



T.C.  
SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

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



İnönü Bulvarı No: 45  
06520 Balgat-Çankaya/ANKARA



## İÇİNDEKİLER

|                                                        |    |
|--------------------------------------------------------|----|
| 1. KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ .....                   | 1  |
| 2. KAMU İDARESİNİN SORUMLULUĞU .....                   | 10 |
| 3. SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU .....                        | 10 |
| 4. DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI ..... | 10 |
| 5. İÇ KONTROL SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ .....       | 11 |
| 6. DENETİM GÖRÜŞÜ .....                                | 14 |
| 7. DENETİM BULGULARI .....                             | 14 |
| 8. EKLER .....                                         | 57 |



## TABLÖLAR LİSTESİ

|                                                                       |   |
|-----------------------------------------------------------------------|---|
| Tablo 1: Personel Durumu .....                                        | 3 |
| Tablo 2: 2024 Bütçe Giderleri ve Ödenekler Tablosu .....              | 5 |
| Tablo 3: 2024 Yılı Bütçe Gelirleri Tablosu .....                      | 6 |
| Tablo 4: 2024 Yılı Bütçe Giderleri Tablosu .....                      | 6 |
| Tablo 5: İl Özel İdaresinin Doğrudan Hissedarı Olduğu Şirketler ..... | 7 |



## KISALTMALAR

|             |   |                                |
|-------------|---|--------------------------------|
| <b>BVD</b>  | : | Birleştirilmiş Veriler Defteri |
| <b>DSİ</b>  | : | Devlet Su İşleri               |
| <b>TÜFE</b> | : | Tüketici Fiyat Endeksi         |
| <b>YİĞŞ</b> | : | Yapım İşleri Genel şartnamesi  |





## BULGU LİSTESİ

### A. Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular

1. Avrupa Birliği ve Uluslararası Kuruluşların Kaynaklarından Alınan Hibenin Kurum Bütçe ve Muhasebe Sistemi İçinde Takip Edilmemesi
2. Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabı'nın Gerçek Durumu Yansıtmaması
3. Bilançoda Yer Alan Parasal Olmayan Kalemlere Enflasyon Düzeltmesi Uygulanmaması
4. Özel İdareye Ait Taşınmazların Değer Tespitinin Yapılmaması, İlgili Formların Düzenlenmemesi ve Muhasebe Kayıtlarına Alınmaması
5. Maddi Duran Varlıklara Ait Amortismanların Ayrılmaması
6. Yıl Sonu Memur Maaşı Ödemelerinde Bütçe Dışı Avans ve Krediler Hesabının Kullanılmaması

### B. Diğer Bulgular

1. İdare Tarafından İhalesi Yapılan Bazı Yapım İşlerinde Süre Uzatım Kararlarının Hatalı Olması
2. Yıllara Sâri Bazı Yapım İşlerinde İhale Aşamasında Ödenek Tutarının Belirtilmemesi
3. Muhasebe Kayıtlarının Geriye Dönük Olarak Değiştirilmesi
4. Bakanlık ve Merkezi İdare Kuruluşlarınca İl Özel İdarelerine Aktarılan Yatırım Ödeneklerinin Köylere Hizmet Götürme Birliklerine Aktarılması
5. Parasal Limitler Dâhilinde Yapılan Mal ve Hizmet Alımlarında, Bütçeye Konulan Ödenğin %10'unun Kamu İhale Kurulunun Uygun Görüşü Alınmadan Aşılması
6. Yüklenicilerle Yapılan Sözleşmelerde Yer Alan Cezai Müeyyidelerin Caydırıcı Olmaması
7. Köylere Hizmet Götürme Birliklerine Mevzuata Uygun Olmayan Aktarımlar Yapılması
8. Kalkınma Ajansı Payının Kamu İdareleri Payları Hesabında İzlenmemesi

9. Kiraya Verilen Taşınmazlardan Kira Süresi Sona Erenlerin Sözleşme Sürelerinin İhale Yapılmaksızın Encümen Kararıyla Uzatılması

10. Taşınmazların Cins Tashihlerinin Yapılmaması

11. Afet ve Acil Durumlar ile Sivil Savunmaya İlişkin Yatırımlar İçin Ayrılan Ödeneklerin Mevzuata Uygun Kullanılmaması

12. İdarenin Taşınmazı Üzerinde Mülkiyetin Gayri Ayni Hak Tesisinin Mevzuata Uygun Olarak Yapılmaması ve İhtiyacın Uygun Şartlarla Sağlanmaması

13. Taşınmazların Pazarlık Usulü ile Kiraya Verilmesi

14. Gerçek ve Tüzel Kişilere Sondaj İzni Verilen Kuyulardan Ne Kadar Su Çekildiği ve Faydalı Tüketim Miktarına İlişkin Denetimin Yapılmaması

15. Taşınmaz Kültür Varlıklarının Korunmasına İlişkin Katkı Paylarının Takibinin Yapılmaması

## 1. KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ

### 1.1. Mevzuat ve Görevler

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

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

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

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

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

yapmakla görevli ve yetkilidir.

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

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

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

## **1.2. Teşkilat Yapısı ve İnsan Kaynakları**

İl özel idaresi teşkilâtı; norm kadro esaslarına uygun olarak genel sekreter, genel sekreter yardımcılıkları, hukuk müşavirliği ve müdürlüklerden oluşur.

5302 sayılı İl Özel İdaresi Kanunu'na uygun olarak İl Özel İdaresi'nin organları İl Genel Meclisi, İl Encümeni ve Vali'den oluşmaktadır.

İl Genel Meclisi, İl Özel İdaresinin karar organıdır. İl Genel Meclisi kendi üyeleri arasından başkan seçer. İl Genel Meclisi başkan dâhil 44 üyeden oluşmaktadır.

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.

Birimlerin kurulması, kaldırılması veya birleştirilmesi İl Genel Meclisi Kararı ile olur.

İl özel idaresi personeli vali tarafından atanır.

Genel sekreter, valinin teklifi ve İçişleri Bakanının onayı ile atanır ve aynı usulle görevden alınır.

İl özel idaresi teşkilatı; Genel Sekreter, Genel Sekreter Yardımcıları, Hukuk Müşavirliği ile Destek Hizmetleri Müdürlüğü, Basın Yayın ve Halkla İlişkiler Müdürlüğü, Emlak ve İstimlak Müdürlüğü, İnsan Kaynakları ve Eğitim Müdürlüğü, İşletme ve İştirakler Müdürlüğü, Kültür ve Sosyal İşler Müdürlüğü, Mali Hizmetler Müdürlüğü, Yazı İşleri Müdürlüğü, Bilgi İşlem Müdürlüğü, Çevre Koruma ve Kontrol Müdürlüğü, İmar ve Kentsel İyileştirme Müdürlüğü, Makine İkmal Bakım ve Onarım Müdürlüğü, Plan Proje Yatırım ve İnşaat Müdürlüğü, Ruhsat ve Denetim Müdürlüğü, Su ve Kanal Hizmetleri Müdürlüğü, Tarımsal Hizmetler Müdürlüğü, Yol ve Ulaşım Hizmetleri Müdürlüğü birimlerinden oluşmaktadır.

Teşkilatlanmada oluşturulan her birim, kendi faaliyet ve görev alanları ile ilgili faaliyetlerini sürdürür. İl özel idaresinde çalışan memur ve sözleşmeli personel 657 sayılı Devlet Memurları Kanunu'na; işçiler ise 1475 ve 4857 sayılı İş Kanunlarına tabi olup tüm personelin sosyal güvenlik işlemleri 5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu uyarınca gerçekleştirilmektedir.

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

**Tablo 1: Personel Durumu**

| Personel İstihdam Türü                  | İhdas Edilmiş Norm Kadro Sayısı | Dolu Kadro Sayısı |
|-----------------------------------------|---------------------------------|-------------------|
| Memur                                   | 317                             | 183               |
| Sözleşmeli Personel                     | 0                               | 0                 |
| Kadrolu İşçi                            | 149                             | 29                |
| Geçici İşçi                             | 0                               | 0                 |
| <b>Toplam</b>                           | <b>466</b>                      | <b>212</b>        |
| 696 Sayılı KHK'ya Göre Çalışan Personel | (-)                             | 399               |

### 1.3. Mali Yapı

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

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

Muhasebe Yönetmeliği'nde belirlenmiştir.

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

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

İlin stratejik plânına uygun olarak hazırlanan bütçe, il özel idaresinin mali yıl ve izleyen iki yıl içindeki gelir ve gider tahminlerini gösteren, gelirlerin toplanmasına ve harcamaların yapılmasına izin veren bir meclis kararıdır. Bütçeye ayrıntılı harcama programları ile finansman programları eklenir. Bütçe yılı devlet mali yılı ile aynıdır. Vali tarafından hazırlanan bütçe tasarısı Eylül ayı başında il encümenine sunulur. Encümen, bütçeyi inceleyerek görüşüyle birlikte Kasım ayının birinci gününden önce il genel meclisine sunar.

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

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

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

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

görüülerek karara bağlanır.

Kesin hesabın görüülmesi ve kesinleşmesinde, bütçeye ilişkin hükümler uygulanır.

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

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

İl özel idaresinin bütçe gelir ve giderlerine ilişkin tahminlerle, gerçekleömelere aşğıdaki tablolarda yer verilmiştir.

**Tablo 2: 2024 Bütçe Giderleri ve Ödenekler Tablosu**

| Giderin Çeşidi                                     | Önceki Yıdan Devreden Ödenekler (TL) | Bütçe ile Verilen Ödenekler (TL) | Kurum Dışı Ek/ Özel Ödenek (TL) | Aktarmayla Eklenen Ödenekler (TL) | Aktarmayla Düşölen Ödenekler (TL) | Net Bütçe Ödeneğı (TL) | Bütçe Giderleri Toplamı (TL) | İptal Edilen Ödenek (TL) | Sonraki Yıla Devreden Ödenekler (TL) |
|----------------------------------------------------|--------------------------------------|----------------------------------|---------------------------------|-----------------------------------|-----------------------------------|------------------------|------------------------------|--------------------------|--------------------------------------|
| Personel Giderleri                                 | 14.804.277,02,                       | 125.495.000,00                   | 501.770.530,54                  | 24.292.431,26                     | 13.291.090,59                     | 653.071.148,23         | 601.181.603,54               | 805,82                   | 51.888.738,87                        |
| Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet Primi Giderleri | -                                    | 10.254.000,00                    | 85.048.443,32                   | 7.286.878,04                      | 3.600.079,04                      | 98.989.242,32          | 98.125.043,41                | 10.159,77                | 854.039,14                           |
| Mal ve Hizmet Alım Giderleri                       | 42.236.625,71                        | 641.849.531,00                   | 219.496.153,99                  | 149.847.311,53                    | 190.719.953,50                    | 862.709.668,73         | 720.185.405,12               | 899.260,33               | 141.625.003,28                       |
| Faiz Giderleri                                     | -                                    | 20.000.000,00                    | -                               | 439.007,57                        | 400.000,00                        | 20.039.007,57          | 20.039.007,57                | -                        | -                                    |
| Cari Transferle                                    | 6.286.952,90                         | 1.650.000,00                     |                                 | 18.350.000,00                     | 4.170.000,00                      | 22.116.952,90          | 13.384.193,60                | 243.759,30               | 8.489.000,00                         |
| Sermaye Giderleri                                  | 218.451.600,24                       | 274.842.529,00                   | 616.025.503,26                  | 282.741.619,07                    | 189.769.798,01                    | 1.202.291.453,56       | 819.721.191,31               | 94.847,76                | 382.475.414,49                       |
| Sermaye Transferleri                               | -                                    | 18.408.940,00                    | 5.000.000,00                    | 7.911.227,00                      | 5.417.553,33                      | 25.902.613,67          | 25.902.613,67                | -                        | -                                    |
| Borç Verme                                         |                                      |                                  |                                 |                                   |                                   |                        |                              |                          |                                      |
| Yedek Ödenek                                       | -                                    | 57.500.000,00                    | 26.000.000,00                   | -                                 | 83.500.000,00                     | -                      | -                            | -                        | -                                    |

|               |                |                  |                  |                |                |                  |                  |              |                |
|---------------|----------------|------------------|------------------|----------------|----------------|------------------|------------------|--------------|----------------|
| <b>Toplam</b> | 281.779.455,87 | 1.150.000.000,00 | 1.453.340.631,11 | 490.868.474,47 | 490.868.474,47 | 2.885.120.086,98 | 2.298.539.058,22 | 1.248.832,98 | 585.332.195,78 |
|---------------|----------------|------------------|------------------|----------------|----------------|------------------|------------------|--------------|----------------|

Sivas İl Özel İdaresinin 2024 yılı bütçesi ile 1.150.000.000,00 TL ödenek öngörölmüş olup önceki yıldan devreden 281.779.455,87 TL ödenek ve yıl içinde eklenen 1.453.340.631,11 TL ödenekle 2024 yılı ödenek toplamı 2.885.120.086,98 TL olmuştur. Yıl içinde 2.298.539.058,22 TL bütçe gideri gerçekleştirilmiştir. 1.248.832,98 TL ödenek iptal edilmiş ve 585.332.195,78 TL ödenek ertesi yıla devretmiştir.

**Tablo 3: 2024 Yılı Bütçe Gelirleri Tablosu**

| Bütçe Gelirinin Ekonomik Kodu      | Bütçe Gelir Tahmini (TL) | Tahsilat Tutarı (TL)     | Red ve İadeler (TL)    | Net Tahsilat (TL)        | Gerçekleşme Yüzdesi (%) |
|------------------------------------|--------------------------|--------------------------|------------------------|--------------------------|-------------------------|
| 01- Vergi Gelirleri                | 3.505.000,00             | 9.591.501,37             | -                      | 9.591.501,37             | 273,65                  |
| 03- Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri | 6.484.000,00             | 10.121.654,75            | 2.444.887,00           | 7.676.767,75             | 118,38                  |
| 04- Alınan Bağış ve Yardımlar      | -                        | 1.263.810.791,11         | 96.470.160,00          | 1.167.340.631,11         |                         |
| 05- Diğer Gelirler                 | 980.008.000,00           | 1.653.292.195,03         | 6.323.970,67           | 1.646.968.224,36         | 167,95                  |
| 06- Sermaye Gelirleri              | 160.003.000,00           | 5.668.851,49             | -                      | 5.668.851,49             | 3,54                    |
| 08- Alacaklardan Tahsilat          | -                        | -                        | -                      | -                        |                         |
| 09- Red ve İadeler                 | -                        | -                        | -                      | -                        |                         |
| <b>Toplam</b>                      | <b>1.150.000.000,00</b>  | <b>2.942.484.993, 75</b> | <b>105.239.017 ,67</b> | <b>2.837.245.976, 08</b> | <b>246,69</b>           |

Bütçe gelirleri tablosu incelendiğinde net bütçe gelirlerinin %246,69 seviyesinde gerçekleştiği görülmektedir. Alınan bağış ve yardımlar kaleminde beklentiler dışında bir tahsilatın yapıldığı anlaşılmaktadır.

**Tablo 4: 2024 Yılı Bütçe Giderleri Tablosu**

| Bütçe Giderlerinin Ekonomik Kodu | Bütçe ile Verilen | Net Bütçe      | Bütçe Gideri (Gerçekleşen) Tutar (TL) | Gerçekleşme Yüzdesi (%) |
|----------------------------------|-------------------|----------------|---------------------------------------|-------------------------|
| 01-Personel Giderleri            | 125.495.000,00    | 653.071.148,23 | 601.181.603,54                        | 92,05                   |
| 02-S.G.K. Devlet Prim Giderleri  | 10.254.000,00     | 98.989.242,32  | 98.125.043,41                         | 99,12                   |
| 03-Mal ve Hizmet Alım Giderleri  | 641.849.531,00    | 862.709.668,73 | 720.185.405,12                        | 83,47                   |
| 04-Faiz Giderleri                | 20.000.000,00     | 20.039.007,57  | 20.039.007,57                         | 100,00                  |



|                         |                         |                         |                         |              |
|-------------------------|-------------------------|-------------------------|-------------------------|--------------|
| 05-Cari Transferler     | 1.650.000,00            | 22.116.952,90           | 13.384.193,60           | 60,64        |
| 06-Sermaye Giderleri    | 274.842.529,00          | 1.202.291.453,56        | 819.721.191,3           | 52,89        |
| 07-Sermaye Transferleri | 18.408.940,00           | 25.902.613,67           | 25.902.613,67           | 100,00       |
| Borç Verme              | -                       | -                       | -                       | -            |
| Yedek Ödenek            | 57.500.000,00           | -                       | -                       | -            |
| <b>Toplam</b>           | <b>1.150.000.000,00</b> | <b>2.885.120.086,98</b> | <b>2.298.539.058,22</b> | <b>79,66</b> |

Buna göre 2024 yılında bütçe giderlerinde %79,66 oranında gerçekleşme sağlanmıştır. Cari transferler ve sermaye giderleri dışındaki kalemler beklentilere paralel oranda gerçekleşmiştir.

Faaliyet Sonuçları Tablosuna göre; bütçe ile ilgili olsun ya da olmasın İl Özel İdaresinin faaliyetlerinden dolayı tahakkuk eden 2024 yılı Faaliyet Gideri 1.524.427.549,20 TL, Faaliyet Geliri 3.078.673.464,64 TL olup Dönem Olumlu Faaliyet Sonucu ise 1.554.245.915,44 TL olarak gerçekleşmiştir.

Sivas İl Özel İdaresinin doğrudan ve/veya dolaylı hissedarı olduğu şirketler tabloda gösterilmiştir:

**Tablo 5: İl Özel İdaresinin Doğrudan Hissedarı Olduğu Şirketler**

| Sıra No | Şirketin Adı                                                                                                                                                                                                                        | Toplam Sermaye Tutarı (TL) | İl Özel İdaresinin Sahip Olduğu Sermaye Tutarı (TL) | Hisse Oranı (%) |
|---------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------|-----------------------------------------------------|-----------------|
| 1       | Buruciye A.Ş.                                                                                                                                                                                                                       | 410.385.472,82             | 410.385.472,82                                      | 100             |
| 2       | Sidaş A.Ş.                                                                                                                                                                                                                          | 50.000.000,00              | 160,00                                              | 0,00103         |
| 3       | Tarım Kredi Yem Sanayi Ve Ticaret Anonim Şirketi                                                                                                                                                                                    | 2.222.015.668,74           | 59.994,42                                           | 0,000027        |
| 4       | İş Geliştirme Merkezi Tek.Girişim Hiz.                                                                                                                                                                                              | 2.652.268,82               | 663.067,21                                          | 25              |
| 5       | Özbelsan Makina Araç Gereç Konut Kentsel Dönüşüm Mühendislik Mimarlık Müşavirlik Turizm Eğitim Gıda Hayvancılık Madencilik Tarım Otomotiv Ulaşım Peyzaj Temizlik Teknik Hizmetler Petrol Akaryakıt Sanayi Ve Ticaret Anonim Şirketi | 32.263.110,00              | 22.584,18                                           | 0,07            |
| 6       | Gemerek Organize Sanayi Bölgesi                                                                                                                                                                                                     | 5.157.233,71               | 1.738.873,35                                        | 34              |
| 7       | Sivas Demirağ Organize Sanayi Bölgesi                                                                                                                                                                                               | 7.723.945,03               | 2.626.140,55                                        | 34              |

|    |                                  |               |              |    |
|----|----------------------------------|---------------|--------------|----|
| 8  | Sivas Organize Sanayi Bölgesi    | 691.067,92    | 445.752,86   | 34 |
| 9  | Şarkışla Organize Sanayi Bölgesi | 3.576.100,00  | 1.215.874,00 | 34 |
| 10 | Şarkışla Tarıma Dayalı Osb.      | 11.250.000,00 | 2.700.000,00 | 24 |

## 1.4. Muhasebe ve Raporlama Sistemi

### 1.4.1. Kamu İdaresinin Muhasebe Sistemi

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

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

### 1.4.2. Kamu İdaresinin Raporlama Sistemi

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

a) Mizan cetveli

b) Temel mali tablolar

1) Bilanço

2) Faaliyet sonuçları tablosu

3) Nakit akış tablosu

c) Diğer mali tablolar

1) Bütçe uygulama sonuçları tablosu

2) Gelirlerin ekonomik sınıflandırılması tablosu

3) Giderlerin fonksiyonel sınıflandırılması tablosu

4) Giderlerin ekonomik sınıflandırılması tablosu

5) Bütçe gelirlerinin ekonomik sınıflandırılması tablosu

6) Bütçe giderlerinin kurumsal sınıflandırılması tablosu

7) Bütçe giderlerinin fonksiyonel sınıflandırılması tablosu

8) Bütçe giderlerinin finansal sınıflandırılması tablosu

9) Bütçe giderlerinin ekonomik sınıflandırılması tablosu

10) Bütçe giderleri ve ödenekler tablosu.

