



T.C. SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

MEVLANA KALKINMA AJANSI
2015 YILI
SAYIŞTAY DENETİM RAPORU

Ağustos 2016

İÇİNDEKİLER

1.	KAMU İDARESİNİN MALİ YAPISI VE MALİ TABLOLARI HAKKINDA BİLGİ	1
2.	DENETLENEN KAMU İDARESİ YÖNETİMİNİN SORUMLULUĞU	3
3.	SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU.....	3
4.	DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI.....	4
5.	DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAKLARI	5
6.	DENETİM GÖRÜŞÜ	9
7.	DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMİYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER	10
8.	EKLER.....	28

KISALTMALAR

KHK	Kanun Hükmünde Kararname
MEVKA	Mevlana Kalkınma Ajansı
YPK	Yüksek Planlama Kurulu

1. KAMU İDARESİNİN MALİ YAPISI VE MALİ TABLOLARI HAKKINDA BİLGİ

Mevlana Kalkınma Ajansı (MEVKA), muhasebe işlemlerini 28.09.2006 tarihli ve 26303 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan Kalkınma Ajansları Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'ne bu yönetmelikte hüküm bulunmayan hallerde Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'ne tabi olarak yürütmekte olup, mali rapor ve tablolarını Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'ne göre hazırlamaktadır.

Faaliyet Sonuçları Tablosu ve Bilanço yıl sonlarında, Bütçe Uygulama Sonuçları Tablosu ve Mizan ise aylık dönemler halinde muhasebe tarafından üretilmektedir. Bütçe Uygulama Sonuçları Tablosu üçer aylık dönemler itibariyle Kurum'un internet sitesinde yayımlanmaktadır. Mizanlar ise üçer aylık dönemler itibariyle Kamu Hesapları Bilgi Sistemi içinde yer alan Genel Yönetim Mali İstatistikleri Uygulaması bölümüne girilmektedir.

Kalkınma Ajansları Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği 22'nci ve devamı maddelerine göre bütçe taslağı çalışma programı ile birlikte Ağustos ayında Yönetim Kuruluna sunulmakta ve Yönetim Kurulu tarafından kabul edildikten sonra Eylül ayında Kalkınma Bakanlığına gönderilmekte, Bakanlık da Aralık ayında bütçe ile ilgili görüşünü bildirmektedir.

Ajansın 2015 yılı bütçe uygulama sonuçları aşağıdaki gibidir:

Tablo 1: Bütçe Gideri Uygulama Sonuçları

GİDER KALEMLERİ	TAHMİN EDİLEN MİKTAR (A) (TL)	2015 YILI BÜTÇE UYGULAMA SONUÇLARI (B) (TL)	ORAN (%) (B/A)	GİDER KALEMİNİN GERÇEKLEŞEN BÜTÇE İÇİNDEKİ ORANI (%)
1.GENEL HİZMETLER	10.440.500,00	6.955.823,05	66,62	27,27
1.1.GENEL YÖNETİM HİZMETLERİ	8.580.000,00	6.058.210,03	70,61	23,75
1.2.İZLEME DEĞERLENDİRME	200.000,00	0,00	0,00	0,00
1.3.PLAN, PROGRAM ve PROJE HİZ.	720.500,00	461.159,85	64,01	1,81
1.4.ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME	300.000,00	39.063,45	13,02	0,15
1.5.TANITIM VE EĞİTİM HİZMETLERİ	640.000,00	397.389,72	62,09	1,56
2.PROJE VE FAALİYET DESTEKLEME HİZMETLERİ	35.919.500,00	18.552.920,60	51,65	72,73
2.1. PROJE DESTEKLEME GİDERLERİ	34.959.227,31	17.860.121,20	51,09	70,02
2.2. FAALİYET DESTEKLEME GİDER.	960.272,69	692.799,40	72,15	2,72
TOPLAM	46.360.000,00	25.508.743,65	55,02	100

Tablo 2: Bütçe Geliri Uygulama Sonuçları

GELİR KALEMLERİ	TAHMİN EDİLEN MİKTAR (TL)	2015 BÜTÇE UYGULAMA SONUÇLARI (TL)	GERÇEKLEŞME ORANI %
1.MERKEZİ YÖNETİM BÜTÇESİNDEN AKTARILACAK PAYLAR	10.831.000,00	12.809.424,00	118,27
2.İL ÖZEL İDARELERİNDEN AKTARILACAK PAYLAR	208.178,00	336.307,61	161,55
3.BELEDİYELERDEN AKTARILACAK PAYLAR	4.849.892,89	3.942.433,75	81,29
4.SANAYİ VE TİCARET ODALARINDAN AKTARILACAK PAYLAR	244.151,33	243.704,34	99,82
5.AVRUPA BİRLİĞİ VE DİĞER ULUSLARARASI FONLARDAN SAĞLANAN KAYNAKLAR			
6.FAALİYET GELİRLERİ	1.614.516,35	1.062.472,01	65,81
7.BAĞIŞ VE YARDIMLAR	-	-	-
8.GEÇMİŞ YIL GELİRLERİNDEN ALACAKLAR	-	-	-
9.BİR ÖNCEKİ YILDAN DEVREDEN GELİRLER*	28.612.261,43	26.500.787,96	92,62
TOPLAM	46.360.000,00	44.895.129,67	96,84

(*) Ajansın önceki yıllardan devreden banka nakit mevcudu

Ajansının 2015 yılı gider bütçe tahmini 46.360.000,00 TL, bütçe uygulama sonucu 25.508.743,65 TL'dir. Bu tutarın 6.955.823,05 TL'lik kısmı (gerçekteşen bütçe gideri yaklaşık %27'si) Genel Hizmetler için; 18.552.920,60 TL'lik kısmı (gerçekteşen bütçe gideri yaklaşık %73'ü) Proje ve Faaliyet Destekleme Hizmetleri için harcanmıştır.

2015 yılı gelir bütçesi ise 2014 yılından devreden nakit (28.612.261,43TL) ile birlikte toplam 46.360.000,00TL'dir. Bu miktarın 10.831.000,00TL'si Ajans'a merkezi yönetim bütçesinden aktarılacak pay olarak öngörülmüştür. 2015 yılı sonunda gelir bütçesi 44.895.129,67 TL olarak gerçekteşmiş olup merkezi yönetim bütçesinden 12.809.424,00 TL aktarılmıştır.

Kamu İdaresi Hesaplarının Sayıştaya Verilmesi ve Muhasebe Birimleri ile Muhasebe Yetkililerinin Bildirilmesi Hakkında Usul ve Esaslar" ın 5'inci maddesi gereğince hesap dönemi sonunda Sayıştaya gönderilmesi gereken defter, tablo ve belgelerden aşağıda yer alanlar denetime sunulmuş olup denetim bunlar ile usul ve esasların 8'inci maddesinde yer alan diğer belgeler dikkate alınarak yürütölüp sonuçlandırılmıştır.

- Birleştirilmiş veriler defteri.
- Geçici ve kesin mizan.

- Bilanço.
- Kasa sayım tutanağı,
- Banka mevcudu tespit tutanağı,
- Alınan çekler sayım tutanağı,
- Menkul kıymet ve varlıklar sayım tutanağı,
- Teminat mektupları sayım tutanağı,
- Değerli kağıtlar sayım tutanağı,
- Taşınır kesin hesap cetveli ile taşınır hesabı icmal cetveli.
- Bütçe giderleri ve ödenekler tablosu,
- Bütçe gelirleri ekonomik sınıflandırılması tablosu,
- Faaliyet sonuçları tablosu veya gelir tablosu.

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

2. DENETLENEN KAMU İDARESİ YÖNETİMİNİN SORUMLULUĞU

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

3. SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU

Sayıştay, denetimlerinin sonucunda hazırladığı raporlarla denetlenen kamu idarelerinin gelir, gider ve malları ile bunlara ilişkin hesap ve işlemlerinin kanunlara ve diğer hukuki düzenlemelere uygunluğunu tespit etmek, mali rapor ve tablolarının güvenilirliğine ve

doğruluğuna ilişkin görüş bildirmek, mali yönetim ve iç kontrol sistemlerini değerlendirmekle sorumludur.

4. DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI

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

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

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

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

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

5. DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAKLARI

BULGU 1: Ajansın Tahliye Ettiği Hizmet Binasına İlişkin Olarak 264 Özel Maliyetler Hesabının Düzeltilmemesi

Kalkınma Ajansları Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin "26 Maddi olmayan duran varlıklar" başlıklı 50'nci maddesinin 3'üncü fıkrasının (c) bendinde aynen:

"...

c) 264 Özel maliyetler hesabı: Bu hesap, kiralanan gayrimenkullerin geliştirilmesi veya ekonomik değerinin kalıcı olarak artırılması amacıyla yapılan giderler ile bu gayrimenkullerin kullanılması için yapılıp, kira süresinin sonunda mal sahibine bırakılacak olan varlıkların izlenmesi için kullanılır.

...” denilmektedir.

Aynı Yönetmelik'in 95'inci maddesinde ise Yönetmelik'te hüküm bulunmayan hallerde Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği hükümlerinin kıyasen uygulanacağı belirtilmiştir.

Söz konusu Yönetmelik'in 264 Özel Maliyet Hesabının niteliği ve işleyişinin düzenlendiği 188 ve 189'uncu maddelerinde: her ne surette olursa olsun özel maliyet olma vasfı ortadan kalkan tutarlar ile gayrimenkullerden sahibine terk olunanların özel maliyet bedellerinin 264 nolu hesaba alacak, 630-Giderler Hesabına borç kaydedileceği; amortisman ayrıldı ise ayrılan amortisman tutarının ise 268 Birikmiş Amortismanlar Hesabına borç kaydedilerek muhasebeleştirileceği belirtilmiştir.

