



T.C.
SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

TOKAT İL ÖZEL İDARESİ

2020 YILI SAYIŞTAY DENETİM RAPORU

Kasım 2021



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



www.sayistay.gov.tr
sayistay@sayistay.gov.tr



İnönü Bulvarı No: 45
06520 Balgat-Çankaya/ANKARA

İÇİNDEKİLER

1.	KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ.....	1
2.	KAMU İDARESİNİN SORUMLULUĞU.....	11
3.	SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU	11
4.	DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI.....	11
5.	İÇ KONTROL SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ	12
6.	DENETİM GÖRÜŞÜ.....	13
7.	DENETİM BULGULARI.....	13
8.	EKLER.....	35

TABLÖLAR LİSTESİ

Tablo 1: Personel Durumu	3
Tablo 2: Bütçe Giderleri ve Ödenekler Tablosu	6
Tablo 3: 2020 Yılı Bütçe Gelirleri Tablosu	7
Tablo 4: 2020 Yılı Bütçe Giderleri Tablosu.....	7
Tablo 5: İl Özel İdaresinin Doğrudan Hissedarı Olduğu Şirketler.....	8
Tablo 6: Amortisman Ayrılmamış Maddi Duran Varlıklar	19
Tablo 7: Kayıtlı Değerinden Fazla Amortisman Ayrılmış Varlıklar	19
Tablo 8: Devreden Ödenek Karşılığı Eksik Nakit Tablosu.....	33

KISALTMALAR

AG Alçak Gerilim

OG Orta Gerilim

TRT Türkiye Radyo ve Televizyon Kurumu

BULGU LİSTESİ

A. Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular

1. İdareye Ait Taşınmaz Kayıtlarının Oluşturulmaması
2. İdare Tarafından Kamu Kurumlarına Yapılan Tahsislerin Muhasebe Kayıtlarında Takip Edilmemesi
3. Maddi Duran Varlıklara Amortisman Ayrılmasında Hatalı Uygulamalar

B. Diğer Bulgular

1. Taşınır Niteliğindeki Mallar İçin Taşınır İşlem Fişi Düzenlenmemesi ve İlk Madde ve Malzeme Hesabına Kayıt Edilmemesi
2. Açık İhale ile Yapılması Gereken İşlerin Doğrudan Temin Yöntemiyle Parçalara Bölünerek Yapılması
3. Bazı Taşınmazların Pazarlık Usulü ile Kiraya Verilmesi
4. İdare Bütçesinden Karşılanan Dağıtım Tesis Giderlerinin Elektrik Dağıtım Şirketinden Talep Edilmemesi
5. Kanuni Muafiyete Rağmen Çeşitli Vergi Fon ve Pay Ödemelerinde Bulunulması
6. İşçilerin Ücretli Yıllık İzinlerinin Kanuna Uygun Olarak Kullandırılmaması
7. Pazarlık Usulünün Temel İhale Usulüymüş Gibi Genel ve Yaygın Olarak Kullanılması
8. Yatırımlar İçin Merkezi İdare Tarafından Aktarılan Kaynağın İdare Tarafından Tahsis Amacı Dışında Kullanılması

1. KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ

1.1. Mevzuat ve Görevler

Tokat 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 yapılabilir.

1 sayılı Cumhurbaşkanlığı Teşkilatı Hakkında Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi'nin 97'nci maddesinde mahalli idareleri ve bunların merkezi idare ile olan alaka ve münasebetlerini düzenlemek Çevre ve Şehircilik 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 ve Şehircilik Bakanlığında yerel yönetimler hakkında verilen yetki ve görevlerin yanında, 5302 sayılı İl Özel İdaresi Kanunu ile İçişleri Bakanlığında 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 40 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 Sekter, Genel Sekreter Yardımcıları ile Destek Hizmetleri Müdürlüğü, İnsan Kaynakları ve Eğitim Müdürlüğü, Mali Hizmetler Müdürlüğü, İmar ve Kentsel İyileştirme Müdürlüğü, Emlak ve İstimlak Müdürlüğü, Yazı İşleri Müdürlüğü, İşletme Müdürlüğü, Tarımsal Hizmetler Müdürlüğü, Çevre ve Kontrol Müdürlüğü, Bilgi İşlem Müdürlüğü, Kültür Sosyal İşler Müdürlüğü, Yol ve Ulaşım Hizmetleri Müdürlüğü, Encümen Müdürlüğü, Yapı Kontrol Müdürlüğü ile Vali'ye bağlı olarak görev yapan birimlerden oluşmaktadır.

İl özel idaresinin teşkilat yapısında, doğrudan valiye bağlı birim bulunmamaktadır.

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.

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

Tablo 1: Personel Durumu

Personel İstihdam Türü	İhdas Edilmiş Norm Kadro Sayısı	Dolu Kadro Sayısı
------------------------	---------------------------------	-------------------

Memur	193	116
Sözleşmeli Personel	-	28
Kadrolu İşçi	128	105
Geçici İşçi	-	1
Toplam	321	250
696 Sayılı KHK Uyarınca Çalıştırılan Personel	-	196

Ayrıca İl Özel İdaresinin doğrudan hissedarı olduğu toplam 6 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 denkliğini 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 encüme sunulur. Kesin hesap il genel meclisinin Mayıs ayı toplantısında görüşülerek karara bağlanır.

Kesin hesabın görüşülmesi ve kesinleşmesinde, bütçeye ilişkin hükümler uygulanır.

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

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

Tablo 2: Bütçe Giderleri ve Ödenekler Tablosu

Giderin Çeşidi	Önceki Yılandan Devreden Ödenekler (TL)	Bütçe ile Verilen Ödenekler (TL)	Kurum Dışı Ek/ Özel Ödenek (TL)	Aktarmayla Eklenen/ Düşülen Ödenekler (TL)	Net Bütçe Ödeneği (TL)	Bütçe Giderleri Toplamı (TL)	İptal Edilen Ödenekler (TL)	Sonraki Yıla Devreden Ödenekler (TL)
Personel Giderleri	1.410.871,39	20.250.000	43.304.238,92	-700.000,00	64.265.110,31	62.695.750,03	607.268,53	962.091,75
Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet Primi Giderleri	13.655,28	2.550.000	10.605.306,72	530.000,00	13.698.962	13.571.279,42	115.353,57	12.329,01
Mal ve Hizmet Alım Giderleri	3.559.693,83	61.485.373,00	3.575.496,00	7.345.565,46	75.966.128,29	60.315.327,64	11.903.940,63	3.746.860,02
Yasal Giderler	0,00	1.800.000,00	0,00	0,00	1.800.000,00	1.748.799,59	51.200,41	0,00
Cari Transferler	53.513,00	17.563.011,00	1.000.000,00	1.151.179,93	19.767.703,93	15.719.247,59	4.007.451,34	41.005,00
Sermaye Giderleri	38.044.634,30	86.053.690,00	117.224.759,18	3.199.913,15	244.522.996,63	116.186.016,28	16.368.776,88	111.968.203,47
Sermaye Transferleri	0,00	2.797.925,00	0,00	0,00	2.797.925,00	2.797.924,00	1,00	0,00
Borç Verme	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Yedek	0,00	12.500.001,00	0,00	-11.526.658,54	0,00	0,00	0,00	0,00

Ödenek								
Toplam	43.082.367,80	205.000.000,00	175.709.800,82	0,00	423.792.168,62	273.034.344,55	34.027.334,82	116.730.489,25

İl Özel İdaresinin 2020 yılı bütçesi ile 205.000.000,00 TL ödenek öngörölmüş olup önceki yıldan devreden 43.082.367,80 TL ile yıl içinde eklenen ödenekle birlikte 2020 yılı ödenek toplamı 423.792.168,62 TL olmuştur. Yıl içinde 273.034.344,55 TL bütçe gideri yapılmış, 34.027.334,82 TL ödenek iptal edilmiş, kalan 116.730.489,25 TL ödenek ise 2021 yılına devretmiştir.

Tablo 3: 2020 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	2.600.000,00	2.031.001,74	0,00	2.031.001,74	78,12
03- Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	6.479.958,00	3.474.220,68	227,36	3.473.993,32	53,61
04- Alınan Bağış ve Yardımlar	22,00	176.052.532,59	0,00	176.052.532,59	800
05- Diğer Gelirler	195.920.012,00	139.913.957,99	0,00	139.913.957,99	71,41
06- Sermaye Gelirleri	7,00	0,00	0,00	0,00	0,00
08-Alacaklardan Tahsilat	1,00	0,00	0,00	0,00	0,00
09- Red ve İadeler	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Toplam	205.000.000,00	321.471.713,00	227,36	321.471.485,64	156,82

İl Özel İdaresinin alınan bağış ve yardımlardaki artışın (%800) sebebi; bakanlıklar aracılığıyla gönderilecek ödeneklerdeki belirsizliklerden dolayı ilgili kalem için 1 TL'lik bütçe tahmininin yer almasıdır. Teşebbüs ve mülkiyet gelirleri (%53,61) ile diğer gelirlerin (%71,41), bir önceki yıla oranla azalmasının nedeni ise kira gelirlerinin tahsilatının pandemi dolayısıyla düşük kalmış olmasıdır. Buna göre 2020 yılında net bütçe geliri alınan bağış ve yardımlar kalemindeki artıştan dolayı % 156,82 seviyesinde gerçekleşmiştir.

