



T.C.
SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

2024 YILI
DIŞ DENETİM
GENEL DEĞERLENDİRME RAPORU

Eylül 2025



T.C. SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

2024 YILI

DIŞ DENETİM

GENEL DEĞERLENDİRME RAPORU

Eylül 2025

2024 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
1.1. 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	3
İKİNCİ BÖLÜM 2024 YILI DENETİMLERİ VE DENETİM SONUÇLARINA İLİŞKİN GENEL BİLGİ VE İSTATİSTİKLER.....	5
2.1. 2024 Yılı Denetimlerine İlişkin Genel Bilgi ve İstatistikler	5
2.2. 2024 Yılı Denetim Sonuçlarına İlişkin Genel Bilgi ve İstatistikler	7
ÜÇÜNCÜ BÖLÜM KAMU İDARELERİNİN İÇ KONTROL SİSTEMLERİNE İLİŞKİN DEĞERLENDİRME VE TESPİTLER.....	12
3.1. İç Kontrol Sistemi Değerlendirme Prosedürlerine İlişkin Sonuçların Analizi	13
3.1.1. Kontrol Ortamı	14
3.1.2. Risk Değerlendirme.....	15
3.1.3. Kontrol Faaliyetleri	16
3.1.4. Bilgi ve İletişim	17
3.1.5. İzleme.....	18
3.2. Düzenlilik Denetimi Raporlarında Yer Alan Mali Yönetim ve İç Kontrol Sistemlerine İlişkin Tespitlerin Değerlendirilmesi.....	19
3.2.1. Kontrol Ortamı Bileşenine İlişkin Tespitler	19
3.2.1.1. Kontrol Ortamının Oluşturulmasına İlişkin Eksiklikler	19
3.2.1.2. Hassas Görevlere İlişkin Tespitler	20
3.2.2. Risk Değerlendirme Bileşenine İlişkin Tespitler.....	20
3.2.3. Kontrol Faaliyetleri Bileşenine İlişkin Tespitler	21
3.2.3.1. İş Akış Süreçleri Hakkında Tespitler	21
3.2.3.2. Görevler Ayrılığı Hakkında Tespitler	21
3.2.3.3. Kontrol Faaliyetleri Hakkındaki Diğer Tespitler	21
3.2.4. Bilgi ve İletişim Bileşenine İlişkin Tespitler	22
3.2.5. İzleme Bileşenine İlişkin Tespitler	22
3.2.5.1. İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planları Hakkında Tespitler.....	22
3.2.5.2. İç Denetim Hakkında Tespitler	23
3.2.5.3. İç Kontrol Sisteminin Yıllık Değerlendirmesinin Yapılmaması	23
DÖRDÜNCÜ BÖLÜM KAMU İDARELERİNE İLİŞKİN ÖNEMLİ GÖRÜLEN VE GENELLİK ARZ EDEN KONULAR.....	24
4.1. Kamu İdarelerine İlişkin Genel Konular	24
4.1.1. Mali Tabloların Hazırlanması ve Raporlanmasına İlişkin Tespitler	24
4.1.1.1. Yevmiye Kayıtlarının Usulüne Uygun Biçimde Tutulmaması.....	24

4.1.1.2.	Mali Yıla İlişkin Mahsup İşlemleri Dışındaki Muhasebe Kayıtlarının İzleyen Yılda Yapılmaya Devam Edilmesi	25
4.1.1.3.	Muhasebe Kayıtlarında Kurumsal Kodun Hatalı Kullanılması Sonucu Gelirlerin Hatalı Raporlanması ..	25
4.1.2.	Kamu İdaresi Taşınmazlarına İlişkin Tespitler.....	26
4.1.2.1.	Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kayıtlara Alınmasında Hatalı Uygulamalar Bulunması.....	26
4.1.2.2.	Taşınmaz Satışlarının Doğru Muhasebeleştirilmemesi	28
4.1.2.3.	Taşınmazların İşgalli Kullanımına İlişkin Yaptırımların Uygulanmaması.....	28
4.1.2.4.	Taşınmaz Kiralanması ve Sınırlı Ayni Hak Tesis Edilmesinde Bazı Sözleşme Hükümlerine Uyulmaması	29
4.1.2.5.	Taşınmazların İhale Yapılmaksızın Kullanılması	30
4.1.2.6.	Kamu İdarelerinin Taşınmaz Kiralama İşlemlerinde Mevzuatta Öngörülen Şartlar Oluşmadığı Hâlde Pazarlık Usulünün Kullanılması	32
4.1.2.7.	Kira Bedellerinin Mevzuata Uygun Belirlenmemesi ve Güncellenmemesi	32
4.1.3.	<i>Taşınırların Yönetilmesinde Hatalı Uygulamalar Bulunması</i>	34
4.1.4.	Kamu İhale Mevzuatına Göre Yürütülen İşlemlere İlişkin Tespitler	37
4.1.4.1.	İhalelere İlişkin Temel İlkeler Uyumun Tam Sağlanmaması	37
4.1.4.2.	İhtiyaçların Mevzuatta Öngörülen Koşullar Sağlanmadığı Hâlde İstisna Kapsamında Satın Alınması	38
4.1.4.3.	Mevzuatta Öngörülen Koşullar Sağlanmadığı Hâlde Pazarlık Usulünün Uygulanması.....	39
4.1.4.4.	İhale Usulleri ile Temin Edilmesi Gereken İhtiyaçların Doğrudan Temin ile Satın Alınması	39
4.1.4.5.	Doğrudan Temin ile Yapılan Alımlarda Hatalı Uygulamalar Bulunması	40
4.1.4.6.	Yapım İşlerine İlişkin Projelerin Hazırlanması ve Uygulanmasında Eksiklik ve Hatalar Bulunması	41
4.1.4.7.	Yapım İşlerinde Alt Yüklenici Çalıştırılmasında Hatalı Uygulamalar Bulunması.....	43
4.1.4.8.	Doğrudan Temin ve Pazarlık Usulü ile Yapılan Alımlarda Kamu İhale Kurulunun Uygun Görüşü Olmadan Limitin Aşılması	44
4.1.5.	Devlet İhale Mevzuatına Göre Yürütülen İşlemlere İlişkin Tespitler.....	45
4.1.5.1.	İhale Aşamasında Yapılan İşlemlerde Hatalı Uygulamalar Bulunması	45
4.1.5.2.	İhale Sonuçlandıktan Sonra Yapılan İşlemlerde Hatalı Uygulamalar Bulunması	46
4.1.6.	İdari Para Cezası Uygulamalarında Mevzuat Hükümlerine Uyulmaması	47
4.1.7.	Vadesinde Tahsil Edilemeyen Alacakların İlgili Kamu İdarelerince Takip ve Tahsil İşlemlerinin Başlatılmaması	49
4.1.8.	Kamu Haznedarlığı Mevzuatına Aykırı Uygulamaların Bulunması.....	50
4.1.9.	Kamu İdarelerinin Bütçelerinden Karşılanan Dağıtım Tesis Giderlerinin Elektrik Dağıtım Şirketine Talep Edilmemesi	51
4.1.10.	Personel Çalıştırılmasına Dayalı Hizmet Alımı Yapılması	52
4.1.11.	Yasal İzin Hakları Kullanılmayan İşçilere Toplu Ödeme Yapılması Nedeniyle İlgili Yıl Bütçesinde Yük Oluşması	52
4.1.12.	Tasarruf Tedbirleri Genelgesine Aykırı Uygulamalar Bulunması.....	53
4.1.13.	Genel Bütçeye Aktarılması Gereken Gelir Fazlalarının Zamanında ve Tam Gönderilmemesi.....	55
4.1.14.	Sosyal Güvenlik Kurumuna Fiilen Ödenmeyen SGK Primlerinin Kurum Kazancının Tespitinde Gider Olarak Dikkate Alınması.....	55
4.2.	Genel Bütçeli İdarelere İlişkin Konular	56
4.2.1.	Gelir İdaresi Başkanlığı Tarafından Yapılan Faaliyet ve Alacak Hesaplarına İlişkin Tahsilatın Emanetler Hesabında İzlenmesi	56

4.2.2.	Tarımsal Amaçlı Kooperatiflere Kullandırılan Kredilerden Alacakların ve Yapılan Tahsilatın Mali Tablolarda Doğru Şekilde Gösterilmemesi	57
4.2.3.	Bilişim Sistemleri Arasında Entegrasyon Sağlanamaması Nedeniyle Muhasebe Kayıtlarının Gerçeği Yansıtmaması.....	58
4.3.	Özel Bütçeli İdarelere İlişkin Konular	60
4.3.1.	Bilimsel Araştırma Projelerine Yapılan Desteklerde Hatalı Uygulamalar Bulunması	60
4.3.2.	Sağlık Hizmetinin Danışmanlık Adı Altında Yürütülmesi ve Elde Edilen Gelirin Ek Ödeme Olarak Dağıtılması	61
4.3.3.	Yükseköğretim Kalite Kurulu Tarafından Görevlendirilen Dış Değerlendiricilerin Giderlerinin Üniversite Özel Bütçesinden Karşlanması	62
4.3.4.	Teknoloji Transfer Ofisinin Anonim Şirket Olarak Kurulmaması Nedeniyle İşlemlerinin Başka Birimlerde Yürütülmesi	63
4.4.	Sosyal Güvenlik Kurumlarına İlişkin Konular	63
4.4.1.	Sosyal Güvenlik Kurumu Alacaklarının Takibinde Kuruma Ait Bilgi İşlem Sistemleri Arasında Entegrasyonun Sağlanmamış Olması	63
4.4.2.	Sosyal Güvenlik Kurumunun Faaliyet ve Alacak Hesaplarına Ait Tahsilatın Emanetler Hesabında İzlenmesi	65
4.5.	Mahallî İdarelere İlişkin Konular.....	65
4.5.1.	Mahallî İdare Taşınmazlarına İlişkin Tespitler.....	65
4.5.1.1.	Belediye ve İl Özel İdarelerinin Taşınmazlarının Tahsis İşlemlerinde Hatalı Uygulamalar Bulunması ...	65
4.5.1.2.	Belediye ve İl Özel İdaresi Taşınmazlarının Bedelsiz Kullandırılması.....	67
4.5.1.3.	İşletme Hakkı Şirketlere Devredilen Büyükşehir Belediyesi Taşınmazlarına İlişkin Hatalı Uygulamalar Bulunması.....	68
4.5.2.	Belediye Gelirleri Kanunu'nda Yer Alan Bazı Gelirlerin Tahakkuk ve Tahsilatının Yapılmaması	69
4.5.3.	İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatı Olmadan Faaliyet Gösteren İşyerlerinin Takip ve Denetiminin Yapılmaması.....	70
4.5.4.	Emlak Vergisinin Tahakkuk ve Tahsilinde Hatalı Uygulamalar Bulunması.....	70
4.5.5.	Kamu Kurum ve Kuruluşlarınca Yapılan Kamulaştırmaların Tapu Müdürlüğü Nezdinde Takibinin Yapılmaması.....	72
4.5.6.	Otopark Gelirlerinin Takibi, Tahsili, Değerlendirilmesi ve Aktarılmasında Hatalı Uygulamalar Bulunması.....	73
4.5.7.	Gecekondu Fon Gelirlerinin Yönetilmesinde Hatalı Uygulamalar Bulunması	74
4.5.8.	Telekomünikasyon Altyapı ve Şebekelerinden Alınması Gereken Geçiş Hakkı Bedellerinin Takip ve Tahsil Edilmemesi	75
4.5.9.	Harç Alınan Hizmetler İçin Ayrıca Ücret Talep Edilmesi.....	76
4.5.10.	Belediyeler Tarafından Tahsil Edilen Taşınmaz Kültür Varlıklarının Korunması Katkı Payının İlgili İdarelere Aktarılmaması	77
4.5.11.	İmar Mevzuatına İlişkin Tespitler	79
4.5.11.1.	İmar Mevzuatına Uygun Olmayan Yapılarla İlgili İdari Müeyyidelerin Uygulanmaması	79
4.5.11.2.	Geliştirme Alanı Vasfı Taşımayan Bölgelerde Yapılan Binalardan Teknik Altyapı Bedeli Alınması	79

4.5.11.3. Taşınmazlara Hukuki El Atma Davaları Nedeniyle Tazminat Ödenmesi	80
4.5.12. Belediye, Bağlı İdareleri ve Belediye Şirketlerinin Borç İşlemlerinde Hatalı Uygulamalar Bulunması.....	81
4.5.13. Belediye Şirketlerinin Yasal Dayanak Olmaksızın Borç Vermesi	82
4.5.14. Personel Giderlerinin Mevzuatta Belirlenen Sınırların Üzerinde Olması	83
4.5.15. İstihdam Edilecek Personelin Güvenlik Soruşturması ve Arşiv Araştırması Süreçleri Tamamlanmadan İşe Başlatılması	84
4.5.16. Bütçe Emanetlerine Alınan Tutarların Mevzuatta Öngörülen Sıralamaya Uygun Ödenmemesi ..	85
4.5.17. Kamu Gelirinin Özel Firmalarca Tahsil Edilmesi ve Gelirin Gayrisafi Olarak Kaydedilmemesi.	86
4.5.18. Belediyelerin Ortak Bir Otomasyon Sisteminin Bulunmaması ve Otomasyon Sistemlerine Yüksek Miktarlarda Ödeme Yapılması	87
4.5.19. Taşıt Kiralaması ile İlgisi Olmayan İhaleler Kapsamında Binek Araç Temin Edilmesi	88
4.5.20. Kadınlar ve Çocuklar İçin Konukevlerinin Açılmaması	89
4.5.21. Belediyelerce Sahipsiz Hayvanlara İlişkin Görev ve Sorumlulukların Yerine Getirilmemesi	89
4.5.22. Afet ve Acil Durum Planlarının Hazırlanmaması	91
4.5.23. Yangın Afetine Uğraması Muhtemel Olan Sahaların Belirlenmemesi.....	91
4.5.24. Yeraltı Suyu Kuyularının İzinsiz Açılması.....	92
4.5.25. Sondaj İzni Verilen Kuyulardan Faydalı Tüketim Miktarına İlişkin Takip ve Denetimlerin Yapılmaması.....	93
4.5.26. Su Kayıplarını Azaltmaya Yönelik Faaliyetlerin Yerine Getirilmemesi	94
4.5.27. Bütçe İçi İşletmelere Ait Hesap ve İşlemlerde Hatalı Uygulamalar Bulunması.....	96
4.5.28. Belediye Şirketi Personelinin Sözleşme Olmaksızın Belediyede Görevlendirilmesi	98
4.5.29. Belediye Şirketi Çalışanları ve Aile Fertlerinin Özel Sağlık Sigortası Harcamalarının Belediye Şirketi Bütçesinden Karşılanması.....	98
4.5.30. Personel Çalıştırılmasına Dayalı Hizmet Alımı Kapsamında Belediye Şirketlerine Hakedişlerin Vergi ve Sosyal Güvenlik Prim Tutarı Kadar Eksik Ödenmesi	99
4.5.31. Belediye Şirketlerince İstihdam Edilen İşçilerin Belediyelerde Zabıta ve İtfaiye Personeli Olarak Görev Yapması.....	100
4.5.32. Köylere Hizmet Götürme Birliklerine Usulüne ve Amacına Uygun Olmayan Ödenek Aktarımı Yapılması	101

BEŞİNCİ BÖLÜM MEVZUAT ÖNERİLERİ VE DENETİMLER ÜZERİNE KAMU İDARELERİNCE YAPILAN MEVZUAT DÜZENLEMELERİ..... 104

5.1. Mevzuat Önerileri	104
5.1.1. Üniversitelere Ait İktisadi İşletmelerin Hukuki Altyapısının Bulunmaması	104
5.1.2. Üniversitelerde Araştırma Dekanlığı, Öğrenci Dekanlığı ve Öğrenci İşleri Dekanlığı Kurulmasının Hukuki Altyapısının Bulunmaması	105
5.1.3. Üniversitelerin Kütüphane Veri Tabanı Alımlarında Koordinasyon ve İş Birliği Bulunmaması	105
5.1.4. Gençlik ve Spor İl Müdürlüğünden İzin Alınmadan Özel Beden Eğitimi ve Spor Tesisi Açılması	107
5.1.5. Bağış Yoluyla Edinilen Belediye Şirketlerine İlişkin Düzenlemeye İhtiyaç Duyulması.....	108

5.2.	Denetimler Üzerine Kamu İdarelerince Yapılan Mevzuat Düzenlemeleri ve Gerekçeleri.....	109
EK 1:	2024 YILI İÇİN DENETİM RAPORU DÜZENLENEN KAMU İDARELERİ LİSTESİ	114
EK 2:	YILLAR İTİBARIYLA DIŞ DENETİM GENEL DEĞERLENDİRME RAPORLARINDA YER ALAN BULGULARIN İZLEME CETVELİ.....	130

TABLÖLAR LİSTESİ

Tablo 1: Yıllar İtibarıyla Sayıştay Denetim Raporu Sayıları.....	6
Tablo 2: TBMM'ye Sunulan Kamu İdaresi Raporlarındaki Bulgu Sayısı.....	8
Tablo 3: Mahallî İdare ve YİKOB Raporlarındaki Bulgu Sayısı.....	8
Tablo 4: Mali Rapor ve Tablolara İlişkin En Fazla Tespit Edilen On Konu	9
Tablo 5: Genel Bütçe Kapsamındaki Kamu İdareleri İtibarıyla Mali Rapor ve Tablolara İlişkin En Fazla Tespit Edilen On Konu.....	10
Tablo 6: Mahallî İdareler İtibarıyla Mali Rapor ve Tablolara İlişkin En Fazla Tespit Edilen On Konu	11
Tablo 7: Yükseköğretim Kurulu, Üniversiteler ve Yüksek Teknoloji Enstitüleri İtibarıyla Mali Rapor ve Tablolara İlişkin En Fazla Tespit Edilen On Konu	12
Tablo 8: İç Kontrol Sistemi Değerlendirme Prosedürleri Puanlama Tablosu.....	13
Tablo 9: 5018 sayılı Kanuna Tabi Olan Kurum ve Kuruluşların İç Kontrol Sistemi Ortalama Puanları.....	14

ŞEKİLLER LİSTESİ

Şekil 1: Bütçe/Bilanço Büyüklükleri İtibarıyla Denetlenme Oranları	7
Şekil 2: Kontrol Ortamı Bileşeninin Değerlendirme Sonuçları	15
Şekil 3: Risk Değerlendirme Bileşeninin Değerlendirme Sonuçları.....	16
Şekil 4: Kontrol Faaliyetleri Bileşeninin Değerlendirme Sonuçları	17
Şekil 5: Bilgi ve İletişim Bileşeninin Değerlendirme Sonuçları	18
Şekil 6: İzleme Bileşeninin Değerlendirme Sonuçları	19

KISALTMALAR

BİLGE	:	Bilgisayarlı Gümrük Etkinlikleri Sistemi
CBS	:	Coğrafi Bilgi Sistemi
DSİ	:	Devlet Su İşleri
DYS	:	Denetim Yönetim Sistemi
EKAP	:	Elektronik Kamu Alımları Platformu
GİB	:	Gelir İdaresi Başkanlığı
MOSİP	:	Mali Otomasyon Sistemi Projesi
MYMY	:	Merkezî Yönetim Muhasebe Yönetmeliği
SCADA	:	Veri Kontrol ve İzleme Sistemi
SGK	:	Sosyal Güvenlik Kurumu
TBMM	:	Türkiye Büyük Millet Meclisi
TÜFE	:	Tüketici Fiyat Endeksi
YİKOB	:	Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlığı

BİRİNCİ BÖLÜM

GENEL ÇERÇEVE

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu, kamu bütçelerinin hazırlanması, uygulanması ve kontrol süreçlerini, mali işlemlerin muhasebeleştirilmesini ve raporlanmasını düzenlemektedir. 5018 sayılı Kanun’da; şeffaflık ve hesap verebilirlik temelinde kamu kaynaklarının daha etkin ve verimli kullanıldığı bir kamu mali yönetim sistemi hedeflenmektedir. Bu hedefi gerçekleştirmek için Kanun’da düzenlenen önemli unsurlardan biri dış denetimdir.

5018 sayılı Kanun’un 68’inci maddesinde dış denetimin amacı, “genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin, hesap verme sorumluluğu çerçevesinde, yönetimin mali 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), 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. Zira TBMM, idarelerin kamu kaynağının elde edilmesi ve kullanılmasına ilişkin yönetim ve hesap verme sorumluluğunu bu raporlar çerçevesinde görüşmekte ve değerlendirmektedir.

1.1. Sayıştay Denetimi

Anayasa’nın 160’ıncı maddesine göre Sayıştay, merkezi 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 Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu’nun 68’inci maddesinde 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 tanımlanmıştır.

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.

Denetimin 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. Bu kapsamda Sayıştay; kamu idarelerinin mali faaliyet, karar ve işlemlerini hesap verme sorumluluğu çerçevesinde denetleyerek sonuçları hakkında TBMM'ye ve kamuoyuna güvenilir, doğru, yeterli, zamanlı bilgi ve raporlar sunmaktadır.

1.2. Dış Denetim Genel Değerlendirme Raporunun Amacı ve Kapsamı

6085 sayılı Sayıştay Kanunu'nun 38'inci maddesi hükmü gereğince düzenlenen Dış Denetim Genel Değerlendirme Raporu, 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 sunulmakta ve kamuoyuna duyurulmaktadır.

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 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 Raporu’nun, 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. Dış Denetim Genel Değerlendirme Raporu’nda bütçe türlerine göre kamu idareleri bazında en fazla tespiti yapılan denetim bulguları belirlenerek mali yönetim ve kontrol sistemlerinde risk oluşturabilecek alanlarla ilgili tüm kamu idarelerine rehberlik sağlanmaktadır. Dolayısıyla bu Rapor’da yer alan tespit ve değerlendirmeler, kamu yönetiminde iyi yönetim ilkelerinin yerleşmesinde kamu idarelerine yol gösterici bir fonksiyona sahiptir.

Dış Denetim Genel Değerlendirme Raporu’nun hazırlanmasında, merkezî yönetim kapsamındaki kamu idareleri, sosyal güvenlik kurumları, mahallî idareler ve 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu 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 Rapor’un kapsamı dışında tutulmuştur.

Rapor’da 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

2024 yılı Dış Denetim Genel Değerlendirme Raporu, Sayıştayın TBMM’ye sunmuş olduğu on üçüncü dış denetim genel değerlendirme raporudur. Bu Rapor’un hazırlanmasında mevzuatın öngördüğü kalite kontrol süreçlerinden geçerek kamu idareleri itibarıyla düzenlenen denetim raporları ile bu raporlara ilişkin kamu idaresi cevapları ve Sayıştayca mali konularda belirtilmesi uygun görülen diğer hususlar dikkate alınmıştır.

2024 yılı Denetim Programı kapsamında yürütülen denetimler sonucunda kamu idareleri itibarıyla tespit edilmiş olan ortak konular ile Sayıştay dairelerince 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 çerçevesinde değerlendirilerek Rapor taslağı hazırlanmış ve Rapor Değerlendirme Kurulu'nun görüşü alınarak Rapor'a son şekli verilmiştir.

Rapor beş bölümden oluşmaktadır. Birinci bölümde genel çerçeve izah edilmiş, ikinci bölümde 2024 yılı denetimleri ile denetim sonuçlarına ilişkin genel bilgi ve istatistiklere yer verilmiş, üçüncü bölümde kamu idarelerinin iç kontrol sistemlerine ilişkin değerlendirme ve tespitler belirtilmiştir. Rapor'un dördüncü bölümünde, kamu idarelerine ilişkin önemli görülen ve genellik arz eden konular belirtilmiş olup beşinci bölümde mevzuat önerileri ile denetimler üzerine kamu idarelerince yapılan mevzuat düzenlemelerine yer verilmiştir. Rapor'un ekinde ise 2024 yılında denetim raporu düzenlenen kamu idareleri listesi ile yıllar itibarıyla dış denetim genel değerlendirme raporlarında yer alan bulguların izleme cetveli yer almaktadır.

İKİNCİ BÖLÜM

2024 YILI DENETİMLERİ VE DENETİM SONUÇLARINA İLİŞKİN GENEL BİLGİ VE İSTATİSTİKLER

2024 yılına ilişkin 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, mali tablolar, ilgili muhasebe birimlerindeki cetveller, yevmiye kayıtları, yevmiye kayıtlarına esas belgeler ve bunlara dayanak oluşturan kanıtlayıcı diğer belgelerde yer alan bilgilerin doğruluğu, güvenilirliği ve uygunluğuna ilişkin denetim kanıtı elde etmek üzere sistem tabanlı ve risk odaklı denetim yaklaşımına göre uygun denetim prosedürleri ve tekniklerinin uygulanması suretiyle gerçekleştirilmiştir.

2024 yılı denetimleri sonucunda genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerinde tespit edilen kamu zararlarına ilişkin hususlara denetim raporlarında yer verilmemiş, 6085 sayılı Sayıştay Kanunu'na göre yargılamaya esas raporlarda yer verilmiştir. Yargılamaya esas raporlar hüküm tesis edilmek üzere birer hesap mahkemesi olan Sayıştay dairelerine intikal ettirilmektedir.

2.1. 2024 Yılı Denetimlerine İlişkin Genel Bilgi ve İstatistikler

2024 yılı Denetim Programı; kalkınma planları ve yıllık programlardaki öncelikler, Sayıştay Denetim Stratejik Planı (2024-2028), 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 6085 sayılı Sayıştay Kanunu'nun 31'inci maddesi uyarınca Denetim, Planlama ve Koordinasyon Kurulu Kararı ile hazırlanmıştır.

2024 yılı Denetim Programı kapsamında Ek-1'de listesine yer verilen toplam 666 kamu idaresinde düzenlilik denetimi gerçekleştirilmiştir. Bunlardan 39 genel bütçeli idare, 147 özel bütçeli idare, 11 düzenleyici ve denetleyici kurum, 2 sosyal güvenlik kurumu, 5 kalkınma ajansı, 13 diğer kamu idaresi ve 1 diğer kamu şirketinin raporları TBMM'ye sunulmuştur. Mahalli idarelere ilişkin olarak 349 adet belediye ve bağlı idare, 14 adet il özel idaresi ve 78

adet mahalli idare şirketi ve birliği olmak üzere toplam 441 adet Sayıştay denetim raporu yetkili organlarında görüşülmek üzere ilgili kamu idarelerine, 7 adet yatırım izleme ve koordinasyon başkanlığına ilişkin Sayıştay denetim raporu da İçişleri Bakanlığına ve ilgili valiliklere mevzuatta öngörülen kalite kontrol süreçleri tamamlandıktan sonra gönderilmektedir. Denetim Programı kapsamında ayrıca 6085 sayılı Kanun'un 4'üncü maddesinin üçüncü fıkrası gereğince 102 adet kamu işletmesi denetlenmiş olup raporlama süreci tamamlandıktan sonra TBMM'ye sunulmaktadır.

Nihai olarak bu raporlardan 197'si merkezî yönetim kapsamındaki kamu idarelerine, 2'si sosyal güvenlik kurumlarına, 13'ü diğer kamu idarelerine, 5'i kalkınma ajanslarına, 1'i diğer kamu şirketlerine ve 102'si kamu işletmelerine ait olmak üzere toplam 320 adedi TBMM'ye sunulmaktadır. TBMM'ye sunulanlar dışında kalan 448 rapor ise yetkili organlarında görüşülmek ve 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.

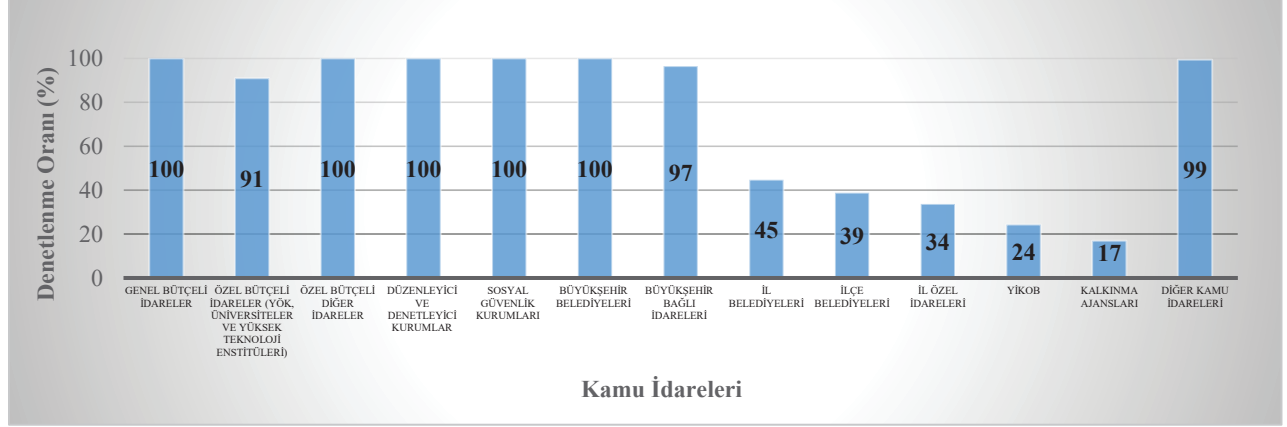
Tablo 1: Yıllar İtibarıyla Sayıştay Denetim Raporu Sayıları

A. TBMM'ye Sunulan ve İlgili Kamu İdaresine Gönderilen Rapor Sayısı	2020	2021	2022	2023	2024
Genel Bütçeli İdareler	36	36	39	39	39
Özel Bütçeli İdareler	129	135	148	156	147
Düzenleyici ve Denetleyici Kurumlar	8	8	11	11	11
Sosyal Güvenlik Kurumları	2	2	2	2	2
Kalkınma Ajansları	9	6	6	3	5
Diğer Kamu İdareleri	9	12	13	13	13
Diğer Kamu Şirketleri	1	2	3	1	1
Kamu İşletmeleri	95	108	109	102	102 ¹
Toplam	289	309	331	327	320
B. İlgili Kamu İdaresine Gönderilen Rapor Sayısı					
İl Özel İdareleri	9	9	11	20	14
Büyükşehir Belediyeleri	30	30	23	30	30
Büyükşehir Bağlı İdareleri	17	26	26	28	31
İl Belediyeleri	21	17	22	27	29
İlçe Belediyeleri	103	97	116	167	259
Mahalli İdare Şirket ve Birlikleri	33	39	43	61	78
YİKOB	7	8	6	8	7
Toplam	220	226	247	341	448
GENEL TOPLAM	509	535	578	668	768

¹ 2024 yılı kamu işletmeleri denetimlerine ilişkin raporlama süreci devam etmektedir.

Aşağıda 2024 yılında yürütülen denetimlerin kamu idarelerinin türlerine göre bütçe/bilanço büyüklüğü itibarıyla denetlenme oranlarına Şekil 1’de yer verilmiştir.

Şekil 1: Bütçe/Bilanço Büyüklükleri İtibarıyla Denetlenme Oranları



2.2. 2024 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.

6085 sayılı Kanun’un 36’ncı maddesinde belirtilen çerçevede düzenlilik denetimleri sonucunda tespit edilen hususlar; mevzuata uygunluğa, mali rapor ve tablolara ve mali yönetim ve iç kontrol sistemine ilişkin hatalar olarak sınıflandırılmaktadır. Bu çerçevede 2024 yılında yürütülen düzenlilik denetimleri kapsamında kamu idarelerinde tespit edilen bulgu sayıları, hata türleri ve kamu idareleri itibarıyla aşağıdaki tablolarda belirtilmiştir.

Tablo 2: TBMM'ye Sunulan Kamu İdaresi Raporlarındaki Bulgu Sayısı

Kamu İdaresi	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	73	84	13	170
Özel Bütçeli İdareler (YÖK, Üniversiteler ve Yüksek Teknoloji Enstitüleri)	184	515	48	747
Özel Bütçeli Diğer İdareler	46	70	5	121
Düzenleyici ve Denetleyici Kurumlar	6	5	-	11
Sosyal Güvenlik Kurumları	11	11	-	22
Kalkınma Ajansları	-	8	-	8
Diğer İdareler	4	13	2	19
TOPLAM	324	706	68	1.098

Not: Sayıştay denetim raporlarında yer alan bulgu sayıları olup 09.09.2025 tarihli Denetim Yönetim Sistemi (DYS) verilerinden derlenerek oluşturulmuştur.

Tabloda görüleceği üzere denetimler sonucunda TBMM'ye sunulan kamu idareleri raporlarında, 324'ü mali rapor ve tabloları etkileyen, 706'sı mevzuata uygunluğa ilişkin, 68'i kamu idarelerinin mali yönetim ve iç kontrol sistemlerine ilişkin hataları içeren toplam 1.098 bulgu tespit edilmiştir.

Tablo 3: Mahallî İdare ve YİKOB Raporlarındaki Bulgu Sayısı

Kamu İdaresi	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
Mahallî İdareler	2.304	6.103	165	8.572
Mahallî İdare Şirketleri	152	571	54	777
YİKOB	18	102	2	122
TOPLAM	2.474	6.776	221	9.471

Not: Taslak denetim raporlarında yer alan bulgu sayıları olup 09.09.2025 tarihli Denetim Yönetim Sistemi (DYS) verilerinden derlenerek oluşturulmuştur.

Tabloda görüleceği üzere denetimler sonucunda gereği için mahalli idarelere gönderilen raporlarda, 2.474'ü mali rapor ve tabloları etkileyen, 6.776'sı mevzuata uygunluğa ilişkin, 221'i kamu idarelerinin mali yönetim ve iç kontrol sistemlerine ilişkin hataları içeren toplam 9.471 bulgu tespit edilmiştir.

Tüm idare türleri açısından toplamda 2.798 mali rapor ve tabloları etkileyen, 7.482 mevzuata uygunluğa ilişkin, 289'u kamu idarelerinin mali yönetim ve iç kontrol sistemlerine ilişkin hataları içeren 10.569 bulgu bulunmaktadır.

2024 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 ilgili tablolarda 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.

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

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

Tablo 4: Mali Rapor ve Tablolara İlişkin En Fazla Tespit Edilen On Konu

	Bulgu Konusu	Kamu İdaresi Sayısı
1	Tapu Kayıtlarında İdare Adına Kayıtlı Olan Taşınmazların Kurum Mali Tablolarında Yer Almaması (Fiili Envanter İşlemlerinin Tamamlanmaması)	120
2	Yazılım/Lisans/Patent/Telif Hakkı/Harita Plan, Proje Alımları Niteliğindeki Gayrimaddi Hak Alımlarının Haklar Hesabında Muhasebeleştirilmemesi	115
3	Maddi Duran Varlıklar İçin Amortisman Ayrılmaması veya Amortismanların Hatalı Hesaplanması	111
4	Tahsis Edilen ve Tahsisli Kullanılan Taşınmazların Muhasebe Kayıtlarının Yapılmaması/Hatalı Yapılması	95
5	Maddi Duran Varlıklara İlişkin Değer Artırıcı Harcamaların İlgili Maddi Duran Varlık Hesaplarında İzlenmeyerek Doğrudan Giderleştirilmesi	64
6	Faaliyet Konusu Olmayan Giderlere İlişkin Katma Değer Vergisinin İndirim Konusu Yapılması	62
7	Kıdem Tazminatı Karşılıklarının Ayrılmaması	59
8	Kamu İdaresinin Ortağı Olduğu Kuruluşlarda Bulunan Sermayesi ile Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabının Borç Bakiyesinin Uyumsuz Olması	54
9	İlk Madde ve Malzeme Hesabına Kaydedilmesi Gereken Mal ve Malzemelerin Doğrudan Giderleştirilmesi	39
10	Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında Kayıtlı Olan Tutarlardan Tamamlanan/Geçici Kabulü Yapılanların İlgili Varlık Hesabına Aktarılmaması	34

Not: 09.09.2025 tarihli DYS verilerinden derlenerek oluşturulmuştur.

Tablo incelendiğinde, sıklıkla yapılan hataların başında kamu idarelerinin tapu kayıtlarında idare adına kayıtlı olan taşınmazların kurum mali tablolarında yer almaması 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.

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

Tablo 5: Genel Bütçe Kapsamındaki Kamu İdareleri İtibarıyla Mali Rapor ve Tablolara İlişkin En Fazla Tespit Edilen On Konu

	Bulgu Konusu	Kamu İdaresi Sayısı
1	Yazılım/Lisans/Patent/Telif Hakkı/Harita Plan, Proje Alımları Niteliğindeki Gayrimaddi Hak Alımlarının Haklar Hesabında Muhasebeleştirilmemesi	4
2	Kurumsal Kodun Hatalı Kullanılması Nedeniyle Kamu İdaresine Ait Olmayan Mali İşlemlerin Mali Tablolarda Yer Alması/Kamu İdaresine Ait Olan Mali İşlemlerin Mali Tablolarda Yer Almaması	2
3	Tapu Kayıtlarında İdare Adına Kayıtlı Olan Taşınmazların Kurum Mali Tablolarında Yer Almaması (Fiili Envanter İşlemlerinin Tamamlanmaması)	2
4	Verilen Depozito, Teminat, Güvence Bedeli vb. Tutarların Verilen Depozito ve Teminatlar Hesabında Muhasebeleştirilmemesi	2
5	Kurum Tarafından Kesilen İdari Para Cezalarının Mali Tablolarda Yer Almaması/Eksik Yer Alması	2
6	Faaliyet Alacaklarının Tahakkuk Kayıtları Yapılmadan Tahsil Edilmesi	2
7	Maddi Duran Varlıklar İçin Amortisman Ayrılmaması	2
8	Tahsis Edilen ve Tahsisli Kullanılan Taşınmazların Tahsise İlişkin Muhasebe Kayıtlarının Yapılmaması/Hatalı Yapılması	2
9	Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında Kayıtlı Olan Tutarlardan Tamamlanan/Geçici Kabulü Yapılanların İlgili Varlık Hesabına Aktarılmaması	1
10	Tek Hazine Cari Hesabının Bakiye Vermesi	1

Not: 09.09.2025 tarihli DYS verilerinden derlenerek oluşturulmuştur.

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

Tablo 6: Mahallî İdareler İtibarıyla Mali Rapor ve Tablolara İlişkin En Fazla Tespit Edilen On Konu

	Bulgu Konusu	Kamu İdaresi Sayısı
1	Tapu Kayıtlarında İdare Adına Kayıtlı Olan Taşınmazların Kurum Mali Tablolarında Yer Almaması (Fiili Envanter İşlemlerinin Tamamlanmaması)	114
2	Maddi Duran Varlıklar İçin Amortisman Ayrılmaması veya Amortismanların Hatalı Hesaplanması	107
3	Yazılım/Lisans/Patent/Telif Hakkı/Harita Plan, Proje Alımları Niteliğindeki Gayrimaddi Hak Alımlarının Haklar Hesabında Muhasebeleştirilmemesi	98
4	Tahsis Edilen ve Tahsisli Kullanılan Taşınmazların Tahsise İlişkin Muhasebe Kayıtlarının Yapılmaması/Hatalı Yapılması	84
5	Faaliyet Konusu Olmayan Giderlere İlişkin Katma Değer Vergisinin İndirim Konusu Yapılması	61
6	Kamu İdaresinin Ortağı Olduğu Kuruluşlarda Bulunan Sermayesi ile Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabının Borç Bakiyesinin Uyumsuz Olması	54
7	Maddi Duran Varlıklara İlişkin Değer Artırıcı Harcamaların İlgili Maddi Duran Varlık Hesaplarında İzlenmeyerek Doğrudan Giderleştirilmesi	53
8	İlk Madde ve Malzeme Hesabına Kaydedilmesi Gereken Mal ve Malzemelerin Doğrudan Giderleştirilmesi	38
9	Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında Kayıtlı Olan Tutarlardan Tamamlanan/Geçici Kabulü Yapılanların İlgili Varlık Hesabına Aktarılmaması	27
10	Kamu İdaresi Tarafından Satılan Maddi Duran Varlıkların Kayıtlı Değeri Üzerinden Değil Satış Değeri Üzerinden Muhasebeleştirilmesi	27

Not: 09.09.2025 tarihli DYS verilerinden derlenerek oluşturulmuştur.

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

Tablo 7: Yükseköğretim Kurulu, Üniversiteler ve Yüksek Teknoloji Enstitüleri İtibarıyla Mali Rapor ve Tablolara İlişkin En Fazla Tespit Edilen On Konu

	Bulgu Konusu	Kamu İdaresi Sayısı
1	Yazılım/Lisans/Patent/Telif Hakkı/Harita Plan, Proje Alımları Niteliğindeki Gayrimaddi Hak Alımlarının Haklar Hesabında Muhasebeleştirilmemesi	8
2	Maddi Duran Varlıklara İlişkin Değer Artırıcı Harcamaların İlgili Maddi Duran Varlık Hesaplarında İzlenmeyerek Doğrudan Giderleştirilmesi	7
3	Tahsis Edilen ve Tahsisli Kullanılan Taşınmazların Tahsise İlişkin Muhasebe Kayıtlarının Yapılmaması/Hatalı Yapılması	7
4	Tahakkuk Ettirilen Alacaklardan Takibe Alınanların Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabında Muhasebeleştirilmemesi	4
5	Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında Kayıtlı Olan Tutarlardan Tamamlanan/Geçici Kabulü Yapılanların İlgili Varlık Hesabına Aktarılmaması	4
6	Faaliyet Alacaklarının Tahakkuk Kayıtları Yapılmadan Tahsil Edilmesi	4
7	Üniversitenin Teknokentte Bulunan Hissesinin Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabında Muhasebeleştirilmemesi	3
8	Kamu İdaresinin Döner Sermayeli Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabının Borcunun, Kamu İdaresine Bağlı Döner Sermaye İşletmesinin Sermayeler Hesabının Alacağı ile Uyumlu Olmaması	3
9	Peşin Tahsil Edilen Gelecek Dönemlere İlişkin Gelirlerin Gelecek Aylara Ait Gelirler ve/veya Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesaplarında Muhasebeleştirilmemesi	3
10	Tapu Kayıtlarında İdare Adına Kayıtlı Olan Taşınmazların Kurum Mali Tablolarında Yer Almaması (Fiili Envanter İşlemlerinin Tamamlanmaması)	2

Not: 09.09.2025 tarihli DYS verilerinden derlenerek oluşturulmuştur.

