



T.C.
SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

HATAY VALİLİĞİ YATIRIM İZLEME VE KOORDİNASYON BAŞKANLIĞI

2019 Yılı Sayıştay Denetim Raporu

Kasım 2020



İÇİNDEKİLER

1.	KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ.....	1
2.	KAMU İDARESİNİN SORUMLULUĞU.....	7
3.	SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU	7
4.	DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI.....	7
5.	İÇ KONTROL SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ	8
6.	DENETİM GÖRÜŞÜ.....	11
7.	DENETİM BULGULARI.....	12
8.	EKLER.....	43

KISALTMALAR

- GYMY** : Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği
- TBMM** : Türkiye Büyük Millet Meclisi
- KİK** : Kamu İhale Kanunu
- KİSK** : Kamu İhale Sözleşmeleri Kanunu
- KMYKK** : Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu
- MİBMY** : Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği
- TÜFE** : Tüketici Fiyatları Endeksi
- YİĞŞ** : Yapım İşleri Genel Şartnamesi
- YİKOB** : Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlığı

TABLÖLÄR LİSTESİ

Tablo 1	: 2019 Yılı Gelir Bütçesi ve Gerçekleşmeleri.....	4
Tablo 2	: 2019 Yılı Gider Bütçesi ve Gerçekleşmeleri.....	5
Tablo 3	: İdare Payını Ödemeyen Ruhsatlar/Kullanıcılar.....	30

BULGU LİSTESİ

A. Denetim Görüşünün Dayanakları

1. Hibe ve Bağış Yoluyla Edinilen Taşıtların Muhasebe Kayıtlarında Yer Almaması
2. İdareye Tahsis Edilen Taşınmazlara İlişkin Muhasebe Kayıtlarının Yapılmaması
3. Taşınmaz Kültür Varlıkları Katkı Paylarının Tahakkuk, Tahsil ve Takip İşlemlerine İlişkin Muhasebe Kayıtlarının Tam ve Doğru Olarak Yapılmaması

B. Denetim Görüşünü Etkilemeyen Tespit ve Değerlendirmeler

1. Mevduatların Bir Kısmının Mevzuat Hükümlerine Uygun Olarak Vadeli Hesaplarda Değerlendirilmemesi
2. Ertesi Yıl Bütçesinden Karşılanmak Üzere Yapılan Maaş ve Ücret Ödemeleri İçin Bütçe Dışı Avans ve Krediler Hesabının Kullanılmaması
3. Kiraya Verilen Taşınmazların Nazım Hesaplarda Takip Edilmemesi
4. Taşınmazlara İlişkin Değerleme Çalışmalarının Tamamlanmaması
5. Taşınır Mal Yönetiminin Mevzuata Uygun Olarak Yapılmaması
6. Kültür Varlıkları Katkı Payı Tahsilat ve Nemalandırma İşlemlerinin Sağlıklı Yürütülmemesi
7. Elektrik Dağıtım Şirketi Adına Yapılan Elektrik Trafolarının Devirlerinin Yapılmaması ve Bunlar İçin Bütçeden Yapılan Giderlerin Dağıtım Şirketinden Alınmaması
8. Bazı İşletme Ruhsatlarına Ait İdare Payları Ödenmediği Halde Mevzuatında Belirlenen İdari Yaptırımların Uygulanmaması ve Alacak Davası Açılmaması
9. Süresinde Ödenmeyen İşletme Ruhsatlarına Ait İdare Payları İçin Faiz Alınmaması
10. Jeotermal Kaynaklar ile Doğal Mineralli Suları Kullanan Otel ve Tesislerden İdare Payının Eksik Alınması
11. Parasal Sınırlara Tabi Mal Alımlarında Kamu İhale Kurulunun Uygun Görüşü Alınmamasına Rağmen Öngörülen Üst Sınırın Aşılması

12. Yapım İşleri İhalelerinde İş Artış ve Eksiliş Sürecinin Mevzuatta Öngörülen Usullere Göre Yapılmaması

13. Yapım İşlerinde Projelerin Detaylı Olarak Hazırlanmaması

14. Yapım İşlerine Ait Nihai Projelerin İdareye Teslim Edilmemesi

15. Yeni Birim Fiyat Analizlerine Uygulanan Yerel Rayiçlerin Ticaret ve/veya Sanayi Odasına Onaylatılmamış Olması

1. KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ

1.1. Mevzuat ve Görevler

Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlıkları (YİKOB), büyükşehir belediyelerinin bulunduğu illerde, Valiye bağlı olarak kamu tüzel kişiliğini haiz ve özel bütçeli olarak yapılandırılmış kurumlardır.

2014 tarih ve 6360 sayılı “On Dört İlde Büyükşehir Belediyesi ve Yirmi Yedi İlçe Kurulması ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnemelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun” ile mevcut ve yeni kurulan büyükşehir belediyelerinin bulunduğu illerde il özel idarelerinin tüzel kişiliği kaldırılmış ve aynı Kanun’un 28’inci maddesiyle 3152 sayılı İçişleri Bakanlığı Yüksek Disiplin Kurulu ile İl Yatırım ve Hizmetlerine İlişkin Bazı Düzenlemeler Hakkında Kanun’a eklenmek üzere getirilen düzenlemeyle büyükşehir belediyelerinin bulunduğu bu illerde YİKOB’lar kurulmuştur.

YİKOB’lar, 2016 tarih ve 674 sayılı Olağanüstü Hal Kapsamında Bazı Düzenlemeler Yapılması Hakkında Kanun Hükmünde Kararname’nin 35’inci maddesiyle 01.09.2016 tarihinden itibaren genel bütçe kapsamındaki idare statüsünden çıkarılarak, kamu tüzel kişiliğini haiz ve özel bütçeli idareye dönüştürülmüştür.

2018 tarihli 1 sayılı Cumhurbaşkanlığı Teşkilatı Hakkında Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi’nin 273’üncü maddesiyle nihai düzenlemesi yapılan YİKOB’ların, büyükşehir belediyelerinin bulunduğu illerde, valiye bağlı olarak kamu tüzel kişiliğini haiz ve özel bütçeli olarak kurulduğu ifade edilmiş ve;

- Kamu kurum ve kuruluşlarının yatırım ve hizmetlerinin etkin olarak yapılması, izlenmesi ve koordinasyonu,
- Acil çağrı, afet ve acil yardım hizmetlerinin koordinasyonu ve yürütülmesi,
- İlin tanıtımı, gerektiğinde merkezi idarenin taşrada yapacağı yatırımların yapılması ve koordine edilmesi,
- Temsil, tören, ödüllendirme ve protokol hizmetlerinin yürütülmesi,
- İldeki kamu kurum ve kuruluşlarına rehberlik edilmesi ve bunların denetlenmesi görevlerini gerçekleştireceği belirtilmiştir.

2014 tarihli YİKOB Görev, Yetki ve Sorumlulukları ile Çalışma Usul ve Esaslarına Dair Yönetmelik’in 5’inci maddesiyle YİKOB’ların görev, yetki ve sorumlulukları

düzenlenmiştir.

Başkanlık bünyesinde kurulan acil çağrı merkezlerinin işleyişine dair usul ve esaslar ise 2014 tarihli 112 Acil Çağrı Merkezleri Kuruluş, Görev ve Çalışma Yönetmeliği'nde düzenlenmiştir.

YİKOB'ların bütçelerinin hazırlanması, malî kaynaklarının yönetilmesi ve kontrolü, hesap ve kayıtların tutulması ve raporlanmasında kullanılacak muhasebe standartlarının ilgili kişilerin bilgi ve ihtiyaçlarını karşılayacak şekilde düzenlenmesi ve raporlanmasına ilişkin usul ve esaslar, YİKOB Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nde belirlenmiştir.

Bu Yönetmelik'te hüküm bulunmayan hallerde 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu (KMYKK) ve ilgili diğer mevzuat hükümlerinin kıyasen uygulanacağı belirtilerek, kamu yönetiminde mali yönetim ve kontrol düzenlemelerinin temel düzenleyicisi olan KMYKK ve bu çerçevede şekillenen alt mevzuata atıfta bulunulmuştur.

YİKOB'larda,

- Muhasebe ve raporlama işlemlerinde 2014 tarihli Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği (GYMY) ve 2016 tarihli Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği (MİBMY),
- Taşınır mallarına ilişkin işlemlerinde 2006 tarihli Taşınır Mal Yönetmeliği,
- Mülkiyetinde, yönetiminde veya kullanımında bulunan taşınmazlara ilişkin işlemlerinde 2006 tarihli Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik,
- Yapılan harcamalara ilişkin belge düzenleme işlemlerinde 2007 tarihli Mahalli İdareler Harcama Belgeleri Yönetmeliği hükümleri uygulanmaktadır.

YİKOB'lar, tüzel kişiliği kaldırılan İl Özel İdarelerinin bulunduğu illerde kurulduğundan ve kanunlarla Valilikler ve İl Özel İdareleri tarafından yürütüleceği belirtilen bazı görevleri yerine getirmek ve İl Özel İdarelerine verilmiş hak yetkileri kullanmak üzere görevlendirildiklerinden bir yönüyle İçişleri Bakanlığı, Vallik Teşkilatı ve İl Özel İdarelerinin mevzuatlarına ek olarak YİKOB'lar birçok farklı merkezi yönetim kuruluşunun üstlendiği görevleri yerel düzeyde yerine getirmekle görevli olduklarından o kuruluşların tabi olduğu mevzuatla da ilgilidirler.

Bu çerçevede İdarenin üstlendiği görevlerin yerine getirilmesinde tabi olduğu mevzuata aşağıda yer verilmiştir:

- 3152 sayılı İçişleri Bakanlığı Teşkilat Kanunu
- 5442 sayılı İl İdaresi Kanunu
- 2863 sayılı Kültür ve Tabiat Varlıklarını Koruma Kanunu
- 3213 sayılı Maden Kanunu
- 5686 sayılı Jeotermal ve Doğal Mineralli Sular Kanunu
- 4562 sayılı Organize Sanayi Bölgeleri Kanunu
- 112 Acil Çağrı Merkezleri Kuruluş, Görev ve Çalışma Yönetmeliği
- Şehitlik Yönetmeliği
- 5018 sayılı Kamu Yönetimi ve Kontrol Kanunu
- Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlığı Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği
- Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlığı Görev, Yetki ve Sorumlulukları ile Çalışma Usul ve Esaslarına Dair Yönetmelik
- Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği
- Mahalli İdareler Harcama Belgeleri Yönetmeliği
- Taşınır Mal Yönetmeliği

1.2 Teşkilat Yapısı ve İnsan Kaynakları

Valiye bağlı olarak kurulan özel bütçeli ve kamu tüzel kişiliğini haiz YİKOB'ların teşkilat yapısı 04.04.2014 tarihli YİKOB Görev, Yetki ve Sorumlulukları ile Çalışma Usul ve Esaslarına Dair Yönetmelik'te düzenlenmiştir. Yönetmelik'in 3'üncü maddesinde YİKOB'ların sevk ve idaresini yapan başkanın vali veya valinin görevlendirdiği vali yardımcısı olduğu ifade edilmiştir.

Yönetmelik'in 4'üncü maddesinde başkanlıkların Yatırım İzleme Müdürlüğü, Rehberlik ve Denetim Müdürlüğü, Strateji ve Koordinasyon Müdürlüğü, 112 Acil Çağrı Merkezi Müdürlüğü, İdari ve Mali İşler Müdürlüğü, Hukuk İşleri Müdürlüğü ile Doğal Kaynaklar, Ruhsat ve Kültür Varlıkları Müdürlüğünden oluşacağı; öte yandan valinin onayıyla merkez veya ilçelerde geçici birimler kurulabileceği belirtilmiştir.

YİKOB'ların personel ihtiyacı İçişleri Bakanlığı kadrolarında görev yapan personelden karşılanmaktadır. Bu çerçevede başkanlık bünyesindeki müdürlüklerde ve geçici birimlerde görev yapmak üzere uzman, sözleşmeli personel ve memurları kadro, yer ve unvanlarına bakılmaksızın başkanlıkta görevlendirmeye valiler yetkilidir.

1.3. Mali Yapı

YİKOB'lar KMYKK kapsamında olmamakla birlikte, bütçelerinin hazırlanması ve uygulanması ile ilgili hususlar, 2016 tarihli YİKOB Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği ile belirlenmiş olup, Yönetmelik'te KMYKK ve bu Kanun'a dayanılarak hazırlanan ikincil mevzuattaki bütçe, kesin hesap, sorumluluk, hesap ve kayıt düzeni ile muhasebe ve raporlamaya ilişkin benzer hükümlere yer verilmiştir. Öte yandan Yönetmelik'in 19'uncu maddesine göre hüküm bulunmayan hallerde KMYKK ve ilgili diğer mevzuat hükümlerinin kıyasen uygulanacağı hüküm altına alınmıştır.

YİKOB Bütçesi, TBMM'deki bütçe görüşmelerinde başkanlıklarına yapılacak hazine yardımı ödenekleri belirlendikten sonra, hazine yardımı miktarlarını dikkate alarak hazırlanır ve valinin onayına sunulur. Merkezi Yönetim Bütçe Kanunu'nun TBMM Genel Kurulunda kabulünü müteakiben bütçe vali tarafından imzalanarak yürürlüğe konulur.

Hatay Valiliği YİKOB bütçe ve muhasebe işlemlerine ait kayıtlar ile bu kayıtlar esas alınarak üretilen tablo ve raporlar, Strateji ve Koordinasyon Müdürlüğü tarafından üretilmekte ve yazılım ortamı olarak İçişleri Bakanlığının otomasyon sistemi kullanılmaktadır.

