



T.C.
SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

2020 YILI
DIŞ DENETİM
GENEL DEĞERLENDİRME RAPORU

Eylül 2021



T.C. SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

2020 YILI

DIŞ DENETİM

GENEL DEĞERLENDİRME RAPORU

Eylül 2021

2020 yılı Dış Denetim Genel Değerlendirme Raporu, 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 68 ve 6085 sayılı Sayıştay Kanunu'nun 38'inci maddeleri gereği hazırlanarak Türkiye Büyük Millet Meclisine sunulmuştur.

İÇİNDEKİLER
BİRİNCİ BÖLÜM
GENEL ÇERÇEVE

1.1. Sayıştay Denetimi	1
1.2. Dış Denetim Genel Değerlendirme Raporunun Amacı ve Kapsamı.....	2
1.3. Dış Denetim Genel Değerlendirme Raporunun Hazırlanma Yöntemi ve İçeriği	4

İKİNCİ BÖLÜM

**2020 YILI DENETİMLERİ VE DENETİM SONUÇLARINA İLİŞKİN GENEL BİLGİ
VE İSTATİSTİKLER**

2.1. 2020 Yılı Denetimlerine İlişkin Genel Bilgi ve İstatistikler	5
2.2. 2020 Yılı Denetim Sonuçlarına İlişkin Genel Bilgi ve İstatistikler	7

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

**KAMU İDARELERİNİN İÇ KONTROL SİSTEMLERİNE İLİŞKİN
DEĞERLENDİRME VE TESPİTLER**

3.1. İç Kontrol Sistemi Değerlendirme Prosedürlerine İlişkin Sonuçların Analizi. 14	
3.1.1. Kontrol Ortamı	16
3.1.2. Risk Değerlendirme ve Kurumsal Riskler.....	17
3.1.3. Kontrol Faaliyetleri	18
3.1.4. Bilgi ve İletişim	19
3.1.5. İzleme	20
3.2. Kamu İdarelerinin Mali Yönetim ve İç Kontrol Sistemlerine İlişkin Tespitlerin Değerlendirilmesi.....	21
3.2.1. Kontrol Ortamı Bileşenine İlişkin Tespitler	21
3.2.1.1. Kontrol Ortamının Oluşturulmasına İlişkin Eksiklikler.....	21
3.2.1.2. Hassas Görevlere İlişkin Tespitler	22
3.2.2. Risk Değerlendirme Bileşeni ile Kurumsal Risklere İlişkin Tespitler	22
3.2.3. Kontrol Faaliyetleri Bileşenine İlişkin Tespitler	22
3.2.3.1. İş Akış Süreçleri Hakkında Tespitler	22
3.2.3.2. Görevler Ayrılığı Hakkında Tespitler	23
3.2.3.3. Faaliyetlerin Sürekliliği ve Bilgi Sistemleri Kontrolleri Hakkında Tespitler.....	23

3.2.3.4. Kontrol Faaliyetleri Hakkındaki Diğer Tespitler	23
3.2.4. Bilgi ve İletişim Bileşenine İlişkin Tespitler.....	24
3.2.5. İzleme Bileşenine İlişkin Tespitler	24
3.2.5.1. İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planları Hakkında Tespitler	24
3.2.5.2. İç Denetim Hakkında Tespitler	25
3.2.5.3. İç Kontrol Sisteminin Yıllık Değerlendirmesinin Yapılmaması.....	25

DÖRDÜNCÜ BÖLÜM

KAMU İDARELERİNE İLİŞKİN ÖNEMLİ GÖRÜLEN VE GENELLİK ARZ EDEN KONULAR

4.1. Kamu İdarelerine İlişkin Genel Konular	27
4.1.1. Mali Tabloların Hazırlanması ve Raporlanmasına İlişkin Tespitler	27
4.1.1.1. Mali Tabloların, Üst Yöneticinin Sorumluluğu Altında Bulunan Kaynakların Tamamını İçerecek Şekilde Hazırlanamaması	27
4.1.1.2. Yevmiye Kayıtlarının Mevzuatın Öngördüğü Biçimde Tutulmaması.....	29
4.1.1.3. Muhasebe Kayıtları Yapılırken Kurumsal Kodun Hatalı Kullanılması	29
4.1.1.4. Açılış Yevmiyesinde Hesapların Borç ve Alacak Tutarları ile Kaydedilmesi.....	30
4.1.2. Kamu İdaresi Gelirlerinin Tahsilat Süreçlerinde İdareler Arasında Koordinasyonu Sağlayacak Sistemlerin Geliştirilmesi İhtiyacının Bulunması	31
4.1.3. Kamu İdaresi Taşınmazlarına İlişkin Tespitler	32
4.1.3.1. Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kayıtlara Alınmaması	32
4.1.3.2. Tahsis İşlemine Konu Edilen Taşınmazların Doğru Muhasebeleştirilmemesi.....	33
4.1.3.3. Devletin Özel Mülkiyeti veya Hüküm ve Tasarrufu Altında Olmayan Taşınmazların Pazarlık Usulüyle Kiraya Verilmesi	34
4.1.3.4. Taşınmaz Satışının Hatalı Muhasebeleştirilmesi	35
4.1.3.5. Taşınmazların İzinsiz Kullanımına İlişkin Yaptırımların Uygulanmaması .	35
4.1.3.6. Kira Bedellerinin Mevzuata Uygun Belirlenmemesi	36
4.1.3.7. Amortisman İşlemlerinin ve Kaydının Mevzuata Uygun Yapılmaması	37
4.1.4. Taşınmazların Edinilmesi, Kayda Alınması ve Kullanımında Mevzuat Hükümlerine Uyulmaması.....	38
4.1.5. İhale Kanunlarına Göre Yürütülen İşlemlere İlişkin Tespitler.....	40
4.1.5.1. İhale Kanunlarında Yer Alan İkelere Uyumun Sağlanmaması.....	40

4.1.5.2. 4734 sayılı Kanun Kapsamında Temin Edilmesi Gereken İhtiyaçların Mevzuatta Öngörülen Koşullar Sağlanmadığı Halde İstisna Kapsamında Satın Alınması	41
4.1.5.3. Temel İhale Usullerinden Olan Açık İhale Usulü Yerine, Mevzuatta Öngörülen Koşullar Sağlanmadığı Halde Pazarlık Usulünün (4734/21-b) Uygulanması.....	42
4.1.5.4. İhale Usulleri ile Temin Edilmesi Gereken İhtiyaçların Mevzuata Aykırı Olarak Doğrudan Temin ile Satın Alınması.....	43
4.1.5.5. Doğrudan Temin Usulünün Uygulanmasında Mevzuat Hükümlerine Uyulmaması.....	44
4.1.5.6. Yaklaşık Maliyetin Gerçekçi Hazırlanmaması	45
4.1.5.7. Yapım İşleri Kapsamında İşin Yürütülmesi ile Doğrudan İlişki Kurulamayan Araç Temin Edilmesi.....	46
4.1.5.8. Yapım İşlerine İlişkin Projelerin Hazırlanmasında Eksiklik ve Hatalar Bulunması.....	47
4.1.5.9. Sözleşmesi Feshedilen Yüklenicilerden Alınan Kesin Teminatların Güncelleme Yapılmadan Gelir Kaydedilmesi.....	49
4.1.5.10. Yapım İşlerinde Kesin Kabul Tarihine Kadar Kesin Teminat Mektubu Tutarının Yarısının Tutulması Zorunluluğuna Uyulmaması.....	50
4.1.5.11. Yapım İşlerinde İnşaat Sigortasına (Bütün Riskler) İlişkin Yükümlülüklerin Yerine Getirilmemesi	51
4.1.6. Döner Sermaye Mali Yönetim Sisteminin Güncellenmesine İhtiyaç Bulunması	51
4.1.7. Mali Konularda Düzenlenecek Yönetmelikler ile Yönetmelik Niteliğindeki Düzenleyici İşlemlerin Sayıştayın İstisari Görüşü Alınmadan Yürürlüğe Konulması	52
4.1.8. Kamu İdarelerinin Bütçelerinden Ödenen Çeşitli Ceza, Faiz, Tazminat ve Benzeri Ödemelere İlişkin Sorumlu Kişilere Rücu Edilmemesi	53
4.1.9. Kamu İdareleri Adına Açılmış Bazı Banka Hesaplarının Muhasebe Kayıtlarında Yer Almaması.....	53
4.1.10. Kamu Haznedarlığı Yönetmeliği'nin Uygulanmasına İlişkin Tespitler.....	54
4.1.10.1. Anlaşmalı Bankalardan Yapılan Tahsilatın Öngörülen Süre İçerisinde Kamu Sermayeli Banka Hesaplarına Aktarılmaması.....	54
4.1.10.2. Banka Hesaplarında Bulunan Nakdin Nemalandırılmaması.....	54

4.1.11. Kamu Özel İş Birliği Modeli Çerçevesinde Yaptırılan Yatırım ve Hizmetlerin Muhasebeleştirilmesinde Mevzuat Hükümlerine Uyulmaması.....	55
4.1.12. Vadesinde Tahsil Edilemeyen Alacakların İlgili Kamu İdarelerince Takip ve Tahsil İşlemlerinin Başlatılmaması	57
4.1.13. Mali Duran Varlıkların Muhasebeleştirilmemesi	58
4.1.14. Kişilerden Alacaklara İlişkin İşlemlerde Mevzuat Hükümlerine Uyulmaması ...	58
4.1.15. Araç Kiralamalarında Taşıtların Menşei ve Silindir Hacimlerine İlişkin Mevzuat Hükümlerine Uyulmaması	59
4.1.16. Yapım İşİ İhalelerinde Hafriyat Döküm Alanlarının Belirlenmemesi ve Takibinin Yapılmaması.....	60
4.1.17. Enerji Müsaadesi Alınabilmesi İçin Kamu İdareleri Tarafından Karşılana Yatırım Giderlerinin Elektrik Dağıtım Şirketlerinden Talep Edilmemesi.....	61
4.1.18. Kıdem Tazminatı Karşılıklarının Ayrılmaması.....	62
4.1.19. 4857 sayılı İş Kanunu'na Tabi Olarak Çalışan İşçilerin Yıllık İzinlerinin Kanun'a Uygun Şekilde Kullanılmaması	63
4.1.20. İşçilere Yıllık Fazla Çalışma Sınırı Olan İki Yüz Yetmiş Saatin Üzerinde Fazla Çalışma Yaptırılması	63
4.1.21. İdari Para Cezası Uygulamalarında Mevzuat Hükümlerine Uyulmaması	64
4.1.22. Koruyucu Giyim Malzemesinin Toplu Sözleşme Hükümlerine Aykırı Olarak Verilmesi.....	65
4.2. Genel Bütçeli İdarelere İlişkin Konular	66
4.2.1. Katma Değer Vergisi İade İşlemlerine İlişkin Tespitler	66
4.2.1.1. Yüklenilen KDV Listelerinde Yüklenilemeyecek Giderlerin Bulunması ve Bu Giderlerin Kabulü Hususunda Vergi Daireleri Arasında Uygulama Birliğinin Bulunmaması.....	66
4.2.1.2. KDV İadesi İşlemlerinden Elde Edilen Verilerin Tapu Harcı ve Diğer Vergiler Açısından Değerlendirmeye Alınmaması	67
4.2.2. İptal Edilen Yatırım Teşvik Belgeleri Kapsamında Sağlanan Destek Unsurlarının Geri Alınmasına İlişkin Mevzuat Hükümlerine Uyulmaması.....	68
4.3. Özel Bütçeli İdarelere İlişkin Konular	69
4.3.1. Üniversite Uygulama ve Araştırma Hastanesi Döner Sermaye İşletmelerinin Mali Açından Sürdürülebilir Bir Yapıda Olmaması	69
4.3.2. Bilimsel Araştırma Projelerine Yapılan Desteklere İlişkin Uygulamalarda Mevzuat Hükümlerine Uyulmaması	70

4.3.3.	Akademik Kadro İlanlarında Objektif Olmayan Ek Koşullara Yer Verilmesi	72
4.3.4.	Tıbbi Kötü Uygulamaya İlişkin Zorunlu Mali Sorumluluk Sigortasının Yapılmaması.....	72
4.3.5.	Maden Sahalarının Rehabilite Edilmesini Sağlamaya Yönelik İdari Denetim ve Kontrol Mekanizmalarının Tam Olarak İşletilmemesi	73
4.3.6.	Ulusal Orman Envanterinin Geliştirilmesi İhtiyacının Bulunması	74
4.3.7.	Tek Muhasebe Birimi Bulunmasına Rağmen Muhasebe Birimleri Arası İşlemler Hesabının Kullanılması	76
4.4.	Sosyal Güvenlik Kurumlarına İlişkin Konular	77
4.4.1.	Sosyal Güvenlik Kurumu Alacaklarının Mali Tablolarda Tam ve Doğru Raporlanamaması	77
4.4.2.	Faaliyet ve Alacak Hesaplarına Ait Tahsilatın Emanetler Hesabında İzlenmesi .	79
4.4.3.	Hazine ve Maliye Bakanlığında Yapılan Tahsilatın Kurumun Emanetler Hesabında Bekletilmesi	79
4.5.	Mahallî İdarelere İlişkin Konular.....	80
4.5.1.	Belediye Gelirleri Kanunu'nda Yer Alan Bazı Gelirlerin Tahakkuk ve Tahsilatının Yapılmaması.....	80
4.5.2.	Emlak Vergisi Tahakkuk ve Tahsiline İlişkin Tespitler.....	81
4.5.2.1.	Emlak Vergisinin Tahakkuk ve Tahsilinde Mevzuat Hükümlerine Uyulmaması.....	81
4.5.2.2.	Diğer Kamu İdareleri Tarafından Yapılan Kamulaştırma İşlemlerinden Kaynaklanan Emlak Vergisi Tarh, Tahakkuk ve Tahsilinde Sorunlar Yaşanması.....	82
4.5.3.	Çevre Temizlik Vergisinin Tahakkuk ve Tahsilinde Mevzuat Hükümlerine Uyulmaması.....	83
4.5.4.	İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatı Olmadan Faaliyet Gösteren İşyerleri Bulunması ve Bunlara İlişkin İdari Yaptırımların Uygulanmaması.....	84
4.5.5.	Belediyelerde Gelirlerin Tahsilat Oranının Düşük Düzeyde Olması.....	84
4.5.6.	Otopark Gelirlerinin Takibi, Tahsili, Değerlendirilmesi ve Aktarılmasında Mevzuat Hükümlerine Uyulmaması	85
4.5.7.	Gecekondu Kanunu Gereğince Oluşturulan Fon Gelirlerine İlişkin Uygulamalarda Mevzuat Hükümlerine Uyulmaması	87
4.5.8.	Telekomünikasyon Altyapı ve Şebekelerinden Alınması Gereken Geçiş Hakkı Bedellerinin Takip ve Tahsil Edilmemesi	88

4.5.9. Ambalaj Atıklarının Toplanması İçin İmtiyaz Hakkının İhale Düzenlenmeksizin ve Gelir Elde Edilmeksizin Devredilmesi.....	88
4.5.10. Toplu Taşıma İmtiyaz Hakkının İhalesiz Devredilmesi veya İhalelerde Süre Belirtilmemesi	89
4.5.11. Belediye Taşınmazlarına İlişkin Tespitler.....	90
4.5.11.1. Belediye Taşınmazlarının Tahsis İşlemlerinde Mevzuat Hükümlerine Uyulmaması.....	90
4.5.11.2. Belediye Taşınmazlarının Özel Hukuk Kişilerine Bedelsiz Kullanılması.....	91
4.5.12. Belediyeler Tarafından Sivil Toplum Kuruluşlarına Yardım Yapılmasında Mevzuat Hükümlerine Uyulmaması	92
4.5.13. Belediye ve Bağlı Kuruluşlarının Borçlanma İşlemlerinde Belediye Kanunu'nda Öngörülen Hükümlere Uyulmaması	93
4.5.14. Personel Giderlerinin Mevzuatta Belirlenen Sınırların Üzerinde Olması.....	93
4.5.15. Sosyal Denge Sözleşmelerinde Mevzuata Aykırı Hususlara Yer Verilmesi ve Hatalı Uygulamalar Bulunması	94
4.5.16. Mahallî İdarelerin Kanunen Muaf Olmalarına Rağmen Elektrik ve Havagazı Tüketim Vergisi Ödemeleri.....	95
4.5.17. Belediyelerde Katma Değer Vergisinin İndirim Konusu Yapılmasında Mevzuat Hükümlerine Uyulmaması	96
4.5.18. Engelli Personel Çalıştırılmasına ve Sosyal Hizmetler Kanunu Gereğince Çalıştırılması Gereken Personele Dair Kurallara Uyulmaması.....	97
4.5.19. İlgili Mevzuatında Belirtilen Koşulları Taşımayan Personelin İstihdam Edilmesi.....	97
4.5.20. Özel Kalem Müdürlüğü Kadrosuna Yapılan Atamaların Amacına Uygun Olmaması.....	99
4.5.21. Bütçe Emanetlerine Alınan Tutarların Mevzuatta Öngörülen Sıralamaya Uygun Ödenmemesi.....	99
4.5.22. Su Kayıplarını Azaltmaya Yönelik Bazı Faaliyetlerin Yerine Getirilmemesi ...	100
4.5.23. Büyükşehir Belediyeleri Tarafından İlçe Belediyelerine Aktarılması Gereken Kazı Bedellerinin Aktarılmaması	101
4.5.24. Belediyeler Tarafından Tahsil Edilen Taşınmaz Kültür Varlıklarının Korunması Katkı Payının İlgili İdarelere Aktarılmaması	102

4.5.25. İl Özel İdareleri Bütçelerinden Köylere Hizmet Götürme Birliklerine Mevzuatta Bulunmayan ve Projeye Dayanmayan İşler İçin Aktarmalar Yapılması.....	103
4.5.26. Hidrolik Kaynaklara Dayalı Elektrik Üretim Lisans Harcının Takip ve Tahsilinin Yapılmaması.....	103

BEŞİNCİ BÖLÜM

MEVZUAT DEĞİŞİKLİĞİ ÖNERİLERİ VE DENETİMLER ÜZERİNE KAMU İDARELERİNCE YAPILAN MEVZUAT DÜZENLEMELERİ

5.1. Mevzuat Değişikliği Önerileri	105
5.1.1. Yurtdışı Tedavi Giderlerinin Ödenmesinde Karşılaşılan Sorunları Gidermede Mevzuatın Yetersiz Kalması	105
5.1.2. Yurtdışı Teşkilatına Gönderilen Avansların Kapatılma Sürelerine İlişkin Düzenlemenin Mevcut İhtiyacı Karşılایamaması	106
5.1.3. Üniversitelere Ait İktisadi İşletmelerin Hukuki Alt Yapısında Eksiklikler Olması	106
5.1.4. Üniversitelerin Kütüphane Veri Tabanı Alım Hizmetlerinde Koordinasyon ve İş Birliği Bulunmaması	107
5.1.5. Amatör Spor Kulübü Kavramının Tanımlanması İhtiyacının Bulunması.....	108
5.2. Denetimler Üzerine Kamu İdarelerince Yapılan Mevzuat Düzenlemeleri ve Değişiklik Gerekçeleri	110
EK 1: 2020 YILINDA DENETİM RAPORU DÜZENLENEN KAMU İDARELERİ LİSTESİ.....	115
EK 2: YILLAR İTİBARIYLA DIŞ DENETİM GENEL DEĞERLENDİRME RAPORLARINDA YER ALAN BULGULARIN İZLEME CETVELİ	125

TABLÖLAR LİSTESİ

Tablo 1: Yıllar İtibarıyla Sayıştay Denetim Raporu Sayıları.....	6
Tablo 2: Hata ve Bütçe Türü İtibarıyla Bulgu Sayıları	8
Tablo 3: En Fazla Tespit Edilen On Konu	9
Tablo 4: Genel Bütçe Kapsamındaki Kamu İdareleri İtibarıyla En Fazla Tespit Edilen On Konu.....	10
Tablo 5: Mahallî İdareler İtibarıyla En Fazla Tespit Edilen On Konu.....	10
Tablo 6: Yükseköğretim Kurulu, Üniversiteler ve Yüksek Teknoloji Enstitüleri İtibarıyla En Fazla Tespit Edilen On Konu	11
Tablo 7: İç Kontrol Sistemi Değerlendirme Prosedürleri Puanlama Tablosu.....	15
Tablo 8: 5018 sayılı Kanun'a Tabi Olan Kamu İdarelerinin İç Kontrol Sistemi Ortalama Puanları	15
Tablo 9: 5018 sayılı Kanun'a Tabi Olmayan Kamu İdarelerinin İç Kontrol Sistemi Ortalama Puanları	15

ŞEKİLLER LİSTESİ

Şekil 1: Bütçe/Bilanço Büyüklükleri İtibarıyla Denetleme Oranları	7
Şekil 2: Kontrol Ortamı Bileşeninin Değerlendirilmesi.....	16
Şekil 3: Risk Değerlendirme Bileşeninin Değerlendirilmesi	17
Şekil 4: Kontrol Faaliyetleri Bileşeninin Değerlendirilmesi.....	18
Şekil 5: Bilgi ve İletişim Bileşeninin Değerlendirilmesi	19
Şekil 6: İzleme Bileşeninin Değerlendirilmesi.....	20

KISALTMALAR

A.Ş.	: Anonim Şirketi
BŞB	: Büyükşehir Belediyesi
DMİS	: Döner Sermaye Mali Yönetim Sistemi
EKAP	: Elektronik Kamu Alımları Platformu
FAO	: Birleşmiş Milletler Gıda ve Tarım Teşkilatı
FRA	: Orman Kaynaklarının Değerlendirilmesi Teşkilatı
ISSAI	: Uluslararası Yüksek Denetim Kurumları Standartları
KDV	: Katma Değer Vergisi
KDVGUT	: Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği
KHK	: Kanun Hükmünde Kararname
KÖİ	: Kamu Özel İş Birliği
MOSİP	: Mali Yönetim Sistemleri Otomasyon Projesi
MYMY	: Merkezî Yönetim Muhasebe Yönetmeliği
OGM	: Orman Genel Müdürlüğü
SGK	: Sosyal Güvenlik Kurumu
SUT	: Sağlık Uygulama Tebliği
T.A.O.	: Türk Anonim Ortaklığı
T.C.	: Türkiye Cumhuriyeti
TBMM	: Türkiye Büyük Millet Meclisi
TÜİK	: Türkiye İstatistik Kurumu
UOE	: Ulusal Orman Envanteri
YİKOB	: Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlığı
Yİ-ÜFE	: Yurt İçi Üretici Fiyat Endeksi

BİRİNCİ BÖLÜM

GENEL ÇERÇEVE

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

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

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

1.1. Sayıştay Denetimi

Anayasa'nın 160'uncu maddesine göre Sayıştay, merkezî yönetim bütçesi kapsamındaki kamu idareleri ile sosyal güvenlik kurumlarının bütün gelir ve giderleri ile mallarını TBMM adına denetlemek ve sorumluların hesap ve işlemlerini kesin hükme bağlamak ve kanunlarla verilen inceleme, denetleme ve hükme bağlama işlerini yapmakla görevlidir. Mahallî idarelerin hesap ve işlemlerinin denetimi ve kesin hükme bağlanması da Sayıştay tarafından yapılmaktadır.

5018 sayılı Kanun'un 68'inci maddesinde, Sayıştay tarafından yürütülen dış denetim; genel kabul görmüş uluslararası denetim standartları dikkate alınarak kamu idaresi hesapları ve bunlara ilişkin belgeler üzerinden mali tabloların güvenilirliği ve doğruluğuna ilişkin mali

denetimi ile kamu idarelerinin gelir, gider ve mallarına ilişkin mali işlemlerin kanunlara ve diğer hukuki düzenlemelere uygun olup olmadığının tespiti ve kamu kaynaklarının etkili, ekonomik ve verimli olarak kullanılıp kullanılmadığının belirlenmesi, faaliyet sonuçlarının ölçülmesi ve performans bakımından değerlendirmesi şeklinde belirtilmiştir.

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

Sayıştay tarafından yürütülen denetimlerin amacı, 6085 sayılı Kanun'da, bütçe hakkının gereği olarak kamu idarelerinin faaliyet sonuçları hakkında TBMM'ye ve kamuoyuna güvenilir ve yeterli bilgi sunulması, kamu mali yönetiminin hukuka uygun olarak yürütülmesi ve kamu kaynaklarının korunması, kamu idarelerinin performansının değerlendirilmesi, hesap verme sorumluluğu ile mali saydamlığın yerleştirilmesi ve yaygınlaştırılması olarak belirlenmiştir.

Sayıştay, bu amaçlar doğrultusunda kamu idarelerinin mali faaliyet, karar ve işlemlerini hesap verme sorumluluğu çerçevesinde denetleyerek sonuçları hakkında TBMM'ye doğru, yeterli, zamanlı bilgi ve raporlar sunmaktadır.

1.2. Dış Denetim Genel Değerlendirme Raporunun Amacı ve Kapsamı

Dış Denetim Genel Değerlendirme Raporu, 6085 sayılı Kanun'un 38'inci maddesi hükmü gereğince kamu idarelerinin denetimleri sonucunda düzenlenen denetim raporlarında yer alan konulardan önemli görülen ve genellik arz eden hususları, yürütülen denetimlere ilişkin genel bilgileri ve mali konularda belirtilmesi uygun görülen diğer hususları içerecek şekilde hazırlanarak TBMM'ye sunulan ve kamuoyuna duyurulan rapordur.

Dış Denetim Genel Değerlendirme Raporu, kamu kaynağının elde edilmesi ve kullanılmasında görevli ve yetkili olanların kaynakların etkili, ekonomik, verimli ve hukuka uygun olarak elde edilmesi, kullanılması, muhasebeleştirilmesi, raporlanması ve kötüye kullanılmaması için gerekli önlemleri almasına katkı sağlayan önemli bir araçtır. Uluslararası

Yüksek Denetim Kurumları Standartlarının (ISSAI) temel prensiplerinin yer aldığı Lima Deklarasyonu da denetim sonuçlarının yıllık olarak parlamentoya sunulduğu raporların önemini açıkça vurgulamaktadır. Bu kapsamda ülkemizdeki tek dış denetim kurumu olan Sayıştayın hazırlamış olduğu Dış Denetim Genel Değerlendirme Raporunun, kamu kaynaklarının etkili, ekonomik ve verimli biçimde elde edilmesi ve kullanılmasına katkı sağlanmasında önemli bir rolü bulunmaktadır.

Sayıştayın denetim süreci, bulguların tespiti ve ilgili idarelere sunulması ile sınırlı değildir. Denetim süreci, mevcut sorunların tespitini, çözümü için önerilerin geliştirilmesini ve kurumsal gelişimin takibini içine alan geniş bir perspektifi içermektedir. Denetim ve rehberlik faaliyetinin planlanması ve yürütülmesi bu Raporda yer alan yaygın ve önemli konular dikkate alınarak gerçekleştirilmektedir. Denetim bulgularının yoğunlaştığı konular ve idareler belirlenerek, cari denetim sürecinde bu riskli alanlar üzerinde yoğunlaşmakta ve bu suretle bir yandan rehberlik faaliyetleri bu alanlara kaydırılarak kamu idarelerinin kapasitelerinin arttırılmasına, diğer yandan kamu idarelerinde hesap verme sorumluluğu ile mali saydamlığın yerleşmesine katkı sağlanmaktadır.

Dış Denetim Genel Değerlendirme Raporunun hazırlanmasında, merkezî yönetim kapsamındaki kamu idareleri, sosyal güvenlik kurumları, mahallî idareler ve 5018 sayılı Kanun kapsamında olmayan ancak Sayıştay denetimine tabi diğer kamu idarelerinin denetim sonuçları esas alınmıştır. 6085 sayılı Kanun'un 43'üncü maddesinde, 3346 sayılı Kamu İktisadi Teşebbüsleri ile Fonların Türkiye Büyük Millet Meclisince Denetlenmesinin Düzenlenmesi Hakkında Kanun kapsamına giren kamu kurum, kuruluş ve ortaklıkları için genel rapor düzenlenmesi öngörüldüğünden, söz konusu idarelerin denetimine ilişkin hususlar bu Raporun kapsamı dışında tutulmuştur.

Raporda denetimler sırasında tespit edilen kamu zararına ilişkin hususlara yer verilmemiştir. Söz konusu hususlar denetçiler tarafından düzenlenen yargılamaya esas raporlara konu edilerek Sayıştay dairelerinde hükme bağlanmaktadır.

1.3. Dış Denetim Genel Değerlendirme Raporunun Hazırlanma Yöntemi ve İçeriği

2020 yılı Dış Denetim Genel Değerlendirme Raporu, Sayıştayın TBMM'ye sunmuş olduğu dokuzuncu dış denetim genel değerlendirme raporudur. Bu Raporun hazırlanmasında mevzuatın öngördüğü kalite kontrol süreçlerinden geçerek kamu idareleri itibarıyla düzenlenen denetim raporları ile bu raporlara ilişkin kamu idaresi cevapları dikkate alınmıştır.

2020 yılı Denetim Programı kapsamında yürütülen denetimler sonucunda dairelerce ve denetim grup başkanlıklarınca dış denetim genel değerlendirme raporunda yer alması önerilen konular, önemli görülme ve genellik arz etme, TBMM'nin bilgisine sunulma gerekliliği kriterleri ve denetim sürecinin başında kamu idareleri itibarıyla tespit edilmiş olan ortak konular çerçevesinde değerlendirilerek rapor taslağı hazırlanmış ve Rapor Değerlendirme Kurulunun görüşü alınarak Rapora son şekli verilmiştir.

Rapor beş bölümden oluşmaktadır. Birinci bölümde genel çerçeve izah edilmiş, ikinci bölümde 2020 yılı denetimleri ile denetim sonuçlarına ilişkin genel bilgi ve istatistiklere yer verilmiş, üçüncü bölümde kamu idarelerinin iç kontrol sistemlerine ilişkin değerlendirme ve tespitler belirtilmiştir. Raporun dördüncü bölümünde, kamu idarelerine ilişkin önemli görülen ve genellik arz eden konular belirtilmiş olup, beşinci bölümde mevzuat değişikliği önerileri ile denetimler üzerine kamu idarelerince yapılan mevzuat düzenlemelerine yer verilmiştir. Raporun ekinde ise 2020 yılında denetim raporu düzenlenen kamu idareleri listesi ile yıllar itibarıyla Dış Denetim Genel Değerlendirme Raporlarında yer alan bulguların izleme cetveli yer almaktadır.

İKİNCİ BÖLÜM

2020 YILI DENETİMLERİ VE DENETİM SONUÇLARINA İLİŞKİN GENEL BİLGİ VE İSTATİSTİKLER

2020 yılında yapılan denetimler, kamu idarelerinin hesap ve işlemlerinin kanunlara ve diğer hukuki düzenlemelere uygunluğunu tespit etmek, mali rapor ve tablolarının kamu idaresinin tüm faaliyet ve işlemlerinin sonucunu doğru ve güvenilir olarak yansıttığına ilişkin makul güvence elde etmek ve mali yönetim ve iç kontrol sistemlerini değerlendirmek amacıyla yürütülmüştür.

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

Bu çerçevede yürütülen 2020 yılı denetimleri sonucunda genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerinde tespit edilen kamu zararlarına ilişkin bulgulara, Sayıştay Kanunu'na göre yargılamaya esas raporlarda yer verilerek, bu raporlar hüküm tesis edilmek üzere birer hesap mahkemesi olarak çalışan Sayıştay dairelerine intikal ettirilmektedir.

2.1. 2020 Yılı Denetimlerine İlişkin Genel Bilgi ve İstatistikler

2020 yılı Denetim Programı; kalkınma planları ve yıllık programlardaki öncelikler, Sayıştay Denetim Stratejik Planı (2019-2023), TBMM, kamuoyu ve denetlenen kamu idarelerinin beklentileri, faaliyetlerinin nitelik ve niceliği, bütçe büyüklükleri, kamuoyu ilgisi, denetlenme sıklığı, ihbar ve şikâyetler ile geçmiş yıl denetim sonuçları dikkate alınarak Sayıştay Kanunu'nun 31'inci maddesi uyarınca Denetim, Planlama ve Koordinasyon Kurulu Kararı ile hazırlanmıştır.

2020 yılı Denetim Programı dâhilinde 36 genel bütçeli idare, 129 özel bütçeli idare, 8 düzenleyici ve denetleyici kurum, 2 sosyal güvenlik kurumu, 9 il özel idaresi, 30 büyükşehir belediyesi, 17 büyükşehir bağlı idaresi, 21 il belediyesi, 103 ilçe belediyesi ile 33 mahallî idare şirketi, 7 yatırım izleme ve koordinasyon başkanlığı (YİKOB), 9 kalkınma ajansı, 9 diğer kamu

idaresi ve 1 diğer kamu şirketi olmak üzere Ek-1’de listesine yer verilen toplam 414 kamu idaresinde düzenlilik denetimi gerçekleştirilerek Sayıştay denetim raporu düzenlenmiştir. Denetim Programı kapsamında ayrıca 6085 sayılı Sayıştay Kanunu’nun 4’üncü maddesinin üçüncü fıkrası gereğince 95 adet kamu işletmesi denetlenmiş olup raporlama süreci devam etmektedir.

Bu raporlardan, 173’ü merkezî yönetim kapsamındaki kamu idarelerine, 2’si sosyal güvenlik kurumlarına 9’u diğer kamu idarelerine, 9’u kalkınma ajanslarına, 1’i diğer kamu şirketine ve 95’i kamu işletmelerine ait olmak üzere toplam 289 adedi TBMM’ye sunulmaktadır. TBMM’ye sunulanlar dışında kalan 220 rapor ise gereği yapılmak üzere ilgili kamu idarelerine gönderilmektedir.

Kamu idareleri hakkında düzenlenen Sayıştay Denetim Raporları yıllar itibarıyla sayısal olarak aşağıda gösterilmektedir. Bunların yanı sıra Genel Uygunluk Bildirimi, Dış Denetim Genel Değerlendirme Raporu, Faaliyet Genel Değerlendirme Raporu, Mali İstatistikleri Değerlendirme Raporu ve Kamu İşletmeleri Genel Raporu da her yıl TBMM’ye sunulmakta ve kamuoyuna duyurulmaktadır.

Tablo 1: Yıllar İtibarıyla Sayıştay Denetim Raporu Sayıları

TBMM’ye ve İlgili Kamu İdaresine Sunulan Rapor Sayısı	2016	2017	2018	2019	2020
Genel Bütçeli İdareler	44	45	34	36	36
Özel Bütçeli İdareler	111	128	134	133	129
Düzenleyici ve Denetleyici Kurumlar	9	10	9	8	8
Sosyal Güvenlik Kurumları	2	2	2	2	2
Kalkınma Ajansları	.*	.*	.*	4	9
Diğer Kamu İdareleri	8	10	8	7	9
Diğer Kamu Şirketleri	-	-	2	-	1
Kamu İşletmeleri	73	73	73	81	95**
Toplam	247	268	262	271	289
İlgili Kamu İdaresine Sunulan Rapor Sayısı					
İl Özel İdareleri	31	27	25	8	9
Büyükşehir Belediyeleri	30	30	30	30	30
Büyükşehir Bağlı İdareleri	16	22	10	15	17
İl Belediyeleri	35	24	20	37	21
İlçe Belediyeleri	55	98	138	67	103
Mahallî İdare Şirketleri	3	6	5	22	33
YİKOB	-	11	13	23	7
Diğer Mahallî İdare	1	3	2	3	-
Kamu İşletmeleri	2	2	-	-	-
Toplam	173	223	243	205	220
GENEL TOPLAM	420	491	505	476	509

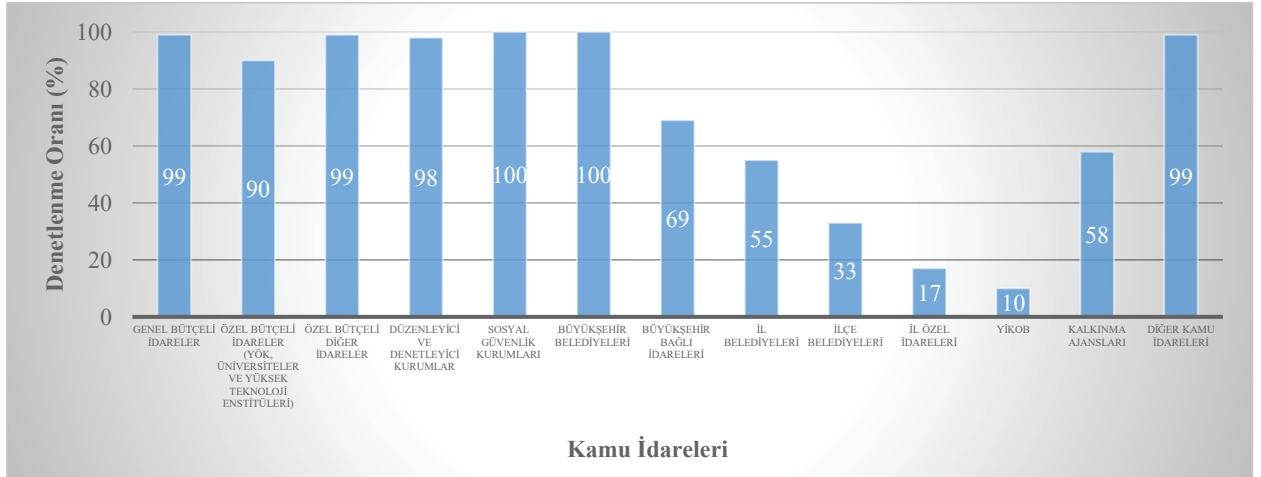
* 2016, 2017 ve 2018 yıllarında kalkınma ajansları ile ilgili olarak sadece genel rapor hazırlanarak TBMM’ye sunulmuştur.

** 2020 yılı KİT denetimlerine ilişkin raporlama süreci devam etmektedir.

2020 yılında yürütülen denetimler sonucunda, kamu idarelerinin türlerine göre bütçe/bilanço büyüklüğü itibarıyla denetlenme oranları Şekil 1’de gösterildiği üzere aşağıdaki gibidir;

- Genel bütçeli idareler %99,99,
- Özel bütçeli idareler (Yükseköğretim Kurulu, üniversiteler ve yüksek teknoloji enstitüleri) %89,73,
- Özel bütçeli diğer idareler %98,94,
- Düzenleyici ve denetleyici kurumlar %97,62,
- Sosyal güvenlik kurumları %100,
- Büyükşehir belediyeleri %100,
- Büyükşehir bağlı idareleri %68,90,
- İl belediyeleri %54,97,
- İlçe belediyeleri %33,05,
- İl özel idareleri %16,82,
- Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlıkları %10,29,
- Kalkınma ajansları %58,26,
- Diğer kamu idareleri %99,86.

Şekil 1: Bütçe/Bilanço Büyüklükleri İtibarıyla Denetleme Oranları



2.2. 2020 Yılı Denetim Sonuçlarına İlişkin Genel Bilgi ve İstatistikler

6085 sayılı Sayıştay Kanunu’nun 5’inci maddesine göre Sayıştay, kamu idarelerinin mali faaliyet, karar ve işlemlerini hesap verme sorumluluğu çerçevesinde denetleme ve sonuçları hakkında TBMM’ye doğru, yeterli, zamanlı bilgi ve raporlar sunma görevini temel

olarak Sayıştay raporları ile yerine getirmektedir. Bu kapsamda Sayıştay, denetim programıyla belirlenen kamu idarelerinin düzenlilik ve performans denetimleri sonuçlarını TBMM'ye raporlamakta, bunun yanı sıra kamu idareleri raporlarında önemli görülen ve genellik arz eden konular ile mali konularda ayrıca belirtilmesi uygun görülen hususları da Dış Denetim Genel Değerlendirme Raporu ile TBMM'nin bilgisine sunmaktadır.

Düzenlilik denetimleri sonucunda tespit edilen hususlar 6085 sayılı Kanun'un 36'ncı maddesinde belirtilen çerçevede; mevzuata uygunluğa, mali rapor ve tablolara ve mali yönetim ve iç kontrol sistemine ilişkin hatalar olarak sınıflandırılmaktadır.

2020 yılında yürütülen düzenlilik denetimleri kapsamında kamu idarelerinde tespit edilen bulgu sayıları ve hata türleri ile mali rapor ve tabloları etkileyen hatalardan en fazla tespit edilen konulara ilişkin bilgi ve istatistikler bütçe türleri itibarıyla aşağıda gösterilmiştir. Sayıştay, sistem tabanlı ve risk odaklı denetim faaliyetlerini genel olarak bu veriler ışığında yürütmekte ve kamu idarelerinde hesap verme sorumluluğu ile mali saydamlığın yerleşmesine katkı sağlamak amacıyla faaliyetlerini bu alanlar üzerinde yoğunlaştırmaktadır.

2020 yılında yürütülen düzenlilik denetimleri kapsamında kamu idarelerinde tespit edilmiş olan hataları içeren bulgu sayıları, hata ve bütçe türleri itibarıyla aşağıdaki tabloda belirtilmiştir.

Tablo 2: Hata ve Bütçe Türü İtibarıyla Bulgu Sayıları

Bütçe Türü	Mali Rapor ve Tabloları Etkileyen Hataları İçeren Bulgular	Mevzuata Uygunluğa İlişkin Hataları İçeren Bulgular	Mali Yönetim ve İç Kontrol Sistemine İlişkin Hataları İçeren Bulgular	TOPLAM
Genel Bütçeli İdareler	291	323	27	641
Özel Bütçeli İdareler(YÖK, Üniversiteler ve Yüksek Teknoloji Enstitüleri)	322	324	57	703
Özel Bütçeli Diğer İdareler	92	154	14	260
Düzenleyici ve Denetleyici Kurumlar	11	17	9	37
Mahallî İdareler	1247	2052	128	3427
Sosyal Güvenlik Kurumları	17	6	23	46
Döner Sermaye İşletmeleri	119	155	19	293
Diğer İdareler	144	301	30	475
TOPLAM	2243	3332	307	5882

Kaynak: 07.09.2021 tarihli SayCAP verilerinden derlenerek oluşturulmuştur.

Tabloda görüleceği üzere, denetimler sonucunda 2243'ü mali rapor ve tabloları etkileyen, 3332'si mevzuata uygunluğa ilişkin, 307'si kamu idarelerinin mali yönetim ve iç kontrol sistemlerine ilişkin hataları içeren toplam 5882 bulgu tespit edilmiştir.

Sayıştayın TBMM’yi doğru, zamanında ve yeterli bilgilendirmesi görevine istinaden dış denetim sonuçlarına ilişkin aşağıda yer alan istatistikler mali rapor ve tabloları etkileyen hatalara ilişkin olarak SayCAP Denetim Yönetim Sisteminde yer alan bulgu kodlama modülü aracılığıyla üretilmiş olup değerlendirmeler bu çerçevede yapılmıştır.

Kamu idareleri itibarıyla en fazla tespit edilen on konu ve tespitin yapıldığı kamu idaresi sayısına ilişkin tablo aşağıda yer almaktadır.

Tablo 3: En Fazla Tespit Edilen On Konu

	Bulgu Konusu	Kamu İdaresi Sayısı
1	Tahsis Edilen ve Tahsisli Kullanılan Taşınmazların Muhasebe Kayıtlarının Yapılmaması/Hatalı Yapılması	102
2	Yazılım/Lisans/Patent/Telif Hakkı/Harita Plan, Proje Alımları Niteliğindeki Gayrimaddi Hak Alımlarının 260 Haklar Hesabında Muhasebeleştirilmemesi	80
3	Tapu Kayıtlarında İdare Adına Kayıtlı Olan Taşınmazların Kurum Mali Tablolarında Yer Almaması (Fiili Envanter İşlemlerinin Tamamlanmaması)	73
4	Kıdem Tazminatı Karşılıklarının Ayrılmaması	55
5	Maddi Duran Varlıklar İçin Amortisman Ayrılmaması	51
6	258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında Kayıtlı Olan Tutarlardan Tamamlanan/Geçici Kabulü Yapılanların İlgili Varlık Hesabına Aktarılmaması	41
7	Maddi Duran Varlıklara İlişkin Değer Artırıcı Harcamaların İlgili Maddi Duran Varlık Hesaplarında İzlenmeyerek Doğrudan Giderleştirilmesi	40
8	Verilen Depozito, Teminat, Güvence Bedeli vb. Tutarların 126/226 Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabında Muhasebeleştirilmemesi	33
9	Mevduat Faiz Gelirlerinden Kesilen Gelir Vergisi Stopajının 630 Giderler Hesabına Kaydedilmemesi	21
10	Hurdaya Ayrılan Maddi Duran Varlıkların 294 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar ve 299 Birikmiş Amortismanlar Hesabında Muhasebeleştirilmemesi	20

Kaynak: 07.09.2021 tarihli SayCAP verilerinden derlenerek oluşturulmuştur.

Tablo incelendiğinde, sıklıkla yapılan hataların başında kamu idarelerinin tahsis ettikleri veya tahsisli kullandıkları taşınmazlara ilişkin muhasebe kayıtlarının yapılmaması/hatalı yapılması gelmektedir.

Genel bütçeli idareler, mahallî idareler ve özel bütçeli idareler (Yükseköğretim Kurulu, üniversiteler ve yüksek teknoloji enstitüleri) itibarıyla en fazla tespit edilen on konu ise aşağıdaki tablolarda gösterilmiştir.

Tablolarda da görüleceği üzere, “Tahsis Edilen ve Tahsisli Kullanılan Taşınmazların Muhasebe Kayıtlarının Yapılmaması/Hatalı Yapılması”, “Yazılım/Lisans/Patent/Telif Hakkı/Harita Plan, Proje Alımları Niteliğindeki Gayrimaddi Hak Alımlarının 260 Haklar Hesabında Muhasebeleştirilmemesi” ile “Maddi Duran Varlıklara İlişkin Değer Artırıcı Harcamaların İlgili Maddi Duran Varlık Hesaplarında İzlenmeyerek Doğrudan

Giderleştirilmesi” hususları belirtilen üç bütçe türünde de en fazla tespit edilen on konu arasındadır.

Genel bütçe kapsamındaki kamu idareleri itibarıyla en fazla tespit edilen on konu ve tespit yapıldığı kamu idaresi sayısına ilişkin tablo aşağıda yer almaktadır.

Tablo 4: Genel Bütçe Kapsamındaki Kamu İdareleri İtibarıyla En Fazla Tespit Edilen On Konu

	Bulgu Konusu	Kamu İdaresi Sayısı
1	258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında Kayıtlı Olan Tutarlardan Tamamlanan/Geçici Kabulü Yapılanların İlgili Varlık Hesabına Aktarılmaması	10
2	Maddi Duran Varlıklara İlişkin Değer Artırıcı Harcamaların İlgili Maddi Duran Varlık Hesaplarında İzlenmeyerek Doğrudan Giderleştirilmesi	10
3	Yazılım/Lisans/Patent/Telif Hakkı/Harita Plan, Proje Alımları Niteliğindeki Gayrimaddi Hak Alımlarının 260 Haklar Hesabında Muhasebeleştirilmemesi	10
4	Peşin Ödenen Giderlerin 180 Gelecek Aylara Ait Giderler ve/veya 280 Gelecek Yıllara Ait Giderler Hesaplarında Muhasebeleştirilmemesi	9
5	Tahsis Edilen ve Tahsisli Kullanılan Taşınmazların Muhasebe Kayıtlarının Yapılmaması/Hatalı Yapılması	8
6	Verilen Depozito, Teminat, Güvence Bedeli vb. Tutarların 126/226 Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabında Muhasebeleştirilmemesi	8
7	Tapu Kayıtlarında İdare Adına Kayıtlı Olan Taşınmazların Kurum Mali Tablolarında Yer Almaması (Fiili Envanter İşlemlerinin Tamamlanmaması)	6
8	Tek Hazine Cari Hesabının Bakiye Vermesi	5
9	Açılış Kayıtlarının Hatalı Muhasebeleştirilmesi	4
10	Tahakkuk Ettirilen Alacaklardan Takibe Alınanların 121 Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabında Muhasebeleştirilmemesi	3

Kaynak: 07.09.2021 tarihli SayCAP verilerinden derlenerek oluşturulmuştur.

Mahallî idareler itibarıyla en fazla tespit edilen on konu ve tespit yapıldığı kamu idaresi sayısına ilişkin tablo aşağıdaki şekildedir.