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 Haklar Hesabında Muhasebeleştirilmemesi”, “Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında Kayıtlı Olan Tutarlardan Tamamlanan/Geçici Kabulü Yapılanların İlgili Varlık Hesabına Aktarılmaması” ile “Tapu Kayıtlarında İdare Adına Kayıtlı Olan Taşınmazların Kurum Mali Tablolarında Yer Almaması (Fiili Envanter İşlemlerinin Tamamlanmaması)” hususları belirtilen üç bütçe türünde de en fazla tespit edilen konulardır.

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, mali bilgi ve yönetim bilgisinin zamanında ve güvenilir olarak üretilmesini sağlamak üzere idare tarafından oluşturulan organizasyon, yöntem ve süreçle iç denetimi kapsayan mali ve diğer kontroller bütünü olarak tanımlanmıştır.

5018 sayılı Kanun ile getirilen çağdaş yönetim anlayışı kamu kurumlarına, Kanun’un 56’ncı maddesinde belirtilen amaçları sağlamaya yönelik organizasyon, yöntem ve süreçle iç denetimi kapsayan mali 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. Mezkûr 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. Sayıştay, bu kapsamda, iç kontrol sistemi değerlendirme prosedürleri ile düzenlilik denetim raporunda yer alan “İç Kontrol Sisteminin Değerlendirilmesi” bölümünde yer verdiği tespit ve önerileri aracılığıyla çağdaş denetim anlayışına uygun olarak kamu kurumlarına rehberlik etme faaliyetleri gerçekleştirmektedir.

5018 sayılı Kanun’un iç kontrol ile ilgili düzenlemelerine tabi olmayan idareler için iç kontrole ilişkin kendi iç düzenlemelerinden kaynaklanan gereklilikler ve/veya fiili uygulamalar bulunduğundan, bu bölümde sadece 5018 sayılı Kanun’un iç kontrol ile ilgili düzenlemelerine tabi olan kurum ve kuruluşlar değerlendirmeye dahil edilmiştir.

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 belirlenen bu prosedürler aracılığı ile yapılmıştır. Her prosedür için 0 (sıfır) ve 4 (dört) puan aralığında bir değerlendirme yapılmaktadır. Değerlendirme sonucunda alınan puanların toplanması ile "Kurum 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 8: 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.

2024 yılında düzenlilik denetimleri gerçekleştirilen 5018 sayılı Kanun'a tabi kamu idarelerinin İç Kontrol Sistemi Değerlendirme Prosedürleri çerçevesinde iç kontrol sistemlerinin değerlendirilmesi sonucu elde ettikleri ortalama puanlara aşağıdaki tabloda yer verilmiştir.

Tablo 9: 5018 sayılı Kanuna Tabi Olan Kurum ve Kuruluşların İç Kontrol Sistemi Ortalama Puanları

Kamu İdareleri	Ortalama Puan (100 Puan Üzerinden)	Kurum Sayısı
Genel Bütçeli İdareler	86,71	39
Sosyal Güvenlik Kurumları	94,72	2
Özel Bütçeli İdareler A-Yükseköğretim Kurulu, Üniversiteler ve Yüksek Teknoloji Enstitüleri	81,37	102
Özel Bütçeli İdareler B-Özel Bütçeli Diğer İdareler	80,14	45
Mahallî İdareler	47,75	366
TOPLAM İDARE SAYISI		554

Kamu idarelerinin mali ve mali olmayan tüm işlemlerinde uymakla yükümlü bulundukları 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 değerlendirmeleri iç kontrol sisteminin bileşenleri bazında ele almak gerekmektedir.

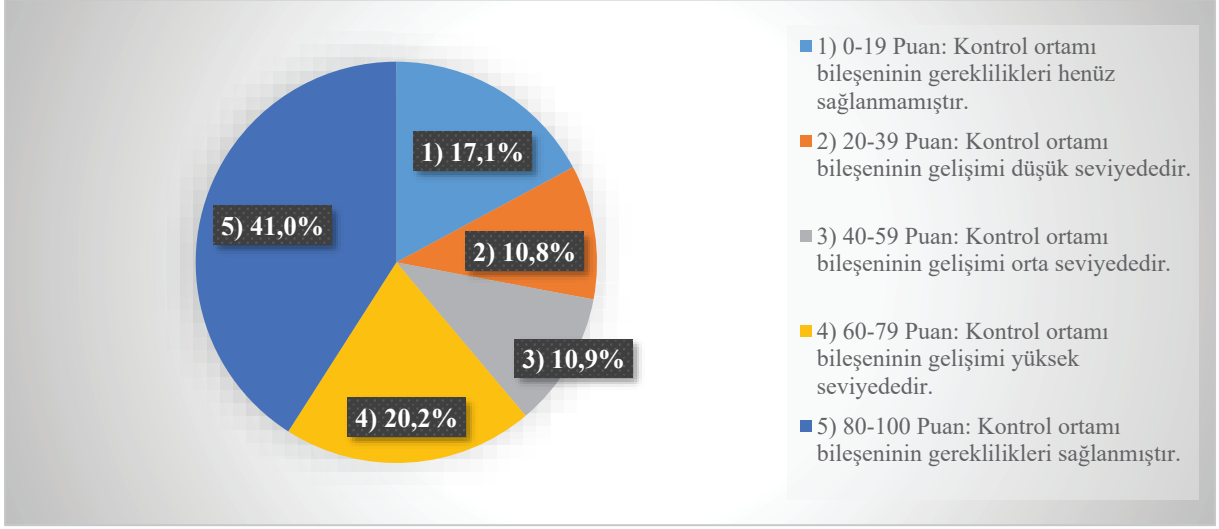
3.1.1. Kontrol Ortamı

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 Prosedürleri’nde yer alan kontrol ortamına ilişkin sorulara verilen cevapların değerlendirilmesi sonucunda kamu idarelerinin;

- %41’inde kontrol ortamı bileşeninin gereklilikleri sağlanmış ve etkin bir şekilde çalışmaktadır.
- %20,2’sinde bileşen gereklilikleri sağlanmış ve uygulamaya geçilmiş, ancak uygulamada yetersizlikler mevcuttur.
- %10,9’unda bileşen gereklilikleri sağlanmış, ancak uygulamaya tam olarak geçilmemiştir.
- %10,8’inde çalışmalara başlanmış, ancak henüz tamamlanmamıştır.
- %17,1’inde kontrol ortamı bileşeninin gereklilikleri henüz sağlanmamıştır.

Şekil 2: Kontrol Ortamı Bileşeninin Değerlendirme Sonuçları



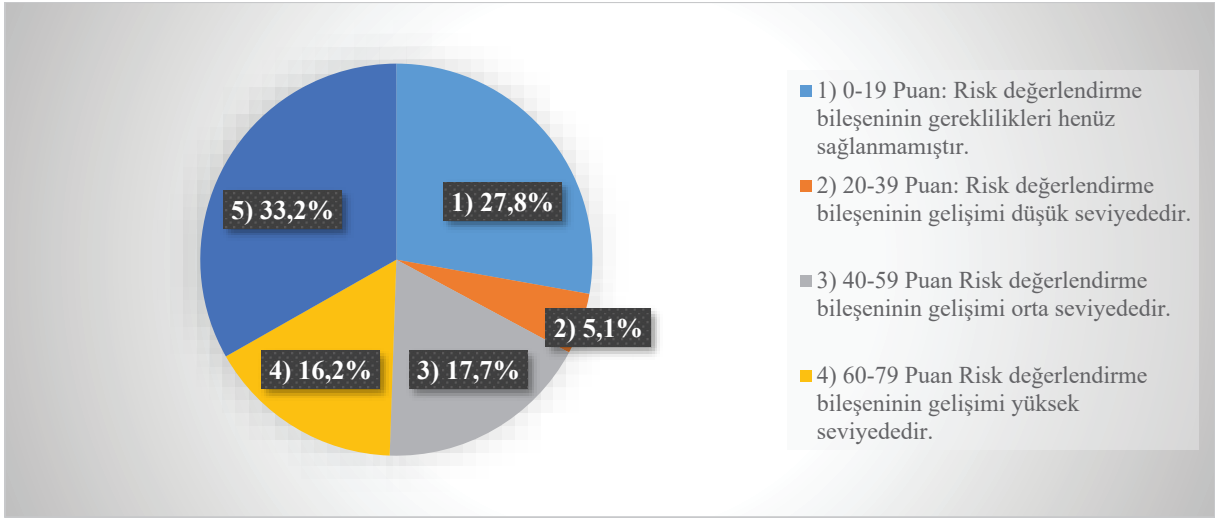
3.1.2. Risk Değerlendirme

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 Prosedürleri'nde yer alan risk değerlendirme bileşenine ilişkin sorulara verilen cevapların değerlendirilmesi sonucunda kamu idarelerinin;

- %33,2'sinde risk değerlendirme bileşeninin gereklilikleri sağlanmış ve etkin bir şekilde çalışmaktadır.
- %16,2'sinde bileşen gereklilikleri sağlanmış ve uygulamaya geçilmiş, ancak uygulamada yetersizlikler mevcuttur.
- %17,7'sinde bileşen gereklilikleri sağlanmış, ancak uygulamaya tam olarak geçilmemiştir.
- %5,1'inde çalışmalara başlanmış, ancak henüz tamamlanmamıştır.
- %27,8'inde risk değerlendirme bileşeninin gereklilikleri henüz sağlanmamıştır.

Şekil 3: Risk Değerlendirme Bileşeninin Değerlendirme Sonuçları

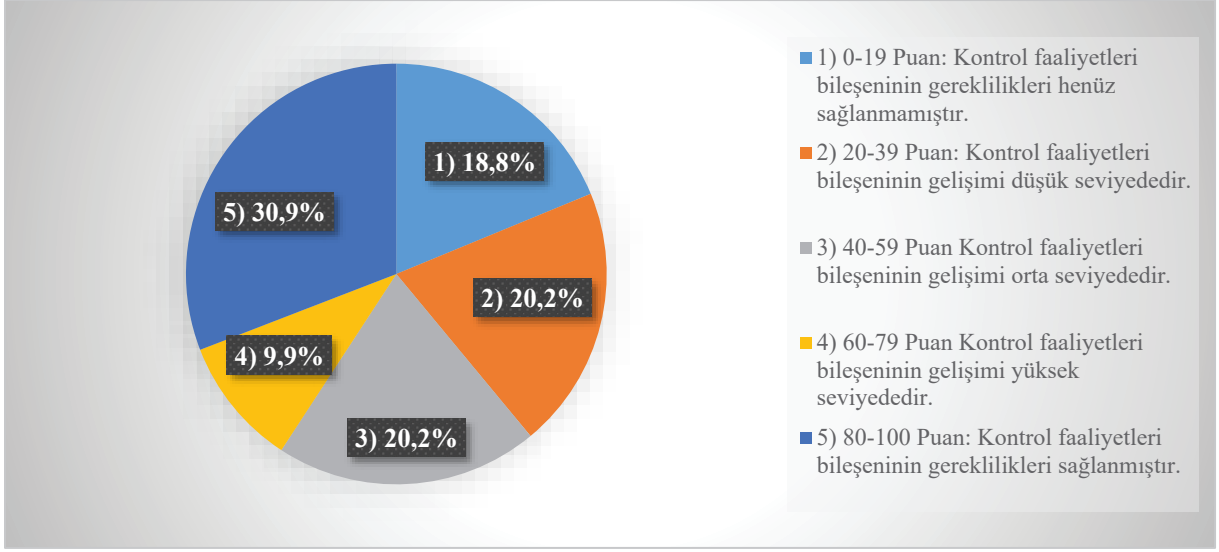


3.1.3. Kontrol Faaliyetleri

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

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

- %30,9'unda kontrol faaliyetleri bileşeninin gereklilikleri sağlanmış ve etkin bir şekilde çalışmaktadır.
- %9,9'unda bileşen gereklilikleri sağlanmış ve uygulamaya geçilmiş, ancak uygulamada yetersizlikler mevcuttur.
- %20,2'sinde bileşen gereklilikleri sağlanmış, ancak uygulamaya tam olarak geçilmemiştir.
- %20,2'sinde çalışmalara başlanmış, ancak henüz tamamlanmamıştır.
- %18,8'inde kontrol faaliyetleri bileşeninin gereklilikleri henüz sağlanmamıştır.

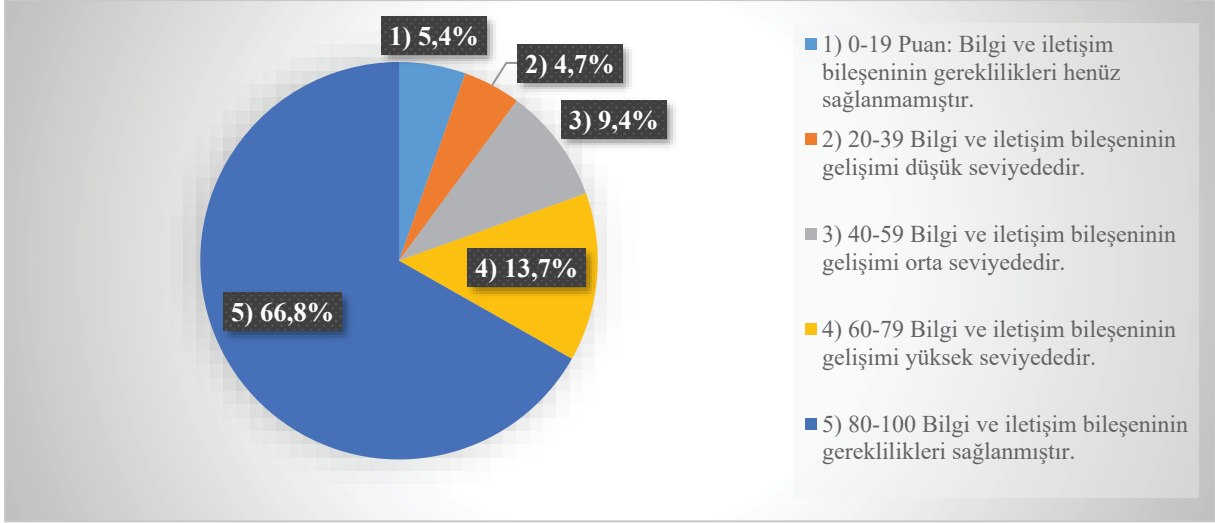
Şekil 4: Kontrol Faaliyetleri Bileşeninin Değerlendirme Sonuçları**3.1.4. Bilgi ve İletişim**

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 Prosedürleri'nde yer alan bilgi ve iletişim bileşenine ilişkin sorulara verilen cevapların değerlendirilmesi sonucunda kamu idarelerinin;

- %66,8'inde bilgi ve iletişim bileşeninin gereklilikleri sağlanmış ve etkin bir şekilde çalışmaktadır.
- %13,7'sinde bileşen gereklilikleri sağlanmış ve uygulamaya geçilmiş, ancak uygulamada yetersizlikler mevcuttur.
- %9,4'ünde bileşen gereklilikleri sağlanmış, ancak uygulamaya tam olarak geçilmemiştir.
- %4,7'sinde çalışmalara başlanmış, ancak henüz tamamlanmamıştır.
- %5,4'ünde bilgi ve iletişim bileşeninin gereklilikleri henüz sağlanmamıştır.

Şekil 5: Bilgi ve İletişim Bileşeninin Değerlendirme Sonuçları



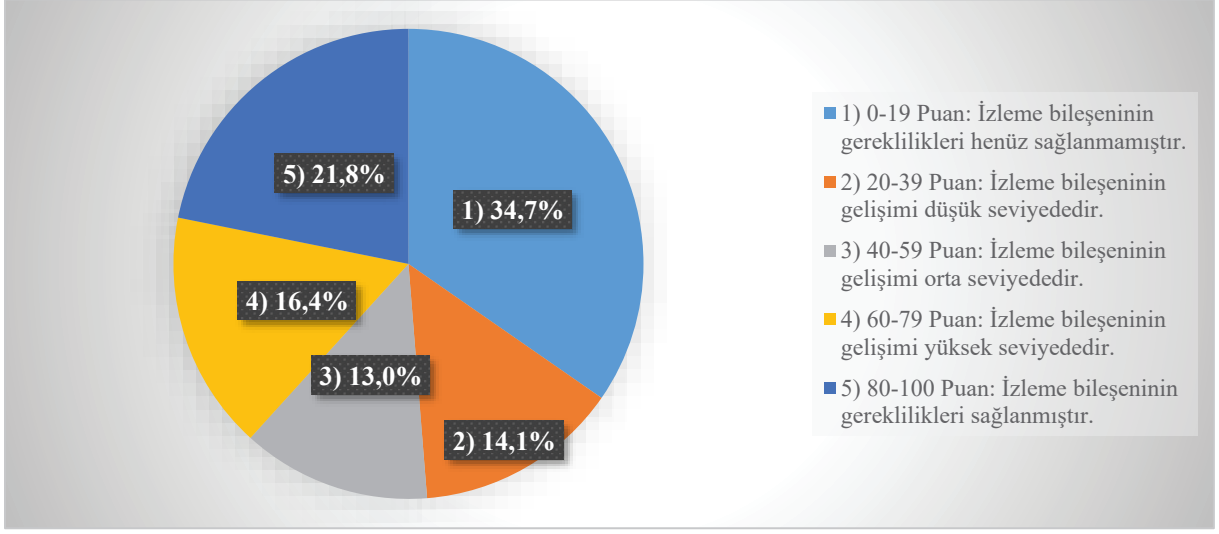
3.1.5. İzleme

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 hâlinindedir.

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

- %21,8’inde izleme bileşeninin gereklilikleri sağlanmış ve etkin bir şekilde çalışmaktadır.
- %16,4’ünde bileşen gereklilikleri sağlanmış ve uygulamaya geçilmiş, ancak uygulamada yetersizlikler mevcuttur.
- %13’ünde bileşen gereklilikleri sağlanmış, ancak uygulamaya tam olarak geçilmemiştir.
- %14,1’inde çalışmalara başlanmış, ancak henüz tamamlanmamıştır.
- %34,7’sinde izleme bileşeninin gereklilikleri henüz sağlanmamıştır.

Şekil 6: İzleme Bileşeninin Değerlendirme Sonuçları



3.2. Düzenlilik Denetimi Raporlarında Yer Alan Mali Yönetim ve İç Kontrol Sistemlerine İlişkin Tespitlerin Değerlendirilmesi

6085 sayılı Sayıştay Kanunu'nun 36'ncı maddesi uyarınca Sayıştay, düzenlilik denetimleri kapsamında idarelerin mali yönetim ve iç kontrol sistemlerini değerlendirmektedir. 2024 yılında düzenlilik denetimleri gerçekleştirilen kurumlar için mali yönetim ve iç kontrol sistemlerine ilişkin olarak tespit edilen hususlara aşağıda ayrıntıları ile yer verilmiştir.

3.2.1. Kontrol Ortamı Bileşenine İlişkin Tespitler

2024 yılı denetim raporlarında yer alan iç kontrol sistemi kontrol ortamı bileşenine ilişkin tespitler aşağıda gösterilmektedir.

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, organizasyon yapısı, insan kaynakları politikaları ve uygulamaları ve yönetim felsefesine 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.

- Kurum organizasyon yapısı içerisinde görev, yetki ve sorumlulukların açık bir şekilde belirlenmediği veya bunların belirlenip yazılı hâle getirilmesi konusunda eksiklikler bulunduğu,
 - İdarede “Kamu Görevlileri Etik Davranış İlkeleri” ile ilgili eğitim ve bilgilendirme çalışmalarında eksiklikler olduğu veya bu çalışmaların yapılmadığı veya yeterli olmadığı,
 - Personelin işe alınması, yer değiştirmesi, görevde yükselmesi, yeterlilik-performans değerlendirmesi ile disiplin hükümlerine yönelik insan kaynakları politikasının belirlenmediği veya bunların belirlenip duyurulmasında yetersizlikler olduğu
- tespit edilmiştir.

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 bu çalışmaların tamamlanması, tüm birimleri kapsamı ve personele duyurulması konusunda eksiklikler olduğu tespit edilmiştir.

3.2.2. Risk Değerlendirme Bileşenine İlişkin Tespitler

2024 yılı denetim raporlarında yer alan iç kontrol sistemi risk değerlendirme bileşenine ilişkin tespitler aşağıda gösterilmektedir.

Denetimlerde kamu idarelerinden;

- Birinde stratejik plan hazırlanmadığı, bazılarında mevzuata uygun hazırlanmakla birlikte zamanında yayımlanmadığı veya zamanında yayımlanmakla birlikte içerik olarak mevzuata uygun olmadığı,
- Bazılarında ise idare performans programının mevzuata uygun şekilde hazırlanmamış ve zamanında yayımlanmamış olduğu veya zamanında yayımlanmakla birlikte içeriğinin mevzuata uygun olmadığı,
- İç kontrol risklerinin belirlenmediği veya belirlenmesine ilişkin yapılan çalışmaların yetersiz olduğu,

- Bu çalışmanın yapıldığı bazı idarelerde ise risk değerlendirme bileşeninin sonraki aşamaları olan risklerin gerçekleşme ihtimali ve önceliklendirilmesinin yapılmadığı veya çalışmalar yapılmakla birlikte yeterli olmadığı

tespit edilmiştir.

3.2.3. Kontrol Faaliyetleri Bileşenine İlişkin Tespitler

2024 yılı denetim raporlarında yer alan iç kontrol sistemi kontrol faaliyetleri bileşenine ilişkin tespitler aşağıda gösterilmektedir.

3.2.3.1. İş Akış Süreçleri Hakkında Tespitler

Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği ile Kamu İç Kontrol Rehberi'nde, idarelerde faaliyetlere ait iş akış süreçlerinin yazılı olarak oluşturulması ve bu süreçlerde görev alanların yetki sınırları ile sorumluluklarının belirlenmesi gerektiği; 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 yapılan çalışmalarda eksiklikler olduğu 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 paylaştırılmalıdır.

Denetimlerde bazı kamu idarelerinde, kurum içi görevlendirmelerde görevler ayrılığı ilkesine aykırı uygulamalar bulunduğu tespit edilmiştir.

3.2.3.3. Kontrol Faaliyetleri Hakkındaki Diğer Tespitler

Denetimlerde bazı kamu idarelerinde;

- İç kontrol risklerinin belirlenmesi çalışmalarına başlanmış olmakla birlikte risklerin kabul edilebilir düzeye indirilmesine yönelik kontrol faaliyetlerinin ve bu faaliyetlerden sorumlu olanların belirlenmediği veya bu konuda eksiklikler olduğu,
- Yetki devirlerinin mevzuata uygun olmadığı veya bazı aykırılıklar taşıdığı,

- Ön mali kontrol sisteminin, İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esaslar’a uygun olarak kurulmadığı veya kurulmuş olmakla birlikte iyileştirilmesi gerektiği,
- Ön mali kontrol yönergesi olmadığı veya mevcut olmakla birlikte eksiklikler barındırdığı

tespit edilmiştir.

3.2.4. Bilgi ve İletişim Bileşenine İlişkin Tespitler

2024 yılı denetim raporlarında yer alan iç kontrol sistemi bilgi ve iletişim bileşenine ilişkin olarak denetimlerde bazı kamu idarelerinde;

- Faaliyet raporlarının hazırlanmadığı veya hazırlanmakla birlikte mevzuata uygunluk ve zamanında yayımlanma yönlerinden eksiklikleri bulunduğu

tespit edilmiştir.

3.2.5. İzleme Bileşenine İlişkin Tespitler

2024 yılı denetim raporlarında yer alan iç kontrol sistemi izleme bileşenine ilişkin tespitler aşağıda gösterilmektedir.

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 bu planların güncellenmediği veya Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği’ne uygun olmadığı

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 birimi oluşturulmadığı veya iç denetçi ataması yapılmadığı,
- İç denetçisi bulunan kurumlarda ise iç kontrol sistemine ilişkin denetim çalışmalarının yapılmadığı veya denetim çalışmaları mevcut olmakla birlikte raporlamada bazı aksaklıklar bulunduğu

tespit edilmiştir.

3.2.5.3. İç Kontrol Sisteminin Yıllık Değerlendirmesinin Yapılmaması

Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği, 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 getirir.

Denetimlerde bazı kamu idarelerinde, iç kontrol sisteminin tüm birimler tarafından 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. 2024 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. *Yevmiye Kayıtlarının Usulüne Uygun Biçimde Tutulmaması*

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

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

Kamu idareleri tarafından gerçekleştirilen iş ve işlemlere ilişkin muhasebe kayıtlarının mevzuatın öngördüğü biçimde tutulması ve muhasebe sisteminin bu tür usulsüzlüklere imkân vermeyecek şekilde kurgulanması, kamu idaresi mali tablolarının doğruluğunu ve güvenilirliğini sağlayacaktır.

4.1.1.2. Mali Yıla İlişkin Mahsup İşlemleri Dışındaki Muhasebe Kayıtlarının İzleyen Yılda Yapılmaya Devam Edilmesi

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 51'inci, Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 346'ncı ve Merkezî Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 534'üncü maddeleri gereğince; kamu hesapları mali yıl esasına göre tutulmakta, mali yıl bitimine kadar fiilen yapılmış olan ödemelerden mahsup edilmemiş olanların, ödenekleri saklı tutulmak suretiyle, mahsup işlemleri mali yılın bitiminden itibaren bir aylık mahsup döneminde tamamlanabilmektedir. Zorunlu hâllerde bu süre, Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından bütçe giderleri için bir ay, diğer işlemlerde iki ayı geçmemek üzere uzatılabilmektedir. Mahsup dönemi işlemleri, mahsuba ilişkin işlemlerin ait olduğu yılın muhasebe kayıtlarında gösterilmektedir.

Yukarıda belirtilen mevzuat hükümleri ile mali yıla ilişkin işlemlerin mali yılın bitimine kadar kayıt altına alınması esas kural olarak benimsenmiş olup mahsup dönemine ilişkin işlemler ise bu kuralın istisnası olarak belirlenmiştir. Bir başka ifadeyle, mali yıl bitiminden sonra yapılabilecek işlemler, mahsup işlemlerinin yapılması ile sınırlandırılmıştır.

Denetimlerde, bazı kamu idarelerinde 2024 mali yılına ilişkin muhasebe kayıtlarının yapılmasına raporlama tarihi olan mali yılın bitiminden sonra da devam edildiği, mahsup işlemleri dışında işlemler yapıldığı görülmüştür.

Mali yıl bitiminden sonra yapılabilecek işlemler ilgili mevzuat ile sınırlandırıldığından, mahsup işlemleri dışındaki kayıtların yapılmaması ve muhasebe kayıtlarının ait oldukları mali yılda tamamlanarak mali tabloların zamanında düzenlenmesi gerekmektedir.

4.1.1.3. Muhasebe Kayıtlarında Kurumsal Kodun Hatalı Kullanılması Sonucu Gelirlerin Hatalı Raporlanması

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 310'uncu maddesinde; kendi adına ekonomik varlık edinebilen, yükümlülük üstlenebilen, diğer kamu idareleri veya üçüncü şahıslarla ekonomik ilişkilere girebilen kapsama dâhil her kamu idaresinin bir kurumsal birim ve mali raporlama birimi olduğu, ayrıca genel bütçe kapsamındaki kamu idarelerinin her biri için ayrı mali raporlama yapılacağı belirtilmiştir.

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. 41 sıra No.lu Muhasebat Genel Müdürlüğü Genel Tebliği'nin 6'ncı maddesinde de genel bütçe kapsamındaki kamu idarelerinin muhasebe kayıtları yapılırken kurumsal kod kullanılması zorunluluğu vurgulanmıştır. Ayrıca bütçe gelirlerinin yardımcı hesap kodları itibarıyla yapılan tahsilatın hangi kamu idaresinin kurumsal koduyla gelir kaydedileceğine ilişkin uygulama birliğinin sağlanması için Muhasebat Genel Müdürlüğü tarafından ilgili kamu idarelerine yazı ile bilgi verilmiştir.

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.

4.1.2. Kamu İdaresi Taşınmazlarına İlişkin Tespitler

4.1.2.1. Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kayıtlara Alınmasında Hatalı Uygulamalar Bulunması

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 3'üncü maddesine göre 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 tam ve doğru şekilde 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 tashihiinin yapılması ve taşınmazların mevcut kullanım şekli 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 taşıyan ve kamusal ihtiyaçlarda kullanılanlar 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 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 doğru 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 fiili envanter çalışmalarının tamamlanmadığı,
- Bazı kamu idarelerinde Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik'in hükümleri çerçevesinde taşınmazların değerlerinin belirlenmediği,
- Taşınmazların edinimi ve elden çıkarılmasının takibinin yapılmaması nedeniyle taşınmazların eksik veya fazla tutarlarla muhasebeleştirildiği ya da hatalı muhasebe hesaplarına kaydedildiği,
- Değer artırıcı harcamaların uygun şekilde muhasebeleştirilmediği,
- Cins tashihiinin yapılmadığı, muhasebe kayıtlarına yansıtılmadığı ve ilgili hesaplarda takip edilmediği

tespit edilmiştir.

Kamu idarelerine ait taşınmazların envanter ve değerlendirme çalışmalarının mevzuatta öngörülen şekilde tamamlanarak muhasebeleştirilmesi ile cins tashihlerinin yapılması, kamu

idareleri taşınmaz kayıtları ile mali tablolarının taşınmazlar ve taşınmazların mevcut kullanım şekilleri hakkında doğru ve güvenilir bilgi sunulmasını sağlayacaktır.

4.1.2.2. Taşınmaz Satışlarının Doğru Muhasebeleştirilmemesi

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

Bu itibarla satışa konu taşınmazların kayıtlı değer ve varsa birikmiş amortisman tutarları 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,
- Satış bedelinin tamamının gelirler hesabına aktarıldığı,
- Taşınmazların satış işlemi tamamlanmamasına rağmen ilgili hesaplardan düşüldüğü

tespit edilmiştir.

Bu durum, elden çıkarılan varlığın kayıtlı değerinden farklı bir tutarın ilgili hesaptan düşülmesine ya da hiç düşülmemesine ve satış nedeniyle oluşan olumlu veya olumsuz farkın hatalı raporlanmasına yol açmaktadır.

4.1.2.3. Taşınmazların İlgalli Kullanımına İlişkin Yaptırımların Uygulanmaması

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 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 taşınmaz mallar 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 hâlinde 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 sona erdirilmesi 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 mevzuat gereklerine uygun şekilde yürütülmediği, işgal tespit edilenlerde ecrimisil tahakkuk ettirilmediği ya da eksik tahakkuk ettirildiği veyahut ecrimisil tahakkuk ettirilmekle birlikte taşınmaz tahliye ettirilmediğinden mevzuata aykırı kullanımların devam ettiği, bazılarında ise bu taşınmazlara ilişkin giderlerin ilgili idareler tarafından karşılandığı tespit edilmiştir.

4.1.2.4. Taşınmaz Kiralanması ve Sınırlı Ayni Hak Tesis Edilmesinde Bazı Sözleşme Hükümlerine Uyulmaması

2886 sayılı Devlet İhale Kanunu’nun “Müteahhit veya müşterinin sözleşmenin bozulmasına neden olması” başlıklı 62’nci maddesinde, sözleşme yapıldıktan sonra müşterinin taahhüdünü, şartname ve sözleşme hükümlerine uygun olarak yerine getirmemesi üzerine, idarenin en az 10 gün süreli ve nedenleri açıkça belirtilen ihtarına rağmen aynı durumun devam etmesi hâlinde, ayrıca protesto çekmeye ve hüküm almaya gerek kalmaksızın kesin teminatın gelir kaydedileceği ve sözleşmenin feshedilerek hesabın genel hükümlere göre tasfiye edileceği düzenlenmiştir.

Denetimlerde bazı kamu idarelerine ait taşınmazların kiralanması ya da taşınmazlar üstünde sınırlı ayni hak tesis edilmesinde;

- Sözleşmelerde yer alan hükümlere aykırı bir şekilde kullanım alanlarının genişletildiği,
- İdareden izin alınmadan onaylı projelerde yer almayan imalatların yapıldığı,
- Sözleşmede yer almayan gelir getirici faaliyetlerde bulunduğu ve sözleşmede yer alan faaliyetlerin eksik yapıldığı veya taşınmazın sözleşmede belirtilen amaca aykırı kullanıldığı,
- Tahsilatlarının öngörülen sürelerde yapılamadığı,
- Gider aboneliklerinin devralınmadığı ve/veya ilgili giderlerin idare bütçesinden ödendiği,
- Taşınmazın sözleşmeye aykırı bir şekilde üçüncü kişilere devredildiği,
- Müşteri tarafından karşılanması gereken bakım-onarım, sigorta vb. giderlerin idare tarafından ödendiği

tespit edilmiş, buna rağmen kamu idareleri tarafından sözleşmeye aykırılıkların düzeltilmediği ve sözleşmenin feshine ilişkin süreçlerin başlatılmadığı görülmüştür.

Kamu idarelerine ait taşınmazların kiralanması ya da taşınmazlar üstünde sınırlı ayni hak tesisinde mevzuat ve sözleşmelerden doğan genel gözetim ve kontrol yükümlülüklerinin ilgili idareler tarafından yerine getirilmesi, aykırılıkların giderilmesi aksi hâlde sözleşmenin feshedilerek hesabın genel hükümlere göre tasfiye edilmesi gerekmektedir.

4.1.2.5. Taşınmazların İhale Yapılmaksızın Kullanılması

2886 sayılı Devlet İhale Kanunu'nun "Kapsam" başlıklı 1'inci maddesinde, genel bütçeye dâhil dairelerle katma bütçeli idarelerin, özel idare ve belediyelerin; alım, satım, hizmet, yapım, kira, trampa, mülkiyetin gayri ayni hak tesisi ve taşıma işlerinin bu Kanun'da yazılı hükümlere göre yürütüleceği, "İhale usullerinin neler olduğu" başlıklı 35'inci maddesinde ihale usulleri ve işin gereğine göre bu usullerden hangisinin uygulanacağını bu Kanun hükümlerine uyularak idarelerce tespit edileceği belirtilmektedir.

Söz konusu idarelerin mülkiyetinde bulunan taşınmazların hangi amaçlar doğrultusunda olursa olsun özel kanunlardaki hükümler saklı kalmak kaydıyla, kiralama ve gayri ayni hak tesisi işlemlerinin 2886 sayılı Kanun kapsamında belirtilen usul ve esaslar dâhilinde yapılması gerekmektedir. Buna ek olarak istisnaları olmakla beraber kiraya verilecek taşınır ve taşınmaz

malların kira süresinin on yıldan çok olamayacağı “Kiralarda sözleşme süresi” başlıklı 64’üncü madde ile hüküm altına alınmıştır.

Öte yandan, 6098 sayılı Türk Borçlar Kanunu ile kiralama işlemleri hakkında yeni düzenlemeler getirilerek 339’uncu maddede; kamu kurum ve kuruluşlarının hangi usul ve esaslarla yapılmış olursa olsun konut ve çatılı işyeri kiralamalarında Türk Borçlar Kanunu hükümlerinin uygulanacağı belirtilmiş, 347’nci maddesinde ise belirli ve belirsiz süreli kira sözleşmelerinin sona ermesine ilişkin şartlara yer verilmiştir. Madde hükmünde; belirli süreli sözleşmelerde süre bitiminden en az onbeş gün önce kiracı bildirimde bulunmadıkça sözleşmenin aynı koşullarda bir yıl için uzatılmış sayılacağı, kiraya verenin, sözleşme süresinin bitimine dayanarak sözleşmeyi sona erdiremeyeceği ancak on yıllık uzama süresi sonunda kiraya verenin herhangi bir sebep göstermeksizin sözleşmeye son verebileceği, belirsiz süreli kira sözleşmelerinde ise kiraya verenin kiranın başlangıcından on yıl geçtikten sonra, genel hükümlere göre fesih bildirimiyle sözleşmeyi sona erdirebileceği düzenlenmiştir.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümlerinden de anlaşılacağı üzere taşınmaz kiralama ve gayri ayni hak tesisi işlemlerinin 2886 sayılı Kanun’da öngörülen ihale usulleri ile yapılması gerekmektedir. Kira sözleşmesi ise kiracı bildirimde bulunmadıkça on yıl süre ile uygulanmaya devam edecek olup bu sürenin sonunda kiraya veren tarafından sona erdirilebilecektir. Kiralama akdinin ve gayri ayni hak tesisinin sona ermesini takiben taşınmazın tekrar üçüncü kişilerin kullanımına bırakılması ancak 2886 sayılı Kanun hükümlerine uygun olarak yeniden ihaleye çıkılması ile mümkündür.

Denetimlerde bazı kamu idarelerinde;

- Bu idarelerin mülkiyetinde veya kullanımında bulunan taşınmaz malların ihale düzenlenmeksizin doğrudan kiraya verildiği ya da bu taşınmazlarda gayri ayni hak tesis edildiği,
- 2886 sayılı Kanun’a göre ihaleye çıkılarak kiralanan ya da gayri ayni hak tesis edilen taşınmazların, süre sonunda yeniden ihale düzenlenmeden süre uzatımı yoluyla aynı kişilere kiralandığı,
- Bazı belediye taşınmazlarının ise 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu’nda düzenlenen işgal harcı alınarak kullandırıldığı

tespit edilmiştir.

Taşınmazların ilk kez yahut sürelerinin dolmasını takiben yeniden kiralanması veya gayri ayni hak tesis edilmesi işlemleri, 2886 sayılı Kanun hükümleri uyarınca düzenlenecek ihalelere uygun olarak gerçekleştirilmelidir.

4.1.2.6. Kamu İdarelerinin Taşınmaz Kiralama İşlemlerinde Mevzuatta Öngörülen Şartlar Oluşmadığı Hâlde Pazarlık Usulünün Kullanılması

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.

İlgili maddenin birinci fıkrasının (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 tesisinin pazarlık usulü ile ihale edilebileceği belirtilmiştir.

Aynı 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, yukarıda bahsedilen kamu idarelerine ait bazı taşınmazların 2886 sayılı Kanun'un 51'inci maddesinin birinci fıkrasının (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.

4.1.2.7. Kira Bedellerinin Mevzuata Uygun Belirlenmemesi ve Güncellenmemesi

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 kiralamalarında kira bedelinin anılan Kanun hükümlerine istinaden belirlenmesi esastır.

Taşınmaz kiralamalarında ilk yıl kira bedeli, yapılacak ihale sonucunda belirlenen uygun bedeldir. 2886 sayılı Kanun'un "Uygun bedelin tespiti" başlıklı 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 doğru şekilde belirlenmesidir.

Mezkûr Kanun'un "Tahmin edilen bedelin tespiti" başlıklı 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 bu tespiti ilişkin dayanaklara da tahmin edilen bedelin gösterildiği hesap tutanağı ekinde yer verilmesi gerekmektedir.

Yine 6098 sayılı Türk Borçlar Kanunu'nun "Uygulama alanı" başlıklı 339'uncu maddesinde, konut ve çatılı iş yeri kiralarına ilişkin hükümlerin kamu kurum ve kuruluşlarının, hangi usul ve esaslar içinde olursa olsun yaptıkları bütün kira sözleşmelerine de uygulanacağı açıkça ifade edilmiştir.

6098 sayılı Kanun'un kira bedelinin belirlenmesini düzenleyen 344'üncü maddesine göre tarafların yenilenen kira dönemlerinde uygulanacak kira bedeline ilişkin anlaşmaları, bir önceki kira yılında Tüketici Fiyat Endeksindeki (TÜFE) oniki aylık ortalamalara göre değişim oranını geçmemek koşuluyla geçerlidir. Bu kural, bir yıldan daha uzun süreli kira sözleşmelerinde de uygulanır ve taraflarca bu konuda bir anlaşma yapılmamışsa, kira bedelinin, bir önceki kira yılının TÜFE'deki oniki aylık ortalamalara göre değişim oranını geçmemek koşuluyla hâkim tarafından, kiralananın durumu göz önüne alınarak hakkaniyete göre belirlenmesi gerekmektedir. Aynı maddeye göre taraflarca bu konuda bir anlaşma yapıp yapılmadığına bakılmaksızın beş yıldan uzun süreli veya beş yıldan sonra yenilenen kira sözleşmelerinde ve bundan sonraki her beş yılın sonunda, yeni kira yılında uygulanacak kira bedeli, hâkim tarafından TÜFE'deki oniki aylık ortalamalara göre değişim oranı, kiralananın durumu ve emsal kira bedelleri göz önünde tutularak hakkaniyete uygun biçimde belirlenir. Her beş yıldan sonraki kira yılında bu biçimde belirlenen kira bedeli, önceki fıkralarda yer alan ilkelere göre değiştirilebilmektedir.

Denetimlerde bazı kamu idarelerinde, ihale aşamasında tahmin edilen kira bedelinin belirlenmesine yönelik çalışmaların mevzuatta öngörülen şekilde yürütülmemesi nedeniyle ilk yıl kira bedelinin rayiç değeri yansıtacak şekilde belirlenmediği; beş yıldan uzun süreli kiraya verilen veya beş yıldan kısa süreli olmakla beraber beş yıldan sonra yenilenen kira sözleşmesi bulunan taşınmazların kira bedellerinin mevzuatta öngörülen şekilde güncellenmediği tespit edilmiştir.

Sonuç olarak kamu idarelerinin taşınmaz kiralama işlemlerinde gelir kaybına uğramaması amacıyla mevzuat hükümleri doğrultusunda işlem tesis edilmesi gerekmektedir.

4.1.3. Taşınırın Yönetilmesinde Hatalı Uygulamalar Bulunması

10.10.2024 tarihli ve 32688 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanarak yürürlüğe giren Taşınır Mal Yönetmeliği’nin “Taşınır mal yönetim hesabı” başlıklı 34’üncü maddesine göre taşınır mal yönetim hesabı; önceki yıldan devredilen, yılı içinde giren, çıkan ve ertesi yıla devredilen taşınır ile yıl sonu sayımında bulunan fazla ve noksanları göstermektedir. Maddede taşınır mal yönetim hesabının hangi cetvellerden oluştuğu ve nasıl hazırlanacağı ayrıntılı olarak düzenlenmiştir.

Yönetmelik’in “Kayıt zamanı, kayıt değeri ve değer tespit komisyonu” başlıklı 13’üncü maddesine göre taşınır, edinme şekline bakılmaksızın kamu idaresince kullanılmak üzere teslim alındığında giriş; tüketime verildiğinde, satıldığında, başka harcama birimlerine devredildiğinde, bağışlandığında veya yardım yapıldığında, çeşitli nedenlerle kullanılamaz hâle geldiğinde, hurdaya ayrıldığında veya kaybolma, çalınma, canlı taşının ölümü gibi yok olma hâllerinde çıkış kaydedilir ve bu giriş ve çıkış kayıtları varlık işlem fişine dayanılarak yapılır.