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

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

-Birleştirilmiş veriler defteri,

-Geçici ve kesin mizan,

-Bilanço,

-Faaliyet sonuçları tablosu

-İdare taşınır mal yönetimi ayrıntılı hesap cetveli ile idare taşınır mal yönetim hesabı icmal cetveli.

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

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

## **2. KAMU İDARESİNİN SORUMLULUĞU**

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

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

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

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

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

Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından hazırlanarak 26.12.2007 tarih ve 26738 sayılı

Resmi Gazete’de yayımlanan Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği ile kamu idarelerinde iç kontrol sisteminin oluşturulması, uygulanması, izlenmesi ve geliştirilmesi amacıyla 18 standart ve bu standartlar için gerekli 79 genel şart belirlenmiştir.

Sivas İl Özel İdaresinde iç kontrol sisteminin kurulması ve uygulanması kapsamında yapılan incelemeler sonucunda iç kontrol sistemleri ile ilgili tespitler aşağıda belirtilmiştir.

### **Kontrol Ortamı Standartları**

İdarenin organizasyon yapısı içerisinde görev, yetki ve sorumluluklar açık bir şekilde belirlenip yazılı hale getirilmesi için çalışmalar başlatılmış ancak tamamlanamamıştır. İdarenin organizasyon şeması olmakla birlikte buna bağlı olarak fonksiyonel görev dağılımı sadece müdürlükler bazında (müdürlüklerin görev ve yetkilerinin belirlenmesi) belirlenmiştir. Personelin görevlerini ve bu görevlere ilişkin yetki ve sorumluluklarını kapsayan görev dağılım çizelgesi oluşturulmamış ve personele bildirilmemiştir.

İdarede "Kamu Görevlileri Etik Davranış İlkeleri" ile ilgili eğitim ve bilgilendirme çalışmaları yapılmamaktadır.

Personelin işe alınması, yer değiştirmesi, görevde yükselmesi, yeterlilik-performans değerlendirmesi ile disiplin hükümlerine yönelik insan kaynakları politikası belirlenmemiş ve kurum çalışanlarına duyurulmamıştır. Hassas görevlere ilişkin prosedürler belirlenmemiştir.

### **Risk Değerlendirme Standartları**

2020- 2024 Stratejik planı, 5018 sayılı Kanun, Kamu İdarelerinde Stratejik Planlamaya İlişkin Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmelik, Kamu İdareleri İçin Stratejik Planlama Kılavuzu, Stratejik Planlama Rehberine uygun olarak hazırlanmıştır. Stratejik Plan hazırlık çalışmaları vali başkanlığında, tüm birimlerin aktif katılım ve katkılarıyla mali hizmetler müdürlüğünün koordinatörlüğünde yürütülmüş ve idarenin kendi çalışanları tarafından hazırlanmıştır. Stratejik planının hazırlanması için hizmet alımı yapılmamıştır.

İdare 2024 performans programını içerik olarak mevzuata uygun hazırlamıştır. Performans programı idarenin yürüteceği program, faaliyet ve projeleri ile bunların kaynak ihtiyacını, performans hedef ve göstergelerini içermektedir. İdarenin bütçesi performans hedefleri ve faaliyetlerle ilişkilendirilmiştir.İdare, bütçesi ile program ve proje bazında kaynak tahsislerini, yıllık amaç ve hedefleri ile performans göstergelerine dayandırarak 2020-2024 stratejik planını oluşturmuştur. İdare kurumsal riskleri ve iç kontrol risklerini belirlememiş,

risklerin değerlendirilmesine yönelik herhangi bir çalışma yapılmamıştır.

### **Kontrol Faaliyetleri Standartları**

İdarenin faaliyetlerine ait iş akış süreçleri hazırlanmamıştır. Yetki devirleri ve sınırlarının yazılı olarak belirlenmiş bu kapsamda imza yetkileri yönergesi hazırlanmıştır. İdare yaptığı görevlendirmelerde görevler ayrılığı ilkesini dikkate almamaktadır. Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği Standart 9 kapsamında; hata, eksiklik, yanlışlık, usulsüzlük ve yolsuzluk risklerini azaltmak için faaliyetler ile mali karar ve işlemlerin onaylanması, uygulanması, kaydedilmesi ve kontrolü için görevler farklı kişilere verilmemiştir. Yöneticiler risklerin farkında değildir ve gerekli önlemleri almamıştır.

İdarece belirlenen risklerin kabul edilebilir düzeye indirilmesine yönelik kontrol faaliyetleri belirlenmemiştir. Ön mali kontrol sistemi, İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esaslara uygun olarak kurulmamıştır. İdarenin iç kontrol ve ön mali kontrol işlemleri yönergesi bulunmamaktadır. İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esaslarda yer alan limitleri aşan tüm taahhüt ve sözleşme tasarıları ön mali kontrole tabi tutulmamaktadır. Ön Mali Kontrolün yapılabilmesi için personel görevlendirilmemiştir.

### **Bilgi ve İletişim Standartları**

5018 Sayılı Kanun kapsamında, vali ve bütçeyle ödenek tahsis edilen harcama yetkilileri tarafından, hesap verme sorumluluğu çerçevesinde, içerik olarak mevzuata uygun hazırlanan idare faaliyet raporu idarenin web sitesinde yayımlanmıştır. İdare faaliyet raporu, harcama yetkilileri tarafından hazırlanan birim faaliyet raporlarını esas alarak hazırlanmış olup faaliyet sonuçlarını ve değerlendirmelerini içermektedir. Kamu İç kontrol Standartları Uyum Eylem Planı hazırlanmamıştır.

### **İzleme Standartları**

İç Kontrol İzleme ve Yönlendirme Kurulu kurulmuştur. İdarede iç denetim birimi ve bir adet iç denetçi bulunmaktadır. Üst yönetici ve harcama birimleri iç kontrol güvence beyanını imzalamıştır. İç kontrol sistemi ve kurumsal risk yönetimi üst yönetim ve kurum personeli tarafından sahiplenilmemiştir.

Sonuç olarak; Sivas İl Özel İdaresi bünyesinde iç kontrol sisteminin kurulması, uygulanması, izlenmesi ve geliştirilmesi yönünde iç kontrol mevzuatı gereklerinin tam olarak yerine getirilmediği görülmüştür.

## 6. DENETİM GÖRÜŞÜ

Sivas İl Özel İdaresinin 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: Avrupa Birliği ve Uluslararası Kuruluşların Kaynaklarından Alınan Hibenin Kurum Bütçe ve Muhasebe Sistemi İçinde Takip Edilmemesi**

"Ne Eğitimde Ne İstihdamda Olan Gençlere Yönelik Destek Programı Neetpro/P-03/135 Referans Numaralı Roboto Projesi" kapsamında alınan hibe tutarının, Kurum bütçe ve muhasebe sistemi içinde takip edilmediği görülmüştür.

21.09.2004 tarih ve 25590 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan 5234 sayılı Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun’un 32’nci maddesinde,

*“Avrupa Birliği ve uluslararası kuruluşların kaynaklarından 10.12.2003 tarihli ve 5018 sayılı Kanuna ekli (I) ve (II) sayılı cetvellerde yer alan idarelere proje karşılığı aktarılan hibe niteliğindeki tutarlar, ilgili idarelerin bütçelerine gelir kaydedilmeksizin özel hesaplarda izlenir. Proje süresi ile sınırlı olmak kaydıyla, proje kapsamında ve projeye ilişkin hizmetlerde görev alan memurlar ile diğer kamu görevlilerine ve hizmetinden yararlanılacak diğer kişilere proje sözleşmesinde belirlenen ücretler de dahil olmak üzere projeye yönelik yapılacak her türlü harcamalar proje kaynaklarından gerçekleştirilir. Harcamalar, proje sözleşmelerinde yer alan hükümler ile bu sözleşmelere dayanak teşkil eden program kuralları çerçevesinde yapılır. Bu maddenin uygulanmasına ve işlemlerin muhasebeleştirilmesine ilişkin esas ve usuller*



*uluslararası antlaşma hükümleri saklı kalmak kaydıyla Maliye Bakanlığınca belirlenir.”* denilmektedir.

Anılan madde gereğince Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından, “Avrupa Birliği ve Uluslararası Kuruluşların Kaynaklarından Kamu İdarelerine Proje Karşılığı Aktarılan Hibe Tutarlarının Harcanması ve Muhasebeleştirilmesine İlişkin Yönetmelik” yayımlanmıştır. Yukarıya alınan Kanun hükümlerinden de anlaşılacağı üzere, İl Özel İdareleri 5018 sayılı Kanuna ekli (I) ve (II) sayılı cetvellerde yer almadığından, Avrupa Birliği ve uluslararası kuruluşların kaynaklarından il özel idarelerine proje karşılığı aktarılan hibe ve yardımlar, bu madde ve dolayısıyla da ilgili Yönetmelik kapsamında bulunmamaktadır.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanun’a ekli (I) ve (II) sayılı cetvellerde yer almayan idareler açısından, Avrupa Birliği ve uluslararası kuruluşların kaynaklarından alınan hibelerle ilgili olarak 5018 sayılı Kanun’un “Bağış ve Yardımlar” başlıklı 40’ıncı maddesinin uygulanması gerektiği değerlendirilmektedir.

Anılan madde gereğince;

Kamu idarelerine yapılan her türlü bağış ve yardımların gelir kaydedilmesi, nakdi olmayan bağış ve yardımların, ilgili mevzuatına göre değerlemeye tâbi tutularak kayıtlara alınması,

Kamu yararına kullanılmak üzere kamu idarelerine yapılan şartlı bağış ve yardımların, dış finansman kaynağından sağlananlarda 28.3.2002 tarihli ve 4749 sayılı Kanun hükümleri saklı kalmak kaydıyla, hizmeti yapacak idarenin üst yöneticisi tarafından uygun görülmesi halinde, bütçede açılacak bir tertibe gelir ve şart kılındığı amaca harcanmak üzere açılacak bir tertibe ödenek kaydedilmesi, bu ödenekten amaç dışında başka bir tertibe aktarma yapılmaması,

Bu ödeneklerden malî yıl sonuna kadar harcanmamış olan tutarların, bağış ve yardımın amacı gerçekleşinceye kadar ertesi yıl bütçesine devir olunarak ödenek kaydedilmesi, ancak, bu ödeneklerden tahsis amacı gerçekleştirilmiş olanlardan kalan tutarların, tahsis amacının gerçekleştirilmesi bakımından yetersiz olanlar ile yılı bütçesinde belirlenen tutarı aşmayan ve iki yıl devrettiği halde harcanmayan ödeneklerin genel bütçe kapsamındaki kamu idarelerinde Cumhurbaşkanı, diğer kamu idarelerinde üst yönetici tarafından iptal edilmesi,

Bağış ve yardımlar, kullanılmadığı veya amaç dışı kullanıldığı için geri istenildiği takdirde, bütçeye gider kaydıyla ilgisine geri verilmesi, şartlı bağış ve yardımın zamanında

kullanılmaması nedeniyle doğacak zararlar ile amaç dışı kullanım nedeniyle yapılan harcamaların sorumluluğu tespit edilenlere ödettirilmesi, gerekmektedir.

Mezkûr Kanun'un “*Muhasebe sistemi*” başlıklı 49’uncu maddesi uyarınca muhasebe sistemi; karar, kontrol ve hesap verme süreçlerinin etkili çalışmasını sağlayacak ve malî raporların düzenlenmesi ile kesin hesabın çıkarılmasına temel olacak şekilde kurulur ve yürütülür. Hesaplar kamu idarelerinin gelir, gider ve varlıkları ile malî sonuç doğuran ve öz kaynağın artmasına veya azalmasına neden olan her türlü işlemlerle garantilerin ve yükümlülüklerin belirlenmiş bir düzen içinde hesaplara kaydedilerek, yönetim ve denetim yetkilileriyle kamuoyuna gerekli bilgilerin sağlanması amacıyla tutulur.

“*Kayıt zamanı*” başlıklı 50’nci maddesine göre ise bir ekonomik değer yaratıldığında, başka bir şekle dönüştürüldüğünde, mübadeleye konu edildiğinde, el değiştirdiğinde veya yok olduğunda muhasebeleştirilir. Bütün malî işlemlerin muhasebeleştirilmesi ve her muhasebe kaydının belgeye dayanması şarttır.

Bu düzenlemelere göre, şartlı bağışların muhasebeleştirilmesi esas olup, kurum muhasebe sistemi içinde takip edilmesi zorunludur.

Kurum açısından şartlı bağış olarak kabul edilen tutarın öncelikle 900 Gönderilecek Bütçe Ödenekleri Hesabı ile 901 Bütçe Ödenekleri Hesabına ödenek kayıtları yapılarak bütçe içerisine alınması; açılan hesaba paranın transfer edilmesi ile de faaliyet ve bütçe hesaplarına, diğer bir ifade ile 104 Proje Özel Hesabı (borç kaydı) ile 600 Gelirler hesabı (alacak kaydı); 800 Bütçe Gelirleri Hesabı (alacak kaydı) ile de 805 Bütçe Gelirleri Yansıtma Hesaplarına (borç kaydı) kaydedilmesi gerekmektedir. Proje kapsamında yapılan harcamalar da aynı şekilde faaliyet ve bütçe hesaplarında (104 Proje Özel Hesabı- 630 Giderler Hesabı- 830 Bütçe Giderleri Hesabı) takip edilmelidir. Yıl sonunda kalan tutarlar da gelecek yıl bütçesine aktarılarak harcanmaya devam edilebilir.

15.11.2022 tarihli İl Genel Meclisi Kararı ile kabul edilen projenin toplam bedeli 328.375,11 Euro’dur. Hibe sözleşmesi gereğince Kurum tarafından toplam bedelin %10’u oranında projeye mali destek verilecektir. Bu kapsamda 2024 yılı içerisinde toplam 3.276.399,57 TL Kurum bütçesinin 830 07 01 Genel Bütçeye Sermeye Transferi ekonomik kodundan, proje ile ilgili bankada açılan ayrı bir hesaba aktarılarak kurum muhasebe sistemi dışına çıkarılmıştır. Gerek Kurum katkısı gerek Avrupa Birliğinden sağlanan hibe tutarları

Kurum hesapları ile ilişkilendirilmemiş; ödenek, faaliyet ve bütçe hesapları ile 104 Proje Özel Hesabına ilgili kayıtlar yapılmamıştır.

Kamu İdaresi cevabında, önceki yıllarda açılan ve 2024 yılında İdarece takip edilen Roboto Projesi kapsamında, hibe tutarları ile eş finansman tutarları için özel hesabın açıldığı, ancak açılan bu hesaba ilişkin muhasebe kayıtlarının mali raporlar içerisinde yer almadığı Kendilerince de ifade edilmiştir.

Yukarıda yapılan açıklamalar çerçevesinde, proje kapsamında sağlanan finansmanın tamamının 5018 sayılı Kanun'un 40'ncı maddesi gereğince şartlı bağış ve yardım olarak kabul edilmesi, ödenek, bütçe, faaliyet ve bilanço hesapları ile ilgili kayıtların yapılarak kurum muhasebe sistemi içinde takip edilmesi gerektiği değerlendirilmektedir.

## **BULGU 2: Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabı'nın Gerçek Durumu Yansıtmaması**

Kamu İdaresinin muhasebe kayıtlarında 241 Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabı'nın borç bakiyesi ile şirketlerindeki sermaye tutarlarının uyumlu olmadığı görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 241 Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabı'na ilişkin "Hesabın Niteliği" başlıklı 181'inci maddesinde; bu hesabın mal ve hizmet üreten kuruluşlara nakden veya ayni olarak verilen sermaye tutarları ile bu sermaye tutarlarının işletilmesinden doğan kar ve zarar ile bütçeye iade olunan sermayelerin izlenmesi için kullanılacağı belirtilmektedir.

Aynı Yönetmelik'in "Hesaba İlişkin İşlemler" başlıklı 182'nci maddesinde ise mal ve hizmet üreten kuruluşlara gerek nominal sermaye ve gerekse ayni sermaye transferi şeklindeki iştiraklerin gerçeğe uygun değerleri ile bu hesaba kaydedileceği, sermayesine iştirak edilen mal ve hizmet üreten kuruluşlara nakdi veya ayni sermaye şeklindeki katılımlardan bu hesapta kayıtlı tutarların ilgili mal ve hizmet üreten kuruluşların öz kaynak hesaplarında karşılık olarak yer alan tutarlarla eşit olması gerektiği ifade edilmiştir.

Kurumun ortağı olduğu şirketlerden alınan bilgilerden 241 Hesabında takip edilmesi gereken tutarın toplam 419.857.919,39 TL olması gerektiği halde 241 Hesabının borç bakiyesi mali tablolarda 907.885.214,97 TL olarak yer almaktadır. Bu durum mali tablolarda 488.027.295,58 TL'lik hataya sebebiyet vermektedir.

Kamu İdaresi cevabında, 25.03.2025 tarih ve 2297 nolu yevmiye kayıtlı muhasebe İşlem Fişi ile ilgili kayıtların düzeltildiği ve bu düzeltme sonucunda söz konusu hesabın borç bakiyesinin 419.857.919,39 tl olarak mali raporlarda güncellendiği ifade edilmiştir. 2025 yılında yapılan düzeltme işleminin 2024 yılı mali tablolarına bir etkisi bulunmamaktadır.

