



T.C.
SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

TOKAT İL ÖZEL İDARESİ

2022 YILI SAYIŞTAY DENETİM RAPORU

Kasım 2023



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



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



İnönü Bulvarı No: 45
06520 Balgat-Çankaya/ANKARA

İÇİNDEKİLER

1.	KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ.....	1
2.	KAMU İDARESİNİN SORUMLULUĞU	11
3.	SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU.....	11
4.	DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI.....	12
5.	İÇ KONTROL SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ	12
6.	DENETİM GÖRÜŞÜ	15
7.	DENETİM BULGULARI	15
8.	EKLER.....	42

TABLolar LİSTESİ

Tablo 1: Personel Durumu Tablosu.....	4
Tablo 2: Bütçe Giderleri ve Ödenekler Tablosu	6
Tablo 3: 2022 Yılı Bütçe Gelirleri Tablosu	7
Tablo 4: 2022 Yılı Bütçe Giderleri Tablosu	8
Tablo 5: İl Özel İdaresinin Doğrudan Hissedarı Olduğu Şirketler Tablosu	9
Tablo 6: Amortisman Ayrılmamış Maddi Varlıklar Tablosu	21
Tablo 7: Kayıtlı Değerinden Fazla Amortisman Ayrılmış Varlıklar Tablosu	22

KISALTMALAR

BEM-BİR-SEN	Belediye ve Özel İdare Çalışanları Birliği Sendikası
EKAP	Elektronik Kamu Alımları Platformu
KHK	Kanun Hükmünde Kararname
YİKOB	Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlığı

BULGU LİSTESİ

A. Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular

1. İdareye Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Mevzuat Hükümlerine Uyulmaması
2. Kamu Kurumlarına Yapılan Tahsislerin Muhasebe Kayıtlarında Takip Edilmemesi
3. Maddi Duran Varlıklara Hatalı Amortisman Ayrılması
4. Mevduat Faiz Geliri Üzerinden Yapılan Tevkifatın Bütçe Gideri Olarak Kaydedilmesi
5. Taşınmaz Kültür Varlıklarının Korunmasına Katkı Payına İlişkin Tahakkuk Kayıtlarının Yapılmaması ve Tahsilat İşlemleri Sonrası Bütçe Geliri Olarak Kaydedilmemesi

B. Diğer Bulgular

1. Taşınmaz Kültür Varlıklarının Korunmasına Ait Katkı Paylarının Tahsiline İlişkin Takibin Yapılmaması
2. Doğrudan Temin Yöntemi ile Yapılan Alımlarda Mevzuata Aykırı Uygulamaların Bulunması
3. Doğrudan Temin Yöntemi ile Yapılan Alımların Elektronik Kamu Alımları Platformuna Kaydedilmemesi
4. Kamu İdareleri Payları Hesabının Kullanılmaması
5. Hurdaya Ayrılan Duran Varlıkların Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabı ile Birikmiş Amortismanlar Hesabında İzlenmemesi
6. İşçilerin Kanunda Belirtilen Yıllık İzinlerinin Kullanılmaması
7. Sosyal Denge Sözleşmesine Konusu Dışında Hükümler Konulması
8. Köylere Hizmet Götürme Birliklerine Yapılan Para Aktarımlarının Usulüne Uygun Yapılmaması

1. KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ

1.1. Mevzuat ve Görevler

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

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

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

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

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

yapmakla görevli ve yetkilidir.

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

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

Çevre, 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

İl özel idaresinin organları; il genel meclisi, il encümeni ve validir. 5302 sayılı İl Özel İdaresi Kanunu'nun 9'uncu maddesi gereğince; İl Genel Meclisi, İl Özel İdaresinin karar organıdır ve ildeki seçmenler tarafından seçilmiş üyelerden oluşur. İl Genel Meclisi, başkan dâhil 37 üyeden oluşmaktadır. Birimlerin kurulması, kaldırılması veya birleştirilmesi İl Genel Meclisi Kararı ile olur.

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

Vali, il özel idaresinin başı ve tüzel kişiliğinin temsilcisidir. Görev ve yetkileri 5302 sayılı Kanun'un 30'ncü maddesinde sayılan Vali, il özel idaresi teşkilâtının en üst amiri olarak il özel idaresi teşkilâtını sevk ve idare etmektedir. İl özel idaresi personeli vali tarafından atanır.

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

İl özel idaresi teşkilatı; Genel Sekter, Genel Sekreter Yardımcıları ile Destek Hizmetleri Müdürlüğü, İnsan Kaynakları ve Eğitim Müdürlüğü, Mali Hizmetler Müdürlüğü, İmar ve Kentsel İyileştirme Müdürlüğü, Emlak ve İstimlak Müdürlüğü, Yazı İşleri Müdürlüğü, İşletme Müdürlüğü, Tarımsal Hizmetler Müdürlüğü, Çevre ve Kontrol Müdürlüğü, Bilgi İşlem Müdürlüğü, Kültür Sosyal İşler Müdürlüğü, Yol ve Ulaşım Hizmetleri Müdürlüğü, Encümen Müdürlüğü, Yapı Kontrol Müdürlüğü, Hukuk Müşavirliği ile Basın Yayın ve Halkla İlişkiler Müdürlüğü birimlerinden oluşmaktadır.

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

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

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

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

Tablo 1: Personel Durumu Tablosu

Personel İstihdam Türü	İhdas Edilmiş Norm Kadro Sayısı	Dolu Kadro Sayısı
Memur	196	116
Sözleşmeli Personel	-	27
Kadrolu İşçi	128	90
Geçici İşçi	-	-
Toplam	324	233
696 Sayılı KHK Uyarınca Çalıştırılan Personel	-	214

İl Özel İdaresinin doğrudan hissedarı olduğu toplam 6 adet şirketi bulunmaktadır.

1.3. Mali Yapı

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Kesin hesabın görüşülmesi ve kesinleşmesinde, bütçeye ilişkin hükümler uygulanır.

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

İl özel 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 Çeşidi	Önceki Yılda Devreden Ödenekler (TL)	Bütçe ile Verilen Ödenekler (TL)	Kurum Dışı Ek/ Özel Ödenek (TL)	Aktarma yla Eklenen/ Ödenekler (TL)	Aktarma yla Düşülen Ödenekler (TL)	Net Bütçe Ödeneği (TL)	Bütçe Giderleri Toplamı (TL)	İptal Edilen Ödenekler (TL)	Sonraki Yıla Devreden Ödenekler (TL)
Personel Giderleri	842.588,81	33.145.000,00	78.286.193,82	5.076.869,61	1.904.921,80	115.445.730,44	113.027.042,40	20.915,28	2.397.772,76
Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet Primi Giderleri	12.329,01	3.220.000,00	19.127.146,79	1.931.819,59	258.291,63	24.033.003,76	23.827.528,13	199.077,43	6.398,20
Mal ve Hizmet Alım Giderleri	7.757.918,51	101.817.501,00	10.848.821,45	28.438.057,31	8.964.420,06	139.897.878,21	130.176.846,52	4.872.432,58	4.848.599,11
Faiz Giderleri		5.362.486,00	0	3.863.009,88	0	9.225.495,88	9.225.495,88	0	0

Cari Transferler	1.031.158,40	44.020.011,00	5.000.000	4.633.900	8.201.707,29	46.483.362,11	43.359.565,72	1.891.084,03	1.232.712,36
Sermaye Giderleri	133.203.193,47	213.275.001,00	658.269.075,40	70.582.096,73	73.046.412,34	1.002.282.954,26	767.764.165,94	12.557.593,31	221.961.195,01
Sermaye Transferleri		2.910.000	0	100.000	0	3.010.000	3.008.379,06	1.620,94	
Borç Verme									
Yedek Ödenek		22.250.001,00	0		22.250.000	1		1	
Toplam	142.847.188,20	426.000.000	771.531.237,46	114.625.753,12	114.625.753,12	1.340.378.425,66	1.090.389.023,65	19.542.724,57	230.446.677,44

İl Özel İdaresinin 2022 yılı bütçesi ile toplam 426.000.000 TL ödenek öngörülmüş olup, önceki yıldan devreden 142.847.188,20 TL ile yıl içinde eklenen ödeneklerle birlikte 2022 yılı ödenek toplamı 1.340.378.425,66 TL olmuştur. Yıl içinde 1.090.389.023,65 TL bütçe gideri yapılmış, 19.542.724,57 TL ödenek iptal edilmiş, kalan 230.446.677,44 TL ödenek ise 2023 yılına devretmiştir.

Tablo 3: 2022 Yılı Bütçe Gelirleri Tablosu

Bütçe Gelirinin Ekonomik Kodu	Bütçe Gelir Tahmini (TL)	Tahsilat Tutarı (TL)	Red ve İadeler (TL)	Net Tahsilat (TL)	Gerçekleşme Yüzdesi (%)
01- Vergi Gelirleri	4.300.000	2.585.274,99	-	2.585.274,99	60,12
03- Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	8.100.009,00	24.191.856,97	-	24.191.856,97	298,66
04- Alınan Bağış ve Yardımlar	21,00	771.543.237,46	-	771.543.237,46	3674015416,48
05- Diğer Gelirler	217.599.962,00	358.003.729,08	-	358.003.729,08	164,52
06- Sermaye Gelirleri	7,00	665.399,56	-	665.399,56	9505708,00
08- Alacaklardan Tahsilat	1,00	-	-	-	
09- Red ve İadeler			-		
Toplam	230.000.000	1.156.989.498,06	0	1.156.989.498,06	503,04%

Alınan bağış ve yardımlardaki artışın (%3674015416,48) sebebi bakanlıklar aracılığıyla gönderilecek ödeneklerdeki belirsizliklerden dolayı ilgili kalem için 21 TL'lik bütçe tahmininin yer almasıdır. Sermaye gelirlerindeki artış (%9505708,00), yıl içerisinde gerçekleştirilen taşınır ve taşınmaz satış bedelleri kayıtlı değerleri üzerinden bu bölümde muhasebeleştirilmesi ve gerçekleşen gelir oranının yüksek çıkması kaynaklıdır. Teşebbüs ve mülkiyet gelirlerindeki artış (%298,66) ise İdarece gerçekleştirilen gayrimenkul satışlarından kayıtlı değer üzerinde elde edilen gelir sonucu oluşmuştur.

Tablo 4: 2022 Yılı Bütçe Giderleri Tablosu

Bütçe Giderlerinin Ekonomik Kodu	2022 Toplam Bütçesi (TL)	2022 Yılı Gerçekleşen (TL)	Gerçekleşme Yüzdesi (%)
01-Personel Giderleri	115.445.730,44	113.027.042,40	97,90
02-S.G.K. Devlet Prim Giderleri	24.033.003,76	23.827.528,13	99,14
03-Mal ve Hizmet Alım Giderleri	139.897.878,21	130.176.846,52	93,05
04-Faiz Giderleri	9.225.495,88	9.225.495,88	100
05-Cari Transferler	46.483.362,11	43.359.565,72	93,27
06-Sermaye Giderleri	1.002.282.954,26	767.764.165,94	76,60
07- Sermaye Transferleri	3.010.000	3.008.379,06	99,94
09-Yedek Ödenek	1,00	-	
TOPLAM	1.340.378.425,66	1.090.389.023,65	81,34%

İl Özel İdaresinin 2022 yılı için; başlangıç bütçesi 230.000.000 TL, önceki yıldan devreden 142.847.188,20 TL, ek bütçe 196.000.000 TL ve Kurum Dışı Ek/Özel Ödenek 771.531.237,46 TL ile birlikte toplam 1.340.378.425,66 TL bütçe büyüklüğü oluşmuştur. Sermaye giderleri kalemindeki düşük harcama (%76,60) dışında kalan gider kalemleri bütçe limitlerinde seyretmiş ve 1.090.389.023,65 TL harcama yapılmıştır.