Tablo 5: Mahallî İdareler İtibarıyla En Fazla Tespit Edilen On Konu

	Bulgu Konusu	Kamu İdaresi Sayısı
1	Tahsis Edilen ve Tahsisli Kullanılan Taşınmazların Muhasebe Kayıtlarının Yapılmaması/Hatalı Yapılması	80
2	Tapu Kayıtlarında İdare Adına Kayıtlı Olan Taşınmazların Kurum Mali Tablolarında Yer Almaması (Fiili Envanter İşlemlerinin Tamamlanmaması)	61
3	Maddi Duran Varlıklar İçin Amortisman Ayrılmaması	40
4	Yazılım/Lisans/Patent/Telif Hakkı/Harita Plan, Proje Alımları Niteliğindeki Gayrimaddi Hak Alımlarının 260 Haklar Hesabında Muhasebeleştirilmemesi	35
5	Kıdem Tazminatı Karşılıklarının Ayrılmaması	27
6	Maddi Duran Varlıklar İçin Ayrılan Amortismanların Hatalı Hesaplanması	21
7	258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında Kayıtlı Olan Tutarlardan Tamamlanan/Geçici Kabulü Yapılanların İlgili Varlık Hesabına Aktarılmaması	20
8	Faaliyet Konusu Olmayan Giderlere İlişkin Katma Değer Vergisinin İndirim Konusu Yapılması	19
9	Maddi Duran Varlıklara İlişkin Değer Artırıcı Harcamaların İlgili Maddi Duran Varlık Hesaplarında İzlenmeyerek Doğrudan Giderleştirilmesi	19
10	Verilen Depozito, Teminat, Güvence Bedeli vb. Tutarların 126/226 Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabında Muhasebeleştirilmemesi	19

Kaynak: 07.09.2021 tarihli SayCAP verilerinden derlenerek oluşturulmuştur.

Yükseköğretim Kurulu, üniversiteler ve yüksek teknoloji enstitüleri itibarıyla en fazla tespit edilen on konu ve tespitin yapıldığı kamu idaresi sayısına ilişkin tablo aşağıda yer almaktadır.

Tablo 6: Yükseköğretim Kurulu, Üniversiteler ve Yüksek Teknoloji Enstitüleri İtibarıyla En Fazla Tespit Edilen On Konu

	Bulgu Konusu	Kamu İdaresi Sayısı
1	104 Proje Özel Hesabında Kayıtlı Döviz Tutarlarının Ay Sonlarında Değerlemeye Tabi Tutulmaması	21
2	Yazılım/Lisans/Patent/Telif Hakkı/Harita Plan, Proje Alımları Niteliğindeki Gayrimaddi Hak Alımlarının 260 Haklar Hesabında Muhasebeleştirilmemesi	18
3	Peşin Tahsil Edilen Gelecek Dönemlere İlişkin Gelirlerin 380 Gelecek Aylara Ait Gelirler ve/veya 480 Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesaplarında Muhasebeleştirilmemesi	12
4	Tahakkuk Ettirilen Alacaklardan Takibe Alınanların 121 Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabında Muhasebeleştirilmemesi	9
5	Tahsis Edilen ve Tahsisli Kullanılan Taşınmazların Muhasebe Kayıtlarının Yapılmaması/Hatalı Yapılması	8
6	Geçici Kabul Noksanlıklarına İlişkin Teminat Kesintilerinin Yapılmaması ve/veya Kesintilerin 330 Alınan Depozito ve Teminatlar Hesabında Muhasebeleştirilmemesi	8
7	Mevduat Faiz Gelirlerinden Kesilen Gelir Vergisi Stopajının 630 Giderler Hesabına Kaydedilmemesi	7
8	Maddi Duran Varlıklara İlişkin Değer Artırıcı Harcamaların İlgili Maddi Duran Varlık Hesaplarında İzlenmeyerek Doğrudan Giderleştirilmesi	7
9	Yapılandırılmış Vergi ve Sosyal Güvenlik Borçlarının 368- Vadesi Geçmiş Ertelenmiş veya Taksitlendirilmiş Vergi ve Diğer Yükümlülükler Hesabında Muhasebeleştirilmemesi	7
10	Kurumun Sosyal Güvenlik Kurumuna Olan Ek Karşılık Prim Borçlarının Muhasebeleştirilmemesi	6

Kaynak: 07.09.2021 tarihli SayCAP verilerinden derlenerek oluşturulmuştur.

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

KAMU İDARELERİNİN İÇ KONTROL SİSTEMLERİNE İLİŞKİN DEĞERLENDİRME VE TESPİTLER

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 55'inci maddesinde iç kontrol, “*idarenin amaçlarına, belirlenmiş politikalara ve mevzuata uygun olarak faaliyetlerin etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde yürütülmesini, varlık ve kaynakların korunmasını, muhasebe kayıtlarının doğru ve tam olarak tutulmasını, malî bilgi ve yönetim bilgisinin zamanında ve güvenilir olarak üretilmesini sağlamak üzere idare tarafından oluşturulan organizasyon, yöntem ve süreçle iç denetimi kapsayan malî ve diğer kontroller bütünü*” olarak tanımlanmıştır. Tanımdan da anlaşılacağı üzere iç kontrol, bir idarenin amaçlarına ulaşabilmesi için tasarlanmış bir süreçtir. Bu bağlamda; idarelerin faaliyetlerinin önceden belirlenmiş amaç ve hedefler doğrultusunda, benimsenmiş politikalara ve mevzuata uygun olarak, etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde yürütülmesi iç kontrolün temel amacını oluşturmaktadır. Varlıkların korunması, iç ve dış finansal-finansal olmayan raporların zamanında ve güvenilir olarak üretilmesinin sağlanması da iç kontrolün diğer amaçları arasında yer almaktadır.

İyi yapılandırılmış ve etkin çalışan bir iç kontrol sisteminin idarelere sağlayacağı katkılar aşağıdaki gibi özetlenebilir:

- İdarenin amaç ve hedeflerine ulaşmasına ve performansını geliştirmesine katkı sağlamak,
- İdarelerin sunduğu hizmetler ve gerçekleştirdiği faaliyetlerin sürekliliğinin sağlanmasına ve kalitesinin geliştirilmesine yardımcı olmak,
- Risk yönetiminde fayda-maliyet, maliyet-etkinlik veya gerek görülen diğer analiz yöntemlerinin kullanılması suretiyle kaynak tahsisinde etkinliği artırmak,
- Olası kayıpların etkilerinin kontrol altında tutulması ve bunların neden olacağı maliyetlerin azaltılmasına katkı sağlamak,
- Hata, hile ve yolsuzlukları önlemek,
- Mevzuata ve düzenlemelere uygunluğu sağlamak,
- Karar alma mekanizmalarının kanıtlara ve risklere dayalı bir yaklaşımla güçlendirilmesini sağlamak,
- İdarenin risklerine ilişkin görev, yetki ve sorumlulukların açıkça belirlenmesini destekleyerek hesap verebilirliği artırmak,

- İdarelerin kamuoyunda daha olumlu bir imaja sahip olmasına katkı sağlamak,
- Çalışanların sahiplenme ve aidiyet duygusunu artırmak.

5018 sayılı Kanun ile getirilen çağdaş yönetim anlayışı kamu idarelerine, Kanun'un 56'ncı maddesinde belirtilen amaçları sağlamaya yönelik organizasyon, yöntem ve süreçle iç denetimi kapsayan malî ve diğer kontrolleri içeren iç kontrol sistemlerini kurma ve etkin bir şekilde yürütme görevi vermiştir. İç kontrol sisteminin etkin bir şekilde kurulması kamu idarelerinin sorumluluğunda olmakla birlikte bu sistemlerin değerlendirilmesi görevi 6085 sayılı Sayıştay Kanunu ile Sayıştaya verilmiştir. Mezkur Kanun'un 36'ncı maddesi uyarınca Sayıştay, yapacağı düzenlilik denetimleri kapsamında idarelerin mali yönetim ve iç kontrol sistemlerini değerlendirecektir.

Sayıştay gerek bu görevi gereği gerekse denetim esnasında riskli alanların tespit edilerek denetimin yoğunlaştırılacağı alanların belirlenmesine yardımcı olmak üzere idarelerin iç kontrol sistemlerini değerlendirmektedir. Bu kapsamda, iç kontrol sistemi değerlendirme prosedürleri ile mali yönetim ve iç kontrol sistemine ilişkin tespit edilen hususlar vasıtasıyla kamu idarelerinin iç kontrol sistemleri değerlendirilmekte ve tespit edilen hususlara yapılan öneriler aracılığıyla çağdaş denetim anlayışına uygun olarak kamu idarelerine rehberlik etme faaliyetleri gerçekleştirilmektedir.

3.1. İç Kontrol Sistemi Değerlendirme Prosedürlerine İlişkin Sonuçların Analizi

6085 sayılı Sayıştay Kanunu'nun 36'ncı maddesine göre, mali yönetim ve iç kontrol sistemlerinin değerlendirilmesi düzenlilik denetiminin bir parçasıdır. Bu değerlendirmeyi gerçekleştirmek amacıyla "İç Kontrol Sistemi Değerlendirme Prosedürleri" oluşturulmuştur.

Bu prosedürler tasarlanırken öncelikle, 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ve bu Kanun'un ilgili alt mevzuatı ile yapılan düzenlemeler dikkate alınmıştır. Bu çalışmada ayrıca, iç kontrol sistemi alanında tüm dünyada genel kabul görmüş olan standartlara uygun bir değerlendirme yöntemi benimsenmiştir.

Değerlendirme 35 prosedür aracılığı ile yapılmıştır. Her prosedür için 0 (sıfır) ve 4 (dört) puan aralığında bir değerlendirme yapılmaktadır. Değerlendirme sonucunda alınan puanların toplanması ile "Kamu İdaresi Toplam Puanı"na ulaşılmaktadır. Bu puanlara göre, idarelerin iç

kontrol sistemlerinin kurulup kurulmadığı ve etkin çalışıp çalışmadığı değerlendirilmektedir. Puanlar ve karşılıkları aşağıdaki tabloda yer almaktadır:

Tablo 7: İç Kontrol Sistemi Değerlendirme Prosedürleri Puanlama Tablosu

0	Hayır, bu konuda bir çalışma mevcut değildir.
1	Bu konuda çalışmalar mevcuttur; ancak tamamlanmamıştır.
2	Bu konudaki çalışmalar tamamlanmıştır ancak uygulamaya henüz geçilmemiştir.
3	Bu konudaki çalışmalar tamamlanmış, uygulamaya geçilmiş ancak uygulamada yetersizlikler mevcuttur.
4	Evet, bu konuda etkin bir uygulama mevcuttur.

Kamu idarelerinin İç Kontrol Sistemi Değerlendirme Prosedürleri çerçevesinde iç kontrol sistemlerinin değerlendirilmesi sonucu elde ettikleri ortalama puanlara ilişkin tablolar, kamu idarelerinin 5018 sayılı Kanun'a tabi olup olmamaları yönünden ayrıştırılarak aşağıda verilmiştir. Tablolarda görüleceği üzere, 5018 sayılı Kanun'a tabi olan kamu idarelerinin iç kontrol sistemlerinin değerlendirilmesi sonucu elde ettikleri puanlar, Kanun'a tabi olmayanlardan daha yüksektir.

Tablo 8: 5018 sayılı Kanun'a Tabi Olan Kamu İdarelerinin İç Kontrol Sistemi Ortalama Puanları

Bütçe Türü	Ortalama Puan (100 Puan Üzerinden)	Kurum Sayısı
Genel Bütçeli Kurumlar	79	36
Sosyal Güvenlik Kurumları	78	2
Özel Bütçeli İdareler B-Özel Bütçeli Diğer İdareler	76	31
Özel Bütçeli İdareler A-Yükseköğretim Kurulu, Üniversiteler ve Yüksek Teknoloji Enstitüleri	73	98
Mahalli İdareler	68	180
TOPLAM İDARE SAYISI		347

Tablo 9: 5018 sayılı Kanun'a Tabi Olmayan Kamu İdarelerinin İç Kontrol Sistemi Ortalama Puanları

Bütçe Türü	Ortalama Puan (100 Puan Üzerinden)	Kurum Sayısı
Düzenleyici ve Denetleyici Kurumlar	50	8
YİKOB	29	7
Diğer Kamu İdareleri ve Kalkınma Ajansları	56	18
TOPLAM İDARE SAYISI		33

Kamu idarelerinin mali ve mali olmayan tüm işlemlerinde uymakla yükümlü oldukları Kamu İç Kontrol Standartları çerçevesinde iç kontrol bileşenleri; "kontrol ortamı", "risk değerlendirme", "kontrol faaliyetleri", "bilgi ve iletişim" ile "izleme"den oluşmaktadır. İç Kontrol Sistemini Değerlendirme Prosedürlerinde yer alan sorulara ilişkin değerlendirmelerin iç kontrol sisteminin bileşenleri bazındaki sonuçları aşağıda yer almaktadır.

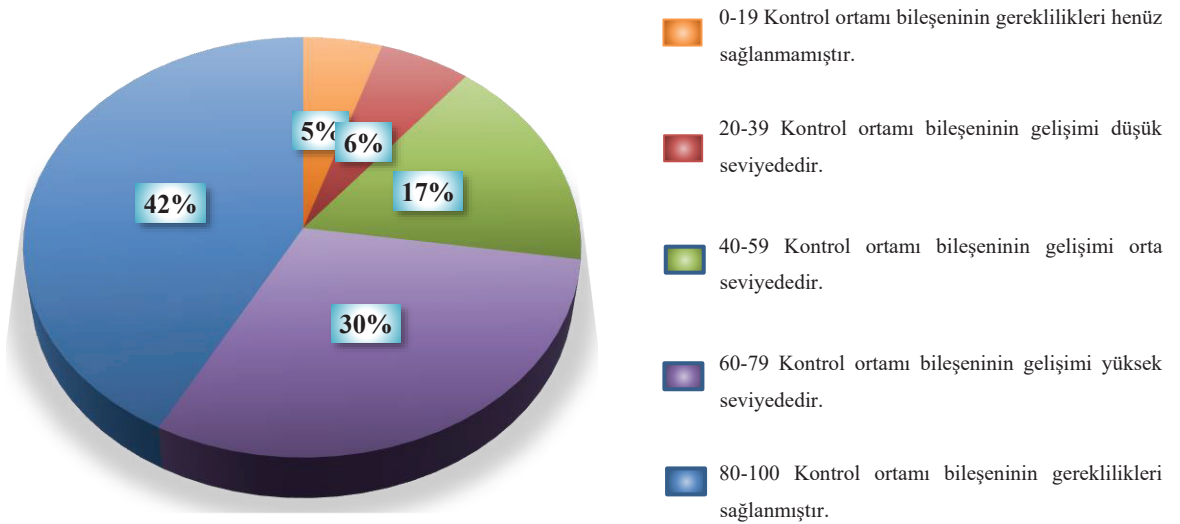
3.1.1. Kontrol Ortamı

İç kontrol sisteminin temel bileşeni olan kontrol ortamı, çalışanların iç kontrol bilincinin oluşmasını sağlar ve iç kontrolün diğer bileşenleri için bir temel oluşturur. Bu açıdan iç kontrol sisteminin etkin biçimde işleyebilmesi için eksikliği olmayan bir kontrol ortamına ihtiyaç duyulmaktadır.

İç Kontrol Sistemi Değerlendirme Prosedürlerinde yer alan kontrol ortamına ilişkin sorulara verilen cevapların değerlendirilmesi sonucunda kamu idarelerinin;

- %42'sinde kontrol ortamı bileşeninin gereklilikleri sağlanmış ve etkin bir şekilde çalışmaktadır.
- %30'unda bileşen gereklilikleri sağlanmış ve uygulamaya geçilmiş, ancak uygulamada yetersizlikler mevcuttur.
- %17'sinde bileşen gereklilikleri sağlanmış, ancak uygulamaya tam olarak geçilmemiştir.
- %6'sında çalışmalara başlanmış, ancak henüz tamamlanmamıştır.
- %5'inde kontrol ortamı bileşeninin gereklilikleri henüz sağlanmamıştır.

Şekil 2: Kontrol Ortamı Bileşeninin Değerlendirilmesi



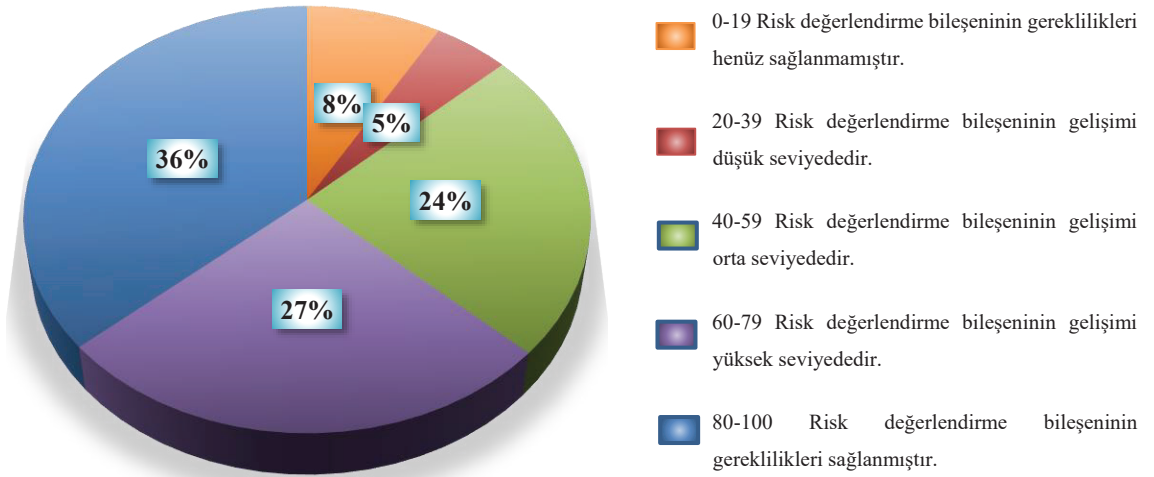
3.1.2. Risk Değerlendirme ve Kurumsal Riskler

İç kontrol sisteminin risk değerlendirme bileşeni, risklerin tespit edilmesi, gerçekleşme ihtimali ve olası etkilerinin değerlendirilerek önceliklendirilmesi, risklere cevap verilmesi ile risklerin izlenmesi ve raporlanmasını içermektedir.

İç Kontrol Sistemi Değerlendirme Prosedürlerinde yer alan risk değerlendirme bileşenine ilişkin sorulara verilen cevapların değerlendirilmesi sonucunda kamu idarelerinin;

- %36'sında risk değerlendirme bileşeninin gereklilikleri sağlanmış ve etkin bir şekilde çalışmaktadır.
- %27'sinde bileşen gereklilikleri sağlanmış ve uygulamaya geçilmiş, ancak uygulamada yetersizlikler mevcuttur.
- %24'ünde bileşen gereklilikleri sağlanmış, ancak uygulamaya tam olarak geçilmemiştir.
- %5'inde çalışmalara başlanmış, ancak henüz tamamlanmamıştır.
- %8'inde risk değerlendirme bileşeninin gereklilikleri henüz sağlanmamıştır.

Şekil 3: Risk Değerlendirme Bileşeninin Değerlendirilmesi



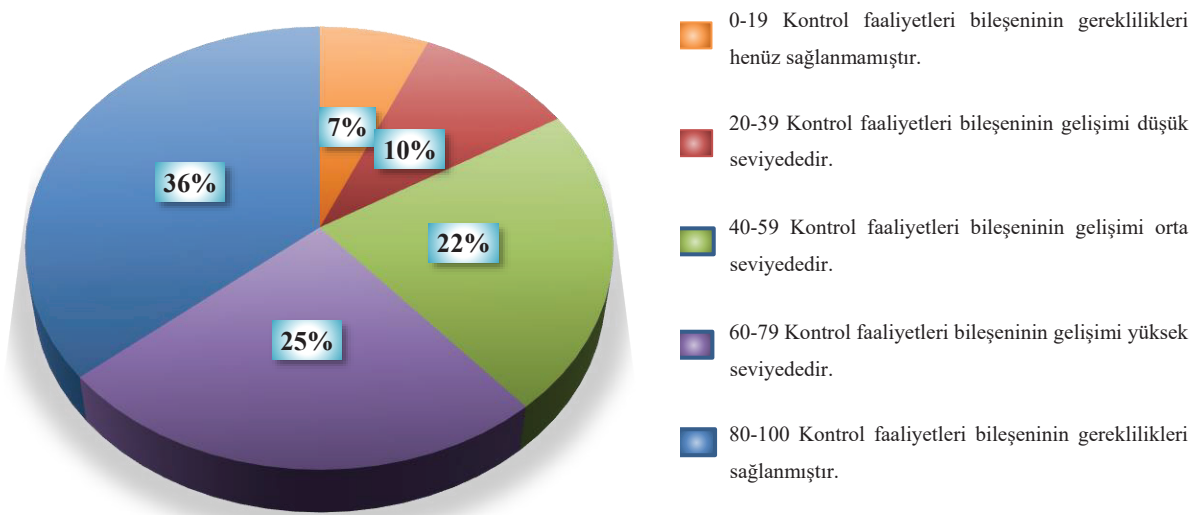
3.1.3. Kontrol Faaliyetleri

Kontrol faaliyetleri, idarenin hedeflerinin gerçekleştirilmesini sağlamak ve belirlenen riskleri yönetmek amacıyla oluşturulan politika ve prosedürlerdir.

İç Kontrol Sistemi Değerlendirme Prosedürlerinde yer alan kontrol faaliyetleri bileşenine ilişkin sorulara verilen cevapların değerlendirilmesi sonucunda kamu idarelerinin;

- %36'sında kontrol faaliyetleri bileşeninin gereklilikleri sağlanmış ve etkin bir şekilde çalışmaktadır.
- %25'inde bileşen gereklilikleri sağlanmış ve uygulamaya geçilmiş, ancak uygulamada yetersizlikler mevcuttur.
- %22'sinde bileşen gereklilikleri sağlanmış, ancak uygulamaya tam olarak geçilmemiştir.
- %10'unda çalışmalara başlanmış, ancak henüz tamamlanmamıştır.
- %7'sinde kontrol faaliyetleri bileşeninin gereklilikleri henüz sağlanmamıştır.

Şekil 4: Kontrol Faaliyetleri Bileşeninin Değerlendirilmesi



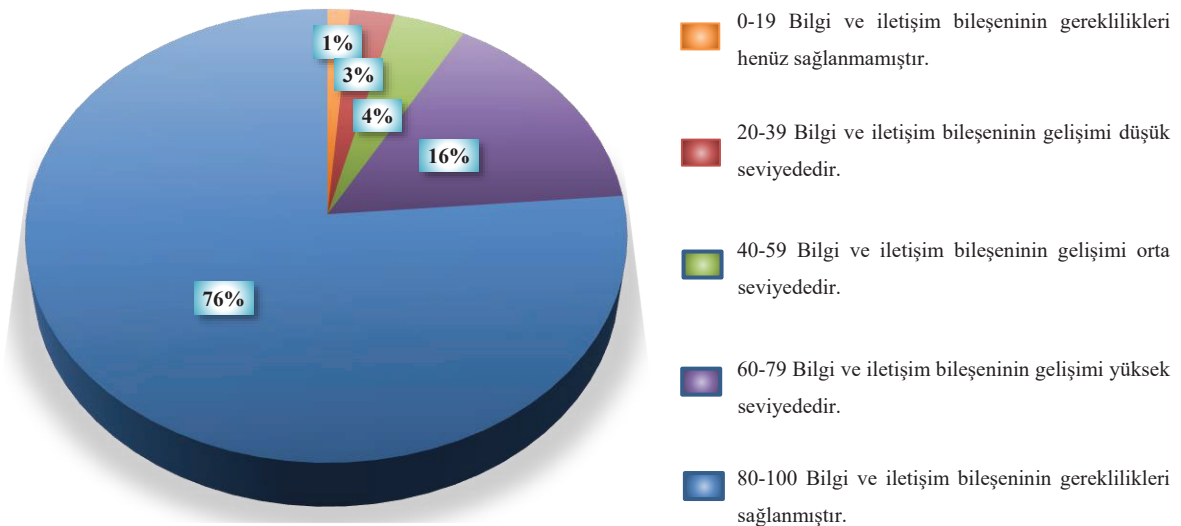
3.1.4. Bilgi ve İletişim

İç kontrol sisteminin bilgi ve iletişim bileşeni, gerekli bilginin ihtiyaç duyan kişi, personel ve yöneticiye belirli bir formatta ve ilgililerin iç kontrol ve diğer sorumluluklarını yerine getirmelerine imkân verecek bir zaman dilimi içinde iletilmesini sağlayacak bilgi, iletişim ve kayıt sistemini kapsar.

İç Kontrol Sistemi Değerlendirme Prosedürlerinde yer alan bilgi ve iletişim bileşenine ilişkin sorulara verilen cevapların değerlendirilmesi sonucunda kamu idarelerinin;

- %76'sında bilgi ve iletişim bileşeninin gereklilikleri sağlanmış ve etkin bir şekilde çalışmaktadır.
- %16'sında bileşen gereklilikleri sağlanmış ve uygulamaya geçilmiş, ancak uygulamada yetersizlikler mevcuttur.
- %4'ünde bileşen gereklilikleri sağlanmış, ancak uygulamaya tam olarak geçilmemiştir.
- %3'ünde çalışmalara başlanmış, ancak henüz tamamlanmamıştır.
- %1'inde bilgi ve iletişim bileşeninin gereklilikleri henüz sağlanmamıştır.

Şekil 5: Bilgi ve İletişim Bileşeninin Değerlendirilmesi



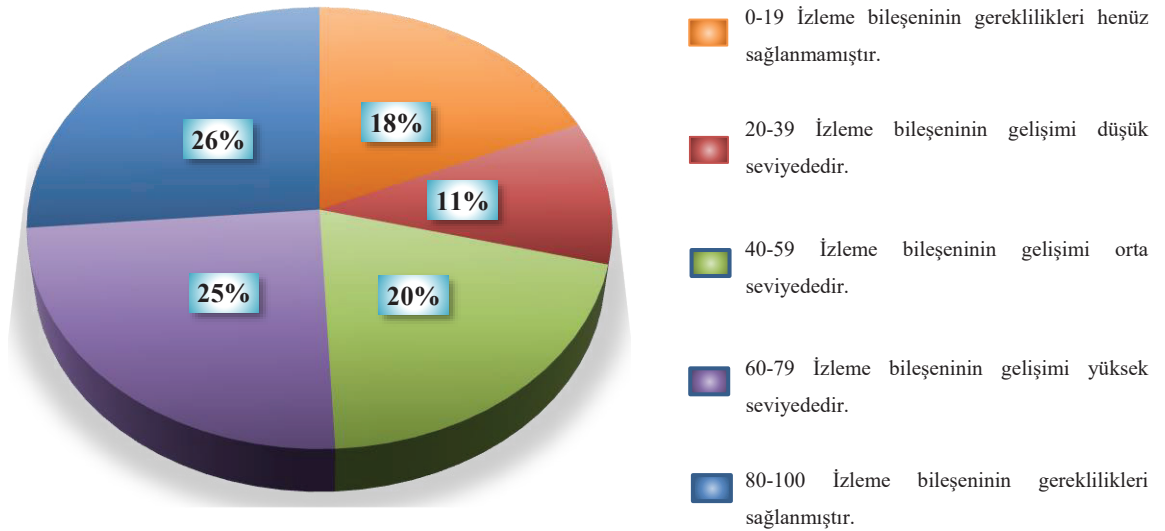
3.1.5. İzleme

İdareler belirlenmiş amaçlarına ulaşmak üzere, faaliyetlerin misyonlarına uygun şekilde yürütülüp yürütülmediğini tespit etmek ve buna güvence sağlayan iç kontrol sisteminin yeterliliğini, işleyişini ve etkinliğini düzenli olarak izlemek durumundadırlar. İzleme iç kontrol sisteminin diğer bileşenleriyle etkileşim halindedir.

İç Kontrol Sistemi Değerlendirme Prosedürlerinde yer alan izleme bileşenine ilişkin sorulara verilen cevapların değerlendirilmesi sonucunda kamu idarelerinin;

- %26'sında izleme bileşeninin gereklilikleri sağlanmış ve etkin bir şekilde çalışmaktadır.
- %25'inde bileşen gereklilikleri sağlanmış ve uygulamaya geçilmiş, ancak uygulamada yetersizlikler mevcuttur.
- %20'sinde bileşen gereklilikleri sağlanmış, ancak uygulamaya tam olarak geçilmemiştir.
- %11'inde çalışmalara başlanmış, ancak henüz tamamlanmamıştır.
- %18'inde bilgi ve iletişim bileşeninin gereklilikleri henüz sağlanmamıştır

Şekil 6: İzleme Bileşeninin Değerlendirilmesi



3.2. Kamu İdarelerinin Mali Yönetim ve İç Kontrol Sistemlerine İlişkin Tespitlerin Değerlendirilmesi

6085 sayılı Kanun'un 36'ncı maddesi uyarınca Sayıştay, düzenlilik denetimleri kapsamında idarelerin mali yönetim ve iç kontrol sistemlerini değerlendirmektedir. 2020 yılında 414 kamu idaresinde gerçekleştirilen düzenlilik denetimleri sonucunda idarelerin mali yönetim ve iç kontrol sistemlerine ilişkin olarak tespit edilen hususlara aşağıda ayrıntıları ile yer verilmiştir.

3.2.1. Kontrol Ortamı Bileşenine İlişkin Tespitler

2020 yılı denetimleri sonucunda kamu idarelerinin iç kontrol sisteminin kontrol ortamı bileşenine ilişkin tespit edilen hususlar aşağıda yer almaktadır.

3.2.1.1. Kontrol Ortamının Oluşturulmasına İlişkin Eksiklikler

Kontrol ortamı, iç kontrolün diğer unsurlarına temel teşkil eden genel bir çerçeve olup kişisel ve mesleki dürüstlük, yönetim ve personelin etik değerleri, iç kontrole yönelik destekleyici tutum, mesleki yeterlilik, organizasyonel yapı, insan kaynakları politikaları ve uygulamaları ile yönetim felsefesi ve iş yapma tarzına ilişkin hususları kapsar.

Bu bağlamda bazı kamu idarelerinde; iç kontrol sisteminin temelini oluşturan ve etkin işleminin ön koşulu olan kontrol ortamının sağlanmasında, aşağıda belirtilen birtakım eksiklikler bulunduğu tespit edilmiştir.

- Görev, yetki ve sorumlulukların açık bir şekilde belirlenip yazılı hale getirilmesi konusunda eksiklikler bulunması,
- Kamu idaresi çalışanlarının ihtiyaç analizine yönelik hizmet içi eğitim planlaması yapılmaması veya yapılan planlara uygun eğitim organizasyonları düzenlenmesi konusunda eksiklikler bulunması,
- Personelin yeterlilik-performans değerlendirmesi ile ilgili yazılı olarak belirlenmiş düzenlemelerin bulunmaması veya personel performans değerlendirmelerinin yapılmaması

3.2.1.2. Hassas Görevlere İlişkin Tespitler

Kamu iç kontrol standartlarına göre, idarenin yöneticileri, faaliyetlerin yürütülmesinde hassas görevlere ilişkin prosedürleri belirlemeli ve personele duyurmalıdır.

Denetimlerde, bazı kamu idarelerinde hassas görevlerin belirlenmesine ilişkin herhangi bir çalışmanın yapılmadığı veya başlayan çalışmaların tamamlanmadığı tespit edilmiştir.

3.2.2. Risk Değerlendirme Bileşeni ile Kurumsal Risklere İlişkin Tespitler

2020 yılı denetimleri sonucunda kamu idarelerinin iç kontrol sisteminin risk değerlendirme bileşenine ilişkin olarak bazı kamu idarelerinde;

- İç kontrol risk değerlendirme çalışmasının yapılmadığı,
- Bu çalışmanın yapıldığı diğer bazı idarelerde ise; risk değerlendirme bileşenin sonraki aşamaları olan risklerin gerçekleşme ihtimali ve önceliklendirilmesinin yapılmaması, risklerin izlenmemesi, güncellenmemesi ve raporlanmaması gibi birtakım eksiklikler olduğu

tespit edilmiştir

Ayrıca, kurumsal risk yönetimi üst yönetimin, idarenin vizyonu, misyonu, stratejik amaç ve hedeflerini gerçekleştirmesini engelleyebilecek riskleri tanımlayıp değerlendirmesini ve gerekli önlemleri almasını içeren dinamik bir sistemdir.

Denetimlerde, bazı kamu idarelerinde kurumsal risk yönetiminin gerekliliklerinin tam olarak yerine getirilmediği ve kurumsal risklerin belirlenmediği tespit edilmiştir.

3.2.3. Kontrol Faaliyetleri Bileşenine İlişkin Tespitler

2020 yılı denetimleri sonucunda kamu idarelerinin iç kontrol sisteminin kontrol faaliyetleri bileşenine ilişkin tespit edilen hususlar aşağıda yer almaktadır.

3.2.3.1. İş Akış Süreçleri Hakkında Tespitler

Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği ile Kamu İç Kontrol Rehberinde, idarelerde faaliyetlere ait iş akış süreçlerinin yazılı olarak oluşturulması, bu süreçlerde görev alanların yetki sınırları ile sorumluluklarının belirlenmesi ve belirlenen süreçlerin analiz edilerek süreçlerdeki hangi yetkilerin kimlere devredileceğinin tespit edilmesi gerektiği ifade edilmiştir.

Denetimlerde bazı kamu idarelerinde, yürütülen faaliyetlere ilişkin iş akış süreçlerinin belirlenmesine ilişkin herhangi bir çalışmanın yapılmadığı veya bu çalışmaların idarenin tamamını kapsayacak şekilde tamamlanmadığı tespit edilmiştir.

3.2.3.2. Görevler Ayrılığı Hakkında Tespitler

Kamu iç kontrol standartlarına göre, hata, eksiklik, yanlışlık, usulsüzlük ve yolsuzluk risklerini azaltmak için faaliyetler ile mali karar ve işlemlerin onaylanması, uygulanması, kaydedilmesi ve kontrol edilmesi görevleri personel arasında paylaşılmalıdır.

Denetimlerde bazı kamu idarelerinde, kurum içi görevlendirmelerde görevler ayrılığı ilkesinin dikkate alınmadığı tespit edilmiştir.

3.2.3.3. Faaliyetlerin Sürekliliği ve Bilgi Sistemleri Kontrolleri Hakkında Tespitler

Kamu İç Kontrol Standartlarından biri, bilgi sistemlerinin sürekliliğini ve güvenilirliğini sağlamak için gerekli kontrol mekanizmalarının geliştirilmesidir.

Denetimlerde, bazı kamu idarelerinde bilgi sistemlerinin sürekliliğini ve güvenilirliğini sağlayacak kontrollerin yazılı olarak geliştirilmesi ve politikaların belirlenmesi konularında birtakım yetersizliklerin bulunduğu ve bu sistemlere veri girişi ile bunlara erişim konusundaki yetkilendirmelerle, bilişim yönetişimini sağlayacak mekanizmalar geliştirilmesi konusunda bazı eksikliklerin bulunduğu tespit edilmiştir.

3.2.3.4. Kontrol Faaliyetleri Hakkındaki Diğer Tespitler

Denetimlerde bazı kamu idarelerinde;

- Risklerin kabul edilebilir düzeye indirilmesine yönelik kontrol faaliyetlerinin ve bu faaliyetlerden sorumlu olanların belirlenmediği,
- Muhasebe yetkilisi olarak görevlendirilen personelin muhasebe yetkilisi sertifikasına sahip olmadığı,
- Ön mali kontrol biriminin kurulmadığı, ön mali kontrol biriminin mevcut olduğu kamu idarelerinin bir kısmında ise ön mali kontrol işlemlerinin İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esaslar'ın öngördüğü hükümler çerçevesinde

gerçekleştirilmediği veya uygulamada bazı işlemlerin ön mali kontrollerinin yapılmadığı

tespit edilmiştir.

3.2.4. Bilgi ve İletişim Bileşenine İlişkin Tespitler

2020 yılı denetimleri sonucunda kamu idarelerinin iç kontrol sisteminin bilgi ve iletişim bileşenine ilişkin olarak; denetimlerde bazı kamu idarelerinde,

- Yönetimin ihtiyaç duyduğu gerekli bilgileri ve raporları üretecek ve analiz yapma imkânı sunacak bir yönetim bilgi sisteminin bulunmadığı,
- Faaliyet raporlarının hazırlanmadığı veya süresi içinde yayınlanmadığı,
- Bu raporların hazırlandığı diğer bazı idarelerde ise rapor içeriğinin mevzuat gerekliliklerini karşılamadığı

tespit edilmiştir.

3.2.5. İzleme Bileşenine İlişkin Tespitler

2020 yılı denetimleri sonucunda iç kontrol sisteminin izleme bileşenine ilişkin tespit edilen hususlar aşağıda yer almaktadır.

3.2.5.1. İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planları Hakkında Tespitler

Kamu idarelerinin iç kontrol sistemlerinin, kamu iç kontrol standartlarına uyumunu sağlamak üzere Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı Rehberi'ne uygun olarak iki yıllık İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planları hazırlamaları gerekmektedir.

Denetimlerde bazı kamu idarelerinin;

- İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı hazırlamadığı,
- Eylem planı hazırlayan idarelerin bir kısmında ise planda yer alan faaliyetlerin hiç başlatılmadığı, eylemlerin uygulanmasında eksiklikler bulunduğu veya süresi içinde tamamlanmadığı, planların izlenmediği ve gerekli revizyonların yapılmadığı

tespit edilmiştir.

3.2.5.2. İç Denetim Hakkında Tespitler

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

Denetimlerde bazı kamu idarelerinde;

- İç denetim birimlerinin oluşturulmadığı,
- İç denetçi kadrolarına atama yapılmadığı,
- Kamu idarelerinin görevleri, kullandıkları kaynaklar, teşkilat özellikleri, toplam personel sayıları ve denetim maliyetleri de dikkate alınarak belirlenen iç denetçi kadrolarına yeterli sayıda iç denetçi atanmadığı,
- İzleme faaliyetinin gereği olarak iç denetim birimlerinin bazı fonksiyonları yerine getirmesinde eksiklikler bulunduğu ve iç denetim sonucunda hazırlanması gereken raporların hazırlanmadığı

tespit edilmiştir.

3.2.5.3. İç Kontrol Sisteminin Yıllık Değerlendirmesinin Yapılmaması

Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği ve Kamu İç Kontrol Rehberi uyarınca idarelerin iç kontrol sistemlerini yılda en az bir kez değerlendirmeleri ve üst yöneticiye raporlamaları gerekmektedir. İç kontrol sistemlerinin izlenmesinde sorumluluk üst yöneticiye ait olup üst yönetici bu sorumluluğu iç denetim birimi, strateji geliştirme birimi ve harcama yetkilileri aracılığıyla yerine getirmektedir.

Denetimlerde bazı kamu idarelerinde, iç kontrol sisteminin yıllık değerlendirmesinin yapılmadığı tespit edilmiştir.

DÖRDÜNCÜ BÖLÜM

KAMU İDARELERİNE İLİŞKİN ÖNEMLİ GÖRÜLEN VE GENELLİK ARZ EDEN KONULAR

Sayıştay Denetim Yönetmeliği'nin 36'ncı maddesinin birinci fıkrasında Dış Denetim Genel Değerlendirme Raporunun merkezî yönetim bütçesi kapsamındaki kamu idareleri, sosyal güvenlik kurumları ve mahallî idareler ile diğer kurumlar itibarıyla düzenleneceği belirtilmiştir. 2020 yılı denetimleri sonucunda kamu idarelerine ilişkin tespit edilen hususlar bütçe türlerine uygun olarak sınıflandırılmış, birden fazla bütçe türünü ilgilendiren konular “Kamu İdarelerine İlişkin Genel Konular” başlığı altında incelenmiştir. Bütçe türleri itibarıyla kamu idarelerine ilişkin önemli görülen ve genellik arz eden konular aşağıda belirtilmiştir.

4.1. Kamu İdarelerine İlişkin Genel Konular

4.1.1. Mali Tabloların Hazırlanması ve Raporlanmasına İlişkin Tespitler

4.1.1.1. *Mali Tabloların, Üst Yöneticinin Sorumluluğu Altında Bulunan Kaynakların Tamamını İçerecek Şekilde Hazırlanamaması*

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 5'inci maddesinde, kamu mali yönetiminin uyumlu bir bütün olarak oluşturulacağı ve TBMM'nin bütçe hakkına uygun şekilde yürütüleceği belirtilmiştir. Kanun'un “Bütçe türleri ve kapsamı” başlıklı 12'nci, “Bütçe ilkeleri” başlıklı 13'üncü ve “Muhasebe sistemi” başlıklı 49'uncu maddelerinde; kamu idarelerince Kanun'la belirlenen bütçe türleri dışında herhangi bir ad altında bütçe oluşturulamayacağı; bütçelerin ait olduğu yıl başlamadan önce TBMM veya yetkili organlarca kabul edilmedikçe veya onaylanmadıkça uygulanamayacağı, kamu idarelerinin tüm gelir ve giderlerinin bütçelerinde gösterileceği; kamu hesaplarının, kamu idarelerinin gelir, gider ve varlıkları ile mali sonuç doğuran her türlü işlemlerle garanti ve yükümlülüklerinin belirlenmiş bir düzen içerisinde hesaplara kaydedilmesi suretiyle oluşturulacağı ve muhasebe sisteminin karar, kontrol ve hesap verme süreçlerinin etkili çalışmasını sağlayacak ve mali raporların düzenlenmesi ile kesin hesabın çıkarılmasına temel olacak şekilde kurulacağı ve yürütüleceği belirtilmiştir. Söz konusu maddelerin, 5018 sayılı Kanun'un “Üst yöneticiler” başlıklı 11'inci ve “Hesap verme sorumluluğu” başlıklı 8'inci maddeleri ile birlikte değerlendirilmesi sonucunda, üst yöneticinin sorumluluğunda bulunan tüm mali işlemlerin, tek bir muhasebe

sistemi aracılığıyla yürütülmesi veya mali tabloların konsolide edilerek raporlanması gerektiği ortaya çıkmaktadır.

Buna karşılık denetimlerde,

- Genel yönetim kapsamındaki bazı kamu idarelerinde kanunla belirlenen bütçe türleri dışında döner sermaye bütçelerinin mevcut olduğu ve kamu idareleri tarafından harcamaların bir kısmının TBMM tarafından onaylanmış bütçelerden yapılmakla birlikte bazı harcamaların döner sermaye bütçelerinden yapıldığı ve gelirler için de benzer bir durumun söz konusu olduğu görülmüştür. Bu durum, idarelerin tüm gelir ve giderlerinin kamu idarelerinin bütçelerinde gösterilememesine neden olmaktadır. Bu iki bütçe için oluşturulan mali tablolar ayrı ayrı incelendiğinde faaliyetlerin ancak bir kısmı hakkında bilgi edinilebildiği, bu mali tablolar konsolide de edilemediğinden kamu idaresi faaliyetlerinin bir bütün olarak tek bir mali tabloda raporlanamadığı, mevcut haliyle 5018 sayılı Kanun'un öngördüğü sisteme uygun olmayan döner sermaye işletmelerinin, Kanun'un Geçici 11'inci maddesi gereğince 31.12.2010 tarihine kadar yeniden yapılandırılmalarına karar verilmiş olmasına rağmen hala 5018 sayılı Kanun'da öngörülen ilke ve esaslara uygun olarak yapılandırılmadıkları,
- Kamu İdarelerine Ait Özel Hesaplara İlişkin İşlemlerin Muhasebeleştirilmesine Dair Yönetmelik'e göre; ilgili kanun hükümleri gereğince belirli faaliyetlerin gerçekleştirilmesi veya projelerin desteklenmesi ve benzeri amaçlar için banka nezdinde kamu idaresi adına açılan özel hesaplara aktarılan tutarlar ile bu hesaptan yapılan kullanımların muhasebeleştirilmesinin ilgili kamu idaresinin muhasebe hizmetlerini yürüten muhasebe birimi tarafından yapılması ve özel hesaplara ilişkin mali işlemlerin kamu idaresi hesapları kapsamında ayrı bir mali tablo oluşturulmaksızın kullanıcı kamu idaresinin mali raporları içerisinde gösterilmesi gerekmektedir. Ancak, Ticaret Bakanlığı tarafından gümrük kapılarının yap-işlet-devret modeliyle yaptırılması/modernize edilmesi amacıyla imzalanan uygulama sözleşmeleri kapsamında, işletme süresince elde edilen kantar gelirlerinden Bakanlık payına düşen kısmın toplandığı hesap ile Bakanlık iç ticaret hizmetlerini geliştirmek üzere odalar, borsalar ve Türkiye Odalar ve Borsalar Birliği bütçelerinden her yıl ayrılan paylardan oluşan İç Ticaret Hizmetlerini Geliştirme Payı Hesabının idarenin muhasebe sistemi dışında tutulmaya devam edildiği ve mali tablolarında gösterilmediği,

- Ticaret Bakanlığı tarafından, İhracatçı Birlikleri Müşterek Hesabından Bakanlığın faaliyet alanına giren giderlerin karşılanması amacıyla kullanılan bazı tutarların ve hesap mevcudunun Bakanlık mali tablolarında gösterilmediği,

tespit edilmiştir.

Mali tabloların üst yöneticinin sorumluluğu altında bulunan bütün kaynakları içerecek şekilde hazırlanmaması, 5018 sayılı Kanun'da öngörülen hesap verme sorumluluğunun tam olarak yerine getirilmesini engellemektedir.

4.1.1.2. Yevmiye Kayıtlarının Mevzuatın Öngördüğü Biçimde Tutulmaması

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği, Merkezî Yönetim Muhasebe Yönetmeliği, Mahallî İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği ve Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nde; kamu idarelerinin muhasebe işlemlerinin yevmiye tarih ve numara sırasına göre ve maddeler halinde yevmiye defterine günlük olarak kaydedileceği, gerçekleşme sırasına göre düzenli bir şekilde hesap dönemi başında "1" den başlamak üzere hesap döneminin sonuna kadar numaralandırılacağı, buradan da usulüne göre büyük defter ve yardımcı defterlere sistemli bir şekilde dağıtılacağı ve muhasebe kayıtlarının ancak yeni bir muhasebe kaydı ile düzeltileceği belirtilmiştir.

Denetimlerde, bazı kamu idarelerinin yevmiye defterlerinde yevmiye numaralarının boş bırakıldığı ve geçmiş tarih verilmek suretiyle geriye dönük yevmiye kaydı yapıldığı görülmüştür.

Kamu idareleri tarafından gerçekleştirilen iş ve işlemlere ilişkin muhasebe kayıtlarının mevzuatın öngördüğü biçimde tutulmaması, kamu idaresi mali tablolarının doğruluğunu ve güvenilirliğini zedelemektedir.

4.1.1.3. Muhasebe Kayıtları Yapılırken Kurumsal Kodun Hatalı Kullanılması

Merkezî Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 8'inci maddesinde, genel bütçe kapsamındaki kamu idarelerinin hesap planlarında yer alan tüm hesaplara kayıt yapılırken kurumsal kod kullanılmasının zorunlu olduğu ifade edilmiştir. Söz konusu düzenlemeye paralel olarak çıkartılan 41 sıra numaralı Maliye Bakanlığı Muhasebat Genel Müdürlüğü Genel Tebliği'nin 6'ncı maddesinde de kurumsal kod kullanılması zorunluluğu vurgulanmıştır. Bütçe gelirleri hesap kodunda bulunan gelirlerden hangilerinin hangi kamu idaresinin kurumsal koduyla hesaplara alınacağına ilişkin uygulama birliğinin sağlanması için Muhasebat Genel

Müdürlüğü tarafından hazırlanan 27.04.2015 tarihli ve 90192509-010.03-4168 sayılı yazı ve eki listeye, genel bütçe detaylı hesap planında yer alan bütçe gelirleri hesabının yardımcı hesap kodları itibarıyla, tahsil edilen gelirlerin hangi idarelerin kurumsal kodu ile muhasebeleştirileceği ayrıntılı olarak belirtilmiştir. Daha sonra Genel Müdürlük tarafından yayınlanan 15.02.2016, 03.01.2017, 24.01.2017 ve 02.01.2019 tarihli yazılar ile bahse konu liste güncellenerek son halini almıştır.