Sonuç itibarıyla, Kurum tarafından sahibi olduğu şirketlere nakden veya ayni olarak yatırılan sermaye tutarlarının 241 Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabına kaydedilmesi ve bu hesaba kaydedilen tutarların ilgili şirketlerin öz kaynak hesaplarında yer alan tutarlarla eşit olması gerekmektedir.

### **BULGU 3: Bilançoda Yer Alan Parasal Olmayan Kalemlere Enflasyon Düzeltmesi Uygulanmaması**

Sivas İl Özel İdaresinin muhasebe kayıtları üzerinde yapılan incelemelerde enflasyon düzeltmesi işlemlerinin yapılmadığı görülmüştür.

2023 Yılında Yayımlanan Muhasebat Genel Müdürlüğü 85 sıra No'lu Genel Tebliği'nin "Enflasyon düzeltmesi işlemleri" başlıklı 5'inci maddenin 1'inci fıkrasında "*Yönetmelik hükümleri çerçevesinde, kapsamdaki kamu idarelerinde enflasyon düzeltmesi yapılması için içinde bulunulan hesap dönemi dahil son üç hesap döneminde fiyat endeksindeki artışın %100'den ve içinde bulunulan hesap döneminde %10'dan fazla olması gerekir.*" Tebliğin 2'inci fıkrasında "*EK-1'de yer alan parasal olmayan kalemlere enflasyon düzeltmesi uygulanır. Enflasyon düzeltmesi sonrası yeni değer, ilgili kalemlerin kayıtlı değerlerinin düzeltme katsayısı ile çarpılması suretiyle bulunur. Bulunan yeni değer ile eski değer arasındaki fark, enflasyon düzeltmesi olarak kayıtlara alınır. Düzeltme katsayısı, EK-2'de yer alan formüle göre hesaplanır.*" 4'üncü fıkrasında;

"*Enflasyon düzeltmesi yapılan yıldan sonraki yıllarda enflasyon düzeltmesi şartlarının bulunması halinde önceki yıl enflasyon düzeltmesine tabi tutulmuş kalemler taşıma katsayısı kullanılarak düzeltilir*" denildikten sonra maddenin diğer fıkralarında enflasyon düzeltmesi işlemlerinin yürütülüş şekilleri anlatılmaktadır.

6 ve 7'inci maddelerinde düzeltmeyle ilgili muhasebe kayıtlarının nasıl yapılacağı anlatılmaktadır.

Sivas İl Özel İdaresinde 2024 Yılında enflasyon düzeltmesi yapılmadığı gibi 2023 yılında da yapılmamıştır. Her iki yılda enflasyon düzeltmesinin yapılmaması dolayısıyla Bilançodaki parasal olmayan varlıkların değeri olması gereken değerlerden çok düşük görünmektedir.

Kamuidaresi tarafından gönderilen cevapta; Özel İdareler tarafından kullanılan e-içişleri muhasebe programından kaynaklanan sistemsel probleminden dolayı 2023 yılından beri enflasyon düzeltmesi yapılamadığı, 2023 yılında yapılan düzeltmenin sistem tarafından silindiği belirtilmektedir. Sistemsel sorunun devam etmesinden dolayı işlemin hala yapılamadığı 2025 yılında yapılan taşınmazlara ilişkin değer güncellemesinden dolayı 250-Araziler ve Arsalar hesabı, 251-Yer Altı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı, 252-Binalar Hesaplarının 2025 yılı muhasebe kayıtlarında güncel değer görüldüğü ancak 253-Tesis Makine ve Cihazlar Hesabı, 254-Taşıtlar Hesabı, 255- Demirbaşlar hesaplarında güncel değerlerin belirlenemediği ifade edilmiştir.

Gönderilen cevaptan 2024 Yılı Bilançosunda enflasyon düzeltmesinin yapılmamsından kaynaklanan durumun devam ettiği ve Bilançoda taşınmaz değerlerin hatalı görüldüğü anlaşılmaktadır.

**BULGU 4: Özel İdareye Ait Taşınmazların Değer Tespitinin Yapılmaması, İlgili Formların Düzenlenmemesi ve Muhasebe Kayıtlarına Alınmaması**

Kurum mülkiyetinde, yönetiminde ve kullanımında bulunan taşınmazların Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik hükümleri gereği değer tespitinin yapılmadığı, gerekli formların düzenlenmediği ve ilgili muhasebe hesaplarına kaydedilmediği görülmüştür.

02.10.2006 tarih ve 26307 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik'in, 19.06.2014 tarih ve 29035 sayılı Resmi gazete'de yayımlanan Yönetmelik değişikliği ile yeniden düzenlenen "Kayıt ve kontrol işlemleri" başlıklı 5'inci maddesinin 1'inci fıkrasında; Taşınmaz kayıt ve kontrol işlemlerinin, kamu idarelerine ait taşınmazların mevcutlarla birlikte içinde bulunulan yılda çeşitli yollarla edinilenlerin ve elden çıkarılanların miktar ve değer olarak takip edilmesi amacıyla kayıt altına alınması olarak tanımlanmıştır.

Maddenin 2'nci fıkrasında "*Ek 1'deki Kayıt Planının "Tapuda Kayıtlı Olan Taşınmazlar" başlığı altında yer alan taşınmazlar maliyet bedeli üzerinden, bu taşınmazlardan maliyet bedeli belirlenemeyenler ise rayiç değerleri üzerinden kayıtlara alınır. Ancak;*

*a) Ek 1'deki Kayıt Planının "Tapuda Kayıtlı Olan Taşınmazlar" başlığı altında yer alan taşınmazlardan maliyet ve rayiç bedeli belirlenemeyen taşınmazlar,*

b) Ek 1'deki Kayıt Planının "Tapuda Kayıtlı Olmayan Taşınmazlar" başlığı altında yer alan taşınmazlardan sadece ekonomik olarak değerlendirilmeye konu olanlar ile kamusal ihtiyaçlarda kullanılan taşınmazlar,

c) Ek 1'deki Kayıt Planının "Orta malları" başlığı altında yer alan taşınmazlar,

ç) Ek 1'deki Kayıt Planının "Genel Hizmet Alanları" başlığı altında yer alan taşınmazlar,

d) Bakanlık tarafından iz bedeli ile takip edilmesine karar verilen taşınmazlar,

İz bedeli üzerinden kayıtlara alınır." Denilmektedir.

Kayıt şekli başlıklı 7'inci maddesinde; kamu idarelerinin tapu kütüğünde adlarına tescilli olan taşınmazların kaydını Ek 2'deki 'Tapuda Kayıtlı Olan Taşınmazlar Formu'nda; tapu kütüğünde kayıtlı olmayan taşınmazların kaydını Ek 3'teki 'Tapuda Kayıtlı Olmayan Taşınmazlar Formu'nda; Ek 1'deki Kayıt Planının "Orta Malları" başlığı altında yer alan taşınmazların kaydını Ek 4'teki 'Orta Malları Formu'nda; Ek 1'deki Kayıt Planının "Genel Hizmet Alanları" başlığı altında yer alan taşınmazların kaydını Ek 5'teki 'Genel Hizmet Alanları Formu'nda; tapu kütüğünde üçüncü kişiler adına tescilli veya diğer kamu idarelerinin yönetiminde olmakla birlikte irtifak hakkı tesisi, tahsis, kiralama, kullanma izni verilmesi gibi yollarla kullanım hakkı kendilerine verilen taşınmazların kaydını Ek 6'daki "Sınırlı Aynî Haklar ile Kişisel Haklar ve Tahsis Formu'nda yer alan bilgileri içerecek şekilde bilgisayarda veya deftere yazarak kaydını tutacakları, taşınmaz kayıt ve kontrol işlemleriyle görevli birimlerce hazırlanan formların mali hizmetler birimince konsolide edilerek Yönetmelik'in ekinde (Ek 7) bulunan örneğe uygun şekilde taşınmaz icmal cetvellerinin oluşturulacağı,

Yönetmelik'in "Mevcut taşınmazların kaydına ilişkin işlemler" başlıklı Geçici 1'inci maddesinde yapılması gereken işlemlerin 31.12.2017 tarihine kadar tamamlanacağı belirtilmiştir.

Yapılan incelemede, kurum mülkiyetinde, yönetiminde ve kullanımında bulunan taşınmazlara ilişkin değer tespitlerinin yapılmadığı, ilgili formların düzenlenmediği ve bu durumun neticesinde kurum taşınmazlarının muhasebe kayıtlarının yapılmadığı görülmüştür.

Mevzuat hükümleri gereği, kurum adına tapuda kayıtlı olan ancak değeri hakkında kurum tarafından herhangi bir çalışma yapılmamış olan taşınmazların, Yönetmelik hükümlerine uygun olarak değerlerinin belirlenmesi, Yönetmelik ekinde yer alan formlara uygun olarak kayıt altına alınması ve Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği gereği de taşınmazların muhasebe kayıtlarının bu değerler üzerinden yapılarak mali tablolarda yer alması gerekmektedir.

Kamu idaresi tarafından gönderilen cevapta Mart 2025 döneminde Emlak Müdürlüğünce idare taşınmazlarına ait değerlerin güncellendiği ve güncel değerlerin 03.03.2025 tarihinde muhasebe kayıtlarına işlenerek mali raporlarda görülmesi sağlandığı bildirilmiştir.

Taşınmazlara ait değerlerin güncellemesi ve muhasebe kayıtları 2025 yılında yapıldığından dolayı 2024 Yılına ait Bilançoda taşınmazların eksik görünmesi halini değiştirmemektedir.

#### **BULGU 5: Maddi Duran Varlıklara Ait Amortismanların Ayrılmaması**

Bilançoda yer alan taşınmaz varlıklar için amortisman ayrılmamıştır.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 187'nci maddesinin 4'üncü fıkrasının (ç) bendinde bir yıldan fazla kullanılabilen ve yıpranmaya, aşınmaya veya kıymetten düşmeye maruz kalan maddi duran varlıklar için amortisman ayrılacağı belirtilmektedir. İlgili duran varlıklar için ayrılacak amortisman oranı ve süresi ise Amortisman ve Tükenme Payları Hakkında Tebliğ'de açıklanmıştır.

Yönetmeliğin 257 Birikmiş Amortismanlar Hesabı'nın niteliğini belirleyen 202'inci maddesinde, 257 nolu hesabın, maddi duran varlık bedellerinin ekonomik ömrü içerisinde giderleştirilmesi ve hesaben yok edilmesini izlemek için kullanılacağı hüküm altına alınmıştır. hesabın işleyişini düzenleyen 203'üncü maddesinin birinci fıkrasının (a) bendinde ise maddi duran varlıklar hesapları için ayrılan amortisman tutarlarının yıl sonunda 257 numaralı hesaba alacak, 630-Giderler Hesabına borç kaydedileceği hüküm altına alınmıştır.

Yukarıda belirtilen mevzuat hükümleri gereği yıl sonunda duran varlıklar için amortisman ayrılması gerekmektedir. Ancak Sivas İl Özel İdaresinde ayrılması gereken amortismanlar ayrılmamıştır. Bu nedenle Özel İdarenin bilançosunda duran varlıkların net değerleri görülememekte ayrıca Faaliyet Sonuçları Tablosunda da Amortisman giderleri yer almamaktadır.

Kamu İdaresi tarafından gönderilen savunmada; Özel İdarede kullanılan muhasebe sistemi olan e-içişleri /muhasebe modülünde varlık hesapları için amortisman hesaplama sistemi yer almadığından amortisman ayrılmadığı ancak 2025 yılında, taşınmaz varlıklara ait rayiç değerlerin Emlak İstimlak Müdürlüğünce güncellenerek muhasebe sistemine girildiği ve taşınmaz varlıklar için yıl sonunda amortisman kayıtlarının manuel olarak yapılacağı ifade edilmiştir.

Taşınmaz varlıkların net değerlerinin Özel İdarenin bilançosunda doğru ve net olarak görülebilmesini sağlamak için bu yıla kadar ayrılamayan amortismanların da hesaplanarak muhasebe kayıtlarına yansıtılması gerekmektedir.

#### **BULGU 6: Yıl Sonu Memur Maaşı Ödemelerinde Bütçe Dışı Avans ve Krediler Hesabının Kullanılmaması**

Kurumun 2024 yılı mali tabloları ve eki belgelerin incelenmesi neticesinde; 2024 yılının Aralık ayının 15'inde yapılan memur maaş ödemelerinin 2025 yılının 01-14 Ocak dönemine karşılık gelen kısmının 162 Bütçe Dışı Avanslar Hesabında muhasebeleştirilmediği görülmüştür.

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 5'inci maddesinde belirtilen temel kavramlar arasında yer alan dönemsellik ilkesi; kamu idarelerinin faaliyetlerinin, belirli dönemlerde raporlanmasını ve her dönemin faaliyet sonuçlarının diğer dönemlerden bağımsız olarak saptanmasını ifade etmektedir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 162 Bütçe Dışı Avans ve Krediler Hesabına ilişkin işlemleri düzenleyen 131'inci maddesinin birinci fıkrasının (b) bendinde; ertesi yıl bütçesinden karşılanmak üzere yapılan maaş ve ücret ödemelerinin bu hesapta izleneceği, bu tutarların yeni yıl bütçe ödeneklerinden karşılanacağından, avans olarak verildiği yıldan herhangi bir ödenek devri yapılmayacağı belirtilmiştir.

Aynı Yönetmelik'in 132'nci maddesinde ise 162 nolu Bütçe Dışı Avans ve Krediler Hesabının işleyişi ayrıntılı bir şekilde açıklanmıştır.

Bu durumda, dönemsellik ilkesi gereği, Aralık ayının 15'inde yapılan maaş ödemelerinin ertesi yıl 01-14 Ocak dönemine karşılık gelen tutarlarının 162 Bütçe Dışı Avans ve Krediler Hesabında takip edilmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemede; 15 Aralık tarihinde memurlara yapılan maaş ödemelerinden 01-14 Ocak dönemine denk gelen 6.845.624,48 TL tutarı için 162 Bütçe Dışı Avans ve Krediler Hesabının kullanılmayıp 630 Giderler Hesabının kullanıldığı tespit edilmiştir.

Bu hatalı kayıt sonucunda, İdarenin 630 Giderler Hesabının kullanılması nedeniyle faaliyet sonuçları 6.845.624,48 TL fazla, 162 Bütçe Dışı Avans ve Krediler Hesabı 6.845.624,48 TL az görünüp mali tabloların doğruluğu ve güvenilirliği etkilenmiştir.



Kamu İdaresi cevabında, Aralık ayı memur maaş ödemelerinde peşin ödenen tutarın diğer yıla ilişkin kısmı için (01-04 Ocak dönemi tutarı) mevzuata uygun olarak 162 Bütçe Dışı Avans ve Krediler Hesabının kullanılmasının sağlanacağı ifade edilmiştir.

Yapılan açıklamalar çerçevesinde, İdarece Aralık ayının 15'inde yapılan maaş ödemelerinin ertesi yıl 01-14 Ocak dönemine karşılık gelen tutarlarının 162 Bütçe Dışı Avans ve Krediler Hesabı'nda izlenmesi gerekmektedir.

## **B. DİĞER BULGULAR**

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

### **BULGU 1: İdare Tarafından İhalesi Yapılan Bazı Yapım İşlerinde Süre Uzatım Kararlarının Hatalı Olması**

İdare tarafından ihalesi yapılan bazı yapım işlerinde, yüklenicinin taahhüdünün yerine getirilmesine engel nitelikte olmamasına rağmen geçici hakediş bedellerinin geç ödenmesi sebebiyle süre uzatımı verildiği görülmüştür.

İdare ile yüklenici arasında imzalanan sözleşmenin; “Ödeme yeri ve şartları” başlıklı 11'inci maddesinin ikinci fıkrasında;

*“Hakediş raporları, bu Sözleşmenin eki olan Yapım işleri Genel Şartnamesinde düzenlenen esaslar çerçevesinde, kanuni kesintiler de yapılarak her ayın ilk beş iş günü içinde düzenlenir. Hakediş raporları yüklenici veya vekili tarafından imzalanıp idareye verildiği tarihten başlamak üzere İdarece en geç otuz gün içinde onaylandıktan sonra otuz gün içinde tahakkuka bağlanarak on beş gün içinde ödenir.”* denilmektedir.

Sözleşmenin 18'inci maddesinde de süre uzatımıyla ilgili hususlarda Yapım İşleri Genel Şartnamesi (YİGŞ) hükümlerinin uygulanacağı belirtilmiştir. Buna göre Şartnamenin,

“İşin süresi ve sürenin uzatılması” başlıklı 29'uncu maddesi 4'üncü fıkrasında;

*“İdarenin, sözleşmenin ifasına ilişkin yükümlülüklerini Yüklenicinin kusuru olmaksızın yerine getirmemesi (yer teslimi, projelerin onaylanması, iş programının onaylanması, ödenek yetersizliği gibi) ve bu sebeple sorumluluğu Yükleniciye ait olmayan gecikmelerin meydana gelmesi, bu durumun taahhüdün yerine getirilmesine engel nitelikte olması ve Yüklenicinin bu*

*engeli ortadan kaldırmaya gücünün yetmemiş olması halinde, işi engelleyici sebeplere ve yapılacak işin niteliğine göre, işin bir kısmına veya tamamına ait süre en az gecikilen süre kadar uzatılır.”*

“İş programı” başlıklı 17’nci maddesinin yedinci fıkrasında;

*“(7) İşte idarece onaylanan bir süre uzatımı olması, iş artışı/eksilişi yapılması, ödenek dilim değişikliği yapılması, idarenin izniyle havanın fen noktasından çalışmaya uygun olmadığı dönemde çalışılması, yeni fiyat tespiti yapılması gibi durumlarda ... yüklenici bu hususun kendisine tebliği tarihinden başlamak üzere yedi gün içinde revize iş programı düzenleyerek idarenin onayına sunmak zorundadır. Revize iş programının süresinde teslim edilmemesi veya sunulan iş programının idarece uygun bulunmaması durumunda birinci fıkradaki hükümler uygulanır.”*

“Geçici hakediş raporları” başlıklı 39’uncu maddesinin 4’üncü fıkrasının (f) bendinde; *“Her hakediş tutarından, bir evvelki hakediş tutarı çıkarıldıktan sonra kalan tutara idarece ilgili mevzuata göre hesaplanacak Katma Değer Vergisi eklendikten sonra bulunan miktardan sözleşmede yazılı kesintiler, varsa yüklenicinin idareye olan borçları ve cezalar ile kanunen alınması gereken vergiler kesilir. Hakediş raporu, yüklenici veya vekili tarafından imzalanıp idareye verildiği tarihten başlamak üzere en geç otuz gün içinde onaylandıktan sonra otuz gün içinde tahakkuka bağlanır. Bu tarihten başlamak üzere sözleşmesinde farklı bir süre belirtilmemiş ise on beş gün içinde de ödeme yapılır.”*

Sözleşme eki “4734 Sayılı Kamu İhale Kanunu’na Göre İhale Edilen Yapım İşlerinde Uygulanacak Fiyat Farkına İlişkin Esasların; “İş programı ve ödenek dilimi” başlıklı 7’nci maddesinin ikinci fıkrasında;

*“Herhangi bir aya ait iş programına yüklenicinin kusuru nedeniyle uyulmadığı takdirde, daha sonraki aylarda yapılacak imalatlarda, imalat miktarı iş programına uygun hale gelinceye kadar, fiyat farkı hesaplanırken, iş programına göre gerçekleştirilmesi gereken ayın endeksi ile işin fiilen gerçekleştirildiği ayın endeksinden düşük olanı esas alınır.”*

Dördüncü fıkrasında ise;

*“4735 sayılı Kanunun 10 uncu maddesinde belirtilen mücbir sebep hallerinin gerçekleşmesi veya sözleşmenin ifasının idareden kaynaklanan nedenlerle gecikmesi nedeniyle yükleniciye süre uzatımı verilmiş olması halinde, gerçekleştirilmesi gereken aya göre iş*

*kalemleri ya da iş grupları için uzatılan süre içinde ve bu süreye göre revize edilen iş programına uygun olarak fiyat farkı hesaplanır. Bu kapsamda revize edilen iş programına yüklenicinin kusuru nedeniyle uyulmadığı takdirde ikinci fıkraya göre işlem yapılır.”*

Hükümleri yer almaktadır.