Başkanlığın 2019 yılı Bütçe gelirlerinin ekonomik sınıflandırmanın birinci düzeyi açısından dağılımı ve gerçekleşme düzeyleri aşağıda yer almaktadır:

Tablo 1: 2019 Yılı Gelir Bütçesi ve Gerçekleşmeleri

Gelirin Türü	2019 Yılı Gelir Bütçesi (TL)	2019 Yılı Gerçekleşen (TL)	Gerçekleşme Oranı (%)	Gelirler İçindeki Payı (%)
Vergi Gelirleri				
Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	2.390.011,82	1.914.182,71	80,09	0,44
Alınan Bağış ve Yardımlar ile Özel Gelirler	414.330.715,35	414.330.715,35	100,00	96,25
Diğer Gelirler	14.277.020,27	14.218.473,28	99,59	3,30
Sermaye Gelirleri				
Bütçe Gelirleri Toplamı	430.997.747,44	430.463.371,34	99,88	100,00
Bütçe Gelirlerinden Ret ve İadeler Toplamı	1.961,12	1.961,12	100,00	0,00
Net Bütçe Gelirleri Toplamı	430.995.786,32	430.461.410,22	99,88	0,00

Bütçe giderlerinin ekonomik sınıflandırmanın birinci düzeyi açısından dağılımı ve gerçekleşme düzeyleri ise aşağıda yer almaktadır:

Tablo 2: 2019 Yılı Gider Bütçesi ve Gerçekleşmeleri

Gider Türü	2019 Yılı Gider Bütçesi (TL)	2019 Yılı Gerçekleşen (TL)	Gerçekleşme Oranı (%)	Giderler İçindeki Payı (%)
Personel Giderleri	17.002.016,89	17.002.016,89	100,00	3,55
S.G.K. Devlet Prim Giderleri	3.973.397,16	3.973.396,98	100,00	0,83
Mal ve Hizmet Alım Giderleri	186.723.144,00	174.810.320,75	93,62	36,50
Faiz Giderleri				
Cari Transferler	245.000,00	154.352,93	63,00	0,03
Sermaye Giderleri	296.529.894,59	278.893.045,34	94,05	58,23
Sermaye Transferleri	4.118.806,46	4.118.806,46	100,00	0,86
Borç Verme	80.000,00	0,00	0,00	0,00
Bütçe Giderleri Toplamı	508.672.259,10	478.951.939,35	94,16	100,00

1.4. Muhasebe ve Raporlama Sistemi

YİKOB'ların bütçe ve muhasebe işlemlerine ilişkin esas ve usuller YİKOB Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği ile düzenlenmiştir.

Yönetmelik, YİKOB'ların ilgili mevzuata ve uluslararası standartlara uygun olarak genel kabul görmüş bütçe ve muhasebe ilkeleri çerçevesinde bütçelerini hazırlanmasını öngörmektedir. Ayrıca, malî kaynaklarının yönetilmesi ve kontrolü, hesap ve kayıtların tutulması ve raporlanmasında kullanılacak muhasebe standartlarının ilgili kişilerin bilgi ve ihtiyaçlarını karşılayacak şekilde düzenlenmesi ve raporlanmasına ilişkin usul ve esasları belirlemektedir.

Anılan Yönetmelik'te bütçelerin hazırlanması ile ilgili düzenleme yer almakta ancak muhasebe işlemleri ile ilgili bir düzenleme bulunmamaktadır. Bu Yönetmelik'te hüküm bulunmayan hallerde ilgili diğer mevzuat hükümlerinin kıyasen uygulanacağı belirtildiğinden YİKOB'ların muhasebe ve raporlama işlemleri Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği hükümlerine göre yapılmaktadır.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nde yer alan hesap planı ve bu hesap planına göre oluşturulan detaylı hesap planı kullanılmaktadır.

Bu Yönetmelik'in 485'inci maddesinde YİKOB tarafından hazırlanması gereken mali tablolar belirlenmiştir.

Kamu İdaresi Hesaplarının Sayıştay'a 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 sunulmuş olup denetim bu defter, tablo ve belgeler ile Usul ve Esaslar'ın 8'inci maddesinde yer alan diğer belgeler dikkate alınarak yürütülüp sonuçlandırılmıştır.

- Birleştirilmiş veriler defteri
- Geçici ve kesin mizan
- Bilanço
- Kasa sayım tutanağı
- Banka mevcudu tespit tutanağı
- Alınan çekler sayım tutanağı
- Menkul kıymet ve varlıklar sayım tutanağı
- Teminat mektupları sayım tutanağı
- Değerli kağıtlar sayım tutanağı
- Taşınır kesin hesap cetveli ile taşınır hesabı icmal cetveli
- Bütçe giderleri ve ödenekler tablosu
- Bütçe gelirleri ekonomik sınıflandırılması tablosu
- Faaliyet sonuçları tablosu

Denetim görüşü, kamu idaresinin 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 gelir, gider ve malları ile bunlara ilişkin hesap ve işlemlerinin kanunlara ve diğer hukuki düzenlemelere uygunluğunu tespit etmek, mali rapor ve tablolarının güvenilirliğine ve doğruluğuna ilişkin görüş bildirmek, mali yönetim ve iç kontrol sistemlerini değerlendirmekle sorumludur.

4. DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI

Denetimlerin dayanağı; 6085 sayılı Sayıştay Kanunu, 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

YİKOB'lar, merkezi idarenin yerelde yürüttüğü işlerle ilgili olarak hizmetlerin etkinliğini ve verimliliğini artırmak, kaynakların yerinde kullanımını sağlamak, hizmetteki aksamalara engel olmak, denetim alanındaki boşluğu doldurmak, rehberlik etmek, ayrıca afet ve acil yardım hizmetlerini yürütmek üzere kurulmuşlardır.

Kurumun nihai düzenlemelerinde özel bütçeli olduğu belirtilmiş olmasına rağmen KMYKK'da özel bütçeli idareler arasında sayılmaması, KMYKK ve iç kontrol düzenlemelerine ne ölçüde tabi olup olmayacağı konusunda farklı düşüncelerin ortaya atılmasına sebep olmuştur.

YİKOB Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği, kurumun mali işlemlerini ve mali kontrolü düzenleme amacı taşımakta ve bu yönetmelikte hüküm bulunmayan hallerde KMYKK'nın hükümlerinin uygulanacağını belirtmektedir.

İç kontrol, idarelerin mali işlemlerine ilişkin işlem öncesi ve işlem sonrası uygulanmak üzere standart ve kontroller belirlenmesini, bu kontrollerin iyi çalışması ve mali işlemlere ilişkin bir güvence sağlaması içinse bunlara ilave olarak kontrol ortamı, risk değerlendirmeleri, izleme ve değerlendirme, enformasyon ve raporlama tekniklerine ilişkin de standart ve kontroller belirlenmesini gerektiren bir sistemdir.

Bu itibarla KMYKK'nın "mali işlemlerin kontrolü" ile ilgili bütün bu düzenlemeler YİKOB Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği ile atıfta bulunulan düzenlemelerdir. Ön mali kontrol, bütün diğer bileşenleriyle birlikte iç kontrol ve iç denetim düzenlemeleri doğrudan

mali kontrole ilişkindir.

Diğer yandan KMYKK'da "mali kontrol" dışında malî kaynaklarının yönetilmesi hesap ve kayıtların tutulması ve ilgili kişilerin bilgi ve ihtiyaçlarını karşılayacak şekilde düzenlenmesi, kamuoyuna açıklanması, saydamlık ve hesap verme sorumluluğunun niteliği ve yerine getirilmesine ilişkin yükümlülükler de aynı şekilde YİKOB'lar tarafından yerine getirilmelidir.

Kurumda iç kontrol sistemi olmamakla beraber, yasal düzenlemeler ve standartlar çerçevesinde iç kontrole yönelik birtakım faaliyetlerden söz etmek mümkündür. Ancak iç kontrol faaliyetlerinin izlenmesi ve yönlendirilmesinde görevli bir yapı, birimler tarafından iç kontrol değerlendirme ve raporlama faaliyeti, alınması gereken önlemlere ilişkin uygulanan bir eylem planı da söz konusu değildir.

Harcama birimleri ve malî hizmetler birimi tarafından, mali işlemlerin uygunluğunun kontrolüne ilişkin ön mali kontrol sistemi kurulması için herhangi bir çalışma yapılmamıştır. Ön mali kontrol alanındaki KMYKK ve ikincil mevzuat düzenlemelerine uygun olarak Kurumun ihtiyacına uygun bir yönerge ile ön mali kontrolün kapsamı belirlenmeli ve sistem işler hale getirilmelidir.

YİKOB görev, yetki ve sorumlulukları ile çalışma usul ve esaslarına dair Yönetmelik'te Strateji ve Koordinasyon Müdürlüğü ön mali kontrol işlemlerini yürütmekle görevlendirilmiştir. Strateji ve Koordinasyon Müdürlüğü tarafından usul ve esaslara uygun olarak ön mali kontrol işlemleri yürütülmeye çalışılmaktadır. Bunun yanında harcama birimlerinde yapılacak ön mali kontrolün de düzenlenmesi gerekmektedir.

Kurumsal riskler ile iç kontrol risklerinin belirlenmesi ve risklerin kabul edilebilir düzeye indirilmesine yönelik kontrol faaliyetlerinin belirlenmesine yönelik çalışma yapılmamıştır.

Faaliyet raporu hazırlanmamakta, üst yönetici ve harcama birimleri tarafından imzalanmış bir iç kontrol güvence beyanı bulunmamaktadır. Faaliyet raporları hazırlanması, muaf tutulan bazı yerel yönetimler dışında bütün kamu idareleri için zorunludur. Faaliyet raporu sadece mali bilgileri ve harcama birimleri bazında kurumsal faaliyetleri içerecek şekilde kısıtlı da olsa hazırlanmalı ve güvence beyanları verilerek kamuoyuna açıklanmalıdır.

Kurumda görev, yetki ve sorumluluklar çalışma usul ve esaslarına dair Yönetmelik'te

belirlenmiştir. Organizasyon şeması vardır ve fonksiyonel görev dağılımı buna bağlı olarak belirlenmiştir. Görev, yetki ve sorumluluklar açık bir şekilde belirlenip yazılı hale getirilmiştir. Ancak organizasyon yapısı, temel yetki ve sorumluluk dağılımı, tam olarak hesap verebilirlik ve uygun raporlama ilişkisini gösterecek düzeyde değildir.

İş akış süreçleri hazırlanmamış, yetki devirleri ve yetki devrinin sınırlarının belirlenmesine ilişkin bir yönerge hazırlanmış ve uygulanmaktadır.

Yapılan görevlendirmelerde görevler ayrılığı ilkesi uygulanmaya çalışılmaktadır. Mali karar ve işlemlerin onaylanması, uygulanması, kaydedilmesi ve kontrolü görevleri farklı kişilere verilmektedir. Ancak bilişim sistemlerinin kullanılmasındaki güçlükler ve personel yetersizlikleri sebebiyle görevler ayrılığı ilkesinin tam olarak uygulanamadığı durumlar söz konusudur.

Hizmet içi eğitim faaliyetlerini planlamak ve yürütmek görevi İdari ve Mali İşler Müdürlüğü'nün görevleri arasındadır. Müdürlük tarafından, Devlet Personel Başkanlığının 2008/1 sayılı Kamu Personeli Uygulama Genelgesi'nde belirtilen hususlar dikkate alınarak hizmet içi eğitim programları düzenlenmektedir. Buna rağmen hizmet içi eğitim planlaması ihtiyaç analizine dayalı olarak yapılmamıştır.

Kamu Görevlileri Etik Davranış İlkeleri ile ilgili ve diğer eğitim ve bilgilendirme çalışmaları Valilik Hizmet İçi Eğitim Planları kapsamında yürütülmektedir. "Etik Sözleşme" imzalatılmakta ve bu belgeler personelin özlük dosyasında saklanmaktadır.

Hassas görevlere ilişkin herhangi bir çalışma görevlendirme veya tebligat yapılmamıştır.

Stratejik Planların Hazırlanmasına İlişkin Usul ve Esaslar'da stratejik plan yapması gereken idareler arasında sayılmadığı göze alındığında kurumun stratejik plan hazırlama yükümlülüğü bulunmadığı sonucuna ulaşılmaktadır. Bu itibarla stratejik plan ve performans programı hazırlanmamıştır. Bu çerçevede Kurumun bütçe hazırlığı ve bütçesi, performans hedefleri ve faaliyetlerle de ilişkilendirilmiş değildir.

Stratejik plan olmaması, merkezi yönetim kuruluşlarının büyükşehir belediyeleri bulunan illerde yürüttükleri faaliyetlerin, vizyonsuz amaçsız ve plansız yapıldığı görünümüne sebep olacaktır. Nitekim büyükşehir belediyeleri olan illerde büyükşehir belediyelerinin stratejik planları, ilin planı gibi algılanmakta ve merkezi yönetim kuruluşlarının il üzerindeki

vizyonu, amaç, hedef ve faaliyetleri görünür olamamaktadır. Büyükşehir olmayan illerde ise hem belediye idaresinin hem de merkezi yönetim kuruluşlarının il planı üzerinde etkisi ve vizyonu görünür durumdadır. Bu nedenle Kurumun il özel idarelerinde olduğu gibi stratejik planlama kapsamına alınması uygun olacaktır.

Yönetime gerekli bilgileri ve raporları üretecek ve analiz yapma imkânı sunacak herhangi bir yönetim bilgi sistemi yoktur. Başkanlığın kendisine ait bir veri kayıt ve dosyalama sistemi olmayıp söz konusu işlemler İçişleri Bakanlığı veri sistemi üzerinde yürütülmektedir. Dolayısıyla sistem verilerinin güvenliği ve korunmasına ilişkin çalışmalar da Valilik Bilgi İşlem Birimi tarafından yapılmaktadır.

İç denetim birimi bulunmadığından, iç denetim ve raporlama faaliyeti söz konusu değildir. Diğer yandan Kurumun idari ve mali iş ve işlemleri, 5442 sayılı İl İdaresi Kanunu'nun 'Valilerin Teftiş ve Denetleme Yetkileri' başlıklı 13'üncü maddesi uyarınca Valiler tarafından ve YİKOB'un Görev, Yetki ve Sorumlulukları ile Çalışma Usul ve Esaslarına Dair Yönetmelik'in "Başkanın Görev, Yetki ve Sorumlulukları" başlıklı 6'ncı maddesi uyarınca; YİKOB Başkanı tarafından denetlenmesi de bir tür iç kontrol bileşeni olarak değerlendirilebilir.

Ancak hem kendi faaliyetlerine ilişkin, hem de merkezi idarenin taşradaki birimlerinin hizmet ve faaliyetlerinin etkinliği, verimliliği ve kurumların stratejik planları ve performans programlarına uygunluğu ile ilgili izleme ve merkezi idare tarafından yapılan her türlü yardımın denetlenmesi gibi kurumun denetim görevleri de söz konusu olduğundan konu önem arz etmektedir. Kararname'nin 8'inci maddesinde yer verilen geçici birimler kurulması ve/veya 10'uncu maddesinde yer verilen personel görevlendirilmesine ilişkin yetkiler kapsamında denetim personeli görevlendirmeleri uygun olacaktır.

6. DENETİM GÖRÜŞÜ

Hatay Valiliği Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlığı 2019 yılına ilişkin yukarıda belirtilen ve ekte yer alan; geçerli finansal raporlama çerçevesi kapsamındaki mali rapor ve tablolarının, "Denetim Görüşünün Dayanakları" 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 DAYANAKLARI

BULGU 1: Hibe ve Bağış Yoluyla Edinilen Taşıtların Muhasebe Kayıtlarında Yer Almaması

İdare, 2019 yılında hibe ve bağış yoluyla on iki adet taşıt edinmiş olmasına rağmen bunları muhasebe kayıtlarında göstermediği ve buna bağlı olarak mali tablolarının tasarrufundaki taşıtlara ilişkin doğru ve güvenilir bilgi sunmadığı tespit edilmiştir.