Aynı Yönetmelik’in “Taşınır giriş ve çıkış işlemlerinin muhasebe birimine bildirilmesi” başlıklı 30’uncu maddesinde yer verilen hükümler gereğince 150 İlk Madde ve Malzemeler Hesabı’nda izlenen tüketim malzemelerinin çıkışları için düzenlenen Varlık İşlem Fişleri muhasebe birimine gönderilmeyecek, bunun yerine aylık dönemler itibarıyla Taşınır II. Düzey Detay Kodu bazında düzenlenen onaylı bir liste ilgili dönemi takip eden dönemde, son dönem listesi ise en geç yılın son iş günü mesai bitimine kadar muhasebe birimine gönderilecektir.

Bahse konu Yönetmelik’in “Taşınır kayıt yetkilileri ve taşınır kontrol yetkilileri” başlıklı 6’ncı maddesinde; taşınır kayıt ve işlemleri ile kontrol işlemlerini yürütmek üzere taşınır kayıt yetkilileri ile taşınır kontrol yetkililerinin görevlendirileceği ve bu iki görevin aynı kişide birleşemeyeceği, “Ambar devir işlemleri” başlıklı 33’üncü maddesine göre de taşınır

kayıt yetkilileri, sorumlulukları altındaki ambarlarda bulunan taşınırları ve bunlara ilişkin kayıt ve belgeleri, yerlerine görevlendirilenlere devretmeden görevlerinden ayrılamayacakları ve söz konusu devrin “Ambar Devir ve Teslim Tutanağı” düzenlenerek yapılacağı belirtilmektedir.

Mezkûr Yönetmelik’in “Dayanıklı taşınırların numaralandırılması” başlıklı 36’ncı maddesinde ise; giriş kaydı yapılan dayanıklı taşınırlara, sicil numarası verilmesi ve bu numaranın taşınırın üzerinde kalıcı olacak şekilde belirtilmesi gerektiği ifade edilmiştir. Dayanıklı taşınırların kişilerin kullanımına verilmesi durumunda da Taşınır Teslim Belgesi düzenlenmesi gerekmektedir. Taşınır Kod Listesinde gösterilen taşınırlardan ortak kullanım alanlarına tahsis edilen taşınırlar için ise Dayanıklı Taşınırlar Listesi düzenlenmelidir. Ayrıca Yönetmelik’in “Defterler” başlıklı 9’uncu maddesinde taşınır işlemlerinde özelliklerine göre hangi defterlerin tutulacağı belirtilmiştir.

Ayrıca, 10.10.2024 tarihinden önce yürürlükte olan *mülga Taşınır Mal Yönetmeliği*’nde de benzer düzenlemeler yer almaktadır.

Amortisman ve Tükenme Paylarına ilişkin 47 sıra No.lu Muhasebat Genel Müdürlüğü Genel Tebliği’nin “Amortisman ve tükenme payı süre ve oranları” başlıklı 6’ncı maddesinde, dayanıklı taşınırların her biri için yapılan harcamalardan belirli limiti aşanların değer artırıcı harcama olarak kabul edilmesi gerektiği ve henüz amortisman ayırma süresini tamamlamamış olan duran varlıklar için yapılan değer artırıcı harcamaların varlığın maliyet bedeline eklenmesi gerektiği belirtilmiştir.

Merkezî Yönetim Muhasebe Yönetmeliği, Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği ve Döner Sermayeli İşletmeler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği hükümleri; kamu idaresi faaliyetlerinde kullanılmak veya tüketilmek üzere edinilen malzemelerin öncelikle 150 İlk Madde ve Malzeme Hesabına borç ve 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 stoklar ve maddi duran varlıkların hurdaya ayrılması işlemleri de yine bu Yönetmeliklerde yer alan hükümlere göre yapılmalıdır.

Denetimlerde bazı kamu idarelerinde;

- Taşınır mal yönetim hesabının hazırlanmadığı,
- Taşınırların yıl sonu 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 hâlde giderleştirildiği veya tüketim malzemesi çıkışlarının düzenli olarak muhasebe birimine bildirilmediği,
- Kamu idaresi bünyesinde üretilen mal ve malzemelerin taşınır kayıtlarına alınmadığı,
- Varlık hesaplarına kaydedilmesi gereken dayanıklı taşınırların ilgili hesaba kaydı yapılmaksızın doğrudan giderleştirildiği veya dayanıklı taşınırlar için yapılan değer artırıcı harcamaların ilgili maddi duran varlıkların maliyet bedeline eklenmeyerek doğrudan giderleştirildiği,
- Taşınır konsolide görevlilerinin belirlenmediği,
- Taşınır kayıt yetkilileri ile kontrol yetkililerinin belirlenmediği veya bu görevlerin aynı kişilerde birleştiği,
- Taşınır kayıt yetkililerinin görevden ayrıldıkları durumlarda devir işlemlerinin yapılmadığı ve Ambar Devir ve Teslim Tutanağının düzenlenmediği,
- Dayanıklı taşınırlara sicil numarası verilmediği veya sicil numaralarının taşınır üstünde bulunmadığı, ortak kullanıma verilen taşınırlar için Dayanıklı Taşınırlar Listesi düzenlenmediği,
- Taşınır işlemlerinin özelliklerine göre tutulması gereken defterlerin tutulmadığı,
- Taşınır teslim belgesi ve taşınır işlem fişlerinin/varlık 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, hurdaya ayrılan taşınırların ise ilgili Kuruma satışının yapılmadığı

tespit edilmiştir.

Taşınır mal yönetiminde mevzuat hükümlerine uygun bir şekilde işlem yapılması, taşınır mal kayıt ve yönetim sisteminin sağlıklı bir şekilde kurulup işletilmesini sağlayacaktır.

4.1.4. Kamu İhale Mevzuatına Göre Yürütülen İşlemlere İlişkin Tespitler

4.1.4.1. İhalelere İlişkin Temel İlkelerle Uyumun Tam Sağlanmaması

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu ve ikincil mevzuatı, kamu idarelerinin mal ve hizmet satın alma ile yapım işleri gibi harcama niteliğindeki faaliyetleri için 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 yürütülmektedir.

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 ve aralarında kabul edilebilir doğal bir bağlantı olmadığı sürece mal alımı, hizmet alımı ve yapım işlerinin bir arada ihale edilemeyeceği belirtilmiştir.

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

Denetimlerde bazı kamu idarelerinde, 4734 sayılı Kanun kapsamında yapılan ihaleler ile bu ihaleler neticesinde imzalanan sözleşmelerin uygulama aşamalarına ilişkin olarak;

- İhale hazırlık çalışmalarında gerekli özenin gösterilmemesi nedeniyle ihale süreçlerinde gecikmelerin yaşanması, ihalelerin iptal edilmesi ve belirlenen yeterlilik kriterini karşılamayan yüklenicilerin seçilmesi gibi sorunların yaşandığı, bu nedenlerle iş artışı ve azalışlarının yaygın hâle geldiği,
- Kamu ihale mevzuatındaki sınırlamalar dışında, isteklilerin ihalelere katılımını sınırlayacak şekilde bilgi ve belge istendiği, teknik şartnamelerde belirli marka ve modellere işaret edildiği,
- İhale dokümanını oluşturan belgelerde çelişkiler ve noksanlıklar olduğu,

- Farklı istekliler tarafından karşılanması mutlak olan ihtiyaçların tek bir ihalede birleştirildiği,
- Aralarında doğal bir bağlantı bulunmadığı hâlde mal ve hizmet alımı ile yapım işinin bir arada ihale edildiği

tespit edilmiştir.

Yapılan ihalelerde temel ilkelere uyulması amacıyla işlemlerin mevzuat hükümlerine uygun olarak yerine getirilmesi ve sözleşmelerin ihale dokümanlarına uygun şekilde yürütülmesi gerekmektedir.

4.1.4.2. İhtiyaçların Mevzuatta Öngörülen Koşullar Sağlanmadığı Hâlde İstisna Kapsamında Satın Alınması

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu’nun 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 hem bu Kanun’da hem de diğer kanunlarda 4734 sayılı Kanun’dan istisnaları düzenleyen hükümler bulunmaktadır.

4734 sayılı 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 anlaşılağı 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 hâlde istisna hükümlerinin uygulanması 4734 sayılı Kanun'un temel ilkelerine aykırılık teşkil etmektedir.

4.1.4.3. Mevzuatta Öngörülen Koşullar Sağlanmadığı Hâlde Pazarlık Usulünün Uygulanması

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun "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 hâllerde kullanılabileceği ifade edilmiştir.

4734 sayılı Kanun'un 21'inci maddesinde ise temel ihale usulleri arasında sayılmayan pazarlık usulü ile ihale yapılabilecek hâller sayılmıştır. Mezkûr maddenin birinci fıkrasının (b) bendinde, doğal afetler, salgın hastalıklar, can veya mal kaybı tehlikesi gibi ani ve beklenmeyen veya yapım tekniği açısından özellik arz eden veya yapı veya can ve mal güvenliğinin sağlanması açısından ivedilikle yapılması gerekliliği idarece belirlenen hâllerde veyahut idare tarafından önceden öngörülemeyen olayların ortaya çıkması üzerine ihalenin ivedi olarak yapılmasının zorunlu olması hâlinde pazarlık usulü ile ihale yapılabileceği belirtilmiştir.

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 birinci fıkrasının (b) bendinde sayılan şartlar gerçekleşmemesine rağmen pazarlık usulü ile karşılandığı tespit edilmiştir.

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

4.1.4.4. İhale Usulleri ile Temin Edilmesi Gereken İhtiyaçların 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.

Aynı 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 ile alım yapılabilecek hâller sınırlı olarak sayılmıştır. Maddenin birinci fıkrasının (d) bendine göre ise her yıl Kamu İhale Kurumunca belirlenen parasal limitlerin altında kalan ihtiyaçların doğrudan temin ile alınması mümkün bulunmaktadır. Ancak yukarıda da açıklandığı üzere temel ihale usulleri ile karşılanması gereken ihtiyaçların maddenin birinci fıkrasının (d) bendi için belirlenmiş olan parasal limitlerin altında kalmak amacıyla kısımlara bölünerek doğrudan temin 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 ile karşılandığı tespit edilmiştir.

Süreklilik arz eden mal ve hizmet alımları ile yapım işlerine yönelik ihtiyaçların temininde, Kanun'da öngörülen temel ihale usullerinin öncelikli olarak kullanılması gerekmektedir.

4.1.4.5. Doğrudan Temin ile Yapılan Alımlarda Hatalı Uygulamalar Bulunması

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun "Doğrudan temin" başlıklı 22'nci maddesinde; bu maddeye göre yapılacak alımlarda, ihale komisyonu kurma, 4734 sayılı Kanun'da sayılan yeterlik kurallarını arama, ilan yapma ve teminat alma zorunluluklarına uyulmaksızın, ihale yetkilisince görevlendirilecek kişi veya kişiler tarafından piyasada fiyat araştırması yapılarak ihtiyaçların temin edileceği ifade edilmiştir.

Doğrudan Temin Yöntemiyle Yapılacak Alımlara İlişkin Tebliğ'in "Alımlara ilişkin uygulama esasları" başlıklı 4'üncü maddesinde; teslimi, sunumu veya yapımı belli süreyi gerektiren alımlar ile Kanun'un 22'nci maddesinin birinci fıkrasının (c) bendi kapsamında yapılan alımlarda sözleşme imzalanması gerektiği, yapım işlerine ilişkin fiyat araştırmasının Yapım İşleri İhaleleri Uygulama Yönetmeliği'nde belirlenen yaklaşık maliyetin hesaplanmasına ilişkin usul ve esaslara göre yapılmasının mecburi olduğu, 4734 sayılı Kanun'un 22'nci maddesinin birinci fıkrasının (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 belirtilmiştir.

Aynı Tebliğ'in "Doğrudan temin kaydının yapılması" başlıklı 5'inci maddesinde de doğrudan temin yoluyla yapılan alımların, idareler tarafından Elektronik Kamu Alımları Platformuna (EKAP) kaydedilerek doğrudan temin kayıt numarasının oluşturulacağı ifade edilmiştir.

Mahalli İdareler Harcama Belgeleri Yönetmeliği'nin "Hakediş raporu" başlıklı 6'ncı maddesinde ihale veya doğrudan temin usulüyle yapılacak yapım işleri ile hizmet alımlarında, sözleşme ve/veya şartname hükümlerine göre yerine getirilen taahhütlerin bedellerinin ödenmesinde hakediş raporlarının düzenleneceği belirtilmiştir.

Denetimlerde bazı kamu idarelerinde;

- Belli süreyi gerektiren doğrudan temin tedariklerinde sözleşme yapılmadığı,
- Alım yapılacak gerçek veya tüzel kişinin Kamu İhale Kurumunun internet sayfasındaki yasaklılar listesinde bulunup bulunmadığının kontrol edilmediği,
- Yaklaşık maliyetin mevzuata uygun olarak belirlenmediği,
- Hakediş raporunun düzenlenmediği,
- Piyasa araştırmasının yapılmadığı,
- Doğrudan Temin Kayıt Formu'nun EKAP üzerinden doldurulup kayıt altına alınmadığı

tespit edilmiştir.

4734 sayılı Kanun'un 22'nci maddesinin birinci fıkrasının (d) bendi kapsamında yapılacak alımlarda ilgili mevzuat hükümlerine riayet edilmesi gerekmektedir.

4.1.4.6. Yapım İşlerine İlişkin Projelerin Hazırlanması ve Uygulanmasında 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 plan, 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 gereçleri 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.

4734 sayılı Kanun’un “İdarelerce uyulması gereken diğer kurallar” başlıklı 62’nci maddesinin (c) bendinde; yapım işlerinde uygulama projeleri yapılmadan ihaleye çıkılamayacağı belirtilmiş, ayrıca uygulama projesi bulunan yapım işlerinde anahtar teslimi götürü bedel teklif alınmak suretiyle ihale yapılmasının zorunlu olduğu, ancak 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 hüküm altına alınmıştır.

Denetimlerde bazı kamu idarelerinde,

- Gerçekleştirilen yapım işi ihalelerinde, uygulama projelerinin yapım işinin her türlü ayrıntısını göstermediği, bu nedenle işin yapımı sırasında proje değişikliğine gidilmesi, iş artışı ve azalışı yapılması gibi hususların yaygın olduğu,
- Yapım işinin 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 çıkıldığı,
- Uygulama projesi çizilerek anahtar teslim götürü bedel teklif alınmak suretiyle ihale edilmesi gereken bina yapım işlerinde, birim fiyat teklif alınmak suretiyle ihaleye çıkıldığı

tespit edilmiştir.

Yapım işleri ihalelerine ilişkin uygulama projelerinin yukarıda yer verilen mevzuat hükümleri doğrultusunda, yapının her türlü detayını eksiksiz biçimde gösterecek ve ihale

sürecinde isteklileri, uygulama aşamasında ise tarafları tereddüt altında bırakmayacak şekilde ayrıntılı olarak hazırlanması, ihale dokümanında kesin proje üzerinden ihaleye çıkılacağı belirtilen işlerde kesin proje hazırlanmadan ihaleye çıkılmaması, onarım işleri hariç olmak üzere bina yapım işinin uygulama projesi çizilerek anahtar teslimi götürü bedel teklif alınmak suretiyle ihalesinin yapılması gerekmektedir.

4.1.4.7. *Yapım İşlerinde Alt Yüklenici Çalıştırılmasında Hatalı Uygulamalar Bulunması*

Yapım İşleri Genel Şartnamesi'nin "Alt yüklenicilerin çalıştırılması ve sorumlulukları" başlıklı 20'nci maddesinde; yapım işlerinde işin tamamının alt yüklenicilere yaptırılamayacağı ayrıca işin niteliğinden kaynaklanan sebeplerle veya teknik zorunluluklar nedeniyle ihale dokümanında farklı oranlar belirlenmesi durumu hariç, tek bir alt yükleniciye yaptırılacak iş bölümlerinin toplam bedelinin sözleşme bedelinin %30'unu, alt yüklenicilere yaptırılacak işlerin toplam bedelinin ise sözleşme bedelinin %50'sini geçemeyeceği, ihale dokümanında, sözleşme imzalanmadan önce alt yüklenicilerin listesinin idarenin onayına sunulmasının istendiği hâllerde, yüklenicinin alt yüklenici listesini idareye sunarak onay almak zorunda olduğu; eğer ihale dokümanında alt yüklenicilere yaptırılması düşünülen işlerin belirtilmesi istenmekle birlikte yüklenici teklifi kapsamında liste vermese dahi işin yürütülmesi sırasında yüklenici tarafından ihtiyaç duyulması hâlinde idarenin onayı ile alt yüklenici çalıştırılabileceği, idare tarafından onay verilmeyen alt yüklenicinin hiçbir suretle iş yerinde çalıştırılamayacağı belirtilmiştir.

Alt yüklenici ile asıl yüklenici arasındaki sözleşme ilişkisinin idarenin bilgisi ve onayı dâhilinde resmi çerçevede kurulması ve yürütülmesi, hangi alt yüklenicinin işin hangi bölümünü yapacağını idarece bilinmesi gerekmektedir. Zira alt yükleniciler 4735 sayılı Kanun'un 30'uncu maddesi uyarınca yaptıkları işlerden dolayı idareye karşı asıl yüklenici ile birlikte on beş yıl süreyle sorumludur. Bunun yanında 4734 sayılı Kanun'un 11'inci maddesinde sayılan ihaleye katılamayacak olanların aynı zamanda alt yüklenici de olamayacakları hüküm altına alınmıştır.

Ayrıca anılan Şartname'nin 20'nci maddesinde yüklenicinin, idare tarafından onaylanan alt yükleniciler ile bunlar işe başlamadan önce sözleşme yapması ve bir örneğini idareye vermesi gerektiği ifade edilmiştir. Şartname gereğince idarenin onayına sunulan sözleşmelerin damga vergisinin ödenip ödenmediğinin 488 sayılı Damga Vergisi Kanunu'nun 26'ncı maddesi uyarınca idareler tarafından kontrol edilmesi gerekmektedir.

Sosyal Güvenlik Kurumu Prim ve İdari Para Cezası Borçlarının Hakedişlerden Mahsubu, Ödenmesi ve İlişiksizlik Belgesinin Aranması Hakkında Yönetmelik'in "Hakedişten kesinti ve mahsup" başlıklı 6'ncı maddesinin ikinci fıkrasında; idarenin işverene yapacağı her hakediş ödemesinden önce işverenin ve varsa alt işverenlerinin Sosyal Güvenlik Kurumuna (SGK) borcunun olup olmadığının üniteye yazı ile sorması gerektiği, ünite tarafından söz konusu işveren ve varsa alt işverenlerin borcu bulunmadığı idareye yazı ile bildirilmedikçe işverene hakediş ödenmeyeceği hüküm altına alınmıştır.

Denetimlerde bazı kamu idarelerinde,

- Kamu idaresinin onayı alınmadan alt yüklenici çalıştırıldığı,
- Yapım işlerinde alt yükleniciye yaptırılacak işler ile ilgili sınırlamalara uyulmadığı,
- Alt yüklenicilerin yasaklılık sorgulamalarının yapılmadığı,
- İdareye sunulan alt yüklenici sözleşmelerinde damga vergisinin ödenip ödenmediğinin kontrolünün sağlanmadığı,
- Alt yüklenicilerin SGK'ya olan borcunun sorgulanmadığı

tespit edilmiştir.

Sonuç olarak idarenin onaylamadığı alt yüklenicilerin çalıştırılması durumunda; ihalelerden yasaklı kişilerin alt yüklenici olarak görevlendirilmesi ihtimali ortaya çıkabileceği gibi işin hangi kısmının kim tarafından yürütüldüğü ve toplam sözleşme bedelinin ne kadarının alt yüklenicilere devredildiği hususlarının tespiti de güçleşecektir. Bu nedenle, idareler tarafından onaylanmayan alt yüklenicilerin çalıştırılmaması hususunda gerekli tedbirlerin alınması gerekmektedir.

4.1.4.8. Doğrudan Temin ve Pazarlık Usulü ile Yapılan Alımlarda Kamu İhale Kurulunun Uygun Görüşü Olmadan Limitin Aşılması

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun "İdarelerce uyulması gereken diğer kurallar" başlıklı 62'nci maddesinin (1) bendi; pazarlık ve doğrudan temin usullerinde parasal limitlerin olduğu 21'inci maddenin birinci fıkrasının (f) bendi ile 22'nci maddenin birinci fıkrasının (d) bendi kapsamında yapılacak harcamaların yıllık toplamalarının, idarelerin bütçelerine bu amaçla konulacak ödeneklerin %10'unu Kamu İhale Kurulunun uygun görüşü olmadan aşamayacağını hükme bağlamıştır.

Denetimlerde, bazı kamu idarelerinde bütçelerine bu amaçla konulan ödeneklerin %10'unun Kamu İhale Kurulunun uygun görüşü olmadan aşıldığı tespit edilmiştir.

4734 sayılı Kanun'un 21/f ve 22/d maddeleri kapsamında gerçekleştirilen mal ve hizmet alımı ile yapım işlerinde her biri için ayrı ayrı bütçeye bu amaçla konulan ödeneklerin %10'u tutarındaki sınırın, Kamu İhale Kurulunun uygun görüşü alınmadan aşılması gerekmektedir.

4.1.5. Devlet İhale Mevzuatına Göre Yürütülen İşlemlere İlişkin Tespitler

4.1.5.1. İhale Aşamasında Yapılan İşlemlerde Hatalı Uygulamalar Bulunması

2886 sayılı Devlet İhale Kanunu'nun "Kapsam" başlıklı 1'inci maddesinde, genel bütçeye dâhil dairelerle katma bütçeli idarelerin, özel idare ve belediyelerin alım, satım, hizmet, yapım, kira, trampa, mülkiyetin gayri ayni hak tesisi ve taşıma işlerinin bu Kanun'da yazılı hükümlere göre yürütüleceği belirtilmiştir.

Aynı Kanun'un "İlkeler" başlıklı 2'nci maddesinde, bu Kanun'un yürütülmesinde, ihtiyaçların en iyi şekilde, uygun şartlarla ve zamanında karşılanması ve ihalede açıklık ve rekabetin sağlanmasının esas olduğu ifade edilmiştir.

2886 sayılı Kanun'un 7'nci maddesinde; ihale konusu işlerin her türlü özelliğini belirten şartname ve varsa eklerinin idarelerce hazırlanacağı ve bu maddenin ikinci fıkrasında belirtilen genel hususların şartnamelerde gösterilmesinin zorunlu olduğu ve 18 ila 22'nci maddeleri arasında ilana ilişkin usul ve esaslar hüküm altına alınmıştır.

Söz konusu Kanun'un "Tahmin edilen bedelin tespiti" başlıklı 9'uncu maddesinde ise tahmin edilen bedelin idarelerce tespit edileceği veya ettirileceği, işin özelliğine göre gerektiğinde bu bedel veya bu bedelin hesabında kullanılacak fiyatların belediye, ticaret odası, sanayi odası, borsa gibi kuruluşlardan veya bilirkişilerden soruşturulacağı ve sonucunda belirlenen tahmini bedelin, dayanaklarının da eklendiği bir hesap tutanağında gösterilerek ihale dosyası arasında saklanacağı düzenlenmiş olup yine aynı Kanun'un 28'inci maddesinde, uygun bedel, tahmin edilen bedelden aşağı olmamak üzere "teklif edilen bedellerin en yükseği" olarak ifade edilmiştir. Bu çerçevede idarelerin, gelir getirici bir niteliğe sahip olan faaliyetlerinin ihale edilmesinden önce değerinin mevzuata uygun tahminlerle tespit edilmesi gerekmektedir.

Öte yandan 2886 sayılı Kanun'un "İhaleye katılamayacak olanlar" başlıklı 6'ncı maddesinde, bu Kanun ve diğer kanunlardaki hükümler gereğince geçici veya sürekli olarak kamu ihalelerine katılmaktan yasaklanmış olanların ihaleye katılamayacakları belirtilmiştir. Kamu İhale Kurumu tarafından geliştirilen sistem ve sorgulama yöntemleri ile elektronik olarak yasaklılık sorgulaması yapılma imkânı uzunca bir süredir mevcuttur. Böylece kamu ihalelerine

katılması yasaklı olan kişi veya firmaların 2886 sayılı Kanun kapsamındaki ihalelere katılması engellenebilmektedir.

Denetimlerde 2886 sayılı Kanun kapsamında yürütülen ihalelerde;

- Kanun’da yer alan ilkelere aykırı hususlar bulunduğu,
- Şartnamelerde bulunması zorunlu olan hususların eklenmediği,
- İlanların usulüne uygun yapılmadığı,
- Tahmini bedelin mevzuata uygun bir şekilde belirlenmediği,
- İhalelere katılmaya ilişkin yasaklılık kontrollerinin yapılmadığı

tespit edilmiştir.

4.1.5.2. İhale Sonuçlandıktan Sonra Yapılan İşlemlerde Hatalı Uygulamalar Bulunması

2886 sayılı Devlet İhale Kanun’un 53’üncü maddesinde, bu Kanun’da belirtilen özel hâller haricinde bütün ihalelerin bir sözleşmeye bağlanacağı; 54’üncü maddesinde, sözleşme ve şartname hükümlerine uygun olarak yerine getirilmesini sağlamak amacıyla sözleşme yapılmasından önce müteahhit veya müşteriden ihale bedeli üzerinden hesaplanmak suretiyle %6 oranında kesin teminat alınacağı; Kanun’un 57’nci maddesinde ise, müteahhit veya müşterinin onaylanan ihale kararının veya Hazine ve Maliye Bakanlığının vizesi gereken hâllerde bu vizenin yapıldığının bildirilmesini izleyen günden itibaren 15 gün içinde geçici teminatı kesin teminata çevirerek noterlikçe tescil edilmiş sözleşmeyi idareye vermek zorunda olduğu hüküm altına alınmış olup Kanun’un 61’inci maddesinde, bu süre içinde taahhüdün şartname hükümlerine göre yerine getirilmesi ve bunun idarece uygun bulunması hâlinde sözleşme yapılması ve kesin teminat alınmasının zorunlu olmadığı ifade edilmiştir.

Aynı Kanun’un 62’nci maddesine göre; sözleşme ve şartnamelere aykırı davranan müteahhit veya müşterilere, idarenin, en az 10 gün süreli ve nedenleri açıkça belirtilen ihtar çekmesi, aynı hâlin devamında da ayrıca protesto çekmeye ve hüküm almaya gerek kalmaksızın kesin teminatı gelir kaydedip sözleşmeyi feshederek hesabı genel hükümlere göre tasfiye etmesi gerekmekte olup Kanun’un “İdarelerce ihalelere katılmaktan geçici yasaklama” başlıklı 84’üncü maddesinin üçüncü fıkrasında ise üzerine ihale yapıldığı hâlde usulüne göre sözleşme yapmayan istekliler ile sözleşme yapıldıktan sonra taahhüdünden vazgeçen ve mücbir sebepler dışında taahhüdünü sözleşme ve şartname hükümlerine uygun olarak yerine getirmeyen müteahhit veya müşteriler hakkında da ihaleyi yapan bakanlık veya ilgili bakanlık tarafından,

bir yıla kadar ihalelere katılmaktan yasaklama kararı verileceği ve bu kararlar Resmi Gazete’de ilan ettirildiği gibi ilgililerin müteahhitlik sicillerine işleneceği hükmü yer almaktadır.

Öte yandan, Kanun’un 66’ncı maddesine göre sözleşmenin ita amirinin yazılı izni ile başkasına devredilebileceği, ancak izinsiz devir yapılması hâlinde sözleşmenin bozulacağı ve müteahhit veya müşteri hakkında 62’nci madde hükümlerinin uygulanacağı düzenlenmiştir.

Denetimlerde 2886 sayılı Kanun kapsamında ihale sonuçlandıktan sonra yapılacak işlemlerde;

- Sözleşme yapılması gereken durumlarda sözleşmenin hiç yapılmadığı ya da ihale koşullarına uygun yapılmadığı,
- Bazı idarelerde kesin teminatın alınmadığı, bazı idarelerde ise oranların doğru belirlenmediği ya da her yıl cari yıl tutarlar üzerinden kesin teminatın güncellenmediği,
- Yapılan sözleşmelerin notere tasdik ettirilmediği,
- Sözleşmelerin devrinde gerekli iznin alınmadığı,
- Sözleşme hükümlerinin yerine getirilmediği durumlarda mevzuat çerçevesinde uygulanması gereken yaptırımların (fesih, yasaklama, kesin teminatın gelir kaydedilmesi vb.) uygulanmadığı

tespit edilmiştir.

Sonuç itibarıyla 2886 sayılı Kanun kapsamında yapılan ihale ve sözleşme süreçlerinin; kamu idarelerinin gelirleri ve varlıklarının etkili, ekonomik, verimli ve hukuka uygun olarak kullanılmasını sağlayacak şekilde yürütülmesi gerekmektedir.

4.1.6. 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.

5326 sayılı 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 hâlinde 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 Yönetimi 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 esası, bir ekonomik değerin yaratıldığında, başka bir şekle dönüştürüldüğünde, mübadeleye konu edildiğinde, el değiştirdiğinde veya yok olduğunda muhasebeleştirilmesini ifade etmektedir.

Merkezî Yönetim Muhasebe Yönetmeliği (MYMY) ve Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği’nde ise kurumun gelirlerine isabet eden tutarların tahakkuk kaydının yapılarak gelir kayıtlarına alınması ve takip edilmesi gerektiği belirtilmiştir. Bununla birlikte MYMY’ye göre 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 muhasebeleştirilmelidir.

Öte yandan, 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 Müdürlüğünce 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 Kanun’a 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.

4.1.7. 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. Ayrıca Merkezî Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 82 ve 83'üncü maddeleri ve Mahallî İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 110 ve 111'inci maddelerinde ayrıntılı şekilde açıklanan 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.

Denetimlerde bazı kamu idarelerinde, vadesi geçmiş alacaklar için takip ve tahsil işlemlerinin yapılmadığı ve söz konusu alacakların ilgili hesaplara kaydedilmediği tespit edilmiştir.

Vadesi geçmiş alacakların ilgili alacaklar hesabında izlenmesi, kamu idaresi alacaklarının vadesinin geçip geçmediği ile takip ve tahsil sürecinin izlenmesini kolaylaştırarak mali tabloların alacak hesapları hakkında doğru ve güvenilir bilgi sunmasını sağlayacaktır.

4.1.8. Kamu Haznedarlığı Mevzuatına Aykırı Uygulamaların Bulunması

Kamu Haznedarlığı Yönetmeliği'nin "Tanımlar" başlıklı 4'üncü maddesinde kamu sermayeli bankalar; Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası ile T.C. Ziraat Bankası A.Ş., T. Halk Bankası A.Ş., T. Vakıflar Bankası T.A.O. ve sermayesinin yarısından fazlası doğrudan ve/veya dolaylı olarak kamuya ait olan diğer mevduat ve katılım bankaları olarak tanımlanmıştır.

Aynı Yönetmelik'in "Uygulama ve kullanılacak araçlar" başlıklı 5'inci maddesinde idarelerin kendi bütçeleri veya tasarrufları altında bulunan her türlü mali kaynaklarını kamu sermayeli bankalarda maddede sayılan araçları kullanarak değerlendirmesi gerektiği, idarelerce gerçekleştirilen tahsilat tutarlarının, özel kanunların verdiği yetki kapsamında yapılan düzenlemelerde yer alan hükümler saklı kalmak kaydıyla takip eden iş günü içinde, yurt içinde yerleşik tüm bankalar aracılığıyla kredi kartları ile yapılan tahsilatın ise azami 20 gün içerisinde ilgili kurumun kamu sermayeli bankadaki hesabına aktarılmasının zorunlu olduğu belirtilmiştir.

Söz konusu Yönetmelik'in "Yaptırım" başlıklı 10'uncu maddesinde kamu kaynaklarının bu Yönetmelik hükümlerine aykırı şekilde değerlendirilmesinden elde edildiği tespit edilen nemaların genel bütçeye gelir kaydedileceği de belirtilmiştir.

Ayrıca Yönetmelik'in "Diğer hususlar" başlıklı 12'nci maddesinde; kurumların, bankalarla yapacakları protokollerde bu Yönetmelik hükümlerine uygun düzenlemeler yapmakla yükümlü olduğu belirtilmiştir.

Denetimlerde bazı kamu idarelerinde;

- Kendi bütçeleri veya tasarrufları altında bulunan mali kaynakların kamu sermayeli bankalar dışında değerlendirildiği,
- Kredi kartları ile yapılan tahsilatların banka hesaplarına aktarılma süresinin 20 günü aştığı,

- Banka ile yapılan protokol hükümlerine göre kredi kartları ile yapılan tahsilatın hesaplara aktarılması sürecinde bankaya komisyon ödendiği,
- İhtiyaç fazlası olan mali kaynağın uygun değerlendirme araçları ile değerlendirilmediği tespit edilmiştir.

Mali kaynakların etkin ve verimli kullanılması ve izlenebilmesi için Yönetmelik hükümleri çerçevesinde değerlendirilmesi gerekmektedir.

4.1.9. Kamu İdarelerinin Bütçelerinden Karşılanaan Dağıtım Tesis Giderlerinin Elektrik Dağıtım Şirketinden Talep Edilmemesi

6446 sayılı Elektrik Piyasası Kanunu’nun “Tanımlar ve kısaltmalar” başlıklı 3’üncü maddesinde dağıtım şirketi ve dağıtım tesisinin tanımı yapılmış olup bu tanımlardan enerjinin bina giriş noktalarına kadar getirilmesinin dağıtım şirketlerinin sorumluluğunda olduğu anlaşılmaktadır.

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 hâlinde 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. Öte yandan, söz konusu Yönetmelik’in 10/B maddesinde, dağıtım tesislerinin dağıtım şirketine ne zaman ve ne şekilde devredileceği de açıklanmıştır.

Denetimlerde, enerji müsaadesi alınabilmesi amacıyla bazı kamu idareleri tarafından karşılanan trafo kurulumları ve diğer ilk yatırım giderlerinin elektrik dağıtım şirketlerinden talep edilmediği, ayrıca söz konusu tesis ve trafoların bakımının yüksek maliyet, teknik donanım ve uzmanlık gerektirmesi nedeniyle bu tesislerin kaydi olarak da müştemilatı ile birlikte ilgili dağıtım şirketine devredilmesi gerekirken devredilmediği tespit edilmiştir.

Kamu idarelerince karşılanan bedellerin dağıtım şirketlerinden talep edilmemesi, ayrıca söz konusu tesis ve trafoların dağıtım şirketlerine devredilmemesi, ilgili şirketler tarafından karşılanması gereken giderlerin kamu idarelerince yüklenilmesine yol açmaktadır.

4.1.10. Personel Çalıştırılmasına Dayalı Hizmet Alımı Yapılması

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu’nun, idarelerce mal veya hizmet alımları ile yapım işleri için ihaleye çıkılmadan önce uyulması zorunlu hususların düzenlendiği “İdarelerce uyulması gereken diğer kurallar” başlıklı 62’nci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendinin (1) numaralı alt bendinde; kamu idareleri ile bunlara bağlı döner sermayeli kuruluşlar tarafından personel çalıştırılmasına dayalı hizmet alımı veya niteliği itibarıyla bu sonucu doğuracak şekilde alım yapılamayacağı ve buna imkân sağlayan diğer mevzuat hükümlerinin uygulanmayacağı düzenlenmiştir.

Denetimlerde bazı kamu idarelerinde, bu kapsamda personel çalıştırılmasına dayalı hizmet alımı yapıldığı tespit edilmiştir.

Kamu idarelerinin personel ihtiyaçlarının mevzuat hükümleri çerçevesinde karşılanması, personel çalıştırılmasına dayalı hizmet alımı veya niteliği itibarıyla bu sonucu doğuracak şekilde hizmet alımı yapılmaması gerekmektedir.

4.1.11. Yasal İzin Hakları Kullandırılmayan İşçilere Toplu Ödeme Yapılması Nedeniyle İlgili Yıl Bütçesinde Yük Oluşması

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 kullandırılması 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.

Ayrıca Cumhurbaşkanlığı'nın 17.05.2024 tarihli ve 32549 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan Tasarruf Tedbirleri konulu 2024/7 sayılı Genelge'sinde; 4857 sayılı Kanun kapsamında çalışan işçilerin yıl içinde kazandıkları yıllık ücretli izin sürelerinin ilgili yıl içerisinde, önceki yıllarda hak kazanıp kullanmadıkları yıllık izin sürelerinin de yürütülen hizmetlerde aksamaya sebep olmayacak şekilde azami üç yıl içerisinde kullandırılması gerektiği belirtilmiştir.

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 tespit edilmiştir.

Sonuç olarak bu durumun kamu idarelerinin bütçe dengesini olumsuz etkileyeceği ve maddi külfet oluşturabileceği değerlendirilmektedir.

4.1.12. Tasarruf Tedbirleri Genelgesine Aykırı Uygulamalar Bulunması

“Tasarruf Tedbirleri” konulu 2024/7 sayılı Cumhurbaşkanlığı Genelgesi'nde, kamu kaynaklarının maksadına uygun azami tasarruf prensiplerine riayet edilerek kullanılmasının her kamu kurum ve kuruluşu ile görevlisi için bir görev ve aynı zamanda bir mecburiyet olduğu belirtilerek kamu kurum ve kuruluşlarının harcamalarında tasarruf sağlanması, bürokratik işlemlerin azaltılması ve kamu kaynaklarının etkili, ekonomik ve verimli kullanımına ilişkin olarak tasarruf tedbirlerinin alındığı ifade edilmiştir.

“Resmî Taşıtların Edinilmesi ve Kullanılması” başlıklı bölümünde, kamu kurum ve kuruluşlarınca, acil ve zorunlu hâller haricinde, her ne şekilde olursa olsun yeni taşıt edinilmeyeceği, mevcut taşıtların ihtiyaç analizleri ve tasarruf anlayışı çerçevesinde ivedilikle gözden geçirileceği, Genelge kapsamında edinimine izin verilen taşıtların, kullanım süresi ve maliyet analizleri dikkate alınarak en ekonomik yöntemle temin edileceği, ilgili mevzuatında belirtilen makam ve hizmetler hariç olmak üzere hibe dâhil her ne suretle olursa olsun yabancı menşeli taşıt edinilmeyeceği, hizmet aracı olarak kullanılacak taşıtlarda baz veya standart donanımlı, binek ve station wagon cinsi taşıtlarda 1600 cc ve altındaki motor hacimli, işletme maliyetleri düşük ve ekonomik olan taşıtların tercih edileceği, ayrıca hizmet alımı suretiyle edinilecek taşıtlarda model yılı yeni araçlar yerine ekonomik olması durumunda binek ve

station wagon cinsi taşıtlarda 10 yaşını, diğer taşıtlarda 15 yaşını doldurmamış olmak kaydıyla model yılı yeni olmayan araçlara öncelik verileceği hüküm altına alınmıştır.

“Personel Görevlendirmeleri” başlıklı bölümünde, kamu kurum ve kuruluşlarının hizmet içi eğitim, konferans, seminer, çalıştay, sempozyum, toplantı, organizasyon ve benzeri her türlü faaliyetlerinin uzaktan erişim yöntemleriyle yapılması gerektiği, söz konusu faaliyetlerin yüz yüze yapılmasının zorunluluk arz ettiği durumlarda kamu tesisleri kullanılacağı, bu faaliyetlerin mümkün olduğunca kamu personeli tarafından yürütüleceği, görev süresi ve görevli sayısının asgari seviyede tutulacağı açıklanmıştır.

“Basın ve Yayın Giderleri” başlıklı bölümünde, idareyi ve faaliyetlerini tanıtmaya yönelik rapor, kitap, dergi, bülten ve benzeri yayınların basılmayacağı, bu dokümanların hazırlanması ve paylaşımının elektronik ortamda yapılacağı belirtilmiştir.

“Temsil, Tören, Ağırılama ve Tanıtım Giderleri” başlıklı bölümünde, uluslararası toplantılar ile millî bayramlar hariç açılış, konferans, seminer, yıl dönümü ve benzeri kutlama ve organizasyonlara ilişkin faaliyetler nedeniyle gezi, kokteyl, yemek ve benzeri davetler düzenlenmeyeceği, hediye verilmeyeceği ve diğer adlar altında ödeme yapılmayacağı hüküm altına alınmıştır.

Benzer hükümler denetim dönemini kapsayan Mülga 2021/14 sayılı Cumhurbaşkanlığı Genelgesi’nde de bulunmaktadır.

Denetimlerde bazı kamu idarelerinde tasarruf tedbirleri genelgelerine aykırı olarak;

- Kurum taşıtlarının bakım onarım harcamalarının yüksek olduğu, genelgede belirtilen taşıt yaş sınırlarına, yerlilik şartlarına ve motor hacmi sınırlarına riayet edilmediği,
- Hizmet içi eğitim ve kurum içi istişare toplantısı gibi organizasyonların hizmet alım yöntemi kullanılarak otelde gerçekleştirildiği,
- Tanıtıma yönelik basım hizmet ihaleleri gerçekleştirildiği ve kitapçık, takvim, ajanda, el ilanı, katalog gibi dokümanlar için basım hizmeti harcaması yapıldığı,
- Uluslararası toplantılar ve millî bayramlar haricindeki faaliyetler sebebiyle temsil ve tören harcaması yapıldığı

tespit edilmiştir.

Kamu harcamalarının yapılmasında kaynakların etkin ve verimli kullanılmasını teminen kamu kaynaklarının maksadına uygun azami tasarruf prensiplerine riayet edilerek gerekli tedbirlerin alınması gerekmektedir.

4.1.13. Genel Bütçeye Aktarılması Gereken Gelir Fazlalarının Zamanında ve Tam Gönderilmemesi

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu’nun “Kurumlardan alınacak hasılat payı” başlıklı 78’inci maddesinin ikinci fıkrasında, düzenleyici ve denetleyici kurumların üçer aylık dönemler itibarıyla oluşacak gelir fazlalarını, her üç ayda bir izleyen ayın onbeşine kadar genel bütçeye aktaracağı, söz konusu tutarların süresi içinde ödenmemesi hâlinde, ödenmeyen tutarların 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun’a göre gecikme zammı da uygulanmak suretiyle takip ve tahsil edileceği ifade edilmiştir.