Anılan listeye göre, yardımcı hesap kodları itibarıyla gösterilen gelir ve alacaklardan, karşısında kamu idaresi belirtilenlerin anılan kamu idaresinin kurumsal kodu ile, “İlgili İdare” olarak belirtilenlerin ise tahsilatı yapan kamu idaresinin kurumsal kodu ile muhasebeleştirilmesi gerekmektedir.

Denetimlerde, kurumsal kodun hatalı kullanılması nedeniyle bazı idarelerde, kamu idarelerine ait olmayan gelir ve alacakların mali tablolarında yer aldığı ya da kamu idarelerine ait olan gelir ve alacakların mali tablolarında yer almadığı tespit edilmiştir.

Kurumsal kodun hatalı kullanılması, gelir ve alacakların kamu idareleri itibarıyla izlenmesini güçleştirmektedir.

4.1.1.4. Açılış Yevmiyesinde Hesapların Borç ve Alacak Tutarları ile Kaydedilmesi

Merkezî Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin “Yevmiye sistemi, muhasebeleştirme belgeleri ve açılış kayıtları” başlıklı 5'inci maddesinde; mali yılın başında, bir önceki hesap dönemi kapanış bilançosu ve dipnotları esas alınarak açılış bilançosu düzenleneceği, açılış bilançosundaki tutarların “1” yevmiye numaralı muhasebe işlem fişiyle ilgili hesaplara borç ve alacak kaydedileceği belirtilmiştir. Aynı Yönetmelik'in “Dönem başı işlemleri” başlıklı 536'ncı maddesinde ise; mali yılın başında muhasebe kayıtlarının açılmasını sağlamak üzere önceki faaliyet döneminin son yevmiyesinde borç kaydedilerek kapatılan hesaplara ilişkin tutarların alacak kaydı yapılarak, alacak kaydedilerek kapatılan hesaplara ilişkin tutarların ise borç kaydı yapılarak dönemin başlatılacağı hüküm altına alınmıştır.

Mahallî İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin “Dönem başı işlemleri” başlıklı 481'inci maddesinde ise; mali yılın başında muhasebe kayıtlarının açılmasını sağlamak üzere önceki faaliyet döneminin son yevmiyesinde borç kaydedilerek kapatılan hesaplara ilişkin tutarların alacak kaydı yapılarak, alacak kaydedilerek kapatılan hesaplara ilişkin tutarların ise borç kaydı yapılarak dönemin başlatılacağı ifade edilmiştir.

Denetimlerde, bazı kamu idarelerinin 2020 yılı açılış yevmiyesi kayıtlarında yer alan bazı hesaplarda, aynı anda hem borç hem de alacak kaydı olduğu tespit edilmiştir.

Kamu idarelerince açılış kayıtlarının hatalı yapılması, muhasebe ve mali raporlama esaslarına aykırılık teşkil etmekte ve mali tabloların doğruluğunu ve güvenilirliğini zedelemektedir.

4.1.2. Kamu İdaresi Gelirlerinin Tahsilat Süreçlerinde İdareler Arasında Koordinasyonu Sağlayacak Sistemlerin Geliştirilmesi İhtiyacının Bulunması

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 49'uncu maddesi, kamu idarelerine ait varlıkların, borçların, gelir ve giderlerin muhasebeleştirilmesinde kamu hesaplarının belirli bir düzen içinde tutulmasını, yönetim ve denetim yetkilileriyle kamuoyuna gerekli bilgilerin sağlanmasını amaçlayan bir sistem öngörmektedir.

Bu sistem içerisinde bazı gelirlerin tahakkuk ve tahsilat süreçlerinde birden fazla kamu idaresine veya aynı kamu idaresinin farklı birimlerine görev verilebilmekte olup söz konusu idare ve birimlerin koordinasyon içerisinde hareket etmelerini sağlayacak bir sistemin bulunması kamu gelirlerinin eksiksiz ve zamanında takibi ve tahsili için önem taşımaktadır.

Denetimlerde, aşağıda örneklerine yer verilen bazı kamu gelirlerinin tahakkuk, tahsilat ve takip süreçlerinde sistem yetersizliği ve idareler arası koordinasyon eksikliği nedeniyle sorunlar yaşandığı görülmüştür:

- Tarım ve Orman Bakanlığı tarafından tarımsal uygulamaların desteklenmesi amacıyla tarımsal amaçlı kooperatiflerin uyguladığı projelere düşük faizle uzun vadeli kredi kullandırılmaktadır. Söz konusu krediler Bakanlık tarafından kullandırılmakta, kredi geri dönüşleri Ziraat Bankası tarafından tahsil edilmektedir. Bakanlık ile Banka arasında koordinasyon olmaması nedeniyle krediler için yapılan tahsilatın hangi kooperatiflere ait olduğu, tahsilatın ne kadarının anapara veya faize mahsuben yapıldığı takip edilememektedir.
- 5018 sayılı Kanun ve 5602 sayılı Şans Oyunları Hasılatından Alınan Vergi, Fon ve Payların Düzenlenmesi Hakkında Kanun hükümleri gereği düzenleyici ve denetleyici kurumlar, belirli kamu iktisadi teşebbüsleri ve diğer kamu idareleri tarafından hasılatlarının mevzuatta belirlenen oranı genel bütçeye gelir kaydedilmek

üzere Hazine ve Maliye Bakanlığı hesabına aktarılmaktadır. Söz konusu aktarımların Bakanlık merkez muhasebe birimi tarafından dekont üzerinden muhasebeleştirilmesi, bütçeye gelir kaydı yapılan bu tutarların takibi ve teyidi amacıyla herhangi bir kontrol mekanizmasının tesis edilmemesi nedeniyle aktarılan tutarların doğruluğunun teyidi ve takibinde aksaklıklar bulunmaktadır.

4.1.3. Kamu İdaresi Taşınmazlarına İlişkin Tespitler

4.1.3.1. Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kayıtlara Alınmaması

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 3'üncü maddesinde kamu kaynağı olarak sayılan taşınmazların, mali saydamlığı ve hesap verebilirliği sağlayacak şekilde kayıtlara alınması gerekmektedir. Bu itibarla, taşınmazların fiili envanterinin yapılması ve mevzuata uygun olarak belirlenen değerler üzerinden mali tablolara alınması önem arz etmektedir.

Kamu idarelerince yapılacak envanter çalışmaları, Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik'te düzenlenen kayıt işlemleri çerçevesinde yürütülmektedir. Kayıt işlemleri; taşınmazların fiili envanter ve değerlendirme çalışmalarının tamamlanması ile bu bilgilerin taşınmaz kayıtlarına işlenerek muhasebeleştirilmesini kapsamaktadır.

Taşınmazların fiili envanteri; mevcutların miktar ve cinsi ile yıl içerisindeki değişimlere ilişkin bilginin elde edilmesini ifade etmektedir. Miktar tespiti, taşınmazın tescile tabi olup olmamasına bağlı olarak değişmektedir. Tescile tabi taşınmazların mülkiyet bilgisinin tapu sicilinden elde edilmesi mümkün olup tescile tabi olmamakla birlikte kurumun tasarrufunda bulunan ve ekonomik değer taşıyan taşınmazlara ilişkin özel bir çalışma yapılması gerekmektedir. Fiili envanter çalışmaları kapsamında ayrıca taşınmazların cinsinin de tespit edilmesi, taşınmazların mevcut kullanım şekli ile tapu kayıtlarının farklılık arz etmesi durumunda anılan Yönetmelik'in 10'uncu maddesi uyarınca cins tashihihinin yapılması ve taşınmazların kullanım durumları ile kayıtlara alınması gerekmektedir.

Taşınmazların kayıtlı değerlerine ilişkin düzenleme ise, bahse konu olan Yönetmelik'in 5'inci maddesinde yer almaktadır. Buna göre; tapuda kayıtlı taşınmazların maliyet bedeli veya rayiç değer üzerinden, bu değerleri belirlenemeyenler veya tapuda kayıtlı olmayanlardan ekonomik değer taşıyanlar ile orta malları ve genel hizmet alanlarının ise iz bedeli ile kayıtlara alınması gerekmektedir. Ayrıca edinim sonrasında taşınmazın değerini ve kullanım süresini

artıran maliyetler de Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 27'nci maddesi hükmü uyarınca kayıtlı değere ilave edilmelidir.

Fiili envanter ve değerlendirme çalışmaları sonucunda oluşan bilgiler ışığında Yönetmelik'te öngörülen form ve cetveller oluşturularak taşınmazlar kayıt altına alınmalıdır. Bu bilgilerin aynı zamanda muhasebe birimine de intikal ettirilerek mali tabloların taşınmazlara ilişkin doğru ve güvenilir bilgi sunması sağlanmalıdır. Muhasebe kayıtlarının bu bilgiler ışığında ve ilgili yönetmeliklere uygun oluşturulması, kamu idaresine ait taşınmazların miktar, cins ve değerine ilişkin bilgileri içerecek şekilde ilgili hesaplarda takip edilmesi gerekmektedir. Özetle; mali tabloların taşınmazlara ilişkin sağlıklı bilgi sunması için varlık mevcudu tespit edilmeli ve taşınmaz kayıt sistemi ile muhasebe sistemi öngörülen şekilde ve birbiri ile uyumlu yürütülmelidir.

Denetimlerde, bazı kamu idarelerine ait taşınmazlara ilişkin olarak fiili envanter çalışmalarının tamamlanmadığı, taşınmazların değerlerinin belirlenmediği ve değer artırıcı harcamaların uygun şekilde muhasebeleştirilmediği, cins tashihiinin yapılmadığı, muhasebe kayıtlarına yansıtılmadığı ve ilgili hesaplarda takip edilmediği tespit edilmiştir.

Kamu idarelerine ait taşınmazların yukarıda belirtilen çerçevede envanter ve değerlemesinin yapılarak muhasebeleştirilmemesi ile cins tashihiinin yapılmaması, bir yandan kamu idarelerinin taşınmaz kayıtları ile mali tabloların taşınmazlar hakkında doğru ve güvenilir bilgi sunmasını engellerken diğer yandan taşınmazların mevcut kullanım şekillerinin tam olarak anlaşılmasına yol açmaktadır.

4.1.3.2. Tahsis İşlemine Konu Edilen Taşınmazların Doğru Muhasebeleştirilmemesi

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

Tahsis işleminde taşınmaz mal, kamu hizmetinin ifası amacıyla ilgili idarenin kullanımına bırakıldığından tahsis yapan ve adına tahsis yapılan idarelerin kullandığı kamu kaynağının mülkiyet ve kullanım durumunun tam ve doğru olarak raporlanmasını teminen tahsis işleminin muhasebeleştirilmesi önem arz etmektedir.

Tahsise ilişkin muhasebe kaydına esas değeri tespit etme yükümlülüğü, Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik'in 5'inci maddesi hükmü uyarınca lehine tahsis yapılan kamu idaresine ait bulunmaktadır.

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 130, 131 ve 132'nci maddelerinde de tahsise konu edilen taşınmazların cinsine göre; 250 Arazi ve Arsalar Hesabı, 251 Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı veya 252 Binalar Hesabında takip edileceği hükümlerine yer verilmiştir. Merkezî Yönetim Muhasebe Yönetmeliği ile Mahallî İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nde de tahsis edilen taşınmazların yardımcı hesaplar itibarıyla ilgili varlık hesaplarında izleneceği hükmüne yer verilmiş ve kaydın ayrıntısına ilişkin düzenlemeler yapılmıştır.

Denetimlerde, bazı kamu idareleri arasındaki taşınmaz tahsis işlemlerinin muhasebeleştirilmediği ya da hatalı muhasebeleştirildiği ve bu sebeple söz konusu taşınmazların mülkiyet ve kullanım durumlarına ilişkin sağlıklı bilgiye ulaşılamadığı ve bahse konu olan taşınmazların değerine ilişkin çalışmaların tamamlanmadığı tespit edilmiştir.

Tahsis işlemlerinin muhasebeleştirilmemesi ya da hatalı muhasebeleştirilmesi, mali tabloların taşınmazların mülkiyet ve kullanım durumları hakkında doğru ve güvenilir bilgi sunmasını engellemektedir.

4.1.3.3. Devletin Özel Mülkiyeti veya Hüküm ve Tasarrufu Altında Olmayan Taşınmazların Pazarlık Usulüyle Kiraya Verilmesi

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

Söz konusu maddenin (g) bendinde ise “Kullanışlarının özelliği, idarelere yararlı olması veya ivediliği nedeniyle kapalı veya açık teklif yöntemleriyle ihalesi uygun görülmeyen, devletin özel mülkiyetindeki taşınır ve taşınmaz malların kiralanması, trampası ve mülkiyetin gayri ayni hak tesisi ile Devletin hüküm ve tasarrufu altındaki yerlerin kiralanması ve mülkiyetin gayri ayni hak tesisi”nin pazarlık usulü ile ihale edilebileceği belirtilmiştir.

Kanun'da geçen "Devletin özel mülkiyetindeki" ve "Devletin hüküm ve tasarrufu altındaki yerler" ifadeleri ile Hazine taşınmazları tarif edilmekte olup belediye, il özel idaresi, üniversite gibi kamu idarelerinin özel mülkiyetinde bulunan taşınmazların bu kapsamda değerlendirilmesi mümkün bulunmamaktadır.

Denetimlerde, bazı kamu idarelerine ait taşınmazların 2886 sayılı Kanun'un 51'inci maddesinin (g) bendi kapsamında pazarlık usulüyle kiraya verildiği tespit edilmiştir.

Devletin özel mülkiyeti veya hüküm ve tasarrufu altında olmayan taşınmazların kiralanmasında 2886 sayılı Kanun'da öngörülen esas ihale usulü yerine pazarlık usulünün kullanılması, ihalelerde açıklık ve rekabetin sağlanması ilkesine aykırılık teşkil etmektedir.

4.1.3.4. Taşınmaz Satışının Hatalı Muhasebeleştirilmesi

Merkezî Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 170'inci maddesi ile Mahallî İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 187'nci maddesi hükümleri uyarınca; taşınmaz satış işleminin, hem varlıktaki azalmayı hem de satış bedeli ile kayıtlı veya net değer arasında oluşan farkı yansıtacak şekilde muhasebeleştirilmesi gerekmektedir. Net değer, amortisman tabii taşınmazlarda kayıtlı değerden birikmiş amortisman düşüldükten sonra kalan tutarı ifade etmektedir.

Bu itibarla satış suretiyle elden çıkarılan taşınmazların kayıtlı değerleri ve varsa birikmiş amortisman tutarı esas alınarak kayıtlardan çıkarılması gerekmektedir. Öte yandan satış bedeli ile kayıtlı veya net değer arasında oluşan fark, olumlu ise 600 Gelirler Hesabına olumsuz ise 630 Giderler Hesabına kaydedilerek Faaliyet Sonuçları Tablosuna yansıtılmalıdır.

Denetimlerde bazı kamu idarelerinde, satış işleminin muhasebeleştirilmesinde taşınmazların kayıtlı değeri yerine satış bedelinin esas alındığı tespit edilmiştir. Bu durum, elden çıkarılan varlığın kayıtlı değerinden farklı bir tutarın ilgili hesaptan düşülmesine ve satış nedeniyle oluşan olumlu veya olumsuz farkın hatalı raporlanmasına yol açmaktadır.

4.1.3.5. Taşınmazların İzinsiz Kullanımına İlişkin Yaptırımların Uygulanmaması

5018 sayılı Kanun'un 48'inci maddesinde, kamu idarelerinin taşınmazlarını mevzuatta öngörülen kurallar dâhilinde hizmet amacına uygun olarak verimlilik ve tutumluluk ilkesine göre yönetmek ve kullanmakla sorumlu olduğu ifade edilmiştir. Bu sorumluluğun gereğinin yerine getirilebilmesi için taşınmazların kullanım durumlarına yönelik tespit çalışmalarının

düzenli olarak yürütülmesi ve mevzuata uygun olmayan işgallerin tespit edilerek öngörülen yaptırımların uygulanması gerekmektedir.

Devletin özel mülkiyetinde veya hüküm ve tasarrufu altında bulunan, özel bütçeli idarelerin mülkiyetinde bulunan ve Vakıflar Genel Müdürlüğü ile idare ve temsil ettiği mazbut vakıflara ait taşınmaz malların işgalli kullanımına ilişkin temel düzenleme, 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu'nun "Ecrimisil ve tahliye" başlıklı 75'inci maddesinde yer almaktadır. 5393 sayılı Belediye Kanunu'nun 15'inci maddesi ve 5302 sayılı İl Özel İdaresi Kanunu'nun 7'nci maddesinde yapılan atıf ile söz konusu madde hükmü, belediye ve il özel idaresi taşınmazlarına da uygulanmaktadır.

Mezkûr düzenleme uyarınca; taşınmaz üzerinde işgalin tespit edilmesi halinde geriye dönük kullanımlar için beş yılı geçmemek üzere ecrimisil tahakkuk ettirilirken, aykırılığın gelecekte devam etmesini engellemek üzere işgal edilen taşınmazın tahliye edilmesi gerekmektedir. Diğer bir ifadeyle, ecrimisil tahakkuk ettirilmiş olması işgalciye herhangi bir hak tesis etmemekte olup söz konusu aykırılığın kaldırılmasını teminen taşınmaz üzerindeki işgalli kullanımın tahliye edilmesi gerekmektedir.

Bahse konu yaptırımların uygulanması için kişinin kusurlu olması ya da kamu idaresinin bir zarara uğraması şartları aranmadığı gibi bir başka kamu idaresince işgalli kullanılması da yaptırım uygulanmasını engellememektedir.

Denetimlerde bazı kamu idarelerinde; taşınmazın işgalli kullanımının tespitine yönelik çalışmaların sağlıklı yürütülmediği, işgal tespit edilenlerde ecrimisil tahakkuk ettirilmediği ya da eksik tahakkuk ettirildiği veyahut ecrimisil tahakkuk ettirilmekle birlikte taşınmaz tahliye edilmediğinden mevzuata aykırı kullanımların devam ettiği tespit edilmiştir.

4.1.3.6. Kira Bedellerinin Mevzuata Uygun Belirlenmemesi

Genel bütçeye ve özel bütçeye dâhil kamu idareleri ile özel idare ve belediyelere ait taşınmazların kiraya verilmesine yönelik işlemler, 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu'nda düzenlenmiştir. Buna göre taşınmaz kiralalarında kira bedelinin anılan Kanun hükümlerine istinaden belirlenmesi esastır.

Taşınmaz kiralalarında ilk yıl kira bedeli; yapılacak ihale sonucunda belirlenen uygun bedeldir. Kanun'un 28'inci maddesinde uygun bedel; tahmin edilen bedelden aşağı olmamak üzere teklif edilen bedellerin en yükseği olarak ifade edilmiştir. Dolayısıyla

taşınmazların mevzuata uygun olarak kiraya verilmesinde idarenin en önemli sorumluluklarından biri, tahmin edilen bedelin sağlıklı belirlenmesidir.

Mezkûr Kanun'un 9'uncu maddesine göre tahmin edilen bedelin veya bu bedelin hesabında kullanılacak fiyatların, belediye, ticaret odası, sanayi odası, borsa gibi kuruluşlardan veya bilirkişilerden soruşturularak tespit edilmesi ve tespite ilişkin dayanakların da tahmin edilen bedel hesap tutanağında gösterilmesi gerekmektedir.

Denetimlerde bazı kamu idarelerinde, tahmin edilen kira bedelinin belirlenmesine yönelik çalışmaların mevzuatta öngörülen şekilde yürütülmemesi nedeniyle ilk yıl kira bedelinin rayiç değeri yansıtacak şekilde belirlenmediği tespit edilmiştir.

4.1.3.7. Amortisman İşlemlerinin ve Kaydının Mevzuata Uygun Yapılmaması

Amortisman işlemi, kamu idaresi hesaplarında yer alan duran varlıkların maliyetinin varlığın yararlanma ya da itfa süresine göre sistemli bir biçimde dağıtılması ve ilgili yıla düşen tutarın gider olarak muhasebeleştirilmesini ifade etmektedir. Bu nedenle kamu hizmetinin ilgili yıldaki maliyetini doğru olarak ölçüp giderleştirmek ve duran varlığın ortalama kullanım ömrünü doğru tahmin edebilmek adına amortisman işlemleri ve kayıtlarının mevzuatta öngörülen şekilde gerçekleştirilmesi önem arz etmektedir.

Amortisman tabi varlıkları ve bunlara ilişkin esas ve usulleri belirleme yetkisi, Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 29'uncu maddesi ile Hazine ve Maliye Bakanlığına tanınmıştır. Bu yetkiye istinaden yürürlüğe konulan Muhasebat Genel Müdürlüğü 47 Sıra No.lu Amortisman ve Tükenme Payları Genel Tebliği'nin 5'inci maddesinde; varlıkların yararlanma süresine göre, Tebliğ ekindeki listede belirlenen oranlarda her yıl eşit olarak amortisman ayrılacağı ifade edilmiştir.

Amortisman işlemlerinin muhasebeleştirilmesine ilişkin düzenleme hem anılan Tebliğ'de hem de muhasebe yönetmeliklerinde düzenlenmiştir. Bahse konu düzenlemeler uyarınca varlıktan yararlanılması suretiyle ilgili yılda oluşan giderin 630.13 Giderler Hesabı ve ilgisine göre 257 veya 299 Birikmiş Amortismanlar Hesabına kaydedilerek muhasebeleştirilmesi ve raporlanması gerekmektedir.

Denetimlerde bazı kamu idarelerinde maddi duran varlıklara ilişkin amortismanın mevzuata uygun olarak ayrılmadığı ve muhasebeleştirilmediği tespit edilmiştir.

Maddi duran varlıklar için amortisman ayrılmaması veya hatalı ayrılması maddi duran varlıkların net değerinin ve anılan döneme ilişkin gider tutarlarının olduğundan farklı raporlanmasına yol açmaktadır.

4.1.4. Taşınırların Edinilmesi, Kayda Alınması ve Kullanımında Mevzuat Hükümlerine Uyulmaması

Taşınır Mal Yönetmeliği'nin 34'üncü maddesine göre taşınır mal yönetim hesabı, önceki yıldan devredilen, yılı içinde giren, çıkan ve ertesi yıla devredilen taşınırlar ile yıl sonunda yapılan sayım sonucu bulunan fazla ve noksanları göstermektedir. Maddede taşınır mal yönetim hesabının hangi cetvellerden oluştuğu, nasıl hazırlanacağı ve nerelere gönderileceği ayrıntılı olarak düzenlenmiştir.

Yönetmelik'in 13'üncü maddesine göre 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 taşının ölümü gibi yok olma hallerinde çıkış kaydedilir ve bu giriş ve çıkış kayıtları taşınır işlem fişine dayanılarak yapılır.

Aynı Yönetmelik'in 30'uncu maddesinde yer verilen hükümler gereğince kullanılmış tüketim malzemelerine ilişkin çıkış kaydının genel bütçe kapsamındaki kamu idarelerinde üç aylık dönemler itibarıyla, diğer idarelerde ise üç ayı geçmemek üzere yapılması gerekmektedir.

Bahse konu Yönetmelik'in 6'ncı maddesinde; işlemleri yürütmek üzere taşınır kayıt yetkilileri ile taşınır kontrol yetkililerinin görevlendirilmesi öngörülmekte ve bu iki görevin birleşmeyeceği hükmüne yer verilmektedir.

Yönetmelikte giriş kaydı yapılan dayanıklı taşınırlara, taşınır kayıt yetkilisi tarafından bir sicil numarası verilmesi ve bu numaranın yazma, kazıma, damga vurma veya etiket yapıştırma suretiyle taşının üzerinde kalıcı olacak şekilde belirtilmesi gerektiği ifade edilmiştir. Dayanıklı taşınırların kişilerin kullanımına verilmesi durumunda da Taşınır Teslim Belgesi düzenlenmesi gerekmektedir. Taşınır Kod Listesinin (B) bölümünde gösterilen taşınırlardan oda, büro, bölüm, geçit, atölye, garaj ve servislere ortak kullanım amacıyla tahsis edilen taşınırlar için ise Dayanıklı Taşınırlar Listesi düzenlenmelidir.

Merkezî Yönetim Muhasebe Yönetmeliği, Mahallî İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği ve Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği hükümleri ise kamu idaresi faaliyetlerinde kullanılmak veya tüketilmek üzere satın alınan veya üretilen tüketim malzemelerinin, öncelikle 150 İlk Madde ve Malzeme Hesabına borç, ilgili hesaplara alacak kaydedilmesi, söz konusu malzemelerden tüketilmek amacıyla kamu idaresinin ilgili birimlerine verilenlerin veya kullanılanların ise, ilgili gider hesabına borç, 150 İlk Madde ve Malzeme Hesabına alacak kaydedilmesi gerektiğini belirtmektedir.

Yine aynı yönetmeliklere göre kamu idaresi faaliyetlerinin yürütülmesinde kullanılan her türlü dayanıklı taşınırın edinildiğinde ilgili varlık hesabına kaydedilmesi gerekmektedir. Elden çıkarılacak maddi duran varlıkların hurdaya ayrılması işlemleri de yine bu yönetmeliklerde yer alan hükümlere göre yapılmalıdır.

Denetimlerde, bazı kamu idarelerinde;

- Taşınır yönetim dönemi hesabının hazırlanmadığı veya eksik hazırlandığı,
- Taşınırların yılsonu sayımlarının yapılmadığı,
- Bedelsiz olarak kuruma intikal eden taşınırların muhasebeleştirilmediği, hatalı muhasebeleştirildiği ya da bütçe geliri ile ilişkilendirildiği,
- Taşınır kayıtları ile muhasebe kayıtları arasında, fiilen idare stoklarında bulunan taşınırlar ile taşınır kayıtları arasında veya fiilen idare stoklarında bulunan taşınırlar ile muhasebe kayıtları arasında tutarsızlık bulunduğu,
- İlk Madde ve Malzeme Hesabına kaydedilmesi gereken mal ve malzemelerin ilgili hesaba kaydı yapılmaksızın doğrudan giderleştirildiği, tüketilmediği halde giderleştirildiği veya çıkışlarının yılsonunda toplu olarak yapıldığı ve tüketim malzemesi çıkışlarının Yönetmelik'te öngörülen sürelerle uygun olarak yapılmadığı,
- Kamu idaresi bünyesinde üretilen mal ve malzemelerin taşınır kayıtlarına alınmadığı,
- Varlık hesaplarına kaydedilmesi gereken dayanıklı taşınırların ilgili hesaba kaydı yapılmaksızın doğrudan giderleştirildiği,
- Taşınır kayıt yetkilileri ile kontrol yetkilisinin belirlenmediği veya bu görevin aynı kişide birleştiği,
- Dayanıklı taşınırlara sicil numarası verilmediği veya sicil numaralarının taşınır üstünde bulunmadığı, ortak kullanıma verilen taşınırlar için Dayanıklı Taşınırlar Listesi düzenlenmediği,

- Taşınır teslim belgesi ve taşınır işlem fişlerinin düzenlenmediği,
- Hurdaya ayrılan taşınırların ve bunlara ilişkin amortismanların muhasebeleştirilmediği veya eksik muhasebeleştirildiği, hurdaya ayrılan varlıklardan elden çıkarılmış olanların muhasebe kayıtlarından çıkışının yapılmadığı, fiilen kullanım özelliği taşımayan ve hurdaya ayrılması gereken taşınırların hurdaya ayrılmadığı

tespit edilmiştir.

Taşınır mal yönetiminde ilgili Yönetmelik hükümlerine uygun bir şekilde işlem yapılmaması taşınır mal kayıt ve yönetim sisteminin sağlıklı bir şekilde kurulup işletilmesini engellemektedir.

4.1.5. İhale Kanunlarına Göre Yürütülen İşlemlere İlişkin Tespitler

4.1.5.1. İhale Kanunlarında Yer Alan İlkelere Uyumun Sağlanmaması

Kamu ihale usulleri ve ilkeleri temel olarak iki ayrı kanunda düzenlenmiştir. Kiraya verme ve satış gibi gelir getirici faaliyetler için 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu; mal ve hizmet satın alma ile yapım işleri gibi harcama niteliğindeki faaliyetler için ise 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu ve ikincil mevzuat uygulanmaktadır. 4734 sayılı Kanun'a göre yapılan ihalelere ilişkin sözleşmelerin düzenlenmesi ve uygulanması ise 4735 sayılı Kamu İhale Sözleşmeleri Kanunu ve ilgili ikincil mevzuata göre yapılmaktadır.

4734 sayılı Kanun'un "Temel ilkeler" başlıklı 5'inci maddesi ile idareler; ihalelerde saydamlığı, rekabeti, eşit muameleyi, güvenilirliği, gizliliği, kamuoyu denetimini, ihtiyaçların uygun şartlarla ve zamanında karşılanmasını ve kaynakların verimli kullanılmasını sağlamakla sorumlu tutulmuşlardır. Maddede ayrıca söz konusu Kanun uyarınca yapılacak ihalelerde açık ihale usulü ve belli istekliler arasında ihale usulünün temel ihale usulleri olduğu belirtilmiştir.

4735 sayılı Kanun'un sözleşme kapsamında yaptırılacak ilave işleri düzenleyen 24'üncü maddesinde iş artışına, öngörülemeyen durumlarda, işin sözleşmeye esas proje içinde kalması ve idareyi külfete sokmaksızın asıl işten ayrılmasının teknik veya ekonomik olarak mümkün olmaması hallerinde gidilebileceği ifade edilmiştir.

2886 sayılı Devlet İhale Kanunu'nun "İlkeler" başlıklı 2'nci maddesinde de söz konusu Kanun kapsamında yapılacak ihalelerde açıklık ve rekabetin sağlanmasının esas olduğu belirtilmiştir.

Denetimlerde, Kamu İhale Kanunu kapsamında yapılan ihaleler ile bu ihaleler neticesinde imzalanan sözleşmelerin uygulama aşamalarına ilişkin bazı kamu idarelerinde;

- Bütçe ödeneklerinin ilgili mevzuatına aykırı olarak 4734 sayılı Kanun kapsamında olmayan idarelere aktarılması (il özel idarelerine aktarılan yatırım ödeneklerinin tekrardan köylere hizmet götürme birliklerine aktarılması gibi) nedeniyle, yapılan alımların 4734 ile 4735 sayılı Kanunların dışına çıkarıldığı,
- İhale hazırlık çalışmalarında gerekli özenin gösterilmemesi nedeniyle, 4735 sayılı Kanun'da belirtilen koşullar oluşmaksızın iş artışına gidilmesi suretiyle bir taraftan asıl ihaledeki yüklenicinin belirlenmesine esas koşulların değiştirildiği, diğer taraftan yeni bir ihale kapsamında yaptırılması gereken işin iş artışı yoluyla gördürüldüğü,
- Kamu ihale mevzuatındaki sınırlamaların ötesinde, isteklilerin ihalelere katılımını sınırlayacak şekilde bilgi ve belge istendiği,
- "Benzer iş" tanımının ihale konusu işe göre dar tutulduğu,
- İhale dokümanını oluşturan belgelerde çelişkiler ve noksanlıklar olduğu,
- Farklı istekliler tarafından karşılanması mutlak olan ihtiyaçların tek bir ihalede birleştirildiği ve kısmi teklife imkân tanınmadığı

tespit edilmiştir.

2886 sayılı Kanun kapsamında yapılan ihalelerde ise bazı kamu idarelerinde, ihale şartnamelerinde ihaleye katılabilme şartı olarak ihale konusu işle mütenasip olmayan nitelik ve yeterliliklerin arandığı, mevzuatın hatalı yorumlanması gibi nedenlerle pazarlık usulünün seçildiği ve şartname satış bedelinin çok yüksek belirlendiği tespit edilmiştir.

4.1.5.2. 4734 sayılı Kanun Kapsamında Temin Edilmesi Gereken İhtiyaçların Mevzuatta Öngörülen Koşullar Sağlanmadığı Halde İstisna Kapsamında Satın Alınması

4734 sayılı Kanun'un 2'nci maddesinde, Kanun kapsamındaki idarelerin her türlü kaynaktan temin edecekleri mal veya hizmet alımları ile yapım işlerinin bu Kanun'a tabi olduğu

belirtilmiş olup 3'üncü maddesinde, Kanun'dan istisna tutulan iş ve işlemler sınırlı olarak sayılmıştır. Öte yandan Kanun'un farklı maddeleri ile farklı kanun düzenlemelerinde de Kamu İhale Kanunu'ndan istisna hükümleri bulunmaktadır.

Kanun'un "Temel ilkeler" başlıklı 5'inci maddesinde ise idarelerin; ihalelerde saydamlığı, rekabeti, eşit muameleyi, güvenilirliği, gizliliği, kamuoyu denetimini, ihtiyaçların uygun şartlarla ve zamanında karşılanmasını ve kaynakların verimli kullanılmasını sağlamakla sorumlu olduğu vurgulanmış ve Kanun uyarınca yapılacak ihalelerde açık ihale usulü ile belli istekliler arasında ihale usulünün temel ihale usulleri olduğu belirtilmiştir.

Yukarıdaki hükümlerden de anlaşılacağı üzere, kamu idareleri tarafından yapılacak ihalelerde uyulması gereken temel ilkeler ile Kanun'dan istisna edilmiş alımlara ilişkin şartlar Kanun'da açıkça sayılmıştır. Dolayısıyla kamu idareleri tarafından gerçekleştirilecek herhangi bir mal veya hizmet alımı ile yapım işinin Kanun'dan istisna tutulabilmesi için 3'üncü maddede sayılan ve şartları açıklanmış olan alımlardan olması veya başka bir düzenleme ile açıkça Kanun'dan istisna edilmesi gerekmektedir.

Denetimlerde bazı kamu idarelerinde 4734 sayılı Kanun kapsamında karşılanması gereken ihtiyaçların, ilgili mevzuatta belirtilen şartlar gerçekleşmemiş olmasına rağmen, istisna hükümleri kapsamında temin edildikleri tespit edilmiştir.

Kamu idareleri tarafından yapılan ihalelerde mevzuatta belirtilen şartlar sağlanmadığı halde istisna hükümlerinin uygulanması 4734 sayılı Kanun'un temel ilkelerine aykırılık teşkil etmektedir.

4.1.5.3. Temel İhale Usullerinden Olan Açık İhale Usulü Yerine, Mevzuatta Öngörülen Koşullar Sağlanmadığı Halde Pazarlık Usulünün (4734/21-b) Uygulanması

4734 sayılı Kanun'un "Temel ilkeler" başlıklı 5'inci maddesinin dördüncü fıkrasında, açık ihale usulü ile belli istekliler arasında ihale usulünün temel ihale usulleri olduğu ve diğer ihale usullerinin sadece Kanun'da belirtilen özel hallerde kullanılabileceği ifade edilmiştir.

Kanun'un 21'inci maddesinde ise temel ihale usulleri arasında sayılmayan pazarlık usulü ile ihale yapılabilecek haller sayılmıştır. Mezkûr maddenin (b) bendinde, doğal afetler, salgın hastalıklar, can veya mal kaybı tehlikesi gibi ani ve beklenmeyen veya idare tarafından

önceden öngörülemeyen olayların ortaya çıkması üzerine ihalenin ivedi olarak yapılmasının zorunlu olması halinde pazarlık usulü ile ihale yapılabileceği belirtilmiştir.

4734 sayılı Kanun'un 21'inci maddesinin (b) bendi açısından bir durumun, "idarece öngörülemeyen olay" kapsamında değerlendirilebilmesi için; durumun idare tarafından "öngörülemez", "olağan dışı" ve "idarenin iradesinden bağımsız" nitelikte olması gerekmektedir. Öte yandan ihaleye çıkılabilmesi için öngörülemezlik şartının yanında ihalenin "ivedi" olarak yapılmasının da zorunlu olması gerekmektedir.

Bununla beraber, ihalenin ivedi olarak yapılması şartı da tek başına yeterli olmayıp ivedilik şartının, yukarıda açıklanan doğal afet, salgın hastalık, can veya mal kaybı gibi ani ve beklenmeyen ve idarenin önceden öngöremediği olaylar ile birlikte gerçekleşmiş olması gerekir. Bir işin acilen yapılması şartı gerçekleşmiş olsa dahi, Kanun'da belirtilen diğer şartlar mevcut değil ise, pazarlık usulü ile ihaleye çıkılması mümkün bulunmamaktadır.

Denetimlerde bazı kamu idarelerinde temel ihale usulleri (açık ihale ve belli istekliler arasında ihale) ile karşılanması gereken ihtiyaçların, 4734 sayılı Kanun'un 21'inci maddesinin (b) bendinde sayılan söz konusu şartlar birlikte gerçekleşmemesine rağmen pazarlık usulü ile karşılandığı tespit edilmiştir.

4734 sayılı Kanun'un 21'inci maddesinin (b) bendinde sayılan şartlar gerçekleşmeden bu kapsamda alım yapılması, Kanun'un temel ilkelerine aykırılık teşkil etmektedir.

4.1.5.4. İhale Usulleri ile Temin Edilmesi Gereken İhtiyaçların Mevzuata Aykırı Olarak Doğrudan Temin ile Satın Alınması

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun 5'inci maddesinde idarelerin; ihalelerde saydamlığı, rekabeti, eşit muameleyi, güvenilirliği, gizliliği, kamuoyu denetimini, ihtiyaçların uygun şartlarla ve zamanında karşılanmasını ve kaynakların verimli kullanılmasını sağlamakla sorumlu olduğu ifade edilmiştir. Maddede ayrıca, bu Kanun uyarınca yapılacak ihalelerde açık ihale usulü ve belli istekliler arasında ihale usulünün temel ihale usulleri olduğu ve eşik değerlerin altında kalmak amacıyla mal veya hizmet alımları ile yapım işlerinin kısımlara bölünemeyeceği belirtilmiştir.

Kanun'un 22'nci maddesinde ise, ilan yapma, teminat alma, ihale komisyonu kurma ve yeterlik kurallarını arama koşullarına bağlı olmaksızın ihale yetkilisince görevlendirilecek kişi veya kişiler tarafından piyasada fiyat araştırması yapılarak doğrudan temin usulü ile alım

yapılabilecek haller sınırlı olarak sayılmıştır. Maddenin (d) bendine göre ise, her yıl Kamu İhale Kurumunca belirlenen parasal limitlerin altında kalan ihtiyaçların doğrudan temin usulü ile alınması mümkün bulunmaktadır. Ancak yukarıda da açıklandığı üzere temel ihale usulleri ile karşılanması gereken ihtiyaçların maddenin (d) bendi için belirlenmiş olan parasal limitlerin altında kalmak amacıyla kısımlara bölünerek doğrudan temin usulü ile karşılanması Kanun'un 5'inci maddesinde sayılan ilkelere aykırılık taşımaktadır.

Denetimlerde bazı kamu idarelerinde temel ihale usulleri ile karşılanması gereken ihtiyaçların, her yıl Kamu İhale Kurumunca belirlenmiş olan parasal limitlerin altında kalmak amacıyla kısımlara bölünmek suretiyle doğrudan temin usulü ile karşılandığı tespit edilmiştir. Söz konusu durum, Kanun'un yukarıda açıklanan temel ilkelerinin ihlali anlamına gelmektedir.

4.1.5.5. Doğrudan Temin Usulünün Uygulanmasında Mevzuat Hükümlerine Uyulmaması

Kamu İhale Kanunu'nun "Doğrudan temin" başlıklı 22'nci maddesinde; maddede sayılan hallerde ihtiyaçların, ihale komisyonu kurma, Kanun'da sayılan yeterlik kurallarını arama, ilan yapma ve teminat alma zorunluluklarına uyulmaksızın, ihale yetkilisince görevlendirilecek kişi veya kişiler tarafından piyasada fiyat araştırması yapılması suretiyle karşılanabileceği ifade edilmiştir.

Kamu İhale Genel Tebliği'nin "Doğrudan temine ilişkin açıklamalar" başlıklı 22.1.1.3'üncü maddesinde ise, bir defada yapılacak alımlarda sözleşme yapılması idarenin takdirine bırakılmışken belli süreyi gerektiren doğrudan temin tedariklerinde ise sözleşme yapılması zorunlu kılınmıştır.

Aynı Tebliğ'in "Doğrudan temin kayıt formu" başlıklı 30.9.2'nci maddesinde de, doğrudan temin yoluyla yapılan alımların, takip eden ayın onuncu gününe kadar "Doğrudan Temin Kayıt Formu" doldurularak Elektronik Kamu Alımları Platformu (EKAP) üzerinden kayıt altına alınması gerektiği belirtilmiştir.

Tebliğ'in "İdareler tarafından EKAP üzerinden gerçekleştirilecek işlemler" başlıklı 30.5.4'üncü maddesinde, 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun 22'nci maddesinin (d) bendi uyarınca belirtilen parasal limit dâhilinde yapılan alımlarda, alım yapılacak gerçek veya tüzel kişinin Kamu İhale Kurumunun internet sayfasındaki yasaklılar listesinde bulunup bulunmadığının kontrol edilmesi ve yasaklı olduğunun belirlenmesi durumunda söz konusu kişiden alım yapılmaması gerektiği açıklanmıştır.

Denetimlerde bazı kamu idarelerinde;

- Belli süreyi gerektiren doğrudan temin tedariklerinde sözleşme yapılmadığı,
- Doğrudan Temin Kayıt Formunun Elektronik Kamu Alımları Platformu (EKAP) üzerinden doldurulup kayıt altına alınmadığı,
- Alım yapılacak gerçek veya tüzel kişinin Kamu İhale Kurumunun internet sayfasındaki yasaklılar listesinde bulunup bulunmadığının kontrol edilmediği

tespit edilmiştir.

4.1.5.6. Yaklaşık Maliyetin Gerçekçi Hazırlanmaması

4374 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun "Yaklaşık maliyet" başlıklı 9'uncu maddesinde, mal veya hizmet alımları ile yapım işlerinin ihalesi yapılmadan önce idarece, yaklaşık maliyetin her türlü fiyat araştırması yapılarak belirleneceği ve dayanaklarıyla birlikte bir hesap cetvelinde gösterileceği ifade edilmiştir.

Yaklaşık maliyetin hesaplanmasına ilişkin ayrıntılı düzenlemeler ise mal ve hizmet alımı ile yapım işleri için ayrı ayrı olmak üzere Kamu İhale Kurumu tarafından çıkarılan uygulama yönetmeliklerinde yer almaktadır. Söz konusu düzenlemelerde yaklaşık maliyetin tespit edilmesi hususunda idare kısıtlanmamış, kamu idarelerince belirlenen fiyatlardan, kamu idarelerince alımı yapılan benzer nitelikteki işlerden oluşan fiyatlardan, ilgili odalarca belirlenen fiyatlardan ve piyasadan yapılabilecek fiyat araştırmalarından yararlanılabileceği hüküm altına alınmıştır.

Denetimlerde bazı kamu idarelerince gerçekleştirilen ihalelerde yaklaşık maliyetin hesaplanmasında, yeterli ölçüde fiyat araştırması yapılmaması, gerçek piyasa fiyatlarını yansıtmayan aşırı yüksek fiyat bildirimlerinin esas alınması, yaklaşık maliyeti oluşturan iş kalemlerinin miktarlarının olması gerekenden oldukça düşük ve/veya yüksek belirlenmesi vb. nedenlerle yaklaşık maliyetin gerçekçi belirlenmediği tespit edilmiştir.

Yaklaşık maliyetin hesaplanmasına esas birim fiyatların ve/veya miktarların gerçekçi belirlenmemesi; ihale sürecine ilişkin aşırı düşük teklifler ile ekonomik açıdan en avantajlı teklifin belirlenmesinde hatalı uygulamalara yol açmaktadır. Ayrıca bu durum, sözleşmenin ifası aşamasında işin kapsamında yer alan ihtiyaç/imalat kalemlerinin bir kısmının miktarlarında, gerçek ihtiyaç miktarına yönelik zorunlu değişiklikler yapılmasına sebep olmakta ve bunun sonucunda bazı kalemlerin miktarlarında ciddi azalmalar olurken, bazılarında

ise önemli artışlar ortaya çıkabilmektedir. Ancak söz konusu değişiklikler, yüklenici tarafından ihale aşamasında sunulan teklif birim fiyatların yüksekliğine göre, çoğunlukla yüklenici lehine avantajlı durumlar oluşmasına yol açabilmektedir. Bu durum ihale aşamasına yönelik idarece belirlenen koşullarda daha sonra esaslı değişiklikler yapılarak, ihaleye ilişkin rekabet, saydamlık, eşit muamele ve güvenilirlik ilkelerinin ihlal edilmesine neden olmaktadır.

4.1.5.7. Yapım İşleri Kapsamında İşin Yürütülmesi ile Doğrudan İlişki Kurulamayan Araç Temin Edilmesi

4734 Sayılı Kamu İhale Kanunu'nun Temel ilkeler başlıklı 5'inci maddesinde; idarelerin, ihalelerde saydamlığı, rekabeti, eşit muameleyi, güvenilirliği, gizliliği, kamuoyu denetimini, ihtiyaçların uygun şartlarla ve zamanında karşılanmasını ve kaynakların verimli kullanılmasını sağlamakla sorumlu olduğu ve aralarında doğal bağlantı olmayan mal alımı, hizmet alım ve yapım işlerinin bir arada ihale edilemeyeceği ifade edilmiştir.

Ayrıca, Kamu İhale Genel Tebliği'nin "Yapım işinin yürütülmesinde ihtiyaç duyulan araç, gereç ve malzemelerin yüklenicilere aldırılması" başlıklı 49'uncu maddesinde; ihale konusu iş kapsamında yer almayan hususların yerine getirilmesinin yükleniciden istenilemeyeceği, ancak ihale konusu işin yürütülmesi ile doğrudan ilgili olması, kullanım süre ve şekillerinin ihale dokümanında belirtilmesi kaydıyla, ihale dokümanında araç, gereç ve malzemelerin yüklenici tarafından temin edileceğine ilişkin düzenleme yapılmasının mümkün olduğu belirtilmiştir.

Tebliğ'de yer alan düzenlemeden açıkça anlaşılacağı üzere, ihale dokümanlarında işin yürütülmesiyle doğrudan ilgisi bulunmayan araç ve gereçlerin yüklenicilerden temin edileceğine ilişkin düzenlemelere yer verilmesi mümkün bulunmamaktadır.

Denetimlerde bazı kamu idarelerinde, yapı denetim görevlilerinin kullanımına tahsis edilmek üzere, yapım işleri ile birlikte kontrollük aracı adı altında, işin yürütülmesi ile doğrudan ilgisi bulunmayan ve ayrı bir ihale konusu olabilecek taşıt araçlarının sözleşmeye özel hüküm konularak temin edildiği ve bazı idarelerde ise bu araçların kontrollük hizmeti dışında başka amaçlarla kullanıldığı tespit edilmiştir. Bu durum, 4734 sayılı Kanun'un yukarıda zikredilen temel ilkelerine ve Kamu İhale Genel Tebliği'ne uygun bulunmamaktadır.

4.1.5.8. Yapım İşlerine İlişkin Projelerin Hazırlanmasında Eksiklik ve Hatalar Bulunması

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun "Tanımlar" başlıklı 4'üncü maddesinde, projeler; ön proje, kesin proje ve uygulama projesi olarak sayılmakta;

Belli bir yapının kesin ihtiyaç programına göre; gerekli arazi ve zemin araştırmaları yapılmadan, bilgilerin hâlihazır haritalardan alındığı, çevresel etki değerlendirme ve fizibilite raporları dâhil elde edilen verilere dayanılarak hazırlanan plân, kesit, görünüş ve profillerin belirtildiği bir veya birkaç çözümü içeren proje "ön proje",

Belli bir yapının onaylanmış ön projesine göre; mümkün olan arazi ve zemin araştırmaları yapılmış olan, yapı elemanlarının ölçülendirilip boyutlandırıldığı, inşaat sistem ve geçeri ile teknik özelliklerinin belirtildiği proje "kesin proje",

Belli bir yapının onaylanmış kesin projesine göre yapının her türlü ayrıntısının belirtildiği proje ise "uygulama projesi"

olarak tanımlanmaktadır.

Denetimlerde bazı kamu idareleri tarafından gerçekleştirilen yapım işlerine ilişkin projelerin hazırlık aşamasında yeterli özenin gösterilmemesi nedeniyle projelerde eksiklik ve hataların bulunduğu ve dolayısıyla uygulama aşamasında çeşitli aksaklıkların meydana geldiği tespit edilmiştir. Bu kapsamda tespit edilen hususlar aşağıda yer almaktadır.

