



T.C.
SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

RİZE ÇAYELİ BELEDİYESİ

2020 YILI SAYIŞTAY DENETİM RAPORU

Kasım 2021



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



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



İnönü Bulvarı No: 45
06520 Balgat-Çankaya/ANKARA

İÇİNDEKİLER

1.	KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ.....	1
2.	KAMU İDARESİNİN SORUMLULUĞU.....	8
3.	SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU	9
4.	DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI.....	9
5.	İÇ KONTROL SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ	10
6.	DENETİM GÖRÜŞÜ.....	12
7.	DENETİM BULGULARI.....	13
8.	EKLER.....	69

TABLolar LİSTESİ

Tablo 1: Personel Durumu	2
Tablo 2: 2020 Yılı Bütçe Giderleri ve Ödenekler Tablosu	3
Tablo 3:2020 Yılı Bütçe Gelirleri Tablosu	4
Tablo 4:2020 Yılı Bütçe Giderleri Tablosu.....	4
Tablo 5: Bütçe Gelirlerinin 3 Yıllık (2018-2020) Seyri.....	5
Tablo 6: Bütçe Giderlerinin 3 Yıllık (2018-2020) Seyri.....	6
Tablo 7: Belediyenin Doğrudan Hissedarı Olduğu Şirketler	6
Tablo 8: 2020 Yılı Bilanço ve İdare Taşınır Mal Yönetim Hesabı Cetveli Arasındaki Tutarsızlıklar	14
Tablo 9: Çevre Temizlik Vergisi Bina Grup ve Dereceleri	31
Tablo 10: Çevre Temizlik Vergisi Tarifesi	32
Tablo 11:Doğrudan Temin Kapsamında Yapılan ve %10'luk Sınırı Aşan Mal Alım Tutarları.....	55
Tablo 12: Hediyeleşik Tablo Alımı	56

KISALTMALAR

EKAP	Elektronik Kamu Alımları Platformu
KDV	Katma Değer Vergisi
KHK	Kanun Hükümünde Kararname
MKE	Makine ve Kimya Endüstrisi Kurumu
MİBMY	Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği
TL	Türk Lirası
TOKİ	Toplu Konut İdaresi Başkanlığı

BULGU LİSTESİ

A. Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular

1. Taşınır Mevcudunun ve İşlemlerinin Muhasebe Sisteminden Tam Olarak Takip Edilememesi
2. Mali Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabının Doğru Bilgi Sunmaması
3. Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabının Gerçek Durumu Yansıtması
4. Mali Tabloların Taşınmazlara İlişkin Doğru Bilgi Sunmaması
5. Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabının Gerçeği Yansıtması
6. Banka Kredileri Hesabının Doğru Bilgi Sunmaması
7. Su Birliğine Olan Borcun Muhasebeleştirilmemesi
8. Gider Taahhütleri Hesabının Doğru Bilgi Sunmaması

B. Diğer Bulgular

1. Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabı ile Birikmiş Amortismanlar Hesabının Kullanılmaması
2. Kiraya Verilen Taşınmazların Nazım Hesaplarda Takip Edilmemesi
3. Ambalaj Atıkları Toplanması İşinin İhalesiz ve Bedelsiz Olarak Verilmesi
4. Belediye Tarafından Kiraya Verilen Reklam Panolarından İlan ve Reklam Vergisi Alınmaması
5. İşyeri Açma İzni Olmadan Faaliyette Bulunan İşletmelere Gerekli Yaptırımların Uygulanmaması
6. Belediyenin Kiraya Vermiş Olduğu İşyerlerinden Bazılarının İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatı Olmadan Faaliyetlerine Devam Etmesi
7. Avukatlık Vekâlet Ücretinin İlgililerden Tahsil Edilmemesi
8. Çevre Temizlik Vergisinin Mevzuata Uygun Biçimde Tarh ve Tahakkuk Ettirilmemesi

9. Dolmuş ve Servis Hatları İle Ticari Plakalarının İhalesiz Olarak Kullandırılması
10. Kanalizasyon ve Su Tesisleri Harcamalarına Katılma Paylarının Tarh ve Tahakkuk Ettirilmemesi
11. Evsel Katı Atık Ücretlerinin Tahsil Edilmemesi
12. Hurda Malzemelerin İhale Yoluyla Satılması
13. Telekomünikasyon Alt Yapı ve Şebekeleri Üzerinden Alınması Gereken Geçiş Hakkı Bedellerinin Takip ve Tahsilinin Yapılmaması
14. Taşınmaz Kayıt İşlemlerinin Tamamlanmaması
15. Mülkiyeti İdareye Ait Olan Taşınmazların İhale Yapılmadan Kiralanması
16. Kamulaştırma İşlemlerinin Tapu Müdürlüğü Nezdinde Takibinin Yapılmaması
17. Dernek ve Vakıflara Taşınmaz Tahsis Edilmesi
18. İşletme Hakkının Devri Niteliğinde Olan Kiralamalar Üzerinden KDV Hesaplanmaması
19. Bağış Yoluyla Şirket Devralınması
20. Kamu İhale Kanunu'na Göre Doğrudan Temin Suretiyle Yapılan Alımların Elektronik Kamu Alım Platformuna (EKAP) Kaydedilmemesi
21. Kamu İhale Kurumundan Uygun Görüş Alınmadan Doğrudan Temin Sınırının Aşılması
22. Aynı İhale Konusu İçinde Yer Alabilecek Mal Alımlarının, Kısımlara Bölünerek, Doğrudan Temin Yoluyla Yapılması
23. Kamu Kurum ve Kuruluşları Tarafından Yaptırılan İnşaatların Müteahhitlerinden Yapı Kullanma İzni Harcı Alınmaması
24. İşçilere Ödenen Kıdem Tazminatlarına İlişkin Olarak İlgili Yüklenicilere Rücu İşlemlerine Başlanılmaması
25. Bazı Personele 30 Hizmet Yılı'nı Doldurduğu Gerekçesi İle Sosyal Denge Tazminatı Ödenmemesi
26. Sosyal Denge Ödemelerinden Sözleşme Aidatı Kesilmesi

27. İŒçi İzinlerinin Kanuna Uygun Œekilde Kullandırılmaması

28. Emanet Hesaplarında Kayıtlı Tutarların Mevzuatta Belirtilen Sıraya Göre denmemesi

29. Gecekondu Fonunun OluŒturulmaması

30. İlk Altı Aylık Bütçe Uygulama Sonuçları, Finansman Durumu ve İkinci Altı Aya İliŒkin Beklenti ve Hedeflerin YayınlanmamıŒ Olması

31. Kurum Mali Tablolarının İnternet Sitesinde Yayınlanmaması

32. BoŒ Yevmiye Numaralarının Bulunması

1. KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ

1.1. Mevzuat ve Görevler

Belediyeler, Türkiye Cumhuriyeti Anayasası'nın 127'nci maddesinde, belediye halkının mahalli müşterek ihtiyaçlarını karşılamak üzere kuruluş esasları kanunla belirtilen ve karar organları seçimlerle oluşturulan kamu tüzel kişileri olarak tanımlanmıştır. Belediyelerin kuruluş, görev ve yetkilerinin yerinden yönetim ilkesine uygun olarak kanunla düzenleneceği Anayasa'da hüküm altına alınmıştır.

