



T.C.  
SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

# ŞIRNAK İL ÖZEL İDARESİ

**2024 YILI**

**SAYIŞTAY DENETİM RAPORU**

**Ekim 2025**



Tel : 90 (312) 295 30 00  
Fax : 90 (312) 295 48 00



[www.sayistay.gov.tr](http://www.sayistay.gov.tr)  
[sayistay@sayistay.gov.tr](mailto:sayistay@sayistay.gov.tr)



İnönü Bulvarı No: 45  
06520 Balgat-Çankaya/ANKARA



## İÇİNDEKİLER

|                                                        |    |
|--------------------------------------------------------|----|
| 1. KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ .....                   | 1  |
| 2. KAMU İDARESİNİN SORUMLULUĞU .....                   | 10 |
| 3. SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU .....                        | 10 |
| 4. DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI ..... | 10 |
| 5. İÇ KONTROL SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ .....       | 11 |
| 6. DENETİM GÖRÜŞÜ .....                                | 13 |
| 7. DENETİM BULGULARI .....                             | 13 |
| 8. EKLER .....                                         | 49 |



## TABLÖLAR LİSTESİ

|                                                                              |    |
|------------------------------------------------------------------------------|----|
| Tablo 1: Personel Durumu Tablosu .....                                       | 3  |
| Tablo 2: 2024 Yılı Bütçe Giderleri ve Ödenekler Tablosu .....                | 5  |
| Tablo 3: 2024 Yılı Bütçe Gelirleri Tablosu .....                             | 6  |
| Tablo 4: 2024 Yılı Bütçe Giderleri Tablosu .....                             | 6  |
| Tablo 5: Şırnak İl Özel İdaresinin Doğrudan Hissedarı Olduğu Şirketler ..... | 7  |
| Tablo 6: Amortisman Ayrılmayan Duran Varlıklar .....                         | 16 |
| Tablo 7: Banka Kredileri .....                                               | 27 |



## KISALTMALAR

|               |   |                              |
|---------------|---|------------------------------|
| <b>İLBANK</b> | : | İller Bankası Anonim Şirketi |
| <b>TÜFE</b>   | : | Tüketici Fiyat Endeksi       |
| <b>KHK</b>    | : | Kanun Hükmünde Kararname     |
| <b>TL</b>     | : | Türk Lirası                  |
| <b>AŞ</b>     | : | Anonim şirketi               |



## BULGU LİSTESİ

### A. Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular

1. Tahsis Edilen Taşınmazların Varlık Hesaplarında İzlenmemesi
2. Maddi Duran Varlıklar Amortisman İşlemlerinde Hatalar Bulunması
3. Bütçe Dışı Avans ve Krediler Hesabının Kullanılmaması
4. Taşınmazlara İlişkin Kayıt ve Değer Tespit İşlemlerinin Tamamlanmaması
5. İller Bankası Anonim Şirketi Tarafından Ortaklık Payı Olarak İdarenin Genel Bütçe Vergi Gelirleri Payından Kesilen Tutarın Eksik Muhasebeleştirilmesi
6. Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabının Gerçeği Yansıtmaması
7. Mevduat Faiz Gelirlerinin Net Tutar Üzerinden Muhasebeleştirilmesi
8. İller Bankasından Alınan Krediler ile İlgili Kayıtların Gerçek Durumu Yansıtmaması

### B. Diğer Bulgular

1. Köylere Hizmet Götürme Birliklerine Yatırım Planı, Yıllık Çalışma Programı ve Uygulama Projeleri Olmadan ve Mevzuatta Belirtilenlerin Dışındaki İşler için Ödenek Aktarılması
2. Sosyal Denge Tazminatı Sözleşmesine Konusu Dışında Hükümler Konulması
3. Sosyal Denge Sözleşme Süresinin Hatalı Belirlenmesi
4. İdare Taşınmazları İçin Amortisman Defterinin Tutulmaması
5. Asansörlerin Periyodik Bakım Ücretlerinin İdare Payı Hariç Kısımının Belirlenmesi İçin İl Genel Meclisince Karar Alınmaması
6. Taşınmazların Pazarlık Usulü ile Kiraya Verilmesi
7. Taşınmazların Cins Tashihlerinin Yapılmaması
8. Merkezi İdare Kuruluşlarının Cari Nitelikli Giderlerine İlişkin Ödeneklerin Özel İdare Bütçesine Aktarılarak Kullanılması
9. Haczedilemeyen Gelirlerin Ayrı Banka Hesaplarında İzlenmemesi

10. Personel alıştırılmasına Dayalı Hizmet Alımı Kapsamında şirket ile Sözleşme İmzalanmaması

11. Personel alıştırılmasına Dayalı Hizmet Alımı İçin Yapılan demelerin İlgili Bütçe Tertibine Kaydedilmemesi

12. Yevmiye Defterinde Boş Yevmiyeler Bırakılması ve Geçmişe Yönelik Kayıt Yapılması

13. İşçilerin Birikmiş Yıllık Ücretli İzinlerinin Kanuna Uygun Olarak Kullanılmasına İlişkin Tedbirlerin Alınmaması

14. İşyerlerinin Ruhsatlandırılmasından Dolayı Alınacak Harçlara İlişkin Mevzuatta Bir Hüküm Bulunmamasına Karşın Ücret Tarifesi Belirlenmesi

## 1. KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ

### 1.1. Mevzuat ve Görevler

Şırnak İl Özel İdaresi 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 3'üncü maddesinde yer alan sınıflandırma çerçevesinde, genel yönetim kapsamında yer alan kamu idarelerinden birisi olup faaliyetlerini 5302 sayılı İl Özel İdaresi Kanunu'nun verdiği yetki ve sorumluluklar çerçevesinde yürütmektedir. Bu itibarla il özel idareleri il halkının mahalli müşterek nitelikteki ihtiyaçlarını karşılamak üzere kurulan, karar organı olan il genel meclisi seçimle oluşturulan, idari ve mali özerkliğe sahip kamu tüzel kişiliğidir. İl özel idaresinin başı ve tüzel kişiliğinin temsilcisi validir.

5302 sayılı İl Özel İdaresi Kanunu'nun 6'ncı maddesine göre İl Özel İdaresi mahalli müşterek nitelikte olmak şartıyla;

a) Gençlik ve spor, sağlık, tarım, sanayi ve ticaret; Belediye sınırları il sınırı olan Büyükşehir Belediyeleri hariç ilin çevre düzeni plânı, bayındırlık ve iskân, toprağın korunması, erozyonun önlenmesi, kültür, sanat, turizm, sosyal hizmet ve yardımlar, yoksullara mikro kredi verilmesi, çocuk yuvaları ve yetiştirme yurtları; ilk ve orta öğretim kurumlarının arsa temini, binalarının yapım, bakım ve onarımı ile diğer ihtiyaçlarının karşılanmasına ilişkin hizmetleri il sınırları içinde,

b) İmar, yol, su, kanalizasyon, katı atık, çevre, acil yardım ve kurtarma; orman köylerinin desteklenmesi, ağaçlandırma, park ve bahçe tesisine ilişkin hizmetleri belediye sınırları dışında,

c) Bisiklet yollarının ve şeritlerinin, bisiklet ve elektrikli skuter park ve şarj istasyonlarının, yaya yollarının ve gürültü bariyerlerinin planlanması, projelendirilmesi, yapımı, bakımı ve onarımıyla ilgili işleri,

Yapmakla görevli ve yetkilidir.

Ayrıca bakanlıklar ve diğer merkezi idare kuruluşları, kendi görev alanına giren sağlık, eğitim, kültür, turizm, çevre, imar, bayındırlık, iskân, gençlik ve spor gibi hizmetler ile bu kurum ve kuruluşların ildeki tüm yapım, bakım ve onarım işlerini kendi bütçelerinde bu hizmetler için ayrılan ödenekleri il özel idarelerine aktarmak suretiyle gerçekleştirebilir.

Bakanlıklar ve merkezi idare kuruluşlarından aktarılan bu tür ödenekler ile gerçekleştirilecek yatırımlar il özel idarelerince tüm il sınırları içerisinde yapılabilmektedir.

1 sayılı Cumhurbaşkanlığı Teşkilatı Hakkında Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi'nin 97'nci maddesinde mahalli idareleri ve bunların merkezi idare ile olan alaka ve münasebetlerini düzenlemek Çevre, Şehircilik ve İklim Değişikliği Bakanlığının görevleri arasında sayılmıştır. Bu amaçla İçişleri Bakanlığı bünyesinde bulunan Mahalli İdareler Genel Müdürlüğü kaldırılarak Çevre ve Şehircilik Bakanlığı teşkilatı bünyesinde Yerel Yönetimler Genel Müdürlüğü kurulmuştur. Söz konusu Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi'nin 100'üncü maddesinde de; mahalli idarelerin iş ve işlemlerine dair mevzuatla verilen görev ve hizmetleri yapmak yeni kurulan Yerel Yönetimler Genel Müdürlüğünün görevleri arasında sayılmıştır.

Çevre, Şehircilik ve İklim Değişikliği Bakanlığına yerel yönetimler hakkında verilen yetki ve görevlerin yanında, 5302 sayılı İl Özel İdaresi Kanunu ile İçişleri Bakanığına verilen il özel idaresinin teşkilatı ve işleyişi üzerinde düzenleme, izin ve onay verme görev ve yetkileri halen devam etmektedir. Bu itibarla 5302 sayılı İl Özel İdaresi Kanunu uyarınca, il özel idarelerinin organlarının çalışma usulleri, norm kadrolarının belirlenmesi, üst yönetici olarak vali ve genel sekreterin atanması, idari denetimi, bütçe ve muhasebe sisteminin oluşturulması, borçlanma izni, işletme ve şirket kurulması ile yurtdışı ilişkilerin yürütülmesi konuları da İçişleri Bakanlığının vesayet denetimi altındadır.

## **1.2. Teşkilat Yapısı ve İnsan Kaynakları**

İl özel idaresinin organları; il genel meclisi, il encümeni ve validir. 5302 sayılı İl Özel İdaresi Kanunu'nun 9'uncu maddesi gereğince; İl Genel Meclisi, İl Özel İdaresinin karar organıdır ve ildeki seçmenler tarafından seçilmiş üyelerden oluşur. İl Genel Meclisi, başkan dâhil 29 üyeden oluşmaktadır. Birimlerin kurulması, kaldırılması veya birleştirilmesi İl Genel Meclisi Kararı ile olur.

İl encümeni ise valinin başkanlığında, genel sekreter ile il genel meclisinin her yıl kendi üyeleri arasından seçeceği üç üye ve valinin her yıl birim amirleri arasından seçeceği iki üyeden oluşan il özel idaresinin icra organıdır.

Vali, il özel idaresinin başı ve tüzel kişiliğinin temsilcisidir. Görev ve yetkileri 5302 sayılı Kanun'un 30'ncü maddesinde sayılan Vali, il özel idaresi teşkilâtının en üst

amiri olarak il özel idaresi teşkilâtını sevk ve idare etmektedir. İl özel idaresi personeli vali tarafından atanır.

Genel sekreter, il özel idaresi hizmetlerini vali adına ve onun emirleri yönünde, mevzuat hükümlerine, il genel meclisi ve il encümeni kararlarına, il özel idaresinin amaç ve politikalarına, stratejik plan ve yıllık çalışma programına göre düzenler ve yürütür. Genel sekreter, valinin teklifi ve İçişleri Bakanının onayı ile atanır ve aynı usulle görevden alınır.

İl Özel idaresi Teşkilatı; Genel Sekreter, Hukuk Müşavirliği, Genel Sekreter Yardımcıları ile Yazı İşleri Müdürlüğü, İşletme ve İştirakler Müdürlüğü, İşletme Müdürlüğü, Bilgi işlem Müdürlüğü, Strateji Geliştirme Müdürlüğü, Destek Hizmetleri Müdürlüğü, İnsan Kaynakları ve Eğitim Müdürlüğü, Mali Hizmetler Müdürlüğü, Encümen Müdürlüğü, İmar ve Kentsel İyileştirme Müdürlüğü, Ruhsat ve Denetim Müdürlüğü, İşletme Müdürlüğü, Su ve Kanal Hizmetleri Müdürlüğü, Yol ve Ulaşım Hizmetleri Müdürlüğü, Plan Proje Yatırım ve İnşaat Müdürlüğü, 6 İlçe Özel İdare birimi ile Valiye bağlı İl Genel Meclisi ve il Encümeni olarak görev yapan birimlerden oluşmaktadır.

Teşkilatlanmada oluşturulan her birim, kendi faaliyet ve görev alanları ile ilgili yönetmeliklerini hazırlayarak, İl genel meclisinin onayından geçirmek suretiyle yürürlüğe koyar ve bu esaslar üzerinden faaliyetlerini sürdürür.

İl özel idaresinde çalışan memur ve sözleşmeli personel 657 sayılı Devlet Memurları Kanunu'na; işçiler ise 1475 ve 4857 sayılı İş Kanunlarına tabi olup tüm personelin sosyal güvenlik işlemleri 5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu uyarınca gerçekleştirilmektedir.

Şırnak İl Özel İdaresi hizmetlerinin yerine getirilmesinde memur, sözleşmeli personel ve işçiler çalıştırılmaktadır. Çalıştırılan personele ilişkin bilgiler tabloda detaylandırılmıştır.

**Tablo 1: Personel Durumu Tablosu**

| İstihdam Personel   | Toplam Kadro | Dolu Kadro | Boş Kadro |
|---------------------|--------------|------------|-----------|
| Memur               | 256          | 139        | 116       |
| Sözleşmeli Personel |              |            | 50        |
| İşçi                | 128          | 78         |           |
| Personel A.Ş.       |              | 331        |           |
| <b>Toplam</b>       | <b>384</b>   | <b>549</b> |           |

İl Özel İdaresinin doğrudan hissedarı olduğu toplam 2 adet şirketi bulunmaktadır.

### 1.3. Mali Yapı

İl özel idaresi, 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'na tabidir.

İl özel idaresi bütçesi ile muhasebe işlemlerine ilişkin esas ve usuller, 5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 49'uncu, 5302 Sayılı İl Özel İdaresi Kanunu'nun 44, 45 ve 48'inci, 5393 Sayılı Belediye Kanunu'nun 65'inci ve 5355 Sayılı Mahalli İdare Birlikleri Kanunu'nun 18 ve 22'nci maddelerine dayanılarak hazırlanan Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nde belirlenmiştir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği, il özel idarelerinin gelir ve gider bütçelerinin hazırlanması, kesin hesabın çıkarılması, hesap ve kayıt düzeninde saydamlık, hesap verilebilirlik ve tekdüzenin sağlanması, işlemlerinin kayıt dışında kalmasının önlenmesi, faaliyetlerinin gerçek mahiyetlerine uygun olarak sağlıklı ve güvenilir bir biçimde muhasebeleştirilmesi; mali tablolarının zamanında, doğru, muhasebenin temel kavramları ve genel kabul görmüş bütçe ve muhasebe ilkeleri çerçevesinde, uluslararası standartlara uygun, yönetimin ve ilgili diğer kişilerin bilgi ihtiyaçlarını karşılayacak ve kesin hesabın çıkarılmasına temel olacak; karar, kontrol ve hesap verme süreçlerinin etkili çalışmasını sağlayacak şekilde hazırlanması ve yayımlanmasına ilişkin esas, usul, ilke ve standartların belirlenmesi amaçlarına göre faaliyet göstermelerini öngörmektedir.

İl özel idarelerinin mali işlemlerin gerçekleştirilmesi ve muhasebeleştirilmesi kapsamında, harcamalarda ödeme belgesine bağlanacak kanıtlayıcı belgeler, bu belgelerin şekil ve türleri Mahalli İdareler Harcama Belgeleri Yönetmeliği'nde belirlenmiştir.

İlin stratejik plânına uygun olarak hazırlanan bütçe, il özel idaresinin mali yıl ve izleyen iki yıl içindeki gelir ve gider tahminlerini gösteren, gelirlerin toplanmasına ve harcamaların yapılmasına izin veren bir meclis kararıdır. Bütçeye ayrıntılı harcama programları ile finansman programları eklenir. Bütçe yılı devlet mali yılı ile aynıdır.

Vali tarafından hazırlanan bütçe tasarısı eylül ayı başında il encümenine sunulur. Encümen bütçeyi inceleyerek görüşüyle birlikte kasım ayının birinci gününden önce il genel meclisine sunar.

İl genel meclisi bütçe tasarısını yılbaşından önce aynen veya değiştirerek kabul eder.

Ancak, meclis bütçe denkliliğini bozacak biçimde gider artırıcı ve gelir azaltıcı değişiklikler yapamaz.

İl özel idaresi bütçesiyle ödenek tahsis edilen her bir harcama biriminin en üst yöneticisi harcama yetkilisidir. İlçelerde bu yetki kaymakam tarafından kullanılır.

İlçelere gönderilecek ödeneklerin, il özel idaresi mali kontrol yetkilisi tarafından vize edilmesi yeterlidir. Bu ödeneklerin harcanması sırasında ayrıca harcama öncesi kontrol işlemi yapılmaz.

Her yıl bütçesinin kesin hesabı, vali tarafından hesap döneminin bitiminden sonra gelen mart ayı içinde encümene sunulur. Kesin hesap il genel meclisinin mayıs ayı toplantısında görüşülerek karara bağlanır.

Kesin hesabın görüşülmesi ve kesinleşmesinde, bütçeye ilişkin hükümler uygulanır.

