



T.C. SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

**2014 YILI
DIŞ DENETİM
GENEL DEĞERLENDİRME RAPORU**

Eylül 2015

T.C.
SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

608774

Sayı: Bşk.2015/21-42816
Konu: 2014 Yılı Dış Denetim Genel
Değerlendirme Raporu

10.09.2015

TÜRKİYE BÜYÜK MİLLET MECLİSİ BAŞKANLIĞINA

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 68 ve 6085 sayılı Sayıştay Kanunu'nun 38'inci maddeleri uyarınca hazırlanan 2014 Yılı Dış Denetim Genel Değerlendirme Raporunu saygılarımla arz ederim.

Akyel/Recai

Doç. Dr. Recai AKYEL

Sayıştay Başkanı



T.C. SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

2014 YILI
DIŞ DENETİM
GENEL DEĞERLENDİRME RAPORU

Eylül 2015

2014 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

| | |
|---|----------|
| GENEL ÇERÇEVE | 1 |
| Sayıştay Denetimi..... | 1 |
| Dış Denetim Genel Değerlendirme Raporunun Amacı | 2 |
| Dış Denetim Genel Değerlendirme Raporunun Hazırlanma Yöntemi ve İçeriği | 3 |
| 2014 Yılı Denetimlerine İlişkin Genel Bilgiler | 3 |
| 1. KAMU İDARELERİNE İLİŞKİN GENEL KONULAR..... | 7 |
| 1.1 İç Kontrol Sistemine İlişkin Genel Değerlendirme | 7 |
| 1.1.1 İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planlarına İlişkin Tespitler..... | 7 |
| 1.1.2 Ön Mali Kontrole İlişkin Tespitler..... | 8 |
| 1.1.3 İç Denetime İlişkin Tespitler..... | 8 |
| 1.1.4 İç Kontrol Sisteminin Yıllık Olarak Değerlendirilmesine İlişkin Tespitler..... | 9 |
| 1.2 Taşınmazlarla İlgili Tespitler..... | 10 |
| 1.2.1 Taşınmazların Fiili Envanterinin Yapılmaması | 10 |
| 1.2.2 Taşınmazların Cins Tashihlerinin Yapılmaması | 10 |
| 1.2.3 Yenileme Alanlarında Yer Alan Hazine Taşınmazlarının Devri ve Hazine Paylarının Tahsilatı İşlemlerinde Mevzuata Aykırı Uygulamalarda Bulunulması | 11 |
| 1.3 5510 Sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu'na Aykırı Uygulamalar | 12 |
| 1.3.1 Sağlık Hizmeti Giderlerinin Kamu İdaresi Bütçesinden Karşılanması..... | 12 |
| 1.3.2 Aile ve Sosyal Politikalar Bakanlığı Tarafından 5510 Sayılı Kanun'un 60'ıncı Maddesinin Birinci Fıkrasının (c) Bendi Kapsamından Çıkanlar İçin Genel Sağlık Sigortası Primi Ödenmesi..... | 15 |
| 1.4 Gelir Tahakkuk ve Tahsilâtına İlişkin Tespitler | 16 |
| 1.5 Kıdem Tazminatları Karşılıklarının Ayrılmaması..... | 19 |
| 1.6 Telefon, İnternet, Elektrik ve Doğalgaz Alımlarının İhalesiz Gerçekleştirilmesi..... | 19 |
| 1.7 Nazım Hesapların Kullanılmaması..... | 20 |
| 1.8 Stratejik Planlama ve Performans Esaslı Bütçelemeye İlişkin Tespitler | 21 |

| | |
|---|-----------|
| 2. GENEL VE ÖZEL BÜTÇELİ KAMU İDARELERİNE İLİŞKİN KONULAR | 25 |
| 2.1 5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu Hükümlerine Aykırı Olarak Genel Bütçe Kapsamındaki Bazı Kamu İdarelerinin Kullanımlarında Özel Hesaplar Bulunması..... | 25 |
| 2.2 At Yarışları Düzenleme Hakkının Devrine İlişkin Tespit..... | 29 |
| 2.3 Spor Genel Müdürlüğü Mülkiyetinde Bulunan Taşınmaz ve Tesislere İlişkin Tespitler .. | 30 |
| 3. MAHALLİ İDARELERE İLİŞKİN KONULAR..... | 33 |
| 3.1 Belediye Gelirlerine İlişkin Tespitler | 33 |
| 3.1.1 2464 Sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nda Yer Alan Belediye Gelirlerinin Tahakkuk ve Tahsil Edilmemesi | 33 |
| 3.1.2 Belediyelerde Kamulaştırma İşlemlerinden Kaynaklanan Emlak Vergisi Tarh, Tahakkuk ve Tahsiline İlişkin Tespitler | 34 |
| 3.1.3 Tahsil Edilemeyen Kiralar için Yaptırım Uygulanmaması..... | 35 |
| 3.2 Belediye Şirketine Borç Verilmesi | 35 |
| 3.3 Belediyelerin Hissedarı Oldukları Şirketlerdeki Sermaye Paylarının İzlenmemesi.. | 35 |
| 3.4 Belediye Taşınmazlarına İlişkin Tespitler | 36 |
| 3.4.1 Belediye Gayrimenkulleri İçin Ecrimisil Uygulamasının Genel Bir Kiralama Usulü Olarak Kullanılması..... | 36 |
| 3.4.2 Belediyeler Tarafından Kiraya Verilen Taşınmaz Malların Kira Süresi Sonunda Yeniden İhale Düzenlenmeden Aynı Kişilere Kiraya Verilmesi | 36 |
| 3.4.3 Taşınmaz Tahsis İşlemlerine İlişkin Hatalı Uygulamalar | 37 |
| 3.5 Otopark Yönetmeliği'ne Aykırı Uygulamalar..... | 37 |
| 3.6 Ambalaj Atıklarının Toplanması İçin İmtiyaz Hakkı Verilen Şirketlerden Bedel Alınmaması..... | 38 |
| 3.7 İmar Kanunu Hükümlerine Uyulmaması Nedeniyle Kamulaştırma Bedellerine Ek Olarak Tazminat, Dava ve Vekâlet Giderleri Ödenmesi | 38 |
| 3.8 Belediyeler Tarafından Kullanılan Muhasebe Programlarına İlişkin Tespitler..... | 39 |
| 3.9 İndirilecek Katma Değer Vergisi Hesabının Kullanımının Hatalı Olması | 40 |

| | | |
|---|---|-----------|
| 3.10 | Ödeme Belgeleri ile Eklerinin Elektronik Ortamda Düzenlenmesi Nedeniyle Belgelerin Sayıştaya Verilmesinde Mevzuat Hükümlerine Uyulmaması..... | 40 |
| 3.11 | Maden Kanunu Hükümlerine Göre Ayrılan Devlet Hakkı Kapsamındaki İl Özel İdaresi Payının Takip ve Tahsiline İlişkin Tespitler | 41 |
| EK: 2014 YILINDA DENETİM RAPORU DÜZENLENEN KAMU İDARELERİ LİSTESİ..... | | 43 |

GENEL ÇERÇEVE

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

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

Türkiye Büyük Millet Meclisi, vatandaş adına kamu gelirlerini toplama ve bu gelirleri harcama konusunda yürütme organına verdiği yetkinin sonuçlarını denetleme anlamına gelen bütçe hakkını kendi adına denetim yapan Sayıştay aracılığıyla kullanmaktadır. Bu bağlamda Türkiye Büyük Millet Meclisinin denetim faaliyetinin etkin bir şekilde yürütülmesinde Sayıştay denetim raporlarının rolü büyüktür.

Sayıştay Denetimi

Türkiye Cumhuriyeti Anayasası'nın 160'ıncı maddesi Sayıştayın denetim ve hükme bağlama faaliyetlerini düzenlemektedir. Madde hükmü uyarınca Sayıştay; merkezi yönetim bütçesi kapsamındaki kamu idareleri, sosyal güvenlik kurumları ile mahalli idarelerin bütün gelir ve giderleri ile mallarını Türkiye Büyük Millet Meclisi adına denetlemek ve sorumluların hesap ve işlemlerini kesin hükme bağlamak ve kanunlarla verilen inceleme, denetleme ve hükme bağlama işlerini yapmakla görevli kurum olarak tanımlanmıştır.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 68'inci maddesinde, Sayıştay tarafından yürütülen dış denetim, genel kabul görmüş uluslararası denetim

standartları dikkate alınarak kamu idaresi hesapları ve bunlara ilişkin belgeler üzerinden mali tabloların güvenilirliği ve doğruluğuna ilişkin mali denetim ile kamu idarelerinin gelir, gider ve mallarına ilişkin mali işlemlerin kanunlara ve diğer hukuki düzenlemelere uygun olup olmadığının tespiti şeklinde belirtilmiştir.

6085 sayılı Sayıştay Kanunu'na göre Sayıştay denetimi, kamu idarelerinin gelir, gider ve mallarına ilişkin hesap ve işlemlerinin kanunlara ve diğer hukuki düzenlemelere uygun olup olmadığının tespiti, kamu idarelerinin mali rapor ve tablolarına dayanak oluşturan ve ihtiyaç duyulan her türlü belgelerin değerlendirilerek mali rapor ve tablolarının 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.

Türkiye Büyük Millet Meclisi adına Sayıştay tarafından yürütülen denetimlerin amacı, 6085 sayılı Sayıştay Kanunu'nda, bütçe hakkının gereği olarak kamu idarelerinin faaliyet sonuçları hakkında Türkiye Büyük Millet Meclisine ve kamuoyuna güvenilir ve yeterli bilgi sunulması, kamu mali yönetiminin hukuka uygun olarak yürütülmesi ve kamu kaynaklarının korunması, kamu idarelerinin performansının değerlendirilmesi, hesap verme sorumluluğu ile mali saydamlığın yerleştirilmesi ve yaygınlaştırılması olarak belirlenmiştir.

Sayıştay, bu amaçlar doğrultusunda kamu idarelerinin mali faaliyet, karar ve işlemlerini hesap verme sorumluluğu çerçevesinde denetleyerek sonuçları hakkında Türkiye Büyük Millet Meclisine doğru, yeterli, zamanlı bilgi ve raporlar sunmaktadır.

Dış Denetim Genel Değerlendirme Raporunun Amacı

Dış Denetim Genel Değerlendirme Raporu; kamu idarelerinin denetimleri sonucunda düzenlenen denetim raporlarında önemli görülen veya genellik arz eden konuları, yürütülen denetimlere ilişkin genel bilgileri ve mali konularda belirtilmesi uygun görülen diğer hususları içerecek şekilde hazırlanarak Türkiye Büyük Millet Meclisine sunulan ve kamuoyuna duyurulan rapordur.

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

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

Dış Denetim Genel Değerlendirme Raporunun Hazırlanma Yöntemi ve İçeriği

2014 yılı Dış Denetim Genel Değerlendirme Raporu, Sayıştayın Türkiye Büyük Millet Meclisine sunmuş olduğu üçüncü dış denetim genel değerlendirme raporudur. Bu Raporun hazırlanmasında mevzuatın öngördüğü kalite kontrol süreçlerinden geçerek kamu idareleri itibarıyla düzenlenen denetim raporları ile bu raporlara ilişkin kamu idaresi cevapları dikkate alınmıştır.

Bu Rapor, 2014 yılı Denetim Programı kapsamında yürütülen denetimler sonucunda denetim grup başkanlıklarınca dış denetim genel değerlendirme raporunda yer alması önerilen konular önemlilik, genellik arz etme veya Türkiye Büyük Millet Meclisinin bilgisine sunulma gerekliliği kriterleri çerçevesinde analiz edilerek hazırlanmış ve Rapora, Rapor Değerlendirme Kurulunun görüşü alınarak son şekli verilmiştir.

Raporda, öncelikle Dış Denetim Genel Değerlendirme Raporunun genel çerçevesi izah edilmiştir. Müteakiben, rapora esas konular kamu idarelerinin bütçe yapıları itibarıyla sınıflandırılmıştır. Bu kapsamda raporun ilk kısmında kamu idarelerine ilişkin genel konulara, ikinci kısmında genel ve özel bütçeli kamu idarelerine, üçüncü kısmında mahalli idarelere ilişkin konulara, raporun ekinde ise 2014 yılında denetim raporu düzenlenen kamu idareleri listesine yer verilmiştir.

2014 Yılı Denetimlerine İlişkin Genel Bilgiler

2014 yılı Denetim Programı; kalkınma planları ve yıllık programlardaki öncelikler, Sayıştay Denetim Stratejik Planı (2014-2018), kamuoyu ve denetlenen kamu idarelerinin beklentileri, faaliyetlerinin nitelik ve niceliği, bütçe büyüklükleri, denetlenme sıklığı, ihbar ve şikâyetler, geçmiş yıl denetim sonuçları dikkate alınarak Sayıştay Kanunu'nun 31'inci maddesi uyarınca Denetim, Planlama ve Koordinasyon Kurulu kararı ile hazırlanmıştır.

2014 yılı Denetim Programı dâhilinde 5018 sayılı Kanun'a tabi genel yönetim kapsamında; 43 genel bütçeli idare, 147 özel bütçeli idare, 9 düzenleyici ve denetleyici kurum, 51 il özel idaresi, 30 büyükşehir belediyesi, 19 büyükşehir bağlı idaresi, 51 il belediyesi, 88 ilçe belediyesi, 28 mahalli idare şirketi, 2 sosyal güvenlik kurumu ile 5018 sayılı Kanun'a tabi olmayan ancak Sayıştayın denetim kapsamında bulunan 7 kalkınma ajansı ve 7 diğer kamu idaresi olmak üzere Ek'te listesine yer verilen toplam 482 kamu idaresi hakkında Sayıştay denetim raporu düzenlenmiştir. Bu raporlardan 199'u merkezi yönetim kapsamındaki kamu idarelerine, 2'si sosyal güvenlik kurumlarına ve 7'si diğer kamu idarelerine ait olmak üzere 208 adedi Türkiye Büyük Millet Meclisine sunulmuştur. Türkiye Büyük Millet Meclisine sunulanlar dışında kalan raporlar ise gereği yapılmak üzere ilgili kamu idarelerine gönderilmiştir.

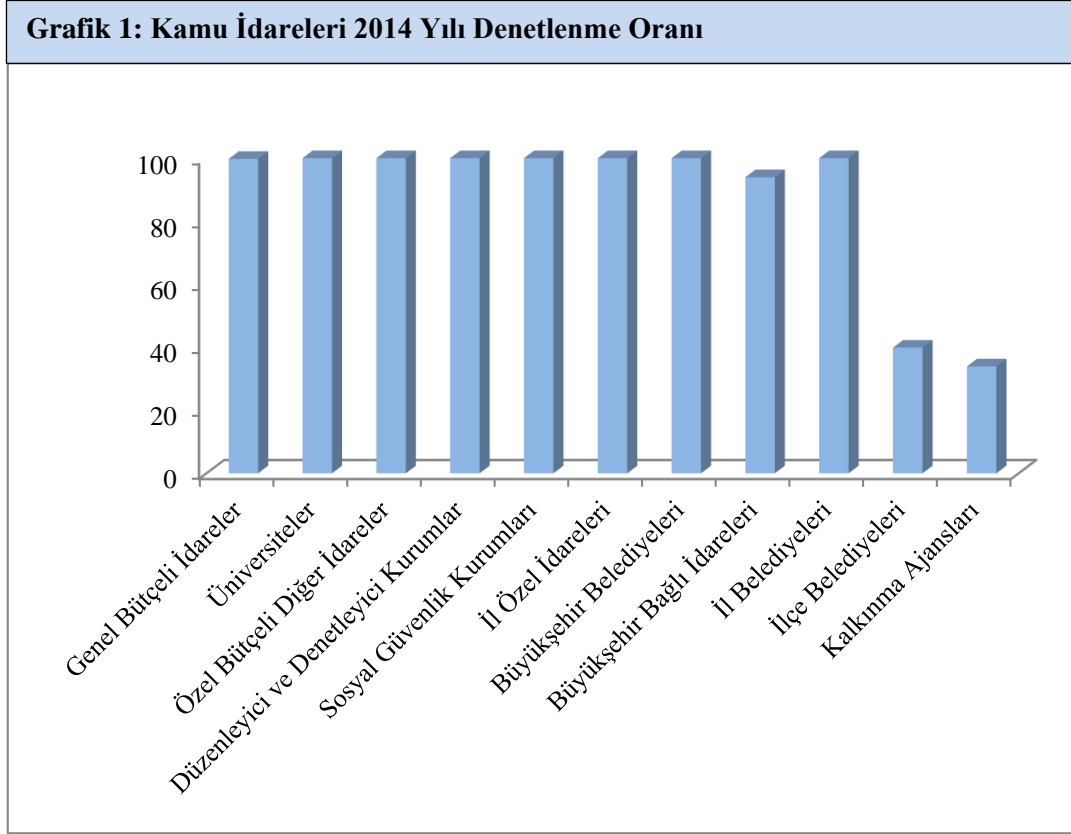
Genel Uygunluk Bildirimi, Dış Denetim Genel Değerlendirme Raporu, Faaliyet Genel Değerlendirme Raporu, Mali İstatistikleri Değerlendirme Raporu, KİT Genel Raporu, Kalkınma Ajansları Genel Denetim Raporunun yanı sıra kamu idareleri hakkında düzenlenen Sayıştay Denetim Raporları yıllar itibariyle sayısal olarak aşağıda sunulmuştur.

| Tablo 1: Yıllar İtibariyle Sayıştay Denetim Rapor Sayıları | | | |
|---|-------------|-------------|-------------|
| | 2012 | 2013 | 2014 |
| Genel Bütçeli İdareler | 42 | 43 | 43 |
| Özel Bütçeli İdareler | 88 | 97 | 147 |
| Düzenleyici ve Denetleyici Kurumlar | 8 | 8 | 9 |
| Sosyal Güvenlik Kurumları | 2 | 2 | 2 |
| Diğer Kamu İdareleri | 6 | 7 | 7 |
| TBMM'YE SUNULAN RAPOR SAYISI | 146 | 157 | 208 |
| İl Özel İdareleri | 64 | 78 | 51 |
| Büyükşehir Belediyeleri | 16 | 16 | 30 |
| Büyükşehir Bağlı İdareleri | 14 | 18 | 19 |
| İl Belediyeleri | 61 | 62 | 51 |
| İlçe Belediyeleri | 41 | 43 | 88 |
| Mahalli İdare Şirketleri | - | - | 28 |
| Kalkınma Ajansları | 16 | 26 | 7 |
| TOPLAM | 358 | 400 | 482 |
| Performans Denetimi Raporu | 0 | 22 | *140 |
| KİT Raporu | 97 | 91 | **76 |
| GENEL TOPLAM | 455 | 513 | 698 |

* 2014 yılında 140 kamu idaresi için düzenlenen performans denetimi raporu, toplam 482 rapor içinde yer alan ilgili kamu idaresi raporları ile birleştirilerek yayımlanacaktır.