Anılan hüküm gereğince, düzenleyici ve denetleyici kurumların gelir fazlalarını üçer aylık dönemler hâlinde izleyen ayın on beşine kadar Hazine ve Maliye Bakanlığı hesaplarına göndermesi ve Bakanlık’ın da söz konusu gelirlerin gönderim süresi ve tutarını kontrol etmesi gerekmektedir.

Denetimlerde, genel bütçeye aktarılması gereken gelir fazlalarının bazı düzenleyici ve denetleyici kurumlar tarafından zamanında gönderilmediği; bazılarının ise hem zamanında göndermediği hem de eksik gönderdiği tespit edilmiştir.

Gelir fazlalarının tam ve zamanında aktarılması, gerçekçi bir bütçe planlaması yapılmasını sağlayarak gelir ve harcama dengesine olumlu katkıda bulunacaktır.

4.1.14. Sosyal Güvenlik Kurumuna Fiilen Ödenmeyen SGK Primlerinin Kurum Kazancının Tespitinde Gider Olarak Dikkate Alınması

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu’nun “Safi kurum kazancı” başlıklı 6’ncı maddesinin birinci fıkrasında kurumlar vergisinin, mükelleflerin bir hesap dönemi içinde elde ettikleri safi kurum kazancı üzerinden hesaplandığı belirtilmiş olup anılan maddenin 2’nci fıkrasında ise, safi kurum kazancının tespitinde 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu’nun ticarî kazanç hakkındaki hükümlerinin uygulanacağı hüküm altına alınmıştır.

193 sayılı Kanun’un “İndirilecek giderler” başlıklı 40’inci maddesinin birinci fıkrasının (2) numaralı bendinde, Türkiye’de bulunan sigorta şirketlerine veya emekli ve yardım

sandıklarına ödenmiş olması ve emekli ve yardım sandıklarının tüzel kişiliği haiz bulunmaları şartıyla hizmetli ve işçilerin sigorta primleri ve emekli aidatı indirilecek giderler arasında sayılmıştır.

Ayrıca 5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu’nun “Primlerin ödenmesi” başlıklı 88’inci maddesinin onbirinci fıkrasında da; SGK’ya fiilen ödenmeyen prim tutarlarının, gelir vergisi ve kurumlar vergisi uygulamasında gider yazılamayacağı hükmüne yer verilmiştir.

Denetimlerde, bazı kamu idareleri tarafından SGK’ya fiilen ödenmeyen primlerin dönem kurum kazancının tespitinde gider olarak dikkate alındığı ancak ticari bilanço karına kanunen kabul edilmeyen gider olarak eklenmediği tespit edilmiştir.

Kanunen kabul edilmeyen giderler arasında sayılan fiilen ödenmeyen sigorta primlerinin dönem kurum kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınması, kurumlar vergisi matrahının aşınmasına yol açmaktadır.

4.2. Genel Bütçeli İdarelere İlişkin Konular

4.2.1. Gelir İdaresi Başkanlığı Tarafından Yapılan Faaliyet ve Alacak Hesaplarına İlişkin Tahsilatın Emanetler Hesabında İzlenmesi

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği’nin 180’inci ve Merkezî Yönetim Muhasebe Yönetmeliği’nin 262’nci maddelerinde; 333 Emanetler Hesabının emanet olarak nakden veya mahsuben tahsil edilen tutarların izlenmesi için kullanılacağı hükme bağlanmıştır.

Gelir İdaresi Başkanlığı (GİB) tarafından yapılan çeşitli mahiyetteki tahsilatın faaliyet ve alacak hesaplarına alınmadan önce uzun süre 333 Emanetler Hesabında izlendiği, yapılan tahsilattan tahakkuk kayıtları ile bağlantısı kurulamadığı için veya ilgili olduğu hesaplara aktarılmadığı için özellikle diğer niteliği belli olmayan paralar, kişilere ait diğer emanetler, diğer çeşitli emanetler hesaplarında bekletilen tutarların yüksek olduğu tespit edilmiştir. Başka muhasebe birimleri ile bankalar tarafından GİB adına yapılan tahsilat, nitelikleri araştırılmak üzere önce Emanetler Hesabına alınmakta, daha sonra tahsili gerçekleştirilen tutarlardan tahakkuk kayıtları ile eşleştirilenler emanet hesaplarından çıkarılarak ilgili faaliyet ve alacak hesaplarına aktarılmaktadır. Ancak özellikle bankalar aracılığıyla yapılan tahsilatlarda, açıklama ya da kişi bilgilerindeki eksikliklerden dolayı tahakkuk kayıtları ile bağlantı kurulamamakta ve bu nedenle yapılan tahsilat emanet hesaplarından mahsup edilememektedir.

Gelir ve alacaklarla ilgili tahsilatın emanetler hesabında izlenmesi faaliyet ve alacak hesap bakiyelerinin mali tabloda hatalı tutarlar üzerinden raporlanmasına neden olmaktadır. Kurum alacaklarının takip ve tahsil süreçlerinin tahakkuk esaslı muhasebe sistemi üzerinden yürütülerek emanet hesaplarının amacı dışında kullanımının engellenmesi ve yapılan tahsilattan gelir ve alacaklara ilişkin olanların ilgili hesaplara kaydedilmesi gerekmektedir.

4.2.2. Tarımsal Amaçlı Kooperatiflere Kullandırılan Kredilerden Alacakların ve Yapılan Tahsilatın Mali Tablolarda Doğru Şekilde Gösterilmemesi

1163 sayılı Kooperatifler Kanunu ve bütçe kanunlarının ilgili hükümleri gereğince Tarım ve Orman Bakanlığı tarafından tarımsal amaçlı kooperatifler ve üst kuruluşlarının projeli faaliyetlerine 1967 yılından beri düşük faizle uzun vadeli kredi kullandırılmaktadır. Kredilerin programlama, tahsis, geri ödeme, sarf esas ve usulleri “Tarımsal Amaçlı Kooperatiflere Kullandırılacak Kredilere İlişkin Yönetmelik” hükümleriyle belirlenmiş olup mahallî banka şubesine intikal ettirilen bu kredilerin Tarım Reformu Genel Müdürlüğü (Mülga Teşkilatlanma ve Destekleme Genel Müdürlüğü) ile T.C. Ziraat Bankası arasında yapılacak protokol hükümleri çerçevesinde Tarım İl Müdürlüklerince kontrollü olarak kullandırılacağı hüküm altına alınmıştır.

Yönetmelik düzenlemesinin yanı sıra, Bakanlık ve T.C. Ziraat Bankası arasında yapılan protokol hükümleri çerçevesinde; kooperatif ve ortaklarına kullandırılan krediden yapılan faiz ve anapara tahsilatlarının bekletilmeksizin Bakanlık Merkez Saymanlığının T.C. Ziraat Bankası şubesindeki ilgili hesaba aktarılacağı hükme bağlanmış olup bankanın kredi kullandırılan kooperatif ve ortaklarının borçlarının ayrı ayrı açılacak kredi hesaplarında izleneceği öngörülmüştür.

Denetimlerde, Tarım ve Orman Bakanlığı tarafından T.C. Ziraat Bankası aracılığı ile tarımsal amaçlı kooperatiflere kullandırılan sabit yatırım ve işletme sermayesi niteliğinde krediler ile yeniden yapılandırma kapsamındaki kredi geri dönüşlerinin takip ve tahsilinin usulüne uygun gerçekleştirilip gerçekleştirilmediği idare kayıtlarından teyit edilememiştir.

Tarım Reformu Genel Müdürlüğünde kayıtlı bilgilere göre; Bakanlıkça 1990-2017 yılları arasında 1.739 kooperatif ve 86.950 kişiye tarımsal amaçlı krediler kullandırılmış, kredi geri ödemeleri ise borçlu kooperatifler tarafından 13.02.2011 tarihli ve 6111 sayılı Kanun, 03.04.2013 tarihli ve 6456 sayılı Kanun, 03.08.2016 tarihli ve 6736 sayılı Kanun, 18.05.2017

tarihli ve 7020 sayılı Kanun ile 11.11.2020 tarihli ve 7256 sayılı Kanun kapsamında olmak üzere yeniden yapılandırmaya tabi tutulmuştur.

31.12.2024 tarihli bilanço günü itibarıyla aracı banka kanalıyla, hangi kooperatiflere ne şartlarda kredi verildiği bilgileri ve verilen bu kredilerin geri dönüşlerine ilişkin yeterli veriye ulaşılamadığından, Tarım ve Orman Bakanlığına tahsis edilmiş ödeneklerden bugüne kadar verilen kredilerin ne kadarının geri döndüğü, ne kadarının zamanında ödenmediği, Bakanlıkça bilinmemekte ve izlenememektedir.

Dolayısıyla kurum hesaplarından kullandırılan krediler ile bu kredilerden yapılan tahsilatların hangi kooperatiflere ait olduğu, borcunu ödemeyen kooperatifler, zamanaşımına uğrayan alacaklar, alacakların yeniden yapılandırılması hakkında Kanun hükümlerinden yararlananlar, vadesinde tahsil edilemeyen kredilerden takibe düşenler, terkin veya tecil edilen tutarlar ve terkin veya tecilin iptalinden doğan tutarlar ile vadesi bir yılın altına düşen alacaklardan 132 Kurumca Verilen Borçlardan Alacaklar Hesabı'nda takip edilmesi gereken tutarlar olup olmadığı hususları ayrıntılı biçimde değerlendirilememektedir.

Tarım ve Orman Bakanlığı bütçesinin “Borç Verme” tertibinden T.C. Ziraat Bankası aracılığı ile tarımsal amaçlı kooperatiflere kullandırılan krediler ile kredi geri dönüşlerinin mevzuatla belirlenen usulüne uygun olarak tahakkuk ve tahsilinin sağlanabilmesi amacıyla Bakanlıkça alacakların izlenmesi, takip ve tahsiline yönelik her türlü tedbirin alınması gerekmektedir.

4.2.3. Bilişim Sistemleri Arasında Entegrasyon Sağlanamaması Nedeniyle Muhasebe Kayıtlarının Gerçeği Yansıtmaması

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 yılda

kaydedileceği, bütçe giderlerinin ise ödendiği yılda muhasebeleştirileceği, kamu hesaplarının mali yıl esasına göre tutulacağı belirtilerek muhasebe sisteminin temel ilkeleri ortaya konulmuştur.

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.

Denetimlerde, Ticaret Bakanlığı Bilgisayarlı Gümrük Etkinlikleri Sistemi (BİLGE) ile Hazine ve Maliye Bakanlığı Bütünleşik Kamu Mali Yönetim Sistemi arasında entegrasyon sağlanamaması nedeniyle;

- Ticaret Bakanlığı Gümrükler Genel Müdürlüğü kayıtlarında yer alan tescil edilen gümrük beyannamelerine ilişkin tahakkuk kayıtları ile bunların muhasebeleştirildiği 120 Gelirlerden Alacaklar Hesabının uyumlu olmadığı,
- Gümrükler Genel Müdürlüğü BİLGE kayıtlarında yer alan tescil edilen gümrük beyannamelerine ilişkin vergi tahsilatı kayıtları ile bunların muhasebeleştirildiği 600 Gelirler Hesabının uyumlu olmadığı,
- Bazı tahsilatlar ile beyannameler arasında ilişki kurulamadığı, 120 Gelirlerden Alacaklar Hesabı yerine 333 Emanetler Hesabının çalıştırıldığı ve söz konusu hesabın bazı ayrıntı kodları kapatılamadığından emanetlerin yıldan yıla artış gösterdiği,
- Bazı tahsilatlar ile idari para cezaları arasında ilişki kurulamadığından tahsilat gerçekleştiği hâlde 121 Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabının kapatılamadığı tespit edilmiştir.

Yukarıda bahsi geçen bilişim sistemleri arasındaki entegrasyonun sağlanması suretiyle mali işlemlerin 5018 sayılı Kanun'da öngörülen tahakkuk esasına göre muhasebeleştirilmesi ve ilgili oldukları dönem mali tablolarında tam ve doğru olarak raporlanması gerekmektedir.

4.3. Özel Bütçeli İdarelere İlişkin Konular

4.3.1. Bilimsel Araştırma Projelerine Yapılan Desteklerde Hatalı Uygulamalar Bulunması

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 projelerine yönelik çalışmalarını çıkardığı yönergeler doğrultusunda sürdürmektedir.

Denetimlerde bazı kamu idarelerinde;

- Bilimsel araştırma projelerinin finansmanı için tahsis edilen kaynakların, bilimsel araştırma projesi tanımına ve amacına uygun olmayan yerlerde kullanıldığı,
- Bilimsel araştırma projelerine ilişkin projenin başlama tarihinden itibaren her altı ayın son haftası içinde ara rapor verilmesi ve proje neticesinde kesin rapor sunulması gerekmekte iken projelere ait ara ve sonuç raporlarının teslim edilmediği veya geç teslim edildiği,
- Desteklenen projeler kapsamında edinilen taşınırıların, projenin sona ermesini müteakip proje yürütücülerinin zimmetinde bırakılması nedeniyle diğer personel tarafından kullanılabilmesine imkân sağlanmadığı,
- Süresi geçtiği halde tamamlanmayan projelerin bulunduğu,
- Projelerde taahhüt edilen yayın şartlarının yerine getirilmediği

tespit edilmiştir.

Bilimsel araştırma projesi kapsamında üniversiteler tarafından verilen desteklere ilişkin mevzuata aykırı uygulamaların giderilerek söz konusu projelerin işlevsel hâle getirilmesi, proje

sürecinin ve sonuçlarının izlenmesi için etkin bir takip sisteminin kurulması ve ilgili mevzuatında öngörülen yaptırımların uygulanması önem arz etmektedir.

4.3.2. Sağlık Hizmetinin Danışmanlık Adı Altında Yürütülmesi ve Elde Edilen Gelirin Ek Ödeme Olarak Dağıtılması

3359 sayılı Sağlık Hizmetleri Temel Kanunu’nun “Temel Esaslar” başlıklı 3’üncü maddesinin (c) bendi ve 1 sayılı Cumhurbaşkanlığı Teşkilatı Hakkında Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi’nin “Sağlık Hizmetleri Genel Müdürlüğü” başlıklı 355’inci maddesinin “ç” bendi ile sağlık hizmetlerinin ücret tarifelerini belirleme yetkisi Sağlık Bakanlığına verilmiştir.

Sağlık Bakanlığı tarafından anılan yetki kapsamında yayımlanan Kamu Sağlık Hizmetleri ve Sağlık Turizmi, Turistin Sağlığı Kapsamında Sunulan Sağlık Hizmetleri Fiyat Tarifeleri Usul ve Esasları’na göre tarifenin amacı; Bakanlık bünyesindeki sağlık hizmeti sunucuları, devlet üniversiteleri bünyesinde yer alan sağlık hizmet sunucuları ile belediye hastaneleri tarafından sunulan sağlık hizmetlerinin fiyat tarifeleri ile uygulamaya ilişkin usul ve esasların belirlenmesidir. Öte yandan Usul ve Esaslar’da bu fiyat tarifesinin kapsamının, SGK tarafından finansmanının karşılanıp karşılanmadığına bakılmaksızın “insan sağlığına yönelik Sağlık Bakanlığı tarafından sunulması uygun görülen” sağlık hizmetleri olduğu ifade edilmiştir. Bahsedilen tarifiede, dijital çağın da gereği olarak sunulan “uzaktan hasta değerlendirmeye yönelik sağlık hizmetleri”nin fiyatı belirlenmiş ve güncellenmiştir.

Denetimlerde bazı üniversitelerde, üniversite tıp fakültesi hastanesi yönetim kurulu kararı ile Sağlık Bakanlığının belirlediği fiyatın üzerinde bir fiyat belirlendiği, söz konusu sağlık hizmetlerinden elde edilen gelirin danışmanlık hizmeti olarak değerlendirilmesi sonucunda öğretim üyelerine herhangi bir tavan uygulanmaksızın ek ödeme olarak dağıtıldığı tespit edilmiştir.

Bu itibarla, üniversite tıp fakültesi hastanelerinin uzaktan hasta değerlendirmeye yönelik sağlık hizmetlerini danışmanlık hizmeti olarak değerlendirmemesi, söz konusu hizmetin fiyatını belirlerken Sağlık Bakanlığı tarafından belirlenen tarifeyi esas alması gerekmektedir.

4.3.3. Yükseköğretim Kalite Kurulu Tarafından Görevlendirilen Dış Değerlendiricilerin Giderlerinin Üniversite Özel Bütçesinden Karşılanması

2547 sayılı Yükseköğretim Kanunu’nun “Yükseköğretim Kalite Güvencesi Sistemi ve Yükseköğretim Kalite Kurulu” başlıklı Ek 35’inci maddesinde; Yükseköğretim Kalite Güvencesi Sistemi düzenlenmiş, bu sistemin, yükseköğretim kurumlarının eğitim-öğretim ve araştırma faaliyetleri ile idari hizmetlerinin iç ve dış kalite güvencesi, akreditasyon süreçleri ve bağımsız dış değerlendirme kurumlarının yetkilendirilmesi süreçlerine ilişkin esasları içerdği belirtilmiştir.

2547 sayılı Kanun’un verdiği yetkiye dayanılarak çıkarılan Yükseköğretim Kalite Güvencesi ve Yükseköğretim Kalite Kurulu Yönetmeliği’nin “Kalite güvencesi ve iyileştirme çalışmaları kapsamındaki harcamalar” başlıklı 25’inci maddesindeki ve Yükseköğretim Kalite Kurulu Kurumsal Dış Değerlendirme Yönergesi’nin “Harcamalar” başlıklı 13’üncü maddesindeki hükümlerle yükseköğretim kurumları tarafından gerçekleştirilecek çalışmalara ilişkin her türlü harcamanın, yükseköğretim kurumlarının bütçelerine ilgili konuda tahsis edilecek ödenekle karşılanacağı belirtilmiştir.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu’nun “Tanımlar” başlıklı 3’üncü maddesinde; kamu giderinin, kanunlarına veya Cumhurbaşkanlığı kararnamelerine dayanılarak yaptırılacağı ifade edilmiştir. Dolayısıyla yönetmelik, yönerge gibi alt hukuki metinlerle yapılan düzenlemelerle yeni bir harcama türünün ihdas edilmesi mümkün olmadığı gibi alt hukuk normlarının da üst hukuk normlarına aykırı olmaması gerekir.

Ayrıca 2547 sayılı Kanun’un Ek 35’inci maddesinin tanıdığı yetkiye istinaden 23.11.2018 tarih ve 30604 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanarak yürürlüğe giren Yükseköğretim Kalite Güvencesi ve Yükseköğretim Kalite Kurulu Yönetmeliği’nin “Kurulun mali yapısı” başlıklı 28’inci maddesinde de Yükseköğretim Kalite Kurulu hizmetlerinde ihtiyaç duyulan tüm giderlerin Kurul bütçesinden karşılanacağı ifade edilmiştir.

Denetimlerde, Yükseköğretim Kalite Kurulu üyelerinin, dış değerlendirme programı çerçevesinde bulundukları dönemdeki konaklama, ulaşım ve yolluk giderlerinin üniversite bütçelerinden karşılandığı tespit edilmiştir.

Sonuç olarak kanuni dayanağı olmayan söz konusu giderlerin üniversite bütçelerinden karşılanmaması gerekmektedir.

4.3.4. Teknoloji Transfer Ofisinin Anonim Şirket Olarak Kurulmaması Nedeniyle İşlemlerinin Başka Birimlerce Yürütülmesi

2547 sayılı Yükseköğretim Kanunu’nun “Teknoloji Transfer Ofisi” başlıklı ek 32’nci maddesinde; yükseköğretim kurumlarının, ar-ge ve yenilikçilikle ilgili olarak kamu ve özel sektör ile iş birliği yapmak, üretilen bilgi ve yapılan buluşları fikri mülkiyet kapsamında koruma altına almak ve uygulamaya aktarmak üzere, Yükseköğretim Kurulundan önceden izin almak kaydıyla, yükseköğretim kurumu yönetim kurulunun kararıyla sermaye şirketi statüsünde teknoloji transfer ofisi kurabileceklerine ve ofisin kuruluş sermayesinin ise bilimsel araştırma projesi kaynaklarından veya döner sermaye gelirlerinden karşılanabileceğine yönelik düzenleme yapılmıştır.

Yükseköğretim Kurumları Teknoloji Transfer Ofisi Yönetmeliği’nin “Tanımlar” başlıklı 3’üncü maddesinde, teknoloji transfer ofislerinin yükseköğretim kurumlarının, ar-ge ve yenilikçilikle ilgili olarak kamu ve özel sektör işbirliği yapmak, üretilen bilgi ve yapılan buluşları fikri mülkiyet kapsamında koruma altına almak ve uygulamaya aktarmak üzere Yükseköğretim Kurulundan önceden izin almak kaydıyla yükseköğretim kurumu yönetim kurulunun kararıyla kurabilecekleri sermaye şirketleri olduğu ifade edilmiştir.

Denetimlerde, bazı üniversitelerde anonim şirket olarak kurulması gereken teknoloji transfer ofisinin kurulmadığı ya da rektörlüklere bağlı koordinatörlük olarak kurulduğu veya iş ve işlemlerinin teknokent anonim şirketi eliyle yürütüldüğü tespit edilmiştir.

Bu itibarla, teknoloji transfer ofisinin anonim şirket olarak kurulması ve iş ve işlemlerinin bu mevzuata göre yürütülmesi gerekmektedir.

4.4. Sosyal Güvenlik Kurumlarına İlişkin Konular

4.4.1. Sosyal Güvenlik Kurumu Alacaklarının Takibinde Kuruma Ait Bilgi İşlem Sistemleri Arasında Entegrasyonun Sağlanmamış Olması

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 yılda kaydedileceği, bütçe giderlerinin ise ödendiği yılda muhasebeleştirileceği, kamu hesaplarının mali yıl esasına göre tutulacağı belirtilerek muhasebe sisteminin temel ilkeleri ortaya konulmuştur.

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

SGK muhasebe hizmetleri, Mali Otomasyon Sistemi Projesi (MOSİP) adı verilen bir sistem üzerinden yürütülmektedir. Kurum gelirleri arasında önemli bir yer tutan genel sağlık sigortası primleri, kamu hizmetlerinde çalışanlardan prim gelirleri (memurlar) ile ek karşılık primlerinin tahakkuk işlemleri MOSİP Sisteminde kayıt altına alınmaktadır. 5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu'nun 4/1-b maddesi kapsamındaki primlerin, süresinde ödenmeyen 4/1-a kapsamındaki primlerin, gecikme cezası ve zamların ve sosyal güvenlik destek primi gelirlerinin tahakkuk işlemleri ise MOSİP dışındaki bilgi sistemlerinde (Güvence ve İşveren Sistemleri) gerçekleştirilmektedir. Hizmet akdine dayalı prim gelirleri (4/1-a kapsamında olanların prim gelirleri) tahakkuku tahsiline bağlı bir gelir gibi tahsilat yapıldığında prim gelirinin hem tahakkuku hem de tahsilatı aynı muhasebe işlem fişinde yapılmaktadır.

Denetimlerde, SGK'nın alacaklarına ilişkin işlemlerin tahakkuk esasına göre gerçekleştirilmemesi nedeniyle mali tabloların cari ve geçmiş dönemde Kurum alacağına dönüşmüş tutarları tam olarak yansıtmadığı tespit edilmiştir.

Kurum alacaklarına ilişkin mali işlemlerin 5018 sayılı Kanun'da öngörülen tahakkuk esasına göre muhasebeleştirilmesi ve ilgili oldukları dönem mali tablolarında tam ve doğru olarak raporlanması gerekmektedir.

4.4.2. Sosyal Güvenlik Kurumunun Faaliyet ve Alacak Hesaplarına Ait Tahsilatın Emanetler Hesabında İzlenmesi

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 180'inci ve Sosyal Güvenlik Kurumu Muhasebe Yönetmeliği'nin 126'ncı maddelerinde, 333 Emanetler Hesabının muhasebe birimlerince emanet olarak nakden veya mahsuben tahsil edilen tutarların izlenmesi için kullanılacağı hükme bağlanmıştır.

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. Alacakların takip ve tahsilinde yazılımlar arası entegrasyonun tam olarak sağlanamaması nedeniyle 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 yapılan işlemlerde artışa neden olurken, diğer taraftan faaliyet ve alacak hesaplarının sağlıklı bir şekilde kontrolüne imkân vermemekte, bir yıllık mali işlemlerin yansımaları olan temel mali tabloların güvenilirliğini zedelemektedir.

Kurum alacaklarıyla ilgili programlar arasında entegrasyon sağlanarak alacakların takip ve tahsil süreçlerinin tahakkuk esaslı muhasebe sistemi üzerinden yürütülmesi suretiyle emanetler hesabının amacı dışında kullanımının engellenmesi ve yapılan tahsilattan gelir ile alacaklara ilişkin olanların ilgili hesaplara kaydedilmesi gerekmektedir.

4.5. Mahallî İdarelere İlişkin Konular

4.5.1. Mahallî İdare Taşınmazlarına İlişkin Tespitler

4.5.1.1. Belediye ve İl Özel İdarelerinin Taşınmazlarının Tahsis İşlemlerinde Hatalı Uygulamalar Bulunması

5393 sayılı Belediye Kanunu'nun "Diğer kuruluşlarla ilişkiler" başlıklı 75'inci maddesi ile 5302 sayılı İl Özel İdaresi Kanunu'nun "Diğer kuruluşlarla ilişkiler" başlıklı 64'üncü maddesinde belediye ve il özel idarelerinin; belediye meclisi ve il genel meclisinin kararı üzerine yapacakları anlaşmaya uygun olarak görev ve sorumluluk alanlarına giren konularda

mülkiyetlerindeki taşınmazları sadece asli görev ve hizmetlerinde kullanılmak üzere yirmi beş yılı geçmemek koşuluyla mahallî idareler ile diğer kamu kurum ve kuruluşlarına tahsis edebileceği, bu taşınmazların tahsis amacı dışında kullanılması hâlinde tahsis işleminin iptal edileceği ayrıca söz konusu taşınmazların kamu konutu ve sosyal tesis olarak kullanılamayacağı ifade edilmiştir.

Bahse konu olan madde hükümleri uyarınca; belediye ve il özel idaresi 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 tahsis amacı dışında kullanımın tespiti hâlinde tahsis işlemi iptal edilmelidir.

5393 sayılı Kanun'un 18'inci, 5302 sayılı Kanun'un 10'uncu maddeleri uyarınca; bu idarelerin taşınmazlarının tahsisine, tahsis şeklinin değiştirilmesine veya tahsisli bir taşınmazın kamu hizmetinde ihtiyaç duyulmaması hâlinde tahsisin kaldırılmasına meclisleri yetkilidir.

Denetimlerde bazı kamu idarelerinde;

- Meclis kararı olmaksızın taşınmaz tahsis edildiği,
- Taşınmazların yirmi beş yılı geçecek şekilde ya da süresiz 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,
- Taşınmazların kamu konutu ve sosyal tesis olarak tahsis edildiği,
- Kendisine tahsis edilen taşınmazlar üzerinde, bir başka kamu idaresine tahsis ya da kiraya verme gibi çeşitli tasarruflarda bulunulduğu,
- Meclis kararı ile tahsisi kaldırılan yerlerin kullanımına devam edildiği,
- Mülkiyetinde olmayan taşınmazların tahsis edildiği

tespit edilmiştir.

Belediye ve il özel idaresi taşınmazlarının tahsis işlemlerinin mevzuat hükümlerine uygun şekilde gerçekleştirilmesi, mevzuattan doğan genel gözetim ve kontrol yükümlülüklerinin malik idare tarafından yerine getirilmesi, tahsisli taşınmazların amacına uygun kullanımının sağlanması aksi hâlde tahsis işleminin iptal edilmesi gerekmektedir.

4.5.1.2. *Belediye ve İl Özel İdaresi Taşınmazlarının Bedelsiz Kullandırılması*

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 44'üncü maddesinde; kamu taşınmazlarının edinilmesi, yönetilmesi ve elden çıkarılması gibi hususların ilgili kanunlarında düzenleneceği hüküm altına alınmıştır. Bu açıdan, belediye ve il özel idarelerinin taşınmazlar üzerindeki tasarruf yetkisinin kapsamı hakkında çeşitli yasal düzenlemeler bulunmakla birlikte bu konu ile ilgili temel düzenlemeler 5393 sayılı Belediye Kanunu, 5302 sayılı İl Özel İdaresi Kanunu ile 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu'nda yer almaktadır.

5393 sayılı Kanun ve 5302 sayılı Kanun hükümleri uyarınca belediye ve il özel idaresi taşınmazları; asli görev ve hizmetlerini ifa etmek üzere kamu idarelerine tahsis edilebileceği gibi hem gerçek kişiler ve özel hukuk tüzel kişilerinin hem de kamu idarelerinin ticari kapsamda değerlendirilebilecek faaliyetleri için özel hukukta düzenlenen irtifak hakkı, kira gibi haklara dayanarak kullanıma sunulabilmektedir. Dolayısıyla bu kişilere kural olarak kamu taşınmazının bedelsiz kullandırılması mümkün bulunmamaktadır. Bu durumun belediyeler için istisnası, 5393 sayılı Kanun'un 15'inci maddesinde belirtildiği üzere, sağlık, eğitim, sosyal hizmet ve turizmi geliştirecek projelere Çevre, Şehircilik ve İklim Değişikliği Bakanlığının onayı ile ücretsiz veya düşük bir bedelle amacı dışında kullanılmamak kaydıyla taşınmaz tahsis edilmesine yöneliktir.

Kiralama ve irtifak hakkına ilişkin temel düzenlemeler özel hukukta düzenlenmiş olsa da konusu kamu kaynağı olduğundan hakkın tesis edilmesinde kamu hukuku hükümleri geçerlidir. Belediye ve il özel idaresi taşınmazlarının 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 ve il özel idaresi taşınmazlarının gerçek kişiler ve özel hukuk tüzel kişilerine bedelsiz tahsis edilmesi mümkün değildir.

Denetimlerde, bazı kamu idarelerine ait ya da bu idareler tarafından kiralanmış taşınmazların mevzuatta öngörülen istisnai koşullar oluşmaksızın; vakıf, dernek ve kooperatiflere, spor kulüplerine, belediye şirketlerine, elektrik şirketlerine, meslek odalarına, vakıf üniversitelerine, gerçek ve tüzel kişilere bedelsiz kullandırıldığı ve bu yerlerin elektrik, su vb. giderlerinin bu idareler tarafından ödendiği tespit edilmiştir.

Sonuç olarak belediye ve il özel idaresi taşınmazlarının istisnai düzenlemeler haricinde kamu hukukuna özgü bir hak olan tahsise ya da bedelsiz kira veya irtifak hakkına dayanarak gerçek kişiler ve özel hukuk tüzel kişilerine kullandırılması mümkün bulunmamaktadır.

4.5.1.3. İşletme Hakkı Şirketlere Devredilen Büyükşehir Belediyesi Taşınmazlarına İlişkin Hatalı Uygulamalar Bulunması

5216 sayılı Büyükşehir Belediyesi Kanunu'nun "Şirket kurulması" başlıklı 26'ncı maddesinde; büyükşehir belediyelerinin mülkiyeti veya tasarrufundaki hafriyat sahalarını, toplu ulaşım hizmetlerini, sosyal tesisler, büfe, otopark ve çay bahçelerini işletebileceği; ya da bu yerlerin belediye veya bağlı kuruluşlarının %50'sinden fazlasına ortak olduğu şirketler ile bu şirketlerin %50'sinden fazlasına ortak olduğu şirketlere, 2886 sayılı Kanun hükümlerine tabi olmaksızın belediye meclisince belirlenecek süre ve bedelle işletilmesini devredebileceği; bu yerlerin belediye şirketlerince üçüncü kişilere devrinde ise 2886 sayılı Kanun hükümlerinin uygulanacağı belirtilmiştir.

Yukarıda belirtilen mevzuat hükümlerinden büyükşehir belediyesinin 5216 sayılı Kanun'da sayılan taşınmazlarının işletme hakkı, meclis kararı ile belirlenen süre ve bedelle belediye şirketlerine devredilebilecek; bu yerlerin üçüncü kişilere devrinde ise belediye şirketlerince 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu hükümleri uygulanacaktır.

Öte yandan, Mahallî İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'ne göre hizmet imtiyazına konu edilen taşınmazların, işletme süresinin başladığı tarihten itibaren ilgili varlık hesaplarından çıkarılıp 256 Hizmet İmtiyaz Varlıkları Hesabı'nda takip edilmesi gerekmektedir.

Denetimlerde;

- Maddede sayılanlar dışında kalan unsurların ihalesiz olarak büyükşehir belediye şirketlerine devredildiği,
- İşletme hakkı devredilen yerlerin meclis kararıyla verilen yetkiye (süre, bedel vb.) uygun kullanılmadığı,
- Bazı büyükşehir belediye şirketlerinde, işletme hakkının devri kapsamındaki taşınmazların mevzuata aykırı bir şekilde 2886 sayılı Kanun kapsamında ihale yapılmaksızın üçüncü kişilere kiralandığı,
- İşletme hakkı devredilen yerlerin giderlerinin karşılandığı,

- İşletme hakkı devredilen taşınmazların Hizmet İmtiyaz Varlıkları Hesabında izlenmediği
tespit edilmiştir.

Sonuç itibarıyla büyükşehir belediye şirketlerine işletme hakkı devredilen yerlerin mahallî müşterek faydayı sağlayacak şekilde kullanılması gerekmektedir.

4.5.2. 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 bazı mükellefler için yapılmadığı, bazıları için ise eksik/hatalı yapıldığı, 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 tahsilinde eksiklikler bulunduğu, ilçe belediyelerine veya ilgili diğer kurumlara aktarılması gereken eğlence vergisinin aktarılmadığı,
- Elektrik enerjisini tedarik eden veya havagazını dağıtan bazı kuruluşlarca elektrik ve havagazı tüketim vergisi beyannamelerinin verilmediği veya süresinde verilmediği veya bu beyanların doğruluğunun kontrolüne ilişkin bir çalışma yapılmadığı, bazı belediyelerce elektrik ve havagazı tüketim vergisine ilişkin takip ve tahakkuk işlemlerinin yapılmadığı veya eksik yapıldığı,
- Ulusal bayram günlerinde çalışmaları belediyelerce izne bağlı iş yerlerinden tatil günlerinde çalışma ruhsatı harcı alınması gerekirken bazı belediyelerce tatil günlerinde çalışma ruhsatı harcı tahsilatının yapılmadığı,
- Müze giriş ücretlerinden alınması gereken belediye paylarının takip ve tahsilinin bazı belediyelerce yapılmadığı veya eksik yapıldığı,
- Bazı idarelerce yol, kanalizasyon ve su tesisleri harcamalarına katılma paylarının tahakkuk ve/veya tahsilinin yapılmadığı, eksik yapıldığı veya katılma paylarının hatalı hesaplandığı

tespit edilmiştir.

Belediyelerin kendi öz gelirlerinin tahakkuk ve tahsilinin yapılmaması, mali yapılarının bozulmasına neden olmakta ve belediyeler tarafından sunulan hizmetlerin çeşitliliği ve kalitesi üzerinde olumsuz etki yaratmaktadır.

4.5.3. İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatı Olmadan Faaliyet Gösteren İşyerlerinin Takip ve Denetiminin Yapılmaması

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, işyeri açma ve çalışma ruhsatı alınmadan açılan işyerlerinin yetkili idareler tarafından kapatılacağı hüküm altına alınmıştır.

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 mevzuat çerçevesinde aldıkları kararlara aykırı davrananlarla belediye mevzuatının yapılmasını men ettiği fiilleri işleyenlere veya emrettiği fiilleri yapmayanlara belediye encümenince 5326 sayılı Kanun’un 32’nci maddesi hükmüne göre para cezası verileceği hükmüne yer verilmiştir.

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

Belediyelerin, işyeri açma izni harcına ilişkin gelir kaybına uğramasının önlenmesi amacıyla ruhsatsız faaliyet gösteren iş yerlerine ilişkin denetimlerin ve gerekli yaptırımların uygulanması gerekmektedir.

4.5.4. Emlak Vergisinin Tahakkuk ve Tahsilinde Hatalı Uygulamalar Bulunması

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 bildiriminin süresinde verilmemesi hâlinde ise vergi, idarece tarh edilecektir.

Söz konusu Kanun'un "Matrah" başlıklı 7'nci maddesinde, bina vergisinin matrahının, binanın bu Kanun hükümlerine göre tespit olunan vergi değeri olduğu belirtilmiştir. Vergi değeri ise anılan Kanun'un 29'uncu maddesinde binalar için, Hazine ve Maliye ile Çevre, Şehircilik ve İklim Değişikliği Bakanlıklarınca müştereken tespit ve ilan edilecek bina metrekare normal inşaat maliyetleri ile arsa veya arsa payı değeri esas alınarak 31'inci madde uyarınca hazırlanmış bulunan Yönetmelik hükümlerinden yararlanılmak suretiyle hesaplanan bedel olarak tanımlanmıştır. Yönetmelik'te; 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 belirtilmektedir.

Söz konusu maddede bahsedilen Yönetmelik ibaresi 02.07.2018 tarihli ve 700 sayılı Kanun Hükmünde Kararname'nin 59'uncu maddesiyle Kanun'a işlenmiş olup eski hâli "tüzük" şeklindedir. Bu kapsamda Bakanlar Kurulunca Emlak Vergisine Matrah Olacak Vergi Değerlerinin Takdirine İlişkin Tüzük 15.03.1972 tarihli Resmî Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe girmiştir.

Anılan 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 hâlinde 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,
- Bazı iş yerlerinde emlak vergisi tahakkuklarının mesken oranı üzerinden yapıldığı,
- Emlak vergisinin hesabında asansör tesisatı, 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,
- Yapı ruhsatı olmayan bazı binalardan emlak vergisi alınmadığı,
- Yapı kayıt belgesi bulunan yerlerden emlak vergisi alınmadığı

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.

4.5.5. Kamu Kurum ve Kuruluşlarınca Yapılan Kamulaştırmaların Tapu Müdürlüğü Nezdinde Takibinin Yapılmaması

2942 sayılı Kamulaştırma Kanunu ve 1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunu ile belediyeler tarafından tahsil edilen ve önemli bir gelir kalemi olan emlak vergisini güvence altına almak amacıyla tapu dairelerine, kamulaştırma işlemleri ve devir gibi mülkiyet değişimlerini ilgili belediyeye bildirme zorunluluğu getirilmiştir.

1319 sayılı Kanun'un "Bildirim verme ve süresi" başlıklı 23'üncü maddesinde bu Kanun'un 33'üncü maddesinde yazılı vergi değerini tadil eden nedenlerin bulunması hâlinde emlak vergisi bildirim verilmemesinin zorunlu olduğu ve bildirimlerin taşınmazın bulunduğu yerdeki ilgili belediyeye verileceği düzenlenmiştir.

Aynı Kanun'un "Ödeme süresi" başlıklı 30'uncu maddesinde ise tapu müdürlüklerinin devir ve ferağ işlemini, işlemin yapıldığı ayı takip eden ayın 15'inci günü akşamına kadar ilgili belediyelere elektronik ortamda bildireceği hükmü yer almaktadır.

Denetimlerde bazı belediye sınırları içerisinde yapılan kamulaştırmalara ait bilgilerin tapu müdürlükleri tarafından belediyelere aktarılmadığı ve belediyelerin de yapılan kamulaştırmalara ait bilgileri talep ederek takibini yapmadığı tespit edilmiştir.

Sonuç olarak tapu müdürlüklerince 2942 sayılı Kanun ve 1319 sayılı Kanun kapsamındaki işlemler konusunda idarelerin bilgilendirilmesinin ve verilerin paylaşılmasının sağlanması, belediyeler tarafından ise bilgilerin takibinin yapılarak emlak vergisi tahakkuk ve tahsil işlemlerinin gerçekleştirilmesi gerekmektedir.

4.5.6. Otopark Gelirlerinin Takibi, Tahsili, Değerlendirilmesi ve Aktarılmasında Hatalı Uygulamalar Bulunması

3194 sayılı İmar Kanunu'na dayanılarak yürürlüğe konulan Otopark Yönetmeliği'nde; otopark ihtiyacının parselinde karşılanması esas olduğu, parselinde otopark ihtiyacı karşılanamayan durumlarda Yönetmelik'te yer alan hükümlere 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 kullanılamayacağı hüküm altına alınmıştır. Yönetmelik'in "Otoparkların amacı dışında kullanılamayacağı" başlıklı 11'inci maddesinde ise idarelerin, bina otoparklarının kullanımını engelleyici her türlü ihlalleri önlemekle yetkili ve görevli oldukları, Yönetmelik'in yayımı tarihinden sonra yapı kullanma izin belgesi düzenlenen yapılarıdaki otoparkların amacına uygun kullanılıp kullanılmadığını, yapı kullanma izin belgesi tarihinden itibaren beş yıl içerisinde denetlemekle yükümlü oldukları ifade edilmiştir.

Ayrıca, 5216 sayılı Büyükşehir Belediyesi Kanunu'nun 7'nci maddesinin ilçe belediyelerinin görev ve yetkilerini düzenleyen ikinci fıkrasının (d) bendinde; bölge otoparkı, kapalı ve açık otoparklar yapma, yaptırma, işletme, işletirme veya ruhsat verme yetkisi ilçe belediyelerine verilmiştir.

Öte yandan, 5216 sayılı Kanun'un "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 için ayrı bir banka hesabının açılmadığı, Otopark Yönetmeliği'ne göre tahakkuk ve tahsilat işlemlerinin yapılmadığı ya da tahsil edilen otopark harçlarının otopark hesabı dışındaki hesaplarda toplandığı,
- Otopark Yönetmeliği'ne göre otopark gelirlerinin toplandığı banka hesabının mevzuatın öngördüğü şekilde vadeli olarak değerlendirilmediği,
- Otopark Yönetmeliği'ne göre otopark hesabında toplanan bedellerin amacı dışında kullanıldığı,
- Parselinde otopark ihtiyacı karşılanamayan durumlarda yapı sahiplerinden alınması gereken birim otopark bedellerinin Otopark Yönetmeliği hükümlerine aykırı olarak belirlendiği,
- Yönetmelik'in 11'inci maddesine göre ilgili otoparkların yapılmadığı ve/veya otoparkların kontrol edilmediği,
- İlçe belediyelerince tahsil edilmesi gereken otopark bedellerinin büyükşehir belediyelerince tahsil edildiği,
- Büyükşehir belediyesince ilçe belediyelerine nüfuslarına göre aktarılması gereken yol vb. üzerinde yer alan araç park yerleri gelirlerinin aktarılmadığı ve ilçe belediyelerince söz konusu gelirlerin takip ve tahsilinin yapılmadığı,
- Yetkili belediyeler tarafından ruhsatlandırma yapılmadan otopark işletildiği

tespit edilmiştir.