Faaliyet Sonuçları Tablosuna göre; bütçe ile ilgili olsun ya da olmasın İl Özel İdaresinin faaliyetlerinden dolayı tahakkuk eden 2022 yılı Faaliyet Gideri 732.881.339,60 TL, Faaliyet Geliri 1.157.223.052,07 TL olup Dönem Olumlu Faaliyet Sonucu ise 424.341.712,47 TL olarak gerçekleşmiştir.

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

Tablo 5: İl Özel İdaresinin Doğrudan Hissedarı Olduğu Şirketler Tablosu

Sıra No	Şirketin Adı	Toplam Sermaye Tutarı (TL)	İl Özel İdaresinin Sahip Olduğu Sermaye Tutarı (TL)	Hisse Oranı (%)
1	Anavatan Tımtaş.Tüm İnş. Malz.San.Tic.A.Ş.	50.000	1.000	2,00
2	Topek Gıda ve Hay.İnş. Tur.San. Ve Tic. A.Ş.	20.050.000	1.403.500	7,00
3	Menekşe Mermer Mad. San. ve Tic. A.Ş.	150.000	3.000	2,00
4	Tokat Teknopark A.Ş.	450.000	45.000	10
5	Tokat İl Özel İdaresi Personel Eğt.İnş.Turizm A.Ş.	539.415,57	537.473,67	99,64
6	Tokat Mepesan A.Ş.	650.000	580.320	89,28
7	Tokat İl Özel İdaresi Enerji ve Yatırım İnşaat A.Ş. (TÖZİDAŞ)	100.000	100.000	100

1.4. Muhasebe ve Raporlama Sistemi

1.4.1. Kamu İdaresinin Muhasebe Sistemi

Tokat İl Özel İdaresinin muhasebe kayıt işlemleri Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği hükümlerine göre gerçekleştirilmektedir. Mahalli idarelerin hesap planı, Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 46'ncı maddesinde ana hesap grupları, hesap grupları ve hesaplar itibariyle belirlenmiş çerçeve hesap planında yer alan hesaplardan oluşmaktadır. Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği hesap planında yer almamakla birlikte, Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği hesap planında yer alan herhangi bir hesabın kullanılması gerekliliği ortaya çıkarsa Yönetmelik'teki hesap planına ilave hesap eklemeye veya çıkarmaya, Hazine ve Maliye Bakanlığının uygun görüşü üzerine Çevre, 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 tabloları ile bunları oluşturan hesap ve işlemlerinin doğruluğu, güvenilirliği ve uygunluğuna ilişkin denetim kanıtı elde etmek üzere yürütülen denetimler; uygun denetim prosedürleri ve tekniklerinin uygulanması ile risk değerlendirmesi yöntemiyle gerçekleştirilmiştir. Risk değerlendirmesi sırasında, uygulanacak denetim prosedürünün belirlenmesine esas olmak üzere, mali tabloların üretildiği mali yönetim ve iç kontrol sistemleri de değerlendirilmiştir.

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

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

5. İÇ KONTROL SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ

İç kontrol sistemi, 5018 sayılı Kamu Mali Yönetim ve Kontrol Kanunu'nun Beşinci kısmında düzenlenmiştir. İç kontrol, idarenin amaçlarına, belirlenmiş politikalara ve mevzuata uygun olarak faaliyetlerin etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde yürütülmesini, varlık ve kaynakların korunmasını, muhasebe kayıtlarının doğru ve tam olarak tutulmasını, malî bilgi ve yönetim bilgisinin zamanında ve güvenilir olarak üretilmesini sağlamak üzere idare tarafından oluşturulan organizasyon, yöntem ve süreçler ile iç denetimi kapsayan malî ve diğer kontroller bütünüdür.

Görev ve yetkileri çerçevesinde, malî yönetim ve kontrol süreçlerine ilişkin standartlar

ve yöntemler Hazine ve Maliye Bakanlığınca, iç denetime ilişkin standartlar ve yöntemler ise İç Denetim Koordinasyon Kurulu tarafından belirlenir, geliştirilir ve uyumlaştırılır. Bunlar ayrıca, sistemlerin koordinasyonunu sağlar ve kamu idarelerine rehberlik hizmeti verir.

31.12.2005 tarihli ve 26040 (3. Mükerrer) sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esaslar’ın 5’inci maddesinde, iç kontrol standartlarının, merkezi uyumlaştırma görevi çerçevesinde Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından belirlenip yayımlanacağı, kamu idarelerinin, malî ve malî olmayan tüm işlemlerinde bu standartlara uymakla ve gereğini yerine getirmekle yükümlü bulunduğu, ayrıca Kanun’a ve iç kontrol standartlarına aykırı olmamak koşuluyla, idarelerce görev alanları çerçevesinde her türlü yöntem, süreç ve özellikle işlemlere ilişkin standartlar belirlenebileceği belirtilmiştir.

Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından hazırlanarak 26.12.2007 tarih ve 26738 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği ile kamu idarelerinde iç kontrol sisteminin oluşturulması, uygulanması, izlenmesi ve geliştirilmesi amacıyla 18 standart ve bu standartlar için gerekli 79 genel şart belirlenmiştir.

Tokat İl Özel İdaresi tarafından, 26.12.2007 tarih ve 26738 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği çerçevesinde ve 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu’nun 5’inci Kısımında düzenlenen İç Kontrol Sistemi düzenlemesi esas alınarak oluşturulması gereken "Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı" hazırlanmıştır.

İç kontrol sisteminin kurulması ve uygulanması kapsamında yapılan incelemeler sonucunda iç kontrol sistemleri ile ilgili tespitler aşağıda kısaca belirtilmiştir:

Kontrol Ortamı Standartları

Kontrol ortamı, iç kontrol sisteminin diğer bileşenleri için bir temel oluşturur. Kontrol ortamında esas unsur idarede iç kontrolün üst yönetim tarafından sahiplenilmesi ve iç kontrol bilincinin oluşturulmasıdır. Bu itibarla kontrol ortamı genel anlamda kurum kültürünü ifade eder.

Kontrol ortamına yönelik olarak; Kurum organizasyon yapısı içerisinde görev, yetki ve sorumluluklar ile yetki devirleri ve sınırları tam ve açık bir şekilde belirlenip yazılı hale getirilmiştir. İdarede "Kamu Görevlileri Etik Davranış İlkeleri" ile ilgili eğitim ve bilgilendirme çalışmaları yeterlidir. Personelin işe alınması, yer değiştirmesi, görevde yükselmesi, yeterlilik-performans değerlendirmesi ile disiplin hükümlerine yönelik insan kaynakları politikası

belirlenmemiştir. Hassas görevlere ilişkin prosedürler belirlenmiş ve kurum çalışanlarına duyurulmuştur.

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.

Bu bileşene yönelik olarak; Stratejik plan zamanında yayımlanmış ve içerik açısından mevzuata uygundur. İdare performans programı içerik olarak mevzuata uygun şekilde hazırlanmış ve zamanında yayımlanmıştır. İdare iç kontrol risklerini tam ve doğru şekilde belirlemiştir. Risklerin değerlendirilmesine yönelik risk değerlendirme raporu hazırlamıştır.

Kontrol Faaliyetleri Standartları

Kontrol faaliyetleri, hali hazırda mevcut olan ya da gerçekleşmesi öngörülen riskleri ortadan kaldırmak, etki ve/veya ihtimalini azaltmak üzere planlanarak uygulanan tüm eylemlerdir. Kontrol faaliyetleri, belirlenen her bir risk için farklılık arz edebilir. Zira söz konusu faaliyetlerin başarılı olabilmesi, karşılık geldiği her riske uygun bir şekilde belirlenmiş olmasına bağlıdır. Bununla birlikte uygulamaya konulan kontrol faaliyetlerinin sürekli takip edilerek bunlar üzerinde gerekli iyileştirmelerin yapılması gerekmektedir.

Bu bileşene yönelik olarak; İdare tarafından yetkileri belirlemek amacıyla iş akış süreçleri hazırlanmıştır ve personele duyurulmuştur. İdare tarafından yetki devirleri mevzuata uygun yapılmıştır. İdarede yapılan görevlendirmelerde faaliyet veya mali karar ve işlemin onaylanması, uygulanması, kaydedilmesi ve kontrol edilmesi görevleri için farklı personel belirlenmemesi durumunda görevlendirmeler "görevler ayrılığı" prensibine aykırıdır. Karşılaşılabilecek risklerin azaltılmasına yönelik olarak birim amirleri tarafından gerekli tedbirler alınmaya çalışılması kontrol faaliyetleri açısından yeterli değildir. İdarece belirlenen risklerin kabul edilebilir düzeye indirilmesine yönelik kontrol faaliyetleri ve sorumluları belirlenmiştir. Ön mali kontrol sistemi, İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esaslar'a uygun olarak kurulmuştur. Kamu idaresinin ön mali kontrol yönergesi mevcuttur.

Bilgi ve İletişim Standartları

Bilgi ve iletişim, iç kontrol sisteminin diğer unsurları olan kontrol ortamı, risk

değerlendirme, kontrol faaliyetleri ve izleme arasındaki koordinasyonu sağlar. Bu anlamda kurumun belirlenen amaç ve hedeflerine ulaşması için yürütülen faaliyetler ile söz konusu faaliyetlere yönelik tespit edilen risklerin ve belirlenen kontrol faaliyetlerinin ilgili tüm görevlilere zamanında, uygun bir şekilde aktarılması bilgi ve iletişim bileşeni tarafından sağlanır.

Bu bileşene yönelik olarak; İdare faaliyet raporu içerik olarak mevzuata uygun hazırlanmıştır. İdarenin Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı hazırlanmamıştır.

İzleme Standartları

İzleme, iç kontrol sürecinin performansını tespit etmek amacıyla, söz konusu sürecin belirlenen uygun aralıklarla düzenli olarak izlenmesidir. Bu kapsamda izleme bileşeni, diğer iç kontrol bileşenlerine ilişkin faaliyetlerin uygun şekilde belirlenerek yürütülmesini izler ve belirli aralıklarla sürekli olarak değerlendirmeler yapar. Söz konusu değerlendirme sonucunda tespit edilen eksiklikler belirlenerek ilgililere iletilir.

Söz konusu bileşene yönelik olarak; İdarenin tüm birimleri tarafından iç kontrol sistemi İç Kontrol İzleme ve Yönlendirme Kurulunun oluşturulmaması nedeniyle değerlendirilmemektedir. Kamu İdaresinde iç denetim birimi kurulmamıştır. İç denetim biriminin iç kontrol sistemine ilişkin denetim çalışması mevcut değildir.

