



T.C.  
SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

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



İnönü Bulvarı No: 45  
06520 Balgat-Çankaya/ANKARA



## İÇİNDEKİLER

1.	KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ.....	1
2.	KAMU İDARESİNİN SORUMLULUĞU.....	9
3.	SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU .....	9
4.	DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI.....	9
5.	İÇ KONTROL SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ .....	10
6.	DENETİM GÖRÜŞÜ.....	12
7.	DENETİM BULGULARI.....	12
8.	EKLER.....	39



## TABLÖLAR LİSTESİ

Tablo 1: Personel Durumu .....	3
Tablo 2: 2023 Yılı Bütçe Giderleri ve Ödenekler Tablosu .....	5
Tablo 3: 2023 Yılı Bütçe Gelirleri Tablosu .....	6
Tablo 4: 2023 Yılı Bütçe Giderleri Tablosu.....	6
Tablo 5: İl Özel İdaresinin Doğrudan Hissedarı Olduğu Şirketler.....	7
Tablo 6: Köylere Hizmet Götürme Birliklerine Aktarılan Ödenekler .....	21
Tablo 7: Mevduat Faiz Gelirlerinin Muhasebeleştirilmesi Örneği .....	23



## KISALTMALAR

<b>AŞ</b>	Anonim Şirket
<b>BEM-BİR-SEN</b>	Belediye ve Özel İdare Çalışanları Birliği Sendikası
<b>EKAP</b>	Elektronik Kamu Alımları Platformu
<b>KHK</b>	Kanun Hükmünde Kararname
<b>KHGB</b>	Köylere Hizmet Götürme Birlikleri
<b>MİBMY</b>	Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği
<b>TL</b>	Türk Lirası





## BULGU LİSTESİ

### A. Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular

1. İşçilerin 15-31 Aralık Dönemine İsbet Eden Ücretlerinin Muhasebeleştirilmesinde Dönemsellik İlkesine Riayet Edilmemesi
2. Peşin Tahsil Edilen Kira Gelirlerinin Vadesine Göre Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesabı ile Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesabında İzlenmemesi
3. Kurum Taşınmazlarının Muhasebe Kayıtları ile Taşınmaz İcmal Cetvelleri Arasında Uyumsuzluk Olması
4. Bilançoda Dönem Olumlu Faaliyet Sonucu ve Dönem Olumsuz Faaliyet Sonucu Hesaplarının Birlikte Yer Alması
5. Kamu İdarelerine Gönderilen Payların İlgili Hesapta İzlenmemesi

### B. Diğer Bulgular

1. Bakanlık ve Merkezi İdare Kuruluşlarınca İl Özel İdarelerine Aktarılan Yatırım Ödeneklerinin Köylere Hizmet Götürme Birliklerine Aktarılması
2. Köylere Hizmet Götürme Birliklerine Amacı Dışında Aktarmalar Yapılması
3. Hakediş Ödemelerinden Yapılan Sosyal Güvenlik Prim Borcu Kesintilerinin Hatalı Muhasebeleştirilmesi
4. Mevduat Faiz Gelirlerinin Muhasebeleştirilmesinde Hatalı Uygulamalar Bulunması
5. Geçmiş Yıllar Olumlu veya Olumsuz Faaliyet Sonuçlarından Beş Yılını Dolduranların Net Değer Hesabına Eklenmemesi
6. Sosyal Denge Sözleşmesine Konusu Dışında Hüküm Konulması
7. Belediye Şirketinden Yapılan Personel Çalıştırılmasına Dayalı Hizmet Alımlarında Sözleşme Yapılmaması
8. İşçilerin Birikmiş Yıllık Ücretli İzinlerinin Kanuna Uygun Olarak Kullandırılmasına İlişkin Tedbirlerin Alınmaması

9. Parasal Limitler Dâhilinde Yapılan Mal Alımlarında Bütçeye Konulan Ödeneğin %10'unun Kamu İhale Kurulunun Uygun Görüşü Alınmadan Aşılması

10. Bazı Alımların Kamu İhale Kanunu Uygulanmaksızın Gerçekleştirilmesi

11. Yapım İşlerine İlişkin Geçici Kabul Noksanları Kesintisinin Hatalı Yapılması

12. Bazı Yapım İşi İhalelerinde İş Programlarının Süresinde Hazırlanmaması

13. Bazı Yapım İşlerinde Teknik Personel Bildiriminin Süresinde Yapılmaması

# 1. KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ

## 1.1. Mevzuat ve Görevler

Bingöl 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,

(Ek fıkra: 16/11/2022-7421/15 md.) İl özel idaresi; il sınırları içinde mabetler, kültür ve tabiat varlıkları, tarihî doku ve kent tarihi bakımından önem taşıyan mekânlar ile cemevlerinin yapım, bakım ve onarımını,

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.

10.07.2018 tarihli ve 30474 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 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 Müdürlüğü’nün görevleri arasında sayılmıştır.

Çevre, Şehircilik ve İklim Değişikliği Bakanlığında yerel yönetimler hakkında verilen yetki ve görevlerin yanında, 5302 sayılı İl Özel İdaresi Kanunu ile İçişleri Bakanlığında verilen il özel idaresinin teşkilatı ve işleyişi üzerinde düzenleme, izin ve onay verme görev ve yetkileri halen devam etmektedir. 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 23 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, Encümen Müdürlüğü, İmar ve Kentsel İyileştirme Müdürlüğü, İnsan Kaynakları ve Eğitim Müdürlüğü, Kültür ve Sosyal Hizmetler Müdürlüğü, Mali Hizmetler Müdürlüğü, Plan Proje Yatırım İnşaat Müdürlüğü, Su ve Kanal Hizmetleri Müdürlüğü, Yazı İşleri Müdürlüğü, Yol ve Ulaşım Hizmetleri Müdürlüğü, Bilgi İşlem Müdürlüğü ile Vali'ye bağlı olarak görev yapan birimlerden oluşmaktadır.

İl özel idaresinin teşkilat yapısında, doğrudan valiye bağlı olarak Genel Sekreterlik bulunmaktadır.

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.

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

**Tablo 1: Personel Durumu**

Personel İstihdam Türü	İhdas Edilmiş Norm Kadro Sayısı	Dolu Kadro Sayısı
Memur	169	102
Sözleşmeli Personel	-	-
Kadrolu İşçi	105	117
Geçici İşçi	-	-
<b>Toplam</b>	<b>274</b>	<b>219</b>
696 Sayılı KHK Uyarınca Çalıştırılan Personel	176	176

### 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 27.05.2016 tarihli ve 29724 mükerrer sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nde belirlenmiştir.

Bingöl 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 1: 2023 Yılı Bütçe Giderleri ve Ödenekler Tablosu**

E-Kod	Giderin Türü	Önceki Yılda Devreden Ödenek (TL)	Bütçe ile Verilen Ödenek (TL)	Ek ve Olağanüstü Ödenek (TL)	Eklenen / Düşülen Ödenek (TL)	Net Bütçe Ödeneği (TL)	Bütçe Gideri Toplamı (TL)	İptal Edilen Ödenek (TL)	Ertesi Yıla Devreden Ödenek (TL)
01	Personel Giderleri	-	43.450.000,00	141.831.506,71	-553.960,00	184.727.546,71	183.460.968,09	1.266.578,62	-
02	Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet Primi Giderleri	-	4.223.320,00	31.498.075,07	26.628,21	35.748.023,28	35.443.637,98	260.989,55	43.395,75
03	Mal ve Hizmet Alım Giderleri	6.311.557,35	139.117.426,00	232.506.604,40	12.575.274,10	390.510.861,85	354.378.253,84	10.590.969,05	25.541.638,96
04	Faiz Giderleri	-	1.500.000,00	11.200.000,00	3.778.000,00	16.478.000,00	16.457.230,12	20.769,88	-
05	Cari Transferler	-	4.461.030,00	3.622.058,20	996.000,00	9.079.088,20	8.950.206,40	128.881,80	-
06	Sermaye Giderleri	125.552.869,04	48.985.766,00	638.635.142,28	17.695.057,69	830.868.835,01	658.395.324,14	14.936.768,72	157.536.742,15
07	Sermaye Transferleri	-	20.612.458,00	5.000.000,00	2.799.358,00	28.411.816,00	28.226.330,10	185.485,90	-
08	Borç Verme	-	150.000,00	-	-	150.000,00	0,00	150.000,00	-
09	Yedek Ödenek	-	27.500.000,00	30.000.000,00	-37.316.358,00	20.183.642,00	0,00	20.183.642,00	-
<b>Toplam</b>		131.864.426,39	290.000.000,00	1.094.293.386,66	0,00	1.516.157.813,05	1.285.311.950,67	47.724.085,52	183.121.776,86

İl Özel İdaresinin 2023 yılı bütçesi ile 290.000.000,00 TL ödenek öngörülmüş olup önceki yıldan devreden 131.864.426,39 TL ile yıl içinde eklenecek 1.094.293.386,66 TL ödenek ile birlikte 2023 yılı ödenek toplamı 1.516.157.813,05 TL olmuştur. Yıl içinde 1.285.311.950,67 TL bütçe gideri yapılmış, 47.724.085,52 TL ödenek iptal edilmiş, kalan 183.121.776,86 TL ödenek ise 2024 yılına devretmiştir.

**Tablo 2: 2023 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	1.550.000,00	311.821,63	-	311.821,63	20,12
03- Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	10.750.000,00	9.555.758,58	-	9.555.758,58	88,89
04- Alınan Bağış ve Yardımlar	-	819.448.840,43	-	819.448.840,43	-
05- Diğer Gelirler	275.700.000,00	486.865.810,45	-	486.865.810,45	176,59
06- Sermaye Gelirleri	2.000.000,00	0,00	-	-	0,00
08-Alacaklardan Tahsilat	-	-	-	-	-
09- Red ve İadeler (-)	-	-	-	-	-
<b>Toplam</b>	<b>290.000.000,00</b>	<b>1.316.182.231,09</b>	<b>-</b>	<b>1.316.182.231,09</b>	<b>453,86</b>

Buna göre 2023 yılında net bütçe geliri %453,86 seviyesinde gerçekleşmiştir. Vergi gelirleri (%20,12) beklenenin altında, teşebbüs ve mülkiyet gelirleri (%88,89) beklenene yakın, diğer gelirler ise merkezi idareden alınan paydaki artış ve hidrolik kaynaklara dayalı elektrik üretim lisans harçlarının tahsili neticesinde beklenenin üzerinde (%176,59) gerçekleşmiştir.

