin; kira bedelleri ise dördte biri peşin kalanı ise üçer aylık dönemler halinde olacak şekilde dört eşit taksitle tahsil edilecektir. Söz konusu bedellerin bu hükme uygun olarak tahsil edilememesi durumunda, anılan Yönetmeliğin 15'inci maddesi gereğince, 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun'a göre belirlenen oranda gecikme faizi uygulanacaktır.

Sözleşmeden kaynaklanan ve niteliği gereği amme alacağı olmayan söz konusu alacakların takibine ilişkin, anılan mevzuatta açık bir düzenleme yapılmadığından, Bakanlık tarafından vadesinde tahsil edilmeyen alacakların hem aslının hem de faizinin genel hükümlere göre takibe alınması gerekmektedir. Tahakkuk ettirildikten sonra takibe alınan söz konusu mülkiyet gelirlerinin, Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin (MYMY) 54'üncü maddesi hükmü uyarınca, 121-Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabında izlenmesi gerekmektedir.

Hazine taşınmazlarına ilişkin işlemlerin takip edildiği MEOP'tan alınan bilgilere göre; 2013-2018 yılları arasında vadesi geldiği halde tahsil edilmeyen 28.855.629,48 TL tutarında kira ile 212.807.673,08 TL tutarında irtifak hakkı bedeli bulunmaktadır.

Vadesi geldiği halde tahsil edilmeyen toplam 241.663.302,56 TL tutarında alacağın 121-Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabına aktarılmaması nedeniyle bu hesabın borç bakiyesi aynı tutarda düşük görünmektedir.

***Kamu idaresi cevabında;*** “Bütünleşik Kamu Mali Yönetim Bilişim Sistemi (BKMYBS) ile Milli Emlak Otomasyon Projesi (MEOP) entegrasyonunun sağlanabilmesi için Hazine ve Maliye Bakanlığında Muhasebat ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü Bilgi İşlem Dairesi Başkanlığı, Ankara Defterdarlığı, Bakanlığımız Milli Emlak Genel Müdürlüğü, Coğrafi Bilgi Sistemleri Genel Müdürlüğü, Ankara Çevre ve Şehircilik İl Müdürlüğü yetkilileri ile gerekli değerlendirmeler yapılarak satış, kira, ecrimisil, irtifak vb. işlemlerin tahakkuk ve tahsilatına ilişkin entegrasyon modeli konusunda mutabakat sağlanmıştır.”

*Dağıtımli olarak Hazine ve Maliye Bakanlığına (Muhasebat ve Mali Kontrol Genel*

*Müdürlüğü ve Bilgi İşlem Dairesi Başkanlığı) yazılan 29.05.2019 tarihli ve 128038 sayılı yazımızla; 2013-2018 yılları arasında vadesi geldiği halde tahsil edilmeyen 28.855.629,48 TL tutarında kira ile 212.807.673,08 TL tutarında irtifak hakkı bedeli bulunduğu, vadesi geldiği halde tahsil edilmeyen toplam 241.663.302,56 TL tutarında alacağın 121-Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabına aktarılmaması nedeniyle, borç bakiyesinin de aynı tutarda düşük görüldüğü belirtilen hesapların, Bütünleşik Kamu Mali Yönetim Bilişim Sistemi kapsamında gerekli koordinasyonun sağlanması suretiyle kira ve irtifak gelirlerine ilişkin tahakkuk ve takip kayıtlarının mevzuata uygun olarak muhasebeleştirilmesi ve hesaplar arasındaki farklılıkların giderilmesi hususunda gerekli çalışmaların yapılması istenilmiştir.” denilmektedir.*

**Sonuç olarak** Kamu İdaresi cevabında, bulgu konusu ile ilgili olarak, 2013-2018 yılları arasında vadesi geldiği halde tahsil edilmeyen 28.855.629,48 TL tutarında kira ile 212.807.673,08 TL tutarında irtifak hakkı bedeli olmak üzere toplam 241.663.302,56 TL tutarında kamu alacağının 121-Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabına aktarılması istenmiş ancak, tahsilatlara ilişkin muhasebe kaydı ile takip işlemleri yılı geçtikten sonra yapılacağı için bu işlemler 2018 yılı Bakanlık mali tablolarına yansımayacağından 121-Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabının borç bakiyesi 241.663.302,56 TL noksan görünmeye devam etmektedir.

## **8. DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMİYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER**

### **BULGU 1: 2872 Sayılı Çevre Kanunu Gereğince Büyükşehir Belediyelerinden Tahsil Edilmesi Gereken Çevre Katkı Payı Gelirlerinin Eksik Tahsil Edilmesi**

2872 sayılı Çevre Kanunu gereğince büyükşehir belediyelerinden tahsil edilmesi gereken çevre katkı payı gelirlerinin eksik tahsil edildiği ve bu gelirlerin tahsilatına yönelik takip ve kontrol işlemlerinin tam ve zamanında yerine getirilmediği tespit edilmiştir.

2872 sayılı Çevre Kanunu'nun “Çevre katkı payı alınması, diğer gelirler ve bütçe ödenekleri” başlıklı 18'inci maddesinde;

*“Çevre kirliliğinin önlenmesi, çevrenin iyileştirilmesi ve çevre ile ilgili yatırımların desteklenmesi amacıyla;*

...

*b) Büyükşehir belediyeleri su ve kanalizasyon idarelerince tahsil edilen su ve kullanılmış suları uzaklaştırma bedelinin yüzde biri,*

*çevre katkı payı olarak tahsil edilir. Tahsil edilen bu tutarlar, ilgililerce en geç ertesi ayın onbeşine kadar ilgili mal saymanlıkları hesaplarına aktarılır ve bütçeye gelir kaydedilir.*

...

*Bu maddede sayılan gelirlerin tahsilatında 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun hükümleri uygulanır.*

*Bakanlar Kurulu (a) ve (b) bentlerinde yer alan oranları ayrı ayrı veya topluca sifıra kadar indirmeye veya kanunî oranına kadar yükseltmeye yetkilidir.*

*...çevre kirliliğinin giderilmesi çalışmaları için Bakanlık bütçesine, yılı bütçe gelirleri içerisinde tahmin edilen yukarıdaki gelirler karşılığı ödenek öngörülür.*

*Yukarıda sayılan gelirlerin tahsili ve bütçede öngörülen ödeneklerin kullanımı ile ilgili usûl ve esaslar, Maliye Bakanlığının uygun görüşü üzerine Bakanlıkça çıkarılacak yönetmelikle belirlenir.” denilmektedir.*

Yukarıdaki madde hükmüne dayanılarak hazırlanan ve 03.04.2007 tarih ve 26482 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan Çevre Gelirlerinin Takip ve Tahsili ile Tahsilat Karşılığı Öngörülen Ödeneğin Kullanımı Hakkında Yönetmeliğin “Çevre gelirlerinin tahsili” başlıklı 6’ncı maddesinin birinci fıkrasında;

*“Tahsil, ...b) Büyükşehir belediyeleri su ve kanalizasyon idarelerince; çevre temizlik vergisi, katma değer vergisi dâhil her türlü vergi ve cezadan arındırılmış net metreküp karşılığı su bedeli ve kullanılmış suları uzaklaştırma bedeli olarak tahsil edilen meblağın yüzde biri oranındaki tutar en geç ertesi ayın onbeşine kadar büyükşehir belediyesinin bulunduğu mahaldeki ilgili muhasebe birimi hesaplarına aktarılır ve bütçeye gelir kaydedilir. Büyükşehir belediyelerince ilgili muhasebe birimine yatırılan tutarı gösteren alındı belgesi, tutarın yatırıldığı ayın sonuna kadar ilgili büyükşehir belediyesince Bakanlığa gönderilir.”,*

“Ödeneğin kullanımı” başlıklı 7’nci maddesinin birinci fıkrasında;

*“5 inci maddede belirtilen gelirlerden tahsil edilecek tutarlar karşılığı, ikinci ve üçüncü fıkralarda belirtilen giderler için bütçeye ödenek öngörülür. Bütçede yer alacak bloke ödeneklerin; tahsilât miktarı dikkate alınarak serbest bırakılmasına ilişkin iş ve işlemler Strateji Geliştirme Başkanlığınca takip edilir.”*

denilmektedir.

Bu hükümlere rağmen, Büyükşehir belediyeleri su ve kanalizasyon idarelerince çevre temizlik vergisi, katma değer vergisi dâhil her türlü vergi ve cezadan arındırılmış net metreküp karşılığı su bedeli ve kullanılmış suları uzaklaştırma bedeli olarak tahsil edilen meblağın yüzde biri (%1) oranındaki tutar, sonraki ayın onbeşine kadar büyükşehir belediyelerinin bulunduğu mahaldeki ilgili muhasebe birimi hesaplarına düzenli olarak aktarılmamıştır. Bazı aktarımlar 3-5 aylık toplu aktarımlar şeklinde yapılmış, bazı büyükşehir belediyeleri su ve kanalizasyon idarelerince yıl içerisinde hiçbir aktarım yapılmamış ya da yapılan aktarımlar aylar itibarıyla tam olarak yapılmamıştır. İlgili yerel yönetimlerce eksik aktarılan çevre katkı payı gelirlerine ilişkin Bakanlıkça da sistematik bir takip mekanizması oluşturulmamıştır.

Söz konusu eksik aktarımlar nedeniyle Bakanlığın yılı bütçe gelirleri içerisinde tahmin edilen çevre katkı payı gelirleri eksik gerçekleşmiştir.

**Kamu idaresi cevabında;** “2872 Sayılı Çevre Kanunu Gereğince Büyükşehir Belediyelerden Alınan Yüzde Bir Oranında Çevre Katkı Payı geliri ve bu gelirlerin tahsilatına yönelik gereken takip ve kontrol işlemleri, Yönetmelik çerçevesinde gerçekleştirilmektedir. Bu kapsamda Bakanlığımızca Çevre Katkı Payı Gelirlerinin takibi sistematik olarak takip edilmektedir.

*Bu kapsamda, büyükşehir belediyelerine ödemelerin düzenli ve zamanında yapılması için yılda iki defa uyarı yazısı yazılmaktadır. Yazı içeriğinde ayrıca yatırılmayan su paraları aylar itibari ile bildirilmekte olup yatırılmayan su paralarının en kısa zamanda ödenmesi talep edilmektedir.*

*Aynı kapsamda; büyükşehir belediyelerinin yapmış olduğu ödemelerin birkaç aylık toplu aktarımlar şeklinde yapılmaması konusu büyükşehir belediyelerine yazı ile bildirilmiş olup, aylar itibari ile aktarmaların gerçekleştirilmesi konusunda uyarılmıştır.*

*Bakanlığımızca Büyükşehir Belediyelerden Alınan Yüzde Bir Oranında Çevre Katkı Payı gelirleri Hazine ve Maliye Bakanlığı sisteminden takip edilmekte olup, ayrıca büyükşehir belediyelerinden gelen evraklarla karşılaştırılarak tablolara işlenmektedir.*

*Bakanlığımızca; 2018 yılı için çevre katkı payı gelirleri karşılığı su bedeli ve kullanılmış suları uzaklaştırma bedeli olarak tahsil edilen meblağın yüzde biri oranındaki tahmin edilen ödenek 52.757.000,00 TL olup, 2018 yılı sonunda gerçekleşen ödenek ise 53.249.753,00 TL olarak gerçekleşmiştir. Bu kapsamda; Büyükşehir Belediyelerinden Alınan Yüzde Bir Oranında Çevre Katkı Payı gelirlerinde gerçekleşme oranı yüzde 100 oranında gerçekleşmiştir.2872 sayılı Çevre Kanunu gereğince büyükşehir belediyelerinden tahsil edilmesi gereken çevre katkı payı gelirlerinin tahsilatına yönelik gereken takip ve kontrol işlemlerinde kontrol eksiklikleri*



*tespit edilerek süreç iyileştirici çalışmalar yapılacaktır.”* denilmiştir.

**Sonuç olarak** Kamu İdaresi cevabında, gereken takip ve kontrol işlemlerinin Yönetmelik hükümleri çerçevesinde yerine getirildiği ve belediyelerin gönderilen yazılarla uyarıldığı, büyükşehir belediyelerinden tahsili eksik yapılan veya hiç yapılmayan çevre katkı payı gelirleriyle ilgili olarak yıllar itibari ile bilgi ve belgelerin düzenli olarak talep edildiği bildirilmiştir. Bakanlığın 2018 yılı bütçesinde tahmin edilen ödeneğin 52.757.000,00 TL olduğu, 2018 yılı sonunda ise söz konusu ödeneğin 53.249.753,00 TL olarak gerçekleştiği, büyükşehir belediyelerinden tahsil edilmesi gereken çevre katkı payı gelirlerinin tahsilatına yönelik gereken takip ve kontrol işlemlerinin yapılacağı belirtilmektedir.

Bu itibarla, çevre katkı payı gelirlerinin takibinin ve belediyelerden düzenli tahsiline ilişkin olarak 2872 Sayılı Çevre Kanunu hükümlerine uyulmasının sağlanması için büyükşehir belediyelerden alınan yüzde bir oranında çevre katkı payı gelirin aylar itibariyle Bakanlık hesaplarına aktarılmasını sağlayacak bir sistemin kurulması gerekmektedir.

## **BULGU 2: Bakanlık Muhasebe Kayıtlarında Kurumlardan Alınan Şartlı Bağış ve Yardımlar Hesabında Yer Alan Tutarların Şartlı Bağış ve Yardım Niteliğinde Olmaması**

Yapı İşleri Genel Müdürlüğü tarafından diğer idareler adına yaptırılan inşaat işlerinin finansmanı için söz konusu idarelerden gönderilen ödeneklerin Bakanlık muhasebe kayıtlarında 600-Gelirler Hesabının 04.04. Ekonomik Kodunda kurumlardan alınan şartlı bağış ve yardımlar adı altında takip edildiği görülmüştür.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun “Bağış ve yardımlar” başlıklı 40'inci maddesinde;

“ ...

*Kamu idarelerine yapılan her türlü bağış ve yardımlar (...) (1) gelir kaydedilir. Nakdi olmayan bağış ve yardımlar, ilgili mevzuatına göre değerlemeye tâbi tutularak kayıtlara alınır.*

*(1) Kamu yararına kullanılmak üzere kamu idarelerine yapılan şartlı bağış ve yardımlar, dış finansman kaynağından sağlananlarda 28.3.2002 tarihli ve 4749 sayılı Kanun hükümleri saklı kalmak kaydıyla, hizmeti yapacak idarenin üst yöneticisi tarafından uygun görülmesi halinde, bütçede açılacak bir tertibe gelir ve şart kılındığı amaca harcanmak üzere açılacak bir tertibe ödenek kaydedilir. Bu ödenekten amaç dışında başka bir tertibe aktarma yapılamaz.*

*Bu ödeneklerden malî yılsonuna kadar harcanmamış olan tutarlar, bağış ve yardımın amacı gerçekleşinceye kadar ertesi yıl bütçesine devir olunarak ödenek kaydedilir. Ancak, bu ödeneklerden tahsis amacı gerçekleştirilmiş olanlardan kalan tutarlar, tahsis amacının gerçekleştirilmesi bakımından yetersiz olanlar ile yılı bütçesinde belirlenen tutarı aşmayan ve iki yıl devrettiği halde harcanmayan ödenekleri iptal etmeye genel bütçe kapsamındaki kamu idarelerinde Maliye Bakanı, diğer kamu idarelerinde üst yönetici yetkilidir.*

*Bağış ve yardımlar, kullanılmadığı veya amaç dışı kullanıldığı için geri istenildiği takdirde, bütçeye gider kaydıyla ilgisine geri verilir. Şartlı bağış ve yardımın zamanında kullanılmaması nedeniyle doğacak zararlar ile amaç dışı kullanım nedeniyle yapılan harcamalar sorumluluğu tespit edilenlere ödettilir.” denilmektedir.*

Madde hükmü gereği, kamu idaresine yapılan şartlı bağış ve yardımlar bütçede açılacak bir tertibe, gelir ve şart kılındığı amaca harcanmak üzere açılacak bir tertibe ödenek kaydedilmektedir. Bu ödeneklerden yılsonunda harcanmayan tutarlar ise bir sonraki yıl bütçesine devredilmektedir.

Diğer idareler adına yaptırılan ve bittiği zaman bu idarelere devredilecek olan inşaat işleri için Bakanlık hesabına gönderilen ödeneklerin muhasebe kayıtlarında 600-Gelirler Hesabında 04.04. Ekonomik Kodu ile Kurumlardan alınan şartlı bağış ve yardımlar adı altında takip edilmesinin genel kabul görmüş muhasebe ilkelerinden “özün önceliği” ilkesine de aykırı olduğu düşünülmektedir.

Bakanlık mali tablolarının gelirler kısmında söz konusu ödenek rakamının bağış ve yardım tutarı olarak görünmesinin, Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin 5’inci maddesinde belirtilen muhasebenin temel kavramlarından tam açıklama kavramı çerçevesinde mali tabloların bu tablolardan yararlanacak olanların doğru karar vermelerine yardımcı olacak ölçüde yeterli, açık ve anlaşılır şekilde düzenlenmesi ilkesine de aykırı olduğu düşünülmektedir.

Bu itibarla, Bakanlık bütçesinde kurumlardan alınan şartlı bağış ve yardımlar adı ile gelir olarak kaydedilip takip edilen, ancak şart konusu “iş” bitirildiğinde kurum muhasebe kayıtlarından çıkacak olan yatırıma ait tutarların Bakanlığa yapılan bir bağış niteliği taşıması nedeniyle söz konusu ödeneklerin “Kurumlardan alınan şartlı bağış ve yardımlar” hesabında takip edilmemesi, bunun yerine hesap planında alt hesap açılması ya da konuya ilişkin mevzuatta düzenleme yapılması gerektiği değerlendirilmektedir.

Bu konu, Bakanlığın 2016 ve 2017 yılı Sayıştay Denetim Raporlarında da yer almasına rağmen, 2018 yılı içinde hatalı uygulama düzeltilmemiştir.

**Kamu idaresi cevabında;** Bakanlıkça bulguda belirtilen muhasebe kayıtlarına ilişkin hataların giderilmesi amacıyla Hazine ve Maliye Bakanlığına 24.05.2019 tarih ile 123342 sayılı görüş yazısının yazıldığı ifade edilmiştir.

**Sonuç olarak** Kamu İdaresi cevabında, bulguda belirtilen muhasebe kayıtlarındaki hataların giderilmesi amacıyla Hazine ve Maliye Bakanlığına görüş yazısı yazıldığı belirtilmekle birlikte, konuyla ilgili herhangi bir ilerleme sağlanmamıştır.

Bu itibarla, Bakanlığa başka kurumlardan aktarılarak şartlı bağış ve yardım hesabında muhasebeleştirilen, ancak bağış ve yardım niteliği taşımayan tutarların Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 5'inci maddesinde belirtilen muhasebenin temel kavramlarına uygun bir şekilde muhasebeleştirilmesi için ilgili düzenlemelerin yapılması gerekliliğinin tekraren belirtilmesi uygun olur.

### **BULGU 3: Yılı İçerisinde Kullanılmayan Ödeneklerin Yıl Sonunda Bütçe Emanetleri Hesabına Alınması**

Coğrafi Bilgi Sistemleri Genel Müdürlüğünde aralık ayında yapılan birçok ihalede ihale tarihi, sözleşmenin onaylanması, yer teslimi ve işe başlama tarihlerinin yıl sonuna denk gelmesi nedeniyle bütçe dönemi kapanmadan iş için ayrılan ödeneğin kullanımını teminen, mal veya hizmet teslim edilmeden yapılan işlere ilişkin 1'inci hakedişlerin düzenlenerek ödemeye bağlandığı tespit edilmiştir. Öyle ki, yüklenici firmaya yer teslim tarihi ile hakediş düzenleme tarihi arasında 3 gün gibi bir süre olduğu görülmüştür.

Benzer şekilde, Mekansal Planlama Genel Müdürlüğü Kırsal alan Tipolojilerine Göre Her Bir Tipoloji İçin Kırsal Alan Düzenleme Çalışmalarının Yapılması Projesinde üçüncü ve dördüncü aşamaların yıl sonuna gelmesi dolayısıyla son hakedişle 3'üncü hakedişlerde yapılan işlerin çakıştığı, 4'üncü hakedişin yapılıp yükleniciye ödeme yapılmadan emanete alınarak, yapılan işlere ilişkin kontrol ve değerlendirme sürecinin bitmesinin beklendiği görülmüştür.

Söz konusu sorunların yılı içerisinde kullanılmayan ödeneklerin yıl sonunda bütçe emanetleri hesabına alınması ödeneklerin kullanılmasına imkan verecek süre dikkate alınmaksızın ihaleye çıkılmasından kaynaklandığı anlaşılmaktadır. Bunun sonucu olarak sözleşmeye göre yapılacak işlerin 2018 yılı içerisinde yaptırılmadığı ve bazı hizmetlerin yerine getirilemediği, imalatlar yaptırılmadığı ve mal teslim alınmadığı halde, o yıla ait ödeneklerinin

bütçe emanetleri hesabına alınarak işlerin yürütülmesi durumu ortaya çıkmıştır.

Kamu İhale Kanununun 62'inci maddesi (b) bendinde, idarelerce uyulması gereken kurallar sayılmış ve “Öngörülen ödeneklerin kullanılmasına imkan verecek süre dikkate alınarak, idarelerce ihalelerin zamanında yapılması, birden fazla yılı kapsayan ve yatırım niteliği olan işlerde (doğal afetler nedeniyle yapılması gerekenler hariç) ise yılın ilk dokuz ayında ihalenin sonuçlandırılması esastır.” denilmiştir.

İşin niteliğine göre, İdarenin birden fazla yılı kapsayan işlerde ilk dokuz ay içinde ihaleyi sonuçlandırması, hakediş ödemelerinin de iş programı ve ödenek durumuna göre yapılması gerekmektedir. Sözleşmesi imzalanmış ve uygulaması başlatılmış projeler için hakediş, sözleşmede belirlenen aralıklarla, yapılan iş miktarı karşılığında yükleniciye ödenen bedeldir. Sözleşmede aksi belirtilmediyse hakedişlerin aylık düzenlenmesi esastır. İş yapılmadan mal ve hizmet teslim alınmadan hakediş düzenlenmeyeceği gibi, İdare tarafından yüklenicinin gerçekleştirdiği imalatlar projesine uygun olarak ölçülerek doğruluğu tespit edilmeden ödeme yapılması da mümkün değildir.

Buna göre, ödenek kullanımını teminen yıl sonunda yapılan ya da yıl sonunda bitmesi öngörülen işlerin veya yaptırılacak kamu hizmetinin zamanında ve istenilen kalitede olmasını sağlamak için uygun zamanda ihale edilmesi gerektiği değerlendirilmektedir.

**Kamu idaresi cevabında;** “Bakanlığımız bazı birimlerinde aralık ayında yapılan birçok ihalede ihale tarihi, sözleşmenin onaylanması, yer teslimi ve işe başlama tarihlerinin yıl sonuna denk gelmesi nedeniyle bütçe dönemi kapanmadan iş için ayrılan ödeneğin kullanımını teminen, mal veya hizmet teslim edilmeden yapılan işlere ilişkin 1'inci hakedişlerin düzenlenerek ödemeye bağlanmasında,

-Maliye Bakanlığı tarafından bütçe giderleri ve yıl sonu işlemleri hakkında yayımlanan 2018 Yılı Merkezi Yönetim Bütçe Uygulama Genelgesinde yer alan hükümler çerçevesinde; yılın son günlerinde muhasebe birimlerinde oluşacak iş yükü de dikkate alınarak bütçelerin tüm ekonomik kodlarından yapılmış olan giderlere ilişkin ödeme emri belgelerinin en geç 24.12.2018 günü mesai bitimine kadar Saymanlığa iletilmesi,

-Hizmet İşleri Genel Şartnamesinin Hakedişler ve Ödeme başlıklı 42 ve 43'üncü maddeleri hükümleri çerçevesinde; gelecek yıllara sari olmayan sözleşmelerde yaptırılan işler için, son hakediş raporunun bütçe yılının sonuna rastlayan ayın yirminci (20.) günü düzenlenmesi,

*Hususları etkili olmuştur.*

*2019 Yatırım Programında yer alan Bakanlığımıza ait projeler ile ilgili olarak öngörülen işlerin zamanında ve istenilen kalitede olmasını sağlamak, tahsis edilen ödeneklerin zamanında kullanımını sağlamak amacı ile uygun zamanda ihale yapılmasına azami hassasiyet gösterilmektedir.”* denilmektedir.

**Sonuç olarak** Kamu İdaresi cevabında, Bakanlıkta aralık ayında yapılan birçok ihalede; ihale tarihi, sözleşmenin onaylanması, yer teslimi ve işe başlama tarihlerinin yıl sonuna denk gelmesi nedeniyle bütçe dönemi kapanmadan iş için ayrılan ödeneğin kullanımını teminen, mal veya hizmet teslim edilmeden yapılan işlere ilişkin 1’inci hakedişlerin düzenlenerek ödemeye bağlanmasında, Maliye Bakanlığının ödeme emri belgelerinin en geç 24.12.2018 tarihine kadar Saymanlığa iletilmesi talimatının etkili olduğu belirtilmiştir. Bakanlık, gelecek dönemlerde öngörülen işlerin zamanında ve öngörülen kalitede yapılmasını ve tahsis edilen ödeneklerin zamanında kullanımını teminen uygun zamanda ihale yapılmasına azami hassasiyet gösterileceğini ifade etmiştir.

Ancak, gelecek yıllara dönük olarak öngörülen uygulamalar 320-Bütçe Emanetleri Hesabındaki bulgumuzda belirtilen hatayı ortadan kaldırmayacağından, Bakanlık 2018 yılı bilançosu söz konusu Hesap itibarıyla hatalı bilgi sunmaktadır.

Bu itibarla, 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu’nun 62’inci maddesi hükmü gereğince İdarenin birden fazla yılı kapsayan ihalelere ilişkin işlemleri yılın ilk dokuz ayı içerisinde sonuçlandırması esasına dikkat etmesi gerekmektedir.

#### **BULGU 4: Satın Alınan Muhtelif Mal ve Malzemelerin, İlk Madde ve Malzeme Hesabı Kullanılarak Stoklara Alınmadan Giderler Hesabı ile Doğrudan Muhasebeleştirilmesi**

Mali tablolar üzerinde yapılan incelemeler sonucunda, Stok Değerler Hesap Grubunda izlenmesi gereken tüketim malzemelerinin doğrudan 630-Giderler Hesabına kaydedilerek muhasebeleştirildiği tespit edilmiştir.

Taşınır Mal Yönetmeliği’nin “Kayıt zamanı, kayıt değeri ve değer tespit komisyonu” başlıklı 13’üncü maddesinin 1’inci fıkrasında;

*“Taşınırlar, edinme şekline bakılmaksızın kamu idaresince kullanılmak üzere teslim alındığında giriş; tüketime verildiğinde, satıldığında, başka harcama birimlerine devredildiğinde, bağışlandığında veya yardım yapıldığında, çeşitli nedenlerle kullanılamaz hale geldiğinde, hurdaya ayrıldığında veya kaybolma, çalınma, canlı taşınırın ölümü gibi yok*

*olma hallerinde çıkış kaydedilir.”*

“Satın alınan taşınırların giriş işlemleri” başlıklı 15’inci maddesinin 1’inci fıkrasında

*“Satın alınan taşınırlar için, teslim alındıktan sonra, Taşınır Kod Listesindeki hesap kodları itibarıyla üçer nüsha Taşınır İşlem Fişi düzenlenir.”* denilmektedir.

Yukarıdaki mevzuat hükümleri birlikte değerlendirildiğinde Yönetmeliğin ilke olarak herhangi bir şekilde elde edilen taşınırlar için Taşınır İşlem Fişi (TİF) düzenlenerek ilgili varlık hesabına giriş yapılması esasını getirdiği anlaşılmaktadır.

Bununla beraber, Yönetmeliğin TİF düzenlenmeyecek mal ve malzemeleri de 10’uncu maddenin (a) bendinde ve 15’inci maddesinin 4’üncü fıkrasında yer vermek suretiyle sıraladığı görülmektedir.

Anılan Yönetmelik’te taşınırların tüketim suretiyle çıkışları 22’nci maddede düzenlemiştir. Söz konusu madde uyarınca,

*“1)Tüketim malzemeleri, Taşınır İstek Belgesi karşılığında düzenlenecek Taşınır İşlem Fişi ile çıkış kaydedilir.*

*2)...*

*3) Taşınır İşlem Fişi düzenlenmeden hiçbir şekilde tüketim malzemesi çıkışı yapılamaz.*

*4) Tüketim malzemelerinin çıkış kayıtları, ambarlara girişlerindeki öncelik sırası dikkate alınarak “ilk giren-ilk çıkar” esasına göre ve giriş bedelleri üzerinden yapılır.”*

Denilmek suretiyle tüketim malzemelerinin çıkışının mutlaka TİF düzenlenerek olacağı, bu fiş olmadan hiçbir şekilde çıkış yapılamayacağı ve çıkışların ambara giriş sırasına göre yapılacağı ifade edilmiştir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin 150-İlk Madde ve Malzeme Hesabının niteliğinin açıklandığı 87’nci maddesinde ise;

*“İlk madde ve malzeme hesabı; kamu idarelerince üretimde veya diğer faaliyetlerde kullanılmak ya da tüketilmek üzere edinilen tüketim malzemeleri ile hammadde, yardımcı madde, ambalaj malzemesi ve diğer malzemelerin izlenmesi için kullanılır.”* denilmektedir.

Bu hüküm gereğince, alınan mal ve malzemelerin 150-İlk Madde ve Malzeme Hesabına

girişinin yapılması ve tüketime verildiğinde bu hesaptan çıkış yapılması gerekmektedir. Ancak, yıl içinde yapılan söz konusu mal ve malzeme alımları 630-Giderler Hesabında doğrudan giderleştirilmiş olduğundan TİF düzenlenmemiştir.

Kamu İdaresince satın alınan tüketim malzemelerinin, istisna kapsamında olmadığı halde, taşınır işlem fişi düzenlenmeyerek girişinin yapılmaması, bu suretle çıkış işlemlerinin de gerçekleşmemesi, hem Taşınır Mal Yönetmeliği hem de Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği hükümlerine aykırı olduğu gibi mal ve malzemelerin takibini de güçleştirmektedir.

Mevzuat hükümlerine aykırı olarak, 150-İlk Madde ve Malzeme Hesabına giriş kaydı yapılmadan doğrudan giderleştirilen 871.601,24 TL'lik alım nedeniyle 150-İlk Madde ve Malzeme Hesabının borç kalanı aynı tutar kadar eksik görünmektedir.

***Kamu idaresi cevabında;*** bulguda belirtilen hatalı muhasebe kayıtlarının düzeltilmesi amacıyla merkez ve taşra teşkilatına 24.05.2019 tarih ve 124015 sayılı ile 123037 sayılı bilgilendirme yazılarının yazıldığı ifade edilmiştir.

***Sonuç olarak*** Kamu İdaresi cevabında, merkez ve taşra teşkilatına bulguda belirtilen hatalı muhasebe kayıtlarının düzeltilmesi amacıyla bilgilendirme yazıları yazıldığı belirtilmekle birlikte, dönem sonu itibariyle, Kamu İdaresi mali tablolarında 150-İlk Madde ve Malzeme Hesabı 871.601,24 TL noksan görünmektedir.

Bu itibarla, Taşınır Mal Yönetmeliği ve Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği hükümleri gereğince, Kamu İdaresince satın alınan tüketim malzemelerinden, istisna kapsamında olmayanların taşınır işlem fişinin düzenlenerek 150-İlk Madde ve Malzeme Hesabında muhasebeleştirilmesi gerekmektedir.