Mali tabloların söz konusu varlıklara ilişkin bilgi sunmasını teminen edinilen taşıtların muhasebeleştirilerek raporlanması gerekmektedir. Nitekim MİBMY'nin 197'nci maddesinde bedelsiz olarak kurumlara intikal eden taşıtların tespit edilen değerleri üzerinden 254 Taşıtlar Hesabı ve 600 Gelirler Hesabına kaydedilerek izleneceği açıkça hükme bağlanmıştır.

Taşınır Mal Yönetmeliği'nin 13'üncü maddesinde bağış ve yardım yoluyla edinilen taşınırlarda yardımda bulunan tarafından ispat edici bir belge ile değeri belirtilmişse bu değer aksine halde değer tespit komisyonunca belirlenen değer esas alınacağı, 16'ncı maddesinde ise bu yolla edinilen taşınırların Taşınır İşlem Fişi düzenlenerek kayıtlara alınacağı hükme bağlanmıştır.

Ancak yapılan incelemelerde, İdarenin 2019 yılı içerisinde hibe ve bağış yoluyla Türkiye Belediyeler Birliğinden on adet ve Kültür ve Turizm Bakanlığında iki adet olmak üzere edindiği taşıtların değer tespitlerinin ve muhasebe kayıtlarının yapılmadığı tespit edilmiştir.

Bu itibarla, mali tabloların doğru ve güvenilir bilgi sunması teminen İdarenin bağış ve hibe yoluyla edindiği taşıtları eksiksiz bir şekilde muhasebe kayıtlarında ve raporlarında göstermesi gerekmektedir.

Hibe ve bağış yoluyla edinilen taşıtların muhasebe kayıtlarının sistem üzerinden kaydedildiği belirtilmiş olmakla birlikte, taşıtlar 2019 yılı mali tablolarında yer almamaktadır.

BULGU 2: İdareye Tahsis Edilen Taşınmazlara İlişkin Muhasebe Kayıtlarının Yapılmaması

İdarece kullanılan tahsisli taşınmazlara ilişkin muhasebeleştirme işlemlerinin yapılmadığı görülmüştür.

KMYKK'nın 47'nci maddesinde kamu idarelerinin, kanunlarında belirtilen kamu hizmetlerini yerine getirmek amacıyla mülkiyetlerindeki taşınmazları birbirlerine tahsis edebileceği hüküm altına alınmıştır.

Tahsis işleminin konusu olan taşınmaz mal, kamu hizmetinin ifası amacıyla ilgili idarenin kullanımına bırakıldığından tahsis yapan ve yapılan idarelerin, bu kaynakların tam ve doğru olarak raporlanmasını teminen tahsis işlemini muhasebeleştirmesi gerekmektedir.

Nitekim MİBMY'nin 188 ve 192'nci maddelerinde de tahsis edilen taşınmazların niteliğine göre, 250 Arazi ve Arsalar Hesabı veya 252 Binalar Hesabında takip edileceği hükmüne yer verilmiştir. Anılan Yönetmelik'in 189 ve 193'üncü maddelerinde ise tahsis işleminin muhasebe kayıtlarının nasıl yapılacağı ayrıntılı olarak düzenlenmiştir. Buna göre; İdareye tahsis edilen taşınmazların, kayıtlı değerleri üzerinden 252.03 Binalar Hesabına borç, 500.12 Net Değer Hesabına alacak; ayrılmış amortisman tutarlarının da 500.13 Net Değer Hesabına borç, 257 Birikmiş Amortismanlar Hesabına alacak kaydedilmelidir.

Yapılan inceleme neticesinde; Başkanlığa tahsis edilen altı adet taşınmaz olduğu görülmüştür. Ancak tahsis işlemine konu edilen bu taşınmazlara ilişkin mevzuat hükümleri gereği yapılması gereken muhasebe kayıtlarının yapılmadığı tespit edilmiştir.

Sonuç olarak bilançoda yer alan varlık hesaplarının güvenilir bilgi sunması için tahsis işlemine konu edilen taşınmazların muhasebeleştirilerek raporlanması gerekmektedir.

İdareye tahsis edilen taşınmazlara ilişkin rayiç bedel tespit işlemlerine başlanıldığı ve muhasebe kayıtlarının yapılacağı ifade edildiğinden, bulgu konusu hususun devam edip etmediği takip eden denetimlerde izlenecektir.

BULGU 3: Taşınmaz Kültür Varlıkları Katkı Paylarının Tahakkuk, Tahsil ve Takip İşlemlerine İlişkin Muhasebe Kayıtlarının Tam ve Doğru Olarak Yapılmaması

Taşınmaz Kültür Varlıkları Katkı Payı olarak belediyelerce tahsil edilen tutarların idareye bildirilmesi ve nakit olarak gönderilmesi aşamalarında tahakkuk ve tahsilata ilişkin

muhasebe kayıtlarının tam ve doğru olarak yapılmaması sonucunda bu paylara ait alacaklar ile gelirlerin idarenin mali tablolarında doğru olarak yer almadığı görülmüştür.

2863 sayılı Kültür ve Tabiat Varlıklarını Koruma Kanunu'nun "Taşınmaz Kültür Varlıklarının Onarımına Yardım Sağlanması ve Katkı Payı" başlıklı 12'nci maddesinde;

"Belediyelerin ve il özel idarelerinin görev alanlarında kalan kültür varlıklarının korunması ve değerlendirilmesi amacıyla kullanılmak üzere 29/7/1970 tarihli ve 1319 sayılı Emlak Vergisi Kanununun 8 inci ve 18 inci maddeleri uyarınca mükellef hakkında tahakkuk eden emlak vergisinin %10'u nispetinde Taşınmaz Kültür Varlıklarının Korunmasına Katkı Payı tahakkuk ettirilir ve ilgili belediyesince emlak vergisi ile birlikte tahsil edilir..."

Yukarıdaki hükümlere göre, taşınmaz kültür varlıklarının korunmasına katkı payı olarak tahsil olunan miktarlar tahsil edildiği ayı takip eden ayın onuncu günü akşamına kadar il özel idarelerine bir bildirim ile beyan edilerek aynı süre içinde ödenir." hükmü yer almaktadır.

6360 sayılı Kanun'un "Çeşitli Hükümler" başlıklı 3'üncü maddesinde;

"21/7/1983 tarihli ve 2863 sayılı Kültür ve Tabiat Varlıklarını Koruma Kanununun 12 nci maddesi kapsamında il özel idarelerince kullanılan haklar ve yetkiler ile yürütülen görevler, il özel idaresi bulunmayan illerde Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlığınca kullanılır ve yürütülür. Bahsedilen kanun hükmü uyarınca toplanan taşınmaz kültür varlıklarının korunmasına katkı payı tutarları, defterdarlıklar bünyesinde açılan emanet hesaplarına aktarılır. Toplanan paraların yüzde yirmilik kısmı Kültür ve Turizm Bakanlığının öncelik vereceği projelerde kullanılır. Yıl içinde proje karşılığı tahsis edilmeyen miktar aynı amaçla kullanılmak üzere Kültür ve Turizm Bakanlığı bütçesine aktarılır. Aktarılan bu miktarları aynı amaçla kullanmak üzere gelecek yıl bütçesine aktarmaya Kültür ve Turizm Bakanlığı yetkilidir." hükmü yer almaktadır.

Maliye Bakanlığı Gelir İdaresi Başkanlığı Seri No:2016/3 Tahsilat İç Genelgesi'nde YİKOB'ların tüzel kişiliği haiz özel bütçeli kuruluş oldukları gerekçesiyle tahsil edilen kültür varlıkları katkı paylarının bütçe geliri olarak kaydedilmesi gerektiği belirtilmiştir.

Belirtilen düzenlemeler birlikte değerlendirildiğinde, taşınmaz kültür varlıkları katkı paylarına ilişkin tüm hak ve yetkilerin YİKOB'lara verildiği görülmektedir. Dolayısıyla taşınmaz kültür varlıklarının korunmasına ait katkı payının, genel bütçenin dışında özel

bütçeli kamu tüzel kişisi olarak YİKOB tarafından takip ve tahsil edilmesi ve kendi bütçesine gelir kaydedilmesi gerekmektedir.

Kültür varlıklar payının takip ve tahsil işlemleri ile gelir kayıtlarının nasıl yapılacağı Muhasebe Yönetmeliği'nde düzenlenmiştir. Anılan Yönetmelik'in "Hesaba ilişkin işlemler" başlıklı 87'nci ve "Hesabın işleyişi" başlıklı 88'inci maddelerinde 120 Gelirlerden Alacaklar Hesabına ilişkin işlemleri açıklanmıştır.

Buna göre gelirler belediyeler tarafından bildirildiğinde, 120 Gelirlerden Alacaklar Hesabına borç, 600 Gelirler Hesabına alacak; tahakkuk eden gelirler tahsil edildiğinde ise 102 Banka Hesabına borç, 120 Gelirlerden Alacaklar Hesabına alacak; diğer taraftan 800 Bütçe Gelirleri Hesabına alacak, 805 Gelir Yansıtma Hesabına borç kaydedilmeleri, 120 Gelirlerden Alacaklar Hesabında kayıtlı tutarlardan mali yıl sonuna kadar tahsil edilemeyen tutarların ise 121 Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabına devredilmesi gerekmektedir.

Ancak, uygulamada belediyelerce katkı payı olarak tahsil olunan tutarların Başkanlığa bildirilmesi sonrasında herhangi bir muhasebe kaydı yapılmamakta, paylardan nakden gönderilen tutarlar 102 Banka Hesabına borç ve 333 Emanetler Hesabına alacak kaydedilmektedir. Kültür varlıkları ile ilgili projeler Vali tarafından onaylandığında da proje tutarı kadar kültür varlıkları payı 333 Emanetler Hesabına borç, 600 Gelirler Hesabına alacak ve 805 Bütçe Gelir Yansıtma Hesabına borç, 800 Bütçe Geliri Hesabına alacak kaydedilmektedir.

Görüldüğü üzere tahsil edilen taşınmaz kültür varlıkları payı tahsil edildiğinde değil kültür varlıkları ile ilgili projeler Vali tarafından onaylandığında bütçeye gelir kaydedilmektedir.

İdarenin 2018 yılından devreden 35.371.841,93 TL kültür katkı payı alacağı bulunmaktadır. 2019 yılı için belediyeler tarafından bildirilen tutar da 8.459.509,91 TL'dir. 2.367.658,82 TL'si 2019 yılı için 513.905,27 TL'si de önceki yıllara ilişkin olmak üzere toplam 2.881.564,09 TL belediyeler tarafından gönderilmiştir. Yine 2019 yılı içinde 6.054,536,02 TL tutarında proje onaylanmıştır.

Bu veriler ışığında Muhasebe Yönetmeliği'ne uygun kayıt yapılmış olsaydı 2019 Yılı bilançosunda 121 Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabı 40.949.787,75 TL, Faaliyet Sonuçları Tablosunda ise kültür varlıkları payı olarak 600 Gelirler Hesabı 8.459.509,91 TL yer olması gerekirdi. Ancak yapılan hatalı kayıtlar sonucunda 121 Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabı

bilançoda yer almamakta, Faaliyet Sonuçları Tablosunda 600 Gelirler Hesabında kültür varlıkları payı 6.054,536,02 TL olarak yer almaktadır.

Ayrıca tahsil edilen tutarların hatalı olarak 333 Emanetler Hesabına alınması ve yıllar itibariyle bu tutarların anılan hesapta birikmesi sonucu bilançoda 333 Emanetler Hesabı 3.680.708,42 TL fazla görünmektedir.

Söz konusu iş ve işlemlerin tavsiyeler doğrultusunda yapılmasına başlanıldığı ifade edilmiş olmakla birlikte, 2019 yılı mali tablolarında hata devam etmektedir.

B. DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMİYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER

BULGU 1: Mevduatların Bir Kısımının Mevzuat Hükümlerine Uygun Olarak Vadeli Hesaplarda Değerlendirilmemesi

İdarenin mevduatlarının bir kısmını Kamu Haznedarlığı Yönetmeliği hükümleri doğrultusunda vadeli hesaplarda değerlendirmedeği görülmüştür.

08.03.2019 tarihli Kamu Haznedarlığı Yönetmeliği, kamu kurumlarının mali kaynaklarının etkin ve verimli kullanılması ve takibini teminen Kamu Haznedarlığına ilişkin esas ve usulleri belirlemek amacını taşımaktadır.

Kurumların mali kaynaklarını değerlendirmesinde elde edebileceği ayni veya nakdi tek menfaat faiz veya kâr payıdır. Genel bütçe dışındaki kamu idarelerinin kendi bütçeleri ve tasarrufları altında bulunan mali kaynağı değerlendirme araçlarından biri Yönetmelik'in "Uygulama ve Kullanılacak Araçlar" başlıklı 5'inci maddesinde belirtilen TL cinsi vadesiz ve/veya vadeli mevduat ile özel cari hesap ve/veya katılma hesabıdır.

Belirtilen Yönetmelik'in "Kaynakların Değerlendirilmesi ve Nemalandırma" başlıklı 6'ncı maddesinde; kurumların mevduat olarak değerlendirmeyi öngördükleri mali kaynakları için vadeli mevduat oranının Yönetmelik ekinde yer alan ve ilgili vadelere karşılık gelen oranlardan daha yüksek olamayacağı hüküm altına alınmıştır.

İdarenin mali kaynaklarının Kamu Haznedarlığı Yönetmeliği doğrultusunda kamu bankalarında açılan hesaplarda tutulmakta olduğu, ancak bahse konu hesapların bir kısmının vadesiz mevduat hesabı olduğu tespit edilmiştir. Mevduatların vadesiz hesaplarda ortalama 1

ile 3 gün arasında kaldığı ve bu süre içerisinde ilgililerine ödendiği ancak mevduatların bu süre içerisinde gecelik veya günlük vadeli hesaplarda nemalandırılmadığı görülmüştür. Mevduatların kısa sürelerde olsa bile banka hesaplarında bulunduğu dikkate alındığında, mevduatlar gecelik veya günlük vadeli hesaplarda değerlendirildiği takdirde faiz geliri elde edilecektir.

2019 yılında vadesiz hesaplarda kümülatif olarak 829.572.426,18 TL mevduat yer almış ancak bu mevduatlardan faiz geliri elde edilmemiştir.

Vadesiz hesaplardaki mevduatların kısa aralıklarla hesaplardan çıktığı görülmekle birlikte bu varlıkların Yönetmelik ekinde yer alan gecelik veya günlük vadeli hesaplarda değerlendirilmemesi gelir kaybına neden olmaktadır.

Sonuç olarak Başkanlığın kendi bütçesinde ve tasarrufu altında bulunan mali kaynaklarını faiz geliri elde edebilecek şekilde değerlendirmesi, kaynakların mevzuata uygun olarak etkili, ekonomik ve verimli kullanılması konusunda önem arz etmektedir.