6. DENETİM GÖRÜŞÜ

Tokat İl Özel İdaresi'nin 2022 yılına ilişkin yukarıda belirtilen ve kamu idaresi tarafından sunulan geçerli finansal raporlama çerçevesi kapsamındaki mali rapor ve tablolarının, “Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular” bölümünde belirtilen hesap alanları hariç tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir bilgi içerdiği kanaatine varılmıştır.

7. DENETİM BULGULARI

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

A. DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAĞI BULGULAR

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

BULGU 1: İdareye Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Mevzuat Hükümlerine Uyulmaması

İdarenin mülkiyetinde bulunan taşınmazların miktar ve cins olarak kayıt altına alınması ile ilgili işlemlerin mevzuat hükümleri doğrultusunda tamamlanmaması ve kayıt altına alınan taşınmazların ise sadece bir kısmının ilgili varlık hesaplarında gösterilmesinden dolayı kurum mali tablolarında taşınmazlar hakkında tam ve doğru bilgi sunulmadığı görülmüştür.

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

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

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

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

Kamu idarelerince taşınmazların envanterinin yapılmasına, tüm taşınmazların tespiti ile başlanması gerekmektedir. Ancak, taşınmazın tapudaki kayıtları ile mevcut kullanım şeklinde farklılıklar olabilmektedir.

Tapu kayıtları ile mevcut kullanım şekillerinin uyumlu hale getirilmesi işlemi cins tashihi olarak nitelendirilmekte olup, bu işlem kamu idarelerinin başvurusu üzerine tapu idarelerince gerçekleştirilmektedir. Ancak, burada imar ve iskân izni ile ilgili sorunların yanı

sıra, ciddi bir harç bedeli ödenmesi durumu ortaya çıkmaktadır. Harç bedeli ödenmesi konusunda, kamuya bu kapsamda bir muafiyet sağlanmadığı için de, bu zorunluluklar yerine getirilememektedir.

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

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

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

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

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

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

(2) Yönetmeliğin 5'inci maddesine göre yapılması gereken işlemler 31/12/2017 tarihine

kadar tamamlanır.” denilmektedir.

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

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

İdarenin emlak işlemlerini yürüten ilgili müdürlükçe tüm taşınmazların miktar yönünden fiili envanteri çıkarılmıştır. Ancak Yönetmelik hükmü gereğince tamamlanması gereken kayıt, kontrol ve muhasebe işlemlerinin henüz sonuçlandırılmadığı ve Tokat Tapu Müdürlüğü Kayıtları ile İdarenin envanterinde bulunan taşınmazlar arasında miktar, değer ve cins yönünden tespit edilen farklılıkların giderilmesine yönelik çalışmaların 2022 yılı sonu itibariyle tamamlanmadığı görülmüştür.

İdarenin bulguya ilişkin cevabında E-İçişleri varlık modülü ile analitik muhasebe modülü arasında halen tam entegrasyon sağlanamadığından dolayı varlık modülü üzerinden yapılan kayıtlar analitik muhasebeye aktarılamadığı ifade edilmiştir.

Söz konusu kayıt sistemleri arasındaki uyumsuzluk neticesinde; İdareye ait taşınmazlar mevcut kullanım şekli ile ilgili cetvellere kayıt edilememekte, ilgili varlık hesaplarında gösterilememekte dolayısıyla finansal tablolarda yer alan 250 Arazi ve Arsalar, 251 Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri, 252 Binalar Hesabı, 257 Birikmiş Amortismanlar ve 500 Net Değer Hesaplarındaki tutarların gerçeği yansıtmamaktadır.

BULGU 2: Kamu Kurumlarına Yapılan Tahsislerin Muhasebe Kayıtlarında Takip Edilmemesi

Kamu kurumlarına tahsis edilen taşınmazların incelenmesinde, tahsis edilen taşınmazların muhasebe giriş kayıtlarının yapılmadığı görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin “250 Arazi ve arsalar hesabı - Hesabın niteliği” başlıklı 188'inci maddesinde;

“Arazi ve arsalar hesabı, kamu idarelerinin her türlü arazi ve arsaları ile bunlardan tahsise konu edilenlerin izlenmesi için kullanılır.”

“Hesabın işleyişi” başlıklı 189’uncu maddesinde;

“Tahsise konu edilen arazi ve arsalar tahsis eden kamu idaresine hizmet veren muhasebe birimince kayıtlı değer üzerinden bu hesaba alacak, 500-Net Değer Hesabına borç kaydedilir.”

Aynı Yönetmelik’in *“252 Binalar hesabı-Hesabın niteliği”* başlıklı 192’nci maddesinde;

“Binalar hesabı, eklenti ve bütünleyici parçaları dâhil olmak üzere, kamu idarelerinin mülkiyetinde bulunan binalar ile bunlardan tahsise konu edilenlerin izlenmesi için kullanılır.”

“Hesabın işleyişi” başlıklı 193’üncü maddesinde ise; “Tahsise konu edilen binalar tahsis eden kamu idaresine hizmet veren muhasebe birimince kayıtlı değer üzerinden bu hesaba alacak, 500-Net Değer Hesabına borç kaydedilir. Ayrıca, varlığa ilişkin ayrılmış amortisman tutarı 500-Net Değer Hesabına alacak, 257- Birikmiş Amortismanlar Hesabına borç kaydedilir.” hükümlerine yer verilmiştir.

Mezkur Yönetmeliği’nin *“257 Birikmiş Amortismanlar hesabı -Hesabın işleyişi”* başlıklı 203’üncü maddesinde ise;

“... ”

b) Borç

1) Amortisman tabi tutulduktan sonra her ne suretle olursa olsun kayıtlardan çıkarılan maddi duran varlık tutarlarının ayrılan amortisman tutarı bu hesaba borç, ilgili hesaplara alacak kaydedilir

2) Tahsise konu edilen taşınmazlar, tahsis eden kamu idaresine hizmet veren muhasebe birimince kayıtlı değeri üzerinden 500-Net Değer Hesabına borç, ilgili maddi duran varlık hesabına alacak kaydedilir. Ayrıca, varlığa ilişkin ayrılmış amortisman tutarı bu hesaba borç, 500-Net Değer Hesabına alacak kaydedilir.” denilmektedir.

Yapılan incelemelerde, Belediyenin kamu kurumlarına tahsis ettiği 222 adet taşınmazı muhasebe kayıtlarına almadığı görülmüştür.

İdarece bulguya yönelik verilen cevapta Hazine ve Maliye Bakanlığı veri sistemine giriş yapılması sırasında uyumsuzluk olduğu ve kayıtların iptali gerektiği, ayrıca E-İçişleri

Taşınmaz modülünde tahsis işlemi yapıldığı zaman icmal listelerinde yine uyumsuzluk olduğu ifade edilmiştir. Söz konusu kayıt sistemleri arasındaki uyumsuzluk neticesinde veri girişi yapılamamakta ve kurum mali tabloları hatalı bilgi içermektedir.

İdare taşınmazlarının tahsise konu olması durumunda yukarıda belirtildiği şekilde muhasebeleştirilmesi gerekmektedir. Belirtilen muhasebe kaydının yapılmaması durumunda mali tabloların hatalı bilgi içereceği değerlendirilmektedir.

BULGU 3: Maddi Duran Varlıklara Hatalı Amortisman Ayrılması

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

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 25 Maddi Duran Varlıklar hesap grubu ile ilgili ve "*Hesap grubuna ilişkin işlemler*" başlıklı 187'nci maddesinin (ç) bendinde, amortisman tabi varlıkların neler olduğu, bunlara ilişkin uygulanacak amortisman süre, yöntem ve oranlarına ilişkin esas ve usullerin Maliye Bakanlığınca belirleneceği, ayrılan amortismanların nasıl muhasebeleştirileceği ve varlıkların amortisman hesaplanmasına esas alınacak değerinin nasıl tespit edileceği ile ilgili hususlar hüküm altına alınmıştır.

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

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

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği ve Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin amortisman işlemlerine ilişkin hükümlerinde belirtilen, Maliye Bakanlığınca tanınan amortisman süre, yöntem ve oranlarını belirleme yetkisi ise Bakanlığın Vergi Usul Kanunu'nun 318'inci maddesindeki yetkisinden gelmektedir. Maliye Bakanlığı bu yetkisini

333, 339, 365, 389, 399 ve 418 Sıra Numaralı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği çıkarılarak kullanılmış ve tebliğ eki listelerde amortisman uygulamasına ilişkin gerekli açıklamalara yer vermiştir.

Amortisman ve tükenme payı ayrılmasına ilişkin usul ve esaslar ile, uygulanacak amortisman ve tükenme payının süre, yöntem ve oranlarının neler olacağı ise 04.11.2015 tarih ve 29522 sayılı Resmi Gazete’de yayınlanan “Amortisman ve Tükenme Payları” başlıklı 47 sıra numaralı Muhasebat Genel Müdürlüğü Genel Tebliği’nde açıklanmıştır.

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

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

Maddi varlıklar için ayrılması gereken amortisman ve tükenme paylarına ilişkin tutarlar aşağıda yer almaktadır.

Tablo 6: Amortisman Ayrılmamış Maddi Varlıklar Tablosu

Varlık Hesap Kodu	Hesap Adı	Kayıtlı Varlıkların Değeri (TL)
252.xx.xx.02.02	İlköğretim Okulları	9.865.904,20
252.xx.xx.02.05	Mesleki Eğitim Merkezleri	178.245,93
252.xx.xx.02.99	Diğer	98.389.733,49
252.xx.xx.03.01	Sağlık Evleri	169.154,42
252.xx.xx.03.02	Sağlık Ocakları	178.426,37
252.xx.xx.03.99	Diğer	5.799.972,40
252.xx.xx.04.01	Yurt ve Pansiyonlar	2.244.341,65
252.xx.xx.04.02	Bakımevi ve Huzurevleri	40.001,97
252.xx.xx.04.04	Misafirhaneler	26.999,78
252.xx.xx.04.05	Halk Eğitim Merkezi	24.853,77
252.xx.xx.04.07	Kütüphaneler	69.007,29
252.xx.xx.04.10	Müzeler,Sanat Galerileri	201.526,72
252.xx.xx.04.12	Eğitim ve Dinlenme Binaları	880.296,57
252.xx.xx.04.99	Diğer	11.877.661,20
252.xx.xx.05.01	Spor Sahaları	3.404.249,74
252.xx.xx.05.02	Spor Salonları	749.951,99
252.xx.xx.06.06	Kültür ve Eğlence Merkezleri	119.883,10

252.xx.xx.06.08	İçmece ve Kaplıca Tesisleri	12.771,02
252.xx.xx.06.99	Diğer	252.686,44
252.xx.xx.07.01	Kamu Konutları	799.401,87
252.xx.xx.07.99	Diğer Binalar	49.963,24
253.02.01..	Tarım ve Ormancılık Makineleri	107.917,46
255.08.02..	Öğrenmeyi Kolaylaştırıcı Ekipmanlar	3.410,00
255.09.03..	Saha Sporlarında Kullanılan Demirbaşlar	120,00
255.12.02..	Büro Malzemeleri	650,00

b) Amortisman tabi maddi varlığın kayıtlı değerinden fazla amortisman ayrılması

Maddi varlıklar için fazla hesaplanan amortisman ve tükenme paylarına ilişkin tutarlar aşağıda yer almaktadır.