YİGS'nin 29'ncu maddesi 4'üncü fıkrasının yukarıya alınan hükmüne göre ödenek yetersizliği idareden kaynaklanan ve yükleniciye süre uzatımı verilmesini gerekli kılan sebepler arasında yer almaktadır. Ancak, bu şartın gerçekleşmesi gerekli olmakla birlikte tek başına yeterli olmadığı da aynı fıkra da belirtilmektedir. Buna göre ödenek yetersizliği sebebiyle süre uzatımı verilebilmesi için;

-Yükleniciye ait olmayan gecikmelerin meydana gelmesi,

-Bu durumun taahhüdün yerine getirilmesine engel nitelikte olması ve

-Yüklenicinin bu engeli ortadan kaldırmaya gücünün yetmemiş olması zorunludur. Kısaca, ödenek yetersizliği sebebiyle süre uzatımı verilebilmesi için bu şartların tamamının bir arada gerçekleşmesi gerekmektedir.

Ödenek yetersizliğinden kasıt; işe ilişkin idari şartname ve işin sözleşmesinde belirlenen yılı ödeneğinin idare tarafından temin edilememesidir. Bununla birlikte işe ilişkin sözleşmenin 11'inci maddesi, YİGS'nin 39'ncu maddesinde hakediş ödemesi için öngörülen sürelerin aşılması halinin de ödenek yetersizliği olarak kabul edilip süre uzatımı verilmesi mümkündür. Bu düzenlemelere göre; hakediş raporunun yüklenici tarafından imzalanıp idareye verilmesini müteakip idarece hangi tarihte onaylanmış ise o tarihten itibaren 30 günlük onay süresinin başlayacağı, onay tarihi itibarıyla da 30 günlük tahakkuk süresinin başlayacağı, başka bir ifade ile onay ve tahakkuk sürelerinin toplam 60 gün olabileceği gibi (idarenin onay ve tahakkuka ilişkin sürelerin tamamını kullanıp, her iki işlemi makul ve geçerli bir gerekçesi varsa son gün yapabileceği) belirtilen 30 günlük sürelerin içerisinde bu süreler bitmeden önceki tarihlerde de onay ve tahakkuk işlemleri yapabileceği, bu durumda 60 günlük ödeme süresinin 30 günlük tahakkuk süresi sonundan itibaren değil, fiili tahakkuk işlemi tesis tarihinden başlayacağı ve bu süre içerisinde (son gün de dâhil) ödeme yapabileceği anlaşılmaktadır.

Buna göre tahakkuk ve ödeme için belirlenen (onay için öngörülen otuz günlük süre hariç) toplam kırkbeş gün içinde ödeme yapılmaması durumunda bu durumun işe etki edebileceği değerlendirilmesinin yapılabilmesi mümkündür. Bu açıklamalara göre hakedişin

geç ödenmesinin ödenek yetersizliği olarak değerlendirilebilmesi için ödeme süresinin 45 (kırkbeş) günü aşması gerekmektedir.

Yukarıda da belirtildiği üzere, hakedişlerin bu süre içinde ödenmemesi hali süre uzatımı verilmesi için tek başına yeterli olmayıp süre uzatımı verilebilmesi için yukarıda belirtilen diğer üç şartın da gerçekleşmesi zorunludur. Süre uzatımı için gerekli şartların sağlanması halinde verilecek sürenin tespitine yönelik olarak sözleşme ve eklerinde açık bir yöntem bulunmamakla beraber bu sürenin nasıl hesaplanacağı gerek Yüksek Fen Kurulu gerek yargı tarafından verilen kararlar çerçevesinde uygulamada açıklığa kavuşturulmuştur. Buna göre, hakedişlerin geç ödenmesine bağlı olarak işte gecikme yaşanıp yaşanmadığının; yüklenicinin kusurundan kaynaklanan başka bir gecikmenin olup olmadığı hususu da göz önünde bulundurularak, yaşanan süreç ile fiili durum (durma, yavaşlama) esas alınarak ve somut verilere dayalı olarak işe tesiri oranında idaresince tespit edilmesi gerekmektedir. Yapılacak bu tespitin, sübjektif ve keyfi olamayacağı da tabî bulunmaktadır.

İdare tarafından ihalesi yapılan bazı yapım işlerinde, hakediş bedellerinin geç ödenmesi sebebiyle gecikilen toplam süre kadar süre uzatımı verilmiştir. Yukarıda açıklandığı üzere hakediş bedelinin geç ödenmesi mutlak bir süre uzatım sebebi olmadığı gibi, verilecek sürenin tespitinde gecikilen sürenin tamamının alınması da gerekmemektedir. Diğer şartların gerçekleşip gerçekleşmediği ile bu gecikmenin işteki gecikmeye etkisinin somut olarak tespiti gerekli ve zorunludur.

Süre uzatımı verilen işlerin incelenmesinden, hakediş bedelinin geç ödenmesinin yüklenicinin taahhüdün yerine getirilmesine engel nitelikte olup olmadığı ile bu gecikmenin işe somut etkisinin de tespit edilmediği görülmektedir. Bununla beraber, yüklenicinin hakediş bedelinin geç ödenmesinden bağımsız olarak, iş programının gerisinde kaldığı, iş programında öngörülen ödenek tutarı kadar imalat yapmadığı ve buna uygun olarak da fiyat farklarının, yüklenicinin kusurundan dolayı iş programının gerisinde kalınması nedeniyle 4734 Sayılı Kamu İhale Kanunu'na Göre İhale Edilen Yapım İşlerinde Uygulanacak Fiyat Farkına İlişkin Esasların; "İş programı ve ödenek dilimi" başlıklı 7'nci maddesinin ikinci fıkrasında yer alan *"iş programına göre gerçekleştirilmesi gereken ayın endeksi ile işin fiilen gerçekleştirildiği ayın endeksinden düşük olanı esas alınır."* hükmüne uygun olarak hesaplandığı anlaşılmaktadır.

Kamu İdaresi cevabında, İdare tarafından proje ve kontrollük hizmetleri yürütülen işlerde süre uzatımı ile ilgili gerekli hassasiyetin gösterileceği ve ilgili birimlerde çalışan teknik

elemanlarca yürütülen işlerle ilgili gerekli bilgilendirme yazışmalarının yapıldığı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, hakediş bedellerinin geç ödenmesi sebebiyle süre uzatımı verilebilmesi için, yüklenicinin kusurundan kaynaklanan başka bir gecikmenin olup olmadığı hususu da göz önünde bulundurularak; geç ödemenin yüklenici taahhüdünün yerine getirilmesine engel nitelikte olması, yüklenicinin bu engeli ortadan kaldırmaya gücünün yetmemiş olması ve verilecek sürenin hesabında ise bu gecikmenin işteki gecikmeye etkisinin somut olarak tespitinin gerekli ve zorunlu olduğu, bu şartlar gerçekleşmeden hakediş bedelinin geç ödenmesi sebebiyle süre uzatımı verilmemesi gerektiği değerlendirilmektedir.

## **BULGU 2: Yıllara Sâri Bazı Yapım İşlerinde İhale Aşamasında Ödenek Tutarının Belirtilmemesi**

İdarece, sözleşme süresi bir yıldan fazla olan bazı yapım işlerinde, idari şartnamelerde yer alması gereken yılı ödeneklerinin belirtilmediği, sözleşme tasarılarında da ödeneğin tamamının ilk yıla konulduğu görülmüştür.

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu’nun “*İhale ve ön yeterlik dokümanının içeriği ve idari şartnamede yer alması zorunlu hususlar*” başlıklı 27’nci maddesinin ikinci fıkrasının (s) bendinde idari şartnamede, 4735 sayılı Kamu İhale Sözleşmeleri Kanunu’nun “*Sözleşmede yer alması zorunlu hususlar*” başlıklı 7’nci maddesinin birinci fıkrasının (f) bendinde ise sözleşmelerde “ödeme yeri ve şartlarının” belirtilmesinin zorunlu olduğu ifade edilmektedir.

Ayrıca 4735 sayılı Kanun’un “*Tip sözleşmeler*” başlıklı 5’inci maddesinde, idarelerce yapılacak sözleşmelerin Tip Sözleşme hükümleri esas alınarak düzenleneceği hüküm altına alınmıştır. Kamu İhale Kurumu tarafından yayımlanan yapım işlerine ait Tip Sözleşmenin “*Ödeme yeri ve şartları*” başlıklı 11’inci maddesinde ödenek tespiti ile ilgili düzenlemelere yer verilmiş olup, idarelerin de yılı ödenek dilimlerini sözleşmelerin bu maddesinde düzenlemeleri gerekmektedir.

Yukarıda yer alan mevzuat hükümlerine göre ihale edilen işlerde “ödeme şartları” sözleşmenin esaslı unsurlarından olup ihale öncesi aşamada belirlenmesi gerekmektedir. Ödeme şartlarının ihale öncesi belirlenmesi yasal zorunluluk olduğu gibi isteklilerin teklif fiyatını da belirleyen unsurlardan biridir. İdarelerin bütçe ve ödeme şartları, isteklilerin finansman yapısını etkilemek suretiyle verdikleri teklifleri etkilemektedir.

Yüklenici, sözleşme imzalandıktan sonra iş kalemlerinin, aylık imalatın, ihzaratın ve yıllık ödenekler ile bunların aylara dağılımını gösteren ayrıntılı bir iş programını hazırlamak idarenin onayına sunmak ve sözleşmede belirtilen ödenekleri iş programına uygun şekilde imalat ve/veya ihzarat olarak sarf etmek zorundadır. Bunun için özellikle yıllara sâri işlerde toplam ödeneğin yıllara dağılımının büyük bir önemi vardır. İş programı sözleşme bedeli esas alınarak belirlenen ödeneğe göre düzenlendiği için yıllara göre belirlenen ödenek, işin yapım aşaması ve süresini belirlediği gibi ödenecek fiyat farkını da belirlemektedir.

İdarenin sözleşme süresi bir yıldan fazla olan yapım işlerinin incelenmesinde, idari şartnamelerde yılı ödeneklerinin belirtilmediği, yıllara sâri olduğu işin süresinden belli olduğu halde sözleşme tasarılarında, ödeneğin tamamının ilk yıla konulduğu tespit edilmiştir.

Kamu İdaresince gönderilen cevapta, sözleşmenin uygulanması aşamasında cari yılda yapılan ödenek dilimi değişikliklerinden bahsedilmiştir. Oysaki bulgu ihale aşamasında yılı ödeneğinin idari şartname ile sözleşme tasarısında mevzuatta öngörülen şekilde belirlenmemesi ile ilgilidir.

Sonuç olarak, yapım işlerinde idarenin yükümlülüğü arasında yer alan ödeme şartları, sözleşmenin esaslı şartlarındanıdır. İşin sözleşme tutarı, iş programı ve buna uygun olarak yapılacak imalatın yapım aşaması ve ödenecek fiyat farkının doğru hesaplanabilmesi için özellikle yıllara sâri işlerde idari şartname ve sözleşme tasarısı ve bunlar esas alınarak düzenlenen sözleşmelerde yılı ödeneğinin belirtilmesi ve gerçek durumu yansıtması gerekmektedir.

### **BULGU 3: Muhasebe Kayıtlarının Geriye Dönük Olarak Değiştirilmesi**

İdarenin birleştirilmiş veriler defteri incelendiğinde, bazı kayıtların geriye dönük olarak değiştirildiği tespit edilmiştir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin "Yevmiye sistemi, muhasebeleştirme belgeleri ve açılış kayıtları" başlıklı 43'üncü maddesinde,

*"(1) İşlemler, yevmiye tarih ve numara sırasına göre ve maddeler halinde yevmiye defterine günlük olarak kaydedilir, buradan da usulüne göre büyük defter ve yardımcı defterlere sistemli bir şekilde dağıtılır.*

*(2) Gerçekleşen işlemler muhasebeleştirme belgeleriyle kaydedilir. Belge olmadan kayıt yapılmaz. Gerçekleşen işlemler, hesaplara ait "hesabın işleyişi" bölümlerinde belirtilmiş olup*

*olmadığına bakılmaksızın, bu Yönetmelikte belirtilen hesapların niteliğine uygun bir biçimde kaydedilir...”*

“Kayıt Yanlışlıklarının Düzeltilmesi” başlıklı 503’üncü maddesinde de,

*"Kurumsal, fonksiyonel ve finansman tipi sınıflandırma kodlarında yapılan kayıt hatalarının düzeltilmesi durumu hariç olmak üzere, yevmiye kayıtlarında meydana gelebilecek her türlü yanlışlık ancak muhasebe kaydıyla düzeltilir."* denilmektedir.

Yukarıda yer alan mevzuat hükümlerinden de anlaşılacağı üzere yevmiye kayıtlarında yapılan muhasebe hataları ancak başka muhasebe kaydıyla düzeltilebilecek, bunun aksine hiçbir düzeltme yapılamayacaktır.

İdare tarafından Kurumumuzun Veri Analiz Sistemine, 2024 yılı içerisinde yüklenen birleştirilmiş veriler defterlerinin (BVD) incelenmesinden; çok sayıda yevmiye kaydı üzerinde değişiklik yapıldığı anlaşılmıştır. Bunlardan bir kısmının aynı hesap kodunun alt kodlarında yapılan değişimler iken, bazılarının miktar veya hesap kodu değişikliklerinden kaynaklandığı görülmüştür.

Kamu İdaresi cevabında, muhasebe sisteminde Mahalli İdareler Bütçe Muhasebe Yönetmeliği'ne göre evrak üzerinde ilgili mevzuatta öngörülen kayıt düzeltmeler (kurumsal /fonksiyonel / ve finansman kod) dışında kalan, hesap detay ayrıntılarında ve tutarlarında yapılan hata veya yanlış kayıt düzeltmelerinin düzeltme fişi ile yapılmasının sağlanacağı belirtilmiştir.

Muhasebe kayıtlarında yapılacak değişikliklerin yukarıda yer alan Yönetmelik’in ilgili madde hükümlerince gerçekleştirilmesi ve yevmiye numaralarının tarih ve sıra numaralarının birbirini takip etmesi gerektiği, aksi takdirde mali tabloların güvenilirliğinin zedeleneyeceği değerlendirilmektedir.

#### **BULGU 4: Bakanlık ve Merkezi İdare Kuruluşlarınca İl Özel İdarelerine Aktarılan Yatırım Ödeneklerinin Köylere Hizmet Götürme Birliklerine Aktarılması**

Bakanlık ve merkezi idare kuruluşları tarafından il özel idarelerince gerçekleştirilmek üzere aktarılan yatırım ödeneklerinin köylere hizmet götürme birliklerine aktarıldığı görülmüştür.

5302 sayılı İl Özel İdaresi Kanunu’nun 6’ncı maddesinde;

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

Bu düzenleme gereğince, bakanlıklar ve merkezi idare kuruluşlarının kamu yatırım programında yer alan projelerine ait yatırımları için bütçelerinde ayrılan ödeneklerin il özel idarelerine aktarılması halinde; bu ödeneklerin tahsis amacı dışında kullanılmaması ve bu ödeneklerin il özel idaresinin tabi olduğu usul ve esaslara göre sonuçlandırılması gerekmektedir. Aktarılan yatırım ödeneklerinin köylere hizmet götürme birliklerine aktarılmasına izin veren bir mevzuat hükmü bulunmamaktadır.

Bakanlık ve merkezi idare kuruluşlarına ait projelere ayrılan yatırım ödeneklerinden 5302 sayılı Kanun’un 6’ncı maddesi hükümleri kapsamında gerçekleştirilmesi için aktarılan toplam 42.511.616,66 TL tutarındaki ödenek Kurum tarafından köylere hizmet götürme birliklerine aktarılmıştır.

Kamu İdaresi cevabında, bulgumuza iştirak edilmiş ve bahsi geçen hususlarda azami özen ve dikkatin gösterileceği, yatırım ödeneklerinin birliklere aktarılmaması için gerekli idari tedbirler alınacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, yukarıda yer alan düzenleme kapsamında aktarılan ödeneklerin, ihale mevzuatı açısından il özel idareleri ile farklı mevzuata tabi olan köylere hizmet götürme birliklerine aktarılmaması gerekmektedir.



**BULGU 5: Parasal Limitler Dâhilinde Yapılan Mal ve Hizmet Alımlarında, Bütçeye Konulan Ödeneğin %10'unun Kamu İhale Kurulunun Uygun Görüşü Alınmadan Aşılması**

Kamu idaresi hesaplarında yapılan incelemede doğrudan temin ya da pazarlık usulüyle mal ve hizmet alımları ile yapım işlerine ilişkin harcamaların mevzuatta öngörülen yüzde 10'luk sınırı aşmasına rağmen aşan kısım için Kamu İhale Kurulu'ndan uygun görüş alınmadığı tespit edilmiştir.

4734 sayılı Kanun'un 62'nci maddesinin (ı) bendinde, “*Bu Kanunun 21 ve 22'nci maddelerindeki parasal limitler dahilinde yapılacak harcamaların yıllık toplamı, idarelerin bütçelerine bu amaçla konulacak ödeneklerin %10'unu Kamu İhale Kurulunun uygun görüşü olmadıkça aşamaz.*” denilmiştir. Metinde geçen parasal limit ifadesinden 2'nci maddenin (f) bendi ile 22'nci maddenin (d) bentlerinin kastedildiği anlaşılmaktadır. 22.08.2009 tarih ve 27327 sayılı Resmi Gazete'de yayınlanan Kamu İhale Genel Tebliği'nin 21.2'nci maddesinde madde metninin daha ayrıntılı bir izahına yer verilmiş olup buna göre “4734 sayılı Kanunun 21'inci maddesinin (f) bendi ve 22'nci maddesinin (d) bendine göre ihtiyaçların temininde kurum ve kuruluşlar, yıllık bütçelerinde belirlenen toplam ödenek miktarını dikkate alacaklardır. Kurum ve kuruluşlar, mal alımı, hizmet alımı veya yapım işleri için bütçelerine konan yıllık toplam ödenekleri üzerinden her biri için ayrı ayrı % 10 oranını hesaplayacaklardır.” denilmektedir. Yine tebliğin 21.8'inci maddesinde Kanunun 21'inci maddesinin (f) bendi ile 22'nci maddesinin (d) bendinde yer alan parasal limitlerin toplamı dikkate alınırken mal ve hizmet alımları ile yapım işleri için ayrılan ödenek tutarlarının ayrı ayrı değerlendirileceği ifade edilmektedir.

