



T.C.
SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

ARTVİN İL ÖZEL İDARESİ

2024 YILI

SAYIŞTAY DENETİM RAPORU

Ekim 2025



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	8
3. SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU	9
4. DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI	9
5. İÇ KONTROL SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ	10
6. DENETİM GÖRÜŞÜ	11
7. DENETİM BULGULARI	11
8. EKLER	50

TABLÖLAR LİSTESİ

Tablo 1: 2022-2023-2024 Yılları Gider Bütçeleri ve Gerçekleşme Tablosu (TL)	5
Tablo 2: 2024 Yılı Gelir Bütçesi ve Gerçekleşme Tablosu (TL)	5
Tablo 3: 2024 Yılı Bütçe Giderleri Tablosu (TL)	6
Tablo 4: 2024 Yılı Bütçe Gelirleri Tablosu (TL)	6
Tablo 5: Köylere Hizmet Götürme Birliklerine Kanuna Uygun Olmayan Ödenek Aktarımları	20
Tablo 6: İşletme Gelirlerinden Protokol Gereği Verilen Paylar	23
Tablo 7: 3194 sayılı Kanun'un 42'nci Maddesi Kapsamında Tahsil Edilemeyen Para Cezaları	35
Tablo 8: Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabı -121 No.lu hesap (31.12.2024 Tarihli Mizan/TL)	36
Tablo 9: Kültür Katkı Payı Borcu Olan Belediyeler ve Borç Tutarları (TL)	38
Tablo 10: Personel Gider Oranı Cetveli (TL)	40
Tablo 11: 22/d ve 21/f ile Yapılan Alımlarda %10 Aşımı Tablosu (TL)	46

KISALTMALAR

A.Ş.	Anonim Şirket
BK	Bakanlar Kurulu
KDV	Katma Değer Vergisi
KHGB	Köylere Hizmet Götürme Birliği
KHK	Kanun Hükmünde Kararname
MİF	Muhasabe İşlem Fişi
SGK	Sosyal Güvenlik Kurumu

BULGU LİSTESİ

A. Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular

1. Enflasyon Düzeltmesi İşlemlerinin Yapılmaması
2. Haklar Hesabının Kullanılmaması

B. Diğer Bulgular

1. Personel Şirketinin Yönetim Kurulu Başkan ve Üyelerine Kurum Bütçesinden Huzur Hakkı Ödenmesi
2. Köylere Hizmet Götürme Birliklerine Yatırım Planı, Yıllık Çalışma Programı, Uygulama Projeleri Olmadan ve İl Genel Meclis Kararı Alınmadan Ödenek Aktarılması
3. İdareye Ait Otopark ve Terminallerden Elde Edilen Gelirlerin Bir Kısımının Köylere Hizmet Götürme Birliklerine Nakit Olarak Verilmesi
4. Vekâlet Ücreti Dağıtımında Mevzuatta Belirlenen Esaslara Uyulmaması
5. Kuruma Ait Arsanın İşgalinden Dolayı Ecrimisil Alınmaması, Tahliyesinin ve Kira İhalesinin Yapılmaması
6. Ruhsatsız veya Ruhsat Eklerine Aykırı Yapılar ile Mücadelede İmar Mevzuatında Yer Alan Yaptırımların Etkin Bir Şekilde Uygulanmaması
7. Faaliyet Alacaklarından Takibe Alınan Tutarların Tahsilinin Sağlanamaması
8. Belediyelerce Tahsil Edilen Taşınmaz Kültür Varlıklarının Korunmasına Ait Katkı Paylarının İl Özel İdaresine Gönderilmemesi
9. İdare ve Şirketlerinin Toplam Personel Giderlerinin Yasal Üst Sınırı Aşması
10. Avukat Vekâlet Ücreti Ödemelerinin Kümülatif Gelir Vergisi Matrahına Dâhil Edilmemesi
11. Bazı Harcamaların Hatalı Bütçe Tertiplerinden Giderleştirilmesi
12. Doğrudan Temin Usulüyle Yapılan Bazı Mal ve Hizmet Alımı Bedellerinin Ödemelerinde Onay Belgeleri Olmadan Harcama Talimatı İle Ödeme Yapılması

13. Mal Alımlarında Bütçeye Konulan Ödeneğin %10'unu Kamu İhale Kurulu'nun Uygun Görüşü Alınmadan Aşılması

14. İç Denetçi Kadrosu İhdas Edilmesine Rağmen İç Denetçi Atanmaması

15. Ön Mali Kontrol Sisteminin Oluşturulmaması

1. KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ

1.1. Mevzuat ve Görevler

İl özel idaresi; “il halkının mahallî müşterek nitelikteki ihtiyaçlarını karşılamak amacıyla kurulan ve karar organı seçmenler tarafından seçilerek oluşturulan, idarî ve malî özerkliğe sahip kamu tüzel kişisi” olarak tanımlanmıştır. İl özel idareleri, il sınırları içerisinde mahalli müşterek nitelikte olan kamu hizmetlerini (tarım, sanayi, spor, eğitim, bayındırlık, sanat, kültür, turizm vb.) yerine getirmek amacını taşıyan kuruluşlardır.

İl özel idareleri Anayasada belediyeler ve köyler ile birlikte sayılan kamu tüzel kişiliğini haiz mahalli idare birimlerindendir. İl özel idareleri ilin kurulmasına dair kanunla kurulmakta ve ilin kaldırılması ile tüzel kişiliği sona ermektedir.

Görevleri

Temsilcisi ve yürütmenin başı, ilin valisidir. İl genel meclisi ve il encümeni karar ve denetim organı olarak il özel idarelerinin teşkilat yapısında yer almaktadır. İl özel idaresinin görev alanı il sınırlarını kapsar. İl genel meclisi, seçimle gelen 21 üyeden teşekkül etmektedir. İl encümeni 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 oluşur. Valinin katılamadığı encümen toplantısına genel sekreter başkanlık eder.

İl özel idaresi mahallî müşterek nitelikte olmak şartıyla; gençlik, 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; imar, yol, su, kanalizasyon, katı atık, çevre, acil yardım ve kurtarma, orman köylerinin desteklenmesi, ağaçlandırma, park ve bahçe tesisine ilişkin hizmetleri belediye sınırları dışında yapmakla görevli ve yetkilidir.

İl özel idaresinin, Kanun’da sayılan yetkileri ve imtiyazları şunlardır:

Kanunlarla verilen görev ve hizmetleri yerine getirebilmek için her türlü faaliyette bulunmak, gerçek ve tüzel kişilerin faaliyetleri için kanunlarda belirtilen izin ve ruhsatları vermek ve denetlemek,

Kanunların il özel idaresine verdiği yetki çerçevesinde yönetmelik çıkarmak, emir vermek, yasak koymak ve uygulamak, kanunlarda belirtilen cezaları vermek,

Hizmetlerin yürütülmesi amacıyla, taşınır ve taşınmaz malları almak, satmak, kiralamak veya kiraya vermek, takas etmek, bunlar üzerinde sınırlı ayni hak tesis etmek,

Borç almak ve bağış kabul etmek,

Vergi, resim ve harçlar dışında kalan ve miktarı yirmi beş bin Türk Lirasına kadar olan dava konusu uyuşmazlıkların anlaşmayla tasfiyesine karar vermek,

Özel kanunları gereğince il özel idaresine ait vergi, resim ve harçların tarh, tahakkuk ve tahsilini yapmak,

Belediye sınırları dışındaki gayri sıhhi müesseseler ile umuma açık istirahat ve eğlence yerlerine ruhsat vermek ve denetlemek,

İl özel idaresi hizmetleri ile ilgili olarak, halkın görüş ve düşüncelerini belirlemek amacıyla kamuoyu yoklaması ve araştırması yapmak.

Mevzuatı

Mahalli idareler, Anayasa'nın 123 ve 127'nci maddelerinde düzenlenmiştir. İl özel idaresinin kuruluşu, organları, yönetimi, görevi, yetki ve sorumlulukları ile çalışma usul ve esasları 5302 sayılı İl Özel İdaresi Kanunu'na göre düzenlenmiştir. Diğer tabi olduğu mevzuat aşağıda verilmiştir;

-5779 Sayılı İl Özel İdarelerine ve Belediyelere Genel Bütçe Gelirlerinden Pay Verilmesi Hakkında Kanun,

-3202 Sayılı Köye Yönelik Hizmetler Hakkında Kanun, 2863 Sayılı Kültür ve Tabiat Varlıklarını Koruma Kanunu,

-3194 Sayılı İmar Kanunu,

-3213 Sayılı Maden Kanunu,

-5686 Sayılı Jeotermal Kaynaklar ve Doğal Mineralli Sular Kanunu,

-4342 Sayılı Mera Kanunu,

-4562 Sayılı Organize Sanayi Bölgeleri Kanunu,

-4708 Sayılı Yapı Denetimi Hakkında Kanun,

-Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği,

-Mahalli İdareler Harcama Belgeleri Yönetmeliği,

-Mahalli İdareler Bütçe İçi İşletme Yönetmeliği.

1.2. Teşkilat Yapısı ve İnsan Kaynakları

İl özel idaresi teşkilatı; genel sekreterlik, mali işler, sağlık, tarım, imar, insan kaynakları, hukuk işleri birimlerinden oluşur. Norm kadro sistemine ve ihtiyaca göre oluşturulacak diğer birimlerin kurulması, kaldırılması veya birleştirilmesi il genel meclisinin kararıyla olur. Bu birimler illerde müdürlük şeklinde kurulur. İlçelerde, özel idare işlerini yürütmek amacıyla kaymakama bağlı ilçe özel idare teşkilâtı oluşturulabilir.

İl özel idarelerinin norm kadroları, “İl Özel İdareleri Norm Kadro İlke ve Standartlarına Dair Yönetmelik” te belirtilen esaslar çerçevesinde il genel meclisi kararıyla belirlenir. İl özel idarelerinde sözleşmeli personel ile kısmi zamanlı sözleşmeli personel çalıştırılması hususunda Belediye Kanunu’nun 49’uncu maddesi hükümleri uygulanır. Kamu kurum ve kuruluşlarında istihdam edilmekte olan memurlar, valinin talebi, kendilerinin isteği ve kurumlarının muvafakatiyle il özel idarelerinin birim müdürü ve üstü yönetici kadrolarında görevlendirilebilirler.

Kurumun norm memur kadro sayısı 168, norm işçi kadro sayısı 94’ tür. Kurumda 31 Aralık 2024 tarihi itibarıyla; çalışan memur sayısı 84, boş memur kadrosu 84; çalışan işçi sayısı 46, boş işçi kadrosu 48’dir. 6 sözleşmeli personel görev yapmaktadır. Şirket (Artöz Personel A.Ş.) bünyesinde 378 kişi çalışmaktadır.

İl özel idaresi, il genel meclisinin kararı üzerine diğer kamu kurum ve kuruluşlarına ait yapım, bakım, onarım ve taşıma işlerini bedelli veya bedelsiz üstlenebilir veya bu kuruluşlar ile ortak hizmet projeleri gerçekleştirebilir ve bu amaçla gerekli kaynak aktarımında bulunabilir.

Merkezî idareye ait asli görev ve hizmetlerin yerine getirilmesi amacıyla gerekli bina ve tesisler ile arsa ve aynî ihtiyaçları karşılayabilir, geçici olarak araç ve personel görevlendirebilir.

Kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşları, dernekler, vakıflar ve 5362 sayılı Esnaf ve Sanatkarlar Meslek Kuruluşları Kanunu kapsamına giren meslek odaları ile ortak hizmet projeleri gerçekleştirebilir.

İçişleri Bakanlığı; idari birimlerin oluşturulması, il, ilçe ve belediyelerin kurulması ve mahalli idarelerin merkezi idare ile ilişkilerini düzenlemekle görevlidir. İçişleri Bakanlığının ana hizmet birimlerinden olan Mahalli İdareler Genel Müdürlüğüne mahalli idareler ile ilgili olarak vesayet, denetleme, eğitim, rehberlik etme ve düzenleme görevleri verilmiştir.

Sayıştay; mahalli idareler üzerinde gerek Anayasa, gerekse 6085 sayılı Kanun'un ilgili hükümleri gereği düzenlilik (mali ve uygunluk) ve performans denetimi yetkisine haizdir. Buna göre Sayıştay genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin; gelir, gider ve mallarına ilişkin hesap ve işlemlerinin kanunlara ve diğer hukuki düzenlemelere uygun olup olmadığını denetler, sorumluların hesap ve işlemlerinden kamu zararına yol açan hususları kesin hükme bağlar. Sayıştay ayrıca genel yönetim kapsamındaki diğer idarelerde olduğu gibi il özel idarelerinde de mali konularda düzenlenecek yönetmelikler ile yönetmelik niteliğindeki düzenleyici işlemleri hakkında görüş bildirir.

Hazine ve Maliye Bakanlığı; özel idareler aylık olarak verilerini Kamu Hesapları Bilgi Sistemi adı altında hizmet veren Muhasebat Genel Müdürlüğü bünyesindeki web tabanlı program vasıtasıyla sisteme girmektedirler. Veriler üzerinde Hazine ve Maliye Bakanlığı muhasebe denetmenlerince denetim yapma yetkisi bulunmaktadır.

İl özel idareleri İller Bankasına ortaktır. Bu çerçevede il özel idaresi son bütçe yılı içinde elde ettiği gelirlerin %5'ini sermaye katılım payı olarak İller Bankası'na gönderme yükümlülüğü bulunmaktadır.

Belediyelerce tahakkuk ettirilen emlak vergilerinin %10'u oranındaki tutar, "*Taşınmaz Kültür Varlıklarının Korunmasına Katkı Payı*" olarak özel idareler tarafından açılan katkı payı hesabına aktarılmaktadır.

İl sınırları içerisinde açılacak kum çakıl ocakları ruhsatları ile, 1-A sınıfı dışında kalan işyeri açma ruhsatlarının verilmesi görevi il özel idarelerinin görev alanına girmektedir. Yine il sınırları içinde faaliyet gösteren şirketlerin maden payları il özel idarelerine yatırılmaktadır.

İl özel idareleri, merkezi idarenin köylerin alt yapısını güçlendirmek üzere planladığı yatırımlara ait ödenekleri köylere hizmet götürme birliklerine aktarmak suretiyle gerçekleştirilmesinden sorumludur.

Kurum Doğu Karadeniz Kalkınma Ajansı ile ortak projeler yürütmektedir. Kurumun üye olduğu birlikler; Kaçkar Turizm Birliği, Doğu Karadeniz Kalkınma Ajansı, Vilayetler Hizmet Birliği, Arhavi Organize Sanayi Bölgesi, Çoruh Havzası Kalkınma Birliği' dir.

İdarenin iki adet şirketi bulunmaktadır. Bunlar; Art Tur Turizm Ticaret A.Ş. ve Art Öz Artvin İl Özel İdaresi Personel A.Ş.'dir. Şirketlerin sermayelerinin %100'ü İdareye aittir.

1.3. Mali Yapı

a) Bütçe Gelir/Gider Ödenekleri ve Gerçekleşmeleri:

Kurum 2024 yılı Gelir-Gider Bütçesi; 01.11.2023/133 no'lu Meclis Kararı ile 700.000.000,00 TL olarak öngörülmüştür.

Ek ödenekle birlikte 2024 yılı toplam gider bütçesi 755.962.572,18 TL olmuştur. 2024 yılı sonu itibariyle 631.838.645,09 TL bütçe gideri yapılmış olup, gerçekleşen giderin toplam bütçe gider ödenegine oranı %83'dir.

2024 yılı sonu itibariyle 1.532.230.688,87 TL bütçe geliri elde edilmiş olup, gerçekleşen gelirin toplam bütçe gelir ödenegine oranı %219'dur.

Kurumun gelir/gider bütçeleri ve gerçekleştirmeleri aşağıdaki tablolarda gösterilmiştir.