Belediyelerce otopark bedellerinin mevzuat hükümlerine göre tahsil edilmesi, değerlendirilmesi ve kullanılması ayrıca yol üstü otopark gelir paylarının büyükşehir belediyelerince ilgili ilçe belediyelerine gönderilmesi gerekmektedir.

4.5.7. Gecekondu Fon Gelirlerinin Yönetilmesinde Hatalı Uygulamalar Bulunması

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.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin "Belli bir amaca tahsisli gelirler ve alınan paylar" başlıklı 18'inci maddesinde ise 775 sayılı Kanun'un 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,
- 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.

Fon gelirlerinin mevzuatın öngördüğü şekilde kullanımının sağlanması açısından uygun kayıtların yapılarak takibinin yapılması gerekmektedir.

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

5809 sayılı Elektronik Haberleşme Kanunu'nun "Tanımlar ve kısaltmalar" başlıklı 3'üncü maddesinin birinci fıkrasının (s), (ş) ve (z) fıkralarında; "Geçiş hakkı", "Geçiş hakkı sağlayıcısı" ve "İşletmeci" tanımlamaları yapılmıştır.

Aynı Kanun'un 22'nci maddesinde "Geçiş hakkının kapsamı" belirlenmiş, 25'inci maddesinde de işletmeci ile geçiş hakkı sağlayıcısının anlaşma serbestisi çerçevesinde geçiş hakkına ilişkin anlaşmalar yapabileceği düzenlenmiştir.

Sabit ve Mobil Haberleşme Altyapısı veya Şebekelerinde Kullanılan Her Türlü Kablo ve Benzeri Gerecin Taşınmazlardan Geçirilmesine İlişkin Yönetmelik'te de; işletmeci ve geçiş hakkı sağlayıcısının geçiş hakkına ilişkin anlaşmaları, belirlenen ilkeler doğrultusunda serbestçe yapabileceği, anlaşma yapmaya ve geçiş hakkına ait ücretlerin tahsiline ise geçiş hakkına konu olan taşınmazın sahibi veya taşınmaz üzerinde hak sahibi olanların yetkili olduğu ifade edilmiştir. Yönetmelik'te gerçek ve özel hukuk tüzel kişilerine ait mülkiyet alanları

dışında kalan yerler için geçiş hakkı ücretlerinin, bu Yönetmelik’e ekli Geçiş Hakkı Ücret Tarifesi’nde belirtilen fiyatları aşamayacağı ve bu fiyatların her mali yılın başında Türkiye İstatistik Kurumunca yayımlanan üretici fiyatları endeksi oranında artırılacağı düzenlenmektedir.

Buna göre belediyeler tarafından tarifede tavan olarak belirtilen miktarlara da riayet edilmek suretiyle geçiş hakkı talep eden telekomünikasyon firmalarından tahsil edilmek üzere geçiş hakkı ücreti belirlenmesi ve bu ücretlerin geçiş hakkını kullanan işletmecilerden tahsil edilmesi gerekmektedir.

Denetimlerde, bazı belediyelerin yetki ve sorumluluk 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 ücreti tarifelerinin ilgili belediyeler tarafından 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.

4.5.9. Harç Alınan Hizmetler İçin Ayrıca Ücret Talep Edilmesi

2709 sayılı Türkiye Cumhuriyeti Anayasası’nın “Vergi ödevi” başlıklı 73’üncü maddesinde vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlülüklerin kanunla konulup değiştirileceği veya kaldırılabilceği hüküm altına alınmıştır. Bu hükme uygun olarak belediyeler tarafından bazı hizmetler için alınacak harçlar 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu’nda düzenlenmiştir.

2464 sayılı Kanun’un “Çeşitli harçların uygulama esasları ve ödenmesi” başlıklı 85’inci maddesinde; harçların uygulanmasına ilişkin esas ve usullerin Çevre, Şehircilik ve İklim Değişikliği Bakanlığınca hazırlanacak bir yönetmelikle belirleneceği belirtilmiştir. Bu kapsamda da 2464 Sayılı Belediye Gelirleri Kanununun Çeşitli Harçlarla İlgili Hükümlerinin Uygulanmasına İlişkin Yönetmelik yayımlanarak yürürlüğe girmiştir.

Söz konusu Yönetmelik’in “Harca Konu İşlemlerden Ayrıca Ücret Alınamayacağı” başlıklı 18’inci maddesinde; Yönetmelik’te sayılan harç konusu hizmetlerden dolayı mükelleflerden her ne ad altında olursa olsun başkaca bir karşılık istenemeyeceği ve 2464 sayılı Kanun’un 97’nci maddesindeki ücrete tabi işlemlerle ilgili hükümlerin saklı olduğu ifade edilmiştir. 2464 sayılı Kanun’un “Ücrete tabi işlemler” başlıklı 97’nci maddesinde; belediyelerin,

bu Kanun'da harç veya katılma payı konusu yapılmayan ve ilgililerin isteğine bağlı olarak ifa edecekleri her türlü hizmet için belediye meclislerince düzenlenecek tarifelere göre ücret almaya yetkili olduğu belirtilmiştir.

2464 sayılı Kanun ve ilgili Yönetmelik hükümleri birlikte değerlendirildiğinde; Kanun'da belirtilen ve harç konusu yapılan işlerde belediye tarafından verilen hizmetin karşılığında ilgililerden harç tahsilatı yapılacağı, söz konusu hizmetler veya bu hizmetlerin unsurlarından olan bazı kısımlar için her ne ad altında olursa olsun ayrıca ücret istenemeyeceği, belediye meclislerince belirlenecek ücret tarifesine göre ilgililerden alınacak ücretlerin ise ancak harç konusu yapılmayan, zorunlu tutulmayan ve ilgililerin isteği doğrultusunda sunulan hizmetlere münhasır olduğu anlaşılmaktadır.

Denetimlerde, bazı belediyelerde harç alınan hizmetler veya bu hizmetlerin içinde yer alan bazı kısımlar için ayrıca ücret tarifesi belirlendiği, söz konusu ücretlerin zorunlu tutulduğu, ödenmemesi durumunda harç konusu hizmetin de ilgili idare tarafından tamamlanmadığı tespit edilmiştir. Bu hususa ilişkin örneklere aşağıda yer verilmiştir:

- “Yapı kullanma izni harcı” yanında, “iskân ücreti” talep edilmesi,
- “İşyeri açma izni harcı” yanında, “işyeri açma ruhsatı ücreti” (yeni açılacak iş yerlerinden) talep edilmesi.

Sonuç itibarıyla harç konusu olan hizmetler için ayrıca ücret talep edilmemesi gerekmektedir.

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

2863 sayılı Kültür ve Tabiat Varlıklarını Koruma Kanunu'nun “Taşınmaz kültür varlıklarının onarımına yardım sağlanması ve katkı payı” başlıklı 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 Katkı Payı 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.

6360 sayılı On Dört İlde Büyükşehir Belediyesi ve Yirmi Yedi İlçe Kurulması ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun'un "Çeşitli hükümler" başlıklı 3'üncü maddesinin (3) numaralı fıkrasında 2863 sayılı Kanun'un 12'nci maddesi kapsamında il özel idarelerince kullanılan haklar ve yetkiler ile yürütülen görevlerin, il özel idaresi bulunmayan illerde Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlığınca (YİKOB) kullanılacağı ve yürütüleceği düzenlenmektedir. Bu hüküm gereği bu payların büyükşehir olan illerde ilçe belediyeleri tarafından ilgili YİKOB'lara aktarılması gerekmektedir.

Ayrıca, Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 87 ve 88'inci maddelerinde yer alan hükümler çerçevesinde; 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 YİKOB'lara aktarılmadığı veya geç aktarıldığı ve bu nedenle ilgili belediyelere faiz yükü oluşturduğu,
- Belediyelerden taşınmaz kültür varlıklarının korunması katkı paylarına dair bildirimler geldiğinde ilgili bazı il özel idareleri veya YİKOB'lar tarafından gerekli 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 aktarımına ilişkin takibin ilgili il özel idareleri veya YİKOB'lar tarafından düzenli bir biçimde yapılması ve gerekli muhasebe kayıtlarının yapılması gerekmektedir.

4.5.11. İmar Mevzuatına İlişkin Tespitler

4.5.11.1. İmar Mevzuatına Uygun Olmayan Yapılarla İlgili İdari Müeyyidelerin Uygulanmaması

3194 sayılı İmar Kanunu'nun "İdari müeyyideler" başlıklı 42'nci maddesinin birinci fıkrasında; maddede belirtilen ve imar mevzuatına aykırılık teşkil eden fiil ve hâllerin tespit edildiği tarihten itibaren on iş günü içinde ilgili idare encümenince sorumlular hakkında, üstlenilen her bir sorumluluk için ayrı ayrı olarak maddede belirtilen idari müeyyideler uygulanacağı ifade edilmiş olup bu maddenin ikinci fıkrasının (c) bendinde; (a) ve (b) bentlerine göre cezalandırmayı gerektiren aykırılığa konu yapı için hesaplanan para cezasına uygulanacak artırım sebepleri ve oranları belirtilmiştir. Bentte sayılan durumların tespiti hâlinde uygulanacak idari para cezasının belirtilen oranda artırılması gerekmektedir.

Denetimlerde bazı kamu idarelerinde,

- Aykırılık teşkil eden fiil ve hâllerin tespit edildiği tarihten itibaren 10 iş günü içinde encümence idari müeyyidelerin uygulanmasına ilişkin karar alınmadığı,
- Karara bağlanmış olan idari para cezalarının takip ve tahsilinin yapılmadığı,
- Mevzuat uyarınca artırımlı uygulanması gereken idari para cezaların artırımsız uygulandığı,
- İdare mahkemelerince usulden bozulan idari para cezalarına ilişkin işlemlerin yeniden tesis edilmediği

tespit edilmiştir.

İmara aykırı yapılaşmayı engellemek için mevzuat hükümlerine göre uygulanması gereken idari müeyyidelerin yerine getirilmesi önem arz etmektedir.

4.5.11.2. Geliştirme Alanı Vasfı Taşımayan Bölgelerde Yapılan Binalardan Teknik Altyapı Bedeli Alınması

3194 sayılı İmar Kanunu'nda yapı ruhsatı konusunda açıklamalara yer verilmiş, Kanun'un 21 ve 22'nci maddelerinde yapı ruhsatı ve ruhsat alma şartları ayrıntılı bir şekilde düzenlenmiştir. Söz konusu maddelerde yapı ruhsatı almak isteyen ilgililerden teknik altyapı bedelinin tahsil edileceğine ilişkin herhangi bir hükme yer verilmemiştir.

Anılan Kanun’un “Geliştirme alanlarında yapı ruhsatı” başlıklı 23’üncü maddesinde ise özel ve istisnai bir düzenleme yapılmış ve iskân hudutları içinde olup da “imar planında beldenin inkişafına ayrılmış bulunan sahalarda yapı izni verilebilmesi” için gereken şartlar detaylı bir şekilde düzenlenmiş ve bu maddede, mezkûr sahalarda yapı izni verilebilmesi için ilgili sahanın yol, pis ve içme suyu şebekeleri gibi teknik altyapısının yapılmış olması zorunlu tutulmuştur. Teknik altyapısı henüz tamamlanmamış olan yerlerde ise; ancak belli şartlar dâhilinde yapı izni verilebileceği belirtilmiş, bu kapsamda ya ilgili idarenin izni ve ilgili idarece hazırlanacak projeye uygun olarak teknik altyapının ilgili kişilerce yaptırılması ya da parselleri hizasına rastlayan ve hissesine düşen teknik altyapı bedelinin kuruma ödenmesi gerektiği hüküm altına alınmıştır.

3194 sayılı Kanun’un 23’üncü maddesinde yapı ruhsatı alınırken yol ve kanalizasyon yapımı için “Teknik Altyapı Bedeli” alınması öngörülmüş ancak bu bedel “geliştirme alanları” ve “bu alanlarda hâli hazırda yol, pis ve içme suyu şebekeleri gibi teknik altyapısı tamamlanmamış yerler” ile sınırlandırılmış, teknik altyapısı tamamlanmış yerleşik alanlar kapsama dâhil edilmemiştir. Bu gibi yerlerde yapılacak masrafların ilgililerden nasıl tahsil edileceği ise 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu’nun “Harcamalara katılma payları” başlıklı üçüncü kısmında detaylı bir şekilde düzenlenmiştir.

Denetimlerde, bazı idarelerin tasarrufunda bulunan yerler için bina inşaat ruhsatı alacak yapı sahiplerinden bölgenin geliştirme alanı olup olmadığına ve teknik altyapısının tamamlanıp tamamlanmadığına bakılmaksızın “Stabilize Yol Teknik Altyapı Bedeli” alındığı tespit edilmiştir.

4.5.11.3. Taşınmazlara Hukuki El Atma Davaları Nedeniyle Tazminat Ödenmesi

3194 sayılı İmar Kanunu’nun 10’uncu maddesinde; belediyelerin imar planlarının yürürlüğe girmesinden en geç üç ay içinde, bu planı tatbik etmek üzere beş yıllık imar programlarını hazırlayacağı, bu program içinde bulunan kamu kuruluşlarına tahsis edilen alanların, ilgili kamu kuruluşlarına bildirileceği ve beş yıllık imar programları sınırları içinde kalan alanlardaki kamu hizmet tesislerine tahsis edilmiş olan yerlerin ilgili kamu kuruluşları tarafından bu program süresi içinde kamulaştırılacağı hükmü yer almaktadır.

Ayrıca 2942 sayılı Kamulaştırma Kanunu’nun Ek 1’inci maddesinde, uygulama imar planlarında umumi hizmetlere ve resmî kurumlara ayrılmak suretiyle mülkiyet hakkının özüne dokunacak şekilde tasarrufu hukuken kısıtlanan taşınmazlar hakkında, uygulama imar

planlarının yürürlüğe girmesinden itibaren beş yıllık süre içerisinde imar programları veya imar uygulamalarının yapılacağı ve bütçe imkânları dâhilinde bu taşınmazların ilgili idarelerce kamulaştırılacağı veya her hâlde mülkiyet hakkını kullanmasına engel teşkil edecek kısıtlılığı kaldırarak şekilde imar planı değişikliği yapılacağı/yaptırılacağı belirtilmektedir.

3194 sayılı Kanun ve 2942 sayılı Kanun hükümleri uyarınca uygulama imar planlarında kamu hizmet tesislerine tahsis edilmek suretiyle tasarrufu hukuken kısıtlanan taşınmazlar hakkında, uygulama imar planlarının yürürlüğe girmesinden itibaren beş yıllık süre içerisinde imar programları veya imar uygulamalarının yapılması ve bütçe imkânları dâhilinde bu taşınmazların ilgili idarelerce kamulaştırılması veya her hâlde mülkiyet hakkını kullanmasına engel teşkil edecek kısıtlılığı kaldırarak şekilde imar planı değişikliğinin yapılması/yaptırılması gerekmektedir. Yargı kararlarında, taşınmaza doğrudan el konulmayıp idari bir işlemle mülkiyet hakkının herhangi bir gerekçe olmadan uzun süre kullanılamamasına sebebiyet verilmesi hukuki el atma olarak nitelendirilmiştir.

Denetimlerde, bazı belediyeler tarafından yapılan imar planlarının beş yıllık sürede fiilen hayata geçirilmemesi sonucunda özel mülkiyetteki imar kısıtlılığı nedeniyle zarara uğrayan taşınmaz maliklerinin açtıkları davalarla belediyelerin tazminat ödemeye mahkum edildiği tespit edilmiştir. Ayrıca kamulaştırma yapılmamasına rağmen mülkiyet hakkının kısıtlılığını kaldırarak şekilde imar planı değişikliği de yapılmamaktadır. Bu sebeple belediyeler tarafından tazminat, faiz, vekâlet ücreti ve yargılama gideri ödenmek zorunda kalmaktadır.

Hukuki el atma nedeniyle tazminat davasına taraf olmamak için bahsi geçen mevzuat hükümlerine uygun işlem tesis edilmesi gerekmektedir.

4.5.12. Belediye, Bağlı İdareleri ve Belediye Şirketlerinin Borç İşlemlerinde Hatalı Uygulamalar Bulunması

5393 sayılı Belediye Kanunu'nun 15'inci maddesinin birinci fıkrasının (i) bendinde belediyelerin borç alabilmesi belediyelerin yetki ve imtiyazları arasında sayılmış olup aynı Kanun'un 18'inci maddesinin birinci fıkrasının (d) bendine göre borçlanmaya karar vermek belediye meclisinin görev ve yetkisindedir. Kanun ile belediye meclisine verilen bu yetki kural olarak devredilemeyeceğinden ilgili meclis kararında sınır ve kapsamı açıkça belirtilerek uygulanmasına ilişkin görevler belirlenmelidir.

Öte yandan Kanun'da belediyelerin borçlanmasına ilişkin düzenlemeler yer almakla birlikte borç verebileceğine ilişkin bir hüküm bulunmamaktadır.

5393 sayılı Kanun'un 68'inci maddesinde ise, 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, Şehircilik ve İklim Değişikliği Bakanlığının onayı ile yapabileceği ifade edilmiştir.

Denetimlerde;

- Belediye, bağlı kuruluş ve belediye şirketlerinde meclis kararı alınmaksızın borçlanıldığı,
- Mevzuatta öngörülmediği hâlde belediyeler tarafından borç verildiği veya kefil olduğu,
- Belediye ve bağlı kuruluşlarında 5393 sayılı Kanun'da belirlenmiş borçlanma limitlerine uyulmadığı,
- Mevzuatta yer alan borçlanma araçları dışındaki borç ve yükümlülüklerin zamanında ödenmeyerek borçlanma aracına dönüştürüldüğü

tespit edilmiştir.

Söz konusu hatalı uygulamalar Kanun'a aykırılığın yanı sıra belediye hizmetlerinin devamlılığına ve belediyelerin mali yapısının sürdürülebilirliğine karşı risk oluşturmaktadır.

4.5.13. Belediye Şirketlerinin Yasal Dayanak Olmaksızın Borç Vermesi

5411 sayılı Bankacılık Kanunu ve 6361 sayılı Finansal Kiralama, Faktoring ve Finansman Şirketleri Kanunu'nda kazanç elde etme amacıyla ödünç para verebilecek olanlar;

bankalar, finansal kiralama, faktöring, finansman ve tasarruf finansman şirketleri olarak sayılmıştır.

6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu’nun “Pay sahiplerinin şirkete borçlanma yasağı” başlıklı 358’inci maddesinde pay sahiplerinin şirketten belli şartlarda borçlanabileceği zımni olarak ifade edilmiş; “Şirketle işlem yapma, şirkete borçlanma yasağı” başlıklı 395’inci maddesinde ise şirketler topluluğuna dâhil şirketlerin birbirlerine kefil olabileceği ve garanti verebileceği düzenlenmiş, ancak şirketlerin başka şirketlere veya birbirlerinin ortağı konumunda olan bu şirketlerin birbirlerine kazanç sağlamak amacıyla faizli borç verebileceğine ilişkin bir hükme yer verilmemiştir. 5393 sayılı Belediye Kanunu, 5216 sayılı Büyükşehir Belediyesi Kanunu ve 5302 sayılı İl Özel İdaresi Kanunu’nda da şirketlerin borç verebileceğine ilişkin herhangi bir hüküm bulunmamaktadır.

Denetimlerde belediye şirketlerinin yasal dayanağı olmamasına rağmen kamu idarelerine ve diğer şirketlere borç verdiği 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 Mahalli 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. Yine aynı madde hükmünde, belirlenen oranı aşan idarelerin Çevre,

Şehircilik ve İklim Değişikliği Bakanlığından izin almadan şirketlerine işçi alımı yapamayacağı düzenlenmiştir.

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, bazı büyükşehir belediyeleri ile su ve kanalizasyon idarelerinde yüzde otuzunu aştığı ve personel giderlerinin belirlenen oranların altına inmemesine rağmen personel alımına devam edildiği ve limit aşılmasına rağmen şirketlerine yapılan işçi alımlarına ilişkin Çevre, Şehircilik ve İklim Değişikliği Bakanlığından herhangi bir izin alınmadığı tespit edilmiştir.

Sonuç olarak kamu idareleri tarafından yapılan personel alımlarında, personel giderlerine ilişkin belirlenmiş olan sınır orana riayet edilmesi ve bu ödemeler açısından mali disiplinin sağlanması gerektiği değerlendirilmektedir.

4.5.15. İstihdam Edilecek Personelin Güvenlik Soruşturması ve Arşiv Araştırması Süreçleri Tamamlanmadan İşe Başlatılması

7315 sayılı Güvenlik Soruşturması ve Arşiv Araştırması Kanunu'nun 3'üncü maddesinde; arşiv araştırmasının, statüsü veya çalıştırma şekline bağlı olmaksızın ilk defa veya yeniden memuriyete yahut kamu görevine atanacaklar hakkında yapılacağı belirtilmiştir.

Aynı Kanun'un 4'üncü maddesinde arşiv araştırmasının kişinin adli sicil kaydının, kolluk kuvvetleri tarafından hâlen aranıp aranmadığının, kişi hakkında herhangi bir tahdit olup olmadığının, kişi hakkında kesinleşmiş mahkeme kararları ve devam eden veya sonuçlanmış olan soruşturma ya da kovuşturmalar kapsamındaki olguların, kamu görevinden çıkarılma ya da kesinleşmiş memurluktan çıkarma cezası olup olmadığının, mevcut kayıtlardan tespit edilmesi olduğu ifade edilmiştir. Kanun'un 5'inci maddesinde güvenlik soruşturması, arşiv araştırmasındaki hususlara ilave olarak kişinin, görevin gerektirdiği niteliklerle ilgili kolluk kuvvetleri ve istihbarat ünitelerindeki olgusal verilerin, yabancı devlet kurumları ve yabancılarla ilişkisinin, terör örgütleri veya suç işlemek amacıyla kurulan örgütlerle eylem birliği, irtibat ve iltisak içinde olup olmadığının, mevcut kayıtlardan ve kişinin görevine yansıyacak hususların denetime elverişli olacak yöntemlerle yerinden araştırılmak suretiyle tespit edilmesi şeklinde belirtilmiştir.

Ayrıca Kanun'un 7'nci maddesinde ise yaptırılan güvenlik soruşturması ve arşiv araştırması sonucunda elde edilen verilerin değerlendirilmesi amacıyla değerlendirme komisyonu kurulacağı ve komisyonun kendisine iletilen verilere ilişkin nesnel ve gerekçeli değerlendirmelerini yazılı olarak atamaya yetkili amire sunacağı ifade edilmiştir.

375 sayılı Kanun Hükmünde Kararname'nin Ek 20'nci maddesinin üçüncü fıkrasına dayanılarak çıkarılan İl Özel İdareleri, Belediyeler ve Bağlı Kuruluşları ile Bunların Üyesi Olduğu Mahalli İdare Birliklerinin Personel Çalıştırılmasına Dayalı Hizmetlerinin Gördürülmesine İlişkin Usul ve Esaslar'ın "Şirket personelinde aranacak şartlar" başlıklı 4'üncü maddesinin altıncı fıkrasında, güvenlik soruşturması ve/veya arşiv araştırmasının yapılmış olmasının zorunlu olduğu hükmü yer almaktadır.

Denetimlerde, bazı belediyelerde ve belediye şirketlerinde alımı yapılan personelin güvenlik soruşturmalarını ve arşiv araştırmalarını yapan ilgili kurumdan nihai cevap gelmeden işe başlatıldığı, bazı personel hakkında güvenlik soruşturmalarını ve arşiv araştırmalarını yapan ilgili kurumca olumsuz görüş bildirilmesine rağmen söz konusu personelin iş akitlerinin devam ettiği tespit edilmiştir.

Kamu görevine başlatılmadan önce personel ile ilgili güvenlik soruşturması ve arşiv araştırması süreçlerinin tamamlanmış olması gerekmektedir.

4.5.16. 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 hâlinde 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, tarifeyle bağlı ödemelere, ilama bağlı borçlara, ödenmemesi hâlinde gecikme cezası veya faiz gibi ek yük getirecek borçlara ve ödenmesi talep edilen emanet hesaplarındaki tutarlara öncelik verilecektir.

Aynı Kanun'un "Muhasebe hizmeti ve muhasebe yetkilisinin yetki ve sorumlulukları" başlıklı 61'inci maddesinde ise muhasebe yetkililerinin, 34'üncü maddesinde belirtilen hükümlerle ilgili ödemeye ilişkin kontrol yükümlülüklerinden dolayı sorumlu olacağı belirtilmiştir.

Mevzuat hükmünden anlaşılabacağı üzere, idarelerin nakit mevcudunun tüm ödemeleri karşılayamaması nedeniyle emanetler hesaplarına alınan tutarların mevzuatında belirtilen ödemelere öncelik vermek şartıyla muhasebe kaydına alınma sırasına göre ödenmesi gerekmektedir.

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

Bütçe emanetlerindeki tutarların, idarelerin aleyhine bir durumun oluşmaması, alacaklılar arasında adil ve eşit uygulama birliğinin temini ve kamu yararının sağlanabilmesi için mevzuatında belirtilen esas ve usullere göre Kanun'da öngörülen sıralamaya uygun olarak ödenmesi gerekmektedir.

4.5.17. Kamu Gelirinin Özel Firmalarca Tahsil Edilmesi ve Gelirin Gayrisafi Olarak Kaydedilmemesi

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun "Tanımlar" başlıklı 3'üncü maddesi kamu gelirini, kanunlarına dayanılarak toplanan vergi, resim, harç, fon kesintisi, pay veya benzeri gelirler, faiz, zam ve ceza gelirleri, taşınır ve taşınmazlardan elde edilen her türlü gelirler ile hizmet karşılığı elde edilen gelirler, borçlanma araçlarının primli satışı suretiyle elde edilen gelirler, sosyal güvenlik primi kesintileri, alınan bağış ve yardımlar ile diğer gelirler, şeklinde tanımlamıştır.

İlgili Kanun'un "Yetkisiz tahsil ve ödeme" başlıklı 72'nci maddesinde, kanunların veya Cumhurbaşkanlığı kararnamelerinin öngördüğü şekilde yetkili kılınmamış hiçbir gerçek veya tüzel kişinin, kamu adına tahsilat veya ödeme yapamayacağı belirtilmiştir.

Aynı Kanun'un "Bütçe ilkeleri" başlıklı 13'üncü maddesinin (f) fıkrasında tüm gelir ve giderlerin gayri safi olarak bütçelerde gösterileceği ifade edilmiştir.

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin "Gayri safilik ilkesi" başlıklı 39'uncu maddesinde gelir ve giderlerin herhangi bir düzenleme veya standart ile aksi kararlaştırılmadıkça netleştirilmeden kaydedileceği hüküm altına alınmıştır.

Denetimlerde, Akıllı Bilet Yönetim Sistemi ile tahsil edilen toplu taşıma hizmet gelirlerinin özel bir firma tarafından tahsil edildiği, bu firma kendine düşen payı aldıktan sonra kalan toplu taşıma hizmet gelirlerini idarelere gönderdiği ve dolayısıyla elde edilen gelirlerin idareler tarafından gayrisafi olarak kaydedilmediği tespit edilmiştir.

Sonuç olarak toplu taşıma bilet satışlarından elde edilen gelirlerin belediyelerce tahsil edilmesi ve sözleşmeye göre ilgili firmaya ödeme yapılması gerektiği değerlendirilmektedir.

4.5.18. Belediyelerin Ortak Bir Otomasyon Sisteminin Bulunmaması ve Otomasyon Sistemlerine Yüksek Miktarlarda Ödeme Yapılması

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 belirtilmiştir.

Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği’nin “3. Kontrol faaliyetleri standartları bölümü” bölümünde yer alan “Standart: 12. Bilgi sistemleri kontrolleri”nde, bilişim sistemleri ile ilgili standartlar ve genel şartlar belirlenmiştir. Söz konusu Standart uyarınca idareler tarafından bilgi sistemlerinin sürekliliğini ve güvenilirliğini sağlamak için gerekli kontrol mekanizmaları geliştirilmeli, bilgi sistemlerinin sürekliliğini ve güvenilirliğini sağlayacak kontroller yazılı olarak belirlenmeli ve uygulanmalı, bilgi sistemine veri ve bilgi girişi ile bunlara erişim konusunda yetkilendirmeler yapılmalı, hata ve usulsüzlüklerin önlenmesi, tespit edilmesi ve düzeltilmesini sağlayacak mekanizmalar oluşturulmalı ve bilişim yönetişimini sağlayacak mekanizmalar geliştirilmelidir.

Denetimlerde, bazı belediyeler tarafından otomasyon sistemleri için özel firmalara yüksek miktarlarda ödemeler yapıldığı ancak otomasyon sistemlerinin özel firmalar tarafından yönetilmesi ve bilgi sistemine veri ve bilgi girişi ile bunlara erişim konusunda özel firma çalışanlarının yetkisinin bulunması nedeniyle bilgi sistemlerinin sürekliliği ve güvenilirliğinin sağlanması hususunda riskler bulunduğu tespit edilmiştir.

Bilgi ve iletişim sistemlerinde bulunan güvenlik zafiyetleri, bu sistemlerin hizmet dışı kalmasına veya kötüye kullanılmasına, büyük ölçekli ekonomik zarara, kamu düzeninin bozulmasına veya güvenlik ihlaline neden olabilmektedir.

Bilgi sistemlerinin sürekliliğinin ve güvenilirliğinin sağlanması ve kaynakların etkili, ekonomik ve verimli kullanılması bakımından belediyelerin Türkiye genelinde ortak bir otomasyon sistemine geçişinin sağlanması gerektiği değerlendirilmektedir.

4.5.19. Taşıt Kiralaması ile İlgisi Olmayan İhaleler Kapsamında Binek Araç Temin Edilmesi

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu’nun “Temel ilkeler” başlıklı 5’inci maddesine göre; idarelerin, bu Kanun’a göre yapılacak ihalelerde; saydamlığı, rekabeti, eşit muameleyi, güvenilirliği, gizliliği, kamuoyu denetimini, ihtiyaçların uygun şartlarla ve zamanında karşılanmasını ve kaynakların verimli kullanılmasını sağlamakla sorumlu oldukları, aralarında kabul edilebilir doğal bir bağlantı olmadığı sürece mal alımı, hizmet alımı ve yapım işlerinin bir arada ihale edilemeyeceği hükme bağlanmıştır.

237 sayılı Taşıt Kanunu’nun 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 usullerin düzenlenmesi ilişkin Cumhurbaşkanına yetki verilmiştir. 237 sayılı Kanun’un 12’nci maddesine dayanılarak 2006/10193 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile Hizmet Alımı Suretiyle Taşıt Edinilmesine İlişkin Esas ve Usuller çıkarılmış ve söz konusu Esas ve Usuller’in “Temel amaç” başlıklı 5’inci maddesinde; kamu hizmetlerinin gerektirdiği taşıt ihtiyacının hizmet alımı yoluyla karşılanmasının temel amacının, kamudaki taşıt giderlerinin asgari seviyeye indirilmesi ve kaynakların savurganlığa yol açılmadan, bütçe olanaklarıyla uyumlu şekilde kullanımının sağlanması olduğu hüküm altına alınmıştır. Yine Esas ve Usuller’in “Genel esaslar” başlıklı 6’ncı maddesinde de hizmet alımı suretiyle taşıt edinilebilmesinin genel esasları belirlenmiştir.

Tasarruf tedbirlerine ilişkin 2024/7 sayılı Cumhurbaşkanlığı Genelgesi’nde de kamu idarelerinin taşıt edinimleri ile ilgili sınırlayıcı hükümler bulunmaktadır.

Yukarıda yer alan mevzuat hükümlerinden; kamu idarelerinin, farklı istekliler tarafından sağlanabilecek ve aralarında doğal bağlantı olmayan mal alımı, hizmet alımı ve yapım işlerini bir arada ihale edemeyecekleri, ayrıca taşıtlar özelinde de taşıtların hizmet alımı yolu ile temininde asıl amacın, giderlerin asgari seviyeye indirilmesi ve kaynakların savurganlığa yol açılmadan araç temin edilmesi olduğu ve bu araçların belirli esaslar dâhilinde temin edilebileceği anlaşılmaktadır.

Denetimlerde bazı kamu idareleri tarafından gerçekleştirilen yapım işi, mal ve hizmet alımı ihalelerinde kontrollük aracı, hizmet aracı vb. adlar altında, ihale konusu işin yürütülmesi ile doğrudan ilgisi bulunmayan ve ayrı bir ihale konusu olabilecek taşıtların ihale dokümanlarına özel hüküm konularak temin edildiği ve niteliği itibarıyla bu usulün bir araç

temin etme yöntemi olarak kullanıldığı, neticede temin edilen araçların mevzuatın öngördüğü şartları sağlayıp sağlamadığının takibinin zorlaştığı tespit edilmiştir.

4.5.20. Kadınlar ve Çocuklar İçin Konukevlerinin Açılmaması

5393 sayılı Belediye Kanunu’nun “Belediyenin görev ve sorumlulukları” başlıklı 14’üncü maddesinin birinci fıkrasının (a) bendine göre; büyükşehir belediyeleri ile nüfusu 100.000’in üzerindeki belediyeler, kadınlar ve çocuklar için konukevleri açmak zorundadır.

Kadın Konukevlerinin Açılması ve İşletilmesi Hakkında Yönetmelik’in “Tanımlar ve kısaltmalar” başlıklı 3’üncü maddesine göre; kadın konukevleri, fiziksel, duygusal, cinsel, ekonomik ve sözlü istismara veya şiddete uğrayan kadınların, şiddetten korunması, psiko-sosyal ve ekonomik sorunlarının çözülmesi, güçlendirilmesi ve bu dönemde kadınların varsa çocukları ile birlikte ihtiyaçlarının da karşılanmak suretiyle geçici süreyle kalabilecekleri yatılı sosyal hizmet kuruluşlarıdır.

Mezkûr Yönetmelik’in “Konukevinde sunulacak hizmetler” başlıklı 19’uncu maddesinde; konukevlerinin, kadın ve çocuklara güvenlik, danışmanlık, yönlendirme, psikolojik destek, hukuki destek, tıbbi destek, geçici maddi yardım, iş bulma, kreş, mesleki eğitim kursları, grup çalışmaları, çocuklar için burs, sosyal, sanatsal ve sportif faaliyet konularında doğrudan ya da ilgili kuruluşlara yönlendirmek suretiyle hizmetler sunduğu belirtilmektedir.

Denetimlerde; mevzuat hükümlerine göre kadınlar ve çocuklar için açılması zorunlu konukevlerine ilişkin bazı belediyeler tarafından herhangi bir faaliyette bulunulmadığı tespit edilmiştir.

Mevzuat hükümleri çerçevesinde kadınlara ve çocuklara yönelik konukevlerinin açılması için gerekli çalışmaların yapılması gerekmektedir.

4.5.21. Belediyelerce Sahipsiz Hayvanlara İlişkin Görev ve Sorumlulukların Yerine Getirilmemesi

5199 sayılı Hayvanları Koruma Kanunu’nun “Sahipsiz ve güçten düşmüş hayvanların korunması” başlıklı 6’ncı maddesinde, sahipsiz veya güçten düşmüş hayvanların en hızlı şekilde yerel yönetimlerce kurulan veya izin verilen hayvan bakımevlerine götürülmesinin

zorunlu olduğu ve bu hayvanların öncelikle söz konusu merkezlerde oluşturulacak müşahede yerlerinde tutulmasının sağlanacağı belirtilmiştir.

Aynı Kanun'un "Yerel yönetimlerin sorumluluğu" başlıklı Ek 1'inci maddesinde;

- Büyükşehir belediyeleri, il belediyeleri ve nüfusu yirmi beş bini aşan belediyelerin, sahihsiz veya güçten düşmüş ya da tehlike arz eden hayvanların korunması ve sahiplendirilinceye kadar bakımının yapılması ile rehabilitasyonunun sağlanması amacıyla hayvan bakımevlerini kuracağı,
- Birinci fıkrada belirtilen hayvanların, ilgili belediyeler tarafından hayvan bakımevine götürüleceği, hayvan bakımevi kurma zorunluluğu olmayan belediyeler ile il özel idarelerinin ise sorumluluk alanındaki bu hayvanları en yakın hayvan bakımevine götüreceği, bakımevlerine alınan hayvanların Bakanlık veri sistemine kaydedileceği ve rehabilite edilen köpeklerin, sahiplendirilinceye kadar hayvan bakımevlerinde barındırılacağı,
- Büyükşehir belediyeleri, il belediyeleri ve nüfusu yirmi beş bini aşan belediyeler bakımından, geçici 4'üncü maddenin ikinci fıkrasında belirtilen kaynağı ayırmayan belediye başkanı ve meclis üyeleri ile ayrılan kaynağı hayvan bakımevi kurmak, sahihsiz hayvanları toplamak, rehabilite etmek veya sahiplendirilinceye kadar bakmak için sarf etmeyen ya da bu kaynağı başka amaçlar için sarf eden belediye başkanı ve belediye yetkililerine altı aydan iki yıla kadar hapis cezası verileceği

ifade edilmiştir.

İlgili Kanun'un Geçici 4'üncü maddesinde ise büyükşehir belediyeleri, il belediyeleri ve nüfusu yirmi beş bini aşan belediyelerin 31.12.2028 tarihine kadar ek 1'inci maddenin birinci fıkrasında belirtilen hayvan bakımevlerini kurmakla ve mevcut bakımevlerinin koşullarını iyileştirmekle yükümlü olduğu hüküm altına alınmıştır. Belediyeler 31.12.2028 tarihine kadar birinci fıkra gereğince hayvan bakımevleri kurmak, rehabilitasyon işlemlerini gerçekleştirmek ve sahihsiz hayvanlara sahiplendirilinceye kadar bakmak için kesinleşmiş en son bütçe gelirlerinin binde beşi oranında kaynak ayırır. Bu oran büyükşehir belediyelerinde binde üç olarak uygulanır. Bu fıkra uyarınca ayrılan ödeneklerin başka bir amaç doğrultusunda kullanılamayacağı hüküm altına alınmıştır.

Denetimlerde, bazı kamu idarelerinde;

- Hayvan bakımevleri kurulmadığı,

- Hayvan bakımevi kurmak ve rehabilitasyon işlemleri için kesinleşmiş en son bütçe gelirlerinden ayrılması gereken bütçe ödeneğinin hiç ayrılmadığı ya da mevzuatta öngörülmüş orandan daha düşük tutarda ödenek ayrıldığı,
- Toplatılması zorunlu olduğu hâlde başıboş sokak köpeklerinin toplatılmadığı tespit edilmiştir.

Sahipsiz hayvanların korunması, insanlara ve diğer canlılara zarar vermeyecek şekilde rehabilite edilebilmesi ve sahiplendirilene kadar hayvan bakım evlerinde kontrol altında tutulabilmesi için belediyelerin 5199 sayılı Kanun'da öngörülen görev ve sorumlulukları yerine getirmesi gerekmektedir.

4.5.22. Afet ve Acil Durum Planlarının Hazırlanmaması

5393 sayılı Belediye Kanunu'nun "Acil durum plânlaması" başlıklı 53'üncü maddesinde; belediyelerin; yangın, sanayi kazaları, deprem ve diğer doğal afetlerden korunmak veya bunların zararlarını azaltmak amacıyla beldenin özelliklerini de dikkate alarak gerekli afet ve acil durum planlarını yapacağı, ekip ve donanımı hazırlayacağı, halkın eğitimi için gerekli önlemleri alarak kurumlar ve sivil toplum kuruluşlarıyla ortak programlar yapacağı ve belediye sınırları dışında yangın ve doğal afetler meydana gelmesi durumunda bu bölgelere gerekli yardım ve destek sağlayabileceği ifade edilmiştir.

Denetimlerde bazı kamu idarelerinde, beldelerin özellikleri de dikkate alınarak gerekli afet ve acil durum planlarının henüz yapılmadığı tespit edilmiştir.

İdareler tarafından, deprem ve diğer doğal afetlerden korunmak veya bunların zararlarını azaltmak amacıyla afet ve acil durum planlarının en kısa sürede hazırlanması, gerekli ekip ve donanım hazırlıkları ile diğer gerekli çalışmaların yapılması gerekmektedir.

4.5.23. Yangın Afetine Uğraması Muhtemel Olan Sahaların Belirlenmemesi

7269 sayılı Umumi Hayata Müessir Afetler Dolayısıyla Alınacak Tedbirlerle Yapılacak Yardımlara Dair Kanun'un 2'nci maddesinde, mahallî şart ve özellikler dolayısıyla yangın afetine uğraması muhtemel olan sahaların, şehir ve kasabalarda belediye meclisleri, köylerde ihtiyar heyetleri tarafından tespit ve kaymakamların mütalaası alındıktan sonra valilerin tasvibi üzerine ilgili bölgelerde ilan olunacağı ifade edilmiştir.

Denetimlerde bazı idarelerde, il ve ilçe belediye meclislerince mahallî şart ve özellikler dolayısıyla yangın afetine uğraması muhtemel olan sahaların henüz belirlenmediği tespit edilmiştir.

Sonuç olarak bazı idareler tarafından sorumluluğu olan bölgelerde mahallî şart ve özellikler dolayısıyla yangın afetine uğraması muhtemel olan sahaların belediye meclislerince belirlenmesi ve ilan edilmesi gerekmektedir.

4.5.24. Yeraltı Suyu Kuyularının İzinsiz Açılması

167 sayılı Yeraltı Suları Hakkında Kanun'un "Yeraltı sularının mülkiyeti" başlıklı 1'inci maddesine göre; yeraltı suları umumi sular meyanında olup Devletin hüküm ve tasarrufu altındadır. Bu suların her türlü araştırılması, kullanılması, korunması ve tescili bu Kanun hükümlerine tabidir.

167 sayılı Kanun'un 3'üncü maddesine göre sınırları ve yapısal özellikleri belirlendikçe yeraltı suyu sahaları, Devlet Su İşleri (DSİ) Genel Müdürlüğünün teklifi üzerine Tarım ve Orman Bakanlığınca "Yeraltı Suyu İşletme Alanları" kabul ve ilan edilmektedir.

