



T.C. SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

**ÇANAKKALE GELİBOLU BELEDİYESİ**  
2017 YILI  
SAYIŞTAY DENETİM RAPORU

Ekim 2018



## İÇİNDEKİLER

1.	KAMU İDARESİNİN MALİ YAPISI VE MALİ TABLOLARI HAKKINDA BİLGİ .....	1
2.	DENETLENEN KAMU İDARESİ YÖNETİMİNİN SORUMLULUĞU .....	3
3.	SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU .....	3
4.	DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI.....	4
5.	DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAKLARI .....	4
6.	DENETİM GÖRÜŞÜ.....	9
7.	DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMİYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER .....	10
8.	EKLER.....	73



## **KISALTMALAR**

**KHK:** Kanun Hükmünde Kararname



## TABLÖLÄR LİSTESİ

<b>Tablo 1.</b> Üç Yıllık Bütçe Tahmini ve Bütçe Gerçekleşmeleri Tablosu .....	1
<b>Tablo 2.</b> Üç Yıllık Bütçe Giderlerinin Ekonomik Sınıflandırması Tablosu .....	1
<b>Tablo 3.</b> Üç Yıllık Bütçe Gelirlerinin Ekonomik Sınıflandırması Tablosu .....	2
<b>Tablo 4.</b> Doğrudan Temin Hizmet Alımları Tablosu .....	41
<b>Tablo 5.</b> Doğrudan Temin Mal Alımları Tablosu .....	41





# 1. KAMU İDARESİNİN MALİ YAPISI VE MALİ TABLOLARI HAKKINDA BİLGİ

Çanakkale Gelibolu Belediyesi 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'na göre mahalli idare kapsamında değerlendirilmektedir. Kurum, 27.05.2016 tarih ve 29724 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin öngördüğü Tahakkuk Esaslı Muhasebe sistemini kullanmaktadır. Bu bağlamda ürettiği tablolar ve cetveller Yönetmelik'in 484 ve 485'inci maddelerinde sayılan mali tablolardan oluşmaktadır.

Kurumun Üç Yıllık Bütçe Tahmini ve Bütçe Gerçekleşmeleri Tablosu aşağıdadır;

Bütçe Yılı	Gider Bütçesi	Gerçekleşen Gider Bütçesi	Gerçekleşme Oranı (%)	Gelir Bütçesi	Gerçekleşen Gelir Bütçesi	Gerçekleşme Oranı (%)
2017	56.000.000,00	52.323.944,27	93	56.000.000,00	41.450.295,43	74
2016	43.000.000,00	42.167.743,52	98	43.000.000,00	35.514.001,52	83
2015	37.500.000,00	35.214.888,52	94	37.500.000,00	31.706.093,12	85

Bütçe giderleri bütçe gelirlerinden 2015 yılında 3.508.795,40 TL, 2016 yılında 6.653.742,00 TL ve 2017 yılında 10.873.648,84 TL fazla gerçekleşmiştir. Son üç yılda toplam 21.036.186,24 TL tutarında bütçe açığı oluşmuştur. Bütçe açıkları büyük oranda borçlanma yoluyla finanse edildiği için önemli miktarlarda faiz giderlerine katlanılmaktadır.

Bütçe gelir gerçekleştirmeleri bütçeyle tahmin edilen gelir tutarlarının oransal olarak önemli miktarlarda altında kalmaktadır.

	<i>Bütçe Gideri Türü</i>	<i>2015 Gerçekleşme</i>	<i>2016 Gerçekleşme</i>	<i>Önceki Yıla Göre Artış Oranı (%)</i>	<i>2017 Gerçekleşme</i>	<i>Önceki Yıla Göre Artış Oranı(%)</i>
1	Personel Giderleri	9.121.395,03	12.421.858,70	36	10.967.267,09	-12
2	Sosyal Güvenlik Kurumları Devlet Primi Giderleri	1.695.060,94	2.651.547,07	56	2.014.122,67	-24
3	Mal ve Hizmet Alımı Giderleri	19.021.137,82	20.959.292,14	10	35.501.851,54	69
4	Faiz Giderleri	2.803.982,12	3.625.076,55	29	1.883.134,24	-48
5	Cari Transferler	750.909,01	692.026,47	-8	1.157.710,98	67
6	Sermaye Giderleri	1.546.227,05	1.479.353,24	-4	471.036,16	-68
7	Sermaye Transferleri	276.176,55	338.589,35	23	328.821,59	-3
8	Borç Verme	0	0	0		
	<b>Toplam Bütçe Gideri</b>	<b>35.214.888,52</b>	<b>42.167.743,52</b>	<b>20</b>	<b>52.323.944,27</b>	<b>24</b>

2016 yılında Personel Giderleri ve Sosyal Güvenlik Kurumları Devlet Primi Giderleri bir önceki yıla göre önemli oranlarda artış göstermiş, 2017 yılında ise azalış göstermiştir. 2017 yılında Mal ve Hizmet Alım Giderlerinde önemli oranlarda artış gerçekleşmiştir. 2017 bütçesinin yaklaşık % 68'ini Mal ve Hizmet Alım Giderleri oluşturmaktadır.

Son üç yılda toplam 8.312.192,91 TL tutarında Faiz Gideri gerçekleşmiş olup bu tutar üç yıllık bütçe giderlerinin %6,4'ü oluşturmaktadır. Kurum bütçesinin önemli bir kısmı Faiz Giderlerinde kullanılmaktadır.

<b>Tablo 3. Üç Yıllık Bütçe Gelirlerinin Ekonomik Sınıflandırması Tablosu</b>						
	<i>Bütçe Geliri Türü</i>	2015	2016	<i>Önceki Yıla Göre Artış Oranı (%)</i>	2017	<i>Önceki Yıla Göre Artış Oranı (%)</i>
<b>1</b>	Vergi Gelirleri	9.493.520,33	11.019.479,38	16	12.135.754,38	10
<b>3</b>	Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	7.757.649,24	8.537.636,06	10	10.476.697,65	22
<b>4</b>	Alınan Bağış ve Yardımlar		104.701,00		78.800,00	-25
<b>5</b>	Diğer Gelirler	14.178.573,55	15.838.403,16	11	18.683.084,01	18
<b>6</b>	Sermaye Gelirleri	276.350,00	13.781,92	-95	0	0
<b>8</b>	Alacaklardan Tahsilat	0	0	0	0	0
<b>9</b>	Red ve İadeler (-)		134.119,96		75.959,39	-43
<b>Toplam Bütçe Geliri</b>		<b>31.706.093,12</b>	<b>35.514.001,52</b>	<b>12</b>	<b>41.450.295,43</b>	<b>16</b>

Bütçe Gelirlerinin en önemli kısmını Diğer Gelirler, Vergi Gelirleri ile Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri oluşturmaktadır. Bütçe Gelirleri arasında en önemli artış oranı %22 ile Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirlerinde gerçekleşmiştir.

Kamu İdaresi Hesaplarının Sayıştaya Verilmesi ve Muhasebe Birimleri ile Muhasebe Yetkililerinin Bildirilmesi Hakkında Usul ve Esaslar'ın 5'inci maddesi gereğince hesap dönemi sonunda Sayıştaya gönderilmesi gereken defter, tablo ve belgelerden aşağıda yer alanlar denetime sunulmuş olup denetim bunlar ile Usul ve Esasların 8'inci maddesinde yer alan diğer belgeler dikkate alınarak yürütülüp sonuçlandırılmıştır.

- Birleştirilmiş veriler defteri,
- Geçici ve kesin mizan,
- Bilanço,
- Kasa sayım tutanağı,
- Banka mevcudu tespit tutanağı,
- Alınan çekler sayım tutanağı,

- Menkul kıymet ve varlıklar sayım tutanağı,
- Teminat mektupları sayım tutanağı,
- Değerli kağıtlar sayım tutanağı,
- İdare taşınır mal yönetimi ayrıntılı hesap cetveli ile idare taşınır mal yönetimi hesabı icmal cetveli,
- Bütçe giderleri ve ödenekler tablosu,
- Bütçe gelirleri ekonomik sınıflandırılması tablosu,
- Faaliyet sonuçları tablosu.

Denetim görüşü, kamu idaresinin temel mali tabloları olan bilanço ve faaliyet sonuçları tablosuna verilmiştir.

## **2. DENETLENEN KAMU İDARESİ YÖNETİMİNİN SORUMLULUĞU**

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

## **3. SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU**

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

#### **4. DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI**

Denetimlerin dayanağı; 6085 sayılı Sayıştay Kanunu, genel kabul görmüş uluslararası denetim standartları, Sayıştay ikincil mevzuatı ve denetim rehberleridir.

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

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

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

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

#### **5. DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAKLARI**

##### **BULGU 1: Kamuya Olan Taksitlendirilmiş Vergi Ve Sigorta Prim Borçlarının Vadelerine Göre İlgili Hesaplarda İzlenmemesi**

Belediyenin kamu kurumlarına olan ve ilgili kanunları gereği yapılandırılarak taksitlendirilen 4.316.114,04 TL tutarındaki vergi ve sigorta prim borçları vadelerine göre ilgili hesaplarda izlenilmemektedir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 278 ve 322' nci maddelerinde aşağıdaki düzenlemelere yer verilmiştir.

*“368 Vadesi geçmiş ertelenmiş veya taksitlendirilmiş vergi ve diğer yükümlülükler hesabı*

*Hesabın niteliği*

*Madde 278 – (1) Bu hesap, kanuni süresi içerisinde ödenmeyen vergi ve diğer yükümlülükler ile ertelenen veya taksitlendirilen vergi ve diğer yükümlülüklerin erteleme veya taksitlendirme vadesinin bir yılı aşmayan kısımlarının izlenmesi için kullanılır.*

*(2) Uzun vadeli yabancı kaynaklar ana hesap grubu içindeki kamuya olan ertelenmiş veya taksitlendirilmiş borçlar hesabında kayıtlı vergi ve diğer yükümlülüklerden dönem sonunda erteleme veya taksitlendirme süresi bir yılın altına inenler bu hesaba kaydedilir.*

*438 Kamuya olan ertelenmiş veya taksitlendirilmiş borçlar hesabı*

*Hesabın niteliği*

*Madde 322 – (1) Bu hesap, kamuya olan vergi ve benzeri borçlardan vadesinde ödenmeyip ertelenmiş veya taksitlendirilmiş olup bir yıldan daha uzun sürede ödenecek olan kısmının izlenmesi için kullanılır.”*

Yukarıda yer verilen Yönetmelik hükümleri gereği kamuya ait olan taksitlendirilmiş vergi ve sosyal güvenlik prim borçlarının vadelerine göre; 368 Vadesi Geçmiş Ertelenmiş Veya Taksitlendirilmiş Vergi ve Diğer Yükümlülükler Hesabı ile 438 Kamuya Olan Ertelenmiş veya Taksitlendirilmiş Borçlar Hesabında izlenmesi gerekmektedir.

Gelibolu Belediyesi tarafından 2017 yılında vergi ve sigorta prim borçları yapılandırılarak 2027 yılına kadar taksitlendirilmiştir. Ancak taksite bağlanan borç miktarları vadeleri dikkate alınarak ilgili hesaplarda izlenmemektedir. Borç miktarının tamamı Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar ana hesap grubunda yer alan 368 Vadesi Geçmiş Ertelenmiş veya Taksitlendirilmiş Vergi ve Diğer Yükümlülükler Hesabına kaydedilmiştir. Borç tutarlarının vadeleri dikkate alınarak ilgili hesaplarında izlenmemesi muhasebenin dönemsellik ilkesine de aykırıdır.

2017 yılı hesap dönemi sonunda 368 Vadesi Geçmiş Ertelenmiş Veya Taksitlendirilmiş Vergi ve Diğer Yükümlülükler Hesabında kayıtlı 4.316.114,04 TL borç bulunmaktadır. Ancak ilgili kanunlar gereği yapılandırılan ve 2018 yılında ödenecek sosyal güvenlik prim borcu ve vergi borcu miktarı 2.937.800,16 TL tutarındadır. Yapılandırılan borçların 1.378.313,88 TL ise bir yıldan daha uzun vadede ödenecek olup bu tutarın 438 Kamuya Olan Ertelenmiş veya Taksitlendirilmiş Borçlar Hesabında izlenmesi gerekmektedir. Kamuya olan borçların vadelerine göre ilgili hesaplarda izlenmemesi nedeniyle kurum bilançosunun 368 Vadesi Geçmiş Ertelenmiş veya Taksitlendirilmiş Vergi ve Diğer Yükümlülükler Hesabı ve 438

Kamuya Olan Ertelenmiş veya Taksitlendirilmiş Borçlar Hesabında yer verilen bilgiler gerçeği yansıtmamaktadır.

***Kamu idaresi cevabında;*** Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğine uygun olarak ilgili hesaplarda takip edilmeye başlanacağı belirtilmektedir.

***Sonuç olarak*** Kamuya olan ve ilgili kanunları uyarınca yapılandırılarak taksitlendirilen vergi ve sigorta prim borçlarının vadelerine göre ilgili hesaplarda izlenmemesi nedeniyle kurumun 2017 yılsonu bilançosundaki 368 Vadesi Geçmiş Ertelenmiş Veya Taksitlendirilmiş Vergi ve Diğer Yükümlülükler Hesabı 1.378.313,88 TL fazla, 438 Kamuya Olan ertelenmiş Veya Taksitlendirilmiş Borçlar Hesabı ise aynı tutar kadar eksik görülmektedir. Bu nedenle kurumun 2017 yılsonu bilançosunda bu hesaplarda yer verilen bilgiler gerçeği yansıtmamaktadır.

## **BULGU 2: Maddi Duran Varlıklara İlişkin Muhasebeleştirme İşlemlerinin Hatalı Yapılması**

Belediye sınırları içinde yol ve kaldırım yapılması için katlanılan maliyetlerin 251 Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabına kaydedilerek yapılan yatırımların maddi duran varlıklar hesap grubu içinde izlenmesi ve amortisman ayırma işlemine tabi tutulması gerekirken yol ve kaldırım yapılması için katlanılan maliyetler 630 Giderler Hesabına kaydedilerek faaliyet gideri olarak gösterilmiştir.

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 4'üncü maddesinin birinci fıkrasının (f) bendinde;

*“Maliyet bedeli: Bir varlığın satın alınması, üretilmesi veya değerinin arttırılması için yapılan harcamalar veya verilen kıymetlerin toplamını... ifade eder”*

düzenlemesine yer verilmiştir. Aynı Yönetmelik'in 5'inci maddesinin birinci fıkrasının (ç) bendinde ise;

*“Maliyet esası: Para mevcudu, alacaklar ve maliyetinin belirlenmesi mümkün veya uygun olmayan kalemler hariç, kamu idareleri tarafından edinilen varlık ve hizmetler, bunların elde edilme maliyet bedelleriyle muhasebeleştirilir. Maliyet bedeli tespit edilemeyen varlık ve kaynakların değerlemesine ilişkin hükümler saklıdır”*

düzenlemesine yer verilmiştir. Yönetmeliğin, “Maddi duran varlıkların kayıt değerleri” başlıklı 26'ncı maddesinin birinci fıkrasında ise;

*“Gerek yatırım ve gerekse kullanım amacıyla edinilen maddi duran varlıklar maliyet bedeliyle muhasebeleştirilir....”*

düzenlemesine yer verilmiştir. Mahalli İdareleri Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 187'nci maddesinin ikinci fıkrasının (a) bendinin (1) numaralı alt bendinde Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği hükümlerine paralel olarak;

*“Edinilen maddi duran varlıklar, maliyet bedeli ile hesaplara alınır. Maliyet bedeline varlıkların elde edilmesinde yapılan her türlü gider ilave edilir”*

düzenlemesine yer verilmiştir.

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin *“Faaliyet sonuçları tablosu ilkeleri”* başlıklı 6'ncı maddesinin birinci fıkrasının (b) bendinde ise aşağıdaki düzenlemeye yer verilmiştir.

*“Gerçekleşmemiş gelir veya giderler gerçekleşmiş gibi ya da gerçekleşenler gerçek tutarından farklı gösterilemez. Belli bir dönem ya da dönemlerin gerçeğe uygun faaliyet sonuçlarını göstermek için, dönem ya da dönemlerin başında ve sonunda hesap kesimi işlemleri yapılır.”*

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin *“Amortisman ve tükenme payı uygulaması”* başlıklı 29'uncu maddesinin birinci fıkrasında ise aşağıdaki düzenlemeye yer verilmiştir.

*“Kapsama dâhil kamu idarelerince muhasebe sistemine dâhil edilen duran varlıklardan; arazi ve arsalar, yapım aşamasındaki sabit varlıklar, varlıkların elde edilmesi için verilen avans ve krediler ile tarihi yapılar, tarihi veya sanat değeri olan demirbaşlar dışındakilerden hangilerinin amortisman ve tükenme payına tabi tutulacağı ve bunlara ilişkin esas ve usuller ile uygulanacak amortisman ve tükenme payının süre, yöntem ve oranları duran varlık çeşitlerine göre Bakanlıkça belirlenir.”*

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği hükümleri doğrultusunda yayınlanan Muhasebat Genel Müdürlüğü Amortisman Ve Tükenme Payları Genel Tebliği'nin 6'ncı maddesinin birinci fıkrasında;

*“Amortisman ve tükenme payı süresi, duran varlıkların aktife girdiği yıldan başlar. Bu sürenin yıl olarak hesaplanması için “1” rakamı bu Tebliğ ekinde belirtilen, varlığın yararlanma süresine göre belirlenmiş orana bölünür. (Örnek:  $1/0,20 = 5$  yıl;  $1/0,025 = 40$  yıl)”*

düzenlemesine yer verilmiştir.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümleri bir arada değerlendirildiğinde; kamu idarelerinin edindikleri varlıkların kayıt altına alınmasında maliyet esasının geçerli olduğu, edinilen varlıklar için yapılan harcamalar ve verilen kıymetler toplamının maliyet bedelini oluşturduğu ve edinilen maddi duran varlıkların maliyet bedeli ile hesaplara alınacağı, maliyet bedeline varlıkların elde edilmesinde yapılan her türlü giderin ilave edileceği sonucuna ulaşılmaktadır. Ayrıca edinilen maddi duran varlıkların mali tablolarında gerçek değerinin gösterilmesi için varlığın aktife girdiği yıldan itibaren amortisman işlemine tabi tutulması gerekmektedir. Ayrıca faaliyet sonuçları tablosu ilkeleri gereği faaliyet sonuçlarını gerçeğe uygun olarak göstermek için faaliyet gideri olmayan harcamaların gider kaydedilmemesi gerekmektedir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 190'ıncı maddesinde 251 Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabının niteliğiyle ilgili aşağıdaki düzenlemeye yer verilmiştir.

*“Yeraltı ve yerüstü düzenleri hesabı, herhangi bir işin gerçekleşmesini sağlamak veya kolaylaştırmak için, yeraltında veya yerüstünde inşa edilmiş her türlü yol, köprü, baraj, tünel, bölme, sarnıç, iskele, hark ve benzeri yapılar ile bunların eklenti ve bütünleyici parçalarının ve bunlardan tahsise konu edilenlerin izlenmesi için kullanılır.”*

Bu düzenleme çerçevesinde yapımı tamamlanan yol ve kaldırımların 251 Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabına kaydedilmesi, aktife girdikleri yıldan itibaren amortisman işlemine tabi tutulması gerekmektedir. Yıl içinde gerçekleştirilen yol ve kaldırım yapımları yapım ihalesi gerçekleştirilmeden mal ve hizmet alımı şeklinde veya doğrudan temin yöntemi kullanılarak mal alımı ve hizmet alımı şeklinde gerçekleştirilmiştir. Yol ve kaldırım yapımı için; *“Taş Tozu (0/5 Cm) Ve Alt Temel Malzemesi Alımı, İş Makineleri Toprak Silindir Ve Damperli Kamyon Kiralanması, Gelibolu Sınırları İçerisinde Yol Düzenlemesi Yapılmasında Kullanılmak Üzere Parke Taşı, Bordür Ve Su Oluğu Alınması, Gelibolu Belediyesi Sınırları İçerisinde Yol Düzenlemesi Yapılması Hizmet Alımı”* olmak üzere dört ayrı mal ve hizmet alımı ihalesi yapılmış bu ihaleler sonucunda yapılan yol ve kaldırımlar nedeniyle 4.283.189,20 TL tutarında maliyete katlanılmıştır. Yol ve kaldırım yapımı için doğrudan temin yöntemi kullanılarak; *“taş tozu ve temel malzemesi alımı, asfalt malzemesi alımı, finişerle asfalt serilmesi, hazır beton alımı, parke taşı alımı ve iş makinası kiralama hizmeti alımı”* gerçekleştirilmiş ve bu alımlarda 1.222.273,07 TL tutarında maliyete katlanılmıştır. Yol ve kaldırım yapımı toplam 5.505.462,27 TL maliyet bedeliyle gerçekleşmiş ve bu tutar 630 Giderler Hesabına borç kaydı yapılarak



muhasebeleştirilmiştir.

Yol ve kaldırım yapımlarının hatalı muhasebeleştirilmesi nedeniyle;

- 5.505.462,27 TL tutarındaki varlıklar bilanço aktifindeki maddi duran varlıklar arasında yer almamaktadır.
- Bilanço aktifinde yer almayan varlıkların dönem sonunda amortisman işlemine de tabi tutulmaması nedeniyle maddi duran varlıklara ilişkin amortisman kayıtları ve amortisman giderleriyle ilgili Faaliyet Sonuçları Tablosunda yer alan bilgiler gerçeği yansıtmamaktadır.
- 5.505.462,27 TL tutarındaki varlıkların 630 Giderler Hesabı kullanılarak muhasebeleştirilmesi nedeniyle Faaliyet Sonuçları Tablosunda yer alan bilgiler gerçeği yansıtmamaktadır.

***Kamu idaresi cevabında;*** Yol ve kaldırım yapılması için katlanılan maliyetlerin raporda belirtilen mevzuat uyarınca Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğinin 190 ıncı maddesine uygun olarak 251 Yer altı ve Yerüstü Düzenleri hesabında takip edilmeye başlanacağı belirtilmektedir.

***Sonuç olarak*** Belediye sınırları içinde yol ve kaldırım yapılması için katlanılan maliyetlerin 251 Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabına kaydedilerek yapılan yatırımların maddi duran varlıklar hesap grubu içinde izlenmemesi ve amortisman ayırma işlemine tabi tutulması nedeniyle kurumun 2017 yıl sonu bilançosunda 251 Yeraltı ve Yerüstü Düzenleri Hesabında yer alması gereken 5.505.462,27 TL tutarındaki kayıt bu hesapta yer almamaktadır. Bilanço aktifinde yer almayan varlıkların dönem sonunda amortisman işlemine de tabi tutulmaması nedeniyle maddi duran varlıklara ilişkin amortisman kayıtları ve amortisman giderleriyle ilgili Faaliyet Sonuçları Tablosunda yer alan bilgiler gerçeği yansıtmamaktadır. 5.505.462,27 TL tutarındaki varlıkların 630 Giderler Hesabı kullanılarak muhasebeleştirilmesi nedeniyle Faaliyet Sonuçları Tablosunda yer verilen bilgiler gerçeği yansıtmamaktadır.

## **6. DENETİM GÖRÜŞÜ**

Gelibolu Belediyesi 2017 yılına ilişkin ekte yer alan mali rapor ve tablolarının, “Denetim Görüşünün Dayanakları” bölümünde belirtilen hesap alanları hariç tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir bilgi içerdiği kanaatine varılmıştır.

## 7. DENETİM GÖRÜŞÜNÜ ETKİLEMEYEN TESPİT VE DEĞERLENDİRMELER

### **BULGU 1: Kasa İşlemlerinin Mevzuat Hükümlerine Uygun Olarak Yerine Getirilmemesi ve Kasa Hesabının Kullanılmaması**

Belediye'ye ait tahsilat vezneleri aracılığıyla yapılan nakden tahsilatlarda ve nakden tahsil edilen tutarların bankaya yatırılmasında Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nde yer verilen düzenlemelere uyulmamakta ve nakden yapılan tahsilatlarda 100 Kasa Hesabı kullanılmamaktadır.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin “Kullanılacak defterler ve kayıt düzeni” başlıklı 44’üncü maddesinin birinci fıkrasının (c) bendinde “Kasa defteri” kullanılacak defterler arasında sayılmış ve bu defterin kullanımıyla ilgili aşağıdaki hükme yer verilmiştir.

*“Kasa işlemlerine ait büyük defter, diğer büyük defterlerde yer alan bilgilere ilaveten, günlük kasa sayımına ilişkin bilgileri ve muhasebe yetkilisi ve veznedar tarafından durumun tespitine ilişkin açıklamaları ihtiva edecek tarzda düzenlenir.”*

Aynı Yönetmelik'in 49’uncu maddesinde 100 Kasa Hesabı'nın kullanımıyla ilgili olarak;

*“Bu hesap, muhasebe birimleri veznelerince kanuni dolaşım niteliğine sahip ulusal paraların alınması, verilmesi ve saklanmasıyla ilişkin işlemlerin izlenmesi için kullanılır”*

düzenlemesine yer verilmiştir. Yönetmelik'in 50’nci maddesinde ise tahsilat bordrolarının kullanımına ilişkin aşağıdaki düzenlemeye yer verilmiştir:

*“Bir gün içinde nakden tahsil olunan her türlü vergi, resim, harç ve fon gibi gelirler ile diğer tahsilat yardımcı hesaplar itibarıyla tahsilat bordrosuna kaydedilir. Birden fazla veznesi olan muhasebe birimlerinde her vezne için bu bordrolar ayrı ayrı düzenlenir. Vezne sayısı birden fazla olan muhasebe birimlerinde, tahsilat bordrolarının alındılarla uygunluğu sağlandıktan sonra günlük tahsilat tutarı, diğer veznedarlarca, muhasebe yetkilisi tarafından görevlendirilen sorumlu veznedara teslim edilir. İki nüsha olarak düzenlenen tahsilat bordrolarının birinci nüshası veznedare, ikinci nüshası ise muhasebede saklanır. Tahakkuk servislerince günlük olarak düzenlenip tahakkuk kaydının yapılması için muhasebe servisine*

*verilen tahakkuk bordroları iki nüsha düzenlenir. Birinci nüshası muhasebe servisinde, ikinci nüshası ilgili tahakkuk servisinde saklanır.*

*Tahsilat ve tahakkuk işlemleri elektronik ortamda yapılan kamu idarelerinde tahsilat/ tahakkuk bordrolarına istinaden düzenlenen tahsilat/tahakkuk bordrosu icmali muhasebe işlem fişine bağlanır.”*

Yönetmelik'in 50'nci maddesinde kasa tahsilatının bankaya yatırılması, kasaların kapanması ve sayımı ile belgelerin muhasebeye verilmesi konusunda aşağıdaki düzenlemelere yer verilmiştir.

*“ç) Kasa tahsilatının bankaya yatırılması*

*1) Bir gün içerisinde tahsil edilen paralardan, ertesi gün kasadan yapılacak ödemeler için Maliye Bakanlığınca belirlenen limit alıkonularak fazlası, düzenlenecek teslimat müzekkeresi ile bankaya yatırılır. Teslimat müzekkeresi (Örnek-44) dört nüshalı olup, dördüncü nüsha dip koçandır. Teslimat müzekkeresinin ilk üç nüshası para ile birlikte kurumun hesabının bulunduğu bankaya gönderilir. Birinci nüsha alıkonulduktan sonra, iki ve üçüncü nüshalar onaylanarak alındığı teşkil eden üçüncü nüsha veznedarla, ikinci nüsha ise izleyen işgünü banka hesap özet cetveli ile birlikte geri gönderilir. Bankaya yatırılan kasa fazlası paraların belgesi olan ikinci nüsha, düzenlenecek muhasebe işlem fişinin birinci nüshasına bağlanır. Alındığı teşkil eden üçüncü nüsha ise veznedarca tarih ve sıra numarasına göre bir dosya da saklanır.*

...