Çayeli Belediyesi 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 3'üncü maddesinde yer alan sınıflandırma çerçevesinde, genel yönetim kapsamında yer almakta olup faaliyetlerini 5393 sayılı Belediye Kanunu ve 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nun verdiği yetki ve sorumluluklar çerçevesinde yürütmektedir.

Kamu İdaresinin temel mevzuatı 5393 sayılı Belediye Kanunu olup bu Kanun'da kurumun görev, yetki, sorumlulukları ile organları, teşkilatı, bütçe ve denetimi gibi temel hususlar düzenlenmektedir. 5393 sayılı Kanun'un 14'üncü maddesinde, belediyelerin mahalli müşterek nitelikte olmak şartıyla; kentsel altyapı, çevre sağlığı, temizlik, katı atık, zabıta, itfaiye, mezarlıklar, park ve yeşil alanlar, konut, kültür ve sanat, öğrenci yurtları, sosyal hizmetler, nikâh ve benzeri hizmetleri yapacağı veya yaptıracığı bunun yanı sıra devlet okullarının ve mabetlerin tüm ihtiyaçlarını karşılayabileceği, sağlıkla ilgili tesisler açabileceği, sporu teşvik edebileceği ve gıda bankacılığı yapabileceği hüküm altına alınmıştır.

5393 sayılı Kanun'un 15'inci maddesinde; belde sakinlerinin mahalli müşterek nitelikteki ihtiyaçlarını karşılamak amacıyla her türlü faaliyet ve girişimde bulunmak, yönetmelik çıkarmak, belediye gelirlerini tahsil etmek, temiz su atık su tesisleri kurup işletmek, ulaşım hizmetlerini görmek, ticari hayata katkı sağlamak gibi yetki ve imtiyazlar sayılmıştır.

Merkezi idarenin, mahalli hizmetlerin idarenin bütünlüğü ilkesine uygun şekilde yürütülmesi, kamu görevlerinde birliğin sağlanması, toplum yararının korunması ve mahalli ihtiyaçların gereği gibi karşılanması amacıyla mahalli idareler üzerinde idari vesayet yetkisine sahip olduğu Anayasa'da hüküm altına alınmıştır. Bu idari vesayet yetkisi denetim ve soruşturma konularında İçişleri Bakanlığı tarafından, yönetsel konularda ise Çevre ve Şehircilik Bakanlığı tarafından kullanılmaktadır.

1.2. Teşkilat Yapısı ve İnsan Kaynakları

5393 sayılı Kanun'da Belediye organları; Belediye Meclisi, Belediye Encümeni ve Belediye Başkanı olarak öngörülmüştür. Karar organı olan Belediye Meclisi, biri Belediye Başkanı olmak üzere 16 üyeden oluşmaktadır.

Belediye teşkilâtı; norm kadro esaslarına uygun olarak yazı işleri, mali hizmetler, fen işleri ve zabıta birimlerinden oluşmaktadır. Beldenin nüfusu, fiziki ve coğrafi yapısı, ekonomik, sosyal ve kültürel özellikleri ile gelişme potansiyeli dikkate alınarak, norm kadro ilke ve standartlarına uygun olarak gerektiğinde sağlık, itfaiye, imar, insan kaynakları, hukuk işleri ve ihtiyaca göre diğer birimler kurulabilmektedir. Bu birimlerin kurulması, kaldırılması veya birleştirilmesi belediye meclisinin yetkisi dâhilindedir.

Belediyelerdeki tüm kadrolara yapılacak olan atamalar kanun ve yönetmeliklerde belirtilen kriterlere uygun olarak belediye başkanı tarafından yapılmakta, birim müdürlüğü ve üstü yönetici kadrolarına yapılan atamalar ilk toplantıda belediye meclisinin bilgisine sunulmaktadır. 5393 sayılı Kanun'a istinaden belediye başkanı, zorunlu gördüğü takdirde, beldenin nüfus sayısına göre en çok dört adet belediye meclis üyesini belediye başkan yardımcısı olarak görevlendirebilmektedir.

Çayeli Belediyesinin teşkilat yapısında, doğrudan Başkana bağlı on adet birim belirlenmiştir. Bunlar Mali Hizmetler Müdürlüğü, Yazı İşleri Müdürlüğü, Fen İşleri Müdürlüğü, İnsan Kaynakları ve Eğitim Müdürlüğü, Zabıta Müdürlüğü, Temizlik İşleri Müdürlüğü Destek Hizmetleri Müdürlüğü, İmar ve Şehircilik Müdürlüğü, Muhtarlık İşleri Müdürlüğü, Kültür ve Sosyal İşleri Müdürlüğü'dür. Başkana bağlı memurlar arasından atanan bir başkan yardımcısı, meclis üyelerinden görevlendirilen bir başkan yardımcısı bulunmaktadır. Belediyenin üç adet hizmet birimi, alan ve amaçlarına göre ilgili başkan yardımcılığına bağlıdır.

Belediye hizmetlerinin yerine getirilmesinde memur, sözleşmeli personel ve işçiler çalıştırılmaktadır. Çalıştırılan belediye personeline ilişkin bilgiler tabloda detaylandırılmıştır.

Tablo 1: Personel Durumu

Personel İstihdam Türü	İhdas Edilmiş Norm Kadro Sayısı	Dolu Kadro Sayısı
Memur	159	25
Sözleşmeli Personel	-	5
Kadrolu İşçi	80	15
Geçici İşçi	-	-
Toplam	239	45
696 Sayılı KHK Uyarınca Çalıştırılan Personel	-	96

Belediyenin doğrudan hissedarı olduğu toplam 2 adet şirket bulunmaktadır.

1.3. Mali Yapı

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 12'nci maddesine göre, genel yönetim kapsamındaki idarelerin bütçeleri içinde mahalli idareler bütçeleri de sayılmış, mahalli idare bütçesi, mahalli idare kapsamındaki kamu idarelerinin bütçesi olarak tanımlanmıştır. Bütçe işlemleri Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği hükümlerine göre yürütülmektedir.