Tablo 1: 2022-2023-2024 Yılları Gider Bütçeleri ve Gerçekleşme Tablosu (TL)

	2022 Yılı	2023 Yılı	2024 Yılı
Bütçe İle Verilen Ödenek	95.000.000,00	280.000.000,00	700.000.000,00
Ek Ödenek	13.894.914,75	21.647.141,05	55.962.572,18
Ek Bütçe	70.000.000,00	150.000.000,00	0,00
Net Ödenek	178.894.914,75	451.647.141,05	755.962.572,18
Gerçekleşen Gider	155.822.132,54	390.219.663,14	631.838.645,09
Gerçekleşme Oranı (%)	87	86	83

Tablo 2: 2024 Yılı Gelir Bütçesi ve Gerçekleşme Tablosu (TL)

Bütçe İle Tahmin Edilen Gelir	700.000.000,00
Gerçekleşen Gelir	1.532.230.688,87
Gerçekleşme Oranı (%)	219

b) Bütçe Giderleri:

2024 yılında kurum bütçe giderleri %90 seviyesinde gerçekleşmiştir. Bütçe tertiplerinden yapılan giderlerin, bütçeyle tahmin edilen tutarlara göre düşük kaldığı anlaşılmaktadır. Özellikle Cari transferlerin %11 seviyesinde çok düşük kaldığı, Mal ve Hizmet Alım Giderlerinin ise %164 seviyesinde yüksek gerçekleştiği, bütçe gider tahminlerinin sağlıklı yapılmadığı görülmektedir. Kurumun 2024 yılı bütçe giderleri aşağıdaki tabloda gösterilmiştir.

Tablo 3: 2024 Yılı Bütçe Giderleri Tablosu (TL)

Hesap Kodu	Hesap Adı	Bütçe ile Tahmin Edilen Toplam Tutar	Net Ödenek Toplam Tutarı	Harcama Toplam Tutarı	Gerçekleşme Oranı (%)
830/1	Personel Giderleri	105.330.000,00	99.760.494,00	97.068.870,90	97,30
830/2	SGK Devlet Prim Giderleri	15.695.000,00	10.059.229,81	8.851.480,75	87,99
830/3	Mal ve Hizmet Alım Giderleri	207.548.221,00	390.136.950,41	341.052.148,86	87,42
830/4	Faiz Giderleri	6.299.228,00	6.299.228,00	5.104.984,85	81,04
830/5	Cari Transferler	54.241.141,00	6.701.983,74	6.081.983,74	90,75
830/6	Sermaye Giderleri	93.836.410,00	151.122.266,82	81.846.756,59	54,16
830/7	Sermaye Transferleri	187.000.000,00	91.832.419,40	91.832.419,40	100,00
830/8	Borç Verme	0,00	0,00	0,00	0,00
830/9	Yedek Ödenekler	30.050.000,00	50.000,00	0,00	0,00
Toplam		700.000.000,00	755.962.572,18	631.838.645,09	83,58

c) Bütçe Gelirleri:

2024 yılında 1.532.230.688,87 TL toplam bütçe geliri elde edilmiştir. Gerçekleşen gelirin bütçeyle tahmin edilen gelire oranı %219'dur. Alınan Bağış ve Yardımlar tertibinde %849'luk bir oran gerçekleştiği görülmektedir. Bütçe gelir tahminlerinin sağlıklı yapılmadığı görülmektedir. Kurumun 2024 yılı bütçe gelirleri aşağıdaki tabloda gösterilmiştir.

Tablo 4: 2024 Yılı Bütçe Gelirleri Tablosu (TL)

Hesap Kodu	Hesap Adı	Bütçe ile Tahmin Edilen Toplam Tutar	Net Gelir Toplamı	Gerçekleşme Oranı (%)
800/1	Vergi Gelirleri	3.050.000,00	1.640.124,16	53,77
800/2	Sosyal Güvenlik Gelirleri	0,00	0,00	0,00
800/3	Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	248.650.000,00	190.530.044,26	76,63
800/4	Alınan Bağış ve Yardımlar	0,00	849.019.115,23	849,02
800/5	Diğer Gelirler	448.300.000,00	491.041.405,22	109,53
800/6	Sermaye Gelirleri	0,00	0,00	0,00
800/8	Alacaklardan Tahsilatlar	0,00	0,00	0,00
800/9	Ret ve İadeler (-)	0,00	0,00	0,00
Toplam		700.000.000,00	1.532.230.688,87	218,89

d) Faaliyet Sonuçları:

Faaliyet sonuçları tablosuna göre; İdarenin 2024 yılı faaliyet geliri 1.532.039.976,00 TL, faaliyet gideri 926.461.194,83 TL olarak gerçekleşmiştir. Kurum faaliyet karı 605.578.781,17 TL'dir.

1.4. Muhasebe ve Raporlama Sistemi

İl Özel İdaresinin muhasebe kayıt işlemleri Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği hükümlerine göre gerçekleştirilmektedir. Mahalli idarelerin hesap planı, Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 46'ncı maddesinde ana hesap grupları, hesap grupları ve hesaplar itibarıyla belirlenmiş çerçeve hesap planında yer alan hesaplardan oluşmaktadır. Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği hesap planında yer almamakla birlikte, Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği hesap planında yer alan herhangi bir hesabın kullanılması gerekliliği ortaya çıkarsa Yönetmelik'teki hesap planına ilave hesap eklemeye veya çıkarmaya, Hazine ve Maliye Bakanlığının uygun görüşü üzerine Çevre, Şehircilik ve İklim Değişikliği Bakanlığı yetkilidir. Ayrıca, mahalli idarelere ait detaylı hesap planları, bu Yönetmelik'te belirlenen hesap planı çerçevesinde Hazine ve Maliye Bakanlığının görüşü alınmak suretiyle ilgili Bakanlıklarca hazırlanmaktadır.

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

İlin stratejik plânına uygun olarak hazırlanan bütçe, il özel idaresinin mali yıl ve izleyen iki yıl içindeki gelir ve gider tahminlerini gösteren, gelirlerin toplanmasına ve harcamaların yapılmasına izin veren bir meclis kararıdır. Bütçeye ayrıntılı harcama programları ile finansman programları eklenir. Bütçe yılı devlet mali yılı ile aynıdır. Vali tarafından hazırlanan bütçe tasarısı Eylül ayı başında il encümenine sunulur. Encümen, bütçeyi inceleyerek görüşüyle birlikte Kasım ayının birinci gününden önce il genel meclisine sunar. İl genel meclisi bütçe tasarısını yılbaşından önce aynen veya değiştirerek kabul eder. Ancak, meclis bütçe denkliliğini bozacak biçimde gider artırıcı ve gelir azaltıcı değişiklikler yapamaz.

İl özel idaresi bütçesiyle ödenek tahsis edilen her bir harcama biriminin en üst yöneticisi harcama yetkilisidir. İlçelerde bu yetki kaymakam tarafından kullanılır. İlçelere gönderilecek ödeneklerin, il özel idaresi mali kontrol yetkilisi tarafından vize edilmesi yeterlidir. Bu ödeneklerin harcanması sırasında ayrıca harcama öncesi kontrol işlemi yapılmaz. Her yıl bütçesinin kesin hesabı, vali tarafından hesap döneminin bitiminden sonra gelen Mart ayı içinde

encümeneye sunulur. Kesin hesap il genel meclisinin Mayıs ayı toplantısında görüşülerek karara bağlanır. Kesin hesabın görüşülmesi ve kesinleşmesinde, bütçeye ilişkin hükümler uygulanır. 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. Mali tablolar, Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nde belirlenen ilkelere ve standartlara uygun olarak hazırlanmakta ve belirlenen sürelerde ilgililerin bilgisine sunulmaktadır.

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

- Birleştirilmiş veriler defteri
- Geçici mizan
- Kesin mizan
- Bilanço
- Faaliyet sonuçları tablosu
- İdare taşınır mal yönetimi ayrıntılı hesap cetveli
- İdare taşınır mal yönetim hesabı icmal cetveli

Kamu idaresinin denetimi yukarıda belirtilen defter, tablo ve belgeler ile usul ve Esaslar'ın 8'inci maddesinde yer alan diğer belgeler dikkate alınarak yürütölüp sonuçlandırılmıştır. Denetim görüşü, kamu idaresinin tabi olduğu geçerli finansal raporlama çerçevesi kapsamındaki temel mali tabloları olan bilanço ve faaliyet sonuçları tablosuna verilmiştir.

2. KAMU İDARESİNİN SORUMLULUĞU

Denetlenen kamu idaresinin yönetimi, tabi olduğu muhasebe standart ve ilkelerine uygun olarak hazırlanmış olan mali rapor ve tabloların doğru ve güvenilir bilgi içerecek şekilde zamanında Sayıştaya sunulmasından, bir bütün olarak sunulan bu mali tabloların kamu idaresinin faaliyet ve işlemlerinin sonucunu tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir olarak yansıtmassından 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 çalışmaları yeterlidir.

Personelin işe alınması, yer değiştirilmesi, görevde yükselmesi, yeterlilik-performans değerlendirmesi ile disiplin hükümlerine yönelik insan kaynakları politikası, tam olarak belirlenmiş ve kurum çalışanlarına duyurulmuştur.

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.

İdare iç kontrol risklerini tam ve doğru şekilde belirlemiştir.

Risklerin değerlendirilmesine yönelik çalışma (risklerin gerçekleşme ihtimali-olası etkisi belirlenerek önem düzeyine karar verme) yapılmıştır.

Kontrol Faaliyetleri Standartları

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

İdare tarafından yetki devirleri mevzuata uygun yapılmıştır.

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

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 kurulmamıştır.

Kamu idaresinin ön mali kontrol yönergesi yoktur.

Bilgi ve İletişim Standartları

İdare faaliyet raporu içerik olarak mevzuata uygun hazırlanmıştır.

İdarenin Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı mevcuttur ve içerik olarak Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği'ne uygundur.

İzleme Standartları

İdarenin tüm birimleri tarafından iç kontrol sistemi değerlendirilmemektedir. İç Kontrol İzleme ve Yönlendirme Kurulu yoktur.

Kamu İdaresinde iç denetim birimi kurulmamıştır.

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

6. DENETİM GÖRÜŞÜ

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

7. DENETİM BULGULARI

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

A. DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAĞI BULGULAR

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

BULGU 1: Enflasyon Düzeltmesi İşlemlerinin Yapılmaması

Kurum muhasebe kayıtlarında enflasyon düzeltmesi işlemlerinin yapılmadığı görülmüştür.

Genel Yönetim Kapsamındaki Kamu İdarelerinde Enflasyon Düzeltmesi Uygulaması konulu Muhasebat Genel Müdürlüğü Genel Tebliği (Sıra No: 85) 16.12.2023 tarih ve 32401 sayılı Resmi Gazete’ de yayımlanmıştır.

Tebliğ’de genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin bilançolarının enflasyon etkilerinden arındırılarak raporlama tarihindeki satın alma gücünü yansıtacak şekilde raporlanması amacıyla enflasyon düzeltmesi uygulamasının usul ve esasları belirlenmektedir.

Tebliğ’de uygulama usul ve esaslarına ilave olarak, enflasyon düzeltmesi yapılacak parasal olmayan kalemler kayıtlı oldukları hesap bazında belirlenmiş, yeni ihdas edilen yardımcı hesaplara yer verilmiş ve ilk uygulamanın özellikli durumları açıklanmıştır.

Tebliğ’in 5’inci maddesinde;

“Enflasyon düzeltmesi işlemleri

Madde 5- (7) Enflasyon düzeltmesi işlemi, mali yıl sonu itibarıyla amortisman işlemlerinden önce geçici mizana yansıyacak şekilde dönem sonunda yapılır. 698-Enflasyon Düzeltmesi Hesabının bakiyesi, dönem sonu işlemleri bağlamında geçici 1 inci maddede belirtilen durum haricinde 690-Faaliyet Sonuçları Hesabına aktarılır.” denilmektedir.

Genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerinden, kurumlar vergisi mükellefiyeti olmayanlar, 31.12.2024 tarihli bilançolarını Tebliğ’de belirtilen usullere göre yapılacak enflasyon düzeltmesi sonuçlarını da içerecek şekilde raporlayacaklardır.

İdare cevabında; "enflasyon düzeltilmesine yönelik yapılan işlemler taşınır ve taşınmaz modüllerine yansımadığından mizan hesapları ile taşınır ve taşınmaz hesapları arasında uyumsuzluğa neden olmuştur. Bu itibarla yapılan düzeltme işlemleri iptal edilerek İçişleri Bakanlığı yardım masası ile yapılan e-posta yazışmaları neticesinde enflasyon düzeltmesine yönelik entegrasyon çalışmalarının başlatıldığı bildirilmiştir. Gerekli enflasyon düzeltmesi işlemlerinin yapılabilmesi için İçişleri Bakanlığının modül yapım çalışmalarının tamamlanması beklenmektedir." denilmektedir.

Raporun düzenlendiği tarihe kadar 698 no.lu enflasyon düzeltmesi işlemleri hala yapılmamıştır.

Enflasyon düzeltmesi yapılmazsa, bu artışlar mali tablolara yansıtılmaz ve idarenin kâr/zarar oranı yanıltıcı bir şekilde görünür. Bu nedenle enflasyon düzeltmesi işlemlerinin yapılması gerekmektedir.

BULGU 2: Haklar Hesabının Kullanılmaması

İhale ve Satınalma Müdürlüğü'nce bedeli karşılığı edinilen hukuki tasarruflar ile belirli alanlarda tanınan kullanma ve yararlanma gibi hak ve yetkiler dolayısıyla yapılan ve ekonomik değer taşıyan yazılımla ilgili alımların 260 no.lu Haklar Hesabında izlenmediği görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği' nin “Haklar hesabı” başlıklı 210 ve 211'inci maddelerinde;

“260 Haklar hesabı

Hesabın niteliği

Madde 210 - Bu hesap, bedeli karşılığı edinilen hukuki tasarruflar ile belirli alanlarda tanınan kullanma ve yararlanma gibi hak ve yetkiler dolayısıyla yapılan ve ekonomik değer taşıyan harcamaların izlenmesi için kullanılır.

Hesabın işleyişi

Madde 211 - Haklar hesabına ilişkin borç ve alacak kayıtları aşağıda gösterilmiştir.

a) Borç

1) Bütçeye gider kaydıyla edinilen haklar bir taraftan bu hesaba borç, kesintiler ilgili hesaba, ödenecek tutar 103-Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabı veya ilgili diğer hesaplara alacak; diğer taraftan 830-Bütçe Giderleri Hesabına borç, 835-Gider Yansıtma Hesabına alacak kaydedilir.

2) Bu Yönetmeliğin yürürlük tarihinden önce mevcut olan haklardan envanteri yapılanlar tespit edilen değerleri üzerinden bu hesaba borç, 500-Net Değer/Sermaye Hesabına alacak kaydedilir.

3) Alacaklarına karşılık alınan haklar, intikale esas değerleri üzerinden bu hesaba borç, ilgili hesaplara alacak kaydedilir.

4) Haklar hesabında kayıtlı tutarların yılsonunda enflasyon düzeltmesine tabi tutulması sonucu varlığın değerinde ortaya çıkan artışlar bu hesaba borç, 698-Enflasyon Düzeltmesi Hesabına alacak kaydedilir.

b) Alacak

1) Satılan hakların, bir taraftan kayıtlı değeri bu hesaba, satış bedeli ile net değeri arasındaki olumlu fark 600-Gelirler Hesabına alacak, satış bedeli 100-Kasa Hesabı veya 102-Banka Hesabı ya da ilgili diğer hesaplara, ayrılmış olan amortisman tutarları 268-Birikmiş Amortismanlar Hesabına, satış bedeli ile net değeri arasındaki olumsuz fark 630-Giderler Hesabına borç; diğer taraftan satış bedeli 800-Bütçe Gelirleri Hesabına alacak, 805-Gelir Yansıtma Hesabına borç kaydedilir.

2) Ortadan kalkan haklar kayıtlı değerleri üzerinden bu hesaba alacak, ayrılan amortisman tutarı 268-Birikmiş Amortismanlar Hesabına borç kaydedilir.”