Tablo 4: 2020 Yılı Bütçe Giderleri Tablosu

Bütçe Giderlerinin Ekonomik Kodu	2020 Yılı Gider Bütçesi (TL)	2020 Yılı Gerçekleşen (TL)	Gerçekleşme Yüzdesi (%)
01-Personel Giderleri	64.265.110,31	62.695.750,03	97,56
02-S.G.K. Devlet Prim Giderleri	13.698.962,00	13.571.279,42	99,07
03-Mal ve Hizmet Alım Giderleri	75.966.128,29	60.315.327,64	79,40
04-Faiz Giderleri	1.800.000,00	1.748.799,59	97,15

05-Cari Transferler	19.767.703,93	15.719.247,59	79,52
06-Sermaye Giderleri	244.522.996,63	116.186.016,28	47,51
07-Sermaye Transferleri	2.797.925,00	2.797.924,00	99,99
Toplam	423.792.168,62	273.034.344,55	64,43

Sermaye giderleri kalemi, Bakanlıklarca gönderilen ödeneklere ilişkin ihaleler yapıp uygulamaya henüz başlanamadığından dolayı bütçe tahmininin altında % 47,51 oranında gerçekleşmiştir. Başta sermaye giderleri olmak üzere düşük oranlı gider gerçekleştirmeleri nedeniyle 2020 yılında bütçe giderleri toplamı % 64,43 seviyesinde gerçekleşmiştir.

Faaliyet Sonuçları Tablosuna göre; bütçe ile ilgili olsun ya da olmasın İl Özel İdaresinin faaliyetlerinden dolayı tahakkuk eden 2020 yılı Faaliyet Gideri 304.761.522,71 TL, Faaliyet Geliri 321.099.348,55 TL olup Dönem Olumlu Faaliyet Sonucu ise 16.337.825,84 TL olarak gerçekleşmiştir.

Tokat İl Özel İdaresinin doğrudan hissedarı olduğu şirketler aşağıdaki tablolarda gösterilmiştir:

Tablo 5: İl Özel İdaresinin Doğrudan Hissedarı Olduğu Şirketler

Sıra No	Şirketin Adı	Toplam Sermaye Tutarı (TL)	İl Özel İdaresinin Sahip Olduğu Sermaye Tutarı (TL)	Hisse Oranı (%)
1	Tokat Yazması Turizm ve Otelcilik A.Ş.'de	541.255,84	539.415,57	99,66
2	Tokat Mepesan A.Ş.	56.053,81	50.000,00	89,20
3	Tokat Teknopark A.Ş.	4.500.000,00	450.000,00	10
4	Topek Gıda ve Hay. İnş. Tur. San ve Tic. A.Ş.	185.714.285,71	13.000.000,00	7
5	Menekşe Mermer Mad. San. ve Tic. A.Ş.	7.500.000,00	150.000,00	2
6	Anavatan Timtaş Tüm İnş. Malz. San. Tic. A.Ş.	250.000,00	5.000,00	2

1.4. Muhasebe ve Raporlama Sistemi

1.4.1. Kamu İdaresinin Muhasebe Sistemi

Tokat 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 itibariyle 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 ve Şehircilik 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.

1.4.2. 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:

- a) Mizan cetveli
- b) Temel mali tablolar
 - 1) Bilanço
 - 2) Faaliyet sonuçları tablosu
 - 3) Nakit akış tablosu
- c) Diğer mali tablolar
 - 1) Bütçe uygulama sonuçları tablosu
 - 2) Gelirlerin ekonomik sınıflandırılması tablosu
 - 3) Giderlerin fonksiyonel sınıflandırılması tablosu
 - 4) Giderlerin ekonomik sınıflandırılması tablosu

- 5) Bütçe gelirlerinin ekonomik sınıflandırılması tablosu
- 6) Bütçe giderlerinin kurumsal sınıflandırılması tablosu
- 7) Bütçe giderlerinin fonksiyonel sınıflandırılması tablosu
- 8) Bütçe giderlerinin finansal sınıflandırılması tablosu
- 9) Bütçe giderlerinin ekonomik sınıflandırılması tablosu
- 10) Bütçe giderleri ve ödenekler tablosu.

1.4.3. 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 İdaresinin tabi olduğu geçerli finansal raporlama çerçevesi kapsamındaki temel mali tabloları olan 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 yansıtmasından 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 tabloları ile bunları oluşturan hesap ve işlemlerinin doğruluğu, güvenilirliği ve uygunluğuna ilişkin denetim kanıtı elde etmek üzere yürütülen denetimler; uygun denetim prosedürleri ve tekniklerinin uygulanması ile risk değerlendirmesi yöntemiyle gerçekleştirilmiştir. Risk değerlendirmesi sırasında, uygulanacak denetim prosedürünün belirlenmesine esas olmak üzere, mali tabloların üretildiği mali yönetim ve iç kontrol sistemleri

de değerlendirilmiştir.

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

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

5. İÇ KONTROL SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ

Tokat İl Özel İdaresi tarafından İç Kontrol Uyum Eylem Planı 2014 yılında hazırlanarak Hazine ve Maliye Bakanlığı'na gönderilmiş ve uygulamaya konulmuş, ihtiyaçlar doğrultusunda 2017 – 2019 yıllarını kapsayacak şekilde revize edilerek üst yönetici onayını müteakip tekrar Bakanlığa gönderilmiştir. Ancak 2020 yılı dönemini kapsayacak herhangi bir çalışma yapılmamıştır.

Kamu idaresi ve birimleri bazında teşkilat şemaları oluşturulmuş, birim ve alt birimlerin görev tanımları yapılmıştır.

Birimlerde görevli personelin süreç analizi ile iş süreci bazlı görev tanımları yapılmış her bir görev (iş, faaliyet) için iş akış şemaları hazırlanmıştır.

Tüm personelin yaptığı görevlere ilişkin görev tanım formları personele yazılı olarak tebliğ edilmiştir.

Kamu idaresi tarafından etik değerler hazırlanarak tüm personele duyurulmuş ve personele etik sözleşmesi imzalatılmıştır. Personel davranışlarını belirleyen kurallar personel tarafından bilinmektedir.

Kamu idaresinin misyonu ile birimlerinin ve personelin görev tanımları yazılı olarak belirlenmiş, personele duyurulmuş ve idarede uygun bir organizasyon yapısı oluşturulmuştur. Misyonun gerçekleştirilmesini sağlamak üzere idare birimlerince yürütülecek görevler yazılı olarak tanımlanmıştır.

Mali Hizmetler Müdürlüğü'nde birimin ve personelin görevlerini ve bu görevlere ilişkin yetki ve sorumluluklarını kapsayan görev dağılım çizelgesi ile teşkilat ve iş akış şemalarının oluşturulduğu görülmüştür. Diğer birimlerde de iş akış şemaları mevcuttur.

Mali Hizmetler Müdürlüğü'nde bir mali hizmetler uzmanı mevcuttur. Her türlü tutara bakılmaksızın belgeler harcama birimlerinde ve Mali Hizmetler Müdürlüğü'nde ön mali kontrole tabi tutularak ön mali kontrol yapılmaktadır.

Her bir harcamanın türüne göre mahalli idareler harcama belgeleri yönetmeliğine uygun olarak harcama birimleri kontrol formları oluşturularak, harcama birimlerinde de ödeme öncesi ön mali kontrol yapılması sağlanmaktadır.

İç kontrol ortamının bir unsuru olan İç Denetim Birimi Tokat İl Özel İdaresi tarafından oluşturulmamış olup, iç denetçi ataması yapılmamıştır.

Sonuç olarak Tokat İl Özel İdaresi iç kontrol sistemi Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği'nde yer alan standart ve şartlar esas alınarak değerlendirildiğinde standart ve şartların kısmen gerçekleştirildiği görülmüştür.

6. DENETİM GÖRÜŞÜ

Tokat İl Özel İdaresi'nin 2020 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: İdareye Ait Taşınmaz Kayıtlarının Oluşturulmaması

İdarenin mülkiyetinde bulunan taşınmazların miktar ve cins olarak kayıt altına alınması ile ilgili işlemlerin mevzuat hükümleri doğrultusunda tamamlamadığı görülmüştür. Ayrıca, kayıt altına alınan taşınmazların sadece bir kısmı ilgili varlık hesaplarında kayıt altına

alındığından, kamu idaresinin mali tablolarının taşınmazlar hakkında tam ve doğru bilgi sunması da sağlanamamıştır.

Genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerine ait taşınmazların kaydına ve icmal cetvellerinin düzenlenmesine ilişkin usul ve esaslarla ilgili olarak 13.09.2006 tarih ve 2006/10970 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik çıkarılmıştır. 01.01.2006 tarihinden itibaren geçerli olan bu Yönetmelik 02.10.2006 tarih ve 26307 no.lu Resmi Gazete’de yayımlanarak yürürlüğe girmiştir.

Buna göre Yönetmelik'in değişik 5'inci maddesinin birinci fıkrasında; “*Taşınmaz kayıt ve kontrol işlemleri, kamu idarelerine ait taşınmazların mevcutlarla birlikte içinde bulunulan yılda çeşitli yollarla edinilenlerin ve elden çıkarılanların miktar ve değer olarak takip edilmesi amacıyla kayıt altına alınmasıdır. Kayıtların belgeye dayanması esastır.*” hükmü getirilmiştir.

Yine, söz konusu 5'inci maddeye getirilen ek ikinci fıkrada da, kayıt işlemlerinde esas alınacak değerlendirme kriterleri belirlenmiştir. Buna göre, tapuda kayıtlı taşınmazlardan maliyeti belirli olanların maliyet bedeli, maliyet bedeli belirlenemeyenlerin rayiç değeri, bu iki değeri belli olmayanlar ile fıkra da sayılan diğer taşınmazların ise iz bedeli üzerinden kayıtlara alınması gerekmektedir.