Kamu İdaresi cevabında, ödenek toplamaları üzerinde Doğrudan Temin veya Pazarlık Usulüyle yapılacak alımlarda aştığı durumlarda gerekli izinler alınarak işlemlerin yapılacağı belirtilmiştir.

2022 yılı Denetim Raporunda da yer verilen bu hususta, Kurul'dan izin alınmadığı görülmüş olup pazarlık ve doğrudan teminle yapılacak alımlarda mezkur orana riayet edilmesinin mevzuata uygun olacağı değerlendirilmektedir.

## **BULGU 6: Yüklenicilerle Yapılan Sözleşmelerde Yer Alan Cezai Müeyyidelerin Caydırıcı Olmaması**

Sivas İl Özel İdaresince ihale edilen bazı yapım işlerinde, yüklenicilerle yapılan sözleşmelerde cezai müeyyidelerin uygun belirlenmediği görülmüştür.

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'na göre yapılan ihalelere ilişkin sözleşmelerin düzenlenmesi ve uygulanması ile ilgili esas ve usulleri belirleyen 4735 sayılı Kamu İhale Sözleşmeleri Kanunu'nun 5'inci maddesinde, idarelerce yapılacak sözleşmelerin Tip Sözleşme hükümleri esas alınarak düzenleneceği belirtilmiş, 7'nci maddesinde de sözleşmede yer alması zorunlu hususlara yer verilmiştir.

Yapım İşleri Tip Sözleşmesinin 23'üncü maddesinde teknik personel, makine ve teçhizat bulundurulması başlığı altında bu yükümlülüğe uyulmaması durumuna ilişkin olarak günlük cezai kesinti yapılması öngörülmüştür. İdarelerce Tip Sözleşmeye uygun olarak hazırlanacak sözleşmelerde teknik personel bulundurulmaması durumuna ilişkin olarak günlük kesilecek ceza tutarı somut olarak belirlenmektedir.

İdare tarafından ihale edilen yapım işlerinin incelenmesinden; sözleşme bedeli 26.200.000,00 TL olan Suşehri İlçe Emniyet Amirliği Hizmet Binası ve Çevre Düzenlemesi Yapım İş ve sözleşme bedeli 32.930.000 TL olan, Merkez Şehit Erkan Sakal 24 derslikli İlkokulu Yapım İş'i'ne ait sözleşmelerin 23'üncü maddesinde teknik personel bulundurma yükümlülüğüne uyulmaması durumuna ilişkin olarak her bir personel için günlük 50,00 TL ceza kesilmesi öngörülmüştür. İdarece belirlenen bu tutar caydırıcı olmaktan uzaktır. Şöyle ki, sözleşme bedeli 26.200.000,00 TL olan ve yüklenim süresi 900 gün olan yapım işinde hiç teknik personel bulundurulmaması durumunda kesilecek tutar 45.000,00 TL tutarında olmaktadır.

Kamu İdaresi cevabında; bulguda belirtilen hususlara iştirak edilmiş ve sonraki uygulamalarda bu hususa dikkat edildiği belirtilmiştir.

Tip Sözleşmeye uygun olarak hazırlanacak sözleşmelerde, İdarelerin mağduriyet yaşamaması açısından cezai müeyyideler caydırıcı olacak şekilde belirlenmeli ve sözleşmeye aykırı durumlarda uygulanmalıdır.

## **BULGU 7: Köylere Hizmet Götürme Birliklerine Mevzuata Uygun Olmayan Aktarımlar Yapılması**

İdarenin 2024 yılında köylere hizmet götürme birliklerine yapmış olduğu ödenek aktarmalarının incelenmesi neticesinde, mevzuatta öngörülen yatırımlar dışındaki bazı işler için de ödenek aktarıldığı tespit edilmiştir.

5355 sayılı Mahalli İdare Birlikleri Kanunu'nun, “Köylere hizmet götürme birlikleri” başlıklı 18'inci maddesinin üçüncü fıkrasında; “*Bakanlıklar ve diğer merkezi idare kuruluşları ile il özel idareleri; köye yönelik hizmetlere ilişkin yapım, bakım ve onarım işleri, bölünmüş yol, elektrifikasyon, köy yolu, içme suyu, sulama suyu ve kanalizasyon yatırımlarını, kendi bütçelerinde bu hizmetler için ayrılan ödenekleri köylere hizmet götürme birliklerine aktarmak suretiyle gerçekleştirebilirler. Aktarma işlemi merkezi idare kuruluşlarında ilgili bakanın, il özel idarelerinde valinin onayıyla yapılır ve bu ödenekler tahsis amacı dışında kullanılamaz. Bu takdirde iş, birliğin tabi olduğu usul ve esaslara göre sonuçlandırılır. Köylere hizmet götürme birlikleri de bütçe imkânları ölçüsünde bu yatırımlara kendi bütçelerinden ödenek aktarabilirler. Bakanlıklar ve diğer merkezi idare kuruluşları ile il özel idareleri tarafından aktarılacak ödeneklerle gerçekleştirilecek yatırımlar, birliğin hizmet ve görev alanı sınırlamasına tabi olmaksızın yapılabilir.*” denilmek suretiyle, il özel idaresi bütçesinden köylere hizmet götürme birliklerine ancak maddede sayılan yatırımlar için ayrılan ödeneklerin aktarılabilceği hüküm altına alınmıştır.

Ancak İdare bütçesinden, köylere yönelik hizmetlere ilişkin yapım, bakım ve onarım işleri, bölünmüş yol, elektrifikasyon, köy yolu, içme suyu, sulama suyu ve kanalizasyon yatırımları dışındaki işler için köylere hizmet götürme birliklerine 16.335.000 TL tutarında aktarma yapıldığı görülmüştür.

Kamu İdaresi cevabında bulgumuza iştirak edilmiş olup söz konusu birliklere yapılan transfer ödemelerinin mevzuatta belirtildiği üzere birliklerin kuruluş amaçlarına yönelik yatırımlarda kullanılması için gerekli idari ve mali tedbirlerin alınacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak yukarıda yer alan mevzuat hükümleri doğrultusunda, köylere hizmet götürme birliklerine mevzuatta öngörülen işler dışında kalan, birlik iş ve işlemlerinde kullanılmak üzere ödenek aktarımları mevzuata uygun olmayıp aktarımların, 5355 sayılı Kanun'un öngördüğü yatırımlar için yapılması ve ilgili alanlarda kullanılması gerekmektedir.

## **BULGU 8: Kalkınma Ajansı Payının Kamu İdareleri Payları Hesabında İzlenmemesi**

Kamu idaresi tarafından Kalkınma Ajansına ödenen katılım payının 363 Kamu İdareleri Payları Hesabında izlenmediği tespit edilmiştir.

5449 sayılı Kalkınma Ajanslarının Kuruluşu, Koordinasyonu ve Görevleri Hakkında Kanun'un "Gelirler ve yönetilecek fonlar" başlıklı 19'uncu maddesinde; ajanslara, il özel idareleri için bir önceki yıl gerçekleşen bütçe gelirleri üzerinden tahsisi mahiyetteki gelirler ile genel ve özel bütçeli kuruluşlardan alınan yardım kalemleri hariç tutulmak üzere yüzde bir oranında payın cari yıl bütçesinden aktarılacağı, Cumhurbaşkanı'nın il özel idareleri için belirlenen oranı yüzde beşe kadar yükseltmeye ya da bu Kanun'da belirlenen oranına kadar indirmeye yetkili olduğu belirtilmiştir.

Hesaplanan ve ödenen payın nasıl muhasebeleştirileceği ise Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nde gösterilmiştir. Yönetmelik'in, 363 Kamu İdare Payları Hesabı ile ilgili 276 ve 277'nci maddelerinde; hesabın bütçe geliri olarak nakden veya mahsuben tahsil edilip, özel kanunları gereğince diğer kurumlara aktarılmak üzere hesaplanan tutarların izlenmesi için kullanılacağı, bütçe geliri olarak tahsil edilip özel kanunları gereğince diğer kurumlara aktarılmak üzere hesaplanan tutarlar bir taraftan bu hesaba alacak yazılırken 630 Giderler Hesabına borç yazılacağı, kayıtlı tutarlardan nakden veya mahsuben ödenen tutarların ise bu hesaba borç ve ilgili hesaplara alacak kaydedileceği hüküm altına alınmıştır.

Yukarıda açıklanan mevzuat hükümleri doğrultusunda, 363 Kamu İdareleri Payları Hesabının bütçe geliri olarak nakden veya mahsuben tahsil edilip, özel kanunları gereğince diğer kurumlara aktarılmak üzere hesaplanan tutarların izlenmesi için kullanılacağı belirtildiğinden, 5449 sayılı Kanun'un 19'uncu maddesi gereği ödenmesi gerekli olan katılım paylarının bu hesapta muhasebeleştirilmesi gerekmektedir.

Ancak, yapılan incelemelerde Kamu idaresi tarafından Oran Orta Anadolu Kalkınma Ajansına ilişkin 2024 yılı payı olan 5.415.396,00 TL, 241 Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabına borç, 830 Bütçe Giderleri Hesabı ile 102 Banka Hesabına alacak kaydedilmek suretiyle aktarılmıştır. Bugüne kadar bu yöntemin izlenmesi sonucu Ajansa aktarılan toplam 13.237.871,25 TL 241 no'lu Hesapta izlenmiştir.

Oysa yukarıda belirtilen Yönetmelik hükmü gereğince, ilgili yıl hesaplanan pay tutarı olan 5.415.396,00 TL'nin 630 hesabına borç 363 Hesabına alacak kaydedilmesi ve bilahare

Ajansa gönderildiğinde de 363 hesabına borç ve ilgili hesaplara alacak kaydedilmesi gerekmektedir.

Bu durum Mali tablolarda 241 Hesabının 13.237.871,25 TL fazla, 630 Hesabının da 5.415.396,00 TL eksik gözükmeye sebebiyet vermiştir.

Kamu İdaresi cevabında, bulgumuza iştirak edilmiş olup 2025 yılına ait Kalkınma Ajansı payının ödenmesinde 241 Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabı yerine 363 Kamu İdareleri Payları Hesabının kullanılmasına başlanıldığı ve gerekli düzeltme kayıtlarının yapıldığı ifade edilmiştir. Ancak 2025 yılında yapılan düzeltme işleminin 2024 yılı mali tablolarına bir etkisi bulunmamaktadır.

Sonuç olarak yukarıda belirtildiği üzere, İdare tarafından ilgili yıl içerisinde aktarılması gereken kalkınma ajansı payının 363 Kamu İdareleri Payları Hesabında izlenmesi gerekmektedir.

#### **BULGU 9: Kiraya Verilen Taşınmazlardan Kira Süresi Sona Erenlerin Sözleşme Sürelerinin İhale Yapılmaksızın Encümen Kararıyla Uzatılması**

Özel İdarenin mülkiyetinde olan gayrimenkullerden kiraya verilenlerin, kira sözleşmelerinde belirtilen sürelerin dolmasından sonra 2886 sayılı Kanun gereğince yeniden ihaleye çıkılması gerekirken, yeni ihale yapılmaksızın mevcut sözleşme sürelerinin Encümen Kararıyla uzatılarak sürdürüldüğü görülmüştür.

2886 sayılı Devlet İhale Kanunu'nun "Kiralarda Sözleşme Süresi" başlıklı 64'üncü maddesinde yer alan hükümler çerçevesinde, turistik tesis kurulacak yerlerin, enerji üretimi tesisleri ile iletim ve dağıtım tesis ve şebekelerinin ihtiyacı olan arazilerin ve doğal gaz iletim, dağıtım ve depolama tesis ve şebekelerinin ihtiyacı olan arazilerin dışındaki kiraya verilecek taşınmaz malların kira süresi on yıldan çok olamaz.

Bununla birlikte 6098 sayılı Borçlar Kanunu'nun "Konut ve çatılı işyeri kiralalarında sözleşmenin sona ermesi" başlıklı 346'ncı maddesinde; "Konut ve çatılı işyeri kiralalarında kiracı, belirli süreli sözleşmelerin süresinin bitiminden en az onbeş gün önce bildirimde bulunmadıkça, sözleşme aynı koşullarla bir yıl için uzatılmış sayılır. Kiraya veren, sözleşme süresinin bitimine dayanarak sözleşmeyi sona erdiremez. Ancak, on yıllık uzama süresi sonunda kiraya veren, bu süreyi izleyen her uzama yılının bitiminden en az üç ay önce bildirimde bulunmak koşuluyla, herhangi bir sebep göstermeksizin sözleşmeye son verebilir.

*Belirsiz süreli kira sözleşmelerinde, kiracı her zaman, kiraya veren ise kiranın başlangıcından on yıl geçtikten sonra, genel hükümlere göre fesih bildiriyle sözleşmeyi sona erdirebilirler. Genel hükümlere göre fesih hakkının kullanılabilceği durumlarda, kiraya veren veya kiracı sözleşmeyi sona erdirebilir” denilmektedir.*

Yukarıda yer alan mevzuat hükümleri birlikte değerlendirildiğinde, 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu Özel İdarenin taşınır ve taşınmaz mallarını yukarıda belirtilen istisnalar hariç olmak üzere en fazla 10 yıl süre ile kiralayabileceğini, kiralanan konut ve çatılı işyerlerinin sözleşmelerinde belirtilen kira sürelerinin bitiminden itibaren 6098 sayılı Borçlar Kanunu’na göre, kiracının isteğine bağılı olarak 10 yıla kadar uzatılabileceği anlaşılmaktadır. Bu uzama süresinin sona ermesinden sonra Özel İdarelerin kiralama işlerinin 2886 sayılı Kanunu’nun 1’inci maddesine göre ihale yoluyla yapılması gerektiğinden yeni ihale düzenleyerek kiralama yapması gerekmektedir.

Sivas İl Özel İdaresi bünyesinde kiralanan taşınmazların incelenmesi neticesinde, kira sözleşme süresi bittikten sonra kiracının 10 yıllık uzama hakkı dikkate alınmadan Encümen Kararlarıyla uzatıldığı görülmüştür.

Yapılan bu uygulama yukarıda belirtilen mevzuat hükümlerine uygun bulunmamaktadır. Bu nedenle kira süresi uzama hakkıyla birlikte dolan taşınmazların yeniden ihale suretiyle kiralınması gerekmektedir.

Kamu İdaresi tarafından gönderilen cevapta; gayrimenkullerden kiraya verilenlerin Kira sözleşmelerinde belirtilen sürelerin dolmasından sonra 2886 sayılı Kanun gereğince mevcut sözleşme sürelerinin uzatılmadan yeniden ihale edilmesi için ilgili Emlak İstimlak Müdürlüğü ve İl Encümenince gerekli idari işlemlerin yapılacağı belirtilmiştir.

#### **BULGU 10: Taşınmazların Cins Tashihlerinin Yapılmaması**

Özel İdarenin mülkiyetinde, yönetiminde veya kullanımında bulunan taşınmazların cins tashihlerinin yapılmadığı görülmüştür.

Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik’in “Cins tashihlerinin yapılması” başlıklı 10’uncu maddesi hükmü uyarınca, kamu idarelerinin mülkiyetlerinde, yönetimlerinde veya kullanımlarında bulunan taşınmazların mevcut kullanım şekilleri ile tapu kayıtlarının birbirine uygun olmaması durumunda, fiili kullanım durumları esas alınarak tapu kayıtlarında cins tashihlerinin yapılması gerekmektedir.

Anılan maddenin devamında tahsis edilen ve üzerinde irtifak hakkı tesis edilen taşınmazlara ait cins tashihlerini yapma yükümlülüğü bu taşınmazları kullanan idarenin durumu tespit eden yazısı üzerine taşınmaz maliki idareye ait olduğu belirtilmiştir.

Özel İdarenin mülkiyetinde, yönetiminde veya kullanımında bulunan taşınmazların cins tashihlerin yapılmamış olması mali tablolara etkisi bakımından bilançoda maddi duran varlıkları içerisinde yer alan 250 Arazi ve Arsalar, 251 Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri ve 252 Binalar Hesaplarının kayıt ve tutar olarak gerçeği yansıtmamasına neden olmaktadır. Özel İdareye ait varlıkların doğru olarak Mali tablolarda görünmesini sağlamak amacıyla cins tashihlerinin yapılması gerekmektedir.

Kamu İdaresi tarafından gönderilen cevapta, taşınmazlara ait cins değişiklikleri ile ilgili çalışmaların Emlak ve İstimlak Müdürlüğünce yapılmaya devam edildiği, mevcut durumla ilgili yapılan çalışma sonucunda 2025 Mart döneminde ilçe ve merkez düzeyde emlak varlık kayıt değerleri / tahsisli olan taşınmazlar güncel değeri üzerinden muhasebe kayıtlarına alındığı ve 250 Arsalar, 251 Yeraltı Yerüstü Düzenleri ve 252 Binalar ait varlık hesaplarının Emlak İstimlak Müdürlüğünden gelen veriler doğrultusunda mülkiyet ve tahsis durumuna göre detaylandırılarak eksiksiz olarak detay hesaplarda fonksiyon ve finans kodlarıyla birlikte muhasebe kayıtlarına alındığı ifade edilmektedir.

Cins tashih işlemi, taşınmazların kullanım şekliyle tapuda kayıtlı halinin uyumlaştırması işlemidir. Emlak İstimlak dairesinde yapılan çalışma taşınmazların rayiç değerlerinin tespitine yöneliktir. Taşınmazların tapudaki kayıt şekillerinin fiili duruma uygun hale getirilmesi ve taşınmazların muhasebe kayıtlarının fiili kullanım şekline uygun hale getirilmesi gerekmektedir.

#### **BULGU 11: Afet ve Acil Durumlar ile Sivil Savunmaya İlişkin Yatırımlar İçin Ayrılan Ödeneklerin Mevzuata Uygun Kullanılmaması**

İdare bütçesinde afet ve acil durumlar ile sivil savunmaya ilişkin hizmetler kapsamındaki yatırım projeleri için ayrılan ödeneklerin kullanımında, aşağıda ayrıntıları belirtilen hususlar tespit edilmiştir.

**A-** Afet ve acil durumlar ile sivil savunmaya ilişkin hizmetler kapsamındaki yatırım projeleri için ayrılan ödeneklerin cari harcamalar için kullanıldığı görülmüştür.

5902 sayılı Afet ve Acil Durum Yönetimi Başkanlığının Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun'un Ek 1'inci maddesinin 5'inci fıkrası ile;

*“Büyükşehir belediyesi bulunan illerde büyükşehir belediyesinin gerçekleşen en son yıl bütçe giderinin en az binde biri oranında ve diğer illerde ise il özel idaresinin gerçekleşen en son yıl bütçe giderinin en az yüzde biri oranında bu idarelerce, Başkanlıkça uygun görülen afet ve acil durumlar ile sivil savunmaya ilişkin hizmetler kapsamındaki **yatırım projeleri** için harcama yapılır. Bu husustaki usul ve esaslar Başkanlıkça çıkarılacak yönetmelikle belirlenir.”* hükmü getirilmiştir.