#### **BULGU 5: Yıllara Sari Yapım İşlerine İlişkin Verilen Avanslardan %3 Gelir Vergisi Tevkifatının Yapılmaması**

Bakanlığın yıllara yaygın yapım işlerine ilişkin vermiş olduğu avanslardan 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'na göre yapılması gereken vergi tevkifatının yapılmadığı görülmüştür.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun "Birden fazla takvim yılına sirayet eden inşaat ve onarma işleri" başlıklı 42'nci maddesinde;

*"Birden fazla takvim yılına sirayet eden inşaat (dekapaj işleri de inşaat işi sayılır) ve onarma işlerinde kar veya zarar işin bittiği yıl kati olarak tespit edilir ve tamamı o yılın geliri sayılarak, mezkûr yıl beyannamesinde gösterilir."* denilmektedir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun "Vergi Tevkifatı" başlıklı 94'üncü maddesinde;

*"Kamu idare ve müesseseleri, iktisadi kamu müesseseleri, sair kurumlar, ticaret şirketleri, iş ortaklıkları, dernekler, vakıflar, dernek ve vakıfların iktisadi işletmeleri, kooperatifler, yatırım fonu yönetenler, gerçek gelirlerini beyan etmeye mecbur olan ticaret ve serbest meslek erbabı, zirai kazançlarını bilanço veya zirai işletme hesabı esasına göre tespit eden çiftçiler aşağıdaki bentlerde sayılan ödemeleri (avans olarak ödenenler dahil) nakden veya hesaben yaptıkları sırada, istihkak sahiplerinin gelir vergilerine mahsuben tevkifat yapmaya mecburdurlar."* hükmü yer almaktadır.

Aynı maddenin 3'üncü fıkrasında; 42'nci madde kapsamına giren işler dolayısıyla bu işleri yapanlara (kurumlar dahil) ödenen istihkak bedelleri de bu kapsamda sayılmıştır.

12.01.2009 tarih ve 2009/14592 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile 42'nci madde kapsamına giren işler dolayısıyla bu işleri yapanlara ödenen istihkak bedellerinden yapılacak kesinti (tevkifat) oranı % 3 olarak tespit edilmiştir.

Yukarıda yer alan mevzuat hükümlerine göre, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 94'üncü maddesinde, tevkifat yapmakla sorumlu olanların istihkak sahiplerine avanslar da dahil olmak üzere nakden veya hesaben yaptıkları ödemelerden, bunların gelir vergisine mahsuben tevkifat yapmaları zorunludur.

Bakanlıkça diğer kamu idareleri adına yaptırılan yıllara sari yapım işlerine ilişkin olarak avansın verildiği ödeme emri belgeleri üzerinde yapılan incelemede %3 oranında gelir vergisi tevkifatının yapılmadığı görülmüştür. Halbuki, yıllara sari inşaat ve onarım işleri dolayısıyla avans ödemeleri de dahil nakden veya hesaben gerçekleştirilen ödemelerden %3 oranında gelir vergisi tevkifatı yapılmalıdır.

Bu itibarla, Bakanlık tarafından yaptırılan ve yıllara sari olan yapım işleri dolayısıyla yüklenicilere ödenen avanslara ilişkin tutarlardan %3 oranında vergi tevkifatının yapılması gerekmektedir.

***Kamu idaresi cevabında;*** taşra teşkilatına bulguda belirtilen hususların incelenerek bundan sonra yapılacak iş ve işlemlerde 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu hükümlerine göre işlem tesis edilmesi ve yazının bir örneğinin de İl Defterdarlık Muhasebe Müdürlüklerine iletilmesi talebiyle 27.05.2019 tarih ve 126312 sayılı bilgilendirme yazısı yazıldığını ifade edilmiştir.



**Sonuç olarak** Kamu İdaresi cevabında, taşra teşkilatına yazılan bilgilendirme yazısı ile bundan sonra yapılacak benzer iş ve işlemlerde gelir vergisi tevkifatı yapılmasının istendiği belirtilmesine rağmen, dönem sonu itibariyle, söz konusu işlemlerin mevzuata aykırı olduğu yönündeki değerlendirmemiz devam etmektedir.

Bu itibarla, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 94'üncü maddesi gereğince, Bakanlık tarafından yaptırılan ve yıllara sari olan yapım işleri dolayısıyla yüklenicilere ödenen avanslara ilişkin tutarlardan %3 oranında gelir vergisi tevkifatının yapılması gerekmektedir.

### **BULGU 6: Yapım İşlerinde Yeni Birim Fiyatın Tespiti İşlemlerinde Mevzuata Uyulmaması**

Yapım işlerinde sözleşmenin uygulanması sırasında, proje değişikliği nedeniyle ortaya çıkan yeni iş kalemlerinin ve/veya iş gruplarının bedellerinin ödenmesi amacıyla yeni birim fiyat tespiti yapılırken, ilgili mevzuattaki usuller uygulanmayıp doğrudan piyasa araştırması yapılarak yeni birim fiyat tespiti yapıldığı görülmüştür.

Yapım İşleri Genel Şartnamesi'nin "Sözleşmede bulunmayan işlerin fiyatının tespiti" başlıklı 22'nci maddesinde; "(1)... proje değişikliği şartlarının gerçekleştiği hallerde, işin yürütülmesi aşamasında idarenin gerekli görerek yapılmasını istediği ve ihale dokümanında ve/veya teklif kapsamında fiyatı verilmemiş yeni iş kalemlerinin ve/veya iş gruplarının bedelleri ile 21 inci maddeye göre sözleşme kapsamında yaptırılacak ilave işlerin bedelleri, ikinci fıkrada belirtilen usuller çerçevesinde yüklenici ile birlikte tespit edilen yeni birim fiyatlar üzerinden yükleniciye ödenir." hükmü yer almaktadır.

Aynı maddenin ikinci fıkrası hükmü;

"Yeni fiyatın tespitinde iş kalemi veya iş grubunun niteliğine göre aşağıdaki sıralamaya uyularak oluşturulan analizlerden biri kullanılır:

a) Yüklenicinin birim fiyatlarının/teklifinin tespitinde kullanarak teklifi ekinde idareye sunduğu ve yeni iş kalemi/grubu ile benzerlik gösteren iş kalemlerine/gruplarına ait analizlerle kıyaslanarak bulunacak analizler.

b) İdarede veya diğer idarelerde mevcut olan ve yeni iş kalemine/grubuna benzerlik gösteren analizlerle kıyaslanarak bulunacak analizler.

c) ihaleyi yapan idarenin daha önce gerçekleştirdiği ve ihale konusu işe benzer nitelikteki yapım işlerinin sözleşmelerinde ortaya çıkan iş kalemleri/gruplarına ait maliyet

*analizleriyle kıyaslanarak bulunacak analizler.*

*ç) Yeni iş kaleminin/grubunun yapılması sırasında tutulacak puantajla tespit edilecek malzeme miktarları, işçi ve makinelerin çalışma saatleri ile diğer tüm girdiler esas alınarak oluşturulacak analizler,” şeklindedir.*

Yeni birim fiyatın tespitinde, işin/iş kaleminin niteliğine uygun olmak kaydıyla, sıralamada daha üstte yer alan bir analiz mevcutken alt sıradaki analiz tercih edilemeyecektir.

Mezkur Şartnamenin 22’nci maddesinin üçüncü fıkrası hükmü ise;

*“İş kalemi veya iş grubunun niteliğine uygun olarak yukarıdaki analizlere, kaynakların verimli kullanılması gözetilerek aşağıdaki rayiçlerden biri, birkaçı veya tamamı uygulanabilir:*

*a) Varsa yüklenicinin teklifinin ekinde idareye verdiği teklif rayiçler.*

*b) İdarede veya diğer idarelerde mevcut rayiçler.*

*c) İhaleyi yapan idarenin daha önce gerçekleştirdiği ve ihale konusu işe benzer nitelikteki yapım işlerinin sözleşmelerinde ortaya çıkan fiyatlar.*

*ç) İdarece kabul edilmek şartıyla, ticaret ve/veya sanayi odasınca onaylanmış uygulama ayına ait yerel rayiçleri.”* şeklindedir.

Yeni birim fiyatın tespitinde uygulanacak rayiçlerde her hangi bir öncelik sıralaması olmayıp, kaynakların verimli kullanılmasını sağlayacak şekilde, belirlenen herhangi bir rayiç esas alınabilecektir. Yeni fiyat analizlerine uygulanacak rayiçler karma biçimde de tespit edilebilir. Uygulanacak rayiçler konusunda idare özenli davranmalı, gerekli inceleme ve karşılaştırmaları yapmalıdır.

Yapım işlerinde proje değişikliği nedeniyle ortaya çıkan yeni iş kalemlerinin/gruplarının birim fiyatının tespiti için Yapım İşleri Genel Şartnamesinde belirtildiği üzere, iş kalemi veya iş grubunun niteliğine uygun olarak yapılacak analizlere, kaynakların verimli kullanılması ilkesi gözetilerek; yukarıda yer alan rayiçlerden biri veya birkaçı uygulanabilir. İlk üç kaynaktan söz konusu imalat kalemlerinin rayici ile ilgili tespit yapılamıyorsa, uygulama ayına ait olan ve ticaret ve/veya sanayi odasınca onaylanan yerel rayiçler kullanılabilir. İdarece yürütülen yapım işlerinde, ticaret ve/veya sanayi odasınca onaylanmış uygulama ayına ait yerel rayiçlerin araştırılmasının yapılmadığı görülmüştür.

İdarece yaptırılan yapım işlerinde, yeni birim fiyat tespiti yapılırken, Yapım İşleri Genel Şartnamesinde belirtilen usule aykırı davranılarak analiz yapılmaksızın ve bu analizlere usulüne uygun tespit edilmiş rayiçler uygulanmaksızın doğrudan piyasa araştırması yapılarak tespit edilen birim fiyatlar esas alınarak yeni birim fiyat yapılmıştır.

Sonuç olarak, Şartnameye göre öncelikle yeni birim fiyat analizlerinin yapılması, daha sonra usulüne uygun tespit edilen rayiçlerin bu analizlere uygulanmak suretiyle tespit edilecek yeni birim fiyatların ödemeye esas alınması gerekmektedir.

**Kamu idaresi cevabında;** “İdarece yapılan yeni birim fiyat tespitlerinde Yapım İşleri Genel Şartnamesinin "Sözleşmede bulunmayan işlerin fiyatının tespiti" başlıklı 22 inci maddesinde belirtilen seçenekler sırası ile değerlendirilmektedir.

Değerlendirme sonucunda eğer ilk üç veri kaynağında söz konusu bileşenin fiyatı ile ilgili bilgi yoksa o zaman ticaret ve/veya sanayi odasınca onaylanmış uygulama ayına ait rayiçler kullanılmaktadır, Ancak idare olarak piyasa araştırması yapılması sonrasında söz konusu işin yapıldığı yerdeki ticaret ve/veya sanayi odasına Oda Muamelat Yönetmeliği "Rayiç fiyatların tespiti" başlıklı 35 inci maddesinde belirtilen kurallara göre sorulması ve cevabın beklenmesi süreci uzun sürebilmekte bu da işin süresinde tamamlanmasında sıkıntılara yol açabilmektedir.

Sanayi ve/veya Ticaret odaları bazen sorumlulukları olmadığı için İlden İl'e farklı uygulamalarla piyasa fiyatlarının üzerinde olan rayiçleri de onaylayabilmektedirler. Bakanlığımız Yüksek Fen Kuruluna piyasaya yeni giren imalatların birim fiyat kitabına alınması ile ilgili bildirimlerimiz olmaktadır. Bulguda belirtilen hususlar ile ilgili Bakanlığımızca daha titiz davranılacaktır.” denilmiştir.

**Sonuç olarak** Kamu İdaresi cevabında, bulgu konusu hakkında yeni birim fiyat tespiti ile ilgili olarak yapılan değerlendirme sonucunda eğer ilk üç veri kaynağında söz konusu bileşenin fiyatı ile ilgili bilgi yoksa o zaman ticaret ve/veya sanayi odasınca onaylanmış uygulama ayına ait rayiçlerin kullanıldığı, ancak İdare olarak piyasa araştırması yapılması sonrasında söz konusu işin yapıldığı yerdeki ticaret ve/veya sanayi odasına Oda Muamelat Yönetmeliği “Rayiç fiyatların tespiti” başlıklı 35’inci maddesinde belirtilen kurallara göre sorulması ve cevabın beklenmesi süreci uzun sürebileceği, bu durumun da işin süresinde tamamlanmasına engel olacağı belirtilmiştir. Ayrıca, ticaret ve sanayi odalarının ilden ile farklı uygulamalarla piyasa fiyatlarının üzerinde olan rayiçleri de onaylayabileceği ilave edilmiş bundan sonraki uygulamalarda daha titiz davranılacağı ifade edilmiştir.

Kamu İdaresi tarafından ticaret ve/veya sanayi odasınca onaylanmış uygulama ayına ait

rayiçlerin kullanıldığı öne sürülmüş olmasına rağmen uygulamada ticaret ve sanayi odalarına herhangi bir rayiç onaylatılmadan proforma faturalar üzerinden yeni birim fiyatlar yapılmıştır. Ayrıca, yeni birim fiyat tespiti yapılırken İdarece bulgumuza verilen cevapta yeni birim fiyatlara ilişkin analizlerin yapılmaması hakkında herhangi bir açıklama yapılmamıştır.

Yapım İşleri Genel Şartnamesi'ne göre öncelikle yeni birim fiyat analizlerinin yapılması, daha sonra usulüne uygun tespit edilen rayiçlerin bu analizlere uygulanmak suretiyle tespit edilecek yeni birim fiyatların ödemeye esas alınması gerekmektedir.

#### **BULGU 7: 2872 Sayılı Çevre Kanunu Gereğince Yapılan Giderler ile Bu Giderlere İlişkin Genel Müdürlük Adına Açılan Özel Hesap Mahiyetindeki Banka Hesabının Yönetiminde Mevzuata Uyulmaması**

2872 sayılı Çevre Kanunu ve bu Kanuna dayanılarak hazırlanan Çevre Gelirlerinin Takip ve Tahsili ile Tahsilat Karşılığı Öngörülen Ödeneğin Kullanımı Hakkında Yönetmelik kapsamında yapılan şartlı nakdi yardım mahiyetindeki çevre giderlerinin, 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu hükümlerine uygun olarak yapılmadığı tespit edilmiştir.

T.C. Ziraat Bankası A.Ş. ile Çevre Yönetimi Genel Müdürlüğü arasında 10.11.2016 ve 04.12.2018 tarihlerinde imzalanan protokol gerekçe gösterilerek ödemeler; şartlı nakdi yardım yapılacak idarelerin banka hesapları yerine, idarelerce gerekli işlemler yerine getirilmeden ve dosyalar tekemmül etmeden, öncelikli olarak ara bir hesap olarak kullanılan Çevre Yönetimi Genel Müdürlüğü adına Ziraat Bankasında açılan vadesiz mevduat hesabına yapılmıştır.

Yıl içerisinde belli tarihlerde alınan komisyon kararı ve Olur çerçevesinde, Genel Müdürlük adına açılan vadesiz mevduat hesabına aktarılan tutarlar, anılan Genel Müdürlük tarafından ilgili idareler adına açılan vadesiz alt hesaplara aktarılmakta, sonrasında gerekli belgeleri sunan ilgili kamu idareleri adına açılan alt hesaplardaki tutarlar, Genel Müdürlüğün talimatıyla ilgili idarelere aktarılmakta ve şartlı nakdi yardım mahiyetindeki çevre giderleri gerçekleşmektedir.

##### **a) Çevre giderlerinin mevzuat hükümlerine uygun olarak yapılmaması**

Çevre Yönetimi Genel Müdürlüğü tarafından çevre gideri yapılmasında ilgili Kanun ve Yönetmelik ile 5018 sayılı Kanun ve ikincil mevzuat hükümlerine uyulmadığı görülmüştür.

2872 sayılı Çevre Kanunu'nun "Çevre katkı payı alınması, diğer gelirler ve bütçe ödenekleri" başlıklı 18'inci maddesinde;

*“Çevre kirliliğinin önlenmesi, çevrenin iyileştirilmesi ve çevre ile ilgili yatırımların desteklenmesi amacıyla;*

*...Atıksu arıtımı, atık bertarafı ve katı atık geri kazanım tesislerinin gözetim, fizibilite, etüt, proje ve inşaat işlerinin kredi veya yardım suretiyle desteklenmesi... çevre kirliliğinin giderilmesi çalışmaları için Bakanlık bütçesine, yılı bütçe gelirleri içerisinde tahmin edilen yukarıdaki gelirler karşılığı ödenek öngörülür.*

*Yukarıda sayılan gelirlerin tahsili ve bütçede öngörülen ödeneklerin kullanımı ile ilgili usûl ve esaslar, Maliye Bakanlığının uygun görüşü üzerine Bakanlıkça çıkarılacak yönetmelikle belirlenir.”* denilmektedir.

Yukarıdaki madde hükmüne dayanılarak hazırlanan ve 03.04.2007 tarih ve 26482 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan Çevre Gelirlerinin Takip ve Tahsili ile Tahsilat Karşılığı Öngörülen Ödeneğin Kullanımı Hakkında Yönetmeliğin “Yardım veya kredi ödemeleri” başlıklı 14’üncü maddesinde;

*“(1) (Değişik:RG-28/7/2017-30137) Yardım veya kredilere ilişkin tutarlar; gerekli şartları yerine getiren ve istenilen belgeleri (ihale komisyon kararı veya sözleşme, ihale onay belgesi, fatura, hakediş raporu, serbest bırakma tablosu, araçlar için ruhsat belgesi) sunan genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin, bunlar tarafından oluşturulan birliklerin, gerçek veya tüzel kişilerin hesaplarına aktarılır.*

*(2) Bakanlıkça yapılacak yardım veya kredilerin genel yönetim kapsamındaki kamu idareleri, bunlar tarafından oluşturulan birlikler ile gerçek veya tüzel kişilerin hesaplarına aktarılabilmesi için; 15 inci maddede belirtilen kontrol ve denetim faaliyetinin tamamlanması ve bu faaliyet sonucunda tutulan tespit tutanağında “Bakanlıkça yapılacak ödemeye esas iş ve hizmetler ile alınan mallara yönelik hak ediş ve faturalarda yer alan tutarların yapılan işle uyumlu olduğu yerinde tespit edilmiştir” ifadesinin yer alması gerekir.”* denilmektedir.

Bakanlık ödemeye esas iş ve hizmetlerin 15’inci maddede belirtilen kontrol ve denetim faaliyetlerini tamamlayana kadar bu işler için ayrılan ödeneği Genel Müdürlük adına açılan banka hesabında bekletmekte, ancak hakediş ve faturalar yapılan işle uyumlu olduğu tespit edilmişse ödeme yapmaktadır. Bakanlık yükleniciye doğrudan ödeme yapmamakta ödeneği gerekli belgeler teslim edildikten sonra yerel yönetimlerin hesabına aktarmaktadır. Bu süre zarfında ilgili tutarlar banka hesabında tutulmakta ve bu işlem için herhangi bir faiz veya nemalandırıcı işlem yapılmamaktadır. Ancak, bu tutarların Genel Müdürlük hesabına aktarılmasına ilişkin işlemler 5018 sayılı Kanun ve ilgili mevzuat hükümlerine aykırıdır.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun, "Üst yöneticiler" başlıklı 11'nci maddesine göre; "...Üst yöneticiler, ... sorumlulukları altındaki kaynakların etkili, ekonomik ve verimli şekilde elde edilmesi ve kullanımını sağlamaktan, kayıp ve kötüye kullanımının önlenmesinden, malî yönetim ve kontrol sisteminin işleyişinin gözetilmesi, izlenmesi ve kanunlar ile Cumhurbaşkanlığı kararnamelerinde belirtilen görev ve sorumlulukların yerine getirilmesinden Bakana ... karşı sorumludurlar.

*Üst yöneticiler, bu sorumluluğun gereklerini harcama yetkilileri... aracılığıyla yerine getirirler",*

"Harcama yetkisi ve yetkilisi" başlıklı 31'inci maddesine göre; "*Bütçeyle ödenek tahsis edilen her bir harcama biriminin en üst yöneticisi harcama yetkilisidir",*

"Harcama talimatı ve sorumluluk" başlıklı 32'nci maddesine göre; "*Harcama yetkilileri, harcama talimatlarının bütçe ilke ve esaslarına, kanun ve diğer mevzuata uygun olmasından, ödeneklerin etkili, ekonomik ve verimli kullanılmasından ve bu Kanun çerçevesinde yapmaları gereken diğer işlemlerden sorumludur"*

"Giderin gerçekleştirilmesi" başlıklı 33'üncü maddesine göre; "...*Gerçekleştirme görevlileri, harcama talimatı üzerine; işin yaptırılması, mal veya hizmetin alınması, teslim almaya ilişkin işlemlerin yapılması, belgelendirilmesi ve ödeme için gerekli belgelerin hazırlanması görevlerini yürütürler...*

*Gerçekleştirme görevlileri, bu Kanun çerçevesinde yapmaları gereken iş ve işlemlerden sorumludurlar",*

"Muhasebe hizmeti ve muhasebe yetkilisinin yetki ve sorumlulukları" başlıklı 61'inci maddesinde;

*"Muhasebe hizmeti; gelirlerin ve alacakların tahsili, giderlerin hak sahiplerine ödenmesi, para ve parayla ifade edilebilen değerler ile emanetlerin alınması, saklanması, ilgililere verilmesi, gönderilmesi ve diğer tüm malî işlemlerin kayıtlarının yapılması ve raporlanması işlemleridir. Bu işlemleri yürütenler muhasebe yetkilisidir...*

*Muhasebe yetkilileri ödeme aşamasında, ödeme emri belgesi ve eki belgeler üzerinde;*

- a) Yetkililerin imzasını,*
- b) Ödemeye ilişkin ilgili mevzuatında sayılan belgelerin tamam olmasını,*
- c) Maddi hata bulunup bulunmadığını,*

*d) Hak sahibinin kimliğine ilişkin bilgileri,*

*Kontrol etmekle yükümlüdür.*

*...Muhasebe yetkilileri, 34 üncü maddenin ikinci fıkrasındaki ödemeye ilişkin hükümler ile bu maddenin üçüncü fıkrasında belirtilen ödemeye ilişkin kontrol yükümlülüklerinden dolayı sorumludur. Muhasebe yetkililerinin bu Kanuna göre yapacakları kontrollere ilişkin sorumlulukları, görevleri gereği incelemeleri gereken belgelerle sınırlıdır.”* denilmektedir.

5018 sayılı Kanun’la kamu kaynaklarının etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde elde edilmesi ve kullanılması ile hesap verebilirlik ve malî saydamlığın sağlanması amaçlanmıştır. Bu amaç çerçevesinde, üst yönetici, harcama yetkilisi, gerçekleştirme görevlisi ve muhasebe yetkililerine Kanun’da açıklanan görevlerini yerine getirirken yukarıda ifade edilen sorumluluklar yüklenmiştir. Harcama sürecindeki bütün görevliler Kanun’un amaçları ve düzenlemeleri doğrultusunda yaptıkları iş ve işlemlerden sorumludurlar.

Söz konusu harcamaların yapılmasında; harcama yetkilisi (Genel Müdürlük) tasarrufu ile genel bütçe muhasebesi dışında iş ve işlemlerin yapılması sağlanmış ve bu amaçla merkez saymanlık müdürlüğü tasarrufu dışında banka hesabı açılmıştır. Harcama yetkilisi tasarrufu çerçevesinde gerçekleştirme görevlilerince ilgili banka hesabına ve bu hesaptan ilgili idarelerin banka hesaplarına ödemeler yapılmıştır. Muhasebe yetkilisi (Merkez saymanlık müdürlüğü) tarafından ödeme aşamasında ödeme emri belgesi ve eki belgeler üzerinde, ödemeye ilişkin ilgili mevzuatında sayılan belgelerin tamam olması ve hak sahibinin kimliğine ilişkin kontrollerin yeterli yapılmaması neticesinde ödeme tutarları, ilgili idarelerin yerine Genel Müdürlük banka hesabına yapılmıştır.

Yukarıda ifade edilen 2872 sayılı Çevre Kanunu ile ilgili Yönetmelik ve 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu’na göre, çevre kirliliğinin giderilmesi amacıyla çevre gideri yapılması durumunda;

Yardım veya kredilere ilişkin tutarların; gerekli şartları yerine getiren ve istenilen belgeleri (ihale komisyon kararı veya sözleşme, ihale onay belgesi, fatura, hakediş raporu, serbest bırakma tablosu, araçlar için ruhsat belgesi) sunan genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin hesaplarına doğrudan aktarılması,

5018 sayılı Kanunun amir hükmü çerçevesinde, Çevre ve Şehircilik Bakanlığı Merkez Saymanlık Muhasebe Müdürlüğüne (muhasebe yetkilisi sıfatıyla), ödeme emri belgesi ve eki belgeler üzerinde yapılacak kontroller neticesinde ilgili idarelere doğrudan ödenmesi gerekmektedir.

Ancak, 2018 yılı içerisinde yapılan çevre gideri ile ilgili ödemelerde; Bakanlık Çevre Yönetimi Genel Müdürlüğü ile T.C. Ziraat Bankası A.Ş. arasında yapılan protokol gerekçe gösterilerek, 5018 sayılı Kanun'un amir hükümlerine uygun olmayan usullerle, yardımlara ilişkin tutarlar, gerekli şartları yerine getiren ve istenilen belgeleri sunan genel yönetim kapsamındaki kamu idareleri yerine, Ziraat Bankası A.Ş.'nde Genel Müdürlük adına açılan vadesiz mevduat hesabına aktarılmıştır.

5018 sayılı Kanun'un emrettiği hükümler ve sorumluluklar, Kanun'da sayılan üst yönetici, harcama yetkilisi, gerçekleştirme görevlisi ve muhasebe yetkilisi unvanlarındaki sorumlular tarafından yerine getirilmemiştir.

Dolayısıyla, çevre gideri yapılması uygulamalarında, ilgili Kanun ve Yönetmeliklerle birlikte 5018 sayılı Kanun ve alt mevzuatındaki hükümlere uyulması, muhasebe yetkilisince yapılan ödemelerin Genel Müdürlük hesabına değil gerçekleştirme görevlisi tarafından taahhüte bağlanarak harcama yetkilileri tarafından ödenmesine izin verilen ve doğrudan, gerekli şartları yerine getiren ve istenilen belgeleri sunan idarelere yapılması gerekmektedir.

**b) Genel Müdürlük adına açılan özel hesap mahiyetindeki banka hesabının yönetiminin mevzuata uygun olmaması**

Genel Müdürlük adına Ziraat Bankasında açılan vadesiz mevduat hesabının yönetimi ve takibinde; 5018 sayılı Kanun ve ikincil mevzuat hükümleri ile Kamu Haznedarlığı Genel Tebliği'ne uyulmadığı tespit edilmiştir.

İlgili Kanun ve Yönetmelikler ile 5018 sayılı Kanun ve ikincil mevzuat hükümlerine uygun olmayan yöntemlerle, Bakanlık ve Ziraat Bankası arasında yapılan protokol hükümleri doğrultusunda “hesap, özel hesap, havuz ve benzeri adlarla açılan ve/veya yönetilen” banka hesabı mahiyetindeki Çevre Yönetimi Genel Müdürlüğü adına Ziraat Bankasında açılan vadesiz mevduat hesabına ve hak sahibi idareler adına açılan vadesiz alt hesaplara aktarılan tutarların, vadesiz mevduat hesaplarında bekletildiği ve Kamu Haznedarlığı Genel Tebliği çerçevesinde; mali kaynakların vadeli mevduat faiz oranı veya katılma hesabı beklenen/tahmini getiri oranlarından ya da diğer araçlarla değerlendirilmediği tespit edilmiştir.

5018 sayılı Kanun'un “Tanımlar” başlıklı 3'üncü maddesine göre; “i) Kamu geliri içinde benzeri gelirler, faiz, zam ve ceza gelirleri de sayılmıştır.

“Hazine birliği” başlıklı 6'ncı maddesine göre; “Bu Kanuna ekli (I) sayılı cetvelde yer alan kamu idarelerinin muhasebe hizmetlerini yürüten muhasebe birimlerince gerçekleştirilen



*tahsilât ve ödeme işlemleri... Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankasınca... verilecek talimatlar çerçevesinde bu Banka aracılığıyla gerçekleştirilebilir”,*

*“Hesap verme sorumluluğu” başlıklı 8’inci maddesine göre; “Her türlü kamu kaynağının elde edilmesi ve kullanılmasında görevli ve yetkili olanlar, kaynakların etkili, ekonomik, verimli ve hukuka uygun olarak elde edilmesinden, kullanılmasından, muhasebeleştirilmesinden, raporlanmasından ve kötüye kullanılmaması için gerekli önlemlerin alınmasından sorumludur ve yetkili kılınmış mercilere hesap vermek zorundadır”,*

5018 sayılı Kanun çerçevesinde, Çevre ve Şehircilik Bakanlığının muhasebe hizmetlerini yürüten merkez saymanlık müdürlüğünce gerçekleştirilen tahsilât ve ödeme işlemleri Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankasınca verilecek talimatlar çerçevesinde bu Banka aracılığıyla gerçekleştirilebilecektir. Uygulamada da Merkez Saymanlık Müdürlüğünce yapılacak tahsilât ve ödeme işlemleri için Merkez Bankasında hesap açılmış (Merkez saymanlık müdürlükleri işlemlerini Merkez Bankası ile il müdürlükleri işlemlerini Ziraat Bankası aracılığıyla gerçekleştirebilmektedir) ve bu hesap üzerinden işlemler yapılmaktadır.

Çevre Yönetimi Genel Müdürlüğü tarafından Ziraat Bankasında banka hesabı açılması, (genel bütçeli kuruluşların merkez muhasebe işlemlerinin Merkez Bankası aracılığı ile yürütmesi göz önüne alındığında) Ara hesap açılarak vadesiz olarak paranın hesapta bekletilmesi 5018 sayılı Kanun ve ikincil mevzuat hükümlerine uygun değildir.

08.12.2016 tarihli ve 29912 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan Kamu Haznedarlığı Genel Tebliği’nin “Uygulama ve kullanılacak araçlar” başlıklı 5’inci maddesinde;

*“ (1) Hazine Müsteşarlığı dışında kalan genel bütçe kapsamındaki kamu idareleri;*

*a) Kendi bütçeleri veya tasarrufları altında bulunan her türlü mali kaynaklarını TCMB veya muhabiri olan bankada açılacak TL cinsi vadesiz hesaplarda tutmakla yükümlüdür...*

*c) Genel bütçe kapsamındaki kamu idarelerince afet nedeniyle toplanan nakdi bağış ve yardımlar ile özel kanunların verdiği yetki çerçevesinde belli bir kamusal amaca özgülenmek suretiyle fon, hesap, özel hesap, havuz ve benzeri adlarla açılan ve/veya yönetilen her türlü banka hesaplarında tutulan kaynaklar bu maddenin ikinci fıkrasında sayılan esaslar çerçevesinde değerlendirilir.*

*(2) Genel bütçe kapsamındaki kamu idareleri dışındaki kurumlar kendi bütçeleri veya tasarrufları altında bulunan her türlü mali kaynaklarını kamu sermayeli bankalarda açtıracakları hesaplarda aşağıdaki araçları kullanarak değerlendirmekle yükümlüdür:*

a) TL cinsi vadesiz ve/veya vadeli mevduat ile özel cari hesap ve/veya katılma hesabı,

b) Gerekli görülmesi halinde ve ihtiyaçları ölçüsünde döviz cinsi ödemeleri için vadeli ve/veya vadesiz mevduat ile özel cari hesap ve/veya katılma hesabı, ...”,

“Kaynakların değerlendirilmesi ve nemalandırma” başlıklı 6’ncı maddesinde;

“(1) Kurumların mevduat ve katılma hesabı olarak değerlendirmeyi öngördükleri mali kaynakları için uygulanacak vadeli mevduat faiz oranı ve katılma hesabı beklenen/tahmini getiri oranı, Ek 1’de yer alan ve ilgili vadelere karşılık gelen oranlardan daha yüksek olamaz.” denilmektedir.

