



T.C.
SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

KARS İL ÖZEL İDARESİ

2023 YILI SAYIŞTAY DENETİM RAPORU

Kasım 2024



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



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



İnönü Bulvarı No: 45
06520 Balgat-Çankaya/ANKARA

İÇİNDEKİLER

1.	KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ.....	1
2.	KAMU İDARESİNİN SORUMLULUĞU.....	9
3.	SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU	9
4.	DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI.....	9
5.	İÇ KONTROL SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ	10
6.	DENETİM GÖRÜŞÜ.....	14
7.	DENETİM BULGULARI.....	14
8.	EKLER.....	47

TABLolar LİSTESİ

Tablo 1: Personel Durumu	3
Tablo 2: Bütçe Giderleri ve Ödenekler Tablosu	5
Tablo 3: 2023 Yılı Bütçe Gelirleri Tablosu	6
Tablo 4: Bütçe Giderlerinin Son Üç Yıllık Seyri (2021-2023).....	6
Tablo 5: Bütçe Gelirlerinin Son Üç Yıllık Seyri (2021-2023).....	7
Tablo 6: Kars İl Özel İdaresinin Hissedarı Olduğu Şirketler	7
Tablo 7: 294 Hesabın 31.12.2023 Tarihli Mizandaki Bakiyesi	18
Tablo 8: 2013 – 2023 Yılları Arası Hurda Metal Satışları.....	18
Tablo 9: İl Özel İdaresi Mülkiyetindeki Taşınmazlardan Tahsis Edilenler	22
Tablo 10: Başka İdare/Kurum/Kuruluş Mülkiyetindeki Taşınmazlardan İl Özel İdaresine Tahsis Edilenler.....	23
Tablo 11: Kiraya Verilen Taşınmazlar.....	29
Tablo 12: Kültür Varlıklarını Koruma Katkı Payı Hesap Cetveli.....	35
Tablo 13: İl Milli Eğitim Müdürlüğüne İl Özel İdaresine Aktarılan Ödeneklerden İl Özel İdaresince Köylere Hizmet Götürme Birliklerine Aktarılanlar	41
Tablo 14: İdarenin Kendi Bütçesinden Yapılması Gerekirken Merkez Köylere Hizmet Götürme Birliği Aracılığıyla Gerçekleştirilen Alımlar	42

KISALTMALAR

AŞ	Anonim Şirket
BEM-BİR-SEN	Belediye ve Özel İdare Çalışanları Birliği Sendikası
KDV	Katma Değer Vergisi
TL	Türk Lirası

BULGU LİSTESİ

A. Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular

1. Bütçe İçi İşletmeye Ait İşlemlerin İdare Mali Tablolarında Yer Almaması
2. Hurdaya Ayrılan ve/veya Hurdaya Ayrıldıktan Sonra Satışı Yapılan Taşınırın Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabına Kayıtlarının Yapılmaması
3. İl Özel İdaresine / İdaresince Tahsis Edilen Taşınmazların Muhasebe Kayıtlarında İzlenmemesi, Kamu Kurum ve Kuruluşlarına Yapılan Taşınmaz Tahsislerinde Süre Sınırına Uyulmaması
4. Sarıkamış Kayak Tesisleri Üst Hakkı Bedelleri ile Hazine Paylarının İlgili Kurumlarına Ödenmemesi

B. Diğer Bulgular

1. Bir Yıl Üzeri Taşınmaz Kiralama İhalelerinde Kesin Teminatın Yıllık Kira Bedeli Üzerinden Alınması
2. İşçilerin Birikmiş Yıllık Ücretli İzinlerinin Kanuna Uygun Olarak Kullandırılmasına İlişkin Tedbirlerin Alınmaması
3. Taşınmaz Kültür Varlıklarının Korunmasına Ait Katkı Payı Beyanlarının İlgili Belediyelerden Düzenli Şekilde Alınıp Tahsilatın Yapılmaması
4. Kayak Tesislerinin Hasılat Paylaşımı Suretiyle İşlettirilmesi İşi İçin Seçilen İhale ve Tahmin Edilen Bedel Hesaplama Yöntemlerinin Hatalı Olması
5. Köylere Hizmet Götürme Birliklerine Mevzuata Uygun Olmayan Ödenek Aktarmalarının Yapılması
6. Sosyal Denge Sözleşmesi'ne Konusu Dışında Hükümler Konulması

1. KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ

1.1. Mevzuat ve Görevler

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

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

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

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

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

yapmakla görevli ve yetkilidir.

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

yatırımlar il özel idarelerince tüm il sınırları içerisinde yapılabilmektedir.

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

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

1.2. Teşkilat Yapısı ve İnsan Kaynakları

5302 sayılı İl Özel İdaresi Kanunu gereği il özel idaresinin yönetimi; Vali, İl Genel Meclisi, İl Encümeni tarafından yürütülmektedir.

Vali, il özel idaresinin başı ve tüzel kişiliğinin temsilcisidir. İl özel idaresi teşkilâtının en üst amiri olarak il özel idaresi teşkilâtını sevk ve idare etmek, il özel idaresinin hak ve menfaatlerini korumakla yükümlüdür.

İl genel meclisi, il özel idaresinin karar organıdır ve ilgili kanunda gösterilen esas ve usullere göre ildeki seçmenler tarafından seçilmiş üyelere oluşmaktadır.

İl encümeni, 5302 sayılı Kanun'un 26'ncı maddesindeki görev ve yetkileri haiz olup valinin başkanlığında, genel sekreter ile il genel meclisinin her yıl kendi üyeleri arasından seçeceği üç üye ve valinin her yıl birim amirleri arasından seçeceği iki üyeden teşekkül etmektedir.

Kars İl Özel İdaresi teşkilatında; vali, genel sekreter, bir genel sekreter yardımcısı, genel sekreter yardımcısına bağlı 13 birim müdürlüğü ve 7 ilçe özel idare müdürlüğü ile valiye bağlı olarak hizmet gören Hukuk Müşavirliği, Kalite Yönetim Birimi ve Özel Kalemde oluşmaktadır. Genel sekreter yardımcısı kadrosu iki olup fiilen bir genel sekreter yardımcısı görev yapmaktadır.

Birim müdürlükleri; Yazı İşleri Müdürlüğü, Mali Hizmetler Müdürlüğü, İnsan Kaynakları ve Eğitim Müdürlüğü, Destek Hizmetleri Müdürlüğü, İmar ve Kentsel İyileştirme Müdürlüğü, Yol ve Ulaşım Hizmetleri Müdürlüğü, Plan, Proje, Yatırım ve İnşaat Müdürlüğü, Su ve Kanalizasyon Hizmetleri Müdürlüğü, İşletme ve İştirakler Müdürlüğü, Kültür ve Sosyal İşler Müdürlüğü, Ruhsat ve Denetim Müdürlüğü, İhale Müdürlüğü, Encümen Müdürlüğü şeklindedir. İlçe özel idare müdürlükleri ise; Arpaçay İlçe Özel İdare Müdürlüğü, Akyaka İlçe Özel İdare Müdürlüğü, Digor İlçe Özel İdare Müdürlüğü, Selim İlçe Özel İdare Müdürlüğü, Sarıkamış İlçe Özel İdare Müdürlüğü, Susuz İlçe Özel İdare Müdürlüğü, Kağızman İlçe Özel İdare Müdürlüğü olarak hizmet vermektedir.

Kars İl Özel İdaresi hizmetleri, aşağıdaki tabloda görüleceği üzere, memur, sözleşmeli personel ve işçiler eliyle yerine getirilmektedir.

Tablo 1: Personel Durumu

Kadro	Norm Kadro Sayısı	Dolu Kadro Sayısı	Boş Kadro Sayısı
Memur	210	91	118
Sürekli İşçi	108	86	22
Sözleşmeli Personel	0	1	0
Geçici İşçi	0	0	0
696 Sayılı KHK Kapsamındaki İşçi Personel	0	188	0
Genel Toplam	318	366	140

1.3. Mali Yapı

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

Muhasebe Yönetmeliği'nde belirlenmiştir.

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

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

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

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

İl genel meclisi bütçe tasarısını yılbaşından önce aynen veya değiştirerek kabul eder. Ancak, meclis bütçe denkliliğini bozacak biçimde gider artırıcı ve gelir azaltıcı değişiklikler yapamaz.

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

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

Her yıl bütçesinin kesin hesabı, vali tarafından hesap döneminin bitiminden sonra gelen

Mart ayı içinde encümene sunulur. Kesin hesap il genel meclisinin Mayıs ayı toplantısında görüşülerek karara bağlanır. Kesin hesabın görüşülmesi ve kesinleşmesinde, bütçeye ilişkin hükümler uygulanır.

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

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

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

Tablo 2: Bütçe Giderleri ve Ödenekler Tablosu

Giderin Türü	Bütçe ile Verilen Ödenek (Başlangıç Bütçesi)	Eklenen	Düşülen	Ek Bütçe	Toplam Ödenek	Gerçekleşen Bütçe Gideri
01-Personel Giderleri	39.110.000,00	15.293.078,80	4.629.569,15	0,00	39.110.000,00	153.620.783,44
02-Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet Primi Giderleri	8.750.000,00	464.785,53	1.215.874,68	0,00	8.750.000,00	31.334.224,53
03-Mal ve Hizmet Alım Giderleri	107.565.253,00	26.030.788,24	6.216.770,26	50.870.000,00	158.435.253,00	235.528.917,03
04-Faiz Giderleri	3.402.266,00	921.107,51	1.500.000,00	6.500.000,00	9.902.266,00	9.305.773,05
05-Cari Transferler	18.122.479,00	5.715.000,00	6.740.287,49	4.630.000,00	22.752.479,00	21.464.804,11
06-Sermaye Giderleri	38.050.000,00	13.130.164,36	2.416.715,39	36.000.000,00	74.050.000,00	331.894.355,80
07-Sermaye Transferleri	1.000.000,00	2.160.000,00	0,00	0,00	1.000.000,00	3.160.000,00
08-Borç Verme	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
09-Yedek Ödenekler	19.000.002,00	0,00	40.995.707,47	22.000.000,00	41.000.002,00	0,00
Toplam	235.000.000,00	63.714.924,44	63.714.924,44	120.000.000,00	355.000.000,00	786.308.857,96

Yukarıda yer alan verilere göre, İl Özel İdaresinin 2023 bütçesi ile başlangıçta 235.000.000 TL ödenek öngörülmüş olmakla birlikte yıl sonunda toplam 786.308.857,96 TL bütçe gideri gerçekleştirilmiştir.

Tablo 3: 2023 Yılı Bütçe Gelirleri Tablosu

Gelirin Türü	Bütçe ile Tahmin Edilen Gelir (Başlangıç Bütçesi)	Tahsilat Tutarı	Ret ve İadeler	Net Tahsilat	Gerçekleşme Yüzdesi (%)
01-Vergi Gelirleri	422.000,00	720.186,14	0,00	720.186,14	171
03-Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	1.578.000,00	3.982.709,44	680,50	3.982.028,94	252
04-Alınan Bağış ve Yardımlar ile Özel Gelirler	0,00	489.231.695,89	0,00	489.231.695,89	208
05-Diğer Gelirler	233.000.000,00	421.598.825,50	10.093,40	421.588.732,10	181
06-Sermaye Gelirleri	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
08-Alacaklardan Tahsilat	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
09-Ret ve İadeler	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Toplam	235.000.000,00	915.533.416,97	10.773,90	915.522.643,07	390

Yukarıda yer alan tablodaki veriler dikkate alındığında İl Özel İdaresinin 2023 yılı bütçe gelirleri %390 oranında gerçekleşmiştir. Teşebbüs ve mülkiyet gelirleri %252 ile gerçekleşme yüzdesi bakımında en ağır basan gelir kalemi olmuştur. Bunun yanında alınan bağış ve yardımlar 489.231.695,89 TL ile net tahsilatı en yüksek olan gelir kalemi olarak dikkat çekmektedir.

Tablo 4: Bütçe Giderlerinin Son Üç Yıllık Seyri (2021-2023)

Giderin Türü	Yıllar İtibarıyla Gerçekleşen Bütçe Gideri (TL)		
	2021	2022	2023
01-Personel Giderleri	51.064.049,09	76.295.761,51	153.620.783,44
02-Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet Primi Giderleri	10.555.116,27	16.147.173,61	31.334.224,53
03-Mal ve Hizmet Alım Giderleri	52.094.056,21	157.920.406,20	235.528.917,03
04-Faiz Giderleri	3.441.944,10	4.210.578,90	9.305.773,05
05-Cari Transferler	7.228.071,78	12.899.507,31	21.464.804,11
06-Sermaye Giderleri	85.383.730,55	288.649.187,68	331.894.355,80
07-Sermaye Transferleri	1.659.616,20	500.000,00	3.160.000,00
08-Borç Verme	-	-	-
09-Yedek Ödenekler	-	-	-
Toplam	211.426.584,20	556.622.615,21	786.308.857,96

Yukarıda yer alan tablo verileri dikkate alındığında İl Özel İdaresinin bütçe giderlerinin

yıllar itibarıyla artış eğiliminde olduğu anlaşılmaktadır. Son üç yılda en büyük gider kalemi sermaye giderleri olarak gerçekleşmiştir.

Tablo 5: Bütçe Gelirlerinin Son Üç Yıllık Seyri (2021-2023)

Gelirin Türü	Yıllar İtibarıyla Gerçekleşen Bütçe Geliri (TL)		
	2021	2022	2023
01-Vergi Gelirleri	314.633,79	418.507,20	720.186,14
03-Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	1.750.280,42	2.402.246,25	3.982.709,44
04-Alınan Bağış ve Yardımlar ile Özel Gelirler	143.140.488,27	338.085.984,05	489.231.695,89
05-Diğer Gelirler	123.303.573,06	228.408.781,24	421.598.825,50
06-Sermaye Gelirleri	766.476,02	1.590.000,00	0,0
08-Alacaklardan Tahsilat	0,00	0,00	0,00
Toplam	269.275.451,56	570.905.518,74	915.533.416,97
10-Bütçe Gelirlerinden Ret ve İadeler (-)	11.176,00	4.290,71	10.773,90
Net Toplam	269.264.275,56	570.901.228,03	915.522.643,07

Yukarıda yer alan tablo verilerine göre İl Özel İdaresinin gelirleri yıllar itibarıyla artış göstermiştir. Son üç yılda en büyük gelir kalemini alınan bağış ve yardımlar ile özel gelirler oluşturmaktadır. 2023 yılında önceki iki yıldan farklı olarak sermaye geliri elde edilmemiştir.

Kars İl Özel İdaresinin hissedarı olduğu şirkete ilişkin bilgiler aşağıdaki tabloda gösterilmiştir.