Ajansın 2015 yılı yevmiye kayıtları ve bilançosunda yapılan incelemelerde, 264 Özel Maliyetler hesabında izlenen 86.074,86 TL'lik tutarın ajansın 08.12.2015 tarihine kadar hizmet binası olarak kullandığı ve bu tarihte sahibine terk ettiği gayrimenkulün iyileştirilmesine ilişkin yapılan harcama olduğu anlaşılmıştır.

Ajansın, gayrimenkulü sahibine terk ettiği tarihte 264 Özel Maliyetler hesabında takip ettiği tutarı ve buna ilişkin amortismanı yukarıda anılan mevzuat hükümlerine uygun olarak muhasebeleştirilmesi gerekirken 2015 yılı bilançosunda bu tutarın yer alması kurumun mali tablolarına ilişkin sağlıklı veriler elde etmeyi zorlaştırmakla birlikte mali tabloların doğruluğunu ve güvenilirliğini de etkilemektedir.

Kamu idaresi cevabında; 2016 yılı 389 nolu düzeltme fişi ile gerekli düzeltmelerin gerçekleştirilmiş olduğu, bundan sonraki muhasebe kayıtlarının öneri doğrultusunda düzenleneği belirtilmiştir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında bulgumuza iştirak edildiği belirtilmiş olup, Ajans tarafından tahliye edilen binasına ilişkin olarak 264 Özel Maliyetler hesabının düzeltilmemesi, kurumun 2015 yılı bilançosunda 86.074,86 TL'lik tutarında hataya neden olmuştur.

BULGU 2: 500 Net Değer Hesabının Kullanılmaması

Kalkınma Ajansları Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin “ 50 Net değer” başlıklı 65'inci maddesinde aynen:

“ (1) Net değer hesap grubu varlıklar toplamı ile yabancı kaynaklar, yeniden değerlendirme farkları, geçmiş yıllar olumlu-olumsuz faaliyet sonuçları ve dönem faaliyet sonuçları toplamı arasındaki farkı ifade eden net değer izlenmesi için kullanılır.

(2) Net değer, niteliklerine göre bu grup içinde açılacak aşağıdaki hesaptan oluşur.

a) 500 Net Değer Hesabı

(3) Yukarıda belirtilen hesaplar aşağıdaki şekilde kullanılır;

a) 500 Net değer hesabı: Bu hesap, Ajans hesaplarında kayıtlı varlıklar toplamı ile yabancı kaynaklar, yeniden değerlendirme farkları, geçmiş yıllar olumlu-olumsuz faaliyet sonuçları ve dönem faaliyet sonuçları toplamı arasındaki fark; ilk kuruluşta verilen varlık karşılıkları; hesaplarında kayıtlı olmayan varlık ve yabancı kaynaklarından kaydi envanteri yapılarak hesaplara alınanlar ile öz kaynaklar ana hesap grubundaki diğer hesaplarda kayıtlı tutarlardan bu hesaba aktarılmasına karar verilenlerin izlenmesi için kullanılır.”

denilmektedir.

Aynı Yönetmelik'in 95'inci maddesinde ise Yönetmelikte hüküm bulunmayan hallerde Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği hükümlerinin kıyasen uygulanacağı belirtilmiştir.

Söz konusu Yönetmelik'in "Hesabın işleyişi" başlıklı 307'inci maddesinin birinci fıkrasının (a) ve (b) bentlerinde;

"a) ...

3 - Geçmiş Yıllar Olumlu Faaliyet Sonuçları Hesabında kayıtlı tutarlardan beş yılı dolduranlar bu hesaba alacak, 570-Geçmiş Yıllar Olumlu Faaliyet Sonuçları Hesabına borç kaydedilir.

b)...

3 - Geçmiş Yıllar Olumsuz Faaliyet Sonuçları Hesabında kayıtlı tutarlardan beş yılı dolduranlar bu hesaba borç, 580- Geçmiş Yıllar Olumsuz Faaliyet Sonuçları Hesabına alacak kaydedilir." denilmektedir.

2015 yılı Ajans mali tablolarının incelenmesi sonucunda 570 Geçmiş Yıllar Olumlu Faaliyet Sonuçları hesabında takip edilen ve 5 yılını dolduran (2009 ve 2010 yıllarına ilişkin) 40.934.820,27 TL tutarındaki olumlu faaliyet sonucunun 500 Net Değer Hesabına alınmadığı görülmüştür.

Yukarıda açıklanan mevzuata aykırı bu işlem kurumun bilançosuna ilişkin sağlıklı veriler elde etmeyi zorlaştırmakla birlikte mali tabloların doğruluğunu ve güvenilirliğini de etkilemektedir.

Kamu idaresi cevabında; 2016 yılı 38 nolu düzeltme fişi ile gerekli düzeltmelerin gerçekleştirilmiş olduğu, bundan sonraki muhasebe kayıtlarının öneri doğrultusunda düzenleneceği belirtilmiştir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında bulgumuza iştirak edildiği belirtilmiş olup, 500 Net Değer Hesabının kullanılmaması kurumun 2015 yılı bilançosunda 40.934.820,27 TL tutarında hataya neden olmuştur.

BULGU 3: Yapılandırılan Alacakları için 222 Gelirlerden Tecilli Ve Tehirli Alacaklar Hesabının Kullanılmaması

Mevlana Kalkınma Ajansının 2015 yılı hesabının incelenmesi neticesinde; faaliyet dönemini aşan süreyle tecil veya tehir edilen tutarların 222 Gelirlerden Tecilli ve Tehirli

Alacaklar hesabında takip edilmediği görülmüştür.

5449 sayılı Kalkınma Ajanslarının Kuruluşu, Koordinasyonu ve Görevleri Hakkında Kanun'un 19'uncu maddesi gereği il özel idareleri, belediyeler ile sanayi ve ticaret odalarının ajansa ödemekle mükellef olduğu katkı payı borçları için 6552 sayılı Kanun ile yapılandırma imkanı getirilmiştir.

11 Eylül 2014 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren 6552 sayılı "*İş Kanunu ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılması İle Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılmasına Dair Kanun*" Geçici 2'inci maddesinin 3'üncü fıkrasına göre 31.12.2013 tarihi itibari ile ödenmesi gerektiği halde bu Kanun'un yayımlandığı tarih itibari ile ödenmemiş bulunan katkı payı borçlarının 18 eşit taksite kadar (altı, dokuz, on iki veya on sekiz eşit taksitte) ödenebileceği düzenlenmiştir.

Kalkınma Ajansları Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin "*Faaliyet alacakları*" başlıklı 40 ve 48'inci maddelerinde, mevzuatı gereğince gelirlerden alacaklar hesabı veya gelirlerden takipli alacaklar hesabında kayıtlı tutarlardan; içinde bulunulan mali yılsonunu geçmeyen bir süre ile tecil veya tehir edilenlerin 122 Gelirlerden Tecilli ve Tehirli Alacaklar Hesabında, faaliyet dönemini aşan süreyle tecil veya tehir edilenlerin ise, 222 Gelirlerden Tecilli Ve Tehirli Alacaklar Hesabında izleneceği belirtilmiştir.

Yapılan incelemede ajansın kamu idarelerinden olan tecil veya tehir edilen alacaklarının tamamını, 2014 yılı sonu itibari ile (alacağın vadesi 1 yılı geçenler de dahil olmak üzere) 122 Gelirlerden Tecilli ve Tehirli Alacaklar Hesabında takip etmiştir; ancak söz konusu yapılandırılan tutarlarından cari yıla isabet eden tutarların 122 nolu hesapta; izleyen yılda tahsil edilecek olan tecilli ve tehirlil alacakların ise 222 Gelirlerden tecilli ve tehirlil alacaklar hesabında takip edilmesi gerekmektedir.

Ajansın yevmiye kayıtlarından anlaşılacağı üzere 2014 yılı sonu itibari ile yapılandırılan ajansın tecilli ve tehirlil alacakları toplamı 1.281.493,00 TL olup, 2015 yılında bu tutarın tamamının 122 Gelirlerden Tecilli ve Tehirli Alacaklar Hesabında izlendiği, ancak yılı (2015) içinde tahsili öngörülen tutarların 122 nolu hesapta; gelecek yıllarda tahsili öngörülen tutarların ise 222 Gelirlerden Tecilli ve Tehirli Alacaklar Hesabında izlenmesi gerekirdi.

Sonuç olarak, Ajansın varlık ve yükümlülüklerinin raporlandığı mali tabloların

doğruluk ve güvenilirliğinin sağlanması için ilgili hesapların yukarıda açıklanan mevzuat hükümleri çerçevesinde kullanılması gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; 2016 yılı 390 nolu düzeltme fişi ile gerekli düzeltmelerin gerçekleştirilmiş olduğu, bundan sonraki muhasebe kayıtlarının öneri doğrultusunda düzenleneceği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında bulgumuza iştirak edildiği belirtilmiş olup, Ajansın yapılandırılan alacakları için Gelirlerden Tecilli Ve Tehirli Alacaklar Hesabının kullanılmaması, kurumun 2015 yılı bilançosunda 1.281.493,00 TL tutarında hataya neden olmuştur.