*e) Kasaların kapanması, sayımı ve mevcudunun müşterek muhafaza altına alınması*

*1) Kasa, günlük resmi çalışma süresinin bitiminden bir saat önce kapatılır. Ancak, muhasebe yetkilisinin gerekli görmesi halinde tahsilata mesai saati bitimine kadar devam edilir. Kasa defteri günü gününe işlenerek o günkü kasa mevcudunun tamam olup olmadığı veznedar tarafından sayılarak kontrol edilir. Defterin “açıklama” bölümüne “borç” ve “alacak” genel toplamları ile kasa mevcudunu gösteren aradaki fark yazılarak muhasebe yetkilisi ve sorumlu veznedar tarafından imzalanır. Çeşitli nedenlerle aynı gün paranın bankaya yatırılmasının mümkün olmaması veya banka gişelerinin kapanmasından sonra yapılan tahsilat dolayısıyla kasada biriken para, Maliye Bakanlığınca tespit edilen miktarı aştığı takdirde, ertesi gün kasa fazlası bankaya yatırılmak üzere, muhasebe yetkilisi ile veznedar tarafından müşterek*

*muhafaza altına alınır. Müşterek muhafaza işlemi 5018 sayılı Kanununun 61 inci maddesinde belirtilen yönetmelik hükümlerine göre yapılır.*

*f) Belgelerin muhasebeye verilmesi*

*1) Tahsilat ve ödemelere ait belgeler günlük olarak, muhasebe yetkilisi tarafından tespit olunan saatlerde veznedarca muhasebe servisine verilir.”*

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümlerine aykırı olarak tahsilat vezneleri ve tahsildarlar aracılığıyla nakden yapılan tahsilatlarda;

- Kasa defterinin tutulmadığı, bu nedenle kasa mevcudunu gösteren tutarların sorumlu veznedar ve muhasebe yetkilisi tarafından günlük olarak yazılıp imzalanmadığı,
- Nakden yapılan tahsilatlarda ve bu tahsilatların bankalara yatırılmasında 100 Kasa Hesabı'nın kullanılmadığı,
- Muhasebe yetkilisi ve veznedar tarafından kasa sayımlarının yapılmadığı,
- Diğer veznedarlar tarafından tahsil edilen tutarların tahsilat bordrolarının alındılarla uygunluğunun sorumlu veznedar tarafından sağlanmadığı ve günlük tahsilat tutarlarının diğer veznedarlarca, muhasebe yetkilisi tarafından görevlendirilen sorumlu veznedara teslim edilmediği,
- Nakit tutarlarının sorumlu veznedar tarafından bankaya yatırılmadığı ve teslimat müzekkerelerinin sorumlu veznedar tarafından dört nüsha düzenlenmediği,
- Tahsilat ve ödemelere ait belgelerin günlük olarak, muhasebe yetkilisi tarafından tespit olunan saatlerde veznedarca muhasebe servisine verilmediği,

tespit edilmiştir.

***Kamu idaresi cevabında;*** “Belirtilen eksikliklerin hepsi 2018 yılı itibariyle *düzeltilmiştir*” denilmektedir.

***Sonuç olarak*** Kasa işlemlerinin yapılmasında ve bu hesabın kullanılmasında Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nde yer verilen düzenlemelere uyulması gerekmektedir.

**BULGU 2: Bütçe Emanetlerine Alınan Tutarların Ödenmesinde 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu Hükümlerine Uyulmaması ve Ödeme Yapılması Esnasında Mükerrer Bütçe Gideri Kaydedilmesi**

Nakit yetersizliği nedeniyle bütçeye gider kaydedilip bütçe emanetine alınan tutarların ödenmesinde 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 34'üncü maddesinde yer verilen sıralamaya uyulmamıştır. Ayrıca bütçe gideri kaydedilerek emanete alınan tutarların ödenmesi esnasında ikinci defa bütçe gideri kaydı yapılarak bütçe giderlerinin gerçeğinden fazla görülmesine yol açılmıştır.

5018 sayılı Kanun'un "Ödenemeyen giderler ve bütçeleştirilmiş borçlar" başlıklı 34'üncü maddesinin birinci ve ikinci fıkrasında aşağıdaki düzenlemelere yer verilmiştir.

*"Ödeme emri belgesine bağlandığı halde ödenemeyen tutarlar, bütçeye gider yazılarak emanet hesaplarına alınır ve buradan ödenir. Ancak, malın alındığı veya hizmetin yapıldığı malî yılı izleyen beşinci yılın sonuna kadar talep edilmeyen emanet hesaplarındaki tutarlar bütçeye gelir kaydedilir. Gelir kaydedilen tutarlar, mahkeme kararı üzerine ödenir.*

*Kamu idarelerinin nakit mevcudunun tüm ödemeleri karşılayamaması halinde giderler, muhasebe kayıtlarına alınma sırasına göre ödenir. Ancak, sırasıyla kanunları gereğince diğer kamu idarelerine ödenmesi gereken vergi, resim, harç, prim, fon kesintisi, pay ve benzeri tutarlara, tarifeye bağlı ödemelere, ilama bağlı borçlara, ödenmemesi halinde gecikme cezası veya faiz gibi ek yük getirecek borçlara ve ödenmesi talep edilen emanet hesaplarındaki tutarlara öncelik verilir."*

Nakit yetersizliği nedeniyle bütçe emanetine alınan tutarların ödenmesinde yukarıda yer verilen mevzuat hükümlerine uyulmamıştır. Belediye tarafından ilgili kanunları gereğince kamu kurumlarına ödenmesi gereken vergi ve sigorta primi gibi giderler kanuni sürelerinde ödenmemiştir. Ayrıca yapılan iş alınan mal ve hizmetler karşılığında hak sahiplerine bütçe emaneti hesabına kaydedilen tutarların ödenmesinde muhasebe kayıtlarına alınma sırasına göre ödeme kuralına uyulmamıştır. Önceki yıllardan tahakkuka bağlanarak bütçe emanetine kaydedilen borçların bulunmasına rağmen bu ödemeler yapılmadan cari yıl içinde bütçe emanetine alınan tutarların ödemesi gerçekleştirilmiştir.

Nakit yetersizliği nedeniyle bütçe gideri kaydedilerek bütçe emaneti hesabına alınan tutarların ödenmesinde ikinci defa bütçe gideri kaydı yapılarak bütçe giderlerinde mükerrerliğe yol açılmıştır. Bu sebeple Bütçe Gider Kesin Hesap Cetvelinde yer alan bilgiler gerçeği

yansıtılmamaktadır. Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nde ise “320 Bütçe Emanetleri Hesabı” ile ilgili aşağıdaki düzenlemelere yer verilmiştir.

*“320 Bütçe emanetleri hesabı*

*Hesabın niteliği*

*Madde 248 – (1) Bu hesap, mali yıl içerisinde veya sonunda ödeme emri belgesine bağlandığı halde, nakit yetersizliği veya diğer sebeplerle ilgililerine ödenemeyen tutarların izlenmesi için kullanılır.*

*Hesaba ilişkin işlemler*

*Madde 249 – (1) Bütçe emanetleri hesabına ilişkin işlemler aşağıda gösterilmiştir.*

*a) Bütçe emanetlerine alınacak tutarlar*

*1) ... Gerek mali yıl içerisinde, gerekse mali yılsonunda nakit yetersizliği veya diğer sebeplerle ilgililerine ödenemeyen tutarlar bütçeleştirilerek bu hesaba alınır.*

...

*b) Bütçe emanetlerinden yapılacak ödemeler*

*1) Bütçe emanetine alınan tutarlardan gerek mali yıl içinde, gerekse yılı geçtikten sonra yapılacak ödemeler için muhasebe işlem fişi düzenlenir. Bütçe emanetlerine alınan tutarlar muhasebe kayıtlarına alınma sırasına göre ilgililerine ödenir...*

...

*Hesabın işleyişi*

*Madde 250 – (1) Bütçe emanetleri hesabına ilişkin alacak ve borç kayıtları aşağıda gösterilmiştir.*

*a) Alacak*

*1) Bütçe gideri olarak tahakkuk ettirilen tutarlardan herhangi bir nedenle hak sahiplerine ödenemeyenler bir taraftan bu hesaba alacak, 630-Giderler Hesabına ya da söz konusu tutar varlığa dönüştürülecek bir harcama unsuru ise ilgili varlık hesabına borç; diğer taraftan 835-Gider Yansıtma Hesabına alacak, 830-Bütçe Giderleri Hesabına borç kaydedilir.*

...

*b) Borç*

*1) Bu hesapta kayıtlı tutarlardan nakden veya mahsuben yapılan ödemeler bu hesaba borç, 100-Kasa Hesabı veya 103-Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabı ya da ilgili diğer hesaplara alacak kaydedilir.*

... ”

Yönetmelik'te yer verilen düzenlemeler çerçevesinde nakit yetersizliği nedeniyle bütçe emanetine alınan tutarlar aynı zamanda 830 Bütçe Giderleri Hesabına borç kaydedilerek bütçeleştirilecektir. Bütçe emanetine alınan tutarların ödenmesinde ise 830 Bütçe Giderleri Hesabı kullanılmayacaktır.

Ancak cari yıl içinde veya daha önceki yıllarda bütçe emanetlerine alınan tutarların ödenmesinde de 830 Bütçe Giderleri Hesabına borç kaydedilmiştir. Bu nedenle geçmiş yıllarda bütçe gideri olarak gösterilen ödemeler cari yılda da bütçe gideri olarak gösterilmiştir. Bütçe emanetine alınan tutarların yılı içinde ödenmesinde de bütçe giderleri hesabının kullanılması nedeniyle bütçe giderleri hesabında mükerrerlikler oluşmuştur ve Bütçe Gider Kesin Hesap Cetvelinde yer verilen bilgiler yıl içinde bir giderin ikinci defa bütçe gideri kaydedilmesi nedeniyle gerçeği yansıtmamaktadır.

***Kamu idaresi cevabında;*** Özetle; Ödenmesi gereken vergi ve prim borçlarına öncelik verilmesi durumunda hizmet sunumuna ilişkin giderlerin gerçekleştirilememesi nedeniyle öncelik sıralamasına uyulmadığı, bazı alacaklıların borcun ödemediği yeni mal ya da hizmet vermeye yanaşmamaları bazı alacaklıların ise belediyenin ödeme kabiliyeti olana kadar beklemekte tereddüt etmemelerinden ödeme sırasına uyulmadığı ve kurumun ekonomik istikrarsızlıkları nedeniyle böyle bir uygulamaya gidildiği belirtilmektedir. Mükerrer bütçe gideri kaydedilmesiyle ilgili olarak; 2018 yılı başında açılış bilançosu yapılmadan tespit edilen hatalı hususlar düzeltildiği ve raporda belirtilen tenkitler incelenerek söz konusu hataların tekrarlanmayacağı belirtilmiştir.

***Sonuç olarak*** Kurum tarafından verilen cevapta belediyenin ekonomik istikrarsızlıkları ve hizmet sunumuyla ilgili gerekçeler nedeniyle bütçe emanetine alınan tutarların ödenmesinde 5018 sayılı Kanunda belirtilen sıralamaya uyulmadığı belirtilmektedir. Ancak vergi ve sigorta pirim ödemelerinin zamanında ödenmemesi nedeniyle kurumun 368 Vadesi Geçmiş Ertelenmiş veya Taksitlendirilmiş Vergi ve Diğer Yükümlülükler Hesabında kayıtlı 4.315.114,04 TL, 438

Kamuya Olan Ertelenmiş veya Taksitlendirilmiş Borçlar Hesabında kayıtlı 15.113.902,46 TL olmak üzere 19.429.016,50 TL tutarında borcu bulunmaktadır. Bu tutar kurumun 2017 yılı bütçe gelirinin %50'si civarındadır. Vergi ve sigorta primi ödemelerinin 5018 sayılı Kanunda öngörülen sürelerde ödenmemesi nedeniyle kurum tarafından gecikme zammı ve faiz gibi ferî ödemelere maruz kalınmaktadır. Ayrıca kurum tarafından verilen cevapta da belirtildiği üzere mevcut borçlar ödenmeden yapılan alımlar ve nakit sıkıntısı nedeniyle hizmetlerin yerine getirilmesinde etkinlik sağlanamamakta kurum ekonomik sıkıntılarla karşılaşmaktadır.

Kurumun vergi ve sigorta primleri ile diğer giderlerin ödenmesinde ve nakit yetersizliği nedeniyle bütçeye gider kaydedilip bütçe emanetine alınan tutarların ödenmesinde 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 34'üncü maddesinde yer verilen düzenlemeler doğrultusunda hareket edilmelidir. Ayrıca bütçe emanetine alınan tutarların ödenmesi esnasında bütçe gideri kaydı yapıldığı için ödeme esnasında ikinci defa bütçe gideri kaydı yapılmaması gerekmektedir.

### **BULGU 3: Nakdi Olmayan Bağışların Bütçe Geliri Olarak Kaydedilmesi**

Şartsız bağış olarak hibe edilen taşıtlar 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu hükümlerine uyulmaksızın bütçe geliri olarak kaydedilmiştir.

5018 sayılı Kanun'un "*Bağış ve yardımlar*" başlıklı 40'ıncı maddesinin ikinci fıkrasında; "*Kamu idarelerine yapılan her türlü bağış ve yardımlar (...) (1) gelir kaydedilir. Nakdi olmayan bağış ve yardımlar, ilgili mevzuatına göre değerlemeye tâbi tutularak kayıtlara alınır*" düzenlemesine yer verilmiştir.

5018 sayılı Kanun'da yer verilen bu düzenleme doğrultusunda nakdi olmayan bağış ve yardımların faaliyet geliri olarak kaydedilmesi, bütçe geliri olarak kaydedilmemesi gerekmektedir. Belediye Meclisi tarafından alınan kararlarla hibe olarak kabul edilen 28.000,00 TL ve 46.750,00 TL tutarındaki taşıtlar yukarıda yer verilen mevzuat hükümlerine aykırı şekilde bütçe geliri olarak kaydedilmiştir. Nakdi olmayan bu bağışların bütçe geliri kaydedilmesi nedeniyle Bütçe Geliri Kesin Hesap Cetvelinde yer alan bilgiler gerçeği yansıtmamaktadır.

***Kamu idaresi cevabında;*** 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununun ilgili maddelerine uygun işlem tesis edileceği belirtilmektedir.

***Sonuç olarak*** 5018 sayılı Kanun'un 40'ıncı maddesinde yer verilen düzenlemeler doğrultusunda kuruma yapılan nakdi olmayan bağış ve yardımların, ilgili mevzuatına göre



değerlemeye tâbi tutularak faaliyet geliri kaydedilmesi ancak bütçe geliri olarak kaydedilmemesi gerekmektedir.

#### **BULGU 4: Bütçenin Mevzuata Uygun Olarak Hazırlanmaması**

Gelibolu Belediyesi 2017 mali yılı bütçesi, 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu, 5393 sayılı Belediye Kanunu ve ikincil mevzuat düzenlemelerine uygun olarak hazırlanmamıştır.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 3'üncü maddesinin (f) bendinde bütçe; "*Belirli bir dönemdeki gelir ve gider tahminleri ile bunların uygulanmasına ilişkin hususları gösteren ve usulüne uygun olarak yürürlüğe konulan belge*" şeklinde tanımlanmıştır. Yukarıda yer verilen tanıma uygun olarak bütçe, Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 5'inci maddesinde ise "*İl özel idaresi, belediye, bağlı idare ve birliklerin bütçesi, mali yıl içindeki gelir ve gider tahminlerini gösteren, gelirlerin toplanmasına ve harcamaların yapılmasına izin veren bir meclis kararıdır*" şeklinde tanımlanmıştır. Bu tanımlardan anlaşılacağı üzere bütçe vasıtası ile meclis gelirlerin toplanmasına ve harcamaların yapılmasına ilişkin belediye başkanına yetki vermektedir. Ancak bütçeyle gelir toplama ve harcama yapma yetkisinin belediye meclisinden alınabilmesi ve bu yetkinin kullanılabilmesi için bütçenin usulüne uygun olarak hazırlanması, gelir ve giderlere ilişkin hükümleri ile bütçenin uygulanmasıyla ilgili cetvelleri içermesi gerekmektedir. Gelir ve giderlere ilişkin hükümleri içermeyen, izleyen iki yılın gelir ve gider tahminlerine, ayrıntılı harcama ve finansman programlarına yer verilmeyen, gelirlerin yasal dayanakları cetveli ile bütçenin ayrılmaz bir parçası niteliğinde olan diğer cetvelleri içermeyen bir bütçenin uygulanması mümkün değildir. Bu hususları taşımadan hazırlanan bir bütçenin meclisten gerekli izni almış sayılması söz konusu değildir.

Belediye Meclisi tarafından kabul edilen 2017 yılı bütçesi sadece 2017, 2018 ve 2019 yılı "*Gelirlerin Ekonomik Sınıflandırılması Cetveli*" ve "*Tahmini Gider Bütçesi*"ni içermektedir. 2017 mali yılı bütçesi, bütçe mevzuatına göre aşağıdaki hususları içermeyen hazırlanmıştır.

**a) Ayrıntılı harcama ve finansman programı düzenlenerek bütçeye eklenmemiştir.**

5393 sayılı Belediye Kanunu'nun 61'inci maddesinin ikinci fıkrasında; "*Bütçeye ayrıntılı harcama programları ile finansman programları eklenir*" hükmüne yer verilerek ayrıntılı harcama programı ile finansman programları bütçenin ayrılmaz bir parçası olarak

görülmüştür. 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun “Sosyal güvenlik kurumları ve mahallî idareler” başlıklı 77’nci maddesinde yer verilen;

*“Sosyal güvenlik kurumları ve mahallî idare bütçelerinin hazırlanması ve uygulanması ile diğer malî işlemleri, bu Kanun hükümleri saklı kalmak kaydıyla, ilgili kanunlarındaki hükümlere tâbidir. Ancak, sosyal güvenlik kurumları ve mahallî idarelerin ayrıntılı harcama programları ile finansman programları bütçeleriyle birlikte hazırlanır, görüşülür ve onaylanır. Ödenekler de bu usul ve esaslara göre kullanılır”*

şeklindeki düzenleme ile ayrıntılı harcama programları ile finansman programlarının bütçeyle birlikte hazırlanması, görüşülmesi ve onaylanması zorunlu tutulmuştur.

**b)** Gelir bütçesi içinde 1'inci düzey ekonomik kodda yer verilmesi gereken Ret ve İadeler (-) kalemine yer verilmemiştir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 12'nci maddesinde aşağıdaki düzenlemelere yer verilmiştir.

*“ (1) Bu Yönetmelik kapsamındaki idarelerin bütçe gelirlerinden fazla veya yersiz tahsilat nedeniyle ya da yargı kararları ile iade edilmesi gereken tutarlar için gider bütçesinde tertip açılmaz. Bu tutarlar gelir bütçesinde “ret ve iadeler” bölümünde gösterilir.*

*(2) Gelir bütçesi toplamından ret ve iadeler tutarı düşüldükten sonra kalan tutar esas alınarak gider bütçesi hazırlanır”*

Bu düzenlemeler çerçevesinde bütçede Ret ve İadeler (-) gösterilerek gelirlerden fazla veya yersiz tahsilat nedeniyle ya da yargı kararları ile iade edilmesi gereken tutarların iade edilebilmesi için Ret ve İadeler (-) kaleminin bütçe gelirlerinin ekonomik sınıflandırılması tablosuna dâhil edilmesi ve yapılacak iadeler için belediye meclisinden izin alınması gereklidir.

**c)** Belediyenin gelirlerinin yasal dayanaklarını gösteren “Gelirlerin Yasal Dayanakları Cetveli” hazırlanarak bütçeye eklenmemiştir. 5018 sayılı Kanun'un “Gelirlerin dayanakları” başlıklı 37 nci maddesinin ikinci fıkrasında “Genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin gelirlerinin kanuni dayanakları bütçelerinde gösterilir” düzenlemesine yer verilmiş, bu düzenlemeye uygun olarak; Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin “Gelirlerin dayanakları” başlıklı 15'inci maddesinde; “Vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlülükler kanunla konular, değiştirilir ve kaldırılır. İl özel idaresi, belediye, bağlı idare ve birlik gelirlerinin yasal dayanakları, “Gelirlerin Yasal Dayanakları Cetveli” nde (Örnek: 17) gösterilir” denilmiştir.

Gelirlerin yasal dayanakları cetvelinin hazırlanması, temel bütçe ilkelerinden kanuni vergi ilkesinin bir gereği olup, hazırlanan bütçe ile gelir toplanmasına imkan vermektedir. Gelirlerin yasal dayanaklarına yer verilmeyen bir bütçe uygulaması ile toplanan gelirler hukuki dayanaktan yoksun kalmaktadır.

ç) Finansmanın Ekonomik Sınıflandırması Cetveli düzenlenerek bütçeye eklenmemiştir.

Bu cetvelin bütçeye eklenmesi de 5393 sayılı Belediye Kanunu'nun 61'inci maddesi ve 5018 sayılı Kamu Mali Yönetim ve Kontrol Kanunu'nun 77'nci maddesine göre zorunlu tutulmuştur. Finansmanın Ekonomik Sınıflandırması Cetveli bütçe açığı ortaya çıkar ise ve bu açık borçlanma yoluyla kapatılacaksa yapılacak borçlanma tutarını, bütçe açığı ortaya çıkar ise ve bu açık önceki yıldan nakit devri yoluyla kapatılacaksa devreden nakit tutarı ve bütçe fazlası ortaya çıkar ise, bu fazlanın nasıl değerlendirileceğini açıklayan önemli bir bütçe ögesidir.

d) Gelecek Yıllara Yaygın Yüklenmeleri Kapsayan Taahhütler bütçede gösterilmemiştir.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği hükümlerine göre gelecek yıllara yaygın yüklenmeleri kapsayan taahhütlerin bütçede gösterilerek bu taahhütler için Meclisten izin alınması gerekmektedir.

e) Bütçede 237 sayılı Taahhüt Kanununa Göre Satın Alınacak Taahhütleri Gösterir (T-1) Cetveli ile Mevcut Taahhütleri Gösterir (T-2) Cetveline yer verilmemiştir.

f) İhdas edilen memur ve işçi kadrolarını gösterir cetveller bütçeye eklenmemiştir.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun "Mali saydamlık" başlıklı 7'inci maddesinin birinci fıkrasının (b) bendinde; "Hükümet politikaları, kalkınma planları, yıllık programlar, stratejik planlar ile bütçelerin hazırlanması, yetkili organlarda görüşülmesi, uygulanması ve uygulama sonuçları ile raporların kamuoyuna açık ve ulaşılabilir olması," düzenlemesine yer verilmiştir. İlgili mevzuatta öngörülen düzenlemelere göre hazırlanmayan ve bütçenin ayrılmaz parçaları niteliğinde olan ve bütçenin uygulanmasını gösteren cetvellerin eklenmemesi, yukarıda yer verilen mali saydamlık kriterinin yerine getirilmediğini de göstermektedir.

**Kamu idaresi cevabında;** "Belirtilen eksiklikler göz önünde bulundurularak izleyen bütçe döneminde belediyemiz bütçesi 5018 sayılı Kanun ve ikincil mevzuata uygun şekilde hazırlanacaktır" denilmektedir.

**Sonuç olarak** Bütçenin ve eklerinin yukarıda yer verilen mevzuat hükümlerine uygun olarak hazırlanması gerekmektedir.

### **BULGU 5: Ödeme Emri Belgelerinin Harcama Yetkilileri ve Gerçekleştirme Görevlileri Tarafından İmzalanmaması**

Ödeme emri belgelerinin bazıları harcama yetkilileri ve gerçekleştirme görevlileri tarafından imzalanmadan düzenlenerek muhasebeleştirme ve ödeme işlemleri gerçekleştirilmiştir.

Düzenlenen bazı ödeme emri belgelerinde gerçekleştirme görevlilerinin imzası bulunmadan, bazı ödeme emri belgelerinde harcama yetkililerinin imzası bulunmadan, bazı ödeme emri belgelerinde ise hem gerçekleştirme görevlisinin hem de harcama yetkisinin imzalarının bulunmamasına rağmen ödeme emri belgelerinin düzenlendiği muhasebe yetkilisi tarafından yetkililerin imzaları aranmadan ve ödemeye ilişkin mevzuatta sayılan belgelerin kontrolü yapılmadan muhasebeleştirme ve ödeme işlemlerinin yapıldığı tespit edilmiştir.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun, "*Harcama talimatı ve sorumluluk*" başlıklı 32'nci maddesinin birinci fıkrasında; "*Bütçelerden harcama yapılabilmesi, harcama yetkilisinin harcama talimatı vermesiyle mümkündür. Harcama talimatlarında hizmet gerekçesi, yapılacak işin konusu ve tutarı, süresi, kullanılabilir ödeneği, gerçekleştirme usulü ile gerçekleştirmeyle görevli olanlara ilişkin bilgiler yer alır*" düzenlemesine yer verilmiştir. Aynı Kanun'un "*Giderin gerçekleştirilmesi*" başlıklı 33'ncü maddesinin birinci ve ikinci fıkralarında aşağıdaki düzenlemelere yer verilmiştir:

*"Bütçelerden bir giderin yapılabilmesi için iş, mal veya hizmetin belirlenmiş usul ve esaslara uygun olarak alındığının veya gerçekleştirildiğinin, görevlendirilmiş kişi veya komisyonlarca onaylanması ve gerçekleştirme belgelerinin düzenlenmiş olması gerekir. (Değişik son cümle: 22/12/2005-5436/10 md.) Giderlerin gerçekleştirilmesi; harcama yetkililerince belirlenen görevli tarafından düzenlenen ödeme emri belgesinin harcama yetkilisince imzalanması ve tutarın hak sahibine ödenmesiyle tamamlanır.*

*Gerçekleştirme görevlileri, harcama talimatı üzerine; işin yaptırılması, mal veya hizmetin alınması, teslim almaya ilişkin işlemlerin yapılması, belgelendirilmesi ve ödeme için gerekli belgelerin hazırlanması görevlerini yürütürler."*

5018 sayılı Kanun'un "*Muhasebe hizmeti ve muhasebe yetkilisinin yetki ve*

*sorumlulukları*” başlıklı 61’nci maddesinin üçüncü fıkrasında ise aşağıdaki düzenlemeye yer verilmiştir:

*“Muhasebe yetkilileri ödeme aşamasında, ödeme emri belgesi ve eki belgeler üzerinde;*

*a) Yetkililerin imzasını,*

*b) Ödemeye ilişkin ilgili mevzuatında sayılan belgelerin tamam olmasını,*

*c) Maddi hata bulunup bulunmadığını,*

*d) Hak sahibinin kimliğine ilişkin bilgileri, Kontrol etmekle yükümlüdür.”*

5018 sayılı Kanun'da yer verilen bu hükümler çerçevesinde ödeme emri belgesinin düzenlenerek muhasebeleştirme ve ödeme işlemlerinin yapılabilmesi için iş, mal veya hizmetin belirlenmiş usul ve esaslara uygun olarak alındığının veya gerçekleştirildiğinin, görevlendirilmiş kişi veya komisyonlarca onaylanması ve gerçekleştirme belgelerinin düzenlenmiş olması, harcama yetkililerince belirlenen görevli tarafından düzenlenen ödeme emri belgesinin harcama yetkilisince imzalanması, muhasebe yetkilisi tarafından 5018 sayılı Kanun'un 61’inci maddesinde belirtilen kontrollerin yapılarak ödeme süreçlerinin tamamlanması gerekmektedir.

***Kamu idaresi cevabında;*** *“İmza eksiklikleri kişilerin sorumluluk altına girmemek için imzadan imtina etmelerinden kaynaklanmakta olup, imzalamamaları nedeniyle ödemelerin yapılmaması durumunda hizmetlerin sürekliliği sağlanamamaktadır. Özellikle vekalet dönemlerinde harcama yetkilisi yerine vekalet eden kişiler alım konusuna yabancı olmaları nedeniyle imzadan kaçınmaktadır. Muhasebe yetkilisi tarafından çoğu zaman ödemelerin yapılmayacağı kendilerine bildirilse de bir süre sonra işleyişin devam edebilmesi, hizmet sunumunun sağlanması, piyasaya olan borçların ödenebilmesi, ki böylece ihtiyaç duyulan yeni alımların yapılabilmesi için ödemeler yapılmak zorunda kalınmıştır. Bu raporun personele iletilmesi ile mevzuata uygun işlem tesis edilmesine azami özen gösterilmeye başlanmıştır”* denilmektedir.