Tablo 6: Kars İl Özel İdaresinin Hissedarı Olduğu Şirketler

Sıra No	Şirketin Adı	Toplam Sermaye Tutarı	Belediyenin Sahip Olduğu Sermaye Tutarı	Hisse Oranı (%)
1	Sarıkamış Dağ AŞ	500.000	500.000	100

1.4. Muhasebe ve Raporlama Sistemi

1.4. Muhasebe ve Raporlama Sistemi

1.4.1. Kamu İdaresinin Muhasebe Sistemi

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

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

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

1.4.2. Kamu İdaresinin Raporlama Sistemi

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

- a) Mizan cetveli
- b) Temel mali tablolar
 - 1) Bilanço
 - 2) Faaliyet sonuçları tablosu
 - 3) Nakit akış tablosu
- c) Diğer mali tablolar
 - 1) Bütçe uygulama sonuçları tablosu
 - 2) Gelirlerin ekonomik sınıflandırılması tablosu
 - 3) Giderlerin fonksiyonel sınıflandırılması tablosu
 - 4) Giderlerin ekonomik sınıflandırılması tablosu
 - 5) Bütçe gelirlerinin ekonomik sınıflandırılması tablosu
 - 6) Bütçe giderlerinin kurumsal sınıflandırılması tablosu
 - 7) Bütçe giderlerinin fonksiyonel sınıflandırılması tablosu
 - 8) Bütçe giderlerinin finansal sınıflandırılması tablosu
 - 9) Bütçe giderlerinin ekonomik sınıflandırılması tablosu
 - 10) Bütçe giderleri ve ödenekler tablosu.

1.4.3. Kamu İdaresi Tarafından Denetime Sunulan Defter, Tablo ve Belgeler

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

- Birleştirilmiş veriler defteri,
- Geçici ve kesin mizan,
- Bilanço,
- Faaliyet sonuçları tablosu
- İdare taşınır mal yönetimi ayrıntılı hesap cetveli ile idare taşınır mal yönetim hesabı icmal cetveli.

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

Denetim görüşü, Kamu İdaresinin tabi olduğu geçerli finansal raporlama çerçevesi kapsamındaki temel mali tabloları olan bilanço ve faaliyet sonuçları tablosuna verilmiştir.

2. KAMU İDARESİNİN SORUMLULUĞU

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

3. SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU

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

4. DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI

Denetimlerin dayanağı; 6085 sayılı Sayıştay Kanunu, uluslararası denetim standartları,

Sayıştay ikincil mevzuatı ve denetim rehberleridir.

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

Kamu idaresinin mali rapor ve tabloları ile bunları oluşturan hesap ve işlemlerinin doğruluğu, güvenilirliği ve uygunluğuna ilişkin denetim kanıtı elde etmek üzere yürütülen denetimler; uygun denetim prosedürleri ve tekniklerinin uygulanması ile risk değerlendirmesi yöntemiyle gerçekleştirilmiştir. Risk değerlendirmesi sırasında, uygulanacak denetim prosedürlerinin tasarlanmasına esas olmak üzere, mali tabloların üretildiği mali yönetim ve iç kontrol sistemleri de değerlendirilmiştir.

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

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

5. İÇ KONTROL SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ

İdarenin stratejik yönetim, kurumsal risk yönetimi ve iç kontrol sistemi standartlarını sağlamaya yönelik faaliyetlerinin iç kontrolün bileşenleri itibarıyla değerlendirmesi aşağıdaki şekildedir.

Kontrol Ortamı Standartları

Kontrol ortamı, iç kontrolün diğer unsurlarına temel teşkil eden genel bir çerçeve olup, kişisel ve mesleki dürüstlük, yönetim ve personelin etik değerleri, iç kontrole yönelik destekleyici tutum, mesleki yeterlilik, organizasyonel yapı, insan kaynakları politikaları ve uygulamaları ile yönetim felsefesi ve iş yapma tarzına ilişkin hususları kapsar.

Kars İl Özel İdaresinde iç kontrol sisteminin oluşturulması, uygulanması, izlenmesi ve geliştirilmesi amacıyla (18) kamu iç kontrol standardı ve bu standartlar için gerekli (79) genel şartı içerecek şekilde hazırlanması gereken Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı hazırlanmamıştır.

İdarenin organizasyon şeması mevcut olup 5302 Sayılı İl Özel İdaresi Kanunu'nun

35'inci maddesi gereğince Kars İl Özel İdaresinde oluşturulan birimlerin görev, yetki, çalışma ve sorumlulukları ile bunlara ilişkin usul ve esaslar bir yönetmelikle değil, 15.02.2016 tarihinde yürürlüğe giren Görev-Yetki ve Çalışma Yönergesi ile belirlenmiştir.

İl Özel İdaresi ve bağlı birimlere ait iş bölümü, yapılacak yazışmalarda ve yürütülecek işlemlerde vali, genel sekreter, genel sekreter yardımcısı ve ilçe özel idare müdürlerinin ve birim müdürlerinin imza yetkisinin kullanılma şekil ve şartlarının kapsamı 02.02.2017 tarihli İmza Yetkileri Yönergesi ile yürütülmektedir.

Hassas görevler ve hassas görevlere ilişkin riskleri azaltmak amacıyla özel prosedürler belirlenmemiştir.

Personelin işe alınması ve görevde yükselmesi ile ilgili iş ve işlemler ilgili mevzuat hükümlerine göre gerçekleştirilmektedir. Personelin yeterliliği ve performansının ölçülmesine, performansı yetersiz bulunan personelin performansının geliştirilmesine ya da yüksek performans gösteren personelin ödüllendirilmesine ilişkin mekanizmalar oluşturulmamıştır.

İdarede, Kamu Görevlileri Etik Davranış İlkeleri ile Başvuru Usul ve Esasları Hakkında Yönetmeliğin 29'uncu maddesi gereğince 2020, 2021 ve 2022 yıllarında Etik Komisyonu oluşturulmuştur. Etik Komisyonu tarafından 2023 yılı içerisinde eğitim ve bilgilendirme çalışması yapılmamış, kamu görevlileri etik davranış ilkeleri ile ilgili bir eğitim programı düzenlenmemiştir.

Etik sözleşmeleri personel tarafından imzalanmış olup özlük dosyalarında muhafaza edilmektedir.

İhtiyaç analizine dayalı bir hizmet içi eğitim planlaması yapılarak yıllar itibarıyla güncellenmemektedir. 2020, 2021 ve 2022 yıllarında "İş Sağlığı ve Güvenliği", 2022 yılında "Doğal Afetlerden Korunma Tedbirleri" konularında hizmet içi eğitim faaliyetleri düzenlenmiştir.

Risk Değerlendirme Standartları

Risk değerlendirme, belirlenen hedeflerin gerçekleştirilmesi için yapılan tüm faaliyetlerde karşılaşılabilecek risklerin tanımlanması, analiz edilmesi ve bu risklerin nasıl yönetilmesi gerektiğine karar verilmesi süreçlerini içerir. Bu kapsamda risk değerlendirme, tüm iş süreçlerinde geçerli olan tehdit ve fırsatların katılımcı yöntemlerle belirlenmesi ve belirlenen unsurların etki ve olasılık analizlerinin yapılmasını gerektiren bir iç kontrol bileşenidir.

Kars İl Özel İdaresi 2020 - 2024 Stratejik Planı hazırlık çalışmaları, 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 9'uncu ve 5302 sayılı İl Özel İdaresi Kanunu'nun 31'inci maddeleri ile Kamu İdarelerinde Stratejik Planlamaya İlişkin Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmelik ve Kamu İdareleri İçin Stratejik Planlama Kılavuzu kapsamında Genel Sekreter tarafından 25 Mayıs 2019 tarihinde onaylanan Genelge ile başlatılmıştır. Kurum faaliyetlerine ilişkin amaç, hedef ve göstergeler ile bunları gerçekleştirmek için ihtiyaç duyulan kaynakları içeren 2020 - 2024 yılı Stratejik Planı İl Genel Meclisinin 12.11.2019 tarihli toplantısında görüşülerek onaylanmış ve kamuoyuna duyurulmuştur. Stratejik Planda kurum misyon ve vizyonu tanımlanmış, paydaş, durum ve kaynak analizleri yapılarak stratejik amaç ve hedeflere ilişkin riskler belirlenmiştir. Yine, 2023 yılı faaliyet ve projeleri ile bunların kaynak ihtiyacını ve performans hedefleri ile göstergelerini içeren performans programı hazırlanarak internet ortamında kamuoyu ile paylaşılmıştır.

Stratejik planda amaç ve hedeflere ilişkin riskler belirlenmekle birlikte, kurumsal risk yönetimi çalışmaları kapsamında stratejik amaç ve hedefleri engelleyebilecek iç ve dış riskleri tanımlayan bir çalışma yapılarak bu risklere karşı alınması gereken önlemlere ilişkin bir strateji ve eylem planı oluşturulmamıştır. Risklerin gerçekleşme olasılığı ve muhtemel etkileri asgari yılda bir kez olmak üzere analiz edilip gözden geçirilmemektedir.

Kontrol Faaliyetleri Standartları

Kontrol faaliyetleri, idarenin hedeflerinin gerçekleştirilmesini sağlamak ve belirlenen riskleri yönetmek amacıyla oluşturulan politika ve prosedürlerdir. Mevcut ya da gerçekleşmesi muhtemel risklerin ortadan kaldırılması ya da etkilerinin azaltılması için uygulanan tüm eylemlerdir. Uygulamaya konulan kontrol faaliyetlerinin belirli periyodlarla takibinin yapılarak bunlar üzerinde gerekli iyileştirmelerin yapılması gerekmektedir.

İdarece kontrol faaliyetleri kapsamında hedeflere ulaşmayı amaçlayan ve riskleri karşılamaya uygun kontrol strateji ve yöntemleri (düzenli gözden geçirme, örnekleme yoluyla kontrol, karşılaştırma, onaylama, raporlama, koordinasyon, doğrulama, analiz etme, yetkilendirme, gözetim, inceleme, izleme v.b.) belirlenmemiştir.

İdare faaliyetlerine ait iş akış süreçlerinin belirlendiği iş akış şemaları (her faaliyet veya mali karar ve işlemin onaylanması, uygulanması, kaydedilmesi ve kontrol edilmesi görevlerine ilişkin) hazırlanmış, ancak süreç içerisinde güncellenmemiştir.

Mali karar ve işlemlerin onaylanması, uygulanması, kaydedilmesi ve kontrolü görevleri

farklı kişilere verilmiştir.

Mali Hizmetler Müdürlüğü bünyesinde ön mali kontrole ilişkin bir birim bulunmamakla birlikte bu görevi yapmak üzere 03.03.2022 tarihinde bir personel görevlendirilmiştir. İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esaslar'ın 17'nci maddesinde yer alan limitleri aşan taahhüt ve sözleşme tasarılarının ön mali kontrole tabi tutulduğu ifade edilmiştir.

Personelin yönetim bilgi sistemine (e-içişleri sistemi ve bu sisteme bağlı Personel, Muhasebe ve Bütçe, Gelirler, Stok, Taşınmaz Mal Takibi modülleri vb. gibi modüller) erişimi ve bilgi girişi konusundaki yetkilendirmeleri yapılmıştır.

Bilişim sistemlerinin sürekliliğini ve güvenilirliğini sağlayacak kontrollerin yazılı olarak belirlenmesinde ve uygulanmasında eksiklikler bulunmaktadır.

Bilgi ve İletişim Standartları

Kurumda birimlerin ve çalışanlarının performansının izlenebilmesi, karar alma süreçlerinin sağlıklı bir şekilde işleyebilmesi ve hizmet sunumunda etkinlik ve memnuniyetin sağlanması amacıyla uygun bir bilgi ve iletişim sistemi mevcut değildir.

İdare stratejik amaç ve hedefleri kapsamında yıllık olarak gerçekleştirmeyi planladığı hedef ve göstergelerini içeren performans programlarını hazırlamakta ve internet sitesinde yayımlayarak kamuoyuna açıklamaktadır.

Faaliyet sonuçları ve değerlendirmeler idare faaliyet raporunda gösterilerek kamuoyuna duyurulmaktadır.

Gelen ve giden her türlü evrak dahil iş ve işlemlerin kaydedildiği, sınıflandırıldığı ve dosyalandığı bir arşiv sistemi mevcuttur. Ancak yedeklemeler, hizmet birimleri tarafından dahili ve harici cihazlarla yapılmakta olup yine ilgili birimler bünyesinde muhafaza edilmektedir. Bilişim sistemlerine ilişkin sunucu (server) ve ayrı yedekleme alanı eksikliği kurum için risk arz etmektedir.

Hata, usulsüzlük ve yolsuzlukların belirlenen bir düzen içinde bildirilmesini sağlayacak mekanizmalar oluşturulmamıştır.

İzleme Standartları

İdarenin tüm birimlerince iç kontrol sistemi yılda en az bir kez değerlendirmeye tabi

tutularak değerlendirme sonuçları raporlanmamakta, alınması gereken önlemler belirlenerek bir eylem planı çerçevesinde uygulanmamaktadır.

Üst yöneticinin onayı ile görevlendirilmiş bir İç Kontrol İzleme ve Yönlendirme Kurulu bulunmamaktadır.

İç denetim birimi oluşturulmamış, iç denetçi kadrolarına atama yapılmamıştır.

Kurumsal risk yönetimi ve iç kontrol sisteminin Kars İl Özel İdaresi üst yönetimi ve kurum personeli tarafından genel olarak sahiplenilmediği anlaşılmış olup yeterli ve etkili bir kontrol sisteminin oluşturulabilmesi için 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ve ilgili diğer mevzuatta öngörülen iş, işlem, eylem ve faaliyetlerin bir takvim çerçevesinde yerine getirilmesi gerektiği değerlendirilmektedir.

6. DENETİM GÖRÜŞÜ

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

7. DENETİM BULGULARI

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

A. DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAĞI BULGULAR

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

BULGU 1: Bütçe İçi İşletmeye Ait İşlemlerin İdare Mali Tablolarında Yer Almaması

İşletme ve İştirakler Müdürlüğü bünyesindeki bütçe içi işletmeye ilişkin işlemlerin idarenin muhasebesi ve mali tabloları içerisinde yer almadığı görülmüştür.

08.03.2011 tarih ve 27868 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan Mahalli İdareler Bütçe İçi İşletme Yönetmeliği’nin “Bütçe İşlemleri” başlıklı 8’inci maddesinde “işletmenin; mahalli idare teşkilat şemasında ana hizmet birimi olarak yer alması halinde bütçe içinde kurumsal sınıflandırmada kendi kodunda, herhangi bir hizmet biriminin içinde yer alması halinde ise o hizmet biriminin altında kodlanacağı, işletme adına ayrılan ödeneklerin fonksiyonel sınıflandırmada ekonomik işler ve hizmetler kodunda gösterileceği, işletmenin iktisadi ticari işlerine ilişkin giderleri dışında kalan giderlerinin (personel giderleri, sosyal güvenlik kurumuna devlet primi giderleri, mal ve hizmet alımı giderleri ve sermaye giderleri ile transferleri) mahalli idare bütçesinden karşılanacağı, işletme ödeneğinin iktisadi ve ticari işler için nakit sermaye olarak kullanılacak kısmının ekonomik sınıflandırmada borç verme kodunda gösterileceği ve bu ödeneğin işletme adına açılacak özel bir hesaba aktarılacak suretiyle kullanılacağı, işletme ödeneğinden kullanılmayan kısmının yıl sonunda iptal edileceği, işletme faaliyetlerinden sağlanan gelir fazlası veya kârın mahalli idare bütçesine gelir kaydedileceği, ticari faaliyetin ve iktisadi teamüllerin gerektirdiği kısa vadeli borçlanmalar dışında finansman amacı ile borçlanma yapılamayacağı” düzenlemeleri yer almaktadır.