**Tablo 3: 2023 Yılı Bütçe Giderleri Tablosu**

Bütçe Giderinin Ekonomik Kodu	Net Bütçe (Ek Ödenek ve Aktarmalar Dahil) Ödeneği (TL)	Bütçe Gideri (Gerçekleşen) Tutar (TL)	Gerçekleşme Yüzdesi (%)
01- Personel Giderleri	184.727.546,71	183.460.968,09	99,31
02- Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet Primi Giderleri	35.748.023,28	35.443.637,98	99,15
03- Mal ve Hizmet Alım Giderleri	390.510.861,85	354.378.253,84	90,75
04- Faiz Gideri	16.478.000,00	16.457.230,12	99,87
05- Cari Transferler	9.079.088,20	8.950.206,40	98,58
06- Sermaye Giderleri	830.868.835,01	658.395.324,14	79,24
07- Sermaye Transferleri	28.411.816,00	28.226.330,10	99,35
08- Borç Verme	150.000,00	0,00	0
09- Yedek Ödenekler	20.183.642,00	0,00	0
<b>Toplam</b>	<b>1.516.157.813,05</b>	<b>1.285.311.950,67</b>	<b>84,77</b>

2023 yılında bütçe giderleri %84,77 seviyesinde gerçekleşmiştir. Bütçe gider kalemleri genel olarak başlangıç bütçesinde öngörülen tutarlar civarında gerçekleşmişken, yedek



ödenekten herhangi bir harcama yapılmamıştır.

Faaliyet Sonuçları Tablosuna göre; bütçe ile ilgili olsun ya da olmasın İl Özel İdaresinin faaliyetlerinden dolayı tahakkuk eden 2023 yılı Faaliyet Gideri 679.242.579,20 TL, Faaliyet Geliri 1.316.417.673,02 TL olup Dönem Olumlu Faaliyet Sonucu ise 637.175.093,82 TL olarak gerçekleşmiştir.

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

**Tablo 4: İl Özel İdaresinin Doğrudan Hissedarı Olduğu Şirketler**

Sıra No	Şirketin Adı	Toplam Sermaye Tutarı (TL)	Özel İdarenin Sahip Olduğu Sermaye Tutarı (TL)	Hisse Oranı (%)
1	YEM SÜT A.Ş.	2.143.104,83	2.142.461,89	99,97
2	İŞGEM A.Ş.	1.325.452,01	927.816,40	70
3	BETONSAN A.Ş.	79.752,48	66.194,55	83
4	PERSONEL A.Ş.	100.000,00	100.000,00	100

#### 1.4. Muhasebe ve Raporlama Sistemi

Bingöl İl Özel İdaresinin muhasebe kayıt işlemleri Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği hükümlerine göre gerçekleştirilmektedir. Mahalli idarelerin hesap planı, 23.12.2012 tarihli ve 29214 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 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.

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.

17.09.2020 tarihli ve 31247 sayılı Resmî Gazetede yayımlanan 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**

### **Kontrol Ortamı Standartları**

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 çalışmalarına ilişkin faaliyetler, etik komisyonu belirlenmesine rağmen, personele bu konuda herhangi bir eğitim verilmemesi nedeniyle yeterli değildir.

Personelin işe alınması, yer değiştirilmesi, görevde yükselmesi, yeterlilik-performans değerlendirmesi ile disiplin hükümlerine yönelik insan kaynakları politikası; personel istihdamı, yer değiştirme, üst görevlere atanma konularında eğitim düzenlenmemesi, özlük hakları gibi insan kaynakları yönetimine ilişkin önemli hususların yazılı olarak belirlenmemesi, personelin görevde yükselmesine ilişkin olarak uzun süredir sınav yapılmaması ve idarede çalışan personelin performansının değerlendirilmesine yönelik süreçlerin oluşturulmaması nedeniyle eksiklikler içermektedir.

İdare tarafından hassas görevlere ilişkin prosedürler, tam olarak belirlenmiş ve kurum çalışanlarına duyurulmuştur.

### **Risk Değerlendirme Standartları**

Stratejik plan, zamanında yayımlanmış ve içerik açısından mevzuata uygundur.

İdare performans programı içerik olarak mevzuata uygun şekilde hazırlanmış ve zamanında yayımlanmıştır.

İdarece iç kontrol risklerinin tanımlanmasıyla ilgili bazı çalışmalar yapılmış olmakla beraber, kurumsal risk yönetiminin gerektirdiği üst yönetimin, kurumun misyonu, stratejik amaç ve hedeflerini gerçekleştirilmesini engelleyebilecek riskleri tanımlayıp değerlendirmesini

ve gerekli önlemleri almasına ilişkin süreçlerin tam olarak belirlenmemesi nedeniyle yapılan çalışmalar yeterli değildir.

İdarece risklerin değerlendirilmesine yönelik herhangi bir çalışma yapılmamıştır.

### **Kontrol Faaliyetleri Standartları**

İdare tarafından yetkileri belirlemek amacıyla iş akış süreçleri hazırlanmıştır ve personele duyurulmuştur.

İdare tarafından yetki devirleri, İmza Yetkileri Yönergesi ile yetki devirleri ve sınırları yazılı olarak belirlenerek mevzuata uygun yapılmıştır.

İdarede yapılan görevlendirmelerde, bunları farklı kişiler arasında dağıtılarak “görevler ayrılığı” ilkesine uyulmuştur.

İdarece belirlenen risklerin kabul edilebilir düzeye indirilmesine yönelik Kamu İç Kontrol Rehberinin ekindeki Risk Kayıt Formu doldurulmamış ve kabul edilebilir risk seviyesinin üzerinde olan riskler için kontrol faaliyetleri belirlenmemiştir. Bununla birlikte ön mali kontrol sistemi, İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esaslar’a uygun olarak kurulmuştur.

Kamu idaresinin ön mali kontrol yönergesi mevcuttur.

### **Bilgi ve İletişim Standartları**

İdare faaliyet raporu içerik olarak mevzuata uygun hazırlanmıştır.

İdarenin Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı en son olarak 12.08.2020 tarihinde hazırlanmıştır. Bu tarihten itibaren hazırlanmış olan uyum eylem planı bulunmamaktadır.

### **İzleme Standartları**

İdarede tüm birimler tarafından iç kontrol sisteminin değerlendirilmesine ilişkin yıllık değerlendirme yapılarak sonuçlarının İç Kontrol İzleme ve Yönlendirme Kuruluna raporlamasına yönelik bir süreç bulunmamaktadır.

Kamu İdaresinde iç denetim birimi kurulmuş olup 3 iç denetçi kadrosu bulunmaktadır. Ancak bu kadrolara herhangi bir atama yapılmamıştır.

İç denetim biriminin iç kontrol sistemine ilişkin denetim çalışması mevcut değildir.

## **6. DENETİM GÖRÜŞÜ**

Bingöl İl Özel İdaresi'nin 2023 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: İşçilerin 15-31 Aralık Dönemine İsbet Eden Ücretlerinin Muhasebeleştirilmesinde Dönemsellik İlkesine Riayet Edilmemesi**

İdare tarafından, işçilerin 15-31 Aralık dönemine isabet eden ücret ödemelerinin cari yılın mali tablolarında gösterilmediği tespit edilmiştir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 320 Bütçe Emanetleri Hesabını açıklayan “Hesabın işleyişi” başlıklı 250'nci maddesinde; 15-31 Aralık tarihlerine ilişkin hesaplanan işçi ücretlerinin bu hesaba alacak, 630 Giderler Hesabına borç; diğer taraftan 830 Bütçe Giderleri Hesabına borç, 835 Gider Yansıtma Hesabına alacak kaydedileceği hüküm altına alınmıştır. Dolayısıyla yılsonlarında söz konusu yevmiye kaydının yapılması gerekmektedir.

Diğer taraftan 08.06.2005 tarihli ve 25839 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 5'inci maddesinde ifade edilen dönemsellik kavramı, idarelerin faaliyet sonuçlarının yıllar itibarıyla doğru ve gerçekçi bir biçimde tespit edilebilmesi açısından büyük önem arz etmektedir. Söz konusu kavram ile idareler faaliyet dönemlerinde elde etmiş oldukları gelir ve giderlerini daha sağlıklı bir şekilde takip edebilmekte ve her dönemin faaliyet sonuçlarını ayrı ayrı diğer dönemlerden bağımsız olarak izleyebilmektedirler.

Yapılan inceleme sonucunda, İdarenin 2023 yılında işçi ücretlerinin ödenmesinde dönemsellik ilkesi gereği 320 Bütçe Emanetleri Hesabına kaydedilmesi gereken 15-31 Aralık dönemine isabet eden işçi ücretlerinin ilgili olduğu yılın gideri olarak raporlanmadığı, 2024 yılında muhasebeleştirilmesi sonucunda ise 2023 yılındaki 630 Giderler Hesabı ile 320 Bütçe Emanetleri Hesabının 4.525.336,66 TL eksik görünmesine sebebiyet verildiği tespit edilmiştir.

Yukarıda yer verilen Yönetmelik hükümleri doğrultusunda, İdarede işçi statüsünde çalışan personelin 15-31 Aralık dönemine isabet eden ücret ödemelerinin, dönemsellik ilkesi gereğince ait olduğu yılın mali tablolarında yer alacak şekilde muhasebeleştirilmesi gerekmektedir.

## **BULGU 2: Peşin Tahsil Edilen Kira Gelirlerinin Vadesine Göre Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesabı ile Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesabında İzlenmemesi**

İdare tarafından kiraya verilen bazı taşınmazların kira bedellerinin, sözleşmesi gereği peşin tahsil edildiği ve tahsil edilen tutarın tamamının tahsilat tarihi itibarıyla 600 Gelirler Hesabına kaydedildiği görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 286'ncı maddesinde; 380 Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesabının, içinde bulunulan dönemde ortaya çıkan ancak, gelecek aylara ait olan peşin tahsil edilmiş gelirlerin izlenmesi için kullanılacağı belirtilmiştir.