Çevre gideri yapılırken, mevzuatın öngördüğü bütün mali işlemlerin tamamlanması ve gerekli belgelerin tamam olması ile süreç merkez saymanlık müdürlüğünde tamamlanmış olması gerekirken, bunun yerine işlemler tekemmül etmeden ilgili komisyon kararlarıyla Merkez Saymanlık Müdürlüğüne ödeme emri belgesi imzalanarak ödemeler öncelikle Genel Müdürlük adına Ziraat Bankasında açılan vadesiz hesaba aktarılmaktadır. Diğer bir ifadeyle çevre gideri ödemeleri hak sahibi idare ve kuruluşların yerine Genel Müdürlüğe yapılmaktadır. Söz konusu tutarlar hak sahibi idare ve kuruluşlara ödenmeden önce Hazine veznesinden vaktinden önce çıkarılarak, Hazineye bu süre kadar kaynak maliyeti yükü getirilmektedir.

Kamu Haznedarlığı Genel Tebliği’nde; Genel bütçe kapsamındaki kamu idarelerince belli bir kamusal amaca özgülenmek suretiyle fon, hesap, özel hesap, havuz ve benzeri adlarla açılan ve/veya yönetilen her türlü banka hesaplarında tutulan kaynakların değerlendirileceği hüküm altına alınmıştır.

5018 sayılı Kanun hükümleri doğrultusunda; her türlü kamu kaynağının elde edilmesi ve kullanılmasında görevli ve yetkili olanlar, kaynakların etkili, ekonomik, verimli ve hukuka uygun olarak elde edilmesinden, kullanılmasından, muhasebeleştirilmesinden, raporlanmasından ve kötüye kullanılmaması için gerekli önlemlerin alınmasından sorumludur ve yetkili kılınmış mercilere hesap vermek zorundadır.

Kamu Haznedarlığı Genel Tebliğinde; Tebliğ kapsamında yer alan kurum yetkilileri ve muhasebe yetkililerinin, Tebliğ hükümlerini yerine getirmekle yükümlü oldukları belirtilmektedir.

Genel Müdürlüğün vadesiz hesabındaki tutarların hak sahibi idare ve kuruluşlara aktarılana değin, söz konusu kamu kaynağının vadesiz kullanımının idareye getirdiği menfi menfaatin engellenmesi amacıyla Kamu Haznedarlığı Tebliği hükümleri çerçevesinde vadeli

mevduat faiz oranı ve katılma hesabı beklenen/tahmini getiri oranları ile ya da diğer araçlarla değerlendirmesi gerektiği açıktır.

Bulgu konusu husus 2017 yılı Bakanlık Sayıştay Denetim Raporu'nda yer almış ve Bakanlık tarafından; "2872 sayılı Çevre Kanunu, ilgili Yönetmelik ve 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'na göre, çevre kirliliğinin giderilmesi amacıyla çevre giderleri hakkında belirtilen hususlar dikkate alınarak gerekli tedbirlerin alınacağı" bildirilmesine rağmen, rapor yazım tarihi itibarıyla bu konuda herhangi bir ilerleme kaydedilmemiştir.

**Kamu idaresi cevabında;** "Çevre katkı payı gelirlerinin kullanımı ile ilgili ödemelerde, kurumlardan talep edilen bilgi ve belgelerin tamamlaması gerektiği ve hataya neden olunmaması için çevre gideri mahiyetindeki tutarların hak sahiplerine/idarelere doğrudan ödenememekte olup, kurumların resmi talebiyle ödemeler ilgili yükleniciye yapılmaktadır.

Çevre katkı payı gelirlerinden ilgili kurumlara yapılan miktarlar uzun süreli ödemeler olduğundan, (örneğin; çevre temizlik araçları, atıksu arıtma tesisi, kanalizasyon veya katı atık tesisi) ve yapılacak harcamaların süresi uzun olduğundan (1-2 yıl gibi ) ödenekler hemen aktarılamamaktadır. Bu durumda çevre katkı payı ödeneği aktarımı gerçekleştirilemediğinden, yılı içerisinde de harcama gerçekleştirilmemiştir.

Bu nedenle; yıl içerisinde harcama gerçekleştirilemediği için tekrar çevre katkı payı geliri Hazine ve Maliye Bakanlığından, Bakanlığımıza intikal etmeyecek ve ilgili kurumlara da gerekli Kanun kapsamında öngörülen yardımlar yapılamayacaktır. Bu durum, çevre yatırımlarının aksamasına dolayısıyla da çevrenin korunmasına ilişkin çalışmalarımızın aksamasına neden olabilecektir.

Gerçek kişilerde mevzuat faizi alınmasıyla ilgili olarak sorumluluk bulunmamaktadır.

2018 yılı içerisinde ortalama 1500 talepten yaklaşık 550 tanesi değerlendirilmiştir. Yapılan yardımlarla ilgili yapılan harcamalar kontrol edilmektedir.

Yıl sonu bütçenin kapatılması ile ilgili 03.04.2007 tarih ve 26482 Sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Çevre Gelirlerinin Takip Ve Tahsili İle Tahsilat Karşılığı Öngörülen Ödeneğin Kullanımı Hakkında Yönetmelik'te düzenleme yapılması düşünülmektedir.

Sürecin iyileştirilmesine ilişkin olarak İller Bankası Anonim Şirketi ile işbirliği yapılması planlanmaktadır." denilmiştir.

**Sonuç olarak** Kamu İdaresi cevabında, çevre katkı payı gelirlerinin kullanımı ile ilgili

ödemelerde, kurumlardan talep edilen bilgi ve belgelerin tamamlanması ve hataya neden olunmaması için ilgili tutarların hak sahiplerine/idarelere doğrudan ödenemediği, çevre katkı payı gelirlerinden ilgili kurumlara yapılan miktarlar uzun süreli ödemeler olduğundan ödeneklerin hemen aktarılamadığı durumda çevre katkı payı ödeneğinin kullanımının yapılamayacağı ve ilgili kurumlara da öngörülen yardımların yapılamayacağı ve çevre yatırımlarının aksamasına yol açacağı,

Yıl sonu bütçenin kapatılması ile ilgili Çevre Gelirlerinin Takip ve Tahsili ile Tahsilat Karşılığı Öngörülen Ödeneğin Kullanımı Hakkında Yönetmelik'te düzenleme yapılmasının düşünüldüğü,

Sürecin iyileştirilmesine ilişkin olarak İller Bankası Anonim Şirketi ile işbirliği yapılmasının planlandığı belirtilmektedir.

Bakanlık cevabında;

Eleştiri konusu husulardan biri olan; ödemelerin idarelerin banka hesapları yerine, idarelerce gerekli işlemler yerine getirilmeden ve dosyalar tekemmül etmeden, öncelikli olarak ara bir hesap olarak kullanılan Çevre Yönetimi Genel Müdürlüğü adına Ziraat Bankasında açılan vadesiz mevduat hesabına yapılması hakkında, sadece kurumlardan talep edilen bilgi ve belgelerin tamamlanması ve hataya neden olunmaması nedeninin ileri sürüldüğü,

Bunu yanı sıra, çevre gideri yapılmasında 5018 sayılı Kanun ve ikincil mevzuat hükümlerine uyulmaması,

Ödemeye esas iş ve hizmetlerin Yönetmeliğin 15'inci maddesinde belirtilen kontrol ve denetim faaliyetlerini tamamlayana kadar bu işler için ayrılan ilgili tutarların Genel Müdürlük adına açılan banka hesabında bekletilerek Tebliğ hükümleri çerçevesinde herhangi bir faiz veya nemalandırıcı işleme tabi tutulmaması,

Çevre giderinin yapılması sürecinde. üst yönetici, harcama yetkilisi, gerçekleştirme görevlisi ve muhasebe yetkililerinin 5018 sayılı Kanun çerçevesinde kamu kaynaklarının etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde elde kullanılmaması ile hesap verebilirlik ve malî saydamlığın sağlanmaması,

Harcamaların yapılmasında; harcama yetkilisi (Genel Müdürlük) tasarrufu ile genel bütçe muhasebesi dışında iş ve işlemlerin yapılması ve bu amaçla Merkez Saymanlık Müdürlüğü tasarrufu dışında banka hesabının açılması,

Muhasebe yetkilisi (Merkez Saymanlık Müdürlüğü) tarafından ödeme aşamasında ödeme emri belgesi ve eki belgeler üzerinde, ödemeye ilişkin ilgili mevzuatında sayılan belgelerin tamam olması ve hak sahibinin kimliğine ilişkin kontrollerin yapılmaması,

Genel Müdürlük adına Ziraat Bankasında açılan vadesiz mevduat hesabının yönetimi ve

takibinde; 5018 sayılı Kanun ve ikincil mevzuat hükümleri ile Kamu Haznedarlığı Genel Tebliği'ne uyulmaması hakkında herhangi bir değerlendirmede bulunulmamıştır.

Çevre katkı payı gelirlerinin kullanımı ile ilgili ödemelerde, kurumlardan talep edilen bilgi ve belgelerin tamamlanması ve hataya neden olunmaması 5018 sayılı Kanun'un amir hükümlerinden biridir. Bu gerekçeyle, ödemenin Merkez Saymanlık Müdürlüğüne hak sahiplerine doğrudan yapılması yerine Genel Müdürlük adına açılan hesaba yapılması ve bu hesapta gider işlemleri tekemmül etmeden vadesiz hesapta bekletilmesi Kanun hükümlerinin hatalı uygulaması olarak değerlendirilmektedir.

Çevre katkı payı gelirlerinden ilgili kurumlara yapılan ödemelerin uzun süreli ödemeler olması nedeniyle yıl içerisinde harcamanın gerçekleşmemesi durumunda, çevre katkı payı geliri ödeneğinin kullanılmaması ve ilgili kurumlara da Kanun kapsamında öngörülen yardımların yapılamaması yönündeki değerlendirmelerinin 5018 sayılı Kanun ve harcama mevzuatımızın hükümlerin karşısında geçerliliği bulunmamaktadır.

Takvim yılı esasına göre belirlenen yıllık gelir ve gider bütçeleri yapılmakta ve yıl içerisinde öngörülen çevre geliri gerçekleşmesine bağlı olarak çevre giderleri yapılabilmektedir. Bakanlık cevabında aslında, gider yapılması ile ilgili mevzuatımızdaki süreçleri tamamlamayan harcamalar hakkında, karşılığı tutarın Genel Müdürlük hesabında bekletilmesi istenmekte, ancak böyle bir uygulamaya ihtiyaç bulunmamaktadır. Çünkü, gider tahakkuk belgelerine bağlanan ve ödenebilir durumdaki çevre gideri mahiyetindeki giderler, gerçekleştiği yıl içerisinde ödenebilmektedir. Çevre geliri karşılığı ödenek muhakkak o yıl çevre gideri olarak ödenmek zorunda değildir. Önemli olan harcama mevzuatımıza uygun olan, ödenebilir durumdaki çevre giderinin o yılın çevre geliri karşılığı ödenekle ödenebilir olmasıdır.

Dolayısıyla, Kanuna uygun bütçe ve harcama aşamaları için Genel Müdürlük adına hesap açılması ve bu hesaptaki tutarların değerlendirmeksizin bekletilmesine ihtiyaç bulunmamaktadır.

Bakanlık çevre gideri dışındaki diğer bütçe giderlerinin yapılmasında, 5018 sayılı Kanun ve ikincil mevzuatı normal ve olağan şekilde uygulanırken, çevre giderlerinin yapılmasında 5018 sayılı Kanun'un hatalı uygulanması sonucunda Hazine kaynaklarının verimsiz kullanılmasına neden olmaktadır.

Dolayısıyla, çevre gideri yapılması uygulamalarında, ilgili Kanun ve Yönetmeliklerle birlikte, 5018 sayılı Kanun ve ikincil mevzuatındaki hükümlere uyulması, muhasebe yetkilisince yapılan ödemelerin Genel Müdürlük hesabına değil gerçekleştirme görevlisi tarafından taahhüte bağlanarak harcama yetkilileri tarafından ödenmesine izin verilen ve doğrudan, gerekli şartları yerine getiren ve istenilen belgeleri sunan idarelere yapılması

gerekmektedir.

Mevzuata aykırı uygulama neticesi ortaya çıkan ve Genel Müdürlüğün vadesiz hesabında bekletilen tutarların hak sahibi idare ve kuruluşlara aktarılana değin, söz konusu kamu kaynağının vadesiz kullanımının Hazineye/idareye getirdiği menfi menfaatin engellenmesi amacıyla Kamu Haznedarlığı Tebliği hükümleri çerçevesinde vadeli mevduat faiz oranı ve katılma hesabı beklenen/tahmini getiri oranları ile ya da diğer araçlarla değerlendirmesi gerekmektedir.

Eleştiri konusu hususların ortadan kaldırılması amacıyla uygulamalar, 5018 sayılı Kanun ve alt mevzuatı ile Çevre Gelirlerinin Takip ve Tahsili ile Tahsilat Karşılığı Öngörülen Ödeneğin Kullanımı Hakkında Yönetmelik hükümlerine uygun hale getirilmelidir.

### **BULGU 8: Genel Bütçeli İdarelere Tahsisli Kamu Konutlarının Sayısına İlişkin Kayıtların Gerçeği Yansıtması**

Hazine taşınmazı olup genel bütçe kapsamındaki idarelerin kullanımına tahsis edilmiş konutlarla ilgili olarak tutulan kayıtların eksik olduğu görülmüştür.

Genel bütçeli idareler tarafından lojman ve kamu konutu olarak kullanılan taşınmazların tespitine yönelik olarak 2018 yılı sonu itibarıyla Milli Emlak Otomasyon Programı (MEOP) otomasyon projesi içinde yeni bir program yazılmış ve bu programa 2018 yıl sonu itibarıyla 54.561 adet taşınmaz kaydı yapılmıştır.

1 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi'nin 101'inci maddesinin (d) fıkrası ile; Devlete ait konutları yönetmek ve kamu kurum ve kuruluşlarına ait konutların yönetimi konusundaki politikaları belirlemek, her yıl yurt içi ve yurtdışındaki kamu konutlarının kira ve yakıt bedelleri ile işletme, bakım ve onarım esaslarını tespit etme görevi Çevre ve Şehircilik Bakanlığına verilmiştir.

Kamu Konutları Yönetmeliği'nin "Konutların yönetimine dair esaslar" başlıklı 35'inci maddesinde de, Devlete ait kamu konutlarının Çevre ve Şehircilik Bakanlığı Milli Emlak Genel Müdürlüğünce yönetileceği ifade edilmiştir.

Bu yetkiye dayanılarak, 294 sayılı Milli Emlak Genel Tebliği çıkarılmış, 2946 sayılı Kamu Konutları Kanunu kapsamındaki kamu kurum ve kuruluşlarının yurt içinde ve yurt dışında bulunan kamu konutlarıyla ilgili tesis edilecek işlem, usul ve esaslar belirlenmiştir.

Mevzuat hükümleri gereğince, Hazine taşınmazları mahiyetinde olan ve genel bütçe

kapsamındaki idarelerin kullanımlarına tahsis edilmiş konutlarla ilgili olarak Devlet tüzeli kişiliğini temsilen Çevre ve Şehircilik Bakanlığınca işlem tesis edilmektedir. Tespit, tahsis, kira, bakım onarım gibi idari işlemlere konu olan kamu konutlarının yönetilmesi için öncelikle bunların sayısına ve niteliğine ilişkin kayıtların milli emlak birimlerince tutulması ve devlete ait konutlarla ilgili tahsis işleminin de bu kayıtlar esas alınarak yürütülmesi gerekmektedir.

Şöyle ki, MEOP sisteminden genel bütçeli idarelere tahsis edilip lojman ve kamu konutu olarak kullanılan taşınmazlara ilişkin rapordaki sayı ile Bütçe ve Mali Kontrol (BÜMKO) Genel Müdürlüğü tarafından hazırlanan 2019 yılı Bütçe Kanunu Gereğesinde yer alan kamu konutu sayısı birbiri ile eşleşmemektedir. Genel bütçeli idareler tarafından lojman ve kamu konutu olarak kullanılan taşınmazların sayısı, MEOP'tan alınan Tahsis Türlerine Göre Kamu Konutları Raporu'nda genel bütçeye tahsisli 54.561 adet ve diğer idarelere tahsisli 85.129 adet olmak üzere toplam 139.690 adet, 2019 Bütçe Kanunu Gereğesinde ise 209.462 adet olarak görünmektedir. Söz konusu tutarsızlıkların kaynağı, genel bütçeli idareler ile Bakanlık arasında kamu konutlarıyla ilgili bilgi paylaşımının zamanında ve doğru şekilde yapılmamasıdır.

Anılan mevzuat hükümleri uyarınca, genel bütçeli idarelerin kullanımına bırakılan taşınmazlarla ilgili tahsis kayıtlarının milli emlak birimlerince mevcut kullanım şekilleri itibari ile tam ve eksiksiz olarak yapılması gerekmektedir.

***Kamu idaresi cevabında;*** “81 İl Valiliği'ne (Çevre ve Şehircilik İl Müdürlüğü) yazılan 29.05.2019 tarihli ve 127941 sayılı yazımızla; MEOP'tan alınan Tahsis Türlerine Göre Kamu Konutları Raporu'nda genel bütçeye tahsisli 54.561 adet ve diğer idarelere tahsisli 85.129 adet olmak üzere toplam 139.690 adet, 2019 Bütçe Kanunu Gereğesinde ise 209.462 adet olarak görüldüğü, söz konusu tutarsızlıkların, genel bütçeli idareler ile Bakanlık arasında kamu konutlarıyla ilgili bilgi paylaşımının zamanında ve doğru şekilde yapılmamasından kaynaklandığı belirtilen taşınmazların, ilgili idarelerce irtibata geçilerek (gerekmesi halinde personel görevlendirilmesinin temini suretiyle) genel bütçeli idarelerin kullanımına bırakılan taşınmazlarla ilgili tahsis kayıtlarının mevcut kullanım şekilleri itibari ile tam ve eksiksiz olarak yapılması istenilmiştir.” denilmektedir.

***Sonuç olarak*** Kamu İdaresi cevabında, 81 İl Valiliği'ne (Çevre ve Şehircilik İl Müdürlüğü) yazılan yazı ile MEOP'tan alınan Tahsis Türlerine Göre Kamu Konutları Raporu'nda genel bütçeye tahsisli 54.561 adet ve diğer idarelere tahsisli 85.129 adet olmak üzere toplam 139.690 adet, 2019 Bütçe Kanunu Gereğesinde ise 209.462 adet taşınmazın ilgili idarelerce irtibata geçilerek (gerekmesi halinde personel görevlendirilmesinin temini suretiyle)

tahsis kayıtlarının mevcut kullanım şekline göre eksiksiz olarak yapılacağı belirtilmiş olmasına rağmen, kayıtlar 2018 yılı içinde tamamlanmadığından dönem sonu itibariyle, Genel Bütçeli İdareler ile diğer idarelere tahsisli toplam kamu konutu sayısı eksik görünmektedir.

Bu itibarla, Hazine taşınmazı olup genel bütçe kapsamındaki idarelerin kullanımına tahsis edilmiş konutlarla ilgili olarak tutulan kayıtların yukarıda bahsedilen mevzuat hükümleri çerçevesinde tamamlanması gerekmektedir.

Bu konu Kamu İdaresine ilişkin 2017 yılı Sayıştay Denetim Raporunda da yer almıştır.

### **BULGU 9: Mahalli İdarelere Gönderilen Transfer Ödeneklerinin Takibinin Yapılmaması**

Bakanlık bütçesinde yer alan ve yerel yönetimlere gönderilen yatırım ödeneklerinin harcanmadığı, yılı geçmesine rağmen ilgili Kurum uhdesinde aynen kaldığı, Bakanlık nezdinde gönderilen ödeneklerin ilgili projelere harcanıp harcanmadığı konusunda net bir bilgi bulunmadığı, onaylanan projeleri zamanında bitirmeyen idarelere yaptırım uygulanmadığı görülmüştür.

Çevre Yönetimi Genel Müdürlüğü tarafından Çevre Gelirlerinin Takip ve Tahsili İle Tahsilat Karşılığı Öngörülen Ödenegin Kullanımı Hakkında Yönetmelik hükümleri çerçevesinde, “*çevre kirliliğinin önlenmesi, çevrenin iyileştirilmesi ve çevre ile ilgili yatırımların desteklenmesi*” amacıyla mahalli idarelerin çevre düzenleme ve alt yapı projelerine ödenek transferi yapılmaktadır. Yapılan bu transferlerin yılı içerisinde ilgili mahalli idarenin projesinde harcanması gerekmektedir.

Aşağıdaki tabloda, 2018 yılında Bakanlık tarafından mahalli idarelere gönderilen 272.732.313,99 TL ödenekten halen harcanmayan 150.500.082,06 TL ödenek kaldığı görülmektedir.

**Tablo 5: Mahalli İdarelere Gönderilen Ödenekler**

<b>Proje Miktarı</b>	<b>Kullanılan Ödenek</b>	<b>Kalan Ödenek</b>
272.732.313,99 TL	122.232.231,93 TL	150.500.082,06 TL

Çevre Gelirlerinin Takip ve Tahsili İle Tahsilat Karşılığı Öngörülen Ödenegin Kullanımı Hakkında Yönetmelik’in 14’üncü maddesinin 1’inci fıkrasında;



*“Yardım veya kredilere ilişkin tutarlar; gerekli şartları yerine getiren ve istenilen belgeleri (ihale komisyon kararı veya sözleşme, ihale onay belgesi, fatura, hakediş raporu, serbest bırakma tablosu, araçlar için ruhsat belgesi) sunan genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin, bunlar tarafından oluşturulan birliklerin, gerçek veya tüzel kişilerin hesaplarına aktarılır.”*

2’inci fıkrasında;

*“Bakanlıkça yapılacak yardım veya kredilerin genel yönetim kapsamındaki kamu idareleri, bunlar tarafından oluşturulan birlikler ile gerçek veya tüzel kişilerin hesaplarına aktarılabilmesi için; 15 inci maddede belirtilen kontrol ve denetim faaliyetinin tamamlanması ve bu faaliyet sonucunda tutulan tespit tutanağında “Bakanlıkça yapılacak ödemeye esas iş ve hizmetler ile alınan mallara yönelik hak ediş ve faturalarda yer alan tutarların yapılan işle uyumlu olduğu yerinde tespit edilmiştir” ifadesinin yer alması gerekir.”*

3’üncü fıkrasında;

*“Proje uygulaması esnasında taahhütnamede belirtilen ve Bakanlıkça belirlenen diğer şartlara uygun hareket etmeyenlerin almış oldukları yardım veya krediler, alınış tarihinden itibaren tahakkuk eden kanunî faizleri ile birlikte genel hükümlere göre geri alınır ve bunlar bir daha bu haklardan yararlandırılmaz.”*

Yapılan yardımların kontrol ve denetimini düzenleyen 15’inci maddesinde ise;

*“Bu Yönetmelik çerçevesinde yardım yapılan ve kredi verilenlere ilişkin bilgiler ilgili birimlere ve Çevre ve Şehircilik İl Müdürlüklerine gönderilir. 7 nci madde kapsamında verilen yardım ve krediler ile ilgili ödemelerin taahhütnameye uygun kullanılıp kullanılmadığı, Genel Müdürlüğün veya ilgili birimin koordinasyonunda, ilgili Çevre ve Şehircilik İl Müdürlüğü personelinden oluşturulan en az üç kişilik komisyon tarafından Bakanlıkça belirlenen süre içinde mahallinde incelenir ve inceleme sonucu bir tutanağa bağlanarak Genel Müdürlük Makamına sunulur.”*

hükümleri yer almaktadır.

Yukarıdaki hükümler göz önüne alındığında, Bakanlık yapılan yardımlar konusunda oldukça geniş bir yetkiye sahiptir. Projenin uygulanması esnasında taahhütnamede belirtilen ve Bakanlıkça belirlenen diğer şartlara uygun hareket etmeyenler için yardımı kesme, faizi ile birlikte geri alma ve bir daha bu nitelikte yardımdan mahrum bırakma gibi yaptırım uygulama

gücünü elinde bulundurmaktadır.

Yapılan incelemede proje miktarı için ayrılan 272.732.313,99 TL ödeneğin yılı içinde ancak 122.232.231,93 TL'si kullanılmış 150.500.082,06 TL bir sonraki yıla devredilmiştir. Mezkur Yönetmelik çerçevesinde kredi verilen ya da yardım yapılan yerel yönetimlerin yürüttüğü projelere ilişkin olarak Çevre ve Şehircilik İl Müdürlüklerine gönderilen ve merkezde Çevre Yönetimi Genel Müdürlüğü tarafından konsolide edilen ödenek durumu uygulama sonuçları ve serbest bırakma limitleri incelendiğinde, proje desteği için başvuru yapan ancak başvurusu değerlendirmeye alınmayan ya da mevcut ödenek miktarı göz önünde bulundurularak bir sonraki döneme ertelenen diğer mahalli idarelerin bu haklardan yararlanmalarını teminen, projesini taahhütnamede belirtildiği şekilde zamanında tamamlayamayan idareler için ayrılan ödeneğin takip edilmesi, gerekli olduğu durumlarda kesilmesi, bloke edilmesi gerekmektedir.

Bu uygulamanın kaynakların etkili, ekonomik, verimli ve hukuka uygun olarak kullanılması açısından daha yerinde olacağı değerlendirilmektedir.

***Kamu idaresi cevabında;*** “Kamu kurum ve kuruluşlarına yapılan yardımların bir yıl içerisinde kullanılması gerekmektedir. Süreç takip edilmekte, 1 yıl içinde harcama gerçekleştirilmeyen kurumlar adına aktarılan yardım miktarı geri çekilerek Kamu ve Yerel Yönetimler Hesabına aktarılır. Bu hususta Çevre Gelirlerinin Takip Ve Tahsili İle Tahsilat Karşılığı Öngörülen Ödeneğin Kullanımı Hakkında Yönetmelik'te gerekli düzenlemelerin yapılması düşünülmektedir.

*Proje miktarı için ayrılan 272.732.313,99 TL ödeneğin yıl içinde 122.232.231,93 TL'sinin kullanıldığı ve 150.500.082,06 TL'nin bir sonraki yıla devredildiği belirtilmiş; ancak kurum/kuruluşlar tarafından yapılan harcamalar devam etmekte ve bu sebeple bankada harcamalardan kalan miktar sürekli değişmektedir. Şu an itibari ile 70.000.000 TL meblağ bulunmaktadır. Ödemelerin serbest bırakılması ile ilgili kayıtlarımız tutulmakta, banka tarafından tutulan kayıtlar da Bakanlığa gönderilmektedir.*

*Yapılan harcamalarla ilgili bilgiler güncel olarak Bakanlığımız “Yatırım Takip Sistemi”ne girilmekte, yıl sonunda mevcut hesapların kapatılması ile olarak bilgi girişi yapılacaktır.*

*Bu itibarla bulguda belirtilen hususlar dikkate alınarak Bakanlığımızca Çevre Gelirlerinin Takip Ve Tahsili İle Tahsilat Karşılığı Öngörülen Ödeneğin Kullanımı Hakkında Yönetmelik'te düzenleme yapılması düşünülmektedir.”* denilmiştir.

**Sonuç olarak** Kamu İdaresi cevabında, çevre ile ilgili yatırımlara ilişkin transfer ödeneklerinin takibinin yapılmaması hususu ile ilgili olarak sürecin takip edildiği, bir yıl içinde harcama gerçekleştirilmeyen kurumlara aktarılan yardım miktarının geri alınarak Kamu ve Yerel Yönetimler Hesabına aktarıldığı, bu hususa ilişkin olarak Çevre Gelirlerinin Takip Ve Tahsili İle Tahsilat Karşılığı Öngörülen Ödeneğin Kullanımı Hakkında Yönetmelik'te gerekli düzenlemelerin yapılacağı, şartları yerine getirmeyen idareler hakkında müeyyide uygulanmasını sağlayacak düzenlemeler yapılacağı bildirilmiş ise de mevzuat hükümlerine aykırı uygulamalar bulunduğu yönündeki değerlendirmemiz devam etmektedir.

### **BULGU 10: Çevre Kanununa Göre Verilecek İdari Para Cezalarında Yetki Devri Yapılan İdareler Tarafından Uygulanan Para Cezalarının Süresinde Bildirilmemesi ve Takibinin Yapılmaması**

2872 sayılı Çevre Kanunu'nda belirtilen ihlaller için uygulanacak idarî para cezalarına ilişkin Bakanlıkça Kanun'un 12'nci maddesine göre yetki devri yapılan kurum veya kuruluşlar tarafından alınan yetki kapsamında hiç ceza kesilmediği, uygulanan idarî para cezalarının süresinde Bakanlığa bildirilmediği ve/veya takibinin yapılmadığı tespit edilmiştir.

Çevre Kanunu'na göre Verilecek İdarî Para Cezalarında İhlalin Tespiti ve Ceza Verilmesi İle Tahsili Hakkında Yönetmeliğin "Bakanlıkta idarî para cezası verme yetkisi" başlıklı 5'inci maddesinde; "*Kanunda belirtilen ihlaller için idarî para cezası; Bakanlık merkez teşkilatında Çevre Yönetimi Genel Müdürü, Çevresel Etki Değerlendirmesi ve Planlama Genel Müdürü ile Doğa Koruma ve Millî Parklar Genel Müdürü, taşra teşkilatında ise Çevre ve Orman İl Müdürü tarafından verilir.*",

Bakanlık dışında idarî para cezası verme yetkisini düzenleyen 6'ncı maddesinde; "*Kanunun 12 nci maddesinin birinci fıkrası uyarınca yetki devri yapıldığında; ihlaller için İdarî Yaptırım Kararı düzenlemek suretiyle idarî para cezası verme yetkisi yetki devri yapılan kurum veya kuruluşlar tarafından kullanılır.*" düzenlemeleri yer almaktadır.

Ayrıca, Çevre Kanunu'nun 12'nci maddesi ile denetim, bilgi verme ve bildirim yükümlülüğü düzenlemiş olup bu maddeye istinaden bu Kanun hükümlerine uyulup uyulmadığını denetleme yetkisi Bakanlığa aittir. Gerektiğinde bu yetki, Bakanlıkça; il özel idarelerine, çevre denetim birimlerini kuran belediye başkanlıklarına, Denizcilik Müsteşarlığına, Sahil Güvenlik Komutanlığına, 13/10/1983 tarihli ve 2918 sayılı Karayolları Trafik Kanunu'na göre belirlenen denetleme görevlilerine, (...) devredilir. Denetimler,

Bakanlığın belirlediği denetim usûl ve esasları çerçevesinde yapılır.

Aşağıdaki tabloda yetki devri yapılan kurum ve kuruluşların 2018 yılı içinde Çevre Kanunu kapsamında kesip Bakanlığa bildirdikleri ceza miktarları görülmektedir.