A)Yapım İşlerinde Uygulama Projelerinin Eksik ve Hatalı Hazırlanması

4734 sayılı Kanun'un "İdarelerce uyulması gereken diğer kurallar" başlıklı 62'nci maddesinde; yapım işlerinde uygulama projeleri yapılmadan ihaleye çıkılamayacağı belirtilmiş; uygulama projesi olmaksızın kesin veya ön proje ile ihaleye çıkılabilecek işler ise sınırlı olarak ve belli koşullar altında sayılmıştır.

4734 sayılı Kanun'un 4'üncü maddesine göre uygulama projesi, belirli bir yapının onaylanmış kesin projesine göre yapının her türlü ayrıntısının belirtildiği projeyi ifade etmektedir. Buna göre, uygulama projesinde yaptırılacak işin bütün ayrıntılarının belirli olması, muğlak nitelikte olmadan kesin bir biçimde tanımlanması gerekmektedir. Zira idare uygulama projesiyle, yaptırmayı düşündüğü işin niteliğini ve bütün teknik detaylarını ihaleye teklif

verecek isteklilerin bilgisine sunmakta ve istekliler de tekliflerini bu bilgileri esas alarak hazırlamaktadırlar.

Gerekli nitelikleri taşımayan bir uygulama projesi ile ihaleye çıkılması, istekli olabileceklerin sağlıklı bir teklif hazırlama imkânını ortadan kaldırdığı gibi, ihale konusu işe ait sözleşmenin uygulanması sırasında da idare ile yüklenici arasında ihtilafların doğmasına sebep olabilecektir. Ayrıca böyle bir durum, ihale aşamasında isteklilerin tekliflerini verirken tereddüt içinde kalmasına, projede yer alan belirsizliklerin meydana getirdiği riskleri bertaraf etmek için ihaleye yüksek fiyat teklifi vermelerine yol açabilecektir. Bu durum 4734 sayılı Kanun ile hüküm altına alınan ihale ilkeleri ile 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi Kanun’unda belirlenen kamu kaynağının kullanım esasları ile örtüşmeyecektir. Nitekim Kamu İhale Kurumu da tekliflerin sağlıklı biçimde hazırlanmasına imkân vermeyen bu tür eksiklikleri mevzuata aykırılık olarak değerlendirmekte ve ihalenin iptali gerekçesi kabul etmektedir.

Denetimlerde bazı kamu idareleri tarafından gerçekleştirilen yapım işi ihalelerinde, uygulama projelerinin yapım işinin her türlü ayrıntısını belli etmekten çok uzak olduğu, bazı iş kalemlerinin teknik bilgilerine ve detaylarına yer verilmeden sadece imalatın adının projede yer aldığı, bazı iş mahallerinde uygulama projesi ile mahal listeleri arasında farklılıklar bulunduğu, mahal listesinde yer alan bazı iş kalemlerinin nereye yapılacağını belirtilmediği, bazı işlerde mimari projede öngörülen imalatların statik veya tesisat projelerine uygun olmadığı gibi işin sağlıklı bir şekilde yürütülmesine engel olabilecek eksiklikler tespit edilmiştir.

Bu itibarla, yapım işleri ihalelerine ilişkin uygulama projelerinin yukarıda yer verilen mevzuat hükümleri ve açıklamalar doğrultusunda, yapımın her türlü detayını eksiksiz biçimde gösterecek, ihale sürecinde isteklileri; uygulama aşamasında ise tarafları tereddüt altında bırakmayacak kesinlikte hazırlanması gerekmektedir.

B) Kesin Proje Olmadan İhaleye Çıkılması

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu’nun “İdarelerce uyulması gereken diğer kurallar” başlıklı 62’nci maddesinde; yapım işlerinde uygulama projeleri yapılmadan ihaleye çıkılamayacağı, ancak ihale konusu yapım işinin özgün nitelikte ve karmaşık olması nedeniyle teknik ve malî özelliklerinin gerekli olan nitelikte belirlenemediği durumlarda ön veya kesin proje üzerinden ihaleye çıkılabileceği belirtilmiştir. Aynı maddede; doğal afetler nedeniyle uygulama projesi yapılması için yeterli süre bulunmayan yapım işlerinde ön veya kesin proje üzerinden, her türlü onarım işleri ile işin yapımı sırasında belli aşamalarda arazi ve zemin

etütleri gerekmesi veya uygulamada imar ve güzergâh değişikliklerinin muhtemel olması nedenleriyle ihaleden önce uygulama projesi yapılamayan, bina işleri hariç, yapım işlerinde ise kesin proje üzerinden ihaleye çıkılabileceği ifade edilmiştir.

Aktarılan mevzuat hükümlerinden yapım işlerinde uygulama projesi üzerinden ihaleye çıkılmasının genel kural olduğu, ancak maddede belirtilen bazı özel durumlarda ise uygulama projesi yerine kesin proje üzerinden ihaleye çıkılmasına izin verildiği görülmektedir.

Denetimlerde bazı yapım işlerinde ihale ilanı ve dokümanında kesin proje üzerinden birim fiyat teklif alınmak suretiyle ihaleye çıkılacağı belirtilmiş olmasına rağmen kesin projeler hazırlanmadan veya ön proje niteliğinde hazırlanan projelerle ihaleye çıktığı tespit edilmiştir.

Yapım İşleri İhaleleri Uygulama Yönetmeliği'nin "İhale ve ön yeterlik dokümanının içeriği" başlıklı 13'üncü maddesine göre ihale dokümanında; isteklilere talimatları da içeren idari şartname, sözleşme tasarısı, işin projesini de kapsayan teknik şartname ile gerekli diğer belge ve bilgilerin bulunması gerekmektedir.

Öncelikle projelerin idarece ihale dokümanının içerisine konulması ve isteklilerin ihaleden önce projeleri ihale dokümanında görmesi ve tekliflerini buna göre hazırlamaları öngörülmüştür. Dolayısıyla mevzuatın öngördüğü şekilde proje hazırlanmadan ihaleye çıkılması mümkün bulunmamaktadır.

Bu kapsamda ihale edilecek işlerde mevzuatın öngördüğü şekilde projelerin hazırlanması ve bu yolla mevcut işin daha net tarif edilerek isteklilerin daha gerçekçi teklif verebilmelerinin sağlanması gerektiği değerlendirilmektedir.

4.1.5.9. Sözleşmesi Feshedilen Yüklenicilerden Alınan Kesin Teminatların Güncelleme Yapılmadan Gelir Kaydedilmesi

4735 sayılı Kamu İhale Sözleşmeleri Kanunu'nun "İdarenin sözleşmeyi feshetmesi" başlıklı 20'nci maddesinin (a) bendinde; yüklenicinin taahhüdünü ihale dokümanı ve sözleşme hükümlerine uygun olarak yerine getirmemesi veya işi süresinde bitirmemesi üzerine, ihale dokümanında belirlenen oranda gecikme cezası uygulanmak üzere, idarenin en az on gün süreli ve nedenleri açıkça belirtilen bir ihtarda bulunacağı; idarenin ihtarına rağmen aynı durumun devam etmesi halinde ayrıca protesto çekmeye gerek kalmaksızın kesin teminat ve varsa ek kesin teminatların gelir kaydedileceği ve sözleşmenin feshedilerek hesabın genel hükümlere göre tasfiye edileceği belirtilmiştir.

Aynı Kanun'un "Sözleşmenin feshine ilişkin düzenlemeler" başlıklı 22'nci maddesinde, Kanun'un 19, 20 ve 21'inci maddelerine göre sözleşmenin feshedilmesi halinde kesin teminat ve varsa ek kesin teminatların, alındığı tarihten gelir kaydedileceği tarihe kadar Türkiye İstatistik Kurumunca yayımlanan Yurt İçi Üretici Fiyat Endeksine (Yİ-ÜFE) göre güncellenmesi ve güncellenen tutar ile kesin teminat ve varsa ek kesin teminatların tutarı arasındaki farkın yükleniciden tahsil edilmesi gerektiği ifade edilmiştir.

Denetimlerde bazı kamu idarelerinde; 4735 sayılı Kanun'un 19, 20 ve 21'inci maddeleri gereğince feshedilen sözleşmeler kapsamındaki mal ve hizmet alımları ile yapım işleri için alınan kesin teminat ve varsa ek kesin teminatların alındığı tarihten gelir kaydedileceği tarihe kadar TÜİK tarafından yayımlanan Yİ-ÜFE'ye göre güncellenmediği tespit edilmiştir.

4.1.5.10. Yapım İşlerinde Kesin Kabul Tarihine Kadar Kesin Teminat Mektubu Tutarının Yarısının Tutulması Zorunluluğuna Uyulmaması

4735 sayılı Kamu İhale Sözleşmeleri Kanunu'nun 13'üncü maddesinde yapım işlerine ilişkin olarak taahhüdün, sözleşme ve ihale dokümanı hükümlerine uygun olarak yerine getirildiği ve yüklenicinin bu işten dolayı idareye herhangi bir borcunun olmadığı tespit edildikten sonra alınmış olan kesin teminat ve varsa ek kesin teminatların yarısının varsa eksik ve kusurların giderilerek geçici kabul tutanağının onaylanmasından sonra, diğer yarısının ise Sosyal Sigortalar Kurumundan ilişiksiz belgesi getirilmesi ve kesin kabul tutanağının onaylanmasından sonra iade edileceği düzenlenmiştir.

Öte yandan Yapım İşlerine Ait Tip Sözleşme'nin 10.1.2. maddesinde; "*Teminatın, teminat mektubu şeklinde verilmesi halinde; kesin teminat mektubunun süresi .../.../....tarihine kadardır. Kanunda veya sözleşmede belirtilen haller ile cezalı çalışma nedeniyle kesin kabulün gecikeceğinin anlaşılması durumunda teminat mektubunun süresi de işteki gecikmeyi karşılayacak şekilde uzatılır.*" düzenlemesi yer almaktadır.

Anılan hükümlere göre, kesin teminatın yarısının kesin kabul tutanağının onaylanmasına kadar idarece alıkonulması gerektiği halde denetimlerde, bazı kamu idarelerine ait yapım işlerinde herhangi bir nedenle işin kesin kabul süresinin ötelenmesine rağmen, teminat mektubu süresinin kesin kabul süresini kapsayacak şekilde uzatılmadığı ve bu suretle teminatın işlevsiz kaldığı tespit edilmiştir.

4.1.5.11. Yapım İşlerinde İnşaat Sigortasına (Bütün Riskler) İlişkin Yükümlülüklerin Yerine Getirilmemesi

4735 sayılı Kamu İhale Sözleşmeleri Kanunu'nun 9'uncu maddesinde yapım işlerinde iş ve işyerinin sigortalanacağı; söz konusu sigortanın mahiyetini açıklayan Yapım İşleri Genel Şartnamesi'nin 9'uncu maddesinin ikinci fıkrasında, ödenen toplam hakediş tahakkuk tutarının (fiyat farkları dâhil) poliçedeki sigorta bedelini aşması ve/veya poliçede öngörülen sigorta bitiş tarihinin süre uzatımı veya cezalı çalışma sebebiyle aşılması hallerinde, zeyilname ile sigorta bedelinin artırılacağı ve/veya sigorta süresinin uzatılacağı; aynı maddenin üçüncü fıkrasında ise tüm riskler için uygulanabilecek muafiyet oranının azami %2 olabileceği belirtilmiştir.

Denetimlerde bazı kamu idarelerinde,

- İş artışı ve süre uzatımı yapılmasına rağmen zeyilname ile sigorta bedelinin arttırılmadığı ve/veya sigorta süresinin uzatılmadığı,
- İnşaat sigortası (bütün riskler) kapsamında yer alan bazı risk kalemlerinde muafiyet oranının %2'den fazla belirlendiği

tespit edilmiştir.

4.1.6. Döner Sermaye Mali Yönetim Sisteminin Güncellenmesine İhtiyaç Bulunması

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

Denetimlerde, Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından döner sermaye işletmelerinin kullanımını için hazırlanan DMİS'in, değişen mevzuat ve gelişen teknoloji doğrultusunda kamu idarelerinin ihtiyaçlarını karşılayacak şekilde güncellenmesi gerektiği halde bunun yapılmaması nedeniyle bilişim sistemi ile çözülebilecek birçok hususun manuel bir şekilde yapılmaya çalışıldığı; otomasyon sisteminin güncellenmesiyle sıfır hata ile yapılabilecek olan işlemlerin manuel olarak yapılması sonucunda, iç kontrol sisteminin etkin olarak çalışmadığı, yapılan işlemlerin çalışan bireylerin bilgi ve donanımına bağlı olduğu ve çalışanların değişmesi

veya donanımında eksiklik bulunması halinde mali işlemlerde hata yapılmasına neden olduğu tespit edilmiştir.

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

- Kümülatif gelir vergisi matrahının özel bütçe ile otomatik olarak birleşmesinin sağlanamaması,
- Sistemden farklı şekillerde rapor üretilmemesi nedeniyle manuel müdahale gerekmesi,
- Gelir İdaresi Başkanlığı Sistemi ile DMİS'in entegre olmaması sebebiyle beyanname sürecinde aksaklıklar yaşanması,
- Yönetici ve personel rol tanımlama işlemlerinin işlevsel olmaması,
- Taşınır modülünün işlevsel olmaması,
- Ödenek üstü harcama olmamasına rağmen sistemin hata vermesi,
- DMİS programının yavaş çalışması ve sık sık donmalar yaşanması.

DMİS'in yöneticilerin ihtiyaç duyduğu raporları zamanlı, doğru ve güvenilir şekilde üretebilmesi ve yukarıda sayılan sorunların giderilmesi amacıyla Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından Döner Sermaye Mali Yönetim Sisteminin ihtiyaçları karşılayacak şekilde güncellenmesi gerektiği değerlendirilmektedir.

4.1.7. Mali Konularda Düzenlenecek Yönetmelikler ile Yönetmelik Niteliğindeki Düzenleyici İşlemlerin Sayıştayın İstisari Görüşü Alınmadan Yürürlüğe Konulması

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

Denetimlerde, mali konularda düzenlenecek yönetmeliklerle ilgili olarak Sayıştayın istisari görüşünün alınması bir zorunluluk olmasına rağmen bazı kamu idarelerince bu zorunluluğa uyulmadığı tespit edilmiştir.

4.1.8. Kamu İdarelerinin Bütçelerinden Ödenen Çeşitli Ceza, Faiz, Tazminat ve Benzeri Ödemelere İlişkin Sorumlu Kişilere Rücu Edilmemesi

Anayasa'nın "Temel hak ve hürriyetlerin korunması" başlıklı 40'inci maddesinin üçüncü fıkrası "...Kişinin, resmi görevliler tarafından vaki haksız işlemler sonucu uğradığı zarar da, kanuna göre, Devletçe tazmin edilir. Devletin sorumlu olan ilgili görevliye rücu hakkı saklıdır." hükmünü içermektedir. Anayasa'nın kamu görevlilerinin görev ve sorumluluklarını düzenleyen 129'uncu maddesinin beşinci fıkrasında da, memurlar ve diğer kamu görevlilerinin yetkilerini kullanırken işledikleri kusurlardan doğan tazminat davalarının, kendilerine rücu edilmek kaydıyla idare aleyhine açılabileceği belirtilmiştir.

657 sayılı Devlet Memurları Kanunu'nun "Kişilerin uğradıkları zarar" başlıklı 13'üncü maddesinde, kişilerin kamu hukukuna tabi görevlerle ilgili olarak uğradıkları zararlardan dolayı bu görevleri yerine getiren personel aleyhine değil, ilgili kamu idaresi aleyhine dava açacakları, ancak idarenin genel hükümlere göre sorumlu personele rücu hakkı olduğu; "Kişisel sorumluluk ve zarar" başlıklı 12'nci maddesinde ise Devlet memurunun kasıt, kusur, ihmal veya tedbirsizliği sonucu idare zarara uğratılmışsa, bu zararın ilgili memur tarafından rayiç bedeli üzerinden ödenmesinin esas olduğu düzenlenmiştir.

4857 sayılı İş Kanunu'nun asıl işveren-alt işveren ilişkisini tanımlayan 2'nci maddesinin altıncı fıkrasında, bu ilişkide asıl işverenin, alt işverenin işçilerine karşı o işyeri ile ilgili olarak bu Kanun'dan, iş sözleşmesinden veya alt işverenin taraf olduğu toplu iş sözleşmesinden doğan yükümlülüklerinden alt işveren ile birlikte sorumlu olduğu ifade edilmiş olup 6098 sayılı Türk Borçlar Kanunu'nun müteselsil sorumluluğa ilişkin olan 61 ve 62'nci maddelerine istinaden asıl işverenin alt işverene rücu etme hakkı saklı tutulmuştur.

Denetimlerde, bazı idarelerde kamu idarelerinin bütçelerinden ödenen çeşitli ceza, faiz, tazminat ve benzeri ödemelere ilişkin rücu işlemlerinin tesis edilmediği tespit edilmiştir.

4.1.9. Kamu İdareleri Adına Açılmış Bazı Banka Hesaplarının Muhasebe Kayıtlarında Yer Almaması

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

Denetimlerde, kamu idareleri adına bankalarda açılan bütün hesapların 102 Banka Hesabında gösterilmesi gerektiği halde bazı kamu idarelerinde muhasebe kayıtlarında yer almayan ve/veya ilgili muhasebe birimlerinin bilgisi ve tasarrufu dışında olan banka hesaplarının bulunduğu tespit edilmiştir. Bu durum, mali tabloların doğru ve güvenilir bilgi sunmasını engellemekte ve saydamlık ile hesap verilebilirliğin sağlanmasını güçleştirmektedir.

4.1.10. Kamu Haznedarlığı Yönetmeliği'nin Uygulanmasına İlişkin Tespitler

4.1.10.1. *Anlaşmalı Bankalardan Yapılan Tahsilatın Öngörülen Süre İçerisinde Kamu Sermayeli Banka Hesaplarına Aktarılmaması*

Kamu Haznedarlığı Yönetmeliği'nin 4'üncü maddesinde, Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası, T.C. Ziraat Bankası A.Ş., Türkiye Halk Bankası A.Ş., Türkiye Vakıflar Bankası T.A.O. ve sermayesinin yarısından fazlası doğrudan ve/veya dolaylı olarak kamuya ait olan diğer mevduat ve katılım bankaları kamu sermayeli bankalar olarak tanımlanmıştır. Aynı Yönetmelik'in 5'inci maddesinde ise kamu idareleri adına, ödeme kuruluşları ve elektronik para kuruluşları tarafından yapılan nakit tahsilatın, tahsilatı takip eden işgünü içerisinde, yurt içinde yerleşik tüm bankalar aracılığıyla kredi kartları ile yapılan tahsilatın ise azami yirmi gün içerisinde kamu idarelerinin kamu sermayeli banka hesabına aktarılması öngörülmüştür.

Denetimlerde bazı kamu idarelerinde, nakit ve kredi kartı ile yapılan tahsilatların Yönetmelik'te belirtilen süreler içerisinde kamu idarelerinin kamu sermayeli banka hesaplarına aktarılmadığı tespit edilmiştir.

4.1.10.2. *Banka Hesaplarında Bulunan Nakdin Nemalandırılmaması*

Kamu Haznedarlığı Yönetmeliği'nde, kamu idarelerinin kendi bütçeleri veya tasarrufları altında bulunan her türlü mali kaynaklarını değerlendirmeleri ile ilgili olarak kullanacakları araçlar ve uygulama esasları belirlenmiştir.

Yönetmelik'in "Uygulama ve kullanılacak araçlar" başlıklı 5'inci maddesinde; genel bütçe kapsamındaki kamu idareleri dışındaki idareler, kendi bütçeleri veya tasarrufları altında bulunan her türlü mali kaynaklarını kamu sermayeli bankalarda açtıracakları hesaplarda yine aynı maddede belirtilen araçları kullanarak değerlendirmekle yükümlü kılınmıştır.

Yönetmelik'in ilgili hükmü ile 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nda belirtilen kaynakların etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde elde edilmesi ilkesine uygun

olarak bir taraftan kurumlara ilave kaynak oluşturulurken diğer taraftan da kamunun genel finansman ihtiyacının karşılanması ve mali istikrarın korunması amaçlanmıştır.

Denetimlerde, bazı kamu idarelerinin banka hesaplarında bulunan ihtiyaç fazlası nakitlerini Kamu Haznedarlığı Yönetmeliği uyarınca nemalandırmadığı tespit edilmiştir.

4.1.11. Kamu Özel İş Birliği Modeli Çerçevesinde Yaptırılan Yatırım ve Hizmetlerin Muhasebeleştirilmesinde Mevzuat Hükümlerine Uyulmaması

Genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerince Kamu Özel İş Birliği (KÖİ) Modeli çerçevesinde yaptırılan yatırım ve hizmetlerin muhasebeleştirilmesi, Merkezî Yönetim Muhasebe Yönetmeliği, Mahallî İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği ile 45 Sıra No.lu Muhasebat Genel Tebliği (Kamu Özel İş Birliği Uygulamalarının Muhasebe İşlemleri) hükümlerine göre gerçekleştirilmektedir.

Tebliğ KÖİ modelini; yap-işlet-devret veya yap-kirala-devret modellerine göre gerçekleştirilen kamu yatırımları ile işletme hakkının devri gibi kamu hizmeti sunumunun devredilmesini içeren idari sözleşmeleri ya da özel hukuk sözleşmeleri ile kanunlarla belirlenmiş bu modellerin belirli bölümlerini kısmen içeren diğer kamu özel iş birliği modelleri olarak tanımlamıştır.

Yönetmelik ve Tebliğ hükümleri uyarınca, kamu idarelerine ait maddi duran varlıklardan hizmet imtiyaz sözleşmesine konu edilenlerin, işletme süresinin başladığı tarihten itibaren 256 Hizmet İmtiyaz Varlıkları Hesabına borç, ilgili maddi duran varlık hesabına alacak, diğer taraftan ayrılmış amortisman tutarlarının 257 Birikmiş Amortismanlar Hesabına borç ve alacak kaydedilmesi gerekmektedir.

Anılan Tebliğ'in "Yap-İşlet-Devret Modelinde Varlık ve Yükümlülük Kayıtları" başlıklı 7'nci maddesinin birinci fıkrasında, yapımı tamamlanarak işletme süresi başlayan hizmet imtiyaz varlığının, 256 Hizmet İmtiyaz Varlıkları Hesabına borç; gelecekte elde edilmesi muhtemel vazgeçilen gelirin, içinde bulunulan faaliyet dönemini takip eden dönemlerde gelir kaydedilecek kısmının 480 Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesabına, sonraki aylarda tahakkuk ettirilmesi gereken kısmının ise 380 Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesabına alacak kaydedileceği belirtilmiştir.

Aynı fıkra, gelecekte elde edilmesi muhtemel vazgeçilen gelir, sözleşmeye esas dokümanlarda yer alan görevli şirket tarafından hesaplanmış yatırımların işletilmesinden elde edilmesi muhtemel gelir olarak tanımlanmıştır.

Tebliğ’de ayrıca sözleşme gereği işletmeci/görevli şirket/yüklenicinin yerine getirmeyi taahhüt ettiği yapım işlerinin izlenebilmesi amacıyla girişilen taahhüt tutarları sözleşme fiyatı üzerinden 922 Kamu-Özel İş Birliği Modeli Taahhütleri Hesabına borç, 923 Kamu-Özel İş Birliği Modeli Taahhütleri Karşılığı Hesabına alacak kaydedileceği belirtilmiştir.

Yine Tebliğ’in 12’nci maddesinde idare tarafından gerçekleştirilen borç üstlenimlerinde 934 Borç Üstlenim Taahhütleri Hesabına borç, 935 Borç Üstlenim Taahhütleri Karşılığı Hesabına alacak olmak üzere gerekli kaydın yapılacağı ifade edilmiştir.

Söz konusu mevzuat hükümlerinde yapımı tamamlanan ve idare tarafından kabulü yapılan finansal kiralama işlemine konu maddi duran varlıkların gerçeğe uygun değeri ile kira ödemelerinin bugünkü değeri karşılaştırılarak düşük olan değer üzerinden ilgili maddi duran varlık hesabında izlenmesi, sözleşme gereği kiralayana ödenecek toplam tutarın vade durumuna göre mali borç olarak kaydedilmesi, finansal kiralama borçlanma maliyetlerinin ise ilgili oldukları dönemde gider kaydedilmek üzere ayrı bir hesapta izlenmesi gerektiği düzenlenmiştir.

Denetimlerde bazı kamu idarelerinde,

- Yap-işlet-devret modeli çerçevesinde yaptırılan yatırım işleri ile işletme hakkı devredilen varlıklar bulunmasına rağmen, ilgili maddi duran varlıkların 256 Hizmet İmtiyaz Varlıkları Hesabında izlenmediği, gelecekte elde edilmesi muhtemel vazgeçilen gelirin ilgisine göre 480 Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesabına ve 380 Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesabına kaydedilmediği,
- 256 Hizmet İmtiyaz Varlıkları Hesabında bulunan varlıklar için amortisman ayrılmadığı,
- Girişilen taahhüt tutarlarının 922 Kamu-Özel İş Birliği Modeli Taahhütleri Hesabı ile 923 Kamu-Özel İş Birliği Modeli Taahhütleri Karşılığı Hesabında izlenmediği,
- Yap-işlet devret modeli ile gerçekleştirilen yatırım projelerinde idare tarafından taahhüt edilen borç üstlenimlerinin 934 Borç Üstlenim Taahhütleri Hesabı ile 935 Borç Üstlenim Taahhütleri Karşılığı Hesabında izlenmediği,
- Hizmet imtiyaz varlığına ilişkin muhasebe kayıtlarının gelecekte elde edilmesi muhtemel vazgeçilen gelir yerine, yatırımın maliyeti esas alınarak yapıldığı,
- Yap-kirala-devret modeli çerçevesinde yaptırılan şehir hastanelerine ilişkin varlık ve yükümlülükler ile envanter işlemlerine ilişkin muhasebe kayıtlarının yapılmadığı/eksik yapıldığı, bu kapsamda girişilen taahhütlerin nazım hesaplarda takip edilmediği, kira ödemelerinin hatalı muhasebeleştirildiği

tespit edilmiştir.

Bu durum KÖİ uygulamalarına ilişkin faaliyet ve işlemlerin gerçek mahiyetine uygun olarak muhasebeleştirilmesini ve bu suretle karar, kontrol ve hesap verme süreçlerinin etkili çalışmasını engellemektedir.

4.1.12. Vadesinde Tahsil Edilemeyen Alacakların İlgili Kamu İdarelerince Takip ve Tahsil İşlemlerinin Başlatılmaması

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun "Üst yöneticiler" başlıklı 11'inci maddesinde; üst yöneticilerin sorumlulukları altındaki kaynakların etkili, ekonomik ve verimli şekilde elde edilmesinden ve kullanımını sağlamaktan, kayıp ve kötüye kullanımının önlenmesinden, mali yönetim ve kontrol sisteminin işleyişinden sorumlu oldukları ifade edilmiştir.

Kanun'un "Gelirlerin toplanması sorumluluğu" başlıklı 38'inci maddesinde kamu gelirlerinin tarh, tahakkuk, tahsiliyle yetkili ve görevli olanların, ilgili kanunlarda öngörülen tarh, tahakkuk ve tahsil işlemlerinin zamanında ve eksiksiz olarak yapılmasından sorumlu olduğu belirtilmiştir.

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

Denetimlerde bazı kamu idarelerinde, vadesi geçmiş alacaklar için takip ve tahsil işlemlerinin yapılmadığı ve söz konusu alacakların 121 Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabına kaydedilmediği tespit edilmiştir.

Vadesi geçmiş alacakların takipli alacaklar hesabında izlenmemesi, kamu idaresi alacaklarının vadesinin geçip geçmediği ile takip ve tahsil sürecinin izlenmesini güçleştirmekte ve mali tabloların faaliyet alacakları hakkında doğru ve güvenilir bilgi sunmasını engellemektedir.

4.1.13. Mali Duran Varlıkların Muhasebeleştirilmemesi

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

Denetimlerde;

- Bazı il özel idareleri ve belediyelerin İller Bankası ortaklık paylarının 240 Mali Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabında muhasebeleştirilmediği,
- Bazı kamu idarelerinin hissedarı oldukları şirketler, iktisadi işletmeler ile üniversitelerin döner sermaye kaynaklarından ödenen teknoloji geliştirme bölgelerinde faaliyet gösteren şirketlerdeki sermaye paylarının 241 Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabında muhasebeleştirilmediği,
- Bazı kamu idareleri tarafından döner sermayeli kuruluşlara verilen sermayenin 242 Döner Sermayeli Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabında muhasebeleştirilmediği,
- Kamu idarelerinin bu kuruluşlarla ilgili sermaye taahhütlerinin 247 Sermaye Taahhütleri Hesabında muhasebeleştirilmediği

tespit edilmiştir.

Bu durum kamu idarelerinin ortaklıklarından doğan hak ve menfaatlerinin mali tablolarda tam ve doğru raporlanmasını engellemektedir.

4.1.14. Kişilerden Alacaklara İlişkin İşlemlerde Mevzuat Hükümlerine Uyulmaması

Merkezî Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin "Hesabın niteliği" başlıklı 82'nci maddesine göre 140 Kişilerden Alacaklar Hesabı, kamu idarelerinin faaliyet alacakları ve kurum alacakları dışında kalan ve kamu idarelerince tespit edilen kamu zararından doğan alacaklar ile diğer alacakların izlenmesi için kullanılmaktadır. Yönetmelik'in 83'üncü maddesinde, bu hesapta takip edilmesi gereken alacakların mahiyeti sayılmakla birlikte hesapta kayıtlı alacaklardan kanunlarında tahsil şekli hakkında özel hükümler bulunanların bu hükümlere göre takip ve tahsil edileceği, diğer alacakların ise Kamu Zararlarının Tahsiline

İlişkin Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmelik hükümlerine göre takip ve tahsil edileceği belirtilmiştir.

Mahallî İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 111'inci maddesinde, kişilerden alacaklar hesabına kaydedilmesi gereken işlemler sayılmış, kişilerden alacaklar hesabına kaydedilen alacakların her biri için ayrı bir alacak izleme dosyası açılacağı belirtilmiştir.

Denetimlerde bazı kamu idarelerinde,

- Faaliyet alacakları ve kurum alacakları dışında kalan alacaklar ile Sayıştay tarafından tazmin hükmedilen tutarların Kişilerden Alacaklar Hesabına kaydedilmediği,
- Kişilerden Alacaklar Hesabının takibi için gerekli olan alacak izleme dosyalarının düzenlenmediği,
- Kişilerden Alacaklar Hesabında yer alan tutarların takip ve tahsil edilmediği,

tespit edilmiştir.

4.1.15. Araç Kiralamalarında Taşıtların Menşei ve Silindir Hacimlerine İlişkin Mevzuat Hükümlerine Uyulmaması

237 sayılı Taşıtlar Kanunu'nun 10'uncu maddesinde, Kanun kapsamında edinilecek taşıtların menşei, silindir hacimleri ve diğer niteliklerini belirlemeye ve sınırlamalar getirmeye ve Kanun'un 12'nci maddesinde hizmet alımı suretiyle edinilecek taşıtların cinsi, adedi, yaşı, hangi hizmetlerde kullanılacağı, kaynağı, yabancı menşeli olup olmayacağı ve diğer hususlar için gerekli esas ve usulleri belirlemeye Cumhurbaşkanı yetkili kılınmıştır.

237 sayılı Taşıtlar Kanunu Kapsamında Edinilecek Taşıtların Menşei, Silindir Hacimleri ve Diğer Niteliklerinin Belirlenmesine Dair Karar'ın 1'inci maddesinde, 237 sayılı Taşıtlar Kanunu'na ekli (1) sayılı Cetvelde ve son iki sırasında belirtilenler hariç olmak üzere (2) sayılı Cetvelde yer alan makamlar ile güvenlik önlemleri (zırhlı) araçlar, koruma altına alınanlarla ilgili Yönetmelik hükümlerine göre tahsis olunanlar ve idarelerin yurt dışı teşkilatları için yabancı menşeli binek veya station-wagon cinsi taşıtların edinilebileceği, bunların dışında hibe dâhil her ne suretle olursa olsun yabancı menşeli binek veya station-wagon cinsi taşıtların edinilemeyeceği, aynı maddenin devamında birinci fıkrada kapsamındaki makam ve hizmetler hariç olmak üzere, edinilecek binek veya station-wagon cinsi taşıtların silindir hacimlerinin 1.600 cc'yi geçemeyeceği ve yerli muhteva oranı %50'nin altında kalan taşıtların yabancı menşeli

sayılacağı hüküm altına alınmıştır. Karar'ın 2'nci maddesine göre hizmet alımı suretiyle edinilecek taşıtların menşei ve silindir hacimleri hakkında da 1'inci madde hükümleri uygulanacaktır.

Denetimlerde, mevzuatta belirlenen makam ve hizmetler dışında kullanılmak üzere bazı kamu idareleri tarafından hizmet alımı suretiyle kiralama işi kapsamında yabancı menşeli ve/veya silindir hacmi 1600 cc'yi geçen araç kiralandığı tespit edilmiştir.

4.1.16. Yapım İşİ İhalelerinde Hafriyat Döküm Alanlarının Belirlenmemesi ve Takibinin Yapılmaması

Taşkın ve Rüsubat Kontrolü Yönetmeliği'nin "Akarsu yatakları ile taşkın kontrol tesislerine yapılan müdahalelere ilişkin önlemler" başlıklı 17'nci maddesinde, akarsu yataklarına her türlü atık malzemenin dökülmesinin önlenmesi için, mülki idare amirlerinin koordinasyonunda mahallî idareler ve diğer ilgili birimler tarafından sürekli kontrol yapılması gerektiği ifade edilmiştir.

Hafriyat Toprağı, İnşaat ve Yıkıntı Atıklarının Kontrolü Yönetmeliği'nin "Atık taşıma ve kabul belgesi alınması" başlıklı 23'üncü maddesinde ise; hafriyat toprağı ve inşaat/yıkıntı atığı üretenlerin, ürettikleri hafriyat toprağı ve inşaat/yıkıntı atıklarını, taşıma izni alınmış nakliye araçlarıyla gerekli izinleri almış depolama sahalarına taşımak veya taşımakla yükümlü olduğu ve bunların gerekli mercilere başvurarak "Atık Taşıma ve Kabul Belgesi" almak zorunda olduğu hüküm altına alınmıştır.

İnşaat Genel Teknik Şartnamesi'nin kazıların ve dolguların yapılmasıyla ilgili esasları düzenlediği bölümünde, kazıdan çıkan ve uygun olmayan malzemenin döküm sahasına taşınmasının ve bu sahanın temininin yüklenicinin sorumluluğunda olduğu, kazıdan çıkan malzemenin uzaklaştırılması ve depo edilmesi kısmında, kazıdan çıkan ve dolgu veya başka bir amaçla kullanılmayacak olan malzemenin yüklenici tarafından yapı denetim görevlisinin belirleyeceği döküm sahaslarına aktarılacağı düzenlenmiştir.

Mevzuat hükümlerinden de görüleceği üzere, hafriyat toprağı ile diğer atıklara ilişkin izin alma zorunluluğu, atık taşıma/kabul belgeleri gibi birtakım kontrol mekanizmaları öngörülmüştür. Bu kontrol mekanizmalarını yürüteceklerin başında belediyeler ile mülki idare amirleri gelmekle birlikte, doğası gereği hafriyat üretimini içeren ihaleli işleri gören/gördüren kamu idarelerinin de bahse konu mevzuat hükümlerinin uygulanmasını

sağlayacak/kolaylaştıracak düzenlemeler yapması ve ihale dokümanında gerekli hükümlere yer vermesi gerekmektedir.

Denetimlerde bazı kamu idareleri tarafından ihale edilen işlerde ortaya çıkan malzemelerin nakledilmesi için gerekli olan depo yerlerinin ihale dokümanında belirlenmeyip yüklenicinin inisiyatifine bırakıldığı ve takibine ilişkin bir işlem yapılmadığı görülmüştür. Dolayısıyla ihale dokümanlarında hafriyat atığının hangi alanda depolanacağına ilişkin herhangi bir bilgiye rastlanılamamıştır.

Hafriyat döküm alanlarının belirlenmemesi, takibinin yapılmaması veya yüklenicinin kontrolüne bırakılmasının, yapım işlerinde çıkan hafriyat toprağı ve inşaat/yıkıntı atıklarının kontrolsüz bir şekilde yol kenarlarına, dere yataklarına, ormanlık alanlara, denizlere, göllere, vb. yerlere dökülmesi suretiyle çevreye zarar verebileceği değerlendirilmektedir.

4.1.17. Enerji Müsaadesi Alınabilmesi İçin Kamu İdareleri Tarafından Karşılanan Yatırım Giderlerinin Elektrik Dağıtım Şirketlerinden Talep Edilmemesi

6446 sayılı Elektrik Piyasası Kanunu'nun 3'üncü maddesine göre "Dağıtım şirketi", belirlenen bir bölgede elektrik dağıtımını ile iştigal eden tüzel kişiyi ifade etmektedir. Elektrik Piyasası Dağıtım Yönetmeliği'nin 4'üncü maddesine göre ise enerjinin bina giriş noktalarına kadar getirilmesi dağıtım şirketlerinin sorumluluğundadır.

Elektrik Piyasası Bağlantı ve Sistem Kullanım Yönetmeliği'nin 10'uncu maddesinde bağlantı taleplerinin hangi süreler içerisinde dağıtım şirketince karşılanacağı belirlenmiştir. Aynı Yönetmelik'in 21'inci maddesinde ise, bağlantı talebinin karşılanabilmesi için dağıtım şirketi tarafından bildirilen sürenin başvuru sahibi tarafından uzun bulunması ve bağlantı talebinin dağıtım şebekesi yapılarak karşılanabilir olması halinde gerekli yatırımın başvuru sahibi tarafından üstlenilebileceği, bu durumda yatırım bedelinin en fazla on iki eşit taksitle ve kanuni faizleri ile birlikte dağıtım şirketi tarafından yatırımı yapan veya finanse eden gerçek veya tüzel kişiye geri ödenmesi gerektiği hükme bağlanmıştır.

Denetimlerde, enerji müsaadesi alınabilmesi amacıyla bazı kamu idareleri tarafından karşılanan trafo kurulumları ve diğer ilk yatırım giderlerinin elektrik dağıtım şirketlerinden talep edilmediği tespit edilmiştir.

Kamu idarelerince karşılanan ve dağıtım şirketlerinden talep edilmesi gereken bedellerin istenmemesi, ilgili şirketler tarafından karşılanması gereken bir giderin kamu idarelerince yüklenilmesine yol açmaktadır.

4.1.18. Kıdem Tazminatı Karşılıklarının Ayrılmaması

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği, Merkezî Yönetim Muhasebe Yönetmeliği ve Mahallî İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği hükümleri uyarınca kamu idarelerinin, kıdem tazminatı alma hakkı bulunan personele ödenmesi muhtemel kıdem tazminatı tutarları için karşılık ayırmaları ve ayırdıkları bu karşılıkları 372 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabı ve 472 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabını kullanarak muhasebe kayıtlarında izlemeleri, uzun vadeli yabancı kaynaklar ana hesap grubu içindeki kıdem tazminatı karşılığı hesabında kayıtlı tutarlardan, izleyen dönemde ödeneceği öngörülen kısmını dönem sonunda 372 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabına kaydetmeleri gerekmektedir.

Denetimlerde bazı kamu idarelerinde;

- Gerek kendi personeli, gerekse hizmet alımı suretiyle çalıştırılan personel için kıdem tazminatı karşılığı ayrılmadığı,
- Kıdem tazminatı karşılıklarının muhasebeleştirilmesinde dönemsellik ilkesine uyulmadığı,
- Ayrılan kıdem tazminatı karşılığının yıldan yıla yeni duruma göre güncellenmediği,
- İşçilerin asıl ücretleri ve sağlanan para veya para ile ölçülebilen menfaatler dikkate alınarak hesaplanması gerekirken, Kanun'da belirtilen ödenebilecek en yüksek tutar dikkate alınarak hesaplandığı veya ayrılan kıdem tazminatı karşılıklarının, işçi sayısı, hizmet süreleri ve ödenebilecek azami (tavan) kıdem tazminatı tutarları ile uyumlu olmadığı,
- Kıdem tazminatı karşılıklarının sürekli, geçici ve taşeron işçiler için ayrı alt kodlarda takip edilmediği

tespit edilmiştir.

Kıdem tazminatı karşılıklarının ayrılmaması, muhasebenin temel kavramlarından olan “ihtiyatlılık” kavramı gereğince gelecekte ortaya çıkması muhtemel yükümlülüklerle karşı idarenin gerekli önlemleri almamasına ve bu yükümlülüklerin mali tablolarda raporlanmamasına neden olmaktadır.

4.1.19. 4857 sayılı İş Kanunu'na Tabi Olarak Çalışan İşçilerin Yıllık İzinlerinin Kanun'a Uygun Şekilde Kullanılmaması

4857 sayılı İş Kanunu'nun "Yıllık ücretli izin hakkı ve izin süreleri" başlıklı 53'üncü maddesinde, en az bir yıl çalışmış olan işçilere işyerinde işe başladığı günden itibaren deneme süresi de içinde olmak üzere yıllık ücretli izin verileceği belirtildikten sonra hizmet süresi dikkate alınarak işçilere verilecek yıllık asgari ücretli izin süreleri tespit edilmiş ve yıllık ücretli izin hakkından vazgeçilemeyeceği hüküm altına alınmıştır. Aynı Kanun'un 59'uncu maddesinde de iş akdinin herhangi bir nedenle sona ermesi halinde işçinin hak kazanıp da kullanmadığı yıllık izin sürelerine ait ücretin sözleşmenin sona erdiği tarihteki ücreti üzerinden kendisine veya hak sahiplerine ödeneceği belirtilmiştir.

Yine aynı Kanun'un 60'ıncı maddesine istinaden çıkarılan Yıllık Ücretli İzin Yönetmeliği'nde de yıllık izinlerin kullanımı ile ilgili düzenlemeler yapılmıştır.

Yıllık ücretli izinlerin, 4857 sayılı Kanun'un "Yıllık ücretli izinlerin uygulanması" başlıklı 56'ncı maddesi ve Yıllık Ücretli İzin Yönetmeliği hükümlerine göre kullanılması gerekmektedir. Nitekim Kanun'un 103'üncü maddesinde de Yıllık Ücretli İzin Yönetmeliği'ne aykırı olarak izin kullandırmayan veya eksik kullandıran işverene bu durumda olan her işçi için idari para cezası verilmesi öngörülmüştür.

Yıllık izin hakkının çalışanların dinlenmesi ve işyerindeki veriminde düşüş yaşanmaması için tanınan bir sosyal hak olmasına rağmen mali bir hak olarak görülmesi nedeniyle denetimlerde bazı kamu idarelerinde, işçilerin yıllık ücretli izinlerini kullanmayarak biriktirdiği, bunun sonucunda iş akdinin herhangi bir nedenle sona ermesi halinde işçilere önceki yıllarda kullanmadıkları yıllık izinler için sözleşmenin sona erdiği tarihteki ücret üzerinden toplu olarak ödeme yapılmak zorunda kalındığı görülmüştür. Bu durumun, kamu idarelerinin nakit yönetimini olumsuz etkileyeceği ve ek maddi külfet oluşturabileceği değerlendirilmektedir.

4.1.20. İşçilere Yıllık Fazla Çalışma Sınırı Olan İki Yüz Yetmiş Saatin Üzerinde Fazla Çalışma Yaptırılması

4857 sayılı İş Kanunu'nun "Fazla çalışma ücreti" başlıklı 41'inci maddesinin; birinci fıkrasında fazla çalışma Kanun'da yazılı koşullar çerçevesinde haftalık kırk beş saati aşan çalışmalar olarak tanımlanmış, yedinci fıkrasında fazla saatlerle çalışmak için işçinin onayının

alınması gerektiği belirtilmiş, sekizinci fıkrasında ise fazla çalışma süresinin toplamının bir yılda iki yüz yetmiş saatten fazla olamayacağı hüküm altına alınmıştır.

Denetimlerde bazı kamu idarelerinde, 4857 sayılı İş Kanunu'na tabi işçilere yıllık iki yüz yetmiş saatin üstünde fazla çalışma yaptırıldığı tespit edilmiştir.

4.1.21. İdari Para Cezası Uygulamalarında Mevzuat Hükümlerine Uyulmaması

İdari para cezaları, 5326 sayılı Kabahatler Kanunu'nda idari yaptırımlar arasında sayılmış olup anılan Kanun'da idari para cezalarının tahakkuk ve tahsilatına ilişkin hususlar düzenlenmiştir.

Kanun'un "Kararların tebliği" başlıklı 26'ncı maddesinde idari para cezalarına ilişkin yaptırım kararının ilgili kişiye tebliğ edilmesi gerektiği, "Başvuru yolu" başlıklı 27'nci maddesinde, idari para cezalarına ilişkin idari yaptırım kararına karşı, kararın tebliği tarihinden itibaren en geç onbeş gün içinde yargı yoluna başvurulmaması halinde idari para cezasının kesinleşeceği, "İdari para cezası" başlıklı 17'nci maddesinde idari para cezasını kanun yoluna başvurmadan ödeyen kişiden dörtte üçünün tahsil edileceği hüküm altına alınmıştır.

İdari para cezalarının muhasebeleştirilmesi 5018 sayılı Kamu Mali Yönetim ve Kontrol Kanunu ve ilgili mevzuat hükümlerine göre gerçekleştirilmektedir. 5018 sayılı Kanun'da gelir ve giderlerin muhasebeleştirilmesinde tahakkuk esaslı bir sistem öngörülmüştür.

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin "Tanımlar" başlıklı 4'üncü maddesine göre tahakkuk esaslı, bir ekonomik değer yaratıldığında, başka bir şekle dönüştürüldüğünde, mübadeleye konu edildiğinde, el değiştirdiğinde veya yok olduğunda muhasebeleştirilmesini ifade etmektedir.

MYMY'de ise kurumun gelirlerine isabet eden tutarların tahakkuk kaydının yapılarak gelir kayıtlarına alınması ve takip edilmesi, bununla birlikte daha önce tahakkuk ettirilen gelirlerde indirim söz konusu olduğunda 120 Gelirden Alacaklar Hesabına alacak ve 610 İndirim, İade ve İskontolar Hesabına borç kaydı ile indirimin muhasebeleştirilmesi gerektiği belirtilmiştir.

MYMY'nin "Diğer nazım hesaplar" başlıklı 533'üncü maddesinde söz konusu hesabın, nazım hesaplarda tanımlanmamış olan diğer yönetim ve bilgi ihtiyaçlarına ilişkin işlemlerin izlenmesi için kullanılacağı, Muhasebat Genel Müdürlüğüne bu hesaba yardımcı hesap açmak

suretiyle izlenmesine karar verilen tutarların bu hesabın ilgili yardımcı hesabına borç, 999 Diğer Nazım Hesaplar karşılığı hesabına alacak kaydedileceği ifade edilmiştir.

Söz konusu idari para cezalarının muhasebeleştirilmesine ilişkin olarak, Hazine ve Maliye Bakanlığı Muhasebat Genel Müdürlüğünün 26.02.2013 tarihli ve 2261 sayılı yazısında, 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'na ekli (II) ve (III) sayılı cetvellerde yer alan kamu idareleri tarafından verilen idari para cezalarının “998.51 Verilen İdari Para Cezaları” yardımcı hesaplarında izleneceği belirtilmiştir.

Denetimlerde bazı kamu idarelerinde;

- İdari para cezalarının tebliğ edilmediği ve bu suretle tahakkuk ettirilmediği,
- Kesilen idari para cezalarının muhasebe birimlerince faaliyet alacakları hesap grubunda izlenmediği, tahsil edildiğinde muhasebeleştirildiği ve bu suretle idari para cezalarına ilişkin işlemlerin tahakkuk esasına göre yürütülmediği,
- İdari para cezası peşin ödeme indirimlerinin İndirim, İade ve İskontolar Hesabında muhasebeleştirilmeksizin gelir kaydı yapıldığı,
- Kesilen idari para cezalarının nazım hesaplarda izlenmediği

tespit edilmiştir.