Tablo 7: Kayıtlı Değerinden Fazla Amortisman Ayrılmış Varlıklar Tablosu

Varlık Hesap Kodu	Hesap Adı	Kayıtlı Varlıkların Değeri (TL)	Ayrılan Amortisman Tutarı (TL)	Fark (-) (TL)
252.xx.xx.01.01	Hizmet Binaları	4.930.945,11	5.990.770,53	1.059.825,42
253.02.01..	Tarım ve Ormancılık Makineleri ve Aletleri	0,00	250.522,23	250.522,23
253.03.05..	Tıbbi ve Biyolojik Amaçlı Kullanılan Cihazlar ve Aletler	2.131.327,76	2.441.290,43	309.962,67
255.01.02..	Temsil ve Tören Demirbaşları	5.564,90	18.396,90	12.832,00
255.01.03..	Koruyucu Giysi ve Malzemeler	75,60	1.757,08	1.681,48
255.02.04..	Haberleşme Cihazları	107.287,98	108.066,88	778,90
255.02.05..	Ses, Görüntü ve Sunum Cihazları	708.227,29	717.912,57	9.685,28
255.09.02..	Salon Sporlarında Kullanılan Demirbaşlar	0,01	1,64	1,63
Toplam		7.883.428,65	9.528.718,26	1.645.289,61

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

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

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

Kamu idaresi tarafından bulguya iştirak edilmiş ve bulguda tespiti yapılan hususa ilişkin düzeltme kayıtlarının yapıldığı belirtilmiştir. Ancak bu kayıt işlemleri yılı geçtikten sonra yapıldığından, söz konusu hesaplar gerçek durumu yansıtmamaktadır.

Sonuç olarak; amortisman ve tükenme payı ayrılması gereken tüm maddi duran varlıklar için amortisman ayrılmaması ile amortisman tabi maddi duran varlığın kayıtlı değerinden fazla amortisman ayrılmasından dolayı idarenin yıl içinde ve yıl sonunda düzenlenen mali tablolarında 257 Birikmiş Amortismanlar Hesabı (-), 590 Dönem Olumlu Faaliyet Sonucu Hesabı, 570 Geçmiş Yıllar Olumlu Faaliyet Sonuçları Hesabı ve 500 Net Değer/Sermaye Hesabının gerçeği yansıtmadığı değerlendirilmektedir.

BULGU 4: Mevduat Faiz Geliri Üzerinden Yapılan Tevkifatın Bütçe Gideri Olarak Kaydedilmesi

İdare adına tahakkuk eden faiz gelirlerinden yapılan tevkifatın muhasebeleştirme işleminin hatalı yapıldığı görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 102 No.lu Banka Hesabına ilişkin "Hesabın işleyişi" başlıklı 57'nci maddesinde; muhasebe birimlerinin hesaplarının bulunduğu bankalarca tahakkuk ettirilerek banka hesabına aktarılan faiz tutarlarının bu hesaba, tevkifat tutarlarının 630 Giderler Hesabına borç, faiz tutarının içinde bulunulan aya ait kısmının 600

Gelirler Hesabına, geçmiş aylara ait kısmı 181 Gelir Tahakkukları Hesabına alacak kaydedileceği, banka hesabına aktarılan tutarın tamamı aynı zamanda 805 Gelir Yansıtma Hesabına borç ve 800 Bütçe Gelirleri Hesabına alacak kaydedileceği ifade edilmiştir.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükmüne göre, kamu idarelerinin banka hesabına aktarılan faiz tutarlarının brüt olarak 600 Gelirler Hesabına, tahakkuk eden faiz geliri üzerinden yapılan tevkifat tutarının 630 Giderler Hesabına ve banka hesabına aktarılan faiz ise 800 Bütçe Gelirleri Hesabına kaydedileceği belirtilmiştir.

Yapılan incelemede; İdare adına tahakkuk eden faiz gelirlerinin brüt tutarlar üzerinden 600 Gelirler Hesabına, faiz geliri üzerinden yapılan tevkifat tutarlarının 630 Giderler Hesabına ve banka hesaplarına yatan net tutarların ise 800 Bütçe Gelirleri Hesabına kaydedildiği, ancak faiz gelirleri üzerinden yapılan tevkifat tutarlarının 830 Bütçe Giderleri Hesabında yönetmelik hükümlerine aykırı olarak muhasebeleştirildiği görülmüştür.

Bu durumda, İdare banka hesaplarına ilişkin faiz gelirleri üzerinden yapılan tevkifat tutarlarının bütçe gideri olarak muhasebeleştirilmesi, 830 Bütçe Giderleri Hesabının dönem sonu mali tablolarında olması gerekenden yüksek görünmesine neden olmuştur.

Kamu idaresi cevabında, tevkifat yapılan faiz giderlerinin bütçeye gider kaydedilmemesi durumunda bütçe giderleri kesin hesap cetveli, mizan cetveli ve kapanış kayıtlarında hata oluşacağı belirtilmişse de Yönetmelik hükümleri gereği 830 Bütçe Giderleri ve 835 Bütçe Giderleri Yansıtma Hesabının kullanılmaması gerekmektedir.

Sonuç olarak, İdare banka hesaplarına ilişkin faiz gelirleri üzerinden yapılan tevkifat tutarlarının bütçe giderleri ile ilişkilendirilmeksizin sadece 630 Giderler Hesabına kaydedilmesi gerektiği değerlendirilmektedir.

BULGU 5: Taşınmaz Kültür Varlıklarının Korunmasına Katkı Payına İlişkin Tahakkuk Kayıtlarının Yapılmaması ve Tahsilat İşlemleri Sonrası Bütçe Geliri Olarak Kaydedilmemesi

İdare tarafından belediyelerce taşınmaz kültür varlıklarının korunmasına ait katkı paylarından tahsil olunan tutarların bildirilmesi sonrasında yapılması gereken tahakkuk kayıtlarının yapılmadığı ve bu payların banka hesabına yatırılmasıyla birlikte bütçe gelirleri hesabına kaydedilmeyerek fonlar veya diğer kamu idareleri adına yapılan tahsilat hesabında izlendiği görülmüştür.

6360 sayılı On Dört İlde Büyükşehir Belediyesi ve Yirmi Yedi İlçe Kurulması İle Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun'un "Çeşitli Hükümler" başlıklı 3'üncü maddesinin 3'üncü fıkrasında yer alan;

"21/07/1983 tarihli ve 2863 sayılı Kültür ve Tabiat Varlıklarını Koruma Kanununun 12'nci maddesi kapsamında il özel idarelerince kullanılan haklar ve yetkiler ile yürütülen görevler, il özel idaresi bulunmayan illerde Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlığınca kullanılır ve yürütülür." hükmü ile 12'nci madde gereğince il özel idaresince kullanılan haklar ve yetkiler Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlıklarına (YİKOB) devredilmiştir.

2863 sayılı Kültür ve Tabiat Varlıklarını Koruma Kanun'un 12'nci maddesinde ise; *"Belediyelerin ve il özel idarelerinin görev alanlarında kalan kültür varlıklarının korunması ve değerlendirilmesi amacıyla kullanılmak üzere 1319 sayılı Emlak Vergisi Kanununun 8 inci ve 18 inci maddeleri uyarınca mükellef hakkında tahakkuk eden emlak vergisinin % 10'u nispetinde Taşınmaz Kültür Varlıklarının Korunmasına Katkı Payı tahakkuk ettirilir ve ilgili belediyesince emlak vergisi ile birlikte tahsil edilir."* ifadesine yer verilerek belediyelerin topladığı emlak vergisinin %10'u oranında ayrıca taşınmaz kültür varlıklarının korunmasına katkı payı olarak tahsil olunacağı ve bu 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 hüküm altına alınmıştır.

Öte yandan, söz konusu tutarların takip ve tahsil işlemleri ile gelir kayıtlarının nasıl yapılacağı Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nde söz konusu tutarların takip ve tahsil işlemleri ile gelir kayıtlarının nasıl yapılacağı Yönetmelik'in 120 Gelirlerden alacaklar hesabına ilişkin 86,87 ve 88'inci maddelerinde, belirtilmiştir. Bu çerçevede; gelir tahakkuk tutarları bu hesaba borç, 600 Gelirler hesabına alacak; bu hesapta kayıtlı alacaklardan, nakden veya mahsuben yapılan tahsilat bir taraftan bu hesaba alacak, 100 Kasa hesabı, 102 Banka hesabı veya ilgili diğer hesaplara borç; diğer taraftan 800 Bütçe gelirleri hesabına alacak, 805 Gelir yansıtma hesabına borç kaydedilmesi gerekmektedir. Belediyelerin emlak vergisi gelirlerinden taşınmaz kültür varlıklarının korunmasına ait katkı payı adı altında toplanan tutarların, kurumca muhasebeleştirilmesi işlemlerinde, belediyelerden bildirimler geldiğinde 120 Gelirlerden alacaklar hesabına borç ve 600 Gelirler hesabına alacak yazılarak tahakkuk kaydının yapılması, katkı payı banka hesabına yattığında ise gelen tutarın 102 Banka hesabına borç ve 120 Gelirlerden alacaklar hesabına alacak, diğer taraftan 800 Bütçe gelirleri hesabına alacak, 805 Gelir yansıtma hesabına borç yazılarak tahsilat kaydının yapılması gerekmektedir.

Nitekim Hazine ve Maliye Bakanlığı Gelir İdaresi Başkanlığı'nın 18/11/2016 tarih ve 2016/3 seri nolu YİKOB alacakları konulu Tahsilat İç Genelgesinde, taşınmaz kültür varlıklarının korunmasına katkı payının, 3152 sayılı Kanunun 28/A maddesinde YİKOB'un gelirleri arasında sayılmadığı ancak, ilgili mevzuatı gereği belediyeler tarafından tahsil edildiği halde süresinde YİKOB'a aktarılmayan taşınmaz kültür varlıklarının korunmasına katkı payının, genel bütçenin dışında özel bütçeli kamu tüzel kişisi olan YİKOB tarafından, 6183 sayılı Kanun hükümlerine göre takip ve tahsil edilerek kendi bütçesine gelir kaydedilmesi gerektiği ifade edilmiştir.

Söz konusu Genelge genel bütçenin dışında mahalli idare kamu tüzel kişisi olan il özel idareleri içinde aynı Kanundan doğan aynı nitelikte bir gelir olduğu için emsal teşkil etmektedir.

Ancak, uygulamada belediyelerce katkı payı olarak tahsil olunan tutarların, Kuruma bildirilmesi sonrası tahakkuk esaslı muhasebe gereği yapılması gereken tahakkuk kayıtlarının yapılmadığı, payların banka hesabına yatırılmasıyla birlikte 362 Fonlar veya diğer kamu idareleri adına yapılan tahsilat hesabında izlendiği, 120 Gelirlerden alacaklar hesabı, 800 Bütçe gelirleri hesabı ve 805 Gelir yansıtma hesabı ile ilişkilendirilmediği tespit edilmiştir.