Yönetmelik’in “Muhasebe İşlemleri” başlıklı 9’uncu maddesinde ise “işletme faaliyetlerinin muhasebe işlemlerinin Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği hükümlerine göre mahalli idarenin muhasebe biriminde tutulacağı, işletmenin kurumlar vergisine tabi faaliyetlerinin, hesap planı bakımından, sadece bütçe işlemlerinin muhasebeleştirilmesi ve raporlanmasına ilişkin olarak Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği hükümlerine tabi olduğu, işletmenin ticari mal ve hizmet alım – satımlarına (kurumlar vergisine tabi faaliyetleri) ilişkin olarak 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 175 inci ve mükerrer 257 nci maddeleri hükümleri uyarınca belirlenen muhasebe standartları, tek düzen hesap planı ve mali tabloların çıkarılmasına ilişkin usul ve esaslar çerçevesinde defter tutulacağı, mahalli idare bütçesi içinde yapılan personel ve diğer yönetim ve donatım giderlerinin kurum kazancının tespitinde ve kurumlar vergisi beyannamesinin düzenlenmesinde ayrıca dikkate alınacağı” ifade edilmiştir.

Yönetmelik’in “Harcama Belgeleri” başlıklı 10’uncu maddesinde de “işletme faaliyetlerinde, mali işlemlerin gerçekleştirilmesinde ve muhasebeleştirilmesinde ödeme belgesine bağlanacak kanıtlayıcı belgelerde 15/8/2007 tarihli ve 26614 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan Mahalli İdareler Harcama Belgeleri Yönetmeliği hükümlerinin uygulanacağı” belirtilmiştir.

Mahalli İdareler Bütçe İçi İşletme Yönetmeliği'nin yukarıdaki hükümleri gereği işletmenin mahalli idare teşkilat şemasındaki bir hizmet biriminin içinde yer alması durumunda o hizmet biriminin altında (bütçe içi kurumsal sınıflandırmada) kodlanması, işletme adına ayrılan ödeneklerin fonksiyonel sınıflandırmada ekonomik işler ve hizmetler kodunda gösterilmesi, işletmenin iktisadi ve ticari işlerine ilişkin giderleri dışındaki giderlerinin mahalli idare bütçesinden karşılanması, işletme ödeneğinin iktisadi ve ticari işler için nakit sermaye olarak kullanılacak kısmının ekonomik sınıflandırmada borç verme kodunda gösterilmesi ve özel bir hesaba (işletme adına açılacak) aktararak kullanılması, kullanılmayan kısmının yılın sonunda iptal edilmesi, işletme faaliyetlerinden sağlanan gelir fazlası veya kârın mahalli idare bütçesine gelir kaydedilmesi, işletme faaliyetlerine ilişkin muhasebe işlemlerinin Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği hükümlerine göre mahalli idarenin muhasebe biriminde tutulması, mali işlemlerin gerçekleştirilmesi ve muhasebeleştirilmesinde ödeme belgesine bağlanacak kanıtlayıcı belgelerde Mahalli İdareler Harcama Belgeleri Yönetmeliği hükümlerinin uygulanması gerekmektedir.

İl Özel İdaresi İşletme ve İştirakler Müdürlüğü bünyesindeki bütçe içi işletme içerisinde Sarıkamış Kayak Merkezi, Sarıkamış ve Arpaçay Kütük Evleri ve Ani Antik Kenti yolcu taşıma otobüsü yer almakta olup bütçe içi işletmenin faaliyetlerine ilişkin muhasebe işlemlerinin il özel idaresinin muhasebesi içerisinde tutulmadığı ve idarenin mali tablolarına yansıtılmadığı görülmüştür.

Öte yandan bu husus Kars İl Özel İdaresi 2021 Yılı Sayıştay Denetim Raporu'nda da yer almasına rağmen İdare tarafından gerekli işlemlerin yapılmadığı anlaşılmaktadır.

Kamu idaresince İşletme ve İştirakler Müdürlüğü bünyesindeki bütçe içi işletmenin ayrı bir vergi numarasına sahip olup kurumlar ve katma değer vergisi mükellefi olduğu, bu nedenle mali işlemlerine ilişkin kayıtların ayrı bir program üzerinden takip edildiği, İşletme ve İştirakler Müdürlüğünün hesabında bulunan tutarı her yılın son ayında İl Özel İdaresi hesaplarına aktardığı belirtilmiş, konuya gerekli titizlik ve özenin gösterileceği ifade edilmiştir.

Mahalli İdareler Bütçe İçi İşletme Yönetmeliği'nin ilgili hükümlerinde düzenlendiği üzere işletme faaliyetlerine ilişkin muhasebe işlemlerinin Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği hükümlerine göre mahalli idarenin muhasebe biriminde tutulması esas olup işletmenin kurumlar vergisine tabi faaliyetleri için ise tek düzen hesap planı çerçevesinde ayrı defter tutulup mali tablo çıkarılması gerekmektedir. Bu çerçevede değerlendirildiğinde; idarede işletmenin kurumlar vergisine tabi faaliyetleri için ayrı defter tutulup mali tablo çıkarılması

uygulanması doğru ise de bütçe içi işletmenin faaliyetlerinin İl Özel İdaresi muhasebesi içerisine dahil edilmemesi Yönetmelik hükümlerinin tam olarak yerine getirilmediğini göstermektedir.

Bütçe içi işletme faaliyetlerinin Mahalli İdareler Bütçe İçi İşletme Yönetmeliği hükümleri çerçevesinde yürütülerek idarenin mali tabloları içerisinde yer almasının sağlanması gerekmektedir.

BULGU 2: Hurdaya Ayrılan ve/veya Hurdaya Ayrıldıktan Sonra Satışı Yapılan Taşınırların Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabına Kayıtlarının Yapılmaması

İdarenin 2013-2023 yılları arasında hurdaya ayrılan ve/veya hurdaya ayrıldıktan sonra ilgili yıllarda satışı yapılan taşınırları olmasına rağmen 294 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabına herhangi bir borç, alacak kaydı yapılmadığı görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 224'üncü maddesinde 294 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabına ilişkin olarak "*hesabın çeşitli nedenlerle kullanılma olanaklarını yitiren maddi duran varlıkların izlenmesi için kullanılacağı*" ifade edilmiş, "*kullanılma olanaklarını yitiren maddi duran varlıkların kayıtlı değerleri üzerinden bu hesaba borç, ilgili maddi duran varlık hesabına alacak; ayrılmış olan amortisman tutarının 299-Birikmiş Amortismanlar Hesabına alacak, 257-Birikmiş Amortismanlar Hesabına borç, satılan varlıkların satış bedeli ile net değerleri arasında oluşan olumlu farkın hesaba borç, 600-Gelirler Hesabına alacak, satılan varlıkların satış bedeli ile net değerleri arasında oluşan olumsuz farkın hesaba alacak, 630-Giderler Hesabına borç, hesapta kayıtlı varlıklardan satılmak suretiyle elden çıkarılanların satış bedelinin 100-Kasa Hesabı, 102-Banka Hesabı veya ilgili diğer hesaplara, ayrılmış olan amortisman tutarının 299-Birikmiş Amortismanlar Hesabına borç, kayıtlı değerinin hesaba alacak, satış değerinin 800-Bütçe Gelirleri Hesabına alacak, 805-Gelir Yansıtma Hesabına borç, hesapta kayıtlı varlıklardan diğer idare veya kuruluşlara bedelsiz olarak devredilenlerin kayıtlı değerinin hesaba alacak; birikmiş amortisman tutarlarının 299-Birikmiş Amortismanlar Hesabına, varsa kalanının 630-Giderler Hesabına borç kaydedileceği*" "*Hesabın işleyişi*" başlıklı 225'inci maddesi 1'inci fıkrasında düzenlenmiştir.

Yönetmelik'in yukarıdaki hükümleri gereği kullanılma olanaklarını yitiren maddi duran varlıkların kayıtlı değerleri üzerinden 294 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabına borç, ilgili maddi duran varlık hesabına alacak, ayrılmış amortisman tutarlarının 299

Birikmiş Amortismanlar Hesabına alacak, 257 Birikmiş Amortismanlar Hesabına borç, satılan varlıkların satış bedeli ile net değerleri arasında oluşan olumlu farkın hesaba borç, 600 Gelirler Hesabına alacak, olumsuz farkın hesaba alacak, 630 Giderler Hesabına borç, hesapta kayıtlı varlıklardan satılmak suretiyle elden çıkarılanların satış bedelinin 100 Kasa Hesabı, 102 Banka Hesabı veya ilgili diğer hesaplara borç, ayrılmış olan amortisman tutarlarının 299 Birikmiş Amortismanlar Hesabına borç, kayıtlı değerlerinin hesaba alacak, satış değerinin 800 Bütçe Gelirleri Hesabına alacak, 805 Gelir Yansıtma Hesabına borç kaydedilmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemede; kurumun 2013 - 2023 yılları arasında hurdaya ayrılan ve/veya hurdaya ayrıldıktan sonra ilgili yıllarda satışı yapılan taşınırları olmasına rağmen 294 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabına herhangi bir borç, alacak kaydı yapılmadığı görülmüştür. Aşağıdaki ilk tabloda 294 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabının alt detay kodlarıyla birlikte 31.12.2023 tarihli mizandaki bakiyesi yer almakta olup, söz konusu tarih itibarıyla hesabın bakiyesinde yer alan 4.354.099,66 TL'lik tutarın 4.309.987,12 TL'sinin 2012 yılından devir bakiyesi olarak geldiği, hesaba 2023 yılında yapılan 44.112,54 TL'lik borç kaydı dışında herhangi bir kayıt yapılmadığı anlaşılmıştır. İkinci tabloda kurumca 2013 - 2024 yılları arası yapılan hurda metal satışları gösterilmiş olup, bunların 294 no'lu hesaba girişi ve/veya hesaptan çıkışına ilişkin herhangi bir muhasebe kaydının bulunmadığı görülmüştür.

Tablo 7: 294 Hesabın 31.12.2023 Tarihli Mizandaki Bakiyesi

Hesap Kodu	Hesap Adı	Borç Kalanı
294	Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar	4.354.099,66
294.01.01	Tüketim Malzemeleri	807.648,36
294.01.02	Ticari Mallar	2.868,46
294.01.99	Diğer Stoklar	68.302,52
294.02.03	Makine ve Cihazlar	2.632.545,79
294.02.04	Taşıtlar	774.665,20
294.02.05	Demirbaşlar	34.899,14
294.02.99	Diğer	33.170,19

Tablo 8: 2013 – 2023 Yılları Arası Hurda Metal Satışları

Tarih	Satışı Yapılan Hurda Malzeme Cinsi/Türü	Miktar (kg)
10.05.2019	1. Sınıf Demir Çelik	109.180,00
31.10.2018	1. Sınıf Demir Çelik	122.320,00
31.10.2016	Ağır Vasıflı Demir Çelik	153.200,00

29.08.2013	Orta Vasıflı Demir Çelik	58.640,00
11.06.2013	Ağır Vasıflı Demir Çelik	15.660,00
11.06.2013	Orta Vasıflı Demir Çelik	20.240,00
Toplam		479.240,00

İdare tarafından, 2023 yılı öncesinde kullanılma olanaklarını yitiren maddi duran varlıklardan satışı yapılan mal ve malzemelerin ambar taşınır kayıtlarından düşüldüğü ve satış karşılığı elde edilen gelirlerin bütçeye gelir kayıtlarının yapıldığı, ancak bunların hatalı olarak 294 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabında izlenmediği belirtilmiş, konuya gerekli titizlik ve özenin gösterileceği ifade edilmiştir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin yukarıdaki hükümleri uyarınca, kullanılma olanaklarını yitiren maddi duran varlıkların 294 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabında izlenmesi, hesabın bakiyesinin kurum ambarlarındaki fiili - fiziki hurda stok miktarının muhasebe hesaplarında kayıtlı olması gereken değerini göstermesi gerekmektedir. Bu nedenle kurum ambarlarındaki hurda taşınırlardan 294 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabında kayıtlı olmayanların tespit edilerek hesaba girişinin ve 294 no'lu hesapta kayıtlı olup satışı gerçekleştirildiği halde hesaptan çıkışı yapılmamış hurda taşınırların tespit edilerek hesaptan çıkışının yapılması suretiyle 294 no'lu hesabın bakiyesinin olması gereken gerçek durumu yansıtması sağlanmalıdır.

BULGU 3: İl Özel İdaresine / İdaresince Tahsis Edilen Taşınmazların Muhasebe Kayıtlarında İzlenmemesi, Kamu Kurum ve Kuruluşlarına Yapılan Taşınmaz Tahsislerinde Süre Sınırına Uyulmaması

A) Mülkiyeti Hazineye ya da diğer kamu kurum ve kuruluşlarına ait olup Kars İl Özel İdaresine tahsis edilen taşınmazlar ile mülkiyeti İl Özel İdaresine ait olup diğer kamu kurum ve kuruluşlarına tahsis edilen taşınmazların muhasebe kayıtlarında izlenmediği görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 188'inci maddesinde 250 Arazi ve Arsalar Hesabına ilişkin olarak "*Arazi ve arsalar hesabının, kamu idarelerinin her türlü arazi ve arsaları ile bunlardan tahsise konu edilenlerin izlenmesi için kullanılacağı*" ifade edilmiş, "*tahsise konu edilen arazi ve arsaların tahsis edilen kamu idaresine hizmet veren muhasebe birimince kayıtlı değeri üzerinden bu hesaba borç, 500-Net Değer Hesabına alacak, tahsis edilen arazi ve arsalarından tahsisi kaldırılanların maliki kamu idaresinin muhasebe birimince bu hesaba borç ve 500-Net Değer Hesabına alacak kaydedileceği, tahsise konu edilen*

arazi ve arsaların tahsis eden kamu idaresine hizmet veren muhasebe birimince kayıtlı değer üzerinden bu hesaba alacak, 500-Net Değer Hesabına borç, tahsisli kullanılan arazi ve arsalardan tahsisi kaldırılanların tahsisli kullanan kamu idaresinin muhasebe birimince bu hesaba alacak ve 500-Net Değer Hesabına borç kaydedileceği” “Hesabın işleyişi” başlıklı 189’uncu maddesi 1’inci fıkrasında düzenlenmiştir.