Bütçe; belediyenin stratejik planına ve performans programına uygun olarak, analitik bütçe sistemine göre belediye başkanı tarafından hazırlanan, mali yıl ve izleyen iki yıl içindeki gelir ve gider tahminlerini gösteren, gelirlerin toplanmasına ve harcamaların yapılmasına izin veren ve belediye meclisince kabul edilen bir karardır. Bu kapsamda Çayeli Belediyesi, faaliyetlerini ilgili mali yılı bütçesi ile verilen ödenekler ile yürütmektedir.

Çayeli Belediyesinin 2020 yılı bütçe ödenekleri, tahmini bütçe gider ve gelirleri ile gerçekleşme rakamları aşağıdaki tablolarda gösterilmiştir.

Tablo 2: 2020 Yılı Bütçe Giderleri ve Ödenekler Tablosu

E-Kod1	Giderin Türü	Geçen Yıdan Devreden Ödenek (TL)	Bütçe İle Verilen Ödenek (TL)	Eklenen / Düşülen Ödenek (TL)	Ödenek Toplamı (TL)	Bütçe Gideri Toplamı (TL)	İptal Edilen Ödenek (TL)	Ertesi Yıla Devreden Ödenek (TL)
01	Personel Giderleri	0,00	7.532.000,00	+688.860,06 -2.372,20	8.218.487,86	6.610.217,79	1.608.270,07	0,00
02	Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet Primi Giderleri	0,00	981.000,00	94.000,00	1.075.000,00	916.385,60	158.614,40	0,00
03	Mal ve Hizmet Alım Giderleri	0,00	19.319.000,00	+3.028.458,73 -2.535.946,59	19.811.512,14	15.300.684,26	4.510.827,88	0,00
04	Faiz Giderleri	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
05	Cari Transferler	0,00	291.000,00	145.000,00	436.000,00	313.281,63	122.718,37	0,00
06	Sermaye Giderleri	0,00	5.156.000,00	+2.315.000,00 -1.190.000,00	6.281.000,00	5.254.969,64	1.026.030,36	0,00
07	Sermaye Transferleri	0,00	0,00	30.000,00	30.000,00	26.668,02	3.331,98	0,00
08	Borç Verme	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
09	Yedek Ödenek	0,00	2.971.000,00	-2.573.000,00	398.000,00		398.000,00	0,00
Toplam		0,00	36.250.000,00	0,00	36.250.000,00	28.422.206,94	7.827.793,06	0,00

Çayeli Belediyesinin 2020 mali yılı bütçesi ile 36.250.000,00 TL ödenek öngörülmüştür. Yıl içinde 28.422.206,94 TL Bütçe Gideri yapılmış, 7.827.793,06 TL ödenek iptal edilmiştir.

Tablo 3:2020 Yılı Bütçe Gelirleri Tablosu

Bütçe Gelirinin Ekonomik Kodu	Bütçe Gelir Tahmini (TL)	Tahsilat Tutarı (TL)	Red ve İadeler (TL)	Net Tahsilat (TL)	Gerçekleşme Yüzdesi (%)
01- Vergi Gelirleri	5.182.000,00	4.281.231,82	27,65	4.281.204,17	82,62
03- Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	6.152.000,00	3.045.873,16	3.240,51	3.042.632,65	49,46
04- Alınan Bağış ve Yardımlar	725.000,00	3.533.567,14	0,00	3.533.567,14	487,39
05- Diğer Gelirler	18.518.000,00	19.681.745,23	520,60	19.681.224,63	106,28
06- Sermaye Gelirleri	5.663.000,00	130.950,00	0,00	130.950,00	2,31
08-Alacaklardan Tahsilat	10.000,00	0,00	0,00	0,00	0,00
09- Red ve İadeler	0,00	0,00	0,00	0,00	
Toplam	36.250.000,00	30.673.367,35	3.788,76	30.669.578,59	84,61

Buna göre 2020 yılında net bütçe geliri % 84,61 seviyesinde gerçekleşmiştir. Sermaye gelirleri (%2,31) beklenenin çok altında, alınan bağış ve yardımlar ise (%487,39) beklenenin çok üstünde gerçekleşmiştir. Alınan bağış ve yardımlarda meydana gelen artışta, ilçede meydana gelen doğal afet nedeniyle ilgili kurumlarca Belediyeye yapılan bağış ve yardımlar etkili olmuştur.

Tablo 4:2020 Yılı Bütçe Giderleri Tablosu

Bütçe Giderinin Ekonomik Kodu	Bütçe (Başlangıç) Ödeneği (TL)	Bütçe Gideri (Gerçekleşen) Tutar (TL)	Gerçekleşme Yüzdesi (%)
01- Personel Giderleri	7.532.000,00	6.610.217,79	87,76
02- Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet Primi Giderleri	981.000,00	916.385,60	93,41
03- Mal ve Hizmet Alım Giderleri	19.319.000,00	15.300.684,26	79,20
04- Faiz Gideri	0,00	0,00	0,00
05- Cari Transferler	291.000,00	313.281,63	107,66

06- Sermaye Giderleri	5.156.000,00	5.254.969,64	101,92
07- Sermaye Transferleri	0,00	26.668,02	0,00
08- Borç Verme	0,00	0,00	0,00
09- Yedek Ödenekler	2.971.000,00	2.573.000,00	86,6
Toplam	36.250.000,00	28.422.206,94	78,41

Buna göre 2020 yılında bütçe giderleri % 78,41 seviyesinde gerçekleşmiştir. Cari transferler ve sermaye giderlerinde başlangıç bütçesinde öngörülen tutar sırasıyla % 7,7 ve %1,92 oranında aşılmıştır. Sermaye transferlerinde başlangıçta bir gider öngörülmemişken, yıl içinde yapılan ödenek aktarımı ile bu gider tertibinden 26.668,02 TL harcama yapılmıştır.

Belediyenin bütçe gelirler ve giderlerinin ekonomik sınıflandırmaya göre son üç yıllık seyri ve 2019 yılının 2018 yılına, 2020 yılının 2019 yılına göre değişim yüzdeleri aşağıdaki tablolarda yer almaktadır.