** 2014 yılı KİT denetimlerine ilişkin raporlama süreci devam etmektedir.

2013 yılı kesinleşmiş bütçe büyüklükleri itibarıyla aşağıdaki grafikte görüldüğü üzere, 2014 yılında yürütülen denetimler sonucunda, genel bütçeli idareler %99,79, özel bütçeli idarelerden üniversiteler %100, özel bütçeli diğer idareler %100, düzenleyici ve denetleyici kurumlar %100, sosyal güvenlik kurumları %100, il özel idareleri %100, büyükşehir belediyeleri %100, büyükşehir bağlı idaresi %94, il belediyeleri %100, ilçe belediyeleri %40, kalkınma ajansları %34 oranında denetlenmiştir.



2014 yılında yapılan bu 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, idarelerce belirlenen hedef ve göstergelerle ilgili olarak faaliyet sonuçlarını ölçmek amaçlarıyla yürütülmüştür.

Kamu idarelerinin mali tabloları ve bunları oluşturan hesap ve işlemler ile faaliyet raporunda yer alan performans bilgilerinin doğruluğu, güvenilirliği ve uygunluğuna ilişkin denetim kanıtı elde etmek üzere risk odaklı denetim yaklaşımına göre yürütülen denetimler;

uygun denetim prosedürleri ve tekniklerinin uygulanması ve risk değerlendirmesi yapılması suretiyle gerçekleştirilmiştir.

Genel bütçe kapsamındaki kamu idarelerinde, 5018 sayılı Kanun'un öngördüğü muhasebe ve raporlama sisteminin kurulması için, Kamu İdaresi Hesaplarının Sayıştaya Verilmesi ve Muhasebe Birimleri ile Muhasebe Yetkililerinin Bildirilmesi Hakkında Usul ve Esaslar'a 08.12.2013 tarih ve 28845 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan değişiklik ile eklenen geçici maddede, hesap dönemi sonunda verilecek defter, mali tablo ve belgelerden bütçe giderleri ve ödenekler tablosu, taşınır kesin hesap cetveli ve taşınır hesabı icmal cetveli dışında, düzenlenmesi gereken diğer mali raporlarının Sayıştaya gönderilmesi 2013, 2014 ve 2015 yıllarını kapsamak üzere üç yıl ötelenmiştir. Genel bütçe kapsamındaki kamu idarelerinin mali rapor ve tabloları bu çerçevede değerlendirilmiştir.

Bunun yanı sıra 2014 yılında genel bütçe kapsamındaki kamu idarelerine ait denetimler, bu idarelerin bütün mali iş ve işlemlerinin mevzuata uygunluğuna ve mali yönetim ve iç kontrol sistemlerinin değerlendirilmesine yönelik olarak gerçekleştirilmiştir. Genel bütçeli kamu idarelerinin merkez ve taşra muhasebe birimlerindeki cetvel ve belgeler ile bu birimlerdeki yevmiye kayıtları ve bunlara esas belgeler; harcama birimlerinde gerçekleşen mali iş, işlem ve kararlara ait belgeler tamlık, doğruluk, tutarlılık ve mevzuata uygunluk açısından incelenmiştir.

Bu çerçevede yürütülen 2014 yılı denetimleri sonucunda genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerinde tespit edilen kamu zararlarına ilişkin bulgular, Sayıştay Kanunu'na göre yargılamaya esas raporlarda yer verilerek hüküm tesis edilmek üzere birer hesap mahkemesi olarak çalışan Sayıştay dairelerine intikal ettirilmektedir.

Dış Denetim Genel Değerlendirme Raporu ile Sayıştay, yürüttüğü bağımsız ve tarafsız denetimler ile adına denetim yaptığı Türkiye Büyük Millet Meclisine, bütçe hakkının kullanılabilmesi için kamu idarelerinin mali durum ve faaliyetleri hakkında yeterli ve güvenilir bilgi ile öneriler sunmayı, kamu idarelerine yol gösterici olmayı ve kamuoyunu bilgilendirmeyi hedeflemektedir.

1. KAMU İDARELERİNE İLİŞKİN GENEL KONULAR

1.1 İç Kontrol Sistemine İlişkin Genel Değerlendirme

5018 sayılı Kanun ile kamu mali yönetim sistemi uluslararası standartlar ve Avrupa Birliği uygulamalarına uygun bir şekilde yeniden düzenlenmiş ve bu kapsamda kamu idareleri genelinde etkin iç kontrol sistemi oluşturulması amaçlanmıştır. Bu amaç doğrultusunda 5018 sayılı Kanun ve bu Kanun'a dayanılarak çıkartılan mevzuat hükümleri ile iç kontrol sistemi ayrıntılı olarak düzenlenmiştir.

Kamu idaresinin 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 iç kontrol sisteminin kurulması ve gözetilmesi sorumluluğu ise üst yöneticiye verilmiştir.

5018 sayılı Kanun kapsamındaki kamu idarelerinde iç kontrol sisteminin kurulması, işletilmesi, izlenmesi ve geliştirilmesine ilişkin olarak yürürlükteki iç kontrol mevzuatının gereklerinin yerine getirilmesinde aşağıda yer alan tespitlerde bulunulmuştur.

1.1.1 İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planlarına İlişkin Tespitler

İç kontrol standartlarına uyum eylem planlarının mevzuatın öngördüğü şekilde hazırlanmadığı ya da hazırlanmakla birlikte planda öngörülen faaliyetlerin yerine getirilmediği görülmüştür.

Kamu idarelerinin, iç kontrol sisteminin kurulmasını sağlamak amacıyla Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği ile Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı Rehberi doğrultusunda Kamu İç Kontrol Standartlarına uyum eylem planlarını hazırlamaları ve planda yer alan faaliyetleri gerçekleştirmeleri gerekmektedir.

Denetimler sonucunda,

- Kamu idarelerinin bir kısmında, Kamu İç Kontrol Standartlarına uyum eylem planlarının hazırlanmadığı,

- İç kontrol standartlarına uyum eylem planlarının hazırlandığı bazı kamu idarelerinde ise;
 - İç kontrol standartlarına uyum eylem planlarında Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği'nde yer alan standartların karşılığı olan faaliyetlerin belirtilmediği,
 - İç kontrol standartlarına uyum eylem planlarında öngörülen faaliyetlerin başlatılmadığı ya da süresinde tamamlanmadığı,
 - Mali karar ve işlemlerle ilgili süreç akış şemalarının oluşturulmadığı

tespit edilmiştir.

1.1.2 Ön Mali Kontrole İlişkin Tespitler

Bazı kamu idarelerinde ön mali kontrol biriminin kurulmadığı, bu birimin mevcut olduğu kamu idarelerinin bir kısmında ise ön mali kontrol işlemlerinin mevzuatın öngördüğü şekilde gerçekleştirilmediği tespit edilmiştir.

5018 sayılı Kanun'un 58'inci maddesinde ön mali kontrolün kapsamı ve içeriği düzenlenmiş, ön mali kontrole ilişkin standart ve yöntemlerin ise Maliye Bakanlığınca belirleneceği hükme bağlanmıştır.

Denetimler sonucunda, bazı kamu idarelerinde ön mali kontrol biriminin kurulmadığı, ön mali kontrol biriminin mevcut olduğu kamu idarelerinin bir kısmında ise ön mali kontrol işlemlerinin harcama birimleri ve mali hizmetler birimleri tarafından İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esaslar'ın öngördüğü hükümler çerçevesinde gerçekleştirilmediği tespit edilmiştir.

1.1.3 İç Denetime İlişkin Tespitler

Bazı kamu idarelerinde iç denetim birimlerinin oluşturulmadığı, iç denetim birimleri oluşturulan bazı kamu idarelerinde yeterli sayıda atama yapılmadığı veya iç denetim birimlerinin etkin çalıştırılmadığı tespit edilmiştir.

5018 sayılı Kanun ve bu Kanun'a dayanılarak çıkartılan İç Denetçilerin Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik'le iç denetimin amacı, teşkilat yapısı, görevleri

belirlenmiştir. Kamu idarelerinin belirtilen hükümler çerçevesinde iç denetim birimini oluşturmaları ve iç denetim faaliyetini gerçekleştirmeleri gerekmektedir.

Denetimler sonucunda kamu idarelerinin bir kısmında;

- İç denetim birimlerinin oluşturulmadığı, iç denetim birimleri oluşturulan kamu idarelerinde ise yeterli sayıda iç denetçi atanmadığı,
- İç denetimin kapsamını, denetlenecek alan ve konuları, ihtiyaç duyulan işgücünü içermesi gereken iç denetim planları ve bu planlarla uyumlu iç denetim programlarının hazırlanmadığı,
- İç denetim faaliyetinin kapsamı ve iç denetçilere atfedilen görevler dikkate alındığında iç denetim birimlerinin kendilerine verilen görevlerin bir kısmını yerine getiremedikleri ve iç denetim birimlerince rapor hazırlanmadığı

tespit edilmiştir.

1.1.4 İç Kontrol Sisteminin Yıllık Olarak Değerlendirilmesine İlişkin Tespitler

Bazı kamu idarelerinde iç kontrol sistemlerinin yıllık olarak değerlendirilmediği ve kurumsal risklerin ve risklere karşı alınacak tedbirlerin belirlenmediği tespit edilmiştir.

5018 sayılı Kanun'a dayanılarak çıkartılan İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esaslar'ın ilgili maddeleri gereğince iç kontrol sisteminin en az yılda bir kez değerlendirilmesi ve alınması gereken önlemlerin belirlenmesi gerekmektedir.

Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği gereğince de kamu idarelerinin, sistemli bir şekilde analizler yaparak amaç ve hedeflerinin gerçekleşmesini engelleyebilecek iç ve dış riskleri tanımlamaları ve alınacak önlemleri belirlemeleri gerekmektedir.

Denetimler sonucunda, kurum iç kontrol sistemlerinin yıllık olarak değerlendirilmediği, kurum içi ve kurum dışı risklerin ve bu risklere ilişkin gerekli analizlerin yapılmadığı ve alınacak kurumsal tedbirlerin belirlenmediği tespit edilmiştir.

İç kontrol sistemine ilişkin olarak yukarıda açıklanan hususlar, kamu kaynaklarının etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde yönetilmesine, kamu idarelerinin kanunlara uygun faaliyet göstermesine, karar oluşturmak ve izlemek için düzenli, zamanında ve güvenilir bilgi edinilmesine engel teşkil etmektedir. Bu engellerin ortadan kaldırılması için etkin bir iç kontrol sisteminin kurulması, uygulanması ve gözetilmesinde üst yöneticiler gerekli

liderlik ve sahiplenmeyi göstermeli ve bu hususlarda düzenleme ve gözetim görevi bulunan kamu idareleri tarafından iç kontrole ilişkin olarak öngörülen bütün mekanizmaların tam olarak kurulması ve işletilmesi sağlanmalıdır.

1.2 Taşınmazlarla İlgili Tespitler

1.2.1 Taşınmazların Fiili Envanterinin Yapılmaması

Bazı kamu idarelerinin mülkiyetinde, yönetiminde veya kullanımında bulunan taşınmazların fiili envanterinin yapılmayarak ilgili form ile icmallerin düzenlenmediği ve muhasebe kayıtlarının yapılmadığı tespit edilmiştir.

Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik'in 03.06.2014 tarih 2014/6455 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile eklenen "Mevcut Taşınmazların Kaydına İlişkin İşlemler" başlıklı Geçici 1'inci maddesi hükmü uyarınca kamu idarelerine ait taşınmazların fiili envanterinin emlak vergisi değerleri üzerinden kayıt ve kontrol işlemleriyle görevli birimlerce mevcut kullanım şekilleri esas alınarak en geç 30.09.2014 tarihine kadar tamamlanması, Yönetmelik eki formlara ve icmal cetvellerine kaydedilmesi, fiili envanteri yapılan taşınmazlara ait bilgilerin muhasebe kayıtları yapılmak üzere ilgili muhasebe birimine verilmesi ve 01.10.2014 tarihi itibarıyla muhasebe kayıtlarının yapılması gerekmektedir.

Denetimler sonucunda, bazı kamu idarelerine ait taşınmazlara ilişkin olarak fiili envanter çalışmalarının yapılmadığı tespit edilmiştir. Kamu idarelerine ait taşınmazlara ilişkin olarak fiili envanter çalışmalarının yapılmamış olması, idarelerin mülkiyetinde, yönetiminde veya kullanımında bulunan taşınmaz miktarlarının tespit ve takibini imkânsız kılmakta ayrıca idarelere ait taşınmazların tam ve doğru olarak muhasebe kayıtları ile mali tablolara yansıtılmasını engellemektedir.

1.2.2 Taşınmazların Cins Tashihlerinin Yapılmaması

Kamu idarelerinin mülkiyetlerinde, yönetimlerinde veya kullanımlarında bulunan taşınmazların mevcut kullanım şekli ile tapu kaydının birbirine uygun olmaması durumunda, 5018 sayılı Kanun ile Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Tahsis ve Devri Hakkında Yönetmelik doğrultusunda hareket edilerek tapu kayıtlarında cins tashihinin yapılması gerekmektedir.

Denetimler sonucunda, kamu idarelerinin mülkiyetlerinde, yönetimlerinde veya kullanımlarında olan bazı taşınmazların mevcut kullanım şekilleri ile tapu kayıtlarının birbirinden farklı olmasına rağmen tapu kayıtlarında cins tashihlerinin yapılmadığı tespit edilmiştir.

1.2.3 Yenileme Alanlarında Yer Alan Hazine Taşınmazlarının Devri ve Hazine Paylarının Tahsilatı İşlemlerinde Mevzuata Aykırı Uygulamalarda Bulunulması

5366 sayılı Yıpranan Tarihi ve Kültürel Taşınmaz Varlıkların Yenilenerek Korunması ve Yaşatılarak Kullanılması Hakkında Kanun hükümlerine göre yıpranan ve özelliğini kaybetmeye yüz tutmuş, kültür ve tabiat varlıklarını koruma kurullarınca sit alanı olarak tescil ve ilan edilen bölgeler ile bu bölgelere ait koruma alanlarının, bölgenin gelişimine uygun olarak yeniden inşa ve restore edilerek, bu bölgelerde konut, ticaret, kültür, turizm ve sosyal donatı alanları oluşturulması amacıyla Hazine taşınmazları belediyelere devredilebilmektedir. Kanun'da sit alanı veya koruma alanı olarak tescil edilmiş, ancak yıpranmış ve özelliğini kaybetmiş olması nedeniyle restore edilmesi gereken bu alanlar "yenileme alanı" olarak tanımlanmıştır.

5366 sayılı Kanun uyarınca, yenileme alanları içindeki taşınmazlar belediye tarafından hazırlanacak yenileme projelerinin ilgili kültür ve tabiat varlıklarını koruma kurulunca karara bağlanmasını müteakip Kanun'da yer verilen amaçlar doğrultusunda proje kapsamına alınmaktadır.

Hazineye ait tahsisli, ön izin ve irtifak hakkı verilmiş taşınmazların projeyi yürüten belediyeye devri; Maliye Bakanlığının teklifi üzerine Bakanlar Kurulu Kararı ile gerçekleştirilmektedir. Bu kapsamda devri yapıp beş yıl içinde devir amacına uygun bir projeye konu edilmeyen veya amacı dışında kullanılan taşınmazların tekrar Hazine adına tescil edilmesi gerekmektedir.

Ayrıca 5366 sayılı Kanun gereği mülkiyeti yetkili idarelere geçen Hazineye ait taşınmazlar, devre ait işlemler tamamlanıp satıldığında veya gelir getirici bir işe dönüştürüldüğünde söz konusu taşınmazlardan elde edilen gelirin, proje ve uygulama giderleri çıkarıldıktan sonra kalan kısmının yüzde ellisinin Hazineye aktarılması gerekmektedir.

Denetimler sonucunda, belediyelerin bir kısmında 5366 sayılı Kanun kapsamında belediyelere devredilen taşınmazların yönetimi ve gelirlerin tahsiliyle ilgili mevzuata aykırı aşağıda yer alan hususlar tespit edilmiştir:

- 5366 sayılı Kanun kapsamında yenileme alanı ilan edilen bölgelerde yer alan Hazine taşınmazlarının devredilmesi için sit alanı veya koruma alanında kaldığına dair tescil işlemi olması ve yenileme projelerinin ilgili kültür ve tabiat varlıklarını koruma kurulunca karara bağlanması gerektiği halde bu kapsamda olmayan taşınmazlar belediyelere devredilmiştir.
- Yenileme alanı kapsamında olan ve belediyelere devredilen Hazine taşınmazlarının mevzuat hükümlerine ve devir amacına uygun kullanılmadığı Maliye Bakanlığı tarafından tespit edilmesine rağmen, bu taşınmazlar belediyelerin mülkiyetinde kalmış, Maliye Bakanlığı adına tapuda tescilleri yapılmamıştır.

Yenileme alanındaki taşınmazların satışından ve kiralanmasından elde edilen gelirlerden Hazineye aktarılması gereken paylar aktarılmamıştır.

1.3 5510 Sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu'na Aykırı Uygulamalar

1.3.1 Sağlık Hizmeti Giderlerinin Kamu İdaresi Bütçesinden Karşlanması

5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu'na göre kamu personeli genel sağlık sigortalıları arasında sayılmış, genel sağlık sigortası kapsamında sağlık hizmetlerinin bu amaçla toplanacak olan primlerle Sosyal Güvenlik Kurumu (SGK) tarafından finanse edileceği hüküm altına alınmıştır. Dolayısıyla bu kapsamdaki personelin sağlık giderlerinin Kanun'da öngörülen esaslar çerçevesinde SGK tarafından karşılanması gerekmektedir. Bu Kanun'la tüm çalışanlar SGK çatısı altında birleştirilmiş olup Kanun kapsamındaki idarelerin bütçelerinden tedavi ve ilaç ödemesi uygulamasına son verilmiştir.

Ayrıca 5510 sayılı Kanun'un 106'ncı maddesinde diğer kanunların bu kanuna aykırı hükümlerinin uygulanmayacağı açıkça hükme bağlanmıştır. Dolayısıyla genel sağlık sigortası sisteminin dışına çıkılabilmesi için 5510 sayılı Kanun'da ya da ilgili özel kanunlarda buna izin veren açık bir hüküm bulunması gerekmektedir.