Şırnak İl Özel İdaresi bütçesinin hesaplarını Mali Hizmetler Müdürlüğü tutmaktadır. Muhasebe hizmetleri İçişleri Bakanlığının e-İçişleri otomasyon sistemi üzerinden yürütülmektedir.

İl özel idare bütçesi, program bütçe esasına göre hazırlanmak suretiyle mali yıl içindeki gelir ve gider tahminlerini gösteren, gelirlerin toplanmasına ve harcamaların yapılmasına izin veren bir meclis kararıdır.

İl özel idaresinin bütçe gelir ve giderlerine ilişkin tahminlerle, gerçekleştirmelere aşağıdaki tablolarda yer verilmiştir.

**Tablo 2: 2024 Yılı Bütçe Giderleri ve Ödenekler Tablosu**

| Giderin Türü                                       | Geçen Yıllan Devreden Ödenek (TL) | Bütçe İle Verilen Ödenek (TL) | Ek Olağanüstü Gelen Ödenek | Eklene Ödenek (TL) | Düşürülen Ödenek (TL) | Ödenek Toplamı (TL) | Bütçe Gideri Toplamı (TL) | İptal Edilen Ödenek (TL) | Ertesi Yıla Devreden Ödenek (TL) |
|----------------------------------------------------|-----------------------------------|-------------------------------|----------------------------|--------------------|-----------------------|---------------------|---------------------------|--------------------------|----------------------------------|
| Personel Giderleri                                 | 3.134.442,47                      | 112.153.085,00                | 190.087.527,13             | 1.939.000,00       | 1.400.000,00          | 305.914.054,60      | 303.705.379,82            | 1.267.578,46             | 941.096,32                       |
| Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet Primi Giderleri | 42.556,33                         | 12.629.329,00                 | 15.835.301,50              | 264.000,00         | 53.000,00             | 28.718.186,83       | 27.668.051,48             | 910.361,55               | 139.773,80                       |
| Mal ve Hizmet Alım Giderleri                       | 71.664.613,73                     | 324.745.300,00                | 578.814.373,19             | 74.010.855,10      | 60.915.184,76         | 988.319.957,26      | 562.642.554,54            | 25.707.257,46            | 399.970.145,26                   |
| Faiz Giderleri                                     | 0,00                              | 20.000.000,00                 | 31.200.000,00              | 0,00               | 0,00                  | 51.200.000,00       | 47.677.191,14             | 3.522.808,86             | 0,00                             |
| Cari Transferler                                   | 0,00                              | 18.611.386,00                 | 9.300.000,00               | 14.944.869,00      | 460.000,00            | 42.396.255,00       | 41.952.114,76             | 444.140,24               | 0,00                             |
| Sermaye Giderleri                                  | 1.078.944.365,96                  | 343.260.900,00                | 12.990.808.041,57          | 211.661.057,95     | 190.542.176,17        | 14.434.132.189,31   | 13.730.809.646,26         | 1.302.742,18             | 702.019.800,87                   |

|                      |                         |                       |                          |                       |                       |                          |                          |                      |                         |
|----------------------|-------------------------|-----------------------|--------------------------|-----------------------|-----------------------|--------------------------|--------------------------|----------------------|-------------------------|
| Sermaye Transferleri | 0,00                    | 12.000.000,00         | 10.000.000,00            | 6.850.000,00          | 1.000.000,00          | 27.850.000,00            | 26.625.025,42            | 1.224.974,58         | 0,00                    |
| Yedek Ödenekler      | 0,00                    | 46.500.000,00         | 19.000.000,00            | 0,00                  | 55.299.421,12         | 10.200.578,88            | 0,00                     | 10.200.578,88        | 0,00                    |
| <b>Toplam</b>        | <b>1.153.785.978,49</b> | <b>889.900.000,00</b> | <b>13.845.045.243,39</b> | <b>309.669.782,05</b> | <b>309.669.782,05</b> | <b>15.888.731.221,88</b> | <b>14.741.079.963,42</b> | <b>44.580.441,21</b> | <b>1.103.070.816,25</b> |

Şırnak İl Özel İdaresinin 2024 yılı bütçesi ile 889.900.000,00 TL ödenek öngörölmüş olup önceki yıldan devreden 1.153.785.978,49 TL ve yıl içinde eklenen 13.845.045.243,39 TL ödenekle birlikte 2024 yılı ödenek toplamı 15.888.731.221,88 TL olmuştur. Yıl içinde 14.741.079.963,42 TL bütçe gideri yapılmış, 44.580.441,21 TL ödenek iptal edilmiş, kalan 1.103.070.816,25 TL ödenek ise 2025 yılına devretmiştir.

**Tablo 3: 2024 Yılı Bütçe Gelirleri Tablosu**

| Bütçe Gelirinin Ekonomik Kodu      | Bütçe Gelir Tahmini (TL) | Tahsilat Tutarı (TL)     | Red ve İadeler (TL) | Net Tahsilat (TL)        | Gerçekleşme Yüzdesi (%) |
|------------------------------------|--------------------------|--------------------------|---------------------|--------------------------|-------------------------|
| 01- Vergi Gelirleri                | 700.000,00               | 896.633,43               | 0,00                | 896.633,43               | 128,09                  |
| 03- Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri | 89.200.000,00            | 109.608.343,38           | 0,00                | 109.608.343,38           | 122,87                  |
| 04- Alınan Bağış ve Yardımlar      | 0,00                     | 13.453.066.417,41        | 0,00                | 13.453.066.417,41        | -                       |
| 05- Diğer Gelirler                 | 800.000.000,00           | 1.454.022.596,68         | 0,000               | 1.454.022.596,68         | 181,75                  |
| 06- Sermaye Gelirleri              | 0,00                     | 0,00                     | 0,00                | 0,00                     | -                       |
| 08-Alacaklardan Tahsilat           | 0,00                     | 0,00                     | 0,00                | 0,00                     | -                       |
| 09- Red ve İadeler                 | 0,00                     | 0,00                     | 0,00                | 0,00                     | -                       |
| <b>Toplam</b>                      | <b>889.900.000,00</b>    | <b>15.017.593.990,90</b> | <b>0,00</b>         | <b>15.017.593.990,90</b> | <b>1.687,55</b>         |

Buna göre 2024 yılında net bütçe geliri %1.687,55 seviyesinde gerçekleşmiştir. Vergi gelirleri %128,09 oranında, teşebbüs ve mülkiyet gelirleri %122,87 oranında, diğer gelirler %181,75 oranında gerçekleşmiştir. Bütçe gelirlerinin beklenenin çok üstünde gerçekleşmesinin nedeni bakanlıklar ve diğer merkezi idare kuruluşları tarafından 5302 sayılı Kanun'un 6'ncı maddesi kapsamında gerçekleştirilen yatırımların ödeneklerinin ilgili merkezi idare kuruluşu tarafından İl Özel İdaresine gönderilmesi ve bu yatırımlara ilişkin ödemelerin özel idarece yapılmasından kaynaklanmaktadır.

**Tablo 4: 2024 Yılı Bütçe Giderleri Tablosu**

| Bütçe Giderinin Ekonomik Kodu                          | Bütçe (Başlangıç) Ödeneği (TL) | Bütçe Gideri (Gerçekleşen) Tutar (TL) | Gerçekleşme Yüzdesi (%) |
|--------------------------------------------------------|--------------------------------|---------------------------------------|-------------------------|
| 01- Personel Giderleri                                 | 112.153.085,00                 | 138.204.506,54                        | 123,22                  |
| 02- Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet Primi Giderleri | 12.629.329,00                  | 14.779.967,45                         | 117                     |

|                                  |                       |                         |               |
|----------------------------------|-----------------------|-------------------------|---------------|
| 03- Mal ve Hizmet Alım Giderleri | 324.745.300,00        | 421.001.515,03          | 129,64        |
| 04- Faiz Gideri                  | 20.000.000,00         | 47.677.191,14           | 238,38        |
| 05- Cari Transferler             | 18.611.386,00         | 41.952.114,76           | 225,41        |
| 06- Sermaye Giderleri            | 343.260.900,00        | 404.785.354,47          | 117,92        |
| 07- Sermaye Transferleri         | 12.000.000,00         | 26.625.025,42           | 221,87        |
| 08- Borç Verme                   | 0,00                  | 0,00                    | -             |
| 09- Yedek Ödenekler              | 46.500.000,00         | 0,00                    | -             |
| <b>Toplam</b>                    | <b>889.900.000,00</b> | <b>1.095.025.674,81</b> | <b>123,05</b> |

Buna göre 2024 yılında bütçe giderleri %123,05 seviyesinde gerçekleşmiştir. Personel giderleri başlangıç bütçesinde öngörülen tutarın %123,22 oranında, Sosyal Güvenlik Kurumu devlet primi giderleri %117 oranında, mal ve hizmet alım giderleri %129,64 oranında, cari transferler %225,41 oranında, sermaye giderleri %117,92 oranında, sermaye transferleri %221,87 oranında gerçekleşmiştir. Gerçekleşen giderlerin 2024 yılı gider bütçesi tahminlerinden fazla olması, bütçe hazırlık aşamasında sadece İdarenin kendi öz bütçe gider tahminlerinin baz alınıp yıl içerisinde ortak projeler kapsamında diğer kurumlardan alınacak ödeneklerin (mülga köy hizmetleri ödenekleri ile bakanlıklar ve diğer merkezi idare kuruluşlarından aktarılan tahsisli ödenekler) öngörülememesinden kaynaklanmaktadır.

Faaliyet Sonuçları Tablosu'na göre; bütçe ile ilgili olsun ya da olmasın Şırnak İl Özel İdaresinin faaliyetlerinden dolayı tahakkuk eden 2024 yılı faaliyet gideri 10.180.589.774,65 TL, faaliyet geliri 15.033.305.428,09 TL olup dönem olumlu faaliyet sonucu ise 4.852.715.653,44 TL olarak gerçekleşmiştir.

Şırnak İl Özel İdaresinin doğrudan hissedarı olduğu şirketler aşağıdaki tabloda gösterilmiştir:

**Tablo 5: Şırnak İl Özel İdaresinin Doğrudan Hissedarı Olduğu Şirketler**

| Sıra No | Şirketin Adı                                                    | Toplam Sermaye Tutarı (TL) | Belediyenin Sahip Olduğu Sermaye Tutarı (TL) | Hisse Oranı (%) |
|---------|-----------------------------------------------------------------|----------------------------|----------------------------------------------|-----------------|
| 1       | Şırnak İl Özel İdaresi Mad.Teks.ve Tır Parkı İşletmeciliği A.Ş. | 90.000,00                  | 90.000,00                                    | %100            |
| 2       | Şırnak İl Özel İdaresi Personel A.Ş.                            | 1.000.000,00               | 1.000.000,00                                 | %100            |

Şırnak İl Özel İdaresinin, personel çalıştırılması hizmet alımı işi alanında faaliyet gösteren Şırnak İl Özel idaresi Maden Tekstil Ve Tır Parkı İşletmeciliği A.Ş. ve Şırnak İl Özel İdaresi Personel A.Ş. adında iki şirketin %100'ü oranında, ortaklık ilişkisi bulunmaktadır.

## 1.4. Muhasebe ve Raporlama Sistemi

### Kamu İdaresinin Muhasebe Sistemi

Şırnak İl Özel İdaresinin muhasebe kayıt işlemleri Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği hükümlerine göre gerçekleştirilmektedir. Mahalli idarelerin hesap planı, Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 46'ncı maddesinde ana hesap grupları, hesap grupları ve hesaplar itibarıyla belirlenmiş çerçeve hesap planında yer alan hesaplardan oluşmaktadır.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği hesap planında yer almamakla birlikte, Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği hesap planında yer alan herhangi bir hesabın kullanılması gerekliliği ortaya çıkarsa Yönetmelik'teki hesap planına ilave hesap eklemeye veya çıkarmaya, Hazine ve Maliye Bakanlığının uygun görüşü üzerine Çevre, Şehircilik ve İklim Değişikliği Bakanlığı yetkilidir.

Ayrıca, mahalli idarelere ait detaylı hesap planları, bu Yönetmelik'te belirlenen hesap planı çerçevesinde Hazine ve Maliye Bakanlığının görüşü alınmak suretiyle ilgili Bakanlıklarca hazırlanmaktadır.

### Kamu İdaresinin Raporlama Sistemi

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 484 ve 485'inci maddeleri uyarınca; mali tablolar, Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nde belirlenen ilkelere ve standartlara uygun olarak hazırlanır ve belirlenen sürelerde ilgililerin bilgisine sunulur. Bu bağlamda, İdarece üretilen cetvel ve temel mali tablolar ile diğer mali tablolar şunlardır:

Mizan cetveli

Temel mali tablolar

Bilanço

Faaliyet sonuçları tablosu

Nakit akış tablosu

c) Diğer mali tablolar

Bütçe uygulama sonuçları tablosu

Gelirlerin ekonomik sınıflandırılması tablosu

Giderlerin fonksiyonel sınıflandırılması tablosu

Giderlerin ekonomik sınıflandırılması tablosu

Bütçe gelirlerinin ekonomik sınıflandırılması tablosu

Bütçe giderlerinin kurumsal sınıflandırılması tablosu

Bütçe giderlerinin fonksiyonel sınıflandırılması tablosu

Bütçe giderlerinin finansal sınıflandırılması tablosu 9) Bütçe giderlerinin ekonomik sınıflandırılması tablosu

10) Bütçe giderleri ve ödenekler tablosu.

### **Kamu İdaresi Tarafından Denetime Sunulan Defter, Tablo ve Belgeler**

Kamu İdaresi Hesaplarının Sayıştaya Verilmesi ve Muhasebe Birimleri ile Muhasebe Yetkililerinin Bildirilmesi Hakkında Usul ve Esaslar'ın 5'inci maddesi gereğince hesap dönemi sonunda Sayıştay Başkanlığına gönderilmesi gereken defter, tablo ve belgelerden aşağıda yer alanlar denetime sunulmuştur:

-Birleştirilmiş veriler defteri,

-Geçici ve kesin mizan,

-Bilanço,

-Faaliyet sonuçları tablosu,

-İdare taşınır mal yönetimi ayrıntılı hesap cetveli ile idare taşınır mal yönetim hesabı

icmal cetveli.

Kamu İdaresinin denetimi; yukarıda belirtilen defter, tablo ve belgeler ile Usul ve Esaslar'ın 8'inci maddesinde yer alan diğer belgeler dikkate alınarak yürütülüp sonuçlandırılmıştır.

Denetim görüşü, kamu idaresinin tabi olduğu geçerli finansal raporlama çerçevesi kapsamındaki temel mali tablolarından bilanço ve faaliyet sonuçları tablosuna verilmiştir.

## 2. KAMU İDARESİNİN SORUMLULUĞU

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

## 3. SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU

Sayıştay, denetimlerinin sonucunda hazırladığı raporlarla denetlenen kamu idarelerinin mali yönetim ve iç kontrol sistemlerini değerlendirmek, mali rapor ve tablolarının güvenilirliğine ve doğruluğuna ilişkin görüş bildirmek, gelir, gider ve malları ile bunlara ilişkin hesap ve işlemlerinin kanunlara ve diğer hukuki düzenlemelere uygunluğunu tespit etmekle sorumludur.

## 4. DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI

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

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

Kamu idaresinin mali rapor ve tabloları ile bunları oluşturan hesap ve işlemlerinin doğruluğu, güvenilirliği ve uygunluğuna ilişkin denetim kanıtı elde etmek üzere yürütülen denetimler; uygun denetim prosedürleri ve tekniklerinin uygulanması ile risk değerlendirmesi yöntemiyle gerçekleştirilmiştir. Risk değerlendirmesi sırasında, uygulanacak denetim

prosedürlerinin tasarlanmasına esas olmak üzere, mali tabloların üretildiği mali yönetim ve iç kontrol sistemleri de değerlendirilmiştir.

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

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

## 5. İÇ KONTROL SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ

26.12.2007 tarih ve 26738 sayılı Resmi Gazete'de yayınlanarak yürürlüğe giren Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği çerçevesinde yapılan inceleme sonucunda aşağıdaki değerlendirmeler yapılmıştır:

5018 sayılı Kanun'un 3'üncü maddesinde tanımlandığı üzere mali kontrol, kamu kaynaklarının belirlenmiş amaçlar doğrultusunda, ilgili mevzuatla belirlenen kurallara uygun, etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde kullanılmasını sağlamak için oluşturulan kontrol sistemi ile kurumsal yapı, yöntem ve süreçleri ifade etmektedir.

Mali kontrolün bir parçası olan iç kontrol sisteminin ne olduğu, amacı, yapısı ve işleyişi 5018 sayılı Kanun'un beşinci kısmında, 55 ile 67'inci maddeler arasında belirlenmiştir. Buna göre, kamu idarelerinin malî yönetim ve kontrol sistemlerinin yapısını aşağıda belirten unsurlar oluşturmaktadır:

- Harcama birimleri,
- Muhasebe ve malî hizmetler
- Ön malî kontrol
- İç denetim

Temel unsurları bu olan iç kontrolün işleyişi ile ilgili ayrıntılı hükümler, İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esaslar ile T.C. Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından yayımlanan rehberlerle belirlenmiştir.