Yönetmelik'in 288'inci maddesine göre; peşin tahsil edilen gelirlerin, içinde bulunulan aya ait olan kısmının 600 Gelirler Hesabına, sonraki aylarda tahakkuk ettirilmesi gereken kısmının 380 Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesabına, içinde bulunulan faaliyet dönemini takip eden dönemlerde tahakkuk ettirilmesi gerekenlerin 480 Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesabına alacak; tahsil edilen tutarın tamamının 100 Kasa Hesabı veya 102 Banka Hesabı ya da ilgili diğer hesaplara borç; diğer taraftan 800 Bütçe Gelirleri Hesabına alacak, 805 Gelir Yansıtma Hesabına borç; ayrıca, 380 Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesabında kayıtlı olan tutarlardan ilgili oldukları ay sonlarında gelir olarak tahakkuk ettirilenlerin ise bu hesaba borç, 600 Gelirler Hesabına alacak kaydedilmesi gerekmektedir.

Diğer yandan, Yönetmelik'in 335'inci maddesinde; 480 Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesabının, dönem içinde tahsil edilen ancak, gelecek yılların faaliyet hesaplarına dâhil edilecek olan gelirlerin izlenmesi için kullanılacağı ifade edilmiştir.

Yönetmelik'in 337'nci maddesine göre; peşin tahsil edilen gelirlerin, içinde bulunulan

aya ait olan kısmının 600 Gelirler Hesabına, gelecek aylarda tahakkuk ettirilmesi gerekenlerin 380 Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesabına, içinde bulunulan faaliyet dönemini takip eden dönemlerde tahakkuk ettirilmesi gerekenlerin 480 Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesabına alacak; tahsil edilen tutarın tamamının 100 Kasa Hesabı veya 102 Banka Hesabı ya da ilgili diğer hesaplara borç; diğer taraftan tahsil edilen tutarın tamamının 800 Bütçe Gelirleri Hesabına alacak, 805 Gelir Yansıtma Hesabına borç; bu hesapta kayıtlı tutarlardan tahakkuk zamanına bir yıldan az süre kalanların dönem sonunda bu hesaba borç, 380 Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesabına alacak kaydedileceği hüküm altına alınmıştır.

Yapılan inceleme sonucunda; İdare tarafından kiraya verilen taşınmazlarından bazılarının kira bedellerinin peşin tahsil edildiği, peşin tahsil edilen 641.100,00 TL'nin ise 600 Gelirler Hesabına kaydedildiği tespit edilmiştir.

Yukarıda yer alan mevzuat hükümleri doğrultusunda, İdare tarafından kiraya verilen taşınmazlara ilişkin sözleşmesi gereği peşin tahsil edilen kira bedellerinin dönemsellik ilkesine uygun olarak muhasebeleştirilmesi gerekmektedir.

### **BULGU 3: Kurum Taşınmazlarının Muhasebe Kayıtları ile Taşınmaz İcmal Cetvelleri Arasında Uyumsuzluk Olması**

İdare taşınmazlarına ilişkin İmar ve Kentsel İyileştirme Müdürlüğü tarafından düzenlenen taşınmaz icmal cetveli kayıtları ile muhasebe kayıtları arasında tutarsızlıklar bulunduğu tespit edilmiştir.

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 tarihli ve 26307 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe girmiştir.

Ancak 2006 yılından 2014 yılına kadar geçen sürede yönetmelikte öngörülen kamu idarelerinin mülkiyetinde bulunan taşınmazların miktar ve cins olarak kayıt altına alınması ile ilgili işlemler tamamlanamamıştır. Ayrıca kayıt altına alınan taşınmazların sadece bir kısmı ilgili varlık hesaplarında kayıt altına alındığından kamu idareleri mali tablolarının taşınmazlar hakkında tam ve doğru bilgi sunması da sağlanamamıştır.

Bu durum nedeniyle Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik'in bazı maddeleri 03.06.2014 tarih 2014/6455 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile değiştirilmiştir.



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 fıkroda sayılan diğer taşınmazların ise iz bedeli üzerinden kayıtlara alınması gerekmektedir.

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

Kamu idarelerince taşınmazların envanterinin yapılmasına tüm taşınmazların tespiti ile başlanması gerekmektedir. Ancak taşınmazın tapudaki kayıtları ile mevcut kullanım şeklinde farklılıklar olabilmektedir. Örneğin tapuda arsa olarak kayıtlı bir taşınmazın üzerine okul inşa edildiği halde kayıtlara bu durum yansımamış olabilmektedir. Tapu kayıtları ile mevcut kullanım şekillerinin uyumlu hale getirilmesi işlemi cins tashihi olarak nitelendirilmekte olup, bu işlem kamu idarelerinin başvurusu üzerine tapu idarelerince gerçekleştirilmektedir. Ancak burada imar ve iskân izni ile ilgili sorunların yanı sıra ciddi bir harç bedeli ödenmesi durumu ortaya çıkmaktadır. Harç bedeli ödenmesi konusunda kamuya bu kapsamda bir muafiyet sağlanmadığı için de bu zorunluluklar yerine getirilememektedir.

Bu konudaki sorunun çözülebilmesi için Yönetmelik'in “Cins Tashihihlerinin Yapılması” başlıklı 10'uncu maddesinin birinci 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 alınması hususu yukarıda açıklandığı şekilde yapılacak olup, yönetmelik değişikliğinin yürürlüğe girdiği 19.06.2014 tarihi ile tüm işlemlerin yerine

getirilmesi için son tarih olan 31.12.2016'ya kadar tamamlanmak üzere idarelere bazı ek 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 31/12/2016 tarihine kadar tamamlanır."* denilmektedir.

Düzenleme ile ilgili ayrıntılı açıklamaya Muhasebat Genel Müdürlüğünün 25.07.2014 ve 16.09.2014 tarihinde yayımlanan "Taşınmaz Envanteri" konulu genel yazılarında yer verilse de birçok kamu idaresi tarafından 01.10.2014 tarihi itibarıyla yapılması gereken işlemler yapılamamıştır.

Sonuçta kamu idarelerince 31.12.2016 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 tamamlanması gerekmekte iken 17.03.2017 tarih ve 30010 sayılı Resmi Gazete' de yayınlanan 06.02.2017 tarih ve 2017/9854 no.lu Bakanlar Kurulu Kararı ile mezkûr yönetmeliğin geçici 1'inci maddesinin 2'inci fıkrasında yer alan 31.12.2016 ibaresi 31.12.2017 şeklinde değiştirilmiş ve 01.01.2017 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere yürürlüğe girmiştir.

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.*

Konuya ilişkin yapılan denetimlerde; İdare taşınmazlarının envanter ve değerlendirme çalışmalarının İmar ve Kentsel İyileştirme Müdürlüğünce yapıldığı ancak yapılan çalışmalar neticesinde oluşturulan Taşınmaz İcmal Cetvelleri ile muhasebe kayıtları arasında farklılık olduğu anlaşılmıştır. Şöyle ki; Mali Hizmetler Müdürlüğünce İdare taşınmazlarına ilişkin yapılan kayıtların toplamının 1.511.789.124,58 TL olduğu, İmar ve Kentsel İyileştirme Müdürlüğünce hazırlanan Taşınmaz İcmal Cetvelinde ise toplam 774.166.381,97 TL tutarında taşınmaz kaydının bulunduğu, dolayısı ile 737.622.742,61 TL tutarında taşınmazın muhasebe kayıtlarında yer almadığı, taşınmazların muhasebe kayıtları ile fiili durum arasında uyumsuzluk olduğu tespit edilmiştir.

Yukarıda yer alan mevzuat hükümleri ve yapılan açıklamalar doğrultusunda, İdarenin mali tablolarında 250 Arazi ve Arsalar Hesabı, 251 Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı, 252 Binalar Hesabı ve 257 Birikmiş Amortismanlar Hesabı doğruyu yansıtmamaktadır.

#### **BULGU 4: Bilançoda Dönem Olumlu Faaliyet Sonucu ve Dönem Olumsuz Faaliyet Sonucu Hesaplarının Birlikte Yer Alması**

İdarenin 2023 yılı Bilançosunda dönem sonu olumlu ve olumsuz faaliyet sonucu hesaplarının birlikte kullanıldığı görülmektedir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 59-Dönem faaliyet sonuçları hesap grubunu açıklayan 360’ıncı maddesinde;

*“(1) Bu hesap grubu, dönem olumlu veya olumsuz faaliyet sonucunun izlenmesi için kullanılır.*

*(2) Dönem faaliyet sonuçları sonucun olumlu veya olumsuz olmasına göre bu grup içinde açılacak aşağıdaki hesaplardan oluşur.*

*590 Dönem Olumlu Faaliyet Sonucu Hesabı*

*591 Dönem Olumsuz Faaliyet Sonucu Hesabı (-)”*

denilerek dönem sonunda faaliyet sonuçlarının olumlu veya olumsuz olabileceğine, niteliğine göre de faaliyet sonucunun ilgili hesaba kaydedileceğine açıklık getirilmiştir.

Yapılan incelemede, İdarenin 2023 yılı Bilançosunda, kurumun birimleri arasında yer alan İlçe Özel İdare Müdürlüklerinde gerçekleşen olumsuz faaliyet sonucu ile İdarede gerçekleşen olumlu faaliyet sonucunun karşılıklı mahsubu gerçekleştirilmeden hem 590 Dönem Olumlu Faaliyet Sonucu Hesabı hem de 591 Dönem Olumsuz Faaliyet Sonucu Hesabı ile bilançoya yansıtıldığı görülmüştür.

Yukarıda yer alan mevzuat hükümleri uyarınca, İdarenin faaliyetlerinden kaynaklanan sonucun aynı anda hem olumlu hem de olumsuz olarak gerçekleşmesi mümkün olmayacağından, İdarenin 2023 yılı Bilançosunda 590 Dönem Olumlu Faaliyet Sonucu Hesabı ve 591 Dönem Olumsuz Faaliyet Sonucu Hesabının bir arada gösterilmemesi gerekmektedir.

#### **BULGU 5: Kamu İdarelerine Gönderilen Payların İlgili Hesapta İzlenmemesi**

İdarenin, diğer kamu idarelerine göndermesi gereken payların ilgili idarelere aktarıldığı halde 363 Kamu İdareleri Payları Hesabında izlenmediği görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 363 Kamu İdareleri Payları Hesabına ilişkin "Hesabın niteliği" başlıklı 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 belirtilmiştir.