Denilmektedir.

İhale ve Satınalma Müdürlüğü'nce O..... Bilgisayar Şti'den 02.02.2024 tarih ve 581 no'lu yevmiye ile alımı yapılan yazılım örnektir. 2023 yılında da aynı firmadan yapılan benzer alım da (10.02.2023 tarih ve 1340 no.lu yevmiye) 260 no.lu hesapta izlenmemiştir.

İdarenin cevabında lisanslı ürün alımlarında 260 no.lu Haklar Hesabının çalıştırılacağı bildirilmiştir.

Açıklanan mevzuat hükümleri gereğince bu tür alımların 260 no.lu Haklar Hesabında takip edilmesi gerekmektedir.

B. DİĞER BULGULAR

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

BULGU 1: Personel Şirketinin Yönetim Kurulu Başkan ve Üyelerine Kurum Bütçesinden Huzur Hakkı Ödenmesi

Personel şirketi yönetim kurulu başkan ve üyelerine Kurum bütçesinden yasal dayanağı olmayan "şirket yönetim kurulu huzur hakkı" ödendiği tespit edilmiştir.

657 sayılı Devlet Memurları Kanunu'nun "Kapsam" başlıklı 1'inci maddesinde;

“Madde 1 - Bu Kanun, Genel ve Katma Bütçeli Kurumlar, İl Özel İdareleri, Belediyeler, İl Özel İdareleri ve Belediyelerin kurdukları birlikler ile bunlara bağlı döner sermayeli kuruluşlarda, kanunlarla kurulan fonlarda, kefalet sandıklarında veya Beden Terbiyesi Bölge Müdürlüklerinde çalışan memurlar hakkında uygulanır.” denilmektedir.

Anılan Kanun'un 146-186'ncı maddelerinde mali hakların neler olduğu belirtilmektedir. Ayrıca Kanunun değişik maddelerinde ve 375 sayılı KHK'de de mali hükümler düzenlenmiştir.

657 sayılı Kanunun 146'ncı maddesinde;

“Madde 146 - Bu Kanunun birinci maddesinin birinci fıkrası kapsamına giren memurlar aylık, ücret, ödenek, hizmetle ilgili her çeşit ödeme ve bunların şekil ve şartları bakımından bu Kanundaki hükümlere, aynı maddenin ikinci fıkrası kapsamına giren memurlar özel kanunlardaki hükümlere tabidir.

Memurlara kanun, Cumhurbaşkanlığı kararnamesi ve yönetmeliklerin ve amirlerin tayin ettiği görevler karşılığında bu Kanunla sağlanan haklar dışında ücret ödenemez, hiçbir yarar sağlanamaz.” denilmektedir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 61'inci maddesinde; *“Ücret, işverene tabi ve belirli bir işyerine bağlı olarak çalışanlara hizmet karşılığı verilen para ve ayınlar ile sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaatlerdir.”* denilmektedir.

5018 sayılı Kamu Malî Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun;

3'üncü maddesinde; kamu giderinin, kanunlarına veya Cumhurbaşkanlığı kararnamelerine dayanılarak yaptırılan iş, alınan mal ve hizmet bedelleri, sosyal güvenlik katkı payları, iç ve dış borç faizleri, borçlanma genel giderleri, borçlanma araçlarının iskontolu satışından doğan farklar, ekonomik, malî ve sosyal transferler, verilen bağış ve yardımlar ile diğer giderleri içerdiği,

13'üncü maddesinde; kamu idarelerine bütçeyle verilen harcama yetkisinin, kanunlarla düzenlenen görev ve hizmetlerin yerine getirilmesi amacıyla kullanılacağı ve kamu hizmetlerinin, bütçelere konulacak ödeneklerle, mevzuatla belirlenmiş yöntem, ilke ve amaçlara uygun olarak gerçekleştirileceği,

20'nci maddesinde; bütçeyle verilen ödeneklerin tahsis edildikleri amaçlar doğrultusunda, yılı içinde yaptırılan iş, satın alınan mal ve hizmetler ile diğer giderlerin karşılanmasında kullanılacağı,

33'üncü maddesinde; bütçelerden bir giderin yapılabilmesi için iş, mal veya hizmetin belirlenmiş usul ve esaslara uygun olarak alındığının veya gerçekleştirildiğinin,

görevlendirilmiş kişi veya komisyonlarca onaylanması ve gerçekleştirme belgelerinin düzenlenmiş olması gerekeceği belirtilmiştir.

6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu'nun 16'ncı maddesinde;

"Ticaret şirketleriyle, amacına varmak için ticari bir işletme işleten vakıflar, dernekler ve kendi kuruluş kanunları gereğince özel hukuk hükümlerine göre yönetilmek veya ticari şekilde işletilmek üzere Devlet, il özel idaresi, belediye ve köy ile diğer kamu tüzel kişileri tarafından kurulan kurum ve kuruluşlar da tacir sayılırlar"

Denilmek suretiyle İdare şirketleri tacir kabul edilmiş, özel ticari şirketler gibi değerlendirilmiştir.

İdarelerin hissedarı olduğu şirketler, idareden ayrı ve bağımsız, özel hukuk tüzel kişiliğine sahiptir. Şirketleri, "kimi yerel hizmetlerin yürütülmesi amacıyla mahalli idareler tarafından kurulan ya da yönetiminin elde edilmesi koşuluyla ortak olunan, bağımsız bütçeli, özel hukuk kişileri" şeklinde tanımlayabiliriz.

6102 sayılı Kanun'un 365'inci maddesinde de anonim şirketlerin yönetim kurulları tarafından temsil edilip ve yönetileceği belirtilmiştir. Anılan Kanun'un *"Yönetim kurulu üyelerinin mali hakları"* başlıklı 394'ncü maddesinde ise;

"Yönetim kurulu üyelerine, tutarı esas sözleşmeyle veya genel kurul kararıyla belirlenmiş olmak şartıyla huzur hakkı, ücret, ikramiye, prim ve yıllık kârdan pay ödenebilir." denilmektedir.

Anonim şirkette yönetim kurulu üyelerinin mali haklarından birisi huzur hakkıdır. Huzur hakkı, yönetim kurulu üyelerine yönetim kurulu toplantılarına katılmaları karşılığında her toplantı başına şirket tarafından ödenen nakit ücrettir.

Şirket yönetim kurulu üyeliği şirket bünyesinde, şirket için yapılan bir temsil ve yönetim işidir. Bu iş sebebiyle ödenebilecek yönetim kurulu huzur hakkı ücreti, 6102 sayılı Kanun'un 394'ncü maddesi gereğince şirket genel kurul kararı alınması şartıyla, yönetim kurulu kararı üzerine ancak şirketin kendi bütçesinden ödenebilir. Çünkü ücret, belirli bir işyerine bağlı olarak çalışanlara hizmet karşılığı verilen paradır. Yönetim kurulu üyesinin bağlı olduğu işyeri şirkettir. Şirket genel kurulları kendi bütçelerinden, yönetim kurulu başkan ve üyelerine, yukarıda belirtilen beş kalem ödemedi bir veya birkaçının yapılmasına karar verebilir.

İdare cevabında; "Art Öz Personel AŞ'nin başka bir gelirin olmaması nedeniyle 2024 yılı içerisinde Artvin İl Özel İdaresi bütçesinden Yönetim Kurulu Başkan ve üyelerine 610.664,82 TL huzur hakkı ücreti ödenmiştir. Bulguda atıfta bulunulan harcama yöntemi, mevzuat hükümlerine usulen aykırı bir işlem olsa da Art Öz Personel AŞ'ye %4 sözleşme gideri ve %7 firma karı ödemesi yapılmamıştır. Yapılması durumunda 29.989.940,57 TL bütçe gideri oluşacaktı. Bu itibarla Art Öz Personel AŞ'ye huzur hakkı ücreti olarak ödenen 610.664,82 TL'nin, sözü edilen 29.989.940,57 TL'ye oranla daha düşük bütçe gideri oluşturduğu görülmektedir. Bu uygulama Artvin İl Özel İdaresi bütçesinde daha az gider oluşmasını sağlamıştır.

Diğer taraftan Art Öz Personel AŞ'nin Yönetim Kurulu başkan ve üyelerine Artvin İl Özel İdaresi bütçesinden doğrudan huzur hakkı ücreti ödenmesi uygulamasına son verilmiştir." denilmiştir.

İdarenin cevabında harcama yöntemi mevzuat hükümlerine usulen aykırı bir işlem olsa da bu uygulama ile Artvin İl Özel İdaresi bütçesinde daha az gider oluşması sağlanmıştır denilmişse de, yukarıda belirtilen nedenlerle hizmet şirket bünyesinde şirket için yapılmaktadır. Bu nedenle bu ödemelerin şirket bütçesinden yapılması gerekmektedir. Şirket kasasında ödenecek para olmaması şirketin sorunudur, Özel İdarenin sorunu değildir. Şirketin kasasında para yok diye Özel İdarenin bütçesinden böyle bir harcama yapılamaz. Dolayısıyla yapılan kıyaslamanın hukuki bir gerekçesi bulunmamaktadır.

Mevzuat hükümleri ve yapılan açıklamalar çerçevesinde personel şirketi yönetim kurulu başkan ve üyelerine Özel İdare bütçesinden şirket yönetim kurulu huzur hakkı ödemesinin herhangi bir yasal dayanağı bulunmamaktadır. Bir kamu hizmetini ifa eden memurlara, ifa ettikleri hizmet karşılığı bir ödeme yapılmasının kanuna dayanması zorunludur. Yasal dayanağı olmadan devlet memurlarına İdarelerce herhangi bir ödeme yapılması veya menfaat sağlanması mümkün görünmemektedir.

BULGU 2: Köylere Hizmet Götürme Birliklerine Yatırım Planı, Yıllık Çalışma Programı, Uygulama Projeleri Olmadan ve İl Genel Meclis Kararı Alınmadan Ödenek Aktarılması

İdare bütçesinden, köylere hizmet götürme birlikleri tarafından yatırım planı, yıllık çalışma programı ve uygulama projeleri hazırlanmadan ve İdareye sunulmadan, İl Genel

Meclisi kararı alınmadan, üst yönetici (Vali a. Genel Sekreter) onayı ile köylere hizmet götürme birliklerine ödenek aktarıldığı görülmüştür.

5302 sayılı İl Özel İdaresi Kanunu'nun 43'üncü maddesinin (e) fıkrasında; il özel idaresinin giderleri arasında;" İl Genel Meclisince belirlenecek ilkeler çerçevesinde köylere veya köylerin aralarında kurdukları birliklere yapılacak yardımlar" yer almaktadır.

5355 sayılı Mahalli İdare Birlikleri Kanunu'nun "Köylere hizmet götürme birlikleri" başlıklı 18'inci maddesinin 5'inci fıkrasında;

"İl özel idaresi bütçe gelirlerinin ne kadarının köylere hizmet götürme birliklerine aktarılacağı, köylere hizmet götürme birliklerinin sunacağı yatırım plânı, yıllık çalışma programı ve uygulama projelerine göre il genel meclisince kararlaştırılır" hükmü yer almaktadır.

5355 sayılı Kanun'a göre köylere hizmet götürme birlikleri, ilçelerde, tarım ürünlerinin pazarlanması hariç olmak üzere, yol, su, kanalizasyon ve benzeri altyapı tesisleri ile köylere ait diğer hizmetlerin yürütülmesine yardımcı olmak, bizzat yapmak, yaptırmak ve kırsal kalkınmayı sağlamak üzere, tüm köylerin iştiraki ile o ilçenin adını taşıyan kurumlardır. İl 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.

2005-13 sayılı İl Genel Meclis Kararı ile çıkarılan "Köylere ve Köylere Hizmet Götürme Birliklerine Yapılacak Yardımların Dağıtım ve Sarf Esaslarına Dair Yönetmelik" in "*İlkeler*" başlıklı 3'üncü maddesinde, yapılacak yardımlarda uyulacak ilkeler 15 bent halinde sayılmıştır. Aşağıya alınan bentlerde;

"b) İl Özel İdaresi bütçe gelirlerinin ne kadarının köylere hizmet götürme birliklerine aktarılacağı, köylere hizmet götürme birliklerinin sunacağı yatırım plânı, yıllık çalışma programı ve uygulama projelerine göre il genel meclisince kararlaştırılır.

h) Önceden plan ve projelerin yetkili dairelerce uygun görülerek onanmış olmalıdır."

Denilmektedir.

Anılan Yönetmelik'in "*Kapsam*" başlıklı 1'inci maddesinin 2'nci fıkrasında ise;

“Proje gerektirmeyecek nitelikte girişimlerin desteklenmesi amacıyla istisnai olarak da Köylere yardım ve Köylere Hizmet Götürme Birliklerine yardım faslından İl Encümeni kararı ile ödenek tahsisi yapılabilir” denilmektedir.

Ancak; Sayıştay görüşü alınmadan çıkarılan Yönetmelik'in bu fıkrası, 5355 sayılı Kanun'un 18'inci maddesinin amir hükmüne aykırıdır. Çünkü, 5355 sayılı Kanun'un 18'inci maddesinde proje gerektirmeyecek işlerden bahsedilmemiştir. Bu Yönetmelik hükmünün uygulanabilirliği düşünülse dahi aşağıdaki tabloda verilen söz konusu aktarmalarla ilgili alınan hiçbir encümen kararı da zaten bulunmamaktadır.

İl özel idaresi bütçesinden 5355 sayılı Kanun'a ve yukarıya alınan Yönetmelik'e göre köylere hizmet götürme birliklerine ödenek aktarımında bulunulabilmesi için, birlikler tarafından yatırım planı, yıllık çalışma programı ve uygulama projelerinin hazırlanıp İl Özel İdaresine sunulması ve sunulan projelerin il genel meclisi tarafından uygun bulunarak karara bağlanması gerekmektedir. Ancak bu koşullarda birliklere ödenek aktarımı yapılabilecektir.

Yapılan incelemede, birliklerden gelen herhangi bir yatırım planı, yıllık çalışma programı ve uygulama projesi bulunmadığı, ödenek talepleriyle ilgili il genel meclis kararı ve gerektiğinde Yönetmelik'e göre encümen kararın da alınmadığı, buna rağmen İdare bütçesinden üst yönetici (Vali a. Genel Sekreter) onayı ile köylere hizmet götürme birliklerine ödenek aktarıldığı görülmüştür. 5302 sayılı Kanuna göre usule uygun alınmış bir meclis kararı olmadan onay ile ödenek aktarılması mümkün değildir.

Yapılan incelemelerde aktarılan ödeneklerden;

- 1- Şavşat İlçe Devlet Konuk Evinin Onarımı,
- 2- Şavşat İlçesi Meydancık Köyünde Bulunan Piyade Bölük Komutanlığının Isıtma Sistemlerine Pompa Alımı,
- 3- Yusufeli İlçe Nüfus Müdürlüğü Hizmet Binası Çatı Onarımı,
- 4- Yusufeli İlçesi Alanbaşı Köyünde Bulunan Kum-Çakıl Hammadde Üretim Alanının Kira Bedelinin Yatırılması,

İşlerinin 5355 sayılı Kanun ve anılan Yönetmelik kapsamındaki iş türlerine hiçbir şekilde girmediği görülmektedir.

5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 8'nci maddesinde; “Her türlü kamu kaynağının elde edilmesi ve kullanılmasında görevli ve yetkili olanlar, kaynakların etkili,

ekonomik, verimli ve hukuka uygun olarak elde edilmesinden, kullanılmasından, muhasebeleştirilmesinden, raporlanmasından ve kötüye kullanılmaması için gerekli önlemlerin alınmasından sorumludur ve yetkili kılınmış mercilere hesap vermek zorundadır” denilmektedir.

Buna göre İdareler kamu kaynağının hukuka uygun kullanılmasından sorumlu tutulmuşlardır. Hukuka uygunluk alınan tüm kararların yasalara uygun olmasını gerektirmektedir.