Tablo 5: Bütçe Gelirlerinin 3 Yıllık (2018-2020) Seyri

Bütçe Gelirinin Çeşidi	2018 Yılı (TL) (A)	2019 Yılı (TL) (B)	2020 Yılı (TL) (C)	2019-2018 Değişim Oranı (%) [D=(B-A)/A]	2020-2019 Değişim Oranı (%) [E=(C-B)/B]
Vergi Gelirleri	2.696.451,24	3.219.853,40	4.281.204,17	19,41	32,96
Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	3.741.393,35	3.586.054,40	3.042.632,65	-4,15	-15,15
Alınan Bağış ve Yardım ile Özel Gelirler	0,00	7.000,00	3.533.567,14	0,00	50.379,53
Diğer Gelirler	14.677.435,42	15.198.223,22	19.681.224,63	3,55	29,50
Sermaye Gelirleri	2.165.665,10	100.000,00	130.950,00	-95,38	30,95
Toplam	23.280.945,11	22.111.131,02	30.669.578,59	-5,02	38,71
Bütçe Gelirlerinden Red ve İadeler Toplamı (-)	236,68	220,65	3.788,76	-6,77	1.617,09
Net Toplam	23.280.708,43	22.110.910,37	30.665.789,83	-5,02	38,69

Tablodaki veriler dikkate alındığında, 2020 yılında gelirler bir önceki yıla göre 8.554.879,46 (%38,69) artış göstermiştir. Bu çerçevede; teşebbüs ve mülkiyet gelirlerinde 543.421,75 TL (%15,15) azalış olmasına rağmen; vergi gelirlerinde 1.061.350,77 TL (%32,96), diğer gelirlerde 4.483.001,41 TL (%29,5) ve özellikle alınan bağış ve yardım ile özel gelirlerde 3.526.567,14 TL (%50.379,53) tutarlarındaki artışlar toplam artış üzerinde belirleyici olmuştur. Teşebbüs ve mülkiyet gelirlerinde meydana gelen azalışın en önemli sebebi taşınmaz kira geliri tahsilatlarının bir önceki yıla göre düşmesidir.

Tablo 6: Bütçe Giderlerinin 3 Yıllık (2018-2020) Seyri

Bütçe Giderinin Çeşidi	2018 Yılı (TL) (A)	2019 Yılı (TL) (B)	2020 Yılı (TL) (C)	2019-2018 Değişim Oranı (%) [D=(B-A)/A]	2020-2019 Değişim Oranı (%) [E=(C-B)/B]
Personel Giderleri	5.402.258,02	6.467.275,54	6.610.217,79	19,71	2,21
SGK Devlet Prim Giderleri	856.802,48	955.039,87	916.385,60	11,47	-4,05
Mal ve Hizmet Alım Giderleri	14.005.232,94	11.991.479,83	15.300.684,26	-14,38	27,60
Faiz Giderleri	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Cari Transferler	584.014,61	278.512,40	313.281,63	-52,31	12,48
Sermaye Giderleri	3.201.300,27	3.934.722,03	5.254.969,64	22,91	33,55
Sermaye Transferleri	125.000,00	0,00	26.668,02	-100,00	0,00
Toplam	24.174.608,32	23.627.029,67	28.422.206,94	-2,27	20,30

Belediyenin bütçe giderleri toplamı 2020 yılında 2019 yılına göre 4.795.177,27 TL (%20,3) artmıştır. Gider kalemleri incelendiğinde; 2020 yılında mal ve hizmet alım giderlerinin 3.309.204,43TL (%27,6), sermaye giderlerinin 1.320.247,61 TL arttığı görülmektedir. Bu gider kalemlerinde meydana gelen artışlar toplam artışta önemli oranda etki etmiştir.

Faaliyet Sonuçları Tablosuna göre; bütçe ile ilgili olsun ya da olmasın Belediyenin faaliyetlerinden dolayı tahakkuk eden 2020 yılı Faaliyet Gideri 23.877.613,26 TL, Faaliyet Geliri 31.998.925,64 TL olup Dönem Olumlu Faaliyet Sonucu ise 8.121.312,38 TL olarak gerçekleşmiştir.

Çayeli Belediyesinin doğrudan hissedarı olduğu şirketler aşağıdaki tabloda gösterilmiştir:

Tablo 7: Belediyenin Doğrudan Hissedarı Olduğu Şirketler

Sıra No	Şirketin Adı	Toplam Sermaye Tutarı (TL)	Belediyenin Sahip Olduğu Sermaye Tutarı (TL)	Hisse Oranı (%)
1	Çayeli Belediyesi Personel Ltd. Şti.	500.000,00	500.000,00	100
2	Çaykent Yapı İnşaat Taahhüt Turizm San. Tic. Ltd. Şti.	20.000,00	20.000,00	100

1.4. Muhasebe ve Raporlama Sistemi

1.4.1. Kamu İdaresinin Muhasebe Sistemi

Çayeli Belediyesinin muhasebe kayıt işlemleri Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği hükümlerine göre gerçekleştirilmektedir. Mahalli idarelerin hesap planı, Genel

Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 46'ncı maddesinde ana hesap grupları, hesap grupları ve hesaplar itibariyle belirlenmiş çerçeve hesap planında yer alan hesaplardan oluşmaktadır. Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği hesap planında yer almamakla birlikte, Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği hesap planında yer alan herhangi bir hesabın kullanılması gerekliliği ortaya çıkarsa Yönetmelik'teki hesap planına ilave hesap eklemeye veya çıkarmaya, Hazine ve Maliye Bakanlığının uygun görüşü üzerine Çevre ve Şehircilik Bakanlığı yetkilidir.

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

1.4.2. Kamu İdaresinin Raporlama Sistemi

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

- a) Mizan cetveli
- b) Temel mali tablolar
 - 1) Bilanço
 - 2) Faaliyet sonuçları tablosu
 - 3) Nakit akış tablosu
- c) Diğer mali tablolar
 - 1) Bütçe uygulama sonuçları tablosu
 - 2) Gelirlerin ekonomik sınıflandırılması tablosu
 - 3) Giderlerin fonksiyonel sınıflandırılması tablosu
 - 4) Giderlerin ekonomik sınıflandırılması tablosu
 - 5) Bütçe gelirlerinin ekonomik sınıflandırılması tablosu
 - 6) Bütçe giderlerinin kurumsal sınıflandırılması tablosu

- 7) Bütçe giderlerinin fonksiyonel sınıflandırılması tablosu
- 8) Bütçe giderlerinin finansal sınıflandırılması tablosu
- 9) Bütçe giderlerinin ekonomik sınıflandırılması tablosu
- 10) Bütçe giderleri ve ödenekler tablosu.

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

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

- Birleştirilmiş veriler defteri,
- Geçici ve kesin mizan,
- Bilanço,
- Faaliyet sonuçları tablosu,
- İdare taşınır mal yönetimi ayrıntılı hesap cetveli ile idare taşınır mal yönetim hesabı icmal cetveli.