İdare cevabında her ne kadar, katkı payı hesabından yapılacak harcamalara ilişkin hiçbir yetki ve sorumluluğunun bulunmadığını, bütün sorumluluğun üst yöneticiye ait olduğunu, katkı paylarının bütçeye gelir kaydedilmemesi gerektiğini ifade etmişse de, Taşınmaz Kültür Varlıklarının Korunmasına Ait Katkı Payına Dair Yönetmeliğin 7'nci maddesinde, il özel idarelerince bu Yönetmelik kapsamında gerçekleştirilecek faaliyetlerin tamamının katkı payı hesabında toplanan tutarlardan karşılanabileceği hüküm altına alınmıştır. Aynı şekilde Yönetmelik'in diğer maddelerinde de katkı payının kullanımına ilişkin olarak il özel idarelerine birçok görev verilmiştir.

Yönetmelik uyarınca tahsil edilen tutarların İl özel idarelerince bu amaçla açılacak banka hesabında toplanacağı, yapılacak olan harcamaların Yönetmelik'te belirtilen amaçlar için il özel idaresi tarafından kullanılabilmesi gibi Yönetmelik'te belirtilen kurumlara da aktarma yapmak suretiyle kullandırılabilmesi hüküm altına alınmıştır. Başka kurumlara aktarma yapılması halinde harcamaların vali tarafından denetleneceği düzenlenmiştir. Belirli bir amaca tahsisli paylar olduğundan dolayı bankada açılacak katkı payı hesabına yatırılacak tutarların gelir bütçesinin ilgili bölümüne gelir kaydedilecek diğer taraftan tahsis amacı doğrultusunda kullanılmak üzere gider bütçesinin ilgili tertibine ödenek konulacağından Yönetmelik hükümlerine aykırı bir durum doğurmayacaktır.

Yukarıda ifade edilen mevzuat hükümlerinin birlikte değerlendirilmesi sonucunda, 2022 yıl sonu itibarı ile henüz tahsil edilmeyen, toplam 4.867.291,17 TL tutarındaki taşınmaz kültür varlıklarının korunmasına katkı payı alacağı tahakkuk kayıtlarının yapılmaması ve tahsilinde ilgili hesaplara kaydının yapılmaması nedeniyle mali tablolarda yer alan 120 Gelirlerden alacaklar hesabı, 362 Fonlar veya diğer kamu idareleri adına yapılan tahsilat hesabı, 600 Gelirler hesabı, 800 Bütçe gelirleri hesabı ve 805 Gelir yansıtma hesabının doğru ve güvenilir veri içermediği değerlendirilmektedir.

B. DİĞER BULGULAR

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

BULGU 1: Taşınmaz Kültür Varlıklarının Korunmasına Ait Katkı Paylarının Tahsiline İlişkin Takibin Yapılmaması

Taşınmaz kültür varlıkları katkı payı ödemekle yükümlü belediyelerin bir kısmı tarafından aylık bildirim ve ödemelerin geciktirildiği veya olması gerekenden daha az ödeme yapıldığı görülmüştür.

2863 sayılı Kültür ve Tabiat Varlıklarını Koruma Kanunu'nun 12'nci maddesinin altıncı fıkrasında, belediyelerin ve il özel idarelerinin görev alanlarında kalan kültür varlıklarının korunması ve değerlendirilmesi amacıyla kullanılmak üzere 29.7.1970 tarihli ve 1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunu'nun 8'inci ve 18'inci maddeleri uyarınca mükellef hakkında tahakkuk eden emlak vergisinin %10'u nispetinde taşınmaz kültür varlıklarının korunmasına katkı payının tahakkuk ettirileceği ve ilgili belediyesince emlak vergisi ile birlikte tahsil edileceği hüküm altına alınmıştır. Aynı maddenin yedinci fıkrasında, tahsil edilen miktarın, il özel idaresi tarafından açılacak özel hesapta toplanacağı; bu miktarın, il özel idaresince ve belediyelerce 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 bu payın valinin denetiminde kullanılacağı ifade edilmiştir.

Diğer yandan, 2863 sayılı Kanun'a dayanılarak çıkarılan Taşınmaz Kültür Varlıklarının Korunmasına Ait Katkı Payına Dair Yönetmelik'in 5'inci maddesinde katkı

payının tarh, tahakkuk ve tahsiline ilişkin düzenlemelere yer verilmiştir. Aynı Yönetmelik'in 6'ncı maddesinde belediyelerce katkı payı olarak tahsil olunan tutarların, tahsil edildiği ayı takip eden ayın onuncu günü akşamına kadar il özel idarelerine veya yatırım izleme ve koordinasyon başkanlıklarına bir bildirim ile beyan edilerek aynı süre içinde katkı payı hesabına yatırılacağı hüküm altına alınmıştır.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümlerine göre, belediyeler topladıkları taşınmaz kültür varlıklarının korunmasına katkı paylarını takip eden ayın 10'uncu gününe kadar yatırmaları gerekmektedir. Aksi takdirde yatırılmayan paylara ilişkin olarak 6183 sayılı Kanun hükümleri doğrultusunda gecikme zammının uygulanacağı, ilgili maddenin devamında ifade edilmektedir. Ayrıca Belediye Başkanları söz konusu payları zamanında ve tam olarak ödenmesini sağlamakla yükümlüdürler.

İdarenin hesap ve işlemlerinin incelenmesi sonucunda, 2022 yılı sonu itibari ile taşınmaz kültür varlıklarının korunmasına ait katkı paylarının bazı belediyeler tarafından İdareye gönderilmediği veya eksik gönderildiği tespit edilmiştir. Bu kapsamda İdarenin toplam 4.867.291,17 TL tahsil edilmesi gereken alacağının olduğu, tahsili geciken alacaklarına da gecikme zammını uygulamadığı görülmüştür.

Kamu İdaresi cevabında, İdarenin KUDEP birimi tarafından katkı paylarına ilişkin olarak ilgili belediyeler ile gerekli tüm yazışmaların yapıldığını, katkı paylarına ilişkin tarh, tahakkuk ve tahsil işlemleri Taşınmaz Kültür Varlıklarının Korunmasına Ait Katkı Payına Dair Yönetmelik hükümlerine göre ilgili belediyelerden tahsil edildiğini, tahsilat yapılamayan tutarlar için iller bankasına yazılarak belediye paylarından resen tahsil edildiğini ifade etmişse de söz konusu yazışmaların uzun aralıklarla yapıldığı, İdarenin tahsil edilmeyen alacaklar için de 6183 hükümlerine göre gecikme zammını uygulamadığı tespit edilmiştir.

Yukarıda yazılı mevzuat hükümleri ve değerlendirmeler çerçevesinde, ilgili belediyelerin söz konusu payları zamanında göndermesinin takip edilmesi, zamanında gönderilmeyen alacaklara ise gecikme zammının uygulanması gerektiği değerlendirilmektedir.

BULGU 2: Doğrudan Temin Yöntemi ile Yapılan Alımlarda Mevzuata Aykırı Uygulamaların Bulunması

İdare tarafından doğrudan temin alım yöntemi kullanılarak gerçekleştirilen alımlarda

mevzuata aykırı safahatı aşağıda belirtilen uygulamalar görülmüştür.

a) Parasal Limit Dahilinde Yapılan Alımlarda Yasaklılık Kontrolünün Yapılmaması

İdarenin 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun "Doğrudan temin" başlıklı 22'nci maddesinin birinci fıkrasının (d) bendi kapsamında yapılan alımlarında ihalelere katılmaya ilişkin yasaklılık kontrolünün yapılmadığı tespit edilmiştir.

Kamu İhale Genel Tebliği'nin "İdareler tarafından EKAP üzerinden gerçekleştirilecek işlemler" başlıklı 30'uncu maddesinin "Teyit işlemleri" isimli 30.5'inci fıkrasının 30.5.4 numaralı bendinde;

4734 sayılı Kanunun 22 nci maddesi uyarınca doğrudan temin yoluyla alım yapılması halinde alım yapılacak kişi ya da firmanın ihalelere katılmaktan yasaklı olup olmadığı teyit ettirilmeyecektir. Ancak, anılan Kanunun 22 nci maddesinin birinci fıkrasının (d) bendinde belirtilen parasal limit dahilinde yapılan alımlarda, alım yapılacak gerçek veya tüzel kişinin Kurumun internet sayfasındaki yasaklılar listesinde bulunup bulunmadığının kontrol edilmesi ve yasaklı olduğunun belirlenmesi durumunda, söz konusu kişiden alım yapılmaması gerekmektedir." açıklamasına yer verilmiştir.

Yapılan incelemede, 22/d kapsamında gerçekleştirilen alımlarda, alım yapılan gerçek veya tüzel kişilerin yasaklılar listesinde bulunup bulunmadığının kontrol edilmediği tespit edilmiştir.

b) İhtiyacın Sadece Gerçek veya Tüzel Tek Kişi Tarafından Karşılanabileceğinin Mevzuata Uygun Olarak Açıklanmaması

İdarenin 4734 sayılı Kanun'un "Doğrudan temin" başlıklı 22'nci maddesinin birinci fıkrasının (a) bendi kapsamında yapılan alımlarının sebeplerini mevzuata uygun olarak açıklamadığı tespit edilmiştir.

Kamu İhale Genel Tebliği'nin "Doğrudan temine ilişkin açıklamalar" başlıklı 22'nci maddesinin "22.1. Genel olarak" adlı birinci fıkrasının 22.1.1.5. numaralı alt bendinde;

"Ayrıca, 4/3/2009 tarihli ve 27159 mükerrer sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan İhale Uygulama Yönetmeliklerinde 4734 sayılı Kanunun 22 nci maddesinin (a), (b), (c) bentleri kapsamında idarece yapılacak alımlarda kullanılmak üzere, "4734 sayılı Kanunun 22 nci maddesinin (a), (b), (c) Bentleri Kapsamında Tek Kaynaktan Temin Edilen Mallara/Hizmetlere

İlişkin Form” yer almaktadır (KİK022.0/M ve KİK021.0/H). Anılan form hazırlanırken formdaki dipnot belirlemelerine özellikle dikkat edilmesi gerekmektedir. Buna göre alımın gerçek veya tüzel tek kişiden yapılma sebepleri ayrıntılı, net ve objektif bir biçimde ortaya konacak, Kanununun 22 nci maddesinin anılan bentlerinde belirtilen hükümlerin uygulanabilir olmasını sağlayan sebepler detaylı olarak yazılacak, bunlara ilişkin belgeler de anılan forma eklenecektir. Diğer yandan mal alımlarıyla ilgili olarak; ihtiyacın niteliği, ihtiyaç konusu malın ayrıntılı teknik özellikleri ve ne amaçla kullanılacağı, anılan amacı en az aynı verimlilik, etkinlik ve fonksiyonellikle karşılayabilecek diğer ürünlerin-modellerin-markaların vb. bulunup bulunmadığının tespitinin yapılıp yapılmadığı ve bulunmuyorsa nedenleri, ihtiyaç konusu malı satan başka firmaların olup olmadığı gibi hususlara yer verilecektir.” açıklamasına yer verilmiştir.