Aynı Yönetmelik'in "Hesabın işleyişi" başlıklı 277'nci maddesinde ise; bütçe geliri olarak tahsil edilip, özel kanunları gereğince diğer kurumlara aktarılmak üzere hesaplanan tutarların bir taraftan 363 Kamu İdareleri Payları Hesabına alacak, 630 Giderler Hesabına borç; diğer taraftan 835 Gider Yansıtma Hesabına alacak, 830 Bütçe Giderleri Hesabına borç kaydedileceği belirtilmiştir. Ayrıca 363 Kamu İdareleri Payları Hesabında kayıtlı tutarlardan nakden veya mahsuben ödenen tutarların 363 Kamu İdareleri Payları Hesabına borç, 103 Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabı veya ilgili diğer hesaplara alacak kaydedileceği hüküm altına alınmıştır.

Yapılan inceleme sonucunda, İdare tarafından Fırat Kalkınma Ajansına 1.096.228,05 TL ve Vilayetler Birliğine 1.096.228,05 TL aktarılmış olmasına rağmen bu payların 320 Bütçe Emanetleri Hesabına alacak, 630 Giderler Hesabına borç kaydedildiği ve 363 Kamu İdare Payları Hesabında izlenmediği tespit edilmiştir.

Söz konusu denetim tespiti üzerine kamu idaresi tarafından, 2024 yılında gerekli muhasebe düzeltmesinin yapıldığı belirtilmiş ise de yapılan bu işlemin 2023 yılı mali tabloları üzerinde düzeltici bir etkisi bulunmamaktadır.

Yukarıda yer alan mevzuat hükümleri uyarınca, İdarenin muhasebenin bilgi verme ve izleme fonksiyonu ile tam açıklama ilkelerinin yerine getirilmesini sağlamak amacıyla diğer kamu idarelerine gönderdiği payları 363 Kamu İdareleri Payları Hesabında izlemesi gerekmektedir.

## **B. DİĞER BULGULAR**

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

### **BULGU 1: Bakanlık ve Merkezi İdare Kuruluşlarınca İl Özel İdarelerine Aktarılan Yatırım Ödeneklerinin Köylere Hizmet Götürme Birliklerine Aktarılması**

5302 sayılı İl Özel İdaresi Kanunu'nun 6'ncı maddesi kapsamında bakanlıklar ve merkezi idare tarafından aktarılan yatırım ödeneklerinin, İdare tarafından köylere hizmet götürme birliklerine aktarıldığı görülmüştür.

5302 sayılı Kanun'un 6'ncı maddesinde;

*“(Ek fıkra: 3/7/2005-5393/85 md.; Değişik ikinci fıkra: 24/7/2008-5793/42 md.) Bakanlıklar ve diğer merkezi idare kuruluşları; yapım, bakım ve onarım işleri, devlet ve il yolları, içme suyu, sulama suyu, kanalizasyon, enerji nakil hattı, sağlık, eğitim, kültür, turizm, çevre, imar, bayındırlık, iskan, gençlik ve spor gibi hizmetlere ilişkin yatırımlar ile bakanlıklar ve diğer merkezi idare kuruluşlarının görev alanına giren diğer yatırımları, kendi bütçelerinde bu hizmetler için ayrılan ödenekleri il özel idarelerine aktarmak suretiyle gerçekleştirebilir. Aktarma işlemi ilgili bakanın onayıyla yapılır ve bu ödenekler tahsis amacı dışında kullanılamaz. İş, il özel idaresinin tabi olduğu usul ve esaslara göre sonuçlandırılır. İl özel idareleri de bütçe imkanları ölçüsünde bu yatırımlara kendi bütçesinden ödenek aktarabilir. Bu fıkraya göre, bakanlıklar ve diğer merkezi idare kuruluşları tarafından aktarılacak ödenekler ile gerçekleştirilecek yatırımlar, birinci fıkroda öngörülen görev alanı sınırlamasına tabi olmaksızın bütün il sınırları içinde yapılabilir.”*

hükümleri yer almaktadır.

Bu hükümler kapsamında bakanlıklar ve merkezi idare kuruluşlarının 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. Dolayısıyla yatırım ödeneklerinin Köylere Hizmet Götürme Birlikleri'ne (KHGB) aktarılmasına izin veren bir hüküm bulunmamaktadır.

Diğer taraftan, KHGB'lere İl Özel İdarelerince sadece 5355 sayılı Kanun'un 18'inci maddesinde sayılan hizmetlere ait ödenekler aktarılabilir olduğundan, madde metninde sayılmayan yatırımlara ait ödeneklerin merkezi idare kuruluşlarınca doğrudan KHGB'lere aktarılması da mümkün görülmemektedir.

Yukarıda yer alan mevzuat hükümleri ve yapılan açıklamalar doğrultusunda, 2023 yılı yatırım programında yer alan bakanlık ve merkezi idare kuruluşlarına ait projelere ayrılan yatırım ödeneklerinden 5302 sayılı Kanun'un 6'ncı maddesi hükümleri kapsamında gerçekleştirilmesi için İdareye aktarılan 149.847.293,43 TL tutarındaki ödeneğin, İdare tarafından tekrar KHGB'lerine aktarılmaması gerekmektedir.

## **BULGU 2: Köylere Hizmet Götürme Birliklerine Amacı Dışında Aktarmalar Yapılması**

İdarenin 2023 yılında Köylere Hizmet Götürme Birliklerine (KHGB) yapmış olduğu ödenek aktarmalarının incelenmesi neticesinde, mevzuatta öngörülen yatırımlar dışındaki bazı işler için de ödenek aktarıldığı tespit edilmiştir.

5355 sayılı Mahalli İdare Birlikleri Kanunu'nun, "Köylere hizmet götürme birlikleri" başlıklı 18'inci maddesinin üçüncü 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. Aktarma işlemi merkezi idare kuruluşlarında ilgili bakanın, il özel idarelerinde valinin onayıyla yapılır ve bu ödenekler tahsis amacı dışında kullanılamaz. Bu takdirde iş, birliğin tabi olduğu usul ve esaslara göre sonuçlandırılır. Köylere hizmet götürme birlikleri de bütçe imkânları ölçüsünde bu yatırımlara kendi bütçelerinden ödenek aktarabilirler. Bakanlıklar ve diğer merkezi idare kuruluşları ile il özel idareleri tarafından aktarılacak ödeneklerle gerçekleştirilecek yatırımlar, birliğin hizmet ve görev alanı sınırlamasına tabi olmaksızın yapılabilir.*" denilmek suretiyle, il özel idaresi bütçesinden köylere hizmet götürme birliklerine ancak maddede sayılan yatırımlar için ayrılan ödeneklerin

aktarılabileceği hüküm altına alınmıştır.

Ancak İdare bütçesinden, köylere yönelik hizmetlere ilişkin yapım, bakım ve onarım işleri, bölünmüş yol, elektrifikasyon, köy yolu, içme suyu, sulama suyu ve kanalizasyon yatırımları dışındaki işler için Köylere Hizmet Götürme Birlikleri'ne 3.577.900,00 TL tutarında aktarma yapıldığı görülmüştür. Bu aktarmalar aşağıdaki tabloda yer almaktadır.

**Tablo 5: Köylere Hizmet Götürme Birliklerine Aktarılan Ödenekler**

Encümen Kararları	Gönderilen Ödenek (TL)	İlçe	Açıklama
90	450.000,00	Genç	İş Makinesi Kiralama
35	477.900,00	Genç	İş Makinesi Kiralama
172	750.000,00	Solhan	İş ve İşlemler
97	1.450.000,00	Yayladere	Araç Kiralama
178	250.000,00	Yedisu	İş ve İşlemler
107	200.000,00	Yedisu	İş Makinesi Kiralama
<b>Toplam</b>	<b>3.577.900,00</b>		

Yukarıda yer alan mevzuat hükümleri ile yapılan açıklamalar doğrultusunda, Köylere Hizmet Götürme Birliklerine tabloda gösterilen ödenek aktarmaları mevzuata uygun olmayıp aktarmaların 5355 sayılı Kanun'un öngördüğü yatırımlar için yapılması ve ilgili alanlarda kullanılması gerekmektedir.

### **BULGU 3: Hakediş Ödemelerinden Yapılan Sosyal Güvenlik Prim Borcu Kesintilerinin Hatalı Muhasebeleştirilmesi**

İdare tarafından gerçekleştirilen hakediş ödemelerinde Sosyal Güvenlik Kurumuna (SGK) idari para cezası, prim ve prime ilişkin borcu bulunan firmalardan yapılan kesintilerin 361 Ödenecek Sosyal Güvenlik Kesintileri Hesabında muhasebeleştirilmediği görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 361 Ödenecek Sosyal Güvenlik Kesintileri Hesabı ile ilgili "Hesabın niteliği" başlıklı 271'inci maddesinde; *"Bu hesap, sosyal güvenlik mevzuatı hükümlerine göre sosyal güvenlik kurumları adına nakden veya mahsuben tahsil edilen tutarların izlenmesi için kullanılır."* denilmektedir.

Aynı Yönetmelik'in "Hesabın işleyişi" başlıklı 273'üncü maddesinde; ilgili sosyal güvenlik kurumu geliri olarak nakden veya mahsuben tahsil edilen tutarların 361 Ödenecek Sosyal Güvenlik Kesintileri Hesabına alacak, ilgili hesaplara borç; nakden veya mahsuben

tahsil edilen gelirlerinden gönderilenlerin 361 Ödenecek Sosyal Güvenlik Kesintileri Hesabına borç, 103 Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabına alacak kaydedileceği ifade edilmiştir.

Buna göre, İdarelerce yapılacak hakediş ödemelerinde SGK'ya idari para cezası, prim ve prime ilişkin borcu bulunan firmalardan yapılan kesintilerin 361 Ödenecek Sosyal Güvenlik Kesintileri Hesabında muhasebeleştirilmesi gerekmektedir.

İdarenin hesap ve işlemlerinin incelenmesi neticesinde; SGK'ya prim borcu bulunan firmaların hakedişlerinden yapılan 1.693.602,50 TL tutarında kesintinin 333 Emanetler Hesabında izlendiği, 361 Ödenecek Sosyal Güvenlik Kesintileri Hesabında muhasebeleştirilmediği tespit edilmiştir.