Taşınmaz kayıtları bu şekilde yapıldıktan sonra bu kayıtlar muhasebe birimlerine gönderilerek ilgili varlık hesaplarına kaydedilmesi sağlanacaktır. Nitekim Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 187'nci maddesinde maddi duran varlıkların hesaba alınması ile ilgili işlemler ayrıntılı olarak açıklanmıştır.

Kamu idarelerince taşınmazların envanterinin yapılmasına, tüm taşınmazların tespiti ile başlanması gerekmektedir. Ancak, taşınmazın tapudaki kayıtları ile mevcut kullanım şeklinde farklılıklar olabilmektedir. Örneğin, tapuda arsa olarak kayıtlı bir taşınmazın üzerine okul inşa edildiği halde kayıtlara bu durum yansımamış olabilmektedir.

Tapu kayıtları ile mevcut kullanım şekillerinin uyumlu hale getirilmesi işlemi cins tashihi olarak nitelendirilmekte olup, bu işlem kamu idarelerinin başvurusu üzerine tapu idarelerince gerçekleştirilmektedir. Ancak, burada imar ve iskân izni ile ilgili sorunların yanı sıra, ciddi bir harç bedeli ödenmesi durumu ortaya çıkmaktadır. Harç bedeli ödenmesi konusunda, kamuya bu kapsamda bir muafiyet sağlanmadığı için de, bu zorunluluklar yerine getirilememektedir.

Bu konudaki sorunun çözülebilmesi için, Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik'in "*Cins Tashihihlerinin Yapılması*" başlıklı 10'uncu maddesinin 1'inci fıkrasında aynen: "*Kamu idarelerince; mülkiyetlerinde, yönetimlerinde veya kullanımlarında bulunan taşınmazların mevcut kullanım şekli ile tapu kaydının birbirine uygun olmaması durumunda, taşınmazlar mevcut kullanım şekli ile kayıtlara alınır.*" hükmü getirilmiştir. Bu hükümlerle, cins tashihi işlemleri tapu kayıtlarından bağımsız hale getirilmiş ve taşınmazların kamu idarelerince mevcut kullanım şekliyle kaydının yapılarak mali tablolarda gösterilmesine öncelik verilmiştir. Böylece, kamu idarelerinin tapu kayıtları bakımından cins tashihi ile ilgili işlemleri daha sonra yapmalarına olanak sağlanmıştır.

Kamu taşınmazlarının kayda alınmasıyla ilgili kriterler bu şekilde olmakla birlikte yönetmelik değişikliğinin yürürlüğe girdiği 19.06.2014 ile tüm işlemlerin yerine getirilmesi için tanınan süre olan 31.12.2017 tarihine kadar olan geçiş sürecinde de idarelere yapılması gereken bazı görevler verilmiştir.

Buna göre söz konusu Yönetmelik'in "*Mevcut Taşınmazların Kaydına İlişkin İşlemler*" başlıklı geçici 1'inci maddesi ile mevcut taşınmazların kaydında esas alınacak değerlerle ilgili geçici düzenlemeler yapılmıştır. Yapılan düzenlemede;

"(1) Yönetmeliğin 5'inci maddesinin ikinci fıkrasına göre maliyet bedeli veya rayiç değerleri üzerinden muhasebe kayıtlarına alınması gereken taşınmazlar bu değerler üzerinden kayıtlara alınıncaya kadar emlak vergi değerleri üzerinden ve aşağıdaki şekilde kayıtlara alınır:

a) Taşınmazların fiili envanteri emlak vergi değerleri üzerinden kayıt ve kontrol işlemleriyle görevli birimlerince, mevcut kullanım şekilleri esas alınarak en geç 30/09/2014 tarihine kadar tamamlanır ve bu Yönetmelik ekinde yer alan formlara ve icmal cetvellerine kaydedilir.

b) Fiili envanteri yapılan taşınmazlara ait bilgiler muhasebe kayıtları yapılmak üzere ilgili muhasebe birimlerine verilir. Muhasebe birimleri, kayıtlı taşınmazları ilgili hesaplardan 01/10/2014 tarihi itibarıyla çıkarır ve aynı tarihte fiili envanter bilgileri üzerinden muhasebe kayıtlarını yapar.

(2)Yönetmeliğin 5'inci maddesine göre yapılması gereken işlemler 31/12/2017 tarihine kadar tamamlanır." denilmektedir.

Sonuç olarak kamu idarelerince 31.12.2017 tarihine kadar tüm taşınmazların tespiti, mevcut kullanım şekliyle kayda alınması, maliyet, rayiç ya da iz bedellerinin tespiti ile muhasebe birimlerince ilgili varlık hesaplarına kayıt ve güncelleme işlemlerinin tamamlanamadığı görülmüştür.

Söz konusu madde metni “(2) *Yönetmeliğin 5'inci maddesine göre yapılması gereken işlemler 31.12.2017 tarihine kadar tamamlanır.*” şeklinde olup, ek süre yönetmeliğin sadece 5'inci maddesinde yer alan taşınmazların değer tespiti ile ilgili işlemler için verildiğinden taşınmazların mevcut kullanım şekliyle kayda alınması ve varlık hesaplarına kaydedilmesinin tamamlanmış olması gerekmektedir.

Yukarıda açıklanan Yönetmelik hükümleri uyarınca Tokat İl Özel İdaresi'nde şu hususlar tespit edilmiştir:

– Tokat İl Özel İdaresinin emlak işlemlerini yürüten ilgili müdürlükçe tüm taşınmazların miktar yönünden fiili envanteri çıkarılmıştır. Ancak, Yönetmelik hükmü gereğince tamamlanması gereken kayıt, kontrol ve muhasebe işlemlerinin henüz sonuçlandırılmadığı anlaşılmaktadır.

– Tokat Tapu Müdürlüğü Kayıtları ile kamu idaresinin envanterinde bulunan taşınmazlar arasında miktar, değer ve cins yönünden yapılan karşılaştırmalar sonucunda tespit edilen farklılıkların giderilmesi için çalışmaların devam ettiği, ancak 2020 yılı sonu itibariyle henüz bu çalışmaların muhasebeye yansıtılmadığı görülmüştür.

Tokat İl Özel İdaresi'ne ait taşınmazların envanterinin tamamlanmadığı, mevcut kullanım şekli ile ilgili cetvellere kaydının ve ilgili varlık hesaplarında gösterilmesinin sağlanmadığı anlaşılmaktadır. Bu durumda, kamu idaresinin 2020 yılı kesin mizan ve bilançosunda yer alan 250-Arazi ve Arsalar Hesabı, 251-Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı, 252-Binalar Hesabı, 257- Birikmiş Amortismanlar Hesabı ve 500- Net Değer Hesabında yer alan tutarlar gerçeği yansıtmamaktadır.

BULGU 2: İdare Tarafından Kamu Kurumlarına Yapılan Tahsislerin Muhasebe Kayıtlarında Takip Edilmemesi

İdarenin muhtelif kamu kurumlarına tahsis ettiği 263 adet taşınmazın, Net Değer Hesabına kaydedilmek suretiyle muhasebe kayıtlarına alınmadığı tespit edilmiştir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nde 250-Arazi ve Arsalar Hesabı 188'inci ve 189'uncu maddelerde açıklanmıştır. Maddenin alacak kayıtlarının açıklandığı 5'inci fıkrasında; tahsise konu edilen arazi ve arsaların tahsis eden kamu idaresine hizmet veren muhasebe birimince kayıtlı değer üzerinden bu hesaba alacak, 500-Net Değer Hesabına borç kaydedileceği ifade edilmiştir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nde 252-Binalar Hesabı 192'nci ve 193'üncü maddelerde açıklanmıştır. Maddenin alacak kayıtlarının açıklandığı 7'nci fıkrasında; tahsise konu edilen binaların tahsis eden kamu idaresine hizmet veren muhasebe birimince kayıtlı değer üzerinden bu hesaba alacak, 500-Net Değer Hesabına borç kaydedileceği ayrıca, varlığa ilişkin ayrılmış amortisman tutarının 500-Net Değer Hesabına alacak, 257-Birikmiş Amortismanlar Hesabına borç kaydedileceği ifade edilmiştir.

Yapılan incelemede, idarenin diğer kamu kurumlarına tahsis ettiği taşınmazların, Net Değer Hesabına kaydedilmek suretiyle muhasebe kayıtlarına alınmadığı görülmüştür

Yukarıda belirtilen mevzuat hükmü gereği, il özel idaresinin tahsis ettiği taşınmazları muhasebe birimince kayıtlı değeri üzerinden Arazi ve Arsalar Hesabı ile Binalar Hesabına alacak ve Net Değer hesabına borç, ayrılmış amortisman tutarının Net Değer Hesabına Alacak, Birikmiş Amortismanlar Hesabına borç kaydetmesi gerekmektedir.

İl özel idaresi tarafından kurumlara tahsis edilen taşınmazların, Net Değer Hesabına kaydedilmek suretiyle muhasebe kayıtlarına alınmaması taşınmaz hesaplarının 2020 yılı mali rapor ve tablolarında eksik görünmesine yol açmaktadır.