Kamu idarelerince verilen idari para cezalarının tahakkuk, takip ve tahsili işlemlerinin ilgili hesaplarda muhasebeleştirilmemesi, bu alacakların tutar, vade, tahsilat anlamında takibini güçleştirmekte ve mali tabloların doğru ve anlaşılır olmasını engellemektedir.

4.1.22. Koruyucu Giyim Malzemesinin Toplu Sözleşme Hükümlerine Aykırı Olarak Verilmesi

Kamu Görevlilerinin Geneline ve Hizmet Kollarına Yönelik Mali ve Sosyal Haklara İlişkin 2020 ve 2021 Yıllarını Kapsayan 5. Dönem Toplu Sözleşme hakkında Kamu Görevlileri Hakem Kurulu Kararı'nda bayındırlık, inşaat ve köy hizmet kolu, enerji, sanayi ve madencilik hizmet kollarında belli koşullarda çalışan kamu personeline koruyucu giyim malzemesi verileceği hükme bağlanmıştır.

Toplu Sözleşme ve Kamu Görevlileri Hakem Kurulu Kararı'nda; koruyucu giyim malzemelerinin aynı olarak verileceği, giyim malzemelerinin standartları ile hangi personele ne kadar süreyle verileceği ve nasıl muhafaza edileceği hususları ile bu malzemelerin kullanımına

ilişkin usul ve esasların kamu idareleri ve yetkili sendikalar tarafından birlikte belirleneceği ifade edilmiştir.

Denetimlerde bazı kamu idarelerinde, koruyucu giyim malzemesi yardımının aynı olarak verilmesi gerekirken giyim kartı verilmesi şeklinde gerçekleştirildiği ve koruyucu giyim malzemelerinin kullanım süresi dolmadan yeniden verildiği, ayrıca koşulları taşımayan bazı kamu görevlilerinin de koruyucu giyim malzemesi yardımından faydalandırıldığı tespit edilmiştir.

4.2. Genel Bütçeli İdarelere İlişkin Konular

4.2.1. Katma Değer Vergisi İade İşlemlerine İlişkin Tespitler

4.2.1.1. *Yüklenilen KDV Listelerinde Yüklenilemeyecek Giderlerin Bulunması ve Bu Giderlerin Kabulü Hususunda Vergi Daireleri Arasında Uygulama Birliğinin Bulunmaması*

Katma Değer Vergisi (KDV) oranı 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 28'inci maddesinde %10 olarak belirlenmiş olup, Cumhurbaşkanı bu oranı, dört katına kadar artırmaya, %1'e kadar indirmeye, bu oranlar dâhilinde muhtelif mal ve hizmetler ile bazı malların perakende safhası için farklı vergi oranları tespit etmeye yetkili kılınmıştır.

Bu yetkiye dayanılarak 2007/13033 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile mal teslimleri ve hizmet ifalarında uygulanacak KDV oranları ekli listeler itibarıyla %1, %8 ve %18 olarak tespit edilmiştir. Bu kapsamda net alanı 150 m²'ye kadar konut teslimleri için KDV oranı (%1) olarak belirlenmiştir.

KDV oranları indirilen teslim ve hizmetler dolayısıyla yüklenilen ve indirim yoluyla giderilemeyen KDV tutarları mevzuatta belirlenen esaslar doğrultusunda mahsuben ya da nakden iade edilmektedir. İade işlemlerine ilişkin esaslar Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği (KDVGUT) ile belirlenmiş olup, buna göre indirimli orana tabi olmayan teslim ve hizmetler ile indirimli orana tabi işlemlerle ilgisi bulunmayan veya zorunlu olmayan giderler dolayısıyla yüklenilen KDV'nin iade hesabına dâhil edilmemesi gerekmektedir.

Denetimlerde, net alanı 150 m²'ye kadar konut teslimlerine ilişkin yüklenilen KDV listelerinde yüklenilemeyecek giderlerin bulunduğu ve bu giderlerin kabulü hususunda bazı vergi daireleri arasında uygulama birliğinin bulunmadığı tespit edilmiştir.

4.2.1.2. *KDV İadesi İşlemlerinden Elde Edilen Verilerin Tapu Harcı ve Diğer Vergiler Açısından Değerlendirmeye Alınmaması*

193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun "Ticari kazancın tarifi" başlıklı 37'nci maddesinin ikinci fıkrasının (4) numaralı bendinde gayrimenkullerin alım, satım ve inşa işleriyle devamlı olarak uğraşanların bu işlerinden elde ettiği gelirin ticari kazanç hükümlerine göre vergilendirileceği; "Değer artışı kazançları" başlıklı mükerrer 80'inci maddesinin birinci fıkrasının (6) numaralı bendinde ivazsız olarak iktisap edilenler hariç iktisap şekli ne olursa olsun anılan Kanun'un 70'inci maddesinin birinci fıkrasının (1), (2), (4) ve (7) numaralı bentlerinde yazılı mal ve hakların, iktisap tarihinden başlayarak beş yıl içinde elden çıkarılmasından doğan kazançların değer artış kazancı olarak vergilendirileceği hüküm altına alınmıştır.

492 sayılı Harçlar Kanunu'nun "Kayıtlı değer, emlak vergisi değeri" başlıklı 63'üncü maddesinde, gayrimenkul devir ve iktisaplarında, emlak vergisi değerinden az olmamak üzere, beyan edilen devir ve iktisap bedeli üzerinden tapu ve kadastro harcı hesaplanacağı, kat irtifaklı gayrimenkul devir ve iktisaplarında ise harcın, devir ve iktisap bedelinin tamamı üzerinden hesaplanacağı; "Gönderilecek listeler ve sorumluluk" başlıklı mükerrer 69'uncu maddesinde ise, tapu ve kadastro idarelerinin, devreden ve iktisap edenin adı ve adresi ile gayrimenkulün harca esas tutulan değerini ve vasıflarını, noterlerin de düzenledikleri veya tasdik ettikleri gayrimenkullerin zilyetlik devir sözleşmelerinin birer örneğini vergi dairesine bildirmekle yükümlü oldukları hüküm altına alınmıştır.

Denetimlerde, net alanı 150 m²'ye kadar konut teslimlerine ilişkin KDV iadelerinde;

- KDV iadesini gerçekleştiren vergi dairelerince çoğunlukla iadeye esas konut satışlarına ilişkin fatura bedellerinin, tapu harcına esas satış bedeli tutarları ve varsa banka kredi miktarları ile karşılaştırılmadığı,
- Bazı vergi dairelerinin söz konusu çapraz kontrolü yapmakla birlikte ilgili kurum ve bankalardan temin edilen veriler doğrultusunda yaptıkları kontroller sonucunda konut satış bedeli yönünden ortaya çıkan farklılıkları sadece tapu harcı yönünden değerlendirdikleri, konut sahiplerince iktisap tarihinden sonraki beş yıllık sürecin altında elden çıkarılan ve iadeye konu edilen konut satışlarının değer artışı ve/veya ticari kazanç ve KDV mükellefiyeti yönünden değerlendirilmediği,
- Gayrimenkul alım satımıyla ilgili idareler ile Gelir İdaresi Başkanlığı arasında oluşturulan bilişim sistemlerinde tam bir entegrasyonun sağlanamamış olması

nedeniyle vergi dairesi personelinin çok sayıda yazışma yapması gerektiği ve bu suretle iade sürecinin uzadığı

tespit edilmiştir.

4.2.2. İptal Edilen Yatırım Teşvik Belgeleri Kapsamında Sağlanan Destek Unsurlarının Geri Alınmasına İlişkin Mevzuat Hükümlerine Uyulmaması

2012/3305 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile yürürlüğe giren Yatırımlarda Devlet Yardımları Hakkında Karar ile kalkınma planları ve yıllık programlarda öngörülen hedefler doğrultusunda yatırımcılara çeşitli destek unsurları sağlanmaktadır.

Yatırım teşvik belgesi ile sağlanan destekler genel itibarıyla gümrük vergisi muafiyeti, faiz desteği, KDV istisnası, sigorta primi işveren hissesi desteği gibi unsurları içermekte olup Gelir İdaresi Başkanlığının faaliyet alanı ile ilgili olarak yatırımcılara sağlanan destek unsurları KDV istisnası, gelir vergisi stopajı desteği ve vergi indirimleri şeklinde düzenlenmiştir.

Teşvik belgesinde öngörülen destek unsurlarının ilgili kurum ve kuruluşlar tarafından uygulanması zorunlu olmakla birlikte Sanayi ve Teknoloji Bakanlığı teşvik belgesi için öngörülen şartlara uyulup uyulmadığını denetlemeye, denetim sonuçlarına göre gerekli tedbirleri almaya ve yatırım teşvik belgelerinin iptaline yetkili kılınmıştır.

Belge iptali sonucunda uygulanacak müeyyideler ile ilgili mezkûr Karar'ın 28'inci maddesinde; mevzuatında belirlenen hükümlere aykırı davranan, teşvik belgesindeki kayıt ve koşulları yerine getirmeyen ve öngörülen sürelerde yatırımlarını tamamlamayan yatırımcıların belgelerinin iptal edileceği ve bu kapsamda sağlanan desteklerin 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun hükümleri çerçevesinde geri alınacağı hüküm altına alınmıştır.

Aynı şekilde 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 13'üncü maddesinin birinci fıkrasının (d) bendinde, KDV Genel Uygulama Tebliği'nin "Yatırımın usulüne uygun olarak gerçekleşmemesi" başlıklı II/B-5.5. bölümünde ve 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 32/A maddesinde de gerekli koşulların sağlanmaması durumunda yatırım teşvik belgesi kapsamında yararlanılan destek unsurlarının geri alınmasına ilişkin düzenlemeler yer almaktadır.

Denetimlerde, iptal edilen yatırım teşvik belgeleri kapsamında yararlanılan destek unsurlarının geri alınmasına ilişkin olarak bazı vergi dairelerince işlem yapılmadığı, yararlanılan destek unsurunun birden fazla vergi dairesi müdürlüğünü ilgilendirmesi nedeniyle ne kadar tutarda istisnadan ya da indirimden yararlandığının tam olarak belirlenemediği tespit edilmiştir.

4.3. Özel Bütçeli İdarelere İlişkin Konular

4.3.1. Üniversite Uygulama ve Araştırma Hastanesi Döner Sermaye İşletmelerinin Mali Açından Sürdürülebilir Bir Yapıda Olmaması

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

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

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

Üniversite uygulama ve araştırma hastanesi döner sermaye işletmelerinin söz konusu sorunlarla karşı karşıya olmalarının başlıca sebepleri aşağıdaki şekilde sayılabilir:

- Hastane işletme maliyetinde yıllar itibarıyla artış olmasına karşılık Sağlık Uygulama Tebliği (SUT) ekinde yer alan birim fiyatların değişmemesi,
- Sadece üniversite hastanelerinde yapılan ve bu yüzden de SUT kapsamında olmayan, yani fatura edilemeyen işlemlerden oluşan gelir kaybı,
- Üniversite hastanelerinin üçüncü derece yani son başvuru merkezleri olması dikkate alındığında, sundukları sağlık hizmetlerinin ileri teknikleri kapsayan yüksek maliyetli tedavi yöntemleri olması ancak bu hizmetlere ilişkin maliyetlerle orantılı fiyatlandırmanın yapılmamış olması,

- Bilimsel araştırma giderlerinin döner sermaye gelirlerinden desteklenmesi,
- Üretilen hizmetle doğrudan ilgili olmayan personel ödemeleri ve cari giderlerin döner sermaye işletmesinden karşılanması,
- Nakit yetersizliği nedeniyle tedarikçilere ödemelerin zamanında yapılamamasının satın alma maliyetlerini artırması,
- Paket tedavi programlarında özel durum arz eden hastalıkların tedavisi için harcanan malzeme ve ilaç bedellerinin tümünün yer almaması,
- Bakılan hasta sayısının artması ve yeni maliyet kalemlerinin (tıbbi atık imhası, hasta veya yatak başı standartları vb.) ortaya çıkması,
- Döner sermaye işletmesi zarar etmesine rağmen katkı payı ödemelerinde kısıntıya gidilmemesi, gelire doğrudan katkısı olmayan personele dahi katkı payı ödemesi yapılması,
- İşletme gelirlerinin Sosyal Güvenlik Kurumuna bağımlı olması ve Sosyal Güvenlik Kurumuna fatura edilen hizmetlerden yapılan dış reçete kesintileri,
- Maddi duran varlıkların bakım, onarım ve yatırım maliyetlerinin artması.

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

4.3.2. Bilimsel Araştırma Projelerine Yapılan Desteklere İlişkin Uygulamalarda Mevzuat Hükümlerine Uyulmaması

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

Üniversiteler tarafından yürütülen bilimsel araştırma projeleri kapsamındaki faaliyetler, başta 2547 sayılı Yükseköğretim Kanunu olmak üzere “Yükseköğretim Kurumları Bilimsel Araştırma Projeleri Hakkında Yönetmelik” ve “Yükseköğretim Kurumları Tarafından 4734 Sayılı Kamu İhale Kanunu’nun 3’üncü maddesinin (f) bendi Kapsamında Yapılacak İhalelere İlişkin Karar” hükümlerine tabidir. Ayrıca her üniversite, bu hükümler doğrultusunda bilimsel

araştırma projesine yönelik çalışmalarını çıkardıkları yönergeler doğrultusunda sürdürmektedir.

Denetimlerde bazı kamu idarelerinde,

- Bilimsel araştırma projelerinin finansmanı için özgülünen kaynakların, bilimsel araştırma projesi tanımına ve amacına uygun olmayan alt yapı yatırımlarında kullanıldığı,
- Bilimsel araştırma projesi kapsamında verilen avansların zamanında kapatılmadığı,
- Bilimsel araştırma projelerine ilişkin projenin başlama tarihinden itibaren her altı ayın son haftası içinde ara rapor vermeleri ve proje neticesinde kesin rapor sunulması gerekmekte iken projelere ait ara ve sonuç raporlarının teslim edilmediği veya geç teslim edildiği,
- Desteklenen, kapsama alınan, devam eden ve tamamlanan projeler hakkındaki özet bilgilerin ilgili yükseköğretim kurumunun internet sayfasından duyurulmadığı,
- Bilimsel araştırma projeleri kapsamında verilen ödenek ve yapılan harcamaların izlenmesi için kullanılması gereken 962 Bilimsel Projeler Hesabı ile 963 Bilimsel Projeler Karşılığı Hesaplarının kullanılmadığı,
- Desteklenen projeler kapsamında edinilen taşınırların, projenin sona ermesini müteakip proje yürütücülerinin zimmetinde bırakılması nedeniyle diğer personel tarafından kullanılabilmesi imkânının sağlanmadığı,
- Süresi geçtiği halde tamamlanmayan projelerin bulunduğu,
- İlgili yükseköğretim kurumu dışındaki ulusal veya uluslararası kurum ve kuruluşlarca desteklenen projelerin takibinin, bilimsel araştırma projeleri koordinasyon birimlerince yapılmadığı

tespit edilmiştir.

Bilimsel araştırma projesi kapsamında üniversiteler tarafından verilen desteklere ilişkin mevzuata aykırı uygulamaların giderilerek söz konusu projelerin işlevsel hale getirilmesi, proje sürecinin ve sonuçlarının izlenmesi için etkin bir takip sisteminin kurulması ve ilgili mevzuatında öngörülen yaptırımların uygulanması önem arz etmektedir.

4.3.3. Akademik Kadro İlanlarında Objektif Olmayan Ek Koşullara Yer Verilmesi

2547 sayılı Yükseköğretim Kanunu'nun "Öğretim Elemanları" ile ilgili düzenlemeler getiren Beşinci Bölümün 23'üncü, 24'üncü ve 26'ıncı maddelerinde öğretim üyeliği kadrolarına yapılacak atamalar için öngörülecek ek koşulların münhasıran bilimsel kaliteyi arttırmaya yönelik, objektif ve denetlenebilir olmaları gerektiği hükme bağlanmıştır.

Denetimlerde bazı öğretim üyeliği kadrolarına yapılacak atamalar için ek koşul getirilirken objektiflik ve denetlenebilirlik ilkelerine riayet edilmediği, ilanların büyük çoğunluğunda belli bir kişiye işaret eden şartların istendiği ve bu sebeple de sadece birer kişinin başvurabildiği tespit edilmiştir.

4.3.4. Tıbbi Kötü Uygulamaya İlişkin Zorunlu Mali Sorumluluk Sigortasının Yapılmaması

1219 sayılı Tababet ve Şuabatı Sanatlarının Tarzı İcrasına Dair Kanun'un Ek 12'nci maddesi ile kamu sağlık kurum ve kuruluşlarında çalışan tabiplerin, dış tabiplerinin ve tıpta uzmanlık mevzuatına göre uzman olanların, mesleki faaliyetleri sırasında kötü uygulamaları nedeniyle oluşabilecek zararlara karşı sigorta yaptırmaları zorunlu tutulmuştur. Söz konusu Kanun hükmüne ve Tıbbi Kötü Uygulamaya İlişkin Zorunlu Mali Sorumluluk Sigortasında Kurum Katkısına İlişkin Usul ve Esaslara Dair Tebliğ'in "Primlerin ödenmesi ve kurum katkılarının tahsili ile iadesi" başlıklı 3'üncü maddesine göre; bu sigorta priminin yarısının kendileri tarafından, diğer yarısının döner sermayesi bulunan kurumlarda döner sermayeden, döner sermayesi bulunmayan kurumlarda ise kurum bütçelerinden ödenmesi gerekmektedir.

Denetimlerde, bazı sağlık kurum ve kuruluşlarında çalışan tabip, dış tabibi ve tıpta uzmanlık mevzuatına göre uzman olanların, mesleki faaliyetleri sırasında tıbbi kötü uygulama nedeniyle kendilerinden talep edilebilecek zararlar ile kurumlarınca kendilerine yapılacak rüculara karşı yaptırmak zorunda oldukları mali sorumluluk sigortasını yaptırmadıkları tespit edilmiştir.

Tıbbi kötü uygulamaya ilişkin zorunlu mali sorumluluk sigortasını yaptırılmaması, sağlık hizmeti alan kişilerin açtıkları tazminat davaları neticesinde hükmedilen tazminat tutarlarının kamu idareleri tarafından ödenmesine yol açmaktadır.

4.3.5. Maden Sahalarının Rehabilite Edilmesini Sağlamaya Yönelik İdari Denetim ve Kontrol Mekanizmalarının Tam Olarak İşletilmemesi

6831 sayılı Orman Kanunu'nun 16'ncı maddesi gereğince yürürlüğe konulan Orman Kanunu'nun 16'ncı Maddesinin Uygulama Yönetmeliği'nin 3'üncü maddesinde; rehabilitasyon projesi, "*Madencilik faaliyetleri yapılan sahanın bozulacak doğal yapısının yeniden düzenlenmesi, doğal dengesinin kurulması, alanın yeniden insanların ya da diğer canlıların güvenle yararlanabileceği hâle getirilmesini sağlayacak biçimde rehabilite amacıyla hazırlanacak proje*" olarak; rehabilite ise "*İzin başlangıcından sona ermesine kadar geçen sürede, izin alanının; çevre emniyetinin sağlanarak, rehabilitasyon projesine uygun olarak ıslah edilmesini, orman ekosisteminin tesisi amacıyla ağaçlandırma ve silvikültür teknikleri kullanılarak çevreye uyumlu hale getirilmesi işlemi*" şeklinde tanımlanmıştır.

Aynı Yönetmelik'in "Rehabilite" başlıklı 17'nci maddesinde; izin sahibinin, madencilik faaliyeti yapacağı sahayı, rehabilitasyon projesine uygun olarak rehabilite etmek zorunda olduğu; rehabilitenin, madencilik faaliyetlerinin başlamasıyla birlikte başlayacağı, madencilik faaliyetleri sırasında devam edeceği ve izin bittiği tarihte rehabilitenin de bitirilmesinin esas olduğu; bu tarihte rehabilitenin bitirilememesi durumunda bir yıl ek süre verileceği, rehabilite için verilen bu ek sürede madencilik faaliyetine izin verilmeyeceği hüküm altına alınmıştır.

Söz konusu Yönetmelik'in "Takip ve kontrol" başlıklı 19'uncu maddesinde rehabilite çalışması yapılan alanların Orman Genel Müdürlüğü'nün taşra teşkilatı olan orman bölge müdürlükleri tarafından takip ve kontrol edileceği hükümleri getirilmiştir.

Denetimlerde, maden işletme sahalarının büyük bir çoğunluğunda rehabilite çalışmalarının yapılamadığı; bu sahaların verilen izinler doğrultusunda belli bir plan ve proje çerçevesinde işletilmesi ve çalıştırması gerekirken, sahalarda düzensiz çalışmaların yapıldığı görülmüştür. İzinleri devam etmekle birlikte mevcut maden rezervinin tamamının alınması nedeniyle işletilemeyen veya işletme izni bitip yeni izin talebi sonuçlanmamış olan alanlar ile işletme faaliyetine devam eden ancak rezervi alınmış ve boşaltılmış izin dahilindeki kısmi alanların rehabiliteye elverişli olmasına rağmen rehabilitasyon projesine uygun herhangi bir rehabilite çalışmasının yapılmadığı tespit edilmiş olup yapılan değerlendirmede çalışmaların genellikle iznin son yılında veya ek süre içerisinde yapılmaya başlandığı, ancak bu durumda işletmecinin fiili olarak sahadaki tüm rezervi aldığı ve şantiyesini kapattığından genellikle rehabilite çalışmalarını sahiplenmediği, çalışmanın uzun süreye yayıldığı veya hukuksal problemlere neden olduğu görülmüştür.

Oysa iznin başlangıcından itibaren sahanın durumuna göre işletmesi tamamlanmış alanların hızla rehabilite edilerek doğaya yeniden kazandırılması ve çevrenin istifadesine sunulabilmesi gerekir. Aksi takdirde rehabilitasyon çalışmalarının projesine uygun olarak zamanında bitirilememesi, daha büyük bir zaman ve parasal maliyete neden olacağı gibi çevre ve ekolojik yapıya da zarar verecektir.

Sonuç olarak, idari denetim ve kontrol mekanizmasının sağlıklı bir şekilde işletilmesi, rehabilitasyon çalışmalarının belli bir çalışma programı kapsamında maden işletme faaliyeti sırasında da devam etmesi konusunda gerekli idari işlemlerin yapılması, ilgili yasal mevzuat ve kesin taahhüt senetlerinde rehabilitasyon süreçleriyle ilgili izin sahibini bağlayıcı düzenlemelere gidilmesinin uygun olacağı değerlendirilmektedir.

4.3.6. Ulusal Orman Envanterinin Geliştirilmesi İhtiyacının Bulunması

Orman Genel Müdürlüğünün kurulması, teşkilat, görev ve yetkilerine ait esas ve usuller, 4 No.lu Bakanlıklara Bağlı, İlgili, İlişkili Kurum ve Kuruluşlar ile Diğer Kurum ve Kuruluşların Teşkilatı Hakkında Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi ile düzenlenmiş olup ilgili Kararnamenin 334'üncü maddesinde, orman kaynaklarını, ekolojik, ekonomik ve sosyo-kültürel faydalarını dikkate alarak, bitki ve hayvan varlığı ile birlikte, ekosistem bütünlüğü içinde idare etmek, katılımcı ve çok amaçlı şekilde planlamak Orman Genel Müdürlüğünün (OGM) başlıca görevleri arasında sayılmıştır.

Ormanların korunması ve ormanlardan yararlanılması için planlama bir zorunluluktur. Türkiye'de orman kaynakları hakkındaki tüm bilgiler, amenajman planlarından alınmaktadır. 6831 sayılı Orman Kanunu'nun 26'ncı maddesi uyarınca, ormanların işletilmesi amenajman planlarına göre gerçekleştirilmektedir.

Ulusal orman envanterinin yapılmasına ilişkin temel düzenlemelere 05.02.2008 tarihli ve 26778 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Orman Amenajman Yönetmeliği'nde yer verilmiştir. Orman Amenajman Yönetmeliği'nin "Planlama ilkeleri" başlıklı 4'üncü maddesinin birinci fıkrasının (c) bendinde, değişen ormancılık anlayışlarını ve teknolojideki gelişmeleri uygulamaya koymak, yeni model geliştirmek, bu modelin Türkiye koşullarında uygulanıp uygulanamayacağını tespit etmek amacıyla, Orman Genel Müdürlüğünce değişik içerik ve bazlarda amenajman planları ile ulusal orman envanteri gibi çalışmalar yapılacağı ya da yaptırılacağı da belirtilmektedir.

Ulusal orman envanterinin yapılmasına ilişkin esas ve usuller de 299 Sayılı Ekosistem Tabanlı Fonksiyonel Orman Amenajman Planlarının Düzenlenmesine Ait Usul ve Esaslar Tebliğinde ayrıntılı olarak düzenlenmiştir.

1992 Rio-Çevre ve Kalkınma Konferansı sonrasında, 1993 yılında Helsinki’de yapılan Avrupa Ormanlarının Korunması Bakanlar Konferansı Kararlarında, orman ekosistemlerinin sürdürülebilir yönetimi, güncel orman istatistiklerinin sağlanmasını ve geçmiş yıllara ait veri ve bilgilerle ilişkilendirilmesini, geleceğe ilişkin projeksiyonların yapılarak stratejik kararların alınmasını ve orman ekosistemlerinin diğer ekosistemlerle olan etkileşimlerinin de incelenerek değerlendirilmesini zorunlu kılmaktadır.

Rio Konferansı ve Helsinki Sözleşmelerini imzalayan Türkiye de, orman kaynağına ilişkin tüm sayısal verileri uluslararası standartlara uygun olarak elde etmek ve belirli aralıklarla güncellemek durumundadır.

Ulusal Orman Envanterinin 2023 yılına kadar tamamlanması hem 11’inci Kalkınma Planı hedeflerinde, hem Stratejik Planda hem de III’üncü Tarım Orman Şurasında hedef olarak yer almıştır.

OGM tarafından 2020 yılında hazırlanan Sürdürülebilir Orman Yönetimi Kriter ve Göstergeleri 2019 Türkiye Raporu’nda, “ulusal orman envanterinin hazırlanmasının önemini koruduğu” belirtilmiştir.

Türkiye’de orman kaynakları hakkındaki tüm bilgiler, amenajman planlarından alınmaktadır. Ormanların mevcut durumunun ortaya konması, zaman içerisinde meydana gelen değişimlerin izlenebilmesi ve orman kaynakları hakkında sağlıklı bilgilerin elde edilmesinde en etkin yöntem olan Ulusal Orman Envanterinin (UOE) geliştirilmesi ihtiyacı bulunduğu görülmüştür. Ormanlar en önemli doğal kaynaklardır. UOE, ormanların alan, miktar ve zamana bağlı değişimlerini ulusal düzeyde sürekli izleme çalışmalarıdır. Değerlendirme ve uluslararası karşılaştırmalara olanak vermek amacıyla, bu izlemelerin belirli norm ve standartlara göre toplanan envanter bilgilerine dayanması öngörülmektedir. UOE çok geniş biyolojik ve sosyo-ekonomik değişkenleri kapsamak suretiyle bir ülkenin tamamı için bütüncül bir bakış sağlayacaktır.

Türkiye’de ulusal orman envanteri çalışmalarına pilot bölge düzeyinde de olsa başlanılmış olmakla birlikte söz konusu çalışmaların ülke düzeyinde sonuçlanması ulusal orman programları veya eşdeğeri plan, program yada strateji belgelerinin daha sağlıklı hazırlanması için önem arz etmektedir. OGM tarafından envantere ilişkin bazı veriler elde

edilmektedir. Ancak, Dünya orman kaynaklarının değerlendirilmesi ve izlenmesinden sorumlu Birleşmiş Milletler Gıda ve Tarım Teşkilatına (FAO) bağlı Orman Kaynaklarının Değerlendirilmesi (FRA) teşkilatı, Ulusal Orman Envanteri verilerini kabul etmektedir. Amenajman planlarına göre hesaplanan orman alanı uluslararası kriterlere göre orman tanımına girmeyen bozuk orman ya da boşluklu kapalı orman olarak nitelenen diğer ağaçlık alanları da kapsamaktadır.

OGM tarafından orman ekosistem hizmetlerinin belirlenmesi, haritalandırılması ve orman amenajman planlarına entegrasyonu sağlanmalıdır. Böylelikle, orman alanlarından çayır, mera, otlak alanları, yerleşim yerleri, sulak alanlar, tarım alanları ve diğer alanlara dönüşen sahaların tespit edilmesi mümkün olacaktır. Ayrıca, orman yangınlarının yanı sıra, taşkın, su baskını, çığ, heyelan, gibi doğal afetlerle ilgili izleme de yapılacaktır. Orman varlığının gelecekteki durumuna ilişkin senaryoların geliştirilmesi bakımından da ulusal orman envanterinin hazırlanması önemini korumaktadır. Dolayısıyla, Ulusal Orman Envanterinin tasarımının ve metodolojisinin kayıt, analiz ve raporlama yazılımları, eğitim ve teknoloji gibi destekleyici unsurlarıyla birlikte tamamlanması gerekmektedir. Bu çalışmalar kapsamında uluslararası standartlara uyumun sağlanması da önem arz etmektedir.

Ulusal Orman Envanteri hem ulusal ormancılık politikasının belirlenmesi hem de orman kaynaklarından yararlanmanın ulusal düzeyde planlanabilmesi bakımından büyük önem taşımaktadır. Ulusal Orman Envanteri, ulusal orman politikasına yön vermek, orman araştırmalarını desteklemek, ulusal ve uluslararası raporlama taahhütlerini yerine getirebilmek için kapsamlı, güvenilir, güncel ve tutarlı bilgiler sağlamaktadır. Türkiye'de ormanların mevcut durumunun ortaya konması, zaman içerisinde meydana gelen değişimlerin izlenebilmesi ve orman kaynakları hakkında sağlıklı bilgilerin elde edilmesinde en etkin yöntem olan Ulusal Orman Envanterinin geliştirilmesi gerektiği değerlendirilmektedir.

4.3.7. Tek Muhasebe Birimi Bulunmasına Rağmen Muhasebe Birimleri Arası İşlemler Hesabının Kullanılması

Merkezî Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin "Hesabın niteliği" başlıklı 364'üncü maddesi uyarınca 511 Muhasebe Birimleri Arası İşlemler Hesabı; aynı bütçeli kamu idaresine ait muhasebe birimlerinin birbirlerine gönderdikleri veya birbirlerinden aldıkları para ve kıymetler ile birbirleri adına nakden veya mahsuben yaptıkları tahsilat ve ödemelerin izlenmesi için kullanılmakta olup adı geçen Yönetmelik'in "Hesaba ilişkin işlemler" başlıklı 365'inci maddesinde bu hesabın hangi işlemler için kullanılacağı sayılmıştır.

Yönetmelik hükümlerinden de anlaşılacağı üzere, 511 Muhasebe Birimleri Arası İşlemler Hesabı, aynı bütçeli kamu idarelerine ait farklı muhasebe birimleri arasındaki para ve kıymetlerin gönderilmesi ile farklı muhasebe birimlerinin birbirleri adına yaptıkları tahsilat ve ödemelerin izlenmesinde kullanılmaktadır.

Denetimlerde bazı üniversitelerde, tek bir muhasebe birimi bulunmasına rağmen harcama birimleri arasındaki taşınır mal, emanet, alacak vb. devirlerinde 511 Muhasebe Birimleri Arası İşlemler Hesabının kullanıldığı tespit edilmiştir.

Harcama birimleri arasındaki devirlerde Muhasebe Birimleri Arası İşlemler Hesabının kullanılması, söz konusu hesabın kullanım amacına aykırılık teşkil etmekte ve mali tabloların değer hareketleri hakkında doğru ve güvenilir bilgi sunmasını engellemektedir.

4.4. Sosyal Güvenlik Kurumlarına İlişkin Konular

4.4.1. Sosyal Güvenlik Kurumu Alacaklarının Mali Tablolarda Tam ve Doğru Raporlanamaması

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 49'uncu maddesinde; muhasebe sisteminin, mali raporların düzenlenmesi ve kesin hesabın çıkarılmasına temel olacak ve karar, kontrol ve hesap verme süreçlerinin etkili çalışmasını sağlayacak şekilde kurulup yürütüleceği; kamu hesaplarının, kamu idarelerinin gelir, gider ve varlıkları ile mali sonuç doğuran ve öz kaynağın artmasına veya azalmasına neden olan her türlü işlemler ile garantilerin ve yükümlülüklerin belirlenmiş bir düzen içinde hesaplara kaydedilerek yönetim ve denetim yetkilileriyle kamuoyuna gerekli bilgilerin sağlanması amacıyla tutulacağı hükme bağlanmıştır.

Aynı Kanun'un 51'inci maddesinde ise, kamu gelir ve giderlerinin tahakkuk ettirildikleri mali yılın hesaplarında gösterileceği, bütçe gelirlerinin tahsil edildiği, bütçe giderlerinin ise ödendiği yılda muhasebeleştirileceği, kamu hesaplarının mali yıl esasına göre tutulacağı belirtilerek muhasebe sisteminin temel ilkeleri ortaya konulmuştur.

Ayrıca, mali tabloların sunulmasına ilişkin ilkeleri belirleyen 1 No.lu Devlet Muhasebesi Standardı'nda da mali tabloların amacı belirtilmiştir. Buna göre, Kurumca düzenlenen mali tabloların amacı, idarenin mali durumu, performansı ve nakit akışları hakkındaki bilgileri sağlamaktır. Mali tablolar kamu idarelerinin, kaynaklarının dağılımı ve kullanımını, faaliyetlerinin nasıl finanse edildiği ve nakit ihtiyacının nasıl karşılandığını, faaliyetlerini finanse edebilme ve sorumlulukları ile taahhütlerini yerine getirebilme yeteneğini,

mali durumu ve mali durumundaki değişiklikleri, faaliyetlerindeki performans, etkinlik ve başarısını, kendilerine sağlanan kaynakları bütçelerine uygun ve yasal şekilde kullanıp kullanmadıklarını, mali işlemlerinde saydam olup olmadıklarını ve hesap verilebilirliğini gösterir.

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

SGK muhasebe hizmetleri, Mali Yönetim Sistemleri Otomasyon Projesi (MOSİP) adı verilen bir sistem üzerinden yürütülmektedir. 5510 sayılı Kanun'un 4/1-a maddesi kapsamındaki cari dönem primleri, sosyal güvenlik destek primi geliri, genel sağlık sigortası primleri (5510/60), kamu hizmetlerinde çalışanlardan prim gelirleri (memurlar) ve ek karşılık primlerinin tahakkuk işlemleri MOSİP Sisteminde kayıt altına alınmaktadır. Ancak, 5510 sayılı Kanun'un 4/1-b maddesi kapsamındaki primlerin tahakkuk işlemleri ile süresinde ödenmeyen 4/1-a kapsamındaki primlerin gecikme cezası ve zamlarının tahakkuk işlemleri, MOSİP dışındaki bilgi sistemlerinde (Güvence ve İşveren Sistemleri) gerçekleştirilmektedir. Ayrıca yılı içerisinde MOSİP Sisteminde tahakkuka bağlanıp tahsil edilemeyen 4/1-a primleri de dönem sonunda hesaplardan çıkarılarak İşveren Sistemine aktarılmaktadır. Takipli alacakların bir kısmının da muhasebe sistemi dışındaki bilgi sistemlerinde takip edildiği görülmektedir. Ayrıca, 4/1-a ve 4/1-b kapsamında yapılan yeniden yapılandırmalara/tecil ve taksitlendirmelere/ertelemelere ilişkin tahakkuk işlemleri de MOSİP Sisteminde değil diğer bilgi sistemlerinde (İşveren ve Güvence Sistemi) kayıt altına alınmaktadır. Ancak MOSİP Sistemi ile İşveren ve Güvence Sistemleri arasında entegrasyon sağlanamamaktadır

Denetimlerde, SGK'nın mali iş ve işlemlerinin muhasebeleştirilmesi, ölçümü ve sunuluşunu ortaya koyan mali tabloların tahakkuk esaslı muhasebe usulleri çerçevesinde hazırlanmadığı; yıl içerisinde tahakkuk ettirilip tahsil edilemeyen alacakların dönem sonunda ilgili hesaplardan çıkarılarak tahakkuk kayıtlarının kapatıldığı ve gerçekleştirilen tüm tahakkukların muhasebe sisteminde takip edilmediği tespit edilmiştir. Cari ve geçmiş dönemde Kurum alacağına dönüşmüş olmakla birlikte MOSİP Sistemi dışındaki bilgi sistemlerinde takip edilen geçmiş dönem alacaklarının bir kısmı 31.12.2019 tarihinde düzenlenen muhasebe işlem fişi ile yevmiye kayıtlarına alınmış olsa da bu kapsamdaki alacakların 2020 yılı içerisinde MOSİP Sistemi dışındaki bilgi sistemlerinde takip edilmeye devam edildiği, söz konusu

alacakların tahakkuk esasına göre muhasebeleştirilerek 2020 yılı mali tablolarında gösterilmediği görülmüştür. Kurumun mali tablolarının tahakkuk esaslı muhasebe çerçevesinde hazırlanmamaları nedeniyle cari ve geçmiş dönemde Kurum alacağına dönüşmüş tutarlar tam olarak gösterilmemektedir.

4.4.2. Faaliyet ve Alacak Hesaplarına Ait Tahsilatın Emanetler Hesabında İzlenmesi

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 180'inci maddesinde, 333 Emanetler Hesabının muhasebe birimlerince emanet olarak nakden veya mahsuben tahsil edilen tutarların izlenmesi için kullanılacağı hükme bağlanmıştır.

SGK, alacakların takip ve tahsilinde tam olarak tahakkuk esasına geçmediğinden bankalar aracılığıyla yapılan tahsilat niteliği araştırılmak üzere önce emanetler hesabına alınarak muhasebe kayıtlarına yansıtılmakta, daha sonra tahsil edilen tutarlardan tahakkuk kayıtları ile eşleştirilen tutarlar emanetler hesabından mahsup edilerek ilgili faaliyet ve alacak hesaplarına aktarılmaktadır. Ancak yapılan tahsilatın tahakkuk kayıtları ile bağlantısının kurulamaması durumunda yapılan tahsilat emanetler hesabından mahsup edilememektedir. Bu durum, bir taraftan emanetler hesabında gereksiz bir artışa neden olurken, diğer taraftan faaliyet ve alacak hesaplarının sağlıklı bir şekilde denetimine imkân vermemekte, Kurumun bir yıllık mali işlemlerinin yansımaları olan bilanço ve faaliyet sonuçları tablosunun güvenilirliğini zedelemektedir.

Denetimlerde, cari yıl prim gelirleri ve geçmiş dönem alacaklarına ait tahsilatın emanetler hesabında izlenmesi nedeniyle SGK'nın varlık ve yükümlülükleri ile faaliyet sonuçlarının hatalı raporlandığı tespit edilmiştir.

4.4.3. Hazine ve Maliye Bakanlığından Yapılan Tahsilatın Kurumun Emanetler Hesabında Bekletilmesi

Sosyal Güvenlik Kurumu ile Hazine ve Maliye Bakanlığı arasında, 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'na ekli 1 sayılı cetvelde yer alan genel bütçe kapsamındaki kamu idarelerinde görev yapan kamu personelinin sigorta ve emeklilik kesenekleri ile SGK'ya yapılması gereken diğer ödemelerin Hazine ve Maliye Bakanlığına (Muhasebat Genel Müdürlüğü) bağlı muhasebe birimleri tarafından ödeme usul ve esaslarını kapsayan 17.02.2012, 14.07.2015 ve 18.12.2017 tarihlerinde üç protokol imzalanmış olup protokollerin "İş süreci"

başlıklı 4'üncü maddesinde, Hazine ve Maliye Bakanlığına bağlı muhasebe birimleri tarafından SGK'ya yapılacak ödemelerin hangi veri formatında ve nasıl aktarılacağına ilişkin hükümlere yer verilmiştir.

Hazine ve Maliye Bakanlığı ile imzalanan son protokolden sonra yeni veri formatında tahsilatlar 09.02.2018 tarihinden itibaren Kuruma ileilmeye başlanmıştır.

Denetimlerde, Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından SGK'ya gönderilen tahsilatın bir kısmının ilgili kamu idaresi ya da işyeri ile açıklama alanından sicil eşleştirmesi yapılamaması nedeniyle emanetler hesabında bekletildiği görülmüştür. Bu durum, bir taraftan emanetler hesabında gereksiz bir artışa neden olurken diğer taraftan ödemeyi yapan kamu idarelerinin SGK'ya olan borçlarının kapatılamamasına neden olmaktadır.

Bu itibarla, Hazine ve Maliye Bakanlığına bağlı muhasebe birimleri tarafından SGK'ya yapılan ödeme usul ve esaslarına ilişkin protokol hükümlerinin etkin bir şekilde işletilmesi ve Hazine ve Maliye Bakanlığı ile gerekli girişimlerde bulunularak emanetler hesabında bekletilen ödemelerin ilgili hesaplara alınmasına yönelik işlemlerin tamamlanması gerekmektedir.

4.5. Mahallî İdarelere İlişkin Konular

4.5.1. Belediye Gelirleri Kanunu'nda Yer Alan Bazı Gelirlerin Tahakkuk ve Tahsilatının Yapılmaması

Denetimlerde, 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'na göre belediyeler tarafından tahakkuk ve tahsili gereken gelirlerle ilgili olarak;

- Belediye sınırları ile mücavir alanları içinde yapılan her türlü ilan ve reklam üzerinden ilan ve reklam vergisi alınması gerekirken, bazı belediyelerde söz konusu verginin tahakkuk ve/veya tahsilinin yapılmadığı, eksik/hatalı yapıldığı veya yetki alanında bulunan yerlerden alınması gereken ilan ve reklam vergisinin farklı belediyelerce tahsil edildiği,
- Belediye sınırları ile mücavir alanları içerisinde bulunan eğlence işletmelerinin faaliyetleri eğlence vergisine tabi iken bazı belediyelerde bu verginin tahakkuk ve/veya tahsilinin yapılmadığı, yetki alanında bulunan yerlerden alınması gereken eğlence vergisinin farklı belediyelerce tahsil edildiği, ilçe belediyelerine aktarılması gereken eğlence vergisinin aktarılmadığı,

- Elektrik enerjisini tedarik eden veya havagazını dağıtan kuruluşlarca elektrik ve havagazı tüketim vergisi beyannamelerinin verilmediği, bazı belediyelerce elektrik ve havagazı tüketim vergisine ilişkin takip ve tahakkuk işlemlerinin yapılmadığı,
- Ulusal bayram günlerinde çalışmalarını izne bağlı iş yerlerinden tatil günlerinde çalışma ruhsatı harcı alınması gerekirken bazı belediyelerce tatil günlerinde çalışma ruhsatı harcı tahsilatının yapılmadığı,
- Bazı belediyelerce yol, kanalizasyon ve su tesisi harcamalarına katılma paylarının tahakkuk ve/veya tahsilinin yapılmadığı veya katılma paylarının hatalı hesaplandığı tespit edilmiştir.

Gelirlerinin önemli bir kısmını genel bütçe vergi gelirlerinden ayrılan paylardan oluşan belediyelerin kendi öz gelirlerinin tahakkuk ve tahsilinin yapılmaması, belediyelerin mali yapılarının bozulmasına neden olmakta ve belediyeler tarafından sunulan hizmetlerin çeşitliliği ve kalitesi üzerinde olumsuz etki yaratmaktadır.

4.5.2. Emlak Vergisi Tahakkuk ve Tahsiline İlişkin Tespitler

4.5.2.1. Emlak Vergisinin Tahakkuk ve Tahsilinde Mevzuat Hükümlerine Uyulmaması

1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunu'nda binaların bina vergisine, arsa ve arazilerin de arazi vergisine tabi olduğu, verginin matrahının ise bu Kanun hükümlerine göre belirlenen vergi değeri olduğu ifade edilmiş olup bina vergisinin oranı meskenlerde binde bir, diğer binalarda ise binde iki olarak belirlenmiştir. Aynı Kanun'un 3'üncü maddesinde bina vergisini, binanın maliki, varsa intifa hakkı sahibi, her ikisi de yoksa binaya malik gibi tasarruf edenlerin ödeyeceği belirtilmiştir. Emlak vergisi bildirimünün süresinde verilmemesi halinde ise vergi, idarece tarh edilecektir.

Bina, arsa ve arazinin vergi değerlerinin takdirinde şehir, kasaba ve köylerin tabii, iktisadi ve bölgesel şartlarına göre nazara alınacak normlar ile uyulacak usul ve esaslar Emlak Vergisine Matrah Olacak Vergi Değerlerinin Takdirine İlişkin Tüzük ile belirlenmiştir. Tüzük'ün, "Binaların inşaat sınıflarına göre ayrımı" başlıklı 10'uncu maddesinde bina sınıfları tanımlanmış ve bu sınıflamanın binanın yapılış tarzı, işçiliği, çeşitli kısımlarında kullanılan malzemenin cinsi, kalitesi ve benzeri hususlar dikkate alınarak yapılacağı düzenlenmiştir. Anılan Tüzük'ün 20'nci maddesinde ise hesaplanan metrekare normal inşaat maliyet bedeline,

ilan olunan bedelde nazara alınmamış ise, kalorifer veya klima tesisatı için %8, asansör tesisatı için ayrıca %6 oranında ilave yapılacağı belirtilmiştir.

Öte yandan, 1319 sayılı Kanun'un 8'inci maddesi ile verilen yetkiye dayanılarak çıkarılan 2006/11450 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile 2007 ve müteakip yıllar için gelirleri münhasıran kanunla kurulan sosyal güvenlik kurumlarından aldıkları aylıktan ibaret bulunanların Türkiye sınırları içinde brüt 200 m²'yi geçmeyen tek meskene sahip olmaları halinde bu meskene ait bina vergisi oranı sıfır olarak belirlenmiştir.

Denetimlerde bazı belediyelerde;

- Zamanında bildirim vermeyen emlak vergisi mükelleflerinin tespit edilmediği,
- Emlak vergisine esas bina sınıflarının hatalı belirlendiği,
- Emlak vergisinin hesabında kalorifer ve klima farklarının vergi değerine ilave edilmediği,
- İndirimli emlak vergisi hükümlerinden yararlanan mükelleflerin, söz konusu indirim şartlarını koruyup korumadığının idareler tarafından kontrol edilmediği ve bu kontrollerin etkin yapılmasına yönelik bir takip mekanizması bulunmadığı,
- Belediyeden ruhsat alma zorunluluğu bulunmayan işyerlerinde emlak vergisi tahakkukunun mesken üzerinden yapıldığı,

tespit edilmiştir.

Belediyelerin vergi gelirleri arasında önemli bir yer teşkil eden emlak vergisinin tahakkuk ve tahsilinin yapılmaması, belediyelerin önemli bir gelir kaleminden yoksun kalmasına neden olmaktadır.

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

2942 sayılı Kamulaştırma Kanunu'nun 10'uncu maddesi, belediye dışındaki diğer kamu idareleri tarafından gerçekleştirilen kamulaştırma ve devir gibi mülkiyet değişimlerinin tapu idaresi tarafından ilgili belediyeye bildirilmesi zorunluluğu getirmiştir. Aynı Kanun'un 39'uncu maddesinde, kamulaştırılan taşınmazın kamulaştırıldığı yıla ait emlak vergisi tarhına esas olan vergi değerinin, kesinleşen kamulaştırma bedelinden az olduğu durumda, kamulaştırma bedeli ile vergi değeri arasındaki fark üzerinden cezalı emlak vergisi tarh olunacağı belirtilmiştir.

Belediye sınırları içerisinde yapılmış olan kamulaştırma işlemlerine ilişkin devir ve ferağ bilgilerinin tapu idaresi tarafından ilgili belediyeye bildirilmemesi ve ilgili belediyelerin de bu yönde bir çalışma yapmaması sonucu bazı belediyelerde, kamulaştırmadan doğan emlak vergisi farklarının tahakkuk ve tahsili ile emlak vergisine ilişkin mükellefiyet tesisinin ve borç takibinin sağlıklı bir şekilde yapılamadığı tespit edilmiştir.