İdare tarafından karışıklık olmaması için 333 Emanetler Hesabında izlendiği ifade edilse de mahalli idareler detaylı hesap planında hakedişlerden kesilen prim borçlarının 361.99.02 Ödenecek Sosyal Güvenlik Kesintileri Hesabında izlenmesi gerektiği görülmektedir.

Yukarıda yer alan mevzuat hükümleri doğrultusunda, mali tabloların doğruluğu açısından hakediş ödemelerinden yapılan sosyal güvenlik prim borcu kesintilerinin 361 Ödenecek Sosyal Güvenlik Kesintileri Hesabında muhasebeleştirilmesi gerekmektedir.

#### **BULGU 4: Mevduat Faiz Gelirlerinin Muhasebeleştirilmesinde Hatalı Uygulamalar Bulunması**

İdare tarafından mevduat faiz gelirlerinin muhasebeleştirme işlemlerinde; gelir vergisi stopajlarının 630 Giderler Hesabında izlenmediği, faiz gelirlerinin kaydı için 600 Gelirler Hesabı kullanılması gerekirken 120 Gelirlerden Alacaklar Hesabına kayıt yapıldığı ve faiz gelirlerinin brüt tutar üzerinden kaydedilmesi gerekirken net tutar üzerinden hesaba yansıtıldığı görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 102 Bankalar Hesabı'na ilişkin "Hesabın işleyişi" başlıklı 57'nci maddesinde;

"...

6) Muhasebe birimlerinin hesaplarının bulunduğu bankalarca tahakkuk ettirilerek banka hesabına aktarılan faiz tutarları bu hesaba, tevkifat tutarları 630-Giderler Hesabına borç, faiz tutarının içinde bulunulan aya ait kısmı 600-Gelirler Hesabına, geçmiş aylara ait kısmı 181-Gelir Tahakkukları Hesabına alacak kaydedilir. Banka hesabına aktarılan tutarın



*tamamı aynı zamanda 805-Gelir Yansıtma Hesabına borç, 800-Bütçe Gelirleri Hesabına alacak kaydedilir.” hükmü mevcut olup buna göre; elde edilen faiz gelirleri 600-Gelirler Hesabına brüt tutar üzerinden kaydedilmeli, faiz gelirine ilişkin yapılan stopaj ise 630-Giderler Hesabında izlenilmeli ve sadece elde edilen net gelir tutarı bütçe hesapları ile ilişkilendirilmelidir.*

Mevduat faiz gelirlerine ilişkin olarak yapılması gereken kayıt aşağıdaki tabloda gösterilmiştir:

**Tablo 6: Mevduat Faiz Gelirlerinin Muhasebeleştirilmesi Örneği<sup>1</sup>**

Hesap Kodu	Borç	Alacak
102	X	0,00
630	Y	0,00
600	0,00	X+Y
805	X	0,00
800	0,00	X

Tabloda görüleceği üzere tek bir yevmiye kaydında hem mevduat faiz gelirinin hem de söz konusu faiz geliri üzerinden kesilen gelir vergisinin muhasebeleştirilmesi yapılmıştır. Söz konusu kayıta ayrıca bütçe gelirlerine net tutar kaydedilmiş olup ayrıca bütçe giderleri hesabı çalıştırılmamıştır.

Yapılan inceleme sonucunda; mevduat faiz gelirlerinin öncelikle net tutarlar üzerinden 120-Gelirlerden Alacaklar Hesabında muhasebeleştirildiği, stopaj tutarının 630 Giderler Hesabına kaydedilmediği ayrıca 600 Gelirler Hesabı yerine 120 Gelirlerden Alacaklar Hesabının kullandığı tespit edilmiştir.

Söz konusu hatalı uygulama, 120 Gelirlerden Alacaklar Hesabının olması gerekenden fazla 630 Giderler Hesabının ve 600 Gelirler Hesabının ise olması gerekenden eksik görünmesine dolayısıyla İdarenin mali tablolarının doğru ve güvenilir bilgi sunamamasına neden olmaktadır.

Sonuç olarak, mevduat faiz gelirlerinin mevzuatında belirtilen şekilde muhasebeleştirilmesi gerekmektedir.

## **BULGU 5: Geçmiş Yıllar Olumlu veya Olumsuz Faaliyet Sonuçlarından Beş Yıllık Dolduranların Net Değer Hesabına Eklenmemesi**

İdarenin 2023 yılı açılış kaydında, 570 Geçmiş Yıllar Olumlu Hesabı veya 580 Olumsuz Faaliyet Sonuçları Hesabı içerisinde 5 yılını dolduran tutarların 500 Net Değer Hesabına aktarılmadığı görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 570 Geçmiş Yıllar Olumlu Faaliyet Sonuçları Hesabının işleyişini açıklayan 356'ncı maddesinde;

“ ...

*b) Borç*

...

*2) Geçmiş Yıllar Olumlu Faaliyet Sonuçları Hesabında kayıtlı tutarlardan beş yılı dolduranlar bu hesaba borç, 500-Net Değer/Sermaye Hesabına alacak kaydedilir.”*

580-Geçmiş Yıllar Olumsuz Faaliyet Sonuçları Hesabının işleyişini açıklayan 359'uncu maddesinde ise;

“ ...

*b) Alacak*

...

*2) Geçmiş Yıllar Olumsuz Faaliyet Sonuçları Hesabında kayıtlı tutarlardan beş yılı dolduranlar bu hesaba alacak, 500-Net Değer/Sermaye Hesabına borç kaydedilir.”*

denilmektedir.

Muhasebat Genel Müdürlüğü tarafından yayımlanan Mahalli İdareler Detaylı Hesap Planı'nda 570 Geçmiş Yıllar Olumlu Faaliyet Sonuçları ve 580 Geçmiş Yıllar Olumsuz Faaliyet Sonuçları Hesapları en fazla beş yıllık geçmiş olumlu/olumsuz faaliyet sonuçlarını gösterecek şekilde bölümlenmiş ve ayrı ayrı gösterilmiştir.

Yapılan inceleme sonucunda, İdarenin 2023 yılı açılış kaydında 2017 mali yılında oluşan olumlu veya olumsuz faaliyet sonucunun 500 Net Değer hesabına eklenmediği, bir

sonraki (2018) mali yılın olumlu veya olumsuz faaliyet sonucuna eklenmesi suretiyle mali tablolarda gösterilmeye devam ettirildiği tespit edilmiştir.

Yukarı yer alan mevzuat hükümleri doğrultusunda, idare tarafından olumlu veya olumsuz şekilde sonuçlanan faaliyet sonucunun gösterilmeye devam edilmesi mali tablolarda hataya sebebiyet vermektedir.

#### **BULGU 6: Sosyal Denge Sözleşmesine Konusu Dışında Hüküm Konulması**

İdare ile yetkili sendika arasında imzalanan sosyal denge sözleşmesinde, sosyal denge tazminatı ödenmesini belli sürelerle durduracak disiplin cezalarına ilişkin hükümlerin yer aldığı görülmüştür.

Anayasa'nın 128'inci maddesinin ikinci fıkrasında yer alan; *“Memurların ve diğer kamu görevlilerinin nitelikleri, atanmaları, görev ve yetkileri, hakları ve yükümlülükleri, aylık ve ödenekleri ve diğer özlük işleri kanunla düzenlenir. Ancak, mali ve sosyal haklara ilişkin toplu sözleşme hükümleri saklıdır.”* hükmü uyarınca kamu görevlilerinin mali haklarına ilişkin düzenlemeler Toplu Sözleşme hükümleri saklı kalmak üzere, ancak kanunla yapılabilir. Başka bir deyişle; Toplu Sözleşme'de düzenlenmeyen bir hususta, ancak Kanunda belirtilen düzenlemeler yasal dayanak teşkil edecektir.

Bu bağlamda, 4688 sayılı Kamu Görevlileri Sendikaları ve Toplu Sözleşme Kanunu uyarınca imzalanan 2022 ve 2023 yıllarını kapsayan Toplu Sözleşme'nin “Genel Hükümler” başlıklı birinci kısmının 1'inci maddesinin ikinci fıkrasında da; *“Bu Kararda düzenlenmeyen mali ve sosyal haklar hakkında ilgili mevzuat hükümlerinin uygulanmasına devam olunur.”* denilmektedir. Dolayısıyla sosyal denge sözleşmelerinde Toplu Sözleşme hükümlerinde yer almayan bir mali veya sosyal hakkın kamu görevlilerine verilebilmesi için ancak 4688 sayılı Kanun hükümlerinde cevaz verilmiş olması gerekmektedir.

4688 sayılı Kamu Görevlileri Sendikaları ve Toplu Sözleşme Kanunu'nun “Mahalli idarelerde sözleşme imzalanması” başlıklı 32'inci 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 yedi ay içerisinde sözleşme yapılabilir. Bu sözleşme bu Kanunun uygulanması bakımından toplu sözleşme sayılmaz ve bu kapsamda Kamu Görevlileri Hakem Kuruluna başvurulamaz.” hükmü yer almaktadır.*

30.06.1989 tarihli ve 20211 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan 375 sayılı Kanun Hükmünde Kararneme’nin ek 15’inci maddesinde ise; sosyal denge tazminatının ödenebilecek aylık tutarının, 4688 sayılı Kanun’a göre yapılan Toplu Sözleşme’de belirlenen tavan tutarı geçmemek üzere ilgili belediye ve il özel idaresi ile ilgili belediye ve il özel idaresinde en çok üyeye sahip kamu görevlileri sendikası arasında yapılabilecek sözleşmeyle belirleneceği belirtilmiştir.

4688 sayılı Kanun uyarınca imzalanan Kamu Görevlilerinin Geneline ve Hizmet Kollarına Yönelik Mali ve Sosyal Haklara İlişkin 2022 ve 2023 Yıllarını Kapsayan 6’ncı Dönem Toplu Sözleşmenin Yerel Yönetim Hizmet Koluna İlişkin bölümünün “*Sosyal denge tazminatı*” başlıklı 1’inci maddesinin birinci 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 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.