Bu kapsamda, 01/02/2015 tarih ve 29254 sayılı Resmî Gazetede “Büyükşehir Belediyeleri ve İl Özel İdareleri Tarafından Afet ve Acil Durumlar ile Sivil Savunmaya İlişkin Yatırımlara Ayrılan Bütçeden Yapılacak Harcamalara Dair Yönetmelik” yayımlanmıştır.

Mezkûr Yönetmelik ile afet ve acil durumlar ile sivil savunmaya ilişkin hizmetler kapsamındaki yatırımlar için büyükşehir belediyesi bulunan illerde büyükşehir belediyesinin gerçekleşen en son yıl bütçe giderinin en az binde biri oranında ayrılan ödenek ve diğer illerde ise il özel idaresinin gerçekleşen en son yıl bütçe giderinin en az yüzde biri oranında ayrılan ödeneğin harcanmasına ve ayrılan ödenek ile gerçekleştirilecek olan işler için bu idarelerce hazırlanan ve Afet ve Acil Durum Yönetim Başkanlığınca uygun görülen yatırım projelerinin kapsamının belirlenmesine ilişkin usul ve esaslar düzenlenmiştir.

Yukarıda belirtilen mevzuat hükmünden de anlaşılacağı üzere; gerçekleşen en son yıl bütçe giderinin en az yüzde biri oranında olmak üzere ayrılan ödenekler, afet ve acil durumlar ile sivil savunmaya ilişkin hizmetler kapsamındaki yatırım projeleri için kullanılabilir. Bu ödeneklerin cari nitelikteki harcamalar için kullanılması mümkün değildir.

2024 yılı bütçesi ile Afet ve Acil Durum Müdürlüğü için 2024 yılında yatırım harcaması kapsamında toplam 4.698.712,00 TL ödenek ayrılmış olup bu ödeneğin 4.668.402,72 TL’si genel olarak cari harcamalarda (giyecek alımları, büro iş yeri malzeme alımları ile zorunlu trafik sigortası hizmet alımları vs.) kullanılmıştır.

Kamu İdaresi cevabında, mevzuat gereği ayrılan ödeneklerin afet ve acil durumlar ile sivil savunmaya ilişkin hizmetler kapsamındaki yatırım projeleri için kullanılmasının sağlanacağı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, afet ve acil durumlar ile sivil savunmaya ilişkin hizmetler kapsamındaki yatırım projeleri için ayrılan ödeneklerin İdarece, 5902 sayılı Kanun’un Ek 1’inci maddesi 5’inci fıkrası ile bu maddeye istinaden yayımlanan Yönetmelikte yer alan düzenlemelere uygun olarak yatırım harcamalarında kullanılması gerektiği değerlendirilmektedir.



**B-** Afet ve acil durumlar ile sivil savunmaya ilişkin hizmetler kapsamındaki yatırım projeleri için ayrılan ödeneklerin kullanımı bünyesinde yapılan mal alımlarının 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'na uygun ihale yöntemi kullanılmak suretiyle temin edilmesi gerekirken parçalara bölmek suretiyle doğrudan temin yöntemiyle alındığı görülmüştür.

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun "Temel ilkeler" başlıklı 5'inci maddesinde;

*"İdareler, bu Kanuna göre yapılacak ihalelerde; saydamlığı, rekabeti, eşit muameleyi, güvenilirliği, gizliliği, kamuoyu denetimini, ihtiyaçların uygun şartlarla ve zamanında karşılanmasını ve kaynakların verimli kullanılmasını sağlamakla sorumludur.*

*Aralarında kabul edilebilir doğal bir bağlantı olmadığı sürece mal alımı, hizmet alımı ve yapım işleri bir arada ihale edilemez.*

*Eşik değerlerin altında kalmak amacıyla mal veya hizmet alımları ile yapım işleri kısımlara bölünemez ..." denilmektedir.*

Kamu İhale Genel Tebliği'nin 22.5.1.2. numaralı maddesinde ise; "...4734 sayılı Kanunun 19'uncu maddesine göre açık ihale usulü ile temini gereken ihtiyacın, Kanunun 22'nci maddesinin (d) bendi için öngörülen parasal sınırların altında kalacak şekilde, adet bazında veya aynı ihale konusu içinde yer alabilecek nitelikteki mal ve hizmet alımları ile yapım işlerinin, kalemlere veya gruplara bölünmek suretiyle aynı Kanunun 22'nci maddesinin (d) bendine göre temini, 4734 sayılı Kanunun temel ilkelerine aykırılık teşkil ettiğinden, bu yönde uygulamaların sorumluluk doğuracağı hususuna dikkat edilmesi gereklidir." denilmek suretiyle, aynı ihale konusu içinde yer alabilecek nitelikteki mal ve hizmet alımları ile yapım işlerinin kalemlere veya gruplara bölünerek yapılmasının 4734 Sayılı Kanun'un temel ilkelerine aykırılık teşkil ettiği ifade edilmektedir.

Yukarıda yer alan mevzuat hükümlerine göre İdare tarafından aynı tür ihtiyaçların önceden belirlenerek bir planlama dahilinde temel ihale usulleri kullanılarak temin edilmesi gerekmektedir.

Koruyucu giyim eşyaları kapsamında yapılan alımlara ilişkin belgelerin incelenmesinde bu alımlar, aynı ihale konusu içinde yer alabilecek olmasına rağmen birbirine çok yakın tarihler itibarıyla kısımlar halinde ve büyük oranda aynı firmadan doğrudan temin usulü ile yapılmıştır. Doğrudan temin bir ihale usulü olmayıp, alım yöntemidir.

4734 sayılı Kanun'da yer alan ihale usullerinin kullanılmayarak ihtiyaç duyulan alımların parçalar halinde doğrudan temin usulü ile yapılması, mevzuata aykırılık teşkil etmesi yanında rekabet ortamının sağlıklı şekilde oluşmasına da engel teşkil etmekte ve sonuç olarak İdarenin toplu alımlardan kaynaklanacak muhtemel fiyat indirimlerinden de mahrum kalmasına sebep olmaktadır.

Kamu İdaresi cevabında, 6 Şubat 2023 tarihinde meydana gelen deprem nedeniyle görevli personelin ihtiyacı kapsamında acil karşılanması gerektiği için koruyucu giyim eşyalarının doğrudan teminle alındığı ifade edilmiştir. Ancak, depremden en az bir yıl sonra yapılan alımın doğal afetlerden kaynaklanan sebeplerle ivedi olarak yapılması gereken acil bir alım olarak değerlendirilmesi mümkün olmamakla beraber bu kapsamda değerlendirilmesi halinde bile ihtiyacın doğrudan temin yöntemiyle değil 4734 sayılı Kanun'un 21'nci maddesi (b) bendi uyarınca pazarlık usulü ile temini mümkündür.

Sonuç olarak, yukarıda yer alan mevzuat hükümleri ve yapılan açıklamalar uyarınca ihtiyaç duyulan ve Kanun'da belirtilen doğrudan temin sınırını aşan mal ve hizmetlere ilişkin alımların parçalar halinde doğrudan temin yolu ile yapılmak yerine İdarece, önceden gerekli hazırlıklar yapılarak toplu halde Kanun'da belirtilen ihale usullerinden biriyle yapılması gerekmektedir.

#### **BULGU 12: İdarenin Taşınmaz Üzerinde Mülkiyetin Gayri Ayni Hak Tesisinin Mevzuata Uygun Olarak Yapılmaması ve İhtiyacın Uygun Şartlarla Sağlanmaması**

Kuruma ait olan taşınmazın, üzerinde İletişim ve Bilgi Teknoloji Merkezi yapılmak üzere kiraya verilmesi amacıyla yapılan ihalesinde, sınırlı ayni hakların tesisinde, devrinde, kira bedeli ile artış oranının belirlenmesinde mevzuata uygun olmayan hususlar olduğu görülmüştür.

02.07.2012 tarih ve 99 nolu İl Genel Meclisi Kararında,

“ .....

*Taşınmazın yap işlet devret modeli çerçevesinde kiraya verilmesi durumunda, hazırlanacak projeye ek olarak fizibilite raporu ile birlikte İçişleri Bakanlığı aracılığıyla Başbakanlık Yüksek Planlama Kurulu'na sunulması ve izin alınmasının gerektiği bunun da uzun bir süre alacak olması ve ilimizde inşaat mevsiminin kısa olması da göz önüne alınarak, yap işlet devret modeli dışında aynı amaçlı uzun süreli kiraya verilmesinin de uygun olacağı belirtilmiş olup,*

*Merkez İlçe Akdeğirmen Mahallesi 'nde tapunun 165 pafta, 754 ada, 3 nolu parselinde kayıtlı taşınmazın; Çağrı Merkezi, Elektronik Arşivleme, Data Center, Bakım Destek Merkezi ve Testing Merkezi hizmetlerini sunabilecek İletişim ve Bilgi Teknoloji Merkezi yapılmak üzere (gerekli binaların yapılması ve bu binaların süre sonunda idareye bırakılması kaydıyla) 3 yıldan fazla (25 yıl) süreyle kiraya verilmesine ve bu hususta İl Encümeninin yetkili kılınmasına, 5302 sayılı İl Özel İdaresi Kanun 'un 10/f maddesi uyarınca karar verilmiştir.” denilmektedir.*

Bu Karara istinaden taşınmazla ilgili olarak, yıllık 10.000,00 TL muhammen bedel üzerinden İletişim ve Bilgi Teknoloji Merkezi kurulmak amacıyla 2886 sayılı Kanun'un 51/g Maddesine göre 25 yıl süreyle Pazarlık suretiyle kiraya verilmek üzere ihaleye çıkılmış; ihaleye bir firma iştirak etmiş ve yapılan pazarlık sonucunda belirtilen tesisin kurulması amacıyla yıllık 12.000,00 TL bedel ile taşınmaz, firmaya kiraya verilmiştir. 18.07.2012 tarihinde taraflar arasında sözleşme imzalanmıştır.

05.09.2012 tarihli İl Encümen Kararı ile Şartnamenin 15'nci maddesi hükmü gerekçe gösterilerek, Kira ve yapım Sözleşmesi aynı şartlarla yürütölmek üzere ortakları ihaleyi alan firma ile aynı olan farklı bir firmaya devredilmiş, devralan Firma tarafından 02.11.2012 tarihinde inşaat ruhsatı, 09.10.2015 tarihinde de “Yapı Kullanma İzin Belgesi” alınmış ve tesis kullanılmaya başlanılmıştır.

06.10.2020 tarihli İl Encümen Kararı ile tekrar Şartnamenin 15'nci maddesi hükmü gerekçe gösterilerek bu sefer devralan firma aynı şartlarla işi başka bir firmaya devretmiştir. Tesis halen devralan firma tarafından kullanılmakta ve işletilmektedir.

2012 yılında yıllık 12.000 TL olarak öngörölen kira bedeli, yıllık %5 oranında yapılan artışlarla 2024 yılında 21.570,02 TL olmuştur.

İşe ilişkin “Kira ve Yapım Şartnamesi” nin “Şartnamenin Konusu” başlıklı 1'nci maddesinde,

*“a) Sivas İli Akdeğirmen Mahallesi 165 Pafta 754 Ada 3 Nolu Parselde bulunan tapunun cilt no: 15 sayfa no: 1436, 10.000 m2 yüzölçümlü arsanın kiraya verilmesi.*

*b) Arsanın yıllık kira muhammen bedeli 10.000-TL(onbinlira) dir.*

*c) Kira bedeli birinci yıl ihalede oluşun bedeldir. Diğer yıllar %5 oranında arttırılacaktır.*

d) .....

e) *Arsa üzerine yapılacak olan İletişim ve Bilgi Teknoloji Merkezi içerisinde olacak olan Çağrı Merkezi, Elektronik Arşivleme, Data Center, Bakım Destek Merkezi ve Testing Merkezi (RD) vb. hizmetlerinin sunulacağı projeyi İl Özel İdaresi Genel Sekreterliğinin onayı alındıktan sonra işleme yapılacaktır.*

f) *Firmanın yapacağı İletişim ve Teknoloji Merkezi tesislerinden 25 (yirmibeş) yıl kira alınmayacaktır.”*

“İşletme” başlıklı 15’nci maddesi (b) fıkrasında,

“Firma, tesislerinin işletilmesini kendisi üstlenebileceği gibi İl Encümeni’nin muvafakatını almak şartıyla bir veya birkaç ulusal veya uluslararası şirketlere aynı şartlarda devredebilir, kiraya verebilir, iş ve kar ortağı olabilir.” denilmektedir.

“Kira ve Yapım Sözleşmesi” nin 3’ncü maddesinde, kira bedelinin birinci yıl ihalede oluşan bedel olup 12.000,00 TL olduğu, diğer yıllar kiralارının ise bir önceki yıl kira bedeline %5 oranında artış uygulanmak suretiyle belirleneceği ifade edilmiş, “Diğer Konular” başlıklı 8’nci maddesinde de,

“a) *Ekli Şartnamede belirtilen tüm yükümlölükler firma tarafından noksansız yerine getirilecektir. Aksi takdirde tahliye sebebi olacaktır.*

b) *İhtilafların çözümünde Sivas Mahkemeleri ve İcra Daireleri yetkilidir.*

*Bu sözleşme; yukarıda yazılı 8 madde ile ekli Şartnamede yer alan 23 maddeden oluşur. Şartname ve Sözleşmede yer almayan hükümlerde, Medeni Kanun, Borçlar Kanunu, Kira Kanunu ve genel hükümler geçerli olacaktır.”* hükümlerine yer verilmiştir.

Gerçekleştirilmek istenilen iş açısından takip edilmesi gereken süreçte aşağıda ayrıntıları belirtilen hususlarda mevzuata uygun olmayan durumlar tespit edilmiştir.

**A-** İletişim ve Bilgi Teknoloji Merkezi yapılması amacıyla gerçekleştirilen taşınmaz kiralamasına ilişkin ihale, 2886 sayılı Kanun’un 51 (g) maddesi esas alınarak pazarlık usulüne göre sonuçlandırılmıştır.

2886 sayılı Kanun’un, 1’inci maddesinde, kapsamdaki idarelerin alım, satım, hizmet, yapım, kira, trampa, mülkiyetin gayri ayni hak tesisi ve taşıma işlerinin bu Kanun’da yazılı

hükümlere göre yürütüleceği, 36'ncı maddesinde bu Kanun'a göre yapılacak işlere ilişkin ihalelerde, tekliflerin gizli olarak verilmesini sağlayan kapalı teklif usulünün esas olduğu, ancak 44'üncü maddede gösterilen işlerin belli istekliler arasında kapalı teklif usulüyle, 45'inci maddede gösterilen işlerin açık teklif usulüyle, 51'inci maddede sayılan işlerin pazarlık, 52'nci maddede gösterilen işlerin de yarışma usulüyle yaptırılabilceği hüküm altına alınmıştır.

Mezkûr Kanun'un "Pazarlık Usulüyle Yapılacak İşler" başlıklı 51'inci maddesinin birinci fıkrasının (g) bendinde hangi işlerin bu kapsamda ihale edilebileceği şu şekilde açıklanmıştır:

*“g) Kullanışlarının özelliği, idarelere yararlı olması veya ivediliği nedeniyle kapalı veya açık teklif yöntemleriyle ihalesi uygun görülmeyen, Devletin özel mülkiyetindeki taşınır ve taşınmaz malların kiralanması, trampası ve mülkiyetin gayri ayni hak tesisi ile Devletin hüküm ve tasarrufu altındaki yerlerin kiralanması ve mülkiyetin gayri ayni hak tesisi,”*

Düzenlemeden de anlaşılacağı üzere taşınmazların kiralanması hususunda bu fıkra kapsamında pazarlık usulünün uygulanabilmesi için taşınmazın, Devletin özel mülkiyetindeki veya Devletin hüküm ve tasarrufu altındaki taşınmazlardan olması diğer bir ifadeyle, Devlete ait taşınmaz kavramının karşılığı olan, Genel Bütçeli Kuruluşlara ait taşınmazlar yani tapuda Maliye Hazinesi adına kayıtlı bulunması gerekmektedir.

Mevzuat hükümleri ve emsal yargı kararlarına göre, 2886 sayılı Kanun'un 51'inci maddesinin (g) bendi sadece Hazine taşınmazları (genel bütçeli kamu idarelerine ait taşınmazlar) için ve sadece Çevre, Şehircilik ve İklim Değişikliği Bakanlığı tarafından kullanılabilen bir yöntemdir. İl Özel İdaresinin mülkiyetinde bulunan taşınmazlar anılan madde kapsamında bulunmamaktadırlar.

Sonuç olarak, İdare taşınmazlarının üçüncü kişilere kiralanmasında, pazarlık usulü (51/g) yerine tahmin edilen kira bedeli dikkate alınarak 2886 sayılı Kanun'un cevaz verdiği şekilde kapalı veya açık ihale usulünün kullanılması gerektiği değerlendirilmektedir.

**B-** Taşınmaza ilişkin Şartname ve Sözleşmede yer alan yıllık kira tutarı ile yıllık artış oranına ilişkin düzenlemeler, bu konularda kamu kurumları tarafından uygulanan ve emsal olarak dikkate alınabilecek genel hükümlere uygun olarak yapılmamıştır.

İşe ilişkin Şartnamenin 1'inci maddesinde, arsanın yıllık kira muhammen bedelinin 10.000 TL(onbinlira) olduğu, firmanın yapacağı İletişim ve Teknoloji Merkezi tesislerinden 25 (yirmibeş)yıl kira alınmayacağı ifade edilmiştir.

Şartname ve sözleşme hükümleri gereğince yapılmak istenilen işin mahiyeti; firma tarafından öncelikle taşınmaz üzerinde Çağrı Merkezi, Elektronik Arşivleme, Data Center, Bakım Destek Merkezi ve Testing Merkezi hizmetlerini sunabilecek İletişim ve Bilgi Teknoloji Merkezinin yapılması ve sonra yapılan bu tesisin firmaca işletilmesi ve nihayetinde 25 yılın sonunda tesisin herhangi bir bedel ödenmeksizin İdareye bırakılmasıdır.

02.07.2012 tarih ve 99 nolu İl Genel Meclisi Kararında belirtildiği üzere bu iş için öncelikle kullanılmak istenilen yöntem “Yap-İşlet-Devret” modelidir. Bu yöntemden, uzun bir zaman ve süreç gerektirmesi nedeniyle vazgeçilmiştir. Bu yöntem yerine, gerçekleştirilmek istenilen iş için arsa üzerinde bina yapılması hakkını içeren ve irtifak haklarından olan üst hakkı tanınması, yapılan tesisin firma tarafında işletilmesi ve bu amaçla arsanın 25 yıl süreyle kiraya verilmesi öngörülmüştür.

Uygulamada, kiralanan arsanın üzerinde bir tesis yapılacak ve bu tesis yapan firma tarafından inşaat süresi hariç 22 yıl boyunca işletilerek gelir edilecek ve süreninin sonunda da arsa, üzerindeki tesisle birlikte İdareye teslim edilecektir.