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

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

2. KAMU İDARESİNİN SORUMLULUĞU

Denetlenen kamu idaresinin yönetimi, tabi olduğu muhasebe standart ve ilkelerine uygun olarak hazırlanmış olan mali rapor ve tabloların doğru ve güvenilir bilgi içerecek şekilde zamanında Sayıştaya sunulmasından, bir bütün olarak sunulan bu mali tabloların kamu idaresinin faaliyet ve işlemlerinin sonucunu tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir olarak yansıtmasından ve ister hata isterse yolsuzluktan kaynaklansın bu mali rapor ve tabloların önemli hata veya yanlış beyanlar içermemesinden; kamu idaresinin gelir, gider ve malları ile

bunlara ilişkin hesap ve işlemlerinin kanunlara ve diğer hukuki düzenlemelere uygunluğundan; mali yönetim ve iç kontrol sistemlerinin amacına uygun olarak oluşturulmasından, etkin olarak işletilmesinden ve izlenmesinden, mali tabloların dayanağını oluşturan bilgi ve belgelerin denetime hazır hale getirilmesinden ve sunulmasından sorumludur.

3. SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU

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

4. DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI

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

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

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

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

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

5. İÇ KONTROL SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ

İç kontrol, 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 55'inci maddesinde; idarenin amaçlarına, belirlenmiş politikalara ve mevzuata uygun olarak faaliyetlerin etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde yürütülmesini, varlık ve kaynakların korunmasını, muhasebe kayıtlarının doğru ve tam olarak tutulmasını, mali bilgi ve yönetim bilgisinin zamanında ve güvenilir olarak üretilmesini teminen idare tarafından oluşturulan süreçler ile iç denetimi kapsayan mali ve diğer kontroller bütünü olarak tanımlanmıştır.

Kamu idarelerince iç kontrol sisteminde uygulanacak yöntem ve standartlar, 5018 sayılı Kanun'un anılan maddesinin ikinci fıkrası uyarınca Hazine ve Maliye Bakanlığınca belirlenecektir. Bu yetkiye istinaden İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esaslar ile Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği yayımlanarak yürürlüğe girmiştir.

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

Çayeli Belediyesinin iç kontrol sistemi Tebliğ'de öngörülen; kontrol ortamı, risk değerlendirmesi, kontrol faaliyetleri, bilgi ve iletişim ile izleme bileşenleri açısından değerlendirilmiştir.

İç kontrolün önemli bir bileşeni olan kontrol ortamına ilişkin standartlarda yer alan belirli şartlar tesis edilmiştir. Ancak aşağıda yer verilen hususların da dikkate alınarak eksikliklerin giderilmesi kontrol ortamının standartlara uyumunu artıracaktır.

- İç kontrol sisteminin başta üst yönetim olmak üzere tüm personel tarafından daha fazla sahiplenilmesinin ve desteklenmesi gerekmektedir.

- Personelin yeterliliği ve performansı bağlı olduğu yöneticisi tarafından en az yılda bir kez değerlendirilmeli ve değerlendirme sonuçları personel ile görüşülmelidir. Personelin eğitim ihtiyacının teminine yönelik eğitim faaliyetleri her yıl planlanarak yürütülmeli ve gerektiğinde güncellenmelidir.

- İş akış süreçlerindeki imza ve onay mercilerinin de açık bir şekilde belirlenmesi ve yetki devrinin sınırlarının yazılı olarak çizilmesi gerekmektedir.

İç Kontrol Rehberine göre, faaliyetlere ait iş akış süreçleri yazılı olarak oluşturulmalıdır. İş akış süreçlerindeki imza ve onay mercileri belirlenmeli, personele duyurulmalıdır. Ancak, İdare tarafından bu hususta bir çalışma yapılmadığı görülmüştür.

Yetki devirleri, üst yönetici tarafından belirlenen esaslar ve sınırlar dâhilinde yazılı olarak ilgililere bildirilmelidir. Yetki devrinde önemli olan, yetkiyi devralanın o sürece hâkim ve süreci yönetebilecek nitelik ve deneyimde olmasıdır. Kamu İç Kontrol Rehberine göre yetki devrinde dikkate alınması gereken hususlar (yetki devri; kanuna dayanmalı ve kısmi olmalıdır, bütün yetkilerin devredilmesi biçiminde yapılmamalıdır vb.) değerlendirilmelidir. Ancak, yapılan incelemede, yetki devirlerinin üst yönetici tarafından ilgililere bildirilmediği görülmüştür.

Kamu idareleri tarafından hazırlanması gereken Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı, Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği'ne uygun olarak 18 kamu iç kontrol standardı ve bu standartları sağlayan 79 genel şartı içerecek şekilde hazırlanmalı ve üst yönetici tarafından onaylandıktan sonra Hazine ve Maliye Bakanlığı'na gönderilmelidir. Ancak, İdarece bu konuda bir çalışma yapılmadığı görülmüştür.

İç kontrolün ikinci bileşeni olan risk değerlendirmesi; planlama ve programlama ile risklerin belirlenmesi ve değerlendirilmesi olmak üzere iki standardı kapsamaktadır. Belediyece hazırlanan planda amaç, hedef ve faaliyetlerin mevzuatta öngörüldüğü şekilde belirlenmediği ve bunların gerçekleşmesini engelleyebilecek risklerin tespit edilmediği görülmüştür.

Risk değerlendirmesine ilişkin çalışmalar yapılmadığından belirlenen riskleri önlemek üzere öngörülen ve sistemin üçüncü bileşeni olan kontrol faaliyetleri standartlarının da gereği gibi yerine getirilmesine imkân bulunmamaktadır.

Kamu İç Kontrol Rehberi'nde; Kamu yönetiminde yürütülen görevlerden bazılarının, diğer görevlerle kıyaslandığında, gerek doğası gerekse de idarenin itibarı, yolsuzluk riski, gizli bilgilerin açığa çıkarılması ve benzeri yönlerden çok daha büyük önem taşıdığı, bu yüzden kurumda hassas görevlerin belirlenmesi gerektiğinden bahsedilmiştir. Belirlenen kriterlere göre hassas görevler tespit edilmeli, tanımlanan risklerin etkisini azaltmak için özel kontrol mekanizmaları (rotasyon, yedek personel görevlendirme vb.) geliştirilerek risk seviyesinde meydana gelen değişiklikler gözden geçirilmelidir. Ancak yapılan incelemede, bu konuda bir çalışma yapılmadığı görülmüştür.

Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği'ne göre; her görev için gerekli eğitim ihtiyacı belirlenmeli, bu ihtiyacı giderecek eğitim faaliyetleri her yıl planlanarak yürütülmeli ve gerektiğinde güncellenmelidir. Tebliğ ifadesi bu şekilde olmakla birlikte İdarece bu konuda bir çalışma yapılmadığı görülmüştür.