**Tablo 6: Yetki Devri Yapılan Kurum ve Kuruluşlarca Çevre Kanunu Kapsamında Kesilerek Bakanlığa Bildirilen Ceza Miktarları**

İller	Denetlenen Kömür Miktarı (kg)	Yapılan Denetim Sayısı (Adet)	İdari Yaptırım Uygulanan Kömür Miktarı (kg)	Kesilen Ceza Miktarı (TL)
Adana	0,00	0	0,00	0,00
Adıyaman	1.700.000,00	28	0,00	0,00
Afyonkarahisar	2.838.000,00	34	0,00	0,00
Ağrı	0,00	0	0,00	0,00
Amasya	68.071.310,00	3	0,00	0,00
Ankara	34,00	201	0,00	0,00
Antalya	11.064.740,00	683	474.210,00	0,00
Artvin	0,00	0	0,00	0,00
Aydın	0,00	0	0,00	0,00
Balıkesir	485.438.590,38	185	14.000,00	0,00
Bilecik	0,00	0	0,00	0,00
Bingöl	0,00	0	0,00	0,00
Bitlis	2.573.000,00	9	0,00	0,00
Bolu	10.244.700,00	29	0,00	0,00
Burdur	115.740,00	5	0,00	0,00
Bursa	17.503,00	267	10.500,00	29.156,00
Çanakkale	0,00	0	0,00	0,00
Çankırı	0,00	0	0,00	0,00
Çorum	158.135.648,00	108	74.000,00	0,00
Denizli	865,00	97	0,00	0,00
Diyarbakır	0,00	0	0,00	0,00
Edirne	0,00	0	0,00	0,00
Elazığ	200.870,00	1	0,00	0,00
Erzincan	30.800.000,00	43	0,00	0,00
Erzurum	60.121.000,00	9	500.000,00	0,00
Eskişehir	139.000,00	8	59.000,00	0,00
Gaziantep	0,00	0	0,00	0,00
Giresun	10.867.219,00	14	0,00	0,00
Gümüşhane	0,00	11	0,00	0,00
Hakkari	30.300.000,00	5	0,00	0,00
Hatay	2.581.121,24	63	0,00	0,00
Isparta	18.616.980,00	712	1.681.910,00	0,00
Mersin	921.644.949,00	24	0,00	0,00

İstanbul	0,00	0	0,00	0,00
İzmir	0,00	0	0,00	0,00
Kars	346.000,00	9	0,00	0,00
Kastamonu	5.005,00	10	1.000,00	0,00
Kayseri	5.002,00	7	0,00	0,00
Kırklareli	0,00	0	0,00	0,00
Kırşehir	1.700.023,00	0	0,00	0,00
Kocaeli	122,00	0	0,00	0,00
Konya	2.897.000,00	13.879	152.690,00	18.113,00
Kütahya	325.000,00	29	0,00	0,00
Malatya	110.350.000,00	595	0,00	0,00
Manisa	65.000,00	4	0,00	0,00
Kahramanmaraş	0,00	0	0,00	0,00
Mardin	7.000.000,00	4	0,00	0,00
Muğla	158.398.000,00	21	5.500,00	0,00
Muş	635.000,00	5	0,00	0,00
Nevşehir	0,00	0	0,00	0,00
Niğde	0,00	0	0,00	0,00
Ordu	98.861.948,00	185	94.000,00	0,00
Rize	66.807.070,00	30	0,00	0,00
Sakarya	26.710.000,00	238	0,00	0,00
Samsun	1.493.859.036,00	246	0,00	0,00
Siirt	0,00	4	0,00	0,00
Sinop	0,00	0	0,00	0,00
Sivas	171.600,00	41	1.000,00	0,00
Tekirdağ	0,00	0	0,00	0,00
Tokat	280.300,00	4	115.000,00	0,00
Trabzon	1.294.855.512,00	419	0,00	0,00
Tunceli	4.692.000,00	13	0,00	0,00
Şanlıurfa	9.339.172,00	11	0,00	0,00
Uşak	0,00	0	0,00	0,00
Van	5.497.960,00	24	0,00	0,00
Yozgat	0,00	0	0,00	0,00
Zonguldak	0,00	0	0,00	0,00
Aksaray	0,00	0	0,00	0,00
Bayburt	190.800,00	4	0,00	0,00
Karaman	5.435.725,00	9	0,00	0,00
Kırıkkale	0,00	0	0,00	0,00
Batman	2.941.633.822,00	18	0,00	0,00
Şırnak	0,00	0	0,00	0,00
Bartın	300.036.880,00	18	0,00	0,00
Ardahan	64.000,00	2	0,00	0,00
İğdır	1.719.490.057,24	107	0,00	0,00
Yalova	119.750.822,00	0	0,00	0,00
Karabük	0,00	20	0,00	0,00
Kilis	96.000,00	6	0,00	0,00
Osmaniye	18.110.600,00	9	0,00	0,00
Düzce	489.550,00	70	0,00	0,00
<b>Toplam</b>	<b>10.203.570.275,86</b>	<b>18.580,00</b>	<b>3.182.810,00</b>	<b>47.269,00 TL</b>

Denetim yetkisinin devredildiği kurum veya kuruluşlar denetim ekiplerinin kontrol ve tespit işlemleriyle ilgili çalışmaları ve yetki devri çerçevesinde verilen idarî para cezaları hakkında Bakanlığa her üç ayda bir bilgi verirler. Tablonun incelenmesinden anlaşılacağı üzere, bazı idarelerin Kanun kapsamında ya hiç ceza uygulamasına gitmedikleri ya da Bakanlığa bu konuda bilgi vermedikleri görülmektedir.

İdarî para cezasının ödenmemesi hâlinde izlenecek yol Kanun'da ayrıca düzenlenmiş olup, Bakanlık ve Bakanlıkça yetki devri yapılan 5018 sayılı Kamu Malî Yönetimi ve Kontrol Kanununa ekli (I), (II) ve (III) sayılı cetvellerde yer alan kamu idarelerince verilen ve kesinleşen idarî para cezalarının ödeme süresi içinde ödenmemesi veya taksitlendirilmesi hâlinde taksitlerin tam ve süresinde ödenmemesi durumunda, ödenmeyen idarî para cezası tutarları 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun hükümlerine göre vergi dairelerince takip ve tahsil edilir.

Bakanlıkça yetki devri yapılan diğer kamu kurum ve kuruluşları tarafından verilen ve genel bütçeye gelir kaydedilmesi gerekmeyen kesinleşmiş idarî para cezalarının süresinde ödenmemesi veya taksitlendirilmesi hâlinde taksitlerin tam veya süresinde ödenmemesi durumunda ilgili kanunlarında özel hüküm bulunmadığı takdirde genel hükümlere göre tahsil olunur.

Bu durumda Kanun kapsamında hiç ceza işlemi uygulamayan ya da kestiği cezayı Bakanlığa bildirme yükümlülüğünü yerine getirmeyen idarelerin genel bütçe gelirinin takip ve tahsili görevini yerine getirmediği için Bakanlığın bu konuda takip görevini yaparak yetkilendirmeyi gözden geçirmesi gerektiği değerlendirilmektedir.

***Kamu idaresi cevabında;*** “Yetki devri yapılan kurum ve kuruluşlara, yükümlülüklerin yerine getirilmesi ve bildirimlerin zamanında yapılmasına yönelik yazışmalar yapılmakta olup, son olarak ilgide kayıtlı yazımız ile “Çevresel Gürültünün Değerlendirilmesi ve Yönetimi Yönetmeliği” kapsamında 107 Belediye Başkanlığına uyarı yazılmıştır.

*Bu kapsamda yetki devri yapılan kurum ve kuruluşlar da Bakanlığımız denetim programına alınmış olup yapılacak denetimlerde verilen yetkinin mevzuatta belirtilen usul ve esaslara aykırı olarak kullanıldığının tespiti halinde gerekli işlemler yapılacaktır.”* denilmiştir.

***Sonuç olarak*** Kamu İdaresi cevabında, bulgu konusu ile ilgili olarak 107 Belediye Başkanlığına uyarı yazıldığı belirtilmiş ise de, konuya ilişkin olarak herhangi bir ilerleme sağlanamadığından bulgu konusu husus kapsamında uygulamaya konulacak eylemler gelecek denetim dönemlerinde takip edilecek olmakla birlikte, takip ve tahsil işlemlerinin eksik

olduđuna ilişkin değerlendirmemiz devam etmektedir.

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>



## 9. EKLER

## EK 1: KAMU İDARESİ TARAFINDAN SUNULAN MALİ TABLOLAR

TABLO 1.12 BİLANÇO

Kurum Kodu : 27.0		Adı : ÇEVRE VE ŞEHİRCİLİK BAKANLIĞI		Yıl : 2018			
AKTİF HESAPLAR		N Yılı 2018		PASİF HESAPLAR		N Yılı 2018	
<b>1 DÖNEN VARLIKLAR</b>		<b>13.726.293.790,15</b>		<b>3 KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR</b>		<b>1.491.707.002,39</b>	
<b>10 HAZİR DEĞERLER</b>		<b>13.738.063,39</b>		<b>32 FAALİYET BORÇLARI</b>		<b>44.745.316,96</b>	
100 KASA HESABI		242.325,89		320 BÜTÇE EMANETLERİ HESABI		13.605.154,14	
102 BANKA HESABI		9.198.127,02		325 NAKİT TALEP VE TAHSİSLERİ HESABI		31.140.162,82	
103 VERİLEN ÇEKLER VE GÖNDERME EMİRLERİ HESABI (-)		-104.983,48		<b>33 EMANET YABANCI KAYNAKLAR</b>		<b>1.381.312.921,88</b>	
104 PROJE ÖZEL HESABI		2.391.210,58		330 ALINAN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR HESABI		32.477.742,02	
108 DİĞER HAZİR DEĞERLER HESABI		2.011.373,38		333 EMANETLER HESABI		1.348.835.179,86	
<b>11 MENKUL KIYMET VE VARLIKLAR</b>		<b>15.251,91</b>		<b>36 ÖDENECEK DİĞER YÜKÜMLÜLÜKLER</b>		<b>57.852.315,16</b>	
117 MENKUL VARLIKLAR HESABI		15.251,91		361 ÖDENECEK SOSYAL GÜVENLİK KESİNTİLERİ HESABI		2.333.326,99	
<b>12 FAALİYET ALACAKLARI</b>		<b>13.626.711.159,92</b>		362 FONLAR VEYA DİĞER KAMU İD. ADINA YAPILAN TAHSİLAT HESABI		53.281.573,23	
120 GELİRLERDEN ALACAKLAR HESABI		13.529.373.477,39		363 KAMU İDARELERİ PAYLARI HESABI		2.237.414,94	
121 GELİRLERDEN TAKİPLİ ALACAKLAR HESABI		735.206,22		<b>37 BORÇ VE GİDER KARŞILIKLARI</b>		<b>7.588.800,87</b>	
122 GELİRLERDEN TEÇİLLİ VE TEHİRLİ ALACAKLAR HESABI		4.085,75		372 KIDEM TAZMİNATI KARŞILIĞI HESABI		7.588.800,87	
128 VERİLEN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR HESABI		182.330,16		<b>38 GELECEK AYLARA AİT GELİRLER VE GİDER TAHAKKUKLARI</b>		<b>207.637,27</b>	
127 DİĞER FAALİYET ALACAKLARI HESABI		96.416.080,40		380 GELECEK AYLARA AİT GELİRLER HESABI		207.637,27	
<b>13 KURUM ALACAKLARI</b>		<b>3.304.310,00</b>		<b>39 DİĞER KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR</b>		<b>10,25</b>	
132 KURUMCA VERİLEN BORÇLARDAN ALACAKLAR HESABI		1.132.790,00		397 SAYIM FAZLALARI HESABI		10,25	
137 TAKİPTEKİ KURUM ALACAKLARI HESABI		2.171.520,00		<b>4 UZUN VADELİ YABANCI KAYNAKLAR</b>		<b>120.196.697,80</b>	
<b>14 DİĞER ALACAKLAR</b>		<b>14.951.315,94</b>		<b>43 DİĞER BORÇLAR</b>		<b>1.905.604,11</b>	
140 KİŞİLERDEN ALACAKLAR HESABI		14.951.315,94		430 ALINAN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR HESABI		1.905.604,11	
<b>15 STOKLAR</b>		<b>22.042.617,76</b>		<b>47 BORÇ VE GİDER KARŞILIKLARI</b>		<b>118.151.278,65</b>	
150 İLK MADDE VE MALZEME HESABI		22.042.617,76		472 KIDEM TAZMİNATI KARŞILIĞI HESABI		118.151.278,65	
<b>16 ÖN ÖDEMELER</b>		<b>45.527.900,13</b>		<b>48 GELECEK YILLARA AİT GELİRLER VE GİDER TAHAKKUKLARI</b>		<b>139.815,04</b>	
162 BÜTÇE DIŞI AVANS VE KREDİLER HESABI		45.527.900,13		480 GELECEK YILLARA AİT GELİRLER HESABI		139.815,04	
<b>18 GELECEK AYLARA AİT GİDERLER VE GELİR TAHAKKUKLARI</b>		<b>3.181,10</b>					
181 GELİR TAHAKKUKLARI HESABI		3.181,10					

TABLO 1.12 BİLANÇO

Kurum Kodu : 27.0		Adı : ÇEVRE VE ŞEHİRCİLİK BAKANLIĞI		Yıl : 2018			
AKTİF HESAPLAR		N Yılı 2018		PASİF HESAPLAR		N Yılı 2018	
<b>2 DURAN VARLIKLAR</b>		<b>22.918.662.707,39</b>		<b>5 ÖZ KAYNAKLAR</b>		<b>35.033.052.797,35</b>	
<b>22 FAALİYET ALACAKLARI</b>		<b>116.860.783,65</b>		<b>50 NET DEĞER</b>		<b>19.977.192.416,28</b>	
226 VERİLEN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR HESABI		943.022,00		500 NET DEĞER HESABI		19.977.192.416,28	
227 DİĞER FAALİYET ALACAKLARI HESABI		115.917.761,65		<b>51 DEĞER HAREKETLERİ</b>		<b>-4.469.505.851,86</b>	
<b>23 KURUM ALACAKLARI</b>		<b>345.054.775,99</b>		519 DEĞER HAREKETLERİ SONUÇ HESABI		-4.469.505.851,86	
232 KURUMCA VERİLEN BORÇLARDAN ALACAKLAR HESABI		345.054.775,99		<b>57 GEÇMİŞ YILLAR OLUMLU FAALİYET SONUÇLARI</b>		<b>63.198.184,86</b>	
<b>24 MALİ DURAN VARLIKLAR</b>		<b>33.401.507,03</b>		570 GEÇMİŞ YILLAR OLUMLU FAALİYET SONUÇLARI HESABI		63.198.184,86	
242 DÖNER SERMAYELİ KURULUŞLARA YATIRILAN SERMAYELER H		200.000.000,00		<b>58 GEÇMİŞ YILLAR OLUMSUZ FAALİYET SONUÇLARI</b>		<b>-7.224.125.985,00</b>	
247 SERMAYE TAAHHÜTLERİ HESABI (-)		-166.598.492,97		580 GEÇMİŞ YILLAR OLUMSUZ FAALİYET SONUÇLARI HESABI (		-7.224.125.985,00	
<b>25 MADDİ DURAN VARLIKLAR</b>		<b>22.423.399.917,34</b>		<b>59 DÖNEM FAALİYET SONUÇLARI</b>		<b>26.686.294.033,07</b>	
250 ARAZİ VE ARSALAR HESABI		19.304.787.972,88		590 DÖNEM OLUMLU FAALİYET SONUCU HESABI		26.686.294.033,07	
251 YERALTI VE YERÜSTÜ DÜZENLERİ HESABI		71.845.635,69					
252 BİNALAR HESABI		930.250.014,48					
253 TESİS, MAKİNE VE CİHAZLAR HESABI		90.989.745,37					
254 TAŞITLAR HESABI		45.696.456,08					
255 DEMİRBAŞLAR HESABI		184.549.098,14					
257 BİRİKMiŞ AMORTİSMANLAR HESABI (-)		-788.142.022,37					
258 YAPILMAKTA OLAN YATIRIMLAR HESABI		2.410.906.424,18					
259 YATIRIM AVANSLARI HESABI		172.516.592,91					
<b>26 MADDİ OLMAYAN DURAN VARLIKLAR</b>		<b>0,00</b>					
260 HAKLAR HESABI		77.615.894,88					
264 ÖZEL MALİYETLER HESABI		2.214.982,74					
268 BİRİKMiŞ AMORTİSMANLAR HESABI (-)		-79.830.847,62					
<b>29 DİĞER DURAN VARLIKLAR</b>		<b>-54.276,62</b>					
294 ELDEN ÇIKARILACAK STOKLAR VE MADDİ DURAN VARLIKLAR		37.385.583,29					
299 BİRİKMiŞ AMORTİSMANLAR HESABI (-)		-37.439.859,91					
<b>AKTİF TOPLAMI</b>		<b>36.644.956.497,54</b>		<b>PASİF TOPLAMI</b>		<b>36.644.956.497,54</b>	
<b>Bilanço Dipnotları :</b>							
910 ALINAN TEMİNAT MEKTUPLARI HESABI		982.081.688,69					
911 ALINAN TEMİNAT MEKTUPLARI EMANETLERİ HESABI		982.081.688,69					
912 KİŞİLERE AİT MENKUL KIYMETLER HESABI		41.843,17					
913 KİŞİLERE AİT MENKUL KIYMET EMANETLERİ HESABI		41.843,17					
920 GİDER TAAHHÜTLERİ HESABI		1.002.856.856,04					
921 GİDER TAAHHÜTLERİ KARŞILIĞI HESABI		1.002.856.856,04					
946 ÖZEL TAHAKKUKLARDAN ALACAKLAR HESABI		5,21					
947 ÖZEL TAHAKKUKLAR HESABI		5,21					
948 BAŞKA BİRİMLER ADINA İZLENEN ALACAKLAR HESABI		88.089.733,03					

**TABLO 1.12 BİLANÇO**

Kurum Kodu : 27.0	Adı : ÇEVRE VE ŞEHİRCİLİK BAKANLIĞI	Yıl : 2018
949 BAŞKA BİRİMLER ADINA İZLENEN ALACAK EMANETLERİ HESABI	80.099.733,03	
990 KİRAYA VER. İRTİFAK HAK TESİS ED MADDİ DURAN VAR KAY DEĞ HES	1.061.218,64	
998 DİĞER NAZİM HESAPLAR HESABI	143.414.919,65	
999 DİĞER NAZİM HESAPLAR KARŞILIĞI HESABI	144.476.139,29	

TABLO 1.13 FAALİYET SONUÇLARI TABLOSU

Kurum Kodu : 27.0			Adı : ÇEVRE VE ŞEHİRCİLİK BAKANLIĞI			Yılı : 2018		
Ekonomik Kodlar	GİDERİN TÜRÜ		Carî Yıl (N)	Ekonomik Kodlar	GELİRİN TÜRÜ		Carî Yıl (N)	
630		<b>GİDERLER HESABI</b>	20.941.071.493,73	600		<b>GELİRLER HESABI</b>	47.905.800.094,52	
630	01	<b>Personel Giderleri</b>	917.418.366,88	600	01	<b>Vergi Gelirleri</b>	188.299.803,12	
630	01	01 Memurlar	723.108.778,24	600	01	01 Gelir ve Kazanç Üzerinden Alınan Vergiler	108.804.592,42	
630	01	02 Sözleşmeli Personel	20.652.390,18	600	01	03 Dahilde Alınan Mal ve Hizmet Vergileri	59.552.374,04	
630	01	03 İşçiler	189.118.150,54	600	01	05 Damga Vergisi	19.811.381,87	
630	01	04 Geçici Personel	4.526.678,22	600	01	06 Harçlar	331.462,79	
630	01	05 Diğer Personel	12.369,70	600	01	09 Başka Yerde Sınıflandırılmayan Vergiler	2,00	
630	02	<b>Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet Primi Giderleri</b>	156.701.879,24	600	03	<b>Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri</b>	88.099.775,33	
630	02	01 Memurlar	120.227.761,39	600	03	01 Mal ve Hizmet Satış Gelirleri	3.707.991,36	
630	02	02 Sözleşmeli Personel	3.603.215,61	600	03	02 Malların kullanma veya faaliyette bulunma izni ge	17.010,63	
630	02	03 İşçiler	32.165.133,26	600	03	04 Kurumlar Hasılatı	1.241,47	
630	02	04 Geçici Personel	692.200,78	600	03	05 Kurumlar Karları	1.892,67	
630	02	99 Sosyal Güvenlik Primi Ödemeleri Gecikme Cezası ve Zamları	13.568,20	600	03	06 Kira Gelirleri	84.368.339,65	
630	03	<b>Mal ve Hizmet Alım Giderleri</b>	106.612.455,68	600	03	09 Diğer Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	3.299,56	
630	03	01 Üretime Yönelik Mal ve Malzeme Alımları	8.614,00	600	04	<b>Alınan Bağış ve Yardımlar ile Özel Gelirler</b>	17.792.238.106,37	
630	03	02 Tüketime Yönelik Mal ve Malzeme Alımları	20.695.028,69	600	04	01 Yurt Dışından Alınan Bağış ve Yardımlar	6.439.793,98	
630	03	03 Yolluklar	15.276.005,22	600	04	02 Merkezi Yönetim Bütçesine Dahil İdarelerden Alınan	286.671,44	
630	03	04 Görev Giderleri	20.447.320,55	600	04	03 Diğer İdarelerden Alınan Bağış ve Yardımlar	18.509.999,52	
630	03	05 Hizmet Alımları	45.133.491,04	600	04	04 Kurumlardan ve Kişilerden Alınan Yardım ve Bağışla	17.466.190.834,89	
630	03	06 Temsil ve Tanıtma Giderleri	278.992,52	600	04	05 Proje Yardımları	122.091,00	
630	03	07 Menkul Mal, Gayrimaddi Hak Alım, Bakım ve Onarım	4.197.812,04	600	04	06 Özel Gelirler	300.688.525,54	
630	03	08 Gayrimenkul Mal Bakım ve Onarım Giderleri	575.191,62	600	05	<b>Diğer Gelirler</b>	29.829.096.883,62	
630	05	<b>Carî Transferler</b>	413.697.224,32	600	05	01 Faiz Gelirleri	4.159.334,44	
630	05	02 Hazine Yardımları	70.459.909,33	600	05	02 Kişi ve Kurumlardan Alınan Paylar	142.101.444,25	
630	05	03 Kar Amacı Götmeyen Kuruluşlara Yapılan Transferler	312.980.059,48	600	05	03 Para Cezaları	39.188.199,38	
630	05	04 Hane Halkına Yapılan Transferler	8.001.848,39	600	05	09 Diğer Çeşitli Gelirler	20.643.637.905,55	
630	05	06 Yurtdışına Yapılan Transferler	22.255.407,12	600	06	<b>Sermaye Gelirleri</b>	350,42	
630	07	<b>Sermaye Transferleri</b>	1.885.258.936,16	600	06	03 Menkul Kıymet ve Varlık Gelirleri	350,42	
630	07	01 Yurtdışı Sermaye Transferleri	1.885.258.936,16	600	11	<b>Değer ve Miktar Değişimleri Gelirleri</b>	2.928.501,48	
630	11	<b>Değer ve Miktar Değişimleri Giderleri</b>	172.439,09	600	11	01 Döviz Mevcudunun Değerlenmesinde Oluşan Olumlu Kur	155,18	
630	11	01 Döviz Mevcudunun Değerlenmesinde Oluşan Olumsuz Ku	121.320,33	600	11	04 Maddi Duran Varlıkların Değerlenmesinde Oluşan Olumlu Fark	252.000,00	
630	11	04 Kur Değişikliği Dışındaki Değer ve Miktar Değişimi	0,00	600	11	08 Kur Değişikliği Dışındaki Değ.ve Mik.Değişimi Kaynak. Gelir	0,05	
630	11			600	11	99 Diğer Değer ve Miktar Değişimleri Gelirleri	2.676.346,30	

22/05/2019 08:14

Sayfa 1 / 3

TABLO 1.13 FAALİYET SONUÇLARI TABLOSU

Kurum Kodu : 27.0			Adı : ÇEVRE VE ŞEHİRCİLİK BAKANLIĞI			Yılı : 2018					
Ekonomik Kodlar		GİDERİN TÜRÜ		Cari Yıl (N)		Ekonomik Kodlar		GELİRİN TÜRÜ		Cari Yıl (N)	
630	11	99	Diğer Değer ve Miktar Değişimleri Giderleri		51.118,76	600	25		<b>Kamu İd Bedelsiz Olarak Alınan Mali Olmayan VEİEd Gel</b>		<b>5.136.674,20</b>
630	12		<b>Gelirlerin Ret ve İadesinden Kaynaklanan Giderler</b>		<b>5.609.423,09</b>	600	25	01	Gen BütKap Kamu İd Bedelsiz Olarak Alınan Mali Olmayan VEİEd Gel		6.019.440,83
630	12	01	Vergi Gelirlerinin Ret ve İadesinden Kaynaklan		4.682.240,29	600	25	02	Özel BütKap Kamu İd Bedelsiz Olı Alı Mali Olmayan VEİEd Gel		0,00
630	12	03	Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirlerinin Ret ve İadesinde		4.179,44	600	25	03	Düz ve Den Kur Bedelsiz Olarak Alınan Mali Olmayan VEİEd Gel		5.899,98
630	12	04	Alınan Bağış ve Yardımlar İle Özel Gelirlerin Ret		216.222,82	600	25	05	Mahalli İd Bedelsiz Olarak Alınan Mali Olmayan VEİEd Gel		111.333,39
630	12	05	Diğer Gelirlerin Ret ve İadesinden Kaynaklanan Gid		706.781,14	610			<b>İNDİRİM, İADE VE İSKONTOLAR HESABI</b>		<b>278.434.567,72</b>
630	13		<b>Amortisman Giderleri</b>		<b>271.269.025,73</b>	610	01		<b>Vergi Gelirlerinin Ret ve İadesinden Kay</b>		<b>26.435.466,62</b>
630	13	01	Maddi Duran Varlıkların Amortisman Giderleri		260.369.208,17	610	01	01	Gelir ve Kazanç Üzerinden Alınan Vergiler		26.208.037,09
630	13	02	Maddi Olmayan Duran Varlıkların Amortisman Giderleri		8.354.058,76	610	01	03	Dahilde Alınan Mal ve Hizmet Vergileri		28.306,98
630	13	03	Diğer Duran Varlıkların Amortisman Giderleri		2.555.758,80	610	01	05	Damga Vergisi		142.236,09
630	14		<b>İlik Madde ve Malzeme Giderleri</b>		<b>19.335.880,30</b>	610	01	06	Harçlar		56.886,48
630	14	01	Kırtasiye Malzemeleri		6.399.605,36	610	03		<b>Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirlerinin Ret ve İadesinden Kay</b>		<b>257.050,77</b>
630	14	02	Beslenme, Gıda Amaçlı ve Mutfakta Kullanılan Tüketim Malzeme		322.782,44	610	03	01	Mal ve Hizmet Satış Gelirleri		36.488,54
630	14	03	Tıbbi ve Laboratuvar Sarf Malzemeleri		2.637.716,44	610	03	04	Kurumlar Hasılatı		453,12
630	14	04	Yakıtlar, Yakıt Katkıları ve Kabu Yağlar		357.366,02	610	03	06	Kira Gelirleri		220.109,11
630	14	05	Temizleme Ekipmanları		2.188.701,33	610	04		<b>Alınan Bağış ve Yardımlar İle Özel Gelirlerin Ret</b>		<b>233.793.139,77</b>
630	14	06	Giycek, Mefruat ve Tuhaşye Malzemeleri		2.849.602,74	610	04	04	Kurumlardan ve Kişilerden Alınan Yardım ve Bağ		229.938.540,71
630	14	07	Yiyecek		5.304,13	610	04	06	Özel Gelirler		3.854.599,06
630	14	08	İçecek		3.811,19	610	05		<b>Diğer Gelirlerin Ret ve İadesinden Kaynaklanan Gid</b>		<b>17.948.910,56</b>
630	14	10	Zirai Maddeler		19.162,55	610	05	01	Faiz Gelirleri		16.220,04
630	14	11	Yem		22,50	610	05	02	Kişİ ve Kurumlardan Alınan Paylar		4.136.659,35
630	14	12	Bakım Onarım ve Üretim Malzemeleri		991.262,62	610	05	03	Para Cezaları		2.790.322,42
630	14	13	Yedek Parçalar		1.537.296,87	610	05	09	Diğer Çeşitli Gelirler		11.005.708,75
630	14	14	Nakil Vasıtaları Lastikleri		160.925,10				<b>NET GELİR TOPLAMI :</b>		<b>47.627.365.526,80</b>
630	14	15	Değişim, Bağış ve Satış Amaçlı Yayınlar		76.068,75						
630	14	17	Basıncı Ekipmanlar		1.972,40						
630	14	99	Diğer Tüketim Amaçlı Malzemeler		1.754.299,83						
630	15		<b>Karşılık Giderleri</b>		<b>3.555.869,21</b>						
630	15	04	Kıdem Tazminatı Karşılıkları		3.555.869,21						
630	20		<b>Silinen Alacaklardan Kaynaklanan Giderler</b>		<b>62.728,35</b>						
630	20	01	Gelirlerden Alacaklardan Silinenler		1.348,75						
630	20	02	Kişilerden Alacaklardan Silinenler		61.381,60						
630	25		<b>Kamu İd Bedelsiz Olı Devr Mali Olmayan Varlıklardan Kay Gid</b>		<b>5.343.244,12</b>						

TABLO 1.13 FAALİYET SONUÇLARI TABLOSU

Ekonomik Kodlar			GİDERİN TÜRÜ	Cari Yıl (N)	Ekonomik Kodlar			GELİRİN TÜRÜ	Cari Yıl (N)
Kurum Kodu : 27.0			Adı : ÇEVRE VE ŞEHİRCİLİK BAKANLIĞI		Yılı : 2018				
630	25	01	Genel Bütçe Kap Kamu İdarelerine Bedelsiz Olarak Dev Var KayGid	5.216.659,52					
630	25	02	Ozel Bütçe Kap Kamu İd Bedelsiz Olarak Dev Var KayGid	46.748,42					
630	25	05	Mahalli İdarelere Bedelsiz Olarak Dev Var KayGid	79.837,18					
630	30		Proje Kapsamında Yapılan Cari Giderler	193.048.760,46					
630	30	06	Proje Kapsamında Yapılan Cari Giderler	193.048.760,46					
630	99		Diğer Giderler	16.962.985.260,50					
630	99	94	Hazine Taşınmazlarının Satışından Mahalli İdarelere Paylar	3.271.760,56					
630	99	99	Yukarıda Tanımlanmayan Diğer Giderler	16.959.713.499,94					
<b>GİDERLER TOPLAMI :</b>				<b>20.941.078.463,84</b>					
<b>GİDERLER TOPLAMI ( A )</b>		20.941.078.463,84							
<b>GELİRLER TOPLAMI ( B )</b>		18.294.395.779,97							
<b>İNDİRİM ; İADE ; İSKONTO TOPLAMI ( C )</b>		278.434.567,72		<b>NET GELİR ( D= B- C )</b>		18.015.961.212,25		<b>FAALİYET SONUCU D- A</b>	
								-2.925.117.251,59	