Benzer şekilde Yönetmelik’in 192’nci maddesinde 252 Binalar Hesabına ilişkin olarak *“Binalar hesabının, eklenti ve bütünleyici parçaları dâhil olmak üzere, kamu idarelerinin mülkiyetinde bulunan binalar ile bunlardan tahsise konu edilenlerin izlenmesi için kullanılacağı”* ifade edilmiş, *“tahsise konu edilen binaların tahsis edilen kamu idaresine hizmet veren muhasebe birimince kayıtlı değeri üzerinden bu hesaba borç, 500-Net Değer Hesabına alacak kaydedileceği, varlığa ilişkin ayrılmış amortisman tutarının 500-Net Değer Hesabına borç, 257-Birikmiş Amortismanlar Hesabına alacak kaydedileceği, tahsis edilen binalardan tahsisi kaldırılanların maliki kamu idaresinin muhasebe birimince bu hesaba borç, 500-Net Değer Hesabına alacak kaydedileceği, tahsise konu edilen binaların tahsis eden kamu idaresine hizmet veren muhasebe birimince kayıtlı değer üzerinden bu hesaba alacak, 500-Net Değer Hesabına borç kaydedileceği, varlığa ilişkin ayrılmış amortisman tutarının 500-Net Değer Hesabına alacak, 257-Birikmiş Amortismanlar Hesabına borç kaydedileceği, tahsisli kullanılan binalardan tahsisi kaldırılanların tahsisli kullanan kamu idaresinin muhasebe birimince bu hesaba alacak, 500-Net Değer Hesabına borç kaydedileceği”* “Hesabın işleyişi” başlıklı 193’üncü maddesi 1’inci fıkrasında düzenlenmiştir.

Yönetmelik’in yukarıdaki hükümleri gereği; tahsise konu edilen arazi, arsa ve binalar gibi taşınmazların, taşınmazın niteliğine göre Mahalli İdareler Detaylı Hesap Planı’nda yer alan 250 Arazi ve Arsalar / 252 Binalar - 257 Birikmiş Amortismanlar hesapları ile 500 Net Değer hesaplarının alt detay kodlarına yapılacak muhasebe kayıtları ile tahsis eden ve tahsis edilen kurumlarca muhasebeleştirilerek ilgili hesaplarda izlenmesi gerekmektedir.

Uygulamada, aşağıdaki tablolarda gösterilen ve mülkiyeti Hazineye ya da diğer kamu kurum ve kuruluşlarına ait olup Kars İl Özel İdaresine tahsis edilen taşınmazlar ile mülkiyeti Kars İl Özel İdaresine ait olup diğer kamu kurum ve kuruluşlarına tahsis edilen taşınmazların muhasebe kayıtlarında izlenmediği görülmüştür.

İdarece söz konusu hususa ilişkin olarak verilen cevapta, Kars İl Özel İdaresine tahsis edilen taşınmazlar ile mülkiyeti idareye ait olup diğer kamu kurum ve kuruluşlarına tahsis

edilen taşınmazların idarenin mizanında 250 Arazi ve Arsalar ve 252 Binalar Hesaplarının ana kodları üzerinde toplu bir şekilde izlendiği ifade edilmiştir.

Tahsis edilen ve tahsisli kullanılan taşınmazların 250 Arazi ve Arsalar ve 252 Binalar Hesaplarının ana kodları üzerinde toplu bir şekilde izlendiği ifade edilmişse de böyle bir durum söz konusu değildir. İlgili taşınmazlar kurum mizanında bahse konu hesaplarda takip edilmemektedir.

Tablo 9: İl Özel İdaresi Mülkiyetindeki Taşınmazlardan Tahsis Edilenler

Sıra No	Taşınmazın Cinsi	Ada/ Pafta No	Metrekare	Adresi	Güncel Kullanım Durumu	Tahsis Edilen İdare/Kurum/Kuruluş/Vakıf/Dernek vs.	Tahsis Nedeni/Amacı	Tahsis Tarihi	Tahsis Süresi (Yıl)
1	Selim Bina	534/56	4.438,16	Selim Çarşı Mah.	Okul	Milli Eğitim Bakanlığı İnşaat ve Emlak Genel Müdürlüğü	Eğitim Amaçlı	1.08.2022	Süresiz
2	Kars Merkezde Bina	121/128	4.313,12	Merkez Bayrampaşa Mah.	Sağlık Ocağı	İl Sağlık Müdürlüğü	Sağlık Amaçlı	6.04.2023	4
3	Susuz Arsa	150/93	7.597	İnönü Mah.	Arsa	Susuz Köylere Hizmet Götürme Birliği	Kapalı Halı Saha	3.09.2016	Süresiz
4	Susuz İlçesi 4 Katlı Bina giriş katı	145/73	396	Kazım Karabekir Mah.	Kütüphane	Kars Kültür ve Turizm İl Müd.	Kütüphane	11.09.2017	Süresiz
5	Kars Merkezde Arsa	438/34	17.447,17	Cumhuriyet Mah.	Cami	Dinayet İşleri Başkanlığı	Cami Ve Külliye	18.04.2019	Kesin Tahsis
6	Kars Merkezde Arsa	301/54		Cumhuriyet Mah.	Kız Yurdu	Kars İl Milli Eğitim Müdürlüğü	Kız yurdu	6.03.2008	Kesin Tahsis
7	Kars Ani Köyünde Arsa	112/161-164-165	73.518,68	Ani Köyü	Kazı Evi	Kültür Varlıkları Müzeler Genel Müdürlüğü	Kazı Evi ve Ani Restorasyon Projesi	7.07.2015	Kesin Tahsis
8	Kars Merkez Bina	153/214	730,25	Yenimahalle	Cami	Dinayet İşleri Başkanlığı	İmamhatip Tatbikat Cami	6.08.2015	Kesin Tahsis
9	Kars Merkez Bina	771/5	71.796,64	Sukapı Mah.	Öğrenci Yurdu	Kars İl Milli Eğitim Müdürlüğü	200 Kişilik Kız Yurdu	8.07.2005	Kesin Tahsis
10	Kars Merkez Tarihi Bina	367/28	897,09	Yusufoğlu Mah.	İlim Yayma Cemiyeti Hizmet Binası	İlim Yayma Cemiyeti	Hizmet Binası	6.11.2014	25
11	Kars Merkezde Bina	367/28	897,09	Yusufoğlu Mah.	İlim Yayma Cemiyeti Hizmet Binası İçinde Okul	Kars İl Milli Eğitim Müdürlüğü	Okul Öncesi Eğitim Binası	5.08.2010	Kesin Tahsis
12	Kars Merkez Tarihi 371	371/12	5157,68	Yusufoğlu Mah.	Vali Konağı	Kars Valiliği	Valilik	14.07.2017	Kesin Tahsis
13	Arpaçay Koç Köyünde Bina	2971 parsel	3.600,00	Koç Köyü	Okul	Kars İl Milli Eğitim Müdürlüğü	Okul Binası	9.05.2014	Kesin Tahsis
14	Selimde Bina	562/1	2.000,00	Çarşı Mah.	Çok Amaçlı Salon ve Taziye Evi	Selim Belediyesi	Çok Amaçlı Salon ve Taziye Evi	1.07.2021	Kesin Tahsis
15	Selim Bina	559/3	772,47	Çarşı Mah.	Gençlik Merkezi	Milli Eğitim Bakanlığı	Gençlik Merkezi	11.09.2017	Kesin Tahsis
16	Selim Bina	562/30	9256,9	Çarşı Mah.	İlçe Hastanesi	İl Sağlık Müdürlüğü	İlçe Hastanesi	6.06.2017	Kesin Tahsis
17	Bina	89/26	500	Çarşı Mah.	Kuran Kursu	Diyanet İşleri Başkanlığı	Kuran Kursu	5.07.2018	Kesin Tahsis
18	Selim Bina	562/1	7950,79	Çarşı Mah.	Taziye Evi Kuran Kursu	Selim Belediyesi	Çok Amaçlı Salon ve Taziye Evi	1.07.2021	
19	Selim Köprübaşı Bina	445/2	23.672,28	Köprübaşı Mah.	Y.B.O	İlçe Milli Eğitim Müdürlüğü	Y.B.O		
20	Kağızman Bina	138/177	1.727,63	Şahindere Mah.	Kültür Merkezi	Kağızman Kaymakamlığı	Kültür Merkezi	3.05.2019	Süresiz

Tablo 10: Başka İdare/Kurum/Kuruluş Mülkiyetindeki Taşınmazlardan İl Özel İdaresine Tahsis Edilenler

Sıra No	Taşınmazın Cinsi	Ada / Pafta No	Metrekare	Adresi	Güncel Kullanım Durumu	Tahsis Eden İdare/Kurum/Kuruluş	Tahsis Nedeni/Amacı	Tahsis Tarihi	Tahsis Süresi (Yıl)
1	Arsa	73/2	3558,4	Kaleiçi Mah.	Bisiklet Parkuru, Rekreasyon Alanı, Yürüyüş Yolu	Mill Emlak GM.	Tarihi Dokunun Korunması Projesi	8.11.2018	2
2	Arsa	144/1	400	Yusufoğlu Mah.	Tarihi Dokunun Korunması Projesi	Kars Belediyesi	Tarihi Dokunun Korunması Projesi	9.07.2018	25
3	Arsa	73/4	382,76	Kaleiçi Mah.	Tarihi Dokunun Korunması Projesi	Kars Belediyesi	Tarihi Dokunun Korunması Projesi	9.07.2018	25
4	Hamam	659/1,2,3,4	1863	Sukapı Mah.	Kültürel Tesis Alanı	Mill Emlak GM.	Hamam	7.09.2018	25
5	Tarihi Bina	330/1	519,2	Ortakapı Mah.	Kültür ve Sanat Evi	Mill Emlak GM.	Kültür ve Sanat evi	7.09.2018	Kesin Tahsis
6	Tarihi Bina	324/48	1.740,59	Ortakapı Mah.	Kültür, Sanat Evi ve Rekreasyon Alanı	Mill Emlak GM.	Kültür, Sanat Evi ve Rekreasyon Alanı	7.09.2018	Süresiz
7	Bina	665/4	3.069,50	Sukapı Mah.	Vali Kon.	Mill Emlak GM.	Vali Evi	27.07.2007	Süresiz
8	Arsa	104/104	7.000,00	Susuz Kazım Karbekir Mah.	Şelale, Rekreasyon ve Mesire Alanı	Mill Emlak GM.	Şelale, Rekreasyon ve Mesire Alanı	15.11.2019	Kesin Tahsis
9	Arsa	437/9	23.000,00	Selim Köprübaşı Köyü	Sosyal Tesis (Cirit Sahası)	Mill Emlak GM.	Sosyal Tesis (Cirit Sahası)	6.02.2020	Ön Tahsis
10	Bina	423/5	1.759,00	Sarıkamış İnönü Mah	İlkyardım ve Acil Müdahale Merk.	Mill Emlak GM.	İlkyardım ve Acil Müdahale Merk.	8.01.2018	Ön Tahsis
11	Bina	423/11,12	1.500,00	Sarıkamış İnönü Mah.	Günübürlük Tesisler	Kültür ve Turizm Bak.	Günübürlük Tesisler	2018	5
12	Turizm tesis Alanı	436/18,19,20,21	27.866,00	Sarıkamış İnönü Mah.	Turizm Tesis Alanı	Kültür ve Turizm Bak.	Turizm Tesis Alanı	2.12.2020	Kesin Tahsis
13	Arsa	665/9-11		Sukapı Mah.	Ağaçlandırılacak Alan	Mill Emlak GM.	Ağaçlandırılacak Alan	21.02.2012	Kesin Tahsis
14	Toprak İskan Lojman Binası	222/12-13-14-15-16-18-19		Yenimahalle Merkez	Lojman	Milli Emlak GM.	Lojman	18.12.2011	Kesin Tahsis
15	Peynir Müzesi	320/2	2.826,00	Ortakapı Mah.	Müze	Milli Emlak GM.	Müze	2023	Kesin Tahsis

Bu itibarla diğer idare, kurum ve kuruluşlar tarafından İl Özel İdaresine ya da İl Özel İdaresi tarafından başka idare, kurum ve kuruluşlara tahsis edilen yukarıdaki tablolarda gösterilen taşınmazların, Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin ilgili hükümleri doğrultusunda muhasebe kayıtlarına alınarak ilgili hesaplarda izlenmesi gerekmektedir.

B) İdare tarafından diğer kamu kurum ve kuruluşlarına yapılan bazı taşınmaz tahsislerinde 5302 sayılı İl Özel İdaresi Kanunu'nda öngörülen süre sınırına uyulmadığı görülmüştür.

5302 sayılı İl Özel İdaresi Kanunu'nun "*Diğer kuruluşlarla ilişkiler*" başlıklı 64'üncü maddesinde "*İl özel idarelerinin, il genel meclisi kararı üzerine yapacakları anlaşmaya uygun olarak görev ve sorumluluk alanlarına giren konularda; kendilerine ait taşınmaz malları, asli görev ve hizmetlerinde kullanılmak ve süresi yirmi beş yılı geçmemek üzere diğer kamu kurum ve kuruluşlarına tahsis edebilecekleri, tahsis süresi sonunda aynı esaslara göre yeniden tahsis yapılabileceği, taşınmazların tahsis amacı dışında kullanılması durumunda tahsis işleminin iptal edileceği, söz konusu taşınmazların aynı kuruluşlara kiraya da verilebileceği*" hüküm altına alınmıştır.

Kanun'un yukarıdaki hükümlerinden anlaşılacağı üzere il özel idarelerince, mülkiyetlerindeki taşınmazlar asli görev ve hizmetlerinde kullanılmak üzere diğer kamu kurum ve kuruluşlarına tahsis edilebilecektir. Ancak bunun için tahsisin, il özel idarelerinin görev ve sorumluluk alanlarına giren konularda ve il genel meclisi kararı üzerine yapılacak anlaşmaya uygun olarak ve süresinin de 25 yılı geçmeyecek şekilde yapılması gerekmektedir. Yine, tahsis süresi sonunda aynı esaslara göre tahsisin yenilenmesi mümkün olup tahsis amacının dışında kullanılan taşınmazların tahsisleri iptal edilecektir. Tahsis edilen taşınmazların tahsis yerine aynı kurum ve kuruluşlara kiraya verilmesi de mümkündür.

Yukarıdaki ilk tabloda İl Özel İdaresi mülkiyetindeki taşınmazlardan diğer kamu kurum ve kuruluşlarına tahsis edilenler yer almakta olup, tahsise konu taşınmazlardan "süresiz" ve "kesin tahsis" şeklinde tahsisi yapılanlar olduğu görülmektedir. 5302 sayılı Kanun'un 64'üncü maddesinde ise, taşınmaz tahsislerinin "süresiz" ya da "kesin tahsis" şeklinde yapılabileceğine ilişkin bir düzenleme bulunmamaktadır.

İdarece söz konusu hususlarla ilgili olarak diğer kamu kurum ve kuruluşlarına süre sınırı gözetilmeksizin tahsis edilmiş olan taşınmazlara ilişkin tahsis sürelerinin düzeltileceği, bundan

sonraki süreçte de taşınmaz tahsislerinin 25 yılı geçmeyecek şekilde yapılmasına titizlikle riayet edileceği ifade edilmiştir.

Bu itibarla İl Özel İdaresi tarafından diğer kamu kurum ve kuruluşlarına 5302 sayılı Kanun'un 64'üncü maddesine göre yapılacak taşınmaz tahsislerinin maddedeki 25 yıllık süre sınırına riayet edilerek yapılması, buna uygun olmayan tahsislerin iptal edilerek Kanun'a uygun şekilde yenilenmesi gerekmektedir.