6. DENETİM GÖRÜŞÜ

Mevlana Kalkınma Ajansının (MEVKA) 2015 yılına ilişkin yukarıda belirtilen ve ekte yer alan mali rapor ve tablolarının, “Denetim Görüşünün Dayanakları” bölümünde açıklanan nedenlerden dolayı Alacaklar (222/122 Gelirlerden Tehirli ve Tecilli Alacaklar Hesabı), Maddi Olmayan Duran Varlıklar (264 Özel Maliyet Hesabı) ve Özkaynaklar (500 Net Değer Hesabı) hesap alanları hariç tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir bilgi içerdiği kanaatine varılmıştır.

7. DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMİYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER

BULGU 1: Kıdem Tazminatı Karşılıklarının Hatalı Muhasebeleştirilmesi

Ajans'ın personel giderleri ve bunlara ilişkin muhasebe kayıtlarının incelenmesi sonucunda, 1475 sayılı İş Kanunu'nun 14'üncü maddesi uyarınca kıdem tazminatı alma hakları bulunan personel için kıdem tazminatı karşılıklarının hatalı muhasebeleştirildiği görülmüştür.

Kıdem tazminatı karşılıklarının nasıl ayrılacağı, hangi muhasebe hesaplarının kullanılacağı hususları Kalkınma Ajansları Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği ile Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nde düzenlenmiştir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin ilgili hükümleri aşağıda yer almaktadır:

“372 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabı

Hesabın niteliği

MADDE 248 - (1) Bu hesap, belirlenecek esaslar çerçevesinde ayrılan ve faaliyet dönemi içinde ödeneceği öngörülen kıdem tazminatları karşılıklarının izlenmesi için kullanılır.

Hesabın işleyişi

MADDE 249 - (1) Hesaba ilişkin alacak ve borç kayıtları aşağıda gösterilmiştir.

a) Alacak

1. Vadeleri bir yılın altına düşen ve faaliyet dönemi içerisinde ödenmesi öngörülen kıdem tazminatı tutarları bu hesaba alacak, 472- Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabına borç kaydedilir.

b) Borç

Ödenen tazminatlar bu hesaba borç, ödemenin şekline göre ilgili hesaplara alacak; diğer taraftan 830-Bütçe Giderleri Hesabına borç, 835-Gider Yansıtma Hesabına alacak kaydedilir.

472 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabı

Hesabın niteliği

MADDE 290 - (1) Bu hesap, belirlenecek esaslar çerçevesinde ayrılan uzun vadeli kıdem tazminatları karşılıklarının izlenmesi için kullanılır.

Hesabın işleyişi

MADDE 291 - (1) Hesaba ilişkin alacak ve borç kayıtları aşağıda gösterilmiştir.

a) Alacak

Hesaplanan kıdem tazminatı karşılık tutarları bu hesaba alacak, 630 Giderler Hesabına borç kaydedilir.

b) Borç

Vadeleri bir yılın altına düşen kıdem tazminatı karşılıkları bu hesaba borç, 372-Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabına alacak kaydedilir.”

Kıdem Tazminatı Karşılık Hesaplarının çalıştırıldığı muhasebe belgelerinin incelenmesi neticesinde, cari yıl için ödenmesi öngörülen ve ödenen herhangi bir kıdem tazminatı söz konusu olmadığı halde tüm personel için ayrılan kıdem tazminatı tutarının (133.865,56 TL) dönem sonunda 372 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabına kaydedildiği görülmüştür.

Dolayısıyla, 372 ve 472 no’lu Kıdem Tazminatı Karşılık Hesaplarının yukarıda belirtilen mevzuat hükümlerinde belirtilen şekilde kullanılmaması Ajans'ın mali tablolarının doğruluğunu ve güvenilirliğini etkilemekte olup yapılan hatalı muhasebe kayıtlarının düzeltilmesi gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; 2016 yılı 391 nolu düzeltme fişi ile gerekli düzeltmelerin gerçekleştirilmiş olduğu, bundan sonraki muhasebe kayıtlarının öneri doğrultusunda düzenleneceği belirtilmiştir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında, bulgumuza iştirak edildiği ve hatanın düzeltilmesi için girişimde bulunulduğu anlaşılmaktadır.

BULGU 2: Personel Hizmet Sözleşmelerinin "Net Tutar" Üzerinden Yapılması Nedeniyle Gelir Vergisinin Kurum Bütçesinden Ödenmesi

Kurum çalışanları ile idare arasında yapılan hizmet sözleşmelerinin net tutar üzerinden imzalandığı ve bunun sonucunda, gelir vergisi dilim artışları nedeniyle oluşan ve çalışanlar tarafından ödenmesi gereken vergi yükünün kamunun üzerinde kaldığı tespit edilmiştir.

Anayasa'nın vergi ödevinin düzenlendiği 73'üncü maddesinde;

“Herkes, kamu giderlerini karşılamak üzere, malî gücüne göre, vergi ödemekle yükümlüdür.

Vergi yükünün adaletli ve dengeli dağılımı, maliye politikasının sosyal amacıdır.

Vergi, resim, harç ve benzeri malî yükümlülükler kanunla konulur, değiştirilir veya kaldırılır.

Vergi, resim, harç ve benzeri malî yükümlülüklerin muaflık, istisnalar ve indirimleriyle oranlarına ilişkin hükümlerinde kanunun belirttiği yukarı ve aşağı sınırlar içinde değişiklik yapmak yetkisi Bakanlar Kuruluna verilebilir.” denilmektedir.

73'üncü maddesinin 3'üncü fıkrasındaki *“vergi, resim, harç ve benzeri malî yükümlülükler kanunla konulur, değiştirilir veya kaldırılır.”* ifadesi ile verginin kanuniliği ilkesini ortaya konulmuştur. Böylece vergi yükümlülüğüne ilişkin düzenlemelerin konulması, değiştirilmesi veya kaldırılmasının şeklinin yasa ile yapılmasını zorunlu olduğu belirtilmiştir.

Anayasa'nın 73'üncü maddesinin 4'üncü fıkrasında, *“vergi, resim, harç ve benzeri yükümlülüklerin muaflık, istisnalar ve indirimleriyle oranlarına ilişkin hükümlerinde kanunun belirttiği yukarı ve aşağı sınırlar içinde değişiklik yapmak yetkisi Bakanlar Kuruluna verilebilir”* denilerek Bakanlar Kuruluna, yasanın belirttiği alt ve üst sınırlar içinde değişiklik yapabilme yetkisi verilmiştir.

Ajans personelinin nitelik, statü ve haklarının düzenlendiği 5449 sayılı Kalkınma Ajanslarının Kuruluşu Koordinasyonu ve Görevleri Hakkında Kanun'un 18'inci maddesinin 6'ncı fıkrasında personelin ücret ve gündelikleri ile diğer mali ve sosyal haklarının alt ve üst limitlerinin Yüksek Planlama Kurulu kararıyla tespit edileceği belirtilmiştir. Bu yetkiye istinaden YPK'nın 28.05.2014 tarih ve 2014/8 no.lu kararında ajans personeline ödenecek

ücretlerin alt ve üst limitleri “net” olarak belirlenmiştir. YPK’nın bu kararı ile vergi yükü kamu idaresinin üzerinde kalmış ve yukarıda anılan Anayasa hükümleriyle de çelişen bir durum yaratılmıştır. Şöyle ki;

2015 yılında düzenlenen maaş bordroları incelendiğinde; çalışanların elde ettiği gelir toplamalarının artışı nedeniyle vergi diliminin değişmesi (yükselmesi) ve ücretlerinde düşüş meydana gelmesi gerekirken, imzalanan hizmet sözleşmelerinde 1 (bir) yıl boyunca almaları gereken ücretlerin net tutar olarak belirtilmesi sebebiyle aylık gelir düzeyleri sabit kalmaktadır.

Brüt tutar üzerinden bağtlanan diğer çalışanların ücretleri, gelir vergisi dilimi yükselmesi nedeniyle (ödedikleri daha fazla gelir vergisi nedeniyle) yılsonuna doğru azalırken, Ajans çalışanları ile net tutar üzerinden sözleşme yapıldığından ücretleri değişmemektedir. Ajans personelinin brüt maaş tutarları (vergi dilimi yükselmesi nedeniyle oluşan gelir vergisi artışı kadar) yükseltilmekte ve maaşlarında yılbaşından yılsonuna kadar herhangi bir düşüş olmamaktadır. Bu nedenle vergi dilimi yükselmesi nedeniyle oluşan gelir vergisi farkı (brüt maaş tutarı artırılmak suretiyle) idarenin üzerinde kalmaktadır. Personel tarafından ödemesi gereken vergi Ajans tarafından karşılanmaktadır.

Bu durum Anayasa’da öngörülen, herkesin kanun önünde eşit vergi yükümlüsü olması anlamına gelen “verginin eşitliği”, “malî güce göre ödenmesi” ve “herkesin vergi ödemesi” ilkeleriyle de çelişmektedir.

Kamu idaresi cevabında; 5449 sayılı Kanun’da “Ajans Personelinin Nitelik, Statü ve Hakları” başlıklı 18. maddesinin 6. fıkrasında Genel sekreter ile diğer personelin ücret ve gündelikleri ile diğer malî ve sosyal hakları Yüksek Planlama Kurulu kararıyla tespit edilen alt ve üst limitleri geçmemek üzere yönetim kurulunca belirleneceği;

Bu doğrultuda 24.04.2009, 04.03.2011 ve 28.05.2014 tarihli Yüksek Planlama Kurulu kararlarında, 15.01.2012 tarihinden önce işe giren personelin maaşının net olarak ödeneceğinin düzenlendiği;

666 sayılı KHK ve sonrasında 6495 sayılı Kanun ile getirilen düzenlemeler ile Kalkınma Ajanslarında çalışan personel ikili bir maaş rejimine tabi tutulduğu, bu yapılırken de 15.01.2012 tarihinin esas alındığı ve bu tarihten sonra işe giren personel açısından memur maaşlarında olduğu gibi brüt ücret üzerinden ödeme yapıldığı, Yüksek Planlama Kurulu

kararına tabi olan personel açısından ise yasal olarak net ücret ödendiği belirtilmiştir.