Anılan Tebliğ’in “İhtiyacın gerçek veya tüzel tek kişiden temini başlıklı” 22.2’nci fıkrasında ise; aynı şekilde ilgili standart formun kullanılarak ihtiyacın neden sadece gerçek veya tüzel tek kişi tarafından karşılanabileceğinin detaylı olarak yazılacağı, fiyat araştırmasının yapılacağı, ihtiyaç konusu malın veya hizmetin niteliklerinin tarif edileceği ve bu hususlara ilişkin bütün belgelerin standart forma ekleneceği ifade edilmiştir.

Yapılan incelemede; 22/a kapsamında yapılan alımlarda ihtiyacın neden sadece gerçek veya tüzel tek kişi tarafından karşılanabileceğinin detaylı olarak ifade edilmediği, standart formun açıklama kısmına sadece mevzuat metninin yazıldığı ve herhangi bir açıklamaya yer verilmediği, fiyat araştırmasının yapılmadığı ve ihtiyaç konusu malın veya hizmetin niteliklerinin tarif edilerek bu hususlara ilişkin gerekli belgelerin standart forma eklenmediği görülmüştür.

c) Parasal Sınırların Altında Kalmak Amacıyla Mal ve Hizmet Alımları İle Yapım İşlerinin Kısımlara Bölünmesi

İdare tarafından bazı mal ve hizmet alımları ile yapım işlerinin, doğrudan temin alım yöntemi kullanılmak suretiyle kısımlara bölünerek temin edildiği görülmüştür.

4734 sayılı Kanun’un “Temel ilkeler” başlıklı 5’inci maddesinde; idarelerce eşik değerlerin altında kalmak amacıyla mal veya hizmet alımları ile yapım işlerinin kısımlara bölünemeyeceği ve bu Kanuna göre yapılacak ihalelerde açık ihale usulü ile belli istekliler arasında ihale usulünün temel usuller olduğu hüküm altına alınmıştır.

Anılan Kanun’un “Uygulanacak ihale usulleri” başlıklı 18’inci maddesinde ise; açık

ihale usulü, belli istekliler arasında ihale usulü ve pazarlık usulü ihale usulleri olarak sayılmış olup doğrudan temin bir ihale usulü olarak sayılmamıştır.

Kamu İhale Genel Tebliği'nin "4734 sayılı Kanunun 22'nci maddesinin (d) bendi gereğince ihtiyaçların temini" başlıklı 22.5 numaralı fıkrasının 22.5.1.1. ve 22.5.1.2'nci alt bentlerinde;

"22.5.1.1. Bu bentte belirlenen parasal limitlere bağlı olarak yapılacak ihtiyaç teminlerinde, piyasada yapılan fiyat araştırması sonucunda öngörülen parasal limitin aşılabacağına tespit edilmesi halinde, ihtiyacın Kanunun ilgili hükümlerine göre ihale yoluyla temin edilmesi gerekmektedir.

22.5.1.2. Ayrıca, 4734 sayılı Kanunun 19 uncu maddesine göre açık ihale usulü ile temini gereken ihtiyacın, Kanunun 22 nci maddesinin (d) bendi için öngörülen parasal sınırların altında kalacak şekilde, adet bazında veya aynı ihale konusu içinde yer alabilecek nitelikteki mal ve hizmet alımları ile yapım işlerinin, kalemlere veya gruplara bölünmek suretiyle aynı Kanunun 22 nci maddesinin (d) bendine göre temini, 4734 sayılı Kanunun temel ilkelerine aykırılık teşkil ettiğinden, bu yönde uygulamaların sorumluluk doğuracağı hususuna dikkat edilmesi gereklidir." açıklamalarına yer verilmiştir.

Yukarıda yer alan mevzuat hükümleri birlikte değerlendirildiğinde; eşik değerlerin altında kalmak amacıyla mal ve hizmet alımları ile yapım işlerinin kısımlara bölünemeyeceği, bu durumun Kanun'un temel ilkelerine aykırılık teşkil ettiği, doğrudan teminin bir ihale usulü olarak belirlenmediği ve bir alım yöntemi olarak Kanun'da belirtilen özel durumlarda kullanılabileceği, 22/d kapsamında yapılacak alımlarda ise piyasada fiyat araştırmasının yapılması ve öngörülen parasal limitin aşılabacağına anlaşılması durumunda ihtiyacın ihale yoluyla temin edilmesinin gerektiği anlaşılmaktadır.

İdarenin doğrudan temin alım yöntemini kullanarak gerçekleştirdiği alımlar incelendiğinde; veterinerlik hizmeti, okul bakım ve onarım işi, araç yedek parçası ve kırtasiye malzemesi alımı gibi mal ve hizmet alımları ile yapım işlerini kısımlara bölerek temin ettiği görülmüştür.

Kamu idaresi tarafından bulguya iştirak edilmiş ve ilgili mevzuat hükümlerine uyulacağı belirtilmiştir.

İdarenin doğrudan temin alım yöntemine ilişkin yukarıda maddeler halinde belirtilen işlemlerini Kamu İhale Mevzuatı hükümlerine uygun olarak gerçekleştirmesi gerektiği değerlendirilmektedir.

BULGU 3: Doğrudan Temin Yöntemi ile Yapılan Alımların Elektronik Kamu Alımları Platformuna Kaydedilmemesi

İdare tarafından doğrudan temin alım yöntemi ile yapılan satın alma işlemlerinin Elektronik Kamu Alımları Platformuna (EKAP) kaydedilmediği görülmüştür.

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun "Elektronik Kamu Alımları Platformu" başlıklı ek 1'inci maddesinde; satın alma süreciyle ilgili aşamalar ile her türlü bildirimlerin kısmen veya tamamen, Kurum tarafından oluşturulan Elektronik Kamu Alımları Platformu üzerinden gerçekleştirilebileceği ve Elektronik Kamu Alımları Platformunun kurulması ve işletilmesi ile ihale sürecinde elektronik araçların kullanımına ilişkin esas ve usullerin Kurum tarafından belirleneceği hüküm altına alınmıştır.

Yukarıda değinilen görev ve yetkilere istinaden Kamu İhale Kurumu, Kamu İhale Genel Tebliği'nin "Doğrudan temin kayıt formu" başlıklı 30.9.2'nci maddesinde; *"Doğrudan temin yoluyla yapılan alımlar, takip eden ayın onuncu gününe kadar "Doğrudan Temin Kayıt Formu" doldurularak EKAP üzerinde kayıt altına alınır."* düzenlemesine yer vermiştir.

Yapılan incelemede, İdarenin 4734 sayılı Kanun'un 22'nci maddesinde belirtilen doğrudan temin alım yöntemini kullanarak yapmış olduğu alımlarını Elektronik Kamu Alımları Platformu üzerinden Kamu İhale Kurumuna bildirmediği anlaşılmıştır.

Bu durum yukarıda yer verilen yasal düzenlemelere aykırılık teşkil etmekle birlikte bir yandan da 4734 sayılı Kanun'un 62'nci maddesinin (1) bendinde yer alan ve söz konusu Kanun'un 21 ve 22'nci maddeleri kapsamında parasal limitler dahilinde yapılan harcamalarının, idarenin bütçesine bu amaçla koyduğu ödeneğin %10'unu aşamayacağı hükmüne ilişkin kontrollerin EKAP verileri ile de teyit edilememesine neden olmaktadır.

Kamu idaresi tarafından bulguya iştirak edilmiş ve ilgili mevzuat hükümlerine uyulacağı belirtilmiştir.

Bu itibarla, doğrudan temin alım yöntemi ile yapılan alımların Tebliğ'de belirtilen usul ve esaslar dahilinde EKAP'a kaydedilmesinin gerektiği değerlendirilmektedir.

BULGU 4: Kamu İdareleri Payları Hesabının Kullanılmaması

İdare tarafından, Vilayetler Birliği ve Orta Karadeniz Kalkınma Ajansına aktarılması gereken katılım paylarının 363 Kamu İdareleri Payları Hesabında izlenmeksizin doğrudan gider kaydedildiği tespit edilmiştir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 363 Kamu İdareleri Payları Hesabının niteliğini düzenleyen 276'ncı maddesinde bu hesabın, bütçe geliri olarak nakden veya mahsuben tahsil edilip, özel kanunları gereğince diğer kurumlara aktarılmak üzere hesaplanan tutarların izlenmesi için kullanılacağı,

Aynı Yönetmelik'in 277'nci maddesinde; bütçe geliri olarak tahsil edilip, özel kanunları gereğince diğer kurumlara aktarılmak üzere hesaplanan tutarlar bir taraftan 363 Kamu İdareleri Payları Hesabına alacak, 630 Giderler Hesabına borç; diğer taraftan 830 Bütçe Giderleri Hesabına borç, 835 Gider Yansıtma Hesabına alacak kaydedileceği, bu hesapta kayıtlı tutarlardan nakden veya mahsuben ödenen tutarların ise 363 Kamu İdareleri Payları Hesabına borç, 103 Verilen çekler ve gönderme Emirleri Hesabı veya ilgili diğer hesaplara alacak kaydedileceği,

hususları düzenlenmiştir.

5449 sayılı Kalkınma Ajanslarının Hizmetlerine İlişkin Kanun'un "Gelirler ve yönetilecek fonlar" başlıklı 19'uncu maddesinin d bendinde; İl özel idareleri için bir önceki yıl gerçekleşen bütçe gelirleri üzerinden, tahsisi mahiyetteki gelirler ile genel ve özel bütçeli kuruluşlardan alınan yardım kalemleri hariç tutulmak üzere, cari yıl bütçesinden yüzde %1 oranında aktarılacak pay ajansın gelirleri arasında sayılmıştır.

Vilayetler Birliği Ana Tüzüğü'nün 24'üncü maddesinde; birlik üyelerinin, en son kesinleşmiş bütçelerinin %1'ini birlik faaliyet giderlerine katılım payı olarak birliğe ödeyeceği hüküm altına alınmıştır.

Yapılan incelemede, 2022 yılında Orta Karadeniz Kalkınma Ajansı ve Vilayetler Birliğine 2.908.379,06 TL tutarında pay aktarılmış ancak aktarılan bu paylar 363 Kamu İdareleri Payları Hesabına kaydedilmeden doğrudan 630 Giderler Hesabına kaydedilerek giderleştirildiği görülmüştür.

Kamu idaresi tarafından bulguya iştirak edilmiş ve bulguda tespiti yapılan hususa ilişkin düzeltme kaydının yapıldığı belirtilmiştir. Ancak bu kayıt işlemi yılı geçtikten sonra

yapıldığından, söz konusu hesaplar gerçek durumu yansıtmamaktadır.

İdare tarafından Kalkınma Ajansı ve Vilayetler Birliğine aktarılması amacıyla hesaplanan paylar için 363 Kamu İdareleri Payları Hesabının kullanılmaması nedeniyle, söz konusu hesapların doğru ve güvenilir veri içermediği değerlendirilmektedir.