Söz konusu yasal düzenlemeden de görüleceği üzere, sosyal denge sözleşmesinde sadece; görev yapılan birim ve iş hacmi, görevin önem ve güçlüğü, görev yerinin özelliği, çalışma süresi, kadro veya görev unvanı ile derecesi gibi kriterlere göre tavan tutarı aşmamak kaydıyla ödenebilecek tazminatın aylık tutarı düzenlenebilecektir. Sosyal denge sözleşmelerine, sözleşmenin adı farklı dahi olsa, farklı ödemelere ve hususlara ilişkin hükümler konulması mevzuatına açıkça aykırı olacaktır. Bu bağlamda; belediyelere sosyal denge sözleşmelerine ilişkin olarak tanınan yetki, sosyal denge sözleşmesi yapıp yapmama konusunda irade serbestisi ve sözleşme yapılacak ise, tavan tutara uyulmak şartıyla ödenecek sosyal denge tazminatının belirlemesi ile sınırlıdır. Dolayısıyla, idareler ile sendikalar arasında akdedilen

sosyal denge sözleşmelerinde, sosyal denge tazminatının parasal tutarının dışında herhangi düzenlemenin yer almaması gerekmektedir.

Bingöl İl Özel İdaresi ile Belediye ve Özel İdare Çalışanları Birliği Sendikası (BEM-BİR-SEN) arasında 10.12.2021 tarihinde imzalanan ve 01.01.2022-31.12.2023 tarihleri arasında kapsayan sosyal denge sözleşmesinin “Sözleşmenin Kapsamı ve Yararlanma Koşulları” başlıklı 5’inci maddesinin ikinci ve üçüncü fıkralarında aynen;

“b) Geçici olarak görevden uzaklaştırılanlar ve ücretsiz izin alanlar, bu süreler içerisinde sosyal denge tazminatından yararlanamazlar.

c) 657 sayılı Devlet Memurları Kanunu hükümleri uyarınca disiplin cezası alanlardan, disiplin cezasının kesinleşmesi; Yargı yoluna gidilmesinde ise cezanın mahkemece haklı bulunması halinde:

- Uyarma ve Kınama cezası alanlara 1 ay,
- Aylıktan kesme cezası alanlara 2 ay ve
- Kademe ilerleme cezası alanlara 3 ay süresince sosyal denge tazminatından yararlanamazlar.”

hükmü yer almaktadır.

Söz konusu sosyal denge sözleşmesinde yer alan ve sosyal denge tazminatı ödenmesini belli sürelerle durduran disiplin cezaları, zaten 657 sayılı Kanun’da müeyyideye tabi tutulan bazı eylemlerin karşılığı olarak düzenlenmiştir. Disiplin cezalarının memur açısından sonuçlarının neler olacağı da yine 657 sayılı Kanun’un farklı maddelerinde sayılmıştır. Bu nedenle, Kanun’da sayılan disiplin suçlarının sosyal denge sözleşmesine de yansıtılarak memur açısından ilave yaptırımlara yol açılması, mevzuatın öngörmediği bir cezalandırmayı içermektedir. Kaldı ki, 657 sayılı Kanun’un 18’inci maddesinde; “*Kanunlarda yazılı haller dışında Devlet memurunun memurluğuna son verilmez, aylık ve başka hakları elinden alınamaz.*” hükmü yer almaktadır.

Mevzuatında yer almayan hususların sosyal denge sözleşmesinde düzenlenmesi mümkün olmayıp disiplin cezalarına bağlı olarak sosyal denge tazminatı ödemelerinin belli sürelerde durdurulması, yargı süreçlerinde İdareye mali külfet oluşturabilecek niteliktedir.

Yapılan inceleme sonucunda, İdare ile yetkili sendika arasında imzalanan sosyal denge sözleşmesinde, sosyal denge tazminatı ödenmesini belli sürelerle durduracak disiplin cezalarına ilişkin hükümlerin yer aldığı görülmüştür.

Yukarıda yer alan mevzuat hükümleri ve yapılan açıklamalar doğrultusunda, İdare ile yetkili sendika temsilcileri arasında imzalanan sosyal denge sözleşmesinde, mevzuatında yer verilmeyen hususların düzenlenmemesi gerekmektedir.

#### **BULGU 7: Belediye Şirketinden Yapılan Personel Çalıştırılmasına Dayalı Hizmet Alımlarında Sözleşme Yapılmaması**

İdare tarafından personel şirketinden yapılan personel çalıştırılmasına dayalı hizmet alımlarında taraflar arasında sözleşme imzalanmadığı görülmüştür.

30.06.1989 tarihli ve 20211 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 375 sayılı Kanun Hükmünde Kararname’nin geçici 24’üncü maddesinde, personel çalıştırılmasına dayalı hizmet alım sözleşmeleri kapsamında çalıştırılanların il özel idaresi şirketinde işçi statüsüne geçirilmesi ile ilgili hükümler düzenlenmiştir.

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

28.04.2018 tarihli ve 30405 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan İl Özel İdareleri, Belediyeler ve Bağlı Kuruluşları ile Bunların Üyesi Olduğu Mahalli İdare Birliklerinin Personel Çalıştırılmasına Dayalı Hizmetlerinin Gördürülmesine ilişkin Usul ve Esaslar’ın “Hizmetlerin gördürülmesi” başlıklı 6’ncı maddesinin dördüncü fıkrasında, bu kapsamdaki hizmet alımlarında taraflar arasında sözleşme imzalanmasının zorunlu olduğu belirtilmiştir.

Yapılan inceleme sonucunda, İdare tarafından personel şirketinden yapılan personel çalıştırılmasına dayalı hizmet alımlarında taraflar arasında herhangi bir sözleşme imzalanmadığı tespit edilmiştir.

Yukarıda yer alan mevzuat hükümleri doğrultusunda, İdare tarafından personel şirketinden yapılan personel çalıştırılmasına dayalı hizmet alımlarında taraflar arasında hizmet alım sözleşmesinin yapılması gerekmektedir.

## **BULGU 8: İşçilerin Birikmiş Yıllık Ücretli İzinlerinin Kanuna Uygun Olarak Kullandırılmasına İlişkin Tedbirlerin Alınmaması**

İdarenin kadrolu ve hizmet alımı kapsamındaki işçilerinin bir kısmının yıllık izinlerini kullanmak yerine biriktirdiği, biriken izinlerin ise işçilerin emeklilik talebi sırasında toplu izin ücreti olarak ödenmesi nedeniyle İdareye ek mali külfet oluşturduğu görülmüştür.

4857 sayılı İş Kanunu'nun "Yıllık ücretli izin hakkı ve izin süreleri" başlıklı 53'üncü maddesinde; en az bir yıl çalışmış olan işçilere işyerinde işe başladığı günden itibaren deneme süresi de içinde olmak üzere yıllık ücretli izin verileceği belirtildikten sonra hizmet süresi dikkate alınarak işçilere verilecek yıllık asgari ücretli izin süreleri tespit edilmiş ve yıllık ücretli izin hakkından vazgeçilemeyeceği ifade edilmiştir.

Aynı Kanun'un "Yıllık ücretli iznin uygulanması" başlıklı 56'ncı maddesinde; yıllık iznin 53'üncü maddede gösterilen süreler içinde işveren tarafından sürekli bir şekilde verilmesinin zorunlu olduğu, "Sözleşmenin sona ermesinde izin ücreti" başlıklı 59'uncu maddesinde ise; 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 düzenlenmiştir.

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 iki yüz yirmi Türk Lirası (2023 yılında 1683 TL) idari para cezası verileceği hükme bağlanmıştır.

Diğer yandan, 03.03.2004 tarihli ve 25391 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Yıllık Ücretli İzin Yönetmeliği'nin "İzin kullanma dönemleri" başlıklı 5'inci maddesinde ise; işveren veya işveren vekillerinin, bu Yönetmelik'in 15'inci maddesinde belirtilen izin kurulu veya 18'inci maddeye dayanılarak bunun yerine geçenlere danışmak suretiyle işyerinde yürütülen işlerin nitelik ve özelliklerine göre, yıllık ücretli izinlerin, her yılın belli bir döneminde veya dönemlerinde verileceğini tayin edebileceği ve işyerinde ilan edeceği belirtilmiştir.

Ayrıca Cumhurbaşkanlığının 30.06.2021 tarihli 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 kullandırılması gerektiği belirtilmiştir

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümleri birlikte değerlendirildiğinde işçilerin yıllık izin haklarından feragat edemeyeceği, işverenin de düzenli olarak işçilerin yıllık izinlerini kullandırmakla yükümlü olduğu anlaşılmaktadır.

Yapılan inceleme sonucunda, İdarede kadrolu olarak istihdam edilen toplam 131 işçinin 31.12.2023 tarihi itibarıyla emekli olması halinde ödenecek olan kullanılmamış yıllık izin ücretlerinin bütçeye yüklerinin 27.959.770,09 TL, hizmet alımı kapsamında istihdam edilen toplam 176 işçinin de 31.12.2023 tarihi itibarıyla emekli olması halinde ödenecek olan yıllık izin ücretlerinin bütçeye yüklerinin ise, 11.601.848,14 TL olduğu tespit edilmiştir.

İdarenin kadrolu ve hizmet alımı kapsamındaki 307 adet işçisinin toplam 38.006 gün birikmiş yıllık izninin bulunduğu ve bu izinlerin yukarıda yer verilen mevzuat hükümleri gereğince kullandırılmadığı tespit edilmiştir.

Yukarıda yer alan mevzuat hükümleri ve yapılan açıklamalar doğrultusunda, 4857 sayılı Kanun'un 103'üncü maddesi gereğince idari para cezası yaptırımını ile karşılaşılmaması ve biriken yıllık izinlerin ücrete dönüşmesi halinde idare açısından da kadrolu ve hizmet alımı kapsamında istihdam edilen işçilerin 31.12.2023 tarihi itibarıyla ödenecek olan kullanılmamış yıllık izin ücretlerinin bütçeye yüklerinin 39.561.618,23 TL olduğu dikkate alınarak bu ek mali külfetin ortaya çıkmaması adına İdare tarafından söz konusu yıllık izinlerin mevzuata uygun bir şekilde kullandırılması gerekmektedir.