Sonuç olarak 5449 sayılı Kanun'da, Yüksek Planlama Kurulu'na ajans personelinin mali haklarına ilişkin üst ve alt limitleri belirleme yetkisi verilirken, bunun "net" veya "brüt" olarak belirlenmesi konusunda açık bir yetki tanımlanmamıştır. Kanunun uygulanması açısından bu boşluk anayasa, kanun ve içtihatlar dikkate alınarak doldurulacaktır.

Bilindiği üzere "yasama yetkisinin genelliği ilkesine" göre, anayasaya aykırı olmamak şartıyla her konu kanunla düzenlenebilmektedir. Ancak bu düzenleme yetkisinin sınırını temel anayasal ilkeler oluşturmaktadır.

Anayasa'nın 10'uncu maddesinin 1'inci fıkrasında, "Herkes, dil, ırk, renk, cinsiyet, siyasi düşünce, felsefi inanç, din, mezhep ve benzeri sebeplerle ayırım gözetmeksizin kanun önünde eşittir" denilerek eşitlik ilkesi ortaya konmaktadır. Eşitlik ilkesinin amacı, aynı durumda bulunan kişilerin yasalarca aynı işleme bağlı tutulmalarını sağlamak ve kişilere yasa karşısında ayırım yapılmasını ve ayrıcalık tanınmasını önlemektir.

Vergi ödevinin düzenlendiği Anayasa'nın 73'üncü maddesinin 1'inci fıkrasında "*Herkes, kamu giderlerini karşılamak üzere, mali gücüne göre, vergi ödemekle yükümlüdür.*" denilerek vergi ödevi ile mali güç arasında bir denge öngörülmüştür.

Anayasa'nın 10'uncu maddesinin 1'inci fıkrası ile 73'üncü maddesinin 1'inci fıkrası birlikte değerlendirildiğinde, vergi ödemek bakımından herkese kanun önünde eşit davranılacak vergi yükümlülüğü bakımından dil, ırk, renk, cinsiyet, siyasi düşünce, felsefi inanç, din, mezhep ve benzeri sebepler farklı muamele için gerekçe olamayacaktır. Literatürde "verginin genelliği ilkesi" olarak ifade edilen bu ilke ile vergi yükünün adil bir biçimde ülkedeki bütün gerçek ve tüzel kişilere yaygınlaştırılması amaçlanmıştır. Bu ilke vergi muafiyet ve istisnalarına izin verilmeyeceği anlamına gelmemektedir. Ekonomik, sosyal ve kültürel nedenler ile sağlık politikası veya vergi tekniğine ilişkin başka motiflerin zorunlu kıldığı ölçüde vergi farklılaştırmalarına gidilebilir. Ancak bu muafiyet ve istisnalar Anayasanın diğer hükümlerine dayanmalıdır

Ajans personeli ücretlerinin alt ve üst limitleri, YPK tarafından 2009 tarihinden itibaren alınan her kararla "net" olarak belirlenmiş ve bu şekliyle ajans personeli ile diğer kamu çalışanları arasında vergi yükleri açısından, yukarıda açıklanan Anayasa'nın vergileme

ilkeleri ile çelişecek şekilde farklılık yaratılmış ve ajans personelinin vergi yükü kamu idaresi üzerinde bırakılmıştır.

Kamu idaresi cevabındaki, Yüksek Planlama Kurulu kararına tabi olan personel açısından yasal olarak net ücret ödendiği şeklindeki ifade, yukarıda açıklanan Anayasa hükümleri çerçevesinde değerlendirildiğinde; kamuda işçi ve memur olarak çalışan diğer personel üzerindeki vergi yükünün gelire bağlı olarak artması gerçeği karşısında, sadece Ajans'ta çalışan personel için (15.01.2012 tarihinden sonra ajansta çalışmaya başlayan personel hariç) vergi yükü ortadan kaldırılması ve bu yükün kamu idaresine yüklenilmesi anlamına gelmektedir ki bu durum da, Anayasa'daki verginin genellik ve eşitlik ilkeleri ile vergi yükünün adaletli ve dengeli dağılımı ilkeleriyle uyumsuzdur.

Her ne kadar ajanslar YPK kararı uyarınca bu ödemeleri yapmakta iseler de; yukarıda belirtilen nedenlerle, gelir vergisi dilim artışları nedeniyle oluşan ve çalışanlar tarafından ödenmesi gereken vergi yükünün kamu idaresinin üzerinde kalmasının, kamunun vergi yükümlüsü olması gibi bir sonuç doğurması yanında, Anayasaya göre vergi ödemek bakımından herkesin kanunlar önünde eşit olduğu prensibine de aykırı bir durum oluşturduğu kanaatine varıldığından, konunun TBMM'nin dikkatine sunulmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

BULGU 3: İç Denetçi İstihdam Edilmemesi

5449 sayılı Kalkınma Ajanslarının Kuruluşu, Koordinasyonu ve Görevleri Hakkında Kanun'un 18'inci maddesinde, Ajans'ın bir iç denetçi istihdam edeceği belirtilmiştir.

Aynı Kanun'un denetimi düzenleyen 25'inci maddesinde;

"Ajanslarda iç ve dış denetim yapılır.

İç denetimde; ajansın faaliyetleri, hesapları, işlemleri ve performansı yönetim kurulu başkanı veya genel sekreter ile bir iç denetçi tarafından denetlenir. İç denetim raporları yönetim kuruluna ve kalkınma kuruluna sunulur." denilmiştir.

Kalkınma Ajansları Denetim Yönetmeliği'nin 9'uncu maddesinin 4'üncü fıkrasında;

"İç denetçi, Genel Sekreter aracılığıyla, altı aylık raporu Yönetim Kuruluna, yıllık

raporu ise Yönetim Kurulu ve Kalkınma Kuruluna sunar. Genel Sekreter bu raporlara görüşlerini ekleyerek altı aylık raporu Yönetim Kuruluna ve yıllık raporu ise Yönetim Kurulu ve Kalkınma Kuruluna sunar.” hükmü yer almaktadır.

Mevlana Kalkınma Ajansı'nda (MEVKA) 2015 yılı Şubat ayında ayrılan iç denetçi yerine yeni iç denetçi istihdam edilemediği görülmüştür. Ajans'ın hesap ve işlemlerinin denetlenmesi ve bu konuya ilişkin bir iç denetim raporunun mevzuatın öngördüğü şekilde atanmış iç denetçiler tarafından hazırlanması kurum açısından büyük önem taşımaktadır. Söz konusu raporun Ajans'ın karar organı olan Yönetim Kurulu'na sunulması yine aynı şekilde Kalkınma Kurulu'nda görüşülmesi sonuçları bakımından önemlidir. Dolayısıyla mevcut durumda iç denetçi istihdam edilememesi Ajans'ın hesap ve işlemlerinin her türlü riske açık olmasına yol açmaktadır.

Kamu idaresi cevabında; Ajansta 02.08.2011 tarihinden bu yana çalışmakta olan iç denetçinin 04.02.2015 tarihinde işten ayrılmakla belirtilen tarihten itibaren iç denetçi kadrosunun boş olduğu, 18.02.2015 tarihli Yönetim Kurulu Kararı ile iç denetçi alımına karar verildiği, başvuru gerçekleşmediği için iç denetçi istihdam edilemediği;

14.01.2016 tarih ve 2016/1 sayılı Yönetim Kurulu Kararı ile iç denetçi alımı için 2014/2 sayılı Başbakanlık Genelgesi uyarınca Başbakanlık Personel ve Prensipler Genel Müdürlüğünden izin alınması amacı ile Kalkınma Bakanlığının ön incelemesine esas olmak üzere izin istenildiği;

İç denetçi alımı için aranan kamuda on yıl çalışmış olmak şartı aranması, ajanslarda iç denetçi istihdamını zorlaştırdığı, diğer ajanslarda da aynı sorunların yaşandığı, yapılacak bir mevzuat değişikliği ile iç denetçi istihdamının kolaylaştırılmasının uygun olacağı ve sonuç olarak; ajansta iç denetçi istihdam edilmemesinin mevzuattan kaynaklandığı belirtilmiştir.

Sonuç olarak Bulgumuzda tespit edilen hususa idare tarafından da iştirak edilmiş ve iç denetçi alım ilanına çıkılacağı belirtilmişse de, geçmişte Ajans tarafından bu yol denenmiş ancak iç denetçi istihdam edilememiştir.

Ajansta iç denetçi istihdam edilememesi, idarenin kendi inisiyatifinin dışında, kalkınma ajansları mevzuatında belirlenen koşulların uygulamada iç denetçi alımını zorlaştırmasından kaynaklanmaktadır.