Anılan Kanun'un 4'üncü maddesine göre, yeraltı suyu işletme sahaları içinde 8'inci madde hükmüne göre belge alınarak açılması gereken kuyuların adedi, yerleri, derinlikleri ve diğer vasıflarıyla çekilecek su miktarı DSİ Genel Müdürlüğü tarafından tayin ve tespit edilmektedir.

Aynı Kanun'un "Belge alınması ve bilgi verilmesi mecburiyeti" başlıklı 8'inci maddesinde, maddede açıklanan nitelikte su tedariki amaçlı kazıların yapılması veya kuyuların açılması için DSİ Genel Müdürlüğünden belge alınması zorunlu tutulmuştur.

Denetimlerde, bazı su ve kanalizasyon idarelerince açılan su kuyularının ve bu kuyulardan çekilen su miktarı bilgisinin DSİ Genel Müdürlüğüne bildirilmediği ve DSİ Genel Müdürlüğünden alınması gereken yeraltı suyu kullanma belgesi olmayan su kuyularının bulunduğu tespit edilmiştir.

Sürdürülebilir bir yeraltı suyu yönetiminin sağlanabilmesi için yeraltı sularının etkin şekilde kullanımı ve izlenmesi açısından gerekli olan izin prosedürlerinin ve ruhsatlandırma işlemlerinin tamamlanması, ayrıca açılan su kuyularına ve faydalı tüketime ilişkin verilerin DSİ Genel Müdürlüğüne bildirilmesi gerekmektedir.

4.5.25. Sondaj İzni Verilen Kuyulardan Faydalı Tüketim Miktarına İlişkin Takip ve Denetimlerin Yapılmaması

167 sayılı Yeraltı Suları Hakkında Kanun'un "Yeraltı sularının mülkiyeti" başlıklı 1'inci maddesinde; yeraltı sularının umumi sular kapsamında sayıldığı, Devletin hüküm ve tasarrufu altında olduğu ve bu suların her türlü araştırılması, kullanılması, korunması ve tescilinin bu Kanun hükümlerine tabi olduğu hüküm altına alınmıştır.

Söz konusu Kanun'un "Terimler" başlıklı 2'nci maddesinde; faydalı kullanım yeraltı suyunun içmede, temizlikte, belediye hizmetlerinde, hayvan sulamada, zirai sulamada, maden ve sanayide, sportif vesair tesislerde kullanılması, faydalı ihtiyaç ise yeraltı suyunu kullanacak kimsenin faydalı kullanışları için muhtaç olduğu su miktarı şeklinde tanımlanmıştır.

Aynı Kanun'un 4'üncü maddesinde; kuyu açan kimsenin, bulunan suyun ancak kendi faydalı ihtiyaçlarına yetecek miktarını kullanmaya yetkili olduğu, bu miktarı aşan suların 2886 sayılı Kanun hükümlerine uyularak il özel idarelerince kiraya verileceği belirtilmekle beraber, kuyu adedi, yeri, derinliği ve faydalı ihtiyaç miktarının DSİ Genel Müdürlüğü tarafından tayin ve tespit edileceği hükme bağlanmıştır.

İlgili Kanun'un uygulanması için çıkarılan Yeraltı Suları Tüzüğü'nün "Yeraltı suyu ile ilgili işlerin kontrolü" başlıklı 11'inci maddesinde; yeraltı suyu aranması, kullanılması, işletilmesi ve tesislerin ıslah ve tadil edilmesi işlerinin verilen belgelere, teknik yönetmeliklere uygun olarak yapılıp yapılmadığını kontrol yetkisinin DSİ Genel Müdürlüğünde olduğu belirtilmiştir.

Yukarıdaki mevzuat hükümlerinden anlaşılacağı üzere sondaj kuyularına ilişkin olarak tüm yetki DSİ Genel Müdürlüğünde bulunmaktadır. Dolayısıyla sondaj ile çıkartılan sularda kuyu açan kimseye tahsis edilecek su miktarı, kişinin ihtiyaç bildirimi de dikkate alınarak DSİ Genel Müdürlüğü tarafından belirlenmekte olup bu miktar, faydalı ihtiyaç olarak anılmaktadır. Ancak sondajdan faydalı ihtiyacı aşan bir su miktarı temin edilmekte ise bu sular için, 2886 sayılı Kanun hükümlerine uyularak il özel idarelerince tespit, izleme, suyun kiralanması ve bu sudan gelir elde edilmesi işlemlerinin yürütülmesi gerekirken; 6360 sayılı On Dört İlde Büyükşehir Belediyesi ve Yirmi Yedi İlçe Kurulması ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun ile büyükşehir olan illerde il özel idarelerinin tüzel kişiliğinin kaldırılmış olması sebebiyle söz konusu işlemleri yürütecek kamu idaresi bakımından belirsizlik bulunmaktadır.

Denetimlerde, yeraltı sularının mevcut durumunun korunması, izinsiz ve gereğinden fazla kullanılmasına engel olmak için faydalı tüketim miktarını aşan sularla ilgili il özel idarelerince tespit, izleme ve suyun ücretlendirilerek gelir elde edilmesine yönelik işlemlerin yapılmadığı, DSİ Genel Müdürlüğü ile koordineli bir izleme sistemi kurulmadığı tespit edilmiştir. Yeraltı sularının kullanımında faydalı ihtiyaç miktarının belirlenmemesi ve fiilen kullanılan miktarın ölçülememesi sonucu; faydalı ihtiyaç miktarının üzerindeki kullanımların tespit edilemediği ve buna ilişkin idari para cezalarının uygulanamadığı görülmüştür.

DSİ Genel Müdürlüğü ile il özel idareleri arasında koordineli yürüten bir iş akış ve bilgi paylaşım ağının oluşturularak faydalı tüketim miktarını aşan kısmın tespit edilmesi ve izlenmesi, ayrıca ücretlendirilmesi gereken kısımların ücretlendirilip tahsilatının sağlanmasına yönelik çalışmalara başlanması, yeraltı sularının korunmasıyla ilgili gerekli tedbirlerin alınması ve 6360 sayılı Kanun ile tüzel kişiliği kaldırılan il özel idarelerinin yerine ilgili işlemlerin hangi idare tarafından yürütüleceğine ilişkin düzenleme yapılması gerekmektedir.

4.5.26. Su Kayıplarını Azaltmaya Yönelik Faaliyetlerin Yerine Getirilmemesi

Su kaynaklarının korunması ve verimliliğin artırılması, içme-kullanma suyunun etkin kullanılması ve su kayıplarının kontrolüne ilişkin usul ve esasları düzenleyen 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 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 ise 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 idareleri ile belediyelerin; 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. Tebliğ'in 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;

- 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 bulunmadığı ve sisteme verilen su miktarının ölçülemediği,
- Sistemin hidrolik modellemesinin bitirilemediği; hidrolik sistemin kalibrasyonunun yapılmadığı,
- Yüksek tüketimli abonelerin su kullanım miktarlarını uzaktan izleme sistemi olmadığı,
- Veri Kontrol ve İzleme Sisteminin (SCADA) Tebliğ'de öngörülen yeterlilik kriterlerini karşılamadığı, SCADA bulunmayan bölgeler olduğu,
- Coğrafi Bilgi Sistemi (CBS) veri tabanının bazı ilçelerde oluşturulmadığı ve veri girişinin tamamlanmadığı,
- CBS veri tabanı ile SCADA sisteminin idarenin ana veri tabanı ile uçtan uca entegre olmadığı,
- Abone bilgi sisteminin ulusal adres veri tabanı ile entegrasyonunun yapılmadığı tespit edilmiştir.

Dolayısıyla bu durum su kayıplarının mevzuatta öngörülen şekilde takip edilememesine ve içme suyu temin ve dağıtım sistemlerindeki su kayıp ve kaçak oranının yüksek olmasına yol açmaktadır.

Sonuç olarak su kayıpların azaltılabilmesi için içme-kullanma suyunun etkin şekilde kullanılması, su israfının önlenmesi ve kayıp-kaçak oranının belirlenen seviyelere düşürülmesine yönelik tedbirlerin alınması gerekmektedir.

4.5.27. Bütçe İçi İşletmelere Ait Hesap ve İşlemlerde Hatalı Uygulamalar Bulunması

5393 sayılı Belediye Kanunu’nun “İşletme tesisi” başlıklı 71’inci maddesinde, belediyelerin özel gelir ve gideri bulunan hizmetlerini Çevre, Şehircilik ve İklim Değişikliği Bakanlığının izniyle bütçe içinde işletme kurarak yapabileceği düzenlenmiş olup aynı Kanun’un 18’inci maddesinin birinci fıkrasının (i) bendinde bütçe içi işletme kurulmasına karar vermek meclisin görev ve yetkisi olarak düzenlenmiştir. Bu çerçevede kurulacak işletmelere ilişkin usul ve esaslar Mahalli İdareler Bütçe İçi İşletme Yönetmeliği’nde belirlenmiştir.

Mahalli İdareler Bütçe İçi İşletme Yönetmeliği’nin “Muhasebe yetkilisi” başlıklı 7’nci maddesinde, mahallî idarenin muhasebe hizmetlerini yürüten muhasebe yetkilisinin işletmenin de muhasebe yetkilisi olduğu ve işletmenin hesabının, muhasebe yetkilisi tarafından, mahallî idare kesin hesabına dâhil edilerek ilgili mercilere verileceği ifade edilmiştir.

Yönetmelik’in “Bütçe işlemleri” başlıklı 8’inci maddesinde; işletme adına ayrılan ödeneklerin, fonksiyonel sınıflandırılmada ekonomik işler ve hizmetler kodunda gösterileceği, işletmenin iktisadi ticari işlerine ilişkin giderler dışında kalan personel giderleri, sosyal güvenlik kurumuna devlet primi giderleri, mal ve hizmet alımı giderleri, sermaye giderleri ile transferlerinin mahallî idare bütçesinden yapılacağı, işletme ödeneğinin iktisadi ve ticari işler için nakit sermaye olarak kullanılacak kısmının ise ekonomik sınıflandırmada borç verme kodunda gösterileceği, bu ödeneğin işletme adına açılmış bir özel hesaba aktarılacak suretiyle kullanılacağı, işletme ödeneğinden kullanılmayan kısmının yıl sonunda iptal edileceği, işletme faaliyetlerinden sağlanan gelir fazlası veya kârın mahallî idare bütçesine gelir kaydedileceği hüküm altına alınmıştır.

Anılan Yönetmelik’in 9’uncu maddesinde ise; işletme faaliyetlerinin muhasebe işlemlerinin Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği hükümlerine göre mahallî idarenin muhasebe biriminde tutulacağı, işletmenin kurumlar vergisine tabi faaliyetlerinin, hesap planı bakımından, sadece bütçe işlemlerinin muhasebeleştirilmesi ve raporlanmasına

ilişkin olarak Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği hükümlerine tabi olduğu, işletmenin ticari mal ve hizmet alım satımlarına ilişkin (kurumlar vergisine tabi) faaliyetleri için, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 175'inci ve mükerrer 257'nci maddeleri hükümleri uyarınca belirlenen muhasebe standartları, tek düzen hesap planı ve mali tabloların çıkarılmasına ilişkin usul ve esaslar çerçevesinde defter tutacağı, mahallî idare bütçesi içinde yapılan personel ve diğer yönetim ve donatım giderlerinin kurum kazancının tespitinde ve kurumlar vergisi beyannamesinin düzenlenmesinde ayrıca dikkate alınacağı belirtilmiştir.

Denetimlerde,

- Bazı belediyelerin ticari faaliyetlerde bulunmak üzere kurduğu işletmeler için belediye meclis kararı ve bakanlık izni almadığı ya da bütçe içi işletme kurmadan ticari faaliyetlerde bulunduğunu,
- İşletmenin muhasebesinin Yönetmelik'te belirtildiği şekliyle belediye muhasebe biriminde tutulmayıp hesapların serbest muhasebeci mali müşavire tutturulduğu,
- Bütçe içi işletmeye ilişkin muhasebe kayıtlarının Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği çerçevesinde tam, doğru ve zamanında yapılmadığı,
- İşletme ödeneğinden iktisadi ve ticari işler için nakit sermaye olarak kullanılacak kısmın özel bir hesapta tutulmadığı ve bahsedilen ödeneğin bütçe giderinin ekonomik sınıflandırmasında borç verme kodunda gösterilmediği ya da bütçe gideri hesabının hiç kullanılmadığı,
- Belediye kaynaklarından karşılanması gereken giderlerin bütçe içi işletme özel hesabından karşılandığı,
- Bütçe içi işletmede kullanılmak üzere edinilen taşınır malların kamu idaresinin taşınır ve muhasebe kayıtlarına alınmadığı,
- Hesaplanan kurumlar vergisinin tek düzen hesap planı ve mali tabloların çıkarılmasına ilişkin usul ve esaslar çerçevesinde bütçe içi işletme hesabında tutulması gerekirken mükellefiyet kurulmadığı ya da belediye hesaplarında kayda alındığı,
- Bütçe içi işletme faaliyetlerinden sağlanan gelir fazlası veya kârın mahallî idare bütçesine gelir kaydedilmediği

tespit edilmiştir.

Bütçe içi işletmelere ait hesap ve işlemlerde hatalı uygulamaların olması mali tabloların tam ve doğru raporlanmamasına neden olmaktadır.

4.5.28. Belediye Şirketi Personelinin Sözleşme Olmaksızın Belediyede Görevlendirilmesi

Belediye şirketleri, 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu'na tabi şirketlerdir. 6102 sayılı Kanun'un 16 ve 18'inci maddelerinde belirtildiği üzere belediye tarafından ticari şekilde işletilmek üzere kurulan kuruluşlar da tacirdir ve her tacirin, ticaretine ait bütün faaliyetlerinde basiretli bir tüccar gibi davranması gerekmektedir.

Kamu kurum ve kuruluşlarında görev yapan personelin bu kurumlar arasında geçiş yapabilmesine veya geçici görevlendirilmesine ilişkin yasal düzenlemeler bulunmasına karşın, 6102 sayılı Kanun'a tabi, kurumlar vergisi mükellefi olan, bu kapsamda gelir ve giderini tam olarak beyan etme yükümlülüğü bulunan ve kâr amacı güden belediye şirketlerinde görevli personelin başka kurum, kuruluş ve şirketlerde bedelsiz çalışabileceğine ilişkin herhangi bir düzenleme bulunmamaktadır.

Denetimlerde bazı belediye şirketlerinde personelin, ücretlerinin şirket tarafından ödenmesine rağmen şirket bünyesinde hizmette bulunmadığı, herhangi bir hizmet sözleşmesi bulunmadan ve bir bedel alınmadan fiilen ortağı olan ilgili belediyenin bünyesinde çalıştırıldığı görülmüştür. Ayrıca bazı belediyelerde, şirket personelinin görevlendirilmesi yolu izlenmesi sonucunda norm kadro cetvelinde yer alan kadroların büyük bir kısmının boş kaldığı görülmüştür.

Bu doğrultuda belediyeler, ortağı olduğu bir şirketin personelinin kendi bünyesinde çalıştırmak istiyorsa, 696 sayılı Olağanüstü Hal Kapsamında Bazı Düzenlemeler Yapılması Hakkında Kanun Hükmünde Kararname ile 375 sayılı Kanun Hükmünde Kararname'ye eklenen Ek Madde 20 uyarınca doğrudan hizmet alma suretiyle bu işlemi gerçekleştirmelidir. Aksi bir uygulama, hukuki dayanaktan yoksun olarak personel istihdamına sebebiyet vermektedir.

Belediye şirketlerinin, tüm giderleri ve doğabilecek hukuki sorumlulukları kendilerine ait olan personelinin herhangi bir sözleşme olmadan belediyede çalıştırmasının mevzuata uygun olmadığı değerlendirilmektedir.

4.5.29. Belediye Şirketi Çalışanları ve Aile Fertlerinin Özel Sağlık Sigortası Harcamalarının Belediye Şirketi Bütçesinden Karşılanması

Belediye şirketlerinin tabi olduğu 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu'nun "Tacir olmanın hükümleri" başlıklı 18'inci maddesinde her tacirin, ticaretine ait bütün faaliyetlerinde basiretli

bir iş adamı gibi hareket etmesi gerektiği belirtilmiştir. Sermayeleri kısmen veya tamamen belediyeye ait olan şirketlerin, kaynaklarını ekonomik kullanması konusunda özen yükümlülüğü de bulunmaktadır.

5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu'nun 4'üncü maddesinin birinci fıkrasının (a) bendinde; hizmet akdi ile bir veya birden fazla işveren tarafından çalıştırılanların, madde kapsamında sigortalı sayılacakları ifade edilmiştir. Aynı Kanun'un 60'ıncı maddesinin birinci fıkrasının (a) bendinde; 4'üncü maddenin birinci fıkrasının (a) bendi kapsamında sigortalı sayılanların, genel sağlık sigortalısı sayılacakları belirtilmiştir.

Bu itibarla, özel sağlık sigortası yaptırılan personel ile bunların bakmakla yükümlü olduğu kişiler, 5510 sayılı Kanunu'nun 60'ıncı maddesi kapsamında genel sağlık sigortalısı sayılmakta ve kendileri için SGK'ya genel sağlık sigorta primi ödenmektedir.

Denetimlerde bazı belediye şirketlerinde, şirket çalışanları ile bunların aile fertleri için özel sağlık sigortası yaptırılarak poliçe bedellerinin şirket bütçesinden ödendiği tespit edilmiştir. Özel sigorta poliçeleri belediye şirketi bütçesinden ödenen kişiler, 5510 sayılı Kanun'un 60'ıncı maddesi kapsamında genel sağlık sigortalısı sayılmaktadır ve kendileri için SGK'ya genel sağlık sigorta primi ödemesinde bulunmaktadır. Dolayısıyla bu kişiler ve aile fertleri için özel sağlık sigortası yaptırılması, ilgililer için mükerrer sağlık sigortası uygulaması anlamına geldiğinden, bu durumun şirket kaynaklarının etkin, ekonomik ve verimli kullanılmasıyla ilgili özen sorumluluğunun ihmal edilmesine neden olduğu değerlendirilmektedir.

5510 sayılı Kanun kapsamında ödenen primler ile hem şirket çalışanlarının kendileri hem de aile fertlerinin kamu hastanelerinden sağlık hizmeti alabilmesi mümkün olduğundan, bu standartlar dışında alınmak istenen sağlık hizmeti giderlerinin, sermayesi kısmen veya tamamen kamuya ait olan belediye şirketi bütçesinden karşılanmaması gerektiği değerlendirilmektedir.

4.5.30. Personel Çalıştırılmasına Dayalı Hizmet Alımı Kapsamında Belediye Şirketlerine Hakedişlerin Vergi ve Sosyal Güvenlik Prim Tutarı Kadar Eksik Ödenmesi

696 sayılı Olağanüstü Hal Kapsamında Bazı Düzenlemeler Yapılması Hakkında Kanun Hükmünde Kararname ile 375 sayılı KHK'ya eklenen Ek 20'nci maddede, il özel idareleri, belediyeler ile bağlı kuruluşları ve bunların üyesi olduğu mahallî idare birliklerinin, personel çalıştırılmasına dayalı hizmetleri 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun 22'nci maddesindeki

limit ve şartlar ile 62'nci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendindeki sınırlamalara tabi olmaksızın doğrudan hizmet alımı suretiyle birlikte ya da ayrı ayrı sermayesinin yarısından fazlası bu idarelere ait ve hâlen bu kapsamda hizmet alımı yaptığı mevcut şirketlerinden birine, bu nitelikte herhangi bir şirketi bulunmuyorsa münhasıran bu amaçla kuracakları bir şirkete gördürebileceği düzenlemesi yapılmıştır.

696 sayılı KHK ile yapılan düzenleme sonucunda belediyeler tarafından belediye şirketlerinden 4734 sayılı Kanun'un 22'nci maddesindeki limit ve şartlar ile 62'nci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendindeki sınırlamalara tabi olmaksızın personel alımı yapılmaktadır. Söz konusu personel alımı neticesinde belediyeler tarafından kendi şirketlerine sözleşme koşullarına göre tespit edilen hakedişler ödenmektedir.

Denetimlerde, bazı belediyelerin kendi şirketlerinden temin ettiği personele yönelik olarak yaptığı ödemelerin net ücret, bireysel emeklilik kesintisi ve icra kesintisi toplamından oluştuğu, hakedişin gider kalemlerinden olan sosyal güvenlik primleri ve vergi tutarlarının ise zamanında ödenmediği, söz konusu ödeme usulü nedeniyle belediye şirketlerinin bu personelin sosyal güvenlik primleri ile ücretlerinden kesilen gelir ve damga vergisini alacaklı kurumlara zamanında ödeyemediği, bu nedenle söz konusu borçlara gecikme zammı işlediği tespit edilmiştir.

Sonuç olarak belediye şirketlerine ödenmesi gereken personel hizmeti bedellerinin sadece net ücret, bireysel emeklilik tutarı ve icra kesintisi toplamı üzerinden yapılan hesaplama sonucu bulunan tutar üzerinden değil, ilgili kamu idarelerine ödenmesi gereken ve hakedişin gider kalemlerinden SGK primi ve çeşitli vergi tutarlarının dâhil edilerek ödenmesi gerekmektedir.

4.5.31. Belediye Şirketlerince İstihdam Edilen İşçilerin Belediyelerde Zabıta ve İtfaiye Personeli Olarak Görev Yapması

2709 sayılı Türkiye Cumhuriyeti Anayasası'nın 128'inci maddesinde; genel idare esaslarına göre yürütülen kamu hizmetlerinin gerektirdiği görevlerden asli ve sürekli nitelik taşıyanların memurlar ve diğer kamu görevlileri eliyle gördürüleceği belirtilmiştir.

Belediye Zabıta Yönetmeliği'nin "Tanımlar" başlıklı 4'üncü maddesinde;

Belediye zabıtası; beldenin düzenini muhafaza eden, belde halkının esenlik, sağlık ve huzurunu koruyan, yetkili organların bu amaçla alacakları kararları uygulayan özel zabıta kuvveti,

Belediye zabıta personeli; belediye zabıta teşkilatındaki daire başkanı, müdür, şube müdürü, amir, komiser ve memurları,

Zabıta teşkilatı ise belediye bünyesinde zabıta görev ve hizmetlerini yürütmek üzere, Belediye ve Bağlı Kuruluşları ile Mahalli İdare Birlikleri Norm Kadro İlke ve Standartlarına Dair Yönetmelik hükümleri çerçevesinde oluşturulan birim

olarak tanımlanmıştır.

Aynı Yönetmelik'in "Kadro ve unvanlar" başlıklı 6'ncı maddesinde; belediye zabıta teşkilatı personel kadro ve unvanlarının; Belediye ve Bağlı Kuruluşları ile Mahalli İdare Birlikleri Norm Kadro İlke ve Standartlarına Dair Yönetmelik'e göre belirlenmiş; zabıta daire başkanı, zabıta müdürü, zabıta şube müdürü, zabıta amiri, zabıta komiseri ve zabıta memuru unvanlı kadrolar ile hizmet için gerekli diğer kadrolardan oluşacağı ifade edilmiştir.

Aynı şekilde, itfaiye teşkilatında görev yapanların mesleğe kabulü, atamaları gibi hususlar da Belediye İtfaiye Yönetmeliği'nde düzenlenmiş olup belediye şirketinde istihdam edilen işçilerin fiilen zabıta ve itfaiye personeli olarak görev yapmalarının mevzuata uygun düşmediği değerlendirilmektedir.

Denetimlerde, bazı belediyelerde belediye şirket kadrosunda bulunan ve hizmet alımı kapsamında çalıştırılan bazı işçilerin zabıta personeli olarak bazılarının ise itfaiye personeli olarak görevlendirildiği görülmüştür.

Sonuç olarak zabıta ve itfaiye hizmetlerinin ilgili yönetmeliklerde belirtilen şartları sağlayan kişiler tarafından yerine getirilmesi sağlanmalıdır.

4.5.32. Köylere Hizmet Götürme Birliklerine Usulüne ve Amacına Uygun Olmayan Ödenek Aktarımı Yapılması

5355 sayılı Mahallî İdare Birlikleri Kanunu'nun "Köylere hizmet götürme birlikleri" başlıklı 18'inci maddesinin üçüncü fıkrasına göre bakanlıklar ve diğer merkezi idare kuruluşları ile il özel idareleri; köye yönelik hizmetlere ilişkin yapım, bakım ve onarım işleri, bölünmüş yol, elektrifikasyon, köy yolu, içme suyu, sulama suyu ve kanalizasyon yatırımlarını, kendi

bütçelerinde bu hizmetler için ayrılan ödenekleri köylere hizmet götürme birliklerine aktarmak suretiyle gerçekleştirebilirler. 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 fıkrasında, 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 kararlaştırılacağı belirtilmiştir.

Denetimlerde, bazı il özel idare 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; köylere hizmet götürme birliklerine yapılan aktarmaların, birlik tarafından sunulan yatırım planı, yıllık çalışma programı ve uygulama projelerine dayalı olarak il genel meclisince kararlaştırılmadan encümen veya üst yönetici kararı ile yapıldığı tespit edilmiştir.

Köylere hizmet götürme birliklerine yapılacak ödenek aktarmalarının mevzuata uygun olarak il genel meclisi kararı ile köylere yönelik tahdidi olarak sayılan hizmetler için ve yatırım planı, yıllık çalışma programı ve uygulama projelerine dayanılarak yapılması gerekmektedir.

BEŞİNCİ BÖLÜM

MEVZUAT ÖNERİLERİ VE DENETİMLER ÜZERİNE KAMU İDARELERİNCE YAPILAN MEVZUAT DÜZENLEMELERİ

5.1. Mevzuat Önerileri

5.1.1. Üniversitelere Ait İktisadi İşletmelerin Hukuki Altyapısının Bulunmaması

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 altyapısına bakıldığında, gerek 2547 sayılı Kanun’da gerekse diğer mevzuat hükümlerinde üniversitelerin iktisadi işletme kurmalarına dayanak teşkil edecek bir düzenleme bulunmamaktadır.

Denetimlerde, söz konusu işletmeler fiili bir ihtiyaç dolayısıyla ortaya çıkmış olsa da mevcut hâli 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 ticari esaslara göre işlem yapması gereken bir kuruluşun tam manasıyla bu fonksiyonunu yerine getirememesine neden olmaktadır.

Üniversiteler bünyesinde faaliyet gösteren iktisadi işletmelerin kuruluş ve işleyişini hukuki temellere dayandırmak, iktisadi işletme kurulmasıyla ulaşılmak istenen amacı gerçekleştirmek için iktisadi işletmelerin mevzuat altyapısının oluşturulması gerektiği değerlendirilmektedir.

5.1.2. Üniversitelerde Araştırma Dekanlığı, Öğrenci Dekanlığı ve Öğrenci İşleri Dekanlığı Kurulmasının Hukuki Altyapısının Bulunmaması

2547 sayılı Yükseköğretim Kanunu’nun “Ana ilkeler” başlıklı 5’inci maddesinin birinci fıkrasının (f) bendinde; üniversiteler ile yüksek teknoloji enstitüleri ve bunlar içindeki fakülte, enstitü ve yüksekokulların, Cumhurbaşkanınca yapılan yükseköğretim planlaması çerçevesinde kanunla kurulacağı hükmü mevcuttur.

Adı geçen Kanun’un “Senato” başlıklı 14’üncü maddesinde senatonun görevleri sayılmakta olup bunlar arasında dekanlık kurma veya dekanlık kaldırma şeklinde bir görev bulunmamaktadır.

Kanun’un “Fakülte organları” başlıklı 16’ncı maddesinde ise fakültenin ve birimlerinin temsilcisi olan dekanın, rektörün önereceği üniversite içinden veya dışından üç profesör arasından Yükseköğretim Kurulunca üç yıl süre ile seçileceği ve normal usul ile atanacağı, süresi biten dekanın ise yeniden atanabileceği düzenlemesine yer verilmek suretiyle, kanunla kurulan fakültelere dekan atama yetkisinin Yükseköğretim Kurulunda olduğu açıkça ifade edilmiştir.

Denetimlerde bazı üniversitelerde, üniversite senatosu kararı ile araştırma dekanlığı, öğrenci dekanlığı ve öğrenci işleri dekanlığı kurulduğu, söz konusu dekanlıklara rektör onayıyla dekan ve dekan yardımcıları görevlendirildiği tespit edilmiştir.

Araştırma, öğrenci ve öğrenci işleri dekanlıkları üniversitelerde son dönemde ortaya çıkan ihtiyaçların bir sonucu olarak kurulmaya başlansa da bu dekanlıkların kurumsal yapılanması ve yetkilerinin 2547 sayılı Kanun ile kurulan fakültelerden tamamen farklı olduğu, bu birimlerin kurulması ve personel görevlendirmesinin hukuki altyapısının mevcut olmadığı görülmektedir.

Söz konusu dekanlıkların üniversitelere beklenen katkıyı sağlayabilmesi için yükseköğretim mevzuatında bu birimlerin kurulması ve işleyişini düzenleyen gerekli değişikliklerin yapılarak hukuki altyapılarının oluşturulması gerekmektedir.

5.1.3. Üniversitelerin Kütüphane Veri Tabanı Alımlarında 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, Türkiye Bilimsel ve Teknolojik Araştırma Kurumu 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” esasına göre 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 Kanun’un 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.

5.1.4. Gençlik ve Spor İl Müdürlüğünden İzin Alınmadan Özel Beden Eğitimi ve Spor Tesisleri Açılması

15.10.1999 tarih ve 23847 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan Özel Beden Eğitimi ve Spor Tesisleri Yönetmeliği uyarınca beden eğitimi ve spor çalışmaları yapmak amacıyla gerçek veya tüzel kişiler tarafından açılan tesislerin sağlık, güvenlik, yangın vb. açılardan gerekli şartları sağladığını ve hizmet verecek tesisin Yönetmelik’te belirtilen fiziki nitelikleri haiz olduğunun belgelendirilmesi gerekmektedir.

Yönetmelik’in “Açılış izninin verilmesi” başlıklı 11’inci maddesinde Yönetmelik’in ilgili maddelerinde belirtilen belgelerin gençlik ve spor il müdürlüklerine verilmesinden sonra tesisin hizmete açılması için bir komisyon vasıtasıyla yerinde tetkik edileceği, tesisin Yönetmelik hükümlerine uygun görülmesi hâlinde yeterlilik belgesi düzenlenerek valinin onayına sunulacağı, valinin onayını müteakip açılacak tesisin özelliği ve ilin gelişmişlik düzeyi göz önüne alınarak Genel Müdürlükçe tespit edilecek bir tescil ücretinin tesis sahibinden tahsil edileceği de hüküm altına alınmıştır.

Yönetmelik’in “Tesislerin vizesi” başlıklı 13’üncü maddesinde ise, açılış izni alan özel beden eğitimi ve spor tesislerinin faaliyetlerinin Yönetmelik hükümlerine uygunluğunun Yönetmelik’in 12’nci maddesi uyarınca kurulan komisyonca her yıl kontrol edileceği ve uygun olanların il müdürlüğünce yıllık olarak vize edileceği hükmü yer almaktadır.

Yapılan denetimlerde; belediyelerden ruhsat almak suretiyle faaliyet gösteren işletmeler arasında il müdürlüğünden açılış izni almayan tesisler olduğu, açılış izni verilmeden faaliyete başlayan tesislerin, Yönetmelik’in 13’üncü maddesi çerçevesinde yapılacak yıllık kontrol ve vize mekanizmasının dışında kaldığı ve dolayısıyla tesislerin faaliyetlerinin mevzuata uygunluğunun devam edip etmediğinin kontrolünün sağlanamadığı tespit edilmiştir.

Diğer taraftan Yönetmelik’te açılış izni almış ve faaliyet gösteren tesislere ilişkin denetim, ceza ve tesislerin kapatılmasına dair hükümler mevcutken; izin almadan faaliyette bulunan özel tesislere ilişkin herhangi bir yaptırım öngörülmemiştir. Yönetmelik’te, izinsiz

faaliyet gösteren tesislere uygulanacak müeyyidenin ne olacağına dair düzenleme yapılması gerektiği değerlendirilmektedir.

Sonuç olarak açılış izni bulunmayan tesisler nedeniyle gerek mahrum kalınan tescil ücreti geliri gerekse de bu tesislerin sağlık, güvenlik, yangın vb. açılardan oluşturabileceği risklerin giderilmesi amacıyla gerekli kontrollerin gerçekleştirilmesi ve izin almadan açılan tesisler için gerekli yaptırımların mevzuatta düzenlenmesi gerekmektedir.

5.1.5. Bağış Yoluyla Edinilen Belediye Şirketlerine İlişkin Düzenlemeye İhtiyaç Duyulması

5393 sayılı Belediye Kanunu’nun 70’inci maddesinde, belediyenin, kendisine verilen görev ve hizmet alanlarında, ilgili mevzuatta belirtilen usullere göre şirket kurmasına imkân tanınmıştır. Aynı Kanun’un “Meclisin görev ve yetkileri” başlıklı 18’nci maddesinin birinci fıkrasının (i) bendine göre 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu’na tabi şirket kurulması konusunda belediye meclisi yetkilidir.

4046 sayılı Özelleştirme Uygulamaları Hakkında Kanun’un 26’ncı maddesinde ise belediyeler tarafından ticari amaçla faaliyette bulunmak üzere ticari kuruluşlar kurulması, mevcut veya kurulacak şirketlere sermaye katılımında bulunulması Cumhurbaşkanının iznine tabi kılınmıştır.

Uygulamada belediyeler, şirket kurmanın ya da mevcut veya kurulacak şirketlere sermaye katılımında bulunmanın yanı sıra bağış yoluyla da şirket edinebilmektedir. Dolayısıyla bağış yoluyla şirket edinilmesi hususunda 4046 sayılı Kanun’un nasıl uygulanacağına ilişkin düzenleme ihtiyacı bulunmaktadır.

Denetimlerde mevzuat gereği zorunlu olan sermaye payı ödenerek kurulan ve kurulduktan kısa bir süre sonra henüz bir ticari faaliyeti dahi bulunmadan belediyeye bağış yoluyla devredilen şirketlerin bulunduğu ve bu yöntemle Cumhurbaşkanının izninin alınmasına ilişkin düzenlemenin uygulamasından kaçınıldığı tespit edilmiştir.

5393 sayılı Kanun ve 4046 sayılı Kanun’da yer alan belediyelerin şirket edinmesine ilişkin usul ve esasların tam ve amacına uygun olarak uygulanabilmesi için mevzuatta bağış yoluyla edinilecek şirketlere ilişkin düzenleme yapılması gerekmektedir.

5.2. Denetimler Üzerine Kamu İdarelerince Yapılan Mevzuat Düzenlemeleri ve Gerekçeleri

KAMU İDARESİNİN ADI	DEĞİŞİKLİK/DÜZENLEME YAPILAN MEVZUAT	DEĞİŞİKLİK/DÜZENLEME GEREKÇESİ
Afet ve Acil Durum Yönetimi Başkanlığı	Uluslararası Acil Yardım Harcamaları Yönetmeliği	Yurt dışında meydana gelen afet ve acil durum hâllerinde ortaya çıkan ihtiyaçların karşılanması amacıyla sınırlı olmak üzere özel hesaptan ve insani yardım kampanya hesaplarından yapılacak harcamaların 5018 sayılı Kanun ile 4734 sayılı Kanun hükümlerine tabi olmadığı; aktarılan bu tutarların harcanması, muhasebeleştirilmesi, denetlenmesi ve alımlarda kullanılacak ihale yöntemlerine ilişkin esas ve usullerin, Hazine ve Maliye Bakanlığı ile İçişleri Bakanlığı tarafından müştereken belirleneceği hüküm altına alındığından söz konusu mevzuatın çıkarılması
Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanlığı	Çalışma ve Sosyal Güvenlik Eğitim ve Araştırma Merkezi Döner Sermaye İşletmesi Yönetmeliği	Döner sermaye işletmesi yönetmeliklerinin dayanağını teşkil eden kanun maddeleri yürürlükten kaldırıldığı ve yeni mevzuat çerçevesinde yeniden düzenlenmesi gerekliliği
Devlet Su İşleri Genel Müdürlüğü	Taşkın ve Rüşubat Kontrolü Yönetmeliği (03.05.2019 tarihli ve 30763 sayılı R.G.)	Yönetmeliğin 14'üncü maddesinin birinci fıkrasında; İmar planı yapılacak yerleşim alanında DSİ tarafından taşkın sınırları belirlenmemiş ise jeolojik ve jeoteknik etüt raporu ile eş zamanlı olarak plan sahasının taşkın durumunun değerlendirildiği hidrolojik ve hidrolik etüt raporunun, planı yapan kurum veya kuruluş tarafından planın bir parçası olarak hazırlatılarak DSİ'nin uygunluk görüşünün alınmasına yönelik değişiklik yapılması
Emniyet Genel Müdürlüğü	Emniyet Genel Müdürlüğü Sosyal Tesisleri Kuruluş, Görev ve Çalışma Yönetmeliği	Sosyal tesis ile genel bütçe taşınır işlemleri arasındaki uygulama farklılıkların giderilmesi
Enerji ve Tabii Kaynaklar Bakanlığı	Yerli Aksam Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	5346 sayılı Yenilenebilir Enerji Kaynaklarının Elektrik Enerjisi Üretimi Amaçlı Kullanımına İlişkin Kanun ve 6446 sayılı Elektrik Piyasası Kanunu'nunda;10.04.2023 tarih ve 32159 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan değişiklikler sonrasında ülkemizde desteklenmesi uygun görülen tesis türlerinin yerli katkı ilave fiyatından faydalanabilmesi ve yerli katkı ilave fiyatı uygulaması için başvurularda yaşanan zorlukların giderilmesi amacıyla Yerli Aksam Yönetmeliğinde değişikliklerin yapılması
Gençlik ve Spor Bakanlığı	Spor Federasyonları Yönetmeliği (25.07.2024 tarih ve 32612 sayılı Resmî Gazete)	Spor federasyonlarının çalışma usul ve esaslarının belirlenmesi ve Gençlik ve Spor Bakanlığı tarafından yapılacak aynı ve nakdî yardıma ilişkin usul ve esasların belirlenmesi amacıyla ilgili mevzuat düzenleme gerekliliği
Gençlik ve Spor Bakanlığı	Spor Kulüpleri, Spor Anonim Şirketleri ve Üst Kuruluşların Denetimi Hakkında Yönetmelik (12.10.2024 tarih ve 32690 sayılı Resmî Gazete)	Spor kulüpleri, spor anonim şirketleri ve üst kuruluşların Gençlik ve Spor Bakanlığı tarafından denetimi ile spor kulüpleri ve spor anonim şirketleri tarafından beyanname düzenlenmesine ilişkin usul ve esasların gerekliliği
Göç İdaresi Başkanlığı	Göç İdaresi Başkanlığı Ön Mali Kontrol Yönergesi	İdare için mal ve hizmet alımları ile yapım işleri için ön mali kontrole tabi tutulma limitlerinin güncellenmesi

Hacettepe Üniversitesi	Yükseköğretim Kurumları, Mediko-Sosyal Sağlık, Kültür ve Spor İşleri Dairesi Uygulama Yönetmeliği	2547 sayılı Kanun'un 47'nci maddesinde, üniversitelerin SKS birimleri aracılığıyla gerçekleştireceği faaliyetlerin kurulacak döner sermaye işletmeleri aracılığıyla da gerçekleştirilebileceği belirtilmektedir. Ancak üniversitelerin iktisadi işletme kurması durumunda bu işletmelerin hukuki statüsünün ne olacağı mevzuatta net olarak düzenlenmemiştir. Bu düzenlemelerin 2547 sayılı Kanun'a ve ilgili Yönetmelik'e eklenmesi ile söz konusu hukuki boşluğun giderilmesi gerektiği değerlendirilmektedir. Zira üniversiteler tarafından kurulan ve ayrı bir bütçesi bulunan ancak tüzel kişiliği haiz olmayan iktisadi işletmelerin varlıklarının hukuki dayanaktan yoksun olduğu düşünülmektedir. Aynı zamanda üniversitelerin tüzel kişiliği haiz iktisadi işletme kurup kuramayacağı konusu da yine mevzuattaki boşluk sebebiyle muğlak olarak değerlendirilmektedir.
Hazine ve Maliye Bakanlığı	Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği	Türev ürünlere ilişkin hesapları ve işleyişlerinin Devlet Muhasebe Standartlarına uyumlu hâle getirilmesi
Hazine ve Maliye Bakanlığı	Merkezî Yönetim Muhasebe Yönetmeliği	Türev ürünlere ilişkin hesapları ve işleyişlerinin Devlet Muhasebe Standartlarına uyumlu hâle getirilmesi
Sağlık Bakanlığı	Aile hekimlerine yapılacak kiralama işlemlerine ilişkin Hazine ve Maliye Bakanlığı ile Sağlık Bakanlığı arasında imzalanan Protokol tadili	Hazine Taşınmazlarının İdaresi Hakkında Yönetmelik gereğince kira bedellerinin ödenmesinde üçer aylık dönemler hâlinde ödemelerin gerçekleştirilmesi gerekmektedir. Uygulamada aile sağlığı merkezi kira tahsilatları, aile hekimlerinin aile sağlığı merkezi gider ödemesinden kesinti yapılarak gerçekleştirilmekte olup, bazı kiralama işlemlerinde bu hükme uyulmadığı ve kesintilerin üçer aylık dönemler yerine bir aylık dönemler hâlinde yapıldığı görülmüştür. Protokolün tadil edilmesi neticesinde aile hekimlerinden yapılacak kiralama işlemlerinde uygulanan vade konusunda düzeltici işlem tesis edilmesi
Sağlık Bakanlığı	Kamu Sağlık Tesisleri Ruhsatlandırma Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik (02.04.2024 tarihli ve 32508 sayılı Resmî Gazete)	Kamu Sağlık Tesisleri Ruhsatlandırma Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik ile Kamu Sağlık Tesisleri Ruhsatlandırma Yönetmeliği'nin 15'inci maddesine eklenen on sekizinci fıkrası ile bulunduğu bölgede sağlık hizmet sunumuna acil ihtiyaç duyulan ve ruhsatlandırma için eksiklikleri olan sağlık tesislerine yönelik düzenleme yapılması
Sağlık Bakanlığı	Özel Sağlık Tesislerinin Denetimi Hakkında Yönetmelik (17.11.2023 tarihli ve 32372 sayılı Resmî Gazete)	Sağlık hizmet sunumunun ve sağlık hizmeti sunan gerçek kişiler ile özel hukuk tüzel kişilerine ait sağlık kurum, kuruluş ve müesseselerin ilgili mevzuat ve Sağlık Bakanlığınca belirlenen politika ve düzenlemelere uygunluğunun denetlenmesine ve uygulanacak idari yaptırımlara ilişkin usul ve esasların düzenlenmesi
Sosyal Güvenlik Kurumu	Büyükşehir Belediyeleri, İl Özel İdareleri Belediyeler ve Bunların Bağlı Kuruluşlarının Borçlarına Karşılık Genel Bütçe Vergi Gelirleri Tahsilatı Toplamı Üzerinden Ayrılacak Paylardan Yapılacak Kesintilere İlişkin Esaslarda Değişiklik Yapılmasına Dair	Genel bütçe vergi gelirleri üzerinden ayrılacak paylardan kesinti yapılacak kurumlar il özel idareleri, belediyeler ve bağlı kuruluşlarken düzenlemeyle bu idarelerin tüzel kişiliklerinin borçları da kesinti kapsamına alınmıştır. Bu mevzuat değişikliğiyle birlikte belediye şirketlerinin Kuruma olan prim borçlarının genel bütçe vergi gelirlerinden aktarılan paylardan kesilmesi