BULGU 3: Maddi Duran Varlıklara Amortisman Ayrılmasında Hatalı Uygulamalar

Muhasebe kayıtları ve mali tabloların incelenmesinde aşağıda ayrıntısı gösterilen maddi duran varlıklar için ya hiç amortisman ayrılmadığı, ya da muhasebe hesaplarında kayıtlı değerinden fazla amortisman ayrıldığı görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 25 Maddi Duran Varlıklar hesap grubu ile ilgili ve "*Hesap grubuna ilişkin işlemler*" başlıklı 187'nci maddesinin (ç) bendinde, amortisman tabi varlıkların neler olduğu, bunlara ilişkin uygulanacak amortisman süre, yöntem ve oranlarına ilişkin esas ve usullerin Maliye Bakanlığınca belirleneceği, ayrılan

amortismanların nasıl muhasebeleştirileceği ve varlıkların amortisman hesaplanmasına esas alınacak değerinin nasıl tespit edileceği ile ilgili hususlar hüküm altına alınmıştır.

Maddi duran varlık bedellerinin ekonomik ömrü içerisinde gidere dönüştürülmesi ve hesaben yok edilmesini izlemek için kullanılan 257 Birikmiş Amortismanlar hesabı da aynı Yönetmelik'in 202 ve 203'üncü maddelerinde açıklanmıştır.

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin "Varlıklara ilişkin ilkeler" başlıklı 9'uncu maddesinin 1/d bendinde de; "*Bilançoda duran varlıklar ana hesap grubu içinde yer alan maddi ve maddi olmayan duran varlıklar ile diğer duran varlıkların maliyetlerini, bunlardan yararlanılan dönemlere dağıtmak amacıyla, her dönem ayrılan amortismanların birikmiş tutarları bilançoda ayrıca gösterilir.*" denildikten sonra hangi duran varlıkların amortisman ve tükenme payına tabi tutulacağı ve bunlara ilişkin esas ve usuller ile uygulanacak amortisman ve tükenme payının süre, yöntem ve oranlarının duran varlık çeşitlerine göre Bakanlıkça belirleneceği hususu aynı Yönetmelik'in 29'uncu maddesinde hükme bağlanmıştır.

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği ve Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin amortisman işlemlerine ilişkin hükümlerinde belirtilen, Maliye Bakanlığına tanınan amortisman süre, yöntem ve oranlarını belirleme yetkisi ise Bakanlığın Vergi Usul Kanunu'nun 318'inci maddesindeki yetkisinden gelmektedir. Maliye Bakanlığı bu yetkisini 333, 339, 365, 389, 399 ve 418 Sıra Numaralı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği çıkararak kullanmış ve tebliğ eki listelerde amortisman uygulamasına ilişkin gerekli açıklamalara yer vermiştir.

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 yayınlanan "Amortisman ve Tükenme Payları" başlıklı 47 sıra numaralı Muhasebat Genel Müdürlüğü Genel Tebliği'nde açıklanmıştır.

Yukarıda açıklanan Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği ve Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği ile bahsi geçen Vergi Usul Kanunu Tebliği ve Muhasebat Genel Müdürlüğü Genel Tebliği'nin söz konusu hükümleri dikkate alındığında Tokat İl Özel İdaresinin amortisman işlemlerine ilişkin şu hususlar tespit edilmiştir;

a) Amortisman ve tükenme payı ayrılması gereken tüm maddi varlıklar için amortisman ayrılmamıştır.

Tablo 6: Amortisman Ayrılmamış Maddi Duran Varlıklar

Varlık Hesap Kodu	Hesap Adı	Kayıtlı Varlıkların Değeri (TL)
251.01.10.01	Barajlar	22.758,43
252.01.01.02.02	İlköğretim Okulları	9.772.360,48
252.01.01.02.99	Diğer	96.157.833,68
252.01.01.03.01	Sağlık Evleri	157.165,62
252.01.01.03.02	Sağlık Ocakları	178.426,37
252.01.01.03.99	Diğer	5.787.975,40
252.01.01.04.01	Yurt ve Pansiyonlar	2.244.341,65
252.01.01.04.02	Bakımevi ve Huzurevleri	40.001,97
252.01.01.04.04	Misafirhaneler	26.999,78
252.01.01.04.05	Halk Eğitim Merkezleri	24.853,77
252.01.01.04.07	Kütüphaneler	69.007,29
252.01.01.04.10	Müzeler, Sanat Galerileri	201.526,72
252.01.01.04.12	Eğitim ve Dinlenme Binaları	880.296,57
252.01.01.04.99	Diğer	11.877.661,20
252.01.01.05.01	Spor Sahaları	3.404.249,74
252.01.01.06.06	Kültür ve Eğlence Merkezleri	119.883,10
252.01.01.06.08	İçmece ve Kaplıca Tesisleri	12.771,02
252.01.01.06.99	Diğer	252.686,44
252.01.01.07.99	Diğer Binalar	49.963,24
254.01.04.00.00	Arazi Taşıtları	27.000,00
254.03.01.00.00	Motorlu Hava Taşıtları	49.088,00

b) Amortisman tabi maddi varlığın kayıtlı değerinden fazla amortisman ayrılmıştır.

Tablo 7: Kayıtlı Değerinden Fazla Amortisman Ayrılmış Varlıklar

Varlık Hesap Kodu	Hesap Adı	Kayıtlı Varlıkların Değeri	Ayrılan Amortisman Tutarı	Fark (-) (TL)
-------------------	-----------	----------------------------	---------------------------	---------------

		(TL)	(TL)	
252.01.01.01.01	Hizmet Binaları	3.588.354,96	9.884.126,75	6.295.771,79
253.01.02.00.00	Enerji Tesisleri	0,00	94.909,53	94.909,53
253.01.03.00.00	Görüntüleme, Bilgi Toplama ve Takip Sistemleri	0,00	100.000,00	100.000,00
253.02.02.00.00	İnşaat Makineleri ve Aletleri	875.439,61	1.060.063,47	184.623,86
253.02.03.00.00	Atölye Makineleri ve Aletleri	114.982,90	130.875,01	15.892,11
253.02.05.00.00	Güç Elektroniği ve Basınçlı Makineler ile Aletleri	122.533,79	188.693,30	66.159,51
253.02.10.00.00	Matbaacılıkta Kullanılan Makine ve Aletler	1.203,60	2.527,56	1.323,96
253.03.02.00.00	Beslenme, Gıda ve Mutfak Cihaz ve Aletleri	99.466,03	120.262,77	20.796,74
253.03.03.00.00	Kurtarma Amaçlı Cihaz ve Aletler	0,00	7.552,00	7.552,00
253.03.04.00.00	Ölçüm, Tartı, Çizim Cihazları ve Aletleri	42.669,68	99.991,08	57.321,40
253.03.07.00.00	Müzik Aletleri ve Aksesuarları	1.416,00	2.832,00	1.416,00
253.03.07.00.00	Spor Amaçlı Kullanılan Cihaz ve Aletler	18.526,00	18.628,40	102,40
255.01.01.00.00	Döşeme Demirbaşları	38.436,89	43.121,47	4.684,58
255.01.02.00.00	Temsil ve Tören Demirbaşları	18.396,90	38.590,09	20.193,19
255.01.03.00.00	Koruyucu Giysi ve Malzemeleri	1.757,08	3.514,16	1.757,08
255.01.05.00.00	Hastanede Kullanılan Demirbaş Niteliğindeki Taşınır	3.625,60	6.851,20	3.225,60
255.02.05.00.00	Ses, Görüntü ve Sunum Cihazları	604.905,61	645.932,23	41.026,62
255.03.01.00.00	Büro Mobilyaları	642.203,75	670.211,72	28.007,97
255.03.02.00.00	Misafirhane, Konaklama ve Barınma Amaçlı Mobilyalar	101.799,60	109.112,37	7.312,77
255.04.01.00.00	Yemek Hazırlama Ekipmanları	26.300,54	32.215,37	5.914,83
255.07.04.00.00	Bilgi Saklama Üniteleri	0,00	41.620,80	41.620,80

255.08.04.00.00	Okul Bahçesi ve Oyun Demirbaşları	6.000,00	12.000,00	6.000,00
255.09.01.00.00	Doğa Sporlarında Kullanılan Demirbaşlar	790,60	1.581,20	790,60
255.10.01.00.00	Güvenlik ve Koruma Amaçlı Araçlar	1.896,71	4.951,97	3.055,26
255.10.02.00.00	Kontrol ve Güvenlik Sistemleri	159.421,86	212.402,59	52.980,73
255.10.03.00.00	Yangın Söndürme Ve Tedbir Cihaz ve Araçları	23.289,92	53.929,05	30.639,13
255.11.03.00.00	Masa ve Sehpalarda Sergilenen Süs Eşyaları	2.000,00	4.000,00	2.000,00
Toplam		6.495.417,63	13.590.496,09	7.095.078,46

İdarenin maddi varlıklarından bir kısmı için amortisman ayrılmaması ve bir kısmı için de varlığın kayıtlı değerinden fazla amortisman ayrılması 257-Birikmiş Amortismanlar Hesabını etkilemektedir.

İlaveten, hatalı amortisman uygulaması sonucu; Giderler Hesabına yansımaları gereken amortisman giderleri kadar 630-Giderler Hesabı, Dönem sonunda 630-Giderler Hesabının yansımaları sonucu oluşacak faaliyet sonuçlarını gösteren 690-Faaliyet Sonuçları Hesabı ile faaliyet sonuçlarının bakiyeleri üzerinden değerlendirilecek dönem faaliyet sonucunu gösteren 590-Dönem Olumlu Faaliyet Sonucu Hesabı ya da 591-Dönem Olumsuz Faaliyet Sonucu Hesabı (-) ayrılması gereken amortisman tutarları ya da fazla ayrılan amortisman tutarları kadar hatalı sonuç vermektedir.