Denetimler sonucunda, Milli Savunma Bakanlığı, Tasarruf Mevduatı Sigorta Fonu ve T.C. Merkez Bankasında tespit edilen 5510 sayılı Kanun’la oluşturulan sisteme aykırı uygulamalar 2013 yılı Dış Denetim Genel Değerlendirme Raporunda da Türkiye Büyük Millet Meclisine sunulmuştur.

Milli Savunma Bakanlığı tarafından 2014 yılında mevzuata aykırı uygulamaya son verilmiş olup Tasarruf Mevduatı Sigorta Fonu ve T.C. Merkez Bankasında ise aşağıda açıklandığı üzere mevzuata aykırı olarak sağlık hizmeti giderlerinin kurum bütçesinden karşılanması uygulamasına devam edildiği tespit edilmiştir.

1.3.1.1 Tasarruf Mevduatı Sigorta Fonu Sağlık Hizmeti Giderlerinin Fon Bütçesinden Karşılanması

5411 sayılı Bankacılık Kanunu’nun 125’inci maddesinde; *“Fon Kurulu Başkan ve üyeliklerine atananlar ile başkan yardımcıları, daire başkanları, müdürler, başkanlık müşavirleri ve meslek personeli hakkında 5434 sayılı Türkiye Cumhuriyeti Emekli Sandığı Kanunu ile ek ve değişikliklerine ilişkin hükümlerin uygulanacağı”* hüküm altına alınmıştır.

01.10.2008 tarihinde yürürlüğe giren 5510 sayılı Kanun’un Geçici 4’üncü maddesi gereğince, 5434 sayılı Kanun hükümlerine göre kesenek ve karşılık ödenmesi gerekenler ile bunların bakmakla yükümlü olduğu kişilerin sağlık hizmetleri Sosyal Güvenlik Kurumunca devralınmış olup bu kişiler 5510 sayılı Kanun’un genel sağlık sigortasına ilişkin hükümlerinden yararlandırılacaklardır.

İlgili mevzuatında TMSF Başkan ve üyeleri ile meslek personeli hakkında 5434 sayılı Kanun ile ek ve değişikliklerine ilişkin hükümlerin uygulanacağı belirtilmiştir. 5510 sayılı Kanun Tasarruf Mevduatı Sigorta Fonu bakımından değerlendirildiğinde; TMSF’nin 5510 sayılı Kanun’da tanımlanan bir kamu idaresi olduğu ve dolayısıyla TMSF bünyesinde istihdam edilen Fon personelinin 5510 sayılı Kanun kapsamında olduğu açıktır.

Denetimler sonucunda, 14.06.2007 tarih ve 236 sayılı Fon Kurulu Kararı ile belirlenen Sağlık Yardımı Uygulama Usul ve Esasları’ na dayanılarak, TMSF tarafından, 66 adet özel hastane ile imzalanan sözleşme hükümleri gereğince:

- SGK ile anlaşması olmayan özel sağlık kuruluşlarındaki ayakta tedavilerde tedavi giderinin %70’inin, yatarak tedavilerde tamamının,

- SGK ile anlaşmalı özel sağlık kuruluşlarındaki tedavilerde ise sigortalı tarafından karşılanması gereken ilave ücretin,
- SGK ile anlaşması olmayan özel sağlık kuruluşlarındaki tedavilere ilişkin ilaç bedellerinin ise %80'inin

5510 sayılı Kanun'a aykırı olarak Fon bütçesinden ödendiği tespit edilmiştir.

1.3.1.2 T.C. Merkez Bankası Sağlık Hizmeti Giderlerinin Banka Bütçesinden Karşlanması

1211 sayılı Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası Kanunu'nun 03.04.2013 tarih, 6456 sayılı Kanun ile değişik 34'üncü maddesinde; Banka mensupları ile Banka Meclisi üyeleri hakkında, 31.05.2006 tarihli ve 5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanununun 4'üncü maddesinin birinci fıkrasının (c) bendi hükümlerinin uygulanacağı hüküm altına alınmıştır. Bu maddenin değişmeden önceki halinde ise; Banka mensupları ile emekliliğe tabi görevlerden Banka Meclisine seçilenler hakkında, Banknot Matbaası işçileri hariç olmak üzere, 5434 sayılı Türkiye Cumhuriyeti Emekli Sandığı Kanunu hükümlerinin uygulanacağı belirtilmiştir.

Yukarıdaki mevzuat hükümlerine göre; Banka mensupları hakkında 5510 sayılı Kanun yürürlüğe girmeden önce 5434 sayılı Kanun; 01.10.2008 tarihinden itibaren ise 5510 sayılı Kanun hükümleri uygulanacaktır.

Denetimler sonucunda, Banka Meclisi tarafından çıkarılan Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası Aile ve Sağlık Yardımları Yönetmeliği'ne göre 54 adet özel sağlık kuruluşu ile yapılan anlaşmalar uyarınca;

- Özel sağlık kurum ve kuruluşları ile özel hekimler tarafından ayakta yapılan muayene ve tedavi ücretlerinin Türk Tabipleri Birliği Asgari Ücret Tarifesi esasları veya Bankaca yapılan anlaşmalar çerçevesinde %90'ının,
- Dış muayene ve tedavi ücretlerinin Türk Dış Hekimleri Birliği Asgari Ücret Tarifesi esasları veya Bankaca yapılan anlaşmalar çerçevesinde %80'inin,
- Uzun süreli ve güç çareli hastalıkların ayakta tedavisi ile yatarak tedavi giderlerinin tamamının,
- Ayakta tedavide kullanılan ilaç bedellerinin %80'inin,

- Uzun süreli ve güç çareli hastalıklar ile yatarak tedavide kullanılan ilaç bedellerinin ise tamamının

5510 sayılı Kanun'a aykırı olarak Banka bütçesinden ödendiği tespit edilmiştir.

1.3.2 Aile ve Sosyal Politikalar Bakanlığı Tarafından 5510 Sayılı Kanun'un 60'ıncı Maddesinin Birinci Fıkrasının (c) Bendi Kapsamından Çıkanlar İçin Genel Sağlık Sigortası Primi Ödenmesi

5510 sayılı Kanun'un 60'ıncı maddesinin birinci fıkrasının (c) bendinin (1) numaralı alt bendi kapsamında iken muhtelif nedenlerle bu bent kapsamından çıkanlar için Aile ve Sosyal Politikalar Bakanlığı tarafından Sosyal Güvenlik Kurumuna genel sağlık sigortası primi ödemesine devam edildiği tespit edilmiştir.

5510 sayılı Kanun'un 60'ıncı maddesinde genel sağlık sigortalısı sayılanlar yer almaktadır. Bu maddenin birinci fıkrasının c) bendinin (1) numaralı alt bendinde ikametgahı Türkiye'de olan kişilerden *"a ve b bentlerine göre sigortalı sayılmayanlardan harcamaları, taşınır ve taşınmazları ile bunlardan doğan hakları da dikkate alınarak, Kurumca (Sosyal Güvenlik Kurumu) belirlenecek test yöntemleri ve veriler kullanılarak tespit edilecek aile içindeki geliri kişi başına düşen aylık tutarı asgari ücretin üçte birinden az olan vatandaşlar ile gelir tespiti yapılmaksızın genel sağlık sigortalılığı ya da bakmakla yükümlü olduğu kişi bulunmayan Türk vatandaşlarından 18 yaşını doldurmamış çocuklar"*ın genel sağlık sigortalısı sayılacağı belirtilmiştir. SGK tarafından genel sağlık sigortalılığı bakımından (60/1-c-1) kapsamında tescilli yapılan kişilerin genel sağlık sigortası primleri Aile ve Sosyal Politikalar Bakanlığı tarafından ödenmektedir.

Denetimler sonucunda, bahsi geçen mevzuat hükümlerine aykırı olarak prim ödenmemesi gerekirken ödenen aşağıdaki uygulamalar tespit edilmiştir:

- (60/1-c-1) kapsamında tescilli yapılan ve primleri ödenen kişilerden işe giren kişilerin işe girmesi sonucu genel sağlık sigortalılığı bakımından 60'ıncı maddenin 1'inci fıkrasının (a) bendi kapsamında genel sağlık sigortası primleri işveren tarafından ödenmesine rağmen Bakanlık tarafından bu kişiler için genel sağlık sigortası primi ödenmesine devam edilmiştir. Ayrıca bu kişilerin eşi ve çocukları bakmakla yükümlü olunan kişi kapsamına girdiklerinden bunlar için

Bakanlık tarafından genel sağlık sigortası primlerinin ödenmesi de mevzuata aykırılık teşkil etmektedir.

- (60/1-c-1) kapsamında tescili yapılan ve primleri ödenen, ancak daha sonra evlenerek durumu değişen kız çocuklarının eşi çalışıyor ise genel sağlık sigortalılığı bakımından eşinin bakmakla yükümlü olduğu kişi kapsamına girdiği için artık genel sağlık sigortası primleri Bakanlık tarafından ödenmemesi gerekirken ödenmiştir. Ayrıca ailede kalan kişilerin gelir tespitinin yeniden yapılıp genel sağlık sigortalılığı açısından (60/1-c-1) kapsamında devam edip etmeyeceklerinin değerlendirilmesi gerekmektedir.

1.4 Gelir Tahakkuk ve Tahsilâtına İlişkin Tespitler

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu kamuya ait varlıkların, borçların, gelir ve giderlerin muhasebeleştirilmesinde kamu hesaplarının belirli bir düzen içinde tutulmasını, yönetim ve denetim yetkilileriyle kamuoyuna gerekli bilgilerin sağlanmasını amaçlayan bir sistem öngörmektedir. Kamuya ait varlıkların, borçların, gelir ve giderlerin eksiksiz olarak idarenin mali tablolarında yer almasını öngören bu sistemin temelini tahakkuk esasları oluşturmaktadır.

5018 sayılı Kanun ile tahakkuk esasına uygun olarak bir ekonomik değer yaratıldığında muhasebe kaydının oluşturulması ve kamu gelir ve giderlerinin tahakkuk ettirildikleri mali yılın hesaplarında gösterilmesi hüküm altına alınmıştır. Mezkûr Kanun'a ekli (1) sayılı cetvelde yer alan idarelerin gelir elde ettiklerinde tahsilatın gerçekleşmesini beklemeden tahakkuk kayıtlarını oluşturarak, mali tablolarında izlemesi gerekmektedir. Anılan idareler tahakkuk ettirdikleri gelirlerin takip ve tahsilat işlemlerini yürütmekle de görevlidirler.

Denetimler sonucunda, aşağıda örnekleri verilen bazı kamu idarelerinin kurum gelirlerinin tahakkuk kaydını oluşturarak mali tablolarında takip etmedikleri, tahakkuk ettirdikleri gelirlerin ise tahsilinde sorunlar yaşandığı görülmüştür.

- Çevre ve Şehircilik Bakanlığı tarafından 2872 sayılı Çevre Kanunu'na göre kesilen idari para cezalarının tahsili ve takibi aşamalarında sorunlar yaşandığı görülmüştür. Çevre Kanunu gereği Bakanlık tarafından tahakkuk kaydı yapılan cezaların tahsilatından 5345 sayılı Gelir İdaresi Başkanlığının Teşkilat ve

Görevleri Hakkında Kanun'a göre Maliye Bakanlığı sorumlu tutulmuştur. Ancak Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından idari para cezaları kapsamında yapılan tahsilatlar, kurumlar arasında bir otomasyon sistemi mevcut olmadığı için Çevre ve Şehircilik Bakanlığına cezanın sorumlusu ve ait olduğu yıl ile ilişkilendirilmeden bildirilmektedir. Gerekli bilgi aktarımının sağlanamaması nedeniyle, Çevre ve Şehircilik Bakanlığı tarafından idari para cezalarının takibi yeterli biçimde yapılamamakta; cezanın hangi sorumlu tarafından ödendiği ve zamanaşımına uğramak üzere olan cezaların durumu izlenememektedir.

- Devlet Su İşleri Genel Müdürlüğü 5018 sayılı Kanun'a ekli II sayılı cetvelde yer alan özel bütçeli bir kurumdur. Kurumun özel bütçeli olması sebebiyle, belirli bir kamu hizmetini yürütmek üzere kendisine gelir tahsis edilmesi ve bu gelirlerden harcama yapabilme yetkisi bulunmaktadır. Bu kapsamda Kurumun çeşitli kanunlardan doğan gelirleri bulunmaktadır. Bu gelirlerin önemli bir kısmı sözleşme ve protokole dayalı olmasına karşın gerekli tahakkuk kayıtlarının yapılmadığı, sadece tahsilatının gerçekleştirildiği anda gelir kaydı yapıldığı görülmektedir. Tahakkuk kayıtlarının yapılmaması nedeniyle kurumun gelirleri ve tahsilatları takip edilememektedir.
- Karayolları Genel Müdürlüğü köprü ve otoyollarda Hızlı Geçiş Sistemi ve Otomatik Geçiş Sistemi gişelerinden kaçak geçiş yapan araçları tespit etmekte, bu araçlara cezai yaptırım uygulamakta ve kaçak geçiş bedeli olarak gelir elde etmektedir. Ancak Kurumun bu gelirini tahakkuk kayıtlarına alarak muhasebeleştirmediği sadece tahsilatlara mali tablolarında yer verdiği görülmüştür. Ayrıca Kurum tarafından cezai işlem uygulanan ancak ödemesi bir ay içerisinde gerçekleştirilmeyen araçlara ait ceza tahsilatı vergi daireleri, PTT şubeleri ve bankalarca gerçekleştirilmektedir. Bu tahsilatlar Karayolları Genel Müdürlüğüne bildirilmediği için muhasebe kayıtlarına yansıtılmamaktadır. Dolayısıyla kaçak geçiş bedellerine ait gelirlerin tahakkuk ve tahsilatları takip edilememektedir.
- Emniyet Genel Müdürlüğü tarafından yabancı plakalı araç ve sürücülere kesilen trafik cezalarının takibi mevzuattaki yetersizlikler nedeniyle yapılamamaktadır. 2918 sayılı Karayolları Trafik Kanunu'nda söz konusu cezaların Maliye ve İçişleri

Bakanlıklarınca müştereken belirlenecek bir düzenleme ile takip edilmesi hüküm altına alınmış olmasına rağmen bu konuda bir düzenleme yapılmamıştır. Yürürlükteki mevzuat cezaların ilgisine nasıl tebliğ edileceğini hüküm altına almadığı için tebliğ edilemeyen cezaların tahsilatına yönelik işlem yapılmadığı tespit edilmiştir.

- Gıda, Tarım ve Hayvancılık Bakanlığı tarafından tarımsal uygulamaların desteklenmesi amacıyla tarımsal amaçlı kooperatiflerin uyguladığı projelere düşük faizle uzun vadeli kredi kullanılmaktadır. Söz konusu krediler Bakanlık tarafından kullanılmakta, kredi geri dönüşleri Ziraat Bankası tarafından tahsil edilmektedir. Bakanlık ile Banka arasında koordinasyon olmaması nedeniyle krediler için yapılan tahsilatların hangi kooperatiflere ait olduğu, tahsilatın ne kadarının anapara veya faize mahsuben yapıldığı takip edilememektedir.
- Ekonomi Bakanlığı tarafından yatırımların teşvik edilmesi amacıyla yatırım teşvik belgeleri verilmekte; bu belgeler ile kuruluşlara gümrük vergisi muafiyeti, KDV istisnası, sigorta primi desteği, gelir vergisi stopajı desteği, vergi indirim gibi avantajlar sağlanmaktadır. 2012/3305 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı gereğince yatırım teşvik belgelerinin kullanımının takibi yapılarak, öngörülen şartlara uyulmadığı durumlarda yatırım teşvik belgelerinin iptal edileceği ve destek unsurlarının geri alınacağı hükme bağlanmıştır. Ancak Gümrük ve Ticaret Bakanlığı tarafından uygulanan gümrük vergisi muafiyeti teşvik belgelerinin iptal edildiği durumlarda, yatırım kapsamında yapılan ithalatlara ek tahakkuk ve tahsilin yapılmadığı görülmüştür.
- Maden işletmeciliği yapan firmalardan tahsil edilen Devlet hakkı kapsamındaki il özel idaresi payının il özel idareleri tarafından takibinin yapılmadığı ve tahsilinde sorunlar yaşandığı tespit edilmiştir. Devlet hakkının takip ve tahsili ile ilgili tüm verilerin Maden İşleri Genel Müdürlüğünde tutulduğu, il özel idarelerinin bu payların takip ve tahsili ile ilgili bir yasal yetkisinin bulunmadığı ve il özel idareleri tarafından sadece Maden İşleri Genel Müdürlüğünden gelen payların gelir kaydedildiği görülmüştür.

1.5 Kıdem Tazminatları Karşılıklarının Ayrılmaması

Bazı kamu idarelerinin kıdem tazminatı karşılığı ayırmadığı bu sebeple söz konusu idarelerin bilançolarında kıdem tazminatı karşılığı hesaplarının yer almadığı görülmüştür.

Bünyelerinde 4857 sayılı İş Kanunu'na tabi personel çalıştıran kamu idarelerinin, kıdem tazminatı alma hakları bulunan personele ödenmesi muhtemel kıdem tazminatı tutarları için karşılık ayırmaları ve ayırdıkları bu karşılıkları “372 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabı” ve “472 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabı” nı kullanarak muhasebe kayıtlarında izlemesi gerekmektedir. Nitekim 372 ve 472 numaralı hesapların kamu idarelerince kullanılması, Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği, Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği ve Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği hükümleri uyarınca zorunludur.

Ayrıca kıdem tazminatı karşılıklarının ayrılmaması ve bu sebeple mali tablolarda bu karşılıklara ilişkin hesapların yer almaması muhasebenin temel ilkelerinden olan ve Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 5'inci maddesinde zikredilen “ihtiyatlılık” ve “tam açıklama” ilkelerine de aykırılık teşkil etmektedir. Zira mevcut uygulamada kıdem tazminatına müstahak olacak şekilde işten ayrılması söz konusu olabilecek personele ödenecek tazminatlar için bir karşılık ayrılmamakta, kamu idareleri ödemeleri muhtemel bir yükümlülük için hazırlıksız durumda bulunmaktadır. Ayrıca 372 ve 472 numaralı hesaplar kullanılmadığı için kamu idaresi mali tabloları eksik bilgi üretmekte; mali tablolar, bu tabloların kullanıcılarının doğru karar verebilmelerini sağlayacak ölçüde yeterli, açık ve anlaşılır olmamaktadır.

1.6 Telefon, İnternet, Elektrik ve Doğalgaz Alımlarının İhalesiz Gerçekleştirilmesi

Kamu idarelerinin telefon, internet, elektrik ve doğalgaz alımlarını ilgili mevzuatlarında yapılan değişiklikler ve piyasalarda meydana gelen gelişmelere rağmen ihale yoluyla temin etmedikleri tespit edilmiştir.