Şırnak İl Özel İdaresinde iç kontrol sisteminin kurulması ve uygulanması kapsamında yapılan incelenmeler sonucunda iç kontrol sistemleri ile ilgili tespitler aşağıda belirtilmiştir.:

#### Kontrol Ortamı Standartları

İdarenin organizasyon yapısı içerisinde görev, yetki ve sorumluluklar açık bir şekilde belirlenip yazılı hale getirilmesi için çalışmalar başlatılmış ancak tamamlanamamıştır. İdarenin organizasyon şeması olmakla birlikte buna bağlı olarak fonksiyonel görev dağılımı sadece müdürlükler bazında (müdürlüklerin görev ve yetkilerinin belirlenmesi) belirlenmiştir.

Personelin görevlerini ve bu görevlere ilişkin yetki ve sorumluluklarını kapsayan görev dağılım çizelgesi oluşturulmamış ve personele bildirilmemiştir.

İdarede "Kamu Görevlileri Etik Davranış İlkeleri" ile ilgili eğitim ve bilgilendirme çalışmaları yapılmamaktadır.

Personelin işe alınması, yer değiştirmesi, görevde yükselmesi, yeterlilik-performans değerlendirmesi ile disiplin hükümlerine yönelik insan kaynakları politikası belirlenmemiş ve kurum çalışanlarına duyurulmamıştır.

Hassas görevlere ilişkin prosedürler belirlenmemiştir.

#### Risk Değerlendirme Standartları

Stratejik plan, içerik açısından mevzuata uygundur.

İdare performans programı içerik açısından mevzuata uygun şekilde hazırlanmıştır.

İdare hiçbir iç kontrol riski belirlememiştir.

Risklerin değerlendirilmesine yönelik herhangi bir çalışma yapılmamıştır.

#### Kontrol Faaliyetleri Standartları

İdare tarafından yetkileri belirlemek amacıyla iş akış süreçleri hazırlanmamıştır.

İdare tarafından yetki devirleri mevzuata uygun yapılmıştır.

İdare yapılan görevlendirmelerde, bunları farklı kişiler arasında dağıtarak “görevler ayrılığı” ilkesine uyulmuştur.

İdarece belirlenen risklerin kabul edilebilir düzeyine indirilmesine yönelik kontrol faaliyetleri belirlenmemiştir.

Ön mali kontrol sistemi, İç kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esaslar'a uygun olarak kurulmuştur.

Kamu idaresinin ön mali kontrol yönergesi mevcuttur.

Bilgi ve İletişim Standartları

İdare faaliyet raporu hazırlanmıştır.

İdarenin Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı mevcuttur ve içerik olarak Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği'ne uygundur.

İzleme Standartları

Kurumda İç Kontrol İzleme ve Yönlendirme Kurulu oluşturulmamıştır. İdarenin birimleri tarafından iç kontrol sistemine yönelik bir değerlendirme yapılmamıştır.

Kamu İdaresinde iç denetim birimi kurulmamıştır. Dolayısıyla da İç denetim biriminin iç kontrol sistemine ilişkin bir denetim çalışması mevcut değildir.

## **6. DENETİM GÖRÜŞÜ**

Şırnak İl Özel idaresi 2024 yılına ilişkin yukarıda belirtilen ve kamu idaresi tarafından sunulan geçerli finansal raporlama çerçevesi kapsamındaki mali rapor ve tablolarının, "Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular" bölümünde belirtilen hesap alanları hariç tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir bilgi içerdiği kanaatine varılmıştır.

## **7. DENETİM BULGULARI**

Raporda yer alan bulgular, denetimler sonucunda tespit edilen hususlara kamu idaresi tarafından verilen cevapların değerlendirilmesi suretiyle düzenlenmiştir.

### **A. DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAĞI BULGULAR**

Bu bölümde, mali rapor ve tablolara verilen görüş ile ilgili olan bulgular yer almaktadır.

### **BULGU 1: Tahsis Edilen Taşınmazların Varlık Hesaplarında İzlenmemesi**

Özel İdarenin mülkiyetinde olan taşınmazlardan diğer kurumlara tahsis edilen taşınmazların ilgili varlık hesaplarında izlenmediği görülmüştür.

23.12.2014 tarih ve 29214 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği’nin 130, 131 ve 132’nci maddeleri ile 27.05.2016 tarih ve 29724 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği’nin 188, 189, 190, 191, 192 ve 193’üncü maddelerinde tahsis edilen taşınmazların niteliklerine göre 250 Arazi ve Arsalar Hesabı, 251 Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı veya 252 Binalar Hesabında izleneceği belirtilmiştir. Bu amaçla Mahalli İdareler Detaylı Hesap Planında yardımcı hesaplar oluşturulmuş ve tahsislerin durumuna göre tesis edilen 02.Kamu İdaresinin Tahsis Ettiği Taşınmazlar ve/veya 03.Tahsisli Kullanılan Taşınmazlar yardımcı hesaplarında kamu idaresince takip edileceği belirlenmiştir.

Bununla birlikte 10.10.2006 tarih ve 26315 sayılı Resmi Gazete’ de yayımlanan Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Tahsis ve Devri Hakkında Yönetmelik’in “Tahsisli Taşınmaza İlişkin Giderler” başlıklı 7’nci maddesinde yer alan; “(1) Tahsisli taşınmazlarla ilgili olarak harcamalara katılma payı da dâhil olmak üzere her türlü mali yükümlülükler ve diğer giderler, tahsis yapılan kamu idaresi tarafından ödenir” hükmü uyarınca da tahsisli taşınmazlar ile ilgili her türden giderin tahsis yapılan kurum tarafından karşılanması; dolayısıyla da muhasebe kayıtlarının, tesis edilen bu işlemlere göre gerçekleştirilmesi gerekmektedir. Bu nedenle de tahsisli taşınmazların tahsis bilgisinin muhasebe kayıtlarında ilgili yardımcı hesaplarda belli edilmesi, idarenin tahsise konu taşınmazları üzerindeki mali yükümlülükleri açısından anlam kazanmaktadır.

Yine 27.04.2015 tarih ve 4167 sayılı Muhasebat Genel Müdürlüğü yazısında, herhangi bir taşınmazı tahsisli kullanan ve kullandıran kurumların muhasebe kayıtlarını nasıl gerçekleştireceğine dair açıklamalar yapılmış ve örneklerle yer verilmiştir. Aynı yazıda “1.3.Tahsis işleminin muhasebeleştirilmesi” başlığı altında;

*“Taşınmaz maliki kamu idaresi tarafından tahsis işlemine ilişkin belgeler muhasebe birimine verildiğinde; 500-Net Değer Hesabına (11.Tahsis Edilen Taşınmazlar) borç, ilgisine göre 250-Arazi ve Arsalar Hesabı, 251-Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı veya 252-Binalar Hesabına (02.Kamu İdaresinin Tahsis Ettiği Taşınmazlar) alacak; varsa taşınmaza ilişkin amortisman tutarları 257-Birikmiş Amortismanlar Hesabına borç, 500-Net Değer Hesabına*

*(13.Tahsis Edilen Taşınmazlar İçin Ayrılmış Amortisman Tutarı) alacak kaydedilecektir. Bu kayıtlar taşınmazın mülkiyet kayıtlarının bulunduğu muhasebe birimlerince yapılacaktır.*

*Taşınmazın tahsis edildiği kamu idaresi tarafından tahsis işlemine ilişkin belgeler muhasebe birimine verildiğinde; ilgisine göre 250-Arazi ve Arsalar Hesabı, 251-Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı veya 252-Binalar Hesabına (03.Tahsisli Kullanılan Taşınmazlar) borç, 500-Net Değer Hesabına (12.Tahsisli Kullanılan Taşınmazlar) alacak; varsa taşınmaza ilişkin amortisman tutarları 500-Net Değer Hesabına (13.Tahsis Edilen Taşınmazlar İçin Ayrılmış Amortisman Tutarı) borç, 257-Birikmiş Amortismanlar Hesabına alacak kaydedilecektir. Bu kayıtlar taşınmazı tahsisli olarak kullanan idarenin taşınmaza ilişkin harcamalarını muhasebeleştirilen ilgili muhasebe birimlerince yapılacaktır.” hükmüne yer verildiğinden taşınmaz tahsis eden ya da taşınmaz tahsisi sağlanan her iki taraftaki idarelerin muhasebe kayıtları açısından, 500-Net Değer Hesabı ve 257 Birikmiş Amortismanlar Hesabının tahsis işleminin sonuçlarından etkilendiği açıktır.*

Yapılan incelemede, 250 Arsa ve Araziler Hesabı, ve 252 Binalar Hesabına ait 02 kodlu yardımcı hesap ile birlikte 500 Net Değer Hesabına ait 11 ve 13 kodlu yardımcı hesapların kullanılmaması nedeniyle Özel İdare tarafından diğer kurumlara tahsis edilen 8 adet taşınmazın muhasebe kayıtlarında izlenmediği tespit edilmiştir.

Bu itibarla Özel İdare tarafından diğer kurumlara tahsis edilen taşınmazların muhasebeleştirilmemesi sebebiyle 2024 yılı Bilançosunda 250.02 Arazi ve Arsalar Hesabı, 252.02 Binalar Hesabı, 257 Birikmiş Amortismanlar Hesabı ve 500.11/13 Net Değer Hesabı itibarıyla varlıkların ilgili kurum tarafından belirlenmesi gereken gerçeğe uygun değerleri (rayiç değer) toplamı kadar hataya neden olunmuştur.

Kamu idaresi cevabında bulgu konusu hususa katıldığını ve Özel İdare tarafından diğer kurumlara tahsis edilen taşınmazların muhasebe kayıtlarına alınacağını ifade etmiştir.

Sonuç olarak, taşınmazların sağlıklı yönetimi ve etkin kontrolü için idarelerce tahsis edilen ve tahsisli kullanılan taşınmazların anılan düzenlemeler ve muhasebenin genel kabul görmüş ilkelerinden tam açıklama ilkesi uyarınca gerçek durumu ile mali tablolarda yer almasının sağlanması gerekmektedir.

**BULGU 2: Maddi Duran Varlıklar Amortisman İşlemlerinde Hatalar Bulunması**

Özel İdarenin amortismanına tabi maddi duran varlıkları için amortisman ayrılmadığı, görülmüştür.

27.05.2016 tarih ve Mükerrer 29724 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği’nin 25 Maddi Duran Varlıklar Hesap Grubuna ilişkin 187’nci maddesinin (ç) bendinde bir yıldan fazla kullanılabilen ve yıpranmaya, aşınmaya veya kıymetten düşmeye maruz kalan maddi duran varlıklar için amortisman ayrılacağı; bu Yönetmelik kapsamındaki kamu idarelerince muhasebe sistemine dahil edilen maddi duran varlıklardan hangilerinin amortismanına tabi tutulacağı ve bunlara ilişkin uygulanacak amortisman süre, yöntem ve oranları ile ilgili olarak Maliye Bakanlığınca belirlenen esas ve usullerin uygulanacağı belirtilmiş; “Tutulacak Diğer Defterler” başlıklı 18’inci bölümünün 491’inci maddesinde ise Duran Varlıklar Amortisman Defteri mahalli idareler tarafından tutulacak defterler arasında sayılmıştır.

Maddi duran varlık bedellerinin ekonomik ömrü içerisinde giderleştirilmesi için kullanılan 257 Birikmiş Amortismanlar Hesabı da aynı Yönetmelik’in 202’nci ve 203’üncü maddelerinde açıklanmıştır.

Amortisman ve tükenme payı ayrılmasına ilişkin usul ve esaslar ile uygulanacak amortisman ve tükenme payının süre, yöntem ve oranlarının neler olacağı ise 04.11.2015 tarih ve 29522 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan “Amortisman ve Tükenme Payları” başlıklı 47 sıra numaralı Muhasebat Genel Müdürlüğü Genel Tebliği ile belirlenmiş olup Tebliğ’in 9’uncu maddesinde amortismanına tabi her bir varlığın Tebliğ eklerinde (Ek-2) yer alan Duran Varlıklar Amortisman Defterine kaydedileceği belirtilmiştir.

Yapılan incelemeler neticesinde aşağıdaki tabloda gösterildiği üzere; Duran varlıklar için amortisman ayrılmadığı tespit edilmiştir.

**Tablo 6: Amortisman Ayrılmayan Duran Varlıklar**

| Hesap Kodu Tüm Düzeyler | Hes Ad                                         | Varlıkların Değeri | Toplam        | Ayrılan Amortismanların | Fark          |
|-------------------------|------------------------------------------------|--------------------|---------------|-------------------------|---------------|
| 252.xx.xx.01.01         | Hizmet Binaları                                |                    | 2.709.559,62  | 0,00                    | 2.709.559,62  |
| 252.xx.xx.01.99         | Diğer                                          |                    | 18.171.468,56 | 0,00                    | 18.171.468,56 |
| 252.xx.xx.02.99         | Diğer                                          |                    | 1.005.870,99  | 0,00                    | 1.005.870,99  |
| 252.xx.xx.04.99         | Diğer                                          |                    | 1.938.829,34  | 0,00                    | 1.938.829,34  |
| 253.01.03..             | Görüntüleme, Bilgi Toplama ve Takip Sistemleri |                    | 9.481.125,20  | 0,00                    | 9.481.125,20  |
| 253.01.99..             | Diğer Tesis ve Sistemler                       |                    | 5.760.991,00  | 0,00                    | 5.760.991,00  |
| 253.02.02..             | İnşaat Makineleri ve Aletleri                  |                    | 4.631.781,40  | 0,00                    | 4.631.781,40  |
| 253.02.03..             | Atölye Makineleri ve Aletleri                  |                    | 9.481.125,20  | 0,00                    | 9.481.125,20  |
| 253.02.04..             | İş Makineleri ve Aletleri                      |                    | 62.299.733,29 | 0,00                    | 62.299.733,29 |

|                                                        |                                                          |               |      |                       |
|--------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------|---------------|------|-----------------------|
| 253.02.05..                                            | Güç Elektroniği ve Basınçlı Makineler ile Aletleri       | 8.293.384,02  | 0,00 | 8.293.384,02          |
| 253.02.10..                                            | Matbaacılıkta Kullanılan Makine ve Aletler               | 7.993,32      | 0,00 | 7.993,32              |
| 253.03.01..                                            | Yıkama, Temizleme ve Ütüleme Cihaz ve Araçları           | 6.815.766,10  | 0,00 | 6.815.766,10          |
| 253.03.02..                                            | Beslenme, Gıda ve Mutfak Cihaz ve Aletleri               | 4.631.781,40  | 0,00 | 4.631.781,40          |
| 253.03.03..                                            | Kurtarma Amaçlı Cihaz ve Aletler                         | 9.481.125,20  | 0,00 | 9.481.125,20          |
| 253.03.04..                                            | Ölçüm, Tartı, Çizim Cihazları ve Aletleri                | 62.299.733,29 | 0,00 | 62.299.733,29         |
| 253.03.05..                                            | Tıbbi ve Biyolojik Amaçlı Kullanılan Cihazlar ve Aletler | 8.293.384,02  | 0,00 | 8.293.384,02          |
| 253.03.06..                                            | Araştırma ve Üretim Amaçlı Cihazları ve Aletleri         | 203.737,42    | 0,00 | 203.737,42            |
| 253.03.07..                                            | Müzik Aletleri ve Aksesuarları                           | 212,40        | 0,00 | 212,40                |
| 254.01.01..                                            | Otomobiller                                              | 6.815.766,10  | 0,00 | 6.815.766,10          |
| 254.01.02..                                            | Yolcu Taşıma Araçları                                    | 4.631.781,40  | 0,00 | 4.631.781,40          |
| 254.01.03..                                            | Yük Taşıma Araçları                                      | 9.481.125,20  | 0,00 | 9.481.125,20          |
| 254.01.04..                                            | Arazi Taşıtları                                          | 62.299.733,29 | 0,00 | 62.299.733,29         |
| 254.01.05..                                            | Özel Amaçlı Taşıtlar                                     | 8.293.384,02  | 0,00 | 8.293.384,02          |
| 254.01.07..                                            | Motorsuz Kara Araçları                                   | 212,40        | 0,00 | 212,40                |
| 254.02.03..                                            | Deniz Altılar                                            | 9.481.125,20  | 0,00 | 9.481.125,20          |
| 255.01.01..                                            | Döşeme Demirbaşları                                      | 6.815.766,10  | 0,00 | 6.815.766,10          |
| 255.01.02..                                            | Temsil ve Tören Demirbaşları                             | 4.631.781,40  | 0,00 | 4.631.781,40          |
| 255.01.03..                                            | Koruyucu Giysi ve Malzemeler                             | 9.481.125,20  | 0,00 | 9.481.125,20          |
| 255.01.05..                                            | Hastanede Kullanılan Demirbaş Niteliğindeki Taşınır      | 8.293.384,02  | 0,00 | 8.293.384,02          |
| 255.02.01..                                            | Bilgisayarlar ve Sunucular                               | 6.815.766,10  | 0,00 | 6.815.766,10          |
| 255.02.02..                                            | Bilgisayar Çevre Birimleri                               | 4.631.781,40  | 0,00 | 4.631.781,40          |
| 255.02.03..                                            | Tekstir ve Çoğaltma Makineleri                           | 9.481.125,20  | 0,00 | 9.481.125,20          |
| 255.02.04..                                            | Haberleşme Cihazları                                     | 62.299.733,29 | 0,00 | 62.299.733,29         |
| 255.02.05..                                            | Ses, Görüntü ve Sunum Cihazları                          | 8.293.384,02  | 0,00 | 8.293.384,02          |
| 255.02.06..                                            | Aydınlatma Cihazları                                     | 203.737,42    | 0,00 | 203.737,42            |
| 255.02.99..                                            | Diğer Büro Makineleri ve Aletleri                        | 5.760.991,00  | 0,00 | 5.760.991,00          |
| 255.03.01..                                            | Büro Mobilyaları                                         | 6.815.766,10  | 0,00 | 6.815.766,10          |
| 255.03.02..                                            | Misafirhane, Konaklama ve Barınma Amaçlı Mobilyalar      | 4.631.781,40  | 0,00 | 4.631.781,40          |
| 255.03.03..                                            | Kafeterya ve Yemekhane Mobilyaları                       | 9.481.125,20  | 0,00 | 9.481.125,20          |
| 255.03.04..                                            | Bebek ve Çocuk Mobilyası ve Aksesuarları                 | 62.299.733,29 | 0,00 | 62.299.733,29         |
| 255.03.05..                                            | Seminer ve Sunum Amaçlı Ürünler                          | 8.293.384,02  | 0,00 | 8.293.384,02          |
| 255.04.01..                                            | Yemek Hazırlama Ekipmanları                              | 6.815.766,10  | 0,00 | 6.815.766,10          |
| 255.07.01..                                            | Kütüphane Mobilyaları                                    | 6.815.766,10  | 0,00 | 6.815.766,10          |
| 255.07.04..                                            | Bilgi Saklama Üniteleri                                  | 62.299.733,29 | 0,00 | 62.299.733,29         |
| 255.08.01..                                            | Eğitim Mobilyaları ve Donanımları                        | 6.815.766,10  | 0,00 | 6.815.766,10          |
| 255.08.02..                                            | Öğrenmeyi Kolaylaştırıcı Ekipmanlar                      | 4.631.781,40  | 0,00 | 4.631.781,40          |
| 255.09.02..                                            | Salon Sporlarında Kullanılan Demirbaşlar                 | 4.631.781,40  | 0,00 | 4.631.781,40          |
| 255.09.03..                                            | Saha Sporlarında Kullanılan Demirbaşlar                  | 9.481.125,20  | 0,00 | 9.481.125,20          |
| 255.10.02..                                            | Kontrol ve Güvenlik Sistemleri                           | 4.631.781,40  | 0,00 | 4.631.781,40          |
| 255.10.03..                                            | Yangın Söndürme ve Tedbir Cihaz ve Araçları              | 9.481.125,20  | 0,00 | 9.481.125,20          |
| 255.11.01..                                            | Vitrinde Sergilenen Süs Eşyaları                         | 6.815.766,10  | 0,00 | 6.815.766,10          |
| 255.12.02..                                            | Büro Malzemeleri                                         | 4.631.781,40  | 0,00 | 4.631.781,40          |
| 255.99.01..                                            | Seyyar Kulübe, Kabin, Büfe ve Kafesler                   | 6.815.766,10  | 0,00 | 6.815.766,10          |
| 255.99.02..                                            | Seyyar Tanklar ve Tüpler                                 | 4.631.781,40  | 0,00 | 4.631.781,40          |
| <b>Amortisman Ayrılmayan Varlıkların Toplam Değeri</b> |                                                          |               |      | <b>673.240.815,73</b> |