***Sonuç olarak*** Kurum tarafından ödeme emri belgelerinde gerçekleştirme görevlilerinin ve harcama yetkililerinin imzasının olmamasıyla ilgili olarak verilen cevapta kişilerin sorumluluk altına girmemek için imzadan imtina etmelerinden kaynaklandığı belirtilmiştir. Hizmet sunumunun sağlanması, piyasaya olan borçların ödenebilmesi ve ihtiyaç duyulan yeni alımların yapılabilmesi için ödemelerin yapılmak zorunda olduğu belirtilmektedir. Ayrıca

Raporun personele iletilmesi ile mevzuata uygun işlem tesis edilmesine azami özen gösterilmeye başlanacağı ifade edilmiştir. Yukarıda yer verilen mevzuat hükümleri doğrultusunda bütçelerden harcama yapılabilmesi harcama yetkilisinin harcama talimatı vermesiyle mümkündür. 5018 sayılı Kanun hükümleri çerçevesinde harcama talimatlarında hizmet gerekçesi, yapılacak işin konusu ve tutarı, süresi, kullanılabilir ödeneği, gerçekleştirme usulü ile gerçekleştirmeyle görevli olanlara ilişkin bilgilerin harcama belgelerinde yer alması gerekmektedir. Giderlerin gerçekleştirilmesinde; iş, mal veya hizmetin belirlenmiş usul ve esaslara uygun olarak alındığının veya gerçekleştirildiğinin, görevlendirilmiş kişi veya komisyonlarca onaylanması ve gerçekleştirme belgelerinin düzenlenmiş olması gerekir. Gerçekleştirme görevlileri, harcama talimatı üzerine; işin yaptırılması, mal veya hizmetin alınması, teslim almaya ilişkin işlemlerin yapılması, belgelendirilmesi ve ödeme için gerekli belgelerin hazırlanması görevlerini yürütürler. Bu düzenlemeler çerçevesinde harcama yetkilileri ve gerçekleştirme görevlilerinin bütçelerden yapılan harcamalarla ilgili görev ve sorumlulukları bulunmaktadır. Bu nedenle harcama talimatını veren ve gerçekleştirme işlemlerini yapan görevliler tarafından belgelerinin düzenlenmesi ve imzalanması gerekmektedir. Bütçeyle ödenek tahsis edilen birim müdürlükleri kendi müdürlükleriyle ilgili harcama talimatlarını vermek ve gerçekleştirme işlemlerini belirleyeceği görevliler eliyle yürütmek durumundadır. Ödeneğin kullanıldığı birim ve harcama işlemlerini gerçekleştiren birimlerin farklı olması mümkün değildir. Elbette harcama talimatı vermeyen ve gerçekleştirme işlemlerinde görev almayan kişilerin ödeme emri belgelerinin düzenlenmesi ve sorumluluk alması mümkün değildir. 5018 sayılı Kanun'un 61'inci maddesinin üçüncü ve dördüncü fıkrasında aşağıdaki düzenlemeye yer verilmiştir.

*“Muhasebe yetkilileri ödeme aşamasında, ödeme emri belgesi ve eki belgeler üzerinde;*

*a) Yetkililerin imzasını,*

*b) Ödemeye ilişkin ilgili mevzuatında sayılan belgelerin tamam olmasını,*

*c) Maddi hata bulunup bulunmadığını,*

*d) Hak sahibinin kimliğine ilişkin bilgileri,*

*Kontrol etmekle yükümlüdür*

*Muhasebe yetkilileri, ilgili mevzuatında düzenlenmiş belgeler dışında belge arayamaz. Yukarıda sayılan konulara ilişkin hata veya eksiklik bulunması halinde ödeme yapamaz. Belgesi eksik veya hatalı olan ödeme emri belgeleri, düzeltilmek veya tamamlanmak üzere en*

*geç bir iş günü içinde gerekçeleriyle birlikte harcama yetkilisine yazılı olarak gönderilir. Hataların düzeltilmesi veya eksikliklerin giderilmesi halinde ödeme işlemi gerçekleştirilir.”*

Bu düzenleme ile açıkça ödeme emri belgesi ve eki belgeler üzerinde yetkililerin imzası bulunmaması durumunda muhasebe yetkilisi tarafından ödeme yapılmaması ve eksikliklerin giderilmesi gerekmektedir. Sonuç olarak; 5018 sayılı Kanun'da yer verilen bu hükümler çerçevesinde ödeme emri belgesinin düzenlenerek muhasebeleştirme ve ödeme işlemlerinin yapılabilmesi için iş, mal veya hizmetin belirlenmiş usul ve esaslara uygun olarak alındığının veya gerçekleştirildiğinin, görevlendirilmiş kişi veya komisyonlarca onaylanması ve gerçekleştirme belgelerinin düzenlenmiş olması, harcama yetkililerince belirlenen görevli tarafından düzenlenen ödeme emri belgesinin harcama yetkilisince imzalanması, muhasebe yetkilisi tarafından 5018 sayılı Kanun'un 61'inci maddesinde belirtilen kontrollerin yapılarak ödeme süreçlerinin tamamlanması gerekmektedir.

#### **BULGU 6: Muhasebe Yetkilisi Görevini Yürüten Personelin 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nda Öngörülen Niteliklere Haiz Olmaması**

Gelibolu Belediyesi muhasebe yetkilisi görevini yürüten personel 5018 sayılı Kanun'da öngörülen “*en az dört yıllık yüksekokul mezunu olma*” ve “*muhasebe yetkilisi sertifikası almış olmak*” şartlarını taşımamaktadır.

5018 sayılı Kanun'un “*Muhasebe yetkilisinin nitelikleri ve atanması*” başlıklı 62'nci maddesinde aşağıdaki düzenlemeye yer verilmiştir.

*“Muhasebe yetkilisi görevini yürütmek üzere atanacakların, 657 sayılı Devlet Memurları Kanununun 48 inci maddesinde belirtilenler ile aşağıdaki şartları taşıması gerekir:*

- a) En az dört yıllık yükseköğrenim görmüş olmak.*
- b) Kamu idarelerinin muhasebe hizmetlerinde en az dört yıl çalışmış olmak koşuluyla bu idarelerde muhasebe yetkilisi yardımcısı veya eşiti görevlerde bulunmak.*
- c) Muhasebe yetkilisi sertifikası almış olmak.*
- d) Son üç yıl içerisinde olumsuz sicil almamış olmak.*
- e) Aylıktan kesme ve kademe ilerlemesinin durdurulması cezası almamış olmak.*
- f) Görevin gerektirdiği bilgi ve temsil yeteneğine sahip olmak.”*

Gelibolu Belediyesi muhasebe yetkilisi görevini yürüten personel 5018 sayılı Kanun'un 62'nci maddesinde bu göreve atanacaklar için zorunlu olarak sayılan şartlardan; “*En az dört yıllık yükseköğrenim görmüş olmak*” ve “*Muhasebe yetkilisi sertifikası almış olmak*” şartlarını taşımamaktadır.

**Kamu idaresi cevabında;** “*Bu görevi yürütebilecek uygun personel olmadığından ve hizmetlerin devamlılığı için bu görevin yürütülmesi gerektiğinden Müdürlükteki en eski ve deneyimli personel bu görevi yürütmektedir*” denilmektedir.

**Sonuç olarak** Kurum tarafından verilen cevapta muhasebe yetkilisi görevini yürütebilecek uygun personel olmadığından ve hizmetlerin devamlılığı için bu görevin yürütülmesi gerektiğinden müdürlükteki en eski ve deneyimli personelin bu görevi yürüttüğü belirtilmektedir. Muhasebe yetkilisinin atanması ve nitelikleriyle ilgili hususlara 5018 sayılı Kanun'un 62'nci maddesinde yer verilmiştir. Ayrıca; 5018 sayılı Kanun'un geçici 5'inci maddesinin son fıkrasında ise aşağıdaki düzenlemeye yer verilmiştir.

*“Kamu idarelerinde muhasebe yetkilisi görevini yürütmek üzere üçüncü fıkraya göre sertifika almış olanlar arasından muhasebe yetkilisi atanması esastır. Bu şekilde sertifika almış olanlardan atama yapılamaması halinde, Maliye Bakanlığınca sertifika almış muhasebe yetkilisi atama zorunluluğu getirilinceye kadar, Maliye Bakanlığınca belirlenen usul ve esaslara göre genel bütçe kapsamındaki kamu idarelerinde Maliye Bakanlığı, diğer kamu idarelerinde üst yöneticiler tarafından belirlenen kişiler muhasebe hizmetlerini yapmak üzere görevlendirilir.”*

Bu düzenleme doğrultusunda Maliye Bakanlığı tarafından Muhasebe Yetkililerinin Atanması ve Görevlendirilmesine İlişkin Usul ve Esaslar yürürlüğe konulmuştur. Muhasebe Yetkililerinin Atanması ve Görevlendirilmesine İlişkin Usul ve Esaslar'ın 6'ncı maddesinde aşağıdaki düzenlemeye yer verilmiştir.

*“(1) Kamu idarelerinin muhasebe hizmetlerinin 5 inci maddede açıklanan usule göre atanan sertifikalı muhasebe yetkilisi tarafından yürütülmesi esastır. Bu şekilde atama yapılamaması durumunda, Bakanlıkça sertifikalı muhasebe yetkilisi atanması zorunluluğu getirilinceye kadar muhasebe hizmetleri, Kanunun 62 inci maddesinde belirtilen öğrenim şartlarını taşıyanlardan, sicil ve disiplin durumu uygun olanlar ile görevin gerektirdiği bilgi ve temsil yeteneğine sahip bulunanlar arasından görevlendirme yapılmak suretiyle yürütülür.*

*(2) Kanunun 62 inci maddesinde belirtilen öğrenim şartını haiz personel bulunmaması halinde, görevlendirme üst öğrenim düzeyine sahip olan personele öncelik verilerek yapılır.”*



Maliye Bakanlığı tarafından belirlenen Muhasebe Yetkililerinin Atanması ve Görevlendirilmesine İlişkin Usul ve Esaslar'ın 6'ncı maddesiyle sertifikalı muhasebe yetkili atamasının yapılamaması halinde; Kanunun 62'nci maddesinde belirtilen; “*En az dört yıllık yükseköğrenim görmüş olmak*” şartını taşıyanlardan sicil ve disiplin durumu uygun olanlar ile görevin gerektirdiği bilgi ve temsil yeteneğine sahip bulunanlar arasından görevlendirme yapılması gerekmektedir. 62'nci maddesinde belirtilen öğrenim şartını haiz personel bulunmaması halinde, görevlendirme üst öğrenim düzeyine sahip olan personele öncelik verilerek yapılması gerekmektedir. Gelibolu Belediyesi kadrosunda çok sayıda dört yıllık yükseköğrenim görmüş personel bulunmasına rağmen lise düzeyinde öğrenim görmüş personel muhasebe yetkilisi olarak görevlendirilmiştir. Muhasebe yetkilisi görevlendirmesinin yukarıda yer verilen usul ve esaslara uygun olarak yapılması gerekmektedir.

#### **BULGU 7: Mahalli İdareler Harcama Belgeleri Yönetmeliği Hükümlerine Uyulmaması**

Giderlerin gerçekleştirilmesinde ve ödemelerin yapılmasında Mahalli İdareler Harcama Belgeleri Yönetmeliği hükümlerinde yer verilen düzenlemelere uyulmamıştır.

Mahalli İdareler Harcama Belgeleri Yönetmeliği'nin; “*Ödeme belgeleri ve bağlanacak kanıtlayıcı belgeler*” başlıklı 4'üncü maddesinde aşağıdaki düzenlemeye yer verilmiştir:

*“Madde 4 – (1) Ödeme belgesi en az üç nüsha düzenlenir. İlk nüshası bu Yönetmelikte belirtilen eki kanıtlayıcı belgeler ile birlikte istendiğinde Sayıştaya gönderilmek, ikinci nüshası ise saklanmak üzere muhasebe birimine verilir. Üçüncü nüsha da harcama biriminde muhafaza edilir.*

*(2) Kanıtlayıcı belgeler, kamu harcamalarının belirlenmiş usul ve esaslara uygun olarak yapıldığına ve gerçekleştirildiğine ilişkin, görevlendirilmiş kişi veya komisyonlarca düzenlenip onaylanan belgelerdir. Kesin veya ön ödeme şeklinde yapılacak kamu harcamalarında ödeme belgesi olarak bağlanacak kanıtlayıcı belgeler aşağıda belirtilmiştir.*

*a) Kesin ödemelerde; bütçeden nakden veya mahsuben yapılacak kesin ödemelerde Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği ekindeki Ödeme Emri Belgesine harcamanın çeşidine göre bu Yönetmeliğin ilgili maddelerinde belirtilen belgeler kanıtlayıcı belge olarak eklenir.*

*b) Ön ödemelerde;*

1) *Avans veya kredi suretiyle yapılacak ön ödemelerde; harcama talimatı, ihale mevzuatına göre yapılacak alımlarda onay belgesi,*

2) *Mevzuatları gereği yüklenicilere verilecek avanslarda; onay belgesi, avans teminatına ilişkin alındının onaylı örneği, Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği ekindeki Muhasebe İşlem Fişine kanıtlayıcı belge olarak eklenir.*

(3) *Ödeme belgesinin birinci nüshasına, kanıtlayıcı belgelerin aslı veya yasal bir sebeple aslı temin edilemeyenlerin onaylı suretleri eklenir. Fatura ve taşınır işlem fişinin asıllarının eklenmesi esastır. Ancak, kaybolma, yırtılma, yanma gibi mücbir sebeplerle aslının temin edilemediği hallerde, fatura ve/veya taşınır işlem fişinin onaylı örnekleri eklenmek suretiyle ödeme yapılabilir. Onaylı suretlerin, onaylayan ilgili birim yetkilisinin adı, soyadı, unvanı, imzası ve resmi mühür ile onay tarihini taşıması gerekir.”*

Aynı Yönetmelik'in “*Ödemenin kimlere yapılacağı*” başlıklı 7’nci maddesinde ise aşağıdaki düzenlemeye yer verilmiştir:

*“Madde 7 – (1) Ödeme; gerçek kişilerde alacaklıya veya duruma göre vekiline, velisine, vasisine veya mutemedine; alacaklının ölümü halinde varislere; tüzel kişilerde ise kanuni temsilcilerine veya bunların tayin ettikleri vekillere; kayyım tayinini gerektiren durumlarda kayyım yapılır.”*

Ayrıca Yönetmelik'in diğer ilgili maddelerinde harcama türüne göre düzenlenecek belgelere yer verilmiştir. Yapılan ödemelerde;

- *Ödeme emri belgelerinin üç nüsha olarak düzenlenmediği,*
- *Harcamalara ilişkin kanıtlayıcı belgelerin görevlendirilmiş kişi veya komisyonlarca düzenlenip onaylanmadığı,*
- *Belediye meclis üyelerine yapılan huzur hakkı ödemelerinin ve stajyer öğrencilere yapılan ödemelerin hak sahiplerine yapılmayıp, mali hizmetler müdürüne yapılarak bu kişi tarafından ilgililere ödendiği,*
- *Mahkemelerce verilen kararlar sonucu karşı tarafın avukatına yapılacak vekalet ücreti ödemelerinde serbest meslek makbuzunun düzenlenmediği,*
- *Fiilen arazi üzerinde çalışanların tazminatlarının ödenmesinde Yönetmelikte öngörülen Çeşitli Ödemeler Bordrosunun düzenlenmediği,*

- Bazı mal ve malzeme alımlarında taşınır işlem fişlerinin düzenlenmediği,
- Elektrik alımında faturaların ödeme emri belgesine eklenmediği,
- Ödeme emri belgelerine fatura ve taşınır işlem fişinin asıllarının eklenmediği,
- Doğrudan temin yöntemi ile yapılan bazı alımlarda piyasa fiyat araştırma tutanağının ödeme emri belgelerine eklenmediği,

tespit edilmiştir.

**Kamu idaresi cevabında;** Özetle; ödeme emri belgelerinin üç nüsha düzenlenmediğiyle ilgili olarak; Mahalli İdareler Harcama Belgeleri Yönetmeliğine uygun işlem tesis edilmeye özen gösterileceği, harcamaya ilişkin kanıtlayıcı belgelerin görevlendirilmiş kişi veya komisyonlarca düzenlenip onaylanması konusunda azami özen gösterileceği belirtilmiştir. Meclis üyeleri huzur hakkı ödemelerinin ve stajyer öğrencilerin ödemelerinin ilgililerin hesabına yatırılmaya başlandığı, Arazi tazminatları için çeşitli ödemeler bordosu düzenlenmeye başlandığı, elektrik alımında faturaların ödeme emri belgesine eklenmeye başlandığı, taşınır işlem fişlerinin düzenlenmesinde özen gösterileceği belirtilmiştir.

Kurum tarafından mahkeme kararları sonucu karşı tarafın avukatına yapılan vekalet ücreti ödemelerinde serbest meslek makbuzu düzenlenmemesiyle ilgili olarak aşağıdaki şekilde cevap verilmiştir.

*“26.04.2014 tarihinden önce VUK 375 nolu Tebliği uyarınca avukatlara mahkemelerce hükmolunan vekalet ücretleri ödemelerinde davayı kazanan avukat, davayı kaybeden tarafa serbest meslek makbuzu düzenliyordu. Ancak 26.04.2014 tarihinde yayınlanarak 01.05.2014 tarihinde yürürlüğe giren Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği ile daha önce yayınlanmış 1-123 seri nolu KDV Genel Tebliğlerinin tamamı yürürlükten kaldırılmış olup, Tebliğde davayı kazanan tarafın dosyada hükmolunan vekalet ücretini kayıtlarına gelir olarak yazacağı (kdv uygulanmadan) buna karşılık avukatından mahkemedan elde edilen vekalet ücreti karşılığı serbest meslek makbuzu talep edeceği ifade edilmiştir. Davayı kaybeden taraf ise dosyaya ödeyeceği avukat vekalet ücreti karşılığında serbest meslek makbuzu olmaksızın bu tutarı (kdv uygulamadan) gider yazabilecektir. Söz konusu Tebliğin “1.Verginin Konusu İle İlgili Çeşitli Hususlar-4. Avukatlık Ücretleri” başlıklı maddesinde aynen “Mahkemelerce hükmolunan avukatlık ücretlerinin davayı kazananlara ödenmesi KDV nin konusuna girmez. Ancak bu paralardan sözleşmeleri gereği ücret karşılığı çalışanlar dışında kalan avukatlara intikal eden kısım, serbest meslek kazancı kapsamında vergiye tabi olur. Avukatlar aldıkları bu*

*para için davayı kazanana serbest meslek makbuzu düzenler ve makbuzda alınan tutar üzerinden KDV hesaplayıp ayrıca gösterirler. Mahkeme kararında ‘‘KDV hariç’’ şeklinde bir ifadenin yer almaması halinde, vekalet ücretinin kdv dahil olduğu kabul edilir ve iç yüzde oranı uygulanmak suretiyle hesaplanan KDV, düzenlenen serbest meslek makbuzunda gösterilir.’’hükmü yer almakta olup, dolayısıyla belediyemizin kaybettiği davalara ilişkin avukat vekalet ücreti ödemelerinde 26.04.2014 tarihli KDV Genel Tebliği uyarınca serbest meslek makbuzu aranmamaktadır.’’*

Doğrudan temin yöntemi ile yapılan bazı alımlarda piyasa araştırma tutanağının ödeme emri belgesine eklenmemesiyle ilgili olarak verilen cevapta;

*‘‘Doğrudan temin yöntemi ile yapılan alımlardan 22/c, 22/d ve 22/e maddesi kapsamında olanlarda piyasa araştırmaları yapılmakta ve ödeme emri belgesine eklenmektedir. Piyasa araştırması yapılmayan alımlar 22/a ve 22/b maddesi kapsamında yapılan alımlardır. Tekel niteliğindeki alımlarda ya da Gelibolu’da yetki belgesine sahip satıcılardan yapılan alımlarda piyasa araştırması yapmak mümkün olmadığından, piyasa araştırması yapılmamış dolayısıyla ödeme emrine eklenmemiştir. Bunların dışından bir de avans limiti altında kalan düşük tutarlı ve acil alımlarla misafir ağırlama için yapılan yemek ve konaklama alımlarında ve gazete ilanlarında piyasa araştırması yapılmamıştır. Bunların dışında mevzuatın amir hükümlerine uygun işlem tesis edilmeye özen gösterilmiştir. Ayrıca bundan sonra daha da dikkat edilecektir.’’*

denilmiştir.

**Sonuç olarak** Kurum tarafından verilen cevapta genel olarak bulguda belirtilen hususlarla ilgili mevzuat hükümlerine uyulması konusunda azami hassasiyet gösterileceği belirtilmektedir.

Kaybedilen davalarla ilgili avukatlara yapılan vekalet ücreti ödemelerinde serbest meslek makbuzlarının ödeme emri belgelerine eklenmemesiyle ilgili olarak özetle; Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinde yer verilen;

*‘‘Davayı kaybeden taraf ise dosyaya ödeyeceği avukat vekalet ücreti karşılığında serbest meslek makbuzu olmaksızın bu tutarı (kdv uygulamadan) gider yazabilecektir’’*

düzenlemesi doğrultusunda işlem yapıldığı belirtilmektedir. Ancak bu düzenleme 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun uygulanmasıyla ilgili olup davayı kaybeden tarafın avukat vekalet ücreti karşılığında serbest meslek makbuzu olmaksızın ödediği tutarı vergisel faaliyetleriyle ilgili olarak gider yazabilmesine olanak tanımaktadır. Bulguda ise vergi mükellefiyeti

kapsamında gerçekleştirilen işlemlerin mevzuata uygun olmadığı değil kurum tarafından yapılan ödemelerde Mahalli İdareler Harcama Belgeleri Yönetmeliği hükümlerine uyulmaması konu edilmektedir. Vekalet ücretlerinin ödenmesinde aranacak belgelerle ilgili olarak Mahalli İdareler Harcama Belgeleri Yönetmeliği'nin 24'üncü maddesine aşağıdaki düzenlemeye yer verilmiştir.

*“4) Karşı tarafın avukatına yapılacak vekalet ücreti ödemelerinde fatura (Ödemenin doğrudan icra dairesinin vezne veya banka hesabına yapılması halinde serbest meslek makbuzu aranmaz.)”*

Bu düzenleme doğrultusunda karşı tarafın avukatına yapılacak ödemelerde fatura veya serbest makbuzunun aranması gerekmektedir. Ödemenin doğrudan icra dairesine yapılması durumunda serbest meslek makbuzu aranmayacaktır. Bu nedenle doğrudan icra dairesine yapılmayan ödemelerde fatura veya serbest meslek makbuzunun aranması gerekmektedir.

Doğrudan temin yöntemi ile yapılan bazı alımlarda piyasa araştırma tutanağının ödeme emri belgesine eklenmemesiyle ilgili olarak verilen cevapta 4734 sayılı Kanun'un; 22/c, 22/d ve 22/e maddeleri kapsamında yapılan alımlarda piyasa fiyat araştırmasının yapıldığı, aynı Kanun'un 22/a ve 22/b maddesi kapsamında yapılan alımlarda ve avans limiti altında kalan düşük tutarlı ve acil alımlarla misafir ağırlama için yapılan yemek ve konaklama alımları gibi bazı alımlarda piyasa fiyat araştırmalarının yapılmadığı belirtilmektedir. Ancak 4734 sayılı Kanun'un 22'nci maddesinin son fıkrasında;

*“Bu maddeye göre yapılacak alımlarda, ihale komisyonu kurma ve 10 uncu maddede sayılan yeterlik kurallarını arama zorunluluğu bulunmaksızın, ihale yetkilisince görevlendirilecek kişi veya kişiler tarafından piyasada fiyat araştırması yapılarak ihtiyaçlar temin edilir”*

düzenlemesine yer verilmiştir. Bu düzenleme doğrultusunda Kamu İhale Genel Tebliği'nin 22.1.1.4. maddesinde aşağıdaki düzenlemeye yer verilmiştir.

*“Diğer taraftan 22 nci maddeye göre ihtiyaçların karşılanmasında onay belgesi düzenlenmesi, onayı takiben ihale yetkilisince görevlendirilen kişi veya kişiler tarafından piyasada fiyat araştırması yapılması ve buna ilişkin belgelerin dayanakları ile birlikte onay belgesine eklenmesi zorunludur. İdarelerce gerekli görülmesi halinde, fiyat araştırmaları, ilgili İhale Uygulama Yönetmeliklerinde yaklaşık maliyetin belirlenmesine ilişkin esas ve usuller çerçevesinde yapılabilir. Ancak doğrudan temin kapsamında yapılan alımlarda fiyat farkı hesaplanmasının öngörülmesi halinde, piyasa araştırması yapılması aşamasında bu hususun belirtilerek fiyat tekliflerinin alınması gerekmektedir.”*

Bu düzenlemelerden anlaşılacağı üzere 4734 sayılı Kanun'un 22'nci maddesine göre yapılacak alımların tamamında fiyat araştırmasının yapılması zorunlu olup; 22/c, 22/d ve 22/e maddesi kapsamında yapılan alımlar ile avans limiti altında kalan düşük tutarlı ve acil alımlarla misafir ağırlama için yapılan yemek ve konaklama alımları gibi bazı alımlarda piyasa fiyat araştırmasının yapılmayacağına ilişkin bir düzenleme bulunmamaktadır. Bu nedenle 4734 sayılı Kanun'un 22'nci maddesi kapsamında yapılan alımlarda fiyat araştırmasının yapılması zorunludur.

Sonuç olarak; giderlerin gerçekleştirilmesinde ve ödemelerin yapılmasında Mahalli İdareler Harcama Belgeleri Yönetmeliği hükümlerinde yer verilen düzenlemelere uygun olarak hareket edilmesi, doğrudan icra dairesine yapılmayan ödemelerde fatura veya serbest meslek makbuzunun aranması 4734 sayılı Kanun'un 22'nci maddesi kapsamında yapılan alımlarda fiyat araştırmasının yapılması gerekmektedir.

#### **BULGU 8: Mali Durum ve Beklentiler Raporunun Yayınlanmaması**

5018 sayılı Kamu Mali Yönetim ve Kontrol Kanunu'nun 30'uncu maddesi hükmü gereği yayınlanması gereken Mali Durum ve Beklentiler Raporu düzenlenerek yayımlanmamıştır.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetim ve Kontrol Kanunu'nun "*Bütçe politikası, gelir ve giderlerin izlenmesi* " başlıklı 30'uncu maddesinin son fıkrasında yer alan; "*Genel yönetim kapsamındaki idareler bütçelerinin ilk altı aylık uygulama sonuçları, ikinci altı aya ilişkin beklentiler ve hedefler ile faaliyetlerini; Maliye Bakanlığı ise merkezi yönetim bütçe kanununun ilk altı aylık uygulama sonuçları, finansman durumu, ikinci altı aya ilişkin beklentiler ve hedefler ile faaliyetleri kapsayan malî durumu temmuz ayı içinde kamuoyuna açıklar*" hükmü gereğince temmuz ayı içinde kamuoyuna duyurulması gereken 2017 Yılı Mali Durum ve Beklentiler Raporu Kurumca düzenlenerek yayımlanmamıştır.

***Kamu idaresi cevabında;*** Belirtilen Kanun'un amir hükmü uyarınca 2018 yılı ve izleyen yıllarda söz konusu raporun Temmuz ayı içinde kamuoyuna açıklanacağı belirtilmiştir.

***Sonuç olarak*** 5018 sayılı Kamu Mali Yönetim ve Kontrol Kanunu'nun 30'uncu maddesinde yer verilen düzenleme doğrultusunda bütçelerinin ilk altı aylık uygulama sonuçları, ikinci altı aya ilişkin beklentiler ve hedefler ile faaliyetlerin temmuz ayı içinde kamuoyuna duyurulması gerekir.

**BULGU 9: Üst Yönetici Tarafından Kamu İhale Kurulu'nun Uygun Görüşü Alınmadan Mal ve Hizmet Alımları İçin Bütçeye Konulan Ödenek Miktarının %10'undan Fazlasının 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun 21/f ve 22/d Maddeleri Kapsamında Yapılan Alımlarda Kullanılması**

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun 62'nci maddesi hükümlerine aykırı şekilde mal ve hizmet alımı amacıyla bütçeye konulan ödeneklerin %10'undan fazlası Belediye Başkanı tarafından Kamu İhale Kurulu'ndan uygun görüş alınmadan 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun 21/f ve 22/d maddeleri kapsamında parasal limit dahilindeki alımlarda kullanılmıştır.