Yılı dönem faaliyet sonucuna göre, yılı geçtikten sonra önceki yıllar faaliyet sonuçlarını takip etmek için kullanılan 570-Geçmiş Yıllar Olumlu Faaliyet Sonuçları Hesabı ya da 580-Geçmiş Yıllar Olumsuz Faaliyet Sonuçları Hesabı (-) ile geçmiş yıllar olumlu ya da olumsuz faaliyet sonuçlarının 5 yıl sonunda net değere aktarılması gerektiğinden, 5 yıllık süreyi doldurmuş geçmiş dönemler için 500-Net Değer/Sermaye Hesabı da amortisman ayrılmamasından veya fazla amortisman ayrılmasından etkilenen diğer hesaplardır.

Açıklanan nedenlerle Tokat İl Özel İdaresinin yıl içinde ve yıl sonunda düzenlenen mali tablolarında 257-Birikmiş Amortismanlar Hesabı (-), 590-Dönem Olumlu Faaliyet Sonucu Hesabı, 570-Geçmiş Yıllar Olumlu Faaliyet Sonuçları Hesabı ve 500-Net Değer/Sermaye Hesabı gerçeği yansıtmamaktadır.

B. DİĞER BULGULAR

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

BULGU 1: Taşınır Niteliğindeki Mallar İçin Taşınır İşlem Fişi Düzenlenmemesi ve İlk Madde ve Malzeme Hesabına Kayıt Edilmemesi

Satın alınan ilk madde ve malzeme niteliğindeki taşınır mallar için taşınır işlem fişi düzenlenmediği ve söz konusu malzemelerin 150-İlk Madde ve Malzeme Hesabına kaydedilmeksizin doğrudan 630-Giderler Hesabına kaydedilerek muhasebeleştirildiği tespit edilmiştir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 14'üncü maddesinde, stoklar hakkında, 28/12/2006 tarihli ve 2006/11545 sayılı Bakanlar Kurulu Kararıyla yürürlüğe konulan Taşınır Mal Yönetmeliği hükümlerine göre işlem yapılacağı belirtilmiştir.

Aynı Yönetmelik'in "150 İlk Madde ve Malzeme Hesabının Niteliği" başlıklı 115'inci maddesinde; bu hesabın kurumlarca kullanılmak ya da tüketilmek üzere edinilen ilk madde ve malzemelerin izlenmesi için kullanılacağı,

"Hesabın İşleyişi" başlıklı 116'ncı maddesinde ise satın alınan veya üretilen ilk madde ve malzemeler bir taraftan maliyet bedelleri ile bu hesaba borç, 103-Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabı veya ilgili diğer hesaplara alacak; diğer taraftan 830-Bütçe Giderleri Hesabına borç, 835-Gider Yansıtma Hesabına alacak kaydedileceği ifade edilmiştir.

Taşınır Mal Yönetmeliği'nin "Belgeler ve Cetveller" başlıklı 10'uncu maddesinde ise; Taşınır İşlem Fişinin tanımı yapılmış ve Taşınır İşlem Fişinin hangi hallerde düzenlenmeyeceğine yer verilmiştir.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümleri birlikte incelendiğinde, ilgili mevzuatı çerçevesinde kabul edilerek teslim alınan taşınırların girişleri ile taşınırların çıkış ve ambarlar arasında devir işlemlerinde, dayanıklı taşınırların niteliklerini değiştiren esaslı onarım ve ilaveler sonucu değer artışlarında taşınır işlem fişi düzenlenmesinin esas olduğu belirtildikten sonra, hangi hallerde düzenlenmeyeceği sayma yoluyla açıkça belirtilmiştir. Taşınır Mal

Yönetmeliği kapsamında sayılan istisnalar arasında belirtilmediği halde bazı kırtasiye malzemeleri için taşınır işlem fişi düzenlenmemiştir.

Sonuç olarak satın alınan bazı kırtasiye malzemeleri 150-İlk Madde ve Malzeme Hesabına kaydedilmeksizin doğrudan 630-Giderler Hesabı kullanılmak suretiyle muhasebeleştirilmiştir.

BULGU 2: Açık İhale ile Yapılması Gereken İşlerin Doğrudan Temin Yöntemiyle Parçalara Bölünerek Yapılması

İl Özel idaresince aynı nitelikteki mal ve hizmet alımlarının parçalara bölünerek doğrudan temin yöntemi ile satın alındığı tespit edilmiştir.

4734 Sayılı Kamu İhale Kanunu'nun "*Doğrudan Temin*" başlıklı 22'nci maddesinde aynen;

"Aşağıda belirtilen hallerde ihtiyaçların ilân yapılmaksızın ve teminat alınmaksızın doğrudan temini usulüne başvurulabilir:

...

d) Büyükşehir belediyesi sınırları dahilinde bulunan idarelerin on beş milyar (2020 yılı için bu tutar 97.008,00 TL olarak belirlenmiştir), diğer idarelerin beş milyar Türk Lirasını (2020 yılı için 32.316,00 TL olarak belirlenmiştir) aşmayan ihtiyaçları ile temsil ağırlama faaliyetleri kapsamında yapılacak konaklama, seyahat ve iaşeye ilişkin alımlar.

...

Bu maddeye göre yapılacak alımlarda, ihale komisyonu kurma ve 10 uncu maddede sayılan yeterlik kurallarını arama zorunluluğu bulunmaksızın, ihale yetkilisince görevlendirilecek kişi veya kişiler tarafından piyasada fiyat araştırması yapılarak ihtiyaçlar temin edilir."

Aynı Kanunun "*Temel İlkeler*" başlıklı 5'inci maddesinde ise;

"İdareler, bu Kanuna göre yapılacak ihalelerde; saydamlığı, rekabeti, eşit muameleyi, güvenilirliği, gizliliği, kamuoyu denetimini, ihtiyaçların uygun şartlarla ve zamanında karşılanmasını ve kaynakların verimli kullanılmasını sağlamakla sorumludur.

Aralarında kabul edilebilir doğal bir bağlantı olmadığı sürece mal alımı, hizmet alımı ve yapım işleri bir arada ihale edilemez.

Eşik değerlerin altında kalmak amacıyla mal veya hizmet alımları ile yapım işleri kısımlara bölünemez.

Bu Kanuna göre yapılacak ihalelerde açık ihale usulü ve belli istekliler arasında ihale usulü temel usullerdir. Diğer ihale usulleri Kanunda belirtilen özel hallerde kullanılabilir.” denilmektedir.

Yukarıda yer alan mevzuat hükümleri bir arada değerlendirildiğinde, İdarenin 2020 yılı için 32.316,00 TL’yi aşmayan ihtiyaçları doğrudan temin kapsamında karşılanabilir. Bunun üzerindeki ihtiyaçlar ise temel ihale usullerinden olan açık ihale veya belli istekliler arasında ihale usulleri çerçevesinde temin edilmelidir. Kanun’un 22/d maddesinden yararlanmak amacı ile ihtiyacın ve ihalenin bölünmesi, aynı Kanun’un 5’inci maddesinde yer alan ilkelere aykırı olup, 60’ıncı maddede yer alan yaptırımlara tabidir.

İdarenin doğrudan temin yöntemiyle yaptığı alımların incelenmesi sonucunda; kısa bir zaman aralığında (hatta bazen aynı gün içinde dahi) doğrudan temin usulüyle mal ve hizmet alımı gerçekleştirildiği, aynı gün içinde gerçekleşen bazı alımların aynı firmalardan yapıldığı ve söz konusu alımların, mevzuatta belirlenen parasal limitleri aşmamak adına kısımlara bölüldüğü tespit edilmiştir.

İdarenin aynı nitelik ve türdeki ihtiyaçlarını planlayıp Kanun'un temel ihale usulleriyle ihtiyacını temin etmek yerine, ihtiyaçların kısımlara bölünerek her birinin doğrudan temin usulü ile alınması mevzuata aykırılık teşkil etmektedir.

BULGU 3: Bazı Taşınmazların Pazarlık Usulü ile Kiraya Verilmesi

Kamu idaresinin mülkiyetindeki 12 adet taşınmazın, mevzuata aykırı olarak 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu'nun 51'inci maddesinin (g) bendi kapsamında pazarlık usulü ile kiraya verildiği görülmüştür.

2886 sayılı Devlet İhale Kanunu'nun 2'nci maddesinde; *“Bu Kanununun yürütülmesinde, ihtiyaçların en iyi şekilde, uygun şartlarla ve zamanında karşılanması ve ihalede açıklık ve rekabetin sağlanması esastır.”*

Kanun'un 36'ncı maddesinde ise; *“Bu Kanunun 1'inci maddesinde yazılı işlere ilişkin ihalelerde, tekliflerin gizli olarak verilmesini sağlayan kapalı teklif usulü esastır.”* denilmektedir.

Yukarıdaki Kanun hükümlerine göre; ihalede açıklık ve rekabetin sağlanmasının, Kanun'un temel ilke ve prensiplerinden olduğu ve bu ilke ve prensibin gereği olarak, Kanun'un 36'ncı maddesi hükmünde yer alan Kapalı Teklif Usulünün “esas usul”, diğer usullerin ise belirli şartlar dahilinde uygulanacak “istisnai usuller” mahiyetinde olduğu anlaşılmaktadır.

Diğer taraftan; mezkur Kanun'un istisnai yöntem olarak düzenlediği, *“Pazarlık usulü ile yapılacak işler”* başlıklı 51'inci maddesinin (g) bendinde ise; *“Kullanışlarının özelliği, idarelere yararlı olması veya ivediliği nedeniyle kapalı veya açık teklif yöntemleriyle ihalesi uygun görülmeyen, Devletin özel mülkiyetindeki taşınır ve taşınmaz malların kiralanması, trampası ve mülkiyetin gayri ayni hak tesisi ile Devletin hüküm ve tasarrufu altındaki yerlerin kiralanması ve mülkiyetin gayri ayni hak tesisi, ...”* denilmek suretiyle, pazarlık usulüne hangi istisnai koşullarda başvurulabileceği belirlenmiştir.