Buna göre 2024 yılı Bilançosunda; Amortismanına tabi 673.240.815,73 TL değerindeki varlıklar için amortisman ayrılmaması nedeniyle ayrılması gereken tutar kadar 257 Birikmiş Amortismanlar Hesabının eksik, ilgili maddi duran varlıkların net değerlerinin fazla, 2024 yılı Faaliyet Sonuçları Tablosunda da yılı amortisman giderleri 630.13 hesabı itibarıyla eksik gösterilmesine neden olunmuştur.

Kamu idaresi cevabında bulgu konusu hususa katıldığını ve Özel İdarenin amortismanına tabi maddi duran varlıklara ilişkin ilgili mevzuatları doğrultusunda envanter çalışmalarının yapılacağını ve amortismanına tabi olan varlıklar için amortisman tebliğlerine uygun olarak amortisman ayrılması sağlanacağını ifade etmiştir.

Sonuç olarak, duran varlıklara ilişkin ilgili mevzuatları doğrultusunda envanter çalışmalarının yapılması ve amortismanına tabi olan varlıklar için amortisman tebliğlerine uygun olarak amortisman ayrılması gerekmektedir.

### **BULGU 3: Bütçe Dışı Avans ve Krediler Hesabının Kullanılmaması**

Özel İdarenin Aralık ayının 15'inde yapılan maaş ve ücret ödemelerinin ertesi yıl bütçesinden karşılanması gereken 01-14 Ocak tarihine denk gelen tutarın 162 Bütçe Dışı Avans ve Krediler Hesabında izlenmediği görülmüştür.

23.12.2014 tarih ve 29214 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 5'inci maddesinde tanımlanan "Temel Kavramlar" arasında yer alan dönemsellik ilkesi; kamu idarelerinin faaliyetlerinin, belirli dönemlerde raporlanmasını ve her dönemin faaliyet sonuçlarının diğer dönemlerden bağımsız olarak saptanmasını ifade etmektedir.

Ayrıca 27.05.2016 tarih ve Mükerrer 29724 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 162 Bütçe Dışı Avans ve Krediler Hesabına ilişkin işlemlerin açıklandığı 131'inci maddesinde dönemsellik ilkesi gereği Aralık ayının 15'inde yapılan maaş ve ücret ödemelerinin ertesi yıl 01-14 Ocak dönemine karşılık gelen tutarlarının bu hesapta izleneceği, yeni mali yılda bu tutarların, düzenlenecek ödeme emri ile bütçe giderleri hesabına aktarılacağı ve yeni yıl bütçesi ödeneklerinden karşılanacağından, avans olarak verildiği yıldan herhangi bir ödenek devri yapılmayacağı hüküm altına alınmıştır.

Aynı Yönetmelik'in 132'inci maddesinde ise 162 Bütçe Dışı Avans ve Krediler Hesabının işleyişi ayrıntılı bir şekilde açıklanmıştır.

Yapılan incelemelerde, Aralık ayının 15'inde yapılan maaş ödemelerinin tamamının 630 Giderler Hesabı kullanılarak muhasebeleştirildiği, Ocak ayının 01-14'üne ait olan kısmın 162 Bütçe Dışı Avans ve Krediler Hesabına kaydedilmediği tespit edilmiştir. Bu hatalı kayıt nedeniyle, İdarenin 630 Giderler Hesabının fazla kullanılması nedeniyle faaliyet sonuçları fazla, 162 Bütçe Dışı Avans ve Krediler Hesabı az görünüp mali tabloların doğruluğu ve güvenilirliği etkilenmiştir.

Kamu idaresi cevabında bulgu konusu hususa katıldığını ve Aralık ayının 15' inde yapılan maaş ve ücret ödemelerinin ertesi yıl 01-14 Ocak dönemine karşılık gelen tutarların 162 Bütçe Dışı Avans ve Krediler Hesabında izlenmesinin sağlanacağını ifade etmiştir.

Sonuç olarak, Aralık ayının 15'inde yapılan maaş ve ücret ödemelerinin ertesi yıl 01-14 Ocak dönemine karşılık gelen tutarlarının Bütçe Dışı Avans ve Krediler Hesabında izlenmesi gerekmektedir.

#### **BULGU 4: Taşınmazlara İlişkin Kayıt ve Değer Tespit İşlemlerinin Tamamlanmaması**

Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik hükümlerine göre hazırlanması gereken taşınmaz kayıt formlarının ve icmal cetvellerinin düzenlenmediği ve İl Özel İdaresi adına tapuda kayıtlı taşınmazların değerlendirme çalışmalarının tamamlanmadığı görülmüştür.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu kapsamında yer alan kurum ve kuruluşların mülkiyetinde, yönetiminde ve kullanımında bulunan taşınmazların kaydına ve icmallerinin düzenlenmesine ilişkin usul ve esasları belirlemek amacıyla bu Kanun'un 44, 45 ve 60'ıncı maddelerine dayanılarak hazırlanan ve 13.09.2006 tarih ve 2006/10970 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile yürürlüğe konulan "Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik" in "Kayıt ve kontrol işlemleri" başlıklı 5'inci maddesine göre kamu idareleri, mevcutlarla birlikte içinde bulunulan yılda çeşitli yollarla edinilen ve elden çıkarılan taşınmazlarını, miktar ve değer olarak takip etmek amacıyla kayıt altına alacaklardır.

Taşınmazların hangi değerler üzerinden kayıt altına alınacağı ise yine 5'inci maddede açıklanmış olup buna göre tapuda kayıtlı olan taşınmazların maliyet bedeli, bu taşınmazlardan

maliyet bedeli belirlenemeyenlerin ise rayiç değer üzerinden kayıtlara alınacağı hüküm altına alınmıştır. Ancak bu taşınmazlardan maliyet ve rayiç bedeli belirlenemeyen taşınmazlar ile tapuda kayıtlı olmayan taşınmazlar başlığı altında yer alan taşınmazlardan sadece ekonomik olarak değerlendirmeye konu olanlar ile kamusal ihtiyaçlarda kullanılan taşınmazların, orta malları ve genel hizmet alanları başlığı altında yer alan taşınmazların ve Bakanlık tarafından iz bedeli ile takip edilmesine karar verilen taşınmazların iz bedeli üzerinden kayıtlara alınacağı düzenlenmiştir.

Aynı Yönetmelik'in "Kayıt şekli" başlıklı 7'nci maddesine göre kamu idarelerine ait taşınmazlar için "Tapuda Kayıtlı Olan Taşınmazlar Formu", "Tapuda Kayıtlı Olmayan Taşınmazlar Formu", "Orta Malları Formu" ve "Genel Hizmet Alanları Formu"nun düzenlenmesi gerekmektedir. Kamu idarelerinin taşınmaz kayıt ve kontrol işlemleriyle görevli birimlerinde hazırlanan bu formlar taşınmaz icmal cetvelleri hazırlamak üzere mali hizmetler birimine gönderilir. Mali hizmetler birimince bu formlar konsolide edilerek bu Yönetmelik'in ekinde (Ek 7) bulunan örneğe uygun şekilde taşınmaz icmal cetvelleri oluşturulur.

Yine Yönetmelik'in Geçici 1'inci maddesinde maliyet bedeli veya rayiç değerler üzerinden muhasebe kayıtlarına alınacak olan taşınmazların bu değerler üzerinden kayıtlara alınıncaya kadar emlak vergi değerleri üzerinden kayıtlarının yapılacağı; fiili envanterlerinin emlak vergi değeri üzerinden en geç 30.09.2014 tarihine kadar tamamlanarak Yönetmelik ekinde yer alan formlara ve cetvellere kaydedileceği; bu taşınmazlara ait bilgilerin muhasebe kayıtları yapılmak üzere muhasebe birimine gönderileceği, muhasebe biriminin de bu taşınmazları 01.10.2014 tarihinde muhasebe kayıtlarından çıkarıp fiili envanter üzerinden kayıtlara alacağı belirtilmiştir.

2014 yılında tamamlanan taşınmaz ve muhasebe kayıtları sonrası yine Yönetmelik'in Geçici 1'inci maddesinde "(...) *Yönetmeliğin 5 inci maddesine göre yapılması gereken işlemler 31/12/2017 tarihine kadar tamamlanır*" denilerek maliyet bedeli veya rayiç değer üzerinden kayıtlara alma işlemi için tamamlama tarihi öngörülmüştür. Dolayısıyla 31.12.2017 tarihine kadar tapuda kayıtlı olan taşınmazların maliyet bedeli veya rayiç değeri üzerinden kayıtlara alınması gerekirdi.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 187'nci maddesinde de taşınmazlar hakkında Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik hükümleri doğrultusunda, bu maddede belirtilen esaslara göre işlem yapılacağı belirtildikten

sonra Yönetmelik'in 188 ile 193'üncü maddeleri arasında taşınmaz varlıklara ilişkin işlemler muhasebe ilkeleri doğrultusunda açıklanmıştır.

Yapılan incelemelerde, İl Özel İdaresi tarafından Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik hükümlerine göre hazırlanması gereken Taşınmaz Kayıt Formları ile İcmal Cetvellerinin düzenlenmediği ve İl Özel İdaresinin tapuda kayıtlı bulunan taşınmazlar için ise gerçeğe uygun değer (rayiç değer) tespit çalışmalarının yapılmadığı tespit edilmiştir. Muhasebe kayıtlarına esas teşkil eden envantere yönelik söz konusu formlar ve icmal cetvellerinin düzenlenmemesi, tapuda kayıtlı bulunan taşınmazlar için değerlendirme işlemlerinin tamamlanmaması sonucu mali tablolarda Maddi Duran Varlıklar Hesap grubunun 250 Arazi ve Arsalar Hesabı, 251 Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı, 252 Binalar Hesabı ile 253.01 Tesisler Hesabı itibarıyla doğru ve güvenilir bilgi sunmamaktadır.

Kamu idaresi cevabında, bulgu konusu hususa katıldığını ve taşınmazlara ilişkin değer tespitlerinin yapılarak yönetmelikte öngörülen form ve cetvellerin oluşturulacağını ve taşınmazların bu cetvellerdeki güncel bilgiler üzerinden muhasebeleştirilerek ilgili duran varlık hesaplarının güncel değerleri ile mali tablolarda izlenmesinin sağlanacağını ifade etmiştir.

Sonuç olarak, mali tabloların tam ve güvenilir bilgi sunması ve taşınmazların etkin yönetilebilmesi için değer tespitlerinin yapılarak Yönetmelik'te öngörülen form ve cetvellerin oluşturulması ve taşınmazların bu cetvellerdeki güncel bilgiler üzerinden muhasebeleştirilerek ilgili duran varlık hesaplarının güncel değerleri ile mali tablolarda izlenmesi gerekmektedir.

**BULGU 5: İller Bankası Anonim Şirketi Tarafından Ortaklık Payı Olarak İdarenin Genel Bütçe Vergi Gelirleri Payından Kesilen Tutarın Eksik Muhasebeleştirilmesi**

Özel İdarenin banka ortaklık payının İller Bankası Anonim Şirketi (İLBANK) tarafından İdarenin genel bütçe vergi gelirleri payından kesildiği, ancak söz konusu ortaklık paylarının ilgili hesapta eksik muhasebeleştirildiği tespit edilmiştir.

6107 sayılı İller Bankası Anonim Şirketi Hakkında Kanun'un "Ortaklık ve Sermaye" başlıklı 4'üncü maddesinin birinci fıkrasında Bankanın ortaklarının il özel idareleri ve belediyeler olduğu, üçüncü fıkrasında ise ilgili mevzuatı gereğince her ay Hazine ve Maliye Bakanlığı ile İller Bankası tarafından dağıtılacak vergi gelirleri paylarının toplamı üzerinden

aylık olarak yüzde iki oranında kesilecek miktarların Bankanın ödenmiş sermayesine ekleneceği hüküm altına alınmıştır.

08.02.2011 tarih ve 27840 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanarak yürürlüğe giren 6107 sayılı Kanun ile 4759 sayılı İller Bankası Kanunu yürürlükten kaldırılmıştır. Ancak 6107 sayılı Kanun yürürlüğe girmeden önce de 4759 sayılı Kanun’un 3’üncü maddesinin birinci fıkrasının (a) bendine göre ortaklık payı kesintisi yapılmaktaydı.

Öte yandan, 27.05.2016 tarih ve Mükerrer 29724 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanarak yürürlüğe giren Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmelik’in “Hesabın niteliği” başlıklı 178’inci maddesinde 240 Mali Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabının niteliği açıklanarak, bu hesabın kanuni yetkilere dayanılarak mali kuruluşların sermayesine iştirak edilen tutarların izlenmesi için kullanılacağı, hesaba ilişkin işlemleri belirten 179’uncu maddesinde ise, mali kuruluşlara gerek nominal sermaye gerekse aynı sermaye transferi şeklindeki iştiraklerin gerçeğe uygun değeri ile bu hesaba kaydedileceği, sermayesine iştirak edilen mali kuruluşlara nakdi veya aynı sermaye şeklinde katılımların bu hesapta kayıtlı tutarların ilgili mali kuruluşların öz kaynak hesaplarında karşılık olarak yer alan tutarlara eşit olması gerektiği hüküm altına alınmıştır.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümleri birlikte değerlendirildiğinde, belediyelerin İller Bankasının ortağı olduğu, vergi gelirleri paylarından her ay kesilen yüzde iki oranındaki tutarların belediyenin İller Bankası sermayesine iştiraki olarak eklendiği, her ay kesilen bu tutarların muhasebe birimleri tarafından 240 Mali Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabında izlenmesi gerektiği anlaşılmaktadır.

Yapılan incelemelerde; cari yılda kesilen sermaye payı tutarlarının iki yevmiyede toplu olarak kaydedildiği, ancak yıllar itibarıyla kesilen sermaye payı tutarlarının bir kısmının hesaba kaydedilmediği görülmüştür. Bu nedenle, İller Bankası Anonim Şirketi tarafından doğrudan kesilen sermaye paylarının 240 Mali Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabına kaydedilmemesi sonucu bu hesap, mali tablolarda 51.599.988,89 TL yerine 48.065.815,61 TL tutar ile 3.534.173,28 TL eksik görünmektedir.

Kamu idaresi cevabında bulgu konusu hususa katıldığını ve 2025 yılında İller Bankası sistemi üzerinden ortaklık payı cetveli alınarak gerekli düzeltmelerin yapıldığını ifade etmiştir. Bulgu konusu hususa yönelik 2025 yılında yapılacak işlemlerin 2024 yılı dönem sonu mali tablolarındaki hatayı düzeltici bir etkisi bulunmamaktadır.