BULGU 5: Hurdaya Ayrılan Duran Varlıkların Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabı ile Birikmiş Amortismanlar Hesabında İzlenmemesi

İdare tarafından çeşitli nedenlerle kullanılma olanaklarını yitiren maddi duran varlıkların 294 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabında ve bu duran varlıklar için ayrılmış olan amortisman tutarlarının 299 Birikmiş Amortismanlar Hesabında izlenmediği görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 253 Tesis, makine ve cihazlar hesabı, "Hesabın işleyişi" başlıklı 195'inci maddesinde;

"...

3) Yıkılma, eskime ve ekonomik ömrünü tamamlama gibi nedenlerle tesis, makine ve cihaz olma vasfı ortadan kalkan tesis, makine ve cihazlar kayıtlı değerleri üzerinden bu hesaba alacak, 294-Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabına borç; bu varlıklar için ayrılmış olan amortisman tutarı 299-Birikmiş Amortismanlar Hesabına alacak, 257-Birikmiş Amortismanlar Hesabına borç kaydedilir...",

Anılan Yönetmelik'in 254 Taşıtlar hesabı "Hesabın işleyişi" başlıklı 197'nci maddesinde;

"...

3) Kazaya uğrama, eskime veya ekonomik ömrünü tamamlama gibi nedenlerle taşıt olma vasfı ortadan kalkan taşıtlar, kayıtlı değerleri üzerinden bu hesaba alacak, 294-Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabına borç; ayrılmış olan amortisman tutarı 299-Birikmiş Amortismanlar Hesabına alacak, 257-Birikmiş Amortismanlar Hesabına borç kaydedilir...",

Aynı Yönetmelik'in 255 Demirbaşlar hesabı "Hesabın işleyişi" başlıklı 199'uncu maddesinde;

"...

4) *Eskime veya ekonomik ömrünü tamamlama gibi nedenlerle demirbaş olma vasfı ortadan kalkan demirbaşlar, kayıtlı değerleri üzerinden bu hesaba alacak, 294-Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabına borç; ayrılmış olan amortisman tutarı 299-Birikmiş Amortismanlar Hesabına alacak, 257-Birikmiş Amortismanlar Hesabına borç kaydedilir...”*,

düzenlemelerine yer verilmiştir.

Aynı Yönetmelik’in 294 Elden çıkarılacak stoklar ve maddi duran varlıklar hesabı “Hesabın niteliği” başlıklı 224’üncü maddesinde; bu hesabın çeşitli nedenlerle kullanılma olanaklarını yitiren maddi duran varlıkların izlenmesi için kullanılacağı, “Hesabın işleyişi” başlıklı 225’inci maddesinde ise; 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 olan amortisman tutarlarının 299 Birikmiş Amortismanlar Hesabına alacak ve 257 Birikmiş Amortismanlar Hesabına borç kaydedileceği hüküm altına alınmıştır.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümlerinden anlaşılacağı üzere; 253 Tesis, Makine ve Cihazlar Hesabı, 254 Taşıtlar Hesabı ve 255 Demirbaşlar Hesabında yer alan maddi duran varlıklardan çeşitli nedenlerle kullanılma olanaklarını yitirmiş olanların 294 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabına aktarılması gerekmektedir. Bahse konu işleme ilişkin olarak kullanılma olanaklarını yitiren maddi duran varlıkların kayıtlı değerleri üzerinden bu hesaba borç, ilgili maddi duran varlık hesabına alacak, ayrılmış olan amortisman tutarları ise 299 Birikmiş Amortismanlar Hesabına alacak ve 257 Birikmiş Amortismanlar Hesabına borç olarak kaydedilmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemede, İdare tarafından kullanılma olanaklarını yitirmiş olan maddi duran varlıkların 294 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabında, ayrılmış olan birikmiş amortismanların da 299 Birikmiş Amortismanlar Hesabında izlenmediği tespit edilmiştir. Dolayısıyla söz konusu uygulama; hurdaya ayrılan varlıkların muhasebe sisteminden takibinin yapılamamasına ve mali tabloların söz konusu varlıklara ilişkin tam ve doğru bilgi sunmamasına sebebiyet vermektedir.

Kamu idaresi tarafından bulguya iştirak edilmiş ve ilgili mevzuat hükümlerine uyulacağı belirtilmiştir.

Sonuç olarak; ekonomik ömrünü tamamlamış duran varlıkların 294 Elden Çıkarılacak

Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabında, ayrılmış olan birikmiş amortisman tutarlarının da 299 Birikmiş Amortismanlar Hesabında izlenmesi gerektiği değerlendirilmektedir.

BULGU 6: İşçilerin Kanunda Belirtilen Yıllık İzinlerinin Kullandırılmaması

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

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

4857 sayılı İş Kanunu'nun 53'üncü maddesinde işçilere yıllık izin verileceği ve yıllık ücretli izin hakkından vazgeçilemeyeceği; 56'ncı maddesinde yıllık iznin 53'üncü maddede gösterilen süreler içinde işveren tarafından sürekli bir şekilde verilmesinin zorunlu olduğu; 59'uncu maddesinde iş sözleşmesinin herhangi bir nedenle sona ermesi halinde işçinin hak kazanıp da kullanmadığı yıllık izin sürelerine ait ücretin, sözleşmenin sona erdiği tarihteki ücreti üzerinden kendisine veya hak sahiplerine ödeneceği; 60'ıncı maddesinde yıllık ücretli izinlerin, yürütülen işlerin niteliğine göre yıl boyunca hangi dönemlerde kullanılacağı, izinlerin ne suretle ve kimler tarafından verileceği veya sıraya bağlı tutulacağı, yıllık iznin faydalı olması için işveren tarafından alınması gereken tedbirler ve izinlerin kullanılması konusuna ilişkin usuller ile işverence tutulması zorunlu kayıtların şekline ilişkin hususların ilgili Bakanlık tarafından hazırlanacak bir Yönetmelik ile gösterileceği belirtilmiştir.

Bu Kanun hükmüne istinaden 03.03.2004 tarih ve 25391 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Yıllık Ücretli İzin Yönetmeliği'nde de yıllık izinlerin kullanımı ile ilgili olarak İş Kanunu'na benzer düzenlemeler yapılmıştır.

Aynı Kanun'un 103'üncü maddesinde ise yıllık ücretli izni bu Kanun'un 56'ncı maddesine aykırı olarak bölen veya hak edilmiş izni kullanmadan iş sözleşmesinin sona ermesi halinde bu izne ait ücreti ödemeyen veya belirtilen Yönetmelik'in esas ve usullerine aykırı olarak izin kullandırmayan veya eksik kullandıran işveren veya işveren vekiline bu durumda olan her işçi için ikiyüzyirmi Türk Lirası (2021 yılında 555 TL) idari para cezası verileceği hükme bağlanmıştır.

Ayrıca Cumhurbaşkanlığı'nın 30.06.2021 tarih ve 31527 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Tasarruf Tedbirleri konulu 2021/14 sayılı Genelge'sinde; 4857 sayılı Kanun kapsamında çalışan işçilerin yıl içinde kazandıkları yıllık ücretli izin sürelerinin ilgili yıl

içerisinde, önceki yıllarda hak kazanıp kullanmadıkları yıllık izin sürelerinin de yürütülen hizmetlerde aksamaya sebep olmayacak şekilde azami üç yıl içerisinde kullanılması gerektiği belirtilmiştir.

Yukarıda yer alan düzenlemelere göre işverenin yıllık izinleri kullandırma yükümlülüğünü yerine getirmemesi ve işçinin de izin hakkından feragat etmesi mümkün değildir. Diğer taraftan işçiler emekli olduklarında veya herhangi bir şekilde iş akitleri sona erdiğinde mevzuat hükümleri gereği yıllık izin hakları ücrete dönüşmekte ve yıllık izin karşılığı yapılacak olan bu ücret ödemesi de işçinin son ücreti üzerinden yapılacağından yüksek tutarlarda ödeme yapılmasına neden olmaktadır. Ayrıca Anayasal bir hak olan yıllık izinlerin kullandırılmaması durumunda idareler, 4857 sayılı İş Kanunu'nun 103'üncü maddesi gereğince idari para cezası ile karşı karşıya kalabilmektedir.

Yapılan incelemede Belediyede görev alan kadrolu 98 işçiden 16'sının 100 ile 200 gün arasında, 7'sinin ise 200 ile 300 gün arasında ve birinin ise 300 günden fazla kullanmadığı izinlerinin olduğu tespit edilmiştir. Bu işçiler emekli olduklarında veya herhangi bir şekilde iş akitleri sona erdiğinde mevzuat hükümleri gereği yıllık izin hakları işçinin son ücreti dikkate alınarak izin ücreti ödeneceğinden idareler açısından öngörülemeyen giderlerin ortaya çıkmasına neden olacaktır.

Kamu idaresi tarafından bulguya iştirak edilmiş ve ilgili mevzuat hükümlerine uyulacağı belirtilmiştir.

İdarede çalışan işçilerin yıllık ücretli izinlerinin, mevzuata uygunluk ve kuruma ek mali külfet getirmemesi amacıyla biriktirilmeden, zamanında ve düzenli olarak kullandırılması gerektiği değerlendirilmektedir.

BULGU 7: Sosyal Denge Sözleşmesine Konusu Dışında Hükümler Konulması

İdare ile Belediye ve Özel İdare Çalışanları Birliği Sendikası (BEM-BİR-SEN) arasında akdedilen sosyal denge tazminatı sözleşmesinde mevzuata aykırı olarak sosyal haklardan yararlanma, eğitim, ulaşım hizmeti ve doğal afet yardımı gibi konularda düzenlemelerin yapıldığı görülmüştür.

375 sayılı Kanun Hükmünde Kararname (KHK)'nin Ek 15'inci maddesinde; il özel idarelerinin kadro ve pozisyonlarında istihdam edilen kamu görevlilerine sosyal denge tazminatı ödenebileceği, ödenebilecek aylık tutarın 4688 sayılı Kamu Görevlileri Sendikaları ve Toplu Sözleşme Kanunu'na göre yapılan sözleşmede belirlenen tavan tutarı aşamayacağı ve

anılan Kanun'da öngörülen hükümler çerçevesinde yapılabilecek sözleşmeyle belirleneceği hüküm altına alınmıştır.

4688 sayılı Kamu Görevlileri Sendikaları ve Toplu Sözleşme Kanunu'nun "Mahalli idarelerde sözleşme imzalanması" başlıklı 32'nci maddesinin birinci fıkrasında; "27/6/1989 tarihli ve 375 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamenin ek 15 inci maddesi hükümleri çerçevesinde sosyal denge tazminatının ödenmesine belediyelerde belediye başkanının teklifi üzerine belediye meclisince, il özel idaresinde valinin teklifi üzerine il genel meclisince karar verilmesi halinde, sözleşme döneminde verilecek sosyal denge tazminatı tutarını belirlemek üzere ilgili mahalli idarede en çok üyeye sahip sendikanın genel başkanı veya sendika yönetim kurulu tarafından yetkilendirilecek bir temsilcisi ile belediyelerde belediye başkanı, il özel idaresinde vali arasında toplu sözleşme sürecinin tamamlanmasını izleyen üç ay içerisinde sözleşme yapılabilir. Bu sözleşme bu Kanunun uygulanması bakımından toplu sözleşme sayılmaz ve bu kapsamda Kamu Görevlileri Hakem Kuruluna başvurulamaz." hükmüne yer verilmiştir. Madde metninden açıkça anlaşılacağı üzere vali ile sendika yetkilisi sadece ödenecek olan sosyal denge tazminat tutarını kanuni sınırlar içinde tespit etmek üzere yetkilendirilmiştir.