4.5.3. Çevre Temizlik Vergisinin Tahakkuk ve Tahsilinde Mevzuat Hükümlerine Uyulmaması

2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nun mükerrer 44'üncü maddesine göre, belediye sınırları ve mücavir alanlar içinde bulunan ve belediyelerin çevre temizlik hizmetlerinden yararlanan konut, iş yeri ve diğer şekillerde kullanılan binalar çevre temizlik vergisine tabidir. Çevre temizlik vergisi konutlarda tüketilen su üzerinden hesaplanırken, iş yeri ve diğer şekillerde kullanılan binalarda ise 2464 sayılı Kanun'da belirtilen tarifeye göre hesaplanır ve bağlı bulunulan belediyece tahsil edilir.

Büyükşehir belediyelerinde ise konut olarak kullanılan binalardan çevre temizlik vergisi su ve kanalizasyon idarelerince tahsil edilir. Bu vergilerin, varsa gecikme zammı da dâhil edilerek, yüzde sekseni ilgili belediyeye, yüzde yirmisi ise münhasıran çöp imha tesislerinin kuruluş ve işletmelerinde kullanılmak üzere büyükşehir belediyesine gönderilir. İlgili belediyesince iş yeri ve diğer şekillerde kullanılan binalardan tahsil edilen çevre temizlik vergisinin yüzde yirmisi de aynı esaslar çerçevesinde büyükşehir belediyesine aktarılır.

Denetimlerde,

- Belediye sınırları içerisinde bulunan bazı işyerlerine çevre temizlik vergisi tahakkuk ettirilmediği ve herhangi bir tahsilat yapılmadığı,
- Bazı su ve kanalizasyon idareleri veya ilçe belediyelerince çevre temizlik vergisi paylarının ilgili ilçe veya büyükşehir belediyesine aktarılmadığı,
- Bazı büyükşehir ve ilçe belediyelerince kendilerine aktarılacak çevre temizlik vergisi paylarının tahakkuk, takip ve tahsilinin sağlıklı yapılmadığı

tespit edilmiştir.

Belediyelerin vergi gelirleri arasında yer alan çevre temizlik vergisinin tahakkuk, tahsil ve takibinin yapılmaması, belediyelerin önemli bir gelir kaleminden yoksun kalmasına yol açmaktadır.

4.5.4. İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatı Olmadan Faaliyet Gösteren İşyerleri Bulunması ve Bunlara İlişkin İdari Yaptırımların Uygulanmaması

2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nun "İşyeri açma izni harcı" başlıklı 81'inci maddesine göre belediye sınırları veya mücavir alanlar içinde bir işyerinin açılması işyeri açma izni harcına tabidir.

İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatlarına İlişkin Yönetmelik'in;

"İşyeri açılması" başlıklı 6'ncı maddesinde ise, yetkili idarelerden usulüne uygun olarak işyeri açma ve çalışma ruhsatı alınmadan işyeri açılmayacağı ve çalıştırılmayacağı,

"İşyeri açma ve çalışma ruhsatının kesinleşmesi" başlıklı 13'üncü maddesinde de işyeri açma ve çalışma ruhsatının verilmesinden sonra yapılacak denetimlerde mevzuata uygun olmayan unsurların ve noksanlıkların tespiti halinde, işyerine bu noksanlık ve hatalarını gidermesi için bir defaya mahsus olmak üzere on beş günlük süre verileceği, verilen süre içinde tespit edilen noksanlık ve aykırılıklar giderilmediği takdirde, ruhsat iptal edilerek işyerinin kapatılacağı hükümlerine yer verilmiştir.

Ayrıca 1608 sayılı Umuru Belediyeye Müteallik Ahkâmı Cezaiye Hakkında 16 Nisan 1340 Tarih ve 486 Numaralı Kanunun Bazı Maddelerini Muaddil Kanun'un 1'inci maddesinde, belediyelerin yetkili organlarının mevzuatın verdiği yetkiye istinaden men ettikleri işleri işleyenlere belediye encümenince Kabahatler Kanunu'nun 32'nci maddesi hükmüne göre para cezası verileceği hükmüne yer verilmiştir.

Denetimlerde, belediye sınırları ve mücavir alanlar içinde işyeri açma ve çalışma ruhsatı olmadan faaliyette bulunan bazı işletmeler bulunduğu ve bu işyerlerinden işyeri açma ve çalışma ruhsat harcı alınmadığı, ayrıca bu işyerleri hakkında kapatma kararı verilmediği ve ruhsatsız olarak faaliyetine devam edenlere idari para cezası kesilmediği tespit edilmiştir.

4.5.5. Belediyelerde Gelirlerin Tahsilat Oranının Düşük Düzeyde Olması

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun "Gelirlerin toplanması sorumluluğu" başlıklı 38'inci maddesine göre, kamu gelirlerinin tarh, tahakkuk, tahsiliyle yetkili ve görevli olanlar, ilgili kanunlarda öngörülen tarh, tahakkuk ve tahsil işlemlerinin zamanında ve eksiksiz olarak yapılmasından sorumludur. Anılan Kanun'un 60'inci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendinde ise, ilgili mevzuatı çerçevesinde idare gelirlerini tahakkuk ettirmek, gelir ve alacaklarının takip ve tahsil işlemlerini yürütmek mali hizmetler biriminin

görevleri arasında sayılmış, Kanun'un 61'inci maddesinde muhasebe yetkilisinin, gelirlerin ve alacakların tahsilinden sorumlu olduğu belirtilmiştir.

6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun'un "Kanunun şümülü" başlıklı 1'inci maddesinde, belediyelere ait vergi, resim, harç, para cezası gibi asli ile faiz gibi fer'i amme alacakları hakkında 6183 sayılı Kanun hükümlerinin uygulanacağı belirtilmektedir. Kamu idarelerinin, kira gelirleri ile sözleşme, haksız fiil ve haksız iktisaptan kaynaklanan alacakları için ise genel esaslara göre işlem yapıldığından bu nitelikteki alacaklar hakkında 6098 sayılı Borçlar Kanunu ile 2004 sayılı İcra ve İflas Kanunu hükümleri geçerlidir. Bu durumda kamu idarelerinin kamu alacaklarının tahsilatı için 6183 sayılı Kanun'da yer verilen esas ve usullere, bu kapsamda olmayan alacakları için ise genel esaslara göre işlem yapması gerekmektedir.

Kamu idarelerinin gelir ve alacakları ile ilgili olarak tahsilat oranını artırmak amacıyla mali hizmetler birimi tarafından tahakkuku yapılmış olan alacaklar için işlemlerin zamanında başlatılması, borcunu ödemeyen kişiler hakkında da yasal işlemlerin başlatılması için bilgi ve belgelerin hukuk birimine zamanında gönderilmesi gerekir.

Denetimlerde, kamu idarelerinin tahakkuku gerçekleştirilen bazı gelir kalemlerine ilişkin mevzuatta hükmedilen yasal yolları tatbik etmediklerinden ilgili gelir kalemlerine ilişkin tahsilat oranlarının düşük kaldığı tespit edilmiştir.

Tahakkuk etmiş alacakların takip ve tahsil işlemlerinin yapılmaması, kamu idarelerinin güçlü ve sürdürülebilir bir mali yapıya sahip olmasını olumsuz etkilemektedir.

4.5.6. Otopark Gelirlerinin Takibi, Tahsili, Değerlendirilmesi ve Aktarılmasında Mevzuat Hükümlerine Uyulmaması

3194 sayılı İmar Kanunu'na dayanılarak yürürlüğe konulan Otopark Yönetmeliği'nde; otopark ihtiyacının parselinde karşılanmasının esas olduğu, parselinde otopark ihtiyacı karşılanamayan durumlarda belirtilen Yönetmelik hükümlerine göre belirlenecek otopark bedelinin alınacağı, bu bedellerin ayrı bir banka hesabında tutulacağı, bu hesapta toplanan meblağa yasaların öngördüğü faiz oranının uygulanacağı ve bu meblağın sadece otopark tesisi için gerekli arsa alımları ile bölge otoparkları veya genel otoparklar için kullanılacağı, otopark hesabında toplanan meblağın otopark tesisi yapımı dışında başka bir amaçla kullanılmayacağı hüküm altına alınmıştır.

Yönetmelik'te ayrıca, büyükşehir belediyesi sınırları içerisinde kalan belediyelerde, büyükşehir belediyesince ilçe belediyeleri adına otopark hesabı açtırılacağı ve ilçe belediyeleri tarafından otopark hesabında toplanan meblağın büyükşehir belediyelerince o ilçe sınırları içerisinde yapılacak veya yaptırılacak bölge otoparkları veya genel otoparklar için kullanılacağı ifade edilmiştir.

Öte yandan, 5216 sayılı Büyükşehir Belediyesi Kanunu'nun "Büyükşehir ve ilçe belediyelerinin görev ve sorumlulukları" başlıklı 7'nci maddesinin birinci fıkrasının (f) bendinde, karayolu, yol, cadde, sokak, meydan ve benzeri yerler üzerinde araç park yerlerini tespit etmek ve işletmek, işletirmek veya kiraya vermek büyükşehir belediyelerinin görev ve sorumlulukları arasında sayılmıştır. Kanun'un "Büyükşehir belediyesinin gelirleri" başlıklı 23'üncü maddesinin birinci fıkrasının (f) bendinde de yukarıda belirtilen hükme göre tespit edilen park yerlerinin işletilmesinden elde edilen gelirin ilçe ve ilk kademe belediyelerine nüfuslarına göre dağıtılacak %50'sinden sonra kalacak %50'si büyükşehir belediyelerinin gelirleri arasında sayılmıştır.

Denetimlerde bazı belediyelerde,

- Otopark hesabında toplanan bedellerin amacı dışında kullanıldığı,
- Otopark gelirlerinin toplandığı banka hesabının mevzuatın öngördüğü şekilde vadeli olarak değerlendirilmediği,
- Parselinde otopark ihtiyacı karşılanamayan durumlarda yapı sahiplerinden alınması gereken birim otopark bedellerinin Otopark Yönetmeliği hükümlerine aykırı olarak belirlendiği,
- İlçe belediyeleri tarafından tahsil edilen bedellerin büyükşehir belediyesi otopark hesabına gönderilmediği, büyükşehir belediyeleri tarafından da bu durumun takibinin yapılmadığı,
- Büyükşehir belediyesince ilçe ve ilk kademe belediyelerine nüfuslarına göre aktarılması gereken otopark gelirlerinin aktarılmadığı ve ilçe belediyelerince söz konusu gelirlerin takip ve tahsilinin yapılmadığı,

tespit edilmiştir.

Belediyelerin teşebbüs ve mülkiyet gelirleri arasında yer alan otopark gelirlerinin tahakkuk, tahsil ve takibinin yapılmaması, belediyelerin önemli bir gelir kaleminden yoksun kalmasına yol açmaktadır.

4.5.7. Gecekondu Kanunu Gereğince Oluşturulan Fon Gelirlerine İlişkin Uygulamalarda Mevzuat Hükümlerine Uyulmaması

775 sayılı Gecekondu Kanunu'nun "Fonların teşkili ve kullanılması" başlıklı 12'nci maddesinde, bu maddede belirtilen kaynaklardan sağlanacak gelirlerin, ilgili belediyelerce açılacak özel hesaplarda toplanarak birer fon teşkil edileceği, 13'üncü maddesinde de toplanan bu kaynakların Toplu Konut İdaresi Başkanlığının izni veya onayı alınmak şartıyla hangi amaçlar için kullanılacağı açık bir şekilde belirtilmiştir.

775 sayılı Kanun'un 12'nci maddesinde, Kanun'un öngördüğü hizmetlerin yürütülebilmesi için sağlanacak gelirler arasında fonda toplanacak paranın faiz gelirleri de sayılmıştır.

Ayrıca 4706 sayılı Hazineye Ait Taşınmaz Malların Değerlendirilmesi ve Katma Değer Vergisi Kanununda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun'un 5'inci maddesine göre belediye ve mücavir alan sınırları içindeki Hazineye ait taşınmazların satış bedellerinden tahsil edilen tutarın %10'unun ilgili fona aktarılması gerekmektedir.

Mahallî İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin "Belirli Bir Amaca Tahsisli Gelirler ve Alınan Paylar" başlıklı 18'inci maddesinde ise 775 sayılı Gecekondu Kanunu'nun 12'nci maddesi gereği kurulan fonda toplanacak paraların gelir bütçesinin ilgili bölümüne gelir kaydedileceği ve diğer taraftan gider bütçesinin ilgili tertibine tahsis amacı doğrultusunda kullanılmak üzere ödenek konulacağı ifade edilmiştir.

Denetimlerde bazı belediyelerde,

- Fon gelirlerinin belediyelerce, özel hesap yerine başka banka hesaplarında takip edildiği, Toplu Konut İdaresi Başkanlığının izni olmaksızın ve/veya amacının dışında kullanıldığı, vadesiz hesapta tutulmak suretiyle nemalandırılmadığı,
- Hazineye ait taşınmazların satış bedellerinden aktarılması gereken %10 oranındaki payın fon hesabına aktarılmadığı ve ilgili belediyeler tarafından takibinin yapılmadığı,
- Fon gelirlerinin hatalı muhasebeleştirildiği ve gider bütçesine ödenek kaydedilmediği

tespit edilmiştir.

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

Sabit ve Mobil Haberleşme Altyapısı veya Şebekelerinde Kullanılan Her Türlü Kablo ve Benzeri Gerecin Taşınmazlardan Geçirilmesine İlişkin Yönetmelik'te sabit ve mobil haberleşme altyapısı veya şebekelerinde kullanılan her türlü kablo ve benzeri gerece ilişkin geçiş hakkına ait ücretlerin ödeme şeklinin sözleşmede belirleneceği hüküm altına alınmış ve 01.01.2014 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere geçiş hakkına konu taşınmazların ve yerlerin niteliği ve işletmeci ile yapılacak anlaşmada belirlenecek geçiş hakkı ücretlerinin üst sınırı Yönetmelik'e eklenmiştir.

Denetimlerde, bazı belediyelerin mücavir alanları içerisinde kalan sabit ve mobil haberleşme altyapısı veya şebekelerinde kullanılan her türlü kablo ve benzeri gerece ilişkin üst sınırı Yönetmelik'te belirtilen geçiş hakkı ücretlerinin tarifelerinin belirlenmediği ve dolayısıyla herhangi bir tahsilat yapılmadığı, tarife belirlenmesine rağmen bazı belediyelerce geçiş hakkı ücretlerinin takip ve tahsil edilmediği ve ilçe belediyelerinin tasarrufunda ve/veya sorumluluğunda olan yerler için büyükşehir belediyesi tarafından tahsil edilen geçiş hakkı bedellerinin ilçe belediyelerine aktarılmadığı tespit edilmiştir.

Belediyelerin teşebbüs ve mülkiyet gelirleri arasında yer alan geçiş hakkı bedellerinin tahakkuk, tahsil ve takibinin yapılmaması, belediyelerin önemli bir gelir kaleminden yoksun kalmasına yol açmaktadır.

4.5.9. Ambalaj Atıklarının Toplanması İçin İmtiyaz Hakkının İhale Düzenlenmeksizin ve Gelir Elde Edilmeksizin Devredilmesi

5393 sayılı Belediye Kanunu, belediyelere çevrenin korunmasına yönelik bazı görevler yüklemiştir. Bu kapsamda ambalaj atıklarının toplanması, ayrıştırılması, geri kazanımı, ortadan kaldırılması ve depolanması ile ilgili bütün hizmetleri yapmak belediyelerin temel görevlerinden biri ve imtiyaz hakkıdır.

Belediyeler, Kanun'la verilen bu görevi kendileri gerçekleştirebileceği gibi sözleşme imzaladıkları çevre lisanslı veya geçici faaliyet belgeli toplama ve ayırma tesisleri aracılığıyla da yerine getirebilmektedir. Bu durumda sözleşme imzalanan tesisler katı atıkların toplanmasını ve ayrıştırılmasını sağlarken geri kazanım yolu ile gelir elde etmiş olmaktadır. Dolayısıyla

ilgili imtiyazın şirketlere sözleşme karşılığında devredilmesi durumunda belediyeler mevcut imtiyazlarından vazgeçmektedirler.

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

Denetimlerde, bazı belediyeler tarafından söz konusu şirketlere ihale yapılmadan ve gelir elde edilmeden ambalaj atığı toplama imtiyazı verildiği tespit edilmiştir.

4.5.10. Toplu Taşıma İmtiyaz Hakkının İhalesiz Devredilmesi veya İhalelerde Süre Belirtilmemesi

Toplu taşıma hizmeti, 5393 sayılı Belediye Kanunu'nun 15'inci maddesine göre belediyelerin yetki ve imtiyazları, 5216 sayılı Büyükşehir Belediyesi Kanunu'nun 7'nci maddesine göre de büyükşehir belediyelerinin görev ve sorumlulukları arasında sayılmıştır.

5216 sayılı Büyükşehir Belediyesi Kanunu'nun 10'uncu maddesinde büyükşehir belediyelerinin görevli oldukları konularda Belediye Kanunu ve diğer mevzuat hükümleri ile belediyelere tanınan yetki, imtiyaz ve muafiyetlere sahip oldukları; 28'inci maddesinde ise Belediye Kanunu'nun 5216 sayılı Kanun'a aykırı olmayan hükümlerinin uygulanacağı ifade edilmiştir. Bu sebeple büyükşehir belediyeleri de 5393 sayılı Kanun'un 15'inci maddesinin toplu taşıma hizmetlerine ilişkin hükümlerine tâbidir.

5393 sayılı Kanun'un 15'inci maddesine göre belediyelerin "toplu taşıma hizmetini", maddede belirtilen koşullar çerçevesinde imtiyaz, ruhsat, kiraya verme ya da hizmet alımı suretiyle üçüncü kişilere gördürmeleri mümkün bulunmaktadır. Ancak imtiyaz, ruhsat veya kiraya verme usullerinden birinin tatbiki halinde 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu hükümleri uygulanmalıdır. Hizmet satın alımı durumunda ise 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu hükümlerine göre ihaleye çıkılması ve işin belirli süreyle sınırlı olması gerekmektedir. Nitekim Danıştay 13'üncü Dairesinin E.2015/985, K.2015/3164 sayılı Kararında da "toplu taşıma hizmetinin" imtiyaz, ruhsat veya kiraya verme usullerinden biriyle üçüncü kişilere gördürülmesi durumunda, 2886 sayılı Kanunu'na göre ihale edileceği ve süresiz olamayacağı belirtilmiştir.

Denetimlerde bazı belediyelerde toplu taşıma hizmetlerinin,

- İhale yapılmaksızın üçüncü kişilere gördürüldüğü,
- İhale edilmesine rağmen sözleşmelerde bir geçerlilik süresi öngörülmediği tespit edilmiştir.

4.5.11. Belediye Taşınmazlarına İlişkin Tespitler

4.5.11.1. *Belediye Taşınmazlarının Tahsis İşlemlerinde Mevzuat Hükümlerine Uyulmaması*

5393 sayılı Belediye Kanunu'nun "Diğer kuruluşlarla ilişkiler" başlıklı 75'inci maddesinde belediyelerin, görev ve sorumluluk alanlarına giren konularda mülkiyetlerindeki taşınmazları sadece asli görev ve hizmetlerinde kullanmak üzere yirmi beş yılı geçmemek koşuluyla mahallî idareler ile diğer kamu kurum ve kuruluşlarına tahsis edebileceği, bu taşınmazların tahsis amacı dışında kullanılması halinde, tahsis işleminin iptal edileceği, ayrıca söz konusu taşınmazların, kamu konutu ve sosyal tesis olarak kullanılamayacağı ifade edilmiştir.

Bahse konu olan madde hükmü uyarınca; belediye taşınmazları yalnızca kamu idarelerine ve sadece mevzuatta öngörülen hizmetleri yürütmek amacıyla tahsis edilebilecektir. Ayrıca bu iki koşulun sadece işlemin tesisi sırasında değil taşınmazın bu suretle kullanılması sırasında da sağlanması gerekmektedir. Taşınmazın lehine tahsis edilen kamu idaresince bu koşullara uygun kullanılıp kullanılmadığı malik idarece belirli aralıklarla kontrol edilmeli ve amaca aykırı ve/veya ticari amaçlı kullanımların tespiti halinde tahsis işlemi iptal edilmelidir.

Anılan Kanun'un 18'inci maddesi uyarınca; belediye taşınmazının tahsisine, tahsis şeklinin değiştirilmesine veya tahsisli bir taşınmazın kamu hizmetinde ihtiyaç duyulmaması hâlinde tahsisin kaldırılmasına belediye meclisi yetkilidir.

Denetimlerde, bazı belediyelerde;

- Taşınmazların yirmi beş yılı geçecek şekilde ya da süresiz tahsis edildiği,
- Belediye meclisi kararı olmaksızın taşınmaz tahsis edildiği,
- Kamu hizmeti amacı dışında taşınmaz tahsis edildiği,
- Tahsisli taşınmazların kullanımına ilişkin tespitlerin sağlıklı yürütülmediği ve bazı taşınmazların tahsis amacı dışında kullanıldığı ya da atıl bekletildiği,
- Kendisine tahsis edilen taşınmazlar üzerinde, bir başka kamu idaresine tahsis ya da kiraya vermek gibi çeşitli tasarruflarda bulunduğu

tespit edilmiştir.

4.5.11.2. *Belediye Taşınmazlarının Özel Hukuk Kişilerine Bedelsiz Kullandırılması*

5018 sayılı Kanun'un 44'üncü maddesinde yer alan; kamu taşınmazlarının edinilmesi, yönetilmesi ve elden çıkarılması gibi hususların kanunla düzenleneceği hükmü uyarınca kamu taşınmazları üzerinde idarelerin tasarruf yetkisinin kapsamı ve çerçevesi kanunlarla çizilmiştir. Belediyeler için mezkûr hükmün atıfta bulunduğu yasal düzenlemeler çeşitlilik arz etmekle beraber temelde 5393 sayılı Belediye Kanunu ile 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu'dur.

5393 sayılı Kanun hükümleri uyarınca belediye taşınmazları; asli görev ve hizmetlerini ifa etmek üzere kamu idarelerine tahsis edilebileceği gibi hem özel hukuk kişilerinin hem de kamu idarelerinin ticari kapsamda değerlendirilebilecek faaliyetleri için özel hukukta düzenlenen irtifak hakkı, kira gibi haklara dayanılarak kullanıma sunulabilmektedir. Dolayısıyla özel hukuk kişilerine kural olarak kamu taşınmazının bedelsiz kullandırılması mümkün bulunmamaktadır. Bu durumun istisnası, anılan Kanun'un 15'inci maddesinde belirtildiği üzere, sağlık, eğitim, sosyal hizmet ve turizmi geliştirecek projelere Çevre ve Şehircilik Bakanlığının onayı ile ücretsiz veya düşük bir bedelle amacı dışında kullanılmamak kaydıyla taşınmaz tahsis edilmesine yöneliktir.

Kiralama ve irtifak hakkının tanıdığı haklar ve çerçevesi özel hukukta düzenlenmiş olsa da, konusu kamu kaynağı olduğundan hakkın tesis edilmesinde kamu hukuku hükümleri geçerlidir. Belediye taşınmazının gelir getirecek şekilde kiralanması veya irtifak hakkı tesis edilmesinde uygulanacak esas ve usullere ilişkin düzenlemelere ise 2886 sayılı Kanun'da yer verilmektedir.

Anılan Kanun'a göre bedelin; 9'uncu maddede belirlenen tahmin edilen bedel esas alınarak yapılacak ihale sonucunda belirlenmesi gerekmektedir. Bu madde uyarınca da belediye taşınmazlarının özel hukuk kişilerine bedelsiz tahsis edilmesi mümkün değildir.

Özetle, belediye taşınmazlarının istisnai düzenlemeler haricinde kamu hukukuna özgü bir hak olan tahsise ya da bedelsiz kira veya irtifak hakkına dayanarak özel hukuk kişilerine kullandırılması mümkün bulunmamaktadır.

Denetimlerde bazı belediyelere ait taşınmazların mevzuatta öngörülen istisnai koşullar oluşmaksızın; vakıf ve derneklere, spor kulüplerine, belediye şirketlerine, elektrik şirketlerine ve gerçek kişilere bedelsiz kullandırıldığı tespit edilmiştir.

4.5.12. Belediyeler Tarafından Sivil Toplum Kuruluşlarına Yardım Yapılmasında Mevzuat Hükümlerine Uyulmaması

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun "Bütçelerden yardım yapılması" başlıklı 29'uncu maddesinde, gerçek veya tüzel kişilere kanuni dayanağı bulunmadan kamu kaynağının kullanılamayacağı, yardımda bulunulamayacağı ve menfaat sağlanamayacağı belirtilmiştir. Aynı maddenin devamında genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin bütçelerinde öngörülmüş olması kaydıyla kamu yararı gözetilerek sivil toplum kuruluşları ve benzeri teşekküllere yardım yapılabileceği hükmüne yer verilmiştir.

5253 sayılı Dernekler Kanunu'nun 10'uncu maddesinde, derneklerin kamu kurum ve kuruluşları ile görev alanlarına giren konularda ortak projeler yürütebileceği ve bu projelerde kamu kurum ve kuruluşlarının, proje maliyetlerinin en fazla yüzde ellisi oranında aynî veya nakdî katkı sağlayabileceği ifade edilmiştir.

5393 sayılı Belediye Kanunu'nun "Diğer kuruluşlarla ilişkiler" başlıklı 75'inci maddesinde belediye meclisinin kararı üzerine belediyelerin, mahallî idareler ile diğer kamu kurum ve kuruluşlarına ait yapım, bakım, onarım ve taşıma işlerini bedelli veya bedelsiz üstlenebileceği, mahallî idareler ile merkezî idareye ait aslî görev ve hizmetlerin yerine getirilmesi amacıyla gerekli ayni ihtiyaçları karşılayabileceği, geçici olarak araç ve personel temin edebileceği, kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşları, kamuya yararlı ya da Cumhurbaşkanınca vergi muafiyeti tanınmış sivil toplum kuruluşları ile ortak hizmet projesi geliştirebileceği düzenlenmiş ve diğer sivil toplum kuruluşları ile yapılacak ortak hizmet projeleri için mahallin en büyük mülki idare amirinin izninin olması şartı getirilmiştir.

Aynı maddenin üçüncü fıkrasında, 5018 sayılı Kanun'un 29'uncu maddesinin birinci fıkrasının ikinci cümlesi ile 5253 sayılı Kanun'un 10'uncu maddesinin, belediyeler, il özel idareleri, bağlı kuruluşları ve bunların üyesi oldukları birlikler ile ortağı oldukları Sayıştay denetimine tabi şirketler için uygulanmayacağı hükmü yer almaktadır.

Belediyelerce sadece görev ve sorumluluk alanlarına giren konularda belediye meclisince alınacak karar ve düzenlenecek protokole dayanılarak ortak hizmet projesi gerçekleştirilebilecek, bu kapsamda da yükümlülük ve üstlenilen görevlerin net bir şekilde belirtilmesi koşuluyla sivil toplum kuruluşları ve benzeri teşekküllere yardım ve destek sağlanabilecektir.

Denetimlerde bazı belediyelerde, yukarıda yer verilen mevzuat hükümlerine aykırı

olarak, sivil toplum kuruluşlarının düzenlediği çeşitli organizasyonlar için belediyelere ait olan veya belediyelerce kiralanan otobüs, minibüs gibi araçların bedelsiz tahsis edildiği, bu kurumlara sunulan hizmetlere indirim uygulandığı ve muhtelif aynı yardımlar yapıldığı tespit edilmiştir.

4.5.13. Belediye ve Bağlı Kuruluşlarının Borçlanma İşlemlerinde Belediye Kanunu'nda Öngörülen Hükümlere Uyulmaması

5393 sayılı Belediye Kanunu'nun 68'inci maddesinde, belediye ve bağlı kuruluşları ile bunların sermayesinin %50'sinden fazlasına sahip oldukları şirketlerin faiz dâhil iç ve dış borç stok tutarının, en son kesinleşmiş bütçe gelirleri toplamının yeniden değerlendirme oranıyla güncellenen miktarını aşamayacağı, bu miktarın büyükşehir belediyeleri için bir buçuk kat olarak uygulanacağı hüküm altına alınmıştır.

Ayrıca Kanun'da iç borçlanma ilkeleri de belirlenmiş ve belediye ve bağlı kuruluşları ile bunların sermayesinin %50'sinden fazlasına sahip oldukları şirketlerin, en son kesinleşmiş bütçe gelirlerinin yeniden değerlendirme oranıyla güncellenen miktarının yılı içinde toplam %10'unu geçmeyen iç borçlanmayı belediye meclisinin kararı; %10'unu geçen iç borçlanmayı ise meclis üye tam sayısının salt çoğunluğunun kararı ve Çevre ve Şehircilik Bakanlığının onayı ile yapabileceği ifade edilmiştir.

Denetimlerde, bazı belediye ve bağlı kuruluşlarında Kanun'da belirlenmiş borçlanma limitlerine uyulmadığı, en son kesinleşmiş bütçe gelirlerinin yeniden değerlendirme oranıyla güncellenen miktarının %10'unu geçmeyen iç borçlanma için belediye meclis kararı alınmadığı ve %10'u geçen iç borçlanma için ise meclis üye tam sayısının salt çoğunluğunun kararı veya Çevre ve Şehircilik Bakanlığından onay alınmadığı tespit edilmiştir.

4.5.14. Personel Giderlerinin Mevzuatta Belirlenen Sınırların Üzerinde Olması

5393 sayılı Belediye Kanunu'nun "Norm kadro ve personel istihdamı" başlıklı 49'uncu maddesinde belediyenin yıllık toplam personel giderlerinin, gerçekleşen en son yıl bütçe gelirlerinin 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'na göre belirlenecek yeniden değerlendirme katsayısı ile çarpımı sonucu bulunacak miktarın yüzde otuzunu aşamayacağı, nüfusu 10.000'in altında olan belediyelerde bu oranın yüzde kırk olarak uygulanacağı, yıl içerisinde aylık ve ücretlerde beklenmedik bir artışın meydana gelmesi sonucunda personel giderlerinin söz konusu oranları aşması durumunda, cari yıl ve izleyen yıllarda personel giderleri bu oranların altına ininceye kadar yeni personel alımı yapılamayacağı hükmüne yer verilmiştir.

İl Özel İdareleri, Belediyeler ve Bağlı Kuruluşları ile Bunların Üyesi Olduğu Mahallî İdare Birliklerinin Personel Çalıştırılmasına Dayalı Hizmetlerinin Gördürülmesine İlişkin Usul ve Esaslar'ın "Personel giderlerinin toplam giderler içindeki payına ilişkin üst sınır" başlıklı 5'inci maddesine göre; idarelerin, şirket personeli de dâhil yıllık toplam personel giderleri, idarenin gerçekleşen en son yıl bütçe gelirleri toplamının her yıl, bir önceki yıla ilişkin olarak 213 sayılı Kanun uyarınca tespit ve ilan edilen yeniden değerlendirme oranında artırılması sonucu bulunacak miktarın yüzde kırkını aşamayacak, bu oran büyükşehir belediyelerinde yüzde otuz olarak uygulanacaktır.

Denetimlerde, bazı belediyelerde şirket personeli hariç yıllık toplam personel giderlerinin gerçekleşen en son yıl bütçe gelirlerinin 213 sayılı Kanun'a göre belirlenen yeniden değerlendirme katsayısı ile çarpımı sonucu bulunan miktarın yüzde otuzunu, şirket personeli dâhil olmak üzere yıllık toplam personel giderlerinin ise yüzde kırkını aştığı ve personel giderlerinin belirlenen oranların altına inmemesine rağmen personel alımına devam edildiği tespit edilmiştir.

4.5.15. Sosyal Denge Sözleşmelerinde Mevzuata Aykırı Hususlara Yer Verilmesi ve Hatalı Uygulamalar Bulunması

375 sayılı KHK'nın Ek 15'inci maddesinde; belediyeler ve bağlı kuruluşlar ile il özel idarelerinin kadro ve pozisyonlarında istihdam edilen kamu görevlilerine toplu sözleşmede belirtilen tavan tutarı geçmemek üzere sosyal denge tazminatı ödenebileceği ve bu tutarın taraflar arasında yapılacak sözleşme ile tespit edileceği ifade edilmiştir. Kamu Görevlileri Sendikaları ve Toplu Sözleşme Kanunu'nun 32'nci maddesinden de; bahse konu sözleşmeye sadece sosyal denge tazminatı tutarının belirlenmesine ve uygulanmasına yönelik hükümler konulabileceği anlaşılmaktadır.

Kamu görevlilerinin geneline ve hizmet kollarına yönelik mali ve sosyal haklara ilişkin 2020 ve 2021 yıllarını kapsayan ve toplu sözleşme hükmünde olan Kamu Görevlileri Hakem Kurulu Kararı'nın Yerel Yönetim Hizmet Koluna İlişkin kısmının "Sosyal denge tazminatı" başlıklı 1'inci maddesinde, ödenecek aylık sosyal denge tazminat tutarı, en yüksek Devlet memuru aylığının (ek gösterge dâhil) %100'ü olarak sınırlandırılmıştır.

5510 sayılı Kanun'un "Prime esas kazançlar" başlıklı 80'inci maddesinin birinci fıkrasında Kanun'un 4'üncü maddesinin birinci fıkrasının (a) bendinin (2) numaralı alt bendinde prim, ikramiye ve bu nitelikteki her çeşit istihkakın prime esas kazanç hesabına dâhil

edilmesi gerektiği ifade edilmiştir. Fıkranın (b) bendinde istisna hükümleri açıklanmış, (c) bendinde ise bu istisnalar dışında her ne adla yapılırsa yapılsın tüm ödemeler ile aynı yardım yerine geçmek üzere yapılan nakdi ödemelerin prime esas kazançta tabi tutulacağı hüküm altına alınmıştır. Sosyal denge tazminat ödemesini düzenleyen 375 sayılı Kanun Hükmünde Kararname'nin Ek 15'inci maddesinde ve bu maddede atıf yapılan 4688 sayılı Kanun'un ilgili maddelerinde bu ödemenin prime esas kazancın tespitinde istisna edildiğine dair bir hüküm bulunmamaktadır. Bu nedenlerle sözleşmeli personele yapılan bahse konu ödemelerin prime esas kazancın tespitinde dikkate alınarak prim matrahına eklenmesi gerekmektedir.

Denetimlerde, bazı mahallî idarelerde sosyal denge sözleşmelerinin uygulanmasında;

- Sözleşmelerde sosyal denge tazminatı limitinin aşıldığı,
- Sözleşmelere sosyal denge tazminatının tutarının belirlenmesi ve uygulanmasına ilişkin hususlar dışında hükümler konulduğu,
- Sözleşmeli personele ödenen sosyal denge tazminatının sosyal güvenlik primine esas kazançta dâhil edilmediği

tespit edilmiştir.

4.5.16. Mahallî İdarelerin Kanunen Muaf Olmalarına Rağmen Elektrik ve Havagazı Tüketim Vergisi Ödemeleri

5393 sayılı Belediye Kanunu'nun 16'ncı maddesinde, belediyenin kamu hizmetine ayrılan veya kamunun yararlanmasına açık olan, gelir getirmeyen taşınmazları ile bunların inşa ve kullanımlarının katma değer vergisi ile özel iletişim vergisi hariç her türlü vergi, resim, harç, katılma ve katkı payından muaf olduğu hüküm altına alınmıştır. Dolayısıyla belediyenin kamu hizmetine ayrılan veya kamunun yararlanmasına açık olan, gelir getirmeyen taşınmazlarından olan park ve bahçeler, belediye hizmet binaları, mesleki eğitim kurs binaları, mahalle aralarında yer alan spor sahaları ve kamu hizmeti sunulan diğer binaların inşa ve kullanımlarının katma değer vergisi ile özel tüketim vergisi hariç her türlü vergi, resim, harç, katılma ve katkı payından muaf olması gerekmektedir.

2560 sayılı İstanbul Su ve Kanalizasyon İdaresi Genel Müdürlüğü Kuruluş ve Görevleri Hakkında Kanun'un "Muafiyetler" başlıklı 21'inci ve Ek 5'inci maddelerine göre de su ve kanalizasyon idarelerinin görevleri için kullandığı taşınmaz malları, tesisleri, işlemleri ve faaliyetleri her türlü vergi resim ve harçtan muaftır.

Denetimlerde bazı mahallî idarelerin elektrik ve havagazı tüketim vergisi ödedikleri tespit edilmiştir.

4.5.17. Belediyelerde Katma Değer Vergisinin İndirim Konusu Yapılmasında Mevzuat Hükümlerine Uyulmaması

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 1'inci maddesine göre ticari, sınaî, zirai ve mesleki nitelikteki kamu hizmetleri için belediyelere yapılan teslim ve hizmetler katma değer vergisine tabidir. Belediyelerin ticari, sınaî, zirai ve mesleki nitelikteki teslim ve hizmetleri kapsamında sayılmayan ve kuruluş amaçlarına uygun teslim ve hizmetleri 3065 sayılı Kanun kapsamına girmediğinden bu nitelikte olmayan teslim ve hizmetler karşılığında belediyelerin ödedikleri katma değer vergisi indirim konusu yapılamayacaktır.

Mahallî İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 153'üncü maddesi uyarınca belediyelerin kendilerine yapılan teslim ve hizmetler için ödedikleri katma değer vergisi tutarlarını 191 İndirilecek Katma Değer Vergisi Hesabına kaydedebilmeleri ancak söz konusu işlemin belediye açısından indirim hakkı doğuran bir işlem olması durumunda mümkündür. Mahallî idareler bir bedel karşılığı satmak üzere ürettikleri mal veya hizmetin üretim girdisi olarak satın aldıkları mal veya hizmetlere ilişkin olarak ödemiş oldukları katma değer vergisini indirim konusu yaparlar, bunun dışında idarenin satışa konu olmayan kamu hizmeti üretiminde nihai tüketici olarak kullanmak veya tüketmek üzere satın alınmış mal veya hizmet için ödediği katma değer vergisi indirim konusu yapılmaz ve bu tutarlar ilgili gider hesabı veya varlık hesabına yapılacak muhasebe kaydında maliyet bedeline ilave edilir.

Denetimlerde, bazı belediyeler tarafından;

- Ticari, sınaî, zirai faaliyet kapsamındaki harcamalara ait KDV'lerin indirim konusu yapılması gerekirken, mal ve hizmet satın alınması nedeniyle satıcılara ödenen veya borçlanılan ve belediye açısından indirim hakkı doğuran katma değer vergisinin indirim konusu yapılmadığı,
- Ticari, sınaî, zirai ve mesleki nitelikte olmayan kamu hizmetleri için belediyelerin ödediği katma değer vergisinin de indirim konusu yapıldığı

tespit edilmiştir.

Belediyelerin ticari, sınaî, zirai ve mesleki nitelikte olmayan doğrudan kamu hizmetinin yerine getirilmesine yönelik giderlerine ilişkin ödenen KDV'nin indirilmesi veya indirim

konusu edilebilecek KDV'nin indirilmemesi, belediyeler tarafından ödenmesi gereken KDV'nin daha az/fazla ödenmesine yol açmaktadır.

4.5.18. Engelli Personel Çalıştırılmasına ve Sosyal Hizmetler Kanunu Gereğince Çalıştırılması Gereken Personele Dair Kurallara Uyulmaması

657 sayılı Devlet Memurları Kanunu'nun "Engelli personel çalıştırma yükümlülüğü" başlıklı 53'üncü maddesinde kurum ve kuruluşların bu Kanun'a göre çalıştırdıkları personele ait kadrolarda %3 oranında engelli çalıştırmak zorunda oldukları, personel sayısının hesabında ilgili kurum veya kuruluşun (yurtdışı teşkilat hariç) toplam dolu kadro sayısının dikkate alınacağı belirtilmiştir.

2828 sayılı Sosyal Hizmetler Kanunu'nun ek 1'inci maddesinde ise kamu kurum ve kuruluşları tarafından hangi statüde olursa olsun serbest kadro ve pozisyonları toplamının binde birinin; haklarında korunma veya bakım tedbir kararı alınarak, Aile ve Sosyal Politikalar Bakanlığının sosyal hizmet modellerinden yararlandırılan kişilere ayrılacağı hüküm altına alınmıştır.

Denetimlerde bazı kamu idarelerinde, nispeten dezavantajlı vatandaşlarımız yararına öngörülen söz konusu istihdam zorunluluğu hükümlerine uyulmadığı tespit edilmiştir.

4.5.19. İlgili Mevzuatında Belirtilen Koşulları Taşımayan Personelin İstihdam Edilmesi

657 sayılı Devlet Memurları Kanunu'nun genel gerekçesine göre, söz konusu Kanun, "...tarafsız ve verimli bir idare kurmak için...", kamu hizmetine girme, sınıflar içinde ilerleme ve yükselme ile görevin sona erdirilmesini liyakat sistemine dayandırmıştır. Bu kapsamda memuriyete giriş, asil memurluğa geçiş ve görevde yükselme aşamalarında sınav uygulamaları zorunlu hale getirilmiş ve giriş şartları, ilerleme ve yükselme imkânları ve maddi karşılıkları önceden belirtilmiş bir kariyer sisteminin oluşturulması hedeflenmiştir. Kanun'un 3'üncü maddesinde "sınıflandırma", "kariyer" ve "liyakat" ilkeleri Kanun'un temel ilkeleri olarak tarif edilmiştir. Diğer taraftan Kanun'un 48'inci maddesinde Devlet memurluğuna alınacaklarda aranacak genel ve özel şartlar belirtilirken, kurumların özel kanun veya diğer mevzuatlarında yer verilen şartların da özel şart kapsamında olduğu ifade edilmiştir.

Liyakat ve kariyer ilkeleri çerçevesinde, Kamu Kurum ve Kuruluşlarında Görevde Yükselme ve Unvan Değişikliği Esaslarına Dair Genel Yönetmelik hazırlanmış ve kamu

idareleri bu esaslara aykırı olmamak üzere kendi yönetmeliklerini çıkarmışlardır. Söz konusu yönetmeliklerde, görevde yükselmeye ilişkin esaslar kapsamında öğrenim düzeyi, hizmet süresi, disiplin ve sınav şartlarının neler olduğu ile hangi görev ve unvanların yönetmelik kapsamında olduğu gibi hususlar düzenlenmiştir. Diğer taraftan belediyelerde, 5393 sayılı Belediye Kanunu'nun 51 ve 52'nci maddeleri uyarınca zabıta ve itfaiye personelinin memurluğa alınması için gerekli şartların ve görevde yükselme gibi hususların yönetmelikle düzenleneceği belirtilmiş ve bu kapsamda yönetmelikler hazırlanmıştır.

Sözleşmeli personel için ise başta 657 sayılı Devlet Memurları Kanunu olmak üzere çeşitli kanunlarda düzenlemeler yapılmış ve 657 sayılı Kanun'un 4'üncü maddesinin (b) fıkrası kapsamında istihdam edilen personel için Sözleşmeli Personel Çalıştırılmasına İlişkin Esaslar yayınlanmıştır. 5393 sayılı Kanun'da, Kanun'un 49'uncu maddesinde düzenlenen sözleşmeli personelin söz konusu Kanun'da hüküm bulunmayan hallerde 657 sayılı Kanun'un 4'üncü maddesinin (b) fıkrasına göre istihdam edilenler hakkındaki hükümlere tabi olacağı düzenlenmiştir. Dolayısıyla söz konusu personel de yukarıda adı geçen Esaslar'a tabi bulunmaktadır.

Denetimlerde bazı kamu idarelerinde,

- Görevde yükselme ve unvan değişikliği veya mesleğe giriş sınavı gibi belirli bir sınavdan başarılı olma şartı aranan görev, kadro veya unvanlara sınavsız atama ve görevlendirmeler yapıldığı,
- Öğrenim durumu, hizmet süresi, alt görevlerde belirli sürelerle çalışmış olma, belirli seviyede yabancı dil bilme gibi koşulları karşılamayanların bu şartların gerektiği görev, kadro ve unvanlara atandığı,
- Herhangi bir şekilde boşalmış veya boş bulunan bir görevin, asilde aranan şartlara haiz memur bulunmaması sebebiyle, söz konusu şartları taşımayan memurlarca geçici yürütülmesi olarak tarif edilebilecek tedviren görevlendirme usulünün, belirtilen koşullara aykırı olarak kullanıldığı

tespit edilmiştir.

4.5.20. Özel Kalem Müdürlüğü Kadrosuna Yapılan Atamaların Amacına Uygun Olmaması

657 sayılı Devlet Memurları Kanunu'nun 59'uncu maddesinde özel kalem müdürlüklerine, Kanun'un atanma, sınavlar, kademe ilerlemesi ve derece yükselmesine ilişkin hükümleriyle bağlı olunmaksızın memur atanabileceği düzenlenmiştir.

İçişleri Bakanlığının 03.06.2009 tarihli Genelgesi'nde söz konusu kadroya yapılacak atamalara ilişkin bazı düzenlemeler yapılmıştır. Genelge'de; özel kalem müdürlüğü kadrolarına atanacakların, öncelikle belediyede çalışan memurlar ile diğer kamu kurum ve kuruluşlarında çalışan memurlar arasından seçilmesinin esas olduğu, memurlar arasından yapılacak atamalarda Bakanlık izninin alınmayacağı, özel kalem müdürlüğü kadrolarına yapılacak açıktan atamaların ise Bakanlık izni ile yapılacağı belirtilmiştir. Ayrıca Genelge'de 657 sayılı Devlet Memurları Kanunu'nun 59'uncu maddesi kapsamında verilen atama yetkisinin sınırsız bir yetki olmadığı ve özel kalem müdürlüğü kadrolarına atanacakların seçiminde, belediye başkanlarının bir seçim dönemi boyunca çalışabilecekleri ehliyet ve liyakat sahibi kişileri tercih etmelerinin esas olduğu vurgulanmıştır.

Denetimlerde bazı kamu idarelerinde özel kalem müdürlüğü kadrosuna yapılan açıktan atamaların amacı dışında kullanıldığı tespit edilmiştir.

4.5.21. Bütçe Emanetlerine Alınan Tutarların Mevzuatta Öngörülen Sıralamaya Uygun Ödenmemesi

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun "Ödenemeyen giderler ve bütçeleştirilmiş borçlar" başlıklı 34'üncü maddesinde, kamu idarelerinin nakit mevcudunun tüm ödemeleri karşılayamaması halinde giderlerin, muhasebe kayıtlarına alınma sırasına göre ödeneceği hüküm altına alınmıştır. Kanun'a göre, sırasıyla kanunları gereğince diğer kamu idarelerine ödenmesi gereken vergi, resim, harç, prim, fon kesintisi, pay ve benzeri tutarlara, tarifeye bağlı ödemelere, ilama bağlı borçlara, ödenmemesi halinde gecikme cezası veya faiz gibi ek yük getirecek borçlara ve ödenmesi talep edilen emanet hesaplarındaki tutarlara öncelik verilecektir.

Denetimlerde bazı kamu idarelerinde bütçe emanetlerine alınan tutarlara ilişkin ödemelerin muhasebe kayıtlarına alınma sırasına göre yapılmadığı tespit edilmiştir.

4.5.22. Su Kayıplarını Azaltmaya Yönelik Bazı Faaliyetlerin Yerine Getirilmemesi

İçme Suyu Temin ve Dağıtım Sistemlerindeki Su Kayıplarının Kontrolü Yönetmeliği'nin, "Su kayıplarının tespiti" başlıklı 8'inci maddesinde; içme suyu temin ve dağıtım ile ilgili idarelerin, su kayıp miktarlarını tespit etmekle yükümlü olduğu, bu bağlamda sisteme giren su hacmi ve debisinin sürekli olarak ölçülerek elde edilen verilerin elektronik ortamda muhafaza edilmesi ve şebekeden izinli tüketim miktarının belirlenmesi gerektiği belirtilmiştir. Yönetmelik'in "Su Kayıplarının Azaltılması" başlıklı 9'uncu maddesine göre; büyükşehir ve il belediyeleri su kayıplarını 2023 yılına kadar en fazla %30, 2028 yılına kadar ise en fazla %25 düzeyine; diğer belediyeler su kayıplarını 2023 yılına kadar en fazla %35, 2028 yılına kadar en fazla %30, 2033 yılına kadar ise en fazla %25 düzeyine indirmekle yükümlüdür.