Ön mali kontrol sistemi, gelir, gider, varlık ve yükümlülüklerle ilişkin malî karar ve işlemlerin, harcama birimleri ve malî hizmetler birimi tarafından idarenin bütçesi, bütçe tertibi, kullanılabilir ödenek tutarı, ayrıntılı harcama veya finansman programları, merkezi yönetim bütçe kanunu ve diğer malî mevzuat hükümlerine uygunluk yönlerinden kontrol edilmesine, bununla birlikte malî karar ve işlemlerin harcama birimleri tarafından kaynakların etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde kullanılması açısından da kontrol edilebilmesine uygun bir şekilde kurularak yapılandırılmış olmalıdır. Ancak yapılan incelemede, ön mali kontrol sisteminin 5018 sayılı Kanun'un öngördüğü biçimde kurulmadığı görülmüştür.

Kamu İdarelerince Hazırlanacak Faaliyet Raporları Hakkında Yönetmelik'in 19'uncu maddesine göre, İdare faaliyet raporlarına, üst yönetici tarafından imzalanan "İç Kontrol Güvence Beyanı" ile birim faaliyet raporlarına ise harcama yetkilisi tarafından imzalanan "İç Kontrol Güvence Beyanı" eklenmelidir. Faaliyet raporu üzerinde yapılan incelemede, söz konusu güvence beyanlarının Rapora eklenmediği görülmüştür.

Faaliyet sonuçları ve değerlendirmeler ise idare faaliyet raporunda gösterilmekte ancak bu bilgiler Belediyenin web sitesinde bulunmamaktadır. Bu durum, saydamlık ve hesap verebilirlik ilkelerini tesis eden raporlama standartlarını sağlayacak şartların yerine getirilmediği anlamına gelmektedir.

Belediyenin iç kontrol sistemine ilişkin yürüttüğü faaliyetler ve ulaştığı sonuçlar değerlendirildiğinde; iç kontrol sisteminin gelişiminin devamı için yukarıda belirtilen eksikliklerin giderilmesi gereklidir.

6. DENETİM GÖRÜŞÜ

Rize Çayeli Belediyesi 2020 yılına ilişkin yukarıda belirtilen ve kamu idaresi tarafından sunulan; geçerli finansal raporlama çerçevesi kapsamındaki mali rapor ve tablolarının, "Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular" bölümünde belirtilen hesap alanları hariç tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir bilgi içerdiği kanaatine varılmıştır.

7. DENETİM BULGULARI

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

A. DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAĞI BULGULAR

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

BULGU 1: Taşınır Mevcudunun ve İşlemlerinin Muhasebe Sisteminden Tam Olarak Takip Edilememesi

Taşınır işlemlerinin mevzuatın öngördüğü şekilde tesis edilmemesi ve muhasebeleştirilmemesi nedeniyle taşınırın muhasebe sisteminden takip edilemediği ve mali tabloların söz konusu varlıklara ilişkin tam ve doğru bilgi sunmadığı görülmüştür.

Taşınırın mali tablolarda tam ve doğru bir şekilde raporlanması, envanter ve diğer işlemlerin sağlıklı bir şekilde yapılarak taşınır ve muhasebe kayıtlarına aktarılmasına bağlıdır. Bu nedenle taşınır işlemlerinin ve kaydının Taşınır Mal Yönetmeliği hükümlerine uygun olarak tesis edilmesi ve Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nde (MİBMY) yer alan düzenlemeler çerçevesinde muhasebeleştirilmesi gerekmektedir. İşlem, idari kayıt ve muhasebeleştirme süreçlerinden herhangi birinde oluşan hata, mali tabloların bu varlıklara ilişkin tam ve doğru bilgi sunması noktasında zafiyet oluşturmaktadır.

Çayeli Belediyesinde, aşağıda yer verilen tespit ve değerlendirmeler nedeniyle bu süreçlerin koordineli olarak yürütülemediği ve dolayısıyla da Bilançonun söz konusu varlıklara ilişkin doğru ve güvenilir bilgi sunmadığı değerlendirilmektedir. Bahse konu olan tespit ve değerlendirmeler aşağıda yer almaktadır:

A) İdare Taşınır Mal Yönetim Hesabı İcmal Cetvelinin Bilanço ile uyumlu olmaması

MİBMY'nin 114'üncü ve 187'nci maddelerinde taşınırın muhasebeleştirilmesinde, anılan Yönetmelik ile Taşınır Mal Yönetmeliği hükümlerinin esas alınacağı ifade edilmiştir. Bu nedenle idare kayıtları ile muhasebe verilerinin birbiriyle tutarlı ve uyumlu olması beklenmektedir.

Ancak İdare Taşınır Mal Yönetim Hesabı Cetveli ile 2020 yılı Bilançosunun karşılaştırılması suretiyle yapılan incelemelerde Bilanço ve söz konusu Cetvel arasında önemli tutar farklılıklarının bulunduğu görülmüştür. Bahsi geçen uyumsuzluğun detaylandırıldığı tablo aşağıdadır.

Tablo 8: 2020 Yılı Bilanço ve İdare Taşınır Mal Yönetim Hesabı Cetveli Arasındaki Tutarsızlıklar

Taşınır Kodu	Taşınır Mal Yönetim Hesabı Cetvelinde Yer Alan Tutar (TL)	Bilançoda Yer Alan Tutar	Fark Tutarı (TL)
150- İlk Madde ve Malzeme Hesabı	87.744,53	334.106,95	-246.362,42
253 Tesis, Makine ve Cihazlar Hesabı	936.320,92	1.819.480,69	-883.159,77
254 Taşıtlar Hesabı	1.263.808,64	2.610.262,83	-1.346.454,19
255 Demirbaşlar	1.241.277,34	1.961.124,33	-719.846,99
Toplam	3.529.151,43	6.724.974,80	-3.195.823,37

Sonuç olarak, taşınırlara ilişkin etkin bir takip sisteminin kurulabilmesi için idari kayıt niteliğinde olan taşınır hesabı cetvellerinin muhasebe verileri ile uyumunun sağlanması gerekmektedir.

B) Hurdaya Ayrılan Taşınırların İlgili Hesaplara Aktarılmaması

Taşınır Mal Yönetmeliği uyarınca çeşitli nedenlerle kullanım olanaklarını yitiren ve kamu hizmetinde kullanılmayacağı değerlendirilen maddi duran varlıklar hurdaya ayrılmak suretiyle taşınır kayıtlarından çıkarılmaktadır. Dolayısıyla bir taşınırın, kamu hizmetinde kullanılıp kullanılmama kıstasına göre dayanıklı taşınır veya hurda olarak tanımlanması mümkündür.