4734 sayılı Kanun'un “İdarelerce uyulması gereken diğer kurallar” başlıklı 62'nci maddesinin (1) bendinde aşağıdaki düzenlemeye yer verilmiştir.

*“Bu Kanununun 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.”*

Kanun'da yer verilen bu düzenlemenin uygulanmasına yönelik Kamu İhale Genel Tebliği'nin 21.2. maddesinde; “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” düzenlemesine yer verilmiştir. Genel Tebliğ'in 21.4. maddesinde ise 4734 sayılı Kanun'un 21/f ve 22/d maddeleri kapsamında yapacakları harcamaların yıllık bütçelerinde mal ve hizmet alımı ile yapım işleri için ayrılan ödenekleri toplamının %10 oranını aşacağıın anlaşılması halinde ise mahalli idarelerde üst yönetici tarafından Kamu İhale Kurumu'na başvurma ve uygun görüş alma sorumluluğu ile ilgili aşağıdaki düzenlemeye yer verilmiştir.

*“...Kurum ve kuruluşlarca gelen taleplerin incelenmesi ve değerlendirilmesi sonucu, 21/f ve 22/d maddeleri kapsamında yapacakları harcamaların yıllık bütçelerinde mal ve hizmet alımı ile yapım işleri için ayrılan ödenekleri toplamının % 10 oranını aşacağıın anlaşılması halinde, 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununa ekli (I) ve (II) sayılı cetvellerde yer alan kurum ve kuruluşlar için bağlı veya ilgili bakan, mahalli idarelerde ve (IV) sayılı cetvelde yer alan kurum ve kuruluşlarda üst yönetici, (III) sayılı cetvelde yer alan kurum ve kuruluşlar ile anılan Kanun kapsamında yer almayan kurum ve kuruluşlarda ise harcama yetkisine sahip kişi ya da kurullar tarafından 62 nci maddenin (i) bendi uyarınca uygun görüş*

*için Kuruma başvuruda bulunulacaktır. Bu konuda yetki devredilmiş olsa bile yetki devredilenlerin başvuruları kabul edilmeyecektir.”*

2017 yılı bütçesinde ekonomik sınıflandırmanın “Mal ve Hizmet Alımları” tertibinde yer alan ve parasal limitler sınırına tabi olan (03.03. Yolluklar, 03.04. Görev Giderleri ve 03.06. Temsil ve Tanıtma Giderlerinin 03.06.01 kodundaki Temsil, Ağırlama, Tören, Fuar, Organizasyon Giderleri hariç) ödenek miktarları incelendiğinde %10'luk parasal limit uygulanacak mal alımları ödeneği toplamı 7.936.500,00 TL'dir. Yıl içinde 4734 sayılı Kanun'un 21/f ve 22/d maddelerinde belirtilen parasal limitler dahilinde yapılan mal alımlarının tutarı ise 1.222.449,56 TL'dir. Mal alımı için ayrılan ödenek miktarının %15,40'ı 4734 sayılı Kanun'un 21/f ve 22/d maddelerinde belirtilen parasal limitler dahilinde yapılan alımlarda kullanılmıştır. %10'luk parasal limit uygulanacak hizmet alımları ödeneği toplamı ise 15.884.000,00 TL'dir. Yıl içinde 4734 sayılı Kanun'un 21/f ve 22/d maddelerinde belirtilen parasal limitler dahilinde yapılan hizmet alımlarının tutarı ise 2.852.083,32 TL'dir. Hizmet alımı için ayrılan ödenek miktarının %17,95'i 4734 sayılı Kanun'un 21/f ve 22/d maddelerinde belirtilen parasal limitler dahilinde yapılan alımlarda kullanılmıştır.

4734 sayılı Kanun'un 62'nci maddesi doğrultusunda Belediye Başkanı tarafından Kamu İhale Kurulundan uygun görüş alınmadan mal ve hizmet alımları için ayrılan ödeneğin %10'undan fazlası 4734 sayılı Kanun'un 21/f ve 22/d maddelerinde belirtilen parasal limite tabi alımlarda kullanılmıştır.

***Kamu idaresi cevabında;*** “Söz konusu durum Müdürlük harcamalarının birbirinden bağımsız olduğu halde yüzde 10'luk oranın hesaplanmasında tüm harcamaların toplamının ele alınmasından ve her Müdürlüğün birbirinin harcamasını takip edememesinden kaynaklanmaktadır. Mali Hizmetler Müdürlüğü de Müdürlüklerden gerçekleştirme evraklarının geç gelmesinden kaynaklı olarak oranı sağlıklı şekilde takip edememektedir. Bununla beraber yüzde 10 oranı birimlerin yanlış hesap kodlarını kullanmasından da etkilemektedir. Bazen mal alımları hizmet ya da yapım işleri hizmet alımı olarak yanlış kodla sisteme girilmektedir. Örneğin Mira Yapı Sanayi ve Dış Tic. Ltd. Şti.'den alınan 830.03.05.01.04 hesap kodlu 158.527,10 TL'lik müteahhitlik hizmetleri hizmet işi olarak girilmesine rağmen 06.05.07.90 kodu ile kullanılması gereken yapım işidir. Yine Maveria Kurumsal Hizmetler Tarım Hayvan Tur. San. Tic. Ltd. Şti.'den alınan 830.03.05.01.04 hesap kodlu 196.891,87 TL'lik ve 261.472,31 TL'lik müteahhitlik hizmetleri hizmet işi olarak girilmesine rağmen 06.05.07.90 kodu ile kullanılması gereken yapım işidir. Aynı şekilde Rosan



*İnşaat San. ve Tic. 'den alınan 830.03.05.01.04 hesap kodlu 558.727,94 TL'lik, 376.196,89 TL'lik, 625.875,69 TL'lik, 1.023.517,44 TL'lik, 652.459,30 TL'lik, 558.068,43 TL'lik müteahhitlik hizmetleri hizmet işi olarak girilmesine rağmen 06.05.07.90 kodu ile kullanılması gereken yapım işidir. Dolayısıyla sadece bu 3 firmaya yaptırılan iş karşılığı ödenen yapım işine ilişkin giderler bile % 15 olarak tespit edilen söz konusu hizmet işine ilişkin oranı % 10'un altına çekebilmektedir.*

*Söz konusu oranlar birimlerle koordineli çalışarak yüzde 10'luk oranın aşılması hususuna dikkat edilecektir.”* denilmektedir.

**Sonuç olarak** Mal ve hizmet alımı amacıyla bütçeye konulan ödeneklerin %10' undan fazlasının 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun 21/f ve 22/d maddeleri kapsamında parasal limit dahilindeki alımlarda kullanılmasıyla ilgili olarak kurum tarafından verilen cevapta; Müdürlük harcamalarının birbirinden bağımsız olduğu halde yüzde 10'luk oranın hesaplanmasında tüm harcamaların toplamının ele alınmasından kaynaklandığı belirtilmektedir.

Kamu İhale Genel Tebliği'nde aşağıdaki düzenlemeye yer verilmiştir.

*“21.2. 4734 sayılı Kanununun 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. Burada önemli olan husus, ilgili veya bağlı birimlerin değil kurum veya kuruluşun toplam ödeneklerinin % 10'unun aşıp aşılmamasıdır.”*

Bu düzenleme doğrultusunda %10'luk sınırın aşıp aşılmadığı birimler bazında değil kurumsal bazda hesaplanacaktır. Ayrıca parasal limit dahilinde yapılan alımlarda %10'luk sınırın aşılmasıyla ilgili olarak mali hizmetler müdürlüğünün diğer birimlerin harcamasını takip edememesinden kaynaklanmakta olduğu belirtilmekte, muhasebe sisteminde yanlış hesap kodu kullanılarak yapılan kayıtlar nedeniyle bazı yapım işlerinin ve mal alımlarının hizmet alımı olarak sisteme kaydedildiği bu nedenle %10'luk sınırın aşıldığı ve söz konusu oranlar birimlerle koordineli çalışarak yüzde 10'luk oranın aşılması hususuna dikkat edileceği belirtilmektedir.

Parasal limitler dahilinde yapılan alımlarda %10'luk sınırın aşıp aşılmadığında yukarıda yer verilen düzenleme çerçevesinde birimler bazında değil kurumsal düzeyde takip edilmesi gerekmektedir. Bu nedenle muhasebe sisteminin buna uygun olarak kurulması ve mali hizmetler müdürlüğünün diğer birimler tarafından yapılan parasal limitler dahilindeki alımları takip etmesi gerekmektedir. 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun “Muhasebe sistemi” başlıklı 49'uncu maddesinin birinci ve ikinci fıkrasında aşağıdaki

düzenlemelere yer verilmiştir.

*“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.*

*Kamu hesapları, 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.”*

Bu düzenleme doğrultusunda muhasebe sistemi ilgili kanunlarınca getirilen karar, kontrol ve hesap verme sisteminin işleyişini sağlayacak şekilde kurulup yürütülmeli ve hesap verme mekanizmasının işleyebilmesi için yönetim ve denetim yetkililerine zamanında ve doğru bilgi verilmesi gerekmektedir. Bu düzenlemeler çerçevesinde kurumsal bazda parasal limitler dahilinde yapılacak alımların takibi ve kontrolünü sağlayacak sistemin kurulması gerekmektedir.

Kurum tarafından verilen cevapta yapım işine ilişkin bazı alımların sisteme yanlış kaydedilmesi nedeniyle hizmet alımı olarak değerlendirildiği halbuki bu alımların hizmet alımı olmadığı bu nedenle hizmet alımlarında %10'luk sınırın aşılmadığı ifade edilmekte olup bu durum gerçeği yansıtmamaktadır.

Kurum cevabında bahsedilen;

1- Maveria Kurumsal Hizmetler Tarım Hayvan Tur. San. Tic. Ltd. Şti.'nden yapılan alımların yapım işi olduğu ancak hizmet alımı kapsamında değerlendirildiği yönündeki kurum cevabı gerçeği yansıtmamaktadır. Bu satıcıdan yapılan alımlar; 2017/308359 İKN *“Hizmet Birimlerinde Kullanılmak Üzere Montaj, Demontaj Parçalarının Alınması”* ve 2017/387461 İKN *“Gelibolu İskele Mevkinde Bulunan Belediyemize Ait Cafeler İçin Montaj, Demontaj Pergole Sistemlerinin Alınması”* işlerinin ikisi de 4734 sayılı Kanunun 21/ f maddesi kapsamında parasal limite tabi olarak pazarlık yöntemi kullanılarak ihale edilmiştir. Bu nedenle bu alımların hizmet alımı olarak değerlendirilmesi söz konusu değildir. Bu işler nedeniyle satıcıya ödenen 415.478.57 TL parasal limite tabi mal alımı olarak değerlendirilmiştir.

2- Rosan İnşaat San. ve Tic.'den yapılan alımlar; 2017/31509 İKN ile ihale edilen *“Gelibolu Pirireis Meydanı Çokalça Deresi Arası Kentsel Tasarım Projesi Düzenlenmesi Yapım İşisi”* kapsamında yapılmış olup, 4734 sayılı Kanunun 19'uncu maddesi kapsamında açık ihale yöntemi kullanılarak yapılan bu işle ilgili alımlar hizmet alımları hesaplamasına dahil edilmemiştir.

3- Mira Yapı Sanayi ve Dış Tic. Ltd. Şti.'den yapılan alımlar; 2017/237234 İKN ile

ihale edilen “*Gelibolu Hamzakoy Yönetmeliği Kapsamında Uzaktan Kumandalı Açılır-Kapanır Mimari Dış Mekan Kapama (Tente) Sistemlerinin Yapılması*” ve 2017/121726 İKN ile ihale “*Gelibolu Orduevi Yolu Altı Sahil Yolu Mimari, Peyzaj Uygulama Projelerinin 1.'Nci Etabının Yapılması*” kapsamında yapım işleri olup 4734 sayılı Kanununun 19'uncu maddesi kapsamında açık ihale yöntemi kullanılarak yapılan bu işlerle ilgili alımlar hizmet alımları hesaplamasına dahil edilmemiştir.

Sonuç olarak 4734 sayılı Kanun'un 21/f ve 22/d maddesi kapsamında yapılan parasal limite tabi alımlarda %10'luk sınırın aşılmadığının kurumsal bazda takip edilmesini sağlayacak muhasebe sisteminin kurulması, üst yönetici tarafından %10'luk sınırın aşılabileceğinin anlaşılması durumunda Kamu İhale Kurumuna başvuruda bulunularak uygun görüş alınması, parasal limit dahilinde yapılan alımlarda Kamu İhale Kurumundan uygun görüş alınmadan mal alımı, hizmet alımı ve yapım işlerinde %10'luk sınırın aşılmaması gerekmektedir.

#### **BULGU 10: Yapım İşinin Kısımlara Bölünerek Mal ve Hizmet Alımı Yöntemiyle Gerçekleştirilmesi**

Gelibolu Belediyesi sınırları içindeki çeşitli mahallelere yapılan yol ve kaldırım yapım işleri 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu hükümlerine göre yapım işi olarak ihale edilmesi gerekirken dört ayrı mal ve hizmet alımı olarak ihale edilmiştir.

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun “*Tanımlar*” başlıklı 4'üncü maddesinde mal, hizmet ve yapım aşağıdaki gibi tanımlanmıştır.

*“Mal: Satın alınan her türlü ihtiyaç maddeleri ile taşınır ve taşınmaz mal ve hakları,*

*Hizmet: Bakım ve onarım, taşıma, haberleşme, sigorta, araştırma ve geliştirme, muhasebe, piyasa araştırması ve anket, danışmanlık, tanıtım, basım ve yayım, temizlik, yemek hazırlama ve dağıtım, toplantı, organizasyon, sergileme, koruma ve güvenlik, meslekî eğitim, fotoğraf, film, fikrî ve güzel sanat, bilgisayar sistemlerine yönelik hizmetler ile yazılım hizmetlerini, taşınır ve taşınmaz mal ve hakların kiralanmasını ve benzeri diğer hizmetleri,*

*Yapım: Bina, karayolu, demiryolu, otoyol, havalimanı, rıhtım, liman, tersane, köprü, tünel, metro, viyadük, spor tesisi, alt yapı, boru iletim hattı, haberleşme ve enerji nakil hattı, baraj, enerji santrali, rafineri tesisi, sulama tesisi, toprak ıslahı, taşkın koruma ve dekapaj gibi her türlü inşaat işleri ve bu işlerle ilgili tesisat, imalat, ihzarat, nakliye, tamamlama, büyük onarım, restorasyon, çevre düzenlemesi, sondaj, yıkma, güçlendirme ve montaj işleri ile benzeri yapım işlerini,”*

Aynı Kanun'un “*Temel ilkeler*” başlıklı 5’inci maddesinde aşağıdaki hükme yer verilmiştir.

*“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 birarada ihale edilemez.*

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

...”

Kanun'da yer verilen bu hüküm ile ihalelerde rekabetin sağlanması, ihtiyaçların uygun şartlarda ve zamanında sağlanması, aralarında kabul edilebilir doğal bir bağlantı olmadığı sürece mal alımı, hizmet alımı ve yapım işlerinin bir arada ihale edilmemesi ve eşik değerlerin altında kalmak amacıyla mal veya hizmet alımları ile yapım işlerinin kısımlara bölünemeyeceği temel kurallar olarak belirlenmiştir. 4734 sayılı Kanun'un 60’ıncı maddesinde ise 5’inci maddede belirtilen temel ilkelere aykırı olarak ihaleye çıkılmasına izin verenler ve ihale yapanlar hakkında uygulanacak müeyyideler belirlenmiştir.

4734 sayılı Kanun'da yer verilen tanımlar çerçevesinde yol ve kaldırım imalatları yapım işleri kapsamına girmektedir. Gelibolu Belediyesi Fen İşleri Müdürlüğü tarafından çeşitli mahalle ve sokaklara yol ve kaldırım düzenlemesi işlerinin yapım ihalesi olarak ihale edilmesi gerekirken yukarıda yer verilen temel ilkelere aykırı şekilde; “*Taş Tozu (0/5 Cm) Ve Alt Temel Malzemesi Alımı, İş Makineleri Toprak Silindir Ve Damperli Kamyon Kiralanması, Gelibolu Sınırları İçerisinde Yol Düzenlemesi Yapılmasında Kullanılmak Üzere Parke Taşı, Bordür Ve Su Oluğu Alınması, Gelibolu Belediyesi Sınırları İçerisinde Yol Düzenlemesi Yapılması Hizmet Alımı*” dört ayrı mal ve hizmet alımı yapılmak suretiyle kısımlara bölünerek gerçekleştirilmiştir.

Mal ve hizmet alımına ilişkin usullerden farklı olarak yapım işlerinin ihalelerinin gerçekleştirilmesi, ihalelere katılabilmek için gereken ekonomik ve mali yeterlilik ile mesleki ve teknik yeterlilik kuralları, yapım işlerinde garanti, sorumluluk, kabul işlemleriyle ilgili 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu, 4735 sayılı Kamu İhale Sözleşmeleri Kanunu ve ikincil mevzuatta

özel olarak düzenlenmiştir. Yol ve kaldırım yapım işinin kısımlara bölünerek mal ve hizmet alımı suretiyle gerçekleşmesi nedeniyle yapım işleri için gereken ekonomik ve mali yeterlilik ile mesleki ve teknik yeterliliğe sahip olmayan yükleniciler tarafından yol ve kaldırım yapımı gerçekleştirilmiştir. 4735 sayılı Kanun'un "Yapım işlerinde yüklenicilerin ve alt yüklenicilerin sorumluluğu" başlıklı 30'uncu maddesinde aşağıdaki düzenlemeye yer verilmiştir.

*"Yapım işlerinde yüklenici ve alt yükleniciler, yapının fen ve sanat kurallarına uygun olarak yapılmaması, hileli malzeme kullanılması ve benzeri nedenlerle ortaya çıkan zarar ve ziyandan, yapının tamamı için işe başlama tarihinden itibaren kesin kabul tarihine kadar sorumlu olacağı gibi, kesin kabul onay tarihinden itibaren de onbeş yıl süreyle müteselsilen sorumludur. Bu zarar ve zıyan genel hükümlere göre yüklenici ve alt yüklenicilere ikmal ve tazmin ettirilir. Ayrıca haklarında 27 nci madde hükümleri uygulanır."*

Yukarıda yer verilen düzenleme ile yapım işlerinin fen ve sanat kurallarına uygun olarak yapılmaması, hileli malzeme kullanılması ve benzeri nedenlerle herhangi bir zarar ortaya çıkması durumunda yüklenici ve alt yüklenicilere ağır sorumluluklar getirilmiştir. Ancak Gelibolu Belediyesi tarafından yapım işlerinin kısımlara bölünerek mal ve hizmet alımı şeklinde gerçekleştirilmesi nedeniyle yol ve kaldırımın fen ve sanat kurallarına uygun olarak yapılmaması, hileli malzeme kullanılması gibi nedenlerden oluşacak zararlardan dolayı 4735 sayılı Kanun'da yer verilen yapım işlerinde yüklenicilerin ve alt yüklenicilerin sorumluluğu müessesesini işletmek de mümkün olmayacaktır.

**Kamu idaresi cevabında;** Özetle; Yapılan ihalelerde eşik değerin altında kalmak amacıyla iş kısımlara bölünmediği, parke taşı alımına ilişkin ihalenin İller Bankası kredisi ile gerçekleştirildiği, şartname sadece mal alımına izin verip yapımı içermediğinden bu ihalenin ayrı yapıldığı, alınan parke taşları ile yol ve kaldırım yapılması için gereken diğer mal alımları ile iş makinesi kiralanmasının salt yol ve kaldırım yapılması için yapılmadığı, taş tozu alımının sadece yol yapımı için değil, yeni yol açımı, yol ıslahı, mezarlık yapımı ve su kanalizasyon işlerinde dolgu malzemesi olarak kullanılması nedeniyle idare genelinde tek bir ihale şeklinde gerçekleştirildiği, aynı şekilde iş makinesi kiralanmasına ilişkin ihalenin idarenin tüm birimlerinin ihtiyaçlarında kullanmak için yapıldığı ve işgücü de yol yapımı, ıslah gibi nedenlerle alındığı belirtilmiştir.

4735 sayılı Kanunda düzenlenen yapım işlerinde yüklenicilerin ve alt yüklenicilerin yapının fen ve sanat kurallarına uygun olarak yapılmaması, hileli malzeme kullanılması ve benzeri nedenlerle ortaya çıkan zarar ve ziyandan sorumluluğuna ilişkin hükümlerin yapım

işinin kısımlara bölünerek mal ve hizmet alımı şeklinde gerçekleştirilmesi nedeniyle işletilmesinin de mümkün olmamasıyla ilgili olarak; 4735 sayılı Kanununun 30'uncu maddesinde yer verilen düzenlemenin yapım işini yapan yüklenicilerin daha karlı olabilmek adına hileli malzeme kullanmalarını, ya da çeşitli şekilde daha ucuza işi tamamlamak için fen ve sanat kurallarına uymamalarına bir önlem olarak getirildiği, düzenlemenin yüklenici kusuruna ilişkin olup, işin belediyenin kontrolünde yapıldığından kara geçmek için hileli malzeme kullanımı ya da yine ucuza mal etmek için fenne aykırı yapımın söz konusu olmayacağı belirtilerek, yol ve kaldırım yapılması işi temel ilkelere aykırılık oluşturmak ve yüklenicilere yüklenebilecek zarar ziyanı göz ardı etmek için yapılmadığı belirtilmiştir.

**Sonuç olarak** Kurum tarafından verilen cevapta “*Taş Tozu (0/5 Cm) Ve Alt Temel Malzemesi Alımı, İş Makineleri Toprak Silindir Ve Damperli Kamyon Kiralanması, Gelibolu Sınırları İçersinde Yol Düzenlemesi Yapılmasında Kullanılmak Üzere Parke Taşı, Bordür Ve Su Oluğu Alınması, Gelibolu Belediyesi Sınırları İçerisinde Yol Düzenlemesi Yapılması Hizmet Alımı*” işlerinin yapım işinin kısımlara bölünmek suretiyle eşik değerlerin altında kalacak şekilde mal ve hizmet alımı şeklinde yapılmasının söz konusu olmadığı bu alımların idarenin tüm birimlerinin çeşitli ihtiyaçlarında kullanılmak üzere ayrı birer ihale olarak yapıldığı ifade edilmektedir. Ancak kurum tarafından bulguyla ilgili olarak verilen cevaplar gerçeği yansıtmamaktadır. Parke Taşı, Bordür Ve Su Oluğu Alınması işinin İller Bankası kredisi ile gerçekleştirildiği, şartname sadece mal alımına izin verip yapımı içermediğinden bu ihalenin ayrı yapıldığı belirtilmektedir.

Parke Taşı, Bordür Ve Su Oluğu Alınması işinin yapım işiyle ilgili olmasına rağmen İller Bankası kredisinin şartnamesinin mal alım ihalesine izin vermesi nedeniyle ihalenin mal alımı şeklinde yapılması mümkündür. Ancak yol ve kaldırım yapımıyla ilgili işin diğer kısımlarının tek bir ihale ile gerçekleştirilmesi mümkünken her biri ayrı ihaleler yapılarak iş kısımlara bölünmüştür.

Taş tozu ve temel malzemesi alımlarının, taş tozu alımının sadece yol yapımı için değil, yeni yol açımı, yol ıslahı, mezarlık yapımı ve su kanalizasyon işlerinde dolgu malzemesi olarak kullanılması nedeniyle idare genelinde tek bir ihale şeklinde gerçekleştirildiği belirtilmektedir. Gerçekten de taş tozu ve temel malzemesi alımlarının idare tarafından genel ihtiyaçların karşılanması için bu işle ilgili tek bir ihale yapılarak alım yapılmış olması ve idarenin tüm birimlerinin ihtiyacının karşılanmış olması söz konusu olsaydı yapım işine ait taş tozu ve temel malzemesi alımının ayrı bir ihale ile mal alımı şeklinde ihale edilmesi 4734 sayılı Kanun'un 5'inci maddesinde düzenlenen temel ilkelere aykırılık teşkil etmeyecektir. Ancak taş tozu ve temel malzemesi alımıyla ilgili olarak yıl içinde bir ihale yapılmış olmasına rağmen yıl içinde

29 ayrı doğrudan temin yöntemi kullanılarak taş tozu ve temel malzemesi alımı yapılmıştır. Ayrıca doğrudan temin yöntemi kullanılarak yapılan taş tozu ve temel malzemesi alımlarının 7 (yedi) adedi muhasebe sistemine nakliye bedeli olarak kaydedilmesine rağmen taş tozu ve temel malzemesinin nakliye dahil doğrudan temin yöntemi kullanılarak alınmasıyla ilgilidir.

Kurum tarafından verilen cevapta İş Makineleri Toprak Silindir Ve Damperli Kamyon Kiralanması işlerinin idarenin ihtiyaçlarını karşılamak için genel nitelikli ihale olduğu belirtilmektedir. Ancak bu ihale dışında doğrudan temin yöntemi kullanılarak araç kiralama 9, iş makinası kiralama 69, kepçe kiralama 1, vinç kiralama 6, silindir kiralama 1, traktör kiralama 1 adı altında 87 ayrı iş makinası kiralama hizmet alımı gerçekleştirilmiştir.

Gelibolu Belediyesi Sınırları İçerisinde Yol Düzenlemesi Yapılması Hizmet Alımı işinin de idarenin genel nitelikli alımlarını karşılamak için yapıldığı belirtilmektedir. Bu ihale dışında yol yapım ve bakımıyla ilgili 5 (beş) ayrı doğrudan temin yöntemi kullanılarak alım yapılmıştır, bunun dışında birimlerin işgücü ihtiyacı çok sayıda hizmet alımı, tamir bakım işleri, aylık bakım, yer döşeme, malzeme indirme adı altında yapılan doğrudan alımlarla gerçekleştirilmiştir.

Yapım işinin kısımlara bölünerek mal ve hizmet alımı şeklinde gerçekleştirilmesi dışından raporda yer alan; “4734 Sayılı Kamu İhale Kanunu Kapsamında Yapılan Alımlarda Mevzuat Hükümlerine Uyulmaması” başlıklı bulguda; Süreklilik arz eden ihtiyaçların ihale yapılmadan doğrudan temin yöntemi kullanılarak karşılanması, diğer bir bulguda ise üst yönetici tarafından Kamu İhale Kurumundan uygun görüş alınmadan hizmet alımları için bütçeye konulan ödeneğin % 17,95’ i mal alımları için bütçeye konulan ödeneğin %15,40’ ı 4734 sayılı Kanun'un 21/f ve 22/d maddesi kapsamında parasal limit dahilindeki alımlarda kullanılmıştır. Raporda yer verilen diğer bulgularda da belirtildiği gibi kurum tarafından yapılan işler eşik değerlerin ve parasal limitlerin altından kalmak suretiyle kısımlara bölünerek 4734 sayılı Kanun'un 5’inci maddesinde belirtilen temel ilkelere uyulmamaktadır.

Kurum tarafından verilen cevapta yol ve kaldırım yapılması işinin yüklenicilere yüklenebilecek zarar ziyarı göz ardı etmek için yapılmadığı belirtilmiştir. Ancak 4735 sayılı Kanun'un 30’uncu maddesinde düzenlenen sorumluluk sadece yapım işinin yüklenici ve alt yüklenicileri için geçerlidir. Yapım işlerinin kısımlara bölünerek mal ve hizmet alımı şeklinde gerçekleştirilmesi sonucunda yapım işinin fen ve sanat kurallarına aykırı olması veya hileli malzeme ve araç gereç kullanılması durumunda yükleniciye yüklenebilecek zarar ve ziyarı göz ardı etmek maksadı olmasa bile işin yapım işi olarak gerçekleştirilmemesi nedeniyle; 4735 sayılı Kanun'un 30’uncu maddesinde düzenlenen sorumluluğun işletilmesi mümkün değildir.

Sonuç olarak yapım işleri ihalelerinin 4734 sayılı Kanun'un 5'inci maddesinde belirtilen temel ilkelere uygun olarak gerçekleştirilmesi gerekmektedir.