Sonuç olarak, İLBANK tarafından her ay İdarenin genel bütçe vergi gelirleri payından kesilen sermaye payının mevzuatında belirtildiği şekilde muhasebe kayıtlarına alınması gerekmektedir.

#### **BULGU 6: Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabının Gerçeği Yansıtması**

Özel İdarenin ortağı olduğu şirketteki kayıtlı sermaye tutarı ile 241 Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabındaki tutarın uyuşmadığı görülmüştür.

23.12.2014 tarih ve 29214 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 241 Mal ve hizmet üreten kuruluşlara yatırılan sermayeler hesabına ilişkin "Hesabın niteliği" başlıklı 181'inci maddesinde;

*"(1) Bu hesap, mal ve hizmet üreten kuruluşlara nakden veya ayni olarak verilen sermaye tutarları ve bu sermaye tutarlarının işletilmesinden doğan kar ve zararlar, bütçeye iade olunan sermayelerin izlenmesi için kullanılır."*

"Hesaba ilişkin işlemler" başlıklı 182'inci maddesinde ise:

*"a) Mal ve hizmet üreten kuruluşlara gerek nominal sermaye ve gerekse ayni sermaye transferi şeklindeki iştirakler gerçeğe uygun değerleri ile bu hesaba kaydedilir. Sermayesine iştirak edilen mal ve hizmet üreten kuruluşlara nakdi veya ayni sermaye şeklindeki katılımlardan bu hesapta kayıtlı tutarların ilgili mal ve hizmet üreten kuruluşların öz kaynak hesaplarında karşılık olarak yer alan tutarlarla eşit olması gerekir. Sermaye iştiraklerinin enflasyon düzeltilmesi işlemine tabi tutulması sonucunda ortaya çıkan artış ilgili mal ve hizmet üreten kuruluşların kayıtlarına uygun olarak bu hesaba kaydedilir. Değer artışlarının birbirine uygun şekilde kurum hesaplarına yansıtılmasında ilgili mal ve hizmet üreten kuruluşların enflasyon düzeltilmesi işlemi sonucu ortaya çıkan yeni değerler esas alınır. Mal ve hizmet üreten kuruluşlarca yapılan enflasyon düzeltilmesi işlemlerine ilişkin belgeler kuruma gönderilir. Muhasebe birimi sermaye hareketlerine ilişkin bu belgeleri esas alarak muhasebeleştirme işlemlerini yapar. Enflasyon düzeltilmesi ve sermaye hareketlerine ilişkin belgelerin birer kopyası muhasebeleştirme belgesine eklenir.*

*b) Bu hesaba kayıt yapılmasını gerektiren her bir işlemin belgesi en geç bir ay içinde muhasebe birimine intikal ettirilir. Söz konusu işlemlerden bütçe gelir ve gider hesaplarını ilgilendirenlere ilişkin kayıtların mahsup dönemi sonuna kadar, ilgili hesaplara kaydedilmek*

*suretiyle yapılması zorunludur."* Hükümleri yer almaktadır.

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun mükerrer 298 inci maddesinin (A) fıkrası ve geçici 33'üncü maddesi uyarınca, 2023 hesap dönemi sonunda enflasyon düzeltmesi uygulamasına geçilmiş, genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerinde uygulanacak enflasyon düzeltmesinin usul ve esasları Muhasebat Genel Müdürlüğü Genel Tebliği (Sıra No:85) ile belirlenmiştir. Tebliğ'in "Enflasyon düzeltmesi işlemleri" başlıklı 5'inci maddesinin beşinci fıkrasında

*"Mali kuruluşlara yatırılan sermayeler hesabı ile mal ve hizmet üreten kuruluşlara yatırılan sermayeler hesabının enflasyon düzeltmesi işlemleri, ilgili kuruluşların enflasyon düzeltmesi işlemleri esas alınarak yapılır. Bu kuruluşlarca yapılan enflasyon düzeltmesi işlemlerine ilişkin belgeler, genel bütçe kapsamındaki kamu idareleri için Bakanlığa; kapsama dahil diğer kamu idareleri için ilgili kamu idaresine gönderilir. İlgili kamu idaresinin muhasebe birimi sermaye hareketlerine ilişkin bu belgeleri esas alarak muhasebeleştirme işlemlerini yapar. Enflasyon düzeltmesi ve sermaye hareketlerine ilişkin kuruluştan alınan belgelerin bir nüshası muhasebeleştirme belgesine eklenir."*

Aynı maddenin onüçüncü fıkrasında;

*"Enflasyon düzeltmesi sonucu ortaya çıkan farkların muhasebeleştirilmesinde ilgili hesapların yardımcı hesapları esas alınır. 240, 241, 242 ve 248 kodlu hesapların enflasyon farkları ise sermaye yatırılan kuruluşların nominal sermayesinin izlendiği yardımcı hesapların dışında bu hesapların detayındaki "98-Enflasyon Farkları" yardımcı hesabında izlenir."* Hususları düzenlenmiştir.

Yapılan incelemelerde; sermayesinin tamamı Özel İdareye ait olan Şırnak İl Özel İdaresi Personel A.Ş'nin 1.000.000. TL (enflasyon farkı hariç), Şırnak İl Özel İdaresi Madencilik Tekstil ve Tır Parkı İşletmeciliği A.Ş' nin 90.000,00 TL (enflasyon farkı hariç) kayıtlı sermayesi olmasına rağmen, Özel İdarenin mali tablolarında 241 Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermaye Hesabında kayıtlı bir tutar bulunmadığı tespit edilmiştir.

Kamu idaresi cevabında bulgu konusu hususa katıldığını ve 2025 yılı bilançosunda hatalı kayıtların düzeltilerek muhasebe kayıtlarının mevzuat hükümleri doğrultusunda kaydedildiğini ifade etmişlerdir.

Sonuç olarak, Özel İdarenin ortağı olduğu şirket tarafından yapılan enflasyon düzeltmesinin yukarıda yer verilen mevzuat hükümlerine uygun olarak muhasebe kayıtlarına alınması ve tutarların birbiriyle uyumlu olması gerekmektedir.

#### **BULGU 7: Mevduat Faiz Gelirlerinin Net Tutar Üzerinden Muhasebeleştirilmesi**

Özel İdareye ait vadeli mevduat hesaplarına tahakkuk eden faizin 600 Gelirler Hesabına net olarak kaydedildiği, banka tarafından faiz geliri üzerinden yapılan gelir vergisi tevkifatının muhasebe kayıtlarında yer almadığı görülmüştür.

23.12.2014 tarih ve 29214 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin "Bilanço İlkeleri" başlıklı 8'inci maddesinin 3'üncü fıkrasında; bütün varlıkların, yabancı kaynakların ve öz kaynakların bilançoda gayrisafi değerleriyle gösterileceği, "Gayrisafilik İlkesi" başlıklı 39'uncu maddesinde ise, gelir ve giderlerin, herhangi bir düzenleme veya standart ile aksi kararlaştırılmadıkça netleştirilmeden kaydedileceği belirtilmektedir. Mevzuat hükümlerinden de anlaşılabacağı üzere tahakkuk eden gelir tutarı üzerinden bir kesinti yapılmış ise gayrisafilik ilkesi gereği bu kesinti ayrı olarak gider hesaplarında gösterilecektir.

27.05.2016 tarih ve Mükerrer 29724 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin, bu ilke doğrultusunda düzenlenen 102 Banka Hesabının işleyişinin açıklandığı maddesinin birinci fıkrasının (a-6) bendinde ise; "*Muhasebe birimlerinin hesaplarının bulunduğu bankalarca tahakkuk ettirilerek banka hesabına aktarılan faiz tutarları bu hesaba, tevkifat tutarları 630- Giderler Hesabına borç, faiz tutarının içinde bulunan aya ait kısmı 600- Gelirler Hesabına, geçmiş aylara ait kısmı 181- Gelir Tahakkukları Hesabına alacak kaydedilir. Banka hesabına aktarılan tutarın tamamı aynı zamanda 805- Gelir Yansıtma Hesabına borç, 800- Bütçe Gelirleri Hesabına alacak kaydedilir*" Denilmektedir.

Anılan mevzuat hükümleri uyarınca Özel İdarenin vadeli mevduat hesaplarında tahakkuk eden faiz gelirlerinin, stopaj kesintisi yapılmadan önceki brüt tutar üzerinden 600.05.01.09.03 Gelirler Hesabında; buna ilişkin olarak stopaj yapılan vergi ve benzeri giderlerin de 630.03.04.03.01 Vergi Ödemeleri ve Benzeri Giderler Hesabında muhasebeleştirilmesi gerekmektedir. Yapılan incelemede, 2024 yılı içinde toplam 494.661.142,10 TL mevduat faiz geliri elde edildiği görülmüş; ancak bunlara ilişkin muhasebe kayıtları incelendiğinde tahakkuk eden faiz gelirinin gelir vergisi stopajı düşülerek net tutar

üzerinden muhasebeleştirildiği tespit edilmiştir.

Kamu idaresi cevabında bulgu konusu hususa katıldığını ve mevduatlardan sağlanan faiz kazancının net tutar üzerinden muhasebeleştirilmesinin sağlanacağını ifade etmiştir.

Sonuç olarak, hesaplanan brüt faiz tutarının 600 Gelirler Hesabının alacağında, bu faiz tutarından kesilen verginin ise 630 Giderler Hesabının borcunda izlenmesi nedeniyle Özel İdarenin faaliyet sonuçları değişmeyecekse de mevduatlardan sağlanan faiz kazancının net tutar üzerinden muhasebeleştirilmesi gerekmektedir.

#### **BULGU 8: İller Bankasından Alınan Krediler ile İlgili Kayıtların Gerçek Durumu Yansıtması**

Özel İdarenin borçlanmaya ilişkin hesaplarının incelenmesi neticesinde; İller Bankası A.Ş.'den sağlanan kredilerin Kurumun bilançosunda olması gereken değerleriyle yer almadığı görülmüştür.

27.05.2016 tarih ve Mükerrer 29724 sayılı resmi Gazete'de yayımlanan Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 300 Banka Kredileri Hesabının niteliğini açıklayan 232'nci maddesinde bu hesabın, kurumca banka ve diğer finans kuruluşlarından sağlanan kısa vadeli kredilere ilişkin tutarlar ve bu tutarlara eklenen kur farkları ile 400 Banka Kredileri Hesabında kayıtlı tutarlardan vadesi bir yılın altına inenlerin izlenmesi için kullanılacağı hüküm altına alınmıştır.

Aynı Yönetmelik'in 300 Banka Kredileri Hesabının işleyişini açıklayan 233'üncü maddesinde; 400 Banka Kredileri Hesabında kayıtlı tutarlardan vadesi bir yılın altına inenlerin bu hesaba alacak, 400 Banka Kredileri Hesabına borç kaydedileceği, İller Bankasından ve diğer bankalardan alınan borç tutarlarından vadesi bir yıl veya faaliyet dönemiyle sınırlı olanların bu hesaba alacak, banka ve ilgili diğer hesaplara borç kaydedileceği, kredi geri ödemesi yapıldığında ise bu hesaba borç ilgili hesaplara alacak kaydedileceği hüküm altına alınmıştır.

Yukarıda yer alan mevzuat hükümleri birlikte değerlendirildiğinde; Kurumun İller Bankasına olan kısa vadeli kredi borçları 300 Banka Kredileri Hesabında, uzun vadeli kredi borçları ise 400 Banka Kredileri Hesabında izlenmeli, kredi ödemelerinde 300 Banka Kredileri Hesabına borç kaydı yapılmalı ve vadesi bir yılın altına inen krediler 400 Banka Kredileri

hesabından 300 Banka Kredileri Hesabına aktarılmalıdır.

İdarenin 2024 yılı sonu itibarıyla İller Bankasına olan kısa ve uzun vadeli kredi borçları aşağıda yer alan tablodaki gibidir.

**Tablo 7: Banka Kredileri**

| Kredi Türü ve Numarası | Bilançoda 300-Banka Kredileri Hesabında Kayıtlı Olması Gereken Tutar (TL) | Bilançoda 400-Banka Kredileri Hesabında Kayıtlı Olması Gereken Tutar (TL) |
|------------------------|---------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------|
| İLLER BANKASI 274423   | 18.938.950,53                                                             | 7.053.953,28                                                              |
| VAKIFBANK              | 55.651.853,61                                                             | -                                                                         |
| <b>TOPLAM</b>          | <b>74.590.804,14</b>                                                      | <b>7.053.953,28</b>                                                       |

Yapılan incelemede İdarenin;

-İller Bankası ve Vakıfbank’a olan kısa vadeli kredi borcu tutarı (2025 yılında ödemesi yapılacak kredi anapara tutarı) 74.590.804,14 TL olmasına rağmen kesin mizanında yer alan 300 Banka Kredileri Hesabında kayıtlı tutar olmadığı,

-İller Bankasına olan uzun vadeli kredi borcu tutarının ise (2026 ve daha sonraki yıllarda ödemesi yapılacak kredi anapara tutarı) 7.053.953,28 TL olmasına rağmen kesin mizanında yer alan 400 Banka Kredileri Hesabındaki kayıtlı tutarın 74.925.937,39 TL olduğu, görülmüştür.

Bu çerçevede, Özel İdarenin 2024 yılı bilançosunda 300 Banka Kredileri hesabının toplamda 74.590.804,14 TL tutarında eksik, 400 Banka Kredileri Hesabının ise toplamda 67.871.984,11 TL tutarında fazla olduğu tespit edilmiştir.

Kamu idaresi cevabında bulgu konusu hususa katıldığını ve 2025 yılı bilançosunda hatalı işlemlerin düzeltilerek muhasebe kayıtlarının mevzuat hükümleri doğrultusunda kaydedildiğini ifade etmiştir.Bulgu konusu hususa yönelik 2025 yılında yapılacak işlemlerin 2024 yılı dönem sonu mali tablolarındaki hatayı düzeltici bir etkisi bulunmamaktadır.

Sonuç olarak, Özel İdarenin yükümlülüklerinin kesinleşen mali tablolarda gerçeğe uygun olarak yer alabilmesi için alınan ve ödenen borçların muhasebe kayıtlarına mevzuat hükümleri doğrultusunda kaydedilmesi gerekmektedir.

## B. DİĞER BULGULAR

Bu bölümde, mali rapor ve tablolara verilen görüş ile ilgili olmayan bulgular yer almaktadır.

### **BULGU 1: Köylere Hizmet Götürme Birliklerine Yatırım Planı, Yıllık Çalışma Programı ve Uygulama Projeleri Olmadan ve Mevzuatta Belirtilenlerin Dışındaki İşler için Ödenek Aktarılması**

Köylere Hizmet Götürme Birliklerine, İl Genel Meclisine herhangi bir plan, proje sunulmadan ve mevzuatında belirtilen işlerin dışındaki işler için ödenek aktarıldığı görülmüştür.

#### **A) Köylere Hizmet Götürme Birliklerine Yatırım Planı, Yıllık Çalışma Programı ve Uygulama Projeleri Olmadan Ödenek Aktarılması**

5355 sayılı Mahalli İdare Birlikleri Kanunu’nun “Köylere Hizmet Götürme Birlikleri” başlıklı 18’inci maddesinin 5’inci fıkrasında, İl Özel İdaresi bütçe gelirlerinin ne kadarının Köylere Hizmet Götürme Birliklerine aktarılacağına, Köylere Hizmet Götürme Birliklerinin sunacağı yatırım plânı, yıllık çalışma programı ve uygulama projelerine göre İl Genel Meclisince kararlaştırılacağı belirtilmektedir.

Buna göre İl Özel İdaresi bütçesinden Köylere Hizmet Götürme Birliklerine ödenek aktarımında bulunulması için, Köylere Hizmet Götürme Birlikleri tarafından İl Özel İdaresine yatırım planı, yıllık çalışma programı ve uygulama projelerinin sunulması ve sunulan projelerin İl Genel Meclisi tarafından uygun bulunarak karara bağlanması gerekmektedir. Ancak bu çerçevede proje bazında ödenek aktarımı yapılabilecektir.

Yapılan incelemede, yatırım planı, yıllık çalışma programı ve uygulama projeleri ile ilgili olarak yıl içerisinde Köylere Hizmet Götürme Birliklerinden gelen münferit yatırım taleplerinin İl Genel Meclisine sunulmadığı, bu birliklere yapılacak aktarmalarla ilgili İl Encümenince karar alındığı ve birliklere ödenek aktarıldığı görülmüştür.

Kamu idaresi cevabında, bulgu konusu hususa katıldığını ve Köylere Hizmet Götürme Birliklerine, İl Genel Meclisine herhangi bir plan proje sunulmadan ödenek aktarılmayacağını ifade etmiştir.

Köylere Hizmet Götürme Birlikleri tarafından İl Genel Meclisine yatırım planı, yıllık çalışma programı ve uygulama projeleri sunulması ve İl Genel Meclisince karar alınarak ödenek aktarılması gerekmektedir.

**B) Köylere Hizmet Götürme Birliklerine Mevzuatta Belirtilenlerin Dışındaki İşler için Ödenek Aktarılması**

5355 sayılı Mahalli İdare Birlikleri Kanunu'nun 18. maddesinin 3. fıkrasında Bakanlıklar ve diğer merkezi idare kuruluşları ile il özel idarelerinin köye yönelik hizmetlere ilişkin yapım, bakım ve onarım işleri, bölünmüş yol, elektrifikasyon, köy yolu, içme suyu, sulama suyu ve kanalizasyon yatırımlarını, kendi bütçelerinde bu hizmetler için ayrılan ödenekleri Köylere Hizmet Götürme Birliklerine aktarmak suretiyle gerçekleştirebileceği belirtilmektedir.