Bu anlamda hurdaya ayırma işlemi varlığın başka bir şekle dönüşmesini ifade ettiğinden bu değişikliğin taşınır ve muhasebe kayıtlarına yansıtılması gerekmektedir. Nitekim Taşınır Mal Yönetmeliği'nin 28'inci maddesinde de hurdaya ayrılan varlıkların taşınır kayıtlarından çıkarılacağı açıkça ifade edilmiştir. Benzer bir düzenlemeye MİBMY'nin 224 ve 225'inci maddelerinde de yer verilmiştir. Buna göre; hurdaya ayrılarak dayanıklı taşınır olma vasfını yitiren taşınırlar ilgili varlık hesaplarından çıkarılarak 294 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi

Duran Varlıklar Hesabına, bunlara ilişkin ayrılmış olan amortisman tutarları da 299 Birikmiş Amortismanlar Hesabına aktarılacaktır.

Ancak yapılan incelemelerde, Çayeli Belediyesinde hurdaya ayrılan dayanıklı taşınırların, yukarıda yer verilen mevzuat hükümlerine aykırı olarak ilgili varlık ve amortisman hesaplarının ters kayıtlarla kapatılarak muhasebeleştirildiği görülmüştür. Bu hatalı kayıt, varlığın şekil değiştirmesine ilişkin bilgiyi yansıtmaması ve varlığın yok olmuş gibi mali tablolardan tamamen çıkarılması sonucunu doğurmaktadır.

Sonuç olarak yapılan işlemler, Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 8'inci maddesindeki bütün varlıkların bilançoda gösterilmesi ilkesine aykırılık teşkil etmektedir. Ayrıca hatalı uygulama nedeniyle, hurda kapsamına alınan varlıkların ekonomik anlamda değerlendirilmesine ilişkin işlemler ile bunların sonuçları da mali tablolara yansıtılmayacaktır.

C) Tüketim Malzemelerinin Muhasebe Sisteminden İzlenmemesi

Taşınır Mal Yönetmeliği'nin 30'uncu maddesi gereğince, 150 nolu hesapta izlenen tüketim malzemelerinden kullanıma verilenlerin, belediyelerde üç ayı geçmemek üzere üst yönetici tarafından belirlenen süreler içerisinde taşınır kayıtlarından çıkarılması gerekmektedir.

Ayrıca kullanıma verildiğinde tüketildiği kabul edilen bu taşınırların, MİBMY'nin 116'ncı maddesi gereğince 150 nolu hesaba alacak, 630 Giderler Hesabına borç kaydı yapılmak suretiyle muhasebe kayıtlarından çıkarılması gerekmektedir.

Ancak yapılan incelemelerde, Çayeli Belediyesinde kullanılan tüketim malzemelerinin kayıtlardan çıkış süresinin üst yönetici tarafından belirlenmediği ve muhasebe kayıtlarının da kullanım durumuna bakılmaksızın tüketim malzemesinin önemli bir kısmının alımın muhasebeleştirildiği yevmiye kaydında giderleştirilmek suretiyle yapıldığı görülmüştür.

BULGU 2: Mali Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabının Doğru Bilgi Sunmaması

İller Bankasına yatırılan sermaye tutarının muhasebeleştirilmemiş olması nedeniyle, 240 Mali Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabının mali tablolarda doğru bilgi sunmadığı görülmüştür.

6107 sayılı İller Bankası Anonim Şirketi Hakkında Kanun'un "Ortaklık ve sermaye" başlıklı 4'üncü maddesinin birinci fıkrasında Bankanın ortaklarının il özel idareleri ve

belediyeler olduğu, üçüncü fıkrasında ise ilgili mevzuatı gereğince her ay Hazine ve Maliye Bakanlığı ile İller Bankası tarafından dağıtılacak vergi gelirleri paylarının toplamı üzerinden aylık olarak kesilecek %2 oranındaki tutarın Bankanın ödenmiş sermayesine ekleneceği hüküm altına alınmıştır.

Yukarıda yer verilen hüküm kapsamında, Çayeli Belediyesi için ayrılan ve dağıtılmak üzere Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından İller Bankasına gönderilen vergi gelirleri üzerinden söz konusu Banka tarafından %2 oranında kesinti yapılmakta, daha sonra bu kesinti Çayeli Belediyesinin ödenmiş sermayesine eklemektedir.

Öte yandan, Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 178'inci maddesinde de mali kuruluşların sermayesine iştirak edilen tutarlar ve bu sermaye tutarlarının işletilmesinden doğan kar ve zararların, 240 Mali Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabında izleneceği hükme bağlanmıştır.

Yukarıda yer verilen yasal düzenlemelere göre, mali kuruluş niteliğinde olan İller Bankasınca, Kurum adına kesinti yapılarak ödenmiş sermaye eklenen tutarların 240 Hesabında izlenerek raporlanması gerekmektedir.

Bu kapsamda yapılan incelemede, Çayeli Belediyesinin söz konusu Bankaya yatırmış olduğu sermaye tutarı ile 240 Hesabı karşılaştırılmış, İller Bankasında yer alan bilgilere göre iştirak edilen sermaye tutarının 3.274.399,02 TL olduğu ancak, 240 Hesabının mali rapor ve tablolarda 154.976,00 TL değerle yer aldığı görülmüştür. İller Bankasının sermaye katılım tutarlarını aylık olarak düzenli bir biçimde kayıt altına aldığından hareketle, 240 Hesabının mali rapor ve tablolarda 3.119.423,02 TL eksik bilgi sunduğu sonucuna varılmıştır. Bu durumun nedeni ise, Banka tarafından kesinti yoluyla sermayeye eklenen tutarların Belediye muhasebe birimi tarafından 240 Hesabı yerine 630 Giderler Hesabı ile doğrudan giderleştirilmesidir.

Bu itibarla, yer verilen yasal düzenlemelerin gereklerinin yerine getirilmesi ile mali rapor ve tabloların doğru ve güvenilir bilgi sunmasını teminen, Çayeli Belediyesinin İller Bankasındaki ortaklık payının mevzuat çerçevesinde muhasebeleştirilmesi, önceki yıllarda giderleştirilen bu tutarların ise yeni bir muhasebe kaydı ile 240 Hesabına alınması gerekmektedir.

İdare konuya ilişkin olarak düzeltici muhasebe kayıtlarının yapıldığını, bundan sonraki süreçte mevzuata uygun bir şekilde muhasebe kayıtlarının yapılacağını bildirmiştir. Ancak,

düzeltilme işlemi 2021 yılında yapıldığından 2020 yılı mali tablolarındaki hatayı değiştirmemektedir.