### **BULGU 9: Parasal Limitler Dâhilinde Yapılan Mal Alımlarında Bütçeye Konulan Ödeneğin %10'unun Kamu İhale Kurulunun Uygun Görüşü Alınmadan Aşılması**

İdarenin 2023 yılı içerisinde 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun 21 ve 22'nci maddeleri gereğince yapılan mal alımına ilişkin harcamaların yıllık toplamının, bütçeye bu amaçla konulan ödeneklerin %10'unu, Kamu İhale Kurulundan uygun görüş alınmadan aştığı görülmüştür.

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun "İdarelerce uyulması gereken diğer kurallar" başlıklı 62'nci maddesinde; Bu Kanun'un 21 ve 22'nci maddelerinde belirtilen parasal limitler dâhilinde yapılacak harcamaların yıllık toplamının, idarelerin bütçelerine bu amaçla konulacak



ödeneklerin %10'unu, Kamu İhale Kurulundan uygun görüş alınmaksızın aşamayacağı ifade edilmiştir.

22.08.2009 tarihli ve 27327 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Kamu İhale Genel Tebliği'nin 21'inci maddesinde, 4734 sayılı Kanunu'un 21'inci maddesinin (f) bendi (Pazarlık usulü) ve 22'nci maddesinin (d) bendine (Doğrudan temin) göre yapılacak alımlara ilişkin harcamaların yıllık toplamının, idarelerin bütçelerine bu amaçla konulacak ödeneklerin %10'una kadar olabileceği, bu sınırın aşılmasını gerektiren hallerde Kamu İhale Kurulundan uygun görüş alınması gerektiği ifade edilmiştir.

Yine anılan Tebliğ'de Kanun'un 21'inci maddesinin (f) bendi ve 22'nci maddesinin (d) bendine göre ihtiyaçların temininde bütçe sahibi olan kamu idareleri tarafından, yıllık bütçelerine bu amaçla konulan toplam ödenek tutarının dikkate alınacağı ve mal alımı, hizmet alımı veya yapım işleri için bütçelerine bu amaçla konan yıllık toplam ödenekleri üzerinden her biri için ayrı ayrı %10 oranının hesaplanması gerektiği belirtilmiştir.

İdarelerin 4734 sayılı Kanun'un 21'inci maddesinin (f) bendi ile 22'nci maddesinin (d) bendi kapsamında yapacakları alımlara ilişkin bir sınır bulunduğu, parasal limitlerin tespitinde bütçeye konulan ödeneklerin toplam tutarının değil, ödenek hangi amaçla bütçeye konulmuş ise o amaç için konulmuş ödeneğin toplam tutarının dikkate alınması gerektiği anlaşılmaktadır. Bu sınırın aşılabileceğinin öngörülmesi halinde ise Kamu İhale Kurulundan önceden uygun görüş alınması gerekmektedir.

İdare tarafından 2023 yılı içerisinde mal alımları için toplam 104.841.825,71 TL ödenek ayrılmış pazarlık usulü ve doğrudan temin ile toplam 22.514.790,68 TL tutarında alım yapılmış olup bu tutar bütçeden ayrılan ödeneğin %22'sine isabet etmektedir.

Görüldüğü üzere mal alımı için bütçeyle ayrılan ödeneğin %10'unun üzerindeki bir oranda harcama yapılmış ve söz konusu durum için Kamu İhale Kurulundan herhangi bir izin de alınmamıştır.

Yukarıda yer alan mevzuat hükümleri doğrultusunda, Kamu İhale Kanunu'nun 21 ve 22'nci maddelerindeki parasal limitler dâhilinde yapılacak harcamaların yıllık toplamının, bütçede bu amaçla tahsis edilmiş toplam ödeneklerinin %10'unu aşmaması, aşımın söz konusu olabileceği durumlar için Kamu İhale Kurulundan önceden uygun görüş alınması gerekmektedir.

## **BULGU 10: Bazı Alımların Kamu İhale Kanunu Uygulanmaksızın Gerçekleştirilmesi**

İdarenin yaptığı temsil, tören ve ağırlama giderleri kapsamındaki seyahat, konaklama ve iaşeye ilişkin mal ve hizmet alımlarının piyasa fiyat araştırması yapılmadan, ihale veya doğrudan temin usulü kullanılmadan, kanıtlayıcı evraklara yer verilmeden yalnızca fatura karşılığında gerçekleştirildiği görülmüştür.

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun;

“Amaç” başlıklı 1’inci maddesinde; “ *Bu Kanunun amacı, kamu hukukuna tâbi olan veya kamunun denetimi altında bulunan veyahut kamu kaynağı kullanan kamu kurum ve kuruluşlarının yapacakları ihalelerde uygulanacak esas ve usulleri belirlemektir.*”

“Kapsam” başlıklı 2’nci maddesinde; “*Aşağıda belirtilen idarelerin kullanımında bulunan her türlü kaynaktan karşılanan mal veya hizmet alımları ile yapım işlerinin ihaleleri bu Kanun hükümlerine göre yürütülür:*

*a) Genel bütçe kapsamındaki kamu idareleri ile özel bütçeli idareler, il özel idareleri ve belediyeler ile bunlara bağlı; döner sermayeli kuruluşlar, birlikler (meslekî kuruluş şeklinde faaliyet gösterenler ile bunların üst kuruluşları hariç), tüzel kişiler.*

...”

“Temel ilkeler” başlıklı 5’inci maddesinde; “*İdareler, bu Kanuna göre yapılacak ihalelerde; saydamlığı, rekabeti, eşit muameleyi, güvenilirliği, gizliliği, kamuoyu denetimini, ihtiyaçların uygun şartlarla ve zamanında karşılanmasını ve kaynakların verimli kullanılmasını sağlamakla sorumludur.*”

“Görevlilerin ceza sorumluluğu” başlıklı 60’ıncı maddesinde; “*5 inci maddede belirtilen ilkelere ve 62 nci maddede belirtilen kurallara aykırı olarak ihaleye çıkılmasına izin verenler ve ihale yapanlar hakkında da yukarıda belirtilen müeyyideler uygulanır.*”

“Doğrudan temin” başlıklı 22’nci maddesinin (d) bendinde; “*..... ile temsil ağırlama faaliyetleri kapsamında yapılacak konaklama, seyahat ve iaşeye ilişkin alımlar.*”

hükmünlerine yer verilmiştir.

Son olarak anılan Kanunun 3'üncü maddesinde kanundan istisna olan durumlar, 18'inci maddesinde ihale usulleri ve 22'nci maddesinde doğrudan temin kapsamında yapılacak alımlar sayılmıştır.

İdarenin 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'na tabi bir idare olduğu, istisna kapsamında olmayan alımlarını ihale usulleriyle veya şartları taşıyorsa doğrudan teminle yapması gerektiği açıktır.

Yapılan inceleme sonucunda; İdare tarafından yapılan temsil, tören ve ağırlama giderleri kapsamındaki seyahat, konaklama ve işeye ilişkin 1.116.664,04 TL tutarında mal ve hizmet alımlarının tamamının herhangi bir fiyat araştırmasına, kanıtlayıcı evraka yer vermeden yalnızca fatura karşılığı yapıldığı tespit edilmiştir.

Bu kapsamda yapılan alımlarda bir parasal sınır olmamakla birlikte satın alma usulü olarak doğrudan temin yöntemi kullanılmaktadır.

Yukarıda yer alan mevzuat hükümleri ve yapılan açıklamalar doğrultusunda, 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun öngördüğü müeyyidelerle karşı karşıya kalınmaması açısından alımların mevzuatta belirtilen usullerle yapılması gerekmektedir.

### **BULGU 11: Yapım İşlerine İlişkin Geçici Kabul Noksanları Kesintisinin Hatalı Yapılması**

İdareye 5302 sayılı İl Özel İdaresi Kanunu'nun 6'ncı maddesi kapsamında bakanlıklar ve merkezi idare tarafından aktarılan yatırım ödenekleri ile bu ödenekler karşılığı hizmetlerin il özel idaresinin tabi olduğu mevzuat kapsamında ihalesi yapılarak gerçekleştirilmesi gerekirken söz konusu yatırım ödeneklerinin mevzuata aykırı olarak Köylere Hizmet Götürme Birliklerine aktarıldığı, bunun yanı sıra da Köylere Hizmet Götürme Birliklerine ait hakedişlerde geçici kabul kesintilerinin mevzuatta yer almayan bir oran belirlenerek uygulandığı görülmüştür.

İl Özel İdaresi Kanunu'nun 6'ncı maddesinde; *“(Ek fıkra: 3/7/2005-5393/85 md.; Değişik ikinci fıkra: 24/7/2008-5793/42 md.) Bakanlıklar ve diğer merkezi idare kuruluşları; yapım, bakım ve onarım işleri, devlet ve il yolları, içme suyu, sulama suyu, kanalizasyon, enerji nakil hattı, sağlık, eğitim, kültür, turizm, çevre, imar, bayındırlık, iskan, gençlik ve spor gibi hizmetlere ilişkin yatırımlar ile bakanlıklar ve diğer merkezi idare kuruluşlarının görev alanına giren diğer yatırımları, kendi bütçelerinde bu hizmetler için ayrılan ödenekleri il özel*

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

*Yapım İşlerine Ait Tip Sözleşme'nin 30'uncu maddesinde; “Anahtar teslimi götürü bedel sözleşmelerde; geçici kabul noksanları için düzenlenen her hak edişte, yapılan iş tutarının % 3 üne karşılık gelen kısmının tutulacağı ve bu tutarın, geçici kabul noksanı bulunmayan işlerde geçici kabul onay tarihinden sonra, geçici kabul noksanı bulunan işlerde ise bu eksikliklerin tamamlanmasını müteakip, geçici kabul onay tarihinden sonra yükleniciye ödeneceği, Birim Fiyat Sözleşmelerde ise; düzenlenen hak edişlerde, tamamlanmış ancak kesin hesabı İdareye verilmemiş imalatlara ait tutarların %5'inin tutulacağı ve kesin hesaplar İdare tarafından onaylanmadıkça bu tutarların ödenemeyeceği” belirtilmiştir.*

Bu hükümler kapsamında bakanlıklar ve merkezi idare kuruluşlarının 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. Dolayısıyla yatırım ödeneklerinin Köylere Hizmet Götürme Birliklerine aktarılmasına izin veren bir hüküm bulunmamaktadır.