**BULGU 11: 4734 Sayılı Kamu İhale Kanunu Kapsamında Yapılan Alımlarda Mevzuat Hükümlerine Uyulmaması**

**a) Süreklilik arz eden ihtiyaçların ihale yapılmadan doğrudan temin yöntemi kullanılarak karşılanması**

Süreklilik arz eden mal ve hizmet alımlarının 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun 19'uncu maddesi kapsamında açık ihale yapılarak gerçekleştirilmesi gerekirken temel ilkelere aykırı ve eşik değerlerin altında kalacak şekilde kısımlara bölünmek suretiyle aynı Kanun'un 22/d maddesi kapsamında doğrudan temin yöntemi kullanılarak gerçekleştirilmiştir.

4734 sayılı Kanun'un "*Temel ilkeler*" başlıklı 5'inci maddesinde İdareler yapacakları ihalelerde rekabeti, eşit muameleyi ve kaynakların verimli kullanılmasını, ihtiyaçların uygun şartlarla ve zamanında karşılanmasını sağlamakla sorumlu tutulmuştur. Ayrıca eşik değerlerin altında kalmak amacıyla mal veya hizmet alımları ile yapım işlerinin kısımlara bölünemeyeceği ve bu Kanun'a göre yapılacak ihalelerde açık ihale usulü ile belli istekliler arasında ihale usulünün temel usuller olduğu, diğer ihale usullerinin Kanun'da belirtilen özel hallerde kullanılabileceği temel ilkeler arasında sayılmıştır. Bu Kanun'a göre çıkarılan Hizmet Alım İhaleleri Uygulama Yönetmeliği'nin "*Temel İlkeler*" başlıklı 5'inci maddesinin üçüncü fıkrasında;

*"Eşik değerlerin veya parasal limitlerin altında kalmak ya da bu Yönetmelikte yer alan diğer hükümlerin uygulanmasından kaçınmak amacıyla hizmet alımları kısımlara bölünemez"*

düzenlemesine, Mal Alım İhaleleri Uygulama Yönetmeliği'nin "*Temel İlkeler*" başlıklı 4'üncü maddesinin üçüncü fıkrasında da ise;

*"Eşik değerlerin veya parasal limitlerin altında kalmak ya da bu Yönetmelikte yer alan diğer hükümlerin uygulanmasından kaçınmak amacıyla mal alımları kısımlara bölünemez"*

düzenlemelerine yer verilmiştir.

Yukarıda yer verilen temel ilkelere aykırı olarak mal ve hizmet alımlarının birçoğu doğrudan temin yöntemi kullanılarak gerçekleştirilmiştir. Yıl içinde yol ve kaldırım malzemeleri alımları, iş makinası kiralaması alımları, araç sigorta hizmet alımları, bakım



onarım hizmet alımları gibi alımlar çok sayıda doğrudan temin yöntemi kullanılarak gerçekleştirilmiştir. İhtiyaçların kısımlara bölünerek doğrudan temin yöntemiyle karşılanması nedeniyle kurum kaynakları verimli ve ekonomik olarak kullanılamamıştır. Örneğin yıl içinde açık ihale yapılarak alınan taş tozu ve temel malzemesinin birim fiyatı 24,00 TL iken doğrudan temin yöntemiyle yapılan alımlarda birim fiyat 35,00 TL olarak gerçekleşmiştir.

Kısımlara bölme suretiyle doğrudan temin yöntemi kullanılarak yapılan mal ve hizmet alımlarına ilişkin örneklere aşağıdaki tablolarda yer verilmiştir.

<b>Tablo 4. Doğrudan Temin Hizmet Alımları Tablosu</b>		
<i>Alım Adı</i>	<i>Alım sayısı</i>	<i>Tutar (TL)</i>
İş Makinası Kiralama	38	621.535,00
Yol Bakım Onarım	5	79.157,63
Proje Bedeli	1	76.700,00
Hizmet Bedeli	12	64.038,60
İş Makinası Kiralama	6	60.615,00
Servis Bedeli	4	53.895,00
Hizmet Bedeli	3	46.856,78
Hizmet Bedeli	3	36.525,42
Danışmanlık	2	35.750,00
Harita Yapımı	5	35.000,00
Osgb Bedeli	11	34.388,00
Hizmet Bedeli	2	31.949,15
Hizmet Bedeli	2	31.779,66
Sigorta Bedeli	42	37.191,98
Araç Kiralama	5	30.000,00
Hizmet Bedeli	2	26.115,68
Analiz Bedeli	5	26.020,00
İş Makinası Kiralama	2	25.000,00
Kaporta Ve Boya İşleri	5	23.740,00
Pompa Tamiri	2	20.640,00
Taşıma Bedeli	3	20.283,76
Sinema Gösterim Bedeli	5	19.650,35

<b>Tablo 5. Doğrudan Temin Mal Alımları Tablosu</b>		
<i>Alım Adı</i>	<i>Alım sayısı</i>	<i>Tutar (TL)</i>
Asfalt Malzemesi Alımı	16	192.320,35
İnşaat Malzemesi Alımı	1	145.066,67
Malzeme Bedeli	9	143.328,55
Hazır Beton	8	78.826,28
Asfalt Malzemesi Alımı	7	72.444,90
Mermer Bedeli	3	43.410,00
Asfalt Malzemesi Alımı	2	35.000,00
Akaryakıt Ve Yağ Alımı	2	26.266,90
Parke Taşı Alımı	1	19.320,00

Süreklilik gösteren işlerin doğrudan temin yöntemi kullanılarak kısımlara bölme

suretiyle gerçekleşmesi nedeniyle harcama birimlerinin ve muhasebe biriminin iş yükü de artmıştır. Örneğin araç sigortası hizmet alımları 42, iş makinası kiralaması alımları 46, asfalt malzemeleri alımları 33 ayrı doğrudan temin yöntemi kullanılarak gerçekleştirilmiştir. Bu alımlar nedeniyle sürekli belge hazırlama, fiyat araştırması yapma, alım ve kabul işlemleri, muhasebeleştirme ve ödeme işlemleri yapılması nedeniyle kurumun işgücü kaynakları ve zaman etkin bir şekilde kullanılamamaktadır.

#### **b) Piyasa fiyat araştırmalarının sağlıklı yapılmaması**

Mal ve hizmet alımları kapsamında yapılan piyasa fiyat araştırmalarının büyük bir çoğunluğu aynı satıcılardan yapılmış, bazı alımlarda teklif vermeye yetkili olmayanlardan fiyat teklifi alımları yapılmıştır.

4734 sayılı Kanun'un 22'nci maddesinin ikinci fıkrasında aşağıdaki hükme yer verilmiştir.

*“Bu maddeye göre yapılacak alımlarda, ihale komisyonu kurma ve 10 uncu maddede sayılan yeterlik kurallarını arama zorunluluğu bulunmaksızın, ihale yetkilisince görevlendirilecek kişi veya kişiler tarafından piyasada fiyat araştırması yapılarak ihtiyaçlar temin edilir”*

Bu düzenleme doğrultusunda doğrudan temin yöntemi kullanılarak yapılan alımlarda piyasa fiyat araştırmasının yapılması zorunludur. Yapılacak piyasa fiyat araştırmalarının kaynakları verimli kullanmaya dönük, rekabeti sağlayıcı ve eşitlik ilkesine uygun olması gerekmektedir. Ancak doğrudan temin yöntemi kullanılarak yapılan alımlara ilişkin piyasa fiyat araştırmaları kurum kaynaklarını verimli ve ekonomik olarak kullanmayı, rekabeti ve eşitliği sağlayacak şekilde gerçekleşmemiştir. Özellikle Fen İşleri Müdürlüğü ile Su ve Kanalizasyon Müdürlüğü tarafından yapılan alımlarda teklifler sürekli aynı satıcılardan yapılmıştır. Yazı İşleri Müdürlüğü tarafından yapılan yüzme öğreticiliği, spor kurslarına yönelik alımlarda teklif vermeye yetkili olmayan kişilerden piyasa fiyat araştırması kapsamında fiyat teklifleri alınmıştır.

#### **c) Yasaklılık sorgulamasının yapılmaması**

Kamu İhale Genel Tebliği'nin 30.5.4 maddesi doğrultusunda 4734 sayılı Kanun'un 22/d maddesi kapsamında yapılan alımlarda alım yapılan kişinin yasaklılar listesinde bulunup bulunmadığının kontrol edilmesi gerekirken gerekli kontrol yapılmadan alımlar

gerçekleştirilmiştir.

Kamu İhale Genel Tebliği'nin 30.5.4 maddesinde aşağıdaki düzenlemeye yer verilmiştir.

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

Kamu İhale Genel Tebliği'nde yer verilen bu düzenleme doğrultusunda 4734 sayılı Kanun'un 22'nci maddesinin birinci fıkrasının (d) bendinde belirtilen parasal limit dahilinde yapılan alımlarda, alım yapılacak gerçek veya tüzel kişinin Kurumun internet sayfasındaki yasaklılar listesinde bulunup bulunmadığının kontrol edilmesi ve yasaklı olduğunun belirlenmesi durumunda, söz konusu kişiden alım yapılmaması gerekmektedir. Ancak 4734 sayılı Kanun'un 22/d maddesi kapsamında yapılan alımlarda alım yapılan kişinin yasaklı olup olmadığına ilişkin kontroller yapılmadan alımlar gerçekleştirilmiştir.

***Kamu idaresi cevabında;*** Süreklilik Arz Eden Alımların İhale Yapılmadan Doğrudan Temin Yöntemi Kullanılarak Karşılanmasıyla ilgili olarak özetle; ihalelerle yapılan alımların yetersiz kaldığı, öngörülmeleyen ihtiyaçların ve taleplerin ortaya çıktığı ve bazı teknik nedenlerle doğrudan temin yöntemi kullanılarak alımların yapıldığı belirtilerek bu alımların gerekçeleriyle ilgili örnekler verilmiştir.

Piyasa Fiyat Araştırmalarının Sağlıklı Yapılmamasıyla ilgili olarak bazı alımların sıklıkla aynı satıcıdan yapılması ya belediyenin nakit yetersizliği nedeniyle zamanında ödeme yapamamasından kaynaklı olarak satıcıların idareye mal ya da hizmet satmak istememelerinden ya da bazı malların ilçede sadece belli kişiler tarafından satılmasından kaynaklandığı belirtilmektedir.

Yasaklılık sorgulamasının yapılmamasıyla ilgili olarak; Kamu İhale Tebliği amir hükmüne uygun işlem tesis edileceği bildirilmiştir.

***Sonuç olarak*** Kurum tarafından yapılan; taş tozu ve temel malzemesi alımı, iş makinası kiralaması, İş sağlığı ve güvenliği hizmeti alımı, araç sigortası hizmet alımı ve yol yapım bakımı gibi alımlar yıl içerisinde süreklilik göstermesine rağmen 4734 sayılı Kanunun 19'uncu maddesi

kapsamında açık ihale yapılarak gerçekleştirilmek yerine doğrudan temin yöntemi kullanılarak gerçekleştirilmiştir. İhale yapılmadan doğrudan temin yöntemi kullanılarak yapılan alımlarda kurum kaynakları ekonomik olarak kullanılamamaktadır. Örneğin 4734 sayılı Kanunun 19'uncu maddesi kapsamında yapılan ihale sonucunda taş tozu ve temel malzemesinin bir tonu 24 TL den alınmasına rağmen aynı cins malzeme doğrudan temin yöntemi kullanılarak 32-35 TL arasındaki fiyatlarla alınmıştır. İdare tarafından ihtiyaçların tespitinin doğru bir şekilde yapılması, rekabet ortamının sağlanarak ihtiyaçların en uygun yöntemlerle karşılanarak kaynakların verimli kullanılması gerekmektedir.

Kurum tarafından 5018 sayılı Kanun hükümlerine uygun olarak nakit yönetiminin yapılması, yapılan alımların bedellerinin satıcılara zamanında ödenmesi ve piyasa fiyata araştırmalarının ihtiyaçları en uygun bedelle karşılayacak şekilde yeterli sayıda satıcıdan teklif alınarak Kurum tarafından 5018 sayılı Kanun hükümlerine uygun olarak nakit yönetiminin yapılması gerekmektedir.

Kamu İhale Genel Tebliğinin 30.5.4 maddesi doğrultusunda 4734 sayılı Kanunun 22/d maddesi kapsamında yapılan alımlarda alım yapılan kişinin yasaklılar listesinde bulunup bulunmadığının kontrol edilmesi gerekmektedir.

### **BULGU 12: 4734 Sayılı Kamu İhale Kanunu Kapsamında Yapılan Alımlarda Muayene Kabul İşlemlerinin Mevzuata Uygun Olarak Gerçekleştirilmemesi**

Mal ve hizmet alımlarıyla yapım işlerinin muayene ve kabul işlemleri mevzuatta öngörülen sürelerde gerçekleştirilmemiş, muayene kabul komisyonları işin uzmanı olmayan kişilerden oluşturulmuş ve mevzuatta öngörülen muayene ve kabul işlemleri gerçekleştirilmemiştir.

Yapım İşleri Muayene ve Kabul Yönetmeliği'nin üçüncü ve dördüncü maddelerinde aşağıdaki düzenlemelere yer verilmiştir.

*“Muayene ve kabul komisyonlarının kuruluşu*

*Madde 3 – (1) Geçici veya kesin kabul komisyonları, yetkili makam tarafından, biri başkan olmak üzere en az üç kişiden oluşturulur. İşin önemi ve özelliği dikkate alınarak komisyonun üye sayısı, toplam sayı tek olmak üzere yeteri kadar arttırılabilir.*

*(2) Bu komisyonlarda görevlendirilecek olanların tamamının teknik eleman olması zorunludur. Ancak, ilgili idarede yeterli sayıda veya işin özelliğine uygun nitelikte teknik eleman bulunmaması durumunda, 4734 sayılı Kanun kapsamındaki kamu kurum ve*

*kuruluşlarından teknik eleman görevlendirilebilir.*

*(3) İşin denetiminde bulunan yapı denetim görevlisi muayene ve kabul komisyonlarında görev alamaz. Ancak, bu görevlilerin kabul çalışmaları sırasında işyerinde hazır bulunması zorunludur.*

*Muayene ve kabul komisyonlarının görevleri*

*Madde 4 – (1) Geçici kabul komisyonu, kurulmasından itibaren en geç on gün içinde işyerine giderek yüklenici tarafından gerçekleştirilen işleri Yapım İşleri Genel Şartnamesinin 41 inci maddesine göre inceler, muayene eder ve gerekli gördüğü kısımların işletme ve çalışma deneylerini yapar. Geçici kabule engel bir durum bulunmadığı takdirde, işin geçici kabulünü yapar.*

*(2) Kesin kabul komisyonu, kurulmasından itibaren en geç on gün içinde işyerine giderek yüklenici tarafından gerçekleştirilen işleri Yapım İşleri Genel Şartnamesinin 41 ve 44 üncü maddelerine göre inceler, muayene eder ve gerekli gördüğü kısımların işletme ve çalışma deneylerini yapar. Kesin kabule engel bir durum bulunmadığı takdirde, işin kesin kabulünü yapar.*

*(3) Yukarıda belirtilen süreler, gerekmesi halinde yetkili makam tarafından uzatılabilir.”*

Yukarıda yer verilen mevzuat düzenlemelerine göre yapım işlerinde muayene kabul komisyonlarda görevlendirilecek olanların tamamının teknik eleman olması zorunlu tutulmuş, ilgili idarede yeterli sayıda veya işin özelliğine uygun nitelikte teknik eleman bulunmaması durumunda, 4734 sayılı Kanun kapsamındaki kamu kurum ve kuruluşlarından teknik eleman görevlendirilebileceğine yer verilmiştir. Geçici kabul komisyonu, kurulmasından itibaren en geç on gün içinde işyerine giderek yüklenici tarafından gerçekleştirilen işleri Yapım İşleri Genel Şartnamesi'nin 41'inci maddesine göre incelemek, muayene etmek ve gerekli gördüğü kısımların işletme ve çalışma deneylerini yapmakla görevlidir. Yapım İşleri Muayene ve Kabul Yönetmeliği'nde yer verilen düzenlemelere benzer şekilde Mal Alımları Denetim Muayene Ve Kabul İşlemlerine Dair Yönetmelik ve Hizmet alımları Muayene ve Kabul Yönetmeliği'nde de yer verilmiştir.

Hizmet alımı, mal alımı ve yapım işlerinin muayene ve kabul işlemlerinde görevlendirilecek personelin işin uzmanı olması gerekmektedir. İdarede işin uzmanı personel

bulunmaması durumunda ise 4734 sayılı Kanun kapsamındaki kamu kurum ve kuruluşlarından uzman veya teknik eleman görevlendirilebilecektir. Muayene ve kabul komisyonları yapılan alımın ihale mevzuatı, sözleşme ve şartnamelerde yer verilen hükümler doğrultusunda gerçekleşip gerçekleşmediğini bu düzenlemelerde yer verilen hükümler çerçevesinde incelemek ve kontrol etmekle sorumludur. Ayrıca muayene ve kabul işlemlerinin yapılması ilgili yönetmeliklerde düzenlenen sürelerde gerçekleştirilmelidir.

Harcama birimleri tarafından yapılan alımlarla ilgili muayene ve kabul komisyonları işin uzmanı kişiler tarafından oluşturulmamıştır. Muayene ve kabul işlemleriyle ilgili ayrıca 4734 sayılı Kanun'a tabi diğer idarelerden teknik ve uzman personel görevlendirmesi yapılmamıştır. Su ve Kanalizasyon Müdürlüğü ile Fen İşleri Müdürlüğü tarafından yapılan alımlarda işle ilgili yeterliliği ve bilgisi olmayan kurum kadrosunda işçi olarak görev yapan kişiler tarafından muayene ve kabul işlemleri gerçekleştirilmiştir. Yapım işlerinin muayene ve kabul işlemleri Yapım İşleri Genel Şartnamesi'nin 41'inci maddesinde yer verilen hususlar göz önünde bulundurulmadan yapılmıştır. Kurum kadrolarında, mühendis, mimar, tekniker, teknisyen gibi unvanlarda personel bulunmasına rağmen uzmanlık ve teknik yeterliliği olmayan işçi kadrosundaki aynı kişiler çok değişik işlerde muayene ve kabul komisyonunda görevlendirilmiştir. Bu komisyonlar tarafından muayene ve kabul işlemleri mevzuatta öngörülen sürelerde gerçekleştirilmemiştir. İlgililerce muayene ve kabul işlemleri için gerekli inceleme ve kontrol işlemleri gerçekleştirilmemiştir. Bu komisyonda görevlendirilen bazı kişiler muayene ve kabullerle ilgili hiçbir işlem yapmadan sadece kabul belgelerini imzalamışlardır.

***Kamu idaresi cevabında;*** özetle; personel sayısının azlığı ve alımların fazlalığı nedeniyle muayene kabul komisyonlarının tamamının teknik kadrodaki personelden oluşturulduğu, böyle durumlarda ise komisyonlarda görevlendirilen işçilerin alım konusu işe vakıf, o konuda çalışan ya da alınan mal/malzemeyi kullanan işçilerden seçildiği belirtilmekte olup mevzuatın amir hükümlerine uyulması için gereken özen gösterileceği, muayene kabul işlemlerinin mevzuatta belirlenen sürelerde gerçekleştirilmesine azami özen gösterileceği belirtilmektedir.

***Sonuç olarak*** Yapım İşleri Muayene ve Kabul Yönetmeliği hükümleri ile yapım işlerinde muayene kabul komisyonlarında görevlendirilecek olanların tamamının teknik eleman olması zorunlu tutulmuş, ilgili idarede yeterli sayıda veya işin özelliğine uygun nitelikte teknik eleman bulunmaması durumunda, 4734 sayılı Kanun kapsamındaki kamu kurum ve kuruluşlarından teknik eleman görevlendirilebileceğine yer verilmiştir. Geçici kabul

komisyonu, kurulmasından itibaren en geç on gün içinde işyerine giderek yüklenici tarafından gerçekleştirilen işleri Yapım İşleri Genel Şartnamesi'nin 41'inci maddesine göre incelemek, muayene etmek ve gerekli gördüğü kısımların işletme ve çalışma deneylerini yapmakla görevlidir. Bu nedenle muayene ve kabul komisyonu üyelerinin tamamının işin uzmanı olması zorunludur.

Kurum tarafından verilen personel sayısının azlığı ve alımların fazlalığı nedeniyle muayene kabul komisyonlarının tamamının teknik kadrodaki personelden oluşturulamaması yönündeki cevap gerçeği yansıtmamaktadır. Fen İşleri Müdürlüğü ve Su Kanalizasyon Müdürlüğü tarafından mimarlık, inşaat mühendisliği, elektrik mühendisliği, harita mühendisliği gibi teknik uzmanlık gerektiren konularla ilgili alımlarda kurum kadrosunda bu niteliklere haiz personel bulunmasına rağmen muayene kabul komisyonlarında görevlendirilmemiş, şoför, iş makinası operatörü, büro işçisi, düz işçi gibi unvanlara sahip kişiler muayene kabul komisyonu üyesi olarak görevlendirilmiştir.

Muayene ve kabul komisyonunun oluşturulmasında ve muayene kabul işlemlerinin yapılmasında yukarıda yer verilen mevzuat hükümleri çerçevesinde işlem tesis edilmesi gerekmektedir.

**BULGU 13: 5393 Sayılı Belediye Kanunu Hükümlerine Aykırı Şekilde Belediye Meclis Üyelerinin Kendileriyle İlgili Karar Alınan Meclis Toplantılarına Katılması ve Belediye'ye Taahhüt ve Yüklenmede Bulunan Belediye Şirketine Temsilcilik Yapması**

Belediye meclis üyeleri 5393 sayılı Belediye Kanunu'nun 27 ve 28'inci maddesinde yer verilen hükümlere aykırı şekilde münhasıran kendileriyle ilgili görüşmelerin olduğu meclis toplantılarına katılarak oy kullanmış ve Belediye'ye ait olan şirkette müdürler kurulu başkanı ve şirket müdürü adı altında görev almışlardır.

5393 sayılı Kanun'un "*Başkan ve meclis üyelerinin görüşmelere katılamayacağı durumlar*" başlıklı 27'nci maddesinde;

*"Belediye başkanı ve meclis üyeleri, münhasıran kendileri, ikinci derece dâhil kan ve kayın hısımları ve evlatlıkları ile ilgili işlerin görüşüldüğü meclis toplantılarına katılamazlar"*

düzenlemesine yer verilmiştir. Aynı Kanun'un "*Başkan ve meclis üyelerinin yükümlülükleri*" başlıklı 28'inci maddesinde ise;

*"Belediye başkanı görevi süresince ve görevinin sona ermesinden itibaren iki yıl süreyle, meclis üyeleri ise görevleri süresince ve görevlerinin sona ermesinden itibaren bir yıl*

*süreyle, belediye ve bağlı kuruluşlarına karşı doğrudan doğruya veya dolaylı olarak taahhüde giremez, komisyonculuk ve temsilcilik yapamaz”*

düzenlemesine yer verilmiştir.

5393 sayılı Kanun'un 27'nci maddesi hükmü gereği meclis üyelerinin münhasıran kendileriyle ilgili konuların görüşüldüğü toplantılara katılmaları yasaklanmıştır. Kanun'un 28'inci maddesinde ise meclis üyelerinin belediye ve bağlı kuruluşlarına karşı doğrudan doğruya veya dolaylı olarak taahhüde giremeyeceği, komisyonculuk ve temsilcilik yapamayacağı hüküm altına alınmıştır. Bu düzenlemelere aykırı şekilde Belediye meclis üyeleri Kemal TARIM ve Mustafa ÇOBAN münhasıran kendilerini ilgilendiren konuların görüşüldüğü 05/07/2017 tarihli meclis toplantılarına katılmışlar ve kendileriyle ilgili alınan 135 numaralı kararda oy kullanmışlardır. Alınan bu kararla bahsi geçen meclis üyeleri 5393 sayılı Kanun'un 28'inci maddesinde düzenlenen hükme aykırı şekilde sermayesinin tamamı Belediye'ye ait olan Gelibolu Kent Hizmetleri İnş. Tur. Eğ. Tic. San. Ltd. Şti' nin müdürler kurulu başkanlığı ve şirket müdürü olarak şirketin temsilciliğini yapmak üzere görevlendirilmişlerdir. Ayrıca Belediye Meclisi tarafından alınan 09.11.2016 tarih ve 128 sayılı karar ile 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu hükümlerine uyulmaksızın ihale yapılmadan 140 personel çalıştırılmasına dayalı hizmet alımı işi meclis üyelerinin temsilciliğini ve yöneticiliğini yapmakta olduğu Gelibolu Kent hizmetleri İnş. Tur. Eğ. Tic. San. Ltd. Şti. tarafından taahhüt edilerek Belediye'ye karşı yüklenmeye girişilmiştir.

***Kamu idaresi cevabında; özetle,***

- Belediye meclis üyelerinin kendileriyle ilgili işlerin görüşüldüğü meclis toplantısına katılması ve oy kullanmasıyla ilgili olarak; 5393 sayılı Belediye Kanununun 27 inci maddesinde yer verilen yasaklamanın kişileri ya da yakınlarını ilgilendiren, oy kullanmaları sonucu kendilerine ya da maddede sayılan yakınlarına fayda sağlayan belediye iş ve işlemleri ile ilgili kararlar almalarının önüne geçilmesini amaçladığı, bulguda belirtildiği şekilde maddenin geniş yorumlanması durumunda encümene, denetim komisyonuna, ihtisas komisyonlarına ya da seçimleri takip eden ilk toplantıda başkan vekili ve katip üye seçimine ilişkin toplantılara katılımın da mümkün olamayacağı, bulguda belirtilen 05.07.2017 tarihli meclis toplantısında da belediye şirketine yönetici seçimi yapıldığı ve aynen encümene, denetim komisyonuna veya ihtisas komisyonlarına üye seçimi mantığı ile hareket edildiği, dolayısıyla adı geçen meclis üyelerinin bu seçime ilişkin toplantıya katılmalarının 5393 sayılı Kanununun 27 inci maddesine aykırılık teşkil etmemesi gerektiği belirtilmektedir.



• Belediye meclis üyelerinin sermayesinin tamamı belediyeye ait olan ve belediyeye karşı yüklenme ve taahhüde girişen şirkette müdürler kurulu başkanı ve şirket müdürü adı altında şirketti temsil etmeye yetkili olarak görevlendirilmeleriyle ilgili olarak; Belediyeyi temsilen belediye şirketinde görev almanın 5393 sayılı Kanununun 28'inci maddesinde düzenlenen yasak kapsamında olduğu yönündeki değerlendirmenin kanunun amacından uzak ve geniş bir yorum olduğu, Danıştay 1. Dairesinin 21.09.1984 gün ve Esas No: 1984/224, Karar No: 1984/209 sayılı kararında, "İl özel idaresinin ortak Olduğu bir anonim şirketin genel müdürlük görevini il özel idaresine 'karşı' bir görev ya da iş olarak nitelendirmeye olanak bulunmadığı gerekçesiyle 'özel idare müdürlüğü görevinden ayrılan bir kişinin, özel idarenin ortak olduğu anonim şirketin genel müdürlük görevini üstlenmesinin 2531 sayılı Kanununun 2 inci maddesindeki yasak kapsamında bulunmadığını yönünde karar verdiği, ayrıca şirketi temsile yetkili olanların belediye ile ilgili ihalelerde 4734 Sayılı Kanun ve 2886 Sayılı Kanun gereğince ihale işlemlerini hazırlamak, yürütmek, sonuçlandırmak ve denetlemekle görevli olmadığı da düşünüldüğünde Belediye Kanunu 28 inci maddeye aykırılığın söz konusu olmadığı belirtilmektedir.