Devlet tarafından tekel olarak işletilen telefon, internet, elektrik ve doğalgaz hizmetleri piyasalarda son yıllarda meydana gelen değişimler ile birlikte birçok firma tarafından sunulmaya başlanmıştır. Piyasalarda oluşan farklı fiyatlar nedeniyle, kamu idareleri talep ettikleri hizmetleri rekabet şartlarından faydalanarak temin edebilirler. Bu konuda yasal düzenlemeler yapılarak, Maliye Bakanlığı kamu kaynaklarının etkili, ekonomik ve verimli

kullanılmasını sağlamak amacıyla herhangi bir ön şarta tabi olmaksızın idarelerin ihale yaparak söz konusu ihtiyaçlarını karşılayabileceklerini duyurmuştur.

Denetimler sonucunda, bazı kamu idarelerinin rekabet ortamı oluşturmadan mal ve hizmet alımı gerçekleştirdikleri görülmüştür. Kamu kaynağının korunması ve idarelerin söz konusu mal ve hizmet alımlarını rekabetçi şartlarda uygun fiyatlarla gerçekleştirebilmesi amacıyla 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu kapsamında ihale yapılması gerekmektedir.

1.7 Nazım Hesapların Kullanılmaması

Kamu idarelerinin, varlık, kaynak, gelir ve gider hesaplarının dışında olan ancak mali tabloların bu tablolardan yararlanacak olanların doğru karar vermelerine yardımcı olacak ölçüde yeterli, açık ve anlaşılır olmasını sağlamak için gerekli olan nazım hesapları kullanmadıkları tespit edilmiştir.

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği, Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği ve Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nde nazım hesapların kullanımına ilişkin olarak;

- Kamu idarelerinin varlık, kaynak, gelir ve gider hesaplarının dışında, muhasebenin bilgi verme ve izleme görevi yüklediği işlemleri, muhasebe disiplini altında toplanması istenen işlemleri ile gelecekte doğması muhtemel hak ve yükümlülüklerine ilişkin işlemlerini izlemek üzere nazım hesaplar kullanılır.
- Nazım hesaplar, yalnızca ilgili olduğu diğer nazım hesaplarla karşılıklı olarak borç ve alacak çalışan hesaplardan oluşur. Bu hesaplar mizanda ve bilançonun dipnotunda gösterilir.

ilkeleri belirlenmiştir.

Denetimler sonucunda, bazı kamu idarelerinin aşağıda açıklanan işlemlerin izlenmesi için gerekli olan nazım hesapların kullanılmadığı tespit edilmiştir.

- Kiraya verilen duran varlıkların izlenmesi için “990 Kiraya Verilen Duran Varlıklar Hesabı” ile karşılık hesabı kullanılmamaktadır.
- Yılı için geçerli sözleşmeler ile ertesi mali yıl veya yıllara geçerli olmak üzere yapılan sözleşmelere dayanılarak girişilen ve mevzuatı gereğince bunlara ilave edilen taahhüt tutarları ile bunlardan yerine getirilenler veya feshedilenlerin

sözleşme fiyatlarıyla izlenmesi için “920 Gider Taahhütleri Hesabı” ile karşılık hesabı kullanılmamaktadır.

- Yükseköğretim Kurumları bilimsel araştırma projelerinden desteklenen projeler için ayrılan ödenek tutarlarının izlenmesi için “962 Bilimsel Projeler Hesabı” ile karşılık hesabı kullanılmamaktadır.

1.8 Stratejik Planlama ve Performans Esaslı Bütçelemeye İlişkin Tespitler

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu kapsamındaki bazı kamu idarelerinde, performans esaslı bütçeleme ilkeleri çerçevesinde stratejik plan, performans programı ve faaliyet raporunun ilgili yasal düzenlemelerde öngörülen şekil ve içerik şartlarını taşımadığı ve birbirleri ile ilişkilerinin tam olarak kurulamadığı tespit edilmiştir.

5018 sayılı Kanun ile kamu kaynaklarının etkili, ekonomik ve verimli kullanımı, mali saydamlık ve hesap verilebilirliğin sağlanması amaçlanmaktadır. Bu amacı gerçekleştirmek üzere kamu mali yönetim sisteminde performans esaslı bütçelemeye geçilmiştir. Performans esaslı bütçeleme sisteminin temel unsurlarını stratejik plan, performans programı ve faaliyet raporları oluşturmaktadır. İdareler bu belgeleri hazırlayarak amaçlarını, hedeflerini, faaliyetlerini ve performanslarını kamuoyuna, mahalli idare meclislerine ve Türkiye Büyük Millet Meclisine sunmaktadır. Bu mekanizma ile saydam ve hesap verebilir bir mali yönetim sistemi oluşturulması hedeflenmektedir.

5018 sayılı Kanun’da kamu idarelerinin öncelikle stratejik amaç ve hedeflerini stratejik planlarında belirleyerek bu hedefleri performans programında bütçe dönemi içerisinde gerçekleştirilmesi planlanan, ölçülebilir hedef ve göstergelere dönüştürmeleri gerektiği hüküm altına alınmıştır. Hedeflere ulaşabilmek için idarenin bütçesindeki kaynak tahsislerini program bazında oluşturması ve sonuçlarını faaliyet raporları ile raporlaması gerekmektedir.

Denetimler sonucunda, 5018 Sayılı Kanun, Kamu İdareleri için Stratejik Planlama Kılavuzu, Kamu İdarelerinde Stratejik Planlamaya İlişkin Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmelik, Kamu İdarelerince Hazırlanacak Performans Programları Hakkında Yönetmelik, Performans Programı Hazırlama Rehberi, Kamu İdarelerince Hazırlanacak Faaliyet Raporları Hakkında Yönetmelik ve ilgili diğer mevzuatta yer alan kamu idarelerine yönelik yasal

gerekliliklere aykırı uygulamalar nedeniyle bazı kamu idarelerinde stratejik planlama ve performans esaslı bütçelemeye ilişkin olarak aşağıdaki tespitlere ulaşılmıştır.

- Performans programları stratejik planda yer verilen amaç ve hedeflere uygun olarak hazırlanmamaktadır. 5018 sayılı Kanun'un 9'uncu maddesi gereğince; kamu idareleri stratejik planlarında belirledikleri amaç ve hedefler çerçevesinde bütçe dönemi içerisinde başarmayı planladıkları performans hedeflerini, bu performans hedeflerini hangi faaliyet ve projelerle gerçekleştireceklerini, bunlara yönelik performans göstergelerini belirlemek ve maliyetlendirmeyi de bu doğrultuda yaparak stratejik planların yıllık uygulama dilimi olan yıllık performans programlarını hazırlamakla yükümlüdürler.
- Faaliyet raporlarında stratejik plan ve performans programında yer alan amaç ve hedeflerle yeterli düzeyde bağlantı kurulmamaktadır. Bu kapsamda faaliyet raporlarındaki bazı hedef ve göstergeler performans programında yer almamakta ya da performans programındaki bazı hedef ve göstergelere ait gerçekleştirmelere ilişkin bilgi ve değerlendirmelere yer verilmemektedir. 5018 sayılı Kanun'un 41'inci maddesi gereğince; üst yöneticiler ve bütçeyle ödenek tahsis edilen harcama yetkilileri idari sorumlulukları çerçevesinde her yıl faaliyet raporları düzenlemek ve bu raporlarda, stratejik planlama ve performans programları uyarınca yürütülen faaliyetlere, belirlenmiş performans göstergelerine göre hedef ve gerçekleştirme durumu ile meydana gelen sapmaların nedenlerine yer vermek durumundadırlar. Stratejik plan, performans programı ve faaliyet raporu arasında uyumun sağlanmaması kamu idarelerinin kendilerine tahsis edilen bütçenin kullanımı bakımından saydamlık ve hesap verme sorumluluğunun gerçekleşmesini güçleştirmektedir.¹⁹
- Kamu idarelerinde stratejik planın başarılı bir şekilde uygulanması için gerekli olan veri kayıt sistemi, performans bilgisinin tam ve doğru üretilmesini sağlayacak yeterlilikte değildir. Bu durum stratejik plan, performans programı ve faaliyet raporu ilişkisinin kurulmasını ve gerçekleştirmeleri izleme ve değerlendirmeyi güçleştirmektedir.
- Kamu idarelerinin bütçelerinin büyük bir bölümü herhangi bir stratejik amaç, hedef ve performans hedefiyle ilişkilendirilmeden genel yönetim gideri olarak kullanılmaktadır. Kaynakların performans esaslı bütçeleme sistemi dışına

çıkarılarak genel yönetim gideri olarak kullanılması, saydamlık ve hesap verme ilkelerine uyulmamasına neden olmaktadır.

- Kamu idareleri yetki ve görev alanları dışındaki hususlara yer vermemeleri gerektiği halde, stratejik plan ve performans programlarında amaç ve hedef olarak yer vermektedirler.
- Kamu idareleri tarafından hazırlanan stratejik plan ve performans programlarında yer alan hedef ve göstergeler ilgililik, iyi tanımlanma ve ölçülebilirlik kriterlerini tam olarak karşılamamaktadır.
- Performans programlarında, performans hedeflerine ulaşılma düzeylerini ölçmek, izlemek ve değerlendirmek için kullanılan performans göstergelerine yer verilmemektedir.
- Stratejik planda yer alması gereken ve kamu idarelerinin stratejik planları ile bütçeleri arasındaki bağı güçlendirmeyi amaçlayan beş yıllık tahmini maliyet tablosu stratejik plan belgelerinde yer almamaktadır.
- Faaliyet raporlarında, performans bilgileri başlığı altında, performans programında yer alan performans hedef ve göstergelerinin gerçekleşme durumu ile meydana gelen sapmaların nedenlerine ve bunlara ilişkin değerlendirmelere yer verilmemektedir. Bu nedenlere ilişkin değerlendirme içeren faaliyet raporlarında ise gerekçeler, geçerlilik ve ikna edicilik bakımından yetersiz kalmaktadır.
- Faaliyet raporlarında, gerçekleşen faaliyetler ile kamu idarelerinin bütçeleri arasında tam bir ilişki kurulmamakta, bütçe hedef ve gerçekleştirmelerine ve bütçe hedeflerinde meydana gelen sapmaların nedenlerine yer verilmemektedir.
- Kamu idareleri tarafından faaliyet raporları öngörölmüş olan yasal süreler içinde yayınlanmamaktadır.
- Kamu İdarelerince Hazırlanacak Faaliyet Raporları Hakkında Yönetmelik'te mahalli idareler faaliyet raporlarının Sayıştaya gönderilme tarihi ile 6085 sayılı Sayıştay Kanunu'nun 38'inci maddesinde hüküm altına alınan kamu idarelerinin düzenlilik ve performans denetimleri sonucu düzenlenen denetim raporlarının Sayıştay Başkanlığına sunulması takvimi arasında uyumsuzluk bulunmaktadır. 6085 sayılı Sayıştay Kanunu'nun 38'inci maddesi gereğince; Kamu idarelerinin düzenlilik ve performans denetimleri sonucunda denetim grup başkanlıklarınca düzenlenen denetim raporları, idareler itibariyle birleştirilir ve bir örneği Sayıştay

Başkanlığınca ilgili kamu idaresine gönderilir. Denetim raporları, kamu idaresinin üst yöneticisi tarafından, raporun alındığı tarihten itibaren otuz gün içinde cevaplandırılır. Bu cevaplar da dikkate alınarak yeniden düzenlenen denetim raporları Sayıştay dairelerinin görüşleri alınmak üzere raporun ilgili olduğu yılın bitimini takip eden mayıs ayı sonuna kadar Sayıştay Başkanlığına sunulur.

Kamu İdarelerince Hazırlanacak Faaliyet Raporları Hakkında Yönetmelik hükümleri gereğince; mahalli idarelerce hazırlanan idare faaliyet raporlarından; il özel idarelerinin faaliyet raporları mart ayı sonuna kadar; belediyelerin faaliyet raporları ile mahalli idare birliklerinin faaliyet raporları ise nisan ayı sonuna kadar üst yöneticileri tarafından kamuoyuna açıklanır. Bu raporların birer örneği aynı süreler içinde Sayıştaya ve İçişleri Bakanlığına gönderilir.

Mart veya nisan ayı sonunda Sayıştaya sunulan faaliyet raporlarına dayanılarak hazırlanması gereken performans denetim raporlarının yasal denetim süreçlerini uygulayarak mayıs ayı sonuna kadar Sayıştay dairelerine sunulması mümkün bulunmamaktadır.

5302 sayılı İl Özel İdaresi Kanunu, 5393 sayılı Belediye Kanunu ve 5355 sayılı Mahalli İdare Birlikleri Kanunu'nda faaliyet raporlarının Sayıştaya gönderilme tarihine ilişkin düzenleme mevcut değildir.

Bu kapsamda raporlama süreci açısından ortaya çıkan uyumsuzluğun giderilebilmesi için Kamu İdarelerince Hazırlanacak Faaliyet Raporları Hakkında Yönetmelik'te değişiklik yapılarak mahalli idarelerin faaliyet raporlarının şubat ayı sonuna kadar Sayıştaya sunulmasının gerekli olduğu düşünülmektedir.

2. GENEL VE ÖZEL BÜTÇELİ KAMU İDARELERİNE İLİŞKİN KONULAR

2.1 5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu Hükümlerine Aykırı Olarak Genel Bütçe Kapsamındaki Bazı Kamu İdarelerinin Kullanımlarında Özel Hesaplar Bulunması

5018 sayılı Kanun'a ekli (I) sayılı cetvelde yer alan bazı genel bütçeli kamu idarelerinin kullanımlarında çeşitli özel hesaplar bulunduğu, bu hesaplarda yer alan tutarların muhasebeleştirilmediği ve kamu idarelerinin mali tablolarında gösterilmediği tespit edilmiştir.

Genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerinde hesap verebilirliği ve mali saydamlığı sağlamayı amaçlayan 5018 sayılı Kanun'un 6, 8 ve 61'inci maddeleri uyarınca, genel bütçe kapsamındaki kamu idarelerinin gelir ve giderlerine ait tüm işlemlerin Hazine veznelerinden gerçekleştirilmesi ve bu idarelerin özel vezne açmamaları, kamu idarelerinin, hesap ve kayıt düzeninde saydamlık ve hesap verilebilirliğin sağlanması, para ve parayla ifade edilebilen değerlere ilişkin tüm mali işlemlerin usulünce yetkili kılınmış muhasebe yetkilisinin sorumluluğunda kayıtlarının yapılması ve raporlanması zorunludur.

Denetimler sonucunda, 5018 sayılı Kanun hükümlerine aykırı olarak genel bütçe kapsamındaki kamu idarelerince kullanılan ve kamu idaresi muhasebe kayıtlarında ve mali tablolarında gösterilmeyen aşağıdaki özel hesaplar tespit edilmiştir.

- **Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanlığı Tarafından Kullanılan Özel Hesaplar**

I) 31.12.2014 tarihi itibarıyla;

- Bakanlığın illerde örgütlenmiş taşra teşkilatı, 11.10.2011 tarih ve 665 sayılı KHK ile Türkiye İş Kurumuna devredilmiş olmasına rağmen, Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanlığı (ÇSGB) Bölge Müdürlükleri adına açılmış vadesiz Türk Lirası mevduat hesaplarında,

- Avrupa Birliği Koordinasyon Dairesi Başkanlığı adına iki kamu bankası nezdinde açılan hesaplarda,

- ÇSGB Eğitim ve Araştırma Merkezi Başkanlığı (ÇASGEM) adına açılan Vadesiz Türk Lirası Mevduat hesaplarında ve Vadesiz Döviz hesaplarında,

- İş Sağlığı ve Güvenliği Genel Müdürlüğü adına açılan Vadesiz Döviz hesaplarında,

- Bakanlıkça 30.04.1999 tarihinde ÇSGB Acil Destek Programı Fonu adına vadesiz olarak açılan 06.05.1999 tarihinde vadeli hesaba dönüştürülen hesapta muhtelif tutarlarda nakit bulunduğu görülmüştür.

II) 4857 sayılı İş Kanunu'nun 38'inci maddesi uyarınca işçi ücretlerinden ceza olarak kesilen paraların toplandığı banka hesabı ve bu hesaptan yapılan harcamalar muhasebeleştirilmemekte ve raporlanmamaktadır.

4857 sayılı Kanun'un "Ücret kesme cezası" başlıklı 38'inci maddesi, işçi ücretlerinden ceza olarak kesilen paraların yasal dayanağını teşkil etmekte olup maddede; bu paraların işçilerin eğitimi ve sosyal hizmetleri için kullanılıp harcanmak üzere ÇSGB hesabına Bakanlıkça belirtilecek Türkiye'de kurulu bulunan ve mevduat kabul etme yetkisini haiz bankalardan birine, kesildiği tarihten itibaren bir ay içinde yatırılacağı, birikmiş bulunan ceza paralarının nerelere ve ne kadar verileceğinin ÇSGB'nin başkanlık edeceği ve işçi temsilcilerinin de katılacağı bir kurul tarafından karara bağlanacağı ve bu kurulun kimlerden teşekkül edeceği, nasıl ve hangi esaslara göre çalışacağının çıkarılacak bir yönetmelikte gösterileceği hüküm altına alınmıştır.

Ayrıca 4857 sayılı Kanun'un ilgili maddesine dayanılarak 05.03.2004 tarih ve 25393 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan İşçi Ücretlerinden Ceza Olarak Kesilen Paraları Kullanmaya Yetkili Kurulun Teşekkülü ve Çalışma Esasları Hakkında Yönetmelik çıkarılmıştır.

Uygulamada işçi ücretlerinden ceza olarak kesilen paraların Bakanlığın bir kamu bankası nezdinde açmış olduğu hesapta toplandığı, harcamaların bu hesaptan yapıldığı görülmüştür.

- **Gıda, Tarım ve Hayvancılık Bakanlığı Tarafından Kullanılan Özel Hesap**

5996 sayılı Veteriner Hizmetleri, Bitki Sağlığı, Gıda ve Yem Kanunu'nun 10'uncu ve 6132 sayılı At Yarışları Hakkında Kanun'un 1'inci maddelerinde Gıda Tarım Hayvancılık Bakanlığı'nın hayvan yarışları düzenlemeye, yurt içinde ve yurt dışında düzenlenen hayvan yarışları üzerine müşterek bahis kabul etmeye yetkili olduğu, 6132 sayılı Kanun'un 5'inci maddesinde ise Bakanlığın bu yetkisini at yetiştirme ve ıslahını teşvik gayesi ile kurulmuş ve amme menfaatine çalıştığı usulen onanmış derneklerden uygun görülecek bir veya bir kaçına muayyen şartlarla ve 30 seneyi geçmemek üzere Bakanlığın teklifi ve Bakanlar Kurulu Kararı ile devredilebileceği hüküm altına alınmıştır.