İdarenin hesap ve işlemleri incelendiğinde; Köylere Hizmet Götürme Birlikleri'ne ait hakediş ödemeleri yapılırken anahtar teslim götürü bedel yapım işlerinin hak edişlerinde %3, birim fiyat yapım işlerinin hakedişlerinde ise %5 oranında geçici kabul noksanları kesintilerinin yapılması gerekmekte iken anahtar teslim götürü bedelli ve birim fiyatlı ihalelerde mevzuatta yer almayan %4 oranı esas alınarak geçici kabul kesintileri yapıldığı tespit edilmiştir.

Yukarıda yer alan mevzuat hükümleri ve yapılan açıklamalar doğrultusunda, yapılan yatırım işi hangi sözleşme türü ise o tür için belirlenen oranlar üzerinden geçici kabul kesintisinin yapılması gerekmektedir.

## **BULGU 12: Bazı Yapım İşi İhalelerinde İş Programlarının Süresinde Hazırlanmaması**

İdare ile yükleniciler arasında imzalanan bazı yapım işi ihalelerinde sözleşme hükümlerine ve Yapım İşleri Genel Şartnamesi'ne aykırı olarak iş programlarının süresinde hazırlanmadığı görülmüştür.

Yapım İşlerine ait sözleşmelerin "İş programı" başlıklı 12'nci maddelerinde;

*"(1)Yüklenici, iş programını yer tesliminin yapıldığı tarihten itibaren on beş gün içinde, sözleşme bedeli üzerinden bir günde yapılması gereken iş tutarını hesaplayarak, ödeneklerin yıllara göre dağılım esasları ile varsa işin kısımları ile bitirme tarihlerini de dikkate alarak İdarece verilen örneklere uygun olarak hazırlar. Bu programda ayrıca; iş kalemleri, aylık imalat ve iş miktarları, (ihzarat ödemesi öngörülen işlerde ihzaratı) yıllık ödenek dilimleri ve bunların aylara dağılımı gösterilir ve iş programı en az dört nüsha hazırlanarak onaylanmak üzere İdareye teslim edilir.*

...

*(3) İş programının hazırlanması ve uygulanması ile ilgili diğer hususlarda Yapım İşleri Genel Şartnamesi hükümleri uygulanır." hükümleri yer almaktadır.*

04.03.2009 tarihli ve 27159 mükerrer sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Yapım İşleri Genel Şartnamesi'nin "İş programı" başlıklı 17'nci maddesinde ise yüklenicinin, sözleşme veya eklerinde belirlenen süre içinde idarece verilen örneklere uygun bir iş programını hazırlayarak onaylanmak üzere idareye teslim edeceği, idarece onaylanmış iş programına aynen uymak zorunda olduğu, idarece gerekli görülen hallerde belirli sürede revize iş programını düzenleyerek idarenin onayına sunulmak durumunda olduğu hükme bağlanmıştır.

Yapım İşleri Genel Şartnamesi'nin 4'üncü maddesinde iş programı; yüklenicinin, işin süresi ve varsa iş kısımlarına ait bitirme tarihleri ile yıllık ödeme miktarlarını da dikkate alarak, yapım işine ait iş kalemlerini/gruplarını, imalatların niteliğini, teknik özelliğini ve yapım sürelerini esas alarak aylık imalatı ve iş miktarlarını, ihzarat ödemesi öngörülen işlerde ihzaratı, yıllık ödenek dilimlerini ve bunların aylara dağılımını ayrıntılı olarak gösterdiği program, şeklinde tanımlanmıştır.

Buna göre, yapım işlerine ait yıllık ödenek tutarları idare tarafından belirlenir ve yüklenici de bu ödenek tutarlarına göre gün, ay ve yıl bazında yapılacak imalat miktarlarını ve

harcama tutarını belirler. Bu bağlamda, yapılması gereken işlerin planlanması, takibi ve denetimi ile aylık olarak ödenecek hakediş tutarlarının belirlenmesi, oluşturulan iş programları üzerinden gerçekleştirilir.

Bununla birlikte, iş programı ve revize iş programının etki ettiği önemli bir unsur da fiyat farkı hesabıdır. Yükleniciye ödenecek fiyat farkı, imalatın iş programına uygunluğuna göre hesaplanır. Özellikle yüklenicinin iş programında öngörülen aylık iş tutarının gerisinde kaldığı durumlarda, sonraki ayda yapılacak işler için fiyat farkı hesabı, eksik gerçekleşen iş miktarı tamamlanıncaya kadar, uygulama ayı ile ödenek ayı endeksi kıyaslanarak düşük olan endeks üzerinden hesaplanır.

Dolayısıyla, iş ve revize iş programlarında sürelerle uyulması, yapım işindeki imalatların ve iş miktarının hangi zaman aralıklarında yapılacağına tespitini kolaylaştırması ve fiyat farkı hesabının doğru yapılması bakımından önemlidir.

Yapılan inceleme sonucunda, 3 adet yapım işinde İdarenin iş programlarını onay tarihi bulunmadığı; 2 adet yapım işinde ise yüklenicilerin iş programlarını İdareye teslim etmediği tespit edilmiştir.

Yukarıda yer alan mevzuat hükümleri ve yapılan açıklamalar doğrultusunda, iş programı ve revize iş programlarının Yapım İşleri Genel Şartnamesi ve sözleşme hükümlerinde belirtilen sürelerde hazırlanmasının ve İdarenin onayına sunulmasının sağlanması gerekmektedir.

### **BULGU 13: Bazı Yapım İşlerinde Teknik Personel Bildiriminin Süresinde Yapılmaması**

Bazı yapım işlerinde yükleniciler tarafından teknik personel bildirimlerinin zamanında yapılmadığı, sözleşmelerde buna ilişkin yaptırım hükümleri düzenlenmesine rağmen İdarece cezai müeyyidelerin uygulanmadığı görülmüştür.

İdarenin yapım işlerine ait sözleşmelerinin 23'üncü maddelerinde; yüklenicilerin hangi teknik personeli iş programına göre iş yerinde bulundurmak zorunda olduğu, teknik personelin idareye bildirilmesi ve iş yerinde bulundurulmasıyla ilgili hususlarda Yapım İşleri Genel Şartnamesi'nde yer alan hükümlerin uygulanacağı ve bu hususlara uyulmaması durumunda hangi cezai müeyyidelerin uygulanacağı belirtilmiştir.

Yapım İşleri Genel Şartnamesi'nin "İşin yürütülmesi için gerekli personel ve araçlar" başlıklı 19'uncu maddesinin altıncı fıkrasında; yüklenicinin sözleşmesine göre işyerinde bulundurulması istenen teknik personelin isimleri ile diploma, meslek odası kayıt belgesi ve noterden alınan taahhütnameyi Teknik Personel Bildirimi ile birlikte yer tesliminin yapıldığı tarihten itibaren on gün içerisinde idareye sunmak zorunda olduğu belirtilmiş, teknik personele ait bilgi ve belgelerden herhangi birinin idareye süresinde sunulmaması halinde, söz konusu personelin iş başında bulundurulmadığı kabul edilerek, verilen sürenin bitiminden sonra başlamak üzere usulüne uygun olarak bildirilmeyen her bir teknik personel için sözleşmesinde öngörülen günlük cezaların uygulanacağı hükme bağlanmıştır.

Yapılan inceleme sonucunda, 13 adet yapım işi ihalesinde yüklenicilerin teknik personel bildirimlerini İdareye süresinde sunmadığı tespit edilmiştir.

Yukarıda yer alan mevzuat hükümleri ve yapılan açıklamalar doğrultusunda, teknik personele ilişkin diploma, meslek odası kayıt belgesi ve noterden alınan taahhütnameyi içeren belgelerin yükleniciler tarafından sözleşmedeki hükümler doğrultusunda, Yapım İşleri Genel Şartnamesi'nin 19'uncu maddesinin altıncı fıkrasına uygun bir şekilde ve süresinde bildirilmesinin sağlanması gerekmektedir.

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



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

<b>Önceki Yıl/Yıllar Sayıştay Denetim Raporuna İlişkin İzleme Tablosu</b>			
<b>Bulgu Adı</b>	<b>Yıl/Yıllar</b>	<b>İdare Tarafından Yapılan İşlem</b>	<b>Açıklama</b>
Bakanlık ve Merkezi İdare Kuruluşlarına Ait Olup İl Özel İdaresince Gerçekleştirilmek Üzere Aktarılan Yatırım Ödeneklerinin Özel İdaresi Tarafından Köylere Hizmet Götürme Birliklerine Aktarılması	2022	Yerine Getirilmedi	2023 yılı Denetim Raporunda Diğer Bulgular kısmında “Bakanlık ve Merkezi İdare Kuruluşlarınca İl Özel İdarelerine Aktarılan Yatırım Ödeneklerinin Köylere Hizmet Götürme Birliklerine Aktarılması” başlığıyla yer almıştır.
Köylere Hizmet Götürme Birliklerine Amacı Dışında Aktarmalar Yapılması	2022	Yerine Getirilmedi	2023 yılı Denetim Raporunda Diğer Bulgular kısmında “Köylere Hizmet Götürme Birliklerine Amacı Dışında Aktarmalar Yapılması” başlığıyla yer almıştır.
İşçilerin Kanunda Belirtilen Yıllık İzinlerinin Kullanılmaması	2022	Yerine Getirilmedi	2023 yılı Denetim Raporunda Diğer Bulgular kısmında “İşçilerin Birikmiş Yıllık Ücretli İzinlerinin Kanuna Uygun

			Olarak Kullandırılmasına İlişkin Tedbirlerin Alınmaması” başlığıyla yer almıştır.
Taşınmazlara İlişkin Envanter ve Değerleme İşlemlerinin Yapılmaması	2022	Yerine Getirilmedi	2023 yılı Denetim Raporunda Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular kısımında “Kurum Taşınmazlarının Muhasebe Kayıtları ile Taşınmaz İcmal Cetvelleri Arasında Uyumsuzluk Olması” başlığıyla yer almıştır.
Bilançoda Dönem Olumlu Faaliyet Sonucu ve Dönem Olumsuz Faaliyet Sonucu Hesaplarının Birlikte Yer Alması	2022	Yerine Getirilmedi	2023 yılı Denetim Raporunda Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular kısımında “Bilançoda Dönem Olumlu Faaliyet Sonucu ve Dönem Olumsuz Faaliyet Sonucu Hesaplarının Birlikte Yer Alması” başlığıyla yer almıştır.