BULGU 4: Sarıkamış Kayak Tesisleri Üst Hakkı Bedelleri ile Hazine Paylarının İlgili Kurumlarına Ödenmemesi

Kültür ve Turizm Bakanlığı Yatırım ve İşletmeler Genel Müdürlüğünce Kars İl Özel İdaresine kesin tahsisleri yapılan Kars Sarıkamış Kış Sporları Turizm Merkezi kapsamındaki mekanik tesis hatları, sandalye park alanları ve kafeteryaların, tahsis kararlarında belirlenen üst hakkı bedelleri ile yıllık işletme hasılatları üzerinden hesaplanacak Hazine paylarının muhatabı kurumlara yıllar itibarıyla ödenmediği görülmüştür.

Kars Sarıkamış Kış Sporları Turizm Merkezi kapsamındaki mekanik tesis hatları ile sandalye parklarının Kars İl Özel İdaresine kesin tahsislerine ilişkin kararlarda

“... ”

D) TAŞINMAZIN KULLANIM BEDELİ VE ÖDEMELER:

Üst hakkı bedeli her yıl peşin olarak ve Kamu Taşınmazlarının Turizm Yatırımlarına Tahsisi Hakkında Yönetmeliğin 21 inci maddesinde belirtildiği şekilde, kesin tahsis yazımının tebliğat tarihinden itibaren 30 (otuz) gün içerisinde ilgili saymanlığa yatırılır. Maliye Bakanlığının firmaya tebliğinden itibaren 30 (otuz) gün içinde irtifak hakkı sözleşmesi imzalanır.

1) İlk Yıl Üst Hakkı Tesis Bedeli: *Tahsis edilen taşınmazın kış turizmi amaçlı bir tahsis olması sebebiyle toplam yatırım maliyetinin %0,25'inin (bindeikibuçuk) %50'si olan ... TL'dir.*

Müteakip yıllar için kullanım bedelleri, bir önceki yıl kullanım bedelinin TÜİK tarafından açıklanan ÜFE'de (Üretici Fiyat Endeksi) meydana gelen artış oranı (bir önceki yılın aynı ayına göre değişim oranı) kadar artırılması suretiyle hesaplanır ve tahsil edilir. Ancak bu suretle hesaplanan bedel, bir önceki yıl kullanım bedelinden az olamaz.

Ancak taşınmaz kış turizmi amaçlı tahsis edildiğinden ilk yıl için kullanım bedeli hesaplanan kullanım bedeli üzerinden %70 (yüzdeyetmiş) indirimli olarak, yani ... TL tutarında tahsil edilecektir. İkinci ve üçüncü yıllarda da sözleşme hükümleri gereğince belirlenen kullanım bedelleri %70 indirim uygulanarak tahsil edilecektir.

2) Toplam Yıllık Hasılatın Yapılacak Ödeme: *Tesisin işletmeye açılmasından sonra toplam yıllık işletme hasılatı üzerinden Hazinece alınacak pay, tahsis edilen taşınmaz kış turizmi amaçlı tahsis edildiğinden %0,5'tir (bindebeş). Ancak Kars ili 5084 sayılı Kanun kapsamında yer alan iller arasında olduğundan, Hazinece işletme hasılatı üzerinden alınacak %0,5 pay üzerinden %50 indirim uygulanacaktır. Diğer bir deyişle tahsis edilen taşınmazın işletmeye geçmesinden itibaren Hazinece işletme hasılatı üzerinden alınacak pay %0,25'tir.*

İşletme hasılatı, işletmenin esas faaliyetleri çerçevesinde satılan mal veya hizmetler karşılığında alınan ya da tahakkuk ettirilen her türlü bedellerle, vade ve kur farkları, faiz ve kira gelirleri ile diğer gelirlerden oluşur ve tek düzen muhasebe sistemindeki gelir tablosunda yer alan net satışlar, diğer faaliyetlerden olağan gelir ve karlar ile olağan dışı gelir ve karların toplamı üzerinden tespit edilir. Yıllık işletme hasılatını gösteren mali tablolar 01.06.1989 tarihli ve 3568 sayılı Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu'na göre yetkili kılınanlara tasdik ettirilerek en geç bilanço dönemini takip eden Mayıs ayı sonuna kadar ilgili Defterdarlık/Malmüdürlüğüne verilir ve işletme hasılatından alınacak pay ilgili Defterdarlık/Malmüdürlüğüne yatırılır. Ayrıca tesislerin tamamının veya bir kısmının işletmeciliğinin üçüncü kişi veya kuruluşlara kiraya verilmesi halinde, kiraya veren kira bedeli üzerinden, kiracı/kiracılar ise kiraya verene ödedikleri kira bedeli mahsup edildikten sonra kalan yıllık işletme hasılatı üzerinden Hazineye yüzde bir oranında pay öderler. Termal ve kış turizmi amaçlı tahsisler ile tescilli taşınmaz kültür varlıkları ve korunma alanlarının tahsislerinde bu oran binde beştir. Ancak 5084 sayılı Yatırımların ve İstihdamın Teşviki İle Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun'un 2'nci maddesi kapsamında kalan illerde yapılacak yatırımlar için bu oran yüzde elli indirimli olarak uygulanır.

...”

denilmiştir.

Tahsis kararlarında yer alan yukarıdaki düzenlemelere göre, tahsis edilen taşınmazlar için kullanım bedeli olarak toplam yatırım maliyetinin %0,25'inin %50'sine tekabül eden

tutarda üst hakkı bedelinin ve taşınmazların işletmeye açılmasından itibaren yıllık toplam işletme hasılatının %0,25'i oranında hesaplanacak tutarda Hazine payının belirtilen sürelerde ilgili Defterdarlık/Malmüdürlüğüne yatırılması gerekmektedir.

Yapılan incelemede Kars ili Sarıkamış ilçesi Cıbiltepe Karanlıkdere mevkiinde bulunan ve 1/25.000 ölçekli Çevre Düzeni Planında; 21.519,14 metrekare yüzölçümlü M1 kodlu mekanik tesis hattı ile sandalye park alanının 13.12.2013, 18.787,96 metrekare yüzölçümlü M2 kodlu mekanik tesis hattı, sandalye park alanı ve kafeteryanın 18.05.2018, 14.844,70 metrekare yüzölçümlü M3 kodlu mekanik tesis hattı ve sandalye park alanının 17.05.2018 ve 1/5000 ve 1/1000 ölçekli Kars Sarıkamış Süphan Cıbiltepe Balıkdağ Çamurludağ Turizm Merkezi Nazım/Uygulama İmar Planlarında 2.505,00 metrekare ve 4.940,00 metrekare yüzölçümlü M5 kodlu mekanik tesis hattı ile 436 ada 8 parselin 16.12.2013 tarihlerinde Kültür ve Turizm Bakanlığı Yatırım ve İşletmeler Genel Müdürlüğüne Kars İl Özel İdaresine kesin tahsislerinin yapıldığı, ancak aradan geçen zamanda tahsis kararlarında belirtilen üst hakkı bedelleri ile Hazine paylarına ilişkin Defterdarlık/Malmüdürlüğü hesaplarına herhangi bir ödeme yapılmadığı görülmüştür.

İdare, tahsis kararlarında belirtilen üst hakkı bedelleri ile hazine paylarına ilişkin tutarların gerekli hesaplamalar yapıldıktan sonra ilgili Defterdarlık/Mal Müdürlüğü hesaplarına yatırılacağını belirtmiştir.

Tahsis kararlarında öngörülen üst hakkı bedelleri ile yıllık toplam işletme hasılatları üzerinden hesaplanacak Hazine paylarının yıllar itibarıyla hesaplanarak ödenmesi gerekmekte olup, İdare ödemelerin geciktirilmesi nedeniyle gecikme faizi ödeme yükümlülüğüyle karşı karşıya bırakılmamalıdır.

B. DİĞER BULGULAR

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

BULGU 1: Bir Yıl Üzeri Taşınmaz Kiralama İhalelerinde Kesin Teminatın Yıllık Kira Bedeli Üzerinden Alınması

Birden fazla yılı kapsayan taşınmaz kiralama ihalelerinde, kesin teminatın toplam sözleşme bedelinin yıllık tutarı üzerinden istendiği ve alındığı görülmüştür.

2886 sayılı Devlet İhale Kanunu'nun "Kapsam" başlıklı 1'inci maddesinde "Genel bütçeye dahil dairelerle katma bütçeli idarelerin, özel idare ve belediyelerin alım, satım, hizmet, yapım, kira, trampa, mülkiyetin gayri ayni hak tesisi ve taşıma işleri bu Kanunda yazılı hükümlere göre yürütülür." düzenlemesi yer almaktadır.

Kanun'un

"Tanımlar" başlıklı 4'üncü maddesinde;

Kira "Taşınır ve taşınmaz malların ve hakların kiralanması veya kiraya verilmesi",

İhale "Bu Kanunda yazılı usul ve şartlarla, işin istekliler arasından seçilecek birisi üzerine bırakıldığını gösteren ve yetkili mercilerin onayı ile tamamlanan sözleşmeden önceki işlemler"

şeklinde tanımlanmış,

"Kesin Teminat" başlıklı 54'üncü maddesinin ilk fıkrasında da "Taahhüdün, sözleşme ve şartname hükümlerine uygun olarak yerine getirilmesini sağlamak amacıyla, sözleşme yapılmasından önce müteahhit veya müşteriden ihale bedeli üzerinden hesaplanmak suretiyle % 6 oranında kesin teminat alınır."

denilmiştir.

Bu kapsamda İdarenin taşınmazlarının kiralanması ya da kiraya verilmesi işlemleri 2886 sayılı Kanun'daki düzenlemelere tabi olup, yapılan ihaleler sonucu ihale üzerinde kalan isteklilerden ihale bedelinin en az %6'sı oranında kesin teminat alınması gerekmektedir.

"İhale bedeli" kavramının tanımı kamu ihale mevzuatını düzenleyen 2886, 4734 ve 4735 sayılı Kanunlarda yapılmamıştır. Ancak, kiralama ihalelerinde bu kavramın karşılığı 488 sayılı Damga Vergisi Kanunu'na ekli (1) sayılı Tablodan anlaşılabilir. (1) sayılı Tablonun "I. Akitlerle ilgili kağıtlar" bölümünün A/2 kısmında, kira mukavelelerinden alınacak damga vergisi oranı binde 1,89 olarak tespit edilmiş olup bunun da mukavele süresine göre kira bedeli üzerinden hesaplanması gerektiği parantez içi hükmünde düzenlenmiştir. Bu tutar, ihale yoluyla yapılan kiralama işlemlerinde ihale bedelini, yani ihale şartnamesindeki kiraya verme süresine göre hesaplanması gereken toplam kira bedelini ifade etmekte olup kesin teminatın da bu bedel üzerinden alınması gerekmektedir.

Uygulamada İdare tarafından 2886 sayılı Kanun'a göre ihalesi yapılan ve aşağıdaki tabloda gösterilen bir yıl üzeri taşınmaz kiralamalarında kesin teminatın, ihale üzerinde kalan isteklilerden (1) yıllık kira bedelleri üzerinden alındığı görülmüştür.

Tablo 11: Kiraya Verilen Taşınmazlar

Sıra No	Taşınmazın Niteliği	Ada/Pafta No	Metrekare	Adresi	İhale Tarihi	İhale Bedeli	Sözleşme Bedeli (KDV Hariç)	Sözleşme Süresi (Yıl)	Kesin Teminat Tutarı
1	Bina	334/1	1.008,00	Ortakapı Mah. Faikbey Cad. Eski Özel İdare Binası	22.08.2023	237.595,00	238.095,00	3	14.285,70
2	Bina (Aile Sağlık Merkezi)	334/1	255,00	Ortakapı Mah. Faikbey Cad. Eski Özel İdare Binası	24.08.2021	49.000,00	49.000,00	3	2.940,00
3	Bina (Eğitim Merkezi)	106/8	1.876,65	Yenişehir Mah.	28.03.2023	248.250,00	255.000,00	5	15.300,00
4	İl Genel Meclis Binası (8 adet oda)	313/13		Cumhuriyet Mah. İl Genel Meclis Binası Zemin Kat	06.07.2021	17.440,00	18.000,00	3	1.080,00
5	Tarihi Muradiye Hamamı	79/1	578,40	Kaleiçi Mah.	24.08.2021	102.000,00	166.000,00	10	9.960,00
6	Bedesten	79/5	920,36	Kaleiçi Mah.	06.12.2021	411.280,00	450.000,00	15	27.000,00
7	Akyaka İlçe Özel İdaresi Hizmet Binası Zemin Katı 1 No'lu Dükkan	118/12	20,70	Akyaka İstasyon Mahallesi	21.06.2022	13.702,00	14.000,00	3	840,00
8	Akyaka İlçe Özel İdaresi Hizmet Binası Zemin Katı 2 No'lu Dükkan	118/12	33,13	Akyaka İstasyon Mahallesi	21.06.2022	14.112,25	15.000,00	3	900,00
9	Akyaka İlçe Özel İdaresi Hizmet Binası Zemin Katı 3 No'lu Dükkan	118/12	23,40	Akyaka İstasyon Mahallesi	22.08.2023	24.445,00	26.000,00	3	1.560,00
10	Akyaka İlçe Özel İdaresi Hizmet Binası Zemin Katı 4 No'lu Dükkan	118/12	15,90	Akyaka İstasyon Mahallesi	22.08.2023	17.557,50	40.000,00	3	
11	Akyaka İlçe Özel İdaresi Hizmet Binası 6 No'lu Oda	118/12	35,00	Akyaka İstasyon Mahallesi	14.04.2022	4.984,80	6.000,00	3	360,00
12	Akyaka İlçe Özel İdaresi Hizmet Binası 4 Adet Oda	118/12	55,00	Akyaka İstasyon Mahallesi	20.06.2023	15.098,04	17.500,00	3	1.050,00
13	Sarıcamış İlçe Özel İdare Binası Zemin Kat 1	86/50	20,00	Sarıcamış Cumhuriyet Mah.	22.08.2023	29.187,50	30.000,00	3	1.800,00

	No'lu Dükkan								
14	Sarıkamış İlçe Özel İdare Binası Zemin Kat 2 No'lu Dükkan	86/50	12,00	Sarıkamış Cumhuriyet Mah	22.08.2023	17.395,00	18.000,00	3	1.080,00
15	Sarıkamış İlçe Özel İdare Binası Zemin Kat 3 No'lu Dükkan	86/50	24,00	Sarıkamış Cumhuriyet Mah	-	34.890,00	35.000,00	3	2.100,00
16	Sarıkamış Kütük Evler	436/15	1.598,00	İnönü Mah.	02.10.2017	31.050,00	31.731,00	25	4.050,00
17	Sarıkamış Günübirlik Tesisler	423/11, 12	1.168,56	İnönü Mah.	28.06.2021	148.553,62	155.000,00	3	9.300,00
18	Selim İlçe Özel İdaresi Binası (Noter)	559/2	85,00	Çarşı Mah	15.03.2023	31.534,00	32.500,00	3	1.950,00
19	Arpaçay Çanakı Kütük Ev Mesire Alanı	101/4	8,7 Hektar	Çanakı Köyü	08.06.2017	35.000,04	35.769,00	29	4.050,00

İdare bulgu konusu hususa katılmış olup bundan sonraki süreçte konuya gerekli özenin gösterileceğini belirtmiştir.