**Sonuç olarak** Kurum tarafından verilen cevapta; belediye meclis üyelerinin kendileriyle ilgili işlerin görüşüldüğü meclis toplantısına katılması ve oy kullanmasıyla ilgili olarak 5393 sayılı Kanun'un 27'nci maddesiyle getirilen yasaklamanın oy kullanmaları sonucu kendilerine ya da maddede sayılan yakınlarına fayda sağlanmasını engellemeye yönelik olduğu, bulguda ise bu hükmün geniş yorumlandığı, böyle bir yorumda meclis üyelerinin encümen, ihtisas komisyonları ve denetim komisyonuna üye seçimlerine ilişkin toplantılarda da oy kullanmasının mümkün olmadığı belirtilerek adı geçen meclis üyelerinin bu seçime ilişkin toplantıya katılmalarının 5393 sayılı Kanun'un 27 nci maddesine aykırılık teşkil etmemesi gerektiği belirtilmektedir. Ancak alınan meclis kararı kurum tarafından verilen cevapta belirtildiği şekilde encümen, ihtisas komisyonları ve denetim komisyonuna üye seçimi gibi 5393 sayılı Kanun'la belediyenin organlarının oluşumu ve işleyişine ilişkin bir karar olmayıp sadece belirtilen meclis üyelerini ilgilendirmektedir. Bu nedenle belediye meclis üyelerinin sadece kendilerini ilgilendiren bir konunun görüşüldüğü toplantıya katılıp oy kullanmaları 5393 sayılı Kanununun 27'nci maddesi hükümlerine aykırıdır.

Kurum tarafından verilen cevapta belediye meclis üyelerinin sermayesinin tamamı belediyeye ait olan ve belediyeye karşı yüklenme ve taahhüde girişen şirkette müdürler kurulu başkanı ve şirket müdürü olarak şirketi temsil etmeye yetkili görevlerde bulunmasının 5393 sayılı Kanun'un 28'inci maddesinde düzenlenen belediye başkanı ve belediye meclis üyelerinin belediye ve bağlı kuruluşlarına karşı doğrudan doğruya veya dolaylı olarak taahhüde

giremeyeceği, komisyonculuk ve temsilcilik yapamayacağı yönündeki yasaklama kapsamında olmadığı belirtilmektedir. Ayrıca İl Özel İdaresi müdürlüğü görevinden ayrılan bir kişinin İl Özel İdaresinin ortak olduğu bir anonim şirketin genel müdürlük görevini yapmasıyla ilgili olarak Danıştay 1. Dairesi tarafından 2531 sayılı Kanun'un 2'nci maddesindeki yasak kapsamında bulunmadığı yönünde karar verildiği emsal gösterilerek şirket müdürü ve müdürler kurulu başkanlığı yapan kişilerin belediyenin ihale ile ilgili işlerinde görev almadığı belirtilmektedir.

Belediye meclis üyelerinin şirket müdürü ve müdürler kurulu başkanlığı yaptığı ve temsile yetkili olduğu şirket, belediyeye karşı yüklenme ve taahhütte bulunmaktadır. Dolayısıyla şirketin belediyeye karşı yapmış olduğu işlemlerle ilgili karar alma yetkisi şirketi temsile yetkili şirket müdürü ve müdürler kurulu başkanına aittir. Dolayısıyla şirket müdürü ve müdürler kurulu başkanı tarafından şirket yöneticisi olarak belediyeye karşı taahhüde girmektedirler. 5393 sayılı Kanun'un 28'inci maddesiyle getirilen yasaklama sadece belediye başkanı ve meclis üyeleriyle ilgili özel bir düzenlemedir. Kurum tarafından emsal gösterilen Danıştay kararına konu olayda ise daha önce il özel idaresinde görev yapan kişinin il özel idaresinin ortağı olduğu şirkette genel müdürlük görevini yapması söz konusu olup şirket müdürü olarak il özel idaresine karşı taahhütte bulunması söz konusu değildir. Bu husus Danıştay 1. Dairesinin ilgili kararında aşağıdaki şekilde belirtilmiştir.

*“İl özel idare müdürlüğü görevinin Kanununun 1 inci maddesinde sayılan görevlerden olduğunda kuşku yoktur. Ancak, 2 nci maddede getirilmiş olan yasaklama kapsamında sayılması ana koşullarından birisi, alınacak görev ve işin girişilecek taahhüdün ya da yapılacak komisyonculuk veya temsilciliğin daha önce hizmetinde bulunulan daire, idare, kurum ve kuruluşa "karşı" bir görev, iş taahhüt komisyonculuk veya temsilcilik niteliğinde bulunmasıdır.*

*İl özel İdaresinin ortak olduğu bir anonim şirketin genel müdürlük görevini il özel idaresine "karşı" bir görev ya da iş olarak nitelendirmeye olanak bulunmadığı açıktır.”*

Kararda belirtilen olayda daha önce il özel idaresinde görev almaktayken genel müdürlüğünü yaptığı ve il özel idaresinin ortağı olduğu şirket tarafından il özel idaresine karşı bir görev, iş taahhüt, komisyonculuk veya temsilcilik üstlenilmemiştir. Belediye meclis üyelerinin yönetiminde bulunan şirket ise belediyeye karşı taahhütte bulunmaktadır. Bu nedenle belediye meclis üyelerinin meclis üyeliği görevinin devamı esnasında ve görev süresinin bitmesinden itibaren bir yıl süreyle belediyeye karşı taahhütte bulunan şirkette yönetici olarak görev almaları 5393 sayılı Kanun'un 28'inci maddesi hükümlerine aykırıdır.

**BULGU 14: Bakanlar Kurulu Kararı Olmadan Mevcut Şirketin Hibe Yoluyla Alınması ve Sermaye Artırımında Bulunulması**

4046 sayılı Özelleştirme Uygulamaları Hakkında Kanun'un 26'ncı maddesi hükümlerine aykırı şekilde Bakanlar Kurulundan izin alınmaksızın ticari faaliyette bulunan limited şirket hibe yoluyla devralınmıştır.

4046 sayılı Özelleştirme Uygulamaları Hakkında Kanunu'nun 26'ncı maddesinin dördüncü fıkrasında;

*“Belediyeler ve diğer mahalli idareler ile bunların kurdukları birlikler tarafından ticari amaçla faaliyette bulunmak üzere ticari kuruluşlar kurulması, mevcut veya kurulacak şirketlere sermaye katılımında bulunması, Bakanlar Kurulu'nun iznine tabidir”*

düzenlemesine yer verilmiştir. Bu hüküm doğrultusunda belediyeler tarafından mevcut bir şirketin sermayesine katılmak Bakanlar Kurulunun iznine tabidir. Ticari faaliyette bulunan bir şirketin belediye tarafından şartlı veya şartsız bağış adı altında devralınarak, şirketin sermayesinin bir kısmına veya tamamına katılması Bakanlar Kurulu tarafından izin alınmasından muaf tutulmamıştır. Bu hüküm çerçevesinde her ne surette olursa olsun ticari faaliyette bulunan şirketlerin sermayesine katılmak Bakanlar Kurulunun iznine tabidir. Gelibolu Belediye Meclisi tarafından alınan karar ile 50.000,00 TL sermayeli ve 1000 paya ayrılmış Gelibolu Ayan Tekstil İnşaat Sanayi ve Ticaret Limited Şirketi, Bakanlar Kurulu izni olmadan hibe yoluyla alınmıştır. Hibe yoluyla devralınan şirketin sermayesinin artırımına karar verilerek, Gelibolu Belediyesi'ne ait 5.378.826,74 TL değerindeki Hocahamza Mahallesi 229 ada 13, 14, 17 parsellerdeki taşınmazlar ile Camiikebir Mahallesi 305 ada 2, 3, 4, 5, 6, 7, 8 parsellerdeki taşınmazlar bu şirkete aynı sermaye olarak konulmuştur.

**Kamu idaresi cevabında;** *“4046 sayılı Özelleştirme Uygulamaları Hakkında Kanunun 26/4 üncü maddesinde “Belediyeler ve diğer mahalli idareler ile bunların kurdukları birlikler tarafından ticari amaçla faaliyette bulunmak üzere ticari kuruluşlar kurulması, mevcut veya kurulacak şirketlere sermaye katılımında bulunması, Bakanlar Kurulu'nun iznine tabidir.” şeklinde yer alan hükümde yeni şirket kurulmasını veya mevcut ya da kurulacak şirkete sermaye katılımında bulunulmasını Bakanlar Kurulu iznine tabi tutmuş olup, daha sonra Belediye şirketlerinin kurulması ve sermaye katılımında bulunmalarını düzenleyen 21.04.2008 tarih ve 11273 sayılı İçişleri Bakanlığı Genelgesi (2008/31) ile hibe yoluyla şirket edinilmesi durumu da bu kapsamda değerlendirilmiştir. Ancak söz konusu genelge Danıştay 8. Dairesinin*

24.09.2008 tarihli ve 2008/4976 sayılı kararı ile “4046 sayılı yasanın 26. maddesi ile merkezi idareye verilen izin yetkisi sadece şirketin kurulması veya sermayesinin koyulması aşamasıyla sınırlı olduğu, dolayısıyla daha sonra piyasa koşullarında ve Ticaret Yasası hükümlerine göre faaliyet gösterecek olan şirketlerin bedelsiz şirket edinimi için İçişleri Bakanlığı kanalıyla Bakanlar Kurulundan izin almaları gerekmeyeceği ve bu nedenle yasada yer almayan bir durumu izne tabi tutulan genelgede hukuka uyarlık bulunduğu belirterek, genelge hakkında yürütmenin durdurulmasına karar verilmiştir. İçişleri Bakanlığı bu karara itiraz etmiş fakat Danıştay İdari Dava Daireleri Kurulu da (2008/1403) nolu itirazı reddetmiştir. Ve daha sonra Danıştay 8 inci Dairesinin 05.03.2010 tarihli ve E.2008/4976, K.2010/1108 sayılı Kararında; bedelsiz veya hibe yoluyla şirket edinilmesiyle ilgili olarak herhangi bir sınırlama olmadığı ve idarenin yargı kararlarına uymasının yasal bir zorunluluk olduğundan bahisle, il özel idareleri ve belediyelerin kurulmuş veya kurulacak şirketlere bedelsiz olarak pay verilmek suretiyle hissedar olmaları veya mevcut bir şirketin hibe yoluyla tüm mal varlığı ile bedelsiz olarak devralınması halinde 4046 sayılı Özelleştirme Uygulamaları Hakkında Kanununun 26' ncı maddesine göre Bakanlar Kurulu izni alınmasına gerek olmadığı, ...” yönünde karar vermiştir.

Dolayısıyla yasada yer almayan bir durumu izne tabi tutan genelgede hukuka uyarlılık bulunmadığı mahkeme kararı ile tescil edilmiştir. Belediyelerin hibe yoluyla şirket edinmesi veya ortak olması durumunda, yargı kararlarında da belirtildiği üzere Bakanlar Kurulundan izin alınmadan iktisap edilmesinde hukuka aykırılık bulunmamaktadır. Dolayısıyla hibe yoluyla belediyemiz tarafından edilen şirket 4046 sayılı yasanın 26 ıncı maddesi kapsamında izne tabi olmadığından mevzuata aykırı işlem yapılmamıştır.

Şirkete belediye meclisi kararı doğrultusunda aynı sermaye konulmuş olup, Belediyenin ortağı olduğu şirketin sermaye artışı için ise 5393 sayılı Kanununun 18/i maddesi gereğince Meclis kararı alınması yeterli olup, bu hususta Bakanlık veya Bakanlar Kurulu izni alınmasına gerek bulunmamaktadır.

Ayrıca şartsız ve ivazsız olarak bağışlanan şirketin Belediye Başkanlığı tarafından, kabulünün mer'i mevzuata aykırılık teşkil etmediği açıktır. Söz konusu şirketin şartsız ivazsız olarak Gelibolu Belediyesine hibe edilmesi nedeniyle 4046 sayılı Kanunun ilgili 26 ıncı madde kapsamında değerlendirilemeyeceği de açıktır.” denilmektedir.

**Sonuç olarak** Kurum tarafından verilen cevapta; 4046 sayılı Özelleştirme Uygulamaları Hakkında Kanununun 26/4 üncü maddesinde belediyeler ve diğer mahalli idareler ile bunların kurdukları birlikler tarafından ticari amaçla faaliyette bulunmak üzere ticari kuruluşlar kurulması, mevcut veya kurulacak şirketlere sermaye katılımında bulunmasının, Bakanlar Kurulu'nun iznine tabi olduğu, daha sonra belediye şirketlerinin kurulması ve sermaye

katılımında bulunmalarını düzenleyen 21.04.2008 tarih ve 11273 sayılı İçişleri Bakanlığı Genelgesi (2008/31) ile hibe yoluyla şirket edinilmesinin de Bakanlar Kurulu iznine tabi tutulduğu, ancak söz konusu genelgenin Danıştay 8. Dairesi tarafından yürütmesinin durdurulduğu, yürütmeyi durdurma kararına karşı İç İşleri Bakanlığı tarafından Danıştay İdari Dava Daireleri Kuruluna itirazda bulunulduğu ancak itirazın reddedildiği belirtilerek Ticaret Yasası hükümlerine göre faaliyet gösteren şirketin hibe yoluyla devralınmasında ve meclis kararı doğrultusunda şirkete aynı sermaye konulmasında Bakanlar Kurulunun iznine gerek olmadığı dolayısıyla yapılan işlemin mevzuata uygun olduğu belirtilmektedir.

Kurum cevabında belirtildiği üzere İçişleri Bakanlığı tarafından belediyeler ve diğer mahalli idareler ile bunların kurdukları birliklerin hibe yoluyla şirket edinilmesini Bakanlar Kurulu iznine tabi tutan Genelge Danıştay tarafından iptal edilmiştir. Danıştay 8. Dairesi tarafından verilen kararda piyasa koşullarında ve Ticaret Kanunu hükümlerine göre faaliyet gösterecek olan şirketlerin bedelsiz ediniminin Bakanlar Kurulu iznine tabi olmadığı belirtilmektedir. Yüksek Mahkemenin kararından anlaşılacağı üzere piyasa koşullarında, Türk Ticaret Kanunu çerçevesinde ticari faaliyet gösteren şirketlerin hibe yoluyla edinilmesi Bakanlar Kurulu iznine tabi değildir. Ancak piyasa koşulları çerçevesinde ticari faaliyette bulunmayan sadece Kanun'da öngörülen zorunlu sermaye tutarından başka mal varlığı bulunmayan ve kuruluşundan kısa bir süre sonra belediyeye hibe yoluyla devredilen şirketler için aynı durum söz konusu değildir. Şirketin hibe yoluyla devredilmesi ve devralınması yönündeki işlemlerin ticari ve iktisadi hayatın olağan işleyiş ve akışına uygun olup olmadığı irdelenerek hibe yoluyla devralma işleminin Bakanlar Kurulu iznine tabi olup olmadığı değerlendirilmelidir. Danıştay kararı doğrultusunda, yapılan şirket devrinin hibe yoluyla alınması ticari hayatın gerekliliğine uygun olması durumunda Bakanlar Kurulu izni alınmamalıdır. Ancak yapılan şirket devrinin mahalli idareler tarafından hibe alma yoluyla gerçekleştirilmesi işlemi merkezi idarenin vesayet denetiminden kaçınmaya yönelik bir işlem olarak gerçekleştirilmesi halinde aynı durum söz konusu olmayacaktır. Hibe yoluyla şirket devralınmasının merkezi idarenin vesayet denetimi kapsamında çıkarılması halinde 4046 sayılı Kanun'un 26'ncı maddesinin uygulanabilirliği ortadan kalkmaktadır. Bu durumda şirket kurmak isteyen bir mahalli idare vesayet denetiminden dolayısıyla Bakanlar Kurulunun konuyla ilgili takdir yetkisinden kaçınmak için kurulmuş bir şirketi hibe yoluyla devralma yoluna gidecektir, bu da yasa koyucunun amacına aykırıdır.

Gelibolu Belediyesi tarafından devralınan Gelibolu Ayan Tekstil İnşaat Sanayii Ticaret Limited Şirket Unvanlı şirket 25.10.2015 tarihinde 3100 sicil numarası ve 50.000 TL sermaye

ile kurulmuştur. Kuruluşundan yaklaşık 9 (dokuz) ay sonra belediye meclisi tarafından alınan kararla hibe yoluyla devralınmıştır. Şirketin kuruluşundaki sermayesi ve hibe yoluyla devralınması esnasındaki sermayesinde ve varlıklarında herhangi bir değişiklik bulunmamaktadır. Ticari bir şirketin yaklaşık 9 (dokuz) aylık süre içerisinde mal varlığında hiçbir değişiklik olmaması ticari hayatın akışına uygun değildir. Ancak Gelibolu Ayan Tekstil İnşaat Sanayii Ticaret Limited Şirket Unvanlı şirket hibe yoluyla devralındıktan sonra ticaret unvanı Gelibolu Kent Hizmetleri İnş. Tur. Eğ. Tic. San. Ltd. Şti. olarak değiştirilmiş, belediyenin sahip olduğu 5.378.826,74 TL tutarındaki taşınmazlar şirkete aynı sermaye olarak konulmuş ve belediyenin personel çalıştırmasına dayalı hizmet alımları mevzuat hükümlerine aykırı şekilde ihale yapılmadan bu şirketten yapılmıştır. Bu nedenle şirket belediye meclisi tarafından hibe yoluyla devralınması işlemi merkezi idarenin vesayet denetiminden kaçınmaya yönelik bir işlem olup 4046 sayılı Kanun'un 26'ncı maddesine aykırıdır.

#### **BULGU 15: Belediye Başkanı Tarafından Belediye Meclisinden Yetki Alınmadan A Tipi Muayene Kuruluşu İle Asansör Periyodik Kontrol Sözleşmesi Düzenlenmesi**

5393 sayılı Belediye Kanunu ve Asansör İşletme, Bakım ve Periyodik Kontrol Yönetmeliği hükümleri doğrultusunda Gelibolu ilçe sınırlarında ve mücavir alanlarındaki tüm asansörlerin periyodik kontrol hizmetlerini yerine getirecek A tipi muayene kuruluşunun, periyodik kontrol ücretinin ve periyodik kontrol ücretinden belediyeye aktarılacak payın belediye meclisi tarafından belirlenmesi gerekirken, Belediye Başkanı tarafından Meclisten yetki alınmadan A tipi muayene kuruluşu ile sözleşme imzalanmış ve bu sözleşmede periyodik kontrol ücretinden belediye payı alınmayacağı düzenlenmiştir.

5393 sayılı Kanun'un “*Belediyenin yetkileri ve imtiyazları*” başlıklı 152'nci maddesinin birinci fıkrasının (s) bendinde ve ek ikinci fıkrasında aşağıdaki düzenlemelere yer verilmiştir.

*“Belediye sınırları içerisinde, yapı ruhsatı veya yapı kullanma izni hangi idare tarafından verilmiş olursa olsun, hizmete sunulacak olan asansörlerin tescilini yapmak, ilgili teknik mevzuat çerçevesinde yıllık periyodik kontrollerini yapmak ya da yetkilendirilmiş muayene kuruluşları aracılığıyla yaptırmak, gerekli hâllerde asansörleri hizmet dışı bırakmak.*

*(s) bendi uyarınca asansörlerin yıllık periyodik kontrolünü yapacak belediyeler ile yetkilendirilmiş muayene kuruluşlarının sahip olması gereken şartlar, yıllık periyodik kontrol esasları ile yıllık periyodik kontrol ücretleri Türkiye Belediyeler Birliği, Türk Mühendis ve Mimar Odaları Birliği ve Türk Standardları Enstitüsü temsilcilerinin de yer alacağı bir*

*komisyon tarafından belirlenir. Konuya ilişkin düzenlemeler, komisyon kararları doğrultusunda Bilim, Sanayi ve Teknoloji Bakanlığı tarafından yapılır.”*

Asansör İşletme, Bakım ve Periyodik Kontrol Yönetmeliği'nin “*Periyodik kontrol ücreti*” başlıklı 20'nci maddesinde ise aşağıdaki düzenlemelere yer verilmiştir:

*“(1) Periyodik kontrol ücreti, Komisyon kararı doğrultusunda tespit edilerek Bakanlık tarafından tebliğ ile ilan edilen taban ve tavan fiyat aralığı esas alınarak ilgili idarenin karar organı tarafından belirlenir.*

*(2) A tipi muayene kuruluşu, bina sorumlusundan ve/veya asansör yaptırıcısından tahsil edeceği periyodik kontrol ücretinin azami % 10'unu, protokol yapacağı ilgili idareye aktarır. Periyodik kontrol ücretinin ilgili idareye aktarılacak kısmı, ilgili idarenin karar organı tarafından belirlenir ve taraflar arasında imzalanacak protokolde yer alır. İlgili idare bu miktarın dışında A tipi muayene kuruluşundan ilave gelir talebinde bulunamaz.*

*(3) Periyodik kontrol taban ve tavan ücreti, her yıl Vergi Usul Kanunu hükümleri uyarınca tespit ve ilan olunan yeniden değerlendirme oranında arttırılır.”*

5393 sayılı Kanun ve Asansör İşletme, Bakım ve Periyodik Kontrol Yönetmeliği'nde yer verilen hükümler doğrultusunda asansör periyodik kontrol ücretini; Türkiye Belediyeler Birliği, Türk Mühendis ve Mimar Odaları Birliği ile Türk Standartları Enstitüsü temsilcilerinin de yer alacağı bir komisyon tarafından belirlenen, Bilim Sanayi ve Teknoloji Bakanlığı tarafından tebliğ edilen taban ve tavan fiyat aralıkları esas alınarak belediyelerde 5393 sayılı Kanun'un 17'nci maddesi hükmüne göre belediyenin karar organı olan belediye meclisi tarafından belirlenecektir. Asansör periyodik kontrol hizmetini yerine getirecek A tipi muayene kuruluşu ve periyodik kontrol ücretlerinden alınacak idare payını belirlemekte belediye meclisinin yetkisindedir. Belediye Başkanı tarafından yukarıda yer verilen mevzuat düzenlemelerine uyulmadan A tipi muayene kuruluşu ile sözleşme imzalanarak belediye sınırları içinde ve mücavir alanlarda asansörlerin periyodik kontrolünü yapmaya yetkili kuruluş ve periyodik kontrol ücretleri belirlenmiştir. Ayrıca Belediye Başkanı ve A tipi muayene kuruluşu arasında düzenlenen sözleşmede periyodik kontrol ücretlerinden idare payı alınmayacağı düzenlenmiştir. Bu nedenle A tipi muayene kuruluşu tarafından tahsil edilen asansör kontrol ücretlerinden Belediye tarafından idare payı alınmamaktadır.

***Kamu idaresi cevabında;*** Özetle; belediye başkanı tarafından belediye meclisinden yetki alınmadan A tipi muayene kuruluşuyla sözleşme imzalanmasının ve idare payı

belirlemesinin hatalı olduğu, 2018 yılı itibariyle mevzuata uygun hareket edildiği belirtilmektedir.

**Sonuç olarak** Asansör İşletme, Bakım ve Periyodik Kontrol Yönetmeliği hükümleri çerçevesinde A tipi muayene kuruluşunun bina sorumlusundan ve/veya asansör yaptıracısından tahsil edeceği periyodik kontrol ücretinin azami % 10'una kadar idare payı alınması veya alınmaması belediyenin karar organı olan belediye meclisinin takdirine bırakılmıştır. Periyodik bakım ücretleriyle birlikte tahsil edilecek idare payı oranının belediye meclisi tarafından belirlenmesi gerekmektedir.

### **BULGU 16: Hakediş Ödemelerinde Vergi ve Sigorta Prim Borcu Sorgulamalarının Yapılmaması**

Gelibolu Belediyesi tarafından 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu kapsamında yapılan doğrudan alımlar ve ihale edilen işlerle ilgili bazı hakediş ödemelerinde hak sahiplerinin Maliye Bakanlığına bağlı tahsil dairelerine vadesi geçmiş borcun bulunmadığına ve Sosyal Güvenlik Kurumuna idari para cezası, prim ve prime ilişkin borçlarının bulunup bulunmadığına ilişkin sorgulama yapılmadan, hakediş ödemeleri gerçekleştirilmiştir.

6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun'un 22/A maddesinde 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu kapsamında yapılan alımlarla ilgili yapılacak ödemelerde Maliye Bakanlığının kendisine bağlı tahsil dairelerine vadesi geçmiş borcun bulunmadığına ilişkin belge aranılması zorunluluğu getirmeye yetkili olduğu düzenlenmiştir. Bu kapsamda Maliye Bakanlığı tarafından 1 sıra nolu Tahsilat Genel Tebliği ile yapılan düzenlemede 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu kapsamına giren kurumların bu Kanun kapsamında yapılan alımlar neticesinde hak sahiplerine 2.000 TL' nin üzerinde yapacakları ödemeler sırasında Maliye Bakanlığına bağlı tahsil dairelerine vadesi geçmiş borcun bulunmadığına ilişkin belge aranılması zorunluluğu getirilmiştir.

5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu'nun 90'ncı maddesinde ve bu maddeye dayanılarak yürürlüğe konulan Sosyal Güvenlik Kurumu Prim ve İdari Para Cezası Borçlarının Hakedişlerden Mahsubu, Ödenmesi Ve İlişiksizlik Belgesinin Aranması Hakkında Yönetmelik'in 6'ncı maddesi hükümlerinde hakediş ödemesi yapılmadan önce işverenin ve varsa alt işverenlerinin Kuruma idari para cezası, prim ve prime ilişkin gecikme cezası, gecikme zammı ve diğer ferilerinden oluşan borçlarının olup olmadığının sorgulanması ve Kuruma idari para cezası, prim ve prime ilişkin borçlarının olmaması kaydıyla ödemenin yapılması düzenlenmiştir.



Yukarıda yer verilen mevzuat hükümleri çerçevesinde 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu kapsamında yapılan alımlar nedeniyle hak sahiplerine yapılacak 2.000 TL üzerindeki ödemelerde Maliye Bakanlığına bağlı tahsil dairelerine vadesi geçmiş borcun bulunmadığına ilişkin belge aranılması, ihale neticesinde gerçekleşen hakediş ödemelerinde ise ödeme tutarına bakılmaksızın Sosyal Güvenlik Kurumuna idari para cezası, prim ve prime ilişkin borçlarının olup olmadığının sorgulanması ve sorgulama sonucunda yukarıda yer verilen mevzuat hükümleri çerçevesinde hareket edilmesi gerekmektedir.

***Kamu idaresi cevabında;*** özetle; hak sahiplerine yapılan 2.000 TL ve üzerindeki tutarların ödenmesinde Maliye Bakanlığına bağlı tahsil dairelerinin vadesi geçmiş borcun bulunmadığına ilişkin belgenin aranmasında ve ihale yoluyla yapılan alımlarda hak sahibine yapılan ödemelerde Sosyal Güvenlik Kurumuna prim ve prime ilişkin idari para cezası borcunun bulunup bulunmadığının sorgulanmasında mevzuatın amir hükümlerine uygun işlem tesis edilmeye özen gösterileceği belirtilmiştir. Sosyal Güvenlik Kurumu Prim ve İdari Para Cezası Borçlarının Hak Edişlerden Mahsubu, Ödenmesi ve İlişiksizlik Belgesinin Aranması Hakkında Yönetmelik hükümleri gereği doğrudan temin yöntemi kullanılarak yapılan alımlarda ise Sosyal Güvenlik Kurumuna prim ve idari para cezası bulunup bulunmadığına ilişkin sorgulama yapılmadığı belirtilmiştir.

***Sonuç olarak*** Sosyal Güvenlik Kurumu Prim ve İdari Para Cezası Borçlarının Hak Edişlerden Mahsubu, Ödenmesi ve İlişiksizlik Belgesinin Aranması Hakkında Yönetmelik hükümlerine göre Sosyal Güvenlik Kurumuna prim ve idari para cezası borcunun bulunup bulunmadığına ilişkin sorgulama yapılması ihale ile yapılan işlerde gerekli olup doğrudan teminle yapılan alımlarda sorgulama yapılmamaktadır. Ancak bulguda ihale yoluyla yapılan alımlara ilişkin ödemelerde borç sorgulamasının yapılmaması konu edilmiştir. Kamu İhale Kanunu kapsamına giren kurumların bu Kanun kapsamında yapılan alımlar neticesinde hak sahiplerine ödemelerde ise alımın ihale veya doğrudan temin yöntemi kullanılarak yapılmasının önemi bulunmamaktadır. 2.000 TL' nin üzerinde yapacakları ödemelerde Maliye Bakanlığına bağlı tahsil dairelerine vadesi geçmiş borcun bulunmadığına ilişkin belge aranılması zorunluluğu bulunmaktadır. Bu çerçevede 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu kapsamında yapılan alımlar nedeniyle hak sahiplerine yapılacak ödemelerde vergi ve sigorta prim borçlarının olup olmadığının sorgulanması ve sorgulama sonucunda yukarıda yer verilen mevzuat hükümleri çerçevesinde hareket edilmesi gerekmektedir.