**EK 2: İZLEME**

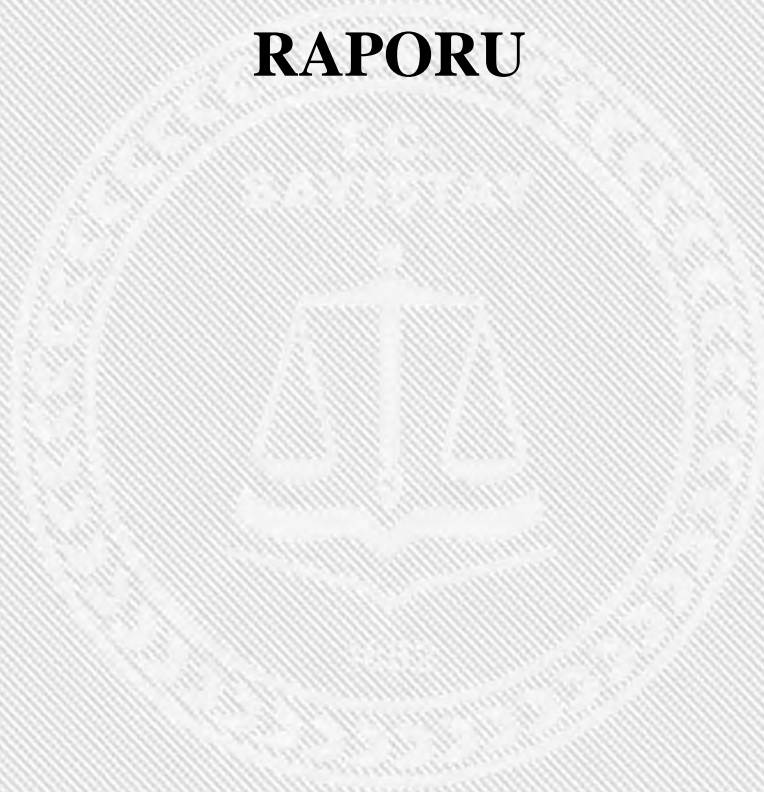
<b>Önceki Yıl/Yıllar Sayıştay Denetim Raporuna İlişkin İzleme Tablosu</b>			
<b>Bulgu Adı</b>	<b>Yıl/ Yıllar</b>	<b>İdare Tarafından Yapılan İşlem</b>	<b>Açıklama</b>
2872 Sayılı Çevre Kanunu Gereğince Yapılan Giderlerde Mevzuata Uyulmaması	2017	Yerine Getirilmedi	Denetim Görüşünü Etkilemeyen Tespit ve Değerlendirmeler Bulgu 7
2872 Sayılı Çevre Kanunu Gereğince Büyükşehir Belediyelerinden Tahsil Edilmesi Gereken Çevre Katkı Payı Gelirlerinin Eksik Tahsil Edilmesi	2017	Yerine Getirilmedi	Denetim Görüşünü Etkilemeyen Tespit ve Değerlendirmeler Bulgu 1
Kamu İdaresinin Satın Aldığı Muhtelif Mal ve Malzemelerin, İlk Madde ve Malzeme Hesabı Kullanılarak Stoklarına Alınmadan Giderler Hesabı ile Doğrudan Giderleştirilmesi	2017	Yerine Getirilmedi	Denetim Görüşünü Etkilemeyen Tespit ve Değerlendirmeler Bulgu 4
Maddi Olmayan Duran Varlık Alımlarının Doğrudan Giderleştirilmesi	2017	Yerine Getirilmedi	Denetim Görüşünün Dayanakları Bulgu 9
Bakanlık Muhasebe Kayıtlarında Kurumlardan Alınan Şartlı Bağış ve Yardımlar Hesabında Yer Alan Tutarların Şartlı Bağış ve Yardım Niteliğinde Olmaması	2017	Yerine Getirilmedi	Denetim Görüşünü Etkilemeyen Tespit ve Değerlendirmeler Bulgu 2
Uygulama Projesi ile İhale Edilen Yapım İşlerinde Uygulama Sırasında Birçok Proje Değişikliği Yapılması	2017	Tam Olarak Yerine Getirildi	Söz konusu husus bu yılki denetimlerde tespit edilmemiştir.
Yapım İşlerinde Yeni Birim Fiyat Tespiti İşlemlerinde Mevzuata Uyulmaması	2017	Yerine Getirilmedi	Denetim Görüşünü Etkilemeyen Tespit ve Değerlendirmeler Bulgu 6

Çevre ve Şehircilik Bakanlığına Tahsisli veya Bakanlığın Kullanımında Bulunan Taşınmazların Envanter ve Kayıt Çalışmalarının Tamamlanmaması	2017	Yerine Getirilmedi	Denetim Görüşünün Dayanakları Bulgu 1
İskân Kanunu Kapsamındaki İşler İçin Verilen Krediler ile Yapılan Tahsilatların Elektronik Ortamda İzlenmemesi ve Muhasebe Kayıtlarındaki Takibinin Zamanında Yapılmaması, Verilen Kredilerin Doğru Muhasebe Hesaplarında İzlenmemesi	2017	Yerine Getirilmedi	Denetim Görüşünün Dayanakları Bulgu 2
Devam Etmekte Olan Yatırımlara İlişkin Tutarların Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında İzlenmemesi	2017	Yerine Getirilmedi	Denetim Görüşünün Dayanakları Bulgu 3
Diğer İdareler Hesabına Yaptırılan Yatırımlardan Geçici Kabulü Yapılanların Kamu İdaresinin Binalar Hesabında İzlenmesi	2017	Yerine Getirilmedi	Denetim Görüşünün Dayanakları Bulgu 4
Duran Varlıklar İçin Yapılan Değer Artırıcı Harcamaların Doğrudan Gider Kaydedilmesi	2017	Yerine Getirilmedi	Denetim Görüşünün Dayanakları Bulgu 5
Geçici Kabulü Yapılan Yatırımların İlgili Maddi Duran Varlık Hesaplarına Aktarılmaması	2017	Yerine Getirilmedi	Denetim Görüşünün Dayanakları Bulgu 6
Maddi Duran Varlıklara İlişkin Amortisman Hesaplamaları ve İlgili Muhasebe Kayıtlarının Hatalı Yapılması	2017	Yerine Getirilmedi	Denetim Görüşünün Dayanakları Bulgu 7
Taşınmaz Varlıklar İçin Mevzuatta Yazılı Limitler Dikkate Alınmadan Amortisman Ayrılması	2017	Yerine Getirilmedi	Denetim Görüşünün Dayanakları Bulgu 8
Bakanlık Mali Tablolarının Hazine Taşınmazlarına İlişkin Doğru Bilgi Sunmaması	2017	Yerine Getirilmedi	Denetim Görüşünün Dayanakları Bulgu 10
Hazine Taşınmazlarına İlişkin Rayiç Bedel Kayıtlarının Sağlıklı Tutulmaması	2017	Yerine Getirilmedi	Denetim Görüşünün Dayanakları Bulgu 14



Bakanlık Tarafından Tahsis Edilen Hazine Taşınmazlarına İlişkin Muhasebeleştirme İşlemlerinin Tamamlanmaması	2017	Yerine Getirilmedi	Denetim Görüşünün Dayanakları Bulgu 11
2017 Yılı İçinde Edinilen ve Elden Çıkarılan Hazine Taşınmazlarının Muhasebe Kayıtlarının Eksik Yapılması	2017	Yerine Getirilmedi	Denetim Görüşünün Dayanakları Bulgu 12
Taşınmaz Satış Kayıtlarında Taşınmazın Net Değerinin Dikkate Alınmaması	2017	Yerine Getirilmedi	Denetim Görüşünün Dayanakları Bulgu 15
Vadesinde Tahsil Edilemeyen Kira ve İrtifak Hakkı Bedellerinin Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabında İzlenmemesi	2017	Yerine Getirilmedi	Denetim Görüşünün Dayanakları Bulgu 16
Ecrimisil Gelirlerinin Mevzuata Uygun Olarak Muhasebeleştirilmemesi	2017	Yerine Getirilmedi	Denetim Görüşünün Dayanakları Bulgu 13
Genel Bütçeli İdarelere Tahsisli Kamu Konutlarının Sayısına İlişkin Kayıtların Gerçeği Yansıtılmaması	2017	Yerine Getirilmedi	Denetim Görüşünü Etkilemeyen Tespit ve Değerlendirmeler Bulgu 8

**ÇEVRE VE ŞEHİRCİLİK BAKANLIĞI**  
**DÖNÜŞÜM PROJELERİ ÖZEL HESABI**  
**2018 YILI**  
**SAYIŞTAY DÜZENLİLİK DENETİM**  
**RAPORU**





## İÇİNDEKİLER

1.	KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ.....	93
2.	KAMU İDARESİNİN SORUMLULUĞU.....	98
3.	SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU .....	99
4.	DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI.....	99
5.	DENETİM GÖRÜŞÜ .....	99
6.	DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAKLARI .....	100
7.	DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMİYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER .....	113
8.	EKLER.....	122



## TABLÖLAR LİSTESİ

<b>Tablo 1 :</b> Altyapı ve Kentsel Dönüşüm Hizmetleri Genel Müdürlüğü Kadro Dağılımı .....	94
<b>Tablo 2 :</b> Dönüşüm Projeleri Özel Hesabı 2018 Yılı Gelirleri.....	96
<b>Tablo 3 :</b> Dönüşüm Projeleri Özel Hesabı 2018 Yılı Giderleri .....	97



## KISALTMALAR

**DMİS** : Döner Sermaye Mali Yönetim Sistemi

**MYMY** : Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği

**TOKİ** : Toplu Konut İdaresi Başkanlığı





## BULGU LİSTESİ

### A. Denetim Görüşünün Dayanakları

1. Devam Etmekte Olan Yatırımlara İlişkin Ödenen Tutarların Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında İzlenmemesi
2. Maddi Olmayan Duran Varlık Alımlarının Doğrudan Giderleştirilmesi
3. Maddi Olmayan Duran Varlıklar Hesabındaki Kayıtlı Tutarlar için Amortisman Ayrılması
4. Maddi Duran Varlıklar İçin Amortisman Ayrılması
5. Projesi Tamamlanan Taşınmaz Yapımlarına İlişkin Ödenen Tutarların Dönüşüm Giderleri Hesabında İzlenmemesi
6. Gider Taahhütleri Hesabı ile Gider Taahhütleri Alacaklı Hesabına Yapılması Gereken Taahhüt Kayıtlarının Eksik Yapılması
7. Dönüşüm Projeleri Özel Hesabı Mali Tablolarının Kamulaştırılan Gayrimenkullere İlişkin Bilgi Sunmaması

### B. Denetim Görüşünü Etkilemeyen Tespit ve Değerlendirmeler

1. Yapım İşlerinde Yeni Birim Fiyatın Tespiti İşlemlerinde Mevzuata Uyulmaması
2. 6306 Sayılı Kanun Kapsamında Uygulamada Bulunan Belediyelerce Yatırıma İlişkin Yıllık Bütçelerinin Yüzde Beşinin ve 2464 Sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nun 80'inci Maddesi Uyarınca Tahsil Edilen Harç Gelirlerinin Yüzde Ellisinin, Kanunda Öngörülen Uygulamalara Ayrılıp Ayrılmadığının Takip ve Kontrolünün Yapılmaması
3. Dönüşüm Projeleri Özel Hesabından Kaynak Aktarılan Belediyelerin ve İller Bankası Anonim Şirketi'nin Söz Konusu Kaynağın Kullanılmasıyla İlgili Muhasebe Kayıtlarının Bu Kurumların Bütçe Sistemlerinden Ayrı Olarak Tutulup Tutulmadığının Takibine İlişkin Kontrol Mekanizmasının Kurulmaması



## 1. KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ

### 1.1. Mevzuat ve Görevler

Çevre ve Şehircilik Bakanlığı Dönüşüm Projeleri Özel Hesabı, 16.05.2012 tarih ve 6306 sayılı Afet Riski Altındaki Alanların Dönüştürülmesi Hakkındaki Kanun'un "Dönüşüm Gelirleri" başlıklı 7'nci maddesinin dördüncü fıkrası ile kurulan, muhasebe kayıt ve işlemleri Çevre ve Şehircilik Bakanlığı Merkez Saymanlık Müdürlüğü tarafından yürütülen bir hesaptır. Bu hesabın amacı, afet riski altındaki alanlar ile bu alanlar dışındaki riskli yapıların bulunduğu arsa ve arazilerde, fen ve sanat standartlarına uygun, sağlıklı ve güvenli yaşama çevrelerini teşkil etmek üzere Bakanlık tarafından yürütülen faaliyetlere mali kaynak sağlamaktır.

Dönüşüm Projeleri Özel Hesabı gelirlerinin elde edilmesi, tahsili ve takibi ile bu hesaba bütçeden aktarılan tutarların kullanılması, hesaptan yapılacak her türlü giderler, söz konusu hesapla ilgili mali işlemlerin muhasebeleştirilmesi, denetimi ve özel hesabın işleyişi ile diğer hususlara ilişkin usul ve esaslar 6306 sayılı Kanun'un 7'nci ve 8'inci maddelerine dayanılarak hazırlanan ve 25.02.2017 tarih ve 29990 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren "Dönüşüm Projeleri Özel Hesabı Yönetmeliği" ile belirlenmiştir.

Dönüşüm Projeleri Özel Hesabı ile ilgili iş ve işlemleri yürütme görevi, 29.06.2011 tarihli ve 644 sayılı Çevre ve Şehircilik Bakanlığının Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararname'nin Değişik 11'inci maddesinin (d) bendiyle, Çevre ve Şehircilik Bakanlığı Altyapı ve Kentsel Dönüşüm Hizmetleri Genel Müdürlüğüne verilmiştir.

Söz konusu KHK'nın 11'inci maddesinin (d) bendinde, anılan Genel Müdürlüğün Dönüşüm Projeleri Özel Hesabına ilişkin görevleri;

*"Dönüşüm, yenileme ve transfer alanlarının belirlenmesi, dönüşüm alanı ilan edilen alanlardaki yapıların tespiti ile arsa ve arazi düzenleme ve değerlendirme iş ve işlemlerinin yapılmasını sağlamak; dönüşüm uygulamalarında hak sahipliği, uzlaşma, gerektiğinde acele kamulaştırma, paylı mülkiyete ayırma, birleştirme, finansman düzenlemelerinde bulunma, dönüşüm alanları içindeki gayrimenkullerin değer tespitlerini yapma ve Bakanlıkça belirlenen esaslar ve proje çerçevesinde hak sahipleri ile anlaşmalar sağlama, gerektiğinde yapı ruhsatı ve yapı kullanma izni verme, kat mülkiyeti tesisi, tescili ve imar hakkı transferi ile ilgili iş ve işlemleri yürütmek,"* şeklinde belirlenmiştir.

Yukarıda yer alan madde hükmü 10.07.2018 tarihinde yürürlüğe giren 1 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi'nin 106'ncı maddesinin (d) bendinde de aynen yer almıştır.

## 1.2. Teşkilat Yapısı ve İnsan Kaynakları

Dönüşüm Projeleri Özel Hesabına ilişkin müstakil bir teşkilat yapısı bulunmamaktadır. Söz konusu hesaba ilişkin işlemler, Çevre ve Şehircilik Bakanlığı Altyapı ve Kentsel Dönüşüm Hizmetleri Genel Müdürlüğü tarafından yürütülmektedir. Altyapı ve Kentsel Dönüşüm Hizmetleri Genel Müdürlüğünün merkez teşkilat yapısı aşağıdaki gibidir.

### Genel Müdür,

**Genel Müdür Yardımcısı**, Yönetim Hizmetleri Dairesi Başkanlığı, Dönüşüm Alanları 1 Dairesi Başkanlığı,

**Genel Müdür Yardımcısı**, Finansman Dairesi Başkanlığı, Riskli Yapılar Dairesi Başkanlığı,

**Genel Müdür Yardımcısı**, Dönüşüm Alanları 2 Dairesi Başkanlığı,

**Genel Müdür Yardımcısı**, Dönüşüm Alanları 3 Dairesi Başkanlığı, İzleme Değerlendirme ve Altyapı Dairesi Başkanlığı.

Dönüşüm Projeleri Özel Hesabı kapsamındaki iş ve işlemler, taşrada Çevre ve Şehircilik İl Müdürlükleri bünyesinde bulunan Altyapı ve Kentsel Dönüşüm Hizmetleri Şube Müdürlükleri tarafından yürütülmektedir.

Altyapı ve Kentsel Dönüşüm Hizmetleri Genel Müdürlüğünün kadro dağılımı aşağıda yer alan 1 nolu tabloda gösterilmiştir.

**Tablo 1: Altyapı ve Kentsel Dönüşüm Hizmetleri Genel Müdürlüğü Kadro Dağılımı**

Personel Sayısı	Merkez	Taşra	Genel Toplam
Memur	190	23	213
Sözleşmeli Personel	85	130	215
<b>Toplam</b>	<b>275</b>	<b>153</b>	<b>428</b>

Memur statüsündeki personel, Kanunla Altyapı ve Kentsel Dönüşüm Hizmetleri Genel Müdürlüğüne verilen işler yanında Dönüşüm Projeleri Özel Hesabına ilişkin işleri de yapmaktadır.

Ayrıca, 6306 sayılı Kanun kapsamındaki uygulamalarda, uygulama süresini aşmamak kaydı ile özel bilgi ve ihtisas gerektiren konularda sözleşmeli personel istihdam edilmektedir. Bu personel, sadece Dönüşüm Projeleri Özel Hesabı ile ilgili iş ve işlemlerde çalıştırılmaktadır. Bu amaçla istihdam edilen sözleşmeli statüdeki 215 personelin aylık ve diğer mali hakları Dönüşüm Projeleri Özel Hesabından ödenmektedir.

2018 yıl sonu itibariyle merkezde ve taşrada toplam 428 personel istihdam edilmektedir.

### 1.3. Mali Yapı

Çevre ve Şehircilik Bakanlığı Dönüşüm Projeleri Özel Hesabı; 16.05.2012 tarih ve 6306 sayılı Afet Riski Altındaki Alanların Dönüştürülmesi Hakkındaki Kanun'un "Dönüşüm Gelirleri" başlıklı 7'nci maddesinin dördüncü fıkrası ile oluşturulan ve Bakanlık Merkez Muhasebe Birimince muhasebe kayıt ve işlemlerinin yerine getirildiği özel hükümlere tabi bir hesaptır. Dönüşüm Projeleri Özel Hesabı, Altyapı ve Kentsel Dönüşüm Hizmetleri Genel Müdürlüğünün 6306 sayılı Kanun kapsamında yürüttüğü görevleri çerçevesindeki iş ve işlemleri kapsamaktadır.

6306 sayılı Kanun'un "Dönüşüm Gelirleri" başlıklı 7'nci maddesinde yer alan ve aşağıda sayılan gelirler, dönüşüm gelirleri olarak ilgili yıl genel bütçesinin (B) işaretli cetvelinde özel gelir olarak öngörülür ve gerçekleşmesine bağlı olarak gelir kaydedilir:

a) 9/8/1983 tarihli ve 2872 sayılı Çevre Kanunu gereğince, çevre katkı payı ve idari para cezası olarak tahsil edilerek genel bütçeye gelir kaydedilecek tutarın yüzde ellisi,

b) 31/8/1956 tarihli ve 6831 sayılı Orman Kanununun 2 nci maddesinin birinci fıkrasının (B) bendine göre, Hazine adına orman dışına çıkarılan yerlerin satışından elde edilen gelirlerin yüzde doksanını geçmemek üzere Cumhurbaşkanı kararı ile belirlenen orana tekabül eden tutar,

c) İller Bankası Anonim Şirketinin Hazine gelirleri ve faiz gelirleri dışındaki banka faaliyetleri ile 26/1/2011 tarihli ve 6107 sayılı İller Bankası Anonim Şirketi Hakkında Kanunun 3 üncü maddesinin birinci fıkrası uyarınca yapacağı faaliyetlerden elde edeceği kârın yüzde ellisi,

ç) (Ek:29/11/2018-7153/24 md.) Tapu ve Kadastro Genel Müdürlüğü Döner Sermaye İşletmesi gelirinin yüzde onu,

İlgili yıl genel bütçesinin (B) işaretli cetvelinde özel gelir olarak tahmin edilen dönüşüm gelirleri karşılığı tutar, Bakanlık bütçesinde özel ödenek olarak öngörülür. Bu madde kapsamındaki ödenekler, Bakanlığın merkez muhasebe birimi adına açılacak Dönüşüm Projeleri Özel Hesabına aktarılmak suretiyle kullanılır.

Bakanlık ve İdarelerce Dönüşüm Projeleri Özel Hesabı Yönetmeliği kapsamında yapılacak harcamalarda; ilgisine göre, 31.12.2005 tarihli ve 26040 3'üncü mükerrer sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan Merkezî Yönetim Harcama Belgeleri Yönetmeliği ile 15.08.2007 tarihli ve 26614 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan Mahalli İdareler Harcama Belgeleri Yönetmeliği hükümleri uygulanır. Toplu Konut İdaresi Başkanlığı (TOKİ) ve İller Bankası Anonim Şirketi tarafından bu Yönetmelik kapsamında yapılacak harcamalarda, Merkezî Yönetim Harcama Belgeleri Yönetmeliği hükümleri uygulanır.

Dönüşüm Projeleri Özel Hesabının 2018 yılına ait gelirleri aşağıda gösterilmiştir:

**Tablo 2: Dönüşüm Projeleri Özel Hesabı 2018 Yılı Gelirleri**

Gelir Türleri	Tutar (TL)	Gelir Türü %
Çevre Katkı Payı ve İdari Para Cezasının %50 si ile 2/b Satış Geliri	938.690.634,86	26,17
İller Bankası A.Ş. %50 Karı	108.480.102,91	3,02
Hazineye Tescilli Taşınmazların Satışından Elde Edilen Gelirler	390.716.218,95	10,89
Özel Ödenek Dışındaki Tertiplerden Aktarılan Tutarlar	131.177.000,00	3,65
Proje Karşılığı Aktarılan Tutarlar	1.763.826.283,26	49,18
Döner Sermayeden Aktarılan Tutarlar	194.000.000,00	5,41
Mevduat Faiz Gelirleri	7.033.915,35	0,20
Diğer Gelirler	52.077.260,56	1,48
<b>Toplam</b>	<b>3.586.001.415,89</b>	<b>100</b>

Dönüşüm Projeleri Özel Hesabının 2018 yılına ait giderleri aşağıda gösterilmiştir:

**Tablo 3: Dönüşüm Projeleri Özel Hesabı 2018 Yılı Giderleri**

Gider Türleri	Tutar (TL)	Gider Türü (%)
Belediyelere Yapılan Aktarımlar	481.285.316,44	41,67
İller Bankasına Yapılan Aktarımlar	129.682.302,82	11,23
Sözleşmeli Personel Giderleri	20.383.157,39	1,76
Mal ve Hizmet Alım Giderleri	21.044.564,58	1,82
Kira Yardımı	444.470.177,89	38,49
Faiz Desteği Giderleri	32.155.568,12	2,78
Diğer Giderler	25.763.111,45	2,25
<b>Toplam</b>	<b>1.154.784.198,69</b>	<b>100</b>

Bakanlık bünyesinde faaliyetleri yürütülen Dönüşüm Projeleri Özel Hesabının gelirleri 3.586.001.415,89 TL giderleri ise, 1.154.784.198,69 TL olarak gerçekleşmiştir.

2018 yılı içerisinde protokol kapsamında TOKİ'ye aktarılan 2.393.344.777,42 TL, 241-Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabına kaydedilerek muhasebeleştirildiği için yukarıdaki tabloda giderler arasında gösterilmemiştir.

#### 1.4. Muhasebe ve Raporlama Sistemi

6306 sayılı Kanun'un 7'nci ve 8'inci maddelerine dayanılarak hazırlanan ve 25.02.2017 tarihli ve 29990 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan Dönüşüm Projeleri Özel Hesabı Yönetmeliği'nin "Muhasebeleştirme" işlemleri başlıklı 8'inci maddesinin yedinci fıkrası ile Dönüşüm Projeleri Özel Hesabının muhasebeleştirilmesinde kullanılacak çerçeve hesap planı düzenlenmiştir.

Aynı Yönetmeliğin 29'uncu maddesinin birinci fıkrasında, "Bu Yönetmelikte hüküm bulunmayan hallerde, 10/12/2003 tarihli ve 5018 sayılı Kamu Malî Yönetimi ve Kontrol Kanunu ve 5018 sayılı Kanuna dayanılarak hazırlanan diğer yönetmelikler ile 27/12/2014 tarihli ve 29218 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin ve 1/5/2007 tarihli ve 26509 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinin genel esasları kıyasen uygulanır." denilmektedir.



Yine, aynı Yönetmeliğin “Muhasebeleştirme” işlemleri başlıklı 8’inci maddesinin birinci fıkrasında, “*Muhasebe işlemleri, Maliye Bakanlığınca geliştirilen merkezi bir sistem üzerinden gerçekleştirilir.*” hükmü yer almaktadır.

Yukarıda yer alan hüküm gereğince, Dönüşüm Projeleri Özel Hesabına ilişkin muhasebeleştirme işlemleri, Döner Sermaye Mali Yönetim Sistemi (DMİS) üzerinden yürütülmektedir. DMİS’in kullanılmasına 2017 mali yılı içinde başlanmış olup, 2018 mali yılında da muhasebeleştirme işlemleri aynı sistem üzerinden yapılmaya devam edilmiştir.

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.

- Yevmiye Defteri,
- Banka Mevcudu Tespit Tutanağı,
- Geçici ve Kesin Mizan,
- Bilanço,
- Gelir Tablosu,
- Teminat Mektupları Sayım Tutanağı.

Denetim görüşü, Kamu İdaresinin tabi olduğu geçerli finansal raporlama çerçevesi kapsamındaki temel mali tabloları olan Bilanço ve Gelir Tablosuna verilmiştir.

## **2. KAMU İDARESİNİN SORUMLULUĞU**

Denetlenen kamu idaresinin yönetimi, tabi olduğu muhasebe standart ve ilkelerine uygun olarak hazırlanmış olan mali rapor ve tabloların doğru ve güvenilir bilgi içerecek şekilde zamanında Sayıştaya sunulmasından, bir bütün olarak sunulan bu mali tabloların kamu idaresinin faaliyet ve işlemlerinin sonucunu tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir olarak yansıtmasından ve ister hata isterse yolsuzluktan kaynaklansın bu mali rapor ve tabloların önemli hata veya yanlış beyanlar içermemesinden; kamu idaresinin gelir, gider ve malları ile bunlara ilişkin hesap ve işlemlerinin kanunlara ve diğer hukuki düzenlemelere uygunluğundan;

mali yönetim ve iç kontrol sistemlerinin amacına uygun olarak oluşturulmasından, etkin olarak işletilmesinden ve izlenmesinden, mali tabloların dayanağını oluşturan bilgi ve belgelerin denetime hazır hale getirilmesinden ve sunulmasından sorumludur.

### **3. SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU**

Sayıştay, denetimlerinin sonucunda hazırladığı raporlarla denetlenen kamu idarelerinin 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, 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 GÖRÜŞÜ**

Çevre ve Şehircilik Bakanlığı Dönüşüm Projeleri Özel Hesabı 2018 yılına ilişkin yukarıda belirtilen ve ekte yer alan; geçerli finansal raporlama çerçevesi kapsamındaki mali

rapor ve tablolarının, “Denetim Görüşünün Dayanakları” bölümünde belirtilen hesap alanları hariç tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir bilgi içerdiği kanaatine varılmıştır.

## 6. DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAKLARI

### **BULGU 1: Devam Etmekte Olan Yatırımlara İlişkin Ödenen Tutarların Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında İzlenmemesi**

Dönüşüm Projeleri Özel Hesabı 2018 yılı yevmiye defteri üzerinde yapılan incelemede, Bakanlık tarafından yaptırılan ve projesi tamamlanincaya kadar 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında izlenmesi gereken yatırım harcamalarına ilişkin tutarların 634-Dönüşüm Giderleri Hesabına kaydedildiği görülmüştür.

25.02.2017 tarih ve 29990 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan Dönüşüm Projeleri Özel Hesabı Yönetmeliği’nin “Muhasebeleştirme İşlemleri” başlıklı 8’inci maddesinin yedinci fıkrasında, özel hesabın muhasebeleştirilmesinde kullanılacak çerçeve hesap planı belirlenmiş olup, (o) bendinde 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabı ihdas edilmiştir.

Aynı maddenin on dördüncü fıkrasında;

*“Dönüşüm projeleri çerçevesinde Bakanlıkça taşınmaz yapımlarına ilişkin ödenen tutarlar, 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabına borç, 103 Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabına alacak kaydedilir. Proje tamamlandığında 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabının borç bakiyesi bu hesaba alacak, 634 Dönüşüm Giderleri Hesabına borç kaydedilir.”* denilmektedir.

Yukarıda yer alan mevzuat hükmüne göre, taşınmaz yapımları ile ilgili olarak Bakanlıkça ödenen tutarlar 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabına borç kaydedilmelidir. Proje tamamlandığında, 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabının borç bakiyesinin bu hesaba alacak, 634-Dönüşüm Giderleri Hesabına borç kaydedilerek muhasebeleştirilmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemede, taşınmazların yapım işleri için Bakanlıkça ödenen tutarların 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabı ile ilişkilendirilmeksizin doğrudan 634-Dönüşüm Giderleri Hesabında muhasebeleştirildiği görülmüştür. İlgili yapım işleri, ister yılı içerisinde tamamlansın, ister yıllara sari bir şekilde yapılsın, bu işlere ilişkin harcamalar projesi tamamlanincaya kadar 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında izlenmelidir.

2018 yılı içinde taşınmaz yapımları için Dönüşüm Projeleri Özel Hesabından ödemesi yapılan ve 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında izlenmesi gereken toplam 6.500.831,91 TL'lik ödemenin 634-Dönüşüm Giderleri Hesabına kaydedilerek doğrudan giderleştirildiği görülmüştür.

Bu durum, 634-Dönüşüm Giderleri Hesabının borç bakiyesinin 6.500.831,91 TL fazla; 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabı borç bakiyesinin ise, 6.500.831,91 TL noksan görünmesine neden olmaktadır.

***Kamu idaresi cevabında;** “Dönüşüm Projeleri Özel Hesabı 2018 mali yılı dönem sonu işlemleri gereği 634-Dönüşüm Giderleri Hesabı borç bakiyesi kapatıldığından, 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabına borç, 634-Dönüşüm Giderleri Hesabına alacak kaydı yapılamamaktadır. Ancak, bundan sonra taşınmaz yapımları ile ilgili olarak ödenen tutarların 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabına borç kaydedilerek muhasebeleştirilmesi sağlanacaktır.”* denilmiştir.

**Sonuç olarak** Kamu İdaresi cevabında, bundan sonra taşınmaz yapımları ile ilgili olarak ödenen tutarların 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında muhasebeleştirilmesinin sağlanacağı belirtilmiş olsa da, dönem sonu itibariyle Bakanlık Dönüşüm Projeleri Özel Hesabı mali tablolarında 634-Dönüşüm Giderleri Hesabı borç bakiyesi 6.500.831,91 TL fazla; 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabı borç bakiyesi ise, 6.500.831,91 TL noksan görünmektedir.

Bu itibarla, Bakanlık tarafından yürütülen yatırımlara ilişkin harcama tutarlarının, Dönüşüm Projeleri Özel Hesabı Yönetmeliği hükümleri gereğince söz konusu yatırım projesi tamamlanıncaya kadar 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında izlenmesi gerekmektedir.