Buna göre, Bakanlıklar ve diğer merkezi idare kuruluşları ile il özel idareleri köylere yapılacak hizmetlere ilişkin olarak ancak yapım bakım onarım işleri gibi yatırım harcamaları için ödenek aktarması, yatırım harcamaları dışında cari harcamalar için ödenek aktarmaması gerekmektedir.

Yapılan incelemede; yukarıdaki mevzuatta belirtilen yatırım harcamaları dışında ilaçlama, çevre temizliği, personel gideri gibi bir takım cari giderler için de Köylere Hizmet Götürme Birliklerine ödenek aktarmaları yapıldığı tespit edilmiştir.

Kamu idaresi cevabında, bulgu konusu hususa katıldığını ve Köylere Hizmet Götürme Birliklerine mevzuatında belirtilen işlerin dışındaki işler için ödenek aktarılmayacağını ifade etmiştir.

Sonuç olarak, Köylere Hizmet Götürme Birliklerine yatırım harcamaları dışında cari giderler için ödenek aktarılmaması gerekmektedir.

**BULGU 2: Sosyal Denge Tazminatı Sözleşmesine Konusu Dışında Hükümler Konulması**

Özel İdare ile yetkili sendika arasında imzalanmış olan Sosyal Denge Tazminatı Sözleşmesine konusu dışında hükümler konulduğu görülmüştür.

4688 sayılı Kamu Görevlileri Sendikaları ve Toplu Sözleşme Kanunu'nun 32'nci maddesine göre; 27.6.1989 tarihli ve 375 sayılı KHK'nın Ek 15'inci maddesi hükümleri

çerçevesinde sosyal denge tazminatının ödenmesine belediyelerde belediye başkanının teklifi üzerine belediye meclisince, il özel idaresinde valinin teklifi üzerine il genel meclisince karar verilmesi halinde, sözleşme döneminde verilecek sosyal denge tazminatı tutarını belirlemek üzere ilgili mahalli idarede en çok üyeye sahip sendikanın genel başkanı veya sendika yönetim kurulu tarafından yetkilendirilecek bir temsilcisi ile belediyelerde belediye başkanı, il özel idaresinde vali arasında, Toplu Sözleşme sürecinin tamamlanmasını izleyen üç ay içerisinde sözleşme yapılabilecektir.

375 sayılı KHK'nın Ek 15'inci maddesinde ise; sosyal denge tazminatının ödenebilecek aylık tutarının, 4688 sayılı Kanun'a göre yapılan Toplu Sözleşme'de belirlenen tavan tutarı geçmemek üzere ilgili belediye ve il özel idaresi ile ilgili belediye ve il özel idaresinde en çok üyeye sahip kamu görevlileri sendikası arasında yapılabilecek sözleşmeyle belirleneceği belirtilmiştir.

Kanun hükmünden de anlaşılabileceği üzere Vali ile sendika temsilcisi sadece ödenecek olan sosyal denge tazminatı tutarını tespit etmek üzere bir sözleşme imzalamak için yetkili olup, sözleşme hakkının toplu sözleşme gibi düşünülmesi ve sözleşme metninde sosyal denge tazminatı dışında başkaca hükümlere yer verilmesi mümkün değildir.

Yapılan incelemelerde, Özel İdare ile yetkili sendika arasında 28.11.2023 tarihinde akdedilen Sosyal Denge Tazminatı Sözleşmesi'nin "Sendikal Çalışmalar" başlıklı 9'uncu maddesinde;

*“a) Sendika, sendika şube/il başkanlığı ve sendika temsilcileri sosyal denge tazminatı sözleşmesinde düzenlenen amaçlar ve ilgili mevzuat çerçevesinde işyerlerinde sendikal çalışmalarda bulunur.*

*b) Gerekliğinde işverenle olan ilişkilerin koordineli yürütülmesi amacı ile işveren ya da işveren temsilcileri ile işyerinde görüşülebilir.*

*c) Sendika şube/il başkanlığı ve temsilcileri sosyal denge tazminatı sözleşmesinin uygulanması, İşveren ilişkilerinin gerekli kılması ve sorunların zamanında çözülmesi için amirinden izin almak şartı ile belirli ve uygun sürelerle işyerinden ayrılabilirler.”*

“Sosyal Haklar ve Eğitim” başlıklı 10'uncu maddesinde;

*“a)İşverenin kuruluşları ve tesisleri ile düzenlediği sürekli/sürekli/etkinliklerden (spor salonu, eğitim kursları, sinema, tiyatro, düğün/nikâh salonu vb.) üyelerin kendileri ile bakmakla yükümlü oldukları eş ve çocuklarının ücretsiz veya indirimli yararlanması için görüşmeler yapılarak imkânlar nispetinde çözüme ulaşılır.*

*b)İşveren, sendikanın düzenleyeceği toplantı, seminer, gezi gibi faaliyetlerde, işyerinin çalışma düzenini aksatmayacak şekilde olmak üzere mesai saatlerinde yapılmasına izin verir.*

*c)İşveren, iş veriminin yükseltilmesi amacıyla üyelerin mesleki becerilerinin artırılması ve mesleki bakımdan gelişmeleri için eğitimler yaptırır, bu çerçevede başka kurum veya kuruluşların düzenlediği kurs, seminer, konferans gibi faaliyetler için salon, ekip, araç ve gereçleri ücretsiz tahsis eder.”*

Sözleşmenin “İşyerine Geliş ve Gidiş İçin Servis Hizmeti veya Toplu Taşıma Kartı Verilmesi” başlıklı 11’ inci maddesinde ise;

*“Normal mesai düzeninin gerektirdiği mesai başlangıç ve bitiş saatlerine uygun olarak üyelerin işyerine geliş ve İşyerinden dönüşleri için servis hizmeti sağlanır. Bu işlem için kurumca yapılan ödemeler sosyal denge tazminatı sözleşmesi ödemesi kapsamında sayılmaz.”* Denilmek suretiyle Sözleşme’nin amacı ve konusu ile bağdaşmayan hükümlere yer verildiği tespit edilmiştir.

Kamu idaresi cevabında bulgu konusu hususa katıldığını ve sosyal denge tazminatı sözleşmesinde yasal yetki çerçevesine bağlı kalınmasının ve sözleşmenin amacı ve konusu ile ilgisi bulunmayan hükümlere yer verilmemesinin sağlanacağını belirtmiştir.

Sonuç olarak sosyal denge tazminatı sözleşmesinde yasal yetki çerçevesine bağlı kalınması ve sözleşmenin amacı ve konusu ile ilgisi bulunmayan hükümlere yer verilmemesi gerekmektedir.

### **BULGU 3: Sosyal Denge Sözleşme Süresinin Hatalı Belirlenmesi**

Özel İdare ile yetkili sendika arasında imzalanan sosyal denge sözleşmesinde yer alan, sözleşmenin yürürlük süresine ilişkin düzenlemenin 4688 sayılı Kamu Görevlileri Sendikaları ve Toplu Sözleşme Kanunu'na aykırı olduğu görülmüştür.

Kanun’un “Mahalli İdarelerde Sözleşme İmzalanması” başlıklı 32’nci maddesinin ikinci fıkrasındaki, “Yapılacak sözleşme, toplu sözleşme dönemi ile sınırlı olarak uygulanır ve

sözleşme süresi hiçbir şekilde izleyen mahalli idareler genel seçimi tarihini geçemez. Mahalli idareler genel seçim tarihini izleyen üç ay içerisinde de toplu sözleşme dönemiyle sınırlı olmak üzere sözleşme yapılabilir. Bu sözleşmeye dayanılarak yapılan ödemeler kazanılmış hak sayılmaz.” hükmüne binaen, sözleşme sona erdiğinde sosyal denge ödemesiyle ilgili yazı meclise sevk edilerek meclise teklifte bulunmalı, meclis tarafından sosyal denge ödenmesiyle ilgili karar verilmesi halinde vali ilgili sendika ile sözleşme imzalamalıdır.

Yapılan incelemede İdare ile sendika arasında düzenlenen sosyal denge sözleşmesinin başlama tarihinin 01.01.2024, bitiş tarihinin 31.12.2025 olduğu ve sözleşme süresinin 2024 Mart ayında yapılan mahalli idareler genel seçimi tarihini geçtiği tespit edilmiştir.

Kamu idaresi cevabında bulgu konusu hususa katıldığını ve sosyal denge sözleşmesinin süresini belirlerken mahalli idareler genel seçim tarihinin dikkate alınacağını ifade etmiştir..

Sonuç olarak Özel İdarenin mevzuat hükümleri doğrultusunda sosyal denge sözleşmesinin süresini belirlerken mahalli idareler genel seçim tarihini dikkate alması gerekmektedir.

#### **BULGU 4: İdare Taşınmazları İçin Amortisman Defterinin Tutulmaması**

Amortisman tabi Özel İdare taşınmazlarına ilişkin amortisman ayırma işlemlerinde mevzuat gereği tutulması gereken duran varlık amortisman defterinin tutulmadığı görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği’nin "Duran varlıklar amortisman defteri" başlıklı 491’inci maddesinde;

*"(1) Duran varlıkların amortismanına ilişkin bilgilerin kaydedildiği bu defter, duran varlıkların çeşitlerine göre bölümlere ayrılmak suretiyle tutulur.*

*(2) Kayda alınan duran varlıkların cinsi, nevi, miktarı, edinme tarihi, edinme değeri, amortisman oranına ilişkin bilgiler deftere sütun başlıklarına göre kaydedilir.*

*(3) Kayda alınan maddi olmayan duran varlıklara ilişkin bilgiler de yukarıdaki fıkra da açıklandığı şekilde bu deftere sütun başlıklarına göre kaydedilir.*

*(4) Maddi duran varlığın maliyetine eklenmesi gereken onarım ve değişiklik yapılması durumunda, maddi duran varlık yeni satın alınmış gibi değerlendirilerek onarım ve değişikliğin hangi duran varlıkla ilgili olduğu defterin “cinsi ve nevi” sütununda belirtilmek suretiyle kaydedilir.*

(5) Daha sonraki yıllara ait amortisman ayırma işlemlerine ilişkin bilgiler, duran varlıklar tamamen amorti edilene kadar defterin sayfalarında yer alan ilgili sütunlara kaydedilerek izlenir.

(6) Kayıttan düşülmesi gereken maddi duran varlıklar defterin "satış veya terkin tarihi" sütununa, satıldığı veya terkin edildiği belirtilmek suretiyle kaydedilir." hükümleri yer almaktadır.

Aynı Yönetmelik'in 187'nci maddesinde ise; kamu idarelerince muhasebe sistemine dâhil edilen maddi duran varlıklardan hangilerinin amortismanına tabi tutulacağı ve bunlara ilişkin uygulanacak amortismanın süre, yöntem ve oranları ile ilgili olarak Hazine ve Maliye Bakanlığınca belirlenen esas ve usullerin uygulanacağı ifade edilmiştir.

Genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin duran varlıklarından hangilerinin amortisman ve tükenme payına tabi tutulacağı, buna ilişkin usul ve esaslar ile uygulanacak amortisman ve tükenme payının süre, yöntem ve oranları Muhasebat Genel Müdürlüğünün 47 sıra no.lu Amortisman ve Tükenme Payları Tebliği'nde düzenlenmiştir. Bu Tebliğ'in 9'uncu maddesinde de amortismanına tabi her bir varlığın tebliğ ekinde yer alan Duran Varlıklar Amortisman Defterine kaydedileceği hüküm altına alınmıştır.

Yapılan incelemelerde, Özel İdarenin duran varlıkları için amortisman defteri tutulmadan muhasebe işlemlerinin yapıldığı tespit edilmiştir.

Kamu idaresi cevabında bulgu konusu hususa katıldığını ve duran varlıklar amortisman defterinin tutulmasının sağlanacağını belirtmiştir.

Sonuç olarak, taşınmaz bedellerinin ekonomik ömrü içerisinde giderleştirilmesi işlemlerinin daha sağlıklı ve düzenli yapılabilmesini teminen duran varlıklar amortisman defterinin tutulması gerekmektedir.

#### **BULGU 5: Asansörlerin Periyodik Bakım Ücretlerinin İdare Payı Hariç Kısımının Belirlenmesi İçin İl Genel Meclisince Karar Alınmaması**

Belediye sınırları dışındaki asansörlerin periyodik kontrol ücretinin hesaplanmasında esas alınacak olan fiyatın belirlenmesi hususunda il genel meclis kararı alınmadığı görülmüştür.

5302 sayılı İl Özel İdaresi Kanunu'nun "İl Özel İdaresinin Yetkileri ve İmtiyazları" başlıklı 7'inci maddesinin birinci fıkrasının (h) bendi gereğince; belediye sınırları dışında, yapı

ruhsatı veya yapı kullanma izni hangi idare tarafından verilmiş olursa olsun, hizmete sunulacak olan asansörlerin tescilini yapmak, ilgili teknik mevzuat çerçevesinde yıllık periyodik kontrollerini yapmak ya da yetkilendirilmiş muayene kuruluşları aracılığıyla yaptırmak, gerekli hâllerde asansörleri hizmet dışı bırakmak İl Özel İdarelerinin yetkisindedir.

Aynı Kanun'un "İl Genel Meclisi" başlıklı 9'uncu maddesine göre İl Özel İdaresinin karar organı İl Genel Meclisidir.

03.07.2005 tarihli ve 5393 sayılı Belediye Kanununun 15'inci maddesinin ikinci fıkrasına, 22.02.2005 tarihli ve 5302 sayılı İl Özel İdaresi Kanununun 7'nci maddesinin birinci fıkrasının (h) bendine, 10/6/1930 tarihli ve 1705 sayılı Ticarete Taşışın Men'i ve İhracatın Murakabesi ve Korunması Hakkında Kanu'na ve 1 sayılı Cumhurbaşkanlığı Teşkilatı Hakkında Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi'nin 388'inci maddesinin birinci fıkrasının (d) ve (e) bentlerine dayanılarak hazırlanan Asansör Periyodik Kontrol Yönetmeliği'nin "Periyodik Kontrol Ücretinin Belirlenmesi" başlıklı 10'uncu maddesinde; periyodik kontrol ücretinin ilgili idare karar organı tarafından belirlenen fiyat ile ilgili idare payının Katma Değer Vergisi hariç toplamına eşit olacağı ifade edilmiştir. Aynı maddede ayrıca, periyodik kontrol ücretinin hesaplanmasında esas alınacak olan fiyatın, Yönetmelik ekinde belirtilen taban ve tavan fiyat aralığına göre ilgili idarenin karar organı tarafından belirleneceği hususu düzenlenmiştir.

Yapılan incelemelerde, periyodik kontrol ücretinin ilgili idare payından hariç kısmının, idarenin karar organı olan İl Genel Meclisi tarafından belirlenmediği ve A tipi bir muayene kuruluşu ile bu çerçevede protokol yapılmadığı tespit edilmiştir.

Kamu idaresi cevabında bulgu konusu hususa katıldığını ve Belediye sınırları dışındaki asansörlerin periyodik kontrol ücretinin hesaplanmasında esas alınacak olan fiyatın İl Genel Meclis kararı ile belirlenmesinin sağlanacağını ifade etmiştir.

Sonuç olarak, Belediye sınırları dışındaki asansörlerin periyodik kontrol ücretinin hesaplanmasında esas alınacak olan fiyatın İl Genel Meclis kararı ile belirlenmesi gerekmektedir.

## **BULGU 6: Taşınmazların Pazarlık Usulü ile Kiraya Verilmesi**

Özel İdarenin mülkiyetinde bulunan taşınmazların 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu’nun 51/g maddesine göre pazarlık usulü ile kiraya verildiği görülmüştür.

2886 sayılı Kanun’un 1’inci maddesinde, kapsamdaki idarelerin alım, satım, hizmet, yapım, kira, trampa, mülkiyetin gayri ayni hak tesisi ve taşıma işlerinin bu Kanun’da yazılı hükümlere göre yürütüleceği, 36’ncı maddesinde bu Kanun’a göre yapılacak işlere ilişkin ihalelerde, tekliflerin gizli olarak verilmesini sağlayan kapalı teklif usulünün esas olduğu, ancak 44’üncü maddede gösterilen işlerin belli istekliler arasında kapalı teklif usulüyle, 45’inci maddede gösterilen işlerin açık teklif usulüyle, 51’inci maddede sayılan işlerin pazarlık, 52’nci maddede gösterilen işlerin de yarışma usulüyle yaptırılabilceği hüküm altına alınmıştır.

Söz konusu Kanun’un “Pazarlık Usulüyle Yapılacak İşler” başlıklı 51’inci maddesinin birinci fıkrasının (g) bendinde, kullanışlarının özelliği, idarelere yararlı olması veya ivediliği nedeniyle kapalı veya açık teklif yöntemleriyle ihalesi uygun görülmeyen, Devletin özel mülkiyetindeki taşınır ve taşınmaz malların kiralanması, trampası ve mülkiyetin gayri ayni hak tesisi ile Devletin hüküm ve tasarrufu altındaki yerlerin kiralanması ve mülkiyetin gayri ayni hak tesisinin bu kapsamda ihale edilebileceği açıklanmıştır:

Yukarıdaki mevzuattan, taşınmazların pazarlık usulü ile kiralanabilmesi için iki şartın birlikte mevcudiyetinin gerekli olduğu anlaşılmaktadır.