5449 sayılı Kalkınma Ajanslarının Kuruluşu, Koordinasyonu ve Görevleri Hakkında Kanunun 18'inci maddesinde;

“Uzman personel ve iç denetçi, hukuk, iktisat, maliye, işletme, kamu yönetimi, uluslararası ilişkiler, istatistik, çalışma ekonomisi ve endüstri ilişkileri, matematik, sosyoloji, mimarlık, şehir ve bölge plânlama ile mühendislik dallarından veya bunlara denkliği Yüksek Öğretim Kurulunca kabul edilen yurt dışındaki yükseköğretim kurumlarından lisans düzeyinde mezun olmuş, Kamu Personeli Yabancı Dil Bilgisi Seviye Tespit Sınavında İngilizce dilinden en az 70 puan almış veya buna denk kabul edilen uluslararası geçerliliği bulunan belgeye sahip adaylar arasından istihdam edilir. Ayrıca, iç denetçide kamuda denetim elemanı olarak en az on yıl çalışmış olma şartı aranır.” hükümleri yer almaktadır.

Kalkınma ajanslarının kendi kuruluş kanunlarında iç denetçi istihdam koşullarının ağır olmasından dolayı iç denetçi istihdamında sıkıntılar yaşanmakta ve bu durum ajansın hesap ve işlemlerinin her türlü riske açık olmasına yol açmaktadır.

BULGU 4: Ajans Personeline Yapılan Ödemelerin Mevzuatta Belirtilen Üst Limitin Üzerinde Olması

5449 sayılı Kalkınma Ajanslarının Kuruluşu, Koordinasyonu ve Görevleri Hakkında Kanun'un 18'inci maddesi ile ajans personelinin statü ve hakları ayrıntılı olarak belirlenmiştir.

İlgili Kanun'un *Ajans personelinin nitelik, statü ve hakları* başlıklı 18'inci maddesinde:

“Ajans hizmetleri, iş mevzuatı hükümlerine göre istihdam edilen uzman personel ve destek personeli eliyle yürütülür.

...

Genel sekreter ile diğer personelin ücret ve gündelikleri ile diğer malî ve sosyal hakları Yüksek Planlama Kurulu kararıyla tespit edilen alt ve üst limitleri geçmemek üzere yönetim kurulunca belirlenir.

...”

denilmektedir.

28.05.2014 tarih ve 2014/8 nolu “2014 Yılı İçin Kalkınma Ajanslarına Kullandırılacak Transfer Ödeneklerinin Belirlenmesine ve Bazı Yüksek Planlama Kurulu Kararlarında Değişiklik Yapılmasına İlişkin Karar” başlıklı Yüksek Planlama Kurulu Kararının 3’üncü maddesinde:

“ ... 15.01.2012 tarihinden önce kalkınma ajanslarında istihdam edilen personelin aylık net ücretlerinin alt ve üst limitleri 01.01.2014 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere aşağıda belirtildiği şekliyle yeniden tespit edilmiştir. Söz konusu tespit, kamu görevlilerinin mali haklarında yapılan artışlar dikkate alınmıştır. Bu Kararın yürürlüğe girdiği tarihten sonra kamu görevlilerinin mali haklarında yapılacak artışlar, söz konusu alt ve üst limitler hakkında da aynı şekilde ve herhangi bir işleme gerek kalmaksızın uygulanacaktır. ”

Personelin Unvanı	En Düşük (TL)	En Yüksek (TL)
Genel Sekreter	6825	8400
Çalışma Birimi Başkanı	4725	6300
İç Denetçi	4725	6300
Hukuk Müşavirliği Hizmetinden Sorumlu Personel	4725	6300
Uzman Personel	3850	4950
Destek Personeli	2100	2700

denilmekte olup,

4’üncü maddesinde de;

“15.01.2012 tarihinden itibaren kalkınma ajanslarında istihdam edilen personelin mali ve sosyal hakları bakımından; alt limit olarak 375 sayılı Kanun Hükmünde Kararname ve 10.09.2012 tarihli ve 2012/3739 sayılı Bakanlar Kurulu Kararının ilgili hükümlerinde belirtilen mali haklar ile sosyal hak ve yardımlar (emsal kadrolara tanınan doğum, ölüm, giyecek ve yiyecek yardımları ile aile yardımı ödeneği ve yabancı dil tazminatı gibi) toplamının yüzde doksanı, üst limit olarak ise anılan mali haklar ile sosyal hak ve yardımlar toplamı esas alınır. Söz konusu hak ve yardımlardan yararlanma koşulları ve yararlanmaya ilişkin usuller konusunda, emsal kadrolar için uygulanan esaslar geçerlidir. Bu hüküm 15.01.2012 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere uygulanır.”

hükmü yer almaktadır.

Buna göre Yüksek Planlama Kurulu Kararının 3’üncü maddesi ile 15.01.2012

tarihinden önce Ajansta istihdam edilen personele, 4'üncü maddesi ile de 15.01.2012 tarihinden sonra istihdam edilen (mali haklar ile sosyal hak ve yardımları 666 sayılı Kanun Hükmünde Kararnameyle değişiklik yapılan 375 sayılı Kanun Hükmünde Kararname ile düzenlenen) personele ilişkin alt ve üst limitler belirlenmiştir.

Aynı Karar'ın 7'inci maddesinde ise aynen:

“28.08.2006 tarihli ve 2006/59 sayılı Yüksek Planlama Kurulu kararının 5'inci maddesi, “Kalkınma ajansları personeline her ne ad altında olursa olsun ödenecek mali haklar ile sosyal hak ve yardımların toplamı, Yüksek Planlama Kurulu kararlarında belirtilen mali haklar ile sosyal hak ve yardımların üst limitini aşamaz.” şeklinde değiştirilmiştir.” denilerek, her ne ad altında olursa olsun ödenecek mali haklar ile sosyal hak ve yardımların toplamının Yüksek Planlama Kurulu kararlarında belirtilen üst limiti aşamayacağı vurgulanmıştır.

Kaldı ki, Kalkınma Bakanlığının Ağustos 2014 yılında hazırlayarak tüm ajanslara gönderdiği 2015 Çalışma Programı ve Bütçe Usul ve Esaslarının, ücret, mali, sosyal haklar ve gündeliklerin düzenlendiği *“Kurumsallaşma”* başlıklı 3'üncü bölümünde;

*“28.05.2014 YPK Kararının 7. maddesi uyarınca, kalkınma ajanslarında 15.01.2012 tarihinden önce istihdam edilmiş personele Yönetim Kurullarınca ajans personeline her ne ad altında olursa olsun yapılacak ödemelerin (ücret, performans ödemesi, ikramiye vb.) yıllık toplamı YPK kararında belirtilen aylık tavan ücretin 12 katını geçemez.”*denilerek üst limite uyulması gerekliliği teyit edilmiştir.

2015 yılı hesap ve işlemlerinin incelenmesi sırasında; ajans çalışanlarına ödenmekte olan ücretlere ilaveten ikramiye, ilave tediye, aile ve çocuk yardımı, yakıt yardımı, yemek yardımı, bayram harçlığı ve eğitim yardım vb. adlar altında ödeme yapıldığı, bu ödemeler ile birlikte ücretlerin 12 aylık toplamının, ilgili Yüksek Planlama Kurulu kararlarında belirtilen üst limiti aştığı tespit edilmiştir.

Ajans personeline Yüksek Planlama Kurulu kararlarını ortadan kaldıracak şekilde ödeme yapılması 5449 sayılı Kalkınma Ajanslarının Kuruluşu, Koordinasyonu ve Görevleri Hakkında Kanun'un 18'inci maddesindeki düzenlemeye açıkça aykırılık teşkil etmektedir.

Kamu idaresi cevabında; Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanlığı Çalışma Genel

Müdürlüğü tarafından gönderilen 11.09.2014 tarih ve 72693546/103/16374 sayılı “Yetki Tespiti” konulu yazı uyarınca Türkiye Kooperatif, Ticaret Eğitim ve Büro İşçileri Sendikası (KOOP-İŞ) ile toplu iş sözleşmesi görüşmelerin yapıldığı, ancak görüşmelerin olumsuz sonuçlandığı ve uyuşmazlığın Yüksek Hakem Kuruluna gittiği, Yüksek Hakem Kurulunun 04.06.2015 tarih, 2015/41 E. ve 2015/74 K. sayılı Kararı ile uyuşmazlığı karara bağlandığı ve Yüksek Hakem Kurulu kararının 24’üncü maddesinde 6772 sayılı Kanun kapsamında yıllık 52 günlük ilave tediye ile 20 günlük ikramiye verilmesinin öngörüldüğü, ayrıca 25. maddede aile ve çocuk yardımı, yemek yardımı, yakacak yardımı, bayram yardımı, eğitim yardımı, evlenme yardımı gibi bir takım sosyal haklar düzenlendiği;

Anayasamızın “Grev hakkı ve lokavt” başlıklı 54. maddesinde Yüksek Hakem Kurulunun kararlarının kesin olduğu ayrıca toplu iş sözleşmesi hükmünde olduğu, 6356 sayılı Sendikalar ve Toplu İş Sözleşmesi Kanununun 51. maddesinin 2 nolu bendinde de Yüksek Hakem Kurulu kararlarının kesin olduğu ve toplu iş sözleşmesi hükmünde olduğunun tekrar edildiği ve bu doğrultuda Yüksek Hakem Kurulu kararlarının uygulanmamasının söz konusu olamayacağı;

Yukarıda açıklanan gerekçelerle Sayıştay Raporunda ajans personeline yapılan ödemelerin mevzuatta belirtilen üst limitin üzerinde olması bulgusunun kabul edilebilir nitelikte olmadığı, kurumda hem Yüksek Planlama Kurulu kararına tabi olan personel hem de 375 sayılı KHK’ye tabi olan personel açısından YPK ya da 375 sayılı KHK’ye aykırı bir durum bulunmadığı belirtilmiştir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında ajans çalışanlarına İş Kanunu ve sair mevzuattan doğan yan mali haklarla birlikte yapılan ödemeler toplamının, ilgili Yüksek Planlama Kurulu kararlarında belirtilen üst limiti aştığı belirtilmişse de bu hakların hukuka uygun olduğu, bu itibarla Ajansta mevzuata aykırı personel ücreti ödemesinin söz konusu olmadığı ve tanınan tüm hakların, mevzuat ve Yüksek Hakem Kurulu kararlarına dayandığı ifade edilmiştir.