Söz konusu Yönetmelik'in 11'inci maddesinde ise; bu Yönetmelik'te belirtilen yükümlülükleri yerine getirmeyenlerin 2560 sayılı İstanbul Su ve Kanalizasyon İdaresi Genel Müdürlüğü Kuruluş ve Görevleri Hakkında Kanun ve ilgili diğer mevzuata göre sorumlu oldukları, idarelerin, stratejik planlarında su kayıplarını azaltmaya yönelik faaliyetlerine yer vermeleri gerektiği vurgulanmıştır.

İçme Suyu Temin ve Dağıtım Sistemlerindeki Su Kayıplarının Kontrolü Yönetmeliği Teknik Usuller Tebliği'nin 5'inci maddesinde, Su ve Kanalizasyon İdaresi'nin; idari ve fiziki su kayıplarının ölçüme dayalı olarak belirlenmesini, şebekenin ve sistemin şartnamelere ve uygulama projelerine uygun yapılmasını, kullanılan malzemelerin standartlara uygun olarak temin edilmesini, sistemde ana basınç bölgesi ve alt bölgelerin oluşturulmasını, şebekede etkili bir basınç ve debi yönetimi ile optimum işletme şartlarının sağlanmasını, sistemin izlenmesi ve kayıt altına alınmasını ve etkili bir su yönetim sistemini sağlamakla yükümlü olduğu hükmü yer almaktadır. Tebliğin 6'ncı ve devamı maddelerinde ise, su kayıplarının önlenmesi, kullanılacak malzemeler, abonelik hizmetleri ve izinsiz su kullanımı konularında idarenin yapacağı işler hakkında ayrıntılı bilgi verilmektedir.

Denetimlerde bazı kamu idarelerinde su kayıp oranlarını azaltmak amacıyla;

- Su kayıplarının mevzuatın öngördüğü şekilde takip edilmediği,
- İçme-kullanma suyu temin ve dağıtım sistemi planlarının sayısallaştırma çalışmalarının tamamlanmadığı,

- İçme ve kullanma suyu sistemindeki kritik noktalarda su basıncının sürekli ölçülüp izlenmediği, lüzum üzerine yerinde manuel olarak ölçümler yapıldığı,
- Bazı su depolarının boru hattı üzerinde debi ölçer cihazı bulunmadığı, terfi merkezleri çıkışı boru hattı debi ölçer cihazının tam olarak bulunmadığı,
- Mevcut sistemin hidrolik modellemesinin bitirilemediği; hidrolik sistemin kalibrasyonunun yapılmadığı,
- Yüksek tüketimli abonelerin su kullanım miktarlarını uzaktan izleme sistemi olmadığı,
- Coğrafi Bilgi Sistemi veri tabanının bazı ilçelerde oluşturulmadığı ve veri girişinin tamamlanmadığı,
- Abone bilgi sisteminin bazı ilçelerde ulusal adres veri tabanı ile entegrasyonunun yapılmadığı,
- Tebliğ ekinde yer alan formların internet ortamında yayınlanmadığı

tespit edilmiştir.

4.5.23. Büyükşehir Belediyeleri Tarafından İlçe Belediyelerine Aktarılması Gereken Kazı Bedellerinin Aktarılmaması

2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nun mükerrer 79'uncu maddesinde, altyapı kazı alanı ile kazı sırasında diğer altyapı tesislerine zarar verilmesi halinde bu tesislerin kazıyı yapan tarafından eski haline getirileceği, alan tahrip tutarının peşin yatırılması veya alan tahrip tutarı kadar teminat verilmesi halinde altyapı kazı alanının belediyece de kapatılabileceği düzenlenmiştir.

Büyükşehir Belediyeleri Koordinasyon Merkezleri Yönetmeliği'nin altyapı yatırım hesabının oluşumu ve gelirlerine ilişkin 14'üncü maddesinin üçüncü fıkrasında; büyükşehir ve ilçe belediyeleri cadde, bulvar, meydan ve sokaklarında yapılacak tüm kazılardan elde edilecek gelirlerin büyükşehir belediyesi bünyesinde açılacak altyapı yatırım hesabında toplanacağı ve sokakların kazısından elde edilen gelirlerin ilgili belediyeye aktarılacağı, bu paraların büyükşehir ilçe belediyeleri tarafından sadece cadde, bulvar, meydan ve sokakların asfalt ve kaldırımlarının yapımında kullanılacağı ve amacı dışında kullanılamayacağı belirtilmiştir.

Denetimlerde, ilçe belediyelerinin sorumluluk alanlarındaki yerlerde yapılan kazı çalışmalarından elde edilen zemin tahrip bedellerinin bazı büyükşehir belediyelerince ilgili ilçe

belediyelerine aktarılmadığı ve ilçe belediyelerince de bu hususun takip edilmediği tespit edilmiştir.

4.5.24. Belediyeler Tarafından Tahsil Edilen Taşınmaz Kültür Varlıklarının Korunması Katkı Payının İlgili İdarelere Aktarılmaması

2863 sayılı Kültür ve Tabiat Varlıklarını Koruma Kanunu'nun 12'nci maddesinde, belediyelerin ve il özel idarelerinin görev alanlarında kalan kültür varlıklarının korunması ve değerlendirilmesi amacıyla kullanılmak üzere mükellef hakkında tahakkuk eden emlak vergisinin %10'u nispetinde taşınmaz kültür varlıklarının korunmasına ilişkin katkı payının tahakkuk ettirileceği, bu payın ilgili belediye tarafından emlak vergisi ile birlikte tahsil edilerek takip eden ayın onuncu günü akşamına kadar il özel idarelerine bir bildirim ile beyan edilerek aynı süre içinde ödeneceği ve buna uymayan belediyeler hakkında 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun hükümlerine göre gecikme zammı uygulanacağı hükümlerine yer verilmiştir.

Mahallî İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 87 ve 88'nci maddeleri hükümlerine göre; belediyelerden taşınmaz kültür varlıklarının korunması katkı paylarına dair bildirimler geldiğinde tahakkuk kayıtlarının yapılması, katkı payı banka hesabına yatırıldığında ise gelen tutarın ilgili idare bütçesine gelir kaydedilmesi gerekmektedir.

Denetimlerde,

- Bazı belediyelerce tahsil edilen taşınmaz kültür varlıklarının korunması katkı paylarının, il özel idarelerine ve il özel idaresi bulunmayan illerde yatırım izleme ve koordinasyon başkanlıklarına (YİKOB) aktarılmadığı veya geç aktarıldığı ve söz konusu tutarlar için gecikme zammı tahakkuk ettirilmediği,
- Belediyelerden taşınmaz kültür varlıklarının korunması katkı paylarına dair bildirimler geldiğinde bazı kamu idarelerince tahakkuk kayıtlarının yapılmadığı, katkı payı banka hesabına yatırıldığında ise gelen tutarın ilgili idare bütçesine gelir kaydedilmediği, payların banka hesabına yatırılmasıyla birlikte emanet hesaplarında izlendiği

tespit edilmiştir.

Belediyelerce tahsil edilen katkı paylarının il özel idareleri ile YİKOB'lara aktarılmaması veya geç aktarılmasına rağmen gecikme zammı uygulanmaması, ilgili kamu

idarelerinin önemli bir gelirden mahrum kalmasına yol açmaktadır.

4.5.25. İl Özel İdareleri Bütçelerinden Köylere Hizmet Götürme Birliklerine Mevzuatta Bulunmayan ve Projeye Dayanmayan İşler İçin Aktarmalar Yapılması

5355 sayılı Mahallî İdare Birlikleri Kanunu'nun 18'inci maddesinin üçüncü fıkrasına göre bakanlıklar ve diğer merkezî idare kuruluşları ile il özel idareleri; köye yönelik hizmetlere ilişkin yapım, bakım ve onarım işleri, bölünmüş yol, elektrifikasyon, köy yolu, içme suyu, sulama suyu ve kanalizasyon yatırımlarını, kendi bütçelerinde bu hizmetler için ayrılan ödenekleri köylere hizmet götürme birliklerine aktarmak suretiyle gerçekleştirebilirler. Merkezî idare kuruluşlarında ilgili bakanın, il özel idarelerinde valinin onayıyla aktarılan bu ödenekler tahsis amacı dışında kullanılamaz ve bu işler, birliğin tabi olduğu usul ve esaslara göre sonuçlandırılır.

Aynı maddenin beşinci fıkrasına göre il özel idaresi bütçe gelirlerinin ne kadarının köylere hizmet götürme birliklerine aktarılacağı, köylere hizmet götürme birliklerinin sunacağı yatırım planı, yıllık çalışma programı ve uygulama projelerine göre il genel meclisince kararlaştırılır.

Denetimlerde, bazı il özel idareleri bütçelerinden köylere yönelik hizmetlere ilişkin yapım, bakım ve onarım işleri, bölünmüş yol, elektrifikasyon, köy yolu, içme suyu, sulama suyu ve kanalizasyon yatırımları dışındaki işler için de köylere hizmet götürme birliklerine aktarmalar yapıldığı ve köylere hizmet götürme birliklerine yapılan aktarımların yatırım planı, yıllık çalışma programı ve uygulama projelerine dayanmadığı tespit edilmiştir.

4.5.26. Hidrolik Kaynaklara Dayalı Elektrik Üretim Lisans Harcının Takip ve Tahsilinin Yapılmaması

Elektrik Piyasası Kanunu kapsamında, özelleştirme bedeli, lisans ihale bedeli ve su kullanım bedeli ödemeksizin hidrolik kaynaklara dayalı elektrik üretim faaliyetinde bulunanlardan, bu faaliyetlerden elde ettikleri bir önceki yıl gayrisafi iş hasılatı üzerinden her yıl elektrik üretim lisans harcı alınması gerekmektedir.

492 Sayılı Harçlar Kanunu'nun 113'ncü maddesinin ikinci fıkrasında, elektrik üretimi lisans harçlarının her yıl kurumlar vergisi beyannamesi verme süresi içerisinde verilen bildirim üzerine, elektrik üretim faaliyetlerinden elde edilen gayrisafi iş hasılatı esas alınarak tahakkuk ettirileceği ve tahakkuk ettirilen harçların mayıs ayı içerisinde ödeneceği hüküm altına

alınmıştır. Fıkranın devamında ise genel bütçe geliri olarak kaydedilen elektrik üretimi lisans harçlarından hidrolik kaynaklara dayalı elektrik üretim lisans harçlarının %90'ının, haziran ayının sonuna kadar, hidrolik kaynaklara dayalı elektrik üretimi yapan tesisin bulunduğu yerin il özel idaresine, il özel idaresi bulunmayan yerlerde büyükşehir belediyesine aktarılacağı belirtilmiştir.

Denetimlerde, 492 sayılı Harçlar Kanunu'na göre Hazine ve Maliye Bakanlığınca tahsil edilen elektrik üretim lisans harçlarına ilişkin bedellerin %90'ının, hidrolik kaynaklara dayalı elektrik üretimi yapan tesisin bulunduğu yerin il özel idaresine, il özel idaresi bulunmayan yerlerde ise büyükşehir belediyesine aktarılmadığı ve ilgili mahallî idarelerce de bu hususun takip edilmediği tespit edilmiştir.

BEŞİNCİ BÖLÜM

MEVZUAT DEĞİŞİKLİĞİ ÖNERİLERİ VE DENETİMLER ÜZERİNE KAMU İDARELERİNCE YAPILAN MEVZUAT DÜZENLEMELERİ

5.1. Mevzuat Değişikliği Önerileri

5.1.1. Yurtdışı Tedavi Giderlerinin Ödenmesinde Karşılaşılan Sorunları Gidermede Mevzuatın Yetersiz Kalması

Sağlık yardımları Sosyal Güvenlik Kurumu (SGK) tarafından karşılanan genel sağlık sigortalısı ve bunların bakmakla yükümlü olduğu kişilerin yurt dışındaki tedavi işlemleri, 5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu'nun 66'ncı ve ek 4'üncü maddesi, Genel Sağlık Sigortası Uygulamaları Yönetmeliği'nin beşinci bölümü ile Sağlık Uygulama Tebliği'nin (SUT) 2.5'inci maddesi hükümlerine göre yürütülmektedir.

Denetimlerde yurtdışı temsilciliklerde görev ifa eden Dışişleri Bakanlığı personeli ile bunların bakmakla yükümlü oldukları aile fertlerinin tedavi giderlerinin ödenmesinde,

- SUT kapsamında yurtiçi tedaviler için öngörülmüş olan tedavi usullerinin aynı şekilde yurtdışında uygulanmasının mümkün olmaması,
- Bakanlık ve SGK arasında, yurtdışı tedavi evrakının incelenmesi ve tedavi giderlerinin ödenmesi süreçlerinde eşgüdümü mümkün kılacak bir mekanizmanın kurulmamış olması,
- Mevzuatta yurtdışı tedavi giderlerinin SGK'nın karşıladığı Türkiye rayici tutarını aşan kısmının tamamının işveren tarafından karşılanmasına izin verildiği halde tedavi giderlerinin üst sınırını belirleyecek tedbirlerin bulunmaması

sebepleriyle sorunlar yaşandığı ve mevzuatın bu sorunları gidermede yetersiz kaldığı görülmüştür. Mevzuat hükümleri çerçevesinde yürütülen yurtdışı tedavi giderlerinin ödenmesinde, uygulamada karşılaşılan sorunların giderilmesini teminen gerekli düzenlemenin yapılmasının uygun olacağı değerlendirilmektedir.

5.1.2. Yurtdışı Teşkilatına Gönderilen Avansların Kapatılma Sürelerine İlişkin Düzenlemenin Mevcut İhtiyacı Karşılایamaması

5018 sayılı Kanun'un "Ön ödeme" başlıklı 35'inci maddesinde; her mutemetin ön ödemelerden harcadığı tutara ilişkin kanıtlayıcı belgeleri, ilgili kanunlarında belirtilmemiş olması halinde avanslarda bir ay, kredilerde üç ay içinde muhasebe yetkilisine vermek ve artan tutarı iade etmekle yükümlü olduğu, zorunlu hallerde yapılacak harcamalar için ön ödemenin tutarı ve mahsup süresine ilişkin usul ve esasların çıkarılacak yönetmelikle düzenleneceği hüküm altına alınmıştır.

Ön Ödeme Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik'in ön ödemelerde mahsup süresini düzenleyen 11'inci maddesinde de 5018 sayılı Kanun'daki düzenlemeye paralel olarak mahsup süresi avanslarda 1 ay, kredilerde ise 3 ay olarak belirlenmiş, Hazine ve Maliye Bakanlığının zorunlu hallerde mahsup süresini ayrıca belirlemeye yetkili olduğu yönünde ilave düzenlemelere gidilmiştir.

Yönetmelik'in Bakanlığa verdiği bu yetki kapsamında Muhasebat Genel Müdürlüğü tarafından merkezî yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin ön ödeme uygulamasına ilişkin usul ve esasları düzenlemek üzere 55 Sıra No.lu Genel Tebliğ çıkarılmış ve anılan Tebliğ'in "Mahsup işlemleri" başlıklı 7'nci maddesinin üçüncü fıkrasında, kamu idarelerinin yurt dışı teşkilatlarının ihtiyaçları için gönderilen avanslarda mahsup süresi üç ay olarak belirlenmiştir.

Denetimlerde, Hazine ve Maliye Bakanlığı yurtdışı teşkilatında görevli personele cari harcamaların karşılanması amacıyla gönderilen avansların mahsup işlemlerinde mevzuatta öngörülen üç aylık süreye fiilen uyulmasının mümkün olmadığı, bu nedenle bu süreye riayet edilemediği tespit edilmiştir.

Dolayısıyla, yurtdışı teşkilatına gönderilen avansların mahsup süresine ilişkin olarak anılan Genel Tebliğ'de yer alan mahsup sürelerinin idarelerin ihtiyacını karşılayacak şekilde değiştirilmesine yönelik çalışmaların yapılması gerektiği değerlendirilmektedir.

5.1.3. Üniversitelere Ait İktisadi İşletmelerin Hukuki Alt Yapısında Eksiklikler Olması

2547 sayılı Yükseköğretim Kanunu'nun 47'nci maddesine göre, yükseköğretim kurumları, öğrencilerin beden ve ruh sağlığının korunması, barınma, beslenme, çalışma, vb. sosyal ihtiyaçlarını karşılamak ve bu amaçla bütçe imkânları nispetinde okuma salonları,

yataklı sağlık merkezleri, mediko-sosyal merkezleri, vb. yerleri sağlamakla ve bunlardan öğrencilerin en iyi şekilde yararlanmaları için gerekli önlemleri almakla görevlidir.

Uygulamada üniversiteler söz konusu ihtiyaçları ya Sağlık, Kültür ve Spor Daire Başkanlığı aracılığıyla doğrudan kendisi karşılamakta veya söz konusu yerlerin işletme hakkını özel sektöre kiralamakta ya da kendi bünyesinde ticari esaslara göre işlem yapmak üzere iktisadi işletme kurarak karşılamaktadırlar. Ancak söz konusu işletmelerin hukuki alt yapısına bakıldığında, gerek 2547 sayılı Yükseköğretim Kanunu'nda gerekse de diğer mevzuat hükümlerinde üniversitelerin iktisadi işletme kurmalarına dayanak teşkil edecek bir düzenleme bulunmamaktadır.

Söz konusu işletmeler fiili bir ihtiyaç dolayısıyla ortaya çıkmış olsa da mevcut hali ile bu işletmelerin hukuki statüsü, buralarda kimlerin görevlendirilebileceği gibi esasen kanun veya kanunun verdiği yetkiye dayanılarak çıkarılması gereken diğer hukuki dayanaklarının eksik olduğu tespit edilmiştir. Bu durum esasen ticari esaslara göre işlem yapılması gereken bir kuruluşun tam manasıyla bu fonksiyonunu yerine getirememesine neden olmaktadır.

Dolayısıyla üniversiteler bünyesinde faaliyet gösteren iktisadi işletmelerin kuruluş ve işleyişini hukuki temellere dayandırmak, iktisadi işletme kurulmasıyla ulaşılmak istenen amacı gerçekleştirmek ve ödemelerin gerçekleşmesinde hataları önlemek için iktisadi işletmelerin yasal ve ikincil mevzuat alt yapısının geliştirilmesi gerektiği değerlendirilmektedir.

5.1.4. Üniversitelerin Kütüphane Veri Tabanı Alım Hizmetlerinde Koordinasyon ve İş Birliği Bulunmaması

2547 sayılı Yükseköğretim Kanunu'nun "Yükseköğretim Kurulunun görevleri" başlıklı 7'nci maddesinde; yükseköğretim kurumlarına tahsis edilen kaynakların, plan ve programlar çerçevesinde etkili bir biçimde kullanılmasının gözetim ve denetimi ile yükseköğretim kurumları arasında iş birliği ve koordinasyonu sağlamak görevi Yükseköğretim Kuruluna verilmiştir. Bu çerçevede, Yükseköğretim Kurulu bünyesinde "Ulusal Tez Merkezi", "Yükseköğretim Açık Bilim ve Açık Erişim Çalışma Grubu" ve "Üniversite Kütüphaneleri Çalışma Grubu" oluşturulmuştur. 124 sayılı Yükseköğretim Üst Kuruluşları ile Yükseköğretim Kurumlarının İdari Teşkilatı Hakkında Kanun Hükmünde Kararname'nin 9'uncu maddesinde; Kurulun bünyesinde oluşturulan Yayın ve Dokümantasyon Daire Başkanlığının, yükseköğretim kurumlarının akademik kaynak ihtiyacını karşılamakla görevli ve sorumlu tutulduğu belirtilmektedir.

Üniversitelerin akademik kaynak ihtiyacının bir kısmı, TÜBİTAK bünyesinde Ulusal Akademik Ağ Bilgi Merkezinin Cahit Arf Bilgi Merkezi tarafından ücretsiz sağlanmaktadır. Bunun yanında, üniversiteler 27.01.2012 tarihinde üniversite kütüphanelerinin iş birliği ve dayanışma içinde hareket etmelerine aracılık etmek ve üniversitelerin daha az maliyetle daha çok bilgi kaynağı temin etmelerini sağlamak amacıyla kurulmuş olan Anadolu Üniversite Kütüphaneleri Derneği kanalı ile kütüphane veri tabanı hizmetini söz konusu derneğin belirlediği fiyat üzerinden ilgili veri tabanı lisans sahibine ödeme yapmak suretiyle temin edebilmektedir. Ayrıca üniversiteler akademik birimlerin talepleri doğrultusunda ücretli veri tabanı abonelikleri de yaptırabilmektedir.

Gerek ilgili dernek aracılığıyla, gerekse tekil olarak üniversitelerce alınan bu veri tabanları, doğası gereği 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun "Doğrudan temin usulü" başlıklı 22'nci maddesinin (a) fıkrası kapsamında "tek satıcı" olarak temin edildiğinden, fiyatlandırma konusunda ilgili derneğin veya lisans sahibi firmanın belirlediği ücretler esas alınmaktadır. Dolayısıyla hem teknik bilgi gerektiren hem de rekabet ortamının oluşmadığı bu hizmet alımlarında alınan hizmetin kapsamı ve fiyatlandırma kriterlerinin neler olduğu tam olarak anlaşılamadığı gibi üniversitelerce aynı veri tabanına farklı fiyatların ödendiği de görülmektedir.

Denetimlerde, üniversitelerin çok sayıda ve farklı veri tabanı aboneliklerine farklı ücretler ödediği, veri tabanı aboneliklerinin üniversitelerin tüm ihtiyaçlarını karşılayacak şekilde tek bir kaynaktan yürütülmesi için gerekli koordinasyonun sağlanamadığı tespit edilmiştir. 2547 sayılı Yükseköğretim Kanunu'nun ilgili hükümleri uyarınca üniversitelerin akademik kaynak ihtiyaçlarını karşılayan kütüphane veri tabanı hizmet alımlarının tüm kamu üniversitelerini kapsayacak biçimde Yükseköğretim Kurulu "Üniversite Kütüphaneleri Çalışma Grubu"na gündeme alınarak koordine edilmesinin, tüm üniversitelerin ortak bir çalışma yürütmesinin ve bu kapsamda gerekli mevzuat düzenlemelerinin yapılmasının uygun olacağı değerlendirilmektedir.

5.1.5. Amatör Spor Kulübü Kavramının Tanımlanması İhtiyacının Bulunması

5393 sayılı Belediye Kanunu'nun 14'üncü ve 5216 sayılı Büyükşehir Belediyesi Kanunu'nun 7'nci maddelerinde, belediyelerin amatör spor kulüplerine ayni ve/veya nakdi yardım yapmasına imkân tanıyan hükümlere yer verilmiştir. Ancak söz konusu maddelerde "amatör spor kulübü" kavramının tanımı yapılmadığı gibi diğer mevzuatta da söz konusu kavramı tereddüte mahal bırakmayacak şekilde açıklayan bir tanım bulunmamaktadır. Bu

nedenle anılan düzenleme kapsamındaki yardımdan faydalanabilecek spor kulübünün belirlenmesi hususunda uygulamada ihtilaf yaşanmaktadır.

3289 sayılı Gençlik ve Spor Hizmetleri Kanunu'nun 24'üncü maddesi ile Gençlik ve Spor Bakanlığına profesyonel spor dallarını tespit etme yetkisi tanınmıştır. Ancak spor dallarından hareketle kulübün amatör veya profesyonel niteliğinin belirlenmesi imkân dâhilinde olmadığından spor dallarına yönelik tanımlama, yardım yapılabilecek spor kulüplerinin kapsamının belirlenmesinde yeterli olmamaktadır. Nitekim bir spor kulübü bünyesinde hem profesyonel hem de amatör spor dalları bulunabilmektedir. Dolayısıyla profesyonel ve amatör spor dallarının her ikisini de bünyesinde bulunduran bir kulübün amatör olarak değerlendirilip değerlendirilemeyeceği hususunda açıklık bulunmamaktadır.

Bu itibarla Kanun'da öngörülen yardımlardan yararlanabileceklerin açık bir şekilde belirlenmesi ve uygulama birliğinin sağlanması amacıyla "amatör spor kulübü" kavramının tanımlanmasına yönelik ilgili mevzuatta düzenleme yapılması gerektiği değerlendirilmektedir.

5.2. Denetimler Üzerine Kamu İdarelerince Yapılan Mevzuat Düzenlemeleri ve Değişiklik Gerekçeleri

KAMU İDARESİNİN ADI	DEĞİŞİKLİK/DÜZENLEME YAPILAN MEVZUAT	DEĞİŞİKLİK/DÜZENLEME GEREKÇESİ
Milli Savunma Bakanlığı	Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik	Savunma, güvenlik ve istihbarat hizmetlerinde kullanılan kamu idarelerine ait taşınmazların cins tashihleri işlemlerine ilişkin ilgili idarelere inisiyatif sağlanması
Milli Savunma Bakanlığı	Askeralma Yönetmeliği	Birlik ile gidilecek yer arasındaki mesafenin, yol bedelleri hesaplamasına dâhil edilmesi
Milli Savunma Bakanlığı	4 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi'nin 172'nci maddesi	Harita Genel Müdürlüğünün harita ve harita bilgileri kapsamındaki hizmetlerinin yerli, yabancı gerçek ve tüzel kişilere de sunulması imkânının sağlanması
Milli Eğitim Bakanlığı	Milli Eğitim Bakanlığı Personelinin Görevde Yükselme, Unvan Değişikliği ve Yer Değiştirme Suretiyle Atanması Hakkında Yönetmelik	Sadece şube müdürleri arasından değil eğitim kurum müdürleri arasından da ilçe milli eğitim müdürlüğü kadrosuna atama yapılabilmesi
Milli Eğitim Bakanlığı	Türk Öğrencilerin Yabancı Ülkelerde Öğrenimleri Hakkında Yönetmelik	1416 sayılı Kanun kapsamında yurt dışında öğrenim gören öğrencilerin mecburi hizmet yükümlülüklerini adlarına gönderdikleri kurumların kadrolarında ifa etmelerine ilişkin süreçlerin düzenlenmesi ve işlemlerin elektronik ortamda yürütülmesi
Milli Eğitim Bakanlığı	Milli Eğitim Bakanlığı Destekleme ve Yetiştirme Kursları Yönergesi	Kaynakların etkin ve verimli kullanılması amacıyla kurslarda açılacak dersler ve sınıf düzeylerinde kısıtlama, kursiyerlerin durumuyla ilgili değerlendirme ve izlemelerin periyodik hale getirilmesi, denetimin nasıl yapılacağıının belirlenmesi
Türkiye İstatistik Kurumu	Türkiye İstatistik Kurumu Başkanlığı Hizmet Birimlerinin Kuruluş, Görev ve Yetkilerine Dair Yönetmelik	Kurumun görev alanıyla ilgili hizmetlerinden sorumlu 16 daire başkanlığının yönetmelikle belirlenmesi ve bu sayede söz konusu birimlere ödenek tahsis edilebilmesi
Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu	İç Denetim Usul ve Esasları	Kurumun iç denetim faaliyetlerinin yerine getirilebilmesi için iç denetim mevzuatının hazırlanması
Sağlık Bakanlığı	Sağlık Bakanlığınca Kamu Özel İşbirliği Modeli ile Tesis Yapıtırılması, Yenilenmesi ve Hizmet Alınmasına Dair Uygulama Yönetmeliği	Şehir hastanelerinin kullanım bedellerinin hesaplanmasında kullanılan formüllerde düzenlemeler yapılması ve tahkim konusuna ilişkin Yönetmelik'te yer alan hükmün, 6428 sayılı Kanun'da yer alan hükümlerle uyumlu hale getirilmesi

KAMU İDARESİNİN ADI	DEĞİŞİKLİK/DÜZENLEME YAPILAN MEVZUAT	DEĞİŞİKLİK/DÜZENLEME GEREKÇESİ
Ticaret Bakanlığı	Anonim Şirketlerin Genel Kurul Toplantılarının Usul ve Esasları ile Bu Toplantılarda Bulunacak Bakanlık Temsilcileri Hakkında Yönetmelik	Genel Müdürlük/il müdürlükleri adına bankalarda açılan hesaplara net tutar olarak yatırılan bakanlık temsilcisi ücretlerinin, tahakkuk eden vergilerle birlikte ilgili muhasebe birimi hesabına yatırılması
Ticaret Bakanlığı	Esnaf ve Sanatkârlar Meslek Kuruluşlarının Genel Kurul Toplantıları ve Bu Toplantılarda Bulundurulacak Bakanlık Temsilcileri ve Hükümet Komiserleri Yönetmeliği	Esnaf ve sanatkârlar meslek kuruluşlarının genel kurul toplantılarına iştirak eden bakanlık temsilcilerine ödenecek ücretlerin Bakanlık tarafından muhasebeleştirilmesinin sağlanması
Ticaret Bakanlığı	2010/8 sayılı Uluslararası Rekabetçiliğin Geliştirilmesinin Desteklenmesi Hakkında Tebliğ Eki	Türkiye’den temin edilen tanıtım malzemeleri karşılığında, destek ödemesi için ibraz edilmesi gereken belgelere; tanıtım malzemelerinin yurtdışına gönderildiğine dair gümrük beyannameleri (bedelsiz veya iz bedeli üzerinden düzenlenmesi gerekmektedir), miktar bazında detaylı olarak düzenlenmiş kurye, kargo faturaları gibi belgelerin eklenmesi
Ticaret Bakanlığı	2010/8 sayılı “Uluslararası Rekabetçiliğin Geliştirilmesinin Desteklenmesi Hakkında Tebliğ Eki	Alım Heyeti Faaliyeti Başvuru Formuna "(Yabancı firmanın faaliyet gösterdiği sektör, talep ettiği ürünler, firmaya ilişkin detaylı bilgi iletilmesi gerekmektedir.)" hükmünün eklenmesi ve destek ödemesi için ibraz edilmesi gereken belgelerde düzenlemeler yapılması
Ticaret Bakanlığı	2008/2 sayılı Tebliğe ait Genelge Eki (EK-3 listesi)	Kamu zararı risklerini ortadan kaldırılması ve Tebliğ’in sadece yüksek katma değerli ürün geliştirme sürecine hizmet edebilmesi için, Ek-3 listesinin güncellenmesi
Ticaret Bakanlığı	Serbest Bölgeler Uygulama Yönetmeliği	Gelir paylaşım oranının Yönetmelik’in 41’inci maddesinde belirtilen orandan düşük olmaması kaydıyla, gelir payı aktarılmasına ilişkin usul ve esasların sözleşme ile düzenlenmesi
Ticaret Bakanlığı	Serbest Bölgeler Uygulama Yönetmeliği	Kullanıcıların, Hazineye intikal eden üstyapıları ruhsat süresince, toplu bir bedel karşılığında kullanabilmelerinin sağlanması
Ticaret Bakanlığı	Serbest Bölgeler Uygulama Yönetmeliği	Serbest Bölge İşletme sözleşmelerinde süre uzatımı hususlarının düzenlenmesi
Ticaret Bakanlığı	2009/3 Sayılı Faaliyet Ruhsat Süreleri ve Müracaat Ücretlerine İlişkin Genelge	İş yeri kiralama faaliyetlerinin peyderpey serbest bölgelerden tasfiye edilmesi sürecine yönelik düzenlemeler yapılması
Ticaret Bakanlığı	2014/10 Sayılı Teknik Müşavirlik Hizmetlerine Sağlanacak Devlet Yardımları Hakkında Karar’ın Uygulama Usul ve Esaslarına İlişkin Genelge	Teknik Müşavirlik Firmalarının ofis desteği ödemelerinde destek başlangıç tarihlerinin, yapılan harcamalara ilişkin ödeme belgelerinin tarihleri esas alınarak belirlenmesi

KAMU İDARESİNİN ADI	DEĞİŞİKLİK/DÜZENLEME YAPILAN MEVZUAT	DEĞİŞİKLİK/DÜZENLEME GEREKÇESİ
Yurtdışı Türkler ve Akraba Topluluklar Başkanlığı	Yurtdışı Türkler ve Akraba Topluluklar Başkanlığı Mali Destek Yönetmeliği	Başkanlık tarafından verilen idari ve mali desteklere ilişkin usul ve esasların belirlenmesi
Yurtdışı Türkler ve Akraba Topluluklar Başkanlığı	Yurtdışı Türkler ve Akraba Topluluklar Başkanlığı Özel Hesabın Kullanımına İlişkin Usul ve Esaslar	Özel Hesaba İlişkin Usul ve Esaslar hakkında Sayıştay istişari görüşünün alınması
Çevre ve Şehircilik Bakanlığı	Çevre Kanunu	Sera gazı emisyonlarının takibine ilişkin yasaklara veya sınırlamalara aykırı olarak; 1) Sera gazı emisyonu izleme planını sunmayanlara veya süresi içerisinde güncellemeyenlere 24.000 Türk lirası (24.000 TL), 2) Doğrulanmış sera gazı emisyonu raporunu süresi içerisinde sunmayanlara 36.000 Türk lirası (36.000 TL), idari para cezası verilmesine ilişkin hükmün eklenmesi
Çevre ve Şehircilik Bakanlığı	Çevre İdari Para Cezalarının Takip ve Tahsiline İlişkin Hazine ve Maliye Bakanlığı ile yapılan Protokol	Para cezalarının tahsilatına ilişkin süreci hızlandırmak için, ceza tebligatının Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından e-tebligat sistemi üzerinden yapılması, tahsilat bilgilerinin ise Hazine ve Maliye Bakanlığının e-tahsilat sistemi üzerinden sağlanması, böylelikle idari para cezalarının ödenip ödenmediğine dair sağlıklı veri oluşturulması için e-tebligat, e-tahsilat ve e-denetim sistemleri arasında entegrasyonun kurulması
Çevre ve Şehircilik Bakanlığı	Dönüşüm Projeleri Özel Hesabı Yönetmeliği	Özel hesabın muhasebeleştirilmesine ilişkin çerçeve hesap planına "260 Haklar Hesabı" ve "268 Birikmiş Amortismanlar Hesabı" hesaplarının dahil edilmesi
Çevre ve Şehircilik Bakanlığı	Çevre Gelirlerinin Takip ve Tahsili ile Tahsilat Karşılığı Öngörülen Ödeneğin Kullanımı Hakkında Yönetmelik	Çevre giderlerinin ödenmesine ilişkin uygulamalarda, 5018 sayılı Kanun ve ilgili diğer mevzuat hükümlerine aykırılıkların giderilmesi
Yükseköğretim Kurulu	Yükseköğretim Kurumları Bilimsel Araştırma Projeleri Hakkında Yönetmelikte Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	Bilimsel araştırma projelerinin kayıt ve takibinde sorumlu olanların belirlenmesi ile Avans ve kredi ödemeleriyle mahsup işlemlerinde ve harcamalarda sorumluluk ve kamu zararına ilişkin düzenlemeler yapılması
Yükseköğretim Kurulu	Yükseköğretim Kurumları Döner Sermaye İşletmelerinin Kurulmasına İlişkin Yönetmelik	Döner sermaye çerçeve yönetmeliğinin güncel mali mevzuata uygun hale getirilmesi
Yükseköğretim Kurulu	Yükseköğretim Kurumlarında Döner Sermaye Gelirlerinden Yapılacak Ek Ödemenin Dağıtılmasında	Açık öğretimde ek ödemeye ilişkin düzenleme yapılması

KAMU İDARESİNİN ADI	DEĞİŞİKLİK/DÜZENLEME YAPILAN MEVZUAT	DEĞİŞİKLİK/DÜZENLEME GEREKÇESİ
	Uygulanacak Usul ve Esaslara İlişkin Yönetmelikte Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	
Manisa Celal Bayar Üniversitesi	Manisa Celal Bayar Üniversitesi Yurt Dışından Öğrenci Alımı, Başvuru ve Kayıt Yönergesi	Yönergenin 17/1 maddesine; Manisa Celal Bayar Üniversitesi Yabancı Öğrenci Sınavı (MCBÜYÖS) kapsamında alınacak sınav ücretlerinin kabulü ve iade işlemleri, MCBÜYÖS kapsamında yapılacak görevlendirme ücretlerinin, yolluk yevmiyelerinin ödenmesi, MCBÜYÖS için kullanılacak bina kullanım ücretlerinin ve benzeri giderlerin ödenmesi Strateji Geliştirme Daire Başkanlığı aracılığıyla gerçekleştirilir maddesinin ilave edilmesi
İğdır Üniversitesi	Taşınır Mal Yönergesi	Denetimler sonucunda tespit edilen eksiklerin giderilmesi
Enerji Piyasası Düzenleme Kurumu	Elektrik Dağıtım Sisteminin Teknik Kalitesine İlişkin Usul ve Esaslar	Elektrik dağıtım sisteminin teknik kalitesine ilişkin usul ve esasların belirlenmesi

EK 1: 2020 YILINDA DENETİM RAPORU DÜZENLENEN KAMU İDARELERİ LİSTESİ

GENEL BÜTÇE KAPSAMINDAKİ KAMU İDARELERİ (5018 sayılı Kanun'a Ekli I Sayılı Cetvel)

1. CUMHURBAŞKANLIĞI
2. ANAYASA MAHKEMESİ
3. YARGITAY
4. DANIŞTAY
5. ADALET BAKANLIĞI
6. MİLLİ SAVUNMA BAKANLIĞI
7. İÇİŞLERİ BAKANLIĞI
8. DIŞİŞLERİ BAKANLIĞI
9. HAZİNE VE MALİYE BAKANLIĞI
10. MİLLİ EĞİTİM BAKANLIĞI
11. SAĞLIK BAKANLIĞI
12. ULAŞTIRMA VE ALTYAPI BAKANLIĞI
13. AİLE, ÇALIŞMA VE SOSYAL HİZMETLER BAKANLIĞI
14. ENERJİ VE TABİİ KAYNAKLAR BAKANLIĞI
15. KÜLTÜR VE TURİZM BAKANLIĞI
16. SANAYİ VE TEKNOLOJİ BAKANLIĞI
17. ÇEVRE VE ŞEHİRCİLİK BAKANLIĞI
18. TİCARET BAKANLIĞI
19. GENÇLİK VE SPOR BAKANLIĞI
20. TARIM VE ORMAN BAKANLIĞI
21. MİLLİ İSTİHBARAT TEŞKİLATI BAŞKANLIĞI
22. JANDARMA GENEL KOMUTANLIĞI
23. SAHİL GÜVENLİK KOMUTANLIĞI
24. EMNİYET GENEL MÜDÜRLÜĞÜ
25. DİYANET İŞLERİ BAŞKANLIĞI
26. TÜRKİYE İSTATİSTİK KURUMU
27. AFET VE ACİL DURUM YÖNETİMİ BAŞKANLIĞI
28. GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI
29. TAPU VE KADASTRO GENEL MÜDÜRLÜĞÜ
30. METEOROLOJİ GENEL MÜDÜRLÜĞÜ
31. GÖÇ İDARESİ GENEL MÜDÜRLÜĞÜ
32. AVRUPA BİRLİĞİ BAŞKANLIĞI
33. DEVLET ARŞİVLERİ BAŞKANLIĞI
34. İLETİŞİM BAŞKANLIĞI
35. MİLLİ SARAYLAR İDARESİ BAŞKANLIĞI
36. STRATEJİ VE BÜTÇE BAŞKANLIĞI

ÖZEL BÜTÇELİ İDARELER-A

(5018 sayılı Kanun'a Ekli II Sayılı Cetvel)

YÜKSEKÖĞRETİM KURULU, ÜNİVERSİTELER VE YÜKSEK TEKNOLOJİ ENSTİTÜLERİ

1. YÜKSEKÖĞRETİM KURULU
2. ÖLÇME, SEÇME VE YERLEŞTİRME MERKEZİ BAŞKANLIĞI

3. İSTANBUL ÜNİVERSİTESİ
4. İSTANBUL TEKNİK ÜNİVERSİTESİ
5. ANKARA ÜNİVERSİTESİ
6. KARADENİZ TEKNİK ÜNİVERSİTESİ
7. EGE ÜNİVERSİTESİ
8. ATATÜRK ÜNİVERSİTESİ
9. ORTA DOĞU TEKNİK ÜNİVERSİTESİ
10. HACETTEPE ÜNİVERSİTESİ
11. BOĞAZİÇİ ÜNİVERSİTESİ
12. DİCLE ÜNİVERSİTESİ
13. ÇUKUROVA ÜNİVERSİTESİ
14. ANADOLU ÜNİVERSİTESİ
15. SİVAS CUMHURİYET ÜNİVERSİTESİ
16. İNÖNÜ ÜNİVERSİTESİ
17. FIRAT ÜNİVERSİTESİ
18. ONDOKUZ MAYIS ÜNİVERSİTESİ
19. SELÇUK ÜNİVERSİTESİ
20. BURSA ULUDAĞ ÜNİVERSİTESİ
21. ERCİYES ÜNİVERSİTESİ
22. AKDENİZ ÜNİVERSİTESİ
23. DOKUZ EYLÜL ÜNİVERSİTESİ
24. GAZİ ÜNİVERSİTESİ
25. MARMARA ÜNİVERSİTESİ
26. MİMAR SİNAN GÜZEL SANATLAR ÜNİVERSİTESİ
27. TRAKYA ÜNİVERSİTESİ
28. YILDIZ TEKNİK ÜNİVERSİTESİ
29. VAN YÜZÜNCÜ YIL ÜNİVERSİTESİ
30. GAZİANTEP ÜNİVERSİTESİ
31. BOLU ABANT İZZET BAYSAL ÜNİVERSİTESİ
32. AYDIN ADNAN MENDERES ÜNİVERSİTESİ
33. AFYON KOCATEPE ÜNİVERSİTESİ
34. BALIKESİR ÜNİVERSİTESİ
35. MANİSA CELAL BAYAR ÜNİVERSİTESİ
36. ÇANAKKALE ONSEKİZ MART ÜNİVERSİTESİ
37. KÜTAHYA DUMLUPINAR ÜNİVERSİTESİ
38. GEBZE TEKNİK ÜNİVERSİTESİ
39. İZMİR YÜKSEK TEKNOLOJİ ENSTİTÜSÜ
40. KAFKAS ÜNİVERSİTESİ
41. KAHRAMANMARAŞ SÜTÇÜ İMAM ÜNİVERSİTESİ
42. KIRIKKALE ÜNİVERSİTESİ
43. KOCAELİ ÜNİVERSİTESİ
44. MERSİN ÜNİVERSİTESİ
45. MUĞLA SITKI KOÇMAN ÜNİVERSİTESİ
46. NIĞDE ÖMER HALİSDEMİR ÜNİVERSİTESİ
47. PAMUKKALE ÜNİVERSİTESİ
48. SAKARYA ÜNİVERSİTESİ
49. SÜLEYMAN DEMİREL ÜNİVERSİTESİ
50. ZONGULDAK BÜLENT ECEVİT ÜNİVERSİTESİ

51. ESKİŞEHİR OSMANGAZİ ÜNİVERSİTESİ
52. KIRŞEHİR AHİ EVRAN ÜNİVERSİTESİ
53. KASTAMONU ÜNİVERSİTESİ
54. BURDUR MEHMET AKİF ERSOY ÜNİVERSİTESİ
55. UŞAK ÜNİVERSİTESİ
56. RECEP TAYYİP ERDOĞAN ÜNİVERSİTESİ
57. TEKİRDAĞ NAMIK KEMAL ÜNİVERSİTESİ
58. ERZİNCAN BİNALİ YILDIRIM ÜNİVERSİTESİ
59. GİRESUN ÜNİVERSİTESİ
60. HİTİT ÜNİVERSİTESİ
61. YOZGAT BOZOK ÜNİVERSİTESİ
62. ADIYAMAN ÜNİVERSİTESİ
63. ORDU ÜNİVERSİTESİ
64. AMASYA ÜNİVERSİTESİ
65. AĞRI İBRAHİM ÇEÇEN ÜNİVERSİTESİ
66. SİNOP ÜNİVERSİTESİ
67. SİİRT ÜNİVERSİTESİ
68. NEVŞEHİR HACI BEKTAŞ VELİ ÜNİVERSİTESİ
69. ÇANKIRI KARATEKİN ÜNİVERSİTESİ
70. OSMANİYE KORKUT ATA ÜNİVERSİTESİ
71. MUŞ ALPARSLAN ÜNİVERSİTESİ
72. MARDİN ARTUKLU ÜNİVERSİTESİ
73. BATMAN ÜNİVERSİTESİ
74. HAKKARİ ÜNİVERSİTESİ
75. IĞDIR ÜNİVERSİTESİ
76. ŞIRNAK ÜNİVERSİTESİ
77. YALOVA ÜNİVERSİTESİ
78. TÜRK-ALMAN ÜNİVERSİTESİ
79. ANKARA YILDIRIM BEYAZIT ÜNİVERSİTESİ
80. BURSA TEKNİK ÜNİVERSİTESİ
81. İSTANBUL MEDENİYET ÜNİVERSİTESİ
82. İZMİR KÂTİP ÇELEBİ ÜNİVERSİTESİ
83. NECMETTİN ERBAKAN ÜNİVERSİTESİ
84. ABDULLAH GÜL ÜNİVERSİTESİ
85. ADANA ALPARSLAN TÜRKİŞ BİLİM VE TEKNOLOJİ ÜNİVERSİTESİ
86. ANKARA SOSYAL BİLİMLER ÜNİVERSİTESİ
87. SAĞLIK BİLİMLERİ ÜNİVERSİTESİ
88. BANDIRMA ONYEDİ EYLÜL ÜNİVERSİTESİ
89. İZMİR BAKIRÇAY ÜNİVERSİTESİ
90. KONYA TEKNİK ÜNİVERSİTESİ
91. KÜTAHYA SAĞLIK BİLİMLERİ ÜNİVERSİTESİ
92. İSTANBUL ÜNİVERSİTESİ-CERRAHPAŞA
93. ANKARA HACI BAYRAM VELİ ÜNİVERSİTESİ
94. SAKARYA UYGULAMALI BİLİMLER ÜNİVERSİTESİ
95. TARSUS ÜNİVERSİTESİ
96. ESKİŞEHİR TEKNİK ÜNİVERSİTESİ
97. ISPARTA UYGULAMALI BİLİMLER ÜNİVERSİTESİ
98. AFYONKARAHİSAR SAĞLIK BİLİMLERİ ÜNİVERSİTESİ

ÖZEL BÜTÇELİ İDARELERİ

(5018 sayılı Kanun'a Ekli II Sayılı Cetvel)

ÖZEL BÜTÇELİ DİĞER İDARELER

1. SAVUNMA SANAYİ BAŞKANLIĞI
2. ATATÜRK KÜLTÜR, DİL VE TARİH YÜKSEK KURUMU
3. ATATÜRK ARAŞTIRMA MERKEZİ
4. ATATÜRK KÜLTÜR MERKEZİ
5. TÜRK DİL KURUMU
6. TÜRK TARİH KURUMU
7. TÜRKİYE BİLİMSEL VE TEKNOLOJİK ARAŞTIRMA KURUMU
8. KARAYOLLARI GENEL MÜDÜRLÜĞÜ
9. DEVLET TİYATROLARI GENEL MÜDÜRLÜĞÜ
10. DEVLET OPERA VE BALESİ GENEL MÜDÜRLÜĞÜ
11. ORMAN GENEL MÜDÜRLÜĞÜ
12. VAKIFLAR GENEL MÜDÜRLÜĞÜ
13. TÜRKİYE HUDUT VE SAHİLLER SAĞLIK GENEL MÜDÜRLÜĞÜ
14. MADEN TETKİK VE ARAMA GENEL MÜDÜRLÜĞÜ
15. SİVİL HAVACILIK GENEL MÜDÜRLÜĞÜ
16. TÜRK AKREDİTASYON KURUMU
17. TÜRK STANDARDLARI ENSTİTÜSÜ
18. KÜÇÜK VE ORTA ÖLÇEKLİ İŞLETMELERİ GELİŞTİRME VE DESTEKLEME İDARESİ BAŞKANLIĞI
19. TÜRK İŞBİRLİĞİ VE KOORDİNASYON AJANSI BAŞKANLIĞI
20. ÖZELLEŞTİRME İDARESİ BAŞKANLIĞI
21. KAMU DENETÇİLİĞİ KURUMU
22. CEZA İNFAZ KURUMLARI İLE TUTUKEVLERİ İŞYURLARI KURUMU
23. MESLEKİ YETERLİLİK KURUMU
24. YURTDIŞI TÜRKLER VE AKRABA TOPLULUKLAR BAŞKANLIĞI
25. TÜRKİYE YAZMA ESERLER KURUMU BAŞKANLIĞI
26. DEVLET SU İŞLERİ GENEL MÜDÜRLÜĞÜ
27. TÜRKİYE SU ENSTİTÜSÜ
28. TÜRKİYE İLAÇ VE TIBBİ CİHAZ KURUMU
29. TÜRKİYE SAĞLIK ENSTİTÜLERİ BAŞKANLIĞI
30. MADEN VE PETROL İŞLERİ GENEL MÜDÜRLÜĞÜ
31. TÜRKİYE ENERJİ, NÜKLEER VE MADEN ARAŞTIRMA KURUMU