6132 sayılı At Yarışları Hakkında Kanun'un 5'inci maddesine dayandırılarak Gıda Tarım Hayvancılık Bakanlığı ile Türkiye Jokey Kulübü arasında ilk olarak 03.10.1953 tarihinde sözleşme yapılmıştır. Bu sözleşme ile Türkiye Jokey Kulübüne at yarışları düzenlemek ve müşterek bahis organizasyonu yapmak hususunda yetki verilmiştir.

6132 sayılı Kanun'un Ek 1'inci maddesi kapsamında cari yılda, yarış gelirlerinin bir evvelki takvim yılındaki yarış geliri toplamından fazla olması halinde, aradaki farkın yüzde kırklık kısmının Bakanlıkça açılacak özel hesaba aktarılacağı belirtilmiştir. 2014 yılı için hesaplanan tutar 2015 yılında Bakanlık özel hesabına Türkiye Jokey Kulübünce yatırılmıştır. 2014 yılında özel hesaptan harcama da yapılmıştır.

- **Bilim, Sanayi ve Teknoloji Bakanlığı Tarafından Kullanılan Özel Hesaplar**

I) Bilim Sanayi ve Teknoloji Bakanlığı taşra teşkilatı il müdürlüklerince, ölçü ve tartı aletlerinin yerinde muayenesinde elde edilen paralar özel bir hesapta toplanmakta, harcamalar bu hesaptan yapılmaktadır.

Ölçü ve ölçü aletlerinin buldukları yerlerde yapılacak muayenelerine ilişkin giderlerinin 3516 sayılı Ölçüler ve Ayarlar Kanunu'nun 19'uncu maddesi ile muayene isteğinde bulunanlar tarafından ödenmesi hüküm altına alınmış, bu giderlerin nasıl ve ne şekilde tahsil edileceğine ilişkin herhangi bir düzenleme yapılmamıştır. Bu durumun, uygulamada muhtelif sorunlara neden olmasından dolayı Bakanlık tarafından il müdürlüklerine gönderilen "Olur" ile; konuyla ilgili uygulamalarda birlik sağlanması için yerinde muayene gideri olarak alınacak ücretler belirlenmiş ve tahsil edilen bu ücretlerin İl Müdürlüklerince, Ziraat Bankası, Halk Bankası veya Vakıflar Bankası nezdinde bu amaçla açılacak bir hesaba yatırılması, bu hesapta toplanacak paranın da muayeneyi yapan memurların yollukları ile muayene için gerekli araç ve gereçlerinin taşıma ücretlerinin ödenmesinde, temin edilen araçların kullanımına ilişkin hizmet satın alınması ve bu araçların tamir, bakım ve kalibrasyonları ile yakıt giderleri ve konu ile ilgili demirbaş ve kırtasiye satın alınmasında kullanılması öngörülmüştür.

Ölçü ve tartı aletlerinin yerinde muayenesinden elde edilen ve il müdürlükleri adına bankalarda açılan hesaplara yatırılan tutardan 2014 yılında da harcama yapılmaya devam edilmiş olup bakiye tutar 2015 yılına devretmiştir.

II) 640 sayılı Gümrük ve Ticaret Bakanlığı Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararname ile daha önce Sanayi ve Ticaret Bakanlığı bünyesinde yer alan iç

ticaret ile ilgili genel müdürlükler, Gümrük ve Ticaret Bakanlığı bünyesine dahil edilmiştir. Ancak daha önce şirket genel kurul komiser ücreti olarak Sanayi ve Ticaret İl Müdürlüklerine ait Ziraat Bankası, Vakıflar Bankası ve Halk Bankasındaki ilgili hesaplara yatırılan tutarların Gümrük ve Ticaret Bakanlığına devredilmediği, Bilim, Sanayi ve Teknoloji İl Müdürlükleri hesaplarında kaldığı tespit edilmiştir.

2014 yılı sonu itibariyle 12 il müdürlüğü hesabında şirket genel kurul komiser ücreti olarak Türk Lirası mevduat bulunduğu ve bu hesaplardan 2014 yılında harcama yapıldığı, bakiye tutarların 2015 yılına devredildiği görülmüştür.

- **Gümrük ve Ticaret Bakanlığı-Türkiye Odalar ve Borsalar Birliği
Tarafından Kullanılan Özel Hesap**

Gümrük ve Ticaret Bakanlığı ile Türkiye Odalar ve Borsalar Birliği (TOBB) arasında düzenlenen sözleşme gereğince TOBB tarafından modernize edilen Sarp, Cilvegözü, Habur, Kapıkule, Nusaybin ve Hamzabeyli gümrük kapılarına ait uygulama sözleşmelerinin muhtelif maddelerinde kantar ücretleri ile ilgili olarak aşağıda belirtilen hükme yer verilmiştir.

"TOBB (veya şirket) tarafından, 4458 sayılı Gümrük Kanunu 218 inci maddesi hükmü çerçevesinde, gümrük idarelerinin büyük onarım, teknik donanım, kırtasiye ve demirbaş ile tefriş ihtiyaçlarını aynı olarak karşılamak ve yeni gümrük tesisleri inşa etmek üzere sözleşme süresince her yıl elde edilecek kantar ücretinin %25 i ayrılır. Ayrılan paya ilişkin işlemlerin usul ve esasları gümrük müsteşarlığı ve TOBB arasında yapılacak bir protokolle belirlenir."

Bu hükme göre TOBB yükleniminde yap işlet devret modeliyle modernize edilen sınır kapılarında kantar ücretleri adı altında elde edilen gelirin %25'i belirlenen giderlerin karşılanması amacıyla Bakanlığa bırakılmıştır.

Mevcut durumda kantar ücretlerinden Bakanlık adına ayrılan pay, şirket adına açılan hesaplarda tutulmaktadır. Bakanlık tarafından talep edilen mal ve hizmetler, şirket tarafından temin edilmek suretiyle ödemeleri gerçekleştirilmektedir. Temin usulüne TOBB bünyesinde kurulan şirket karar vermekte ve bu işlemde dolayı da herhangi bir sorumluluk kabul etmemektedir. 2014 yılında Bakanlık adına ayrılan paya ilişkin tutar ilgili hesaplara aktarılmış, bu hesaplardan harcamalar yapılmış ve bakiye tutar 2015 yılına devretmiştir.

2.2 At Yarışları Düzenleme Hakkının Devrine İlişkin Tespit

5996 sayılı Veteriner Hizmetleri, Bitki Sağlığı, Gıda ve Yem Kanunu'nun 10'uncu ve 6132 sayılı At Yarışları Hakkında Kanun'un 1'nci maddesi ile Türkiye sınırları içerisinde at yarışları düzenlemeye, yurt içinde ve yurt dışında düzenlenen yarışlar üzerine yurt içinden ve yurt dışından müşterek bahis kabul etmeye Gıda, Tarım ve Hayvancılık Bakanlığının yetkili olduğu hüküm altına alınmıştır. 6132 Kanun'un 5'inci maddesinde ise Bakanlığın bu yetkisini at yetiştirme ve ıslahını teşvik gayesi ile kurulmuş ve amme menfaatine çalıştığı usulen onanmış derneklerden uygun görülecek bir veya bir kaçına muayyen şartlarla ve 30 seneyi geçmemek üzere Bakanlığın teklifi ve Bakanlar Kurulu Kararı ile devredilebileceği hüküm altına alınmıştır.

6132 sayılı Kanun'un 5'inci maddesi hükmü uyarınca Bakanlığın at yarışları düzenlemek ve müşterek bahis organizasyonu yapmak hak ve yetkisi ilk olarak 1953/1431 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile Türkiye Jokey Kulübüne (TJK) 20 yıl süreyle devredilmiştir. Daha sonra sırası ile 1973/7373 sayılı BKK ile 20 yıl süreyle, 1993/5043 sayılı BKK ile 20 yıl süreyle, 2008/13260 sayılı BKK ile 22.11.2013 tarihine kadar, 2013/5596 sayılı BKK ile 21.05.2014 tarihine kadar, 2014/6337 sayılı BKK ile 22.11.2014 tarihine kadar, 2014/7006 sayılı BKK ile 22.05.2015 tarihine kadar, 2015/7694 sayılı BKK ile 31.12.2016 tarihine kadar bu hak ve yetkinin TJK'ya devredilmesi uygulamasına devam edilmiştir.

23.10.1950 tarihinde kurulan TJK, yukarıda tarih ve sayıları verilen Bakanlar Kurulu Kararlarına ek olan At Yarışları Düzenleme ve Yarışlar Üzerinde Müşterek Bahis Kabul Etme Hak ve Yetkisinin Türkiye Jokey Kulübüne Devrine İlişkin Esaslar'da belirtilen hükümler çerçevesinde Gıda Tarım Hayvancılık Bakanlığı ile sözleşme imzalamakta ve Türkiye'de at yarışları düzenlenmesi ve müşterek bahis oynatılması hususlarında hak ve yetkisi olan tek kurum olarak faaliyetlerini sürdürmektedir.

6132 sayılı Kanun'un 5'inci maddesinde Türkiye sınırları içerisinde at yarışları düzenleme, yurt içinde ve yurt dışında düzenlenen yarışlar üzerine yurt içinden ve yurt dışından müşterek bahis kabul etme yetkisine ilişkin devrin muayyen şartlarla ve 30 yılı geçmemek üzere yapılabileceği hüküm altına alınmıştır. Madde metninde geçen "*muayyen şartlar*" ibaresi ile ne kastedildiği Bakanlar Kurulu kararlarına ek usul ve esaslar ile

anlaşılması ancak bu usul ve esaslarda bir devir bedeline yer verilmediği görülmüştür. Bu durumun bir sonucu olarak söz konusu hak ve yetkiler TJK'ya bedelsiz olarak devredilmiştir.

TJK'nın söz konusu yarışları düzenleme ve bahisleri kabul etme hacmi Hizmet Satışları ve Diğer Yarış Gelirleri brüt toplamı dikkate alındığında 2013 yılında 2,93 milyar TL, 2014 yılında ise 3,31 milyar TL olarak gerçekleşmiştir.

Gıda, Tarım ve Hayvancılık Bakanlığına 6132 sayılı Kanun ile verilen Türkiye sınırları içerisinde at yarışları düzenleme, yurt içinde ve yurt dışında düzenlenen yarışlar üzerine yurt içinden ve yurt dışından müşterek bahis kabul etme hak ve yetkisinin yerine getirilmesinde, Kanun'da belirtilen "muayyen şartlar"ın kapsamının yeniden değerlendirilmesinin uygun olacağı düşünülmektedir.

2.3 Spor Genel Müdürlüğü Mülkiyetinde Bulunan Taşınmaz ve Tesislere İlişkin Tespitler

Spor Genel Müdürlüğü'nün mülkiyetinde bulunan taşınmazlar ve/veya bunların üzerinde bulunan spor tesislerinin kiraya verilmesi ile bedelsiz tahsis ve kullanma hakkının devredilmesi işlemleri 3289 sayılı Spor Genel Müdürlüğü'nün Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun hükümleri ile Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğüne Ait Taşınmazların İdaresi Hakkında Yönetmelik'in 71 ve 75'inci maddeleri kapsamında düzenlenmiştir.

Yönetmelik'in 71'inci maddesinin beşinci fıkrasına göre, Genel Müdürlüğün mülkiyetinde bulunan taşınmazlar ve/veya bunların üzerinde bulunan spor tesisleri gençlik ve spor hizmet ve faaliyetlerinde kullanılması şartıyla 3289 sayılı Kanun uyarınca protokol yapılmak suretiyle talepte bulunan federasyonlara bedelsiz olarak tahsis edilebilmektedir. Diğer taraftan bu taşınmaz ve/veya spor tesislerinin aynı şartlarda talepte bulunan federasyonlara, en az üçü olimpik olmak üzere toplam altı spor dalında faaliyet gösteren ve liglere katılan spor kulüplerine, yerel yönetimlere ve diğer kamu kurum ve kuruluşlarına kullanım hakkının bedelsiz olarak devredilebileceği hükme bağlanmıştır. Aynı maddenin yedinci fıkrasında ise bedelsiz tahsis edilen veya kullanım hakkı devredilen taşınmazların, üçüncü şahıslara hiçbir surette devredilemeyeceği açıkça belirtilmiştir. Genel Müdürlüğün merkez ve taşra teşkilatı birimlerince yapılan denetimlerde taşınmazın amacı dışında kullanımının tespiti halinde, tahsis veya kullanım hakkı devri işleminin Genel Müdürlükçe iptal edileceği de hüküm altına alınmıştır.

Mezkûr Yönetmelik'in 75'inci maddesinde de Genel Müdürlüğün, mülkiyetinde bulunan taşınmazları ve/veya bunların üzerinde bulunan spor tesislerini, 3289 sayılı Kanun'un ek 11'inci maddesi kapsamı dışında kalan spor kulüplerine, spor hizmet ve faaliyetleri dışında bir amaçla yerel yönetimlere ve diğer kamu kurum ve kuruluşlarına kiralayabileceği, ancak bu kapsamda kiralanmış taşınmazlar ve/veya üzerindeki tesislerin kiracı tarafından üçüncü kişilere hiçbir surette kiralanamayacağı veya devredilemeyeceği hüküm altına alınmıştır.

Denetimler sonucunda, Spor Genel Müdürlüğünün mülkiyetinde bulunan taşınmazlar ve bunların üzerinde bulunan spor tesislerinin mevzuata aykırı olarak;

- Protokol ile kendilerine bedelsiz devredilen kişilerce üçüncü kişilere devredildiği,
 - Protokol ile kendilerine bedelsiz devredilen kişilerce gençlik ve spor hizmet ve faaliyetinin dışında kullanıldığı,
 - Kendilerine kiralanmış kişilerce üçüncü kişilere kiralandığı veya devredildiği
- tespit edilmiştir.

3. MAHALLİ İDARELERE İLİŞKİN KONULAR

3.1 Belediye Gelirlerine İlişkin Tespitler

Belediye gelirlerinin takip ve tahsiline ilişkin olarak aşağıda yer alan hatalı uygulamalar tespit edilmiştir.

3.1.1 2464 Sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nda Yer Alan Belediye Gelirlerinin Tahakkuk ve Tahsil Edilmemesi

Belediye Gelirleri Kanunu'na göre belediyeler tarafından tahakkuk ve tahsili yapılması 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 kiraya verilen reklam panolarında yapılan reklamlar üzerinden ilan ve reklam vergisi alınmadığı,
- Özel kaplara doldurulup satılacak olan kaynak sularının (işlenmiş sular dahil) belediyelerce denetlenerek hangi kaynaklara ait olduklarını gösterecek şekilde bu kaplara özel işaret konulması kaynak suları harcına tabi iken bazı belediyelerde kaynak suları harcının tahakkuk ve tahsilinin yapılmadığı,
- Yeni kanalizasyon yapılması veya mevcut olanın ıslah edilmesi durumunda bunlardan faydalanan gayrimenkul sahiplerinden kanalizasyon harcamalarına katılma payı alınması gerekirken bazı belediyelerde kanalizasyon harcamalarına katılma payının tahakkuk ve tahsilinin yapılmadığı,
- Yeni içme suyu şebekesi yapılması, mevcut olanın ıslah edilmesi veya genişletilmesi durumunda dağıtımın yapıldığı saha dahilindeki gayrimenkul sahiplerinden su tesisi harcamalarına katılma payı alınması gerekirken bazı belediyelerde su tesisi harcamalarına katılma payının tahakkuk ve tahsilinin yapılmadığı

tespit edilmiştir.

3.1.2 Belediyelerde Kamulaştırma İşlemlerinden Kaynaklanan Emlak Vergisi Tarh, Tahakkuk ve Tahsiline İlişkin Tespitler

2942 sayılı Kamulaştırma Kanunu ve 1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunu belediyeler tarafından tahsil edilen ve önemli bir gelir kaynağı olan emlak vergisini güvence altına almak amacıyla tapu idaresine kamulaştırma ve devir gibi mülkiyet değişimlerini ilgili belediyeye bildirme zorunluluğu getirmiştir. Emlak vergisinin beyana dayalı bir vergi olması nedeniyle bu zorunluluk bir vergi güvenlik önleimidir.

Bazı belediyelerde belediyelerin yapmış olduğu kamulaştırma işlemleri ile belediye sınırları içerisinde yapılmış olan kamulaştırma işlemlerinin tapu idaresi tarafından ilgili belediyelere bildirilmemesi sonucunda:

- Kamulaştırılarak kamu tüzel kişiliği adına tescil edilmiş olan gayrimenkule ilişkin daha önceden beyanname verilmediği, emlak vergisi ödenmediği ve bildirim yapılmamış olduğundan bu hatanın düzeltilmeden devam ettiği,
- Kamulaştırılarak kamu tüzel kişiliği adına tescil edilmiş olan gayrimenkule ilişkin daha önceden gelen emlak vergisi borçlarının bulunduğu ve bildirim yapılmamış olduğundan bu hatanın düzeltilmeden devam ettiği,
- Kamulaştırılarak kamu tüzel kişiliği adına tescil edilmiş olan gayrimenkule ilişkin Kamulaştırma Kanunu'ndan kaynaklanan ek emlak vergisinin beyan edilmediği ve bildirim yapılmamış olduğundan bu hatanın düzeltilmeden devam ettiği

tespit edilmiştir.

Bu itibarla 6083 sayılı Tapu ve Kadastro Genel Müdürlüğü'nün Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun gereğince tapu idarelerinin özellikle Kamulaştırma Kanunu ve Emlak Vergisi Kanunu kapsamındaki işlemler konusunda belediyeleri bilgilendirmesi, sistemli ve zamanlı veri paylaşımı sağlanması, belediyeler tarafından bilgilendirme ve paylaşımların takibinin yapılarak emlak vergisinin mevzuat doğrultusunda tarh, tahakkuk ve tahsilinin yapılması gerekmektedir.

3.1.3 Tahsil Edilemeyen Kiralar için Yaptırım Uygulanmaması

Belediyeler tarafından ihale yoluyla kiralanan gayrimenkullerin kiracısının sözleşme ve ekleri ile idari ve teknik şartnamelerde yer alan yükümlülüklere uymaması durumunda belediye ceza uygulayabilir, icra takibine başvurabilir veya sözleşmeyi tek taraflı olarak feshedebilir.

Denetimler sonucunda, aylık kira bedelini, peşinatı ve ara taksitleri sözleşmede belirtilen sürelerde ödemeyen kiracılar için bazı belediyeler tarafından idari şartname ve sözleşme hükümlerine göre işlem yapılmadığı tespit edilmiştir.