Bu çerçevede, mezkûr Kanun'un diğer maddelerinde, hatta aynı maddenin diğer bentlerinde Kanun'a tabi kurumlar için “idare” kavramı kullanılırken, (g) bendinde *“idarelerin özel mülkiyetinde”* kavramı yerine *“Devletin özel mülkiyetinde ...”* ve *“Devletin hüküm ve tasarrufu altında bulunan ...”* kavramlarının kullanılmış olması, kanun koyucu açısından “devlet” kavramının “idare” kavramından başka bir mana ve içeriği ifade ettiği anlaşılmaktadır. Dolayısıyla, pazarlık usulü ancak Devletin “özel mülkiyetinde” ve “hüküm ve tasarrufunda” olan taşınır ve taşınmaz mallar için uygulanabilecektir.

Yukarıdaki düzenleme kapsamında özel idarelerin konumu ise 5302 sayılı İl Özel İdaresi Kanunu'nda belirlenmiştir. İlgili Kanun hükümlerine göre, il özel idaresi; İl halkının mahallî müşterek nitelikteki ihtiyaçlarını karşılamak üzere kurulan ve karar organı seçmenler tarafından seçilerek oluşturulan, idarî ve malî özerkliğe sahip olan ve “Devlet” tüzel kişiliğinden ayrı bir kamu tüzel kişiliğini ifade etmektedir. Bu yüzden, il özel idaresinin mülkiyetindeki taşınmazları Devletin mülkiyetindeki taşınmaz olarak kabul etmek mümkün değildir.

Kamu idaresi, yukarıda anlatılan hükümlere aykırı olarak, kendi mülkiyetindeki bazı taşınmazları, 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu'nun 51'inci maddesinin (g) bendi kapsamında kiraya vermiştir. Söz konusu taşınmazlar kiraya verilirken, 2886 sayılı Devlet İhale

Kanunu'nda belirlenen esas usul olan 'kapalı teklif usulü' ile ihaleye çıkılması gerekirken buna uyulmamıştır.

Dolayısıyla, kamu idaresine ait taşınmazlar, mezkûr paragrafta adı geçen Kanun maddesinin (g) bendindeki “Devletin özel mülkiyetinde ...” kapsamına girmediğinden, bu taşınmazların 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu'nun 51/g maddesine göre kiraya verilmemesi gerekmektedir.

BULGU 4: İdare Bütçesinden Karşılana n Dağıtım Tesis Giderlerinin Elektrik Dağıtım Şirketinden Talep Edilmemesi

Dağıtım şirketince yapılması gereken ancak enerji müsaadesi alınabilmesi için çeşitli nedenlerle idare bütçesinden karşılanan dağıtım tesis giderlerinin ilgili elektrik dağıtım şirketinden talep edilmediği, ayrıca söz konusu dağıtım tesislerinin elektrik dağıtım şirketine devredilmediği tespit edilmiştir.

Elektrik Piyasası Bağlantı ve Sistem Kullanım Yönetmeliği'nin 3'üncü maddesinde, dağıtım tesisi, bağlantı hattı ve bağlantı noktasının tanımları yapılmış olup, Yönetmelik'in 15'inci maddesinde, bağlantı noktası dâhil olmak üzere bağlantı noktasından itibaren geri kalan hattın dağıtım tesisi olduğu açıkça hüküm altına alınmıştır.

Dolayısıyla alçak gerilim (AG) seviyesinden bağlı tüketiciler için enerjinin yapı bina giriş noktalarına kadar getirilmesi, orta gerilim (OG) seviyesinden bağlı tüketiciler için tüketim tesislerine ait şalt sahalarının (trafoların) bittiği noktadan sonraki nihayet direğine kadar getirilmesi dağıtım şirketlerinin sorumluluğundadır.

Dağıtım şirketinin, ihtiyaç sahibi kişi ve kurumların enerji talebini, meskûn mahal içinde ve meskûn mahal dışında farklı zaman dilimlerinde söz konusu Yönetmelik'in 10'uncu maddesine göre, AG şebekesi tesis edilmesi durumunda en fazla 6 ay içinde, OG şebekesi tesis edilmesi durumunda en fazla 18 ay içinde (trafo dâhil) karşılaması ve gerekli şebekeyi tesis ederek enerjiyi sağlaması gerekmektedir.

Bu durumda yukarıda belirtildiği üzere (meskûn mahal içinde veya dışında) enerjinin bina giriş noktalarına kadar getirilmesi dağıtım şirketlerinin sorumluluğunda olmakla beraber, aynı Yönetmelik'in 10/A maddesinin 4-c fıkrasında, dağıtım şirketi tarafından bildirilen sürenin uzun bulunması halinde Yönetmelik'in 21'inci maddesine göre gerekli yatırımın bağlantı başvurusu yapan gerçek ve tüzel kişiler tarafından yapılabileceği ifade edilmiştir.

Dağıtım şirketi ile başvuru sahibi arasında imzalanan tesis yapım sözleşmesine göre başvuru sahibince üstlenilip ödenen yatırım bedelinin dağıtım şirketince en fazla 12 eşit taksitle

geri ödenmesi gerektiği ve geri ödemenin nasıl ve ne şekilde yapılacağı hususları Yönetmelik'in 21'inci maddesinde açıklanmıştır.

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

Aynı Yönetmelik'in Geçici 1'inci ve 2'nci maddelerinde ise bu Yönetmelik'in yayımı tarihinden önce gerçek veya tüzel kişiler tarafından yaptırılan trafo yatırımlarına ait işlemlerin nasıl yapılacağı da hüküm altına alınmıştır.

Dolayısı ile ilgili kamu binalarının hizmete açılmasının gecikmemesi için İdarece karşılanan enerji dağıtım şirketi uhdesindeki söz konusu yatırım tesis giderlerinin ilgili enerji dağıtım şirketinden yukarıda belirtilen mevzuat hükümleri gereğince geri alınması gerekmektedir.

Söz konusu tesis ve trafoların bakımının yüksek maliyet, teknik donanım ve uzmanlık gerektirmesi nedeniyle bu tesislerin kaydi olarak da müştemilatı ile birlikte ilgili dağıtım şirketine devredilmesi gerektiği; ayrıca elektrik bağlantı talep yazısının, bina tamamlandıktan sonra değil, ihale öncesi yazılarak enerji bağlantı noktasının önceden belirlenmesi ve bu şekilde dağıtım şirketine gerekli yatırım ve tesisi yapabilmesi için zaman tanınması gerekmektedir.

BULGU 5: Kanuni Muafiyete Rağmen Çeşitli Vergi Fon ve Pay Ödemelerinde Bulunulması

Kamu idaresi tarafından, muafiyet kapsamındaki taşınmazları için Elektrik Tüketim Vergisi, Belediye Tüketim Vergisi, Enerji Fonu ve Türkiye Radyo ve Televizyon Kurumu (TRT) payı ödendiği görülmüştür.

2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nun; "*Elektrik ve havagazı tüketim vergisi*" başlıklı 34'üncü maddesinde; "*Belediye sınırları ve mücavir alanlar içinde elektrik ve havagazı tüketimi, Elektrik ve Havagazı Tüketim Vergisine tabidir.*", devamındaki "*Mükellef ve sorumlu*" başlıklı 35'inci maddesinde "*Elektrik ve Havagazı tüketenler, Elektrik ve Havagazı Tüketim Vergisini ödemekle mükelleftirler. (Değişik ikinci fıkra: 9/7/2008-5784/14 md.) 20/2/2001 tarihli ve 4628 sayılı Elektrik Piyasası Kanununa göre elektrik enerjisini tedarik eden ve havagazını dağıtan kuruluşlar, satış bedeli ile birlikte bu verginin de tahsilinden ve ilgili belediyeye yatırılmasından sorumludurlar. Organize sanayi bölgelerinde tüketilen elektrik enerjisinin vergisini organize sanayi bölgeleri tüzel kişiliklerine elektriği temin eden kuruluş öder.*", ve "*İstisnalar*" başlıklı 36'ncı maddesinde ise "*Aşağıdaki yazılı yerlerde ve şekillerde tüketilen elektrik ve havagazı vergiden müstesnadır.*

1. *Kazanç amacı gütmemek şartıyla işletilen; hastane, dispanser, klinik, sağlık ocağı ve merkezleri, rehabilitasyon, teşhis ve tedavi merkez ve kurumları, doğum ve çocuk bakımevleri, kreşler, sanatoryum, Prevantoryum gibi sağlık kuruluşları ile düşkünler evi, yetimhaneler, Çocuk Esirgeme Kurumu ve korunmaya muhtaç çocukları koruma birliklerine ait çocuk yurtları ve bunlara bağlı işyerleri gibi sosyal yardım kuruluşlarında,*

2. *Dini hizmetlerin ifasına mahsus ve umuma açık bulunan cami, mescit, kilise ve havra gibi ibadethanelerde,*

3. *Milletlerarası panayır, sergi ve fuarlarda, bunların giriş yerlerinde, mal teşhir edilen ve satılan pavyonlarda,*

4. *Doğrudan doğruya elektrik ve havagazı üreten dağıtım ve istihsal müesseselerinde.”* denilmektedir.