5449 sayılı Kalkınma Ajansları Kuruluşu Koordinasyonu ve Görevleri Hakkında Kanun’un 18’inci maddesi uyarınca Ajans genel sekreteri ile diğer personel iş mevzuatı hükümlerine göre istihdam edilmektedir. Kesinleşen Yargıtay kararları gereğince 4857 sayılı İş Kanunu kapsamında istihdam edilen ajans genel sekreteri ile diğer personel 6772 Sayılı Devlet ve Ona Bağlı Müesseselerde Çalışan İşçilere İlave Tediye Yapılması Hakkında Kanun

kapsamında yer almakta ve ilave tediye almaktadır. Ayrıca Ajans personeli 6356 sayılı Sendikalar ve Toplu İş Sözleşmesi Kanunu kapsamında yer almakta ve Yüksek Hakem Kurulu'nun vermiş olduğu kararlar ile de ilave tediye çocuk yardımı ve yakıt yardımı gibi toplu iş sözleşmesinden kaynaklı ödemeleri almaktadır.

Ajans personeline yapılan ödemeler 5449 sayılı Kalkınma Ajanslarının Kuruluşu, Koordinasyonu ve Görevleri Hakkında Kanun, 4857 sayılı İş Kanunu, 6356 sayılı Sendikalar ve Toplu İş Sözleşmesi Kanunu ve 6772 Sayılı Devlet ve Ona Bağlı Müesseselerde Çalışan İşçilere İlave Tediye Yapılması Hakkında Kanun gereğince yapılmaktadır.

5449 sayılı Kalkınma Ajansları Kuruluşu Koordinasyonu ve Görevleri Hakkında Kanun'un 18'inci maddesi ile ajans personelinin ücret ve gündelikleri ile diğer malî ve sosyal hakları Yüksek Planlama Kurulu kararıyla tespit edileceği hüküm altına alınmıştır. Bulgumuzda da açıkça belirtildiği üzere 28.05.2014 tarih ve 2014/8 nolu Yüksek Planlama Kurulu kararında; Kalkınma Ajansları personeline her ne ad altında olursa olsun ödenecek mali haklar ile sosyal hak ve yardımların toplamı, Yüksek Planlama Kurulu kararlarında belirtilen mali haklar ile sosyal hak ve yardımların üst limitini aşamayacağı açıkça ifade edilmiştir.

Ajans personeline yapılan ödemelerin 5449 sayılı Kalkınma Ajanslarının Kuruluşu, Koordinasyonu ve Görevleri Hakkında Kanun, 4857 sayılı İş Kanunu, 6356 sayılı Sendikalar ve Toplu İş Sözleşmesi Kanunu ve 6772 Sayılı Devlet ve Ona Bağlı Müesseselerde Çalışan İşçilere İlave Tediye Yapılması Hakkında Kanun gereğince olması ve sayılan bu mevzuattaki hükümler (ajans personeline tanınan ikramiye ilave tediye, aile ve çocuk yardımı, yemek yardımı, yakıt yardımı, bayram harçlığı, ve eğitim yardımı vb.) Yüksek Planlama Kurulu Kararında belirlenen alt ve üst limitlerin uygulanabilirliğinin ortadan kaldırmaktadır. Çünkü Yüksek Planlama Kurulu Kararı diğer mevzuatların uygulanmasını önleyememekte ve mevzuat gereği yapılmak zorunda olunan diğer ödemeler ile birlikte (ikramiye ilave tediye, aile ve çocuk yardımı, yemek yardımı, yakıt yardımı, bayram harçlığı, ve eğitim yardımı vb.) Kurul tarafından belirlenen alt ve üst limitler aşılmaktadır.

Dolayısıyla bu durumun ortadan kaldırılması için YPK kararının yukarıda sayılan mevzuatlarda ajans personeline tanınan hakları da kapsayacak şekilde değiştirilmesinin uygun olacağı düşünülmektedir.

BULGU 5: Personele Ait Cep Telefonu Abonelik Bedellerinin Ajans Bütçesinden Ödenmesi

Mevlana Kalkınma Ajansı'nda personele cep telefonu ve hattı tahsis edildiği ve hat kullanım bedellerinin Ajans bütçesinden ödendiği tespit edilmiştir.

18.01.2007 tarih ve 26407 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren Tasarruf Tedbirleri İle İlgili 2007/3 Sayılı Başbakanlık Genelgesinin “Kapsam” başlıklı bölümünde;

“..... diğer tüm kamu kurum ve kuruluşları (Cumhurbaşkanlığı Genel Sekreterliği ile TBMM Genel Sekreterliği hariç) kendi bütçeleri veya tasarruflarındaki diğer kaynaklardan yapacakları yurt içi ve yurt dışı harcamaları ile resmi taşıtların kullanılmasında aşağıdaki tedbirlere uyacaklardır.” denilmektedir.

Anılan Genelgenin “Haberleşme Giderleri” başlıklı bölümünde;

“Cep telefonları sadece EK-II cetvelin 1'inci sırasında belirtilen makam ve hizmetler ile 2'nci sırasında yer alan makamlar için tahsis edilebilecektir. Ancak, II sayılı cetvelin 2 nci sırasındaki makamlar dışında, zorunlu görülen hizmetler için cep telefonu tahsisi bağlı veya ilgili/ilişkili Bakan onayı ile yapılabilecektir.”

Yıllık cep telefonu görüşme ücreti limitleri, anılan cetvelin 1'inci sırasındaki makamlar için limitsiz; 2'nci sırasındaki makamlar için ise, ilgili makama atanan kişiye, içinde bulunulan yılın ocak ayında ödenen net maaş tutarı kadar olacaktır.” denilmektedir.

Genelgenin EK-II cetvelinde cep telefonu kullanabilecek olan personel tek tek sayılmıştır. Genelge hükmü uyarınca, Genel Sekreter dışında Ajans'ta başka bir personel için cep telefonu abonelik bedelinin ödenmesi mümkün değildir.

Anılan Başbakanlık Genelgesinde, zorunlu görülen hizmetlerde bulunanlara cep telefonunun, ilgili Bakanın onayı ile tahsis edileceği belirtilerek, zorunlu hizmetin ne olduğunun belirlenmesi konusunda takdir hakkı yine ilgili Bakanlara tanınmıştır.

Bu nedenle, çalışanlara cep telefonu ve hat tahsis işlemlerinde Başbakanlık Genelgesine uyulması gerektiğinden tüm personele ait cep telefonu aboneliği bedellerinin ajans bütçesinden ödenmesi mümkün değildir.

Kamu idaresi cevabında; 18.01.2007 tarih ve 26407 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanarak yürürlüğe giren 2007/3 sayılı Tasarruf Tedbirleri ile Başbakanlık Genelgesi doğrultusunda Mevlana Kalkınma Ajansının 16.02.2012 tarih ve 2012/2 sayılı Yönetim Kurulu Kararının 5 nolu kararı ile ajans personeline cep telefonu tahsis edildiği, belirlenen tarife çerçevesinde (konuşma ve internet paketi) kullanılan tutarların Ajans bütçesinden karşılanmasının uygun bulunduğu ve söz konusu uygulamaya devam edilmesine de karar verildiği dolayısıyla, söz konusu Yönetim Kurulu Kararı çerçevesinde uygulamanın tesis edildiği,

Ayrıca, Ajans personeline cep telefonu tahsisi ve belirlenen tarife (konuşma ve internet paketi) çerçevesinde kullanılan tutarların Ajans bütçesinden karşılanması işlemi ile ilgili olarak konunun 2007/3 sayılı Başbakanlık Tasarruf Tedbirleri Genelgesinin “Haberleşme Giderleri” bölümündeki “...zorunlu görülen hizmetler için cep telefonu tahsisi bağlı veya ilgili/ilişkili bakan onayı ile yapılabilecektir” hükmü gereğince ilişkili bakanlık olan Kalkınma Bakanlığına, Bakan onayı için teyiden yazı yazılmış olup, bu yazımıza Kalkınma Bakanlığı tarafından hali hazırda herhangi bir cevap verilmediği,

İzleme ve Değerlendirme Birimi Uzmanları ile Yatırım Destek Ofisi Personeli başta olmak üzere Kalkınma Ajansı personelinin genelde işyeri dışında bulunduğu, çalışmasını genelde bu şekilde gerçekleştirdiği göz önünde bulundurulduğunda cep telefonunun tahsisinin mevzuat kapsamında yasal ve zaruri olduğu,

Ancak aksi yönde bir değerlendirme yapılması durumunda Ajans tarafından söz konusu görüş gereği yerine getirileceği belirtilmiştir.