Buna göre ihale konusu iş arsa kiralama iş olmayıp Meclis Kararı, Kira ve Yapım Şartnamesi ile işe ilişkin sözleşmede belirtildiği üzere “İrtifak Hakkı” olarak adlandırılan ve idareye ait arsa üzerinde ihale şartnamesinde öngörülen yapının yapıldığı ve belli bir işletme süresinden sonra mevcut yapının eksiksiz bir şekilde idareye devrinin öngörüldüğü bir iştir. İhalenin yapılacak işin mahiyetine uygun olması gereklidir. İdareler ihtiyaçların uygun şartlarla ve zamanında karşılanmasını ve kaynakların verimli kullanılmasını sağlamakla sorumludur. İhtiyacın ne olduğu da işe ilişkin şartnamelerde düzenlenmelidir. İhtiyacın tam olarak belirlenmesi ihalelerde; saydamlığın, rekabetin, eşit muamelenin ve güvenilirliğin sağlanması için zorunludur. Uygulanacak ihale yönteminin de buna uygun olarak belirlenmesi gerekir. Aksi halde ihalede saydamlık ve rekabet sağlanamayacağından kamu kaynağının etkin ve verimli kullanımı temin edilemez.

Kiralama ihalelerinde mevcut yapının aynen korunması ve belirli süre kullandırma bedeli olarak kira alınması esas iken, “İrtifak Hakkı” olarak ihale edilen işlerde, arsa üzerinde ihale şartnamesinde öngörülen yapının yapılması ve belirli bir işletme süresinden sonra mevcut

yapının eksiksiz bir şekilde idareye devri esastır. Onun içindir ki diğer kurumlar tarafından yapılan bu tür ihalelerde (2008 yılından itibaren) irtifak hakkı bedellerine ilave olarak, bu alanlarda yürütülen faaliyetlerden elde edilecek tüm hâsılatın belirli bir oranda pay da alınmaktadır.

Yapılan ihaleye ilişkin olarak, hasılatın pay alınmasını öngören düzenlemelerin yapılmaması, sadece arsa kirası ve bunun belli bir oran üzerinden artışının öngörülmesi; inşaat süresinden sonra başlayan işletme süresinde hem taşınmazın cins değişimi hem de enflasyonist dönmelerde ki fiyat artışları nedenleriyle ihale bedelini anlamsız hale getirebilmektedir.

İşe ilişkin Sözleşmenin 3'ncü maddesinde yıllık kira artış oranı, %5 olarak belirlenmiştir. İhalede hasılat üzerinden gelir öngörülmemesi ve kira artış oranının sabit bir oran olarak belirlenmesi işletme süresinde Kurumun bu işten tahsil ettiği geliri anlamsız hale getirmektedir. Zira enflasyonun var olduğu dönemlerde sabit bir oran ile günün rayicini yakalamak mümkün değildir. Hazine Taşınmazlarının İdaresi Hakkında Yönetmeliğin 14'ncü maddesi gereğince, hazinenin özel mülkiyetindeki taşınmazlar ile Devletin hüküm ve tasarrufu altındaki yerlerin kiraya verilmesi halinde ikinci ve müteakip yıllar kira bedelleri, cari yıl kira bedelinin Türkiye İstatistik Kurumunca yayımlanan Tüketici Fiyat Endeksi (TÜFE – oniki aylık ortalamalara göre yüzde değişim) oranında artırılması suretiyle hesaplanmaktadır. Kira artış oranının bu şekilde belirlenmesi daha objektif ve ekonomik gelişmelere daha uygun düşmektedir.

İhale usulünün hatalı tespiti, kira artış oranının sabit ve düşük bir oran olarak belirlenmesi kurum aleyhine olan bu durumun işletme süresince her yıl artarak sürmesi sonucunu doğuracaktır.

Anılan işte 2012 ve 2020 yıllarında olmak üzere iki sefer İl Daimi Encümeni Kararıyla devir işlemi söz konusu olmuştur. Devir işlemlerinin gerçekleşmesi için Şartnamenin 15'nci maddesi gereğince Kurumun muvafakat etmesi gerekmektedir. Devir aşamalarında Kurum çıkarlarının aleyhine olan bu durumlar tadil edilebilirdi. Zira, İdarece hazırlanacak yeni sözleşme koşullarının kabul edilmesi kaydıyla ancak devir mümkün olabilmektedir.

5018 sayılı Kanun'un "Hesap verme sorumluluğu" başlıklı 8'nci maddesi gereğince, her türlü kamu kaynağının elde edilmesi ve kullanılmasında görevli ve yetkili olanlar, kaynakların etkili, ekonomik, verimli ve hukuka uygun olarak elde edilmesinden, kullanılmasından sorumludurlar.

Aynı zamanda Kanun'un "Mal Yönetiminde Etkililik ve Sorumluluk" başlıklı 48'inci maddesinin son fıkrasında da; her türlü kamu kaynağının elde edilmesi ve kullanılmasında görevli ve yetkili olanların, kaynakların etkili, ekonomik, verimli ve hukuka uygun olarak elde edilmesinden, kullanılmasından sorumlu oldukları, kamu idarelerine ait malları edinme, kiralama, tahsis, yönetim, kullanma ve elden çıkarma işlemlerinin, verimlilik ve tutumluluk ilkesine göre yapılacağı ve bu ilkeye aykırı eylem ve işlemlerden doğacak zararlardan, malların yönetimi veya kullanılması hususunda yetki verilenlerin sorumlu oldukları ifade edilmiştir.

Kamu İdaresi cevabında, mevcut kira bedelinin güncellenmesi amacıyla ilgili firmayla gerekli görüşme ve yazışmaların yapıldığı ancak uzlaşma sağlanamadığı, bunun üzerine Hukuk Müşavirliğince öncelikle arabuluculuk yoluna başvurulduğu ancak bundan sonuç alınamaması üzerine dava sürecine başlanıldığı ifade edilmiştir.

Sonuç olarak, yapılan ihaleyi sıradan bir taşınmaz kiralaması olarak düşünmek mümkün değildir. İhale bedelinin sadece yıllık arsa kira bedeli olarak belirlenmesi, artış oranının yıllık %5 olarak belirlenmesi Kurum menfaatlerine uygun düşmemektedir.

**C- Arsa üzerinde inşaat yapma hakkını içeren ve irtifak haklarından olan üst hakkı mevzuata uygun olarak tesis edilmemiştir.**

Üst hakkı; başkasının arazisinin altında veya üstünde yapı yapmak veya mevcut bir yapıyı muhafaza etmek yetkisi veren bir irtifak hakkıdır.

İrtifak Hakları; 4721 sayılı Türk Medeni Kanunu'nun "*Sınırlı Ayni Haklar*" başlıklı ikinci kısmının "*İrtifak Hakları ve Taşınmaz Yükü*" başlıklı birinci bölümünün "*Taşınmaz Lehine İrtifak Hakkı*" başlıklı birinci ayrımında anlatılmıştır. Kanun'un 779'ncü maddesinde konusu, 780'nci maddesinde tescil ve 781'nci maddesinde sözleşme hususlarında hükümlere yer verilmiştir. 779'ncü maddeye göre taşınmaz lehine irtifak hakkının konusu; bir taşınmaz üzerinde diğer bir taşınmaz lehine konulmuş bir yük olup, yüklü taşınmazın malikini mülkiyet hakkının sağladığı bazı yetkileri kullanmaktan kaçınmaya veya yararlanan taşınmaz malikinin yüklü taşınmazı belirli şekilde kullanmasına katlanmaya mecbur kılmaktır.

780 ve 781'nci maddeler gereğince irtifak hakkının kurulması için tapu kütüğüne tescil şarttır ve İrtifak hakkının kurulmasına ilişkin sözleşmenin geçerli olması da resmî şekilde düzenlenmesine bağlıdır. Devredilebilen irtifak hakları da aynı usule tabidirler.



Üst hakkı, diğer bir deyişle inşaat hakkı, 4721 sayılı Kanunu'nun 726'ncı maddesinde düzenlenmiştir. Buna göre üst hakkı; başkasının arazisinin altında veya üstünde yapı yapmak veya mevcut bir yapıyı muhafaza etmek yetkisi veren bir irtifak hakkıdır. Arazinin üstünde yapılan inşaat üzerinde üst hakkı sahibi (irtifak hakkı sahibine) mülkiyet hakkı kazanır. Üst hakkı kurulan arazinin mülkiyeti malikte kalır ancak arazi üzerine inşa edilen taşınmaz taraflar arasında öngörülen süre boyunca üst hakkı sahibine ait olur.

Kanun'un 827'nci maddesinde üst hakkı tesisinde resmi senet aranacağı hükme bağlandığından, üst hakkının ancak resmi senetle kurulması mümkündür. Resmi senetten maksat ise, resmi bir memur tarafından hazırlanarak taraflar huzurunda imzalanan ve resmi memurca (tapu memuru) mühür ve imza ile onaylanan veya taşınmazın bağlı bulunduğu yerde noter huzurunda imzalanan sözleşmedir. Tapu ve Kadastro Genel Müdürlüğüne yayımlanmış 15.06.2010 tarih ve 2010/12 sayılı Genelgede üst hakkının kuruluşu, tescili ve diğer hususları konusunda ayrıntılı açıklamalar yapılmıştır.

Yukarıda yapılan açıklamalar çerçevesinde üst hakkının tesisi, önce tarafların üst hakkı kurulması konusunda yazılı veya sözlü anlaşmış olmaları, sonra ilgili tapu siciline giderek iradelerini resmi senet düzenlemeye yetkili olan memur huzurunda açıklayıp üst hakkı kuruluş senedi yapmaları ve sonrasında da resmi memurdan üst hakkının bir irtifak hakkı olarak taşınmaz kaydına şerh edilmesi veya tescilini istemeleri suretiyle olur.

Üst hakkının tesis ve tescilinden sonra dayanak sözleşmede belirtilen hakların kullanımı mümkün hale gelmektedir. Yasal prosedür açısından, tapu siciline tescil edilmemiş bir üst hakkı, hukuki olarak geçerli kabul edilmez. Bu durum, hak sahibine mülkiyet hakkı ve yasal güvence sağlamaz. Dolayısıyla, üst hakkı için yapılacak sözleşmelerde tapu siciline tescil zorunluluğu bulunmaktadır.

İdare ile firma arasında imzalanan Sözleşme ve eki Şartname hükümleri gereğince kiralanan arsa üzerinde İletişim ve Bilgi Teknoloji Merkezi olarak kullanılmak üzere Firma tarafından bir bina yapılacaktır. Mülkiyeti kendisine ait olmayan bu arsa üzerinde Firmaya inşaat yapma hakkının tanınması ayrıntılarını yukarıda açıkladığımız ve irtifak haklarından olan üst hakkının konusunu teşkil etmektedir. Dolayısıyla bu hakkın hukuken geçerli olması için sözleşmenin resmi şekilde düzenlenmesi ve bu hakkın tapu kütüğüne tescil edilmesi gerekmektedir.

Anılan işe ilişkin Sözleşme noterlikçe düzenlenmiş ancak tapuda resmi senet haline getirilmemiş ve aynı zamanda tapu kütüğüne tescil edilmemiştir. Bu durumda, inşa edilen yapının Firma tarafından 2037 yılına kadar işletileceği hususu göz önüne alındığında şu an için hukuken geçerli bir sözleşmenin varlığından söz etmek mümkün değildir.

4721 sayılı Kanun'un yukarıya belirtilen ilgili maddelerinde yer alan hükümler gereğince inşaat yapma ve bu yapı üzerinde belirli bir süre tasarrufta bulunma hakkı veren "üst hakkı"na ilişkin sözleşmenin resmi şekilde yapılması ve bu sözleşmenin tapu siciline tescil edilmesi gerekmektedir.

**D- Devir hakkı, Şartname ve Sözleşme hükümlerine uygun olarak kullanılmamıştır.**

Taraflar arasında 18.07.2012 tarihinde sözleşme imzalanmış ve firma tarafından henüz inşaaata başlanılmadan, 05.09.2012 tarihli İl Encümen Kararına istinaden Şartnamenin 15'nci maddesi hükmü gerekçe gösterilerek, Kira ve Yapım Sözleşmesi aynı şartlarla yürütülmek üzere ortakları ihaleyi alan firma ile aynı olan farklı bir firmaya devredilmiştir. Devralan Firma 02.11.2012 tarihinde inşaat ruhsatı alınarak inşaat başlamış, 09.10.2015 tarihinde de "Yapı Kullanma İzin Belgesi" alınarak tesis kullanılmaya başlanılmıştır.

Şartnamenin "İşletme" başlıklı 15'inci maddesi (b) fıkrasında,

*"Firma, tesislerinin işletilmesini kendisi üstlenebileceği gibi İl Encümeni'nin muvafakatını almak şartıyla bir veya birkaç ulusal veya uluslararası şirketlere aynı şartlarda devredebilir, kiraya verebilir, iş ve kar ortağı olabilir."* denilmektedir. Bu düzenleme ile firmaya tesislerin işletilmesi için birtakım haklar tanınmıştır. Buna göre inşaatı biten tesislerin işletmesini firma üstlenebileceği gibi, şartnamede yazılı şartlarda ulusal veya uluslararası şirketlere devredebilir, kiraya verebilir, iş ve kar ortağı olabilir.

Kira ve Yapım Şartnamesinin 7'nci maddesinde yatırımın, projelendirme işlemleri dahil yer teslimi tarihinden itibaren 36 ay içinde tamamlanacağı öngörülmektedir. 02.11.2012 tarihinde inşaat ruhsatı alınarak inşaat başlamış ve 09.10.2015 tarihinde de Yapı Kullanma İzin Belgesi alınarak tesis kullanılmaya başlanılmıştır. Buna göre tesislerin işletilmesi Yapı Kullanma İzin Belgesinin alındığı 09.10.2015 tarihinden itibaren mümkün olabilmektedir. Sözleşmenin devredildiği 05.09.2012 tarihinde binanın inşaat ruhsatı dahi alınmamıştır. Encümen kararı ile yapımına başlanılmamış bir yapının işletme hakkının devri yapılmıştır. Şartnamenin 15'nci maddesinde tesislerin işletme hakkının devri öngörülmüştür. Diğer bir ifadeyle, yapılması öngörülen İletişim ve Bilgi Teknoloji Merkezine ilişkin inşaatların

tamamlanarak kullanıma hazır hale gelen tesisin işletilmesine ilişkin hakkın devri mümkündür. Tesisin yapımının da devredilebileceğine ilişkin Şartnamede ve Sözleşmede bir düzenleme bulunmamaktadır. Bu nedenle, Merkezin yapımına ilişkin tüm yükümlülüklerin ihaleyi alan ilk firma tarafından yerine getirilmesi gerekirken devralan firma tarafından yerine getirilmiştir. İl Encümenince devrin onaylanması bu durumu yasal hale getirmemektedir.

İdare kira ve mülkiyetin gayri ayni hak tesisi ihtiyaçlarını, ihtiyacın mahiyeti ve hasıl olacak faydanın en iyi şekilde, uygun şartlarla sağlanmasını planlamak ve mevzuatta yer alan düzenlemelere uygun olarak yapılacak ihale suretiyle karşılamak zorundadır.

Mahiyeti itibariyle idare tarafından da taşınmaz kiralama işi olarak değerlendirilmeyen, "İrtifak Hakkı" olarak adlandırılan ve idareye ait arsa üzerinde ihale şartnamesinde öngörülen bir binanın yapılması ve belli bir işletme süresinden sonra mevcut yapının eksiksiz bir şekilde idareye devrinin öngörüldüğü bir işin; arasa kiralama işi olarak 2886 sayılı Kanun'un 51 (g) maddesine göre pazarlık usulü ile ihale edilmesinin, şartname ve sözleşmede yıllık kira tutarının sabit bir oranda artacağına dair düzenleme yapılmasının, arsa üzerinde inşaat yapma hakkını içeren ve irtifak haklarından olan üst hakkının mevzuata uygun olarak tesis edilmemesinin ve sözleşme devrinin şartname ve sözleşme hükümlerine aykırı olarak yapılmasının mevzuata aykırı olduğu ve idare ihtiyacının uygun şartlarla sağlanmadığı değerlendirilmektedir.

### **BULGU 13: Taşınmazların Pazarlık Usulü ile Kiraya Verilmesi**

Özel İdareye ait taşınmazların 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu'nun esas ihale yöntemi olarak kabul ettiği "Kapalı Teklif Usulü" yerine, 51/g maddesine göre pazarlık usulü ile kiraya verildiği tespit edilmiştir.

2886 sayılı Devlet İhale Kanunu'nun 2'nci maddesinde bu Kanun'un yürütülmesinde, ihtiyaçların en iyi şekilde, uygun şartlarla ve zamanında karşılanmasının ve ihalede açıklık ve rekabetin sağlanmasının esas olduğu,

Yine aynı Kanun'un 36'ncı maddesinde bu Kanun'un 1'inci maddesinde yazılı işlere ilişkin ihalelerde, tekliflerin gizli olarak verilmesini sağlayan kapalı teklif usulünün esas olduğu,

51'inci maddesinin g bendinde; *"kullanışlarının özelliği, idarelere yararlı olması veya ivediliği nedeniyle kapalı veya açık teklif yöntemleriyle ihalesi uygun görülmeyen, Devletin özel mülkiyetindeki taşınır ve taşınmaz malların kiralanmasının, trampasının ve mülkiyetin gayri*

aynı hak tesisinin ile Devletin hüküm ve tasarrufu altındaki yerlerin kiralanmasının ve mülkiyetin gayri aynı hak tesisinin” pazarlık usulüyle yapılabileceği,

Belirtilmiştir.

51’inci maddenin g bendinde geçen “Devletin hüküm ve tasarrufu altındaki yerler” ifadesinden hareketle Özel İdareye ait taşınmazların da pazarlık usulü ile ihale edilebileceğinin anlaşılmaması gerekmektedir. Bu ifadeden bizatihi Hazineye ait olan taşınmazlar anlaşılmalıdır.

5302 sayılı Özel İdare Kanunu’nun 3’üncü maddesinde “İl özel idaresi: İl halkının mahallî müşterek nitelikteki ihtiyaçlarını karşılamak üzere kurulan ve karar organı seçmenler tarafından seçilerek oluşturulan, idarî ve malî özerkliğe sahip kamu tüzel kişisini ifade eder.”

7’inci maddesinde “İl özel idaresinin mallarına karşı suç işleyenler Devlet malına karşı suç işlemiş sayılır. (Ek cümle: 1/7/2006-5538/26 md.) 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu’nun 75 inci maddesi hükümleri il özel idaresi taşınmazları hakkında da uygulanır.” Hükümleri yer almaktadır. Özel İdarenin tarifi ve yapılan atfı Özel İdarelerin Devlettten ayrı bir kamu tüzel kişisi olduğunu ve Özel İdareye ait taşınmazların Hazineye ait taşınmazlardan farklı olduğunu göstermektedir.