## **BULGU 2: Maddi Olmayan Duran Varlık Alımlarının Doğrudan Giderleştirilmesi**

Bedeli Dönüşüm Projeleri Özel Hesabından ödenerek Bakanlık faaliyetlerinde kullanmak üzere edinilen plan ve proje niteliğindeki değerlerin 260-Haklar Hesabında izlenmeyerek müşavirlik hizmet alımları şeklinde doğrudan gider kaydedildiği tespit edilmiştir.

25.02.2017 tarihli ve 29990 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan Dönüşüm Projeleri Özel Hesabı Yönetmeliği'nin “Muhasebeleştirme” işlemleri başlıklı 8'inci maddesinin yedinci fıkrası ile Dönüşüm Projeleri Özel Hesabının muhasebeleştirilmesinde kullanılacak çerçeve hesap planı düzenlenmiştir. Her ne kadar, bu hesap planında, 260-Haklar Hesabı ihdas edilmemiş olsa da, aynı maddenin sekizinci fıkrasında, “*Bu Yönetmelik kapsamında*

*kullanılacak yeni hesapları ihdas etmeye ve kullanılacak hesapların yardımcı hesaplarını belirlemeye Maliye Bakanlığı yetkilidir.” hükmü bulunmaktadır.*

Mezkur Yönetmeliğin 29’uncu maddesinin birinci fıkrasında, *“Bu Yönetmelikte hüküm bulunmayan hallerde, 10/12/2003 tarihli ve 5018 sayılı Kamu Malî Yönetimi ve Kontrol Kanunu ve 5018 sayılı Kanuna dayanılarak hazırlanan diğer yönetmelikler ile 27/12/2014 tarihli ve 29218 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin ve 1/5/2007 tarihli ve 26509 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinin genel esasları kıyasen uygulanır.”* denilmektedir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği’nin “Maddi Olmayan Duran Varlıklar” başlıklı 192’nci maddesinde;

*“Maddi olmayan duran varlıklar hesap grubu, herhangi bir fiziksel varlığı bulunmayan ve kapsama dâhil kamu idarelerinin belli bir şekilde yararlandığı veya yararlanmayı beklediği aktifleştirilen giderler ve belli koşullar altında hukuken himaye gören haklar gibi varlıklar ile bunlar için hesaplanan birikmiş amortismanların kaydı için kullanılır...”* denilmektedir.

Aynı Yönetmeliğin, 260-Haklar Hesabının Niteliğini düzenleyen 194’üncü maddesinde;

*“Haklar hesabı, bedeli karşılığı edinilen hukuki tasarruflar ile belirli alanlarda tanınan kullanma ve yararlanma gibi hak ve yetkiler dolayısıyla yapılan ve ekonomik değer taşıyan harcamaların izlenmesi için kullanılır”* hükmü yer almaktadır.

Bakanlık faaliyetlerinde kullanılmak üzere edinilen herhangi bir fiziksel varlığı bulunmayan ve yararlanma süresi bir yıldan fazla olan harita, plan-proje gibi değerler edinme tarihindeki maliyet bedelleri ile 260-Haklar Hesabına kaydedilmelidir. Söz konusu varlıkların giderleştirilmesi ise, mezkur Yönetmeliğin 202’nci ve 203’üncü maddeleri gereğince kendilerinden beklenen yararlanma süresi içerisinde amortisman ayrılmak sureti ile yapılmalıdır.

2018 yılı içerisinde toplam tutarı 9.595.684,30 TL olan kentsel tasarım projesi, kent bilgi sistemi, imar planı, master plan, mimari kesin proje, zemin etüd raporu, rezerv alanlara ait mikro bölgeleme etüt ve raporları gibi harcamaların 634-Dönüşüm Giderleri Hesabında müşavirlik hizmet alımları şeklinde doğrudan giderleştirildiği görülmüştür.

Bu durum, Dönüşüm Projeleri Özel Hesabı mali tablolarında 260-Haklar Hesabının

anılan rakam kadar noksan görünmesine yol açmaktadır.

**Kamu idaresi cevabında;** “Dönüşüm Projeleri Özel Hesabı 2018 mali yılı dönem sonu işlemleri gereği 634-Dönüşüm Giderleri Hesabı borç bakiyesi kapatıldığından, 260-Haklar Hesabına borç, 634-Dönüşüm Giderleri Hesabına alacak kaydı yapılamamaktadır. Ancak, bundan sonra Bakanlığımız faaliyetlerinde kullanılmak üzere edinilen herhangi bir fiziksel varlığı bulunmayan ve yararlanma süresi bir yıldan fazla olan harita, plan-proje gibi değerler edinme tarihindeki maliyet bedelleri ile ilgili olarak ödenen tutarların, 260-Haklar Hesabına borç kaydedilerek muhasebeleştirilmesi sağlanacaktır.” denilmiştir.

**Sonuç olarak** Kamu İdaresi cevabında, Bakanlık faaliyetlerinde kullanılmak üzere edinilen, herhangi bir fiziksel varlığı bulunmayan ve yararlanma süresi bir yıldan fazla olan harcamaların bundan sonra 260-Haklar Hesabında muhasebeleştirilmesinin sağlanacağı belirtilmiş olsa da, dönem sonu itibarıyla Bakanlık Dönüşüm Projeleri Özel Hesabı mali tablolarında 260-Haklar Hesabının borç bakiyesi 9.595.684,30 TL noksan görünmektedir.

Bu itibarla, bedeli Dönüşüm Projeleri Özel Hesabından ödenerek Bakanlık faaliyetlerinde kullanılmak üzere edinilen plan ve proje niteliğindeki değerlerin Dönüşüm Projeleri Özel Hesabı Yönetmeliği ve Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği hükümleri gereğince 260-Haklar Hesabında izlenmesi gerekmektedir.

### **BULGU 3: Maddi Olmayan Duran Varlıklar Hesabındaki Kayıtlı Tutarlar için Amortisman Ayrılmaması**

Dönüşüm Projeleri Özel Hesabı muhasebe kayıtları üzerinde yapılan incelemede, dönüşüm uygulamaları kapsamında edinilen maddi olmayan duran varlıklar için dönem sonunda amortisman ayrılmadığı görülmüştür.

25.02.2017 tarihli ve 29990 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan Dönüşüm Projeleri Özel Hesabı Yönetmeliği'nin “Muhasebeleştirme” işlemleri başlıklı 8'inci maddesinin yedinci fıkrası ile Dönüşüm Projeleri Özel Hesabının muhasebeleştirilmesinde kullanılacak çerçeve hesap planı düzenlenmiştir. Bu hesap planında, 260-Haklar Hesabı ihdas edilmemiştir. Ancak Yönetmeliğin 29'uncu maddesinin birinci fıkrasında yer alan, “Bu Yönetmelikte hüküm bulunmayan hallerde, 10/12/2003 tarihli ve 5018 sayılı Kamu Malî Yönetimi ve Kontrol Kanunu ve 5018 sayılı Kanuna dayanılarak hazırlanan diğer yönetmelikler ile 27/12/2014 tarihli ve 29218 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin ve 1/5/2007 tarihli ve 26509 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan Döner Sermayeli İşletmeler

*Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinin genel esasları kıyasen uygulanır.” şeklindeki hükmüne istinaden Dönüşüm Projeleri Özel Hesabı kapsamında 260-Haklar Hesabı kullanılmış ancak dönem sonunda söz konusu hesapta bulunan tutarlar için amortisman ayrılmamıştır.*

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin (MYMY) 260-Haklar Hesabının Niteliğini düzenleyen 194'üncü maddesinde;

*“Haklar Hesabı, bedeli karşılığı edinilen hukuki tasarruflar ile belirli alanlarda tanınan kullanma ve yararlanma gibi hak ve yetkiler dolayısıyla yapılan ve ekonomik değer taşıyan harcamaların izlenmesi için kullanılır.”* denilmektedir.

Aynı Yönetmeliğin, 268-Birikmiş Amortismanlar ve Değer Düşüklüğü Karşılığı Hesabının Niteliğini düzenleyen 202'nci maddesinde;

*“Birikmiş Amortismanlar ve Değer Düşüklüğü Karşılığı Hesabı, maddi olmayan duran varlık bedellerinin, yararlanma süresi içinde giderleştirilmesi ve hesaben yok edilmesi ile maddi olmayan duran varlıklar için ayrılan değer düşüklüğü karşılıklarını izlemek için kullanılır.”* hükmü yer almaktadır.

Yukarıda yer alan mevzuat hükümlerine göre, yıl sonunda maddi olmayan duran varlıklar için ayrılan amortisman tutarları, 634-Dönüşüm Giderleri Hesabına borç; 268-Birikmiş Amortismanlar ve Değer Düşüklüğü Karşılığı Hesabına alacak kaydedilir.

Diğer yandan, amortisman ve tükenme paylarına ilişkin açıklamaların yer aldığı 47 sıra nolu Muhasebat Genel Müdürlüğü Genel Tebliği'nin 6'ncı maddesinde;

“ ...

*(2) ... Maddi Olmayan Duran Varlıklar ve Özel Tükenmeye Tabi Varlıklar hesap gruplarında izlenen varlıklar için amortisman oranı % 100 olarak belirlenmiştir. Diğer bir ifadeyle maliyet bedeli bu tutarlara kadar olan duran varlıklar, hesaplara alındığı yılın sonunda tamamen amorti edilir.*

...” denilerek maddi olmayan duran varlıklar için amortisman oranı %100 olarak belirlenmiştir.

Buna göre, maddi olmayan duran varlık hesaplarını ilgilendiren varlıklar ilgili maddi olmayan duran varlık hesaplarına kaydedilecek olup dönem sonunda bu varlıkların tamamı amortismanına tabi tutulacaktır. Ayrıca, daha önceki dönemlerde tamamen amorti edilmiş olan

maddi olmayan duran varlıklar için yapılan harcamalar varlığın bedeline eklenmeksizin doğrudan giderleştirilecektir.

MYMY'nin ve 47 Sıra nolu Muhasebat Genel Müdürlüğü Genel Tebliği'nin ilgili hükümlerine aykırı olarak 260-Haklar Hesabı için dönem sonunda amortisman ayrılması nedeniyle, 268-Birikmiş Amortismanlar ve Değer Düşüklüğü Karşılığı Hesabında ve 634-Dönüşüm Giderleri Hesabında 9.774.236,45 TL tutarında hataya neden olduğu görülmüştür.

Ayrıca, Dönüşüm Projeleri Özel Hesabı mali tablolarında 268-Birikmiş Amortismanlar ve Değer Düşüklüğü Karşılığı Hesabının kullanılmamasının mali tabloların hatalı ve eksik bilgi vermesine yol açtığı düşünülmektedir.

**Kamu idaresi cevabında;** “6306 sayılı Kanun’un 7’nci maddesinin dördüncü fıkrasında yer alan “Bu madde kapsamındaki ödenekler, Bakanlığın merkez muhasebe birimi adına açılacak dönüşüm projeleri özel hesabına aktarılmak suretiyle kullanılır.” hükmü uyarınca, dönüşüm projeleri özel hesabının muhasebeleştirme işlemleri Bakanlığımız Merkez Saymanlık Müdürlüğüne yürütülmektedir. Bulguda belirtilen hususlar Bakanlığımız Merkez Saymanlık Müdürlüğüne iletilmiştir.” denilmektedir.

**Sonuç olarak** Kamu İdaresi cevabında, Dönüşüm Projeleri Özel Hesabının muhasebeleştirme işlemlerinin Bakanlık Merkez Saymanlık Müdürlüğüne yürütüldüğü ve bulguda belirtilen hususların Merkez Saymanlık Müdürlüğüne iletilmiş olsa da, dönem sonu itibarıyla Bakanlık Dönüşüm Projeleri Özel Hesabı mali tablolarında 268-Birikmiş Amortismanlar ve Değer Düşüklüğü Karşılığı Hesabının işlem görmediği açıktır.

Dönüşüm uygulamaları kapsamında edinilen maddi olmayan duran varlıklar için Dönüşüm Projeleri Özel Hesabı Yönetmeliği ve Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği hükümleri gereğince, dönem sonunda amortisman ayrılması ve 268-Birikmiş Amortismanlar ve Değer Düşüklüğü Karşılığı Hesabının kullanılması gerekmektedir.

#### **BULGU 4: Maddi Duran Varlıklar İçin Amortisman Ayrılmaması**

Dönüşüm Projeleri Özel Hesabının mali tablolarında maddi duran varlıklar bulunduğu halde bu varlıklar için amortisman ve tükenme payı ayrılmadığı ve 257-Birikmiş Amortismanlar Hesabının kullanılmadığı görülmüştür.

25.02.2017 tarih ve 29990 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan Dönüşüm Projeleri Özel Hesabı Yönetmeliği’nin “Muhasebeleştirme İşlemleri” başlıklı 8’inci maddesinin yedinci



fikrasında, özel hesabın muhasebeleştirilmesinde kullanılacak çerçeve hesap planı belirlenmiş olup, (n) bendinde 257 Birikmiş Amortismanlar Hesabı ihdas edilmiştir.

Yönetmelikte ilgili hesap kodunun nasıl kullanılacağı konusunda bir açıklama bulunmamakla birlikte, Yönetmeliğin “Hüküm Bulunmayan Haller”i düzenleyen 29’uncu maddesinde; “*Bu Yönetmelikte hüküm bulunmayan hallerde, 10/12/2003 tarihli ve 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ve 5018 sayılı Kanuna dayanılarak hazırlanan diğer yönetmelikler ile 27/12/2014 tarihli ve 29218 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin ve 1/5/2007 tarihli ve 26509 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinin genel esasları kıyasen uygulanır.*” hükmü bulunmaktadır.

Yönetmeliğin atıfta bulunduğu Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği’nin “25-Maddi Duran Varlıklar” başlıklı 169’uncu maddesinde;

“*Maddi duran varlıklar hesap grubu, kamu idarelerince faaliyetlerinde kullanılmak üzere edinilen ve tahmini yararlanma süresi bir yıldan fazla olan fiziki varlıklar ile bunların birikmiş amortismanlarının izlenmesi için kullanılır.*” denilmektedir.

Mezkur Yönetmeliğin 257-Birikmiş Amortismanlar ve Değer Düşüklüğü Karşılığı Hesabının Niteliğini düzenleyen 185’inci maddesinde;

“*Birikmiş amortismanlar hesabı, maddi duran varlık bedellerinin yararlanma süresi içinde giderleştirilmesi ve hesaben yok edilmesini izlemek için kullanılır.*” şeklinde tanımlanmış olup, devamındaki 186’ncı maddesinde hesabın işleyişi tarif edilmiştir.

2018 yıl sonu itibariyle Dönüşüm Projeleri Özel Hesabının 252-Binalar Hesabında takip edilen 44.960.540,15 TL varlık mevcut olup, bu varlıklar için Yönetmelik hükümlerine göre amortisman ayrılmadığı görülmüştür. 25 hesap grubunda kayıtlı maddi duran varlıklar için amortisman ayrılması ve bunun 257-Birikmiş Amortismanlar Hesabında muhasebeleştirilmesi gerekmektedir.

Sonuç itibariyle, dönem sonunda maddi duran varlıklar için amortisman ayrılmaması nedeniyle 257-Birikmiş Amortismanlar Hesabının alacak bakiyesi ile 634-Dönüşüm Giderleri Hesabının borç bakiyesi olması gereken tutardan 899.210,80 TL noksan görünmektedir.

**Kamu idaresi cevabında;** “6306 sayılı Kanun’un 7’inci maddesinin dördüncü fıkrasında yer alan “*Bu madde kapsamındaki ödenekler, Bakanlığın merkez muhasebe birimi*

*adına açılacak dönüşüm projeleri özel hesabına aktarılmak suretiyle kullanılır.” hükmü uyarınca, dönüşüm projeleri özel hesabının muhasebeleştirme işlemleri Bakanlığımız Merkez Saymanlık Müdürlüğüne yürütülmektedir. Bulguda belirtilen hususlar Bakanlığımız Merkez Saymanlık Müdürlüğüne iletilmiştir.” denilmektedir.*

**Sonuç olarak** Kamu İdaresi cevabında, Dönüşüm Projeleri Özel Hesabının muhasebeleştirme işlemlerinin Bakanlık Merkez Saymanlık Müdürlüğüne yürütüldüğü ve bulguda belirtilen hususların Merkez Saymanlık Müdürlüğüne iletildiği belirtilmiş olsa da, dönem sonu itibarıyla Bakanlık Dönüşüm Projeleri Özel Hesabı mali tablolarında 257-Birikmiş Amortismanlar Hesabının alacak bakiyesi ile 634-Dönüşüm Giderleri Hesabının borç bakiyesi olması gereken tutardan 899.210,80 TL noksan görünmektedir.

Dönüşüm Projeleri Özel Hesabının mali tablolarında yer alan maddi duran varlıklar için Dönüşüm Projeleri Özel Hesabı Yönetmeliği ve Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği hükümleri gereğince, dönem sonunda amortisman ayrılması ve 257-Birikmiş Amortismanlar Hesabının kullanılması gerekmektedir.

#### **BULGU 5: Projesi Tamamlanan Taşınmaz Yapılarına İlişkin Ödenen Tutarların Dönüşüm Giderleri Hesabında İzlenmemesi**

Dönüşüm Projeleri Özel Hesabı 2018 yılı yevmiye defteri üzerinde yapılan incelemede, Bakanlık tarafından yaptırılan ve projesi tamamlanan taşınmaz yapılarına ilişkin ödenen tutarların 634-Dönüşüm Giderleri Hesabında muhasebeleştirilmediği görülmüştür.

25.02.2017 tarih ve 29990 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan Dönüşüm Projeleri Özel Hesabı Yönetmeliği’nin “Muhasebeleştirme İşlemleri” başlıklı 8’inci maddesinin yedinci fıkrasında, özel hesabın muhasebeleştirilmesinde kullanılacak çerçeve hesap planı belirlenmiş olup, söz konusu fıkranın (v) bendinde 634-Dönüşüm Giderleri Hesabı ihdas edilmiştir.

Aynı maddenin on dördüncü fıkrasında;

*“Dönüşüm projeleri çerçevesinde Bakanlıkça taşınmaz yapılarına ilişkin ödenen tutarlar, 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabına borç, 103 Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabına alacak kaydedilir. Proje tamamlandığında 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabının borç bakiyesi bu hesaba alacak, 634 Dönüşüm Giderleri Hesabına borç kaydedilir.”*

Denilmektedir.

Yukarıda yer alan mevzuat hükmüne göre, taşınmaz yapıları ile ilgili olarak

Bakanlıkça ödenen tutarlar 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabına borç kaydedilmelidir. Proje tamamlandığında ise, 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabının borç bakiyesinin bu hesaba alacak, 634-Dönüşüm Giderleri Hesabına borç kaydedilerek muhasebeleştirilmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemede, taşınmaz yapımları için Bakanlıkça ödenen tutarlardan projesi tamamlananların 634-Dönüşüm Giderleri Hesabında muhasebeleştirilmesi gerekirken 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında izlenmeye devam edildiği görülmüştür. Oysa, projesi tamamlanan taşınmaz yapımlarına ilişkin muhasebe kayıtlarının 258-Hesabına alacak, 634-Dönüşüm Giderleri Hesabına borç kaydedilmek suretiyle yapılması gerekir.

2018 yılı içinde, projesi tamamlanan taşınmaz yapımları için Dönüşüm Projeleri Özel Hesabından ödemesi yapılan toplam 53.542.759,54 TL'nin 634-Dönüşüm Giderleri Hesabında izlenmesi gerekirken, 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında izlendiği tespit edilmiştir.

Bu durum, 634-Dönüşüm Giderleri Hesap bakiyesinin 53.542.759,54 TL noksan; 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabı bakiyesinin ise, 53.542.759,54 TL fazla görünmesine neden olmaktadır.

***Kamu idaresi cevabında;*** “*Konu ile ilgili 30/05/2019 tarihli ve E.127807 sayılı yazımız ile Bakanlığımız Merkez Saymanlık Müdürlüğüne yazı yazılarak, 634-Dönüşüm Giderleri Hesabı 53.542.759,54 TL borç, 258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabı 53.542.759,54 TL alacak kaydedilerek hatalı muhasebe kaydı düzeltilmiş olup, bundan sonra ödemesi Dönüşüm Projeleri Özel Hesabından yapılan ve projesi tamamlanan taşınmaz yapımı işlerinin 634-Dönüşüm Giderleri Hesabında muhasebeleştirilmesi sağlanacaktır.*” denilmiştir.

***Sonuç olarak*** Kamu İdaresi cevabında, hatalı muhasebe kayıtlarının 30.05.2019 tarihli ve E.127807 sayılı yazı ile Bakanlık Merkez Saymanlık Müdürlüğüne yazılarak düzeltildiği belirtmiş olsa da düzeltme işlemi 2019 mali yılı içinde yapılmış olduğundan 2018 mali yılı dönem sonu itibariyle Bakanlık Dönüşüm Projeleri Özel Hesabı mali tablolarında 634-Dönüşüm Giderleri Hesap bakiyesi 53.542.759,54 TL noksan; 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesap bakiyesi ise, 53.542.759,54 TL fazla görünmektedir.

Bu itibarla, Bakanlık tarafından yaptırılan ve projesi tamamlanan taşınmaz yapımlarına ilişkin ödenen tutarların Dönüşüm Projeleri Özel Hesabı Yönetmeliği hükümleri gereğince 634-Dönüşüm Giderleri Hesabında muhasebeleştirilmesi gerekmektedir.

---

---

**BULGU 6: Gider Taahhütleri Hesabı ile Gider Taahhütleri Alacaklı Hesabına Yapılması Gereken Taahhüt Kayıtlarının Eksik Yapılması**

Dönüşüm Projeleri Özel Hesabı üzerinde yapılan incelemede, 980-Gider Taahhütleri Hesabı ile 981-Gider Taahhütleri Alacaklı Hesabına yapılması gereken taahhüt kayıtlarının eksik yapılması nedeniyle nazım hesapların doğru bilgi vermediği görülmüştür.

23.12.2014 tarih ve 29214 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği’nin “Nazım Hesaplara İlişkin İlkeler” başlıklı 12’nci maddesi;

*“a) Kamu idarelerinin varlık, kaynak, gelir ve gider hesaplarının dışında, muhasebenin bilgi verme ve izleme görevi yüklediği işlemleri, muhasebe disiplini altında toplanması istenen işlemleri ile gelecekte doğması muhtemel hak ve yükümlülüklerine ilişkin işlemlerini izlemek üzere nazım hesaplar kullanılır.*

*b) Nazım hesaplar, yalnızca ilgili olduğu diğer nazım hesaplarla karşılıklı olarak borç ve alacak çalışan hesaplardan oluşur. Bu hesaplar mizanda ve bilançonun dipnotunda gösterilir.”*

Şeklindedir.

Söz konusu ilkeler gereğince nazım hesaplara ilişkin kayıtların mali tablolarda gösterilmesi, nazım hesapların idarelerin iş ve işlemlerine ilişkin bilgi verme ve izleme görevini yapmasının yanında, idareler açısından muhasebe disiplinini sağlama ve gelecekte doğması muhtemel hak ve yükümlülüklerine ilişkin işlemleri izleme kolaylığı da sağlar.

6306 sayılı Afet Riski Altındaki Alanların Dönüştürülmesi Hakkında Kanun’un 7’nci ve 8’inci maddelerine dayanılarak hazırlanan ve 25.02.2017 tarih ve 29990 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan Dönüşüm Projeleri Özel Hesabı Yönetmeliği’nin “Muhasebeleştirme İşlemleri başlıklı” 8’inci maddesinin yirmi beşinci fıkrasında;

*“Bakanlıkça taahhüt edilen kira yardımı, konut ve işyeri kredileri, yıkım kredileri, kredi faiz desteği ve kaynak aktarım tutarları ile bunlara ilave edilen her türlü taahhüt artışları ve diğer yükümlülükler merkez muhasebe birimine bildirildiğinde, 980 Gider Taahhütleri Hesabına borç, 981 Gider Taahhütleri Alacaklı Hesabına alacak kaydedilir. Gerçekleşen taahhütler 981 Gider Taahhütleri Alacaklı Hesabına borç, 980 Gider Taahhütleri Hesabına alacak kaydedilir.”* denilmektedir.

Yönetmelik hükmüne göre, Altyapı ve Kentsel Dönüşüm Hizmetleri Genel Müdürlüğü tarafından Bakanlıkça taahhüt edilen kira yardımı, konut ve işyeri kredileri, yıkım kredileri, kredi faiz desteği ve kaynak aktarım tutarları ile bunlara ilave edilen her türlü taahhüt artışları ve diğer yükümlülüklerin merkez muhasebe birimine bildirilip, nazım hesaplara ilgili kayıtların yapılmasının sağlanması gerekmektedir.

Dönüşüm Projeleri Özel Hesabının 2018 yılı muhasebe kayıtlarında, riskli alanlarda yürütülen projelere ilişkin olarak yapılan kira yardımı ödemelerinin 980.04.02 alt kodu, kredi faiz desteği ödemelerinin ise 980.04.03 alt koduyla Gider Taahhütleri Hesabında takip edildiği görülmüştür. Ancak, Bakanlık tarafından bu ödemeler dışında takip edilen ve taahhüt altına girilen diğer yükümlülükler de bulunmakta olup, bunlara ilişkin taahhüt kayıtları görülmemiştir.

Riskli alanlara yapılan kaynak aktarım tutarları ile bunlara ilave edilen her türlü taahhüt artışları ve diğer yükümlülüklerinin takibinin yapılmamasının; muhasebenin temel kavramlarından olan ve Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nde "*Mali tablolar, bu tablolardan yararlanacak olanların doğru karar vermelerine yardımcı olacak ölçüde yeterli, açık ve anlaşılır şekilde düzenlenir.*" şeklinde ifade edilen "Tam açıklama" kavramı ile "*Bir hesap kalemi veya mali bir olayın nispi ağırlık ve değerinin, mali tablolara dayanılarak yapılacak değerlendirmeleri veya alınacak kararları etkileyebilecek düzeyde olmasını ifade eder. Önemli hesap kalemleri, mali olaylar ve diğer hususların mali tablolarda yer alması zorunludur.*" şeklinde tanımlanan "Önemlilik" kavramına aykırı olduğu değerlendirilmektedir.

Sonuç olarak, 980-Gider Taahhütleri Hesabı ile 981-Gider Taahhütleri Alacaklı Hesabına yapılması gereken kayıtların tam ve doğru şekilde yapılması gerektiği düşünülmektedir.

**Kamu idaresi cevabında;** "*Bulgu ifade edildiği üzere Dönüşüm Projeleri Özel Hesabı Yönetmeliği gereği, Bakanlığımızca 6306 sayılı Kanun kapsamında hak sahiplerine yapılan kira yardımları ve faiz desteği ödemelerinin gider taahhüt muhasebe kayıtları yapılmıştır.*

*Bakanlığımız Merkez Saymanlık Müdürlüğüne yazılan 30/05/2019 tarihli ve E.130363 ile E. 131107 sayılı yazılarımız ile 30/05/2019 tarihine kadar özel hesaptan yapılan gider taahhütlerinin muhasebeleştirilmesi sağlanmıştır.*

*Diğer taraftan, Özel hesaptan ödemesi yapılan kira yardımları, faiz desteği, kaynak tahsisleri ve sözleşme/protokol gider taahhütlerine ilişkin muhasebe kayıtlarının Haziran 2019 tarihinden itibaren düzenli olarak yapılması sağlanacaktır.*" denilmiştir.

**Sonuç olarak** Kamu İdaresi cevabında, Merkez Saymanlık Müdürlüğüne yazılan yazılar ile 30.05.2019 tarihine kadar özel hesaptan yapılan gider taahhütlerinin muhasebeleştirilmesi işlemlerinin yapıldığını, ayrıca gider taahhütlerine ilişkin muhasebe kayıtlarının Haziran 2019 tarihinden itibaren düzenli olarak yapılacağını belirtmiş olsa da, dönem sonu itibariyle Bakanlık Dönüşüm Projeleri Özel Hesabı mali tablolarında taahhüt kayıtları noksan görünmektedir.

Bu itibarla, kaynak tahsisleri ve sözleşme/protokol gider taahhütlerine ilişkin muhasebe kayıtlarının Dönüşüm Projeleri Özel Hesabı Yönetmeliği hükümleri gereği 980-Gider Taahhütleri Hesabı ile 981-Gider Taahhütleri Alacaklı Hesabı kullanılarak yapılması gerekmektedir.

### **BULGU 7: Dönüşüm Projeleri Özel Hesabı Mali Tablolarının Kamulaştırılan Gayrimenkullere İlişkin Bilgi Sunmaması**

6306 sayılı Kanun kapsamındaki uygulama alanlarında, Bakanlık tarafından gerçekleştirilen kamulaştırma işlemleri karşılığında yapılan ödemeler 634-Dönüşüm Giderleri Hesabında muhasebeleştirilmektedir. Bakanlıkça Kanun kapsamındaki uygulamalarda kullanılmak üzere edinilen ve tahmini yararlanma süresi bir yıldan fazla olan ilgili varlıklar, maddi duran varlık hesaplarında izlenmemektedir.

6306 sayılı Kanunun amacı; afet riski altındaki alanlar ile bu alanlar dışındaki riskli yapıların bulunduğu arsa ve arazilerde, fen ve sanat norm ve standartlarına uygun, sağlıklı ve güvenli yaşama çevrelerini teşkil etmek üzere iyileştirme, tasfiye ve yenilemelere dair usul ve esasları belirlemektir.

6306 sayılı Kanun'un "Uygulama İşlemleri" başlıklı 6'ncı maddesinin ikinci fıkrasında;

*"Üzerindeki bina yıkılmış olan arsanın maliklerine yapılan tebligatı takip eden otuz gün içinde en az üçte iki çoğunluk ile anlaşma sağlanamaması hâlinde, gerçek kişilerin veya özel hukuk tüzel kişilerinin mülkiyetindeki taşınmazlar için Bakanlık, TOKİ veya İdare tarafından acele kamulaştırma yoluna da gidilebilir. Bu Kanun uyarınca yapılacak olan kamulaştırmalar, 4/11/1983 tarihli ve 2942 sayılı Kamulaştırma Kanununun 3 üncü maddesinin ikinci fıkrasındaki iskân projelerinin gerçekleştirilmesi amaçlı kamulaştırma sayılır ve ilk taksit ödemesi, mezkûr fıkraya göre belirlenen tutarların beşte biri oranında yapılır..."*

*...Kamulaştırma için anlaşma sağlanması hâlinde, Bakanlık, TOKİ veya İdare ile ilgililer arasında taşınmazın tescil veya terkinine ilişkin ferağ ve muvafakati de ihtiva eden sözleşme ve uzlaşma tutanağı tanzim edilir ve ilgili tapu müdürlüğüne gönderilerek*

*kamulaştırmanın resen tapu siciline işlenmesi sağlanır.” hükümlerine yer verilmiştir.*

25.02.2017 tarih ve 29990 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Dönüşüm Projeleri Özel Hesabı Yönetmeliği'nin” “Özel Hesaptan Yapılacak Harcamalar” başlıklı 6'ncı maddesinde;

*“Aşağıda yer alan harcamalar özel hesaptan yapılır.*

*a) Dönüşüm hizmetlerine ait danışmanlık, yazılım, araştırma, her tür ve ölçekte harita, etüt, proje, kadastro, kamulaştırma, mikro bölgeleme, risk yönetimi ve sakınım planı çalışmaları, envanter belirleme, arsa ve arazi düzenleme, değerlendirme iş ve işlemleri, her tür ve ölçekte plan yapımı ve imar uygulaması işleri ve müşavirlik hizmetleri gibi faaliyetlerin gerektirdiği harcamalar...”* denilmekte,

Aynı Yönetmeliğin 29'uncu maddesinin birinci fıkrasında *“Bu Yönetmelikte hüküm bulunmayan hallerde, 10/12/2003 tarihli ve 5018 sayılı Kamu Malî Yönetimi ve Kontrol Kanunu ve 5018 sayılı Kanuna dayanılarak hazırlanan diğer yönetmelikler ile 27/12/2014 tarihli ve 29218 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin ve 1/5/2007 tarihli ve 26509 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinin genel esasları kıyasen uygulanır.”* denilmektedir.

Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin “25 Maddi Duran Varlıklar” başlıklı 169'uncu maddesine göre; bu hesap grubu, kamu idarelerince faaliyetlerinde kullanılmak üzere edinilen ve tahmini yararlanma süresi bir yıldan fazla olan fiziki varlıklar ve bunlara ait birikmiş amortismanların izlenmesi için kullanılır.

6306 sayılı Kanun kapsamında Bakanlıkça kamulaştırılan gayrimenkuller için yapılan ödemeler, Bakanlığın özkaynaklarında azalmaya neden olmadan, gelecekte ekonomik yarar sağlaması beklenen ve kamu idaresi tarafından Kanun'un amacı doğrultusunda kentsel dönüşüm uygulamalarında kullanılacak bir değere dönüşmektedir. Ancak yapılan ödemelerin doğrudan doğruya giderleştirilmesi nedeniyle, Bakanlıkça edinilen ve kentsel dönüşüm uygulamalarına konu olacak gayrimenkuller ile ilgili olarak Dönüşüm Projeleri Özel Hesabı mali tablolarında herhangi bir bilgi yer almamaktadır.

Kamulaştırma uygulamaları çerçevesinde yapılan ödemeler ile bu ödemeler karşılığında elde edilecek değerlerin; gerçeğe uygun bir şekilde mali tablolara yansıtılması amacıyla, yapılan ödemelerin doğrudan doğruya giderleştirilmek yerine Maddi Duran Varlıklar hesap grubu altındaki hesaplara kaydedilmek suretiyle muhasebeleştirilmesinin uygun olacağı

düşünülmektedir.

**Kamu idaresi cevabında;** “Dönüşüm Projeleri Özel Hesabı Yönetmeliği’nin 8 inci maddesinin yirmiyedinci fıkrası gereği, Dönüşüm Projeleri Özel Hesabı dönem sonu işlemleri tamamlandığından ve konsolide mali tablolar düzenlendiğinden, 2018 mali yılı içerisinde ödemesi yapılarak, 634-Dönüşüm Giderleri Hesabı üzerinden muhasebeleştirilerek doğrudan giderleştirilen taşınmazlar, 634-Dönüşüm Giderleri Hesabı alacak, ilgili 25 nolu Maddi Duran Varlıklar Hesabı borç kaydedilmek suretiyle muhasebeleştirilememektedir. Ancak konu ile ilgili 28.05.2019 tarih ve E.127808 sayılı yazımız ile 81 İl Valiliği’ne (Çevre ve Şehircilik İl Müdürlüğü) yazı yazılarak, 6306 sayılı Kanun kapsamında yapılan ve ödeneği dönüşüm projeleri özel hesabından karşılanan taşınmazların kamulaştırma harcamalarının, 634-Dönüşüm Giderleri Hesabı üzerinden doğrudan giderleştirilmeden, kamulaştırılan taşınmazın türüne göre ilgili 25 nolu Maddi Duran Varlıklar hesap grubu altındaki hesaplara kaydedilmek suretiyle muhasebeleştirilmesi gerektiği ifade edilmiştir.” denilmektedir.

**Sonuç olarak** Kamu İdaresi cevabında, bulgu konusu hususun düzeltilmesi amacıyla 81 İl Valiliği’ne (Çevre ve Şehircilik İl Müdürlüğü), yazı yazıldığı bildirilmesine rağmen dönem sonu itibariyle, söz konusu işlemlere ilişkin muhasebe kayıtları mevzuta aykırı yapılmıştır.

Bu itibarla, Bakanlık tarafından gerçekleştirilen kamulaştırma işlemleri karşılığında yapılan ödemelerin Dönüşüm Projeleri Özel Hesabı Yönetmeliği ve Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği hükümleri gereğince, 25 nolu Maddi Duran Varlıklar hesap grubu altındaki ilgili hesaplara kaydedilmek suretiyle muhasebeleştirilmesi gerekmektedir.

## **7. DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMİYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER**

### **BULGU 1: Yapım İşlerinde Yeni Birim Fiyatın Tespiti İşlemlerinde Mevzuata Uyulmaması**

Yapım işlerinde sözleşmenin uygulanması sırasında, proje değişikliği nedeniyle ortaya çıkan yeni iş kalemlerinin ve/veya iş gruplarının bedellerinin ödenmesi amacıyla yeni birim fiyat tespiti yapılırken, ilgili mevzuattaki usuller uygulanmayıp, doğrudan Ticaret ve Sanayi Odasına onaylatılan fiyatlar esas alınarak, yeni birim fiyat tespiti yapıldığı görülmüştür.

Yapım İşleri Genel Şartnamesi’nin “Sözleşmede bulunmayan işlerin fiyatının tespiti” başlıklı 22’nci maddesinde; “(1)... proje değişikliği şartlarının gerçekleştiği hallerde, işin



*yürütülmesi aşamasında idarenin gerekli görerek yapılmasını istediği ve ihale dokümanında ve/veya teklif kapsamında fiyatı verilmemiş yeni iş kalemlerinin ve/veya iş gruplarının bedelleri ile 21'inci maddeye göre sözleşme kapsamında yaptırılacak ilave işlerin bedelleri, ikinci fıkrada belirtilen usuller çerçevesinde yüklenici ile birlikte tespit edilen yeni birim fiyatlar üzerinden yükleniciye ödenir.” denilmektedir.*

Aynı maddenin ikinci fıkrası hükmü;

*“Yeni fiyatın tespitinde iş kalemi veya iş grubunun niteliğine göre aşağıdaki sıralamaya uyularak oluşturulan analizlerden biri kullanılır:*

*a) Yüklenicinin birim fiyatlarının/teklifinin tespitinde kullanarak teklifi ekinde idareye sunduğu ve yeni iş kalemi/grubu ile benzerlik gösteren iş kalemlerine/gruplarına ait analizlerle kıyaslanarak bulunacak analizler.*

*b) İdarede veya diğer idarelerde mevcut olan ve yeni iş kalemine/grubuna benzerlik gösteren analizlerle kıyaslanarak bulunacak analizler.*

*c) ihaleyi yapan idarenin daha önce gerçekleştirdiği ve ihale konusu işe benzer nitelikteki yapım işlerinin sözleşmelerinde ortaya çıkan iş kalemleri/gruplarına ait maliyet analizleriyle kıyaslanarak bulunacak analizler.*

*ç) Yeni iş kaleminin/grubunun yapılması sırasında tutulacak puantajla tespit edilecek malzeme miktarları, işçi ve makinelerin çalışma saatleri ile diğer tüm girdiler esas alınarak oluşturulacak analizler,” şeklindedir.*

Yeni birim fiyatın tespitinde, işin/iş kaleminin niteliğine uygun olmak kaydıyla, sıralamada daha üstte yer alan bir analiz mevcutken alt sıradaki analiz tercih edilemeyecektir.

Mezkur Şartnamenin 22'nci maddesinin üçüncü fıkrası ise;

*“İş kalemi veya iş grubunun niteliğine uygun olarak yukarıdaki analizlere, kaynakların verimli kullanılması gözetilerek aşağıdaki rayiçlerden biri, birkaçı veya tamamı uygulanabilir:*

*a) Varsa yüklenicinin teklifinin ekinde idareye verdiği teklif rayiçler.*

*b) İdarede veya diğer idarelerde mevcut rayiçler.*

*c) İhaleyi yapan idarenin daha önce gerçekleştirdiği ve ihale konusu işe benzer nitelikteki yapım işlerinin sözleşmelerinde ortaya çıkan fiyatlar.*

ç) İdarece kabul edilmek şartıyla, ticaret ve/veya sanayi odasının onaylanmış uygulama ayına ait yerel rayiçleri.” şeklindedir.

Yeni fiyatın tespitinde uygulanacak rayiçlerde her hangi bir öncelik sıralaması olmayıp, kaynakların verimli kullanılmasını sağlayacak şekilde, belirlenen herhangi bir rayiç esas alınabilecektir. Yeni fiyat analizlerine uygulanacak rayiçler karma biçimde de tespit edilebilir. İdare, uygulanacak rayiçler konusunda özenli davranmalı, rayiçlerle ilgili gerekli inceleme ve karşılaştırmaları yapmalıdır.

Yapım işlerinde proje değişikliği nedeniyle ortaya çıkan yeni iş kalemlerinin/gruplarının birim fiyatının tespiti için Yapım İşleri Genel Şartnamesinde belirtildiği üzere, iş kalemi veya iş grubunun niteliğine uygun olarak yapılacak analizlere, kaynakların verimli kullanılması ilkesi gözetilerek; yukarıda yer alan rayiçlerden biri veya birkaçı uygulanabilir. İlk üç kaynaktan söz konusu bileşenin rayici ile ilgili tespit yapılamıyorsa, uygulama ayına ait olan ve ticaret ve/veya sanayi odasının onaylanan yerel rayiçler kullanılmalıdır.

Ancak, İdarece yaptırılan bazı yapım işlerinde yeni birim fiyat tespiti yapılırken Yapım İşleri Genel Şartnamesinde belirtilen usule aykırı davranılarak analiz yapılmaksızın ve bu analizlere usulüne uygun tespit edilmiş rayiçler uygulanmaksızın doğrudan Ticaret ve Sanayi Odasına onaylatılmış birim fiyatlar esas alınmıştır.

Sonuç olarak, Şartnameye göre öncelikle yeni birim fiyat analizlerinin yapılması daha sonra usulüne uygun tespit edilen rayiçlerin bu analizlere uygulanmak suretiyle tespit edilecek yeni birim fiyatların ödemeye esas alınması gerekmektedir.

**Kamu idaresi cevabında;** “Bulguya konu edilen yapım işleri; 6306 sayılı Kanun kapsamında, 22/10/2012 tarihli ve 3900 sayılı Bakanlar Kurulu Kararına istinaden “Riskli Alan” olarak ilan edilen alan sınırları içerisinde gerçekleştirilmiştir.

Söz konusu riskli alandaki uygulamalar 6306 sayılı Kanun ile 5233 sayılı “Terör ve Terörle Mücadeleden Doğan Zararların Karşılansısı Hakkında Kanun”un Geçici 6’ncı maddesi kapsamında yürütülmüş olup bahse konu riskli alanda terör olayları sebebiyle hasar gören yapıların/mekânların bir an evvel yenilenmesi/onarılması ve böylece sağlık, eğitim ve ulaşım gibi kamu hizmetlerinin bir an evvel düzenli bir şekilde yürütülmesinin sağlanması bakımından uygulamaların ivedilikle tamamlanması gerekmiştir.

Bölücü terör örgütü tarafından yapılan eylemler nedeniyle kültürel miras niteliğindeki birçok tarihi yapı/dokunun hasar aldığı söz konusu riskli alanda gerçekleştirilen yapım

*uygulamalarının devamı sırasında proje değişikliği çerçevesinde bazı imalatların yapımından vazgeçilerek yerine yapımında zaruret hâsıl olması sebebiyle yeni imalât kalemleri oluşturulmuş, oluşturulan bu imalat kalemlerinin alanın tarihi doku özelliği taşıması sebebiyle özel imalat uygulamaları içermesi de kaçınılmaz hale gelmiştir.*

*Bulguda proje değişikliği nedeniyle ortaya çıkan yeni iş kalemlerinin ve/veya iş gruplarının bedellerinin ödenmesi amacıyla yeni birim fiyat tespiti yapılırken ilgili mevzuattaki usullerin uygulanmadığı belirtilmekte ise de, söz konusu uygulamaların herhangi bir aksaklığa mahal vermeden ivedilikle tamamlanması gerektiğinden Yapım İşleri Genel Şartnamesi'nin 22 nci maddesi üçüncü fıkrasında (ç) bendinde belirtilen ve kabul edilebilecek rayiçler arasında gösterilen Ticaret ve Sanayi Odasınca belirlenen yerel rayiçler kullanılmıştır.*

*Bundan sonra gerçekleştirilecek yapım işlerinde yeni birim fiyat tespiti yapılırken ilgili mevzuattaki usullerin uygulanması hususunda daha özenli davranılacaktır.”* denilmektedir.

**Sonuç olarak** Kamu İdaresi cevabında, riskli alanlarda 6306 sayılı Kanun ile 5233 sayılı Terör ve Terörle Mücadeleden Doğan Zararların Karşılanması Hakkında Kanun'un Geçici 6'ncı maddesi kapsamında yürütülen ve terör olayları sebebiyle hasar gören yapıların/mekânların bir an evvel yenilenmesi/onarılması ve böylece sağlık, eğitim ve ulaşım gibi kamu hizmetlerinin bir an evvel düzenli bir şekilde yürütülmesini amaçlayan uygulamaların ivedilikle tamamlanması gerektiğini, proje değişikliği çerçevesinde bazı imalatların yapımından vazgeçilerek yerine yapımında zaruret hâsıl olması sebebiyle yeni imalât kalemleri oluşturulduğunu ve oluşturulan bu imalat kalemlerinin alanın tarihi doku özelliği taşıması sebebiyle özel imalat uygulamaları içermesinin de kaçınılmaz hale geldiğini bildirmiştir. Yine Kamu İdaresi, söz konusu uygulamaların ivedilikle tamamlanması gerektiğinden bahisle Yapım İşleri Genel Şartnamesi'nin 22'nci maddesi üçüncü fıkrasında (ç) bendinde belirtilen ve kabul edilebilecek rayiçler arasında gösterilen Ticaret ve Sanayi Odasınca belirlenen yerel rayiçler kullanıldığını ve bundan sonra gerçekleştirilecek yapım işlerinde yeni birim fiyat tespiti yapılırken ilgili mevzuattaki usullerin uygulanması hususunda daha özenli davranılacağını ifade etmiştir.

Her ne kadar İdare tarafından bulgumuza verilen cevapta, Yapım İşleri Genel Şartnamesi'nin 22'nci maddesinin üçüncü fıkrasının (ç) bendinde belirtilen ve kabul edilebilecek rayiçler arasında gösterilen Ticaret ve Sanayi Odasınca belirlenen yerel rayiçlerin kullanıldığını öne sürse de, hakediş dosyaları üzerinde yapılan incelemede İdarenin Ticaret ve Sanayi Odasından rayiç talebinde bulunmayıp işçilik, montaj ve nakliye dahil hazırlanan birim fiyatları Odaya onaylattığı görülmüştür. Ayrıca, bulgumuzda yer alan yeni birim fiyat analizi

yapılmaması hususuna ilişkin herhangi bir açıklamada bulunulmamıştır. Dolayısıyla Şartname'nin 22'nci maddesine aykırı bir yöntemle yeni birim fiyat tespiti yapılmıştır.

Halbuki, bulgumuzda da belirtildiği üzere Şartname'nin 22'nci maddesi gereğince önce usulüne uygun tespit edilmiş bir analiz yapılması sonrasında yine Şartname'nin 22'nci maddesine uygun şekilde tespit edilen rayiçleri bu analizlere uygulaması suretiyle yeni birim fiyat yapılması gerekirdi.

Öte yandan, İdarenin cevabında yer alan terör olayları sebebiyle hasar gören yapıların/mekânların bir an evvel yenilenmesi/onarılması ve böylece sağlık, eğitim ve ulaşım gibi kamu hizmetlerinin bir an evvel düzenli bir şekilde yürütülmesini amaçlayan uygulamaların ivedilikle tamamlanması gibi gerekçeler, Yapım İşleri Genel Şartnamesi'nin 22'nci maddesinde yeni birim fiyat tespiti ile ilgili belirlenen prosedürlerinin uygulanmamasını gerektirmez.

**BULGU 2: 6306 Sayılı Kanun Kapsamında Uygulamada Bulunan Belediylerce Yatırıma İlişkin Yıllık Bütçelerinin Yüzde Beşinin ve 2464 Sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nun 80'inci Maddesi Uyarınca Tahsil Edilen Harç Gelirlerinin Yüzde Ellisinin, Kanunda Öngörülen Uygulamalara Ayrılıp Ayrılmadığının Takip ve Kontrolünün Yapılmaması**

16.05.2012 tarihli ve 6306 sayılı Afet Riski Altındaki Alanların Dönüştürülmesi Hakkında Kanun'un "Dönüşüm Gelirleri" başlıklı 7'nci maddesinin sekizinci fıkrasında;

*"Bu Kanun kapsamında uygulamada bulunacak olan belediyeler, yatırıma ilişkin yıllık bütçelerinin yüzde beşi ile 26.05.1981 tarihli ve 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanununun 80 inci maddesi uyarınca tahsil edilen harç gelirlerinin yüzde ellisini, bu Kanunda öngörülen uygulamalara ayırmak zorundadır."*

12'nci fıkrasında;

*"Bakanlık, bu Kanun kapsamındaki uygulamalarda kullanılmak üzere dönüşüm projeleri özel hesabından TOKİ, İdare ve İller Bankası Anonim Şirketine kaynak aktarabilir..."*

13'üncü fıkrasında;

*"Bu maddede öngörülen gelirler, bu Kanunun amaçları dışında kullanılamaz."*

Denilmektedir.

6306 sayılı Kanun kapsamında uygulama yapan belediyelerin Kanun'un 7'nci maddesindeki hükme uyup uymadıklarının, yani yıllık yatırım bütçelerinin yüzde beşi ile 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nun 80'inci maddesi uyarınca tahsil edilen harç gelirlerinin yüzde ellisinin Kanunda öngörülen uygulamalara ayrılıp ayrılmadığının takip edilmediği ve bunu sağlamaya yönelik bir kontrol mekanizmasının kurulmadığı görülmüştür.

Sonuç olarak, Kanun kapsamında kentsel dönüşüm uygulaması yapan belediyelerin, Kanun'un 7'nci maddesinde belirtilen yükümlülüklerini yerine getirmelerini sağlayacak kontrol ve takip mekanizmasının kurulmasının ve Bakanlık tarafından belediyelere kaynak aktarımı yapılırken söz konusu hususun göz önünde bulundurulmasının gerektiği düşünülmektedir.

***Kamu idaresi cevabında;** “Konu ile ilgili olarak Belediyelere bildirimde bulunulmasına rağmen bir netice alınamamıştır. Sürecin iyileştirilmesi hususunda Bakanlığımızca değerlendirmeler yapılacaktır.”* denilmiştir.

**Sonuç olarak** Kamu İdaresi cevabında, konu ile ilgili olarak belediyelere bildirimde bulunulmasına rağmen bir netice alınamadığı ve sürecin iyileştirilmesi hususunda Bakanlıkça değerlendirmelerin yapılacağı ifade edilmesine rağmen mevzuata aykırı husus devam etmektedir. 6306 sayılı Kanun kapsamında uygulama yapan belediyelerin Kanun'un 7'nci maddesindeki hüküm gereğince yıllık yatırım bütçelerinin yüzde beşi ile 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nun 80'inci maddesi uyarınca tahsil edilen harç gelirlerinin yüzde ellisinin Kanunda öngörülen uygulamalara ayırıp ayırmadığı hususunun Bakanlık tarafından belediyelere kaynak aktarımı yapılırken göz önünde bulundurulması ve bunu sağlamaya yönelik bir kontrol mekanizmasının kurulması gerekmektedir.

**BULGU 3: Dönüşüm Projeleri Özel Hesabından Kaynak Aktarılan Belediyelerin ve İller Bankası Anonim Şirketi'nin Söz Konusu Kaynağın Kullanılmasıyla İlgili Muhasebe Kayıtlarının Bu Kurumların Bütçe Sistemlerinden Ayrı Olarak Tutulup Tutulmadığının Takibine İlişkin Kontrol Mekanizmasının Kurulmaması**

16.05.2012 tarih ve 6306 sayılı Afet Riski Altındaki Alanların Dönüştürülmesi Hakkında Kanun'un “Dönüşüm Gelirleri” başlıklı 7'nci maddesinin 12'nci fıkrasında;

*“Bakanlık, bu Kanun kapsamındaki uygulamalarda kullanılmak üzere dönüşüm projeleri özel hesabından TOKİ, İdare ve İller Bankası Anonim Şirketine kaynak aktarabilir.”* hükmü yer almaktadır.

Aynı Kanun'un "Tanımlar" başlıklı 2'nci maddesinde;

"...

*İdare: Belediye ve mücavir alan sınırları içinde belediyeleri, bu sınırlar dışında il özel idarelerini, büyükşehirlerde büyükşehir belediyelerini ve Bakanlık tarafından yetkilendirilmesi hâlinde büyükşehir belediyesi sınırları içindeki ilçe belediyelerini...*

*ifade eder"* şeklinde tanımlanmıştır.

6306 sayılı Kanun'un 7'nci ve 8'inci maddelerine dayanılarak hazırlanan ve 25.02.2017 tarih ve 29990 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren Dönüşüm Projeleri Özel Hesabı Yönetmeliği'nin 29'uncu maddesinin birinci fıkrasında, "*Bu Yönetmelikte hüküm bulunmayan hallerde, 10/12/2003 tarihli ve 5018 sayılı Kamu Malî Yönetimi ve Kontrol Kanunu ve 5018 sayılı Kanuna dayanılarak hazırlanan diğer yönetmelikler ile 27/12/2014 tarihli ve 29218 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin ve 1/5/2007 tarihli ve 26509 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinin genel esasları kıyasen uygulanır.*" hükmü yer almaktadır.

Aynı Yönetmeliğin 8'inci maddesinin üçüncü fıkrasında, "*Özel hesaptan TOKİ, İdare ve İller Bankası A.Ş.'ye aktarılan tutarların muhasebesinde, bu Yönetmelikte yer alan çerçeve hesap planı kullanılır. Bu muhasebeleştirme işlemleri, söz konusu Kurumlarca bütçe sistemlerinden ayrı olarak tutulur.*" denilmektedir.

Yönetmeliğin "Kaynak Aktarılması" başlıklı 21'inci maddesinin (c) bendinde, aktarım talebinde bulunan İdare, TOKİ ve İller Bankası A.Ş.'nin en üst yöneticisi tarafından imzalanacak taahhütnamenin Bakanlığa gönderileceği hükmü yer almaktadır.

Söz konusu taahhütnamede;

*"Bakanlığınız ile işbirliği içerisinde yürütülecek olan 6306 sayılı Kanun kapsamındaki dönüşüm uygulamaları için Bakanlığınızdan talep ettiğimiz kaynak aktarımı bedeli Kurumumuza aktarıldığında, Dönüşüm Projeleri Özel Hesabı Yönetmeliği hükümlerine uyacağımızı... kabul, beyan ve taahhüt ederiz"* denilmektedir.

Taahhütnameden anlaşılacağı üzere Bakanlıktan kaynak aktarım talebinde bulunan kurumlar Dönüşüm Projeleri Özel Hesabı Yönetmeliği hükümlerine uyacaklarını beyan etmektedir. Yönetmeliğin 8'inci maddesinin üçüncü fıkrasında dönüşüm uygulamaları için

aktarılan kaynakların muhasebeleştirilme işlemlerinin aktarma yapılan kurumların bütçe sistemlerinden ayrı olarak yürütüleceği açıkça ifade edilmiştir.

Bakanlık tarafından belediyeler ve İller Bankası A.Ş.'ye aktarılan kaynakların muhasebeleştirilme işlemlerinin bu kurumların bütçe sistemlerinden ayrı olarak yürütülüp yürütülmediğinin Bakanlıkça takibini sağlayacak bir kontrol mekanizması bulunmamaktadır. Bu durum Bakanlıkça belediyelere ve İller Bankası'na aktarılan kaynakların amacına uygun kullanılıp kullanılmadığının takibinin yapılmasını da zorlaştırmaktadır.

Kanun kapsamındaki uygulamalar için belediyelere ve İller Bankası A.Ş.'ye aktarılan kaynakların doğru ve zamanlı takip ve denetiminin yapılması amacıyla, aktarılan kaynakların muhasebesinin bu kurumların bütçe sistemlerinden ayrı olarak tutulması gerektiği düşünülmektedir.

**Kamu idaresi cevabında;** “Konu ile ilgili olarak daha evvel muhtelif yazılarımızla kaynak aktarımı yapılan belediyelere, Dönüşüm Projeleri Özel Hesabından aktarılan kaynakların ilgili belediyelerin bütçe hesaplarından ayrı olarak tutularak, muhasebeleştirilmesi gerektiği bildirilmiş olmasına rağmen bir netice alınamamıştır. Sürecin iyileştirilmesi hususunda Bakanlığımızca değerlendirmeler yapılacaktır.” denilmektedir.

**Sonuç olarak** Kamu İdaresi cevabında, konu ile ilgili olarak muhtelif yazılarla kaynak aktarımı yapılan belediyelere, Dönüşüm Projeleri Özel Hesabından aktarılan kaynakların ilgili belediyelerin bütçe hesaplarından ayrı olarak tutularak, muhasebeleştirilmesi gerektiği bildirilmiş olmasına rağmen bir netice alınmadığı ve sürecin iyileştirilmesi hususunda Bakanlıkça değerlendirmelerin yapılacağı ifade edilmesine rağmen mevzuata aykırı uygulamanın düzeltilmesi hususunda herhangi bir ilerleme kaydedilmemiştir.

Bu itibarla, Dönüşüm Projeleri Özel Hesabı Yönetmeliği'nin 8'inci maddesi hükmü gereğince, belediyelere ve İller Bankası A.Ş.'ye Kanun kapsamındaki uygulamalar için aktarılan kaynakların muhasebesinin bu kurumların bütçe sistemlerinden ayrı olarak tutulması zorunluluğunun kontrol edilmesine yönelik bir sistem kurulması gerekmektedir.

T.C. SAYIşTAY BAşKANLIğI

06520 Balgat / ANKARA

Tel: 0 312 295 30 00; Faks: 0 312 295 48 00

e-posta: sayistay@sayistay.gov.tr

<http://www.sayistay.gov.tr>



## 8. EKLER

## EK 1: KAMU İDARESİ TARAFINDAN SUNULAN MALİ TABLOLAR

## ALT YAPI VE KENTSEL DÖNÜŞÜM HİZMETLERİ GENEL MÜDÜRLÜĞÜ DÖNER SERMAYE İŞLETMESİNİN 2018 YILI BİLANÇOSU

İşletme 27340000

AKTİF ( VARLIKLAR )

PASİF ( KAYNAKLAR )

	CARİ DÖNEM		CARİ DÖNEM
1 DÖNEN VARLIKLAR	26.515.282,01	3 KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR	14.143.151,38
10 HAZIR DEĞERLER	25.210.216,87	32 TİCARİ BORÇLAR	7.974.481,13
102 BANKALAR HESABI	35.500.757,52	326 ALINAN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR HESABI	7.974.481,13
103 VERİLEN ÇEKLER VE GÖNDERME EMİRLERİ HESABI (-)	-10.290.540,65	33 DİĞER BORÇLAR	33.300.652,25
12 TİCARİ ALACAKLAR	230.902,57	333 EMANETLER HESABI	1.770.771,10
126 VERİLEN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR HESABI	230.902,57	336 DİĞER ÇEŞİTLİ BORÇLAR HESABI	31.529.881,15
13 DİĞER ALACAKLAR	1.070.154,42	36 ÖDENECEK DİĞER YÜKÜMLÜLÜKLER	582.651,71
136 DİĞER ÇEŞİTLİ ALACAKLAR HESABI	1.070.154,42	380 ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR HESABI	47.639,17
14 DİĞER ALACAKLAR	20,00	381 ÖDENECEK SOSYAL GÜVENLİK KESİNTİLERİ HESABI	535.012,54
140 KİŞİLERDEN ALACAKLAR HESABI	20,00	39 DİĞER KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR HESABI	-27.714.633,71
19 DİĞER DÖNEN VARLIKLAR	3.988,15	393 MERKEZ VE ŞUBELER CARİ HESABI	-27.714.633,71
195 İŞ AVANSLARI HESABI	3.988,15	5 ÖZ KAYNAKLAR	3.911.799.065,14
2 DURAN VARLIKLAR	3.899.426.934,51	50 ÖDENMİŞ SERMAYE	1.263.024.076,57
24 MALİ DURAN VARLIKLAR	2.397.758.152,72	505 Net Değer Hesabı	1.263.024.076,57
241 MAL VE HİZMET ÜRETEK KURULUŞLARA YATIRILAN	2.397.758.152,72	57 GEÇMİŞ YILLAR KARLARI	2.693.123.042,85
25 MADDİ DURAN VARLIKLAR	1.491.894.545,34	570 GEÇMİŞ YILLAR KARLARI HESABI	2.693.123.042,85
250 ARAZİ VE ARSALAR HESABI	1.194.180.209,83	58 GEÇMİŞ YILLAR ZARARLARI	-2.475.565.271,4
252 BİNALAR HESABI	44.980.540,15	580 GEÇMİŞ YILLAR ZARARLARI HESABI (-)	-2.475.565.271,4
258 YAPILMAKTA OLAN YATIRIMLAR HESABI	252.753.795,56	59 DÖNEM NET KARIZARARI	2.431.217.217,20
26 MADDİ OLMAYAN DURAN VARLIKLAR	9.774.236,45	590 DÖNEM NET KÂRI HESABI	3.022.864.080,48
260 HAKLAR HESABI	9.774.236,45	591 DÖNEM NET ZARARI HESABI (-)	-591.646.843,28
<b>AKTİF (VARLIKLAR) TOPLAMI :</b>	<b>3.925.942.216</b>	<b>PASİF (KAYNAKLAR) TOPLAMI :</b>	<b>3.925.942.216</b>

## DİPNOTLAR :

- \* 900 ALINAN TEMİNATLAR HESABI 11.508.710,00 TL'dir.  
 \* 901 ALINAN TEMİNATLAR ALACAKLI HESABI 11.508.710,00 TL'dir.  
 \* 980 GİDER TAAHHÜTLERİ HESABI 805.289.735,50 TL'dir.  
 \* 981 GİDER TAAHHÜTLERİ ALACAKLI HESABI 805.289.735,50 TL'dir.