İdare cevabında bundan sonra anılan mevzuat hükümleri çerçevesinde hareket edilecektir denilmiştir.

Sonuç olarak, aşağıdaki tabloda gösterilen, köylere hizmet götürme birlikleri tarafından yatırım planı, yıllık çalışma programı ve uygulama projeleri sunulmayan, il genel meclisi kararı veya encümen kararı alınmayan, yukarıda belirtildiği üzere bazılarında 5355 sayılı Kanun kapsamına dahi girmeyen 2.815.615,47 TL tutarındaki işler için, üst yönetici (Vali a. Genel Sekreter) onayı ile ödenek aktarılması 5355 sayılı Kanun'a uygun düşmemektedir.

Tablo 5: Köylere Hizmet Götürme Birliklerine Kanuna Uygun Olmayan Ödenek Aktarımları

Köylere Hizmet Götürme Birliği Adı	Tarih	MİF No	Aktarılan Ödenek Tutarı (TL)	Aktarım Amacı
MERKEZ	20.02.2024	950	236.000,00	Merkez Alabalık Köyünde Yapılan Köprünün Tamamlanabilmesi İçin
ARDANUÇ	11.07.2024	4147	36.000,00	Ardanuç İlçe Köylerinin Altyapı Hizmetlerinde Kullanılmak Üzere
	20.12.2024	8297	100.000,00	Ardanuç İlçe Köylerinin Altyapı Hizmetlerinde Kullanılmak Üzere
BORÇKA	12.03.2024	1442	200.000,00	Borçka Köylerinin Altyapı İşlerinde Kullanılmak Üzere Alınacak Kazıcı Yükleyici İş Makinası Alımı İçin
	2.05.2024	2622	21.920,00	Borçka Köylerinin Altyapı İşlerinde Kullanılmak Üzere Alınacak Kazıcı Yükleyici İş Makinası Alımı İçin
ŞAVŞAT	12.06.2024	3595	70.000,00	Şavşat İlçesi Altyapı Hizmetlerinde Kullanılmak Üzere
	28.06.2024	3879	110.000,00	Şavşat İlçesi Köylerinin Alt Yapı İşlerinde Kullanılmak Üzere
	4.09.2024	5369	300.000,00	Şavşat Köylere Hizmet Götürme Birliğinin Faaliyetlerinde Kullanılmak Üzere
	25.10.2024	6767	350.000,00	Şavşat İlçesi Devlet Konuk Evinin Onarımı İçin
	11.11.2024	7115	70.000,00	Şavşat İlçesi Meydancık Köyü Piyade Bölük Komutanlığının Isıtma Sistemlerine Pompa Alımı İçin
				Alımı İçin

	16.12.2024	8046	200.000,00	Şavşat İlçe Köylerinin Altyapı Hizmetlerinde Kullanılmak Üzere
20.12.2024	8296	50.000,00		Şavşat İlçe Köylerinin Altyapı Hizmetlerinde Kullanılmak Üzere
YUSUFELİ	6.11.2024	7008	31.695,47	Yusufeli İlçesi Alanbaşı Köyünde Bulunan Kum-Çakıl Hammadde Üretim Alanının Kira Bedelinin Yatırılması İçin
	20.11.2024	7383	650.000,00	Yusufeli İlçesi Alanbaşı Köyü İçme Suyu Borusu Alımında Oluşan Maliyet Farkı İçin
	27.12.2024	8536	390.000,00	Yusufeli İlçesi Nüfus Müdürlüğü Hizmet Binası Çatı Onarımı İçin
TOPLAM			2.815.615,47	

BULGU 3: İdareye Ait Otopark ve Terminallerden Elde Edilen Gelirlerin Bir Kısımının Köylere Hizmet Götürme Birliklerine Nakit Olarak Verilmesi

İdareye ait otopark ve terminallerden elde edilen gelirlerin bir kısmının Hopa, Arhavi ve Kemalpaşa Köylere Hizmet Götürme Birliklerine nakit para olarak verildiği görülmüştür.

Yapılan incelemede; 01.03.2021/3 sayılı İl Genel Meclisi Kararı ile İdareye verilen yetki üzerine, İl Özel İdaresi ile Hopa, Arhavi, Kemalpaşa Köylere Hizmet Götürme Birlikleri arasında 22.03.2021 tarihli ve süresiz olarak “*Arhavi Tır Depolama Alanı, Esenkaya Tır Parkı, Kopmuş Otobüs Parkı, Sarp Sınır Kapısı 1 ve 2 no’lu Otopark ile Sarp Sınır Kapısı Otobüs/Otomobil Terminali İşletme ve Gelir Dağılımı Protokolü*” yapılmış,

Yapılan bu Protokol ile İl Özel İdaresinin mülkiyetinde olan söz konusu yerlerden elde edilen işletme ve faaliyet gelirlerinin, Arhavi, Hopa ve Kemalpaşa Köylere Hizmet Götürme Birliklerine belirli oranlarda nakit olarak verilmesi kararlaştırılmıştır.

5302 sayılı İl Özel İdaresi Kanunu’nun 43’üncü maddesinin (e) bendinde; il özel idare bütçelerinden köylere veya köylerin aralarında kurdukları birliklere yardım yapılabileceği yer almaktadır.

5355 sayılı Mahalli İdare Birlikleri Kanunu’nun “*Köylere hizmet götürme birlikleri*” başlıklı 18’inci maddesinin 3’üncü fıkrasında, yapılacak bu yardımların usul ve esasları belirlenmiştir. Buna göre;

“İl 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” denilmek suretiyle söz konusu birliklere yapılacak

yardımların neler olduğu belirtilmiş, bunların yol, su, kanalizasyon ve altyapı tesisleri, bakım, onarım, taşıma işleri ve köylere ait diğer hizmetler olacağı,

Anılan Kanunun aynı maddesinin 5'inci fıkrasında ise;

“İl özel idaresi bütçe gelirlerinin ne kadarının köylere hizmet götürme birliklerine aktarılacağı, köylere hizmet götürme birliklerinin sunacağı yatırım plânı, yıllık çalışma programı ve uygulama projelerine göre il genel meclisince kararlaştırılır” denilerek, köylere hizmet götürme birliklerinin İdareye sunacakları yatırım planı, yıllık çalışma programı ve uygulama projeleri esas alınarak İl Özel İdaresi gelirlerinden aktarma yapılabileceği öngörülmüştür.

5355 sayılı Kanun'un 18'inci maddesinin 3'üncü fıkrasında sayılan yol, su, kanalizasyon ve altyapı tesisleri, bakım, onarım, taşıma işleri ve köylere ait diğer hizmetler dışında ve herhangi bir plan, program ve proje karşılığı olmadan il özel idaresinin bütçe gelirlerinden köylere hizmet götürme birliklerine ödenek aktarılması, yardım yapılması veya nakit para gönderilmesi mümkün değildir.

2005-13 sayılı İl Genel Meclis Kararı ile çıkarılan “Köylere ve Köylere Hizmet Götürme Birliklerine Yapılacak Yardımların Dağıtım ve Sarf Esaslarına Dair Yönetmelik”in “İlkeler” başlıklı 3'üncü maddesinde yapılacak yardımlarda uyulacak ilkeler 15 bent halinde sayılmıştır. Aşağıya alınan bentlerde;

“b) İl Özel İdaresi bütçe gelirlerinin ne kadarının köylere hizmet götürme birliklerine aktarılacağı, köylere hizmet götürme birliklerinin sunacağı yatırım plânı, yıllık çalışma programı ve uygulama projelerine göre il genel meclisince kararlaştırılır.

h) Önceden plan ve projelerin yetkili dairelerce uygun görülerek onanmış olmalıdır.”

Denilmektedir.

Anılan Yönetmelik'in 4'üncü maddesinde ise yardım konusu olabilecek işler tek tek sayılmıştır.

İdarenin işletme ve faaliyetlerinden elde edilen gelirlerinden birliklere nakit para verilmesi, Yönetmelik'te yer alan ilkelere aykırı olduğu gibi, Yönetmelik'te belirtilen yardım konusu olabilecek işler arasında da bulunmamaktadır.

İdare cevabında konu ile ilgili İçişleri Bakanlığı İller İdaresi Genel Müdürlüğü'nün görüşü sorulmuş olup, 12.04.2023 tarih ve 80539 sayılı cevaba istinaden protokol gereği

yapılan dağıtım uygulaması sonlandırılmıştır. Ancak tır ve otobüs parkları gelirlerinin protokol gereği Köylere Hizmet Götürme Birlikleri ile paylaşıldığı dönemde, Hopa ve Kemalpaşa Köylere Hizmet Götürme Birlikleri tır ve otobüs parklarında çalıştırılmak üzere iş akdi ile personel istihdamında bulunmuştur. Köylere Hizmet Götürme Birliklerinin Köydes ödenekleri harici başka bir gelirleri olmadığından, bulguya konu olan aktarımlar personel ücretlerinin karşılanması amacıyla aktarılmaya devam etmiştir. 2025 yılı itibariyle bahse konu personel Artvin İl Özel İdaresi bünyesinde istihdam edilmeye başlanmış olup, Köylere Hizmet Götürme Birliklerine bu kapsamda herhangi bir ödenek gönderimi yapılmamaktadır" denilmiştir.

Sonuç olarak, aşağıdaki tabloda gösterilen, İdarenin otopark ve terminal işletme ve faaliyetlerinden elde edilen gelirlerin, köylere hizmet götürme birliklerine, Kanunda belirtilen işlerin karşılığı olmadan ve bu işlerle ilgili herhangi bir plan, program ve proje sunulmadan nakit olarak verilmesinin 5355 sayılı Kanun'a ve anılan Yönetmelik'e uygun olmadığı değerlendirilmektedir.

Tablo 6: İşletme Gelirlerinden Protokol Gereği Verilen Paylar

	KHGB	Tarihi	MİF No	Aktarılan Tutar (TL)
1	HOPA	24.01.2024	346	123.104,89
2		13.02.2024	779	141.475,91
3		18.03.2024	1597	452.406,89
4		7.05.2024	2721	181.841,99
5		28.05.2024	3266	193.500,86
6		13.06.2024	3630	183.132,11
7		18.07.2024	4311	225.222,62
8		22.08.2024	5088	225.222,62
9		19.09.2024	5781	225.211,08
10		21.10.2024	6593	310.758,35
11		21.11.2024	7415	309.270,00
12		11.12.2024	7888	183.249,67
TOPLAM				2.754.396,99

1	KEMALPAŞA	24.01.2024	348	116.889,04
2		13.02.2024	780	151.624,02
3		18.03.2024	1596	396.193,39
4		7.05.2024	2720	162.597,89
5		28.05.2024	3267	163.665,54
6		13.06.2024	3631	169.646,41
7		18.07.2024	4312	202.961,27
8		22.08.2024	5089	200.051,11
9		19.09.2024	5782	200.051,11
10		21.10.2024	6592	202.610,47
11		21.11.2024	7408	213.180,78
12		11.12.2024	7887	213.863,44
TOPLAM				2.393.334,47

G.TOPLAM

5.147.731,46

BULGU 4: Vekâlet Ücreti Dağıtımında Mevzuatta Belirlenen Esaslara Uyulmaması

İdare lehine sonuçlanan dava takipleri nedeniyle hükme bağlanarak karşı taraftan tahsil edilen vekâlet ücretinin mevzuatta belirtilen usul ve esaslara aykırı şekilde İl Özel İdaresi Genel Sekreterine ödendiği, vekâlet ücretlerinin %5’lik kısmının Hazineye gelir kaydedilmeyerek Kurum gelirine alındığı ve harcama yetkisi için Bakanlıktan uygun görüş alınmadığı görülmüştür.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu’nun 31’inci maddesinde;

“Harcama yetkisi ve yetkilisi

Madde 31- Bütçeyle ödenek tahsis edilen her bir harcama biriminin en üst yöneticisi harcama yetkilisidir.

Ancak, teşkilât yapısı ve personel durumu gibi nedenlerle harcama yetkililerinin belirlenmesinde güçlük bulunan idareler ile bütçelerinde harcama birimleri sınıflandırılmayan idarelerde harcama yetkisi, üst yönetici veya üst yöneticinin belirleyeceği kişiler tarafından; mahallî idarelerde İçişleri veya Çevre, Şehircilik ve İklim Değişikliği Bakanlığı’nın, diğer idarelerde ise Hazine ve Maliye Bakanlığı’nın uygun görüşü üzerine yürütülebilir.

...” denilmektedir.

5302 sayılı İl Özel İdaresi Kanunu'nun 67’nci maddesinde;

“Avukatlık ücretinin dağıtımı

Madde 67- İl özel idaresi lehine sonuçlanan dava ve icra takipleri nedeniyle hükme bağlanarak karşı taraftan tahsil olunan vekâlet ücretlerinin, kadroya bağlı olarak çalışan avukatlara ve hukuk servisinde fiilen görev yapan memurlara dağıtımı hakkında 2.2.1929 tarihli ve 1389 sayılı Devlet Davalarını İntaç Eden Avukat ve Saireye Verilecek Ücreti Vekâlet Hakkında Kanun hükümleri kıyas yolu ile uygulanır.” denilmektedir.

659 sayılı Genel Bütçe Kapsamındaki Kamu İdareleri ve Özel Bütçeli İdarelerde Hukuk Hizmetlerinin Yürütülmesine İlişkin Kanun Hükmünde Kararname’nin 18’inci maddesinde, 1389 sayılı Devlet Davalarını İntaç Eden Avukat ve Saireye Verilecek Ücreti Vekâlet Hakkında

Kanun'un yürürlükten kaldırıldığı, mevzuatta 1389 sayılı Kanun'a yapılan atıfların bu Kanun Hükmünde Kararnameye yapılmış sayılacağı belirtilmiştir.

659 sayılı KHK'nin 4'üncü maddesinin 6'ncı fıkrasında;

“(6) Teşkilat kanunlarına veya Cumhurbaşkanlığı kararnamelerine göre hukuk birimi kurulmayan idarelerde, bu Kanun Hükmünde Kararnamede belirtilen hukuk hizmetleri, istihdam edilen avukatlar tarafından yerine getirilir. İdarelerin merkez birimlerinde istihdam edilen avukatlardan birisi, üst yönetici onayı ile hukuk birimi amiri olarak görevlendirilir.”

Anılan KHK'nın 6'ncı maddesinin 2'nci ve 5'inci fıkralarında;

“(2) İdareleri adli ve idari yargıda, icra mercileri ve hakemler nezdinde vekil sıfatıyla doğrudan temsil yetkisi; hukuk birimi amirleri, hukuk müşavirleri, muhakemat müdürleri ve avukatlara aittir.”

(5) İdareleri vekil sıfatıyla temsile yetkili olan hukuk birimi amiri, hukuk müşaviri ve avukatların bir listesi, idaresince yazılı olarak veya Adalet Bakanlığınca belirlenen esaslar dairesinde elektronik ortamda ilgili Cumhuriyet başsavcılığına, bölge idare mahkemesi başkanlıklarına verilir. Bu listeler, Cumhuriyet başsavcılığı tarafından adli yargı çevresinde, bölge idare mahkemesi başkanlığınca idari yargı çevresinde bulunan mahkemelere gönderilir. Yüksek mahkemeler ve bölge adliye mahkemesindeki duruşmalarda temsil yetkisini kullanacakların isimleri ilgili mahkemelerin başsavcılıklarına veya başkanlıklarına bildirilir. Listede isimleri yer alanlar, baroya kayıt ve vekaletname ibrazı gerekmeksizin idare vekili sıfatıyla her türlü dava ve icra işlemlerini takip edebilirler. Vekil sıfatıyla temsil yetkisi sona erenlerin isimleri anılan mercilere aynı usulle derhal bildirilir.”