	Esaslar (R.G.:27.11.2024 – 32735)	
Sosyal Güvenlik Kurumu	Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun Teklifi (4'üncü Madde) (09.01.2024 tarihinde mecliste onaylandı ancak Resmi Gazete'de yayımlanmadı.)	Bu düzenlemeyle birlikte Sağlık Uygulama Tebliği EK-4C'de yer alan yurt dışından ithal edilen ilaçların Sosyal Güvenlik Kurumu tarafından temini ile genel sağlık sigortalılarına dağıtımı sürecinde yaşanan aksaklıkların ve zorlukların giderilmesi amacıyla bu alım süreci 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'ndan istisna hâle getirilmiştir.
Tarım ve Orman Bakanlığı	7521 sayılı Kanun ile 5302 sayılı İl Özel İdaresi Kanunu'nun 6'ncı maddesi	Bakanlık taşra teşkilatı tarafından gerçekleştirilen projelerin il özel idarelerine ödenek aktarılma suretiyle gerçekleştirilmesinde, 5018 sayılı Kanun'da belirlenen gider gerçekleştirme usulüne ve ilgili mevzuatına uygun hâle getirilmiştir.
Ticaret Bakanlığı	Ticaret Bakanlığı Döner Sermaye İşletmesi Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik (R.G.: 03.04.2024 - 32509)	3996 sayılı Bazı Yatırım ve Hizmetlerin Yap-İşlet-Devret Modeli Çerçevesinde Yaptırılması Hakkında Kanun hükümleri çerçevesinde yaptırılan sınır kapıları ve gümrük tesislerine ilişkin yap-işlet-devret sözleşmeleri kapsamında alınan Bakanlık payının Döner Sermaye İşletmesi gelirleri arasında sayarak kamu Mali yönetim sürecine dâhil edilmiştir.
Beşiktaş Belediye Başkanlığı	Ruhsat ve Denetim Müdürlüğü- Ruhsat ve Denetim Müdürlüğü Görev ve Çalışma Yönetmeliğinin revize edilmesi (05.09.2024 Tarihli - 2024/49 Sayılı Meclis Kararı)	İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatlarına İlişkin Yönetmeliğin 13'üncü maddesinin 1. fıkrasında geçen "İşyeri açma ve çalışma ruhsatı verilen işyerleri, yetkili idareler tarafından ruhsat verildiği tarihten itibaren en geç bir ay içinde kontrol edilir." hükmü gereği düzenleme yapılması
Bursa Büyükşehir Belediyesi	Bursa Büyükşehir Belediyesi İlan ve Reklam Uygulama Yönetmeliğinin 18.maddesinde değişiklik yapılması (Meclis Kararı ve Tarihi 1122-14.09.2023)	Araçların dış ve iç kısımlarına reklam uygulaması yapılması ve bulundurulmasında uyulması gereken esaslar hakkında değişiklik gerekliliği
Bursa Büyükşehir Belediyesi Gençlik ve Spor Hizmetleri Dairesi Başkanlığı	Spor Ödül Yönetmeliği'nde revizyon yapılması (Meclis Kararı ve Tarihi 745-23.05.2023)	Sporculara verilen ödül ücretlerinin düşük kalması nedeniyle ilgili yönetmelikte güncelleme yapılması
Bursa Büyükşehir Belediyesi Mali Hizmetler Dairesi Başkanlığı	Mali Hizmetler Dairesi Başkanlığı Görev Yetki ve Sorumluluk Esaslarına İlişkin Yönetmelik (Meclis Kararı ve Tarihi 1134-14.11.2024)	Mali Hizmetler Dairesi Başkanlığının teşkilat yapısının değiştirilmesi
Bursa Büyükşehir Belediyesi Strateji Geliştirme Dairesi Başkanlığı	Strateji Geliştirme Dairesi Başkanlığı Görev, Yetki ve Sorumluluk Esaslarına İlişkin Yönetmeliği (Meclis Kararı ve Tarihi 565-21.05.2024)	Strateji Geliştirme Dairesi Başkanlığının teşkilat yapısında değişiklik yapılması
Bursa Su ve Kanalizasyon İdaresi Genel Müdürlüğü	Bursa Su ve Kanalizasyon İdaresi Genel Müdürlüğü	Gelişen ve değişen ihtiyaçlara uyum sağlamak için Tarifeler Yönetmeliği'nin bazı maddelerinde değişiklik yapılması

	Tarifeler (Değişiklik)	Yönetmeliği
DİSKİ	Diyarbakır Su ve Kanalizasyon İdaresi Genel Müdürlüğü Tarifeler Yönetmeliği	20 Kasım 1981 tarih ve 2560 sayılı İstanbul Su ve Kanalizasyon İdaresi Genel Müdürlüğü Kuruluş ve Görevleri Hakkında Kanun'un 05.06.1986 tarih ve 3305 sayılı Kanun ile değişik 23'üncü maddesi hükmü gereği su satışı ve kullanılmış suların uzaklaştırılması ile çevreyi kirletmeyecek önlemlerin alınması ve aldırılması ile ilgili tarifelerin hangi kriterlere göre tespit edileceğini ve bu şekilde tespit edilen bedellerin hangi usul ve esaslara göre tahsil edileceğinin belirlenmesi
Erzurum Büyükşehir Belediyesi Ulaşım Dairesi Başkanlığı	Toplu Taşıma Araçları Çalışma Yönetmeliği (2024/670 Sayılı Meclis Kararı)	a)15.08.2014 tarihli D Plaka çalışma yönetmeliği, b)15.08.2015 tarihli Ticari hatlı minibüslerin çalışma yönetmeliği c)12.01.2017 tarihli taksi durakları ve ticari taksi taşımacılık esasları yönetmeliği ç)11.12.2019 tarihli Erzurum Büyükşehir Belediyesi Özel Toplu Ulaşım araçları H Plaka Çalışma Yönetmeliği d)14.10.2020 tarihli Servis Araçları Hizmet Yönetmeliği e)14.03.2023 tarihli Erzurum Büyükşehir Belediyesi Özel Toplu Ulaşım araçları H Plaka Çalışma Yönetmeliği
Erzurum Su ve Kanalizasyon İdaresi Abone İşleri Dairesi Başkanlığı	Tarifeler ve Abone Hizmetleri Yönetmeliği (16.05.2024/2024-05 nolu Genel Kurul Kararı)	Madde 38'e işlerlik kazandırmak amacıyla Madde 38-(1) de fıkra değişikliği ve 38'inci maddesine (2) nolu fıkranın eklenmesi
Eskişehir Teknik Üniversitesi	Eskişehir Teknik Üniversitesi Döner Sermaye İşletmesi Yönetmeliği	18.06.2020 tarihinde yayımlanan Yükseköğretim Kurumları Döner Sermaye İşletmelerinin Kurulmasına İlişkin Yönetmelik'in Geçici 1'inci maddesiyle, Yükseköğretim kurumlarının kendi yönetmeliklerini Yönetmelik'in yürürlüğe girdiği tarihten itibaren altı ay içinde bu Yönetmelik'e uygun hâle getirmeleri için gerekli değişikliklerin yapılması
İSKİ Genel Müdürlüğü	Mali Hizmetler Dairesi Başkanlığı Görev ve Çalışma Yönergesinde Değişiklik Yapılması	İbare değişikliği yapılması ve 7'nci maddenin düzenlenmesi
İSKİ Genel Müdürlüğü	Ön Mali Kontrol Yönergesinde Değişiklik Yapılması	İbare değişikliklerinin yapılması
İSKİ Genel Müdürlüğü	Strateji Geliştirme Dairesi Başkanlığı Görev ve Çalışma Yönergesinde Değişiklik Yapılması	Bazı Bendler eklenmiş olup mevcut metinde olan (ı) Bendinin (I) Bendi olarak değiştirilmesi
İSKİ Genel Müdürlüğü	Taşınır, Taşınmaz Kaynak ve Hakların Değerlendirilmesine İlişkin Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmelik Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	Yönetmelik'in 25'inci maddesinin birinci fıkrasına (c) bendinin eklenmesi
İstanbul Büyükşehir Belediyesi	Strateji Geliştirme Şube Müdürlüğü Görev ve Çalışma Yönetmeliği (Büyükşehir Belediye Meclisi: 12.06.2024-753)	Faaliyetlerin ve hedeflerin Strateji Geliştirme Müdürlüğü tarafından daha etkin, verimli, sürdürülebilir ve sonuç odaklı bir şekilde gerçekleştirilmesi için Görev ve Çalışma Yönetmeliği'nde değişiklik yapılması

İstanbul Büyükşehir Belediyesi	Mahalli İdareler ile İlişkiler ve Yatırımları Koordinasyon Şube Müdürlüğü Görev ve Çalışma Yönetmeliği (Büyükşehir Belediye Meclisi: 16.10.2024-1303)	Kurum il dışı yatırım ve hizmetlerinin etkin olarak yapılmasını, izlenmesini ve koordinasyonunu sağlamak amacıyla ayrı bir birim kurulması
İstanbul Şişli Belediyesi	T.C. Şişli Belediye Başkanlığı Gençlik ve Spor Hizmetleri Müdürlüğü Sporcular ve Amatör Spor Kulüplerine Yapılacak Yardımlara İlişkin Yönetmelik	06.06.2024 tarih ve 58 sayılı Belediye Meclisi Kararı ile kabul edilmesi
Malatya Su ve Kanalizasyon İdaresi Genel Müdürlüğü	MASKİ Tarifeler Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına İlişkin Yönetmelik	MASKİ Tarifeler Yönetmeliği'nde Tarifelerde Değişiklik Yapılmasına İlişkin Yönetmelik'in düzenlenmesi
Mardin Su ve Kanalizasyon İdaresi Genel Müdürlüğü	Tarifeler Yönetmeliğinin 6, 21, 23, 52'inci maddelerinde yapılan değişiklikler	Abonelik türleri, İnşaatlarda ölçüm ve hesap kesme, Kanal bağlantısı olmayan aboneler, Kaçak su kullanımı maddelerinde değişiklik ihtiyacı
Mersin Su ve Kanalizasyon İdaresi Genel Müdürlüğü	Mersin Su ve Kanalizasyon İdaresi Genel Müdürlüğü Tarifeler ve Abone Hizmetleri Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik	Tanımlar kısmı ile zamana göre gelişen değişen abonelik şartlarının, verilen hizmetlerin, yapılan işlerin yeniden düzenlenmesi
Yükseköğretim Kurulu Başkanlığı	Yükseköğretim Kurumlarında Döner Sermaye Gelirlerinden Yapılacak Ek Ödemenin Dağıtılmasında Uygulanacak Usul ve Esaslara İlişkin Yönetmelikte Değişiklik yapılması hakkında Yönetmelik (31.01.2024 tarih ve 32446 sayılı Resmi Gazete)	Ek-4 Taban Ödeme Katsayı Cetvelinde yer alan kadro unvanları için katsayıların; 09.03.2022 tarihli ve 31942 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan Tıpta ve Dış Hekimliğinde Uzmanlık Eğitimi Yönetmeliği'ne göre, yan dal uzmanlık eğitimi tamamlamış olanlar için %100, yan dal uzmanlık eğitimi alan asistan/araştırma görevlileri için %50 artırımlı uygulanması
Yükseköğretim Kurulu Başkanlığı	Engelli Bireylere Yönelik Sınav Uygulamalarında ve Engelli Kontenjanında Aranacak Sağlık Şartlarına Dair Yönetmelikte Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik (RG13.12.2024/32751-01.02.2024/32447)	1'inci maddesinde yer alan "yükseköğretime geçişte" ibaresinden sonra gelmek üzere "yurt dışından öğrenci kabul sınavı hariç olmak üzere" ibaresi eklenmiştir. 6'ncı maddesinin ikinci fıkrasında yer alan "ilköğretime başlama yaşı öncesi" ibaresi "altı yaşını doldurmadan önce" şeklinde değiştirilmesi

EK 1: 2024 YILI İÇİN DENETİM RAPORU DÜZENLENEN KAMU İDARELERİ LİSTESİ**GENEL BÜTÇE KAPSAMINDAKİ KAMU İDARELERİ**

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

ÖZEL BÜTÇELİ İDARELER-A

YÜKSEKÖĞRETİM KURULU, ÜNİVERSİTELER VE YÜKSEK TEKNOLOJİ ENSTİTÜLERİ

1. YÜKSEKÖĞRETİM KURULU
2. ÖLÇME, SEÇME VE YERLEŞTİRME MERKEZİ BAŞKANLIĞI
3. ADANA ALPARSLAN TÜRKER BİLİM VE TEKNOLOJİ ÜNİVERSİTESİ
4. AFYON KOCATEPE ÜNİVERSİTESİ
5. AFYONKARAHİSAR SAĞLIK BİLİMLERİ ÜNİVERSİTESİ
6. AĞRI İBRAHİM ÇEÇEN ÜNİVERSİTESİ
7. AKDENİZ ÜNİVERSİTESİ
8. ALANYA ALAADDİN KEYKUBAT ÜNİVERSİTESİ
9. AMASYA ÜNİVERSİTESİ
10. ANADOLU ÜNİVERSİTESİ
11. ANKARA HACI BAYRAM VELİ ÜNİVERSİTESİ
12. ANKARA MÜZİK VE GÜZEL SANATLAR ÜNİVERSİTESİ
13. ANKARA ÜNİVERSİTESİ
14. ANKARA YILDIRIM BEYAZIT ÜNİVERSİTESİ
15. ARDAHAN ÜNİVERSİTESİ
16. ATATÜRK ÜNİVERSİTESİ
17. AYDIN ADNAN MENDERES ÜNİVERSİTESİ
18. BALIKESİR ÜNİVERSİTESİ
19. BANDIRMA ONYEDİ EYLÜL ÜNİVERSİTESİ
20. BARTIN ÜNİVERSİTESİ
21. BATMAN ÜNİVERSİTESİ
22. BAYBURT ÜNİVERSİTESİ
23. BİLECİK ŞEYH EDEBALI ÜNİVERSİTESİ
24. BİNGÖL ÜNİVERSİTESİ
25. BİTLİS EREN ÜNİVERSİTESİ
26. BOĞAZİÇİ ÜNİVERSİTESİ
27. BOLU ABANT İZZET BAYSAL ÜNİVERSİTESİ
28. BURDUR MEHMET AKİF ERSOY ÜNİVERSİTESİ
29. BURSA ULUDAĞ ÜNİVERSİTESİ
30. ÇANAKKALE ONSEKİZ MART ÜNİVERSİTESİ
31. ÇANKIRI KARATEKİN ÜNİVERSİTESİ
32. ÇUKUROVA ÜNİVERSİTESİ
33. DİCLE ÜNİVERSİTESİ
34. DOKUZ EYLÜL ÜNİVERSİTESİ
35. DÜZCE ÜNİVERSİTESİ
36. EGE ÜNİVERSİTESİ
37. ERCİYES ÜNİVERSİTESİ
38. ERZİNCAN BİNALİ YILDIRIM ÜNİVERSİTESİ
39. ESKİŞEHİR OSMANGAZİ ÜNİVERSİTESİ
40. ESKİŞEHİR TEKNİK ÜNİVERSİTESİ
41. FIRAT ÜNİVERSİTESİ
42. GALATASARAY ÜNİVERSİTESİ
43. GAZİ ÜNİVERSİTESİ
44. GAZİANTEP ÜNİVERSİTESİ

45. GEBZE TEKNİK ÜNİVERSİTESİ
46. GİRESUN ÜNİVERSİTESİ
47. HACETTEPE ÜNİVERSİTESİ
48. HARRAN ÜNİVERSİTESİ
49. HİTİT ÜNİVERSİTESİ
50. ISPARTA UYGULAMALI BİLİMLER ÜNİVERSİTESİ
51. İNÖNÜ ÜNİVERSİTESİ
52. İSTANBUL MEDENİYET ÜNİVERSİTESİ
53. İSTANBUL TEKNİK ÜNİVERSİTESİ
54. İSTANBUL ÜNİVERSİTESİ
55. İSTANBUL ÜNİVERSİTESİ-CERRAHPAŞA
56. İZMİR BAKIRÇAY ÜNİVERSİTESİ
57. İZMİR DEMOKRASİ ÜNİVERSİTESİ
58. İZMİR KÂTİP ÇELEBİ ÜNİVERSİTESİ
59. İZMİR YÜKSEK TEKNOLOJİ ENSTİTÜSÜ
60. KAFKAS ÜNİVERSİTESİ
61. KARABÜK ÜNİVERSİTESİ
62. KARADENİZ TEKNİK ÜNİVERSİTESİ
63. KARAMANOĞLU MEHMETBEY ÜNİVERSİTESİ
64. KASTAMONU ÜNİVERSİTESİ
65. KAYSERİ ÜNİVERSİTESİ
66. KIRIKKALE ÜNİVERSİTESİ
67. KIRKLARELİ ÜNİVERSİTESİ
68. KIRŞEHİR AHİ EVRAN ÜNİVERSİTESİ
69. KOCAELİ ÜNİVERSİTESİ
70. KONYA TEKNİK ÜNİVERSİTESİ
71. KÜTAHYA DÜMLUPINAR ÜNİVERSİTESİ
72. MALATYA TURGUT ÖZAL ÜNİVERSİTESİ
73. MANİSA CELAL BAYAR ÜNİVERSİTESİ
74. MARDİN ARTUKLU ÜNİVERSİTESİ
75. MARMARA ÜNİVERSİTESİ
76. MERSİN ÜNİVERSİTESİ
77. MİMAR SİNAN GÜZEL SANATLAR ÜNİVERSİTESİ
78. MUĞLA SITKI KOÇMAN ÜNİVERSİTESİ
79. MUŞ ALPARSLAN ÜNİVERSİTESİ
80. NECMETTİN ERBAKAN ÜNİVERSİTESİ
81. NEVŞEHİR HACI BEKTAŞ VELİ ÜNİVERSİTESİ
82. NİĞDE ÖMER HALİSDEMİR ÜNİVERSİTESİ
83. ONDOKUZ MAYIS ÜNİVERSİTESİ
84. ORTA DOĞU TEKNİK ÜNİVERSİTESİ
85. PAMUKKALE ÜNİVERSİTESİ
86. RECEP TAYYİP ERDOĞAN ÜNİVERSİTESİ
87. SAĞLIK BİLİMLERİ ÜNİVERSİTESİ
88. SAKARYA UYGULAMALI BİLİMLER ÜNİVERSİTESİ
89. SAKARYA ÜNİVERSİTESİ
90. SELÇUK ÜNİVERSİTESİ

91. SİNOP ÜNİVERSİTESİ
92. SİVAS CUMHURİYET ÜNİVERSİTESİ
93. SÜLEYMAN DEMİREL ÜNİVERSİTESİ
94. ŞIRNAK ÜNİVERSİTESİ
95. TEKİRDAĞ NAMIK KEMAL ÜNİVERSİTESİ
96. TOKAT GAZİOSMANPAŞA ÜNİVERSİTESİ
97. TRABZON ÜNİVERSİTESİ
98. TRAKYA ÜNİVERSİTESİ
99. VAN YÜZÜNCÜ YIL ÜNİVERSİTESİ
100. YILDIZ TEKNİK ÜNİVERSİTESİ
101. YOZGAT BOZOK ÜNİVERSİTESİ
102. ZONGULDAK BÜLENT ECEVİT ÜNİVERSİTESİ

ÖZEL BÜTÇELİ İDARELER-B

ÖZEL BÜTÇELİ DİĞER İDARELER

1. ATATÜRK ARAŞTIRMA MERKEZİ
2. ATATÜRK KÜLTÜR MERKEZİ
3. ATATÜRK KÜLTÜR, DİL VE TARİH YÜKSEK KURUMU
4. CEZA İNFAZ KURUMLARI İLE TUTUKEVLERİ İŞYURLARI KURUMU
5. DEVLET OPERA VE BALESİ GENEL MÜDÜRLÜĞÜ
6. DEVLET SU İŞLERİ GENEL MÜDÜRLÜĞÜ
7. DEVLET TİYATROLARI GENEL MÜDÜRLÜĞÜ
8. DOĞU ANADOLU PROJESİ BÖLGE KALKINMA İDARESİ BAŞKANLIĞI
9. DOĞU KARADENİZ PROJESİ BÖLGE KALKINMA İDARESİ BAŞKANLIĞI
10. GÜNEYDOĞU ANADOLU PROJESİ BÖLGE KALKINMA İDARESİ BAŞKANLIĞI
11. HELAL AKREDİTASYON KURUMU
12. KAMU DENETÇİLİĞİ KURUMU
13. KAPADOKYA ALAN BAŞKANLIĞI
14. KARAYOLLARI GENEL MÜDÜRLÜĞÜ
15. KENTSEL DÖNÜŞÜM BAŞKANLIĞI
16. KONYA OVASI PROJESİ BÖLGE KALKINMA İDARESİ BAŞKANLIĞI
17. KÜÇÜK VE ORTA ÖLÇEKLİ İŞLETMELERİ GELİŞTİRME VE DESTEKLEME İDARESİ BAŞKANLIĞI
18. MADEN TETKİK VE ARAMA GENEL MÜDÜRLÜĞÜ
19. MADEN VE PETROL İŞLERİ GENEL MÜDÜRLÜĞÜ
20. MESLEKİ YETERLİLİK KURUMU
21. ORMAN GENEL MÜDÜRLÜĞÜ
22. ÖZELLEŞTİRME İDARESİ BAŞKANLIĞI
23. SAVUNMA SANAYİİ BAŞKANLIĞI
24. SİVİL HAVACILIK GENEL MÜDÜRLÜĞÜ
25. TÜRK AKREDİTASYON KURUMU
26. TÜRK DİL KURUMU
27. TÜRK İŞBİRLİĞİ VE KOORDİNASYON AJANSI BAŞKANLIĞI
28. TÜRK PATENT VE MARKA KURUMU
29. TÜRK STANDARDLARI ENSTİTÜSÜ
30. TÜRK TARİH KURUMU
31. TÜRKİYE ADALET AKADEMİSİ

32. TÜRKİYE BİLİMLER AKADEMİSİ
33. TÜRKİYE BİLİMSEL VE TEKNOLOJİK ARAŞTIRMA KURUMU
34. TÜRKİYE ENERJİ, NÜKLEER VE MADEN ARAŞTIRMA KURUMU (TENMAK)
35. TÜRKİYE HUDUT VE SAHİLLER SAĞLIK GENEL MÜDÜRLÜĞÜ
36. TÜRKİYE İLAÇ VE TIBBİ CİHAZ KURUMU
37. TÜRKİYE İNSAN HAKLARI VE EŞİTLİK KURUMU
38. TÜRKİYE İSTATİSTİK KURUMU
39. TÜRKİYE SAĞLIK ENSTİTÜLERİ BAŞKANLIĞI
40. TÜRKİYE SU ENSTİTÜSÜ
41. TÜRKİYE UZAY AJANSI
42. TÜRKİYE YAZMA ESERLER KURUMU BAŞKANLIĞI
43. ULUDAĞ ALAN BAŞKANLIĞI
44. VAKIFLAR GENEL MÜDÜRLÜĞÜ
45. YURTDIŞI TÜRKLER VE AKRABA TOPLULUKLAR BAŞKANLIĞI

DÜZENLEYİCİ VE DENETLEYİCİ KURUMLAR

1. RADYO VE TELEVİZYON ÜST KURULU
2. BİLGİ TEKNOLOJİLERİ VE İLETİŞİM KURUMU
3. SERMAYE PİYASASI KURULU
4. BANKACILIK DÜZENLEME VE DENETLEME KURUMU
5. ENERJİ PİYASASI DÜZENLEME KURUMU
6. KAMU İHALE KURUMU
7. REKABET KURUMU
8. KAMU GÖZETİMİ, MUHASEBE VE DENETİM STANDARTLARI KURUMU
9. KİŞİSEL VERİLERİ KORUMA KURUMU
10. NÜKLEER DÜZENLEME KURUMU
11. SİGORTACILIK VE ÖZEL EMEKLİLİK DÜZENLEME VE DENETLEME KURUMU

SOSYAL GÜVENLİK KURUMLARI

1. SOSYAL GÜVENLİK KURUMU
2. TÜRKİYE İŞ KURUMU

İL ÖZEL İDARELERİ

1. AĞRI İL ÖZEL İDARESİ
2. ARTVİN İL ÖZEL İDARESİ
3. ÇANKIRI İL ÖZEL İDARESİ
4. ERZİNCAN İL ÖZEL İDARESİ
5. HAKKARİ İL ÖZEL İDARESİ
6. ISPARTA İL ÖZEL İDARESİ
7. KARAMAN İL ÖZEL İDARESİ
8. KARS İL ÖZEL İDARESİ
9. KIRŞEHİR İL ÖZEL İDARESİ
10. NİĞDE İL ÖZEL İDARESİ
11. SİİRT İL ÖZEL İDARESİ
12. SİVAS İL ÖZEL İDARESİ
13. ŞIRNAK İL ÖZEL İDARESİ

14. ZONGULDAK İL ÖZEL İDARESİ

BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİLERİ

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. ANKARA ELEKTRİK, HAVAGAZI VE OTOBÜS İŞLETME MÜESSESESİ GENEL MÜDÜRLÜĞÜ (EGO)
2. ADANA SU VE KANALİZASYON İDARESİ GENEL MÜDÜRLÜĞÜ
3. ANKARA SU VE KANALİZASYON İDARESİ GENEL MÜDÜRLÜĞÜ (ASKİ)
4. ANTALYA SU VE ATIK SU İDARESİ GENEL MÜDÜRLÜĞÜ
5. AYDIN SU VE KANALİZASYON İDARESİ GENEL MÜDÜRLÜĞÜ
6. BALIKESİR SU VE KANALİZASYON İDARESİ GENEL MÜDÜRLÜĞÜ
7. BURSA SU VE KANALİZASYON İDARESİ GENEL MÜDÜRLÜĞÜ (BUSKİ)
8. DENİZLİ SU VE KANALİZASYON İDARESİ GENEL MÜDÜRLÜĞÜ
9. DİYARBAKIR SU VE KANALİZASYON İDARESİ GENEL MÜDÜRLÜĞÜ (DİSKİ)
10. ERZURUM SU VE KANALİZASYON İDARESİ GENEL MÜDÜRLÜĞÜ
11. ESKİŞEHİR SU VE KANALİZASYON İDARESİ GENEL MÜDÜRLÜĞÜ
12. GAZİANTEP SU VE KANALİZASYON İDARESİ GENEL MÜDÜRLÜĞÜ

13. İSTANBUL ELEKTRİK, TRAMVAY VE TÜNEL İŞLETMELERİ GENEL MÜDÜRLÜĞÜ (İETT)
14. İSTANBUL SU VE KANALİZASYON İDARESİ GENEL MÜDÜRLÜĞÜ (İSKİ)
15. İZMİR ELEKTRİK, SU, HAVAGAZI, OTOBÜS VE TROLEYBÜS GENEL MÜDÜRLÜĞÜ (ESHOT)
16. İZMİR SU VE KANALİZASYON İDARESİ GENEL MÜDÜRLÜĞÜ
17. KAYSERİ SU VE KANALİZASYON İDARESİ GENEL MÜDÜRLÜĞÜ
18. KOCAELİ SU VE KANALİZASYON İDARESİ GENEL MÜDÜRLÜĞÜ (İSU)
19. KONYA SU VE KANALİZASYON İDARESİ GENEL MÜDÜRLÜĞÜ
20. MALATYA SU VE KANALİZASYON İDARESİ GENEL MÜDÜRLÜĞÜ
21. MANİSA SU VE KANALİZASYON İDARESİ GENEL MÜDÜRLÜĞÜ
22. MARDİN SU VE KANALİZASYON İDARESİ GENEL MÜDÜRLÜĞÜ
23. MERSİN SU VE KANALİZASYON İDARESİ GENEL MÜDÜRLÜĞÜ
24. MUĞLA SU VE KANALİZASYON İDARESİ GENEL MÜDÜRLÜĞÜ
25. ORDU SU VE KANALİZASYON İDARESİ GENEL MÜDÜRLÜĞÜ
26. SAKARYA SU VE KANALİZASYON İDARESİ GENEL MÜDÜRLÜĞÜ
27. SAMSUN SU VE KANALİZASYON İDARESİ GENEL MÜDÜRLÜĞÜ
28. ŞANLIURFA SU VE KANALİZASYON İDARESİ GENEL MÜDÜRLÜĞÜ
29. TEKİRDAĞ SU VE KANALİZASYON İDARESİ GENEL MÜDÜRLÜĞÜ
30. TRABZON İÇMESUYU VE KANALİZASYON İDARESİ GENEL MÜDÜRLÜĞÜ
31. VAN SU VE KANALİZASYON İDARESİ GENEL MÜDÜRLÜĞÜ

İL BELEDİYELERİ

1. AĞRI BELEDİYESİ
2. AKSARAY BELEDİYESİ
3. AMASYA BELEDİYESİ
4. ARTVİN BELEDİYESİ
5. BARTIN BELEDİYESİ
6. BATMAN BELEDİYESİ
7. BİLECİK BELEDİYESİ
8. BİNGÖL BELEDİYESİ
9. BOLU BELEDİYESİ
10. BURDUR BELEDİYESİ
11. ÇANAKKALE BELEDİYESİ
12. DÜZCE BELEDİYESİ
13. EDİRNE BELEDİYESİ
14. ELAZIĞ BELEDİYESİ
15. ERZİNCAN BELEDİYESİ
16. GİRESUN BELEDİYESİ
17. GÜMÜŞHANE BELEDİYESİ
18. HAKKARİ BELEDİYESİ
19. IĞDIR BELEDİYESİ
20. KARS BELEDİYESİ
21. KIRIKKALE BELEDİYESİ
22. KIRKLARELİ BELEDİYESİ
23. KİLİS BELEDİYESİ
24. NEVŞEHİR BELEDİYESİ
25. SİİRT BELEDİYESİ

26. SİNOP BELEDİYESİ
27. SİVAS BELEDİYESİ
28. UŞAK BELEDİYESİ
29. ZONGULDAK BELEDİYESİ

İLÇE BELEDİYELERİ

1. ADANA KARAİSALI BELEDİYESİ
2. ADANA POZANTI BELEDİYESİ
3. ADANA SARIÇAM BELEDİYESİ
4. ADANA SEYHAN BELEDİYESİ
5. ADANA YUMURTALIK BELEDİYESİ
6. ADANA YÜREĞİR BELEDİYESİ
7. AĞRI DİYADİN BELEDİYESİ
8. AĞRI PATNOS BELEDİYESİ
9. AKSARAY AĞAÇÖREN BELEDİYESİ
10. AKSARAY ESKİL BELEDİYESİ
11. AKSARAY SARIYAHŞI BELEDİYESİ
12. ANKARA AKYURT BELEDİYESİ
13. ANKARA ALTINDAĞ BELEDİYESİ
14. ANKARA ÇAMLIDERE BELEDİYESİ
15. ANKARA ÇANKAYA BELEDİYESİ
16. ANKARA ELMADAĞ BELEDİYESİ
17. ANKARA ETİMESGUT BELEDİYESİ
18. ANKARA EVREN BELEDİYESİ
19. ANKARA GÖLBAŞI BELEDİYESİ
20. ANKARA GÜDÜL BELEDİYESİ
21. ANKARA KEÇİÖREN BELEDİYESİ
22. ANKARA MAMAK BELEDİYESİ
23. ANKARA SİNCAN BELEDİYESİ
24. ANKARA YENİMAHALLE BELEDİYESİ
25. ANTALYA AKSU BELEDİYESİ
26. ANTALYA ALANYA BELEDİYESİ
27. ANTALYA FİNİKE BELEDİYESİ
28. ANTALYA KONYAALTI BELEDİYESİ
29. ANTALYA KUMLUCA BELEDİYESİ
30. ANTALYA MURATPAŞA BELEDİYESİ
31. ARTVİN KEMALPAŞA BELEDİYESİ
32. ARTVİN MURGUL BELEDİYESİ
33. ARTVİN YUSUFELİ BELEDİYESİ
34. AYDIN EFELER BELEDİYESİ
35. AYDIN İNCİRLİOVA BELEDİYESİ
36. AYDIN KUŞADASI BELEDİYESİ
37. AYDIN SULTANHİSAR BELEDİYESİ
38. BALIKESİR BALYA BELEDİYESİ
39. BALIKESİR BİGADIÇ BELEDİYESİ
40. BALIKESİR BURHANİYE BELEDİYESİ

41. BALIKESİR EDREMİT BELEDİYESİ
42. BALIKESİR GÖMEÇ BELEDİYESİ
43. BALIKESİR HAVRAN BELEDİYESİ
44. BALIKESİR İVRİNDİ BELEDİYESİ
45. BALIKESİR KARESİ BELEDİYESİ
46. BALIKESİR KEPSUT BELEDİYESİ
47. BALIKESİR SINDIRGI BELEDİYESİ
48. BATMAN KOZLUK BELEDİYESİ
49. BİLECİK GÖLPAZARI BELEDİYESİ
50. BİLECİK İNHİSAR BELEDİYESİ
51. BİLECİK OSMANELİ BELEDİYESİ
52. BİLECİK PAZARYERİ BELEDİYESİ
53. BİLECİK YENİPAZAR BELEDİYESİ
54. BİNGÖL SOLHAN BELEDİYESİ
55. BİTLİS ADİLCEVAZ BELEDİYESİ
56. BİTLİS GÜROYMAK BELEDİYESİ
57. BİTLİS TATVAN BELEDİYESİ
58. BOLU MENGEN BELEDİYESİ
59. BOLU YENİÇAĞA BELEDİYESİ
60. BURDUR AĞLASUN BELEDİYESİ
61. BURDUR BUCAK BELEDİYESİ
62. BURDUR ÇELTİKÇİ BELEDİYESİ
63. BURDUR KEMER BELEDİYESİ
64. BURDUR TEFENNİ BELEDİYESİ
65. BURSA BÜYÜKORHAN BELEDİYESİ
66. BURSA HARMANCIK BELEDİYESİ
67. BURSA NİLÜFER BELEDİYESİ
68. BURSA ORHANELİ BELEDİYESİ
69. BURSA OSMANGAZİ BELEDİYESİ
70. ÇANAKKALE BİGA BELEDİYESİ
71. ÇANAKKALE BOZCAADA BELEDİYESİ
72. ÇANAKKALE ECEABAT BELEDİYESİ
73. ÇANAKKALE EZİNE BELEDİYESİ
74. ÇANKIRI ELDİVAN BELEDİYESİ
75. ÇANKIRI ILGAZ BELEDİYESİ
76. ÇANKIRI KIZILIRMAK BELEDİYESİ
77. ÇANKIRI KORGUN BELEDİYESİ
78. ÇANKIRI ORTA BELEDİYESİ
79. ÇANKIRI YAPRAKLI BELEDİYESİ
80. DENİZLİ ÇİVRİL BELEDİYESİ
81. DENİZLİ MERKEZEFENDİ BELEDİYESİ
82. DENİZLİ TAVAS BELEDİYESİ
83. DİYARBAKIR BİSMİL BELEDİYESİ
84. DİYARBAKIR ÇERMİK BELEDİYESİ
85. DİYARBAKIR ÇÜNGÜŞ BELEDİYESİ
86. DİYARBAKIR ERGANİ BELEDİYESİ

87. DİYARBAKIR SİLVAN BELEDİYESİ
88. DÜZCE GÖLYAKA BELEDİYESİ
89. DÜZCE GÜMÜŞOVA BELEDİYESİ
90. EDİRNE ENEZ BELEDİYESİ
91. EDİRNE HAVSA BELEDİYESİ
92. EDİRNE İPSALA BELEDİYESİ
93. EDİRNE MERİÇ BELEDİYESİ
94. ELAZIĞ KARAKOÇAN BELEDİYESİ
95. ELAZIĞ MADEN BELEDİYESİ
96. ELAZIĞ PALU BELEDİYESİ
97. ERZİNCAN ÜZÜMLÜ BELEDİYESİ
98. ERZURUM KARAYAZI BELEDİYESİ
99. ERZURUM PALANDÖKEN BELEDİYESİ
100. ERZURUM TEKMAN BELEDİYESİ
101. ERZURUM YAKUTİYE BELEDİYESİ
102. ESKİŞEHİR ÇİFTELER BELEDİYESİ
103. ESKİŞEHİR ODUNPAZARI BELEDİYESİ
104. ESKİŞEHİR SİVRİHİSAR BELEDİYESİ
105. ESKİŞEHİR TEPEBAŞI BELEDİYESİ
106. GAZİANTEP NİZİP BELEDİYESİ
107. GAZİANTEP ŞAHİNBEY BELEDİYESİ
108. GAZİANTEP ŞEHİTKAMİL BELEDİYESİ
109. GÜMÜŞHANE KELKİT BELEDİYESİ
110. GÜMÜŞHANE KÖSE BELEDİYESİ
111. GÜMÜŞHANE KÜRTÜN BELEDİYESİ
112. GÜMÜŞHANE ŞİRAN BELEDİYESİ
113. GÜMÜŞHANE TORUL BELEDİYESİ
114. HAKKARİ ÇUKURCA BELEDİYESİ
115. HAKKARİ DERECİK BELEDİYESİ
116. HAKKARİ ŞEMDİNLİ BELEDİYESİ
117. IĞDIR ARALIK BELEDİYESİ
118. IĞDIR KARAKOYUNLU BELEDİYESİ
119. IĞDIR TUZLUCA BELEDİYESİ
120. ISPARTA ATABEY BELEDİYESİ
121. ISPARTA EĞİRDİR BELEDİYESİ
122. ISPARTA GELENDOST BELEDİYESİ
123. ISPARTA GÖNEN BELEDİYESİ
124. ISPARTA YALVAÇ BELEDİYESİ
125. İSTANBUL ADALAR BELEDİYESİ
126. İSTANBUL ATAŞEHİR BELEDİYESİ
127. İSTANBUL BAĞCELİEVLER BELEDİYESİ
128. İSTANBUL BEŞİKTAŞ BELEDİYESİ
129. İSTANBUL GAZİOSMANPAŞA BELEDİYESİ
130. İSTANBUL GÜNGÖREN BELEDİYESİ
131. İSTANBUL PENDİK BELEDİYESİ
132. İSTANBUL SARIYER BELEDİYESİ

133. İSTANBUL ŞİLE BELEDİYESİ
134. İSTANBUL ŞİŞLİ BELEDİYESİ
135. İZMİR ALİAĞA BELEDİYESİ
136. İZMİR BAYRAKLI BELEDİYESİ
137. İZMİR BEYDAĞ BELEDİYESİ
138. İZMİR BUCA BELEDİYESİ
139. İZMİR KARŞIYAKA BELEDİYESİ
140. İZMİR KIRAZ BELEDİYESİ
141. İZMİR KONAK BELEDİYESİ
142. İZMİR ÖDEMİŞ BELEDİYESİ
143. İZMİR TORBALI BELEDİYESİ
144. KARABÜK EFLANİ BELEDİYESİ
145. KARABÜK ESKİPAZAR BELEDİYESİ
146. KARABÜK OVACIK BELEDİYESİ
147. KARABÜK SAFRANBOLU BELEDİYESİ
148. KARABÜK YENİCE BELEDİYESİ
149. KARS AKYAKA BELEDİYESİ
150. KARS ARPAÇAY BELEDİYESİ
151. KARS DİĞOR BELEDİYESİ
152. KARS SELİM BELEDİYESİ
153. KARS SUSUZ BELEDİYESİ
154. KAYSERİ FELAHİYE BELEDİYESİ
155. KAYSERİ HACILAR BELEDİYESİ
156. KAYSERİ SARIZ BELEDİYESİ
157. KAYSERİ TOMARZA BELEDİYESİ
158. KIRIKKALE BAŞILI BELEDİYESİ
159. KIRIKKALE ÇELEBİ BELEDİYESİ
160. KIRIKKALE KARAKEÇİLİ BELEDİYESİ
161. KIRIKKALE KESKİN BELEDİYESİ
162. KIRKLARELİ LÜLEBURGAZ BELEDİYESİ
163. KIRŞEHİR AKÇAKENT BELEDİYESİ
164. KIRŞEHİR AKPINAR BELEDİYESİ
165. KIRŞEHİR BOZTEPE BELEDİYESİ
166. KIRŞEHİR ÇİÇEKDAĞI BELEDİYESİ
167. KIRŞEHİR KAMAN BELEDİYESİ
168. KIRŞEHİR MUCUR BELEDİYESİ
169. KİLİS ELBEYLİ BELEDİYESİ
170. KİLİS MUSABEYLİ BELEDİYESİ
171. KİLİS POLATELİ BELEDİYESİ
172. KOCAELİ KANDIRA BELEDİYESİ
173. KOCAELİ KARTEPE BELEDİYESİ
174. KONYA BOZKIR BELEDİYESİ
175. KONYA CİHANBEYLİ BELEDİYESİ
176. KONYA DOĞANHİSAR BELEDİYESİ
177. KONYA HÜYÜK BELEDİYESİ
178. KONYA KADINHANI BELEDİYESİ