3.2 Belediye Şirketine Borç Verilmesi

5216 sayılı Büyükşehir Belediyesi Kanunu'nun 24'üncü maddesinde büyükşehir belediyesinin giderleri arasında borç vermesi ile ilgili herhangi bir gider kalemi yer almamaktadır. Bununla birlikte mezkûr Kanun'un 27'inci maddesinde büyükşehir belediyesi ile bağlı kuruluşları, belediye başkanının onayı ile birbirlerinin nakit ihtiyacını karşılayabileceği ve bu şekildeki ödünç vermelerde faiz uygulanmayacağı belirtilmiştir.

Yukarıdaki mevzuat hükümlerine göre büyükşehir belediyeleri bütçelerinden sadece bağlı idarelerine borç verebileceklerdir.

Denetimler sonucunda, bazı büyükşehir belediyelerinin bütçelerinden belediye şirketlerine borç verildiği tespit edilmiştir.

3.3 Belediyelerin Hissedarı Oldukları Şirketlerdeki Sermaye Paylarının İzlenmemesi

Muhasebe yönetmeliklerine göre belediyelerin şirketlere verdikleri aynı ve nakdi sermayelerinin, bu sermayelerin işletilmesi sonucu ortaya çıkan karların veya zararların Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabında izlenmesi gerekmektedir.

Denetimler sonucunda, bazı belediyelerin hissedarı oldukları şirketlerdeki sermaye paylarının, mali duran varlıklar hesap grubunda izlenmediği ya da eksik izlendiği ve bu durumun belediyelerin mali tablolarının varlıklarına ilişkin gerçek durumu göstermesine engel olduğu tespit edilmiştir.

3.4 Belediye Taşınmazlarına İlişkin Tespitler

Belediyelerin mülkiyetlerinde, yönetimlerinde veya kullanımlarında bulunan taşınmaz mallarla ilgili olarak aşağıda yer alan hatalı uygulamalar tespit edilmiştir.

3.4.1 Belediye Gayrimenkulleri İçin Ecrimisil Uygulamasının Genel Bir Kiralama Usulü Olarak Kullanılması

2886 sayılı Devlet İhale Kanunu'nda Devletin özel mülkiyetinde veya hüküm ve tasarrufu altında bulunan taşınmaz malların, gerçek ve tüzel kişiler tarafından işgali üzerine, fuzuli şagilden tespit ve takdir edilecek ecrimisil bedelinin isteneceği, ecrimisil talep edilebilmesi için, Hazinesinin işgalden dolayı bir zarara uğramış olmasının gerekmediği ve fuzuli şagilin kusurunun aranmadığı, işgal edilen taşınmaz malın idarenin talebi üzerine bulunduğu yer mülki amiri tarafından tahliye ettirilerek idareye teslim edileceği hüküm altına alınmıştır.

Buna göre fuzuli şagilin tahliyesi ve kamu malını haksız olarak işgal etmesi nedeniyle işgal süresince ecrimisil alınması mevzuat gereğidir. Ancak bu durum kamu mallarının sürekli ecrimisil alınarak idare edilebileceği, ecrimisilin kira niteliğine dönüştürülebileceği şeklinde yorumlanmamalıdır. Ecrimisil hukuka aykırı bir yararlanmadan dolayı ilgili kişiden alınan bir tazminattır. Kamu idaresinin mülkiyet veya kullanımında bulunan taşınmaza yönelik olarak ecrimisil alarak işgalin devamına müsaade edilmemeli, kamu malının boşaltılmasına yönelik mevzuat uygulanmalıdır.

Denetimler sonucunda, bazı belediyelerde kullanımlarında bulunan taşınmazların işgali üzerine 2886 sayılı Kanun hükümlerine uygun hareket edilmediği, ecrimisilin kira niteliğine dönüştürülerek taşınmazın işgalinin süreklilik kazandığı tespit edilmiştir.

3.4.2 Belediyeler Tarafından Kiraya Verilen Taşınmaz Malların Kira Süresi Sonunda Yeniden İhale Düzenlenmeden Aynı Kişilere Kiraya Verilmesi

Belediyelerin mülkiyetinde veya kullanımında bulunan gayrimenkullerin kiraya verilmesi 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu kapsamında gerçekleştirilmektedir. 5393 sayılı Belediye Kanunu'nda 3 yıla kadar kiralamalarda belediye encümeni, 3 yıldan fazla kiralamalarda belediye meclisi yetkili kılınmıştır. 2886 sayılı Kanun hükümlerine göre kiralamanın azami süresi (turizm amaçlı olanlar hariç) 10 yıldır. Kiraya verilen gayrimenkuller kira süresi sonunda ancak yeniden ihale düzenlenerek kiraya verilebilecektir.

Denetimler sonucunda, bazı belediyelerde mülkiyetlerinde bulunan ve 2886 sayılı Kanun'a göre ihaleye çıkararak kiralanmış taşınmaz malların kira süresi sonunda yeniden ihale düzenlenmeden süre uzatımı yoluyla aynı kişilere kiraya verildiği veya belediye tarafından artırılan kira bedelleri üzerinden kira ilişkisinin devam ettirildiği tespit edilmiştir.

3.4.3 Taşınmaz Tahsis İşlemlerine İlişkin Hatalı Uygulamalar

5393 sayılı Belediye Kanunu'na göre belediyeler kendi mülkiyetindeki taşınmazları sadece asli görev ve hizmetlerinde kullanmak üzere belediye meclisi kararı ile yirmi beş yılı geçmemek koşulu ile mahallî idareler ile diğer kamu kurum ve kuruluşlarına tahsis edebilirler.

Denetimler sonucunda, bazı belediyelerde belediyeye ait taşınmazların diğer kamu kurum ve kuruluşlarına tahsis edilmeksizin kullanıldığı, taşınmazların (halı saha, kafeterya, düğün salonu, yediemin otoparkı, halk ekmek fırını vb.) bedelsiz veya çok düşük bedelle belediyenin ortağı olduğu şirketlere tahsis edildiği veya İçişleri Bakanlığının izni alınmaksızın derneklere tahsis edildiği tespit edilmiştir.

3.5 Otopark Yönetmeliği'ne Aykırı Uygulamalar

Belediyeler tarafından otopark bedellerinin tahakkuk ve tahsil ettirilmediği, tahsil edilen tutarların usulüne uygun muhasebeleştirilmediği, tahsil edilen otopark bedellerinin Otopark Yönetmeliği'ne aykırı olarak kullanıldığı tespit edilmiştir.

3194 sayılı İmar Kanunu'na dayanılarak çıkarılan Otopark Yönetmeliği'nde; otopark ihtiyacının parselinde karşılanmasının esas olduğu, parselinde otopark ihtiyacı karşılanamayan durumlarda bu Yönetmelik hükümlerine göre belirlenecek otopark bedelinin alınacağı, bu bedellerin ayrı bir banka hesabında tutulacağı, bu hesapta toplanan meblağın sadece otopark tesisi için gerekli arsa alımları ile bölge veya genel otoparklar için kullanılacağı, otopark hesabında toplanan meblağın otopark tesisi yapımı dışında başka bir amaçla kullanılmayacağı hüküm altına alınmıştır. Ayrıca Belediye, Bağlı İdare ve Birlik 2014 Detaylı Hesap Planına göre Otopark Yönetmeliği uyarınca alınan otopark bedellerinin ayrı bir hesapta ancak bütçe içerisinde ilgili bütçe gelirleri kodunda muhasebeleştirilerek bütçede gösterilmesi gerekmektedir.

Denetimler sonucunda, bazı belediyelerde; otopark bedellerinin tahakkuk ettirilmediği, tahakkuk ettirilen otopark bedellerinin tahsil edilmediği, tahsil edilen tutarların usulüne uygun muhasebeleştirilmediği, tahsil edilen otopark bedellerinin Otopark Yönetmeliği'ne uygun olarak kullanılmadığı tespit edilmiştir.

3.6 Ambalaj Atıklarının Toplanması İçin İmtiyaz Hakkı Verilen Şirketlerden Bedel Alınmaması

5393 sayılı Belediye Kanunu, belediyelere çevrenin korunması amacıyla yapılması gereken görevler yüklemiştir. Bu kapsamda ambalaj atıklarının toplanması, ayrıştırılması, geri kazanımı, ortadan kaldırılması ve depolanması ile ilgili bütün hizmetleri yapmak belediyelerin temel bir görevi ve imtiyaz hakkıdır.

Belediyeler Kanun'la verilen bu görevi kendisi gerçekleştirebileceği gibi sözleşme imzaladığı çevre lisanslı veya geçici faaliyet belgeli toplama ve ayırma tesisleri aracılığıyla da temin edebilir. Bu durumda sözleşme imzalanan tesisler katı atıkların toplanmasını, ayrıştırılmasını sağlarken geri kazanım yolu ile gelir elde etmiş olmaktadır. Dolayısıyla ilgili imtiyazın şirketlere sözleşme karşılığında devredilmesi durumunda belediyeler mevcut imtiyazlarından vazgeçmiş olmaktadır.

Denetimler sonucunda bazı belediyeler tarafından söz konusu şirketlere ihale yapılmadan ve imtiyaz hakkı karşılığında gelir elde edilmeden ambalaj atığı toplama imtiyazı verildiği tespit edilmiştir.

Ambalaj atıklarının toplanması işi aynı zamanda gelir getirici bir faaliyet olduğundan, bu konudaki imtiyaz devrinin, belediyelerce 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu hükümleri çerçevesinde ihale yoluyla yapılması gerekmektedir.

3.7 İmar Kanunu Hükümlerine Uyulmaması Nedeniyle Kamulaştırma Bedellerine Ek Olarak Tazminat, Dava ve Vekâlet Giderleri Ödenmesi

Bazı kamu idarelerinin uygulamalarında imar planı gereğince kamu idarelerine tahsis edilen alanların süresi içerisinde kamulaştırılmaması nedeniyle taşınmaz sahiplerinin açtıkları kamulaştırmasız el atma konulu tazminat istemli davaların kaybedildiği, kamulaştırma bedellerine ek olarak tazminat, dava ve vekâlet giderleri ödendiği tespit edilmiştir.

3194 sayılı İmar Kanunu'nun "İmar programları, kamulaştırma ve kısıtlılık hali" başlıklı 10'uncu maddesi gereğince imar planı ile kamu kuruluşlarına tahsis edilen alanların beş yıl içerisinde kamulaştırılması gerekmektedir. İmar planı uyarınca kamulaştırma yapması gereken idarenin bu süre içerisinde kamulaştırma yapmaması yargı mercileri tarafından kamulaştırmaz el atma olarak değerlendirildiğinden kamulaştırma bedellerine ek olarak tazminat, dava ve vekâlet giderleri ödeme zorunluluğu ortaya çıkmaktadır.

İmar planı gereğince kamu idarelerine tahsis edilen alanların yasal süresi içerisinde kamulaştırma işlemlerinin yapılması gerekmektedir.

3.8 Belediyeler Tarafından Kullanılan Muhasebe Programlarına İlişkin Tespitler

Belediyeler muhasebe işlemlerini yürütmek ve muhasebe raporlarını oluşturmak üzere muhasebe programları almaktadır. Bu programların benzer nitelik taşımaya rağmen belirli standart özellikleri taşıması aşağıda belirtilen sorunlara yol açmaktadır.

- Programlara muhasebe verilerinin girilmesi, verilerin işlenmesi ve raporlanması hususunda belediyelerde kullanılan muhasebe programlarının güvenlik açısından aşağıdaki sebeplerle yetersiz olduğu değerlendirilmektedir.
 - Verilerin programlara belirlenmiş yetkiler dâhilinde girilmesi gerekirken özellikle program tedarikçilerinin sistemlere yetkisiz müdahalede bulunabildikleri tespit edilmiştir.
 - Verilerin programlara tam, zamanında, olması gereken sıra ve düzen içerisinde ve sadece bir kere girilmesi gerekirken; yevmiye kayıtlarında boş yevmiye numaraları bırakılabildiği, boş yevmiye numaralarına sonradan geriye dönük olarak kayıt yapılabildiği, kaydedilen verilerin ve uygulamaların sonradan değiştirilebildiği, hatalı yevmiye numaraları verilebildiği tespit edilmiştir.
- Üretilen bilgi ve raporlarda farklılıklar ortaya çıkmakta, bu durum denetimler açısından gerekli olan bilgi ve belgelerin temini ve analiz edilmesinde sorunlara yol açmaktadır.

Belediyeler tarafından kullanılan muhasebe programlarının yazılım ve güvenlik konusunda belirli standart özelliklere sahip olması için esas ve usullerinin mevzuatla belirlenmesi uygun olacaktır.

3.9 İndirilecek Katma Değer Vergisi Hesabının Kullanımının Hatalı Olması

Bazı belediyeler tarafından “191 İndirilecek Katma Değer Vergisi Hesabı”nın hatalı kullanıldığı, belediyelerce yürütülen, ticari, sınaî, zirai ve mesleki nitelikte olmayan kamu hizmetleri için belediyelerce ödenen katma değer vergisinin indirim konusu yapıldığı tespit edilmiştir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin ilgili maddeleri uyarınca belediyelerce kendilerine yapılan teslim ve hizmetler için ödenen katma değer vergisi tutarları ancak söz konusu işlem kamu idaresi açısından indirim hakkı doğuran bir işlem ise 191 hesabına kaydedilmelidir.

Ayrıca 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu uyarınca belediyelerce yürütülen ticari, sınaî, zirai ve mesleki nitelikte olmayan kamu hizmetleri için belediyelere yapılan teslim ve hizmetler karşılığında ödedikleri katma değer vergisi indirim konusu yapılamayacaktır.

İndirilecek Katma Değer Vergisi Hesabının hatalı kullanımı sonucunda belediyeler tarafından ödenmesi gereken katma değer vergisi az ödenmekte ya da hiç ödenmemektedir.

3.10 Ödeme Belgeleri ile Eklerinin Elektronik Ortamda Düzenlenmesi Nedeniyle Belgelerin Sayıştaya Verilmesinde Mevzuat Hükümlerine Uyulmaması

Bazı kamu idarelerinin Sayıştaya mevzuat gereği sunması gereken ödeme belgeleri ile eklerini basılı evrak yerine Elektronik Belge Yönetim Sistemi (EBYS) üzerinden sunma talebi üzerine EBYS Sayıştay Başkanlığınca değerlendirmeye tabi tutulmuş ve aşağıdaki hususlar tespit edilmiştir:

- Mahalli İdareler Harcama Belgeleri Yönetmeliği'nde harcamanın türüne göre ilgili ödeme belgesine kanıtlayıcı belge olarak eklenmesi zorunlu olan belgelerin bir kısmının elektronik imzalı olarak EBYS'de mevcut olduğu, bir kısmının ise (fatura vb.) elektronik imzalı olmayıp bu belgelerin taranarak PDF formatında EBYS'ye aktarıldığı tespit edilmiştir. Elektronik imzası bulunmayan belgelerin asılları EBYS dışında ilgili oldukları ödeme belgeleri ile ilişki kurulmaksızın fiziki olarak saklanmaktadır.

- Ödeme belgesine eklenmesi gereken belgelerin elektronik belge ve barkod numaraları farklılık göstermektedir. Bu belgelerin elektronik imzalı suretine ulaşmak için değişen belge ve barkod numaralarının sisteme tek tek girilmesi gerekmektedir.
- Yevmiye kayıtlarının eki kanıtlayıcı belgeleri ile birlikte raporlanmasına EBYS izin vermemektedir.

Bazı kamu idareleri tarafından kullanılan EBYS üzerinden üretilen belge ve bilgilerin 6085 sayılı Sayıştay Kanunu, 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ve bu kanunlara dayanılarak yürürlüğe konulan ikincil mevzuat hükümlerine uygun olması gerekmektedir. Mahalli İdareler Harcama Belgeleri Yönetmeliği'ne tabi kamu idarelerinin, idarelerince gerçekleştirilen harcamalara ait ödeme belgelerini mezkûr Yönetmelik'in 4'üncü maddesi hükümlerine uygun bir şekilde düzenlemeleri gerekmektedir.

Mevcut durumda kamu idareleri tarafından kullanılan EBYS üzerinden ödeme belgeleri ve eki belgelerin Mahalli İdareler Harcama Belgeleri Yönetmeliği'nin 4'üncü maddesi hükümlerine uygun şekilde bir bütün olarak elde edilmesinin mümkün olmadığı görülmüştür.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümleri ve EBYS'ye yönelik değerlendirmeler sebebiyle, kamu idareleri tarafından Sayıştay denetimine hazır olarak bekletilmek üzere ödeme emri belgeleri, muhasebe işlem fişleri ve bu belgelerin eki kanıtlayıcı belgelerinin, kamu idarelerince kullanılan elektronik belge yönetim sistemleri dışında basılı olarak, her bir belge eki kanıtlayıcı belge ile birarada olacak şekilde muhafaza edilmesi gerekmektedir.

3.11 Maden Kanunu Hükümlerine Göre Ayrılan Devlet Hakkı Kapsamındaki İl Özel İdaresi Payının Takip ve Tahsiline İlişkin Tespitler

Maden işletmeciliği yapan firmalardan tahsil edilen Devlet hakkı kapsamındaki il özel idaresi payının il özel idareleri tarafından takibinin yapılamadığı ve tahsilinde sorunlar yaşandığı tespit edilmiştir.

3213 sayılı Maden Kanunu'nda Devlet hakkı maden istihracı ile sağlanacak gelirden Devlet payına düşen kısım olarak tanımlanmıştır. Bu Kanuna göre Enerji ve Tabii Kaynaklar Bakanlığı Maden İşleri Genel Müdürlüğüne ruhsat verdiği madenlerle ilgili olarak ruhsat

sahipleri tarafından her yıl Nisan ayının sonuna kadar satış bilgi formu verilmektedir. Devlet hakkı, 2b sınıfı madenler için satış tutarının %2'si olarak belirlenmiş olup bu tutarın her yıl Haziran ayı sonuna kadar ruhsat sahipleri tarafından Maden İşleri Genel Müdürlüğüne yatırılması gerekmektedir. Maden İşleri Genel Müdürlüğü tarafından da ruhsat sahiplerince yatırılan Devlet hakkının %25'inin il özel idare payı olarak ruhsatın bulunduğu il özel idaresine, %25'inin doğrudan köylere hizmet götürme birliğine, %50' sinin Hazine hesabına yatırılması gerekmektedir.

Denetimler sonucunda, Maden İşleri Genel Müdürlüğü tarafından hesaplanıp tahsili yapılan Devlet hakkının %25'i olan il özel idare payının il özel idare hesaplarına kısmen yatırıldığı tespit edilmiştir. Bu durumun sebepleri ise Devlet hakkının takip ve tahsili ile ilgili tüm verilerin Maden İşleri Genel Müdürlüğünde tutulması, il özel idarelerinin bu payların takip ve tahsili ile ilgili bir yasal yetkisinin bulunmaması ve il özel idareleri tarafından sadece Maden İşleri Genel Müdürlüğünden gelen payların gelir kaydedilmesidir.