Sonuç olarak Kamu idaresi cevabında, Başbakanlık Genelgesi kapsamında, ajans personeline cep telefonu tahsis edildiği ve telefon konuşma ücretlerinin ajans bütçesinden karşılandığı ifade edilmişse de; bulgumuzda da belirtildiği üzere, 18.01.2007 tarih ve 26407 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanarak yürürlüğe giren Tasarruf Tedbirleri İle İlgili 2007/3 Sayılı Başbakanlık Genelgesinin “*Haberleşme Giderleri*” başlıklı bölümünde ve Genelgenin EK-II cetvelinde cep telefonu kullanabilecek olan personel tek tek sayılmış olup, Genel Sekreter dışında Ajans’ta başka bir personel için cep telefonu tahsisi ve abonelik bedelinin ödenmesi mümkün değildir.

Ayrıca anılan Başbakanlık Genelgesinde, zorunlu görülen hizmetlerde bulunanlara cep

telefonunun, ilgili Bakanın onayı ile tahsis edileceği belirtilmiş olup, Ajans tarafından ilişkili Bakanlık olan Kalkınma Bakanlığından bu konuyla ilgili olarak onay alınmadan Yönetim Kurulu kararı ile cep telefonu tahsisi yapılması ve görüşme ücretlerinin ajans bütçesinden ödenmesi açıkça mevzuata aykırılık teşkil etmektedir.

Bazı kalkınma ajanslarının çalışan personelin tamamına cep telefonu tahsisi ettiği ve cep telefonu kullanım bedellerini ödediği; bazılarının ise farklı tutarlarda cep telefonu kullanım bedellerini ödediği; bazı ajansların ise bu tür tahsis ve ödemeleri yapmadığı dolayısıyla bu hususta ajanslar arasında farklı uygulamalar yapıldığı görüldüğünde; yukarıda anılan Başbakanlık Genelgesi çerçevesinde ajans personeline cep telefonu tahsisi ve cep telefonu bedellerinin ajans bütçesinden ödenmesi hususunun yeniden değerlendirilmesi ve konunun ilgili Bakanlığı bildirilmesinin uygun olacağı düşünülmektedir.

BULGU 6: Mali Destek Programı Yararlanıcılarından (Kar Amacı Güden Kuruluşlardan) Teminat Alınmaması

08.11.2011 tarihli ve 27048 sayılı Resmi Gazete 'de yayımlanan Kalkınma Ajansları Proje ve Faaliyet Destekleme Yönetmeliği'nin mali desteklere ilişkin esasların belirlendiği 10'uncu maddesinin 3'üncü fıkrasında;

“ ...

(3) Kâr amacı güden gerçek ve tüzelkişiler ile kamu kurumu niteliğinde meslek kuruluşlarından, her bir proje ve faaliyet için sözleşmede öngörülen destek tutarının yüzde onundan az olmamak kaydıyla teminat alınır. Teminat oranı, genel sekreterliğin teklifi ile yönetim kurulu tarafından belirlenir ve başvuru rehberinde belirtilir.

... ”

Denilerek teminatın kimlerden alınacağı, miktarı ve oran belirleme yetkisinin sınırları net bir şekilde belirtilmiştir. Buna göre teminat mektupları:

1. Destek sözleşmesi imzalanan kar amacı güden gerçek ve tüzelkişiler ile kamu kurumu niteliğinde meslek kuruluşlarından alınacaktır,
2. Teminatın tutarı destek tutarının %10'undan az olamayacaktır,
3. Yönetim Kurulunun oran üzerindeki yetkisi ise %10'dan az olmamak üzere

sınırlandırılmıştır.

Yukarıda açıklanan mevzuat hükümlerinden de anlaşılacağı üzere teminat alınması ajansın (Yönetim Kurulu) iradesine bırakılmamıştır. Yönetim Kurulu'nun buradaki yetkisi teminatın alınmaması şeklinde tezahür edemez; kaldı ki 5449 sayılı Kalkınma Ajanslarının Kuruluşu, Koordinasyonu ve Görevleri Hakkında Kanun'un Yönetim Kurulunun görev ve yetkilerinin düzenlendiği 11'inci maddesinde yönetim kuruluna teminatın alınmaması konusunda herhangi bir yetki de tanınmamıştır.

Mevlana Kalkınma Ajansı tarafından verilen desteklere ilişkin sözleşmelerin ve eklerinin incelenmesi neticesinde; mali destek programı kapsamında sözleşme imzalanan yararlanıcılardan (kar amacı güden) Yönetim Kurulunun 2009-2015 tarihli kararlarına istinaden -2015 yılında, bedeli toplam 6.002.443,78 TL olan 25 adet destek sözleşmesinden - teminat alınmadığı görülmüştür.

Sonuç olarak karşılıklı hak ve menfaatlerin korunması açısından önem arz eden teminatların alınması mevzuat gereği olup, bu durum aynı zamanda mali tabloların (920 ve 921 nolu taahhüt hesapları açısından) doğruluk ve güvenilirliğini etkileyeceğinden ajans tarafından bu hususta gereken hassasiyetin gösterilmesi gerekmektedir.

Kamu idaresi cevabında; Ajans Yönetim Kurulu tarafından kâr amacı güden gerçek ve tüzelkişilerin faydalanıcısı olduğu destek programlarında ön ödeme yapılmaması yönünde kararlar aldığı ve bugüne kadar kar amacı güden gerçek ve tüzelkişilere ön ödeme yapılmadığı;

Ön ödeme dışındaki diğer ödemelerin hak ediş esasına göre ilgili raporlar ve belgeler incelenerek yapılmakta olduğu, Ajansın, teminat almadığı için riske girmediği, öte yandan, kamu kurumu niteliğinde meslek kuruluşlarına ön ödeme yapıldığında ise teminat alındığı; Kalkınma Ajansları Proje ve Faaliyet Destekleme Yönetmeliği'nin "Desteğin Ödenmesi" başlıklı 26'ncı maddesinin dördüncü fıkrası dikkate alındığında teminat alınmasının ön ödeme yapılması şartına bağlanıldığı, teminat alınmasını öngören 10'uncu madde ile 26'ncı maddenin birlikte değerlendirilmesi gerektiği, Yönetim Kurulunun yetkilerinin sayıldığı 5449 sayılı Kanununun 11'inci maddesi de genel düzenlemeler içermekte olup, söz konusu genel yetkiler kapsamında Ajans Yönetim Kurulu tarafından teminat alınmaması kararı

alınabileceği düşünüldüğü, bu doğrultuda Ajans tarafından yapılan uygulama, söz konusu mevzuat kapsamında hukuki olarak değerlendirildiği belirtilmiştir.

Sonuç olarak Bulgumuzun ve kamu idaresi cevabının dayanağını oluşturan 08.11.2011 tarih ve 27048 sayılı Resmi Gazete 'de yayımlanan Kalkınma Ajansları Proje ve Faaliyet Destekleme Yönetmeliği, diğer düzenleyici işlemlerde olduğu gibi herkes için bağlayıcı bir nitelik taşımaktadır.

Söz konusu Yönetmelik ile, kalkınma ajanslarının sağlayacağı proje ve faaliyet destekleri ile ilgili iş ve işlemlerin usul ve esasları, bunlardan yararlanma ilke ve kuralları belirlenmiştir. Dolayısıyla ajanslar, yapacakları destek işlemlerinde bu Yönetmelik hükümlerine uymak zorunda olup, Yönetmelik'in uygulanmasında idareler tarafından yapılacak yorumlar Yönetmelik'in emredici hükümlerine aykırı olamayacağı açıktır.

Yönetmelik'in, bulgumuzda da belirtilen, 10'uncu maddesinin 3'üncü fıkrasındaki "*Kâr amacı güden gerçek ve tüzelkişiler ile kamu kurumu niteliğinde meslek kuruluşlarından, her bir proje ve faaliyet için sözleşmede öngörülen destek tutarının yüzde onundan az olmamak kaydıyla teminat alınır. Teminat oranı, genel sekreterliğin teklifi ile yönetim kurulu tarafından belirlenir ve başvuru rehberinde belirtilir.*" hükmünde yer alan "...yüzde onundan az olmamak kaydıyla teminat alınır." ifadesinin, teminatın Yönetim Kurulu kararı ile hiç alınmayabileceği şeklinde bir değerlendirme yapılmasının mümkün olmadığı ve bu tür bir yorumun mevzuata aykırı olacağı açıktır. Şöyle ki, Yönetmelik'in teminat konusunda Ajans Yönetim Kurulu'na tanıdığı yetki, destek tutarının yüzde onundan az olmamak kaydıyla sınırlanmıştır. Yani, Yönetim Kurulu yüzde on ve üstünde teminat alma konusunda takdir hakkına sahiptir. Bu takdir yetkisinin hiç almama yönünde tezahürü ise Yönetmelik'e aykırıdır.

Yine Ajans cevabında atıfta bulunulan, Kalkınma Ajansları Proje ve Faaliyet Destekleme Yönetmeliği'nin "Destegin Ödenmesi" başlıklı 26'ncı maddesinin dördüncü fıkrasındaki "*Teminat şartının yerine getirilmiş olması kaydıyla, sözleşme imzalanmasını müteakip destek tutarının yüzde kırkı, ajans tarafından ön ödeme olarak yararlanıcının sözleşmede belirtilen banka hesabına aktarılır...*" hüküm ile ön ödemenin şartı ortaya konulmuştur. Madde başlığından da anlaşılacağı üzere, madde metninde teminat alınıp alınmamasıyla ilgili bir yetki düzenlenmeyip, ön ödeme için aranılacak şarta vurgu

yapılmaktadır. Dolayısıyla, ön ödeme yapılmayan destek yararlanıcısından teminat alınmayacağı şeklinde yapılacak yorum maddenin genişletilmesi anlamına gelmektedir.