Birinci şart, taşınmazın devletin özel mülkiyetindeki veya devletin hüküm ve tasarrufu altındaki taşınmazlardan olması.

İkinci şart ise, işin özelliği, idareye yararlı olması veya ivediliği gereği kapalı ya da açık teklif yöntemlerinin kullanılamıyor olmasıdır.

Dolayısıyla bir taşınmazın Kanun’un 51’inci maddesinin (g) fıkrasına binaen pazarlık usulü ile kiraya verilebilmesi için kiraya verilecek taşınmazın, Devlete ait taşınmaz kavramının karşılığı olan, genel bütçeli kuruluşlara ait taşınmazlardan olması yani tapuda maliye hazinesi adına kayıtlı bulunması gerekmektedir. İl Özel İdaresinin mülkiyetinde bulunan taşınmazların ise bu kapsamda değerlendirilmesi mümkün görülmediğinden taşınmazların üçüncü kişilere kiralamasında 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu’nun 51/g maddesine istinaden pazarlık usulünün kullanılması mevzuata aykırılık teşkil etmektedir.

Yapılan incelemede, İdare taşınmazlarının pazarlık usulü (51/g) ile üçüncü kişilere kiralandığı tespit edilmiştir.

Kamu idaresi cevabında bulgu konusu hususa katıldığını ve Özel İdarenin mülkiyetinde bulunan taşınmazların üçüncü kişilere kiralanmasında pazarlık usulü (51/g) yerine 2886 sayılı Kanun'un ilgili maddelerinde yer alan kapalı teklif veya açık teklif ihale usulünün kullanılmasının sağlanacağını ifade etmiştir.

Sonuç olarak, taşınmazların üçüncü kişilere kiralanmasında pazarlık usulü (51/g) yerine 2886 sayılı Kanun'un ilgili maddelerinde yer alan kapalı teklif veya açık teklif ihale usulünün kullanılması gerekmektedir.

#### **BULGU 7: Taşınmazların Cins Tashihlerinin Yapılmaması**

Özel İdarenin mülkiyetinde bulunan taşınmazlardan bir kısmının mevcut kullanım şekli ile tapu kayıtlarında yer almadığı ve ilgili taşınmazların cins tashihlerinin yapılmadığı görülmüştür.

Genel yönetim kapsamındaki idarelerin mülkiyetinde, yönetiminde veya kullanımında bulunan taşınmazların kaydına ilişkin usul ve esaslar Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik'te düzenlenmiştir. Yönetmelik'in "Tanımlar" başlıklı 4'üncü maddesinde cins tashihinin; binalar, arazi ve arsalar ile yer altı ve yer üstü düzenlerinin mevcut kullanım şekilleri ile tapu kayıtlarının farklılık göstermesi durumunda tapu kayıtlarının mevcut kullanım şekli dikkate alınarak düzeltilmesi işlemini ifade ettiği belirtilmiştir.

Aynı Yönetmelik'in 10'uncu maddesinde, kamu idarelerinin mülkiyetinde bulunan taşınmazların mevcut durumları ile tapu kaydının birbirine uygun olmaması durumunda, taşınmazların kamu idaresinde mevcut kullanım şekilleriyle muhasebe kayıtlarına alınacağı ve kamu idarelerinin taşınmazların mevcut kullanım şekli ile tapu kayıtları arasındaki farklılıkları gidermek için cins tashihi işlemini yapması gerektiği belirtilmiştir.

Uygulamada tapu kayıtları ile fiili kullanım durumları arasında farklılık bulunan taşınmazlar olduğu, buna rağmen ilgili düzenlemelerde yer alan hükümler çerçevesinde bu taşınmazlar için cins tashihi işleminin gerçekleştirilmediği tespit edilmiştir.

Kamu idaresi cevabında bulgu konusu hususa katıldığını ve Özel İdarenin mülkiyetinde, yönetiminde veya kullanımında bulunan taşınmazların tapu kayıtları ile mevcut

kullanım şekli arasındaki farklılıkların giderilmesi amacıyla cins tashihlerinin yapılmasının sağlanacağını ifade etmiştir.

Sonuç olarak Özel İdarenin mülkiyetinde, yönetiminde veya kullanımında bulunan taşınmazların tapu kayıtları ile mevcut kullanım şekli arasındaki farklılıkların giderilmesi amacıyla cins tashihlerinin yapılması gerekmektedir.

#### **BULGU 8: Merkezi İdare Kuruluşlarının Cari Nitelikli Giderlerine İlişkin Ödeneklerin Özel İdare Bütçesine Aktarılarak Kullanılması**

Bakanlıklar ve diğer merkezi idare kuruluşlarının, Şırnak ilinde görev alanlarına giren hizmetleri sağlamak için ayrılan cari nitelikteki ödeneklerini, yatırım ödenekleri gibi Şırnak İl Özel İdaresine aktarmak suretiyle cari giderlerini gerçekleştirdikleri görülmüştür.

5302 sayılı İl Özel İdaresi Kanunu'nun "İl Özel İdaresinin Görev ve Sorumluluklarını" düzenleyen 6'ncı maddesinin Ek fıkrasında; Bakanlıklar ve diğer merkezi idare kuruluşlarının; yapım, bakım ve onarım işleri, devlet ve il yolları, içme suyu, sulama suyu, kanalizasyon, enerji nakil hattı, sağlık, eğitim, kültür, turizm, çevre, imar, bayındırlık, iskan, gençlik ve spor gibi hizmetlere ilişkin yatırımlar ile bakanlıklar ve diğer merkezi idare kuruluşlarının görev alanına giren diğer yatırımları, kendi bütçelerinde bu hizmetler için ayrılan ödenekleri il özel idarelerine aktarmak suretiyle gerçekleştirebilecekleri; aktarma işleminin ilgili bakanın onayıyla yapılacağı ve bu ödeneklerin tahsis amacı dışında kullanılamayacağı; İşin, İl Özel İdaresinin tabi olduğu usul ve esaslara göre sonuçlandırılacağı hükme bağlanmıştır.

Yukarıda belirtilen mevzuat hükmünden, Bakanlıklar ve diğer merkezi idare kuruluşlarının sadece yatırımlarına ilişkin ödenekleri İl Özel İdaresine aktarmak suretiyle harcayabilecekleri, yatırımlar dışındaki cari giderlere ilişkin ödenekleri ise İl Özel İdaresine aktarmak suretiyle harcayamayacakları anlaşılmaktadır.

Yapılan incelemelerde, İçişleri Bakanlığı "muhtar ödemeleri", Maliye Bakanlığı "memur ve işçi maaşları", gibi cari giderlerin bu kapsamda il özel idaresine aktarılacak suretiyle karşılandığı tespit edilmiştir.

Kamu idaresi cevabında bulgu konusu hususa katıldığını ve ilgili Bakanlıklar ile gerekli yazışmaların yapılacağını ifade etmiştir.

Sonuç olarak, diğer kamu kurum ve kuruluşlardan gelen ödenek aktarma ve harcama taleplerinden sadece yatırım harcamaları için aktarılan ödeneklerin kabul edilmesi, cari giderler için tahsis edilen ödeneklerin kabul edilmeyerek söz konusu cari harcamaların İl Özel İdaresi üzerinden gerçekleştirilmemesi gerektiği düşünülmektedir.

#### **BULGU 9: Hacedilemeyen Gelirlerin Ayrı Banka Hesaplarında İzlenmemesi**

Özel İdarenin hacedilemeyen gelirlerini teşkil eden vergi, resim ve harçların tahsil edildiği banka hesabında, haczi kabil diğer para, alacak ve gelirlerin de bulunduğu görülmüştür.

2004 sayılı İcra ve İflas Kanunu'nun 82'nci maddesinde, özel kanunlarında haczi caiz olmadığı gösterilen malların hacedilemeyeceği hüküm altına alınmıştır.

5302 sayılı İl Özel İdaresi Kanunu'nun “İl Özel İdaresinin Yetkileri ve İmtiyazları” başlıklı 7'nci maddesinde; il özel idaresinin proje karşılığı borçlanma yoluyla elde ettiği gelirlerin, şartlı bağışların, kamu hizmetinde fiilen kullanılan malların ve il özel idaresi tarafından tahsil edilen vergi, resim ve harç gelirlerinin hacedilemeyeceği belirtilmiştir.

Bir başka mahalli idare olan belediyeler ile ilgili emsal olarak verilen, Yargıtay 12'nci Hukuk Dairesi 20.03.2012 tarih ve E.2011/22082 K.2012/8629 sayılı Kararında, borçlu belediyece haczi kabil olmayan paralar ile haczi mümkün olan paraların aynı hesapta toplanmasının ve birbirine karıştırılmasının, hacedilemezlik hakkından feragat olarak kabul edileceği ifade edilmiştir.

İlgili Yargıtay Kararında bu tür hesaplar “havuz hesap” olarak nitelendirilmektedir. Verilen bu Karar emsal alınarak diğer bir mahalli idare olan İl Özel İdaresinin de hacedilemeyen gelirlerini ayrı hesapta tutmayarak haczi kabil gelirlerle ortak havuz hesabında birleştirmesi, bu hesaptaki bakiyenin vergi, resim ve harç gelirlerinden mi yoksa hacedilebilir gelirlerden mi oluştuğunun belirlenmesini imkânsız hale getirmektedir.

Yapılan incelemelerde, Özel İdarenin vergi, resim ve harç gelirlerinin tahsil edildiği banka hesabında, haczi kabil diğer para, alacak ve gelirlerin de bulunduğu tespit edilmiştir.

Kamu idaresi cevabında bulgu konusu hususa katıldığını ve hacedilemeyen gelirlerle ilgili ayrı banka hesabı tutulmasının sağlanacağını ifade etmiştir.

İcra hukukunda haczedilemezlik kuralı istisna olup, 5302 sayılı Kanun'da belirtilen hükmün, kamu hizmeti gören ve kamu tüzel kişiliğini haiz İl Özel İdareler için hukuk devletinde teminat altına alınmış bir güvence oluşturmayı amaçladığı kuşkusuzdur. Ancak söz konusu güvencenin tesis edilebilmesi için, “havuz hesabı” uygulamasının sonlandırılması, haczedilemeyen gelirler ile haczi kabil varlıkların ayrı hesaplarda izlenmesi gerekmektedir.

#### **BULGU 10: Personel Çalıştırılmasına Dayalı Hizmet Alımı Kapsamında Şirket ile Sözleşme İmzalanmaması**

Özel İdare tarafından personel çalıştırılmasına dayalı hizmetlerinin gördürülmesine ilişkin Personel Şirketi ile birim fiyat sözleşme imzalanmadığı görülmüştür.

375 sayılı Kanun Hükmünde Kararname'nin ek 20'nci maddesinde; il özel idareleri, belediyeler ile bağlı kuruluşları ve bunların üyesi olduğu mahalli idare birliklerinin, personel çalıştırılmasına dayalı hizmetleri, 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun 22'nci maddesindeki limit ve şartlar ile 62'nci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendindeki sınırlamalara tabi olmaksızın, doğrudan hizmet alımı suretiyle birlikte ya da ayrı ayrı sermayesinin yarısından fazlası bu idarelere ait ve halen bu kapsamda hizmet alımı yaptığı mevcut şirketlerinden birine, bu nitelikte herhangi bir şirketi bulunmuyorsa münhasıran bu amaçla kuracakları bir şirkete gördürebileceği, ifade edilmektedir.

Bu maddeye dayanılarak hazırlanan “İl Özel İdareleri, Belediyeler ve Bağlı Kuruluşları İle Bunların Üyesi Olduğu Mahalli İdare Birliklerinin Personel Çalıştırılmasına Dayalı Hizmetlerinin Gördürülmesine İlişkin Usul ve Esaslar” 28/04/2018 tarihli ve 30405 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanmıştır.

Bahse konu Usul ve Esasların, "Personel giderlerinin toplam giderler içindeki payına ilişkin üst sınır" başlıklı 5'inci maddesinin dördüncü fıkrasında;

"İdare tarafından şirkete personel gideri için yapılacak aylık ödemelerin toplamı, hizmet alımı sözleşmesinde öngörülen işçi ücretleri esas alınarak hesaplanan;

a) Asgari İşçilik maliyeti,

b) Asgari işçilik maliyeti üzerinden hesaplanan %4 sözleşme giderleri ve genel giderler,

c) İşçilikle bağlantılı ayni giderler,

ç) Asgari işçilik maliyeti ve işçilikle bağlantılı ayni giderler toplamı üzerinden %7'ye kadar belirlenecek kâr,

dâhil işçilik giderleri toplamını aşamaz. İşçi ücretlerinin tespitinde asgari ücrette meydana gelen artışlar dikkate alınır. Asgari işçilik maliyeti, sözleşme giderleri ve genel giderler ile işçilikle bağlantılı ayni giderler ve kâr oranı, kamu ihale mevzuatı esas alınarak belirlenir." Hükmü,

"Hizmetlerin gördürülmesi" başlıklı 6'ncı maddesinde,

"...

(3) Bu kapsamda yapılacak personel çalıştırılmasına dayalı hizmetlerin bedelinin tespitinde, Hizmet Alımı İhaleleri Uygulama Yönetmeliği'nin yaklaşık maliyetin tespitine ilişkin hükümlerine uyulması zorunludur. Bu Usul ve Esaslarda düzenlenmeyen hususlarda Hizmet Alımı İhaleleri Uygulama Yönetmeliği eki Hizmet İşleri Genel Şartnamesi ve ilgili diğer mevzuat hükümleri uygulanır.

(4) Bu kapsamdaki hizmet alımlarında taraflar arasında sözleşme imzalanması zorunludur." Hükmü,

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun 62'nci maddesinin birinci fıkrasının (e/2) bendinde;

"Bu bendin uygulanmasında personel çalıştırılmasına dayalı hizmet alımı; bu Kanun ve diğer mevzuattaki hükümler uyarınca ihale konusu işte çalıştırılacak personel sayısının ihale dokümanında belirlendiği, bu personelin çalışma saatlerinin tamamının idare için kullanıldığı, yaklaşık maliyetinin en az %70'lik kısmının asgari işçilik maliyeti ile varsa ayni yemek ve yol giderleri dahil işçilik giderinden oluştuğu ve niteliği gereği süreklilik arz eden işlere ilişkin hizmet alımlarını ifade eder. Mahalli idare veya şirketlerinin bütçelerinden yapılan, yıl boyunca devam eden, niteliği gereği süreklilik arz eden ve haftalık çalışma saatlerinin tamamının idare için kullanıldığı park ve bahçe bakım ve onarımı ile çöp toplama, cadde, sokak, meydan ve benzerlerinin temizlik işlerine ilişkin alımlar personel çalıştırılmasına dayalı hizmet alımı olarak kabul edilir." Hükmü,

Kamu İhale Genel Tebliği'nin "Personel çalıştırılmasına dayalı hizmet alımlarında teklif fiyata dahil olacak giderler" başlıklı 78'inci maddesinin altıncı fıkrasında;

"Personel çalıştırılmasına dayalı hizmet alımı ihalelerinin birim fiyat teklif alınmak suretiyle gerçekleştirilmesi ve ihale üzerinde bırakılan istekli ile birim fiyat sözleşme imzalanması zorunludur." Hükmü bulunmaktadır.

Tüm bu mevzuat hükümleri birlikte değerlendirildiğinde;

- Özel İdare ile özel idare şirketi arasında personel çalıştırılmasına dayalı hizmet alım sözleşmesi imzalanması,
- Sözleşmeye esas işçilik kalemlerinin ve birim fiyat teklif cetvelinin oluşturulması,
- Sözleşme kalemlerinin asgari işçilik maliyetlerinin hesaplanması,
- Asgari işçilik maliyetleri üzerine sözleşme giderleri ve yüklenici kâr oranı eklenerek yaklaşık maliyetin hesaplanması gerekmektedir.

Özel İdare ile Personel Ltd. Şti. arasında personel çalıştırılmasına dayalı hizmet alımına dair bir sözleşme yapılmadan hizmetlerin yürütüldüğü tespit edilmiştir.

Kamu idaresi cevabında bulgu konusu hususa katıldığını ve Özel İdare ile personel şirketi arasında personel çalıştırılmasına dayalı hizmet alımına dair birim fiyatlı sözleşme yapılmasının sağlanacağını ifade etmiştir.

Sonuç olarak Özel İdare ile personel şirketi arasında personel çalıştırılmasına dayalı hizmet alımına dair birim fiyatlı sözleşme yapılması gerekmektedir.

#### **BULGU 11: Personel Çalıştırılmasına Dayalı Hizmet Alımı İçin Yapılan Ödemelerin İlgili Bütçe Tertibine Kaydedilmemesi**

Özel İdare tarafından kamu hizmetlerinin yürütülmesinde hizmet alımı sözleşmesi kapsamında personel şirketine yapılan ödemeler ilgili bütçe tertibine kaydedilmemiştir.