Anılan KHK'nın 14'üncü maddesinin 2'nci fıkrasının (a) ve (c) bentlerinde;

“(a) Vekâlet ücretinin; dava ve icra dosyasını takip eden hukuk birimi amiri, hukuk müşaviri, muhakemat müdürü veya avukata %55'i, dağıtımın yapıldığı yıl içerisinde altı aydan fazla süreyle hukuk biriminde fiilen görev yapmış olmak şartıyla, hukuk birimi amiri, hukuk müşaviri, muhakemat müdürü ve avukatlara %40'ı eşit olarak ödenir.

c) Yapılacak dağıtım sonunda arta kalan tutar, hukuk biriminde görev yapan ve (b) bendindeki tutarları dolduramayan hukuk birimi amiri, hukuk müşaviri, muhakemat müdürü ve avukatlara ödenir. Bu dağıtım sonunda arta kalan tutar üçüncü bütçe yılı sonunda ilgili idarenin bütçesine gelir kaydedilir.” denilmektedir.

2012/3327 sayılı BK Kararı ile kabul edilen “Vekâlet Ücretlerinin Dağıtımına Dair Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmelik”in 3’üncü maddesinde;

“Tanımlar

Madde 3 - Bu Yönetmeliğin uygulanmasında;

- a) Hukuk birimi: İdarelerde hukuk hizmetlerini yürüten birimi,*
- b) Hukuk birim amiri: İdarelerin merkez teşkilatındaki hukuk biriminin amirini,*
- c) Hukuk hizmetleri: Muhakemat hizmetleri ile hukuk danışmanlığına ilişkin her türlü iş ve işlemleri,*

ç) Vekalet ücreti: Mahkemeler, hakemler veya icra daireleri tarafından idare lehine Avukatlık Asgari Ücret Tarifesine göre belirlenen ücreti,

ifade eder.”

Anılan Yönetmelik'in 5 ve 6'ncı maddelerinde;

“Vekalet ücreti ödenecekler

Madde 5- İdareleri adli ve idari yargıda, icra mercileri ve hakemler nezdinde vekil sıfatıyla temsile yetkili kılınanlardan aylık ücret ve tazminatları 27/6/1989 tarihli ve 375 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamenin ek 10 uncu maddesine göre ödenenler dışındaki hukuk birim amiri, hukuk müşaviri, muhakemat müdürü ve avukatlara bu Yönetmelik kapsamında vekalet ücreti ödenir.”

“Ödenecek vekalet ücretinin limiti ve dağıtım şekli

Madde 6- ...

a) Dava veya icra dosyasını takip eden hukuk birim amiri, hukuk müşaviri, muhakemat müdürü veya avukata %55'i, vekalet ücreti dağıtımının yapıldığı yıl içerisinde altı aydan fazla süreyle hukuk biriminde fiilen görev yapmış olmak şartıyla, hukuk birim amiri, hukuk müşaviri, muhakemat müdürü ve avukatlara %40'ı eşit olarak ödenir.

b) Davanın takibi ve sonuçlandırılmasında birbiri ardına veya birlikte hizmeti geçenlere (a) bendine göre ayrılan hisseler bu kişilerin hizmet ve karara tesir derecesine göre hukuk birim amiri tarafından paylaşılır.

c) Dağıtımı yapılmayan %5'lik kısım muhasebe birimince Hazineye gelir kaydedilir.”

Denilmektedir.

Yapılan incelemede;

1 - Özel İdare Genel Sekreterinin avukatların özlük haklarının ödenmesinde harcama yetkilisi olarak belgeleri imzaladığı görülmüştür.

İdarenin norm kadro cetvellerinde hukuk birim müdürlüğünün bulunmadığı, dolayısıyla İdarede hukuk birim müdürlüğünün olmadığı, kurum bünyesinde 2 adet avukatın görev yaptığı, avukatların özlük haklarının ödenmesinde Özel İdare Genel Sekreterinin İçişleri Bakanlığı onayı olmadan harcama yetkilisi olarak belgeleri imzaladığı görülmüştür.

5018 sayılı Kamu Malî Yönetimi ve Kontrol Kanunu' nun 31'inci maddesinde; bütçelerinde harcama birimleri sınıflandırılmayan idarelerde harcama yetkisinin, üst yönetici veya üst yöneticinin belirleyeceği kişiler tarafından; mahallî idarelerde İçişleri Bakanlığı veya Çevre, Şehircilik ve İklim Değişikliği Bakanlığı'nın uygun görüşü üzerine yürütülebileceği belirtilmiştir.

Anılan maddede harcama yetkilisinden değil, harcama yetkisinden bahsedilmektedir. İkisi farklı terimlerdir. Harcama biriminin en üst yöneticisi harcama yetkilisidir. Kurumda hukuk birimi müdürlüğü bulunmadığından, hukuk birimi harcama yetkilisi de bulunmamaktadır. Özel İdare Genel Sekreterinin avukatlar üzerinde harcama yetkisini kullanabilmesi ise ancak İçişleri Bakanlığının uygun görüş vermesine bağlıdır. Yapılan incelemede Özel İdare Genel Sekreterinin avukatlar üzerinde harcama yetkisini kullanabilmesine ilişkin İçişleri Bakanlığı'ndan alınmış uygun görüş olmadığı tespit edilmiştir. Bunun yanında Genel sekreterin mevzuata göre hukuk birimi harcama yetkilisi olması da zaten hukuken mümkün de değildir.

2 - Genel Sekretere vekalet ücreti ödendiği görülmüştür.

659 sayılı KHK'nın 14'üncü maddesinde ve 2012/3327 sayılı BKK ile kabul edilen Yönetmelik'in 6'ncı maddesinde ödenecek vekalet ücretinin dağıtım şekli düzenlenmiştir. Buna göre; hukuk biriminde fiilen görev yapmış olmak şartıyla, hukuk birim amiri, hukuk müşaviri, muhakemat müdürü ve avukatlara vekalet ücreti ödenmektedir. Anılan maddelerde kimlere ödeneceği unvanlar bazında sayılmıştır. Bunların arasında "Genel Sekreter" sayılmamıştır.

5302 sayılı İl Özel İdaresi Kanunu'nun 35'inci maddesine göre; 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. Bu amaçla il özel idaresi kuruluşlarına gereken emirleri verir ve bunların uygulanmasını gözetir ve sağlar.

659 sayılı KHK'nin 4'üncü maddesinin 6'ncı fıkrasına göre, hukuk birimi kurulmayan idarelerde, istihdam edilen avukatlardan birisi, üst yönetici onayı ile hukuk birimi amiri olarak görevlendirilir. Bu nedenle Genel Sekreterin hukuk birimi amiri olması kanunen mümkün değildir. Genel Sekretere avukatların özlük haklarının ödenmesi yönünde İçişleri bakanlığı onayı ile tanınacak olan harcama yetkisi ise Genel Sekretere vekalet ücreti ödenmesi imkanını vermez. Zaten böyle bir onay da bulunmamaktadır.

Açıklanan nedenlerle özel idare genel sekreterine vekâlet ücreti ödenmesi mümkün olmayıp, genel sekretere ödenen vekâlet ücretlerinin geri alınıp, diğer 2 avukata mevzuattaki limitler dâhilinde dağıtılması gerekmektedir.

3 - Vekâlet ücretinin dağıtımı esnasında dağıtımı yapılamayacak %5'lik kısmın Kurum gelirine alındığı görülmüştür.

2012/3327 sayılı BKK ile kabul edilen Vekâlet Ücretlerinin Dağıtımına Dair Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmelik'in 6'ncı maddesinde ödenecek vekâlet ücretinin dağıtım şekli düzenlenmiştir. (c) bendinde dağıtımı yapılmayan %5'lik kısmın muhasebe birimince Hazineye gelir kaydedileceği belirtilmiştir. Burada Kurum gelirine alınacağından bahsedilmemiştir. Dolayısıyla dağıtımı yapılamayacak %5'lik kısmın Hazine hesabına gelir kaydedilmesi gerekmektedir.

İdarenin göndermiş olduğu cevapta;

"İl Özel İdareleri Norm Kadro İlke ve Standartlarına Dair Yönetmelik'in ekinde özel idare kadro unvanları listesinin (1) sayılı listede sayılan müdür kadro unvanları arasında hukuk işleri ile ilgili bir birimin olmadığı görüldüğünden Artvin İl Özel İdaresince oluşturulan birimler arasında Hukuk Müşavirliği birimi yer almamıştır.

Hukuk müşavirliği iş ve işlemlerinin Artvin İl Özel İdaresi bazında yürütülmesi noktasında ilgili görevlilerin (hukuk müşaviri, avukat) genel sekreterlik birimi içinde yer aldığı ve direk genel sekretere bağlı olarak çalıştığı süregelen bir durum olup, genel sekreterlik biriminin en üst amiri de genel sekreter olduğundan aynı zamanda harcama yetkilisidir.

Bulguda da bahsedildiği gibi kurumların teşkilat yapısı ve personel durumu gibi nedenlerle harcama yetkililerinin belirlenmesinde güçlük bulunan idareler ile bütçelerinde

harcama birimleri sınıflandırılmayan idarelerde harcama yetkisi üst yönetici veya üst yöneticinin belirleyeceği kişiler tarafından; Mahalli İdarelerde İçişleri Bakanlığı veya Çevre, Şehircilik ve İklim Değişikliği Bakanlığı'nın diğer idarelerde ise Hazine ve Maliye Bakanlığı'nın uygun görüşü ile yürütülebilir, ifadeleri de dikkate alındığında, Artvin İl Özel İdaresi açısından Harcama Yetkililerinin belirlenmesi ya da harcama birimlerinin sınıflandırılmasında bir belirsizlik bulunmamaktadır.

Artvin İl Özel İdaresi teşkilat yapısına bakıldığında, yukarıda da bahsedildiği gibi Genel Sekreterlik ile diğer birimler net olarak belirlenmiş ve Genel Sekreterlik biriminin en üst yöneticisi olarak, Genel Sekreter zorunlu olarak harcama yetkilisi görevini de ifa etmektedir.

Hem harcama yetkilisi bakımından ve hem de avukatlık vekalet ücretinin dağıtımında birim amiri olarak genel sekretere ödenen vekalet ücretinin mevzuata uygun olduğu değerlendirilmekle birlikte Genel Sekreterin kendi inisiyatifi ile alınan avukatlık vekalet ücretinin idareye iade ettiği ve 2024 yılında tahakkuk eden avukatlık vekalet ücretini de yine kendi inisiyatifiyle almadığı da görülmüştür. Sonuç olarak bulgu ile ilgili yapılan işlemin idari olarak doğru olduğu düşünülmektedir." denilmiştir.

Hukuk müşavirliği iş ve işlemlerinin Artvin İl Özel İdaresi bazında yürütülmesi noktasında ilgili görevlilerin (hukuk müşaviri, avukat) genel sekreterlik birimi içinde yer aldığı ve direk genel sekretere bağlı olarak çalıştığı dolayısıyla genel sekreterin harcama yetkilisi olduğu süregelelen bir durum olduğu belirtilmişse de; kamu hukuku düzeninde süregelelen bir durum terimi veya normu bulunmamaktadır. Kamu hukuku düzeninde her şey hukuki normlara bağlanmıştır. Yasal olmayan bir süreç süregelelen bir durumdur şeklinde açıklanarak yasal hale getirilemez. Bu durumun yasal hale getirilmesinin ne şekilde olacağı yukarıda açıklanmıştır. İçişleri Bakanlığından uygun görüş alınmalıdır. Cevabi yazıda ilgili bakanlıktan uygun görüş alındığına ilişkin belge veya alınmasına yönelik başvuru yapıldığına ilişkin bir herhangi bir beyan ve kayıt gönderilmemiştir.

Ayrıca, Genel Sekretere ödenen vekalet ücretinin geri tahsil edildiği ancak vekalet ücreti ödemesinin idari olarak doğru bir işlem olduğu düşünülmektedir denilmişse de, İdare tarafından bu görüşe dayanak olacak herhangi bir mevzuat hükmü veya belge ibraz edilmemiştir. Yukarıda yer verilen mevzuat hükümlerine göre hukuk birimi kurulmayan idarelerde, istihdam edilen avukatlardan birisi, üst yönetici onayı ile hukuk birimi amiri olarak görevlendirilir. Bu nedenle genel sekreterinin hukuk işleri birim amiri olması mümkün değildir. Genel sekreter İdarenin

norm kadrosunda bulunmayan hukuk işleri harcama biriminin harcama yetkilisi de olamaz. Genel sekreter yasadan almadığı bir yetkiyi kullanamaz.

Bulgudaki son husus olan vekâlet ücretinin dağıtımı esnasında dağıtımı yapılamayacak %5'lik kısmın Hazine hesabına gelir kaydedilmesi gerekirken Kurum gelirine alınmasıyla ilgili herhangi bir cevap verilmemiştir.

Açıklanan nedenlerle;

1 - Özel İdare Genel Sekreterinin avukatlar üzerinde harcama yetkisini kullanabilmesine ilişkin İçişleri Bakanlığı'ndan alınmış uygun görüş olmadığı görülmektedir. Genel sekreterin mevzuata göre hukuk birimi harcama yetkilisi olması zaten mümkün değildir. Bu durum hukuk normlarına aykırı şekilde “süregelen bir durumdur” şeklinde açıklanamaz. Harcama yetkisi için İçişleri Bakanlığı'ndan uygun görüş alınması gerekmektedir.

2 - 659 sayılı KHK'nın 14'üncü maddesi ve 2012/3327 sayılı BKK ile kabul edilen Yönetmelik'in 6'ncı maddesinde, ödenecek vekalet ücretinin dağıtım şekli düzenlenmiştir. Buna göre; hukuk biriminde fiilen görev yapmış olmak şartıyla, hukuk birim amiri, hukuk müşaviri, muhakemat müdürü ve avukatlara vekalet ücreti ödenmektedir. Anılan maddelerde kimlere ödeneceği sayılmıştır. Bunların arasında “Genel Sekreter” sayılmamıştır. Hukuk birimi kurulmayan idarelerde, istihdam edilen avukatlardan birisi, üst yönetici onayı ile hukuk birimi amiri olarak görevlendirilir. Özel idare genel sekreterine vekâlet ücreti ödenmesi yasal olarak mümkün değildir.

3 - 2012/3327 sayılı BKK ile kabul edilen Vekâlet Ücretlerinin Dağıtımına Dair Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmelik'in 6'ncı maddesinin (c) bendinde; dağıtımı yapılmayan %5'lik kısmın muhasebe birimince Hazineye gelir kaydedileceği belirtilmiştir. Vekâlet ücretinin dağıtımı esnasında dağıtımı yapılamayacak %5'lik kısmın Hazine hesabına gelir kaydedilmesi gerekmekte olup Kurum gelirine alınması mümkün değildir.

BULGU 5: Kuruma Ait Arsanın İşgalinden Dolayı Ecrimisil Alınmaması, Tahliyesinin ve Kira İhalesinin Yapılmaması

Kuruma ait bir arsanın izinsiz kullanılarak işgal edildiği, ancak işgalin sonlandırılmadığı, işgalden dolayı ecrimisil alınmadığı ve kira ihalesinin yapılmadığı görülmüştür.

Ecrimisil diğer bir deyişle haksız işgal tazminatı, bir malın veya taşınmazın sahibinin izni ve rızası olmaksızın bir başka kimse tarafından kullanılması sonucu oluşan zararın tazminidir. Mülkiyetin sahibi olan İdare, taşınmazı izinsiz kullanan kişiye karşı geriye dönük olarak haksız işgal tazminatı isteyebilir.

4721 sayılı Türk Medeni Kanunu'nun 995'inci maddesine göre ecrimisil, kötü niyetli zilyedin ödemekle yükümlü bulunduğu bir tazminattır. Anılan madde metninde;

“Madde 995- İyiniyetli olmayan zilyet, geri vermekle yükümlü olduğu şeyi haksız alıkoymuş olması yüzünden hak sahibine verdiği zararlar ve elde ettiği veya elde etmeyi ihmal eylediği ürünler karşılığında tazminat ödemek zorundadır.

İyiniyetli olmayan zilyet, yaptığı giderlerden ancak hak sahibi için de zorunlu olanların tazmin edilmesini isteyebilir” denilmektedir.