Tüm mevduatların vadeli hesapta değerlendirilmeye başlandığı ifade edildiğinden, bulgu konusu hususun devam edip etmediği takip eden denetimlerde izlenecektir.

BULGU 2: Ertesi Yıl Bütçesinden Karşılanmak Üzere Yapılan Maaş ve Ücret Ödemeleri İçin Bütçe Dışı Avans ve Krediler Hesabının Kullanılmaması

İdare tarafından 15 Aralık 2019-14 Ocak 2020 dönemine ait muhtar maaşı ödemelerinin 2020 yılı bütçesinden karşılanmak üzere ödenen 01-14 Ocak 2020 dönemine karşılık gelen tutarının 162 Bütçe Dışı Avans ve Krediler Hesabı kullanılarak gelecek yıl bütçesinden karşılanmak üzere muhasebeleştirilmesi yerine, doğrudan 630 Giderler Hesabı kullanılarak 2019 yılı bütçesinde giderleştirildiği görülmüştür.

GYMY'nin 5'inci maddesinde tanımlanan "Temel Kavramlar" arasında kamu idarelerinin faaliyetlerinin, belirli dönemlerde raporlanmasını ve her dönemin faaliyet sonuçlarının diğer dönemlerden bağımsız olarak saptanmasını ifade eden dönemsellik ilkesi yer almaktadır.

MİBMY'nin, 130'uncu maddesinde; 162 Bütçe Dışı Avans ve Krediler Hesabının ertesi yıl bütçesinden karşılanmak üzere verilen personel avansları ile emanetler hesabına alınan tutarlardan ilgililerine avans olarak ödenen tutarların izlenmesi için kullanılacağı, Anılan Yönetmelik'in 131'inci maddesinde ise; yapılan maaş ve ücret ödemelerinden ertesi

yıl 01-14 Ocak dönemine karşılık gelen tutarlarının bu hesapta izleneceği belirtilmiştir.

Yukarıdaki açıklamalar doğrultusunda, İdare tarafından 15.12.2019 tarihinde ödenen 15 Aralık 2019-14 Ocak 2020 dönemine ilişkin muhtar maaşlarının 01-14 Ocak 2020 dönemine karşılık gelen 565.164,18 TL'sinin, dönemsellik ilkesi gereğince 162 Bütçe Dışı Avans ve Krediler Hesabında izlenmemesi sonucunda, İdarenin 2019 yılı mali tablolarında 162 Bütçe Dışı Avans ve Krediler Hesabı 565.164,18 TL eksik, 630 Giderler Hesabı ise aynı miktarda fazla görünmektedir.

Muhtar maaş ödemelerinde bir sonraki yılın Ocak ayına sarkan maaş tutarlarının 162 Bütçe Dışı Avans ve Kredi Hesabında izleneceği ifade edildiğinden, bulgu konusu hususun devam edip etmediği takip eden denetimlerde izlenecektir.

BULGU 3: Kiraya Verilen Taşınmazların Nazım Hesaplarda Takip Edilmemesi

İdarenin mülkiyetinde bulunmakla beraber kiraya verilmek suretiyle tasarruf yetkisinin kısıtlandığı taşınmazlara ilişkin bilginin mali tablolarda raporlanmadığı görülmüştür.

Kiralama işlemi malikin taşınmaz üzerindeki yetkilerini kısıtlayıcı nitelikte olduğundan, İdarenin söz konusu işlem kapsamında değerlendirdiği taşınmazlarına ilişkin bilginin mali tablolarda sunulması, saydamlık ilkesinin gereğidir. Nitekim MİBMY'de kiraya verilen taşınmazların kayıtlı değerleri üzerinden, 990 Kiraya Verilen Duran Varlıklar ve 999 Diğer Nazım Hesaplar Karşılığı Hesapları aracılığıyla izlenmesi gerektiği hüküm altına alınmıştır. Bu hesapların işleyişine ilişkin ayrıntılı düzenleme ise Yönetmelik'in 476'ncı maddesinde yer almaktadır.

Mevcut düzenlemelerde özetle, İdarenin mülkiyetindeki taşınmazlardan kiraya verilenlerin kayıtlı değerleri üzerinden 990 ve 999 nolu Hesaplara kaydedilerek mali tablolarda raporlanması öngörülmüştür.

Ancak yapılan incelemelerde muhasebe birimine gerekli bilginin aktarılmaması, İdare envanterindeki taşınmazların tamamının muhasebeleştirilmemesi ve envanterinde bulunanların ise her biri için ayrı ayrı kayıtlı değerlerinin bulunmaması nedeniyle kira konusu taşınmazların muhasebeleştirilmediği dolayısıyla da mali tabloların söz konusu taşınmazlara ilişkin bilgi sunmadığı görülmüştür.

Sonuç olarak idare tarafından kiraya verilen taşınmazların mali tablolarda raporlanmasını teminen, idare mülkiyetindeki taşınmazlar için envanter ve değerlendirme

çalışmalarının tamamlanması ve kiraya verilen taşınmazların da yönetmelik hükümleri çerçevesinde muhasebeleştirilmesi gerekmektedir.

Taşınmazların muhasebe kayıtlarına alınmasını müteakip kiraya verilen taşınmazların nazım hesaplarda izleneceği ifade edildiğinden, bulgu konusu hususun devam edip etmediği takip eden denetimlerde izlenecektir.

BULGU 4: Taşınmazlara İlişkin Değerleme Çalışmalarının Tamamlanmaması

İdare mülkiyetindeki taşınmazların değerlendirme çalışmaları tamamlanamadığından, mali tabloların söz konusu varlıklara ilişkin doğru ve güvenilir bilgi sunmadığı görülmüştür.

KMYKK'nın 3'üncü maddesinde; kamu kaynağı olarak sayılan taşınmazların, mali saydamlığı ve hesap verilebilirliği sağlayacak şekilde kayıtlara alınması gerekmektedir. Bu itibarla, taşınmazların fiili envanterinin yapılması ve mevzuata uygun olarak belirlenen değerler üzerinden mali tablolara alınması önem arz etmektedir.

Kamu idarelerince yapılacak envanter çalışmaları, 2006 tarihli Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik'te düzenlenen kayıt işlemleri çerçevesinde yürütülmektedir.

Anılan Yönetmelik'in 5'inci maddesinde; taşınmazların, maliyet bedeli veya rayiç değer üzerinden kayıtlara alınması gerektiği ifade edilmiştir. Benzer bir düzenlemeye taşınmazların muhasebeleştirilmesine ilişkin çerçevenin çizildiği GYMY'nin 26'ncı maddesinde de yer verilmiştir. Ancak Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik'in Geçici 1'inci maddesi ile kamu idarelerine, değer tespitlerini sonuçlandırıp taşınmazlarını gerçek değeri üzerinden raporlamaları için 31.12.2017 tarihine kadar süre tanınmıştır.

Envanteri tamamlanan ve gerçek değeri tespit edilen taşınmazlar, MİBMY'nin 188 ve 193'üncü maddeleri arasında yer alan düzenlemeler uyarınca varlığın cinsine göre 250 Arazi ve Arsalar Hesabı, 251 Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı ve 252 Binalar Hesabına kaydedilerek raporlanacaktır.

Yapılan incelemelerde; Tapu ve Kadastro Genel Müdürlüğünden alınan bilgiler ile idare kayıtlarında yer alan taşınmaz sayısının birbiriyle tutarlı olduğu görülmüştür. Ancak taşınmazların rayiç değer tespit çalışmalarının tamamlanmadığı ve değeri tespit edilemeyen taşınmazların muhasebe sisteminden takip edilmediği görülmüştür.

Taşınmazların değer tespit çalışmalarının yapılmaması ve taşınmazlara ilişkin bilginin muhasebe birimine intikal etmemesi nedeniyle her bir taşınmazın muhasebe sisteminde kayıtlı olması gereken müstakil değeri İdarece belirlenememiştir. Bu durum söz konusu duran varlıklara ilişkin amortisman işlemlerinin de hatalı bir şekilde yapılmasına neden olmaktadır.

Sonuç olarak, mali tabloların İdare taşınmazlarına ilişkin doğru ve güvenilir bilgi sunmasını teminen değerlendirme çalışmalarının en kısa sürede tamamlanması ve muhasebe kayıtlarının mevzuatın öngördüğü şekilde yapılması gerekmektedir.

Taşınmazlara ilişkin değerlendirme çalışmalarına devam edildiği ifade edildiğinden, bulgu konusu hususun devam edip etmediği takip eden denetimlerde izlenecektir.

BULGU 5: Taşınır Mal Yönetiminin Mevzuata Uygun Olarak Yapılmaması

İdare tarafından taşınırların etkili, ekonomik ve verimli kullanımını sağlayacak bir yönetim sistemi kurulamadığı ve taşınır işlemlerinin taşınırların ve taşınırlara ilişkin sorumlulukların izlenebilmesini sağlayacak şekilde mevzuata uygun olarak yürütülemediği görülmektedir.

Kamu kaynakları arasında sayılan taşınırların, gerek hesap verme sorumluluğu kapsamında gerekse KMYKK'nın 48'inci maddesinde yer alan düzenlemeler uyarınca hukuka uygunluk ve etkililik, ekonomiklik, verimlilik ilkeleri çerçevesinde yönetilmesi ve muhasebeleştirilmesi gerekmektedir. Taşınır işlemlerinin tabi olduğu hükümler Taşınır Mal Yönetmeliği'nde ayrıntılı olarak yer almaktadır.

Medeni Kanun hükümleri uyarınca zilyetliğin mülkiyete karine olduğu taşınırlar, tasarruf eden harcama biriminin hesaplarında bulunur ve bunların yönetimine ilişkin süreçler harcama yetkilisi tarafından kurularak yönetilir. Taşınır Mal Yönetmeliği'nin 5'inci maddesinde ise harcama yetkililerinin bu sorumluluğu, kayıt ve kontrol yetkilileri aracılığıyla yerine getireceği hüküm altına alınmıştır. Dolayısıyla işlemlerin sağlıklı yürütülebilmesi için her bir harcama için sorumluluğu paylaşan üç yetkilinin de yetki ve sorumlulukları konusunda yeterli hassasiyeti göstermesi gerekmektedir.

Ancak yapılan incelemelerde, taşınır işlemlerinde doğrudan yetkili ve sorumlu olan personelin koordineli olarak süreci yönetemediği değerlendirilmiştir. Nitekim idarenin tüm taşınır işlemleri ile fiili olarak İdari ve Mali İşler Müdürlüğünde görevli kayıt yetkilisi ilgilenmektedir. Ayrıca yapılan görüşmelerde, kayıt veya kontrol yetkilisi olarak

görevlendirilen kişilerin taşınır işlemlerini asıl işlerinin yanı sıra tali bir iş olarak gördükleri ve mevzuata yeterince vakıf olmadıkları anlaşılmıştır.

Her bir harcama biriminin, faaliyetlerinde kullandıkları kaynakların raporlanmasını teminen tüm taşınırların ilgili birimin hesaplarında gösterilmesi gerekmektedir. Bu husus ayrıca taşınırlara ilişkin yetki-sorumluluk dengesinin sağlıklı kurulması açısından da önemlidir. Buna karşın farklı harcama birimlerinin kullanımına verilen dayanıklı taşınırların İdari ve Mali İşler Müdürlüğü kayıtlarında yer aldığı ve bu şekilde muhasebeleştirildiği görülmüştür.

Taşınırların takibini sağlamak üzere öngörülen bir diğer mekanizma, Yönetmelik'in 36'ncı maddesinde yer alan dayanıklı taşınırların numaralandırılmasına ilişkin düzenlemedir. Madde hükmü gereğince, dayanıklı taşınırlara yazma, kazıma, damga vurma veya etiket yapıştırma suretiyle kalıcı olacak şekilde sicil numarası verilmesi gerekmektedir. Ancak Başkanlıkta, mevzuatta öngörülen ve cins taşınırların birbirinden ayrılması ile takibini sağlayan bu önemli mekanizmanın dayanıklı taşınırlar için kurulmadığı görülmüştür.

Personelin kullanımına verilen taşınırlara ilişkin sorumluluk ise Yönetmelik'te öngörülen Taşınır Teslim Belgesi, Dayanıklı Taşınırlar Listesi gibi belgeler üzerinden takip edilebileceğinden bu belgelerin mevzuatta öngörüldüğü şekilde düzenlenmesi önem arz etmektedir. Taşınır Teslim Belgesi, münhasıran bir kişinin kullanımına verilen taşınırlarda ilgili personelin sorumluluğunu ortaya koyan bir belge niteliğinde iken dayanıklı taşınırlar listesi, ortak kullanıma verilen taşınırlara ilişkin bilgi sunmakta olup tüm sorumluluğun imzalayan kişiye yüklenmesine sebep olacak nitelikte değildir. Dolayısıyla iki belgenin sorumluluk açısından muhatabı ve kapsamı farklılık arz etmektedir. Ancak bu ayrımın Başkanlık tarafından yeterince gözetilmediği, ortak kullanıma verilen taşınırlar için Taşınır Teslim Belgesinin düzenlendiği bir kişinin kullanımına verilen taşınırlar için ise herhangi bir belge düzenlenmediği görülmüştür.

Bunun yanısıra taşınırların belirli aralıklarla kontrol edilmesi amacıyla Yönetmelik'in 32'nci maddesinde harcama birimlerince yapılması öngörülen yıl sonu sayımlarında ve Yönetmelik'te öngörülen cetvellerin hazırlanmasında yeterli özenin gösterilmediği, Yönetmelik'te öngörülen belge ve cetvellerin zamanında hazırlanmadığı görülmüştür. Sayımların titizlikle yapılmaması ve Yönetmelik'te öngörülen cetvellerin hazırlanmaması, kayıtların doğruluk ve tamlığının kontrolünü ve Taşınır Mal Yönetim Hesabının doğru ve güvenilir sunulmasını zorlaştıracak niteliktedir.

Sonuç olarak kamu kaynağı niteliğindeki taşınırların etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde edinilmesini, muhafazasını ve yönetilmesini teminen; taşınır kayıtlarının fiili durumu yansıtıcı şekilde yapılması, harcama birimleri ile kullandıkları kaynaklar arasında yetki-sorumluluk dengesinin sağlıklı şekilde kurulması ve sorumluların taşınır mevzuatına ilişkin bilgilendirilmesini sağlayacak eğitimlerin düzenlenmesi gerekmektedir.

Gerekli çalışmaların yapılacağı ifade edildiğinden, bulgu konusu hususun devam edip etmediği takip eden denetimlerde izlenecektir.