Danıştay 13’ üncü Dairesinin 21.10.2008 tarih ve E:2007/4476, K: 2008/6874 sayılı Karar’ında; “Belediyenin mülkiyetindeki taşınmazın, 2886 sayılı Kanun’un 51’inci maddesinin (g) bendi uyarınca, pazarlık usulü ile turizm amaçlı tesis yapılmak ve işletilmek üzere mülkiyetten gayri aynı hak tesis edilmek suretiyle, (daimi ve sürekli üst hakkı kurulmak suretiyle) 30 yıllığına kiralanmasına ilişkin belediye encümeni kararını, belediyelere ait taşınmazların “devletin özel mülkü” ve “devletin hüküm ve tasarrufu altındaki yer” lerden olmadığı, bu nedenle 2886 sayılı Yasa’nın 51/g maddesi kapsamında kiralanmasının, trampasının ve mülkiyetin gayri aynı hak tesisi yoluyla devrinin, olanaklı olmadığı gerekçesiyle, iptal eden mahkeme kararının hukuka uygun olduğu” denilmektedir. Belediyelerle aynı statüde olan Özel İdareler için de bu karar geçerlidir.

2886 sayılı Kanun’un 74’üncü maddesindeki “Hazinenin özel mülkiyetindeki yerlerin satışı, kiraya verilmesi, trampası ve mülkiyetin gayri aynı hak tesisi ile Devletin hüküm ve tasarrufu altındaki yerlerin kiraya verilmesi, mülkiyetin gayri aynı hak tesisi esasları Maliye Bakanlığınca çıkarılacak Yönetmelik ile belirlenir.” Hükmü gereği çıkarılmış olan ve 19.06.2007 tarih ve 26557 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanmış olan “Hazine Taşınmazlarının İdaresi Hakkında Yönetmelik”in “Amaç” başlıklı 1’inci maddesinde; Yönetmelik’in amacının, Hazinenin özel mülkiyetindeki taşınmazların satışı, trampası, arsa veya kat karşılığı inşaat yaptırılması, kiraya verilmesi, ön izin verilmesi ve üzerlerinde irtifak hakkı kurulması, Devletin

hüküm ve tasarrufu altındaki yerlerin kiraya verilmesi, ön izin ve kullanma izni verilmesi ile ecrimisil ve tahliye işlemlerine ilişkin usul ve esasları düzenlemek olduğu ifade edilmiştir.

Aynı Yönetmelik'in 4'üncü maddesinde;

Hazine; genel bütçe kapsamındaki kamu idareleri açısından Devlet tüzel kişiliğinin adı,

Hazinenin özel mülkiyetindeki taşınmaz; tapuda Hazine adına tescilli taşınmazlar,

Hazine taşınmazı; Hazinenin özel mülkiyetindeki taşınmazlar ile Devletin hüküm ve tasarrufu altındaki yerler,

Olarak tanımlanmıştır.

Ayrıca, 1 Sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi'nin 101'inci maddesi ile; Hazinenin özel mülkiyetinde ve Devletin hüküm ve tasarrufu altındaki taşınmaz malların yönetimine ilişkin hizmetleri, gerektiğinde diğer kamu kurum ve kuruluşları ile işbirliği yaparak yürütmek ile Hazinenin özel mülkiyetindeki taşınmazların satışı, kiralanması, trampası ve üzerinde sınırlı aynî hak tesisi, Devletin hüküm ve tasarrufu altındaki yerlerin kiralanması ve bu yerler için gerekli görülen hallerde kullanma izni verilmesi işlemlerini yapmak Milli Emlak Genel Müdürlüğünün görevleri arasında sayıldığından bahse konu husus açıkça teyit edilmektedir. Özel İdarelere ait taşınmazların da Devlete ait taşınmazlar olarak kabul edilmesi Özel İdare taşınmazlarının kiralama işlemlerinin Maliye Bakanlığı tarafından yapılacağını da kabul etmek olacaktır.

Yukarıda açıklanan nedenlerle, 2886 sayılı Kanun'un 51'inci maddesinin (g) bendinde belirtilen Devletin özel mülkiyetindeki taşınmaz kavramının, hazinenin özel mülkiyetinde olan taşınmazları ifade ettiği anlaşılmalıdır. Dolayısıyla Özel İdarelerin söz konusu maddeden yararlanarak pazarlık usulü ile kendi mülkiyetinde yer alan taşınmazları kiraya vermesi 2886 sayılı Kanun'a uygun değildir. Bu nedenle söz konusu yerlerin Kanun'un 36'ncı maddesinde "Esas" usul olarak belirtilen kapalı teklif usulü ile kiralanması gerekmektedir.

Kamu idaresi tarafından gönderilen cevapta; taşınmazların kiraya verilmesindeki asıl amacın, kira geliri elde etmekten ziyade, bazı taşınmazların başka amaçlarla İdare tarafından kullanılabileceği göz önünde bulundurularak kısa süreliğine değerlendirmek olduğu bu sebeple taşınmaz kira sözleşmelerinin tek taraflı fesh edildiği durumlarda İdarenin hukuki açıdan sıkıntı yaşamaması adına nadiren 51/g maddesinin tercih edildiği ve bulguya esas ihale süreçlerinin gözden geçirilerek İl Encümenince gerekli tedbirlerin alınmasının sağlanacağı ifade edilmiştir.

Yukarıda bulgumuzda belirtildiği üzere İl Özel İdarelerine ait taşınmazların kiralanması süresi ne olursa olsun 2886 Sayılı Kanun'un kapsamının dışındadır. Ayrıca cevapta belirtildiği üzere pazarlıkla ihale edilen taşınmazların sayısı az değildir. Bu açıdan verilen cevap bulgumuzu karşılamamaktadır. Bu açıdan taşınmazların mutlak surette kapalı teklif usulü ile ihale edilmesi gerekmektedir.

**BULGU 14: Gerçek ve Tüzel Kişilere Sondaj İzni Verilen Kuyulardan Ne Kadar Su Çekildiği ve Faydalı Tüketim Miktarına İlişkin Denetimin Yapılmaması**

Gerçek ve tüzel kişilere Devlet Su İşleri Bölge Müdürlüğünce sondaj izni verilen kuyuların (faydalı) tüketim miktarlarına ilişkin bilgilerin DSI'den alınmadığı görülmüştür.

167 sayılı Yeraltı Suları Hakkında Kanun'un; 1'inci maddesinde; yeraltı suları umumi sular meyanında olup Devletin hüküm ve tasarrufu altındadır. Bu suların her türlü araştırılması, kullanılması, korunması ve tescili bu kanun hükümlerine tabidir hükmü mevcuttur.

2'nci maddesinde, yeraltı suyunun içmede, temizlikte, belediye hizmetlerinde, hayvan sulamada, zirai sulamada, maden ve sanayide, sportif vesair tesislerde kullanılması şeklinde 'faydalı kullanım' tanımlanmıştır.

4'üncü ve 5'inci maddelerinde, kuyu açan kimsenin, bulunan suyun ancak kendi faydalı ihtiyaçlarına yetecek miktarını kullanmaya yetkili olduğu, 4'üncü maddesinde faydalı kullanım miktarını aşan suların 2886 sayılı Kanun hükümlerine uyularak il özel idarelerince kiraya verileceği, faydalı ihtiyaç miktarının, tahsis edilecek maksada göre ilgili bakanlıkların mütalaası alınmak suretiyle, Devlet Su İşleri Umum Müdürlüğü tarafından tayin ve tespit edileceği hükme bağlanmıştır.

Su Tahsisleri Hakkında Yönetmelik'in 4'üncü maddesinde miktarı ve kalitesi belirli sudan, bir ya da birden fazla gerçek ya da tüzel kişiye belirli bir amaç için, belirli miktarda ve belirli süre ile su kullanım izni verilmesi su tahsisi olarak tanımlanmıştır. 5'inci maddesinde tahsis izni verilen miktardan daha fazla ve amacın dışında su kullanılamayacağı, tahsis edilen suların korunması ve verimli kullanımının sağlanması amacıyla, faaliyetten sorumlu kurum ve kuruluşların, kendi mevzuatlarından kaynaklanan yetkileri kapsamında faaliyeti izleyeceği, tahsis amacı dışında veya tahsis edilen miktarın üzerinde su kullanımının tespiti halinde DSI'ye bildirileceği ifade edilmiştir.

Yukarıdaki mevzuat hükümlerinden anlaşılacağı üzere sondaj kuyularına (yeraltı

sularının tahsisine) ilişkin olarak tüm yetki Devlet Su İşleri Genel Müdürlüğünde bulunmaktadır. Faydalı tüketim miktarının üzerinde kullanılan yeraltı suyunun 167 sayılı Kanun gereği kullanıcıya kiralanması gerekmektedir. Sondaj kuyularından çıkarılan suyun kiralanması gereken kısmı ise İl Özel İdaresini ilgilendirmektedir. Ayrıca tahsis izni verilen miktardan fazla ve amacı dışında su kullandırılmaması, bu durumun tespiti halinde DSİ'ye bildirilip gerekli tedbirlerin alınmasının sağlanması gerekmektedir.

Faydalı kullanım miktarının üzerindeki suların İl Özel İdaresince bedelinin alınması, bu işlemin yapılabilmesi için de öncelikle su tahsisi yapılan gerçek ve tüzel kişilerin kullanmış olduğu kuyu suyunun faydalı tüketim miktarı ve kullanımın bu miktarın üzerinde olup olmadığının bilinmesi gerekmektedir. Bu maksatla Devlet Su İşleri Bölge Müdürlüğünden alınan izinle açılan kuyularda faydalı tüketim miktarının ve buna ilişkin faydalı tüketimi aşan kısımların denetimiyle ilgili olarak İl Özel İdarenin DSİ ile koordineli yürüten bir iş akış ağı oluşturmaması nedeniyle sağlıklı bir tespitin yapılamadığı görülmüştür.

Kamu İdaresi cevabında; İdarece kişi veya kuruluşların kendi ihtiyaçlarına yönelik kiralama yapılmadığı, ticari amaçla kiralama talep edildiğinde ilgili kurum görüşlerinin alındığı, kiralanabilecek su miktarının DSİ tarafından belirlenmesi sonrasında 3 yıldan fazla kiralamaların İl Genel Meclisi tarafından yetki verilen İl Encümenince ihale yoluyla yapıldığı; tesislerin İl Özel İdaresi tarafından, su numunelerinin ise Halk Sağlığı Müdürlüğünce denetlendiği belirtilmektedir.

İlgili Kanun uyarınca; faydalı kullanımı aşan miktarlardaki yeraltı sularının 2886 sayılı Kanun'a göre İl Özel İdaresi tarafından kiraya verilmesi gerektiğinden, sondaj izni verilen kuyulara ilişkin faydalı tüketim miktarlarının saptanması, bu kuyularda olması muhtemel kaçak su kullanımlarına yönelik tedbirlerin alınması, ücretlendirilmesi gereken kısımların tahsilatının sağlanması ve yeraltı sularının korunması için Devlet Su İşleri Bölge Müdürlüğü ile koordineli olarak çalışmalara başlanmasının faydalı olacağı değerlendirilmektedir.

#### **BULGU 15: Taşınmaz Kültür Varlıklarının Korunmasına İlişkin Katkı Paylarının Takibinin Yapılmaması**

Belediyelerce katkı payı olarak tahsil olunan tutarların İl Özel İdaresine bildirilmesi sonrası tahakkuk esaslı muhasebe gereği yapılması gereken tahakkuk kayıtları yapılmadan bu payların banka hesabına yatırılmasıyla birlikte 120 Gelirlerden Alacaklar ve 600 Gelirler Hesabına alındığı tespit edilmiştir.

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

*“Belediyelerin ve il özel idarelerinin görev alanlarında kalan kültür varlıklarının korunması ve değerlendirilmesi amacıyla kullanılmak üzere 29.07.1970 tarih ve 1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunu'nun 8 inci ve 18 inci maddeleri uyarınca mükellef hakkında tahakkuk eden emlak vergisinin % 10'u nispetinde Taşınmaz Kültür Varlıklarının Korunmasına Katkı Payı tahakkuk ettirilir ve ilgili belediyesince emlak vergisi ile birlikte tahsil edilir.*

*Bu madde uyarınca tahakkuk eden katkı payları hakkında 1319 sayılı Kanunun üçüncü kısmı hükümleri uygulanır. Katkı paylarına ilişkin usul ve esaslar İçişleri Bakanlığı ile Bakanlık tarafından belirlenir.”* denilmektedir.

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

*“21.07.1983 tarih ve 2863 sayılı Kültür ve Tabiat Varlıklarını Koruma Kanununun 12 nci maddesi kapsamında il özel idarelerince kullanılan haklar ve yetkiler ile yürütülen görevler, il özel idaresi bulunmayan illerde Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlığınca kullanılır ve yürütülür. Bahsedilen kanun hükmü uyarınca toplanan taşınmaz kültür varlıklarının korunmasına katkı payı tutarları, defterdarlıklar bünyesinde açılan emanet hesaplarına aktarılır. Toplanan paraların yüzde yirmilik kısmı Kültür ve Turizm Bakanlığının öncelik vereceği projelerde kullanılır. Yıl içinde proje karşılığı tahsis edilmeyen miktar aynı amaçla kullanılmak üzere Kültür ve Turizm Bakanlığı bütçesine aktarılır. Aktarılan bu miktarları aynı amaçla kullanmak üzere gelecek yıl bütçesine aktarmaya Kültür ve Turizm Bakanlığı yetkilidir.”* hükmü yer almaktadır.

Bu hüküm gereğince, belediyelerce tahsil edilen taşınmaz kültür varlıklarının korunmasına katkı payının İl Özel İdaresince takip edilmesi ve kullanılması gerekmektedir.

Öte yandan, söz konusu tutarların takip ve tahsil işlemleri ile gelir kayıtlarının nasıl yapılacağı Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 120 Gelirlerden Alacaklar Hesabına ilişkin işlemleri düzenleyen “Hesaba ilişkin işlemler” başlıklı 87'nci ve “Hesabın işleyişi” başlıklı 88'inci maddelerinde düzenlenmiştir.



Belirtilen mevzuat hükümleri uyarınca, belediyelerin emlak vergisi gelirlerinden taşınmaz kültür varlıklarının korumasına katkı payı adı altında toplanan tutarların muhasebeleştirilmesi işlemlerinde, belediyelerden bildirimler geldiğinde 120 Gelirlerden Alacaklar Hesabı ve 600 Gelirler Hesabının kullanılarak tahakkuk kaydının yapılması, katkı payı banka hesabına yattığında ise gelen tutar 102 Banka Hesabına alınarak ve 120 Gelirlerden Alacaklar Hesabı kapatılarak işlem yapılması gerekmektedir. Gelir ve giderlerin tahakkuk ettirildikleri yılın hesaplarında gösterilmesi, bütçe işlemlerinin ise nakit esasında muhasebeleştirilmesi tahakkuk esaslı muhasebe sisteminin gereğidir.

Ancak, belediyelerce katkı payı olarak tahsil olunan tutarların İdareye bildirilmesi sonrası tahakkuk esaslı muhasebe gereği yapılması gereken tahakkuk kayıtlarının yapılmadığı, payların banka hesabına yatırılmasıyla birlikte tahakkuk kaydının yapılarak 120 Gelirlerden Alacaklar ve 600 Gelirler hesaplarında izlendiği görülmüştür.

Kamu İdaresi cevabında; belirtilen düzenleme gereği tahakkuk ettirilmesi gereken katkı paylarına ilişkin bilgilerin ilgili belediye tarafından zamanında İdareye sunulmadığı bu sebeple gerekli kayıtların tahsilat aşamasında yapılabildiği, muhasebe sisteminde kültür paylarına ait 120 Gelirlerden Alacaklar hesabına tahsilattan önce tahakkuk verilmesi sağlanarak tahsil edilmeyen tutarların ilgili belediyenin vergi gelirleri payları üzerinden kesinti yapılarak tahsil edilmesi için İller Bankasına bildirildiğinde de, sözkonusu tutarların 121 Gelirler Alacaklar Hesabıyla ilişkilendirileceği belirtilmiştir.

Sonuç olarak, belirtilen mevzuat hükümleri uyarınca belediyelerin emlak vergisi gelirlerinden taşınmaz kültür varlıklarının korunmasına katkı payı adı altında toplanarak idarenin emanet hesabında izlenen tutarların temel muhasebe kavramlarına uygun olarak tahakkuk kayıtlarının yapılması, böylece yılı itibariyle kuruma yatırılması gereken toplam katkı payı tutarı ile yatırılan tutarların karşılaştırılmasının sağlanması 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**

| <b>Önceki Yıl/Yıllar Sayıştay Denetim Raporuna İlişkin İzleme Tablosu</b>                                                     |            |                                       |                                                                                                                                                                                                                                                              |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------|---------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>Bulgu Adı</b>                                                                                                              | <b>Yıl</b> | <b>İdare Tarafından Yapılan İşlem</b> | <b>Açıklama</b>                                                                                                                                                                                                                                              |
| Mali Tablolarda Taşınmazlarla İlgili Hesapların Doğru Bilgi Sunmaması                                                         | 2022       | Yerine Getirilmedi                    | Raporumuzun Denetim Görüşünün dayanakları kısmında 4 numaralı bulgu ile yer almıştır.                                                                                                                                                                        |
| Muhasebe Kayıtlarının Geriye Dönük Olarak Değiştirilmesi, Mükerrer ve Boş Yevmiye Kayıtları Olması                            | 2022       | Yerine Getirilmedi                    | Raporun Diğer Bulgular kısmında 3 numaralı bulgu ile yer almaktadır.                                                                                                                                                                                         |
| Maddi Duran Varlıkların Bir Kısım İçin Amortisman Ayrılmaması                                                                 | 2022       | Yerine Getirilmedi                    | Raporun Denetim Görüşünün Dayanakları kısmında 5 numaralı bulgu ile yer almaktadır.                                                                                                                                                                          |
| Köylere Hizmet Götürme Birliklerine Mevzuatta Öngörülme Şekilde Aktarma Yapılması                                             | 2022       | Yerine Getirilmedi                    | Raporun Diğer Bulgular kısmında 7 numaralı bulgu ile yer almaktadır.                                                                                                                                                                                         |
| Taşınmaz Kültür Varlıklarının Korunmasına İlişkin Katkı Paylarının Takibinin Yapılmaması                                      | 2022       | Yerine Getirilmedi                    | Raporumuzun Diğer Bulgular bölümünde 15'inci bulgu olarak yer almaktadır.                                                                                                                                                                                    |
| Avans Ödemelerinde Mahsupların Süresi İçerisinde Yapılmaması                                                                  | 2022       | Yerine Getirilmedi                    | Denetim Görüşünün Dayanaklarında 6 numaralı bulgu ile denetim raporuna alınmıştır.                                                                                                                                                                           |
| Doğrudan Temin ve Pazarlık Usulü ile Yapılan Alımlarda Kanuni Sınırın Aşılmasına Rağmen Kamu İhale Kurumundan İzin Alınmaması | 2022       | Yerine Getirilmedi                    | Söz konusu bulgu raporun diğer bulgular kısmında "Parasal Limitler Dâhilinde Yapılan Mal ve Hizmet Alımlarında, Bütçeye Konulan Ödeneğin %10'unun Kamu İhale Kurulunun Uygun Görüşü Alınmadan Aşılması" başlığı altında 5 no'lu bulgu olarak yer almaktadır. |