Kamu idaresi söz konusu Kanun maddesinde istisna kapsamında yer almamakla beraber, 5302 sayılı İl Özel İdaresi Kanunu'nun 8'inci maddesi, il özel idaresinin kamu hizmetine ayrılan veya kamunun yararlanmasına açık olan, gelir getirmeyen taşınmazları ile bunların inşa ve kullanımlarının katma değer vergisi ile özel iletişim vergisi hariç her türlü vergi, resim, harç, katılma ve katkı paylarından muaf olduğu hüküm altına almıştır.

Dolayısıyla il özel idarelerinin kamu hizmetine ayrılan veya kamunun yararlanmasına açık olan, gelir getirmeyen taşınmazlarının Katma Değer Vergisi ile Özel İletişim Vergisi hariç Elektrik Tüketim Vergisi, Belediye Tüketim Vergisi, Enerji Fonu, TRT Payı gibi çeşitli vergi pay vb. ödemelerden muaf olduğu açıktır.

Bu çerçevede, kamu idaresi tarafından yukarıda açıklaması yapılan mevzuat hükümleri doğrultusunda hareket edilmesi gerekmektedir.

BULGU 6: İşçilerin Ücretli Yıllık İzinlerinin Kanuna Uygun Olarak Kullandırılmaması

İdare tarafından; 4857 sayılı İş Kanunu kapsamında çalışan işçilerin sosyal hakları olan yıllık izinlerinin düzenli bir şekilde kullandırılmadığı, işçilerin geçmiş yıllardan devreden izinlerinin olduğu ve bazı işçilerin dört yüz günü aşan kullanılmayan ücretli yıllık izninin bulunduğu görülmüştür.

Anayasa'nın 50'nci maddesinin ikinci ve üçüncü fıkrasında; “*Dinlenmek, çalışanların hakkıdır. Ücretli hafta ve bayram tatili ile ücretli yıllık izin hakları ve şartları kanunla düzenlenir.*” ifadesi yer almakta, bu hüküm doğrultusundaki 4857 sayılı İş Kanununun “*Yıllık ücretli izin hakkı ve izin süreleri*” başlıklı 53'üncü maddesinin birinci fıkrasında da “*İşyerinde işe başladığı günden itibaren, deneme süresi de içinde olmak üzere, en az bir yıl çalışmış olan işçilere yıllık ücretli izin verilir ...*” denilmektedir.

4857 sayılı Kanun'un 59'uncu maddesinde iş sözleşmesinin, herhangi bir nedenle sona ermesi halinde işçinin hak kazanıp da kullanmadığı yıllık izin sürelerine ait ücretin sözleşmenin sona erdiği tarihteki ücreti üzerinden kendisine veya hak sahiplerine ödeneceği, 60'ıncı maddesinde yıllık ücretli izinlerin, yürütülen işlerin niteliğine göre yıl boyunca hangi dönemlerde kullanılacağı, izinlerin ne suretle ve kimler tarafından verileceği veya sıraya bağlı tutulacağı, yıllık izninin faydalı olması için işveren tarafından alınması gereken tedbirler ve izinlerin kullanılması konusuna ilişkin usuller ve işverence tutulması zorunlu kayıtların şekli Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanlığı tarafından hazırlanacak bir yönetmelikle gösterileceği belirtilmiş, 03.03.2004 tarih ve 25391 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Yıllık Ücretli İzin Yönetmelik hükümlerinde de Kanun'a uygun olarak yıllık izinlerin kullanımı ile ilgili düzenlemeler yapılmıştır. 4857 sayılı Kanun'un 56'ncı maddesinde yıllık iznin 53'üncü maddede gösterilen süreler içinde işveren tarafından sürekli bir şekilde verilmesinin zorunlu olduğu hükmüne göre yıllık iznin kullandırılması gerekmektedir.

Kamu idaresi tarafından; işçilerin anayasal olan dinlenme ve yıllık ücretli izin haklarının düzenli bir şekilde kullanmasının sağlanması ve böylece kamu idaresinin kullanılmayan yıllık ücretli izinler nedeniyle borç yükü altına girmesinin önüne geçilmelidir.

BULGU 7: Pazarlık Usulünün Temel İhale Usulüymüş Gibi Genel ve Yaygın Olarak Kullanılması

İdarenin 2020 yılı mali tablolar ve eki belgelerin incelenmesinde; mal ve hizmet alımları ile yapım işlerinde, 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun “Pazarlık ihale usulü” nün yaygın bir şekilde kullanıldığı görülmüştür.

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun “Temel İlkeler” başlıklı 5'inci maddesinde özetle; idareler, bu Kanun'a göre yapılacak ihalelerde; saydamlığı, rekabeti, eşit muameleyi, güvenilirliği, gizliliği, kamuoyu denetimini, ihtiyaçların uygun şartlarla ve zamanında karşılanmasını ve kaynakların verimli kullanılmasını sağlamakla sorumludur. Eşik değerlerin

altında kalmak amacıyla mal veya hizmet alımları ile yapım işleri kısımlara bölünemez. Bu Kanun'a göre yapılacak ihalelerde açık ihale usulü ve belli istekliler arasında ihale usulü temel usullerdir, denilmektedir.

Aynı Kanun'un "Pazarlık Usulü" başlıklı 21'inci maddesinin (b) bendine göre; Doğal afetler, salgın hastalıklar, can veya mal kaybı tehlikesi gibi ani ve beklenmeyen veya yapım tekniği açısından özellik arz eden yapı veya can ve mal güvenliğinin sağlanması açısından ivedilikle yapılması gerekliliği idarece belirlenen hallerde ya da idare tarafından önceden öngörülemeyen olayların ortaya çıkması üzerine ihalenin ivedi olarak yapılmasının zorunlu olması hallerinde pazarlık usulü ile ihale yapılabilir. Aynı maddenin (f) bendinde ise, idarelerin yapacağı mal veya malzeme alımlarının Kamu İhale Kurumu tarafından belirlenen limitler dâhilinde yapılacağı belirtilmektedir.

Ayrıca maddenin devam eden paragraflarında; (b), (c) ve (f) bentlerinde belirtilen hallerde ilan yapılması zorunlu değildir. İlan yapılmayan hallerde en az üç istekli davet edilerek, yeterlik belgelerini ve fiyat tekliflerini birlikte vermeleri istenir. (b), (c) ve (f) bendi kapsamında yapılan mal alımlarında, malın sözleşme yapma süresi içinde teslim edilmesi ve bunun idarece uygun bulunması halinde, sözleşme yapılması ve kesin teminat alınması zorunlu değildir, hükümleri bulunmaktadır.

Yapılan incelemede, kamu idaresi tarafından gerçekleştirilen toplam 132 adet ihaleden 32 tanesinin 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun "Pazarlık Usulü" başlıklı 21'inci maddesinin (b) ve (f) bendi kapsamında gerçekleştirildiği görülmüştür.

Yukarıdaki mevzuat hükümlerinden ve açıklamalardan anlaşılacağı üzere, pazarlık usulü Kanun'da sayılan özel haller için düzenlenmiştir. Pazarlık usulü ile yapılan alımların genel bir uygulama haline getirilmesi Kanun'un amacı dışındadır. Bu usulde ilan ve sözleşme yapmak ve teminat almak gibi zorunluluklar yoktur. Bu gibi zorunlulukların olmaması, kamu ihtiyacının veya kamu hizmetinin görülmesinde zaman ve uygulama bakımından kolaylıklar sağlamaktadır. Ancak, pazarlık usulünün sıklıkla kullanılması, Kamu İhale Kanunu'nun temel ilkelerine uygunluğun sağlanması hususunda, riskler oluşturabilecektir.

Şöyle ki; pazarlık usulü ile yapılan ihalelerin birçoğunda ilan yapılmamaktadır. İdarece yapılacak olan ihaleye en az 3 istekli davet edilerek ihale sonuçlandırılmaktadır. Bu usulde en az 3 isteklinin davet edilmesi yeterli olup, bu isteklilerden sadece birinin geçerli teklif vermesi

halinde bu istekli ile sözleşme imzalanmaktadır. İlanlı yapılan bir ihalenin, ihaleye davet edilenlerin serbest piyasada o işi yapanların tamamını kapsaması mümkün olamayabilecektir.

Dolayısıyla, pazarlık usulü ile yapılan ihalelerde tam rekabet şartlarının sağlanması ve kaynakların verimli kullanılması riskli hale gelebilmektedir. Mal ve hizmet alımları ile yapım işlerinin açık ihale usulü ile daha ekonomik yapılacağı açıktır.

Bir ihalede rekabet şartlarını sağlamanın en önemli ön şartı ihalenin ilan edilmesidir. 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun "İhale İlan Süreleri ve Kuralları İle Ön İlan" başlıklı 13'üncü maddesinde ihale usullerine ilişkin ilan sürelerine yer verilmiştir. Bu kapsamda bütün istekli olabileceklere, tekliflerini hazırlayabilmeleri için yeterli süre tanımak suretiyle Açık ihale usulü, tam rekabet şartlarının oluşmasını ve kaynakların verimli kullanılmasını sağlayacaktır.

İdarenin pazarlık usulüne sıklıkla başvurmasının, Kanun'da belirtilen saydamlık, rekabet, eşit muamele, güvenilirlik, gizlilik, kamuoyu denetimi, ihtiyaçların uygun şartlarla ve zamanında karşılanması ve kaynakların verimli kullanılması ilkelerine uygunluğu riskli hale getirecektir. Bu duruma yol açmamak için, ihalelerde kural olarak temel ihale usullerinin kullanılması kamunun menfaatine olacaktır.