BULGU 6: Kültür Varlıkları Katkı Payı Tahsilat ve Nemalandırma İşlemlerinin Sağlıklı Yürütülmemesi

A) Kültür Varlıkları Paylarının Belediyeler Tarafından Ödenmemesi ya da Geç Ödenmesi

İdareye kültür katkı payı ödemekle yükümlü olan belediyelerden bazılarının, 2019 yılı ve önceki yıllar kültür katkı paylarına ilişkin olarak aylık bildirim ve ödemelerini geciktirdikleri veya olması gerekenden daha az ödeme yaptıkları görülmüştür.

6360 sayılı Kanun'un "Çeşitli Hükümler" başlıklı 3'üncü maddesinde yer alan;

"21/07/1983 tarihli ve 2863 sayılı Kültür ve Tabiat Varlıklarını Koruma Kanununun 12 nci maddesi kapsamında il özel idarelerince kullanılan haklar ve yetkiler ile yürütülen görevler, il özel idaresi bulunmayan illerde Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlığınca kullanılır ve yürütülür. Bahsedilen kanun hükmü uyarınca toplanan taşınmaz kültür varlıklarının korunmasına katkı payı tutarları, defterdarlıklar bünyesinde açılan emanet hesaplarına aktarılır." hükmü ile 12'nci madde gereğince İl Özel İdaresince kullanılan haklar ve yetkiler YİKOB'lara devredilmiştir.

2863 sayılı Kültür ve Tabiat Varlıklarını Koruma Kanunu'nun 12'nci maddesinde ise;

"Belediyelerin ve il özel idarelerinin görev alanlarında kalan kültür varlıklarının korunması ve değerlendirilmesi amacıyla kullanılmak üzere 1319 sayılı Emlak Vergisi Kanununun 8 inci ve 18 inci maddeleri uyarınca mükellef hakkında tahakkuk eden emlak vergisinin %10'u nispetinde Taşınmaz Kültür Varlıklarının Korunmasına Katkı Payı tahakkuk ettirilir ve ilgili belediyesince emlak vergisi ile birlikte tahsil edilir."

Yukarıdaki hükümlere göre, taşınmaz kültür varlıklarının korunmasına katkı payı

olarak tahsil olunan miktarlar tahsil edildiği ayı takip eden ayın onuncu günü akşamına kadar il özel idarelerine bir bildirim ile beyan edilerek aynı süre içinde ödenir. Tahsil ettikleri katkı payını yukarıda belirtilen süre içinde il özel idarelerine yatırmayan belediyelerden, bu katkı payları 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun hükümlerine göre gecikme zammı tatbik edilerek tahsil edilir.

Belediye başkanları, belediyelerin tahsil ettikleri paylardan il özel idarelerine ödemeleri gereken taşınmaz kültür varlıklarının korunmasına katkı paylarının, zamanında ve tam olarak ödenmesini sağlamakla yükümlüdür. Ödenmeyen paylar, ilgili il özel idaresinin talebi üzerine ilgili belediyenin İller Bankasından aldığı genel bütçe vergi gelirleri payından kesilerek talep eden özel idareye gönderilir.” hükmü yer almaktadır.

İlçe belediyelerinin tahsil ettikleri emlak vergisinin %10’u oranında tutarın ayrıca taşınmaz kültür varlıklarının korunmasına katkı payı olarak tahsil olunacağı ve bu tahsil olunan miktarların tahsilatı takip eden ayın onuncu günü akşamına kadar YİKOB’a bir bildirim ile beyan edilerek aynı süre içinde ödeneceği hüküm altına alınmıştır. Belediye başkanları söz konusu payları zamanında ve tam olarak ödenmesini sağlamakla yükümlü tutulmuşlardır.

Süresinde ödenmeyen paylara ilişkin olarak 6183 sayılı Kanun hükümleri doğrultusunda tahsil işlemlerine başlanması ve bununla birlikte ödenmeyen payların belediyelerin genel bütçe gelirlerinden kesilmesi için İller Bankası nezdinde girişimde bulunulması gerekmektedir. İdarenin süresinde ödenmeyen paylar için her iki süreci eş zamanlı olarak yürütmesi gerekir.

2019 yılı sonu itibarıyla İdare hesabına yatırılması gereken kültür katkı payları toplamı geçmiş yıllar da dâhil olmak üzere 40.949.787,75 TL’dir.

Yapılan incelemede; ödenmeyen katkı payları tutarlarının belediyelerin genel bütçe gelirlerinden kesilmesi için yılı sonrasında İller Bankasına yazıldığı, ancak ödenmeyen bu paylar için ayrıca 6183 sayılı Kanun hükümleri çerçevesinde işlem yapılmadığı görülmektedir.

Belediyelerin kültür varlıkları payı borç tutarlarının ve diğer kamu idarelerine olan toplam borç miktarlarının yüksek olması, belediyelerin genel bütçe gelirlerinden yapılacak kesintiler için bir üst sınırın olması nedeniyle bu yöntemle tahsil edilen kültür varlıkları katkı payının düşük kaldığı görülmüştür.

Sonuç olarak, süresinde ödenmeyen katkı payları tutarının tahsili için İller Bankasına yazılması ve aynı zamanda 6183 sayılı Kanun çerçevesinde katkı paylarını süresinde ödemeyen belediyelere ödeme emri gönderilmesi ve bu belediyeler hakkında haciz işlemlerinin başlatılması gerekmektedir.

B) Kültür Varlıkları Katkı Payının Ayrı Bir Banka Hesabında Tutulmaması ve Tam Olarak Nemalandırılmaması

İdare tarafından tahsil edilen kültür varlıkları katkı payı tutarlarının bir kısmı ayrı bir vadesiz hesapta tutulurken, vadeli hesaplarda tutulan katkı payları için ayrı bir hesap açılmadığı ve İdarenin diğer tasarruflarıyla birlikte aynı hesap içinde değerlendirildiği görülmüştür.

Kamu Haznedarlığı Yönetmeliği'nde kurumların mali kaynaklarını etkin ve verimli kullanılması gerektiği ve kurumların kendi bütçeleri veya tasarrufları altında bulunan her türlü mali kaynaklarını değerlendirmek ve nemalandırmakla yükümlü olduğu belirtilmiştir.

Tahsil edilen kültür varlıkları katkı payı tutarlarının ayrı bir banka hesabında ve vadeli şekilde tutulması gerekir.

Yapılan incelemede; kültür varlıkları katkı payının iki ayrı banka hesabında tutulduğu, banka hesabının birisinde katkı payı tutarlarının Kuruma ait diğer mevduat tutarları ile birlikte vadeli olarak tutulduğu, diğer banka hesabının ise sadece kültür varlıkları payından oluştuğu ancak bu hesabın da vadesiz olarak değerlendirildiği görülmüştür.

Kültür varlıkları katkı payının tam olarak nemalandırılması ve ayrı bir banka hesabında tutulması gerekmektedir.

C) Vadesinde Ödenmeyen Taşınmaz Kültür Varlıkları Katkı Payına Ait Gecikme Zammının Eksik Hesaplanması

Belediyeler tarafından tahsil edilip YİKOB'a vadesinde ödenmeyen taşınmaz kültür varlıkları katkı payına ait gecikme zammının vade bitim tarihinden ödeme tarihine kadar geçen süre için hesaplanmadığı tespit edilmiştir.

6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun'un 51'inci maddesinin 1'inci fıkrasında;

"Amme alacağının ödeme müddeti içinde ödenmeyen kısmına vadenin bitim

tarihinden itibaren her ay için ayrı ayrı %4 oranında gecikme zammı tatbik olunur. Ay kesirlerine isabet eden gecikme zammı günlük olarak hesap edilir.” hükmü yer almaktadır.

6183 sayılı Kanun’un 37’nci maddesinde ise, amme alacaklarının özel kanunlarda düzenlenmiş olan ödeme sürelerinde ödeneceği ve ödeme süresinin son gününün amme alacağının vade günü olduğu belirtilmiştir.

Yukarıdaki açıklamalardan anlaşılacağı üzere; belediyeler tarafından tahsil edilen taşınmaz kültür varlıkları katkı payının tahsil edildiği ayı takip eden ayın onuncu günü akşamına kadar idareye bir bildirim ile beyan edilerek aynı süre içinde ödenmesi gerekir.

Madde hükmüne göre, amme alacağının ödeme müddeti içinde ödenmeyen kısma vadenin bitim tarihinden itibaren ödeme tarihine kadar geçen süre için maddede belirtilen oranda her ay için ayrı ayrı gecikme zammı uygulanması gerekmektedir. Ay kesirlerine isabet eden gecikme zammının günlük olarak hesap edilmesi gerektiğinden, vadesinde ödenmeyen amme alacaklarına vade tarihinden ödendiği/tahsil edildiği tarihe kadar geçecek süre için uygulanacak gecikme zammı tam aylar için aylık esasa; ay kesirleri için ise günlük esasa göre hesaplanacaktır.

Yapılan incelemede; belediyeler tarafından tahsil edilen taşınmaz kültür varlıkları katkı paylarının süresi içinde bir beyanname ile idareye bildirildiği, bildirilen taşınmaz kültür varlıkları katkı paylarının bazı belediyeler tarafından kısmen veya tamamen ödenmediği, ödenmeyen katkı paylarının belediyelerin genel bütçe gelirlerinden kesilmesi için yılı sonrasında İller Bankasına yazıldığı ancak gecikme zammının İller Bankasına yazıldığı tarihe kadar hesaplanarak anaparaya eklendiği, İller Bankasına yazı yazıldığı tarih ile İller Bankasından gelen tahsilat tarihi arasında geçen süre için gecikme zammı hesaplanmadığı görülmüştür.

İdarenin kültür varlıkları payı için bir program kullanmaması dolayısıyla İller Bankası yoluyla tahsil edilen tutarların hangi yıla ait olduğunun ayrıştırılmadığı ve ne kadarlık tutarın alacağın aslı ve gecikme zammı olduğu ayırımının yapılamadığı ve tahsil edilen tutarların alacağın aslı ve gecikme zammı toplamından düşüldüğü görülmüştür.

Vadesinde ödenmeyen katkı payı için tahsilat tarihine kadar gecikme zammının hesaplanmaması ve yapılan tahsilatların alacağın aslı ve gecikme zammı olarak ayrılmaması eksik gecikme zammı alınmasına neden olmaktadır.

Bununla birlikte belediyelerin genel bütçe gelirlerinden yapılacak kesintiler için bir üst sınırın olması nedeniyle bu yöntemle tahsil edilen kültür varlıkları katkı payının düşük kaldığı görülmüştür.

Belediyelerin kültür varlıkları payı borç tutarlarının ve diğer kamu idarelerine olan toplam borç miktarlarının yüksek olması, belediyelerin genel bütçe gelirlerinden yapılacak kesintiler için bir üst sınırın olması, belediyelerin tahsil ettikleri katkı paylarını re'sen ödememeleri ve idarenin diğer tahsil yöntemlerine başvurmaması dikkate alındığında kültür varlıkları katkı payının tahsilinin uzun yıllar alacağı anlaşılmaktadır.

Kültür varlıkları katkı payının tahsilinin uzun süreler alması ve bu süreler için gecikme zammı hesaplanmaması idarenin ciddi bir gelir kaybına uğramasına neden olmaktadır.

Söz konusu iş ve işlemlerin tavsiyeler doğrultusunda yapılmasına başlanıldığı ifade edildiğinden, bulgu konusu hususun devam edip etmediği takip eden denetimlerde izlenecektir.

BULGU 7: Elektrik Dağıtım Şirketi Adına Yapılan Elektrik Trafolarının Devirlerinin Yapılmaması ve Bunlar İçin Bütçeden Yapılan Giderlerin Dağıtım Şirketinden Alınmaması

İdare tarafından ihale edilen anahtar teslimi götürü bedel sözleşmeli yapım işlerinde, enerji müsaadesi alınabilmesi için elektrik dağıtım şirketi tarafından yapılması gereken trafo kurulumlarının idare tarafından yapılması ve bunlara ilişkin kurulum ve diğer ilk yatırım giderlerinin kurum bütçesinden ödenmesine rağmen, söz konusu giderlerin dağıtım firmasından alınmadığı görülmüştür.

30.03.2013 tarih 28603 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanarak yürürlüğe giren 6446 sayılı Elektrik Piyasası Kanunu’nun “Tanımlar ve Kısaltmalar” başlıklı 3’üncü maddesinde; Dağıtım tesisinin, iletim tesislerinin bittiği noktadan sonraki nihayet direğinden, alçak gerilim seviyesinden bağlı tüketicilerin yapı bina giriş noktalarına kadar, bina giriş ve sayaç arası hariç, elektrik dağıtım için teçhiz edilmiş tesis ve teçhizat ile dağıtım şirketince teçhiz edilen ya da devralınan sayaçları ifade edeceği hüküm altına alınmıştır.

Elektrik Piyasası Bağlantı ve Sistem Kullanım Yönetmeliği’nin “Tanımlar ve kısaltmalar” başlıklı 3’üncü maddesinde; Bağlantı hattı, AG’den bağlı tüketiciler için yapı bina giriş noktasından itibaren dağıtım şebekesine kadar, OG’den bağlı tüketiciler için

tüketicinin şalt sahasının bittiği noktadan itibaren dağıtım şebekesine kadar olan hat olarak; Bağlantı noktası ise, alçak gerilim seviyesinden bağlı tüketicilerin yapı bina giriş noktası olarak tanımlanmıştır. Dolayısıyla, enerjinin bina giriş noktalarına kadar getirilmesi dağıtım şirketlerinin uhdesindedir.

Ayrıca Elektrik Piyasası Bağlantı ve Sistem Kullanım Yönetmeliği'nin “Bağlantı Görüşü” başlıklı 10/A maddesinde;

Gerçek veya tüzel kişilerin, dağıtım sistemine bağlantı talebinin dağıtım şirketi tarafından bu Yönetmelik ve ilgili mevzuat hükümleri çerçevesinde karşılanmasının esas olduğu, başvuru sahibinin bağlantı talebinin karşılanabilmesi için dağıtım şirketi tarafından bildirilen sürenin başvuru sahibi tarafından uzun bulunması ve bağlantı talebinin dağıtım şebekesi yapılarak karşılanabilir olması halinde gerekli yatırımın başvuru sahibi tarafından üstlenilebileceği belirtilmiştir.

Bahsi geçen Yönetmelik'in “Dağıtım Varlıkları” başlıklı 21'inci maddesine göre; sistem kullanımı açısından kapasitenin yetersiz olması nedeniyle, genişleme yatırımı veya yeni yatırım yapılmasının gerekli olduğu hallerde, söz konusu yatırımın dağıtım şirketi adına, bağlantı yapan başvuru sahibi tarafından karşılanması halinde gerçekleşen yatırıma ait bedel, dağıtım şirketi tarafından belirlenen tarihte yatırımı yapan kişiye ödenir.