5302 sayılı İl Özel İdaresi Kanunu'nun “İl özel idaresinin yetkileri ve imtiyazları” başlıklı 7'nci maddesinin (h) bendinde;

“İl özel idaresinin mallarına karşı suç işleyenler Devlet malına karşı suç işlemiş sayılır. 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu'nun 75 inci maddesi hükümleri il özel idaresi taşınmazları hakkında da uygulanır” denilmektedir.

2886 sayılı Kanun'un “Ecrimisil ve Tahliye” başlıklı 75'inci maddesinde, ecrimisil alınmasının ve tahliyenin usul ve şartları düzenlenmiştir. Buna göre;

“Madde 75 - Devletin özel mülkiyetinde veya hüküm ve tasarrufu altında bulunan taşınmaz malları, özel bütçeli idarelerin mülkiyetinde bulunan taşınmaz mallar ve Vakıflar Genel Müdürlüğü ile idare ve temsil ettiği mazbut vakıflara ait taşınmaz malların, gerçek ve tüzelkişilerce işgali üzerine, füzuli şagilden, bu Kanunun 9 uncu maddesindeki yerlerden sorulmak suretiyle, idareden taşınmaz ve değerlendirme konusunda işin ehli veya uzmanı üç kişiden oluşan komisyonca tespit tarihinden geriye doğru beş yılı geçmemek üzere tespit ve takdir edilecek ecrimisil istenir.

Ecrimisil talep edilebilmesi için, idarelerin işgalden dolayı bir zarara uğramış olması gerekmez ve füzuli şagilin kusuru aranmaz.

Ecrimisile itiraz edilmemesi halinde yüzde yirmi, peşin ödenmesi halinde ise ayrıca yüzde onbeş indirim uygulanır. Ecrimisil füzuli şagil tarafından rızaen ödenmez ise, 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun hükümlerine göre tahsil olunur.

Kira sözleşmesinin bitim tarihinden itibaren, işgalin devam etmesi halinde, sözleşmede hüküm varsa ona göre hareket edilir. Aksi halde ecrimisil alınır.

İşgal edilen taşınmaz mal, idarenin talebi üzerine, bulunduğu yer mülkiye amirince en geç 15 gün içinde tahliye ettirilerek, idareye teslim edilir.” denilmektedir

5302 sayılı İl Özel İdaresi Kanunu’nun "Valinin görev ve yetkileri" başlıklı 30’uncu maddesinde;

"Madde 30- Valinin görev ve yetkileri şunlardır

a) İl özel idaresi teşkilâtının en üst amiri olarak il özel idaresi teşkilâtını sevk ve idare etmek, il özel idaresinin hak ve menfaatlerini korumak.

...

e) İl özel idaresinin taşınır ve taşınmaz mallarını idare etmek.

f) İl özel idaresinin gelir ve alacaklarını takip ve tahsil etmek.”

Anılan Kanunun "İl özel idaresi teşkilâtı" başlıklı 35’inci maddesinde;

"Madde 35- 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. Bu amaçla il özel idaresi kuruluşlarına gereken emirleri verir ve bunların uygulanmasını gözetir ve sağlar.

Genel sekreter yukarıda belirtilen hizmetlerin yürütülmesinden valiye karşı sorumludur.” denilmektedir.

Hazine Taşınmazlarının İdaresi Hakkında Yönetmelik’in 4’üncü maddesinin (d) bendinde ecrimisil, Hazine taşınmazının, İdarenin izni dışında gerçek veya tüzel kişilerce işgal veya tasarruf edilmesi sebebiyle, İdarenin bir zarara uğrayıp uğramadığına veya işgalcinin kusurlu olup olmadığına bakılmaksızın İdarece talep edilen tazminattır şeklinde yer almıştır.

Yönetmelik'e göre işgalcinin kusurunun olup olmaması önemli değildir. Ayrıca malın sahibinin bu malın işgalinden dolayı herhangi bir zarara uğramış olması da gerekmemektedir. O malın haksız olarak işgal edilmiş olması ecrimisil için yeterlidir.

Kuruma ait Murgul ilçesi, Damar Köyü, Güngören mevkiinde 137 ada, 107 parselde bulunan 39.125,35 m² ve 137 ada, 83 parselde bulunan 4.617,98 m² arsa niteliğindeki

taşınmazların ETİ Bakır A.Ş. tarafından izinsiz kullanıldığı İdarece tespit edilmiştir. İdare tarafından 11.09.2024 tarih ve 52205 sayılı yazıyla ecrimisil tespiti yapılması öngörülmüştür. Ancak, denetim dönemi sonuna kadar işgalin halen devam ettiği, İdare tarafından işgalciden ecrimisilin alınmadığı, işgalcinin tahliye ettirilmediği ve arsalar için herhangi bir kira ihalesinin de yapılmadığı görülmüştür.

İl özel idaresinin hak ve menfaatlerini korumak, taşınır ve taşınmaz mallarını idare etmek, idarenin gelir ve alacaklarını takip ve tahsil etmek, idarenin üst yöneticisi olan valiye verilmiş bir sorumluluktur. Genel sekreter, il özel idaresi hizmetlerini vali adına düzenler ve yürütür, gereken emirleri verir ve bunların uygulanmasını gözetir ve sağlar.

İdare cevabında 06.03.2025 tarihli Ecrimisil Tespit ve Takdir Komisyonu raporuna istinaden 14.03.2025 tarihinde 2.462.560,69 TL tutarındaki ecrimisil bedeli firma tarafından yasal süresi içerisinde peşin ve ihtirazi şekilde yatırıldığından %15 indirim uygulanarak 2.093.177,14 TL olarak tahsil edilmiştir. Mali Hizmetler Müdürlüğü tarafından söz konusu taşınmaza ilişkin işgalin sonlandırılması için konu Hukuk Müşavirliğine bildirilmiştir denilmiştir.

Arsayı işgal eden işgalcinin arsadan tahliyesinin sağlanması ve gerekiyorsa kira ihalesinin yapılması gerekmektedir.

BULGU 6: Ruhsatsız veya Ruhsat Eklerine Aykırı Yapılar ile Mücadelede İmar Mevzuatında Yer Alan Yaptırımların Etkin Bir Şekilde Uygulanmaması

Yapılan incelemede kaçak yapılarla ilgili olarak İdarece kesilen imar para cezalarının olduğu, ancak bunların bir kısmının dönem sonuna kadar tahsilatının sağlanamadığı görülmüştür.

3194 sayılı İmar Kanunu'nun 42'nci maddesinde ruhsata aykırı veya ruhsatsız, yani kaçak yapılar sebebiyle verilecek idari para cezalarının içeriği ve esasları düzenlenmiştir. Kanunun "*İdari Müeyyideler*" başlıklı 42'nci maddesinde;

"Madde 42 - Bu maddede belirtilen ve imar mevzuatına aykırılık teşkil eden fiil ve hallerin tespit edildiği tarihten itibaren on iş günü içinde ilgili idare encümenince sorumlular hakkında, üstlenilen her bir sorumluluk için ayrı ayrı olarak bu maddede belirtilen idari müeyyideler uygulanır" denilmektedir.

Ruhsat almaksızın ya da ruhsata, ruhsat eklerine, projelere veya imar mevzuatına aykırı olarak yapı yapılırsa yapı sahibine, yapı müteahhidine ya da aykırılığı altı iş günü içinde idareye bildirmeyen fenni mesullere, İmar Kanunu 18, 28, 32, 33, 34, 35, 36, 37, 40 ve 41'inci maddelerdeki mükellefiyetleri yerine getirmemek ya da bu maddelere aykırı davranışlarda yapı veya parsel sahibine, harita, plan, etüt ve proje müelliflerine yapı müteahhidi ve şantiye şefine, İmar Kanunu 39'uncu maddeye göre tehlike arz eden binayı yıkmayan yapı sahibine, muhtarlık izni olmaksızın yapı yapan yapı sahibine ceza verilir. Belediye sınırları içinde belediye encümeni, belediye sınırları dışında il encümeni tarafından ceza uygulanır.

İmar para cezaları, 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun'un 37'nci maddesi gereğince, kararın ilgiliye tebliğinden itibaren 1 ay içinde ödenir. Bu süre içinde ödenmeyen imar para cezaları hakkında 6183 sayılı Kanun gereğince haciz işlemlerine başlanır.

Kamu alacakları hakkında 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun uyarınca tahsil yoluna başvurulabileceği gibi genel haciz yoluyla takip yoluna da başvurulabileceği Yargıtay tarafından kabul edilmektedir. Yargıtay 4. Hukuk Dairesinin 14.02.2017 tarih ve E:2016/14342, K:2017/883 sayılı Kararında; idarelerin 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun uyarınca tahsil yoluna başvurabileceği gibi, genel haciz yoluyla da takip yoluna başvurabileceğini kabul etmiştir.

Kaçak ve ruhsata aykırı yapılar hakkında İçişleri Bakanlığı Mahalli İdareler Genel Müdürlüğü'nün 17.10.2000 tarih ve 58497 sayılı Genelgesinde; gecekondular ve imar mevzuatına aykırı inşa edilen yapılarla ilgili yasal işlemlerin süresi içinde yerine getirilmesi gerektiği, ilgili idarelerin bazı mazeretler arkasına sığınarak yapmakla yükümlü oldukları görevleri yerine getirmedikleri, bu durumun ise yasalara saygılı vatandaşların devlete olan güvenini sarstığı, mevzuata aykırı yapıların kontrol ve yıkım işlemlerinin ilgili idarelerce yerine getirilmesi, bu konuda gerekli tertip ve tedbirlerin alınması gerektiğinin çeşitli tarihlerde yayımlanan genelgeler ile ilgili idarelere bildirildiği belirtilerek, kaçak ve ruhsata aykırı yapılaşmalar hakkında gereğinin eksiksiz yerine getirilmesi istenilmektedir.

İmar Kanunu'nun 32 ve 42' nci madde hükümleri encümene, yapması gerekenleri kesin bir biçimde hükme bağlamak suretiyle bağlı yetki vermiştir. Bağlı yetkide, Kanunun aradığı koşulların gerçekleşip gerçekleşmediği saptanır, gerçekleşmiş ise Kanunun öngördüğü kararın alınması sağlanır. Encümenin başka türlü hareket etme olanağı yoktur.

5302 sayılı İl Özel İdaresi Kanunu'nun "*İl özel idaresi teşkilâtı*" başlıklı 35'inci maddesinde;

“Madde 35- 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. Bu amaçla il özel idaresi kuruluşlarına gereken emirleri verir ve bunların uygulanmasını gözetir ve sağlar.” denilmektedir.

İdarece kesilen imar para cezalarının 2024 yılı içinde 332.650,20 TL olduğu, bunun 228.027,86 TL’nin tahsil edildiği, gerçekleşme oranının %87,40 olduğu, yılsonu bakiye toplamının 29.720,59 TL olduğu görülmüştür.

İdare cevabında 2025 yılı içerisinde, devreden 29.720,59 TL alacaktan 14.337,30 TL’si 07.04.2025 tarihinde tahsil edilmiş, 7.479,31 TL’ si ise Artvin Sulh Ceza Hakimliğinin 25.06.2024 tarih ve 2024/741 sayılı kararına istinaden 28.01.2025 tarihinde terkin edilmiştir. Kalan 7.903,98 TL’ nin tahsiline yönelik takip devam etmektedir denilmiştir.

Yukarıda açıklanan hususlar gereğince, imar para cezalarının 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun hükümleri gereğince tahsilatının sağlanması gerekmektedir.

Tablo 7: 3194 sayılı Kanun'un 42'nci Maddesi Kapsamında Tahsil Edilemeyen Para Cezaları

Borçlunun Adı	Encümen Kararı (Tarih/No)	Kalan (TL) (31.12.2024)
A.K.	14.05.2024/90	7.903,98
TOPLAM		7.903,98

BULGU 7: Faaliyet Alacaklarından Takibe Alınan Tutarların Tahsilinin Sağlanamaması

Kurum faaliyet alacaklarından takibe alınanlardan 2024 yılında tahsil edilemeyen tutarın 1.795.908,56 TL olduğu, yıl içinde yapılan toplam tahsilatların %14,77 oranında çok düşük kaldığı görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği’nin *"121-Gelirlerden takipli alacaklar hesabı"* başlıklı 89’uncu maddesine göre bu hesap, mevzuatı gereğince tahakkuk ettirilen faaliyet alacaklarından takibe alınan tutarlar ile bunlardan yapılan tahsilat, tecil ve terkinlerin izlenmesi için kullanılmaktadır.

6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun'un ilgili maddelerinde alacakların tahsili, uygulanacak müeyyideler ve cebren tahsil yöntemleri belirtilmiştir. Yargıtay 4. Hukuk Dairesinin 14.02.2017 tarih ve E:2016/14342, K:2017/883 sayılı Kararı'nda, idarelerin alacaklarının tahsilatında 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun uyarınca tahsil yoluna başvurulabileceği gibi, genel haciz yoluyla takip yoluna da başvurabileceğini kabul etmiştir.

Taşınmaz tip kira sözleşmesinin 7'nci maddesinde; *"Kiracının, İdareye ödemekle yükümlü bulunduğu kira ve benzeri ödemelerini iki ay üst üste ödememesi veya geç ödemesi tahliye nedeni sayılmaktadır"* denilmesine rağmen, kiracılardan tahsilat yapılamadığı gibi tahliye de edilmediği görülmektedir. Kiracılar ile Kurum arasında imza altına alınan sözleşmelerin yasal bağlayıcılığı bulunmaktadır. Bu nedenle kirasını ödemeyen kiracılarla ilgili sözleşme hükümlerinin uygulanıp uygulanmadığı, eğer herhangi bir işlem yapılmamışsa ilgililerin bilgilendirilip, uyarılması sağlanmalıdır .

İdare cevabında alacaklar ile ilgili takip işlemleri devam etmektedir denilmiştir.

Kurum alacakları zaman aşımına uğratılmamalı ve 6183 sayılı Kanun uyarınca tahsil edilmesi için kanuni işlem başlatılmalı, sözleşme hükümleri uygulanmalıdır.

Tablo 8: Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabı -121 No.lu hesap (31.12.2024 Tarihli Mizan/TL)

Hesap Kodu	Hesap Ayrıntı Kodu	Hesap Adı	Tahakkuk Toplamı	2024 Tahsilat Toplamı	2024 Kalan	Oranı (%)
121	03.06.01.99	Diğer Taşınmaz Kira Gelirleri	765.655,35	294.833,19	470.822,16	38,51
	05.03.02.99	Diğer İdari Para Cezaları	1.295.407,75	2.069,68	1.293.338,07	0,16
	05.03.04.29	7440 sayılı Kanun Kapsamında Yİ/ÜFE Tutarı	13.248,90	4.100,85	9.148,05	30,95
	05.03.04.30	7440 sayılı Kanun Kapsamında Katsayı Tutarı	32.731,44	10.131,16	22.600,28	30,95
TOPLAM			2.107.043,44	311.134,88	1.795.908,56	14,77

BULGU 8: Belediyelerce Tahsil Edilen Taşınmaz Kültür Varlıklarının Korunmasına Ait Katkı Paylarının İl Özel İdaresine Gönderilmemesi

Belediyeler tarafından emlak vergisinin %10'u oranında tahakkuk ettirilerek tahsil edilen taşınmaz kültür varlıklarının korunmasına ait katkı paylarının İl Özel İdaresi hesabına gönderilmediği görülmüştür.

2863 sayılı Kültür ve Tabiat Varlıklarını Koruma Kanunu'nun "*Taşınmaz kültür varlıklarının onarımına yardım sağlanması ve katkı payı*" başlıklı 12'nci maddesinde;

"Belediyelerin ve il özel idarelerinin görev alanlarında kalan kültür varlıklarının korunması ve değerlendirilmesi amacıyla kullanılmak üzere Emlak Vergisi Kanunu'nun 8'inci ve 18'inci maddeleri uyarınca mükellef hakkında tahakkuk eden emlak vergisinin % 10'u nispetinde katkı payı tahakkuk ettirilir ve ilgili belediyesince emlak vergisi ile birlikte tahsil edilir."