BULGU 8: Yatırımlar İçin Merkezi İdare Tarafından Aktarılan Kaynağın İdare Tarafından Tahsis Amacı Dışında Kullanılması

Yapılan incelemelerde; 5302 Sayılı İl Özel İdaresi Kanunu'nun 6'ncı maddesi kapsamındaki yatırımlar için merkezi idare tarafından aktarılan ve başka amaçlarla kullanılmayacak olan ödenek karşılığı kaynağın, Tokat İl Özel İdaresi tarafından, tahsis amacı dışında, il özel idaresi bütçesi ödenekleri ile karşılanması gereken faaliyetler için kullanıldığı görülmüştür.

5302 sayılı Kanun'un "İl özel idaresinin görev ve sorumlulukları" başlıklı 6'ncı maddesinin (b) bendine ek fıkrasında; "(*Ek fıkra: 3/7/2005-5393/85 md.; Değişik ikinci fıkra: 24/7/2008-5793/42 md.*) Bakanlıklar ve diğer merkezi idare kuruluşları; 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 gerçekleştirebilir. Aktarma işlemi ilgili bakanın onayıyla yapılır ve bu ödenekler tahsis amacı dışında kullanılamaz. İş, il özel idaresinin tabi olduğu usul ve esaslara göre sonuçlandırılır. İl özel idareleri de bütçe imkanları ölçüsünde bu yatırımlara kendi bütçesinden ödenek aktarabilir. Bu fıkraya göre, bakanlıklar ve diğer merkezi idare kuruluşları tarafından aktarılacak ödenekler ile gerçekleştirilecek yatırımlar, birinci fıkrada öngörülen görev alanı sınırlamasına tabi olmaksızın bütün il sınırları içinde yapılabilir...” denilmektedir.

Bu hükme göre, devreden ödenek karşılığı nakdin de devredilmesi, ödeneklerin gönderiliş/tahsis amacı dışında kullanılmaması gereklidir. Bu nedenle merkezi idareden ödenek gönderme onayı ile gönderilen ödeneklerin ve dolayısıyla ödenek karşılığı nakdin, başka amaçlarla kullanılması 5302 sayılı Kanun'a aykırılık teşkil etmektedir.

Tokat İl Özel İdaresi 2020 yılı mizanına göre 900 Gönderilecek Bütçe Ödenekleri Hesabı 2021 yılına 43.082.367,80 TL ödenek devretmiştir (Bu rakam 2020 yılı Gider Kesin Hesabındaki ertesi yıla devreden ödenek tutarı ile denktir).

Devreden toplam 43.082.367,80 TL ödeneğin 2.869.874,31 TL tutarındaki kısmı İl Özel İdaresinin kendi kaynaklarıyla yaptığı yıllara sari yatırımlara ait ödenek tutarı olup, kalan 40.212.493,49 TL merkezi idare tarafından 5302 sayılı İl Özel İdaresi Kanunu'nun 6'ncı maddesi uyarınca gönderilip tahsis edildikleri amaç dışında harcanmaması gereken ödeneklerden ertesi yıla devreden ödenek tutarıdır.

İdarenin devreden ödenekler karşılığında yerine getirmek durumunda olduğu yatırımlar kadar, vergiler, fonlar, sosyal güvenlik kesintileri, emanetler ve teminatlar gibi bir yıldan kısa vadede ilgili kurum veya kişilere geri ödenmesi gereken yükümlülükleri de bulunmakta olup, bunlar da idare için kısa vadede nakit ihtiyacı yaratmaktadır. Bu yükümlülüklerden bir kısmı da zaten idareye dolaylı ya da doğrudan yollarla nakden teslim edilmiş olup, yine idarenin nakit olarak muhafaza sorumluluğu taşıdığı değerlerdir. Kesilen vergiler, alınan emanet veya teminatlar gibi. Bu tutarlar bilançonun pasifinde 3 Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar olarak görülmektedir.

Tokat İl Özel İdaresinin 2020 yılı nakit açığı, mizan, bilanço, bütçe ve kesin hesap bilgilerine göre aşağıda hesabı gösterildiği üzere 67.801.805,88 TL'dir. Bu tutarın 40.212.493,49 TL tutarındaki kısmı merkezi idare tarafından aktarılan ödenekler karşılığında yerine getirilmesi gereken yatırımlar ile ilgili yükümlülükleri, kalan 27.589.312,39 TL tutarındaki kısmı ise kısa vadede yerine getirilmesi gereken diğer yükümlülükleri ile ilgilidir.

(İller Bankasından temin edilen kredilere ilişkin ve 300 Banka Kredileri Hesabı ile ilgili taksit tutarları, idarenin Merkezi İdare Vergi Gelirlerinden alacağı payların gönderilmesi esnasında İller Bankasınca kaynağında kesildiğinden, bu tutarlar 3 Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar grubuna ilişkin yükümlülüklerden düşülmüştür.

Tablo 8: Devreden Ödenek Karşılığı Eksik Nakit Tablosu

Yılı	Finans Tipi	Açıklama	Tutarı
2020	5	Ödenek Devri	2.869.874,31
2020	8	Ödenek Devri	40.212.493,49
2020	Toplam	Ödenek Devri	43.082.367,80
2020	8	Devredilen Ödenek (+)	103.108.235,48
2020		[30(-)300] Kısa vadeli Borç/ Emanetler (+)	9.631.937
2020		Kısa Vadede Bulunması Gereken Nakit	112.740.172,48
2020		102. Banka Hesabı mevcudu (-)	44.938.366,60
2020		Eksik Nakit	67.801.805,88
2020	5	Bütçe ile Verilen Ödenek (+)	205.000.000,00
2020	5	Ek Bütçe	
2020	5	Aktarmalarla Eklenen (+)	59.699.517,39
2020	5	Aktarmalarla Düşülen (-)	59.699.517,39
2019	5	Devreden Ödenek (+)	2.869.874,31
2020	5	Toplam Ödenek	207.869.874,31
2020	5	Toplam Harcama	160.316.874,12
2020		Gerçekleşen Gelir Tahsilatı (Öz Gelirler)	145.419.180,41
2020		Gelir Fazlası Harcama	-14.897.693,71

Yukarıda yer verilen tabloda da görüldüğü üzere idarenin harcamalarına göre öz gelirleri de yetersiz geldiğinden gelir fazlası harcama gerçekleşmekte ve açıklanan nedenlerle gerçekleşen nakit açığı, nakit hesapları, bütçe hesapları ve kısa vadeli yükümlülüklerle ilişkin diğer hesapları etkilemektedir

Sonuç olarak Tokat İl Özel İdaresine merkezi idare tarafından aktarılan ve başka amaçlarla kullanılamayacak olan ödenek karşılığı nakdin, tahsis amacı dışında, il özel idaresi bütçesi ödenekleri ile karşılanması gereken faaliyetler için kullanılması ve emanet olarak tutulan diğer kısa vadeli yabancı kaynaklar karşılığı nakdin idarenin faaliyetleri için harcanması 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: İZLEME**

Önceki Yıl/Yıllar Sayıştay Denetim Raporuna İlişkin İzleme Tablosu			
Bulgu Adı	Yıl/Yıllar	İdare Tarafından Yapılan İşlem	Açıklama
Pazarlık Usulünün Temel İhale Usulüymüş Gibi Genel ve Yaygın Olarak Kullanılması	2019	Yerine Getirilmedi	Bulgu, Raporun "Diğer Bulgular" bölümünde, "BULGU 7: Pazarlık Usulünün Temel İhale Usulüymüş Gibi Genel ve Yaygın Olarak Kullanılması" olarak yer almıştır
İşçilerin Ücretli Yıllık İzinlerinin Kanuna Uygun Olarak Kullanılmaması	2019	Yerine Getirilmedi	Bulgu, Raporun "Diğer Bulgular" bölümünde, "BULGU 6: İşçilerin Ücretli Yıllık İzinlerinin Kanuna Uygun Olarak Kullanılmaması" olarak yer almıştır
Taşıtların Kiralama Bedellerinin Mevzuattaki Oranı Aşması	2019	Tam Olarak Yerine Getirildi	Taşıtların kiralama bedellerinin yasal oranın aşılmaması

			<p>için tüm idare birimlerine talimat yazılmış olup 2020 yılında yapılan taşıt kiralama ihalelerinde bu oranın (araç kasko bedelinin % 2'si) aşılmadığı tespit edilmiştir.</p>
<p>Teminat Mektupları Sayım Tutanağı ile Mizan ve Bilanço Arasında Tutarsızlık Bulunması</p>	2019	<p>Tam Olarak Yerine Getirildi</p>	<p>Teminat mektupları sayım tutanağıyla mizan ve bilanço arasındaki tutarsızlık E-İçişleri muhasebe modülü üzerinden kesin teminat mektuplarının % 50'sinin düşüm kayıtları yapıldığı, mektubun yarısının kayıtlardan çıkarıldığı fakat ilgili kayıtlarının mizan ve bilanço hesaplarına yansımaya rağmen yönetim dönemi sayım cetvellerinden teminat mektupları</p>

			<p>tam olarak sayım tutanağına yansımadağı bu nedenle hatalı raporlamanın olduğu tespit edilmiştir.</p> <p>2020 yılı itibariyle İçişleri Bakanlığı Bilgi İşlem Dairesince gerekli sistem güncellemesi yapıldığı ve uyumsuzlukların giderildiğı görülmüştür.</p>
Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Mevzuat Hükümlerine Uyulmaması	2019	Yerine Getirilmedi	<p>Bulgu, Raporun "Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular" bölümünde,</p> <p>"BULGU 1: İdareye Ait Taşınmaz Kayıtlarının Oluşturulmaması" olarak yer almıştır.</p>