## **BULGU 17: Otopark Alanlarının İhale Yapılmadan Belediye Meclisi Kararıyla İşgaliye Adı Altında Devredilmesi ve Kira Süresi Biten Taşınmazların Kiralama İhalelerinin Yapılmaması**

### **a) Otopark alanlarının ihale yapılmadan Belediye Meclisi kararıyla kiralanması**

Belediye Meclisi tarafından alınan karar doğrultusunda otopark alanlarının işletilmesi encümen tarafından işgaliye sözleşmesi adı altında ihale yapılmadan Gelibolu Spor Kulübü İktisadi İşletmesine verilmiştir.

2886 sayılı Devlet İhale Kanunu'nun 1'inci maddesinde; “*Genel bütçeye dahil dairelerle katma bütçeli idarelerin, özel idare ve belediyelerin alım, satım, hizmet, yapım, kira, trampa, mülkiyetin gayri ayni hak tesisi ve taşıma işleri bu Kanunda yazılı hükümlere göre yürütülür*” düzenlemesine yer verilmiştir. Kanun'un 13'üncü maddesinin beşinci fıkrasında ise belediyelere ait ihalelerin belediye encümenince bu kanun hükümlerine göre yürütüleceği düzenlenmiştir. Kanun'un 35'inci maddesinde ise ihale usulleri; Kapalı teklif usulü, Belli istekliler arasında kapalı teklif usulü, Açık teklif usulü, Pazarlık usulü ve Yarışma usulü olarak belirlenmiştir. Kanun'un 53'üncü maddesinde ise bütün ihalelerin sözleşmeye bağlanacağı, 54'üncü maddesinde ise müşteriden kesin teminat alınacağı hüküm altına alınmıştır.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümleri çerçevesinde belediyeye ait otopark alanlarının kiralanmasının 2886 sayılı Kanun kapsamında olup bu kanunda belirlenen ihale usullerinden uygun olan yöntemlerden birisi kullanılarak ihale edilmeli ve ihale sonucunda kiralama sözleşmesi düzenlenmelidir. Belediyelerde 2886 sayılı Kanun'a göre yapılacak ihaleler ise encümen tarafından yürütülecektir.

Yukarıda yer verilen mevzuat düzenlemelerine aykırı şekilde Belediye Meclisi tarafından alınan 40 sayılı kararla otopark alanlarının Gelibolu Spor Kulübü Derneği İktisadi İşletmesine işgaliye adı altında bir yöntemle verilmesi, işgaliye sözleşmesi imzalanması için encümene yetki verilmesi ve işgaliye bedelinin 900 TL olması yönünde karar alınmıştır. Belediye encümeni tarafından da tek taraflı sözleşme ve şartname düzenlenerek otopark alanları ihale yapılmaksızın Gelibolu Spor Kulübü Derneği İktisadi İşletmesine verilmiştir.

### **b) Kira süresi biten taşınmazların kiralama ihalelerinin yapılmaması**

Gelibolu Belediyesi tarafından geçmiş yıllarda üçüncü kişilere kiraya verilen taşınmazların kira süreleri bitmesine rağmen kiralama ihaleleri yapılmadan bu taşınmazlar

işgaliye bedeli karşılığında aynı kişilere kullanırılmıştır.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun “*Mal yönetiminde etkililik ve sorumluluk*” başlıklı 48'inci maddesinin üçüncü fıkrasında aşağıdaki düzenlemeye yer verilmiştir.

*“Kamu idarelerine ait malları edinme, kiralama, tahsis, yönetim, kullanma ve elden çıkarma işlemleri, mevzuatında öngörülen kurallar dahilinde hizmetin amacına uygun olarak verimlilik ve tutumluluk ilkesine göre yapılır. Bu ilkeye aykırı eylem ve işlemlerden doğacak zararlardan, malların yönetimi veya kullanılması hususunda yetki verilenler sorumludur.”*

2886 sayılı Devlet İhale Kanunu'nun “*Kapsam*” başlıklı 1'inci maddesi ile belediye mülkiyetindeki taşınmazların ancak bu Kanun hükümlerine göre kiraya verilebileceği, “*Kiralarda sözleşme süresi*” başlıklı 64'üncü maddesi ile belirli istisnalar haricinde, kiraya verilecek taşınmazların kira süresinin on yıldan çok olamayacağı ve taşınmazların üçüncü kişilere kiralanması işlemlerinin ise aynı Kanun'un 35'inci maddesinde sayılan ihale usulleri çerçevesinde yürütülmesi gerektiği hüküm altına alınmıştır. 5393 sayılı Belediye Kanunu'nun 18'inci maddesi uyarınca, belediyeye ait taşınmazların üç yıldan fazla süre ile kiralanmasına karar vermek yetkisi belediye meclisine; aynı Kanun'un 34'üncü maddesi uyarınca, söz konusu taşınmazların süresi üç yılı geçmemek üzere kiralanmasına karar vermek yetkisi ise belediye encümenine verilmiştir. 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu'nun 75'inci maddesinde; kamu idarelerine ait taşınmazlara ait kira sözleşmelerinin bitim tarihinden itibaren, işgalin devam etmesi halinde, işgal edilen taşınmaz malın idarenin talebi üzerine bulunduğu yer mülkiye amirince en geç 15 gün içinde tahliye ettirilerek, idareye teslim edileceği ve kira sözleşme bitim tarihi ile tahliye tarihi arasında ecrimisil alınacağı hüküm altına alınmıştır. 5393 sayılı Belediye Kanunu'nun 15'inci maddesinde; 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu'nun 75'inci maddesi hükümlerinin belediye taşınmazları hakkında da uygulanacağı ifade edilmiştir.

Bu düzenlemeler çerçevesinde ve ilgili mevzuat hükümleri doğrultusunda belediye taşınmazlarının yapılan ihaleler sonucunda düzenlenen sözleşmeler doğrultusunda kiraya verilmesi gerekmektedir. Ancak Gelibolu Belediyesi tarafından 104 ayrı taşınmazın kira süresi bitmesine rağmen kiralama ihalesi yapılmadan kira artış oranları güncellenerek ya da işgaliye bedeli alınarak kira süresi biten kişilerin kullanımına verilmiştir.

***Kamu idaresi cevabında;*** Otopark alanlarının ihale yapılmadan belediye meclisi kararıyla işgaliye adı altında devredilmesiyle ilgili olarak;

“Gelibolu Spor Kulübü Derneği İktisadi İşletmesine işgaliye bedeli alınarak otopark alanlarının tahsis edilmesi ilk önce 09.09.2011 yılında 146 nolu Encümen kararı ile yapılmış, daha sonra 06.07.2012 tarih ve 75 sayılı Meclis kararı üzerine tekrarlanmış, 2017 yılında ise 23.02.2017 tarih ve 41 nolu Encümen kararı ile 15.02.2017-31.12.2017 tarihleri için uzatılmıştır. 2017 yılına ilişkin yapılan denetimde tespit edilen bu hususun mevzuata aykırı olduğu yönünde anılan tarih itibariyle herhangi bir Sayıştay kararı bulunmamakta, aksine Sayıştay Temyiz Kurulunun 04.03.2014 tarihli ve 38553 tutanak sayılı ilamı da tahsisi desteklemektedir. Söz konusu karar, Muğla Marmaris Belediye Saymanlığı 2008 yılı hesabının 6. Dairede görüşülmesi sonunda çıkarılan 1541 sayılı ilamın 2’nci maddesi hükmüne karşı sorumlularca verilen dilekçe üzerine düzenlenen Temyiz Kurulunun 04.03.2014 tarihli ve 38553 tutanak sayılı ilamında; “Marmaris Belediyesi tarafından muhtelif taşınmazların Marmaris Belediyesi Gençlik ve Spor Kulübüne ihale düzenlenmeksizin ve doğrudan meclis kararı ile tahsis edilerek kamu kaynağında artışa engel olunmasına ilişkin olarak verilen tazmin hükmünün tasdikine,” karar verilmiş olup, sorumluların bu tasdik kararına karşı karar düzeltilmesi yoluna başvurması üzerine konuyu yeniden görüşen Temyiz Kurulu 23.12.2014 tarihli ve 39815 tutanak sayılı ilamında; 04.03.2014 tarih ve 38553 tutanak sayılı Temyiz Kurulu İlamının düzeltilmesine ve 1541 sayılı ilamın 2’nci maddesine ilişkin olarak verilen tazmin hükmünün kaldırılmasına,” karar vermiştir. Dolayısıyla yapılan işlem anılan tarih itibariyle mevzuata aykırı olmayıp “Belediyenin görev ve sorumlulukları” başlıklı 14/b maddesinde “Gerektiğinde, sporu teşvik etmek amacıyla gençlere spor malzemesi verir, amatör spor kulüplerine aynı ve nakdî yardım yapar ve gerekli desteği sağlar, her türlü amatör spor karşılaşmaları düzenler, yurt içi ve yurt dışı müsabakalarda üstün başarı gösteren veya derece alan öğrencilere, sporculara, teknik yöneticilere ve antrenörlere belediye meclisi kararıyla ödül verebilir.” şeklinde yer alan hüküm doğrultusunda ilçemizde spora destek sağlamak amacıyla belirlenen bedel karşılığında verilmiştir.

Her ne kadar söz konusu Sayıştay Temyiz Kurulu kararından sonra aynı belediyenin 2009 yılı hesaplarının aynı dairede görüşülmesi üzerine yine aynı yönde çıkan tazmin kararını Sayıştay Temyiz Kurulu 04.03.2014 tarihli ve 38554 tutanak sayılı ilamında tasdik etmiş olsa da, bu yönde Sayıştay Temyiz Kurulunun farklı kararları olduğundan ve içtihadı birleştirme kararı alınmadığı sürece her iki karar da geçerli olduğundan, sporu ve sporcuları desteklemek amacıyla bir bedel karşılığı otopark alanlarının spor kulübüne verilmesi tercih edilmiş ve uygulamaya devam edilmiştir.

Ancak Sayıştay Temyiz Kurulunun bu konuda farklı kararları olduğundan Sayıştay Genel Kurulu 02.02.2018 tarihli Resmi Gazetede yayınlanan 2017/1 E. 5415/1 K. nolu İçtihadı

*Birleştirme Kararı ile Gençlik ve Spor Kulübüne yapılan taşınmaz tahsisinin mevzuata aykırı olduğunu değerlendirmiştir. Bu nedenle, içtihadı birleştirme kararı alınmadan öncesine ilişkin 2017 yılı ve öncesinde yapılan işlemlerin mevzuata aykırı olmadığı, ancak içtihadı birleştirme kararı yayınlanmasından sonra yapılan tahsislerin ise mevzuata aykırı olduğu değerlendirilmesi yapılması gerektiği düşünülmektedir. Kaldı ki tarafımızca yapılan işlem tahsis işlemi olmasa da içtihadı birleştirme kararında irdelenen mevzuat hükümleri kapsamında taşınmazların 2886 sayılı Kanun dışında kullanılması ya da tahsisi bundan böyle yapılmayacaktır” denilmektedir.*

Kira süresi biten taşınmazların kiralama ihalelerinin yapılmamasıyla ilgili olarak; “Belediyemize ait taşınmazlardan bazılarının kira süresi bittiği halde uzatılarak devam edilmesinin çeşitli nedenleri vardır. Şöyle ki; Avcılar Kulübünün olduğu yerde otopark yaptırılması planlandığından ve işe başlama süresi öngörülemediğinden buradaki taşınmazlar için yeniden ihaleye çıkılamamıştır. Yine balıkçıların olduğu yerde liman düzenlemesi yapılacaktır. İçtima mevkiinde ise çevre düzenlemesi yapılacağından orada bulunan 2-3 dükkanın yıkılması söz konusudur. Ayrıca ihaleye çıkıldığı halde katılımın olmadığı ihaleler söz konusu olmuştur. Taşınmazlardan bazılarında belediyemiz arşivi, tahsilat bürosu, Temizlik İşleri Müdürlüğünün süpürge araçları için depo mahiyetinde kullanılan taşınmazlar söz konusudur.

*Ancak 2886 sayılı yasaya göre ihale yapılması gerektiği halde ihale yapılmayan taşınmazlarla ilgili ihale yapılması için Başkanlık Oluru alınmış olup, gerekli hazırlık süreci başlatılmıştır.” denilmektedir.*

**Sonuç olarak** Kurum tarafından verilen cevapta otopark alanlarının ihale yapılmaksızın işgaliye sözleşmesi adında imzalanan sözleşme ile Gelibolu Spor Kulübü İktisadi İşletmesine verilmesinin mevzuata uygun olduğu belirtilmektedir. İhale yapılmaksızın otopark alanlarının işgaliye sözleşmesi adında düzenlenen sözleşme ile kiraya verilmesine Sayıştay Temyiz Kurulunun 04.03.2014 tarihli ve 38553 tutanak sayılı ilamı emsal gösterilmektedir. Ayrıca yapılan işlemin 5393 sayılı Kanun'un 14'üncü maddesi doğrultusunda spora destek sağlamak amacıyla belirlenen bedel karşılığında yapıldığı belirtilmektedir. Kurum tarafından verilen cevapta tahsisle ilgili olarak Sayıştay Temyiz Kurulunun 04.03.2014 tarihli ve 38553 tutanak sayılı ilamı ile verilen kararlar ilgili aynı konuda başka bir karar bulunması nedeniyle Sayıştay Genel Kurulu'nca 02.02.2018 tarihli Resmi Gazetede yayınlanan 2017/1 E. 5415/1 K. nolu İçtihadı Birleştirme Kararı alındığı, dolayısıyla içtihadı birleştirme kararının alınmasından önce yapılan uygulamanın hukuka uygun kabul edilmesi gerektiği belirtilmektedir.

Kurum tarafından verilen cevapta otopark alanlarının spor kulübüne ihale yapılmadan kiralanmasına emsal gösterilen Sayıştay Temyiz Kurulu Kararı ve Sayıştay Genel Kurulunun İçtihadı Birleştirme Kararı tahsisle ilgili olup kiralama ile ilgisi bulunmamaktadır.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun “*Taşınmaz tahsisi*” başlıklı 47’nci maddesinde aşağıdaki düzenlemeye yer verilmiştir.

*“Taşınmaz tahsisi Madde 47*

*Kamu idareleri, kanunlarında belirtilen kamu hizmetlerini yerine getirebilmek için mülkiyetlerindeki taşınmazlarla Devletin hüküm ve tasarrufu altındaki yerleri, birbirlerine ve köy tüzel kişiliklerine bedelsiz olarak tahsis edebilirler. Tahsis edilen taşınmaz, amaç dışı kullanılamaz.*

*Hazinenin özel mülkiyetindeki taşınmazlarla Devletin hüküm ve tasarrufu altındaki yerleri tahsis etmeye, kamu ihtiyaçları için gerekli olmayanların tahsisini kaldırmaya Maliye Bakanlığı; diğer taşınmazları tahsis etmeye ve tahsisini kaldırmaya ise maliki kamu idaresi yetkilidir. Bu maddenin uygulanmasına ilişkin esas ve usûller Maliye Bakanlığınca çıkarılacak yönetmelikle belirlenir.”*

5018 sayılı Kanun hükümleri çerçevesinde çıkarılan Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Tahsis ve Devri Hakkında Yönetmelik'te ise tahsis aşağıdaki gibi tanımlanmıştır.

*“ğ) Tahsis: Mülkiyeti kendilerinde kalması koşuluyla kamu idarelerince, kanunlarında belirtilen kamu hizmetlerinin yerine getirilebilmesi amacıyla mülkiyetlerindeki taşınmazların, birbirlerine veya köy tüzel kişiliklerine; Hazineye ait taşınmazlar ile Devletin hüküm ve tasarrufu altındaki yerlerin ise, Maliye Bakanlığınca hizmetin devamı süresince kamu idarelerinin veya köy tüzel kişiliklerinin bedelsiz olarak kullanımına bırakılmasını ifade eder.”*

Bu düzenlemelerden anlaşılacağı üzere tahsis kamu idarelerinin, kanunlarında belirtilen kamu hizmetlerini yerine getirebilmek için mülkiyetlerindeki taşınmazlarla Devletin hüküm ve tasarrufu altındaki yerleri, birbirlerine ve köy tüzel kişiliklerine bedelsiz olarak kullandırmasıdır. 5018 sayılı Kanun ve Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Tahsis ve Devri Hakkında Yönetmelik'te yapılan tanımlamaya göre taşınmazı kullandıranın kamu idaresi, kullananın ise kamu idaresi veya köy tüzel kişisi olması tahsis için zorunlu unsurdur. Bu nedenle kamu idaresi ve köy tüzel kişiliği olmayan gerçek veya tüzel kişilere tahsis yapılması mümkün değildir. Gelibolu Belediye Meclisi tarafından alınan karar doğrultusunda yapılan işlemin kiralama işlemi olması nedeniyle tahsise ilişkin hükümlerin uygulanması mümkün değildir. Belediyeler tarafından yapılacak kiralama işlemi ise 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu hükümlerine tabidir. Bu kanunun 13’üncü maddesine göre ise ihale yapma yetkisi belediye encümenine aittir. Ayrıca Sayıştay Genel Kurulunun 02.02.2018 tarihli Resmi Gazetede

yayınlanan 2017/1 E. 5415/1 K. nolu İtihadı Birleştirme Kararında da spor kulüplerine taşınmaz tahsisi yapılamayacağı belediye meclisi tarafından spor kulüplerine taşınmaz tahsis edilmesi yönündeki alınan kararların yetki aşımı olduğu belirtilmektedir. Sayıştay Genel Kurulu tarafından alınan İtihadı Birleştirme Kararı bu konuya açıklık getirmekle beraber bu kararın alındığı tarihten önce tahsisle ilgili olmayan ihale yapılmaksızın kiralama işleminin mevzuata uygun olarak yapıldığı sonucunu ortaya çıkarmaz. Ayrıca belediyelere ait kiralama işlemleriyle ilgili hukuki düzenlemelerin mevcut olması nedeniyle tahsisle ilgili düzenlemelerin kıyasen uygulanması mümkün değildir.

Kira süresi biten taşınmazların ihalelerinin ise belediyenin bazı faaliyetlerinden dolayı yapılamadığı belirtilmektedir.

Sonuç olarak; Belediyeye ait otopark alanlarının belediye meclisi tarafında alınan kararla 2886 sayılı Kanuna göre ihale yapılmaksızın spor kulübüne kiralanması mevzuata aykırı olup; otopark alanlarının ve kira süresi biten taşınmazların 2886 sayılı Kanun hükümleri çerçevesinde ihale yapılarak kiraya verilmesi gerekmektedir.

### **BULGU 18: Otopark Bedellerinin Mevzuat Hükümlerine Uygun Olarak Belirlenmemesi**

Otopark bedellerinin hesaplanmasında ve otopark hesabında toplanan paraların kullanılmasında Otopark Yönetmeliği hükümlerine uyulmamıştır.

Otopark Yönetmeliği'nin 10'uncu maddesinde otopark bedellerinin belirlenmesiyle ilgili aşağıdaki düzenlemelere yer verilmiştir.

*“Otopark Bedelinin Tahakkuk ve Tahsili*

*Madde 10- Otopark bedelinin hesabında, 4 üncü maddenin (d) bendinde belirtilen birim park alanları ile 5 inci maddede belirtilen otopark sayısı esas alınır.*

*Otopark bedellerinin tahakkuk ve tahsil esasları Yönetmelik ve Tebliğ hükümleri de dikkate alınarak belediye meclisleri veya il genel meclisleri tarafından belirlenir.*

*...”*

Otopark Yönetmeliği'nin 4'üncü maddesinin (d) bendinde birim park alanlarının belirlenmesiyle ilgili olarak;

*“Binek otoları için birim park alanı en az 20 m2 dir. Bu alan kamyon ve otobüsler için*

*manevra alanı hariç olmak üzere enaz 50 m2 üzerinden hesaplanır”*

düzenlemesine yer verilmiş ve 5’inci maddede ise otopark aranması gereken kullanımlar ve miktarlarına yer verilmiştir.

Otopark Yönetmeliği Hakkında Genel Tebliğ’in 4’üncü maddesinde ise otopark bedellerinin belirlenmesiyle ilgili aşağıdaki düzenlemelere yer verilmiştir:

*"Otopark Yönetmeliğinin 10 uncu maddesi uyarınca; parselinde otopark tesisi mümkün olmayan yükümlülerden alınacak otopark bedelinin hesabına ve tahsiline ilişkin esaslar aşağıda açıklanmıştır:*

*a) Gerekli görülmesi halinde yerleşme bölgeleri, İl Genel Meclisi ve Belediye Meclisi tarafından 6 gruba ayrılır ve her grup için aşağıda gösterilen hesap şekli uygulanır.*

*1. Grup için tarifedeki bedelin %100’ü*

*2. Grup için tarifedeki bedelin %90’ı*

*3. Grup için tarifedeki bedelin %80’i*

*4. Grup için tarifedeki bedelin %70’i*

*5. Grup için tarifedeki bedelin %60’ı*

*6. Grup için tarifedeki bedelin %50’si*

*otopark bedeli olarak alınır.*

*b) Her bölge veya genel otoparkın hizmet vereceği alan ve otopark yapısı için,*

*1) Birim Otopark Bedeli; birim otoparkın arsa ve yapı payları toplamının, en fazla yüzde kırkı alınmak suretiyle, belediye meclisi veya il genel meclisi tarafından, (a) bendinde belirtilen oranlar da dikkate alınarak, Yönetmelikte ve bu Tebliğ’de belirtilen usul ve esaslara göre tespit edilen bedeli,*

*Birim Otopark Arsa Payı; hiçbir şekilde Birim Otopark Yapı Payının yüzde yirmisinden fazla olmamak üzere, imar planında bölge ve genel otopark olarak belirlenen arsaların, Emlak Vergisi Kanunu uyarınca tespit edilen bedelinin planda belirlenen emsal hesabına konu alana bölünerek, birim otopark alanı ile çarpılması sonucu tespit edilen bedeli,*



*Birim Otopark Yapı Payı; yapı ruhsatının düzenlendiği yıl için, Bayındırlık ve İskan Bakanlığı tarafından yayımlanan Mimarlık ve Mühendislik Hizmet Bedellerinin Hesabında Kullanılacak Yapı Yaklaşık Birim Maliyetleri Hakkında Tebliğ'de yer alan otoparka ait birim fiyatlar esas alınarak hesaplanan bedeli,*

*ifade eder.*

*2) (1) inci alt bentte açıklanan esaslara göre hesaplanan Birim Otopark Bedeli; her bölge ve genel otopark yeri için, her yıl, Bayındırlık ve İskan Bakanlığı tarafından yayımlanan Mimarlık ve Mühendislik Hizmet Bedellerinin Hesabında Kullanılacak Yapı Yaklaşık Birim Maliyetleri Hakkında Tebliğ'in Resmî Gazete'de yayımlandığı tarihten sonra, (a) bendinde belirtilen gruplarda belirtmek suretiyle, belediye meclisi kararı veya il genel meclisi kararı alındıktan sonra kesinleşir.”*

Bu düzenlemeler çerçevesinde otopark bedellerinin;

- Otopark Yönetmeliği,
- Otopark Yönetmeliği Hakkında Genel Tebliğ,
- Mimarlık ve Mühendislik Hizmet Bedellerinin Hesabında Kullanılacak Yapı Yaklaşık Birim Maliyetleri Hakkında Tebliğ,

hükümlerine uygun olarak belediye meclisi tarafından belirlenmesi gerekmektedir. Ancak yukarıda yer alan mevzuat hükümlerine uyulmaksızın Plan Bütçe Komisyonu tarafından önerilen tutar Belediye Meclisi tarafından kabul edilerek otopark bedeli belirlenmiştir.

***Kamu idaresi cevabında;*** Özetle; Otopark bedellerinin belirlenmesinde plan bütçe komisyonunun mevzuata belirtilen hükümlere uymadan bedel belirlenmesinin konu mecliste kabul edilirken meclis üyelerinin bilme şansının olmadığı, ihtisas komisyonunun konuyu enine boyuna incelediği varsayımından hareket edildiğinden mevzuata aykırı bedel belirlenmesinde herhangi bir kasıt bulunmadığı, bulguda belirtilen mevzuat hükümlerine uygun işlem tesis edilmesine özen gösterileceği ifade edilmektedir.

***Sonuç olarak*** Otopark Yönetmeliği uyarınca alınan otopark bedellerinin bulguda yer verilen mevzuat hükümlerine uygun olarak belirlenmesi gerekmektedir.

### **BULGU 19: Uygulama Projesi Yapılan Yapım İşlerinin Birim Fiyat Teklif Alma Yöntemi Kullanılarak İhale Edilmesi**

Gelibolu Belediyesi Fen İşleri Müdürlüğü tarafından uygulama projesi yapılan bazı yapım işleri 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu ve 4735 sayılı Kamu İhale Sözleşmeleri Kanunu hükümlerine aykırı şekilde birim fiyat teklif alma suretiyle ihale edilmiş ve birim fiyat sözleşme düzenlenmiştir.

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun "İdarelerce uyulması gereken diğer kurallar" başlıklı 62'nci maddesinin birinci fıkrasının "c" bendinde aşağıdaki düzenlemeye yer verilmiştir.

*"...Uygulama projesi bulunan yapım işlerinde anahtar teslimi götürü bedel teklif alınmak suretiyle ihale yapılması zorunludur. Ancak, doğal afetler nedeniyle uygulama projesi yapılması için yeterli süre bulunmayan yapım işlerinde ön veya kesin proje üzerinden, her türlü onarım işleri ile işin yapımı sırasında belli aşamalarda arazi ve zemin etütleri gerekmesi veya uygulamada imar ve güzergâh değişikliklerinin muhtemel olması nedenleriyle ihaleden önce uygulama projesi yapılamayan, bina işleri hariç, yapım işlerinde ise kesin proje üzerinden ihaleye çıkılabilir. Bu işlerin uygulama projesi yapılabilen kısımlar için anahtar teslimi götürü bedel, uygulama projesi yapılamayan kısımlarda ise her bir kalem iş için birim fiyat teklif almak suretiyle ihale yapılabilir..."*

Bu düzenleme ile uygulama projesi bulunan yapım işlerinin anahtar teslim götürü bedel teklif alınmak suretiyle ihale edilmesi zorunlu kılınmıştır. 4735 sayılı Kamu İhale Sözleşmeleri Kanunu'nun "Sözleşme türleri" başlıklı 6'ncı maddesinin birinci fıkrasının (a) bendinde;

*"Yapım işlerinde; uygulama projeleri ve bunlara ilişkin mahal listelerine dayalı olarak, işin tamamı için isteklinin teklif ettiği toplam bedel üzerinden anahtar teslimi götürü bedel sözleşme"*

hükmüne yer verilmiştir.

Gelibolu Belediyesi Fen İşleri Müdürlüğü tarafından uygulama projesi yapılan; 4.991.390,29 TL sözleşme bedelli Gelibolu Piri Reis Meydanı Çokalça Deresi Arası Kentsel Tasarım Projesi Düzenlenmesi Yapım İşleri ile 2.123.623,23 TL sözleşme bedelli Gelibolu Orduevi Yolu Altı Sahil Yolu Mimari, Peyzaj Uygulama Projelerinin 1'inci Etabının Yapılması yapım işinin uygulama projesi yapılmasına rağmen anahtar teslim götürü bedel teklif almak

suretiyle ihale edilmesi ve anahtar teslim götürü bedel sözleşme imzalanması gerekirken yukarıda yer verilen mevzuat hükümlerine aykırı şekilde birim fiyat teklif alma yöntemi ile ihale edilmiş ve birim fiyat sözleşme imzalanmıştır.

**Kamu idaresi cevabında;** “Piri Reis Meydanı Çokalca Deresi Kentsel Tasarım Projesi Düzenlenmesi Yapım işinde teklif türünün belirlenmesine ilişkin formda görüleceği üzere ihaleye birim fiyat bedel üzerinden çıkılma gerekçesi “Kentsel Tasarım projelerin yapımı sırasında belli aşamalarda arazi ve zemin etütleri gerektirmesi, Bölgemiz de tarihi ve eski yapıların çok olması nedeniyle yapılacak kazı, sökme ve yıkım işlerinde alttan ne gibi bir durumun ortaya çıkacağına önceden kestirilmesinin mümkün olmadığı ve projenin 2.’nci etabının da olduğunu göz önünde alındığında götürü bedel üzerinden yapılması, yapılmayan imalat işlerin bedeli yapılmış gibi ödeneceğinden, idarenin zararının söz konusu olacağı”dır.