Mevzuat hükümlerine göre, elektrik enerjisinin dağıtım sistemine bağlantısına ilişkin yatırımın, dağıtım lisansı sahibi tüzel kişi tarafından karşılanması esastır. Ancak, mevcut durum çerçevesinde genişleme yatırımı veya yeni bir yatırımın söz konusu olması halinde talep sahibince dağıtım lisansı sahibi tüzel kişiye bağlantı talebinin karşılanabileceği makul süre sorulur. Başvuru sahibi tarafından sürenin uzun bulunması halinde gerekli yatırım başvuru sahibi tarafından üstlenilebilir.

Bu durumda, mülkiyet ve kullanım hakları ile finansman koşullarının yer aldığı bağlantı anlaşması ve tesis yapım anlaşması imzalanması gerekmektedir. Yönetmelik hükümlerine göre yapılan harcamanın, dağıtım şirketi tarafından ilgili yatırımın yapılacağı yıl içinde en fazla on iki eşit taksitle yatırımı yapan gerçek veya tüzel kişiye ödenmesi gerekmektedir. Ayrıca, yapılan harcamanın geçici kabulü takip eden aydan ilk taksit ayına kadar TÜFE oranında güncellenmesi gerekmektedir.

Dolayısıyla, enerjinin bina giriş noktalarına kadar getirilmesi dağıtım şirketlerinin uhdesinde olmasına rağmen dağıtım lisansı sahibi tüzel kişi adına bu yatırımın yapılması

mevzuata göre mümkündür. Ancak, bu durum istisnadır ve yukarıda açıklanan şartların gerçekleşmesi halinde yapılma imkânı vardır.

Yapılan incelemede; Milli Eğitim Bakanlığı tarafından YİKOB'a okul yapılması için ödenek gönderildiği, benzer şekilde Sahil Güvenlik Komutanlığı tarafından YİKOB'a hizmet binası yapılması için ödenek gönderildiği, YİKOB tarafından hizmet binaları ile okulların ihale edilerek yaptırıldığı, söz konusu ihaleler kapsamında trafoların da yer aldığı ancak trafoların elektrik dağıtım şirketine devredilmemesi sonucu trafo kurulumu ve buna bağlı olarak bütçeden yapılan diğer giderlerin elektrik dağıtım şirketinden alınmadığı görülmüştür.

2014 yılından itibaren çok sayıda trafo yaptırıldığı dikkate alındığında kamu idarelerinin elektrik dağıtım firması tarafından yapılması gereken giderlerini üstlenerek yatırım giderlerinin yersiz olarak artmasına sebep olunmaktadır. Bununla birlikte trafoların elektrik dağıtım şirketine devredilmemesi sebebiyle bunlar için ayrıca bakım, onarım ve işletme giderlerine de katlanılmaktadır.

Sonuç olarak, idare tarafından yapılan trafoların sorumlu dağıtım şirketine devri için gerekli işlemlerin başlatılması, ilgili kurumların elektrik dağıtım şirketi ile bir bağlantı anlaşması veya tesis yapım anlaşması imzalamalarının sağlanması ve trafoların elektrik dağıtım şirketine devredilmesi ve bu suretle devredilen trafo bedellerinin takip ve tahsili için Defterdarlık Muhasebe Müdürlüğü nezdinde girişimlerde bulunulması gerekmektedir.

Elektrik trafolarının dağıtım şirketine devri ve bedellerinin tahsilatı için gerekli çalışmalara başlanıldığı ifade edildiğinden, bulgu konusu hususun devam edip etmediği takip eden denetimlerde izlenecektir.

BULGU 8: Bazı İşletme Ruhsatlarına Ait İdare Payları Ödenmediği Halde Mevzuatında Belirlenen İdari Yaptırımların Uygulanmaması ve Alacak Davası Açılmaması

İdarenin Doğal Kaynaklar, Ruhsat ve Kültür Varlıkları Müdürlüğüne takip edilen işletme ruhsatlarından bazılarında ait idare payları ödenmediği halde mevzuatında belirlenen idari yaptırımların uygulanmadığı ve bunlar hakkında alacak davası açılmadığı görülmektedir.

2007 tarihli ve 5686 sayılı Jeotermal Kaynaklar ve Doğal Mineralli Sular Kanunu'nun "Devir, Sicil, İhale, Harç, Teminat ve İdare Payı" başlıklı 10'uncu maddesinde; akışkanın doğrudan ve/veya dolaylı kullanıldığı tesislerin gayrisafi hasılatının %1'i tutarında idare

payının, her yıl Haziran ayı sonuna kadar idareye ödeneceği ve tahsil edilen tutarın beşte birinin, idare tarafından, kaynağın bulunduğu belediye veya köy tüzel kişiliğine bir ay içerisinde ödeneceği,

Anılan Kanun'un "İdari Yaptırımlar" başlıklı 11'inci maddesinde ise; idare payının süresi içerisinde ödenmemesi halinde, teminatın irat kaydedilerek iki aylık süre verileceği, bu süre zarfında idare payı yatırılmadığı ve teminat tamamlanmadığı takdirde faaliyetlerin idarece durdurulacağı belirtilmiştir.

11.12.2007 tarih ve 26727 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Jeotermal Kaynaklar ve Doğal Mineralli Sular Kanunu Uygulama Yönetmeliği'nin "İdare Payı" başlıklı 20'nci maddesinde ise; idare payını ödemeyen sözleşmeli kullanıcının su kullanımına ilişkin faaliyetinin idarece durdurulacağı ifade edilmiştir.

Bu çerçevede, akışkanın doğrudan ve/veya dolaylı kullanıldığı tesislerin gayrisafi hasılatının %1'i oranındaki tutarın her yıl haziran ayının sonuna kadar ödenmesi gerektiği ve ödemenin bu tarihe kadar yapılmaması durumunda ruhsat sahibi işletmeler için Kanun'da, kiracı/kullanıcılar için ise Yönetmelik'te yer alan idari yaptırımların uygulanması gereği açıktır.

Buna göre, idare payını zamanında yatırmayan ruhsat sahibi işletmelerin teminatlarının gelir kaydedilmesi ve işletmeye verilecek 2 aylık süre zarfında da idare payının yatırılmaması ve teminatın tamamlanmaması durumunda işletme faaliyetlerinin durdurulması; idare payını ödemeyen kiracı/kullanıcıların ise su kullanımına ilişkin faaliyetlerinin durdurulması yönünde yaptırım uygulanması gerekmektedir.

İdare uygulamasında, idare payını zamanında ödememiş bulunan ruhsat sahiplerine ait teminatların gelir kaydedilmesi ve 2 aylık süre içerisinde teminatın güncel tutarda tamamlanması şeklindeki idari yaptırımın hiç uygulanmadığı ve faaliyetlerinin durdurulmadığı, idare payını zamanında ödemeyen sözleşmeli su kullanıcılarının ise su kullanımına ilişkin faaliyetlerinin hiç durdurulmadığı görülmüştür.

Bununla birlikte, İdareye ait işletme ruhsatında sözleşmeli su kullanıcısı olarak faaliyet gösteren ve idare payını zamanında ödememiş bulunan işletmelere ilişkin olarak *"idare payının tamamının zamanında ödenmediği takdirde sözleşmede belirlenen teminatın gelir kaydedilmesi, 2 ay içinde teminatın güncel değer üzerinden tamamlanması ve idare payının da gecikme bedeli ile birlikte ödenmesi, aksi halde su kullanımı faaliyetinin*

durdurulacağı, bu eksikliklerin 3 ay içinde tamamlanmaması halinde de sözleşmenin feshedileceği” şeklindeki sözleşme hükümleri ile belirlenen yaptırımların da uygulanmadığı anlaşılmıştır.

İdare payını ödemeyen işletmeler hakkında ayrıca genel hükümlere göre alacak davası açılması gerekmektedir.

İdare paylarını zamanında ödemiş bulunan ruhsat sahipleri ve kullanıcı/kiracılara ilişkin liste aşağıda gösterilmiştir:

Tablo 3: İdare Payını Ödemeyen Ruhsatlar/Kullanıcılar

Ruhsat Türü	Ruhsat No	Açıklama
Jeotermal Kaynak	31/2007-01	Kiracısı bulunmaktadır
Doğal Mineralli Su	31/2012-01	Kiracısı bulunmaktadır
Jeotermal Kaynak	31/2009-01	Kiracısı bulunmaktadır

- 31/2007-01 ruhsat numaralı otel işletmesinin 2008 yılından itibaren faaliyette olduğu, jeotermal tesisin bir kısmının kiraya verildiği, işletmenin faaliyette bulunduğu 2008 yılından 2019 yılı sonuna kadar idare payını hiç ödemediği, kiracının ise idare payını ödediği görülmüştür. Ancak söz konusu işletmeye ait teminat tutarının gelir kaydedilmediği, işletme faaliyetlerinin durdurulmadığı ve idare payının tahsili için alacak davası açılmadığı görülmüştür.

- 31/2012-01 ruhsat numaralı işletmenin 2012 yılından itibaren faaliyette olduğu, tesisin kiraya verildiği, işletmenin faaliyette bulunduğu 2012 yılından 2019 yılı sonuna kadar idare payını ödemediği, kiracının ise idare payını ödediği görülmüştür. Ancak söz konusu işletmeye ait teminat tutarının gelir kaydedilmediği, işletme faaliyetlerinin durdurulmadığı ve idare payının tahsili için alacak davası açılmadığı görülmüştür.

- 31/2009-01 ruhsat numaralı işletmenin 2009 yılından beri faaliyette bulunduğu ve bu tarihten itibaren tesisin kiraya verildiği, ruhsat sahibinin 2014 yılından itibaren idare payını ödemediği, kiracının 2009, 2017 ve 2018 yılları idare payını ödemediği, 2010-2016 yılları arası idare payını ise eksik ödediği görülmüştür. Ruhsat sahibine ait teminat tutarının gelir kaydedildiği ve işletme faaliyetlerinin durdurulduğu ancak ruhsat sahibi ve kiracısı hakkında

alacak davası açılmadığı görülmüştür.

Öte yandan, KMYKK'nın "Hesap Verme Sorumluluğu" başlıklı 8'inci maddesinde, her türlü kamu kaynağının elde edilmesi ve kullanılmasında görevli ve yetkili olanların gerekli önlemlerin alınmasından sorumlu oldukları belirtilmiştir.

Bu husus 2018 yılı Sayıştay Düzenlilik Denetimi Raporunda yer almış ancak kısmen yerine getirilmiştir.

Belirtilen mevzuat hükümleri ve yapılan açıklamalar çerçevesinde, işletme ruhsatlarına ait jeotermal kaynaktan elde edilen gayrisafi hasılat tutarının %1'i olan idare paylarının tahsilatı hususunda gerekli hassasiyet gösterilerek, bu paylar zamanında ödenmediği takdirde mevzuatında belirlenen idari yaptırımların uygulanması ve işletmeler hakkında alacak davası açılması gerekmektedir.

İdari yaptırımların uygulanması ve alacak davası açılması işlemlerinin başlatıldığı ifade edildiğinden, bulgu konusu hususun devam edip etmediği takip eden denetimlerde izlenecektir.

BULGU 9: Süresinde Ödenmeyen İşletme Ruhsatlarına Ait İdare Payları İçin Faiz Alınmaması

İdarenin Doğal Kaynaklar, Ruhsat ve Kültür Varlıkları Müdürlüğüne takip edilen işletme ruhsatlarına ait süresinde ödenmeyen idare payları için faiz alınmadığı tespit edilmiştir.

5686 sayılı Jeotermal Kaynaklar ve Doğal Mineralli Sular Kanunu'nun "Devir, Sicil, İhale, Harç, Teminat ve İdare Payı" başlıklı 10'uncu maddesinde; akışkanın doğrudan ve/veya dolaylı kullanıldığı tesislerin gayrisafi hasılatının %1'i tutarındaki idare payının, her yıl Haziran ayı sonuna kadar idareye ödeneceği ve tahsil edilen tutarın beşte birinin, idare tarafından, kaynağın bulunduğu belediye veya köy tüzel kişiliğine bir ay içerisinde ödeneceği,

Anılan Kanun'un "İdari Yaptırımlar" başlıklı 11'inci maddesinde ise; idare payının süresi içerisinde ödenmemesi halinde, teminatın irat kaydedilerek iki aylık süre verileceği, bu süre zarfında idare payı yatırılmadığı ve teminat tamamlanmadığı takdirde faaliyetlerin idarece durdurulacağı belirtilmiştir.

11.12.2007 tarih ve 26727 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Jeotermal Kaynaklar ve

Doğal Mineralli Sular Kanunu Uygulama Yönetmeliği'nin "İdare Payı" başlıklı 20'nci maddesinde ise; idare payını ödemeyen sözleşmeli kullanıcının su kullanımına ilişkin faaliyetinin idarece durdurulacağı ifade edilmiştir.

6360 sayılı Kanun'un "Çeşitli Hükümler" başlıklı 3'üncü maddesinde; İl özel idarelerinin tüzel kişiliğinin kaldırıldığı illerde; 5686 sayılı Kanun'a göre verilen idare payına ilişkin gelirlerin genel bütçeye gelir kaydedileceği belirtilmiştir Buna göre idare paylarının haziran ayı sonuna kadar ödenmesi gerekir.

6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun kapsamında olmayan ve özel kanunlarda 6183 sayılı Kanun'a göre tahsil edileceğine ilişkin hüküm bulunmayan idare paylarının genel hükümlere göre tahsil edilmesi ve faiz tahakkuk ettirilmesi gerekir.

Yapılan incelemede;

- 31/2017-01 ruhsat numaralı işletmenin 27.709,45 TL tutarındaki idare payını 23.08.2019 tarihinde,

- 31/2014-02 ruhsat numaralı işletmenin 395.124,67 TL tutarındaki idare payını 02.09.2019 tarihinde ödediği görülmektedir.

Söz konusu idare payları süresinde ödenmemiş olmasına rağmen idarece faiz alınmadığı tespit edilmiştir.

Süresinde ödenmeyen idare payları için faiz alınması ve işletmeler hakkında kişi borcu kaydı açılması için defterdarlık muhasebe müdürlüğüne bilgi verilmesi ve ayrıca söz konusu faiz tutarlarının işletmeler nezdinde de takip edilerek tahsilatının sağlanması gerekmektedir.

İşletmelere ait geç yatırılan idare paylarına ait faiz tutarlarının hesaplanarak Defterdarlık Muhasebe Müdürlüğüne bildirildiği ifade edildiğinden, bulgu konusu hususun devam edip etmediği takip eden denetimlerde izlenecektir.

BULGU 10: Jeotermal Kaynaklar ile Doğal Mineralli Suları Kullanan Otel ve Tesislerden İdare Payının Eksik Alınması

İdarenin Doğal Kaynaklar, Ruhsat ve Kültür Varlıkları Müdürlüğü eliyle takip ettiği jeotermal kaynaklar ve doğal mineralli suların doğrudan ve/veya dolaylı olarak kullanıldığı işletme ruhsat sahibine ait otel işletmesi tesisi ile ruhsat sahibi belediye tarafından kiraya verilen tesisin gayrisafi hasılat ve idare payı tutarlarının eksik hesaplandığı tespit edilmiştir.