EK: 2014 YILINDA DENETİM RAPORU DÜZENLENEN KAMU İDARELERİ LİSTESİ

| GENEL BÜTÇE KAPSAMINDAKİ KAMU İDARELERİ (5018 sayılı Kanun'a Eklî I Sayılı Cetvel) | |
|---|---|
| 1 | CUMHURBAŞKANLIĞI |
| 2 | BAŞBAKANLIK |
| 3 | ANAYASA MAHKEMESİ |
| 4 | YARGITAY |
| 5 | DANIŞTAY |
| 6 | HÂKİMLER VE SAVCILAR YÜKSEK KURULU |
| 7 | ADALET BAKANLIĞI |
| 8 | MİLLÎ SAVUNMA BAKANLIĞI |
| 9 | İÇİŞLERİ BAKANLIĞI |
| 10 | DIŞİŞLERİ BAKANLIĞI |
| 11 | MALİYE BAKANLIĞI |
| 12 | MİLLÎ EĞİTİM BAKANLIĞI |
| 13 | SAĞLIK BAKANLIĞI |
| 14 | ULAŞTIRMA, DENİZCİLİK VE HABERLEŞME BAKANLIĞI |
| 15 | ÇALIŞMA VE SOSYAL GÜVENLİK BAKANLIĞI |
| 16 | ENERJİ VE TABİİ KAYNAKLAR BAKANLIĞI |
| 17 | KÜLTÜR VE TURİZM BAKANLIĞI |
| 18 | AİLE VE SOSYAL POLİTİKALAR BAKANLIĞI |
| 19 | AVRUPA BİRLİĞİ BAKANLIĞI |
| 20 | BİLİM, SANAYİ VE TEKNOLOJİ BAKANLIĞI |
| 21 | ÇEVRE VE ŞEHİRCİLİK BAKANLIĞI |
| 22 | EKONOMİ BAKANLIĞI |
| 23 | GENÇLİK VE SPOR BAKANLIĞI |
| 24 | GIDA, TARIM VE HAYVANCILIK BAKANLIĞI |
| 25 | GÜMRÜK VE TİCARET BAKANLIĞI |
| 26 | KALKINMA BAKANLIĞI |
| 27 | ORMAN VE SU İŞLERİ BAKANLIĞI |
| 28 | MİLLÎ GÜVENLİK KURULU GENEL SEKRETERLİĞİ |
| 29 | MİLLÎ İSTİHBARAT TEŞKİLATI MÜSTEŞARLIĞI |
| 30 | JANDARMA GENEL KOMUTANLIĞI |
| 31 | SAHİL GÜVENLİK KOMUTANLIĞI |

| | |
|----|--|
| 32 | EMNİYET GENEL MÜDÜRLÜĞÜ |
| 33 | DİYANET İŞLERİ BAŞKANLIĞI |
| 34 | HAZINE MÜSTEŞARLIĞI |
| 35 | KAMU DÜZENİ VE GÜVENLİĞİ MÜSTEŞARLIĞI |
| 36 | TÜRKİYE İSTATİSTİK KURUMU BAŞKANLIĞI |
| 37 | AFET VE ACİL DURUM YÖNETİMİ BAŞKANLIĞI |
| 38 | GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI |
| 39 | TAPU VE KADASTRO GENEL MÜDÜRLÜĞÜ |
| 40 | METEOROLOJİ GENEL MÜDÜRLÜĞÜ |
| 41 | BASIN-YAYIN VE ENFORMASYON GENEL MÜDÜRLÜĞÜ |
| 42 | TÜRKİYE HALK SAĞLIĞI KURUMU |
| 43 | TÜRKİYE KAMU HASTANELERİ KURUMU |

| ÖZEL BÜTÇELİ İDARELER - A (5018 sayılı Kanun'a Eklî II Sayılı Cetvel) | |
|--|--|
| 1 | YÜKSEKÖĞRETİM KURULU |
| 2 | ÖLÇME, SEÇME VE YERLEŞTİRME MERKEZİ BAŞKANLIĞI |
| 3 | İSTANBUL ÜNİVERSİTESİ |
| 4 | İSTANBUL TEKNİK ÜNİVERSİTESİ |
| 5 | ANKARA ÜNİVERSİTESİ |
| 6 | KARADENİZ TEKNİK ÜNİVERSİTESİ |
| 7 | EGE ÜNİVERSİTESİ |
| 8 | ATATÜRK ÜNİVERSİTESİ |
| 9 | ORTA DOĞU TEKNİK ÜNİVERSİTESİ |
| 10 | HACETTEPE ÜNİVERSİTESİ |
| 11 | BOĞAZIÇI ÜNİVERSİTESİ |
| 12 | DİCLE ÜNİVERSİTESİ |
| 13 | ÇUKUROVA ÜNİVERSİTESİ |
| 14 | ANADOLU ÜNİVERSİTESİ |
| 15 | CUMHURİYET ÜNİVERSİTESİ |
| 16 | İNÖNÜ ÜNİVERSİTESİ |
| 17 | FIRAT ÜNİVERSİTESİ |
| 18 | ONDOKUZ MAYIS ÜNİVERSİTESİ |
| 19 | SELÇUK ÜNİVERSİTESİ |
| 20 | ULUDAĞ ÜNİVERSİTESİ |

- 21 ERCİYES ÜNİVERSİTESİ
- 22 AKDENİZ ÜNİVERSİTESİ
- 23 DOKUZ EYLÜL ÜNİVERSİTESİ
- 24 GAZİ ÜNİVERSİTESİ
- 25 MARMARA ÜNİVERSİTESİ
- 26 MİMAR SİNAN GÜZEL SANATLAR ÜNİVERSİTESİ
- 27 TRAKYA ÜNİVERSİTESİ
- 28 YILDIZ TEKNİK ÜNİVERSİTESİ
- 29 YÜZÜNCÜYIL ÜNİVERSİTESİ
- 30 GAZİANTEP ÜNİVERSİTESİ
- 31 ABANT İZZET BAYSAL ÜNİVERSİTESİ
- 32 ADNAN MENDERES ÜNİVERSİTESİ
- 33 AFYON KOCATEPE ÜNİVERSİTESİ
- 34 BALIKESİR ÜNİVERSİTESİ
- 35 CELAL BAYAR ÜNİVERSİTESİ
- 36 ÇANAKKALE ONSEKİZ MART ÜNİVERSİTESİ
- 37 DUMLUPINAR ÜNİVERSİTESİ
- 38 GAZİOSMANPAŞA ÜNİVERSİTESİ
- 39 GEBZE TEKNİK ÜNİVERSİTESİ
- 40 HARRAN ÜNİVERSİTESİ
- 41 İZMİR YÜKSEK TEKNOLOJİ ENSTİTÜSÜ
- 42 KAFKAS ÜNİVERSİTESİ
- 43 KAHRAMANMARAŞ SÜTÇÜ İMAM ÜNİVERSİTESİ
- 44 KIRIKKALE ÜNİVERSİTESİ
- 45 KOCAELİ ÜNİVERSİTESİ
- 46 MERSİN ÜNİVERSİTESİ
- 47 MUĞLA SITKI KOÇMAN ÜNİVERSİTESİ
- 48 MUSTAFA KEMAL ÜNİVERSİTESİ
- 49 NİĞDE ÜNİVERSİTESİ
- 50 PAMUKKALE ÜNİVERSİTESİ
- 51 SAKARYA ÜNİVERSİTESİ
- 52 SÜLEYMAN DEMİREL ÜNİVERSİTESİ
- 53 BÜLENT ECEVİT ÜNİVERSİTESİ
- 54 ESKİŞEHİR OSMANGAZİ ÜNİVERSİTESİ
- 55 GALATASARAY ÜNİVERSİTESİ
- 56 AHİ EVRAN ÜNİVERSİTESİ
- 57 KASTAMONU ÜNİVERSİTESİ

- 58 DÜZCE ÜNİVERSİTESİ
- 59 MEHMET AKİF ERSOY ÜNİVERSİTESİ
- 60 UŞAK ÜNİVERSİTESİ
- 61 RECEP TAYYİP ERDOĞAN ÜNİVERSİTESİ
- 62 NAMIK KEMAL ÜNİVERSİTESİ
- 63 ERZİNCAN ÜNİVERSİTESİ
- 64 AKSARAY ÜNİVERSİTESİ
- 65 GİRESUN ÜNİVERSİTESİ
- 66 HİTİT ÜNİVERSİTESİ
- 67 BOZOK ÜNİVERSİTESİ
- 68 ADIYAMAN ÜNİVERSİTESİ
- 69 ORDU ÜNİVERSİTESİ
- 70 AMASYA ÜNİVERSİTESİ
- 71 KARAMANOĞLU MEHMETBEY ÜNİVERSİTESİ
- 72 AĞRI İBRAHİM ÇEÇEN ÜNİVERSİTESİ
- 73 SİNOP ÜNİVERSİTESİ
- 74 SİİRT ÜNİVERSİTESİ
- 75 NEVŞEHİR HACI BEKTAŞ VELİ ÜNİVERSİTESİ
- 76 KARABÜK ÜNİVERSİTESİ
- 77 KİLİS 7 ARALIK ÜNİVERSİTESİ
- 78 ÇANKIRI KARATEKİN ÜNİVERSİTESİ
- 79 ARTVİN ÇORUH ÜNİVERSİTESİ
- 80 BİLECİK ŞEYH EDEBALI ÜNİVERSİTESİ
- 81 BİTLİS EREN ÜNİVERSİTESİ
- 82 KIRKLARELİ ÜNİVERSİTESİ
- 83 OSMANİYE KORKUT ATA ÜNİVERSİTESİ
- 84 BİNGÖL ÜNİVERSİTESİ
- 85 MUŞ ALPARSLAN ÜNİVERSİTESİ
- 86 MARDİN ARTUKLU ÜNİVERSİTESİ
- 87 BATMAN ÜNİVERSİTESİ
- 88 ARDAHAN ÜNİVERSİTESİ
- 89 BARTIN ÜNİVERSİTESİ
- 90 BAYBURT ÜNİVERSİTESİ
- 91 GÜMÜŞHANE ÜNİVERSİTESİ
- 92 HAKKARİ ÜNİVERSİTESİ
- 93 IĞDIR ÜNİVERSİTESİ
- 94 ŞIRNAK ÜNİVERSİTESİ

| | |
|-----|---------------------------------------|
| 95 | TUNCELİ ÜNİVERSİTESİ |
| 96 | YALOVA ÜNİVERSİTESİ |
| 97 | TÜRK-ALMAN ÜNİVERSİTESİ |
| 98 | YILDIRIM BEYAZIT ÜNİVERSİTESİ |
| 99 | BURSA TEKNİK ÜNİVERSİTESİ |
| 100 | İSTANBUL MEDENİYET ÜNİVERSİTESİ |
| 101 | İZMİR KÂTİP ÇELEBİ ÜNİVERSİTESİ |
| 102 | NECMETTİN ERBAKAN ÜNİVERSİTESİ |
| 103 | ABDULLAH GÜL ÜNİVERSİTESİ |
| 104 | ERZURUM TEKNİK ÜNİVERSİTESİ |
| 105 | ADANA BİLİM VE TEKNOLOJİ ÜNİVERSİTESİ |
| 106 | ANKARA SOSYAL BİLİMLER ÜNİVERSİTESİ |

| ÖZEL BÜTÇELİ İDARELER - B (5018 sayılı Kanun'a Ekli II Sayılı Cetvel) | |
|--|--|
| 1 | SAVUNMA SANAYİ MÜSTEŞARLIĞI |
| 2 | ATATÜRK KÜLTÜR, DİL VE TARİH YÜKSEK KURUMU |
| 3 | ATATÜRK ARAŞTIRMA MERKEZİ |
| 4 | ATATÜRK KÜLTÜR MERKEZİ |
| 5 | TÜRK DİL KURUMU |
| 6 | TÜRK TARİH KURUMU |
| 7 | TÜRKİYE VE ORTA-DOĞU AMME İDARESİ ENSTİTÜSÜ |
| 8 | TÜRKİYE BİLİMSEL VE TEKNOLOJİK ARAŞTIRMA KURUMU |
| 9 | TÜRKİYE BİLİMLER AKADEMİSİ |
| 10 | TÜRKİYE ADALET AKADEMİSİ |
| 11 | YÜKSEKÖĞRENİM KREDİ VE YURTLAR KURUMU |
| 12 | KARAYOLLARI GENEL MÜDÜRLÜĞÜ |
| 13 | SPOR GENEL MÜDÜRLÜĞÜ |
| 14 | DEVLET TİYATROLARI GENEL MÜDÜRLÜĞÜ |
| 15 | DEVLET OPERA VE BALESİ GENEL MÜDÜRLÜĞÜ |
| 16 | ORMAN GENEL MÜDÜRLÜĞÜ |
| 17 | VAKIFLAR GENEL MÜDÜRLÜĞÜ |
| 18 | TÜRKİYE HUDUT VE SAHİLLER SAĞLIK GENEL MÜDÜRLÜĞÜ |
| 19 | MADEN TETKİK VE ARAMA GENEL MÜDÜRLÜĞÜ |
| 20 | SİVİL HAVACILIK GENEL MÜDÜRLÜĞÜ |

| | |
|----|---|
| 21 | TÜRK AKREDİTASYON KURUMU |
| 22 | TÜRK STANDARTLARI ENSTİTÜSÜ |
| 23 | TÜRK PATENT ENSTİTÜSÜ |
| 24 | ULUSAL BOR ARAŞTIRMA ENSTİTÜSÜ |
| 25 | TÜRKİYE ATOM ENERJİSİ KURUMU |
| 26 | KÜÇÜK VE ORTA ÖLÇEKLİ SANAYİ GELİŞTİRME VE DESTEKLEME İDARESİ BAŞKANLIĞI (KOSGEB) |
| 27 | TÜRK İŞBİRLİĞİ VE KOORDİNASYON AJANSI BAŞKANLIĞI |
| 28 | GAP BÖLGE KALKINMA İDARESİ |
| 29 | ÖZELLEŞTİRME İDARESİ BAŞKANLIĞI |
| 30 | KAMU DENETÇİLİĞİ KURUMU |
| 31 | CEZA VE İNFAZ KURUMLARI İLE TUTUKEVLERİ İŞ YURTLARI KURUMU |
| 32 | MESLEKİ YETERLİLİK KURUMU |
| 33 | YURTDIŞI TÜRKLER VE AKRABA TOPLULUKLAR BAŞKANLIĞI |
| 34 | TÜRKİYE YAZMA ESERLER KURUMU BAŞKANLIĞI |
| 35 | DOĞU ANADOLU PROJESİ BÖLGE KALKINMA İDARESİ BAŞKANLIĞI |
| 36 | KONYA OVASI PROJESİ BÖLGE KALKINMA İDARESİ BAŞKANLIĞI |
| 37 | DOĞU KARADENİZ PROJESİ BÖLGE KALKINMA İDARESİ BAŞKANLIĞI |
| 38 | DEVLET SU İŞLERİ GENEL MÜDÜRLÜĞÜ |
| 39 | TÜRKİYE SU ENSTİTÜSÜ |
| 40 | TÜRKİYE İLAÇ VE TIBBİ CİHAZ KURUMU |
| 41 | TÜRKİYE İNSAN HAKLARI KURUMU |

| DÜZENLEYİCİ VE DENETLEYİCİ KURUMLAR (5018 Sayılı Kanun'a Eklî III Sayılı Cetvel) | |
|--|--|
| 1 | RADYO VE TELEVİZYON ÜST KURULU |
| 2 | BİLGİ TEKNOLOJİLERİ VE İLETİŞİM KURUMU |
| 3 | SERMAYE PİYASASI KURULU |
| 4 | BANKACILIK DÜZENLEME VE DENETLEME KURUMU |
| 5 | ENERJİ PİYASASI DÜZENLEME KURUMU |
| 6 | KAMU İHALE KURUMU |
| 7 | REKABET KURUMU |
| 8 | TÜTÜN VE ALKOL PİYASASI DÜZENLEME KURUMU |
| 9 | KAMU GÖZETİMİ, MUHASEBE VE DENETİM STANDARTLARI KURUMU |

| SOSYAL GÜVENLİK KURUMLARI (5018 Sayılı Kanun'a Ekli IV Sayılı Cetvel) | |
|--|------------------------|
| 1 | SOSYAL GÜVENLİK KURUMU |
| 2 | TÜRKİYE İŞ KURUMU |

| İL ÖZEL İDARELERİ | |
|--------------------------|--------------------------------|
| 1 | ADİYAMAN İL ÖZEL İDARESİ |
| 2 | AFYONKARAHİSAR İL ÖZEL İDARESİ |
| 3 | AĞRI İL ÖZEL İDARESİ |
| 4 | AKSARAY İL ÖZEL İDARESİ |
| 5 | AMASYA İL ÖZEL İDARESİ |
| 6 | ARDAHAN İL ÖZEL İDARESİ |
| 7 | ARTVİN İL ÖZEL İDARESİ |
| 8 | BARTIN İL ÖZEL İDARESİ |
| 9 | BATMAN İL ÖZEL İDARESİ |
| 10 | BAYBURT İL ÖZEL İDARESİ |
| 11 | BİLECİK İL ÖZEL İDARESİ |
| 12 | BİNGÖL İL ÖZEL İDARESİ |
| 13 | BİTLİS İL ÖZEL İDARESİ |
| 14 | BOLU İL ÖZEL İDARESİ |
| 15 | BURDUR İL ÖZEL İDARESİ |
| 16 | ÇANAKKALE İL ÖZEL İDARESİ |
| 17 | ÇANKIRI İL ÖZEL İDARESİ |
| 18 | ÇORUM İL ÖZEL İDARESİ |
| 19 | DÜZCE İL ÖZEL İDARESİ |
| 20 | EDİRNE İL ÖZEL İDARESİ |
| 21 | ELAZIĞ İL ÖZEL İDARESİ |
| 22 | ERZİNCAN İL ÖZEL İDARESİ |
| 23 | GİRESUN İL ÖZEL İDARESİ |
| 24 | GÜMÜŞHANE İL ÖZEL İDARESİ |
| 25 | HAKKARİ İL ÖZEL İDARESİ |
| 26 | IĞDIR İL ÖZEL İDARESİ |
| 27 | ISPARTA İL ÖZEL İDARESİ |
| 28 | KARABÜK İL ÖZEL İDARESİ |