2024-2026 Dönemi Belediye, Bağlı İdare ve Birlikler Bütçe Hazırlama Rehberi'nin Genel İlkeler bölümü 3'üncü maddesinde;

"2024 yılı bütçesi, 2024-2026 yıllarını kapsayacağından hizmet planlamalarının, gider ve gelir tahminlerinin hizmet öncelikleriyle idarelerin hedeflerine uygun olarak hazırlanması gerekmektedir.",

11'inci maddesinde;

"İdareler bütçelerini Analitik Bütçe Sınıflandırmasına ilişkin izleyen bölümlerde yer verilen esas ve usullere uygun olarak hazırlayacaklardır.",

Analitik Bütçe Sınıflandırması bölümü "Giriş" başlıklı 1'inci maddesinde;

"Bütçeler; ekonomide fiyat istikrarının, gelirin adil dağılımının ve sürdürülebilir büyümenin sağlanması ile yatırımların teşvik edilmesi gibi hedeflerin gerçekleştirilmesinde kullanılan en önemli mali araçlardan biridir. Bütçe harcamalarının nitelikleri ve etkileri farklı olduğundan bütçenin etkin bir mali araç olarak kullanılabilmesi için harcamaların temel ölçütlere göre sınıflandırılması gerekmektedir.

5018 sayılı Kanunda bütçelerin kurumsal, işlevsel ve ekonomik sonuçların görülmesini sağlayacak, gelir ve giderlerin ekonomik ve mali analizinin yapılmasına imkân verecek, hesap verilebilirliği ve saydamlığı sağlayacak şekilde Cumhurbaşkanlığınca uluslararası standartlara uyumlu olarak belirlenen sınıflandırma sistemine göre hazırlanacağı ve uygulanacağı hüküm altına alınmıştır." denilmektedir.

Analitik Bütçe Sınıflandırmasına İlişkin Rehber'in "Giderin Ekonomik Kodlarının Açıklamaları" bölümünde, birinci düzeyde yer alan harcama grupları ile bunun altında II. III. ve IV. düzeylerde yer alacak detay kodlar ve bu bölümlere gider kaydedilecek olan harcamalar belirtilmiş, ayrıca harcamanın sınıflandırmasında kullanılacak tüm ekonomik kodlara ekli listelerde yer verilmiştir.

Yapılan incelemelerde; doğrudan hizmet alımı kapsamında yapılan işler karşılığı olarak düzenlenen hakediş ve faturaya dayalı özel idare personel şirketine yapılan ödemelerin, 03.5.1.08 Temizlik Hizmet Alım Giderleri ve 03.5.9.90 Diğer Hizmet Alımları bütçe tertipleri yerine 03.5.1.04 Müteahhitlik Hizmetleri tertibinden giderleştirildiği tespit edilmiştir.

Kamu idaresi cevabında bulgu konusu hususa katıldığını ve personel çalıştırılmasına ilişkin hizmet alımı suretiyle yapılan ödemelerin İlgili bütçe tertiplerinden giderleştirilmesinin sağlanacağını ifade etmiştir.

Sonuç olarak, personel gider oranlarının tespitinde hataya sebep olabileceğinden personel çalıştırılmasına ilişkin hizmet alımı suretiyle özel idare şirketine yapılan ödemelerin ilgili bütçe tertiplerinden giderleştirilmesi gerekmektedir.

#### **BULGU 12: Yevmiye Defterinde Boş Yevmiyeler Bırakılması ve Geçmişe Yönelik Kayıt Yapılması**

Özel İdarenin 2024 yılı yevmiye defteri muhasebe kayıtlarında yevmiye numaralarının boş bırakıldığı ve geriye dönük kayıtların yapıldığı tespit edilmiştir.

27.05.2016 tarih ve 29724 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği’nin “Yevmiye Sistemi, Muhasebeleştirme Belgeleri ve Açılış Kayıtları” başlıklı 43’üncü, “Kullanılacak Defterler ve Kayıt Düzeni” başlıklı 44’üncü ve “Kayıt Yanlışlıklarının Düzeltilmesi” başlıklı 503’üncü maddelerinde; muhasebe işlemlerinin yevmiye tarih ve numara sırasına göre ve maddeler halinde yevmiye defterine günlük olarak ve sıra atlanılmadan kaydedilmesi, her bir işleme ayrı bir yevmiye numarası verilmesi, yevmiyelerin alt kod olmadan tek bir numara ile kaydedilmesi ve muhasebe kayıtlarında herhangi bir değişikliğin yeni bir muhasebe kaydıyla yapılması gerektiği hükme bağlanmıştır.

Yapılan incelemelerde, 32 adet yevmiye numarasının boş bırakıldığı ve 835 adet yevmiye kaydında geriye dönük olarak değişiklik yapıldığı tespit edilmiştir.

Özel İdarenin muhasebe kayıt sisteminin bu şekilde geriye dönük işlem yapmaya izin vermesi, yevmiye kayıtlarında yevmiye numaralarının atlanması, yevmiye kayıtlarının sonradan silinmesi, muhasebe sisteminin ve bu sistemin ürettiği mali tabloların güvenilirliğini olumsuz etkilemektedir.

Kamu idaresi cevabında bulgu konusu hususa katıldığını ve sonraki yıllarda boş yevmiye bırakılmamasının sağlanacağını ifade etmiştir.

Sonuç olarak muhasebe kayıt sisteminin ürettiği verilerin güvenilir olması için muhasebenin temel ilkelerine ve yasal düzenlemelere aykırılık teşkil eden bu tür uygulamalara yer verilmemesi ve sonradan tespit edilen eksik ya da hatalı kayıtların muhasebe ilkeleri ve ilgili yasal düzenlemelere uygun olarak düzeltilmesi gerekmektedir.

### **BULGU 13: İşçilerin Birikmiş Yıllık Ücretli İzinlerinin Kanuna Uygun Olarak Kullandırılmasına İlişkin Tedbirlerin Alınmaması**

Özel İdarede çalışan işçilerin sosyal hakları olan yıllık ücretli izinlerinin zamanında düzenli olarak kullandırılmadığı ve bu nedenle birikmiş yıllık izin sürelerinin bulunduğu görülmüştür.

Anayasa'nın “Çalışma şartları ve dinlenme hakkı” başlıklı 50'nci maddesinde; dinlenmenin çalışanların hakkı olduğu ve bu haklar ile şartlarının kanunla düzenleneceği hüküm altına alınmıştır.

4857 sayılı İş Kanunu'nun “Yıllık ücretli izin hakkı ve izin süreleri” başlıklı 53'üncü maddesinin birinci fıkrasında; işyerinde işe başladığı günden itibaren, deneme süresi de içinde olmak üzere, en az bir yıl çalışmış olan işçilere yıllık ücretli izin verileceği hükmü yer almaktadır. Yıllık ücretli iznin uygulanması başlıklı 56'ncı maddede ise bu iznin 53'üncü maddede gösterilen süreler içinde işveren tarafından sürekli bir şekilde verilmesinin zorunlu olduğu hükme bağlanmıştır. 59'uncu maddesinde iş sözleşmesinin herhangi bir nedenle sona ermesi halinde işçinin hak kazanıp da kullanmadığı yıllık izin sürelerine ait ücretin hak sahiplerine ödeneceği belirtildiğinden, işçilerden bir kısmı izin kullanmaktan feragat ederek, emekli olduğu tarihteki yüksek ücretten izin parası alma yolunu tercih etmektedir.

Yapılan incelemelerde 4857 sayılı Kanun kapsamında çalışan söz konusu işçilerden bir kısmının yıllık izinlerinin düzenli bir şekilde kullandırılmadığı, 11 işçinin geçmiş yıllardan devreden 100 günün üzerinde kullanılmayan ücretli yıllık izinlerinin bulunduğu tespit edilmiştir.

Kamu idaresi cevabında bulgu konusu hususa katıldığını ve Özel İdarede çalışan işçilerin yıllık ücretli izinlerinin zamanında ve düzenli olarak kullandırılmasının sağlanacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, Özel İdarede çalışan işçilerin yıllık ücretli izinlerinin, mevzuata uygunluk ve İdareye ek mali külfet getirmemesi amacıyla biriktirilmeden, zamanında ve düzenli olarak kullandırılmasının sağlanması gerekmektedir.

### **BULGU 14: İşyerlerinin Ruhsatlandırılmasından Dolayı Alınacak Harçlara İlişkin Mevzuatta Bir Hüküm Bulunmamasına Karşın Ücret Tarifesi Belirlenmesi**

Özel İdare tarafından işyerlerinin ruhsatlandırılmasından dolayı alınacak harçlara ilişkin

mevzuatta bir hüküm bulunmamasına karşın ücret tarifesi uygulandığı görülmüştür.

Anayasanın "Vergi ödevi" başlıklı 73'üncü maddesi;

*"Vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlülükler kanunla konulur, değiştirilir veya kaldırılır.*

*Vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlülüklerin muaflık, istisnalar ve indirimleriyle oranlarına ilişkin hükümlerinde kanunun belirttiği yukarı ve aşağı sınırlar içinde değişiklik yapmak yetkisi Cumhurbaşkanına verilebilir."*

5302 sayılı İl Özel İdaresi Kanunu'nun "İl özel idaresinin yetkileri ve imtiyazları" başlıklı 7'inci maddesinin (a) bendi;

*"Kanunlarla verilen görev ve hizmetleri yerine getirebilmek için her türlü faaliyette bulunmak, gerçek ve tüzel kişilerin faaliyetleri için kanunlarda belirtilen izin ve ruhsatları vermek ve denetlemek"*

"İl genel meclisinin görev ve yetkileri" başlıklı 10'uncu maddesinin (o) bendi;

*"İl özel idaresine kanunlarla verilen görev ve hizmetler dışında kalan ve ilgililerin isteğine bağlı hizmetler için uygulanacak ücret tarifesini belirlemek."*

İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatlarına İlişkin Yönetmelik'in "Kapsam" başlıklı 2'nci maddesi;

*"Bu Yönetmelik, sıhhî ve gayrisıhhî işyerleri ile umuma açık istirahat ve eğlence yerlerinin ruhsatlandırılması ve denetlenmesine dair iş ve işlemleri kapsar."*

Aynı Yönetmelik'in "Tanımlar" başlıklı 4'üncü maddesi;

*Yetkili idare: Belediye sınırları ve mücavir alanlar dışı ile kanunlarda münhasıran il özel idaresine yetki verilen hususlarda il özel idaresini, büyükşehir belediyesi sınırları içinde büyükşehir belediyesinin yetkili olduğu konularda büyükşehir belediyesini, bunların dışında kalan hususlarda büyükşehir ilçe belediyesini, belediye sınırları ve mücavir alanlar içinde belediyeyi, organize sanayi bölgesi sınırları içinde organize sanayi bölgesi tüzel kişiliğini, endüstri bölgesi sınırları içinde Sanayi ve Teknoloji Bakanlığını ve teknoloji geliştirme bölgesi yönetici şirketi ile bölgede yer alan AR-GE ve tasarım faaliyetinde bulunan firmalar için Sanayi*

ve Teknoloji Bakanlığı il müdürlüklerini, ... ifade eder." Hükümlerine amirdir.

Yapılan incelemelerde;

İl Genel Meclisinin 09.01.2009 tarih ve 55 sayılı Kararı ile 01.01.2009-31.12.2009 tarihleri arasında uygulanmak üzere "*İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatlarına İlişkin Yönetmelik uyarınca, Belediye sınırları ve mücavir alanlar dışı ile kanunlarda münhasıran İl Özel İdaresine yetki verilen hususlarda İl Özel İdaresince, verilecek olan Sıhhi Müessesse ve Umuma Açık İşyerleri ruhsatlarının birim fiyatlarının beher m2 sinin ve belge ücretlerinin*" belirlendiği,

İçişleri Bakanlığı Mahalli İdareler Genel Müdürlüğünün 20.05.2009 tarihli ve 1249-40210 sayılı "*Harç niteliğindeki ücret tarifesi*" konulu Bakanlık Hukuk Müşavirliğinden alınan görüş yazısında; "*1. ...5302 sayılı İl Özel İdaresi Kanununun 10 uncu maddesinin birinci fıkrasının (o) bendine göre ücret tarifesi belirlendiğinin görüldüğü, bu uygulama her ne kadar harç tarifesi olarak değil de ücret tarifesi olarak adlandırılrsa da, işyerlerinin ruhsatlandırılması işinin 5302 sayılı Kanunun 10 uncu maddesinde sayılan ilgililerin isteğine bağlı hizmetlerden sayılamayacağı ve alınan paranın ruhsat harcı niteliğinde olduğu,*

*2.Anayasanın 73 üncü maddesinde yer alan, vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlülüklerin kanunla konulacağı, değiştirileceği veya kaldırılacağı amir hükmü çerçevesinde, her ne ad altında olursa olsun bu yükümlülüklerin kanunla konulması, değiştirilmesi veya kaldırılması gerektiği, 5302 sayılı Kanunun 10 uncu maddesinin birinci fıkrasının (o) bendine göre il genel meclisinin ancak il özel idaresine kanunlarla verilen görev ve hizmetler dışında kalan ve ilgililerin isteğine bağlı olarak yapılacak hizmetler için ücret tarifesi belirleyebileceği, kendisine kanunla verilen ve yapılması zorunlu görevler için ücret belirleyemeyeceği, 5302 sayılı Kanunun 7 inci maddesine göre "Kanunlarda belirtilen izin ve ruhsatları vermek ve denetlemek" yetki ve imtiyazının il özel idaresine kanunla verildiği, bu nedenle il genel meclislerinin ruhsat harcı niteliğinde ücret tarifesi belirleyemeyeceği,*

*3.Anayasanın 73 üncü maddesinde yer alan; vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlülüklerin kanunla konulacağı, değiştirileceği veya kaldırılacağı hükmü çerçevesinde il özel idarelerinin yasal bir düzenleme yapılmaksızın, 5302 sayılı Kanunun 10 uncu maddesinin birinci fıkrasının (o) bendine dayanarak vergi, resim, harç niteliğinde olan mali yükümlülükler getiremeyeceği" belirtildiğinden diğer yıllar için İl Genel Meclis kararı alınmadığı, ancak yukarıda anılan işyeri açma ve ruhsat harcı tarifesinin bazı yıllarda güncellenerek uygulamasının devam ettiği,*

Cari yılda da önceki yıl harç ücretlerine TÜFE oranında artış yapıldığı, tespit dılmıştır.

Belediyelerin vergi, harç ve benzeri yükümlölüklerle dair iş ve işlemleri için 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu olmasına karşın, İl Özel İdareleri için benzer bir düzenleme bulunmamaktadır.

Yapılan incelemede, Özel İdare tarafından işyerlerinin ruhsatlandırılmasından dolayı alınacak harçlara ilişkin mevzuatta bir hüküm bulunmamasına karşın ücret tarifesi uygulandığı tespit edilmiştir.

Kamu idaresi cevabında bulgu konusu hususa katıldığını ve Özel İdare tarafından işyerlerinin ruhsatlandırılmasından dolayı alınacak harçlara ilişkin düzenleme yapılncaya kadar ruhsat harcı ücret tarifeleri uygulamalarından kaçınılması için gerekli hassasiyetin gösterileceğini ifade etmiştir.

Sonuç olarak, Anayasanın 73'üncü maddesi uyarınca yasal düzenleme yapılmaksızın mali yükümlölük getirilemeyeceği belirtildiğinden, düzenleme yapılncaya kadar il özel idareleri için bir gelir kaynağı olmakla birlikte ruhsat harcı ücret tarifeleri uygulamalarından kaçınılması gerekmektedir.

T.C. SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

06520 Balgat / ANKARA

Tel: 0 312 295 30 00; Faks: 0 312 295 48 00

e-posta: sayistay@sayistay.gov.tr

<https://www.sayistay.gov.tr>

**8. EKLER****EK 1: BULGULARA İLİŞKİN İZLEME TABLOSU**

| <b>Önceki Yıl/Yıllar Sayıştay Denetim Raporuna İlişkin İzleme Tablosu</b>                                                                                                                                                                                                                                                                 |            |                                       |                                                                                                                                                                                                                                                                                                       |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------|---------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>Bulgu Adı</b>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                          | <b>Yıl</b> | <b>İdare Tarafından Yapılan İşlem</b> | <b>Açıklama</b>                                                                                                                                                                                                                                                                                       |
| 5355 sayılı Mahalli İdare Birlikleri Kanunu'nun 18'inci Maddesinin Üçüncü Fıkrasında Sayılan Köye Yönelik Hizmetlere İlişkin Yapım, Bakım ve Onarım İşleri, Bölünmüş Yol, Elektrifikasyon, Köy Yolu, İçme Suyu, Sulama Suyu ve Kanalizasyon Yatırımları Dışındaki İşler İçin Köylere Hizmet Götürme Birliklerine Aktarmalar Yapılması     | 2017       | Yerine Getirilmedi                    | Bu konu, 2024 Yılı Sayıştay Denetim Raporunun "B. Diğer Bulgular" bölümünde "11- Köylere Hizmet Götürme Birliklerine Yatırım Planı, Yıllık Çalışma Programı ve Uygulama Projeleri Olmadan ve Mevzuatta Belirtilenlerin Dışındaki İşler için Ödenek Aktarılması" başlığı ile bulgu konusu yapılmıştır. |
| Şırnak İl Özel İdaresinin Mülkiyetinde Bulunan Taşınmazların Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik Hükümlerine Göre Yapılması Gereken Envanter ve Değerleme İşlemlerinin Tamamlanmaması ve İlgili Hesaplara Kaydının Yapılmaması Nedeniyle Mali Tablolarda Taşınmazlarla İlgili Hesapların Doğru Bilgi Sunamaması | 2017       | Yerine Getirilmedi                    | Bu konu, 2024 Yılı Sayıştay Denetim Raporunun "A. Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular" bölümünde "1-Taşınmazlara İlişkin Kayıt ve Değer Tespit İşlemlerinin Tamamlanmaması" başlığı ile bulgu konusu yapılmıştır.                                                                                     |