DÜZENLEYİCİ VE DENETLEYİCİ KURUMLAR

(5018 sayılı Kanun'a Ekli III Sayılı Cetvel)

1. RADYO VE TELEVİZYON ÜST KURULU
2. BİLGİ TEKNOLOJİLERİ VE İLETİŞİM KURUMU
3. SERMAYE PİYASASI KURULU
4. BANKACILIK DÜZENLEME VE DENETLEME KURUMU
5. ENERJİ PİYASASI DÜZENLEME KURUMU
6. KAMU İHALE KURUMU
7. KAMU GÖZETİMİ, MUHASEBE VE DENETİM STANDARTLARI KURUMU
8. NÜKLEER DÜZENLEME KURUMU

SOSYAL GÜVENLİK KURUMLARI

(5018 sayılı Kanun'a Ekli IV Sayılı Cetvel)

1. SOSYAL GÜVENLİK KURUMU

2. TÜRKİYE İŞ KURUMU**İL ÖZEL İDARELERİ**

1. ADIYAMAN İL ÖZEL İDARESİ
2. BATMAN İL ÖZEL İDARESİ
3. BAYBURT İL ÖZEL İDARESİ
4. BOLU İL ÖZEL İDARESİ
5. ÇANAKKALE İL ÖZEL İDARESİ
6. GİRESUN İL ÖZEL İDARESİ
7. KIRKLARELİ İL ÖZEL İDARESİ
8. TOKAT İL ÖZEL İDARESİ
9. YOZGAT İL ÖZEL İDARESİ

BÜYÜKŞEHİR BELEDİYELERİ

1. ADANA BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ
2. ANKARA BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ
3. ANTALYA BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ
4. AYDIN BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ
5. BALIKESİR BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ
6. BURSA BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ
7. DENİZLİ BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ
8. DİYARBAKIR BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ
9. ERZURUM BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ
10. ESKİŞEHİR BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ
11. GAZİANTEP BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ
12. HATAY BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ
13. İSTANBUL BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ
14. İZMİR BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ
15. KAHRAMANMARAŞ BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ
16. KAYSERİ BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ
17. KOCAELİ BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ
18. KONYA BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ
19. MALATYA BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ
20. MANİSA BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ
21. MARDİN BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ
22. MERSİN BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ
23. MUĞLA BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ
24. ORDU BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ
25. SAKARYA BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ
26. SAMSUN BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ
27. ŞANLIURFA BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ
28. TEKİRDAĞ BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ
29. TRABZON BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ
30. VAN BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ

BÜYÜKŞEHİR BAĞLI İDARELER

1. ADANA SU VE KANALİZASYON İDARESİ
2. ANKARA ELEKTRİK HAVAGAZI VE OTOBÜS İŞLETME MÜESSESESİ
GENEL MÜDÜRLÜĞÜ (EGO)
3. ANKARA SU VE KANALİZASYON İDARESİ GENEL MÜDÜRLÜĞÜ (ASKİ)
4. ANTALYA SU VE ATIK SU İDARESİ GENEL MÜDÜRLÜĞÜ

5. AYDIN BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ SU VE KANALİZASYON İDARESİ GENEL MÜDÜRLÜĞÜ
6. BALIKESİR BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ SU VE KANALİZASYON İDARESİ GENEL MÜDÜRLÜĞÜ
7. DENİZLİ BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ SU VE KANALİZASYON İDARESİ GENEL MÜDÜRLÜĞÜ
8. ESKİŞEHİR BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ SU VE KANALİZASYON İDARESİ GENEL MÜDÜRLÜĞÜ
9. GAZİANTEP SU VE KANALİZASYON İDARESİ GENEL MÜDÜRLÜĞÜ
10. İSTANBUL SU VE KANALİZASYON İDARESİ GENEL MÜDÜRLÜĞÜ (İSKİ)
11. İZMİR ELEKTRİK, SU, HAVAGAZI, OTOBÜS VE TROLEYBÜS GENEL MÜDÜRLÜĞÜ (ESHOT)
12. KOCAELİ BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ SU VE KANALİZASYON İDARESİ GENEL MÜDÜRLÜĞÜ (İSU)
13. MANİSA BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ SU VE KANALİZASYON İDARESİ GENEL MÜDÜRLÜĞÜ
14. MARDİN BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ SU VE KANALİZASYON İDARESİ GENEL MÜDÜRLÜĞÜ
15. MERSİN BÜYÜKŞEHİR SU VE KANALİZASYON İDARESİ GENEL MÜDÜRLÜĞÜ
16. MUĞLA BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ SU VE KANALİZASYON İDARESİ GENEL MÜDÜRLÜĞÜ
17. SAMSUN SU VE KANALİZASYON İDARESİ GENEL MÜDÜRLÜĞÜ

İL BELEDİYELERİ

1. ADIYAMAN BELEDİYESİ
2. AFYONKARAHİSAR BELEDİYESİ
3. BARTIN BELEDİYESİ
4. BATMAN BELEDİYESİ
5. BAYBURT BELEDİYESİ
6. BOLU BELEDİYESİ
7. BURDUR BELEDİYESİ
8. ÇANAKKALE BELEDİYESİ
9. ÇORUM BELEDİYESİ
10. EDİRNE BELEDİYESİ
11. ELAZIĞ BELEDİYESİ
12. ISPARTA BELEDİYESİ
13. KIRIKKALE BELEDİYESİ
14. KIRKLARELİ BELEDİYESİ
15. KİLİS BELEDİYESİ
16. KÜTAHYA BELEDİYESİ
17. MUŞ BELEDİYESİ
18. NİĞDE BELEDİYESİ
19. SİVAS BELEDİYESİ
20. TOKAT BELEDİYESİ
21. TUNCELİ BELEDİYESİ

İLÇE BELEDİYELERİ

1. ADANA CEYHAN BELEDİYESİ
2. ADANA ÇUKUROVA BELEDİYESİ
3. ADANA SEYHAN BELEDİYESİ

4. ADANA YÜREĞİR BELEDİYESİ
5. ANKARA ALTINDAĞ BELEDİYESİ
6. ANKARA BALA BELEDİYESİ
7. ANKARA ÇANKAYA BELEDİYESİ
8. ANKARA ÇUBUK BELEDİYESİ
9. ANKARA ELMADAĞ BELEDİYESİ
10. ANKARA ETİMESGUT BELEDİYESİ
11. ANKARA GÖLBAŞI BELEDİYESİ
12. ANKARA KALECİK BELEDİYESİ
13. ANKARA KEÇİÖREN BELEDİYESİ
14. ANKARA MAMAK BELEDİYESİ
15. ANKARA PURSAKLAR BELEDİYESİ
16. ANKARA SİNCAN BELEDİYESİ
17. ANKARA YENİMAHALLE BELEDİYESİ
18. ANTALYA ALANYA BELEDİYESİ
19. ANTALYA GAZİPAŞA BELEDİYESİ
20. ANTALYA KEPEZ BELEDİYESİ
21. ANTALYA KONYAALTI BELEDİYESİ
22. ANTALYA MANAVGAT BELEDİYESİ
23. ANTALYA MURATPAŞA BELEDİYESİ
24. AYDIN BOZDOĞAN BELEDİYESİ
25. AYDIN ÇİNE BELEDİYESİ
26. BALIKESİR KARESİ BELEDİYESİ
27. BALIKESİR SUSURLUK BELEDİYESİ
28. BURSA GEMLİK BELEDİYESİ
29. BURSA İNEGÖL BELEDİYESİ
30. BURSA NİLÜFER BELEDİYESİ
31. BURSA ORHANGAZİ BELEDİYESİ
32. BURSA OSMANGAZİ BELEDİYESİ
33. BURSA YILDIRIM BELEDİYESİ
34. ÇORUM SUNGURLU BELEDİYESİ
35. ÇORUM UĞURLUDAĞ BELEDİYESİ
36. DENİZLİ PAMUKKALE BELEDİYESİ
37. DİYARBAKIR YENİŞEHİR BELEDİYESİ
38. ERZURUM YAKUTİYE BELEDİYESİ
39. ESKİŞEHİR ODUNPAZARI BELEDİYESİ
40. ESKİŞEHİR TEPEBAŞI BELEDİYESİ
41. GAZİANTEP ŞAHİNBEY BELEDİYESİ
42. HATAY ANTAKYA BELEDİYESİ
43. HATAY DEFNE BELEDİYESİ
44. İSTANBUL ARNAVUTKÖY BELEDİYESİ
45. İSTANBUL ATAŞEHİR BELEDİYESİ
46. İSTANBUL BAKIRKÖY BELEDİYESİ
47. İSTANBUL BAYRAMPAŞA BELEDİYESİ
48. İSTANBUL BEŞİKTAŞ BELEDİYESİ
49. İSTANBUL BEYKOZ BELEDİYESİ
50. İSTANBUL BEYOĞLU BELEDİYESİ
51. İSTANBUL ÇEKMEKÖY BELEDİYESİ

52. İSTANBUL ESENLER BELEDİYESİ
53. İSTANBUL KARTAL BELEDİYESİ
54. İSTANBUL KÜÇÜKÇEKMECE BELEDİYESİ
55. İSTANBUL MALTEPE BELEDİYESİ
56. İSTANBUL SULTANBEYLİ BELEDİYESİ
57. İSTANBUL SULTANGAZİ BELEDİYESİ
58. İSTANBUL ÜSKÜDAR BELEDİYESİ
59. İSTANBUL ZEYTİNBURNU BELEDİYESİ
60. İZMİR ALİAĞA BELEDİYESİ
61. İZMİR BALÇOVA BELEDİYESİ
62. İZMİR BAYRAKLI BELEDİYESİ
63. İZMİR BORNOVA BELEDİYESİ
64. İZMİR BUCA BELEDİYESİ
65. İZMİR ÇİĞLİ BELEDİYESİ
66. İZMİR GAZİEMİR BELEDİYESİ
67. İZMİR KARABAĞLAR BELEDİYESİ
68. İZMİR KARABURUN BELEDİYESİ
69. İZMİR KARŞIYAKA BELEDİYESİ
70. İZMİR KONAK BELEDİYESİ
71. İZMİR MENDERES BELEDİYESİ
72. İZMİR MENEMEN BELEDİYESİ
73. KAYSERİ KOCASINAN BELEDİYESİ
74. KAYSERİ MELİKGAZİ BELEDİYESİ
75. KAYSERİ PINARBAŞI BELEDİYESİ
76. KAYSERİ TALAS BELEDİYESİ
77. KIRKLARELİ LÜLEBURGAZ BELEDİYESİ
78. KOCAELİ İZMİT BELEDİYESİ
79. KOCAELİ KÖRFEZ BELEDİYESİ
80. KONYA MERAM BELEDİYESİ
81. KONYA SELÇUKLU BELEDİYESİ
82. MANİSA AKHİSAR BELEDİYESİ
83. MANİSA ŞEHZADELER BELEDİYESİ
84. MERSİN TARSUS BELEDİYESİ
85. MUĞLA BODRUM BELEDİYESİ
86. MUĞLA FETHİYE BELEDİYESİ
87. MUĞLA MARMARİS BELEDİYESİ
88. MUĞLA MENTEŞE BELEDİYESİ
89. MUĞLA MİLAS BELEDİYESİ
90. ORDU ALTINORDU BELEDİYESİ
91. RİZE ÇAYELİ BELEDİYESİ
92. SAMSUN ATAKUM BELEDİYESİ
93. TEKİRDAĞ ÇERKEZKÖY BELEDİYESİ
94. TEKİRDAĞ KAPAKLI BELEDİYESİ
95. TRABZON ARAKLI BELEDİYESİ
96. TRABZON ÇAYKARA BELEDİYESİ
97. TRABZON ORTAHİSAR BELEDİYESİ
98. VAN İPEKYOLU BELEDİYESİ
99. VAN TUŞBA BELEDİYESİ

100. YALOVA ARMUTLU BELEDİYESİ
101. YALOVA ÇİFTLİKKÖY BELEDİYESİ
102. YOZGAT SORGUN BELEDİYESİ
103. ZONGULDAK KARADENİZ EREĞLİ BELEDİYESİ

MAHALLİ İDARE ŞİRKETLERİ

1. ADANA BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ BELDETAŞ BELDE SAĞ. SAN. TİC. A.Ş.
2. AFYONKARAHİSAR YÜNTAŞ
3. ANKARA ASKİ BELKA A.Ş.
4. ANKARA BŞB BELKO ANFA
5. ANKARA BŞB HALK EKMEK
6. ANKARA YENİMAHALLE BELEDİYESİ YE-PA YENİMAHALLE GIDA YAYIN TEM.ÇEV DÜZ.LTD ŞTİ.
7. ANTALYA BÜYÜKŞEHİR BLD. AN-SET LTD. ŞTİ.
8. ANTALYA BÜYÜKŞEHİR BLD. ANTEPE A.Ş.
9. AYDIN ÇİNE BELEDİYESİ ÇİPAŞ A.Ş.
10. AYDIN İMAR A.Ş.
11. BALÇOVA TERMAL TURİZM VE OTELCİLİK TİCARET A.Ş.
12. BEYOĞLU BELEDİYESİ BEYOĞLU DÖNÜŞÜM KONUT İMAR PLAN TUR. SAN. TİC A.Ş.
13. BOLU BEL SANAYİ VE TİCARET A.Ş.
14. BURDUR BELEDİYESİ BAHTAŞ
15. BURSA BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ BURULAŞ A.Ş.
16. ESKİŞEHİR BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ ESKİŞEHİR İMAR İNŞAAT A.Ş.
17. ESKİŞEHİR PAZARLAMA İŞLETMECİLİK ORG. KİTLE İLETİŞİM HİZMETLERİ TURİZM TAŞIMACILIK VE TİCARET A.Ş. (ESPAŞ)
18. FETHİYE BELEDİYE HİZMETLERİ TURİZM VE TİCARET A.Ş.
19. HATAY İMAR SANAYİ ANONİM ŞİRKETİ
20. İSTANBUL BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ İGDAŞ - İSTANBUL GAZ DAĞITIM SANAYİ VE TİCARET ANONİM ŞİRKETİ
21. İSTANBUL BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ İSPARK İSTANBUL OTOPARK İŞLETMELERİ TİCARET A.Ş.
22. İSTANBUL BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ KIPTAŞ - İSTANBUL KONUT İMAR PLAN TURİZM ULAŞIM SANAYİ VE TİCARET ANONİM ŞİRKETİ
23. İSTANBUL BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ KÜLTÜR A.Ş. - İSTANBUL KÜLTÜR VE SANAT ÜRÜNLERİ TİCARET ANONİM ŞİRKETİ
24. İSTANBUL BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ METRO İSTANBUL A.Ş. -METRO İSTANBUL SANAYİ VE TİCARET A.Ş.
25. İSTANBUL ZEYTİNBURNU BELEDİYESİ ZEYTİNBURNU LİMAN İŞLET.SAN.VE TİC.A.Ş. (ZEYPORT)
26. İZMİR BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ İZDENİZ A.Ş.
27. İZMİR BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ İZULAŞ A.Ş.
28. İZMİR MENEMEN BELEDİYESİ METASU A.Ş.
29. KAYSERİ BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ KAY-TUR A.Ş.
30. MALATYA BELEDİYESİ ESENLIK İMAR İNŞAAT VE TİCARET LTD ŞİRKETİ
31. SİVAS BELEDİYESİ SIDAŞ EMLAK OTOMOTİV İNŞ.A.Ş.
32. TOKAT İL ÖZEL İDARESİ MEPESAN A.Ş.
33. ÜSKÜDAR KENT HİZMETLERİ A.Ş.

YATIRIM İZLEME VE KOORDİNASYON BAŞKANLIKLARI

1. ANTALYA VALİLİĞİ YATIRIM İZLEME VE KOORDİNASYON BAŞKANLIĞI

2. BURSA VALİLİĞİ YATIRIM İZLEME VE KOORDİNASYON BAŞKANLIĞI
3. DİYARBAKIR VALİLİĞİ YATIRIM İZLEME VE KOORDİNASYON BAŞKANLIĞI
4. KAHRAMANMARAŞ VALİLİĞİ YATIRIM İZLEME VE KOORDİNASYON BAŞKANLIĞI
5. KAYSERİ VALİLİĞİ YATIRIM İZLEME VE KOORDİNASYON BAŞKANLIĞI
6. MALATYA VALİLİĞİ YATIRIM İZLEME VE KOORDİNASYON BAŞKANLIĞI
7. VAN VALİLİĞİ YATIRIM İZLEME VE KOORDİNASYON BAŞKANLIĞI

DİĞER KAMU İDARELERİ

1. AVRUPA BİRLİĞİ EĞİTİM VE GENÇLİK PROGRAMLARI MERKEZİ BAŞKANLIĞI (TÜRKİYE ULUSAL AJANSI)
2. ÇANAKKALE SAVAŞLARI GELİBOLU TARİHİ ALAN BAŞKANLIĞI
3. MİLLİ SAVUNMA BAKANLIĞI AKARYAKIT İKMAL VE NATO POL TESİSLERİ İŞLETME BAŞKANLIĞI
4. SPOR-TOTO TEŞKİLAT BAŞKANLIĞI
5. TARIM VE KIRSAL KALKINMAYI DESTEKLEME KURUMU
6. TASARRUF MEVDUATI SİGORTA FONU
7. TÜRKİYE CUMHURİYET MERKEZ BANKASI
8. YATIRIM OFİSİ BAŞKANLIĞI
9. YATIRIMCI TAZMİN MERKEZİ

KALKINMA AJANSLARI

1. ANKARA KALKINMA AJANSI
2. ÇUKUROVA KALKINMA AJANSI
3. DOĞU KARADENİZ KALKINMA AJANSI
4. DOĞU MARMARA KALKINMA AJANSI
5. FIRAT KALKINMA AJANSI
6. İPEK YOLU KALKINMA AJANSI
7. İSTANBUL KALKINMA AJANSI
8. İZMİR KALKINMA AJANSI
9. MEVLANA KALKINMA AJANSI

DİĞER KAMU ŞİRKETİ

1. ULUSLARARASI SAĞLIK HİZMETLERİ ANONİM ŞİRKETİ GENEL MÜDÜRLÜĞÜ

EK 2: YILLAR İTİBARIYLA DIŞ DENETİM GENEL DEĞERLENDİRME RAPORLARINDA YER ALAN BULGULARIN İZLEME CETVELİ

BULGU BAŞLIĞI	2016	2017	2018	2019	2020
Kamu İdarelerine İlişkin Genel Konular					
İç Kontrol Sistemine İlişkin Genel Değerlendirme	X	X	X	X	X
• İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planlarına İlişkin Tespitler	X	X	X	X	X
• Ön Mali Kontrole İlişkin Tespitler	X	X	X	X	X
• İç Denetime İlişkin Tespitler	X	X	X		X
• İç Kontrol Sisteminin Yıllık Olarak Değerlendirilmesine İlişkin Tespitler	X	X	X	X	X
Taşınmazlarla İlgili Tespitler	X	X	X	X	X
• Taşınmazların Fiili Envanter Çalışmalarının Tamamlanmaması	X	X	X	X	X
• Taşınmazların Cins Tashihlerinin Yapılmaması	X	X	X	X	X
• Hazineye Ait Taşınmazların Tahsis İşlemlerine İlişkin Hatalı Uygulamalar					
- Tahsise Konu Olan Taşınmazların Doğru Muhasebeleştirilmemesi	X	X	X	X	X
- Hazineye Ait Taşınmazların Kamu İdareleri Tarafından Maliye Bakanlığının İzni Olmaksızın Diğer Kamu İdarelerine Tahsis Edilmesi		X			
• Amortisman İşlemlerinin ve Kaydının Mevzuata Uygun Yapılmaması					X
• Taşınmaz Satışının Hatalı Muhasebeleştirilmesi					X
• Kiraya Verilen Gayrimenkullerin ve Bunlardan Elde Edilen Gelirlerin Muhasebe Kayıtlarında Takip Edilmemesi	X	X	X		

BULGU BAŞLIĞI	2016	2017	2018	2019	2020
• Kira Bedellerinin Mevzuata Uygun Belirlenmemesi					X
• Belediye ve Üniversitelerin Mülkiyetinde Bulunan Taşınmazların Mevzuata Aykırı Olarak Pazarlık Usulüyle Kiraya Verilmesi	X	X		X	X
• İrtifak Hakkı Tesisine İlişkin Tespit Edilen Hususlar		X			
• Taşınmazların Kiralanmasında Sözleşme Yükümlülüğünü Yerine Getirmeyen Kiracılara İlişkin Gerekli İşlemlerin Yapılmaması		X	X	X	
• Hazine Taşınmazlarının İşgalli Kullanılması	X				
• Taşınmazların İzinsiz Kullanımına İlişkin Yaptırımların Uygulanmaması					X
Döner Sermaye İşletmelerinin 5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ile Getirilen Düzenlemeler Sonrasındaki Durumunun Değerlendirilmesi	X	X	X	X	
Gelir Tahakkuk ve Tahsilatına İlişkin Tespitler	X	X	X	X	X
Kıdem Tazminatı Karşılıklarının Ayrılması	X	X	X	X	X
Mahsup Dönemine Aktarılan Avansların Zamanında Kapatılmaması	X				
5510 Sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu'na Aykırı Uygulamalar	X				
• Sağlık Hizmeti Giderlerinin Kamu İdaresi Bütçesinden Karşılanması	X				
- Tasarruf Mevduatı Sigorta Fonu Çalışanlarının Sağlık Hizmeti Giderlerinin Fon Bütçesinden Karşılanması	X	X			
- T.C. Merkez Bankası Çalışanlarının Sağlık Hizmeti Giderlerinin	X				

BULGU BAŞLIĞI	2016	2017	2018	2019	2020
Banka Bütçesinden Karşılanması					
<ul style="list-style-type: none"> Aile ve Sosyal Politikalar Bakanlığı Tarafından 5510 Sayılı Kanun'un 60'ıncı Maddesinin Birinci Fıkrasının (c) Bendi Kapsamından Çıkanlar İçin Genel Sağlık Sigortası Primi Ödenmesi 	X				
Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında İzlenen Maddi Duran Varlıkların Geçici Kabul İşlemi Yapıldığı Halde İlgili Varlık Hesaplarına Aktarılmaması	X				
Doğrudan Temin ve Pazarlık Usulü İçin Belirlenen Sınırın Takip Edilmesindeki Zorluklar			X	X	
Mali Konuları İçeren Yönetmeliklerin Sayıştayın Görüşü Alınmadan Yürürlüğe Konulması	X	X	X	X	X
Mali Duran Varlıkların Muhasebeleştirilmemesi	X	X	X	X	X
Gayrimaddi Hak Alımlarının Hatalı Muhasebeleştirilmesi	X	X	X		
Vadesinde Tahsil Edilemeyen Alacakların Takip ve Tahsil İşlemlerinin Yapılmaması	X	X	X	X	X
Taşınırların Edinilmesi, Kayda Alınması ve Kullanımına İlişkin Tespitler		X	X	X	X
Kamu Haznedarlığı Genel Tebliği'ne Aykırı Uygulamalar		X		X	X
<ul style="list-style-type: none"> Anlaşmalı Bankalardan Yapılan Tahsilatın Öngörülen Süre İçerisinde Kamu Sermayeli Banka Hesaplarına Aktarılmaması 		X		X	X
<ul style="list-style-type: none"> Banka Hesaplarında Bulunan Nakdin Nemalandırılmaması 		X		X	X
Enerji Müsaadesi Alınabilmesi İçin Kamu İdareleri Tarafından Karşılanan Yatırım Giderlerinin Elektrik Dağıtım Şirketlerinden Talep Edilmemesi		X	X	X	X
Hizmet Yapılmadığı veya Mal Teslim Edilmediği Halde Bütçe Emanetleri Hesabı Kullanılarak Ödeneğin Giderleştirilmesi		X		X	

BULGU BAŞLIĞI	2016	2017	2018	2019	2020
Kamu Özel İşbirliği Modeli Çerçevesinde Yaptırılan Yatırım ve Hizmetlere İlişkin Tespitler		X		X	X
Kişilerden Alacaklar Hesabına İlişkin Tespitler		X	X	X	X
Mali Tablolarda Dipnotlara Yer Verilmemesi	X				
Mali Tabloların, Üst Yöneticinin Sorumluluğu Altında Bulunan Kaynakların Tamamını İçerecek Şekilde Hazırlanamaması			X	X	X
Yevmiye Kayıtlarının Mevzuatın Öngördüğü Biçimde Tutulmaması				X	X
Kurumsal Kodun Hatalı Kullanılması				X	X
Açılış Yevmiyesinde Hesapların Borç ve Alacak Tutarları ile Kaydedilmesi					X
Kamu İdarelerinde Satın Alma ve Sözleşme Süreçlerine İlişkin Tespitler			X	X	X
<ul style="list-style-type: none"> Kamu İdareleri Tarafından Yapılan İhalelerde Rekabeti Sınırlayıcı Hususların Bulunması 			X	X	X
<ul style="list-style-type: none"> 4734 sayılı Kanun Kapsamında Temin Edilmesi Gereken İhtiyaçların Mevzuatta Öngörülen Koşullar Sağlanmadığı Halde İstisna Kapsamında Satın Alınması 				X	X
<ul style="list-style-type: none"> Temel Usullerden Olan Açık İhale Yerine, Mevzuatta Öngörülen Koşullar Sağlanmadığı Halde Pazarlık Usulünün (4734/21-b) Uygulanması 				X	X
<ul style="list-style-type: none"> İhale Usulleri ile Temin Edilmesi Gereken İhtiyaçların Mevzuata Aykırı Olarak Doğrudan Temin ile Satın Alınması 				X	X
<ul style="list-style-type: none"> Doğrudan Temin Usulünün Uygulamasında Karşılaşılan Sorunlar 				X	X
<ul style="list-style-type: none"> Yaklaşık Maliyetin Gerçekçi Hazırlanmaması 					X

BULGU BAŞLIĞI	2016	2017	2018	2019	2020
• Yapım İşleri Kapsamında İşin Yürütülmesi ile Doğrudan İlişki Kurulamayan Araç Temin Edilmesi					X
• Yapım İşlerine İlişkin Projelerin Hazırlanmasında Eksiklik ve Hatalar Bulunması					X
• Fiyat Farkı Ödemeleri ile İş Artışları Neticesinde Alınması Gereken Ek Kesin Teminatların Alınmaması			X		
• Sözleşmesi Feshedilen Yüklenicilerden Alınan Kesin Teminat Mektuplarının Güncelleme Yapılmadan Gelir Kaydedilmesi					X
• Yapım İşlerinde Kesin Kabul Tarihine Kadar Kesin Teminat Mektubu Tutarının Yarısının Tutulması Zorunluluğuna Uyulmaması					X
• Kesin Kabulden İtibaren Yükleniciye Getirilen 15 Yıllık Sorumluluk Mükellefiyeti Gözetilmeden Bakım Onarım Yapılması				X	
• Yapım İşlerinde İş Artışı Yapılan veya Süre Uzatımı Verilen Hallerde Bütün Riskler (All Risk) Sigorta Bedelinin Artırılmaması ve/veya Süresinin Uzatılmaması				X	X
Mali Tabloların Ekinde Önemli Muhasebe Politikaları ve Açıklayıcı Notların Sunulmaması			X	X	
Kurum Bütçesinden Ödenen Çeşitli Ceza, Faiz, Tazminat ve Benzeri Ödemelere İlişkin Sorumlu Kişilere Rücu Edilmemesi			X	X	X
Döner Sermaye Mali Yönetim Sisteminin Güncellenmesine İhtiyaç Bulunması	X	X	X	X	X
Muhasebe Sistemi Dışında Banka Hesabı Açılması	X	X	X		X
İşletme Hakkının Devri Niteliğindeki Kiralamalarda KDV Alınmaması			X		

BULGU BAŞLIĞI	2016	2017	2018	2019	2020
Araç Kiralamalarında Taşıtların Menşei ve Silindir Hacimlerine İlişkin Mevzuat Hükümlerine Uyulmaması			X	X	X
Yapımı İşi İhalelerinde Hafriyat Döküm Alanlarının Belirlenmemesi ve Takibinin Yapılmaması				X	X
İşçilere Yıllık Fazla Çalışma Sınırı Olan İki Yüz Yetmiş Saatin Üzerinde Fazla Çalışma Yaptırılması				X	X
4857 sayılı İş Kanunu'na Tabi Olarak Çalışan İşçilerin Yıllık İzinlerinin Kullanılmaması Sonucu Kamu İdarelerinin Toplu Ödeme Yapmak Zorunda Kalmaları		X	X	X	X
İdari Para Cezası Uygulamalarında Mevzuat Hükümlerine Uyulmaması					X
Koruyucu Giyim Malzemesinin Toplu Sözleşme Hükümlerine Aykırı Olarak Verilmesi				X	X
Genel Bütçeli Kamu idarelerine İlişkin Konular					
5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu Hükümlerine Aykırı Olarak Genel Bütçe Kapsamındaki Bazı Kamu İdarelerinin Kullanımlarında Özel Hesaplar Bulunması	X	X	X	X	
Vergi, Resim ve Harç İstisnası Belgelerinin Düzenlenmesi Sürecindeki Mevzuata Aykırılıklar Nedeniyle Hazinesinin Gelir Kaybına Uğraması				X	
Kamu İdareleri Tarafından Kullanılan Muhasebe Programlarına İlişkin Tespitler					
<ul style="list-style-type: none"> İl Özel İdareleri Tarafından Kullanılan e-İçişleri Sistemi Bütçe ve Muhasebe Modülüne İlişkin Tespit 	X				
<ul style="list-style-type: none"> Savunma Sanayi Destekleme Fonu Tarafından Kullanılan Muhasebe Programına İlişkin Tespit 					
Avrupa Birliği Fonlarının Kullanımı Sebebiyle Doğacak Yükümlülüklerin Hazine Müsteşarlığının Mali Tablo ve Dipnotlarında Yer Almaması	X				

BULGU BAŞLIĞI	2016	2017	2018	2019	2020
Valiliklerde Görevli Aynı Unvanlı Müdürlere Farklı Ek Gösterge Rakamlarının Uygulanması	X				
Madenler ile Jeotermal Kaynaklar ve Doğal Mineralli Sulardan Elde Edilecek Gelirler Karşılığı Enerji ve Tabii Kaynaklar Bakanlığı Bütçesine Konulan Ödeneğin Mahalli Müşterek İhtiyaçlar İçin Kullanılmak Üzere İçişleri Bakanlığı Bütçesine Aktarılmaması	X				
Taşınmazlara İlişkin Tespitler		X			
<ul style="list-style-type: none"> Serbest Bölgelerdeki Hazine Taşınmazlarının Kiraya Verilmesi ve Tahsis Adı Altında Kullanım Haklarının Kullanıcılara Bırakılması İşlemlerinin Yasal Dayanağının Bulunmaması 		X	X		
Avrupa Birliği'nden Sağlanan Kaynaklarla Yürütülmekte Olan Projelerin Muhasebe İşlemlerinin Mevzuata Uygun Yapılmaması		X	X	X	
161 Seri No.lu Devlet Memurları Kanunu Genel Tebliği'nin 375 Sayılı Kanun Hükmünde Kararname'ye Aykırı Hüküm Taşınması		X	X	X	
Serbest Bölgelerde İthalatçı Firmaların Faaliyet Göstermesi		X			
Atık Motor Yağlarının Ekonomik Olarak Değerlendirilememesi		X			
Yurtdışı Tedavi Giderlerinin Ödenmesinde Mevzuatın Uygulamadaki Sorunları Gidermede Yetersiz Kalması		X	X	X	X
Katma Değer Vergisi İade İşlemlerine İlişkin Tespitler			X	X	X
<ul style="list-style-type: none"> KDV İadesi Kapsamında Elde Edilen/Edilmesi Gereken Verilerin Tapu Harcı ve Diğer Vergiler Açısından Değerlendirmeye Alınmaması 			X	X	X
<ul style="list-style-type: none"> Yüklenilen KDV Listelerinde Yüklenilemeyecek Giderlerin Bulunması ve Bu Giderlerin Kabulü Hususunda Vergi 					X

BULGU BAŞLIĞI	2016	2017	2018	2019	2020
Daireleri Arasında Uygulama Birliğinin Bulunmaması					
İptal Edilen Yatırım Teşvik Belgeleri Kapsamında Sağlanan Destek Unsurlarının Geri Alınmasına İlişkin Mevzuat Hükümlerinin Uygulanmasında Aksaklıklar Bulunması				X	X
Milli Eğitim Bakanlığında Zorunlu Çalışma Yükümlülüğünün Etkin Bir Şekilde Uygulanamaması				X	
Memuriyet Mahalli Dışına Geçici Görevle Gönderilen Personele Ödenmesi Gereken Gider Kalemlerinin Hizmet Alımı Suretiyle Gerçekleştirilmesi				X	
Özel Bütçeli Kamu İdarelerine İlişkin Konular					
Fiilen Atıl Durumda Bulunan Fakülte, Yüksekokul ve Enstitülere İlişkin Tespit	X	X			
Üniversitelere Tahsis Edilen Hazine Taşınmazlarının Üniversite Mali Tablolarında Yer Almaması	X	X			
Üniversite Uygulama ve Araştırma Hastanesi Döner Sermaye İşletmelerinde Gelirlerinin Giderlerini Karşılایamaması ve İşletmelerin Mali Yapılarının Bozulmuş Olması	X	X	X	X	X
Bilimsel Araştırma Projelerine İlişkin Destekler Kapsamında Tespit Edilen Hususlar	X	X	X	X	X
Türkiye Bilimsel ve Teknolojik Araştırma Kurumu (TÜBİTAK) Desteklerine İlişkin Tespitler	X	X			
<ul style="list-style-type: none"> TÜBİTAK Projelerinde Kullanılan Transfer Takip Sisteminin Ön Ödemelerde Kontrol İçin Yeterli Olmaması 		X			
<ul style="list-style-type: none"> TÜBİTAK Projeleri Kapsamında Üniversite Hesaplarına Aktarılan Kurum Hisselerinin Bakiye Tutarının Kullanımı için Öngörülen Sürenin Kısa Olması 	X	X			

BULGU BAŞLIĞI	2016	2017	2018	2019	2020
• Projeler Kapsamında Alınan Taşınırlara İlişkin İşlemlerde Taşınır Mal Yönetmeliği Hükümlerine Uyulmaması	X				
Üniversite Döner Sermaye İşletmelerinin İç Kontrol Sistemindeki Eksiklikler		X		X	
Akademik Kadro İlanlarında Objektif Olmayan Kriterlere Yer Verilmesi					X
Yabancı Uyruklu Öğrenci Kabulüne İlişkin Snavlardan Elde Edilen Gelirlerin Üniversite Bütçelerine Gelir Kaydedilmemesi		X			
Sürekli Eğitim Merkezlerince İşbirliği Protokolleri Yapılan Firmaların Milli Eğitim Bakanlığı İzininin Bulunmaması		X	X		
Tıbbi Kötü Uygulamaya İlişkin Zorunlu Mali Sorumluluk Sigortasının Yapılmaması		X		X	X
Kendisine Ait Özel Muayenehanesi Olan, Özel Muayene Hizmetlerini Mesai Saatleri İçerisinde Sunan veya Döner Sermaye ile Herhangi Bir Anlaşma Yapmaksızın Özel Sağlık Kuruluşlarında Çalışan Öğretim Üyelerinin Bulunması		X			
Üniversitelerde Kullanılan Say2000i Bilişim Sisteminin Güncellenmesine İhtiyaç Bulunması	X				
Akademik Teşvik Ödeneği ve Bu Ödeneğin Hesaplanıp Ödenmesine İlişkin Tespitler			X		
Yükseköğretim Kurumlarına Ait Taşınmazların Bedelsiz Kullandırılması				X	
Maden Sahalarının Rehabilitasyon Çalışmalarının Tam ve Zamanında Yapılmaması ve Kontrol Eksikliği				X	X
Ulusal Orman Envanterinin Geliştirilmesi İhtiyacının Bulunması				X	X
Tek Muhasebe Birimi Bulunmasına Rağmen Muhasebe Birimleri Arası İşlemler Hesabının Kullanılması					X
Düzenleyici ve Denetleyici Kurumlara İlişkin Konular					

BULGU BAŞLIĞI	2016	2017	2018	2019	2020
Düzenleyici ve Denetleyici Kurumların 5018 sayılı Kanun'un Bazı Maddelerinden İstisna Tutulmasından Kaynaklanan Sorunlar	X	X		X	
Düzenleyici ve Denetleyici Kurumlar Tarafından Verilen İdari Para Cezalarının Tahsil Edilememesi		X			
Düzenleyici ve Denetleyici Kurumların Gelirlerinin Takibi ile Oluşan Gelir Fazlalarının Genel Bütçeye Aktarılmasında Sorunlar Yaşanması	X				
Sosyal Güvenlik Kurumlarına İlişkin Konular					
Faturalı Alacakların Süresi İçerisinde Tahsil Edilmemesi	X	X	X	X	
Ek Karşılık Primlerinin Takip ve Tahsil Edilmemesi	X	X			
Fiilen Askerlik Hizmeti Yapılan Süre İçinde Kişiler Adına Hizmet Bildiriminde Bulunulması					
Sosyal Güvenlik Kurumu Alacaklarının Mali Tablolarda Tam ve Doğru Raporlanamaması	X	X	X		X
Sosyal Güvenlik Kurumunun Belediyelerden Prim Alacaklarını Tahsil Edememesi		X			
Türkiye İş Kurumunun Alacakların Takibinde Kullandığı Bilişim Sistemi ile Muhasebe Sistemi Arasında Uyumsuzluk Bulunması	X				
Hazine ve Maliye Bakanlığında Yapılan Tahsilatın Emanetler Hesabında Bekletilmesi			X		X
Faaliyet ve Alacak Hesaplarına Ait Tahsilatın Emanetler Hesabında İzlenmesi					X
Mahalli İdarelere İlişkin Konular					
Belediye Gelirleri Kanunu'nda Yer Alan Bazı Gelirlerin Tahakkuk ve Tahsilatının Yapılmaması	X	X	X	X	X
Emlak Vergisi Tahakkuk ve Tahsiline İlişkin Tespitler		X	X	X	X
<ul style="list-style-type: none"> Emlak Vergisinin Tahakkuk ve Tahsilinde İlgili Mevzuat Hükümlerine Uyulmaması 		X	X	X	X

BULGU BAŞLIĞI	2016	2017	2018	2019	2020
• Diğer Kamu İdareleri Tarafından Yapılan Kamulaştırma İşlemlerinden Kaynaklanan Emlak Vergisi Tarh, Tahakkuk ve Tahsilinde Sorunlar Yaşanması	X	X			X
Çevre Temizlik Vergisinin Tahakkuk ve Tahsilinde Mevzuat Hükümlerine Uyulmaması	X		X	X	X
Telekomünikasyon Altyapı ve Şebekelerinden Alınması Gereken Geçiş Hakkı Bedellerinin Takip ve Tahsil Edilmemesi	X	X	X	X	X
Gecekondu Kanunu Gereğince Oluşturulan Fon Gelirlerine İlişkin Uygulamalarda Mevzuat Hükümlerine Uyulmaması	X	X	X	X	X
Ambalaj Atıklarının Toplanması İçin İmtiyaz Hakkının İhale Düzenlenmeksizin ve Gelir Elde Edilmeksizin Devredilmesi	X	X	X	X	X
Sosyal Denge Sözleşmelerinde Mevzuata Aykırı Hususlara Yer Verilmesi ve Hatalı Uygulamalar Bulunması	X	X	X	X	X
Belediye Taşınmazlarına İlişkin Tespitler	X	X	X	X	X
• Belediye Taşınmazlarının Tahsis İşlemlerine İlişkin hatalı Uygulamalar	X	X	X	X	X
• Belediye Taşınmazlarının Kiralanmasında 2886 Sayılı Devlet İhale Kanunu Hükümlerine Uyulmaması	X	X			
• Belediyeler Tarafından Kiraya Verilen Taşınmazların Kira Süresi Sonunda Yeniden İhale Düzenlenmeden Aynı Kişilere Kiraya Verilmesi	X	X	X		
• Belediye Taşınmazlarının İhalesiz Kiraya Verilmesi	X	X	X		
• Belediye Gayrimenkulleri İçin Ecrimisil Uygulamasının Bir Kiralama Usulüne Dönüştürülmesi	X	X	X	X	
• Taşınmazların Belediye Şirketlerine Kiralanmasında	X	X	X	X	

BULGU BAŞLIĞI	2016	2017	2018	2019	2020
Mevzuat Hükümlerine Uyulmaması					
• İşgal Edilen Belediye Taşınmazlarından Ecrimisil Alınmaması		X	X	X	
• Belediyelere Bağışlanan Taşınmazların Muhasebe Kayıtlarına Alınmaması		X	X		
• İmar Planında Park Alanı Olarak Tespit Edilen Yerlerin Ticari Amaçla Kullanılması			X	X	
• Belediye Taşınmazlarının Özel Hukuk Kişilerine Bedelsiz Kullanırılması					X
Belediyelerde Katma Değer Vergisinin İndirim Konusu Yapılmasında Mevzuat Hükümlerine Uyulmaması	X	X	X	X	X
Otopark Gelirlerinin Takibi, Tahsili, Değerlendirilmesi ve Aktarılmasında Mevzuat Hükümlerine Uyulmaması	X	X	X	X	X
Doğalgaz Dağıtım Şirketindeki Ortaklık Payının Muhasebe Kayıtlarına Yansıtılmaması	X	X	X		
Toplu Taşıma İmtiyaz Hakkının İhalesiz Devredilmesi veya İhalelerde Süre Belirtilmemesi	X	X	X	X	X
Belediye ve Bağlı Kuruluşlarının Borçlanma İşlemlerinde Belediye Kanunu'nda Öngörülen Hükümlere Uyulmaması	X	X	X	X	X
Bakanlıklar ve Merkezi İdare Kuruluşlarınca İl Özel İdarelerine Aktarılan Yatırım Ödeneklerine İlişkin Tespitler	X	X	X	X	
İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatı Olmadan Faaliyet Gösteren İşyerleri Bulunması ve Bunlara İlişkin İdari Yaptırımların Uygulanmaması		X	X	X	X
Evsel Katı Atık Hizmetlerine İlişkin Ücret Tarifelerinin Belirlenmemesi ve Bu Ücretlerin Takip ve Tahsilinin Yapılmaması		X			
Belediyeler Tarafından Tahsil Edilen Taşınmaz Kültür Varlıklarının Korunması Katkı Payının İlgili İdarelere Aktarılmaması		X	X	X	X

BULGU BAŞLIĞI	2016	2017	2018	2019	2020
İller Bankası Ortaklığından Çıkarılan Su ve Kanalizasyon İdarelerinin Mali Tablolarında Ortaklık Paylarına Yer Verilmesi		X	X		
Mikro Kredi Verilmesine Dair Mevzuattaki Eksiklikler ile Bu Kapsamda Aktarılan Kaynakların Doğru Muhasebeleştirilmemesi, Takip ve Tahsilinin Yapılmaması		X			
Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlıklarında Açılış Bilançosuna İlişkin Kaydın Gerçeği Yansıtması		X			
İl Özel İdareleri Bütçelerinden Köylere Hizmet Götürme Birliklerine Mevzuatta Bulunmayan ve Projeye Dayanmayan İşler İçin Aktarmalar Yapılması		X	X	X	X
Belediye Gelir Tarifelerinin Değiştirilmemesi Nedeniyle Bazı Gelirlerin Ekonomik Değerini Yitirmesi	X		X		
Büyükşehir Bağlı İdarelerinin Kesin Hesaplarında Oluşan Gelir Fazlalığının Büyükşehir Belediyesine Aktarılmasında Sorunlar Yaşanması	X				
İl Özel İdareleri Tarafından Kullanılan e-İçişleri Sisteminin Faaliyet Sonuçlarını Hatalı Raporlaması	X				
Asansör Periyodik Kontrol Ücretlerinin Takip ve Tahsiline İlişkin Tespitler			X		
İller Bankası Tarafından Genel Bütçe Vergi Gelirlerinden Belediyelere Gönderilen Payın Hatalı Hesaplanması			X		
İller Bankasından Alınan Kredilerin Mali Tablolarda Yer Almaması ve/veya Eksik Yer Alması			X		
Personel Giderlerinin Mevzuatta Belirlenen Sınırların Üzerinde Olması			X	X	X
Mahallî İdarelerin Kanunen Muaf Olmalarına Rağmen Elektrik ve Havagazı Tüketim Vergisi Ödemeleri			X	X	X

BULGU BAŞLIĞI	2016	2017	2018	2019	2020
Jeotermal Kaynaklar ile Doğal Mineralli Suları Kullanan Otel ve Tesislerden Alınması Gereken İdare Paylarına İlişkin Tespitler			X	X	
Belediyelerde Gelirlerin Tahsilat Oranının Düşük Düzeyde Olması				X	X
Belediyeler Tarafından Sivil Toplum Kuruluşlarına Ayni ve Nakdi Yardım Yapılmasında Mevzuat Hükümlerine Uyulmaması				X	X
Engelli Personel Çalıştırılması ile Sosyal Hizmetler Kanunu Gereğince Çalıştırılması Gereken Personele Dair Kurallara Uyulmaması				X	X
İlgili Mevzuatında Belirtilen Koşulları Taşımayan Personelin İstihdam Edilmesi				X	X
Özel Kalem Müdürlüğü Kadrosuna Yapılan Atamaların Amacına Uygun Olmaması				X	X
Bütçe Emanetlerine Alınan Tutarların Mevzuatta Öngörülen Sıralamaya Uygun Ödenmemesi				X	X
Su Kayıplarını Azaltmaya Yönelik Bazı Faaliyetlerin Yerine Getirilmemesi				X	X
Büyükşehir Belediyesi Tarafından İlçe Belediyelerine Aktarılması Gereken Kazı Bedellerinin Aktarılmaması				X	X
Hidrolik Kaynaklara Dayalı Elektrik Üretim Lisans Harcının Takip ve Tahsilinin Yapılmaması					X
Stratejik Planlama ve Performans Yönetim Sistemine İlişkin Genel Değerlendirme					
Stratejik Planların Değerlendirilmesine Yönelik Tespitler	X	X	X	X	
Performans Programlarının Değerlendirilmesine Yönelik Tespitler	X	X	X	X	
Veri Kayıt Sistemlerinin Değerlendirilmesi	X	X	X	X	
Faaliyet Raporlarının Değerlendirilmesine Yönelik Tespitler	X	X	X	X	

BULGU BAŞLIĞI	2016	2017	2018	2019	2020
Sayıştay Denetim Sonuçlarının Stratejik Plan, Performans Programı ve Faaliyet Raporuna Yansıtılması ile İlgili Düzenleme Eksikliği		X			
Mevzuat Değişikliği Önerileri					
Sürekli Eğitim Uygulama ve Araştırma Merkezleri ile İlgili İkincil Mevzuat Düzenlemesi Yapılmaması			X		
Otobüs ve Tramvay İşletmeciliğine İlişkin Mevzuat Hükümleri Arasında Yetki Karmaşası Bulunması			X		
5018 sayılı Kanun'a Ekli Cetvellerde Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlıklarına Yer Verilmemesinin Sorunlara Yol Açması				X	
Üniversitelere Ait İktisadi İşletmelerin Hukuki Alt Yapısında Eksiklikler Olması				X	X
Üniversitelerin Kütüphane Veri Tabanı Alım Hizmetlerinde Koordinasyon ve İş Birliği Bulunmaması				X	X
Yurtdışı Teşkilatına Gönderilen Avansların Kapatılma Sürelerine İlişkin Düzenlemenin Mevcut İhtiyacı Karşılayamaması				X	X
Kalkınma Ajanslarında Taşınırın Yönetimine Dair Herhangi Bir İç Düzenleme Bulunmaması				X	
Engelli Evde Bakım Ödemelerine İlişkin Usul ve Esasları Belirleyen Yönetmeliğin Bakanlık Tarafından Çıkarılmaması				X	
Amatör Spor Kulübü Kavramının Tanımlanması İhtiyacının Bulunması					X