| | |
|----|----------------------------|
| 29 | KARAMAN İL ÖZEL İDARESİ |
| 30 | KARS İL ÖZEL İDARESİ |
| 31 | KASTAMONU İL ÖZEL İDARESİ |
| 32 | KIRIKKALE İL ÖZEL İDARESİ |
| 33 | KIRKLARELİ İL ÖZEL İDARESİ |
| 34 | KIRŞEHİR İL ÖZEL İDARESİ |
| 35 | KİLİS İL ÖZEL İDARESİ |
| 36 | KÜTAHYA İL ÖZEL İDARESİ |
| 37 | MUŞ İL ÖZEL İDARESİ |
| 38 | NEVŞEHİR İL ÖZEL İDARESİ |
| 39 | NİĞDE İL ÖZEL İDARESİ |
| 40 | OSMANİYE İL ÖZEL İDARESİ |
| 41 | RİZE İL ÖZEL İDARESİ |
| 42 | SİİRT İL ÖZEL İDARESİ |
| 43 | SİNOP İL ÖZEL İDARESİ |
| 44 | SİVAS İL ÖZEL İDARESİ |
| 45 | ŞIRNAK İL ÖZEL İDARESİ |
| 46 | TOKAT İL ÖZEL İDARESİ |
| 47 | TUNCELİ İL ÖZEL İDARESİ |
| 48 | UŞAK İL ÖZEL İDARESİ |
| 49 | YALOVA İL ÖZEL İDARESİ |
| 50 | YOZGAT İL ÖZEL İDARESİ |
| 51 | ZONGULDAK İL ÖZEL İDARESİ |

| ÖZEL İDARE ŞİRKETLERİ | |
|-----------------------|---|
| 1 | AFYONKARAHİSAR İL ÖZEL İDARESİ JEOTERMAL A. Ş. |
| 2 | BOLU İL ÖZEL İDARESİ BOLU ÖZTUR A. Ş |
| 3 | ÇANKIRI İL ÖZEL İDARESİ ÇANTUR A. Ş. |
| 4 | KIRŞEHİR İL ÖZEL İDARESİ TERMAL TUR. SAN. A. Ş. |

| BELEDİYELER - BAĞLI İDARELER | |
|-------------------------------------|--|
| 1 | ADANA BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ |
| 2 | ADANA ÇUKUROVA BELEDİYESİ |
| 3 | ADANA SEYHAN BELEDİYESİ |
| 4 | ADANA SU VE KANALİZASYON İDARESİ GENEL MÜDÜRLÜĞÜ (ASKİ) |
| 5 | ADANA YÜREĞİR BELEDİYESİ |
| 6 | ADİYAMAN BELEDİYESİ |
| 7 | AFYONKARAHİSAR BELEDİYESİ |
| 8 | AĞRI BELEDİYESİ |
| 9 | AĞRI DOĞUBEYAZIT BELEDİYESİ |
| 10 | AKSARAY BELEDİYESİ |
| 11 | AMASYA BELEDİYESİ |
| 12 | ANKARA ALTINDAĞ BELEDİYESİ |
| 13 | ANKARA BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ |
| 14 | ANKARA ÇANKAYA BELEDİYESİ |
| 15 | ANKARA ELEKTRİK HAVAGAZI VE OTOBÜS İŞLETME MÜESSESESİ GN. MÜD. (EGO) |
| 16 | ANKARA ETİMESGUT BELEDİYESİ |
| 17 | ANKARA GÖLBAŞI BELEDİYESİ |
| 18 | ANKARA KEÇİÖREN BELEDİYESİ |
| 19 | ANKARA MAMAK BELEDİYESİ |
| 20 | ANKARA PURSAKLAR BELEDİYESİ |
| 21 | ANKARA SİNCAN BELEDİYESİ |
| 22 | ANKARA SU VE KANALİZASYON İDARESİ GENEL MÜDÜRLÜĞÜ (ASKİ) |
| 23 | ANKARA YENİMAHALLE BELEDİYESİ |
| 24 | ANTALYA ALANYA BELEDİYESİ |
| 25 | ANTALYA BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ |
| 26 | ANTALYA MANAVGAT BELEDİYESİ |
| 27 | ANTALYA MURATPAŞA BELEDİYESİ |
| 28 | ANTALYA SU VE ATIK SU İDARESİ GENEL MÜDÜRLÜĞÜ (ASAT) |
| 29 | ARDAHAN BELEDİYESİ |
| 30 | ARTVİN BELEDİYESİ |
| 31 | AYDIN BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ |
| 32 | AYDIN NAZİLLİ BELEDİYESİ |
| 33 | AYDIN SÖKE BELEDİYESİ |
| 34 | BALIKESİR BANDIRMA BELEDİYESİ |
| 35 | BALIKESİR BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ |

| | |
|----|---|
| 36 | BALIKESİR EDREMİT BELEDİYESİ |
| 37 | BARTIN AMASRA BELEDİYESİ |
| 38 | BARTIN BELEDİYESİ |
| 39 | BATMAN BELEDİYESİ |
| 40 | BAYBURT BELEDİYESİ |
| 41 | BİLECİK BELEDİYESİ |
| 42 | BİLECİK BOZÜYÜK BELEDİYESİ |
| 43 | BİNGÖL BELEDİYESİ |
| 44 | BİTLİS BELEDİYESİ |
| 45 | BOLU BELEDİYESİ |
| 46 | BURDUR BELEDİYESİ |
| 47 | BURSA BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ |
| 48 | BURSA GEMLİK BELEDİYESİ |
| 49 | BURSA İNEGÖL BELEDİYESİ |
| 50 | BURSA NİLÜFER BELEDİYESİ |
| 51 | BURSA OSMANGAZİ BELEDİYESİ |
| 52 | BURSA SU VE KANALİZASYON İDARESİ GENEL MÜDÜRLÜĞÜ (BUSKİ) |
| 53 | ÇANAKKALE BELEDİYESİ |
| 54 | ÇANAKKALE BİGA BELEDİYESİ |
| 55 | ÇANKIRI BELEDİYESİ |
| 56 | ÇORUM BELEDİYESİ |
| 57 | ÇORUM SUNGURLU BELEDİYESİ |
| 58 | DENİZLİ BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ |
| 59 | DİYARBAKIR BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ |
| 60 | DİYARBAKIR KAYAPINAR BELEDİYESİ |
| 61 | DİYARBAKIR SU KANALİZASYON İŞLETMESİ GENEL MÜDÜRLÜĞÜ (DİSKİ) |
| 62 | DİYARBAKIR YENİŞEHİR BELEDİYESİ |
| 63 | DÜZCE BELEDİYESİ |
| 64 | EDİRNE BELEDİYESİ |
| 65 | ELAZIĞ BELEDİYESİ |
| 66 | ERZİNCAN BELEDİYESİ |
| 67 | ERZURUM BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ |
| 68 | ERZURUM BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ SU VE KANALİZASYON İDARESİ GENEL MÜDÜRLÜĞÜ (ESKİ) |
| 69 | ERZURUM PALANDÖKEN BELEDİYESİ |
| 70 | ERZURUM YAKUTİYE BELEDİYESİ |
| 71 | ESKİŞEHİR BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ |

| | |
|-----|---|
| 72 | ESKİŞEHİR BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ SU VE KANALİZASYON İDARESİ GENEL MÜDÜRLÜĞÜ (ESKİ) |
| 73 | ESKİŞEHİR ODUNPAZARI BELEDİYESİ |
| 74 | GAZİANTEP BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ |
| 75 | GAZİANTEP SU VE KANALİZASYON İDARESİ GENEL MÜDÜRLÜĞÜ (GASKİ) |
| 76 | GAZİANTEP ŞAHİNBEY BELEDİYESİ |
| 77 | GAZİANTEP ŞEHİTKAMİL BELEDİYESİ |
| 78 | GİRESUN BELEDİYESİ |
| 79 | GİRESUN BULANCAK BELEDİYESİ |
| 80 | GÜMÜŞHANE BELEDİYESİ |
| 81 | HAKKARİ BELEDİYESİ |
| 82 | HATAY BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ |
| 83 | HATAY DÖRTYOL BELEDİYESİ |
| 84 | HATAY İSKENDERUN BELEDİYESİ |
| 85 | IĞDIR BELEDİYESİ |
| 86 | ISPARTA BELEDİYESİ |
| 87 | İSTANBUL AVCILAR BELEDİYESİ |
| 88 | İSTANBUL BAKIRKÖY BELEDİYESİ |
| 89 | İSTANBUL BEYKOZ BELEDİYESİ |
| 90 | İSTANBUL BEYOĞLU BELEDİYESİ |
| 91 | İSTANBUL BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ |
| 92 | İSTANBUL ELEKTRİK, TRAMVAY VE TÜNEL İŞLETMELERİ GENEL MÜD.(İETT) |
| 93 | İSTANBUL KADIKÖY BELEDİYESİ |
| 94 | İSTANBUL KAĞITHANE BELEDİYESİ |
| 95 | İSTANBUL PENDİK BELEDİYESİ |
| 96 | İSTANBUL SARIYER BELEDİYESİ |
| 97 | İSTANBUL SU VE KANALİZASYON İDARESİ GENEL MÜDÜRLÜĞÜ (İSKİ) |
| 98 | İSTANBUL ŞİŞLİ BELEDİYESİ |
| 99 | İSTANBUL ÜMRANIYE BELEDİYESİ |
| 100 | İSTANBUL ZEYTİNBURNU BELEDİYESİ |
| 101 | İZMİR BAYRAKLI BELEDİYESİ |
| 102 | İZMİR BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ |
| 103 | İZMİR BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ SU VE KANALİZASYON İDARESİ GENEL MÜDÜRLÜĞÜ (İZSU) |
| 104 | İZMİR ÇİĞLİ BELEDİYESİ |
| 105 | İZMİR ELEKTRİK, SU, HAVAGAZI, OTOBÜS VE TROLEYBÜS GENEL MÜDÜRLÜĞÜ (ESHOT) |
| 106 | İZMİR GAZİEMİR BELEDİYESİ |

| | |
|-----|--|
| 107 | İZMİR KONAK BELEDİYESİ |
| 108 | İZMİR ÖDEMİŞ BELEDİYESİ |
| 109 | KAHRAMANMARAŞ BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ |
| 110 | KAHRAMANMARAŞ ELBİSTAN BELEDİYESİ |
| 111 | KARABÜK BELEDİYESİ |
| 112 | KARABÜK SAFRANBOLU BELEDİYESİ |
| 113 | KARAMAN BELEDİYESİ |
| 114 | KARS BELEDİYESİ |
| 115 | KASTAMONU BELEDİYESİ |
| 116 | KAYSERİ BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ |
| 117 | KAYSERİ KOCASİNAN BELEDİYESİ |
| 118 | KAYSERİ MELİKGAZİ BELEDİYESİ |
| 119 | KAYSERİ SU VE KANALİZASYON İDARESİ GENEL MÜDÜRLÜĞÜ (KASKİ) |
| 120 | KIRIKKALE BELEDİYESİ |
| 121 | KIRKLARELİ BELEDİYESİ |
| 122 | KIRKLARELİ LÜLEBURGAZ BELEDİYESİ |
| 123 | KIRŞEHİR BELEDİYESİ |
| 124 | KİLİS BELEDİYESİ |
| 125 | KOCAELİ BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ |
| 126 | KOCAELİ BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ İSU GENEL MÜDÜRLÜĞÜ |
| 127 | KOCAELİ DARICA BELEDİYESİ |
| 128 | KOCAELİ GÖLCÜK BELEDİYESİ |
| 129 | KOCAELİ İZMİT BELEDİYESİ |
| 130 | KOCAELİ KÖRFEZ BELEDİYESİ |
| 131 | KONYA AKŞEHİR BELEDİYESİ |
| 132 | KONYA BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ |
| 133 | KONYA EREĞLİ BELEDİYESİ |
| 134 | KONYA SU VE KANALİZASYON İDARESİ GENEL MÜDÜRLÜĞÜ (KOSKİ) |
| 135 | KÜTAHYA BELEDİYESİ |
| 136 | KÜTAHYA TAVŞANLI BELEDİYESİ |
| 137 | MALATYA BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ |
| 138 | MANİSA AKHİSAR BELEDİYESİ |
| 139 | MANİSA BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ |
| 140 | MANİSA SALİHLİ BELEDİYESİ |
| 141 | MANİSA TURGUTLU BELEDİYESİ |
| 142 | MARDİN BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ |
| 143 | MARDİN KIZILTEPE BELEDİYESİ |

| | |
|-----|--|
| 144 | MERSİN BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ |
| 145 | MERSİN BÜYÜKŞEHİR SU VE KANALİZASYON İDARESİ GENEL MÜDÜRLÜĞÜ (MESKİ) |
| 146 | MERSİN ERDEMLİ BELEDİYESİ |
| 147 | MERSİN MEZİTLİ BELEDİYESİ |
| 148 | MERSİN TARSUS BELEDİYESİ |
| 149 | MUĞLA BODRUM BELEDİYESİ |
| 150 | MUĞLA BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ |
| 151 | MUŞ BELEDİYESİ |
| 152 | NEVŞEHİR BELEDİYESİ |
| 153 | NİĞDE BELEDİYESİ |
| 154 | NİĞDE BOR BELEDİYESİ |
| 155 | ORDU BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ |
| 156 | ORDU FATSA BELEDİYESİ |
| 157 | ORDU ÜNYE BELEDİYESİ |
| 158 | OSMANİYE BELEDİYESİ |
| 159 | OSMANİYE KADIRLI BELEDİYESİ |
| 160 | RİZE BELEDİYESİ |
| 161 | SAKARYA ADAPAZARI BELEDİYESİ |
| 162 | SAKARYA BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ |
| 163 | SAKARYA SU VE KANALİZASYON İDARESİ GENEL MÜDÜRLÜĞÜ (SASKİ) |
| 164 | SAMSUN BAFRA BELEDİYESİ |
| 165 | SAMSUN BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ |
| 166 | SAMSUN ÇARŞAMBA BELEDİYESİ |
| 167 | SAMSUN SU VE KANALİZASYON İDARESİ GENEL MÜDÜRLÜĞÜ (SASKİ) |
| 168 | SİİRT BELEDİYESİ |
| 169 | SİNOP BELEDİYESİ |
| 170 | SİVAS BELEDİYESİ |
| 171 | ŞANLIURFA BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ |
| 172 | ŞANLIURFA SİVEREK BELEDİYESİ |
| 173 | ŞANLIURFA VİRANŞEHİR BELEDİYESİ |
| 174 | ŞIRNAK BELEDİYESİ |
| 175 | TEKİRDAĞ BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ |
| 176 | TEKİRDAĞ ÇORLU BELEDİYESİ |
| 177 | TOKAT BELEDİYESİ |
| 178 | TOKAT TURHAL BELEDİYESİ |
| 179 | TRABZON AKÇAABAT BELEDİYESİ |

| | |
|-----|----------------------------------|
| 180 | TRABZON BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ |
| 181 | TUNCELİ BELEDİYESİ |
| 182 | UŞAK BELEDİYESİ |
| 183 | VAN BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ |
| 184 | VAN ERCİŞ BELEDİYESİ |
| 185 | YALOVA BELEDİYESİ |
| 186 | YOZGAT BELEDİYESİ |
| 187 | ZONGULDAK BELEDİYESİ |
| 188 | ZONGULDAK KDZ. EREĞLİ BELEDİYESİ |

| BELEDİYE ŞİRKETLERİ | |
|----------------------------|--|
| 1 | ADANA BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ YENİ ADANA İMAR İNŞ. TİC. A.Ş. |
| 2 | ANKARA BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ ASKİ BUGSAŞ |
| 3 | ANTALYA BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ ANTEPE A.Ş. |
| 4 | BURDUR BELEDİYESİ BİMTAŞ |
| 5 | BURSA BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ BURULAŞ |
| 6 | DENİZLİ BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ BELTAŞ |
| 7 | ERZURUM BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ ERTANSA LTD.ŞTİ. |
| 8 | ESKİŞEHİR BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ ESPARK LTD. ŞTİ. |
| 9 | GAZİANTEP BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ GAZİ ULAŞ A. Ş. |
| 10 | HATAY BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ ANTAKYA TİC. İMAR A.Ş. |
| 11 | İSTANBUL BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ KÜLTÜR A. Ş. |
| 12 | İZMİR BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ İZBETON A.Ş. |
| 13 | KAYSERİ BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ İMAR İNŞAAT TİC. A. Ş. |
| 14 | KOCAELİ BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ İZAYDAŞ |
| 15 | KOCAELİ İZMİT BELEDİYESİ BEKAŞ BAYINDIRLIK HİZ. LTD. ŞTİ. |
| 16 | KONYA BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ BELEDİYE SAĞLIK HAST. A. Ş. |
| 17 | MALATYA BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ MOTAS A.Ş. |
| 18 | MANİSA TURGUTLU BELEDİYESİ TUR. VE TAR. TESİSLER A.Ş. |
| 19 | MERSİN BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ İMAR İNŞ. TİC A.Ş. |
| 20 | MUĞLA BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ MUTTAŞ |
| 21 | SAKARYA BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ BELPAŞ |
| 22 | SİVAS BELEDİYESİ ÖZBELSAN A. Ş. |
| 23 | ŞANLIURFA BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ BELSAN İMAR İNŞ. A. Ş. |
| 24 | TRABZON BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ TRABEL A.Ş. |

| KALKINMA AJANSLARI | |
|---------------------------|-----------------------------------|
| 1 | AHİLER KALKINMA AJANSI |
| 2 | BATI KARADENİZ KALKINMA AJANSI |
| 3 | DOĞU AKDENİZ KALKINMA AJANSI |
| 4 | DOĞU ANADOLU KALKINMA AJANSI |
| 5 | DOĞU MARMARA KALKINMA AJANSI |
| 6 | KARACADAĞ KALKINMA AJANSI |
| 7 | KUZEYDOĞU ANADOLU KALKINMA AJANSI |

| DİĞER KAMU İDARELERİ | |
|-----------------------------|---|
| 1 | AKARYAKIT İKMAL VE NATO POL TESİSLERİ İŞLETMESİ BAŞKANLIĞI |
| 2 | AVRUPA BİRLİĞİ EĞİTİM VE GENÇLİK PROGRAMLARI MERKEZİ BAŞKANLIĞI |
| 3 | SPOR TOTO TEŞKİLAT BAŞKANLIĞI |
| 4 | T.C MERKEZ BANKASI |
| 5 | TARIM VE KIRSAL KALKINMAYI DESTEKLEME KURUMU |
| 6 | TASARRUF MEVDUATI SİGORTA FONU |
| 7 | TÜRKİYE YATIRIM DESTEK VE TANITIM AJANSI BAŞKANLIĞI |

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