"Tahsil edilen miktar, il özel idaresi tarafından açılacak özel hesapta toplanır."

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

Anılan maddenin devamında, katkı paylarının, zamanında ve tam olarak ödenmesini sağlama hususunda belediye başkanlarına da sorumluluk yüklenmiş ve ödenmeyen payların, ilgili il özel idaresinin talebi üzerine belediyenin İller Bankası'ndan aldığı genel bütçe vergi gelirleri payından kesilerek talep eden özel idareye gönderileceği belirtilmiştir.

2863 sayılı Kültür ve Tabiat Varlıklarını Koruma Kanunu'nun 12'nci maddesinin 8'inci fıkrasına dayanılarak çıkarılan "*Taşınmaz Kültür Varlıklarının Korunmasına Ait Katkı Payı Yönetmelik*"'in "*Katkı payı hesabı*" başlıklı 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, yine aynı maddede, tahsil edilen katkı payının süresi içinde bu özel hesaba aktarılmasından belediye başkanı ve hesap işleri müdürünün birlikte sorumlu olacağı ve bu hesabın sekreteryaz hizmetlerinin il özel idarelerince yürütüleceği, valiliklerce katkı payı hesabının tahsil ve dağıtımına ilişkin gerekli kayıt düzeninin kurulması gerektiği, tahsil edilen katkı payının süresi içinde il özel idarelerince açılan hesaba aktarılmaması veya katkı payının başka amaçla kullanılması halinde sorumlular hakkında yasal işlem yapılacağı, hüküm altına alınmıştır.

Aşağıdaki tabloda görüldüğü üzere Artvin ili sınırları içerisinde bulunan belediyelerce toplam 307.715,77 TL taşınmaz kültür varlıkları katkı payı tutarının mevzuatta öngörülen süreler içerisinde İl Özel İdaresi'ne gönderilmediği görülmüştür.

İdare cevabında taşınmaz kültür varlıklarının korunmasına ait katkı payınailişkin borçlu belediyeler İller Bankasına bildirilerek belediyelerin aldıkları paydan kesinti yapılmak suretiyle tahsilat yapılmaktadır denilmiştir.

Bu kapsamda İl Özel İdaresi tarafından; taşınmaz kültür varlıklarının korunmasına dair katkı payını ödemeyen belediyelere mevzuatın öngördüğü müeyyideler ve sorumluluklar bildirilerek alacağın takibi ve tahsili sağlanmalıdır.

Tablo 9: Kültür Katkı Payı Borcu Olan Belediyeler ve Borç Tutarları (TL)

Belediye Adı	2024 Öncesi Devir	2024 Tahakkuk	2024 Toplam Borç	2024 Özel İdareye Yatırılan	2025 Devir
Artvin Belediyesi	0,00	421.865,59	421.865,59	179.294,61	242.570,98
Ardanuç Belediyesi	0,00	61.972,17	61.972,17	52.211,18	9.760,99
Şavşat Belediyesi	107.958,97	83.354,59	191.313,56	135.929,76	55.383,80
Toplam	107.958,97	567.192,35	675.151,32	367.435,55	307.715,77

BULGU 9: İdare ve Şirketlerinin Toplam Personel Giderlerinin Yasal Üst Sınırı Aşması

İdare ve şirketlerine ait toplam personel giderlerinin mevzuatın öngördüğü üst limiti bütçe yılının başında ve sonunda aştığı görülmüştür.

Mahalli idarelerin personel çalıştırılmasına dayalı hizmetlerinin gördürüleceği şirketlerde işçilerin işe alımı, işçilere ilişkin personel giderlerinin toplam giderler içindeki payına ilişkin üst sınırları, ilk defa alınacak işçilere ilişkin belirlenecek ölçütleri esas alarak yıllık sınırlamaları ve bu kapsamdaki alımlar ile harcamaları izlemeye ilişkin olarak, 09.04.2018 tarih ve 11608 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile “İl Özel İdareleri, Belediyeler ve Bağlı Kuruluşları ile Bunların Üyesi Olduğu Mahalli İdare Birliklerinin Personel Çalıştırılmasına Dayalı Hizmetlerinin Gördürülmesine İlişkin Usul ve Esaslar” kabul edilmiş, 28.04.2018 tarih ve 30405 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanmıştır.

Anılan Usul ve Esaslar’ın “Personel giderlerinin toplam giderler içindeki payına ilişkin üst sınır” başlıklı 5’inci maddesinde;

"Madde 5- (1) İdarelerin, şirket personeli de dahil yıllık toplam personel giderleri, idarenin gerçekleşen en son yıl bütçe gelirleri toplamının her yıl, bir önceki yıla ilişkin olarak 4/1/1961 tarihli ve 213 sayılı Vergi Usul Kanununun mükerrer 298 inci maddesi uyarınca tespit ve ilan edilen yeniden değerlendirme oranında artırılması sonucu bulunacak miktarın yüzde kırkını

aşamaz. Bu oran büyükşehir belediyelerinde yüzde otuz olarak uygulanır. Yıl içerisinde aylık ve ücretlerde beklenmedik bir artışın meydana gelmesi sonucunda personel giderlerinin söz konusu oranları aşması durumunda, cari yıl ve izleyen yıllarda personel giderleri bu oranların altına ininceye kadar idare şirketlerine yeni personel alımı yapılamaz." denilmektedir.

Usul ve Esaslarla ilgili Mahalli İdareler Genel Müdürlüğü'nce yayımlanan 28.04.2018 tarih ve 9483 sayılı Genelge'de de konuya ilişkin açıklamalar yer almaktadır.

İdarelerin şirket personeli de dâhil yıllık personel giderlerinin hesaplanmasında, doğrudan hizmet alımı kapsamında idarede istihdam edilen şirket işçileri ile şirketin yönetici ve destek personeline ödenen net ücretlerin toplamı dikkate alınacaktır. Hizmet alımı ödeneği, brüt ücretler, KDV, sözleşme genel giderleri gibi unsurlar bütçe kısının hesaplanmasında dikkate alınmayacaktır.

Personel giderleri, bütçenin kurumsal kodlamasında yer alan 01-Personel Giderleri ile doğrudan hizmet alımı kapsamında belediye şirketlerinde çalışanlarına yapılan net ödemelerin toplamından hesaplanmaktadır. Belediye şirketine geçişe esas sözleşme kapsamında o iş için öngörülen işçi sayısına iş artışı nedeniyle istihdam edilen işçiler de dâhil olup hesaplama buna göre yapılacaktır.

Usul ve Esaslarda öngörülen personel gideri oranını aşan idarelerin şirketlerine yeni işçi alımı için izin alacaklar ve izin taleplerinde gerekli belgeleri doldurulacak, iş artışı ve yeni hizmet türleri için işçi alım izni taleplerinde gerekçe raporu hazırlayacaklardır.

Doğrudan hizmet alım sözleşmesi kapsamında çalışan işçi sayısı, 375 sayılı KHK'nin geçici 24'üncü maddesine göre işçi statüsünde geçişe esas sözleşme kapsamında o iş için öngörülen işçi sayısını aşamaz.

Ancak %40'lık oranı aşmayan idarelerin şirketleri, bu oranın aşılması kaydıyla, işten ayrılanların yerine ve iş artışının zorunlu olduğu durumlarda idarenin talebi üzerine yeni işçi alımı yapabilir. İdareler, %40'lık oranının aşılması kaydıyla personel çalıştırılmasına dayalı yeni hizmetlerini şirketlerine gördürebilir ve bu amaçla şirketler tarafından yeni işçi alımı yapılabilir.

İdare cevabında bundan sonra yapılacak işlemlerde personel giderlerinin toplam giderler içindeki payına ilişkin üst sınırın aşılması hususuna titizlikle dikkat edilecektir denilmiştir.

Personel giderlerine yönelik getirilen söz konusu sınırlamalar, bu alandaki harcamaların kontrol altında tutulmasına yönelik bir mali kural niteliğindedir. Personel giderlerine ait üst limitin hesabına esas yapılan hesaplama aşağıdaki tabloda gösterilmektedir. Buna göre İdare ve şirketlerinin toplam personel giderlerinin bütçe yılının başında ve sonunda yüzde kırk olan üst limiti aşmaması gerekmektedir.

Tablo 10: Personel Gider Oranı Cetveli (TL)

2023 Yılı	2024 Yılı				
Bütçe Gelirleri Toplamı	Yeniden Değerleme Oranı (%)	Yeniden Değerleme Oranında Artırılması Sonucu Bulunan Tutar	Artırımlı Tutarın %40'ı	Şirket Personeli de Dâhil İdarenin Yıllık Toplam Personel Giderleri	%40'ı Aşan Tutar
400.492.892,03	43,93	576.429.419,50	230.571.767,80	264.585.266,45	34.013.498,65

BULGU 10: Avukat Vekâlet Ücreti Ödemelerinin Kümülatif Gelir Vergisi Matrahına Dâhil Edilmemesi

Yapılan incelemede avukat vekalet ücreti ödemelerinde kümülatif gelir vergisi matrahının uygulanmadığı ve ödenen vekalet ücretinin maaşa esas gelir vergisi matrahına dahil edilmediği görülmüştür.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 1'nci maddesinde; *"Gerçek kişilerin gelirleri gelir vergisine tabidir. Gelir bir gerçek kişinin bir takvim yılı içinde elde ettiği kazanç ve iratların safî tutarıdır."*

61'inci maddesinde; *"Ücret, işverene tabi ve belirli bir işyerine bağlı olarak çalışanlara hizmet karşılığı verilen para ve ayınlar ile sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaatlerdir."*

Ücretin ödenek, tazminat, kasa tazminatı (mali sorumluluk tazminatı), tahsisat, zam, avans, aidat, huzur hakkı, prim, ikramiye, gider karşılığı veya başka adlar altında ödenmiş olması veya bir ortaklık münasebeti niteliğinde olmamak şartı ile kazancın belli bir yüzdesi şeklinde tayin edilmiş bulunması onun mahiyetini değiştirmez." hükümleri yer almaktadır

103'üncü maddesinde ise; gelir vergisine tabi gelirlerin kümülatif olarak hangi oranlarda vergilendirileceği gösterilmiştir.

Kurumca tahsil edilen vekalet ücretinin kişilere ödenmesi esnasında, Kurumdan elde edilen diğer ücret ödemeleri ile birleştirilmek suretiyle kümülatif matrah esas alınarak Gelir

Vergisi Kanunu'nun 61, 94 ve 103'üncü maddeleri kapsamında gelir vergisi tevkifatına tabi tutulması, ayrıca, ödenen vekalet ücretinin maaşa esas gelir vergisi toplam matrahına dahil edilerek maaşından kesilecek gelir vergisinin buna göre hesaplanması gerekmektedir.

Bu konuda Sayıştay 6. Dairesi'nin 30.03.2023 tarih ve 127 no.lu İlamı ile Gelir İdaresi Başkanlığı İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 14.12.2020 tarih ve 928424 sayılı Özelgesi örnektir.

Ödenen vekalet ücretleri vergiye tabi unsurların toplamına yani vergi matrahına eklenmesi gereken ücretlerdendir. Bir ücret kazancı sahibinin bir yıl içerisinde elde ettiği ücret gelirlerinin toplanması ve yukarıda belirtilen vergi dilimleri çerçevesinde gelir vergisi kesintisinin yapılması gerekmektedir.

İdare cevabında konu olan 85.955,28 TL avukatlık vekalet ücreti ödemesinin vergi matrahına dahil edilmemesinden kaynaklanan eksik hesaplanan gelir vergisinin tamamlanmasına yönelik; Hukuk Müşaviri ... adına 8.509,89 TL hesaplanan ek gelir vergisi ile Avukat ... adına 11.473,56 TL hesaplanan ek gelir vergisi, ilgililerinden tahsil edilmesine müteakip gelir vergisi kodu ile beyan edilerek Artvin Vergi Dairesine ödenecektir. 2025 yılında yapılan avukat vekalet ücreti ödemelerine ait tutarlar gelir vergisi matrahına dahil edilmek üzere ilgili birime bildirilmiştir denilmiştir.

Yukarıda belirtilen mevzuat hükümleri gereğince gelir vergisinin gelirin aynı takvim yılı içerisinde vergiye tabi bütün unsurlarının toplamı ve her bir gelir dilimine ait oranlar üzerinden hesaplanarak uygulanması gerekmektedir.

BULGU 11: Bazı Harcamaların Hatalı Bütçe Tertiplerinden Giderleştirilmesi

Muhasebe kayıtlarında yapılan incelemelerde bazı harcamaların hatalı ekonomik kodlarda muhasebeleştirildiği görülmüştür.

5018 sayılı Kanun'un "Bütçe ilkeleri" başlıklı 13'üncü maddesinin (k) bendinde;

"k) Bütçeler kurumsal, işlevsel ve ekonomik sonuçların görülmesini sağlayacak şekilde Cumhurbaşkanlığına uluslararası standartlara uygun olarak belirlenen bir sınıflandırmaya tâbi tutularak hazırlanır ve uygulanır."

"Ödeneklerin kullanılması" başlıklı 20'inci maddesinin (d) bendinde;

“d) Bütçeyle verilen ödenekler, tahsis edildikleri amaçlar doğrultusunda yılı içinde yaptırılan iş, satın alınan mal ve hizmetler ile diğer giderlerin karşılanmasında kullanılır.”

Denilmektedir.

Cumhurbaşkanlığı Strateji ve Bütçe Başkanlığı’nın Analitik Bütçe Sınıflandırmasına İlişkin Rehber’in *"Bütçe Sınıflandırmasına İlişkin Açıklamalar"* kısmında; *“Ekonomik sınıflandırmada, Devletin görev ve fonksiyonlarını yerine getirirken yürüttüğü faaliyetlerde kullandığı mal ve hizmetlerin türleri ve bunların milli ekonomiye, piyasalara ve gelir dağılımına etkileri esas alınmıştır.*

Ekonomik sınıflandırma, nihai kullanım amacı ve yeri üzerinde değil, mal ve hizmet alımında olduğu gibi işlem gerçekleştiğinde işlemin ilk niteliği üzerinde durur.” Denilmektedir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği’nin *"Amaç"* başlıklı 1’inci maddesinde;

“Amaç

Madde 1 - Bu Yönetmeliğin amacı, il özel idaresi, belediye, bağlı idare ve birliklerin; 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 usul, esas, ilke ve standartların belirlenmesidir.” Denilmektedir.

Yapılan incelemede;

a) Kurum personel şirketine yapılan personel hizmet alımı giderlerinin “07.1.1.05 ve 03.5.1.04” kodlarından muhasebeleştirildiği görülmüştür.

Yerel Yönetimler Genel Müdürlüğü’nün 08/12/2021 tarihli, E-14399437-622.02-2105226 no.lu görüş yazısında; personel çalıştırılmasına ilişkin hizmet alımı suretiyle yapılan giderlerin ekonomik sınıflandırmanın, bu amaçla yapılan ödemelerin türüne göre 03.5.1.08

Temizlik Hizmet Alım Giderleri, 03.5.1.09 Özel Güvenlik Hizmeti Alım Giderleri ve 03.5.9.90 Diğer Hizmet Alımları bütçe tertiplerinden giderleştirilmesi gerektiği değerlendirilmiştir.

Yerel Yönetimler Genel Müdürlüğü'nce yayımlanan 2024 yılı Mahalli İdareler Detaylı Hesap Planı'nda, diğer hizmet alımlarının 03.05.09.90 ekonomik kodunda yer aldığı görülmektedir. Dolayısıyla bu tür giderler için 03.5.9.90-Diğer Hizmet Alımları kodunun kullanılması gerekmektedir.

b) “Şirket Yönetim Kurulu Huzur Hakkı Ödemesi” adı altında yapılan bazı harcamaların 03.5.1.04-Müteahhitlik Hizmetleri tertibinden muhasebeleştirildiği görülmüştür.