Kamu idaresinin cevabındaki “*Yönetim Kurulunun yetkilerinin sayıldığı 5449 sayılı Kanunun 11 inci maddesi de genel düzenlemeler içermekte olup, söz konusu genel yetkiler kapsamında Ajans Yönetim Kurulu tarafından teminat alınmaması kararı alınabileceği düşünülmektedir.*” ifadesinin ise, hukuk kuralları içerisinde değerlendirildiğinde, bir dayanağı yoktur. Zira, hiçbir idare, kurul ve organın dayanağını kanundan almayan bir yetkiyi kullanamayacağı, herkes tarafından bilinen hukukun genel prensibidir. Dolayısıyla Ajans Yönetim Kurulu’na, 5449 sayılı Kanun ile verilemeyen bir yetkinin yorumla tanınmasının Kanuna aykırılığı kaçınılmaz olup, yetkisiz yapılan işlemlerin geçerliliğinin sorgulanması sonucunu doğuracaktır. Kaldı ki, Kanun’un uygulanmasının düzenlendiği Yönetmelik’te de bu yönde bir yetki tanımlanmamışken, bu tür bir yetkinin varlığından bahsetmek hukuk kurallarıyla bağdaşmayacaktır.

Sonuç olarak, yukarıda yapılan açıklamalar ışığında, Ajans tarafından sağlanacak proje ve faaliyet desteklerinde Kalkınma Ajansları Proje ve Faaliyet Destek Yönetmeliği hükümlerinin uygulanması sağlanmalıdır.

8. EKLER**Ek 1: Kamu İdaresi Mali Tabloları**

FAALİYET SONUÇLARI TABLOSU (GELİR)

Hesap Kodu	Ekonomik Kod	Gelirin Türü	2013	2014	Cari Yıl 2015
600	1	Merkezi Yönetim Bütçesinden Aktarılan Paylar	18.862.000	15.934.951	12.809.424
600	2	İl Özel İdaresi Payları	1.098.231	487.717	336.308
600	3	Belediye Payları	4.574.618	4.501.733	4.856.030
600	4	Sanayi ve Ticaret Odası Payları	199.407	218.364	243.704
600	6	Faiz Gelirleri ve Diğer Faaliyet Gelirleri	1.652.372	1.2601.26	1.443.109
600			
	Genel Toplam		26.386.628	22.402.891	19.688.575
	Faaliyet Sonucu (+/-)		12.879.727	-33.136	-6.234.561

FAALİYET SONUÇLARI TABLOSU (GİDER)

Hesap Kodu	Ekonomik Kod	Giderin Türü	2013	2014	Cari Yıl 2015
630	1	Personel Giderleri	3.750.605	3.876.461	4.712.258
630	2	Mal ve Hizmet Alım Giderleri	2.583.714	2.315.010	2.518.719
630	3	Transferler	7.172.583	16.244.556	18.552.921
630	4	Gelirlerin Ret ve İadesinden Kaynaklanan Giderler			139.238
	Genel Toplam		13.506.901	22.436.027	25.923.136

BİLANÇO					
Ajans Adı:		Mevlana Kalkınma Ajansı			
Bütçe Dönemi:		2015			
Yevmiye Tarih Aralığı:		01.01.2015 - 31.12.2015			
Aktif Hesaplar			Pasif Hesaplar		
HE SAP ADI		Cari Yıl (2015)	HE SAP ADI		Cari Yıl (2015)
1	DÖNEN VARLIKLAR	23.644.217,77	3	KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR	351.222,86
10	HAZIR DEĞERLER	13.317.875,22	32	FAALİYET BORÇLARI	0,00
102	BANKA HESABI	13.489.925,43	33	EMANET YABANCI KAYNAKLAR	0,00
103	VERİLEN ÇEKLER VE GÖNDERME EMİRLERİ HESABI (-)	-172.050,21	36	ÖDENECEK DİĞER YÜKÜMLÜLÜKLER	214.848,98
11	MENKUL KIYMET VE VARLIKLAR	0,00	360	ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR HESABI	110.269,36
12	FAALİYET ALACAKLARI	4.138.065,76	361	ÖDENECEK SOSYAL GÜVENLİK KESİNTİLERİ HESABI	104.579,62
121	GELİRLERDEN TAKİPLİ ALACAKLAR HESABI	3.411.457,04	37	BORÇ VE GİDER KARŞILIKLARI HESABI	136.373,88
122	GELİRLERDEN TECİLLİ VE TEHİRLİ ALACAKLAR HESABI	610.671,66	372	KIDEM TAZMİNATI KARŞILIGI HESABI	136.373,88
126	VERİLEN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR HESABI	523,95	38	GELECEK AYLARA AİT GELİRLER VE GİDER TAHAKKUKLARI	0,00
127	DİĞER FAALİYET ALACAKLARI HESABI	28.870,28	39	DİĞER KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR HESABI	0,00
128	SÜPHELİ ALACAKLAR HESABI	86.542,83	4	UZUN VADELİ YABANCI KAYNAKLAR	501.025,79
13	KURUM ALACAKLARI	0,00	43	DİĞER BORÇLAR	0,00
14	DİĞER ALACAKLAR	17.387,91	430	ALINAN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR HESABI	0,00
140	KİŞİLERDEN ALACAKLAR HESABI	17.387,91	439	DİĞER ÇEŞİTLİ BORÇLARI HESABI	0,00
15	STOKLAR	1.186,65	47	BORÇ VE GİDER KARŞILIKLARI HESABI	501.025,79
150	İLK MADDE VE MALZEME HESABI	1.186,65	472	KIDEM TAZMİNATI KARŞILIGI HESABI	501.025,79
16	ÖN ÖDEMELER	6.169.702,23	479	DİĞER BORÇ VE GİDER KARŞILIKLARI HESABI	0,00
163	BÜTÇE DIŞI PROJE AVANSLARI HESABI	6.169.702,23	48	GELECEK YILLARA AİT GELİRLER VE GİDER TAHAKKUKLARI	0,00
18	GELECEK AYLARA AİT GİDERLER VE GELİR TAHAKKUKLARI	0,00	480	GELECEK YILLARA AİT GELİRLER HESABI	0,00
19	DİĞER DÖNEN VARLIKLAR	0,00	481	GİDER TAHAKKUKLARI HESABI	0,00
2	DURAN VARLIKLAR	35.557,09	49	DİĞER UZUN VADELİ YABANCI KAYNAKLAR	0,00
22	FAALİYET ALACAKLARI	0,00	499	DİĞER ÇEŞİTLİ UZUN VADELİ YABANCI KAYNAKLAR	0,00
23	KURUM ALACAKLARI	0,00	5	ÖZ KAYNAKLAR	22.827.526,21
25	MADDİ DURAN VARLIKLAR	35.557,09	50	NET DEĞER	0,00
253	TESİS, MAKİNE VE CİHAZLAR HESABI	1.211,00	500	NET DEĞER HESABI	0,00
255	DEMİRBAŞLAR HESABI	688.819,69	52	YENİDEN DEĞERLEME FARKLARI	0,00
257	BİRİKMiŞ AMORTİSMANLAR HESABI (-)	-654.473,60	522	YENİDEN DEĞERLEME FARKLARI HESABI	0,00
26	MADDİ OLMAYAN DURAN VARLIKLAR HESABI	0,00	57	GEÇMiŞ YILLAR OLUMLU FAALİYET SONUÇLARI	40.934.820,27
260	HAKLAR HESABI	305.749,54	570	GEÇMiŞ YILLAR OLUMLU FAALİYET SONUÇLARI HESABI	40.934.820,27
264	ÖZEL MALİYETLER HESABI	86.074,86	58	GEÇMiŞ YILLAR OLUMSUZ FAALİYET SONUÇLARI	-11.872.733,66
268	BİRİKMiŞ AMORTİSMANLAR HESABI (-)	-391.824,40	580	GEÇMiŞ YILLAR OLUMSUZ FAALİYET SONUÇLARI HESABI (-)	-11.872.733,66
28	GELECEK YILLARA AİT GİDERLER VE GELİR TAHAKKUKLARI	0,00	59	DÖNEM FAALİYET SONUÇLARI	-6.234.560,40
29	DİĞER DURAN VARLIKLAR	0,00	590	DÖNEM OLUMLU FAALİYET SONUCU HESABI	0,00
			591	DÖNEM OLUMSUZ FAALİYET SONUCU HESABI (-)	-6.234.560,40
	AKTİF TOPLAMI	23.679.774,86		PASİF TOPLAMI	23.679.774,86
9	NAZİM HESAPLAR	24.500.154,81	9	NAZİM HESAPLAR	24.500.154,81
91	NAKİT DIŞI TEMİNAT VE KİŞİLERE AİT MENKUL KIYMET HESAPLARI	1.168.590,00	91	NAKİT DIŞI TEMİNAT VE KİŞİLERE AİT MENKUL KIYMET HESAPLARI	1.168.590,00
910	TEMİNAT MEKTUPLARI HESABI	1.168.590,00	911	TEMİNAT MEKTUPLARI EMANETLERİ HESABI	1.168.590,00
92	TAAHHÜT HESAPLARI	23.331.564,81	92	TAAHHÜT HESAPLARI	23.331.564,81
920	GİDER TAAHHÜTLERİ HESABI	23.331.564,81	921	GİDER TAAHHÜTLERİ KARŞILIGI HESABI	23.331.564,81
	GENEL TOPLAM	48.179.929,67		GENEL TOPLAM	48.179.929,67

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