Yukarıdaki mevzuat hükümleri gereği bir yıl üzeri taşınmaz kiralama ihalelerinde kesin teminatın yıllık kira bedeli üzerinden istenmesi ve alınması uygulamasının hatalı olduğu görülmektedir. Söz konusu teminatın ihale bedelini ifade eden tutar (kira süresine göre hesaplanacak toplam kira bedeli) üzerinden alınması daha doğru ve uygun olacaktır.

BULGU 2: İşçilerin Birikmiş Yıllık Ücretli İzinlerinin Kanuna Uygun Olarak

Kullandırılmasına İlişkin Tedbirlerin Alınmaması

İl Özel İdaresinde çalışan işçilerin sosyal hakları olan yıllık ücretli izinlerinin zamanında ve düzenli olarak kullandırılmadığı, bu nedenle işçilerin birikmiş yıllık izin sürelerinin yıllar itibarıyla arttığı görülmüştür.

Anayasa'nın "Çalışma şartları ve dinlenme hakkı" başlıklı 50'nci maddesinde "dinlenmenin çalışanların hakkı olduğu, ücretli hafta ve bayram tatili ile ücretli yıllık izin haklarının ve şartlarının kanunla düzenleneceği" hüküm altına alınmıştır. Anayasanın bu hükmü gereği dinlenme hakkına ilişkin düzenlemeler 4857 sayılı İş Kanunu'nda yapılmıştır.

4857 sayılı Kanun'un 53'üncü maddesinde "işyerinde işe başladığı günden itibaren, deneme süresi de içinde olmak üzere, en az bir yıl çalışmış olan işçilere yıllık ücretli izin verileceği, yıllık ücretli izin hakkından vazgeçilemeyeceği", 56'ncı maddesinde "yıllık ücretli iznin işveren tarafından bölünemeyeceği, bu iznin 53'üncü maddede gösterilen süreler içinde işveren tarafından sürekli bir şekilde verilmesinin zorunlu olduğu, ancak tarafların anlaşması halinde izin sürelerinin bir bölümü on günden aşağı olmamak üzere bölümler halinde kullanılabilmesi", 60'ıncı maddesinde "yıllık ücretli izinlerin, yürütülen işlerin niteliğine göre yıl boyunca hangi dönemlerde kullanılacağı, izinlerin ne suretle ve kimler tarafından verileceğinin veya sıraya bağlı tutulacağı, yıllık iznin faydalı olması için işveren tarafından alınması gereken tedbirlerin ve izinlerin kullanılması konusuna ilişkin usuller ile işverence tutulması zorunlu kayıtların şeklinin Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanlığı tarafından hazırlanacak bir Yönetmelikle gösterileceği", 103'üncü maddesinde ise "yıllık ücretli izni Kanun'un 56'ncı maddesine aykırı olarak bölen veya 59'uncu maddedeki hak edilmiş izni kullanmadan iş sözleşmesinin sona ermesi halinde bu izne ait ücreti ödemeyen veya 60'ıncı maddede belirtilen yönetmeliğin esas ve usullerine aykırı olarak izin kullandırmayan veya eksik kullandıran işveren veya işveren vekiline bu durumda olan her işçi için ... TL idari para cezası verileceği" ifade edilmiştir.

4857 sayılı Kanun'un 60'ıncı maddesindeki hükme istinaden, Kanun'un 53'üncü maddesi uyarınca işverenlerce verilecek yıllık ücretli izinlerin usul ve esaslarını belirleyen Yıllık Ücretli İzin Yönetmeliği 03.03.2004 tarih ve 25391 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe girmiş, Yönetmelikte yıllık ücretli iznin kazanılması ve kullanımına ilişkin düzenlemeler yapılmıştır.

Cumhurbaşkanlığınca 30.06.2021 tarih ve 31527 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Tasarruf Tedbirleri konulu 2021/14 sayılı Genelgede de "4857 sayılı Kanun kapsamında çalışan işçilerin yıl içerisinde kazandıkları yıllık ücretli izin sürelerinin ilgili yıl içerisinde kullandırılacağı, ilgililerin önceki yıllarda hak kazanıp kullanmadıkları yıllık ücretli izin sürelerinin de yürütülen hizmetlerde aksamaya sebep olmayacak şekilde azami üç yıl içerisinde kullandırılacağı" belirtilmiştir.

Anayasa, İş Kanunu ve Yıllık Ücretli İzin Yönetmeliği'ndeki düzenlemeler birlikte değerlendirildiğinde dinlenme hakkı Anayasal bir hak olup, bu hakkın gereği olarak işverenlerce çalışanlara yıllık ücretli izin kullandırılması zorunludur. Diğer taraftan, işçiler tarafından yıllık ücretli izin hakkından feragat edilmesi mümkün değildir. İşçilerin hak ettikleri

yıllık ücretli izinlerinin İş Kanunu ve ilgili Yönetmelikteki hükümlere uygun olarak işverenlerce kullandırılması gerekmekte olup, bu husustaki yükümlülüklerini yerine getirmeyen işverenlere İş Kanunu'nun 103'üncü maddesi gereği idari para cezası uygulanacağı Kanun'daki düzenlemede ifade edilmiştir. Yine işçilerin yıl içerisinde kazandıkları yıllık ücretli izin haklarının ilgili yıl içerisinde kullandırılacağı, geçmiş yıllarda hak kazanıp kullanmadıkları yıllık ücretli izin sürelerinin de yürütülen hizmetlerde aksamaya sebep olmayacak şekilde azami üç yıl içerisinde kullandırılacağı 2021/14 sayılı Cumhurbaşkanlığı Tasarruf Tedbirleri Genelgesinde belirtilmiştir.

Yapılan incelemede, kurumda 4857 sayılı İş Kanunu kapsamında istihdam edilen işçilerden; 18'inin 100 ile 200 gün, 13'ünün 200 ile 300 gün ve 4'ünün de 300 ile 400 gün arasında, 3'ünün ise 400 günden fazla kullanmadığı yıllık ücretli izninin olduğu görülmüştür.

İdare bulguda yer alan tespitlere katılarak, birikmiş izinleri bulunan işçilere kullandırılmayan izinlerin yıl içinde kullandırılmaya başladığını ve bu duruma ilerleyen süreçte özen gösterileceğini ifade etmiştir.

Yukarıda açıklanan mevzuat hükümleri doğrultusunda, İş Kanunu kapsamında çalıştırılan işçilerin geçmişten gelen birikmiş yıllık ücretli izinlerinin hizmette aksamaya sebep olmayacak şekilde ve mümkün olan asgari sürede, yıl içerisinde hak kazanılan yıllık ücretli izin sürelerinin ise ilgili yılda kullandırılması gerekmektedir.

BULGU 3: Taşınmaz Kültür Varlıklarının Korunmasına Ait Katkı Payı Beyanlarının İlgili Belediyelerden Düzenli Şekilde Alınıp Tahsilatın Yapılamaması

Emlak vergisiyle birlikte taşınmaz kültür varlıklarının korunmasına katkı payı tahsilatı da yapan ve İl Özel İdaresine aktarmakla yükümlü bulunan belediyelerin bazılarında katkı payı tahsilatlarına ilişkin aylık bildirimlerin düzenli olarak alınmadığı, bu nedenle beyana esas katkı payı tahsilatlarının da düzenli şekilde yapılamadığı tespit edilmiştir.

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 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 ettirileceği ve ilgili belediyesince emlak vergisi ile birlikte tahsil edileceği, tahsil edilen miktarın il özel idaresi*

tarafından açılacak özel hesapta toplanacağı, bu miktarın; il özel idaresince ve belediyelerde kültür varlıklarının korunması ve değerlendirilmesi amacıyla hazırlanan projeler kapsamında kamulaştırma, projelendirme, plânlama ve uygulama konularında kullanılmak üzere il özel idaresine ve il sınırları içindeki belediyelere vali tarafından aktarılacağı ve valinin denetiminde kullanılacağı, il özel idarelerince yapılan projeler için kullanılacak miktarın özel hesabın % 30'unu geçemeyeceği, taşınmaz kültür varlıklarının korunmasına katkı payı olarak tahsil olunan miktarların tahsil edildiği ayı takip eden ayın onuncu günü akşamına kadar il özel idarelerine bir bildirim ile beyan edilerek aynı süre içinde ödeneceği, tahsil ettikleri katkı paylarını belirtilen süre içinde il özel idarelerine yatırmayan belediyelerden, katkı paylarının 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun hükümlerine göre gecikme zammı tatbik edilerek tahsil edileceği” hüküm altına alınmıştır.

2863 sayılı Kanun'un yukarıdaki hükümleri gereği mükellefler adına tahakkuk ettirilen emlak vergisi ile birlikte belediye ve il özel idarelerinin görev alanlarında kalan kültür varlıklarının korunmasında ve değerlendirilmesinde kullanılmak üzere % 10 nispetinde de taşınmaz kültür varlıklarının korunmasına katkı payı tahakkuk ettirilmesi ve ilgili belediyelerde emlak vergisi ile birlikte tahsil edilmesi gerekmektedir. Katkı payı tahsilatlarının, tahsil edildiği ayı takip eden ayın onuncu günü akşamına kadar il özel idarelerine bir bildirim ile beyan edilerek aynı süre içinde ödenmesi zorunludur. Tahsil edilen payların il özel idareleri adına açılacak özel hesaplarda toplanması, katkı payı tahsilatlarını süresi içinde aktarmayan belediyelerden, payların 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun hükümlerine göre gecikme zammı tatbik edilerek tahsil edilmesi gerekmektedir.

Taşınmaz kültür varlıklarının korunmasına katkı payı tahsilatlarına ilişkin incelemede, tahsil ettikleri katkı paylarını İl Özel İdaresine aktarmakla yükümlü bulunan belediyelerin hiçbirinden katkı payı tahsilatlarına ilişkin aylık bildirimlerin alınmadığı, beyana müteakip ilgili belediyelerde aktarılması gereken payların da eksiksiz ve düzenli şekilde aktarılmadığı görülmüştür. Taşınmaz kültür varlıklarının korunması katkı paylarının sadece Kars ve Sarıkamış belediyelerince düzenli şekilde aktarıldığı, Akyaka, Arpaçay, Digor, Kağızman, Susuz ve Selim belediyelerince ise zaman zaman ve oldukça düşük tutarlarda pay aktarıldığı anlaşılmıştır. Bu duruma ilişkin bilgiler aşağıdaki tabloda sunulmaktadır.

Tablo 12: Kültür Varlıklarını Koruma Katkı Payı Hesap Cetveli

Belediye Adı	Tahsil Edilen Katkı Payı Tutarları																				
	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022	2023	Toplam	
Kars	10.507,12	14.744,97	2.886,68	0,00	21.341,42	34.641,47	40.594,90	37.571,19	41.663,61	59.434,12	72.371,50	77.261,90	58.835,79	92.697,89	103.331,94	207.263,33	261.902,35	289.929,35	402.343,98	1.829.323,51	
Akyaka	---	453,68	15,00	17,90	365,55	28,60	595,85	0,00	230,20	530,35	---	---	---	---	---	---	---	---	17.005,01	19.242,14	
Arpaçay	---	630,35	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	2.724,38	0,00	1.803,65	5.158,38	
Diğor	99,78	902,73	125,66	258,15	---	---	---	---	---	990,05	---	---	---	---	---	---	---	---	3.052,67	5.429,04	
Kağızman	---	467,60	---	---	1.710,89	5.962,05	7.924,75	6.807,53	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	130.915,38	47.137,42	200.925,62
Sarıkamış	1.278,04	2.681,54	3.231,15	4.552,56	3.993,49	5.189,49	12.419,22	8.408,36	10.091,83	16.948,35	27.535,63	23.638,36	6.543,22	4.690,08	1.215,72	10.304,30	25.791,99	46.759,03	118.003,19	333.275,55	
Selim	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	53.950,23	53.950,23	
Susuz	217,00	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	5.036,55	5.253,55	
Toplam	12.101,94	19.880,87	6.258,49	4.828,61	27.411,35	45.821,61	61.534,72	52.787,08	51.985,64	77.902,87	99.907,13	100.900,26	65.379,01	97.387,97	104.547,66	217.567,63	290.418,72	467.603,76	648.332,70	2.452.558,02	

İdare, Akyaka, Arpaçay, Digor, Kağızman, Susuz ve Selim ilçe belediyelerinden alınan tahakkuk bilgilerine istinaden, aktarılmayan payların gecikme zamları ile birlikte genel bütçe vergi gelirlerinden aktarılacak paylardan kesilmesi için konunun İller Bankasına yazıldığını, payların İller Bankasınca ilgili belediyelerin yasal paylarından kesilerek İdarece açılan özel hesaba aktarıldığını, uygulamanın devam ettirileceğini belirtmiştir.

Taşınmaz kültür varlıklarının korunmasına katkı payı tahsilatlarını düzenli şekilde aktarmayan belediyelere, aktarma yapmadıkları yılların katkı payı bildirim ve ödemelerini ivedilikle göndermeleri için tekrar yazı yazılması önerilir.

BULGU 4: Kayak Tesislerinin Hasılat Paylaşımı Suretiyle İşlettilmesi İşi İçin Seçilen İhale ve Tahmin Edilen Bedel Hesaplama Yöntemlerinin Hatalı Olması

Kültür ve Turizm Bakanlığı Yatırım ve İşletmeler Genel Müdürlüğünce Kars İl Özel İdaresine kesin tahsisleri yapılan Kars Sarıkamış Kış Sporları Turizm Merkezi kapsamındaki mekanik tesis hatları, sandalye park alanları ve kafeteryaların işlettilmesi için yapılan hizmet alımı ihalesinde ihale dokümanını oluşturan belgelere göre alınacak hizmet kayak tesislerinin bütünüyle ihale üzerinde kalan istekli tarafından işletilmesi ve elde edilecek yıllık hasılatın belli bir oranının idareye aktarılması olmasına rağmen, ihalenin, tesisler idare tarafından işletilecekmiş gibi hareket edilerek söz konusu tesislerde ihtiyaç duyulan bir kısım personelin temini için (personel çalıştırılmasına dayalı bir hizmet alımı gibi değerlendirilerek tesislerde ihtiyaç duyulan 14 personelin teminine yönelik) yapıldığı, yaklaşık maliyetin buna göre hesaplandığı (ihale kapsamında çalıştırılacak 14 personelin maliyeti) ve tekliflerin de birim fiyat üzerinden buna göre alınarak işin 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu'nun 45'inci maddesinde yazılı açık teklif usulü (açık eksiltme usulü) ile ihalesinin yapıldığı görülmüştür.