Analitik Bütçe Sınıflandırmasına İlişkin Rehberde; 03.5.1.04-Müteahhitlik Hizmetleri: Yardımcı hizmetler sınıfına dâhil personel tarafından yerine getirilmesi gereken hizmetlerden, hizmet yerlerinin ve tedavi kurumlarının asansör, kalorifer gibi tesisatın işletilmesi ile ilgili mevzuatına göre kurumlarınca üçüncü şahıslara ihale yoluyla gördürülmesi uygun görülen işlere ilişkin giderler bu bölüme kaydedilecektir.” denilmektedir. Bu tür bir harcamanın 03.5.1.04-Müteahhitlik Hizmetleri tertibinden ödenmesi mümkün değildir. Bu tür bir gider için Detaylı Hesap Planı'nda ve Analitik Bütçe Sınıflandırmasına İlişkin Rehber'de bütçe tertibi bazında herhangi bir kod bulunmamaktadır. “Şirket Yönetim Kurulu Huzur Hakkı Ödemesi” adı altında bir ödemenin de zaten kurum bütçesinden yapılması mümkün değildir.

İdarenin cevabında hatalı uygulamanın düzeltildiği bildirilmiştir.

Bütçeyle öngörülen ödenekler tahsis edildikleri amaçlar doğrultusunda yaptırılan iş, satın alınan mal ve hizmetler ile diğer giderler için kullanılabilir. Diğer bir ifadeyle ödenekler, tahsis edildikleri amaçlar dışında kullanılamazlar. Giderlerin rehberde ve detaylı hesap planında belirtilen ilgili kodundan yapılması, 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 tabloların giderler itibarıyla gerçek durumu göstermesi açısından önem arz etmekte olup, kayıtların Yönetmelik'e uygun şekilde yapılmasının sağlanması gerekmektedir.

BULGU 12: Doğrudan Temin Usulüyle Yapılan Bazı Mal ve Hizmet Alımı Bedellerinin Ödemelerinde Onay Belgeleri Olmadan Harcama Talimatı İle Ödeme Yapılması

Ödeme belgeleri üzerinde yapılan incelemelerde, doğrudan temin usulüyle yapılan bazı mal ve hizmet alımı bedellerinin ödemelerinde onay belgelerinin bulunmadığı, bunun yerine harcama talimatı ile alım yapıldığı görülmüştür.

15.08.2007 tarih ve 26614 no.lu Resmi Gazetede yayımlanan Mahalli İdareler Harcama Belgeleri Yönetmeliği'nin "4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun 22'nci maddesinin birinci fıkrasının (d) bendine göre yapılacak alımlar" başlıklı 49'uncu maddesinde;

“Madde 49 - (1) 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun 22'nci maddesinin birinci fıkrasının (d) bendine göre doğrudan temin usulüyle yaptırılacak mal ve hizmet alımları ile yapım işi bedellerinin ödemelerinde;

a) Onay Belgesi,

b) Piyasa Fiyat Araştırması Tutanağı (Örnek: 3) veya ihale komisyonu kararı,

c) Düzenlenmesi gerekli görülmüş ise sözleşme,

ç) Fatura,

d) Muayene ve kabul komisyonu tutanağı, kabul işleminin idarece yapılması halinde ise idarece düzenlenmiş belge,

e) Mal ve malzeme alımlarında, taşınır işlem fişi

ödeme belgesine eklenir.” denilmektedir.

İdare cevabında Mahalli İdareler Harcama Belgeleri Yönetmeliğine uygun işlem yapılacaktır denilmiştir.

Anılan Yönetmelik'e göre doğrudan temin usulüyle yaptırılacak mal ve hizmet alım bedellerinin ödemelerinde onay belgesi düzenlenmesi gerekmektedir.

BULGU 13: Mal Alımlarında Bütçeye Konulan Ödeneğin %10'unu Kamu İhale Kurulu'nun Uygun Görüşü Alınmadan Aşılması

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun 21 ve 22'nci maddelerindeki parasal limitler dâhilinde yapılacak harcamaların yıllık toplamının, idarenin yılı bütçesine bu amaçla konulan ödeneklerinin %10'unu Kamu İhale Kurulu'nun uygun görüşü alınmadan aştığı görülmüştür.

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun 62'nci maddesinin birinci fıkrasının (1) bendinde; bu Kanun'un 21 ve 22'nci maddelerindeki parasal limitler dâhilinde yapılacak harcamaların yıllık toplamının, idarelerin bütçelerine bu amaçla konulacak ödeneklerin %10'unu Kamu İhale Kurulunun uygun görüşü olmadıkça aşamayacağı ifade edilmiştir.

“4734 Sayılı Kamu İhale Kanunu'nun 62'nci maddesinin (1) Bendi Kapsamında Yapılacak Başvurulara İlişkin Tebliğ”in “*Genel esaslar*” başlıklı 4'üncü maddesinde; Kanun'un 21'inci maddesinin (f) bendi ve 22'nci maddesinin (d) bendine göre kamu idarelerinin, yıllık bütçelerine bu amaçla konulan toplam ödenek tutarını dikkate alacağı, mal alımı, hizmet alımı veya yapım işleri için bütçelerine bu amaçla konan yıllık toplam ödenekleri üzerinden her biri için ayrı ayrı %10 oranını hesaplayacakları belirtilmiştir.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümleri uyarınca, 4734 sayılı Kanun'un 21'inci maddesinin (f) bendi ile 22'nci maddesinin (d) bendine göre yapılacak mal ve hizmet alımı ile yapım işi harcamalarının yıllık toplamı, idarelerin bütçelerine bu amaçla konulacak ödeneklerin %10'unu Kamu İhale Kurulunun uygun görüşü olmadıkça aşamayacaktır.

Yapılan incelemede; 4734 sayılı Kanun'un 21'inci maddesinin (f) bendi ile 22'nci maddesinin (d) bendine göre yapılan mal alımı harcamalarının, detayları aşağıdaki tabloda da görüleceği üzere yılı bütçesine bu amaçla konulan ödeneklerinin %10'unu Kamu İhale Kurulu'nun uygun görüşü alınmadan aştığı görülmüştür.

İdare cevabında bundan sonraki yıllarda limitin aşılması hallerinde gerekli izin alınmasına özen gösterilecektir denilmiştir.

İdare tarafından 2024 yılı içerisinde 4734 sayılı Kanun'un 21/f ve 22/d maddeleri kapsamında gerçekleştirilen mal alımlarında, bütçeye bu amaçla konulan ödeneklerinin %10'u tutarındaki sınırın, Kamu İhale Kurulunun uygun görüşü alınmadan aşılması hususu, 4734 sayılı Kanun ve ilgili Tebliğ hükümlerine aykırılık teşkil etmektedir. İdarenin, iş ve işlemlerini 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu ve ilgili Tebliğ hükümlerine uygun olarak gerçekleştirmesi gerekmektedir.

Tablo 11: 22/d ve 21/f ile Yapılan Alımlarda %10 Aşımı Tablosu (TL)

Harcama Kalemleri	2024 Yılı Toplam Ödenek Tutarı	Toplam Ödeneğin %10'u	22/d Kapsamında Yapılan Harcama Tutarı	21/f Kapsamında Yapılan Harcama Tutarı	22/d ve 21/f Kapsamında Yapılan Harcama Tutarı Toplamı	Sınırı Aşan Tutar
Mal Alımı	209.162.131,00	20.916.213,10	26.183.314,62	8.249.029,57	34.432.344,19	13.516.131,09
Hizmet Alımı	268.016.458,81	26.801.645,88	18.598.317,34	2.011.782,09	20.610.099,43	-6.191.546,45

BULGU 14: İç Denetçi Kadrosu İhdas Edilmesine Rağmen İç Denetçi Atanmaması

Kurum için 3 adet iç denetçi kadrosu ihdas edildiği görülmekle birlikte henüz iç denetçi ataması yapılmadığı anlaşılmıştır.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'na göre özetle;

İç denetim, kamu idarelerinin iç kontrol sisteminin ayrılmaz bir unsurudur. İç kontrol süreçlerine ilişkin standartlar ve yöntemler Hazine ve Maliye Bakanlığınca, iç denetime ilişkin standartlar ve yöntemler ise İç Denetim Koordinasyon Kurulu tarafından belirlenmektedir.

Kamu idarelerinin malî yönetim ve kontrol sistemleri; harcama birimleri, muhasebe ve malî hizmetler ile ön malî kontrol ve iç denetimden oluşmaktadır.

İç denetim, kamu idaresinin çalışmalarına değer katmak ve geliştirmek için kaynakların ekonomiklik, etkililik ve verimlilik esaslarına göre yönetilip yönetilmediğini değerlendirmek ve rehberlik yapmak amacıyla yapılan bağımsız, nesnel güvence sağlama ve danışmanlık faaliyetidir. Bu faaliyetler, idarelerin yönetim ve kontrol yapıları ile malî işlemlerinin risk yönetimi, yönetim ve kontrol süreçlerinin etkinliğini değerlendirmek ve geliştirmek yönünde sistematik, sürekli ve disiplinli bir yaklaşımla ve genel kabul görmüş standartlara uygun olarak gerçekleştirilir. İç denetim, iç denetçiler tarafından yapılır.

Üst yöneticiler, idarelerinin stratejik planlarının ve bütçelerinin kalkınma planına, yıllık programlara, kurumun stratejik plan ve performans hedefleri ile hizmet gereklerine uygun olarak hazırlanması ve uygulanmasından, sorumlulukları altındaki kaynakların etkili, ekonomik ve verimli şekilde elde edilmesi ve kullanımını sağlamaktan, kayıp ve kötüye kullanımının önlenmesinden, malî yönetim ve kontrol sisteminin işleyişinin gözetilmesi, izlenmesi ve bu Kanunda belirtilen görev ve sorumlulukların yerine getirilmesinden Bakana; mahallî idarelerde ise meclislerine karşı sorumludurlar. Üst yöneticiler, bu sorumluluğun gereklerini harcama

yetkilileri, malî hizmetler birimi ve iç denetçiler aracılığıyla yerine getirirler. İl özel idarelerinde vali üst yöneticidir.

İç denetçiler, bakanlıklar ve bağlı idarelerde üst yöneticilerin teklifi üzerine Bakan, diğer idarelerde üst yöneticiler tarafından sertifikalı adaylar arasından atanır ve aynı usulle görevden alınır. İç denetçilerin kamu idareleri itibarıyla sayıları, çalışma usul ve esasları ile diğer hususlar İç Denetim Koordinasyon Kurulunca hazırlanarak, Hazine ve Maliye Bakanlığının teklifi üzerine Cumhurbaşkanı tarafından çıkarılan yönetmelikle belirlenir.

İl Özel idarelerini de kapsayan 5018 sayılı Kanun'un yukarıda bahsedilen maddeleri birlikte değerlendirildiğinde iç denetimin dolayısı ile de iç denetçinin idarenin malî yönetim ve kontrol sisteminde ne derece önemli bir yer tuttuğu anlaşılmaktadır.

Bakanlar Kurulunun 06.05.2013 tarih ve 2013/4747 sayılı karar eki incelendiğinde kurum için 3 adet iç denetçi kadrosu ihdas edildiği görülmektedir.

İdarenin cevabında iç denetçi alımı için işlemlere başlandığı bildirilmiştir.

Kurum tarafından iç denetçi ataması yapılmadığından mali kontrolün önemli bir ayağının eksik kaldığı ve bunun sonucunda da idarenin önemli kontrol zayıflıklarını tespit ve zamanında tedbir almakta yetersiz kalabileceği değerlendirilmektedir.

BULGU 15: Ön Mali Kontrol Sisteminin Oluşturulmaması

İdarede ön mali kontrol sisteminin oluşturulmadığı görülmüştür.

5018 Sayılı Kamu Mali ve Kontrol Kanunu'nun aşağıya alınan maddelerinde;

“Muhasebe sistemi

Madde 49 - Muhasebe sistemi, karar, kontrol ve hesap verme süreçlerinin etkili çalışmasını sağlayacak ve mali raporların düzenlenmesi ile kesin hesabın çıkarılmasına temel olacak şekilde kurulur ve yürütülür”,

“Kontrolün yapısı ve işleyişi

Madde 57- Kamu idarelerinin malî yönetim ve kontrol sistemleri; harcama birimleri, muhasebe ve malî hizmetler ile ön malî kontrol ve iç denetimden oluşur.

Yeterli ve etkili bir kontrol sisteminin oluşturulabilmesi için; mesleki değerlere ve dürüst yönetim anlayışına sahip olunması, malî yetki ve sorumlulukların bilgili ve yeterli yöneticilerle

personeler verilmesi, belirlenmiş standartlara uyulmasının sağlanması, mevzuata aykırı faaliyetlerin önlenmesi ve kapsamlı bir yönetim anlayışı ile uygun bir çalışma ortamının ve saydamlığın sağlanması bakımından ilgili idarelerin üst yöneticileri ile diğer yöneticileri tarafından görev, yetki ve sorumluluklar göz önünde bulundurulmak suretiyle gerekli önlemler alınır.”

“Ön malî kontrol

Madde 58 - Ön malî kontrol, harcama birimlerinde işlemlerin gerçekleştirilmesi aşamasında yapılan kontroller ile malî hizmetler birimi tarafından yapılan kontrolleri kapsar.

Ön malî kontrol süreci, malî karar ve işlemlerin hazırlanması, yüklenmeye girilmesi, iş ve işlemlerin gerçekleştirilmesi ve belgelendirilmesinden oluşur.

Kamu idarelerinde ön malî kontrol görevi, yönetim sorumluluğu çerçevesinde yürütülür.

Harcama birimlerinde işlemlerin gerçekleştirilmesi aşamasında yapılacak asgari kontroller, malî hizmetler birimi tarafından ön malî kontrole tâbi tutulacak malî karar ve işlemlerin usul ve esasları ile ön malî kontrole ilişkin standart ve yöntemler Hazine ve Maliye Bakanlığınca belirlenir. Kamu idareleri, bu standart ve yöntemlere aykırı olmamak şartıyla bu konuda düzenleme yapabilir.”

Denilmektedir.

5018 sayılı Kanuna dayanarak Hazine ve Maliye Bakanlığınca çıkarılan İç Kontrol ve Ön Malî Kontrole İlişkin Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmelik’ te ön mali kontrolün ne şekilde olacağı ayrıntılı olarak düzenlenmiştir.

Anılan Yönetmeliğin “*Mali hizmetler birimlerinin ön mali kontrolüne tabi mali karar ve işlemler*” başlıklı dördüncü bölümünde yer alan düzenlemeler çerçevesinde, idarelerin mali hizmetlerini yürüten birimlerince 11 ayrı konuda ön mali kontrol hizmetinin yerine getirilmesi gerekmektedir.

İdarenin cevabında anılan Yönetmeliğe uygun işlem tesis edileceği bildirilmiştir.

5018 sayılı Kanun gereğince kurumların ön mali kontrol birimi kurması zorunlu olduğundan İdarede ön mali kontrol sisteminin oluşturulması 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	İdare Tarafından Yapılan İşlem	Açıklama
İç Denetçi Kadrosu İhdas Edilmesine Rağmen İç Denetçi Atanmaması	2017	Yerine Getirilmedi	Uygulamaya devam edilmektedir. Bulgu yazılmıştır.
5355 Sayılı Mahalli İdare Birlikleri Kanununun 18'inci Maddesinin Üçüncü Fıkrasında Sayılan Köye Yönelik Hizmetlere İlişkin Yapım, Bakım ve Onarım İşleri, Bölünmüş Yol, Elektrifikasyon, Köy Yolu, İçme Suyu, Sulama Suyu ve Kanalizasyon Yatırımları Dışındaki İşler İçin Köylere Hizmet Götürme Birliklerine Aktarmalar Yapılması	2017	Yerine Getirilmedi	Uygulamaya devam edilmektedir. Bulgu yazılmıştır.