Gelibolu Orduevi Yolu Altı Sahil Yolu Mimari, Peyzaj Uygulama Projelerinin 1 Etabının Yapılması İşinde de teklif türünün belirlenmesine ilişkin formda görüleceği üzere ihaleye birim fiyat bedel üzerinden çıkılma gerekçesi de benzer şekilde “Mimari ve Peyzaj uygulama projelerin yapımı sırasında belli aşamalarda arazi ve zemin etütleri gerektirmesi, Bölgemiz de tarihi ve eski yapıların çok olması nedeniyle yapılacak kazı, sökme ve yıkım işlerinde alttan ne gibi bir durumun ortaya çıkacağına önceden kestirilmesinin mümkün olmadığı ve projenin 2.’nci ve 3.’üncü etaplarının da olduğu göz önünde alındığında götürü bedel üzerinden yapıldığında, yapılmayan imalat işlerin bedeli yapılmış gibi ödeneceğinden, idarenin zararının söz konusu olacağı”dır.

Ayrıca söz konusu işlere ilişkin projeler 2012 yılında yapılmış olup, zemin etütleri bulunmamaktadır. Bununla birlikte işler götürü bedelle yapılmış olsaydı 6.200.000 TL’ye mal olacakken, birim fiyat teklif alma yöntemi ile 4.099.000 TL’ye yaptırılmış ve kamu kaynağında gereksiz giderin önüne geçilmiştir.” denilmektedir.

**Sonuç olarak** Uygulama projesi yapılan iki ayrı yapım işinin 4734 sayılı Kanun ve 4735 sayılı Kanun hükümleri doğrultusunda anahtar teslim götürü bedel ihale edilmesi gerekirken birim fiyat teklif almak suretiyle ihale edilmesine ilişkin kurum tarafından verilen cevapta bu ihalelerin teklif türünün belirlenmesine ilişkin formda yer verilen “... belli aşamalarda arazi ve zemin etütleri gerektirmesi, Bölgemiz de tarihi ve eski yapıların çok olması nedeniyle yapılacak kazı, sökme ve yıkım işlerinde alttan ne gibi bir durumun ortaya çıkacağına önceden kestirilmesinin mümkün olmadığı ve projenin 2.’nci etabının da olduğunu göz önünde alındığında götürü bedel üzerinden yapılması, yapılmayan imalat işlerin bedeli yapılmış gibi ödeneceğinden, idarenin zararının söz konusu olacağı” şeklindeki düzenleme gerekçe

gösterilmiştir. 4734 sayılı Kamu İhale Kanununun 4'üncü maddesinde uygulama projesi aşağıdaki gibi tanımlanmıştır.

*“Uygulama projesi: Belli bir yapının onaylanmış kesin projesine göre yapının her türlü ayrıntısının belirtildiği projeyi,”*

Yapım İşleri İhaleleri Uygulama Yönetmeliğinin *“Yaklaşık maliyetin hesaplanmasına esas miktarların tespiti”* başlıklı 9'uncu maddesinde ise aşağıdaki düzenlemeye yer verilmiştir.

*“(1) Yaklaşık maliyet hesabına esas miktarların tespiti için öncelikle aşağıda yer alan çalışmaların yapılması gereklidir:*

*a) Arazi ve zemin etüdünün yapılması; uygulama projesi üzerinden anahtar teslimi götürü bedel teklif almak suretiyle ihale edilecek işlerde arazi ve zemin etüt çalışmalarının; ön ve/veya kesin proje üzerinden birim fiyat teklif almak suretiyle ihale edilecek işlerde ise, mümkün olan arazi ve zemin etüt çalışmalarının yapılmış olması zorunludur.”*

4734 sayılı Kanunda yapılan uygulama projesi tanımı ve Yapım İşleri İhaleleri Uygulama Yönetmeliğinde yer verilen düzenlemeler çerçevesinde uygulama projesi arazi ve zemin etüt çalışmalarının yapılmasını da içermektedir. Uygulama projesinin yapılması kapsamında arazi ve zemin etütlerinin yapılması zorunlu olup bu husus yaklaşık maliyetin doğru bir şekilde hesaplanması için de önemlidir. Arazi ve zemin etüt çalışmalarını içermeyen bir uygulama projesi ise gerçek anlamda bir uygulama projesi değildir. Bu çerçevede Piri Reis Meydanı Çokalca Deresi Kentsel Tasarım Projesi Düzenlenmesi Yapım işine ve Gelibolu Orduevi Yolu Altı Sahil Yolu Mimari, Peyzaj Uygulama Projelerinin 1 Etabının Yapılması İşine ait uygulama projeleri gerçek anlamda uygulama projesi özelliğini taşımamaktadır.

Kurum tarafından verilen cevapta ihalenin birim fiyat teklif almak suretiyle yapılmasına gerekçe olarak; arazi ve zemin etütlerinin yapılmasının gerektiği belirtilmesine rağmen hangi tür arazi ve zemin etütlerinin işin yapımı aşamasında yapılması gerektiği konusunda detaylı bilgiye teklif türünün belirlenmesine ilişkin formda yer verilmemiştir. Konuyla ilgili olarak Kamu İhale Genel Tebliğinin *“Teklif ve sözleşme türünün tespitinde uyulması gereken hususlar”* başlıklı 46'ncı maddesinde ise aşağıdaki düzenlemeye yer verilmiştir.

*“46.3. İdarelerin teklif birim fiyat üzerinden ihaleye çıkılmasını öngördükleri durumlarda; söz konusu usule göre ihaleye çıkılmasına karar verilmesine ilişkin objektif gerekçeleri açık ve net olarak ortaya koymaları ve bu hususu teklif türünün belirlenmesine ilişkin standart formda (Standart Form-KİK001.3/Y) belirtmeleri gereklidir. İşin yapımı sırasında belli aşamalarda arazi ve zemin etüdü gerektirmesi nedeniyle teklif birim fiyat usulüne göre ihaleye çıkılmasına karar verilen hallerde hangi tür arazi ve zemin etütlerinin işin yapımı aşamasında yapılması gerektiği konusunda detaylı bilgi de standart formun gerekçe*

*bölümünde yazılacaktır.”*

Kurum tarafından teklif birim fiyat üzerinden ihaleye çıkılmasına rağmen teklif türünün belirlenmesine ilişkin standart formda hangi tür arazi ve zemin etütlerinin yapılması gerektiği konusunda detaylı bilgiye yer verilmemiştir. Ayrıca birim fiyat teklif almak suretiyle ihaleye çıkılmasına ilişkin objektif gerekçeler açık ve net bir şekilde ortaya konulmamıştır. Ayrıca kurum tarafından verilen cevapta bahsedilen yapım işlerinin ihalesinin götürü bedel yapılması durumunda 6.200.000 TL'ye mal olacağı, birim fiyat teklif akma yöntemi ile 4.099.000 TL'ye yaptırıldığı ve kamu kaynağında gereksiz giderin önüne geçildiği ifade edilmektedir. Ancak kurum tarafından verilen bu cevap gerçekte bağdaşmamaktadır. Piri Reis Meydanı Çokalca Deresi Kentsel Tasarım Projesi Düzenlenmesi Yapım işinde 6.395.418,83 TL yaklaşık maliyet belirlenmiş ve 4.991.390,29 TL bedel üzerinden sözleşme imzalanmış ve iş 4.088.362,29 TL bedel üzerinden tamamlanmıştır. Gelibolu Orduevi Yolu Altı Sahil Yolu Mimari, Peyzaj Uygulama Projelerinin 1 Etabının Yapılması İşinde yaklaşık maliyet 2.798.464,68 TL olarak belirlenmiş, 2.123.623,23 TL bedel üzerinden sözleşme imzalanmış, 1.222.240,48 TL tutarında hakediş düzenlenmiş olup iş henüz devam etmektedir. Kurum tarafından verilen cevapta ise işlerin 4.099.000 TL'ye tamamlandığı belirtilmekte ancak kurum kayıtlarında böyle bir bilgi yer almamaktadır. Kurumun bulguya vermiş olduğu cevapta yer verilen bilgiler kurum kayıtlarında yer verilen bilgileri yansıtmamaktadır.

Sonuç olarak yapım işleriyle ilgili uygulama projelerinin arazi ve zemin etütleri dahil yapının her türlü detayını içerecek şekilde yapılması, uygulama projesi yapılan işlerin 4734 sayılı Kanun ve 4735 sayılı Kanun hükümleri çerçevesinde anahtar teslim götürü bedel teklif almak suretiyle ihale edilmesi gerekmektedir.

### **BULGU 20: 4857 sayılı İş Kanunu'na Tabi Olarak Çalışan İşçilerin Yıllık İzinlerinin Kullanılmaması ve Kullanılmayan Yıllık İzin Ücretleri İçin Karşılık Ayrılmaması**

4857 sayılı İş Kanunu'na tabi olarak çalışan işçilerin sosyal hakları olan yıllık ücretli izinleri düzenli olarak kullanılmamakta ve işçilerin kullanmadıkları yıllık ücretli izinlerine ilişkin karşılık ayrılmamaktadır.

Anayasa'nın 50'nci maddesinin ikinci ve üçüncü fıkrasında aşağıdaki hükümlere yer verilmiştir.

*“Dinlenmek, çalışanların hakkıdır.*

*Ücretli hafta ve bayram tatili ile ücretli yıllık izin hakları ve şartları kanunla düzenlenir.”*

Anayasa'da yer verilen bu hüküm doğrultusunda 4857 sayılı İş Kanunu'nun; “Yıllık ücretli izin hakkı ve izin süreleri” başlıklı 53'üncü maddesinin birinci fıkrasında aşağıdaki düzenlemeye yer verilmiştir.

*“İşyerinde işe başladığı günden itibaren, deneme süresi de içinde olmak üzere, en az bir yıl çalışmış olan işçilere yıllık ücretli izin verilir.”*

4857 sayılı Kanun'un 59'uncu maddesinde iş sözleşmesinin, herhangi bir nedenle sona ermesi halinde işçinin hak kazanıp da kullanmadığı yıllık izin sürelerine ait ücretin sözleşmenin sona erdiği tarihteki ücreti üzerinden kendisine veya hak sahiplerine ödeneceği, 60'ıncı maddesinde yıllık ücretli izinlerin, yürütülen işlerin niteliğine göre yıl boyunca hangi dönemlerde kullanılacağı, izinlerin ne suretle ve kimler tarafından verileceği veya sıraya bağlı tutulacağı, yıllık izinin faydalı olması için işveren tarafından alınması gereken tedbirler ve izinlerin kullanılması konusuna ilişkin usuller ve işverence tutulması zorunlu kayıtların şekli Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanlığı tarafından hazırlanacak bir yönetmelikle gösterileceği belirtilmiş, 03.03.2004 tarih ve 25391 sayılı Resmi Gazete' de yayımlanan Yıllık Ücretli İzin Yönetmeliği'nde de Kanun'a uygun olarak yıllık izinlerin kullanımı ile ilgili düzenlemeler yapılmıştır. 4857 sayılı Kanun'un 56'ncı maddesinde yıllık iznin 53'üncü maddede gösterilen süreler içinde işveren tarafından sürekli bir şekilde verilmesinin zorunlu olduğu hükmüne göre yıllık iznin kullandırılması gerekmektedir.

Gelibolu Belediyesi tarafından 4857 sayılı Kanun kapsamında çalışan işçilerin yıllık izinlerinin düzenli bir şekilde kullandırılmadığı, 67 işçinin geçmiş yıllardan devreden 5080 gün kullanılmayan izninin bulunduğu tespit edilmiştir. Kurum tarafından; işçilerin anayasal olan dinlenme ve yıllık ücretli izin haklarının düzenli bir şekilde kullanması sağlanmalı ve böylece kurumun kullanılmayan yıllık ücretli izinler nedeniyle büyük bir borç yükü altına girmesi engellenmelidir.

Kullanılmayan işçi yıllık izin ücretlerinin 479 Diğer Borç ve Gider Karşılıkları Hesaplarında izlenmesi, izin ücretlerinin ödenmesi esnasında 479 Diğer Borç ve Gider Karşılıkları Hesaplarından 379 Diğer Borç ve Gider Karşılıkları Hesabına aktarma işlemlerinin yapılarak muhasebeleştirilmesi gerekmektedir. İşçilerin kullanılmayan ve ödenmesi gereken yıllık ücretli izinlerinin muhasebeleştirilmemesi nedeniyle kurumun 2017 yılı dönem sonu bilançosunda 479 Diğer Borç ve Gider Karşılıkları Hesabının alacağında 619.601,90 TL kayıt

bulunması gerekirken herhangi bir kayıt yer almamaktadır.

**Kamu idaresi cevabında;** Özetle; işçilerin yıllık izinlerinin kullanımı konusunda aslında gereken hassasiyet gösterilmekte olup, biriken izin günlerinin fazla olmasının nedeni işçilerin çoğunun kıdemlerinin fazla olmasından kaynaklandığı, bu nedenle işçiler ihtiyaç duydukları izinleri kullansalar dahi biriken izinlerin kaldığı, ayrıca işçilerin çoğunun izin kullanımına yazın ihtiyaç duymakta olduğu, yaz dönemlerinde işçilerin büyük bir kısmına ihtiyaç duyulduğundan uzun süreli izin kullandırılmadığı belirtilmektedir. Ayrıca işçilerin yıllık izin ücretlerinin yıllık izinlerini kullandıklarında veya iş sözleşmesinin sonlanması esnasında toplu bir şekilde ödenmesi arasında bir fark olmadığı bu nedenle işçilerin yıllık ücretli izin hakkını kullandırılmaması halinde kurumun borç yükünde artışa sebep olmadığı belirtilmektedir.

Ayrıca kullanılmayan yıllık izin ücretlerinin 479 Diğer Borç ve Gider Karşılıkları hesabında takibinin sağlanacağı belirtilmiştir.

**Sonuç olarak** Kurum tarafından verilen cevapta işçilerin yıllık izin ücretlerinin yıllık izinlerini kullandıklarında veya iş sözleşmesinin sonlanması esnasında toplu bir şekilde ödenmesi arasında bir fark olmadığı bu nedenle işçilerin yıllık ücretli izin hakkının kullandırılmaması halinde kurumun borç yükünde artışa sebep olmadığı belirtilmektedir. Ancak yıllık izin ücretlerinin ödenmesinde işçinin ücretli yıllık izni hak ettiği tarihteki ücreti değil ödemenin yapıldığı tarihteki ücreti esas alınarak yapılmaktadır. İş sözleşmelerine bağlı olarak kıdemli işçilerin ücretlerinin yüksek olması ve ücretlere yapılan zamlar gibi nedenlerle yıllık izin ücreti ödemesinin kazanıldığı yılda yapılması ile iş sözleşmesinin sonlandığı yılda yapılması arasında farklılık bulunması kaçınılmazdır. Bu nedenle yıllık ücretli izinlerin kullanılmaması nedeniyle Kurumun borç yükü artmaktadır. Ayrıca düzenli bir şekilde işçilere izin kullandırılmasının söz konusu olmadığı durumlarda borç yükü daha da artacaktır.

Anayasa ve 4857 sayılı İş Kanunu hükümleri doğrultusunda işçilerin dinlenme hakkını kullanması için yıllık ücretli izinlerinin kullandırılması ve kullanılmayan yıllık ücretli izinleri nedeniyle karşılık ayrılması gerekmektedir. İşçilerin kullanılmayan yıllık ücretli izinleriyle ilgili karşılık ayırma işleminin yapılmaması nedeniyle Kurumun 2017 yılı dönem sonu bilançosunda 479 Diğer Borç ve Gider Karşılıkları Hesabının alacağı 619.601,90 TL eksik görülmektedir. Bu nedenle bu hesapta yer verilen bilgiler gerçeği yansıtmamaktadır

**BULGU 21: Kiraya Verilen Duran Varlıkların Muhasebeleştirilmemesi**

Mahalli İdarelerin bilançolarında kayıtlı duran varlıklardan kiraya verilenlerin izlenmesi için kullanılan 990 Kiraya Verilen Duran Varlıklar Hesabı Gelibolu Belediyesi muhasebe sisteminde ve dolayısıyla bilançosunda yer almamaktadır.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 475 ve 476'ncı maddelerinde düzenlendiği şekliyle kiraya verilen duran varlıklar, kayıtlı değerleri üzerinden 990 Kiraya Verilen Duran Varlıklar Hesabına borç, 999 Diğer Nazım Hesaplar Karşılığı Hesabına alacak kaydedilir. Kiraya verilen duran varlıklardan kira süresi sona erenler kayıtlı değerleri üzerinden 990 nolu hesaba alacak, 999 nolu hesaba borç kaydedilir. Ancak Gelibolu Belediyesi tarafından kiraya verilen taşınmazlar 2017 yılı bilançosu nazım hesaplarda 990 Kiraya Verilen Duran Varlıklar Hesabında izlenilmemiştir.

***Kamu idaresi cevabında;*** Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliğine uygun işlem tesis edilmesi sağlanacağı belirtilmektedir.

***Sonuç olarak*** Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği hükümleri doğrultusunda kiraya verilen duran varlıkların kayıtlı değerleri üzerinden 990 Kiraya Verilen Duran Varlıklar Hesabına borç, 999 Diğer Nazım Hesaplar Karşılığı Hesabına alacak kaydedilmesi gerekmektedir.



## **8. EKLER**

**EK 1: KAMU İDARESİ MALİ TABLOLARI**

<b>GELİBOLU BELEDİYESİ</b>							
<b>2017 YILI BİLANÇOSU (TL)</b>							
<b>Aktif</b>	<b>2015</b>	<b>2016</b>	<b>2017</b>	<b>Pasif</b>	<b>2015</b>	<b>2016</b>	<b>2017</b>
1 Dönen Varlıklar	21.265.692,60	17.520.396,32	21.231.849,08	3 Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar	30.917.511,30	39.581.771,36	37.622.612,85
10 Hazır Değerler	231.592,45	1.754.172,35	361.376,10	30 Kısa Vadeli İç Mali Borçlar	0,00	4.327.758,38	6.405.321,20
100 Kasa Hesabı	0,00	0,00	7.514,96	300 Banka Kredileri Hesabı	0,00	4.327.758,38	6.405.321,20
101 Alınan Çekler Hesabı	0,00	0,00	0,00	32 Faaliyet Borçları	8.843.316,79	10.359.527,12	16.317.759,54
102 Banka Hesabı	45.199,68	1.561.285,62	59.994,68	320 Bütçe Emanetleri Hesabı	8.843.316,79	10.359.527,12	16.317.759,54
103 Verilen Çekler Ve Gönderme Emirleri	3.750,00	0,00	0,00	33 Emanet Yabancı Kaynaklar	9.864.368,27	6.521.022,31	8.239.490,93
109 Banka Kredi Kartlarından Alacaklar	182.642,77	192.886,73	293.866,46	330 Alınan Depozito Ve Teminatlar Hesabı	743.791,53	1.008.218,65	1.261.764,43
11 Menkul Kıymet Ve Varlıklar	207,23	207,23	207,23	333 Emanetler Hesabı	9.120.576,74	5.512.803,66	6.977.726,50
111 Özel Kesim Tahvil Senet Ve Bonoları Hesabı			207,23	36 Ödenecek Diğer Yükümlülükler	11.908.944,57	18.373.463,55	6.613.955,89
112 Kamu Kesimi Tahvil Senet Ve Bonoları		207,23	0,00	360 Ödenecek Vergi Ve Fonlar Hesabı	188.889,98	133.039,55	229.665,85
12 Faaliyet Alacakları	17.710.937,82	12.653.094,68	16.959.482,14	361 Ödenecek Sosyal Güvenlik Kesintileri Hesabı	258.375,85	281.235,36	313.893,93
120 Gelirlerden Alacaklar Hesabı	0,00	0,00	0,00	362 Fonlar Veya Diğer Kamu İdareleri Adına Yapıla	1.062.933,03	1.374.681,39	1.729.167,15

## T.C. Sayıştay Başkanlığı

121 Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabı	9.130.700,79	7.891.347,71	11.453.592,00	363 Kamu İdareleri Payları Hesabı	26.114,92	26.114,92	26.114,92
122 Gelirlerden Tecilli Ve Tehirli Alacaklar	52.866,07	62.216,47	47.805,66	368 Vadesi Geçmiş Ertilenmiş Veya Taksitlendirilmiş	10.372.630,79	16.558.392,33	4.315.114,04
126 Verilen Depozito Ve Teminatlar Hesabı	8.527.370,96	4.699.530,50	5.458.084,48	37 Borç Ve Gider Karşılıkları	23.689,84	0,00	0,00
13 Kurum Alacakları		51.000,00	55.600,00	372 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabı	23.689,84	0,00	0,00
132 Kurumca Verilen Borçlardan Alacaklar		51.000,00	55.600,00	38 Gelecek Aylara Ait Gelirler Ve Gider Tahakkuk	277.191,83	0,00	46.085,29
14 Diğer Alacaklar	100.584,01	93.563,65	403.396,52	381 Gider Tahakkukları Hesabı	277.191,83	0,00	46.085,29
140 Kişilerden Alacaklar Hesabı	100.584,01	93.563,65	403.396,52	39 Diğer Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar	0,00	0,00	0,00
15 Stoklar	0,00	0,00	0,00	391 Hesaplanan Katma Değer Vergisi Hesabı	0,00	0,00	0,00
150 İlk Madde Ve Malzeme Hesabı	0,00	0,00	0,00	4 Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar	18.507.033,05	20.916.971,86	33.651.061,33
153 Ticari Mallar Hesabı			0,00	40 Uzun Vadeli İç Mali Borçlar	18.507.033,05	13.579.220,40	11.930.069,28
16 Ön Ödemeler	118.433,49	131.719,72	149.762,60	400 Banka Kredileri Hesabı	18.507.033,05	13.579.220,40	11.930.069,28
160 İş Avans Ve Kredileri Hesabı	0,00	0,00	0,00	43 Diğer Borçlar			15.113.902,46
162 Bütçe Dışı Avans Ve Krediler Hesabı	118.433,49	131.719,72	149.762,60	438 Kamuya Olan Ertilenmiş Veya Taksitlendirilmiş			15.113.902,46
19 Diğer Dönen Varlıklar	3.103.937,60	2.836.638,69	3.302.024,49	47 Borç Ve Gider Karşılıkları	0,00	6.527.820,31	6.607.089,59

## T.C. Sayıştay Başkanlığı

190 Devreden Katma Değer Vergisi Hesabı	3.103.937,60	2.836.638,69	2.625.798,99	472 Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabı	0,00	6.527.820,31	6.607.089,59
191 İndirilecek Katma Değer Vergisi Hesabı	0,00	0,00	0,00	48 Gelecek Yıllara Ait Gelirler Ve Gider Tahakkukları Hesabı	0,00	809.931,15	0,00
197 Sayım Noksanları Hesabı			676.225,50	481 Gider Tahakkukları Hesabı	0,00	809.931,15	0,00
2 Duran Varlıklar	130.026.991,7	132.953.371,3	139.961.116,4	5 Öz Kaynaklar	101.868.140,0	89.975.024,48	89.919.291,37
22 Faaliyet Alacakları	371.963,70	744.269,94	640.680,52	50 Net Değer	100.632.951,2	97.418.701,12	98.443.001,98
220 Gelirlerden Alacaklar Hesabı	155.790,94	253.211,13	190.474,45	500 Net Değer/Sermaye Hesabı	100.632.951,2	97.418.701,12	98.443.001,98
222 Gelirlerden Tecilli Ve Tehirli Alacaklar	216.172,76	491.058,81	450.206,07	57 Geçmiş Yıllar Olumlu Faaliyet Sonuçları	3.012.470,74	708.266,99	333.377,37
24 Mali Duran Varlıklar	2.210.446,18	7.890.362,27	8.243.956,42	570 Geçmiş Yıllar Olumlu Faaliyet Sonuçları Hesabı	3.012.470,74	708.266,99	333.377,37
240 Mali Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler	2.210.446,18	2.511.535,53	2.865.129,68	58 Geçmiş Yıllar Olumsuz Faaliyet Sonuçları	-807.423,45	-1.777.282,00	-8.151.943,63
241 Mal Ve Hizmet Üreten Kuruluşlara		5.378.826,74	5.378.826,74	580 Geçmiş Yıllar Olumsuz Faaliyet Sonuçları Hesabı	-807.423,45	-1.777.282,00	-8.151.943,63
25 Maddi Duran Varlıklar	127.444.581,8	124.318.739,1	131.076.479,5	59 Dönem Faaliyet Sonuçları	-969.858,55	-6.374.661,63	-705.144,35
250 Arazi Ve Arsalar Hesabı	61.855.881,68	58.588.059,85	58.708.851,43	591 Dönem Olumsuz Faaliyet Sonucu Hesabı (-)	-969.858,55	-6.374.661,63	-705.144,35
251 Yeraltı Ve Yerüstü Düzenleri Hesabı	6.858.163,82	6.858.163,82	19.881.203,83				
252 Binalar Hesabı	47.083.948,43	45.909.363,69	45.924.573,69				
253 Tesis, Makine Ve Cihazlar	875.554,25	1.007.553,68	1.127.891,39				

Hesabı							
254 Taşıtlar Hesabı	1.580.180,83	2.796.615,59	3.093.388,59				
255 Demirbaşlar Hesabı	1.493.878,60	1.904.649,22	2.111.214,55				
257 Birikmiş Amortismanlar Hesabı (-)	-5.049.430,83	-5.625.984,23	-5.950.354,66				
258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabı	12.746.405,10	12.880.317,55	6.179.710,71				
26 Maddi Olmayan Duran Varlıklar	0,00	0,00	0,00				
260 Haklar Hesabı	167.901,26	586.871,26	647.344,76				
268 Birikmiş Amortismanlar Hesabı (-)	-167.901,26	-586.871,26	-647.344,76				
<b>Aktif Toplamı</b>	<b>151.292.684,3</b>	<b>150.473.767,7</b>	<b>161.192.965,5</b>	<b>Pasif Toplamı</b>	<b>151.292.684,3</b>	<b>150.473.767,7</b>	<b>161.192.965,5</b>

## GELİBOLU BELEDİYESİ

## 2017 YILI FAALİYET SONUÇLARI TABLOSU (TL)

Giderin Türü		2015	2016	2017	Gelirin Türü		2015	2016	2017
01	Personel Giderleri	9.121.395,03	12.421.858,70	10.968.355,49	01	Vergi Gelirleri	10.421.241,41	11.632.799,36	15.338.414,58
02	Sosyal Güvenlik Kurumu Devlet Primi Giderleri	1.695.060,94	2.651.547,07	2.014.122,67	03	Teşebbüs Ve Mülkiyet Gelirleri	7.827.324,37	7.967.694,82	11.246.203,80
03	Mal Ve Hizmet Alım Giderleri	13.679.005,41	17.115.847,07	27.724.816,94	04	Alınan Bağış Ve Yardımlar İle Özel Gelirler		311.772,59	78.800,00
04	Faiz Giderleri	2.865.807,37	3.625.076,55	1.882.169,12	05	Diğer Gelirler	14.160.777,91	15.904.959,62	18.921.442,30
05	Cari Transferler	852.521,96	675.043,91	1.099.266,22	11	Değer Ve Miktar			3.130.184,70

					Değişimleri Gelirleri			
07	Sermaye Transferleri		37.500,00	166,00	Gelir Toplamı	32.409.343,69	35.817.226,39	48.715.045,38
11	Değer Ve Miktar Değişimleri Giderleri			102.886,68	Faaliyet Sonucu (+/-)	- 969.858,55	- 6.374.661,63	- 705.144,35
12	Gelir. Ret Ve İadesinden Kaynaklanan Gider.	1.145.632,44	1.607.672,58	1.254.770,54				
13	Amortisman Giderleri	1.545.324,53	995.523,40	1.034.255,17				
14	İlk Madde Ve Malzeme Giderleri	2.474.454,56	3.061.818,74	3.339.380,90				
	Gider Toplamı	33.379.202,24	42.191.888,02	49.420.189,73				