4688 sayılı Kanun uyarınca imzalanan Kamu Görevlilerinin Geneline ve Hizmet Kollarına Yönelik Mali ve Sosyal Haklara İlişkin 2022 ve 2023 Yıllarını Kapsayan 6. Dönem Toplu Sözleşmesi'nin Yerel Yönetim Hizmet Koluna İlişkin Toplu Sözleşme bölümünün "Sosyal denge tazminatı" başlıklı 1'inci maddesinin (1) numaralı fıkrasında ise; "Belediyeler ve bağlı kuruluşları ile il özel idarelerinin kadro ve pozisyonlarında istihdam edilen kamu görevlilerine, 4688 sayılı Kanunun 32 nci maddesinde yer alan usul ve esaslar çerçevesinde ödenebilecek sosyal denge tazminatı aylık tavan tutarı, en yüksek Devlet memuru aylığının (ek gösterge dahil) %120'sidir. Sosyal denge tazminatının verilmesi yönünde yapılabilecek sözleşmelerde, tavan tutarı aşmamak kaydıyla çeşitli adlar altında yapılan ödemeler dahil ödenebilecek tazminatın aylık tutarı, görev yapılan birim ve iş hacmi, görevin önem ve güçlüğü, görev yerinin özelliği, çalışma süresi, kadro veya görev unvanı ile derecesi gibi kriterlere göre farklı olarak belirlenebilir." denilmektedir.

Bahse konusu maddenin dayanak teşkil ettiği sosyal denge tazminatının verilmesi yönünde yapılabilecek sözleşmelerde, tavan tutarı aşmamak kaydıyla ödenebilecek tazminatın aylık tutarı, görev yapılan birim ve iş hacmi, görevin önem ve güçlüğü, görev yerinin özelliği, çalışma süresi, kadro veya görev unvanı ile derecesi gibi kriterlere göre farklı olarak

belirlenebileceği hüküm altına alınmıştır.

İl Özel İdaresinin sosyal denge sözleşmesinin incelenmesi neticesinde; Sözleşmenin 10'uncu maddesinde "Sosyal Haklar ve Eğitim", 11'inci maddesinde "İşyerine Geliş ve Gidiş İçin Servis Hizmeti" ve 12'nci maddesinde "Doğal Afet Yardımı" başlıklıkları altında sözleşmenin konusu ile bağdaşmayan düzenlemelere yer verildiği görülmüştür.

Yukarıda belirtilen mevzuat hükümlerine göre, vali ile sendika temsilcisi sadece ödenecek olan sosyal denge tazminat tutarını kanuni sınırlar kapsamında tespit etmek üzere yetkilendirilmiştir. Bunun dışında sözleşme hakkını toplu sözleşme gibi düşünmek ve sözleşme metnine yetkilendirilen hususlar dışında hükümler koymak mümkün değildir. Zira 4688 sayılı Kanun'un 32'nci maddesinde mahalli idarelerle imzalanan sözleşmenin Kanun'un uygulanması bakımından toplu sözleşme sayılamayacağı da açıkça belirtilmiştir. Açıklanan nedenlerle bahse konu Sözleşmeye sosyal denge tazminat tutarının tespit edilmesi dışında hükümler konulması mevzuata aykırılık teşkil etmektedir.

Kamu idaresi tarafından bulguya iştirak edilmiş ve ilgili mevzuat hükümlerine uyulacağı belirtilmiştir.

Sosyal denge sözleşmelerinin mevzuatta belirtilen usul ve esaslara uygun olarak yapılması ve sosyal denge tazminatının tutarının belirlenmesi ve uygulanmasına ilişkin hükümler dışında herhangi bir hüküm konulmaması gerektiği değerlendirilmektedir.

BULGU 8: Köylere Hizmet Götürme Birliklerine Yapılan Para Aktarımlarının Usulüne Uygun Yapılmaması

Bakanlıklar ve Merkezi İdare kapsamındaki kuruluşların kamu yatırım programında yer alan projelerine ait yatırımları için bütçelerinde ayrılan yatırım ödeneklerinin, İl Özel İdaresi tarafından mevzuata aykırı olarak Köylere Hizmet Götürme Birliklerine aktarıldığı tespit edilmiştir.

5302 sayılı Kanun'un 6'ncı maddesinde; *"Bakanlıklar ve diğer merkezi idare kuruluşları; yapım, bakım ve onarım işleri, devlet ve il yolları, içme suyu, sulama suyu, kanalizasyon, enerji nakil hattı, sağlık, eğitim, kültür, turizm, çevre, imar, bayındırlık, iskan, gençlik ve spor gibi hizmetlere ilişkin yatırımlar ile bakanlıklar ve diğer merkezi idare kuruluşlarının görev alanına giren diğer yatırımları, kendi bütçelerinde bu hizmetler için ayrılan ödenekleri il özel idarelerine aktarmak suretiyle gerçekleştirebilir. Aktarma işlemi ilgili*

bakanın onayıyla yapılır ve bu ödenekler tahsis amacı dışında kullanılamaz. İş, il özel idaresinin tabi olduğu usul ve esaslara göre sonuçlandırılır. İl özel idareleri de bütçe imkanları ölçüsünde bu yatırımlara kendi bütçesinden ödenek aktarabilir. Bu fıkraya göre, bakanlıklar ve diğer merkezi idare kuruluşları tarafından aktarılacak ödenekler ile gerçekleştirilecek yatırımlar, birinci fıkrafta öngörülen görev alanı sınırlamasına tabi olmaksızın bütün il sınırları içinde yapılabilir.” hükmü yer almaktadır.

Bu bağlamda Bakanlıklar ve Merkezi İdare kapsamındaki kuruluşların kamu yatırım programında yer alan projelerine ait yatırımları için bütçelerinde ayrılan ödenekler, il özel idarelerine aktarılmakta ve bu ödenekler karşılığı hizmetler de il özel idaresinin tabi olduğu mevzuat kapsamında ihalesi yapılarak gerçekleştirilmektedir. Ayrıca söz konusu ödeneklerin amacı dışında kullanılamayacağı hüküm altına alınmıştır.

2022 yılı yatırım programında yer alan Milli Eğitim Bakanlığına ait projelere ayrılan yatırım ödeneklerinden 257.515.112,17 TL, Aile ve Sosyal Hizmetler Bakanlığına ait yatırım ödeneklerinden 20.500.000,00 TL, Kültür ve Turizm Bakanlığına ait yatırım ödeneklerinden 7.883.629,96 TL olmak üzere 5302 Sayılı İl Özel İdaresi Kanunu'nun 6'ncı maddesi hükümleri kapsamında gerçekleştirilmesi için Tokat İl Özel İdaresine aktarılan toplam 285.898.742,13 TL tutarındaki ödeneğin Tokat İl Özel İdaresi tarafından tekrar Merkez İlçe Köylere Hizmet Götürme Birliklerine aktarıldığı görülmüştür.

Kamu İdaresi cevabında, İdareye yatırım amaçlı aktarılan bakanlık ödenekleri il özel idare bütçesine tahsisli ödenek olarak kayıt işlemi yapıldıktan sonra söz konusu ödeneklerin harcama işleri ilgili bakanlıkların taşra teşkilatı olan il müdürlüklerinin talebi doğrultusunda, üst yöneticiden aldıkları onay ile yine kendileri tarafından düzenlenen ödeme emirleri ile harcandığını, ödeneklerin bir kısmı 5355 sayılı kanunun 18'inci maddesine dayanılarak köylere hizmet götürme birlikleri aracılığı ile ihale edilerek harcama yapıldığını ifade etmişse de düzenlemede yatırım ödeneklerinin tekrar Köylere Hizmet Götürme Birliklerine aktarılmasına izin veren bir hüküm bulunmamaktadır. 5355 sayılı Kanun'ın 18'inci maddesi il özel idarelerinin kendi bütçesinde yapılan aktarmaları düzenlemiş olup il özel idaresine aktarılan ödeneklerin tekrar aktarabileceğine dair cevaz vermemektedir.

2022 yılı içerisinde toplam 285.898.742,13 TL tutarındaki yatırım ödeneği mevzuata aykırı olarak Köylere Hizmet Götürme Birliklerine aktarılmıştır. Bu aktarımların mevzuatın gerektirdiği sınırlar dahilinde yürütülmesi gerektiği değerlendirilmektedir.

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
Açık İhale ile Yapılması Gereken İşlerin Doğrudan Temin Yöntemiyle Parçalara Bölünerek Yapılması	2020	Yerine Getirilmedi	2020 yılı raporunda yer alan uygulama 2022 yılında da devam etmektedir. Bulgu, Raporun "Diğer Bulgular" bölümünde, "BULGU 2: Doğrudan Temin Alım Yöntemi ile Yapılan Alımlarda Mevzuata Aykırı Uygulamaların Bulunması" olarak yer almıştır.
İşçilerin Ücretli Yıllık İzinlerinin Kanuna Uygun Olarak Kullanılmaması	2020	Yerine Getirilmedi	2020 yılı raporunda yer alan uygulama 2022 yılında da devam etmektedir. Bulgu, Raporun "Diğer Bulgular" bölümünde, "BULGU 6: İşçilerin Kanunda Belirtilen Yıllık İzinlerinin Kullanılmaması" olarak yer almıştır.
İdareye Ait Taşınmaz Kayıtlarının Oluşturulmaması	2020	Yerine Getirilmedi	2020 yılı raporunda yer alan uygulama 2022 yılında da devam etmektedir. Bulgu, Raporun "Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular"

			bölümünde, “BULGU 1: İdareye Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Mevzuat Hükümlerine Uyulmaması” olarak yer almıştır.
İdare Tarafından Kamu Kurumlarına Yapılan Tahsislerin Muhasebe Kayıtlarında Takip Edilmemesi	2020	Yerine Getirilmedi	2020 yılı raporunda yer alan uygulama 2022 yılında da devam etmektedir. Bulgu, Raporun "Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular" bölümünde, “BULGU 2: Kamu Kurumlarına Yapılan Tahsislerin Muhasebe Kayıtlarında Takip Edilmemesi” olarak yer almıştır.
Maddi Duran Varlıklara Amortisman Ayrılmasında Hatalı Uygulamalar	2020	Yerine Getirilmedi	2020 yılı raporunda yer alan maddi duran varlıklara hatalı amortisman ayrılması hususu 2021 yılında kısmen düzeltilmiş ancak 2022 yılı iş ve işlemleri incelemelerinde mevcut ve başka hatalı amortisman ayırma uygulamaları tespit edilmiştir. Bulgu, Raporun "Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular" bölümünde, “BULGU 3: Maddi Duran Varlıklara Hatalı Amortisman

			Ayrılması” olarak yer almıştır.
--	--	--	---------------------------------