2886 sayılı Devlet İhale Kanunu'nun "Tanımlar" başlıklı 4'üncü maddesinde "*Tahmin edilen bedel*" "*İhale konusu olan işlerin tahmin edilen bedeli ve yapım işlerinde keşif bedeli*" şeklinde tanımlanmış, "*Tahmin edilen bedelin tespiti*" başlıklı 9'uncu maddesinde "*Tahmin edilen bedel, idarelerce tespit edilir veya ettirilir. İşin özelliğine göre gerektiğinde bu bedel veya bu bedelin hesabında kullanılacak fiyatlar belediye, ticaret odası, sanayi odası, borsa gibi kuruluşlardan veya bilirkişilerden soruşturulur. Tahmin edilen bedel, bunun dayanaklarının da eklendiği bir hesap tutanağında gösterilir ve asıl evrak arasında saklanır. Bu bedel gerektiğinde ihale komisyonlarınca tahkik ettirilir.*" denilmiştir.

Kanun'un "Uygun bedelin tespiti" başlıklı 28'inci maddesinde "uygun bedelin; artırmalarda, tahmin edilen bedelden aşağı olmamak üzere teklif edilen bedellerin en yükseği, eksiltmelerde, tahmin edilen bedeli geçmemek şartı ile teklif edilen bedellerin tercihe layık görüleni" olduğu belirtilmiştir.

Kanun'un "İhalelerde kapalı teklif usulünün esas olduğu" başlıklı 36'ncı maddesinde de "1'inci maddede yazılı işlere ilişkin ihalelerde, tekliflerin gizli olarak verilmesini sağlayan kapalı teklif usulünün esas olduğu, ancak; 44'üncü maddede gösterilen işlerin belli istekliler arasında kapalı teklif usulüyle, 45'inci maddede gösterilen işlerin açık teklif usulüyle, 51'inci maddede sayılan işlerin pazarlık ve 52'nci maddede gösterilen işlerin de yarışma usulüyle yaptırılabilceği" ifade edilmiştir.

2886 sayılı Devlet İhale Kanunu'nun yukarıdaki hükümleri gereği, ihale konusu işlerin tahmin edilen bedelinin idarelerce tespit edilmesi / ettirilmesi gerekmekte olup Kanun'un 1'inci maddesinde yazılı işlere ilişkin ihalelerde, tekliflerin gizli olarak verilmesini sağlayan kapalı teklif usulü esastır. Tahmin edilen bedeli her yıl Genel Bütçe Kanunu ile tespit edilecek tutarı geçmeyen ihaleler Kanun'un 45'inci maddesine göre açık teklif usulü ile yapılabilir. Bunun dışında, Kanun'un 51'inci maddesinde sayılan işler pazarlık ve 52'nci maddesinde gösterilen işler de yarışma usulüyle yaptırılabilir. Kanun'un "Uygun bedelin tespiti" başlıklı 28'inci maddesine göre artırmalarda uygun bedel tahmin edilen bedelden aşağı olmamak üzere teklif edilen bedellerin en yükseği, eksiltmelerde ise tahmin edilen bedeli geçmemek şartı ile teklif edilen bedellerin tercihe layık görülenidir.

Kapalı ve açık teklif ihale usulleri Kanun'un 37 ilâ 43'üncü maddeleri ile 45 ilâ 49'uncu maddelerinde detaylı şekilde düzenlenmiştir.

Sözleşme ve sözleşme eki idari şartnamede işin adı "Kars İl Özel İdaresine Tahsisli Sarıkamış Kayak Merkezinde Bulunan Mekanik Tesislerin, Kayak Pistinin ve Diğer Eklentilerinin (3) Yıl Süreyle Hizmet Alım Yoluyla İşletilmesi İşi" olarak geçmektedir. Teknik şartnamenin 1'inci maddesinde de işin konusu "Kars ili Sarıkamış ilçesi kayak merkezindeki mekanik tesislerin, kayak pistinin ve diğer eklentilerin işletilmesi ve tamir/bakım/onarım hizmeti verilmesi, kayak pistlerinin düzenlenmesi ve spor aktivitelerine uygun hale getirilmesi kapsamında karların pistler üzerinde ezilmesi hizmeti verilmesi, kar ezme makinelerinin operatörlüğü ve tamir/bakım/onarım hizmeti verilmesi ile 3 adet kafenin ve diğer tesislerin işletilmesinin hizmet alımı yolu ile yapılması" olarak tarif edilmiştir.

İdari şartnamenin 3'üncü maddesinde ihalenin şekli 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu'nun 45'inci maddesinde yazılı açık teklif usulü (açık eksiltme usulü) olarak belirlenmiştir. Şartnamenin "*Uygun Bedelin Tespiti*" başlıklı 32'nci maddesinde "... Eksiltmelerde uygun bedel, tahmin edilen bedeli geçmemek şartı ile teklif edilen bedellerin tercihe layık görülenidir. ..." denilmiştir.

15.11.2022 tarihinde yukarıdaki usule göre yapılan ihaleye tek isteklinin (Sarıkamış Dağ A.Ş.) katıldığı ve ihalenin söz konusu istekli üzerinde bırakıldığı anlaşılmıştır. Müteahhit ile imzalanan sözleşmenin 3'üncü maddesine göre sözleşmenin bedeli 5.200.000,00 TL, süresi 3 (üç) yıldır.

Sözleşme eki teknik şartnamenin "*Yüklenici Firmanın Personelinde Aranacak Şartlar*" başlıklı 4'üncü maddesinde ihale konusu iş kapsamında yüklenici tarafından 7 Telesiyej Operatörü, 1 Bilgisayar Operatörü, 1 Mekanik Sorumlusu, 1 Pist ve Genel Sorumlusu, 1 Gişe Görevlisi, 1 Şoför, 1 Elektrik Operatörü ve 1 Snowtruck Operatörü çalıştırılması öngörülmüştür.

İdarece hazırlanan yaklaşık maliyet hesaplama tablosu incelendiğinde tabloya işin "*Personel Çalıştırma Hizmet Alım İşi*" olarak yazıldığı ve teknik şartnamenin 4'üncü maddesine göre yüklenici tarafından çalıştırılması şart koşulan 14 personel (7 Telesiyej Operatörü, 1 Bilgisayar Operatörü, 1 Mekanik Sorumlusu, 1 Pist ve Genel Sorumlusu, 1 Gişe Görevlisi, 1 Şoför, 1 Elektrik Operatörü ve 1 Snowtruck Operatörü) için aynı maddede belirlenen (brüt asgari ücretin %20/23/25 fazlası) aylık ücret tutarları üzerinden yaklaşık maliyetin K.İ.K İşçilik Hesaplama Modülü kullanılarak 5.421.326,76 TL hesaplandığı görülmüştür. İstekli tarafından sunulan Birim Fiyat Teklif Cetvelinde de teklifin, yaklaşık maliyetin hesaplanmasında kullanılan iş kalemleri (ihale konusu iş kapsamında teknik şartnamenin 14'üncü maddesine göre çalıştırılması öngörülen 14 personel) için aylık birim fiyat şeklinde verilen tekliflerin çarpılıp toplanması suretiyle oluşturulduğu görülmektedir. İhale dokümanını oluşturan şartnameler gereği iş kapsamında müteahhit tarafından çalıştırılması şartı konulan diğer personel (kafeteryalarda ve diğer alanlarda çalıştırılan) bunun dışında olup bu kapsamdaki personel için idarece müteahhide ayrıca aylık herhangi bir ödeme yapılmamakta, söz konusu personelin ücretleri müteahhit firmanın bizzat kendisi tarafından karşılanmaktadır.

İdari şartnamenin "Ödeme Yeri ve Şartları" başlıklı 38'inci maddesinin 1'inci fıkrasında "*Yüklenici her ay elde ettiği gelirin % 50'sini takip eden ayın ilk 20 günü içerisinde idarenin*

hesabına yatıracak ve aylık toplam hasılatına ilişkin belgeleri de idareye sunacaktır.” denilmiştir.

İhale dokümanını oluşturan belgeler incelendiğinde ihalede teklif alınan 14 personelin maliyeti dışında, iş kapsamındaki diğer maliyet unsurlarının (elektrik, doğalgaz, telefon, su, akaryakıt, madeni yağ, bakım-onarım, mal ve malzeme, araç kiralama, ilave personel giderleri ve diğer giderler) sözleşmenin hangi tarafı tarafından üstlenileceğinin idari ve teknik şartnamelerde düzenlendiği ancak bunların tahmini maliyet hesaplarının çıkarılarak yaklaşık maliyet hesabına dahil edilmediği görülmektedir. Yine idari şartnamenin 38’inci maddesinde yüklenicinin elde ettiği gelirin %50’sinin idareye aktarılması öngörülmüş, ancak bahse konu %50 oranının hangi hesaplama dayanağıyla bulunduğu ilişkin ihale işlem dosyasında herhangi bir belgeye rastlanmamıştır. İş, gider unsurlarıyla birlikte gelir unsurlarını da ihtiva etmesine rağmen tüm gelir ve maliyet kalemlerinin çıkarılarak bir tahmini bedel tespiti yapılmadığı görülmektedir.

İdare bulguda yer alan hususlara katılarak, sözleşmesi 02.12.2025 tarihinde bitecek olan işe ilişkin yapılacak yeni ihalede bu hususlara titizlikle riayet edileceğini ifade etmiştir.

Yukarıda açıklanan gerekçelerle;

kayak merkezinde bulunan mekanik tesislerin, kayak pistlerinin ve diğer eklentilerinin hizmet alımı yoluyla işlettilmesi ve elde edilecek hasılatın belli bir oranının idareye aktarılması işi mahiyeti itibarıyla gelir paylaşım şartlı bir kiralama olduğundan, söz konusu işin tüm gelir ve maliyet unsurlarının çıkarılarak ihale dokümanında öngörülen sözleşme süresi için bir tahmini bedel (tahmini toplam net karın %50’si vb.) tespiti ve tespit edilen bu tahmini bedele göre idareye aktarılacak ilave yıllık hasılat payı oranının (müteahhidin elde edeceği yıllık ilave net karın %50’si vb.) belirlenmesi suretiyle işin 2886 sayılı Kanun’da yer alan kapalı ve açık teklif (açık artırma usulü) ihale usullerinin uygun olanına göre tahmin edilen bedel üzerinden ihale edilmesi gerektiği,

2886 sayılı Kanun’un öngördüğü şekilde bir tahmini bedel tespiti yapılmaksızın ihale dokümanını oluşturan belgelere gider, gelir, tarife, idareye aktarılacak hasılat payı oranı vs. unsurlarına ilişkin tarafları bağlayıcı hükümler konulmasının dayanaktan (maliyet/kar/zarar hesabı analizi) yoksun olduğu, işin, tüm gelir ve maliyet unsurları göz önünde bulundurulmadan sadece tesislerde çalıştırılacak bir kısım personelin temini için yaklaşık maliyet hazırlanarak personel çalıştırılmasına dayalı bir hizmet alımı gibi değerlendirilip ihale edilmesinin Kanun’a

ve işin mahiyetine uygun olmadığı,

sonucuna varılmıştır.

BULGU 5: Köylere Hizmet Götürme Birliklerine Mevzuata Uygun Olmayan Ödenek Aktarmalarının Yapılması

İdare tarafından köylere hizmet götürme birliklerine mevzuata uygun olmayan şekillerde ödenek aktarması yapıldığı tespit edilmiştir.

A) Bakanlıklar ve diğer merkezi idare kapsamındaki kuruluşların kamu yatırım programında yer alan projelerine ait yatırımları için bütçelerinde ayrılan yatırım ödeneklerinden Kars İl Özel İdaresine aktarılan ödeneklerin bir kısmının İl Özel İdaresince köylere hizmet götürme birliklerine aktarıldığı görülmüştür.

5302 sayılı Kanun'un 6'ncı maddesinin 3'üncü fıkrasında "*Bakanlıklar ve diğer merkezi idare kuruluşları; yapım, bakım ve onarım işleri, devlet ve il yolları, içme suyu, sulama suyu, kanalizasyon, enerji nakil hattı, sağlık, eğitim, kültür, turizm, çevre, imar, bayındırlık, iskân, gençlik ve spor gibi hizmetlere ilişkin yatırımlar ile bakanlıklar ve diğer merkezi idare kuruluşlarının görev alanına giren diğer yatırımları, kendi bütçelerinde bu hizmetler için ayrılan ödenekleri il özel idarelerine aktarmak suretiyle gerçekleştirebilir. Aktarma işlemi ilgili bakanın onayıyla yapılacağı ve bu ödeneklerin tahsis amacı dışında kullanılmayacağı, işin, il özel idaresinin tabi olduğu usul ve esaslara göre sonuçlandırılır. İl özel idareleri de bütçe imkanları ölçüsünde bu yatırımlara kendi bütçelerinden ödenek aktarabilir. Bu fıkra göre bakanlıklar ve diğer merkezi idare kuruluşları tarafından aktarılacak ödenekler ile gerçekleştirilecek yatırımların, birinci fıkrada öngörülen görev alanı sınırlamasına tabi olmaksızın bütün il sınırları içinde yapılabilir.*" denilmektedir.

Yukarıdaki düzenlemede bakanlıklar ve diğer merkezi idare kuruluşlarının, fıkra da sayılan işleri, kendi bütçelerinde söz konusu yatırımlar için ayrılan ödenekleri il özel idarelerine aktarmak suretiyle gerçekleştirebilecekleri belirtilmekte olup işlerin il özel idarelerinin tabi olduğu mevzuat çerçevesinde sonuçlandırılacağı ifade edilmiştir. Bu yatırımlara il özel idareleri de kendi bütçelerinden aktarma yapabileceklerdir. Ancak il özel idarelerine aktarılan bu yatırım ödeneklerinin, il özel idaresince de bir başka idare, kurum ya da birliğe (köylere hizmet götürme birlikleri) aktarma yapılarak kullanılabilmesine izin veren bir düzenleme bulunmamaktadır.

Yapılan incelemede; Milli Eğitim Bakanlığınca Kars ili ve ilçelerindeki çeşitli okul ve okul pansiyon binalarının onarımı ve güçlendirilmesi işleri için ayrılan ve Kars İl Milli Eğitim Müdürlüğüne gönderilen yatırım ödeneklerinden, söz konusu işlerin yaptırılması amacıyla Kars İl Milli Eğitim Müdürlüğüne İl Özel İdaresine aktarılan ödeneklerin, İl Özel İdaresince bizzat kullanılmadığı, ödeneklerin, işlerin yaptırılması için İl Özel İdaresince de Merkez Köylere Hizmet Götürme Birliği ile Sarıkamış, Susuz ve Selim İlçe Köylere Hizmet Götürme Birliklerine aktarıldığı görülmüştür. Bu hususa ilişkin bilgiler aşağıdaki tabloda sunulmaktadır.