DÖNER SERMAYE İŞLETMESİ GELİR TABLOSU		01/01/2018	31/12/2018
İşletme Kodu / Adı : 27340000 / Ait Yapı ve Kentel Dönüşüm Hizmetleri Genel Müdürlüğü		2018	
<b>A- BRÜT SATIŞLAR</b>			3.585.998.680,88
1- Yurt İçi Satışlar			2.060,05
2- Yurt Dışı Satışlar			0,00
3- Dönüşüm Gelirleri			3.585.996.620,83
4- Diğer Gelirler			0,00
<b>B- SATIŞ İNDİRLİMLERİ (-)</b>			0,00
1- Satışın İadeleri (-)			0,00
2- Satış İskontoları (-)			0,00
3- Diğer İndirimler (-)			0,00
<b>C- NET SATIŞLAR</b>			3.585.998.680,88
<b>D- SATIŞLARIN MALİYETİ (-)</b>			0,00
1- Satılan Mamüller Maliyeti (-)			0,00
2- Satılan Ticari Malın Maliyeti (-)			0,00
3- Satılan Hizmet Maliyeti (-)			0,00
4- Diğer Satışların Maliyeti (-)			0,00
<b>BRÜT SATIŞ KARI ve ZARARI</b>			3.585.998.680,88
<b>E- FAALİYET GİDERLERİ (-)</b>			1.154.784.129,85
1- Araştırma ve Geliştirme Giderleri (-)			2020,6
2- Pazarlama, Satış ve Dağıtım Giderleri (-)			0,00
3- Genel Yönetim Giderleri (-)			1.328,90
4-Dönüşüm Giderleri (-)			1.154.780.780,35
<b>FAALİYET KARI VEYA ZARARI</b>			2.431.214.551,03
<b>F- DİĞER FAALİYETLERDEN OLAĞAN GELİR ve KARLAR</b>			1.980,01
1- Faiz Gelirleri			0,00
2- Konusu Kalmayan Karşılıklar			0,00
3- Menkul Kıymet Satış Karları			0,00
4- Kambiyo Karları			0,00
5- Reeskont Faiz Gelirleri			0,00
6- Diğer Olağan Gelir ve Karlar			1.980,01
<b>G- DİĞER FAALİYETLERDEN OLAĞAN GİDER ve ZARARLAR (-)</b>			0,00
1- Karşılık Giderleri (-)			0,00
2- Menkul Kıymet Satış Zararları (-)			0,00
3- Kambiyo Zararları (-)			0,00
4- Reeskont Faiz Giderleri (-)			0,00
5- Diğer Olağan Gider ve Zararları (-)			0,00
<b>OLAĞAN KAR VEYA ZARARLAR</b>			2.431.216.531,04
<b>H- OLAĞANDIŞI GELİR ve KARLAR</b>			755,00
1- Önceki Dönem Gelir ve Karları			0,00
2- Diğer Olağandışı Gelir ve Karlar			755,00
<b>I- OLAĞANDIŞI GİDER ve ZARARLAR (-)</b>			68,84
1- Çalışmayan Kısmı Gider ve Zararları (-)			0,00
2- Önceki Dönem Gider ve Zararları (-)			0,00
3- Diğer Olağandışı Gider ve Zararları (-)			68,84
<b>DÖNEM KARI VEYA ZARARI</b>			2.431.217.217,20
<b>J- DÖNEM KARI VERGİ ve DİĞER YASAL YÜKÜMLÜLÜK KARŞILIKLARI (-)</b>			0,00
<b>DÖNEM NET KARI VEYA ZARARI</b>			2.431.217.217,20

**EK 2: İZLEME**

<b>Önceki Yıl/Yıllar Sayıştay Denetim Raporuna İlişkin İzleme Tablosu</b>			
<b>Bulgu Adı</b>	<b>Yıl/Yıllar</b>	<b>İdare Tarafından Yapılan İşlem</b>	<b>Açıklama</b>
Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabına İlişkin Muhasebe Kayıtlarının Hatalı Olması	2017	Tam Olarak Yerine Getirildi	Söz konusu husus yerine getirildi.
Gider Taahhütleri ile Gider Taahhütleri Alacaklı Hesaplarına Yapılması Gereken Taahhüt Kayıtlarının Eksik Yapılması	2017	Yerine Getirilmedi	Denetim Görüşünün Dayanakları Bulgu 6
Hazineye Tescilli Taşınmazların Satışından Elde Edilen Gelirlerin Hatalı Muhasebeleştirilmesi Nedeniyle Binalar Hesabının Doğru Kayıt İçermemesi	2017	Tam Olarak Yerine Getirildi	Söz konusu husus yerine getirildi.
Maddi Duran Varlıklar İçin Amortisman Ayrılmaması	2017	Yerine Getirilmedi	Denetim Görüşünün Dayanakları Bulgu 4
Maddi Olmayan Duran Varlık Alımlarının Doğrudan Giderleştirilmesi	2017	Yerine Getirilmedi	Denetim Görüşünün Dayanakları Bulgu 2
Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Aktarılan Sermayeler Hesabının Kullanılmaması	2017	Tam Olarak Yerine Getirildi	Söz konusu husus yerine getirildi.

**ÇEVRE VE ŞEHİRCİLİK BAKANLIĞI**  
**2018 YILI**  
**SAYIŞTAY PERFORMANS DENETİM**  
**RAPORU**





## İÇİNDEKİLER

1. ÖZET.....	128
2. KAMU İDARESİNİN SORUMLULUĞU.....	128
3. SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU .....	129
4. DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI.....	129
5. GENEL DEĞERLENDİRME.....	129
6. DENETİM BULGULARI.....	131



## **BULGU LİSTESİ**

### **A. Denetim Bulguları**

1. Performans Programı ile Bütçe Arasında Olması Gereken İlişkinin, Sene Başında Belirlenen Bütçe İle Sene Sonu Bütçe Gerçekleşmeleri Arasında Meydana Gelen Büyük Orandaki Sapma Nedeni ile Ortadan Kalkması
2. Performans Programı ile Faaliyet Raporu Arasında Olması Gereken İlişkinin, Sene Başında Belirlenen Bütçe İle Sene Sonu Bütçe Gerçekleşmeleri Arasında Meydana Gelen Büyük Orandaki Sapma Nedeni İle Ortadan Kalkması
3. Stratejik Yönetim Süreci ile Bütçe Uygulama Sürecinin Birbirinden Bağımsız Olarak İşlenmesi





## 1. ÖZET

Bu rapor, Çevre ve Şehircilik Bakanlığı performans denetimi sonuçlarını ve bulgularını içermektedir.

6085 sayılı Kanununun 36 ncı maddesi uyarınca, Sayıştay “*hesap verme sorumluluğu çerçevesinde idarelerce belirlenen hedef ve göstergelerle ilgili olarak faaliyet sonuçlarının ölçülmesi suretiyle gerçekleştirilen denetim*” olarak tanımlanan performans denetimini yapmakla görevli ve yetkilidir.

Çevre ve Şehircilik Bakanlığı hedef ve göstergeleriyle ilgili olarak faaliyet sonuçlarının değerlendirmesini sağlamak amacıyla aşağıdakiler denetlenmiştir:

- 2018-2022 dönemine ait Stratejik Plan,
- 2018 Performans Programı,
- 2018 İdare Faaliyet Raporu ve
- Faaliyet sonuçları ölçümü yapan veri kayıt sistemleri.

Yapılan performans denetimi sonucunda Çevre ve Şehircilik Bakanlığının performans yönetimi sistemini ilgili mevzuat hükümlerine ve iç kontrol sistemi ilkelerine kısmen uygun şekilde oluşturduğu ve belirlemiş olduğu hedeflere ilişkin gerçekleştirmeleri ölçtüğü değerlendirilmiştir.

Çevre ve Şehircilik Bakanlığının stratejik plan, performans programı ve faaliyet raporunu hazırlamakla birlikte söz konusu belgelerin mevzuat hükümlerine tam olarak uygun olması için gelişime ihtiyaç duyulmaktadır. Hesap verme sorumluluğunun sağlanması amacıyla bulguda belirtilen Performans Programı ve Faaliyet Raporundaki eksikliklerin giderilmesi kurumun performans yönetimi sisteminin geliştirilmesine katkı sağlayacaktır. Genel olarak performans yönetim sisteminin geliştirilmesi gerektiği düşünülmektedir.

## 2. KAMU İDARESİNİN SORUMLULUĞU

Denetlenen kamu idaresi yönetimi, 5018 sayılı Kanun ve bu Kanun uyarınca yayımlanan Stratejik Plan, Performans Programı ve İdare Faaliyet Raporlarının hazırlanmasına ilişkin yönetmelik ve kılavuzlara uygun olarak hazırlanmış olan performans bilgisi raporlarının doğru ve güvenilir bilgi içerecek şekilde zamanında Sayıştay’a sunulmasından; bir bütün olarak sunulan bu raporların kamu idaresinin faaliyet ve işlemlerinin sonucunu tam ve doğru olarak

yansıtmasından; kamu idaresinin amaç, hedef, gösterge ve faaliyetlerinin kanunlara ve diğer hukuki düzenlemelere uygunluğundan; performans yönetimi ve faaliyet sonuçlarının ölçülmesine ilişkin sistemlerin amacına uygun olarak oluşturulmasından, etkin olarak işletilmesinden ve izlenmesinden; performans bilgisinin dayanağını oluşturan bilgi ve belgelerin denetime hazır hale getirilmesinden ve sunulmasından sorumludur.

### **3. SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU**

Sayıştay, denetimlerinin sonucunda hazırladığı raporlarla denetlenen kamu idarelerinin amaç, hedef, gösterge ve faaliyetlerinin kanunlara ve diğer hukuki düzenlemelere uygunluğunu tespit etmek, kamu idaresinin raporladığı performans bilgisinin güvenilirliğine ilişkin değerlendirme yapmak, performans yönetimi ve faaliyet sonuçlarını ölçen sistemleri değerlendirmekle sorumludur.

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

Denetimin dayanağı; 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu, 6085 sayılı Sayıştay Kanunu, genel kabul görmüş uluslararası denetim standartları ve Sayıştay ikincil mevzuatıdır.

Denetimin amacı, bütçe hakkının gereği olarak kamu idarelerinin faaliyet sonuçları hakkında TBMM ve kamuoyuna güvenilir ve yeterli bilgi sunulması, kamu idarelerinin performansının değerlendirilmesi ile hesap verme sorumluluğu ve saydamlığın yerleştirilmesi ve yaygınlaştırılmasıdır.

Denetim, kamu idaresinin faaliyet raporunda yer alan performans bilgilerinin ve bunları oluşturan kayıt ve belgelerin doğruluğu ve güvenilirliğine ilişkin denetim kanıtı elde etmek üzere; uygun denetim prosedürleri ve tekniklerinin uygulanması ile gerçekleştirilmiştir.

Bu çerçevede, Çevre ve Şehircilik Bakanlığının yayımladığı 2018-2022 dönemine ait Stratejik Plan, 2018 yılı Performans Programı ve 2018 yılı İdare Faaliyet Raporu incelenmiştir.

### **5. GENEL DEĞERLENDİRME**

2018 yılı performans denetimi kapsamında Çevre ve Şehircilik Bakanlığının yayımladığı 2018-2022 dönemine ait Stratejik Plan, 2018 yılı Performans Programı ve 2018 yılı İdare Faaliyet Raporu incelenerek faaliyet sonuçlarının ölçülmesine yönelik olarak üretilen performans bilgisinin güvenilir olup olmadığı değerlendirilmiştir.

Denetim yukarıda sayılan belgeler üzerinden kamu idaresinin raporlama gerekliliklerine uyumunun değerlendirilmesi, bu belgelerde sunulan performans bilgisinin değerlendirilmesi ve performans bilgisinin üretilmesi için kullanılan veri kayıt sistemlerinin değerlendirilmesi yoluyla gerçekleştirilmiştir.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 9'uncu, 17'nci ve 41'inci maddeleri ile, Kamu İdareleri İçin Stratejik Planlama Kılavuzu, Kamu İdarelerinde Stratejik Planlamaya İlişkin Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmelik, Kamu İdarelerince Hazırlanacak Performans Programları Hakkında Yönetmelik, Performans Programı Hazırlama Rehberi, Kamu İdarelerince Hazırlanacak Faaliyet Raporları Hakkında Yönetmelik hükümleri ve Sayıştay Denetim Rehberi performans denetiminin mevzuat temelini oluşturmaktadır.

Çevre ve Şehircilik Bakanlığı 2018-2022 dönemine ait Stratejik Plan, 2018 yılı Performans Programı ve 2018 yılı Faaliyet Raporu değerlendirildiğinde, ilgili mevzuata uygun olarak hazırlanıp yayımlandığı görülmüştür.

2018-2022 Stratejik Planında 6 adet stratejik amaç, bu dört amaca ulaşmak için de 27 stratejik hedef, stratejik hedeflerin ölçülebilmesi için de 107 adet performans göstergesi belirlenmiştir.

Çevre ve Şehircilik Bakanlığı plan dönemi içerisinde şehirlere yapılan yatırımların ülkenin kalkınmasına hizmet etmesinin sağlanması; kentsel dönüşüm kapsamında yapılan yapı stoku yenilenmesi çalışmaları ile afetlere karşı dayanıklı yaşam alanlarının geliştirilmesi, atık su arıtma ve atık yönetimi hizmetlerinin kurulması, yaygınlaştırılması ve bütüncül yönetiminin sağlanması için faaliyetler yürütmektedir.

Yapılan inceleme neticesinde, performans göstergelerine ilişkin veri kayıt sisteminin performans ölçme ve raporlama amacına uygun olduğu ve sunulan verilerin güvenilir olduğu sonucuna ulaşılmıştır.

Kamu idaresi stratejik planı, performans programı ve faaliyet raporunu hazırlamakla birlikte söz konusu belgelerin mevzuat hükümlerine uygun olarak zamanında, birbirleri ile koordineli hazırlanması, performans bütçelemelerinin daha gerçekçi yapılması için performans yönetimi sisteminin geliştirilmesine ihtiyaç bulunmaktadır.

Hesap verme sorumluluğunun sağlanması amacıyla bulguda belirtilen performans programı ve faaliyet raporundaki eksikliklerin giderilmesi kurumun performans yönetimi sisteminin geliştirilmesine katkı sağlayacaktır.

## 6. DENETİM BULGULARI

### A. Stratejik Planın Değerlendirilmesi

Herhangi bir denetim bulgusu tespit edilmemiştir.

### B. Performans Programının Değerlendirilmesi

#### **BULGU 1: Performans Programı ile Bütçe Arasında Olması Gereken İlişkinin, Sene Başı Belirlenen Bütçe İle Sene Sonu Bütçe Gerçekleşmeleri Arasında Meydana Gelen Büyük Orandaki Sapma Nedeni ile Ortadan Kalkması**

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ile kamu idarelerinin; orta ve uzun vadeli amaçlarını, temel ilke ve politikalarını, hedef ve önceliklerini, performans ölçütlerini, bunlara ulaşmak için izlenecek yöntemler ile kaynak dağılımlarını içeren stratejik plan hazırlamaları ve bütçelerin stratejik planlarda yer alan misyon, vizyon, stratejik amaç ve hedeflerle uyumlu ve performans esasına dayalı olarak hazırlanması öngörülmüştür.

Stratejik plan ile bütçe ilişkisi performans programları aracılığı ile gerçekleştirilmektedir. Bütçe hazırlık sürecine entegre edilen performans programları, idare bütçelerinin stratejik planlarda belirlenmiş amaç ve hedefler doğrultusunda hazırlanmasına yardımcı olmaktadır.

Performans programlarında, stratejik planlarda yer alan amaç ve hedefler doğrultusunda, belirlenen performans hedeflerine, bu hedeflere ulaşmak için gerçekleştirilecek faaliyetlere, bunların kaynak ihtiyacına ve performans göstergelerine yer verilmektedir.

Performans programları, bütçe dokümanlarında mali bilgilerin yanında, performans bilgilerinin de yer almasını sağlayarak, çıktı ve sonuç odaklı bir bütçeleme anlayışını ön plana çıkarmakta, yeni kamu mali yönetim sistemimizin dayandığı mali saydamlık ve hesap verebilirlik ilkelerine işlerlik kazandırmaktadır.

Performans hedefleri, idarenin neleri başaracağını, faaliyetler ise bunların nasıl gerçekleştirileceğini ifade eder. Hedeflerin gerçekleşmesine yönelik olarak doğru faaliyetlerin belirlenmesi ve bunların maliyetlerinin gerçeğe en yakın şekilde hesaplanması, mal ve hizmet üretimine ilişkin daha isabetli tercihler yapılması, kaynakların amaç ve hedeflere tahsis edilmesini öngören bütçeleme anlayışının işlerlik kazanması açısından büyük önem taşımaktadır.

Ancak Çevre ve Şehircilik Bakanlığının detayları aşağıda yer alan bütçe gerçekleştirmeleri incelendiğinde; stratejik plan, performans programı ve bütçe arasında var olması gereken ilişki, dönem başında belirlenen bütçe ile sene sonu bütçe gerçekleştirmeleri arasında meydana gelen büyük orandaki sapmalar nedeni ile ortadan kalkmaktadır.

**Tablo 1: 2015-2018 Sene Başı ve Sene Sonu Ödenek İlişkisi**

Yıllar	Sene Başı Ödeneği (TL)	Sene Sonu Ödeneği (TL)	Artış Oranı (%)
2015	1.358.916.000,00	2.472.004.942,78	% 82
2016	1.686.435.000,00	2.627.272.186,00	% 55
2017	1.823.914.000,00	5.474.229.256,67	% 200
2018	1.922.753.000,00	5.096.659.004,38	% 165

Performans programı dönem başı bütçesi ile uyumlu bir şekilde hazırlanmakta, performans hedefleri de bu bütçe kısıtı altında belirlenmektedir. Lakin kurum bütçesinde, sene içerisinde yapılan ödenek aktarımları ile % 200'lere varan artışlar meydana gelmektedir. Bu durum performans programı ile bütçe arasındaki bağlantının bozulmasına neden olarak performans programını anlamsız kılmakta; Bakanlığın sağlıklı bir şekilde planlama yapma imkânını ortadan kaldırmaktadır.

**Kamu idaresi cevabında;** “Sene başında belirlenen bütçe ile sene sonu bütçe gerçekleştirmeleri arasında meydana gelen büyük orandaki sapma tespitine ilişkin olarak; Bakanlığımız görev ve sorumluluklarının düzenlendiği I Nolu Cumhurbaşkanlığı Kararnamesine göre;

-Genel bütçe kapsamındaki Kamu Kurum ve Kuruluşlarına ait bina ve tesislerin ihtiyaç programlarını hazırlamak, etüt ve projelerini ve maliyet hesaplarını yapmak veya yaptırmak, onaylamak veya onaylanmasını sağlamak, inşa, güçlendirme, tadil ve esasların onarımlarını yapmak veya yaptırmak,

-Talep edilmesi ve uygun görülmesi hainde, özel bütçeli idareler ve düzenleyici ve denetleyici kurumlar ile sosyal güvenlik kurumlarının yatırım programında bulunan bina ve tesislerin proje, maliyet hesabı ve inşaatlarını yapmak veya yaptırmak, onaylamak veya onaylanmasını sağlamak,” görevleri bulunmaktadır.

Bahse konu kamu idarelerinin yapım işlerine ilişkin ödenekler ilgi kamu idaresinin bütçesinde gösterilmekte ve aynı zamanda yılı yatırım programında da yatırım sahibi kurum ve

*kuruluş adına görülmektedir. Söz konusu ödenekler, Bütçenin onaylanmasından sonra Bakanlığımız bütçesine aktarılmaktadır. Dolayısıyla, Bakanlığımız bütçe ve performans programında yer verilmeyen yapım işleri için aktarılan ödenekler “Sene Sonu Bütçe Gerçekleşmeleri Arasında Meydana Gelen Büyük farklılık” olarak ortaya çıkmaktadır. Bu durumun yukarıda belirtilen bütçe işlemlerinin yapılması sonucunda; tamamıyla bütçe yapısı ve uygulanmasına ilişkin bir işlemin sonucu olarak ortaya çıkmaktadır.”* denilmiştir.

**Sonuç olarak** Kamu İdaresinin cevabında, stratejik plan, performans programı ve bütçe arasında var olması gereken ilişkinin, dönem başında belirlenen bütçe ile sene sonu bütçe gerçekleştirmeleri arasında meydana gelen büyük orandaki sapmalar nedeni ile ortadan kalktığı konusunun, tamamıyla bütçe yapısı ve uygulanmasına ilişkin bir işlemin sonucu olarak ortaya çıktığı savunulmaktadır.

Ancak, 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nda, kamu idaresi bütçelerinin stratejik planlarda yer alan misyon, vizyon, stratejik amaç ve hedeflerle uyumlu ve performans esasına dayalı olarak hazırlanması öngörülmüştür.

Bakanlığın yukarıda detayları yer alan bütçe gerçekleştirmeleri incelendiğinde; stratejik plan, performans programı ve bütçe arasında var olması gereken ilişki, dönem başında belirlenen bütçe ile sene sonu bütçe gerçekleştirmeleri arasında meydana gelen büyük orandaki sapmalar nedeni ile ortadan kalkmaktadır.

### **C. Faaliyet Raporunun Değerlendirilmesi**

#### **BULGU 2: Performans Programı ile Faaliyet Raporu Arasında Olması Gereken İlişkinin, Sene Başında Belirlenen Bütçe İle Sene Sonu Bütçe Gerçekleşmeleri Arasında Meydana Gelen Büyük Orandaki Sapma Nedeni İle Ortadan Kalkması**

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ile mali yönetim sistemimiz performansa dayalı bütçeleme üzerine kurulmuş ve anılan Kanun'un 9'uncu maddesinde, kamu idarelerinin bütçelerini stratejik planlarında yer alan misyon, vizyon, stratejik amaç ve hedeflerle uyumlu ve performans esasına dayalı olarak hazırlayacakları belirtilmiştir.

Performans esaslı bütçeleme doğrultusunda stratejik plan ve bütçe ilişkisi performans programları aracılığı ile gerçekleştirilmektedir. Performans programlarında, stratejik planlarda yer alan amaç ve hedefler doğrultusunda, belirlenen performans hedeflerine, bu hedeflere ulaşmak için gerçekleştirilecek faaliyetlere, bunların kaynak ihtiyacına ve performans göstergelerine yer verilmektedir.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun "Faaliyet Raporları" başlıklı 41'inci maddesinde; "Üst yöneticiler ve bütçeyle ödenek tahsis edilen harcama yetkililerince, hesap verme sorumluluğu çerçevesinde, her yıl faaliyet raporu hazırlanır." denilmektedir.

Yukarıda yer alan madde ile yılı bütçesinde verilen ödenekleri performans programlarında belirlenen performans hedeflerine ulaşmada kullanan harcama yetkilileri ile üst yöneticinin, ilgili yıla ilişkin hedeflerin yılsonu gerçekleştirmelerinin yer aldığı birim faaliyet raporları ile bunların birleştirilmesi sonucu oluşturulan kurum faaliyet raporlarının yayımlanması öngörülmüştür. Hesap verme sorumluluğu kapsamında yayımlanması öngörülen faaliyet raporları ile yılbaşında performans programında kendilerince belirlenen ve kamuoyu ile paylaştıkları hedeflere mevcut bütçe ödenekleri ile ulaşma düzeyleri ve eğer sapma varsa bunun gerekçelerinin açıklanması beklenmektedir.

Ancak Çevre ve Şehircilik Bakanlığının detayları Tablo 1'de yer alan bütçe gerçekleştirmeleri incelendiğinde; performans programı ve faaliyet raporu arasında var olması gereken ilişki, dönem başında belirlenen bütçe ile yılsonu bütçe gerçekleştirmeleri arasında meydana gelen büyük orandaki sapmalar nedeni ile ortadan kalkmaktadır.

Performans programı dönem başı bütçesi ile uyumlu bir şekilde hazırlanmakta, performans hedefleri de bu bütçe kısıtı altında belirlenmektedir. Lakin kurum bütçesinde, sene içerisinde yapılan ödenek aktarımları ile % 200'lere varan artışlar meydana gelmektedir. Yılbaşı ödenekleri doğrultusunda belirlenen performans hedeflerinin yılsonu gerçekleştirme düzeylerinin yer aldığı İdare Faaliyet Raporundaki göstergelere ilişkin gerçekleştirmeler, Bakanlık meydana gelen % 200'lere varan artışlar sebebiyle anlamlı sonuçlar üretememektedir.

**Kamu idaresi cevabında;** "Performans programı ve faaliyet raporu arasında var olması gereken ilişkinin, dönem başında belirlenen bütçe ile sene sonu bütçe gerçekleştirmeleri arasında meydana gelen büyük orandaki sapmalar nedeni ile ortadan kalktığı konusunun, tamamıyla bütçe yapısı ve uygulanmasına ilişkin bir işlemin sonucu olarak ortaya çıkmaktadır." denilmiştir.

**Sonuç olarak** Kamu İdaresinin cevabında, performans programı ve faaliyet raporu arasında var olması gereken ilişkinin, dönem başında belirlenen bütçe ile sene sonu bütçe gerçekleştirmeleri arasında meydana gelen büyük orandaki sapmalar nedeni ile ortadan kalktığı konusunun, tamamıyla bütçe yapısı ve uygulanmasına ilişkin bir işlemin sonucu olarak ortaya çıktığı savunulmaktadır.

Ancak, 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nda, kamu idaresi bütçelerinin stratejik planlarda yer alan misyon, vizyon, stratejik amaç ve hedeflerle uyumlu ve



performans esasına dayalı olarak hazırlanması öngörülmüştür.

Bakanlığın yukarıda detayları yer alan bütçe gerçekleştirmeleri incelendiğinde; performans programı ve faaliyet raporu arasında var olması gereken ilişki, dönem başında belirlenen bütçe ile sene sonu bütçe gerçekleştirmeleri arasında meydana gelen büyük orandaki sapmalar nedeni ile ortadan kalkmaktadır.

### **BULGU 3: Stratejik Yönetim Süreci ile Bütçe Uygulama Sürecinin Birbirinden Bağımsız Olarak İşlemesi**

Bütçe uygulama süreçlerinin incelenmesinde, harcama ve muhasebe süreçlerinin stratejik plan, yılı performans programı ve faaliyet raporundan bağımsız bir şekilde yürütüldüğü, dolayısıyla stratejik yönetim süreci ile bütçe bağının kurulmadığı tespit edilmiştir.

5018 sayılı Kanun ile performans esaslı bütçeleme sistemi benimsenmiştir. 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; söz konusu belgelerde öngörülen hedeflere ilişkin gerçekleştirmeler ise hesap verebilirliğin ve mali saydamlığın sağlanması amacıyla faaliyet raporları aracılığıyla kamuoyuna açıklanmaktadır.

Kamu İdaresinin 2018 yılı Performans Programı incelendiğinde, Stratejik Planda yer alan amaç ve hedeflerin gerçekleştirilmesine yönelik yılı içinde yürütülecek faaliyetlere ve ulaşılmak istenen performans hedeflerine kaynak tahsis edildiği görülmüştür. Ancak, performans hedeflerine ve dolayısıyla faaliyetlere ilişkin bütçe gerçekleştirmelerini takip edecek bir sistemin kurulmadığı ve dolayısıyla 2018 yılı Faaliyet Raporunda hangi faaliyet için ne kadar harcama yapıldığının raporlanmadığı tespit edilmiştir.

Bu durum, performans esaslı bütçeleme sisteminin temelini oluşturan "plan-program-bütçe bağı"nın etkin bir şekilde kurulamamasına yol açmaktadır.

Bu itibarla, bütçe uygulaması ve muhasebeleştirilmesi aşamalarının stratejik yönetim sürecine entegre edilmesi için gerekli tedbirlerin alınması ve faaliyetler için tahsis edilen ödeneklerin yıl sonu gerçekleştirmelerini izleyebilecek bir sistem kurulması gerektiği düşünülmektedir.

***Kamu idaresi cevabında;** “5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununda, planlamaya dayalı stratejik bir yönetim modeli öngörülmüş olsa da sistemin tasarımıdan*

*kaynaklanan sorunlar, kamu idarelerindeki kurumsal ve yapısal eksiklikler nedeniyle kamuda etkin bir stratejik yönetim hayata geçirilememiştir. stratejik yönetim kapsamında stratejik plan, performans programı ve faaliyet bağlantısının güçlendirilmesi, performans bilgisinin bütçeleme süreçlerine entegre edilmesi, iç ve dış denetim sistemlerine hesap verebilirlik bağlamında işlerlik kazandırılması ve stratejik yönetimin koordinasyonundan sorumlu kurumlar arasında etkin bir işbirliği mekanizmasının kurulması ihtiyacı hala devam etmektedir.*

*Kamu idarelerinde stratejik politikaları geliştirme ve uygulama, stratejik plan-bütçe ilişkisini kurmak gibi stratejik yönetim süreçlerinin neredeyse tamamı, Strateji Geliştirme birimlerinin sorumluluğuna bırakılmıştır. Stratejik yönetim esas olarak kurumsal amaç ve hedefler gerçekleştirilmesinde görev ve sorumluluğu olan her birimin ya da paydaşın katkısıyla yürütülecek ve geliştirilecek bir çağdaş yönetim yaklaşımını temsil etmektedir.*

*Buna göre, kendilerine kaynak tahsisi yapılan alt birimlerin ise stratejik hedefleri gerçekleştirecek faaliyetlerin uygulanmasından ve elde edilen sonuçlardan idari olarak üst yönetime karşı sorumlu tutulmaları gerekmektedir.*

*5018 sayılı Kanun 'da öngörülen sistemin başarısının önemli ölçüde stratejik plan-bütçe arasında güçlü ve etkin bir ilişki kurulabilmesine bağlı olduğu söylenebilir. Bunun için öncelikli olarak, stratejik plandaki ve performans programındaki hedef ve göstergelerin birbiriyle uyumlu olması gerekmektedir. Esas olarak, kamuda stratejik plan bütçe ilişkisini kuran temel mekanizma, stratejik planda belirlenen amaç ve hedeflerin yıllık bazdaki uygulaması olan performans programlarıdır. Bütçe ve performans programları arasındaki kopukluğun giderilmesi için, iki farklı belge üzerinden devam eden bütçeleme sürecinde, performans hedef ve göstergelerinin işlevselliğinin artırılması büyük önem taşımaktadır.*

*Stratejik plan-bütçe ekseninde kamuda etkin bir stratejik yönetimin hayata geçirilebilmesi için; stratejik planlama sürecinin tüm birim ve çalışanlar tarafından benimsenmesi, hedef ve göstergelerin bütçe ile irtibatını sağlayacak veri kayıt sistemlerinin oluşturularak etkin şekilde kullanılması, stratejik yönetim uygulamalarının iç kontrol ve denetim süreçleriyle desteklenmesi, kamu kesiminde stratejik planların takip ve değerlendirilmesinden sorumlu kurumlar ile bütçe ve performans programı hazırlanması süreçlerinden sorumlu kurumlar arasında kurumsal ve işlevsel açıdan koordinasyon/işbirliğinin güçlendirilmesi ve son olarak da dış denetim birimi olan Sayıştay tarafından tüm bu sürecin etkin şekilde denetlenerek parlamento ve kamuoyunun sağlıklı şekilde bilgilendirilmesi gerektiği değerlendirilmektedir.” denilmiştir.*

**Sonuç olarak** Kamu İdaresi cevabında, stratejik plan-bütçe ekseninde kamuda etkin bir stratejik yönetimin hayata geçirilebilmesi için; stratejik planlama sürecinin tüm birim ve

çalışanlar tarafından benimsenmesi, hedef ve göstergelerin bütçe ile irtibatını sağlayacak veri kayıt sistemlerinin oluşturularak etkin şekilde kullanılması, stratejik yönetim uygulamalarının iç kontrol ve denetim süreçleriyle desteklenmesi, kamu kesiminde stratejik planların takip ve değerlendirilmesinden sorumlu kurumlar ile bütçe ve performans programı hazırlanması süreçlerinden sorumlu kurumlar arasında kurumsal ve işlevsel açıdan işbirliğinin güçlendirilmesinin gerektiği belirtilmiştir.

Ancak, performans hedeflerine ve dolayısıyla faaliyetlere ilişkin bütçe gerçekleştirmelerini takip edecek bir sistemin kurulması ve dolayısıyla yılı Faaliyet Raporunda hangi faaliyet için ne kadar harcama yapıldığının raporlanması için çalışma yapılabilir.

Bu amaçla, bütçe uygulaması ve muhasebeleştirilmesi aşamalarının stratejik yönetim sürecine entegre edilmesi için gerekli tedbirlerin alınması ve faaliyetler için tahsis edilen ödeneklerin yıl sonu gerçekleştirmelerini izleyebilecek bir sistem kurulması gerektiği düşünülmektedir.

#### **D. Faaliyet Sonuçlarının Ölçülmesi Ve Değerlendirilmesi**

Herhangi bir denetim bulgusu tespit edilmemiştir.

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>