5686 sayılı Kanun'un; "Tanımlar" başlıklı 3'üncü maddesinde;

Gayrisafi hasılatın; işletmenin toplam yıllık cirosu olduğu, işletmelere ait tahakkuk eden her türlü mal ve hizmet satış bedelleri, faizler ile yapılan kiralama buna dâhil olduğu belirtilmiş,

Anılan Kanun'un "Devir, Sicil, İhale, Harç, Teminat ve İdare Payı" başlıklı 10'uncu maddesinde; akışkanın doğrudan ve/veya dolaylı kullanıldığı tesislerin gayrisafi hasılatının %1'i tutarında idare payı alınacağı ifade edilmiştir.

11.12.2007 tarih ve 26727 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Jeotermal Kaynaklar ve Doğal Mineralli Sular Kanunu Uygulama Yönetmeliği'nin 20'nci maddesine; göre ruhsat sahibi ile tesisi sözleşme yoluyla kullanan kiracıların ayrı ayrı olmak üzere elde ettikleri gayri safi hasılatın %1 tutarı üzerinden idare payını ödemeleri gerekir.

Özetle, ilgili jeotermal kaynağı/akışkanı kullanan gerek işletme ruhsat sahipleri ve gerekse sözleşmeler yoluyla kullanan kiracılara ait tesislerde kaynaklarla ilgili olarak yürütülen her türlü faaliyet sonucunda elde edilen gayrisafi hasılat üzerinden %1 oranındaki idare payı miktarının hesaplanarak belirlenen zamanda idareye ödenmesi zorunludur.

Ancak yapılan incelemede; jeotermal kaynak/akışkan ruhsatlandırılarak, sağlık ve kür amaçlı kullanılacağı işletme projesinde belirtilmiş olan bir termal turizm tesisinde;

- Otel gelirlerinin gayrisafi hasılatı dâhil edilmediği,
- Ruhsat (ruhsat no:31/2007-01) sahibi işletmenin otel içerisindeki termal kısmı başka bir işletmeye kiraya verdiği,
- Otel işletmesinin elde ettiği kira bedeli ile otel gelirlerinin beyan edilmediği ve ödenmediği,
- Sadece söz konusu kiralayan işletmenin hasılatı üzerinden idare payı ödendiği tespit edilmiştir.

Söz konusu otel işletmesinin 2008 yılından itibaren faaliyette bulunmasına rağmen 2008 yılından 2019 yılı sonuna kadar idare payı ödemediği görülmüştür.

Benzer şekilde diğer bir jeotermal kaynak/akışkan tesisinde ruhsat (ruhsat no:31/2012-01) sahibi belediye tarafından işletmenin kiraya verildiği, ancak söz konusu belediye tarafından elde edilen kira gelirinin beyan edilmediği ve bu gelire ait idare payının ödenmediği görülmüştür.

Söz konusu işletmenin 2012 yılından itibaren faaliyette bulunmasına rağmen 2012 yılından 2019 yılı sonuna kadar idare payı ödemediği görülmüştür.

Bu şekildeki uygulama ile işletme projesinde söz konusu kaynağın kullanılması ile üretim yapılacağı belirtilen tesislerde, gerek jeotermal işletme ruhsat sahibinin ve gerekse sözleşmeler yoluyla kaynaklardan sınaî ve/veya ticarî ciro oluşturmak üzere yararlanan gerçek ve tüzelkişilerin; kaynaklarla ilgili olarak elde edilen ve toplam yıllık ciroyu oluşturan her türlü mal ve hizmet satış bedelleri, faizler ve kira gelirleri toplamının, diğer bir ifadeyle gayrisafi hasılatın tam ve doğru olarak hesaplanmaması ve buna bağlı olarak idare payı tutarının da eksik hesaplanmasına sebep olunmaktadır.

Jeotermal kaynak/akışkan ruhsatlandırılarak, sağlık ve kür amaçlı kullanılacağı işletme projesinde belirtilmiş olan bir termal turizm tesisinde; otel işletmesinin gelirlerinin gayrisafi hasılatın hariç tutulması mümkün değildir. Çünkü otelin termal kısmının otel müşterilerince kullanımı konaklama fiyatına dâhildir. Dolayısıyla, söz konusu tesiste kiraya verilen termal kısım da dâhil bütün alanlara ilişkin işletmenin kira gelirlerinin yanı sıra termal turizm tesisinin esas işletmesi olan otelin tüm gelirlerinin ve ayrıca tüm bu gelirler üzerinden faiz geliri elde edilmiş ise bu faiz gelirinin de gayrisafi hasılat belirlenirken göz önünde bulundurulması gerekmektedir.

Konuya ilişkin olarak, bazı termal otel işletmecilerinin termal sağlık merkezi cirosu dışında otelin veya tesisin düğün, kongre, sporcu etkinlikleri gibi ilave gelirlerinin de bulunduğu dolayısıyla ‘gayrisafi hasılat’ konusunda tereddüt olduğu, idare payının otel ve işletmenin gayrisafi hasılatından değil, sadece termal sağlık merkezi hasılatından alınması gerektiğinden bahisle konuyu Anayasa Mahkemesi’ne götürmeleri üzerine;

Anayasa Mahkemesi’nin 31.10.2013 tarih ve E.2013/41 K.2013/124 sayılı Kararı’nda;

“Kullanılan akışkan miktarı ile elde edilen hâsılat arasında doğru bir orantının bulunduğu ve istisnai durumlar dışında işletmenin büyüklüğüne paralel olarak kullanılan akışkan miktarı arttıkça, gayrisafi hâsılatın da aynı oranda artacağı tabiidir. İstisnaen, bazı işletmelerce kullanılan akışkan miktarı az olmasına rağmen, uygulanan satış ve pazarlama politikasına bağlı olarak elde edilen hâsılatın diğer işletmelere nazaran fazla olması mümkündür. Ancak bu durumda dahi, elde edilen hâsılatın fazla olmasının, kullanılan akışkan miktardan tamamen bağımsız olduğu düşünülemez. İşletmenin elde ettiği hâsılatın bütününde, akışkan kullanımının oluşturduğu ticarî avantajın etkisinin bulunduğu gözardı

edilmemelidir. Kaldı ki, itiraz konusu kuralda, idare payı matrahının tespitinde, akışkanın fiilen kullanıldığı tesiste elde edilen hâsılatın esas alınması öngörülmuş olup mükellefin diğer işletmelerinde elde edilen hâsılatın dikkate alınması söz konusu değildir. Bu durumda, idare payının, faaliyetin sonucunda elde edilen hâsılat üzerinden alınmasının öngörülmesinde, sosyal devlet ve vergilendirmede eşitlik ve adalet ilkelerine aykırı bir yön bulunmamaktadır.” denilmektedir.

Belirtilen mevzuat hükümleri ve yapılan açıklamalar çerçevesinde, ilgililerden Kurumlar Vergisi Beyannamesi ekleri olan, gelir tablosu ve ayrıntılı mizan cetvellerinin elde edilmesi, söz konusu tesislerde yapılan faaliyetler ve bunların hangi tüzel kişilikler eliyle yapıldığı, tüzel kişilikler arasında kira vs gibi sözleşmeler bulunup bulunmadığı, üretilen hizmetin tamamının beyan edilen toplam ciroya dâhil edilip edilmediği gibi hususlara ilişkin denetimlerin yapılması ve bu sayede gayrisafî hasılatın tam ve doğru bir şekilde belirlenerek idare payının hesaplanması ve tahsilatının sağlanması gerekmektedir.

Söz konusu hususun 2018 yılı Sayıştay Düzenlilik Denetimi Raporunda yer alması üzerine söz konusu işletmeden idare payının istendiği, işletmeninse İdare Mahkemesinde dava açtığı ve söz konusu dava sürecinin devam ettiği görülmektedir.

İdare payının tahsili genel hükümlere tabi olduğundan, İdare Mahkemesi'nin idare lehine karar vermesi halinde dahi işletme tarafından idare payının ödememesi durumunda alacağın İcra ve İflas Kanunu hükümlerine göre tahsili söz konusu olamayacağından işletme hakkında adli yargıda alacak davası açılarak idare payının tahsilinin sağlanması gerekmektedir.

Eksik yatırılan idare payının tahsili için alacak davası açılması işlemlerinin başlatıldığı ifade edildiğinden, bulgu konusu hususun devam edip etmediği takip eden denetimlerde izlenecektir.

BULGU 11: Parasal Sınırlara Tabi Mal Alımlarında Kamu İhale Kurulunun Uygun Görüşü Alınmamasına Rağmen Öngörülen Üst Sınırın Aşılması

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun (KİK) 22/d doğrudan temin maddesi kapsamında yapılan mal alımlarının, bütçeye bu amaçla konulan ödeneklerin %10'unu aştığı ve Kamu İhale Kurulunun uygun görüşünün alınmadığı görülmüştür.

KİK'in 62'nci maddesinin (1) bendinde; bu Kanun'un 21 ve 22'nci maddelerindeki

parasal limitler dâhilinde yapılacak harcamaların yıllık toplamının, idarelerin bütçelerine bu amaçla konulacak ödeneklerin %10'unu Kamu İhale Kurulunun uygun görüşü olmadıkça aşamayacağı ifade edilmiştir.

Kamu İhale Genel Tebliği'nin 21.1.1.2'inci maddesine göre; kanun kapsamındaki kurum ve kuruluşları temsil ağırlama faaliyetleri kapsamında yapılacak konaklama, seyahat ve işeyle ilişkin alımlar hariç olmak üzere 21'inci maddesinin (f) bendi, 22'nci maddesinin (d) bendi kapsamında yapacakları harcamalarda, bütçelerine bu amaçla konulan ödeneklerin %10 unu Kamu İhale Kurulunun uygun görüşü olmadan aşamayacaklardır.

Anılan Tebliğ'in 21.2'inci maddesinde; kurum ve kuruluşların mal alımı, hizmet alımı veya yapım işleri için bütçelerine konan yıllık toplam ödenekleri üzerinden her biri için ayrı ayrı %10 oranını hesaplayacakları belirtilmiştir.

Aynı Tebliğ'in 21.3'üncü maddesinde; ihale ve harcama yapmaya yetkili birimlerin 4734 sayılı Kanun'un 21/f ve 22/d maddeleri kapsamında yaptıkları harcamalarının, toplam ödeneklerinin %10 oranını aşp aşmadıklarını takip edecekleri belirtilmiştir.

Yukarıda belirtilen mevzuat hükümleri karşısında; mal alımı, hizmet alımı veya yapım işleri için 21/f ve 22/d kapsamında yapılan harcamaların, her biri için ayrı ayrı olmak üzere bütçelerine bu amaçla konulan ödeneklerin %10 oranını aşp aşmadığının takip edilmesi ve %10 oranın aşılacağına anlaşılması halinde, uygun görüş için Kamu İhale Kurumuna başvurulması gerekmektedir.

2019 yılında, 4734 sayılı Kanun'un 22/d maddesi kapsamında mal alımları için yapılan harcama tutarı 687.927,65 TL, bütçeye bu amaçla (03.02 ve 03.07 ekonomik kodları) konulmuş ödenek tutarı 2.323.000,00 TL'dir. Dolayısıyla mal alımları için bu oran %29,61 olarak gerçekleşmiştir.

Sonuç olarak mal alımlarında öngörülen üst sınırın aşılmasına rağmen uygun görüş alınmamasının mevzuata aykırı olduğu, Kanun ve Tebliğ'de yer alan emredici düzenlemelere riayet edilmesinin gerekli olduğu değerlendirilmektedir.

%10 oranının aşılması mal alımlarına ilişkin harcamaların, 4734 sayılı Kanun'da belirtilen temel ilke ve usullere uygun bir şekilde yapılmamasına neden olmaktadır.

Parasal sınırlara tabi mal alımlarında üst sınırın aşılması durumunda Kamu İhale Kurulundan uygun görüşün alınacağı ifade edildiğinden, bulgu konusu hususun devam edip

etmediği takip eden denetimlerde izlenecektir.

BULGU 12: Yapım İşleri İhalelerinde İş Artış ve Eksiliş Sürecinin Mevzuatta Öngörülen Usullere Göre Yapılmaması

4734 sayılı KİK'e göre ihale edilen yapım işlerinde proje değişikliğine bağlı olarak gerçekleşen iş artışı ve iş eksilişlerinde gerekçe raporu ve metraj cetvelinin hazırlanmadığı ve ihale yetkilisinin onayının alınmadığı görülmüştür.

4735 sayılı Kamu İhale Sözleşmeleri Kanunu'nun "Sözleşme Kapsamında Yaptırılabilir İlave İşler, İş Eksilişi ve İşin Tasfiyesi" başlıklı 24'üncü maddesinde; yapım sözleşmelerinde, öngörülemez durumlar nedeniyle bir iş artışının zorunlu olması halinde, artışa konu olan işin sözleşmeye esas proje içinde kalması, idareyi külfete sokmaksızın asıl işten ayrılmasının teknik veya ekonomik olarak mümkün olmaması, şartlarıyla, anahtar teslimi götürü bedel ihale edilen yapım işlerinde sözleşme bedelinin %10'una kadar oran dahilinde, süre hariç sözleşme ve ihale dokümanındaki hükümler çerçevesinde aynı yükleniciye yaptırılacağı hüküm altına alınmıştır.

YİĞŞ'nin "Proje Uygulanması" başlıklı 12'nci maddesinde; sözleşme konusu işlerle ilgili proje vb teknik belgelerde, değişiklik yapılmaksızın işin tamamlanmasının fiilen imkansız olduğu hallerde, idarenin işin sözleşmede belirtilen niteliğine uygun bir şekilde tamamlanmasını sağlayacak proje değişikliği yapmaya yetkili olduğu belirtilmiştir.

Yine aynı Şartname'nin "Sözleşmede Bulunmayan veya Fiyatı Belirli Olmayan İşlerin Fiyatının Tespiti" başlıklı 22'nci maddesinde; işin yürütülmesi aşamasında idarenin gerekli görerek yapılmasını istediği ve ihale dokümanında ve/veya teklif kapsamında fiyatı verilmemiş yeni iş kalemlerinin bu şartnamede belirtilen usuller çerçevesinde yüklenici ile birlikte tespit edileceği ve idarece onaylanacağı belirtilmiştir.

Mahalli İdareler Harcama Belgeleri Yönetmeliği'nin "Kamu İhale Mevzuatına Göre Yapılan Alımlarda Aranacak Diğer Belgeler" başlıklı 50'nci maddesinin (ç) bendinde, sözleşmede öngörülmemiş iş artışının zorunlu hale gelmesi ve bu artışın yüklenicisine yaptırılması halinde, buna ilişkin onay belgesi ve ek kesin teminata ilişkin belgenin hakediş dosyasına eklenmesi gerektiği belirtilmiştir.