179. KONYA KARAPINAR BELEDİYESİ
180. KONYA SARAYÖNÜ BELEDİYESİ
181. KONYA SELÇUKLU BELEDİYESİ
182. KONYA SEYDİŞEHİR BELEDİYESİ
183. KONYA YUNAK BELEDİYESİ
184. MALATYA BATTALGAZİ BELEDİYESİ
185. MANİSA AHMETLİ BELEDİYESİ
186. MANİSA GÖLMARMARA BELEDİYESİ
187. MANİSA KÖPRÜBAŞI BELEDİYESİ
188. MANİSA SALİHLİ BELEDİYESİ
189. MARDİN DARGEÇİT BELEDİYESİ
190. MARDİN DERİK BELEDİYESİ
191. MERSİN AKDENİZ BELEDİYESİ
192. MERSİN AYDINCIK BELEDİYESİ
193. MERSİN ÇAMLIYAYLA BELEDİYESİ
194. MERSİN YENİŞEHİR BELEDİYESİ
195. MUĞLA BODRUM BELEDİYESİ
196. MUĞLA FETHİYE BELEDİYESİ
197. MUĞLA KAVAKLIDERE BELEDİYESİ
198. MUĞLA MARMARİS BELEDİYESİ
199. MUĞLA ULA BELEDİYESİ
200. NEVŞEHİR AVANOS BELEDİYESİ
201. NEVŞEHİR DERİNKUYU BELEDİYESİ
202. NEVŞEHİR HACİBEKTAŞ BELEDİYESİ
203. NİĞDE ALTUNHİSAR BELEDİYESİ
204. NİĞDE ÇAMARDI BELEDİYESİ
205. NİĞDE ÇİFTLİK BELEDİYESİ
206. NİĞDE ULUKIŞLA BELEDİYESİ
207. ORDU ALTINORDU BELEDİYESİ
208. ORDU GÖLKÖY BELEDİYESİ
209. ORDU GÜLYALI BELEDİYESİ
210. ORDU MESUDİYE BELEDİYESİ
211. ORDU PERŞEMBE BELEDİYESİ
212. SAKARYA AKYAZI BELEDİYESİ
213. SAKARYA GEYVE BELEDİYESİ
214. SAKARYA SAPANCA BELEDİYESİ
215. SAKARYA SÖĞÜTLÜ BELEDİYESİ
216. SAMSUN TEKKEKÖY BELEDİYESİ
217. SAMSUN VEZİRKÖPRÜ BELEDİYESİ
218. SİİRT BAYKAN BELEDİYESİ
219. SİİRT KURTALAN BELEDİYESİ
220. SİNOP AYANCIK BELEDİYESİ
221. SİNOP ERFELEK BELEDİYESİ
222. SİNOP TÜRKELİ BELEDİYESİ
223. SİVAS ALTINYAYLA BELEDİYESİ
224. SİVAS GEMERЕК BELEDİYESİ

225. SİVAS HAFİK BELEDİYESİ
226. SİVAS ŞARKIŞLA BELEDİYESİ
227. ŞANLIURFA AKÇAKALE BELEDİYESİ
228. ŞANLIURFA BİRECİK BELEDİYESİ
229. ŞANLIURFA BOZOVA BELEDİYESİ
230. ŞANLIURFA CEYLANPINAR BELEDİYESİ
231. ŞANLIURFA HALFETİ BELEDİYESİ
232. ŞANLIURFA HALİLİYE BELEDİYESİ
233. ŞANLIURFA HARRAN BELEDİYESİ
234. ŞANLIURFA HİLVAN BELEDİYESİ
235. ŞANLIURFA SURUÇ BELEDİYESİ
236. ŞIRNAK BEYTÜŞŞEBAP BELEDİYESİ
237. ŞIRNAK CİZRE BELEDİYESİ
238. TEKİRDAĞ ÇORLU BELEDİYESİ
239. TEKİRDAĞ ERGENE BELEDİYESİ
240. TEKİRDAĞ SÜLEYMANPAŞA BELEDİYESİ
241. TEKİRDAĞ ŞARKÖY BELEDİYESİ
242. TRABZON AKÇAABAT BELEDİYESİ
243. TRABZON ARSİN BELEDİYESİ
244. TRABZON BEŞİKDÜZÜ BELEDİYESİ
245. TRABZON MAÇKA BELEDİYESİ
246. TRABZON ORTAHİSAR BELEDİYESİ
247. TRABZON SÜRMENE BELEDİYESİ
248. TRABZON VAKFIKEBİR BELEDİYESİ
249. TRABZON YOMRA BELEDİYESİ
250. UŞAK BANAZ BELEDİYESİ
251. UŞAK EŞME BELEDİYESİ
252. UŞAK KARAHALLI BELEDİYESİ
253. UŞAK SİVASLI BELEDİYESİ
254. UŞAK ULUBEY BELEDİYESİ
255. YALOVA ALTINOVA BELEDİYESİ
256. ZONGULDAK GÖKÇEBEY BELEDİYESİ
257. ZONGULDAK KARADENİZ EREĞLİ BELEDİYESİ
258. ZONGULDAK KİLİMLİ BELEDİYESİ
259. ZONGULDAK KOZLU BELEDİYESİ

MAHALLİ İDARE ŞİRKETLERİ VE BİRLİKLERİ

1. 7 ARALIK PARK BAHÇE TEMİZLİK SANAYİ VE TİCARET LİMİTED ŞİRKETİ
2. ADANA ULAŞIM ORGANİZASYON TURİZM ZİRAAT SU VE SU TESİSLERİ GIDA VE ET ÜRÜNLERİ TEMİZLİK HİZMETLERİ TİCARET VE SANAYİ ANONİM ŞİRKETİ
3. AKBEL TOPRAK ÜRÜNLERİ TEMİZLİK HİZMETLERİ TAŞIMACILIK MATBAA TANITIM BASIN YAYIN AJANS ORGANİZASYON İNŞAAT GIDA SANAYİ VE TİCARET ANONİM ŞİRKETİ
4. AKKENT ÇEVRE TEMİZLİK HİZMETLERİ SANAYİ VE TİCARET LİMİTED ŞİRKETİ
5. ALANYA BELEDİYESİ PERSONEL LİMİTED ŞİRKETİ
6. ALBEL ALTINOVA AKARYAKIT, İNŞAAT ÇİÇEKÇİLİK, TAŞIMACILIK, TEMİZLİK SANAYİ VE TİCARET LİMİTED ŞİRKETİ
7. ANFA ANKARA ALTINPARK İŞLETMELERİ LİMİTED ŞİRKETİ
8. ANFA GÜVENLİK HİZMETLERİ VE SİSTEMLERİ LİMİTED ŞİRKETİ

9. ANKARA BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ PORTAŞ PROJE İNŞAAT TAAHHÜT ASFALT SANAYİ VE TİCARET ANONİM ŞİRKETİ
10. ANTALYA İNSAN KAYNAKLARI ANONİM ŞİRKETİ
11. ATAŞEHİR BELEDİYESİ PERSONEL LİMİTED ŞİRKETİ
12. AYDIN BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ PERSONEL ANONİM ŞİRKETİ
13. BALIKESİR BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ PERSONEL ANONİM ŞİRKETİ
14. BATMAN BELEDİYESİ PERSONEL ANONİM ŞİRKETİ
15. BAYBEL KENTSEL YAPI TASARIM DÖNÜŞÜM YENİLEME PLANLAMA SANAYİ VE TİCARET ANONİM ŞİRKETİ
16. BELBİM ELEKTRONİK PARA VE ÖDEME HİZMETLERİ ANONİM ŞİRKETİ
17. BELDE ÖZEL SAĞLIK VE EĞİTİM HİZMETLERİ ORTAK SAĞLIK GÜVENLİK BİRİMİ SOSYAL HİZMETLER GIDA VE İHTİYAÇ MADDELERİ PAZARLAMA VE TİCARET ANONİM ŞİRKETİ
18. BELKA ANKARA KATI ATIKLARI AYIKLAMA ENERJİ DEĞERLENDİRME BİLGİSAYAR İNŞAAT NAKLİYAT VE TAAHHÜT YEMEK SANAYİ VE TİCARET ANONİM ŞİRKETİ
19. BELTAŞ İMAR SANAYİ VE TİCARET ANONİM ŞİRKETİ
20. BELTUR BÜYÜK İSTANBUL EĞİTİM TURİZM VE SAĞLIK YATIRIMLARI İŞLETME VE TİCARET ANONİM ŞİRKETİ
21. BELVAN ULAŞIM SANAYİ VE TİCARET LİMİTED ŞİRKETİ
22. BESOT MANİSA BELEDİYESİ MÜŞAVİRLİK MÜHENDİSLİK MÜTEAHHİTLİK HİZMETLERİ ULAŞIM TOPLU TAŞIMACILIK SOSYAL TESİSLER İŞLETMECİLİĞİ TURİZM VE ENERJİ SANAYİ VE TİCARET ANONİM ŞİRKETİ
23. BİLECİK KAYI GIDA TEMİZLİK TURİZM SANAYİ VE TİCARET ANONİM ŞİRKETİ
24. BİNTED BURSA İNSAN KAYNAKLARI TAAHHÜT EĞİTİM DANIŞMANLIK HİZMETLERİ İMAR İNŞAAT VE TİCARET ANONİM ŞİRKETİ
25. BOLUYU SEVİYORUM PERSONEL ANONİM ŞİRKETİ
26. BURDUR AKARYAKIT HİZMETLERİ PAZARLAMA SANAYİ VE TİCARET ANONİM ŞİRKETİ
27. BURKENT BURSA KENT YAPI İMAR BİLİŞİM ENERJİ SANAYİ VE TİCARET ANONİM ŞİRKETİ
28. ÇANAKKALE KENTSEL HİZMETLER MÜHENDİSLİK MÜTEAHHİTLİK TİCARET VE SANAYİ ANONİM ŞİRKETİ
29. ÇANKAYA BELEDİYESİ PERSONEL ANONİM ŞİRKETİ
30. DİYARBAKIR BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ PERSONEL ANONİM ŞİRKETİ
31. DÜZCE BELKA İNSAN KAYNAKLARI ANONİM ŞİRKETİ
32. EDİRNE BELEDİYESİ PERSONEL ANONİM ŞİRKETİ
33. EGEŞEHİR YAPI PLANLAMA MÜŞAVİRLİK VE TEKNOLOJİ ANONİM ŞİRKETİ
34. ELAZIĞ BELEDİYESİ PERSONEL HİZMETLERİ ANONİM ŞİRKETİ
35. ESPARK ESKİŞEHİR PARK BAHÇE PEYZAJ TEMİZLİK ANONİM ŞİRKETİ
36. ESTRAM HAFİF RAYLI SİSTEMLER ULAŞIM SANAYİ VE TİCARET ANONİM ŞİRKETİ
37. FALEZ ÇEVRE YÖNETİM DANIŞMANLIĞI TURİZM İNŞAAT SANAYİ VE TİCARET ANONİM ŞİRKETİ
38. GBB TESİS İŞLETMECİLİĞİ GIDA VE ÜRETİM ANONİM ŞİRKETİ
39. GÜMÜŞHANE ŞEHİRCİLİK VE SOSYAL HİZMETLER ANONİM ŞİRKETİ
40. HAKBEL HAKKARİ BELEDİYESİ PERSONEL HİZMET ÜRETİM SANAYİ VE TİCARET ANONİM ŞİRKETİ
41. HATAY İMAR SANAYİ ANONİM ŞİRKETİ
42. IĞDIR BELEDİYESİ PERSONEL ANONİM ŞİRKETİ
43. İSPARK İSTANBUL OTOPARK İŞLETMELERİ TİCARET ANONİM ŞİRKETİ
44. İSPER İSTANBUL PERSONEL YÖNETİM ANONİM ŞİRKETİ
45. İSTANBUL ASFALT FABRİKALARI SANAYİ VE TİCARET ANONİM ŞİRKETİ
46. İSTANBUL İMAR İNŞAAT ANONİM ŞİRKETİ
47. İSTANBUL KÜLTÜR VE SANAT ÜRÜNLERİ TİCARET ANONİM ŞİRKETİ
48. İZDOĞA İZMİR BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ ÇEVRE KORUNMASI İYİLEŞTİRİLMESİ MÜŞAVİRLİK VE PROJE HİZMETLERİ TİCARET VE SANAYİ ANONİM ŞİRKETİ
49. İZELMAN GENEL HİZMET OTOPARK ÖZEL EĞİTİM DANIŞMANLIK İTFAİYE VE SAĞLIK HİZMETLERİ TİCARET ANONİM ŞİRKETİ
50. İZENERJİ İNSAN KAYNAKLARI TEMİZLİK BAKIM ONARIM ENERJİ GÜVENLİK HİZMETLERİ İLAÇLAMA VE TURİZM SANAYİ VE TİCARET ANONİM ŞİRKETİ

51. İZMİR KÜLTÜR ORGANİZASYON TANITIM VE SANAT TURİZM YAYINCILIK TİCARET ANONİM ŞİRKETİ
52. İZTARIM EĞİTİM KURUMLARI DANIŞMANLIK TARIMSAL ÜRETİM GIDA MARKETÇİLİK SATIŞ PAZARLAMA SANAYİ VE TİCARET ANONİM ŞİRKETİ
53. KARİYER ORGANİZASYON İNSAN KAYNAKLARI TOPLU ULAŞIM İNŞAAT TAAHHÜT ENERJİ TİCARET VE SANAYİ ANONİM ŞİRKETİ
54. KAYMEK KAYSERİ MESLEKİ EĞİTİM VE KÜLTÜR ANONİM ŞİRKETİ
55. KAYSERİ SPOR ETKİNLİKLERİ TURİZM İNŞAAT SANAYİ VE TİCARET ANONİM ŞİRKETİ
56. KEÇTAŞ İNŞAAT SANAYİ VE TİCARET LİMİTED ŞİRKETİ
57. KIPTAŞ İSTANBUL KONUT İMAR PLAN TURİZM ULAŞIM SANAYİ VE TİCARET ANONİM ŞİRKETİ
58. KONYA GÜVENLİK HİZMETLERİ VE SİSTEMLERİ SANAYİ VE TİCARET ANONİM ŞİRKETİ
59. MARDİN KENT ANONİM ŞİRKETİ
60. MELİD ULAŞIM VE HİZMET GRUPLARI SANAYİ VE TİCARET ANONİM ŞİRKETİ
61. MERSİN BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ DENİZKIZI TURİZM ANONİM ŞİRKETİ
62. MUĞLA BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ EMEK PERSONEL LİMİTED ŞİRKETİ
63. MUTLU İNSANLAR PERSONEL ORGANİZASYON TİCARET ANONİM ŞİRKETİ
64. NEVŞEHİR BELEDİYESİ PERSONEL ANONİM ŞİRKETİ
65. ORBEL İNŞAAT GÜVENLİK TAAHHÜT HİZMETLERİ NAKLİYE TURİZM SANAYİ VE TİCARET ANONİM ŞİRKETİ
66. ÖZ AĞRI İNŞAAT TEMİZLİK YEMEK TAŞIMACILIK PERSONEL TURİZM İTHALAT İHRACAT SANAYİ VE TİCARET ANONİM ŞİRKETİ
67. PERAŞ DENİZLİ BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ PERSONEL TEMİZLİK ULAŞIM SANAYİ VE TİCARET ANONİM ŞİRKETİ
68. SAMSUN ANAKENT TURİZM TİCARET ANONİM ŞİRKETİ
69. SASAY SAKARYA ÇEVRE ENERJİ İHTİYAÇ MADDELERİ SANAYİ VE TİCARET ANONİM ŞİRKETİ
70. SİİRT BELEDİYESİ PERSONEL ANONİM ŞİRKETİ
71. SİNOP BELEDİYESİ PERSONEL LİMİTED ŞİRKETİ
72. TEKİRDAĞ BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ PERSONEL ANONİM ŞİRKETİ
73. TİJ ENERJİ KURUMSAL HİZMETLER TİCARET VE SANAYİ LİMİTED ŞİRKETİ
74. TRABEL GIDA HAYVANCILIK TURİZM İNŞAAT MADENCİLİK TEMİZLİK GÜVENLİK DANIŞMANLIK HİZMETLERİ SANAYİ VE TİCARET ANONİM ŞİRKETİ
75. UŞAK BELEDİYESİ PERSONEL LİMİTED ŞİRKETİ
76. TARİHİ KENTLER BİRLİĞİ
77. TÜRKİYE BELEDİYELER BİRLİĞİ
78. VİLAYETLER BİRLİĞİ

YATIRIM İZLEME VE KOORDİNASYON BAŞKANLIKLARI

1. ADANA VALİLİĞİ YATIRIM İZLEME VE KOORDİNASYON BAŞKANLIĞI
2. ANKARA VALİLİĞİ YATIRIM İZLEME VE KOORDİNASYON BAŞKANLIĞI
3. DENİZLİ VALİLİĞİ YATIRIM İZLEME VE KOORDİNASYON BAŞKANLIĞI
4. ESKİŞEHİR VALİLİĞİ YATIRIM İZLEME VE KOORDİNASYON BAŞKANLIĞI
5. ERZURUM VALİLİĞİ YATIRIM İZLEME VE KOORDİNASYON BAŞKANLIĞI
6. HATAY VALİLİĞİ YATIRIM İZLEME VE KOORDİNASYON BAŞKANLIĞI
7. TEKİRDAĞ VALİLİĞİ YATIRIM İZLEME VE KOORDİNASYON BAŞKANLIĞI

Diğer Kamu İdareleri

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

KALKINMA AJANSLARI

1. ANKARA KALKINMA AJANSI
2. BURSA ESKİŞEHİR BİLECİK KALKINMA AJANSI
3. KARACADAĞ KALKINMA AJANSI
4. TRAKYA KALKINMA AJANSI
5. ZAFER KALKINMA AJANSI

Diğer Kamu Şirketi

1. BANKALARARASI KART MERKEZİ ANONİM ŞİRKETİ

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

BULGU BAŞLIĞI	2020	2021	2022	2023	2024
Kamu İdarelerinin Mali Yönetim ve İç Kontrol Sistemlerine İlişkin Tespitlerin Değerlendirilmesi					
Kontrol Ortamı Bileşenine İlişkin Tespitler	X	X	X	X	X
Risk Değerlendirme Bileşenine İlişkin Tespitler	X	X	X	X	X
Kontrol Faaliyetleri Bileşenine İlişkin Tespitler	X	X	X	X	X
Bilgi ve İletişim Bileşenine İlişkin Tespitler	X	X	X	X	X
İzleme Bileşenine İlişkin Tespitler	X	X	X	X	X
Kamu İdarelerine İlişkin Genel Konular					
Mali Tabloların Hazırlanması ve Raporlanmasına İlişkin Tespitler	X	X	X	X	X
• Yevmiye Kayıtlarının Usulüne Uygun Biçimde Tutulmaması	X	X		X	X
• Mali Yıla İlişkin Mahsup İşlemleri Dışındaki Muhasebe Kayıtlarının İzleyen Yılda Yapılmaya Devam Edilmesi				X	X
• Muhasebe Kayıtlarında Kurumsal Kodun Hatalı Kullanılması Sonucu Gelirlerin Hatalı Raporlanması	X			X	X
• Bütçeye Dâhil Edilmeyen ve Mali Tablolarda Raporlanmayan Hesapların Bulunması	X	X	X	X	
• Mali Tabloların Ekinde Önemli Muhasebe Politikaları ve Açıklayıcı Notların Sunulmaması		X		X	
• Açılış Yevmiyesinde Hesapların Borç ve Alacak Tutarları ile Kaydedilmesi	X				
Kamu İdaresi Taşınmazlarına İlişkin Tespitler	X	X	X	X	X
• Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kayıtlara Alınmasında Hatalı Uygulamalar Bulunması	X	X	X	X	X
• Taşınmaz Satışlarının Doğru Muhasebeleştirilmemesi	X	X	X	X	X
• Taşınmazların İşgalli Kullanımına İlişkin Yaptırımların Uygulanmaması	X	X	X	X	X
• Taşınmaz Kiralanması ve Sınırlı Ayni Hak Tesis Edilmesinde Bazı Sözleşme Hükümlerine Uyulmaması		X	X	X	X
• Taşınmazların İhale Yapılmaksızın Kullanılması			X	X	X
• Kamu İdarelerinin Taşınmaz Kiralama İşlemlerinde Mevzuatta Öngörülen Şartlar Oluşmadığı Hâlde Pazarlık Usulünün Kullanılması	X	X		X	X
• Kira Bedellerinin Mevzuata Uygun Belirlenmemesi ve Güncellenmemesi	X	X		X	X
• Tahsis İşlemine Konu Edilen Taşınmazların Doğru Muhasebeleştirilmemesi	X	X	X	X	
• Amortisman İşlemlerinin ve Kaydının Mevzuata Uygun Yapılmaması	X				

BULGU BAŞLIĞI	2020	2021	2022	2023	2024
Taahhütlerin Yönetilmesinde Hatalı Uygulamalar Bulunması	X	X	X	X	X
Kamu İhale Mevzuatına Göre Yürütülen İşlemlere İlişkin Tespitler	X	X	X	X	X
• İhalelere İlişkin Temel İlkeler Uyumunun Tam Sağlanmaması	X	X	X	X	X
• İhtiyaçların Mevzuatta Öngörülen Koşullar Sağlanmadığı Hâlde İstisna Kapsamında Satın Alınması	X	X	X	X	X
• Mevzuatta Öngörülen Koşullar Sağlanmadığı Hâlde Pazarlık Usulünün Uygulanması	X	X	X	X	X
• İhale Usulleri ile Temin Edilmesi Gereken İhtiyaçların Doğrudan Temin ile Satın Alınması	X	X	X	X	X
• Doğrudan Temin ile Yapılan Alımlarda Hatalı Uygulamalar Bulunması	X	X	X	X	X
• Yapım İşlerine İlişkin Projelerin Hazırlanması ve Uygulanmasında Eksiklik ve Hatalar Bulunması	X	X	X	X	X
• Yapım İşlerinde Alt Yüklenici Çalıştırılmasında Hatalı Uygulamalar Bulunması		X	X	X	X
• Doğrudan Temin ve Pazarlık Usulü ile Yapılan Alımlarda Kamu İhale Kurulunun Uygun Görüşü Olmadan Limitin Aşılması				X	X
• Fiyat Farkı Ödemeleri ile İş Artışlarından Kaynaklanan Ek Kesin Teminatın Alınmaması			X	X	
• Yapım İşlerinde İnşaat Sigortasına (Bütün Riskler) İlişkin Yükümlülüklerin Tam Olarak Yerine Getirilmemesi	X	X	X	X	
• Yapım İşlerinde Yeni Birim Fiyat Tespiti İşlemlerinde Hatalı Uygulamalar Bulunması			X	X	
• İhale Komisyonu, Kontrol Teşkilatı ve Muayene Kabul Komisyonunun Usulüne Uygun Kurulmaması			X	X	
• Yapım İşleri Kapsamında İşin Yürütülmesi ile Doğrudan İlişki Kurulamayan Araç Temin Edilmesi	X	X			
• Yaklaşık Maliyetin Gerçekçi Hazırlanmaması	X				
• Sözleşmesi Feshedilen Yüklenicilerden Alınan Kesin Teminat Mektuplarının Güncelleme Yapılmadan Gelir Kaydedilmesi	X				
• Yapım İşlerinde Kesin Kabul Tarihine Kadar Kesin Teminat Mektubu Tutarının Yarisının Tutulması Zorunluluğuna Uyulmaması	X				
Devlet İhale Mevzuatına Göre Yürütülen İşlemlere İlişkin Tespitler				X	X
• İhale Aşamasında Yapılan İşlemlerde Hatalı Uygulamalar Bulunması				X	X
• İhale Sonuçlandıktan Sonra Yapılan İşlemlerde Hatalı Uygulamalar Bulunması				X	X

BULGU BAŞLIĞI	2020	2021	2022	2023	2024
• Devlet İhale Kanunu Uyarınca Yapılan İhalelerde İsteklilerin Yasaklı Olup Olmadığına İlişkin Kontrollerin Yapılmaması			X		
İdari Para Cezası Uygulamalarında Mevzuat Hükümlerine Uyulmaması	X				X
Vadesinde Tahsil Edilemeyen Alacakların İlgili Kamu İdarelerince Takip ve Tahsil İşlemlerinin Başlatılmaması	X	X	X	X	X
Kamu Haznedarlığı Mevzuatına Aykırı Uygulamaların Bulunması	X		X	X	X
Kamu İdarelerinin Bütçelerinden Karşılanaan Dağıtım Tesis Giderlerinin Elektrik Dağıtım Şirketinden Talep Edilmemesi	X	X	X	X	X
Personel Çalıştırılmasına Dayalı Hizmet Alımı Yapılması				X	X
Yasal İzin Hakları Kullandırılmayan İşçilere Toplu Ödeme Yapılması Nedeniyle İlgili Yıl Bütçesinde Yük Oluşması	X				X
Tasarruf Tedbirleri Genelgesine Aykırı Uygulamalar Bulunması				X	X
Genel Bütçeye Aktarılması Gereken Gelir Fazlalarının Zamanında ve Tam Gönderilmemesi					X
Sosyal Güvenlik Kurumuna Fiilen Ödenmeyen SGK Primlerinin Kurum Kazancının Tespitinde Gider Olarak Dikkate Alınması					X
Kamu İdarelerinin Bütçelerinden Karşılanaan Çeşitli Ceza, Faiz, Tazminat ve Benzeri Ödemelerin Kişisel Sorumluluğu Bulunan Personele Rücuuna Yönelik Süreçlerin İşletilmemesi	X	X	X	X	
İşletme Hakkının Devri Niteliğindeki Kiralamalardan Katma Değer Vergisinin Alınmaması			X	X	
Koruyucu Giyim Malzemesi Verilmesinde Toplu Sözleşme Hükümlerine Uyulmaması	X	X	X	X	
Bazı Kamu Gelirlerinin Tahsilat Süreçlerinde İdareler Arasında Koordinasyonu Sağlayan Bir Sistemin Bulunmaması	X	X	X		
Gayrimaddi Hak Alımlarının Hatalı Muhasebeleştirilmesi			X		
Kamu İdaresi Adına Açılmış Bazı Banka Hesaplarının Muhasebe Kayıtlarında Yer Almaması	X		X		
Yapım İş İhalelerinde Hafriyat Döküm Alanlarının Belirlenmemesi ve Takibinin Yapılmaması	X	X			
İlgili Mevzuatında Zorunlu Tutulmamasına Rağmen Elektrik ve Su Abonelikleri İçin Güvence Bedeli Ödenmesi		X			

BULGU BAŞLIĞI	2020	2021	2022	2023	2024
Kanunda Sayılan Hâller Dışında Dolu Kadroya Vekâlet Ettirilmesi ve Vekâlet Ettirilen Kişinin Harcama Yetkililiği Görevini Yapması		X			
Kıdem Tazminatı Karşılıklarının Ayrılmaması	X				
Mali Konuları İçeren Yönetmeliklerin Sayıştayın Görüşü Alınmadan Yürürlüğe Konulması	X				
Mali Duran Varlıkların Muhasebeleştirilmemesi	X				
Kamu Özel İşbirliği Modeli Çerçevesinde Yaptırılan Yatırım ve Hizmetlere İlişkin Tespitler	X				
Kişilerden Alacaklar Hesabına İlişkin Tespitler	X				
Döner Sermaye Mali Yönetim Sisteminin Güncellenmesine İhtiyaç Bulunması	X				
Araç Kiralamalarında Taşıtların Menşei ve Silindir Hacimlerine İlişkin Mevzuat Hükümlerine Uyulmaması	X				
İşçilere Yıllık Fazla Çalışma Sınırı Olan İki Yüz Yetmiş Saatin Üzerinde Fazla Çalışma Yaptırılması	X				
Genel Bütçeli Kamu İdarelerine İlişkin Konular					
Gelir İdaresi Başkanlığı Tarafından Yapılan Faaliyet ve Alacak Hesaplarına İlişkin Tahsilatın Emanetler Hesabında İzlenmesi			X	X	X
Tarımsal Amaçlı Kooperatiflere Kullandırılan Kredilerden Alacakların ve Yapılan Tahsilatın Mali Tablolarda Doğru Şekilde Gösterilmemesi				X	X
Bilişim Sistemleri Arasında Entegrasyon Sağlanamaması Nedeniyle Muhasebe Kayıtlarının Gerçeği Yansıtması					X
Kentsel Dönüşüm Uygulaması Yapan Belediyelerin Yükümlülüklerine İlişkin Takip Mekanizmasının İlgili Bakanlıkça Oluşturulmaması				X	
Katma Değer Vergisi İade İşlemlerine İlişkin Tespitler	X	X	X		
Yüklenilen KDV Listelerinde Yüklenilemeyecek Giderlerin Bulunması ve Bu Giderlerin Kabulü Hususunda Vergi Daireleri Arasında Uygulama Birliğinin Bulunmaması	X	X	X		
İndirimli Oran Uygulaması Kapsamında Yapılan KDV İadelerine İlişkin Tespitler			X		
İptal Edilen Yatırım Teşvik Belgeleri Kapsamında Sağlanan Destek Unsurlarının Geri Alınmasına İlişkin Mevzuat Hükümlerine Uyulmaması	X	X	X		
KDV İadesi İşlemlerinden Elde Edilen Verilerin Tapu Harcı ve Diğer Vergiler Açısından Değerlendirmeye Alınmaması	X	X			
Özel Bütçeli Kamu İdarelerine İlişkin Konular					
Bilimsel Araştırma Projelerine Yapılan Desteklerde Hatalı Uygulamalar Bulunması	X	X	X	X	X

BULGU BAŞLIĞI	2020	2021	2022	2023	2024
Sağlık Hizmetinin Danışmanlık Adı Altında Yürütülmesi ve Elde Edilen Gelirin Ek Ödeme Olarak Dağıtılması					X
Yükseköğretim Kalite Kurulu Tarafından Görevlendirilen Dış Değerlendiricilerin Giderlerinin Üniversite Özel Bütçesinden Karşlanması					X
Teknoloji Transfer Ofisinin Anonim Şirket Olarak Kurulmaması Nedeniyle İşlemlerinin Başka Birimlerce Yürütülmesi					X
Tıbbi Kötü Uygulamaya İlişkin Zorunlu Mali Sorumluluk Sigortasının Yapılmaması ve İade Edilmesi Gereken Kurum Katkısının Takip Edilmemesi	X	X	X	X	
Tıbbi Cihaz Alımlarında Hatalı Uygulamalar Bulunması				X	
Atıl Durumda Olan Fakülte, Yüksekokul ve Enstitüler Bulunması, Akademik ve İdari Personel İstihdam Edilmesi				X	
Üniversite Uygulama ve Araştırma Hastanesi Döner Sermaye İşletmelerinin Mali Açından Sürdürülebilir Bir Yapıda Olmaması	X	X	X		
Döner Sermaye Kapsamında Bulunan İşletmelere Ait Giderlerin (Elektrik, Doğalgaz vs.) Üniversite Bütçesinden Ödenmesi		X			
Bazı Üniversitelerde Akademik Kadro İlanlarında Objektif Olmayan Ek Koşullara Yer Verilmesi	X				
Maden Sahalarının Rehabilitasyon Çalışmalarının Tam ve Zamanında Yapılmaması ve Kontrol Eksikliği	X				
Ulusal Orman Envanterinin Geliştirilmesi İhtiyacının Bulunması	X				
Tek Muhasebe Birimi Bulunmasına Rağmen Muhasebe Birimleri Arası İşlemler Hesabının Kullanılması	X				
Sosyal Güvenlik Kurumlarına İlişkin Konular					
Sosyal Güvenlik Kurumu Alacaklarının Takibinde Kuruma Ait Bilgi İşlem Sistemleri Arasında Entegrasyonun Sağlanmamış Olması	X	X	X	X	X
Sosyal Güvenlik Kurumunun Faaliyet ve Alacak Hesaplarına Ait Tahsilatın Emanetler Hesabında İzlenmesi	X	X	X	X	X
Sosyal Güvenlik Kurumunun Belediyelerden ve Belediye Şirketlerinden Prim Alacaklarının Tahsil Edilememesi		X	X	X	
Hazine ve Maliye Bakanlığından Yapılan Tahsilatın Emanetler Hesabında Bekletilmesi	X				
Mahallî İdarelere İlişkin Konular					
Mahallî İdare Taşınmazlarına İlişkin Tespitler	X	X	X	X	X
• Belediye ve İl Özel İdarelerinin Taşınmazlarının Tahsis İşlemlerinde Hatalı Uygulamalar Bulunması	X	X	X	X	X

BULGU BAŞLIĞI	2020	2021	2022	2023	2024
• Belediye ve İl Özel İdaresi Taşınmazlarının Bedelsiz Kullanılması	X	X	X	X	X
• İşletme Hakkı Şirketlere Devredilen Büyükşehir Belediyesi Taşınmazlarına İlişkin Hatalı Uygulamalar Bulunması		X	X	X	X
Belediye Gelirleri Kanunu'nda Yer Alan Bazı Gelirlerin Tahakkuk ve Tahsilatının Yapılmaması	X	X	X	X	X
İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatı Olmadan Faaliyet Gösteren İşyerlerinin Takip ve Denetiminin Yapılmaması	X	X	X	X	X
Emlak Vergisinin Tahakkuk ve Tahsilinde Hatalı Uygulamalar Bulunması	X	X	X	X	X
Kamu Kurum ve Kuruluşlarınca Yapılan Kamulaştırmaların Tapu Müdürlüğü Nezdinde Takibinin Yapılmaması					X
Otopark Gelirlerinin Takibi, Tahsili, Değerlendirilmesi ve Aktarılmasında Hatalı Uygulamalar Bulunması	X	X	X	X	X
Gecekondu Fon Gelirlerinin Yönetilmesinde Hatalı Uygulamalar Bulunması	X	X	X	X	X
Telekomünikasyon Altyapı ve Şebekelerinden Alınması Gereken Geçiş Hakkı Bedellerinin Takip ve Tahsil Edilmemesi	X	X	X	X	X
Harç Alınan Hizmetler İçin Ayrıca Ücret Talep Edilmesi			X	X	X
Belediyeler Tarafından Tahsil Edilen Taşınmaz Kültür Varlıklarının Korunması Katkı Payının İlgili İdarelere Aktarılmaması	X	X	X	X	X
İmar Mevzuatına İlişkin Tespitler				X	X
• İmar Mevzuatına Uygun Olmayan Yapılarla İlgili İdari Müeyyidelerin Uygulanmaması				X	X
• Geliştirme Alanı Vasfı Taşımayan Bölgelerde Yapılan Binalardan Teknik Altyapı Bedeli Alınması					X
• Taşınmazlara Hukuki El Atma Davaları Nedeniyle Tazminat Ödenmesi					X
Belediye, Bağlı İdareleri ve Belediye Şirketlerinin Borç İşlemlerinde Hatalı Uygulamalar Bulunması	X	X	X	X	X
Belediye Şirketlerinin Yasal Dayanak Olmaksızın Borç Vermesi					X
Personel Giderlerinin Mevzuatta Belirlenen Sınırların Üzerinde Olması	X	X	X	X	X
İstihdam Edilecek Personelin Güvenlik Soruşturması ve Arşiv Araştırması Süreçleri Tamamlanmadan İşe Başlatılması					X
Bütçe Emanetlerine Alınan Tutarların Mevzuatta Öngörülen Sıralamaya Uygun Ödenmemesi	X	X	X	X	X
Kamu Gelirinin Özel Firmalarca Tahsil Edilmesi ve Gelirin Gayrisafi Olarak Kaydedilmemesi					X

BULGU BAŞLIĞI	2020	2021	2022	2023	2024
Belediyelerin Ortak Bir Otomasyon Sisteminin Bulunmaması ve Otomasyon Sistemlerine Yüksek Miktarlarda Ödeme Yapılması					X
Taşıt Kiralaması ile İlgisi Olmayan İhaleler Kapsamında Binek Araç Temin Edilmesi				X	X
Kadınlar ve Çocuklar İçin Konukevlerinin Açılmaması				X	X
Belediyelerce Sahipsiz Hayvanlara İlişkin Görev ve Sorumlulukların Yerine Getirilmemesi			X	X	X
Afet ve Acil Durum Planlarının Hazırlanmaması				X	X
Yangın Afetine Uğraması Muhtemel Olan Sahaların Belirlenmemesi					X
Yeraltı Suyu Kuyularının İzinsiz Açılması		X		X	X
Sondaj İzni Verilen Kuyulardan Faydalı Tüketim Miktarına İlişkin Takip ve Denetimlerin Yapılmaması			X	X	X
Su Kayıplarını Azaltmaya Yönelik Bazı Faaliyetlerin Yerine Getirilmemesi	X	X	X	X	X
Bütçe İçİ İşletmelere Ait Hesap ve İşlemlerde Hatalı Uygulamalar Bulunması			X	X	X
Belediye Şirketlerinin Personel İstihdamına İlişkin Tespitler		X	X	X	X
• Belediye Şirketi Personelinin Sözleşme Olmaksızın Belediyede Görevlendirilmesi		X	X	X	X
• Belediye Şirketlerinin Diğer Belediye Şirketlerinden Personel Çalıştırılmasına Dayalı Hizmet Alımı Yapması		X			
Belediye Şirketi Çalışanları ve Aile Fertlerinin Özel Sağlık Sigortası Harcamalarının Belediye Şirketi Bütçesinden Karşılanması		X	X	X	X
Personel Çalıştırılmasına Dayalı Hizmet Alımı Kapsamında Belediye Şirketlerine Hakedişlerin Vergi ve Sosyal Güvenlik Prim Tutarı Kadar Eksik Ödenmesi					X
Belediye Şirketlerince İstihdam Edilen İşçilerin Belediyelerde Zabıta ve İtfaiye Personeli Olarak Görev Yapması					X
Köylere Hizmet Götürme Birliklerine Usulüne ve Amacına Uygun Olmayan Ödenek Aktarımı Yapılması	X	X	X	X	X
Belediyelerde Gelir Tahsilat Oranının Düşük Düzeyde Olması	X			X	
Çevre Temizlik Vergisinin Tahakkuk, Tahsil ve Aktarımında Eksiklikler Bulunması	X	X	X	X	
Belediyelerde Katma Değer Vergisinin İndirim Konusu Yapılmasında Hatalı Uygulamalar Bulunması	X	X	X	X	
Toplu Taşıma İmtiyaz Hakkının İhalesiz Devredilmesi veya İhalelerde Süre Belirtilmemesi	X	X		X	

BULGU BAŞLIĞI	2020	2021	2022	2023	2024
Belediye ve Özel İdarelerin Kanunen Muaf Olmalarına Rağmen Elektrik ve Havagazı Tüketim Vergisi Ödemeleri	X	X	X	X	
Yağmur Sularının Uzaklaştırılması İçin Yapılan Harcamaların İlgili Belediyelerden Tahsil Edilmemesi			X	X	
Atık Su Arıtma Tesisleri İçin Elektrik Enerjisine İlişkin Teşvikten Yararlanılmaması			X	X	
Ambalaj Atıklarının Toplanmasına İlişkin İmtiyaz Hakkının İhale Düzenlenmeksizin ve Gelir Elde Edilmeksizin Devredilmesi	X	X			
Sosyal Denge Sözleşmelerinde Mevzuata Aykırı Hususlara Yer Verilmesi ve Hatalı Uygulamalar Bulunması	X	X			
Sözleşmeli Personelin İdari Kadroda Görevlendirilmesi		X			
Belediye Şirketlerinin İŞKUR'a Bildirim Yapmadan Personel Alması		X			
Büyükşehir Belediyesi Tarafından İlçe Belediyelerine Aktarılması Gereken Kazı Bedellerinin Aktarılmaması	X	X			
Belediyeler Tarafından Sivil Toplum Kuruluşlarına Ayni ve Nakdi Yardım Yapılmasında Mevzuat Hükümlerine Uyulmaması	X				
Engelli Personel Çalıştırılması ile Sosyal Hizmetler Kanunu Gereğince Çalıştırılması Gereken Personele Dair Kurallara Uyulmaması	X				
Mevzuatında Belirtilen Koşulları Taşımayan Personelin İstihdam Edilmesi	X				
Özel Kalem Müdürlüğü Kadrosuna Yapılan Atamaların Amacına Uygun Olmaması	X				
Hidrolik Kaynaklara Dayalı Elektrik Üretim Lisans Harcının Takip ve Tahsilinin Yapılmaması	X				
Mevzuat Önerileri					
Üniversitelere Ait İktisadi İşletmelerin Hukuki Altyapısının Bulunmaması	X			X	X
Üniversitelerde Araştırma Dekanlığı, Öğrenci Dekanlığı ve Öğrenci İşleri Dekanlığı Kurulmasının Hukuki Altyapısının Bulunmaması				X	X
Üniversitelerin Kütüphane Veri Tabanı Alımlarında Koordinasyon ve İş Birliği Bulunmaması	X				X
Gençlik ve Spor İl Müdürlüğünden İzin Alınmadan Özel Beden Eğitimi ve Spor Tesisi Açılması					X
Bağış Yoluyla Edinilen Belediye Şirketlerine İlişkin Düzenlemeye İhtiyaç Duyulması					X
Üniversite Sağlık Uygulama ve Araştırma Merkezlerinin Denetlenmesine İlişkin Usul ve Esasların Belirlenmemiş Olması				X	

BULGU BAŞLIĞI	2020	2021	2022	2023	2024
Belediye Borçlanmasına İlişkin Hükümlerin Açık/Anlaşılır Olmaması				X	
Amatör Spor Kulübü Kavramının Tanımlanması İhtiyacının Bulunması	X	X	X		
Yurtdışı Tedavi Giderlerinin Ödenmesinde Karşılaşılan Sorunları Gidermek Amacıyla Mevzuat Düzenlemesine İhtiyaç Duyulması	X		X		
Yurtdışı Teşkilatına Gönderilen Avansların Kapatılma Sürelerine İlişkin Düzenlemenin Mevcut İhtiyacı Karşılayamaması	X	X			
Kamu İdareleri Aleyhine Adli Yargıda Sonuçlanan Davalarda Hükmolunan Tutarlar İçin Doğrudan İcraya Gidilmesinin Kamu İdareleri Bütçelerine İlave Mali Yük Getirmesi		X			
Gençlik ve Spor Bakanlığı İl ve İlçe Müdürlüklerinin Mali İş ve İşlemlerinin Bakanlığın Muhasebe Sistemi Dışında Yürütülmesi, Bütçe, Kesin Hesap ve Mali Tablolarına Dâhil Edilmemesi		X			