Tablo 13: İl Milli Eğitim Müdürlüğüne İl Özel İdaresine Aktarılan Ödeneklerden İl Özel İdaresince Köylere Hizmet Götürme Birliklerine Aktarılanlar

Sıra No	Ödenek Aktaran Kurum/Kuruluş	Ödenek Tutarı	Ödenek Aktarma Tarihi	Ödenek Aktarma Amacı	Aktarılan Ödenekten Köylere Hizmet Götürme Birliğine Aktarılan Tutar (TL)	Aktarma Yapılan Köylere Hizmet Götürme Birliği Adı	Karar/Olur Tarih/Sayı
1	Milli Eğt. Müd.	274.148,72	9.01.2023	Haydar Aliyev Mesl.ve Tek.Lise Onr. İşi	274.148,72	Merkez Köylere Hizmet Götürme Birliği	14.10.2022-13180
2	Milli Eğt. Müd.	1.170.974,53	23.01.2023	Sarıkamış İlçe Okul Pansiyonlarının Onarım İşi	1.170.974,53	Sarıkamış İlçe Köylere Hizmet Götürme Birliği	14.01.2023-3 Enc.
3	Milli Eğt. Müd.	2.059.727,52	1.02.2023	Sarıkamış Anadolu İmam Hatip Lisesi Güçlen. İşi	2.059.727,52	Sarıkamış İlçe Köylere Hizmet Götürme Birliği	02.08.2022-11186
4	Milli Eğt. Müd.	2.323.993,46	17.03.2023	Sarıkamış Şehit Binbaşı Bekir Karabıyık A.L. Güçlendirme İşi	2.323.993,46	Sarıkamış İlçe Köylere Hizmet Götürme Birliği	02.08.2022-11186
5	Milli Eğt. Müd.	1.617.934,95	27.03.2023	Sarıkamış Anadolu İmam Hatip Lisesi Güçlen. İşi	1.617.934,95	Sarıkamış İlçe Köylere Hizmet Götürme Birliği	02.08.2022-11186
6	Milli Eğt. Müd.	254.290,00	26.04.2023	Sarıkamış Şehit Halit Köyü, Kazantaş Köyü, Sırbaşan Köyü İlk. Onr. İşi	254.290,00	Sarıkamış İlçe Köylere Hizmet Götürme Birliği	14.10.2022-13182
7	Milli Eğt. Müd.	1.778.349,60	27.03.2023	Selim İlçesi Atatürk YİBO Güçlendirme İşi	1.778.349,60	Selim İlçe Köylere Hizmet Götürme Birliği	02.08.2022-11187
8	Milli Eğt. Müd.	2.115.827,40	26.09.2023	Selim İlçesi Atatürk YİBO Güçlendirme İşi	2.115.827,40	Selim İlçe Köylere Hizmet Götürme Birliği	02.08.2022-11187
9	Milli Eğt. Müd.	2.838.617,09	6.03.2023	Susuz 75. Yıl İMKB Ortaokulu Güçlendirme İşi	2.838.617,09	Susuz İlçe Köylere Hizmet Götürme Birliği	02.08.2022-11187
10	Milli Eğt. Müd.	2.271.786,14	9.06.2023	Susuz 75. Yıl İMKB Ortaokulu Güçlendirme İşi	2.271.786,14	Susuz İlçe Köylere Hizmet Götürme Birliği	02.08.2022-11187
Toplam		16.705.649,41			16.705.649,41		

İdare bulguda yer alan hususlara katılarak, ilerleyen süreçte, bakanlıklar ve diğer merkezi idare kuruluşlarınca İl Özel İdaresine aktarılan ödeneklerin İdare tarafından ve ilgili mevzuat gereklilikleri doğrultusunda kullanılacağını ifade etmiştir.

Yukarıda da ifade edildiği üzere; Bakanlıklar ve diğer merkezi idare kuruluşlarının yapım, bakım, onarım işleri, devlet ve il yolları, içme ve sulama suyu, kanalizasyon, enerji nakil hattı, sağlık, eğitim, kültür, turizm, çevre, imar, bayındırlık, iskan, gençlik ve spor gibi hizmetlere ilişkin yatırımlar ile görev alanlarına giren diğer yatırımlar için bütçelerinde ayırdıkları ödeneklerden il özel idarelerine aktarılanların, söz konusu işleri yaptırmak üzere il özel idarelerince de köylere hizmet götürme birliklerine aktarılması 5302 sayılı Kanun'un 6'ncı maddesindeki düzenlemeye uygun değildir. Ödeneklerin İl Özel İdaresince bizzat kullanılarak işlerin İdarenin tabi olduğu mevzuat çerçevesinde sonuçlandırılması gerekmektedir.

B) Kars İl Özel İdaresinin kendi bünyesinde bulunan Beton Santrali ve Parke Taş Üretim Tesisinde kullanılmak üzere Merkez Köylere Hizmet Götürme Birliği aracılığıyla malzeme alımı gerçekleştirildiği görülmüştür.

5355 sayılı Mahalli İdare Birlikleri Kanunu'nun, "Köylere hizmet götürme birlikleri" başlıklı 18'inci maddesinin 3'üncü fıkrasında "*Bakanlıklar ve diğer merkezi idare kuruluşları ile il özel idareleri; köye yönelik hizmetlere ilişkin yapım, bakım ve onarım işleri, bölünmüş yol, elektrifikasyon, köy yolu, içme suyu, sulama suyu ve kanalizasyon yatırımlarını, kendi bütçelerinde bu hizmetler için ayrılan ödenekleri köylere hizmet götürme birliklerine aktarmak suretiyle gerçekleştirebilirler.*" denilmektedir.

İdare tarafından kendi bünyesinde bulunan Beton Santrali ve Parke Taş Üretim Tesisi için agrega malzemesi ve çimento alımı işinin Merkez Köylere Hizmet Götürme Birliği aracılığıyla gerçekleştirildiği görülmüştür. Bu duruma ilişkin bilgiler aşağıdaki tabloda sunulmaktadır.

Tablo 14: İdarenin Kendi Bütçesinden Yapılması Gerekirken Merkez Köylere Hizmet Götürme Birliği Aracılığıyla Gerçekleştirilen Alımlar

Sıra No	Yevmiye Tarihi	Yevmiye No	İşin Adı	Ödenek Tutarı (TL)
1	23.05.2023	1570	Agrega malzemesi alımı	278.755
2	05.06.2023	1680	Dökme çimento alımı	991.790
3	19.06.2023	1829	Dökme çimento alımı	991.790
4	03.10.2023	2903	Dökme çimento alımı	3.024.000
5	23.10.2023	3159	Dökme çimento alımı	4.032.000
6	06.11.2023	3294	Dökme çimento alımı	4.032.000
7	16.11.2023	3415	Dökme çimento alımı	2.016.000

Mezkûr mevzuat hükmü kapsamında il özel idaresi bütçesi ödeneklerinden köylere hizmet götürme birliklerine ödenek aktarması yapılabilecek iş ve hizmetler açıkça belirtilmiş olup, bu hizmetler dışında bir amaçla ödenek aktarılması mümkün değildir. İdare tarafından yapılan bu alımlar mevzuata uygun değildir. Anılan harcamaların doğrudan idare bütçesinden yapılması gerekmektedir.

İdare tarafından, dökme çimento ve agrega malzemesi alımlarının kurumun kendi ödenekleriyle karşıladığı yol yapım işlerine ilişkin olduğu, ilde kış mevsiminin uzun, çalışılabilir dönemin kısa sürmesi ve ihale sürecinin daha kısa zamanda sonuçlanması nedenleriyle, İl Özel İdaresi ve köylere hizmet götürme birlikleri arasında yapılan protokoller kapsamında ve ödeneklerin tahsis amacı doğrultusunda kullanılması, ihalelerinin birliklerce yapılması şartlarıyla 5355 sayılı Mahalli İdare Birlikleri Kanunu'nun 18'inci maddesinin 3'üncü fıkrası gereğince aktarıldığı ifade edilmiştir.

İl özel idaresi bütçesi ödeneklerinden köylere hizmet götürme birliklerine yapılacak ödenek aktarmalarının ilgili mevzuat hükümleri çerçevesinde gerçekleştirilmesi önerilir.

C) “Köylere hizmet götürme birliklerinin görev alanına giren iş ve işlemlerde kullanılmak üzere” şeklinde genel bir ifadeyle Encümen kararı ile köylere hizmet götürme birliklerine ödenek aktarıldığı görülmüştür.

5355 sayılı Mahalli İdare Birlikleri Kanunu'nun, “Köylere hizmet götürme birlikleri” başlıklı 18'inci maddesinin 3'üncü fıkrasında;

“Bakanlıklar ve diğer merkezi idare kuruluşları ile il özel idareleri; köye yönelik hizmetlere ilişkin yapım, bakım ve onarım işleri, bölünmüş yol, elektrifikasyon, köy yolu, içme suyu, sulama suyu ve kanalizasyon yatırımlarını, kendi bütçelerinde bu hizmetler için ayrılan ödenekleri köylere hizmet götürme birliklerine aktarmak suretiyle gerçekleştirebilirler”

denilmektedir.

Mezkûr mevzuat hükmü kapsamında il özel idaresi bütçesi ödeneklerinden köylere hizmet götürme birliklerine ödenek aktarması yapılabilecek hizmetler açıkça belirtilmiştir. Buna göre bu hizmetler dışında bir amaçla ödenek aktarılması mümkün değildir.

Ancak, İdare tarafından, hangi iş olduğu belirtilmeksizin, “Köylere hizmet götürme birliklerinin görev alanına giren iş ve işlemlerde kullanılmak üzere” denilerek alınan Encümen kararları doğrultusunda Akyaka, Arpaçay, Digor, Kağızman, Sarıkamış Selim ve Susuz İlçe Köylere Hizmet Götürme Birliklerine 2023 yılı bütçesinin 44.36.00.04.00 01.1.1.00 05.09.06 yedek ödenek harcama kaleminden ödenek aktarması yapılmıştır.

İdare bulguda yer alan hususlara katılarak, bundan sonraki süreçte ödenek aktarımlarının, işin mahiyeti belirtilmek suretiyle yapılmasına özen gösterileceğini ifade etmiştir.

Köylere hizmet götürme birliklerine hangi hizmet olduğu açıkça belirtilmeksizin Encümen kararı ile yedek ödenekten aktarma yapılması mevzuata uygun değildir.

BULGU 6: Sosyal Denge Sözleşmesi'ne Konusu Dışında Hükümler Konulması

Yapılan incelemede Sosyal Denge Sözleşmesi kapsamında kamu görevlilerine verilen sosyal denge sözleşme ödeneğinden sözleşme dayanışma aidatı kesildiği görülmüştür.

4688 sayılı Kamu Görevlileri Sendikaları ve Toplu Sözleşme Kanunu'nun "Mahalli İdarelerde Sözleşme İmzalanması" başlıklı 32'nci maddesinde sosyal denge sözleşmesinin yapılma usulü ve şekli belirlenmiştir.

Aynı Kanun'un "Toplu Sözleşmenin Kapsamı" başlıklı 28'inci maddesinde ise toplu sözleşme ikramiyesi hariç olmak üzere toplu sözleşme hükümlerinin uygulanmasında sendika üyesi olan ve sendika üyesi olmayan kamu görevlileri arasında ayırım yapılamayacağı öngörülmektedir.

Yine Kanun'un "Gelirler" başlıklı 24'üncü maddesinde sendika gelirleri arasında üyelerin ödeyecekleri üyelik aidatları sayılmış "Üyelik Ödentisi" başlıklı 25'inci maddesinde de sendika tüzüğüne üyelik aidatı dışında her ne ad altında olursa olsun üyelerden başka bir kesinti yapılmasını öngören hükümlerin konulamayacağı belirtilmiştir.

25.08.2021 tarihli ve 31579 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Kamu Görevlileri Hakem Kurulu Kararının Yerel Yönetim Hizmet Koluna İlişkin Dördüncü Bölümü'nün "Sosyal Denge Tazminatı" başlıklı 1'inci maddesinde sosyal denge sözleşmesinin taraf sendikasının, üyesi olmayan kamu görevlilerinden, aynı unvanlı üyesinden aldığı aidatın iki katına kadar sosyal denge sözleşmesi aidatı alabileceğini, bu aidatı ödeyen kamu görevlilerinin, söz konusu sözleşmeden aynı usul ve esaslar dahilinde yararlanabileceği ifade edilmiştir.

Ancak Kamu Görevlileri Hakem Kurulu Kararı'nda yer alan bu hükmün yürütmesinin durdurulmasına Danıştay Onikinci Dairesinin 02.03.2022 tarihli ve 2021/6335 Esas sayılı Kararı'yla hükmedilmiştir. Bahsi geçen Karar'ın Hukuki Değerlendirilmesi Kısmı'nda; sosyal denge tazminatı sözleşmelerinin konusunun, toplu sözleşmelerde belirtilen tavanı aşmamak kaydıyla ilgili kurum ve kuruluşlarda çalışan kamu görevlilerine ödenecek sosyal denge

tazminatını belirlemek olduğu, yine 4688 sayılı Kanun'un 28'inci maddesinde belirtildiği şekilde sendika üyesi olan ve sendika üyesi olmayan kamu görevlileri arasında ayırım yapılamayacağı, aksine bir yorumun sosyal denge tazminatının adaletli bir ücret dağılımı yoluyla ekonomik ve sosyal barışı sağlama amacına ve Anayasa'nın eşitlik ilkesine aykırı olduğu, kaldı ki, anılan Kanun'un 32'nci maddesinde böyle bir ayırım yapılmasına imkan sağlayan bir düzenleme bulunmadığı gibi sosyal denge sözleşmesinde ancak görev yapılan birim ve iş hacmi, görevin önem ve güçlüğü, görev yerinin özelliği, çalışma süresi, kadro veya görev unvanı ile derecesi gibi kriterlere göre bir farklılığa gidilebileceği, bunun dışında sendika üyesi olan ile sendika üyesi olmayan ya da başka bir sendikaya üye olanlar arasında bir ayrıma gidilemeyeceği şeklinde değerlendirilmiştir.

Kars İl Özel İdaresi ile Belediye ve Özel İdare Çalışanları Birliği Sendikası (BEM-BİR-SEN) arasında imzalanan 01/01/2022-31/12/2023 Dönemlerine Ait Sosyal Denge Tazminatı Sözleşmesi'nin "Sözleşmeden Yararlanma Koşulları" başlıklı 6'ncı maddesinin (b) bendinde, üyelerden, sendika aidatına ilave olarak başka sendikaya üye olanlardan ve hiçbir sendikaya üye olmayanlardan (aday memur ve yöneticiler) sözleşmeden doğan hakkın %1'i oranında sosyal denge sözleşme ödeneğinden sözleşme dayanışma aidatı kesilerek BEM-BİR SEN'e ödeneceği hükmü yer almaktadır.

İdare bulguda yer alan tespitlere katılarak, 2024 yılında yapılan sosyal denge sözleşmesi kapsamında kamu görevlilerine verilen sosyal denge sözleşme ödeneğinden dayanışma aidatı kesintisi yapılması uygulamasına son verildiğini ifade etmiştir.

Yukarıda yapılan açıklamalar doğrultusunda mevzuata uygun olmayan hükümlerin Sosyal Denge Sözleşmesi'nde yer almaması gerekmektedir.

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

8. EKLER

EK-1: BULGULARA İLİŞKİN İZLEME TABLOSU

Önceki Yıl/Yıllar Sayıştay Denetim Raporuna İlişkin İzleme Tablosu			
Bulgu Adı	Yıl/Yıllar	İdare Tarafından Yapılan İşlem	Açıklama
Bütçe İçi İşletme İşlemlerinin İdare Mali Tablolarında Yer Almaması	2021	Yerine Getirilmedi	