Yukarıdaki maddelerden anlaşılacağı üzere proje değişikliği ve iş artışı yapabilmeleri şartları ve süreçleri belirlenmiştir. İş artışlarında idarelerce yapılacak öncelikli işlem, Kanun'un 24'üncü maddesi yer alan hükümler çerçevesinde, iş artışı yapılacak kalemleri gerekçeli bir rapora dayanarak belirlemektir. Daha sonra ise sözleşme kapsamında yaptırılacak yeni iş kalemlerine ait fiyatların belirlenmesi gerekir.

YİĞŞ gereğince hem birim fiyat sözleşmeli hem de anahtar teslimi götürü bedel sözleşmeli işlerde iş artış bedeli, ilave işlerin birim fiyatı ile metrajlarının çarpımı sonucu belirlenmektedir. Bu nedenle ilave iş miktarlarının hesaplanıp metraj cetvellerinde gösterilmesi gerekmektedir. Benzer şekilde iş eksilişleri miktarlarının da hesaplanarak metraj cetvelinde gösterilmesi gerekmektedir. Son olarak mukayeseli maliyetin hesaplanarak ihale yetkilisinin iş artışına ilişkin onayının alınması gerekmektedir.

Örnek olarak incelenen ve anahtar teslimi götürü bedel yöntemiyle ihale edilen "İskenderun İlkokulu 24 Derslikli Yapım İş", "Antakya Vali Ürgen Ortaokulu Yapım İş", "Antakya Odabaşı 24 Derslikli Ortaokul Yapım İş" ve "Saraycık İlkokulu 20 Derslik Yapım İş"nde iş artış ve eksilişlerine ait gerekçe raporu ile metraj cetvelinin hazırlanmadığı ve iş artış ve eksilişine ilişkin ihale yetkilisinin onayının alınmadığı ve iş artışı ve eksilişlerine ait mukayeseli keşfin doğrudan hakediş bedeline eklenerek ödendiği görülmüştür.

İş artış ve eksiliş sürecinin mevzuatta öngörülen usullere göre yapılmasının sağlanması gerekmektedir.

İş artış ve eksilişlerinin mevzuatta öngörülen usullere uygun olarak yapılacağı ifade edildiğinden, bulgu konusu hususun devam edip etmediği takip eden denetimlerde izlenecektir.

BULGU 13: Yapım İşlerinde Projelerin Detaylı Olarak Hazırlanmaması

İdare tarafından uygulama projesine dayalı olarak anahtar teslim götürü bedel olarak ihale edilen yapım işlerine ait projelerin bütün imalatların ayrıntılarını gösterecek şekilde detaylı hazırlanmadığı tespit edilmiştir.

4734 sayılı KİK'in 4'üncü maddesinde uygulama projesi; belli bir yapının onaylanmış kesin projesine göre yapının her türlü ayrıntısının belirtildiği proje olarak tanımlanmakta, 62'nci maddesinde; yapım işlerinde arsa temin edilmeden, mülkiyet, kamulaştırma ve gerekli hallerde imar işlemleri tamamlanmadan ve uygulama projeleri yapılmadan ihaleye

çıkılamayacağı, ihale konusu yapım işinin özgün nitelikte ve karmaşık olması nedeniyle teknik ve malî özelliklerinin gerekli olan netlikte belirlenemediği durumlarda ön veya kesin proje üzerinden ihaleye çıkılabileceği, uygulama projesi bulunan yapım işlerinde anahtar teslimi götürü bedel teklif alınmak suretiyle ihale yapılmasının zorunlu olduğu belirtilmektedir.

4735 sayılı KİSK'in 6'ncı maddesinde; yapım işlerinde uygulama projeleri ve bunlara ilişkin mahal listelerine dayalı olarak, işin tamamı için isteklinin teklif ettiği toplam bedel üzerinden anahtar teslimi götürü bedel sözleşme yapılacağı hüküm altına alınmıştır.

Belirtilen hükümler birlikte dikkate alındığında; anahtar teslimi götürü bedel teklif alınmak üzere ihaleye çıkarılan yapım işlerinde, ihale yapılmadan önce, idare tarafından; işin yapılacağı arsa ile ilgili mülkiyet, kamulaştırma, imar işleri ve uygulama projesinin hazırlanması gerekmektedir.

Uygulama projelerinde her türlü zemin araştırılmasının yapılması suretiyle zeminin yapısına uygun iksa imalatlarını barındıran statik proje, yapı estetiği ve tercihini belirleyen mimari proje, mekanik proje, elektrik projesi ve yapıya ait her türlü ayrıntıyı barındıran projenin bulundurulması gerekmektedir.

Bu projelerin fen ve sanat kurallarına uygun olarak hazırlatılıp, ihale dokümanında isteklilere sunulması gerekmektedir. Anahtar teslimi götürü bedel sözleşmeler ihale dokümanında yer alan uygulama projeleri ve bunlara ilişkin mahal listelerine dayalı olarak, işin tamamı için yüklenici tarafından teklif edilen toplam bedel üzerinden akdedilmektedir. Buradan hareketle, uygulama projesinin isteklilerce tekliflerin hazırlanmasında ve ihalede rekabetin etkin düzeyde sağlanmasında önemli bir parametre olduğu anlaşılmaktadır.

Örnek olarak incelenen “İskenderun İlkokulu 24 Derslik Yapım İşi”, “Antakya Vali Ürgen Ortaokulu Yapım İşi”, “Antakya Odabaşı 24 Derslikli Ortaokul Yapım İşi” ve “Saraycık İlkokulu 20 Derslik Yapım İşi”nin anahtar teslimi götürü bedel şeklinde ihale edildiği ve bu işlere ait uygulama projelerinde yer alan imalat kalemlerine ait detayların olmadığı görülmüştür.

Uygulama projelerinde bütün imalat kalemlerine ait detayların yer alması, isteklilerce tekliflerin hazırlanmasında, ihalede rekabetin etkin düzeyde sağlanmasında ve iş artışları, iş eksilişleri ve süre uzatımları gibi sözleşmeden sonra doğabilecek uyuşmazlıkların çözümünde önem arz etmektedir.

Yapım işlerinde projelerin detaylı olarak hazırlanacağı ifade edildiğinden, bulgu konusu hususun devam edip etmediği takip eden denetimlerde izlenecektir.

BULGU 14: Yapım İşlerine Ait Nihai Projelerin İdareye Teslim Edilmemesi

4734 sayılı KİK'e göre ihale edilerek geçici kabulü yapılan yapım işlerinde nihai projelerin idareye teslim edilmediği görülmüştür.

YİĞŞ'nin 11'inci maddesinin son fıkrasında; *“İşlerin geçici kabulü yapıldıktan sonra, uygulama projeleri ister idarece verilmiş, ister yüklenici tarafından hazırlanarak idarece onaylanmış olsun, uygulama sırasında yapılmış değişiklikleri de içeren ve işin bitmiş durumunu gösteren nihai projeler, yüklenici tarafından bedelsiz olarak hazırlanıp orjinalleri idareye teslim edilir.”* denilmektedir.

YİĞŞ'ye göre; ilave imalat veya imalat değişiklikleri içeren, yapının her türlü kesit, detay ve görünümü ile imalat mahallerinin yer aldığı işin bitmiş durumunu gösteren nihai projelerin (as-built), geçici kabulden sonra yüklenici tarafından idareye ozalit baskı ve AutoCad formatında teslim edilmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemelerde, geçici kabulü yapılmış olan yapım işlerinde nihai projelerin İdareye teslim edilmediği görülmüştür.

Nihai projelerin hazırlanıp idareye teslim edilmesi; hangi imalatların yapıldığı ve bu imalatların nerelere yapıldığının bilinmesi ve daha sonra yapılacak bakım, onarım ve tadilatların sağlıklı yürütülmesi açısından önem arz etmektedir.

Yapım işlerine ait nihai projelerin idareye teslim edilmesinin sağlanacağı ifade edildiğinden, bulgu konusu hususun devam edip etmediği takip eden denetimlerde izlenecektir.

BULGU 15: Yeni Birim Fiyat Analizlerine Uygulanan Yerel Rayiçlerin Ticaret ve/veya Sanayi Odasına Onaylatılmamış Olması

4734 sayılı Kamu ihale Kanunu kapsamında ihale edilen yapım işlerinde sözleşmede bulunmayan veya fiyatı belirli olmayan işlerin fiyatının fatura/proforma fatura'ya dayalı olarak oluşturulduğu ancak faturaların yerel rayiçlere uygun olduğuna ilişkin ticaret ve veya sanayi odasının onayının alınmadığı tespit edilmiştir.

YİĞŞ'nin 22'nci maddesinde; yeni fiyatın tespitinde iş kalemi veya iş grubunun niteliğine göre Şartname'de belirtilen sıralamaya uyularak oluşturulan analizlerden birinin kullanılacağı ve iş kalemi veya iş grubunun niteliğine uygun olarak Şartname'de belirtilen analizlere, kaynakların verimli kullanılması gözetilerek yine Şartname'de belirtilen rayiçlerden biri, birkaçı veya tamamının uygulanabileceği ifade edilmiş ve idarece kabul edilmek şartıyla, ticaret ve/veya sanayi odasınınca onaylanmış uygulama ayına ait yerel rayiçler bu rayiçlerden biri olarak sayılmıştır.

Oda Muamele Yönetmeliği'nin "Faturaların Rayice Uygunluğunun Onayı" başlıklı 38'inci maddesinde; faturaya konu mal veya hizmetle iştigal eden en az üç işletmeden belgelendirilmek suretiyle alınacak fiyatların ortalaması veya alınan fiyatlardan birbirine en yakın olanların dikkate alınarak faturaların rayice uygunluğunun onayının yapılacağı, onay işleminin fatura asılları üzerine yapılacağı, ancak, birim fiyatı belirlemek için düzenlenen proforma faturalarda işin tamamının belirtilmesi halinde bu proforma faturaların da onaylanabileceği belirtilmiştir.

Yapılan incelemede; sözleşmede bulunmayan veya fiyatı belirli olmayan işler için yeni birim fiyat tespiti yapılırken firmalardan alınan fatura/proforma faturaların ticaret ve/veya sanayi odasına onaylatılmadan fiyatların oluşturulduğu görülmüştür.

"İskenderun İlkokulu 24 Derslik Yapım İş'i", "Antakya Vali Ürgen Ortaokulu Yapım İş'i", "Antakya Odabaşı 24 Derslikli Ortaokul Yapım İş'i" ve "Saraycık İlkokulu 20 Derslik Yapım İş'i"nde fatura/proforma faturaya dayalı olarak yeni birim fiyatların oluşturulduğu, ancak bu fatura/proforma faturaların ticaret ve/veya sanayi odasına onaylatılmadığı görülmüştür.

Yukarıdaki hükümler doğrultusunda firmalardan alınan fatura/proforma faturaların ticaret ve/veya sanayi odasına onaylatılması gerekmektedir.

Yeni birim fiyat analizlerine uygulanan yerel rayiçlerin ticaret ve/veya sanayi odasına onaylatılacağı ifade edildiğinden, bulgu konusu hususun devam edip etmediği takip eden denetimlerde izlenecektir.

T.C. SAYIşTAY BAşKANLIğI

06520 Balgat / ANKARA

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

e-posta: sayistay@sayistay.gov.tr

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

8. EKLER**EK 1: İZLEME**

Önceki Yıl/Yıllar Sayıştay Denetim Raporuna İlişkin İzleme Tablosu			
Bulgu Adı	Yıl/Yıllar	İdare Tarafından Yapılan İşlem	Açıklama
Banka Hesabı ve Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabı Arasında Uyumsuzluk Bulunması	2018	Tam Olarak Yerine Getirildi	
Haklar Hesabının Kullanılmaması	2018	Tam Olarak Yerine Getirildi	
Kiraya Verilen Duran Varlıklar Hesabının ve Diğer Nazım Hesaplar Karşılığı Hesabının Kullanılmaması	2018	Yerine Getirilmedi	Bulgu konusu edilmiş ve denetim görüşünü etkilemeyen tespit ve değerlendirmeler bölümü bulgu 3'de yer almaktadır.
Vadeli Mevduat Hesaplarından Yapılan Gelir Vergisi Kesintilerinin Muhasebe Kayıtlarında Görünmemesi	2018	Tam Olarak Yerine Getirildi	
Bütün Riskler Sigortasının Yapılmaması	2018	Tam Olarak Yerine Getirildi	
Kültür Varlıkları Katkı Paylarının Ödenmemesi ya da Geç Ödenmesi	2018	Yerine Getirilmedi	Bulgu konusu edilmiş ve denetim görüşünü etkilemeyen tespit ve değerlendirmeler bölümü bulgu 6'da yer almaktadır.
Yapım İşlerinde Sigorta Bedel ve	2018	Tam Olarak	

Sürelerinin Güncellenmemesi		Yerine Getirildi	
Bazı İşletme Ruhsatlarına İlişkin Olarak İdare Tarafından Onaylanmış Bir Kaynak Koruma Etüt Raporu Bulunmadığı Halde İlgili Ruhsat Sahasında Faaliyette Bulunulması	2018	Tam Olarak Yerine Getirildi	
Jeotermal Kaynaklar İle Doğal Mineralli Suları Kullanan Otel ve Tesislerden İdare Payının Eksik Alınması	2018	Yerine Getirilmedi	Bulgu konusu edilmiş ve denetim görüşünü etkilemeyen tespit ve değerlendirmeler bölümü bulgu 10'da yer almaktadır.
Bazı İşletme Ruhsatlarına Ait İdare Payları Zamanında Ödenmediği Halde Mevzuatında Belirlenen İdari Yaptırımların Uygulanmamış Olması	2018	Yerine Getirilmedi	Bulgu konusu edilmiş ve denetim görüşünü etkilemeyen tespit ve değerlendirmeler bölümü bulgu 8'de yer almaktadır.
Bazı İşletme Ruhsatlarına İlişkin Teknik Sorumluluğun Bulunmaması ve Gerekli İdari Yaptırımların Uygulanmaması	2018	Tam Olarak Yerine Getirildi	
Başkanlığa Devredilen Taşınmazların Cins Tashihlerinin Yapılmaması, Rayiç Bedellerinin Tespit Edilmemesi ve Buna İlişkin Muhasebeleştirme İşlemlerinin Yapılmaması	2018	Yerine Getirilmedi	Bulgu konusu edilmiş ve denetim görüşünü etkilemeyen tespit ve değerlendirmeler bölümü bulgu 4'te yer almaktadır.
Kültür Varlıkları Katkı Paylarının Tahakkuk Kayıtlarının Yapılmaması	2018	Yerine Getirilmedi	Bulgu konusu yapılmış ve denetim görüşünün dayanakları bölümü bulgu 3'de yer almaktadır.