BULGU 3: Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabının Gerçek Durumu Yansıtması

241 Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabının gerçek durumu yansıtmadığı görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin "24 Mali Duran Varlıklar" başlıklı 177'nci maddesinde; bu hesabın kanuni yetkilere dayanılarak mali kuruluşlar ile mal ve hizmet üreten kuruluşlara yatırılan sermayeler ve bu sermayelerin işletilmesinden doğan kar ve zararlar, bütçeye iade olunan tutarlar ile bu kuruluşlara ikrazen verilen tutarlardan bu kurumların ödenmemiş sermayesine mahsup edilenler ile mahalli idarelerce belirtilen kuruluşlara ilgili sermaye taahhütlerinin izlenmesi için kullanılacağı belirtilmiştir.

Söz konusu Yönetmelik'in 181'inci maddesinde ise 241 Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabının, mal ve hizmet üreten kuruluşlara nakden veya aynı olarak verilen sermaye tutarların ve bu sermaye tutarlarının işletilmesinden doğan kar ve zararlar ile bütçeye iade olunan sermayelerin izlenmesi için kullanılacağı belirtilmiştir.

Buna göre, Kurumun ortağı veya tek pay sahibi olduğu iştiraklerine verilen sermayelerin 241 Hesabında muhasebeleştirilerek raporlanması gerekmektedir. Böyle bir durumda ise, ortak olunan kuruluşların bilançolarında yer alan Kuruma ait sermaye tutarı ile Kurumun bilançosunda gösterilen tutarların eşit olması beklenecektir.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümleri çerçevesinde yapılan incelemede; Kurumun sermayesinin tamamına sahip olduğu ve mal ve hizmet üreten kuruluş niteliğinde olan iki adet limited şirketinin bulunduğu, bu şirketlere sermaye olarak toplamda 520.000 TL yatırdığı, ancak 241-Hesabının bilançoda 145.174,35 TL değerle yer aldığı görülmüştür. Bu durum ise, 241 Hesabının bilançoda 374.825,65 TL eksik bilgi vermesine neden olmuştur.

Bu itibarla, yer verilen yasal düzenlemelerinin gereklerinin yerine getirilmesini ve mal ve hizmet üreten kuruluşlara yatırılan sermaye tutarının Kurum bilançosunda gerçek değeri ile yer almasını teminen, öncelikle söz konusu sermaye tutarlarına ilişkin muhasebe kayıtlarının mevzuat çerçevesinde yapılması, daha sonra ise sahip olunan şirketlere yatırılacak sermaye tutarlarının muhasebeleştirilmesinin mevzuata uygun biçimde yapılması gerekmektedir.

İdare konuya ilişkin olarak düzeltici muhasebe kayıtlarının yapıldığını, bundan sonraki süreçte ise muhasebe kayıtlarının mevzuata uygun bir şekilde yapılacağını bildirmiştir. Ancak, düzeltme işlemi 2021 yılında yapıldığından 2020 yılı mali tablolarındaki hatayı değiştirmemektedir.

BULGU 4: Mali Tabloların Taşınmazlara İlişkin Doğru Bilgi Sunmaması

Kurumun mülkiyetinde bulunan taşınmazların cins tashihi ile değerlendirme çalışmalarının tamamlanmaması nedeniyle mali tablonun söz konusu varlıklara ilişkin doğru ve güvenilir bilgi sunmadığı görülmüştür.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 3'üncü maddesinde, kamu kaynağı olarak sayılan taşınmazların, mali saydamlığı ve hesap verilebilirliği sağlayacak şekilde kayıtlara alınması gerekmektedir. Bu itibarla, taşınmazların fiili envanterinin yapılması ve mevzuata uygun olarak belirlenen değerler üzerinden mali tablolara alınması önem arz etmektedir.

Kamu idarelerince yapılacak envanter çalışmaları, 02.10.2006 tarih ve 26307 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik'te düzenlenen kayıt işlemleri çerçevesinde yürütülmektedir.

Anılan Yönetmelik'in 5'inci maddesinde; taşınmazların maliyet bedeli veya rayiç değer üzerinden kayıtlara alınması gerektiği ifade edilmiştir. Benzer bir düzenlemeye taşınmazların muhasebeleştirilmesine ilişkin çerçevenin çizildiği Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin 26'ncı maddesinde verilmiştir.

Envanteri tamamlanan ve gerçek değeri tespit edilen taşınmazlar, Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 188-193'üncü maddeleri arasında yer alan düzenlemeler uyarınca varlığın cinsine göre 250 Arazi ve Arsalar Hesabı, 251 Yer Altı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı ve 252 Binalar Hesabına kaydedilerek raporlanacaktır.

Yapılan incelemede, taşınmazların mevcut kullanım şeklinde meydana gelen değişikliklerin dikkate alınmadığı, mezkûr Yönetmelik'in 10'uncu maddesinde öngörülen cins tashihi işlemlerinin yapılmadığı, envanter ve muhasebe kayıtlarında mevzuatta öngörülenin aksine fiili durumun yerine tapuda kayıtlı durumun esas alındığı görülmüştür.

Öte yandan, Belediye tarafından envanterde bulunan taşınmazların gerçek değerinin tespitine ilişkin çalışmaların yapılmaması nedeni ile söz konusu varlıkların, mevzuatta

öngörüldüğü şekli ve gerçek değeri ile raporlanmadığı anlaşılmıştır.

Bu itibarla, mali tabloların Kurum'un taşınmazlarına ilişkin doğru ve güvenilir bilgi sunmasını teminen cins tashihi ile değerlendirme çalışmalarının en kısa sürede tamamlaması ve muhasebe kayıtlarının gerçeği yansıyacak şekilde düzeltilmesi; bu çalışmalar nihayete erdirilene kadar da muhasebe kayıtlarının fiili durum esas alınarak yapılması gerekmektedir.

BULGU 5: Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabının Gerçeği Yansıtması

Yapımı süren maddi duran varlıklar için yapılan giderlerin 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabı yerine, doğrudan ilgili maddi duran varlık hesabına kaydedildiği; yapımı tamamlanan yatırımlara ilişkin tutarların ise bu hesapta izlenmeye devam edildiği görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 204 ve 205'inci maddesinde 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabının niteliği ve işleyişi düzenlenmiştir. Söz konusu Yönetmeliği'n 204'üncü maddesine göre; *"Bu hesap, yapımı süren maddi duran varlıklar için yapılan her türlü madde ve malzeme ile işçilik ve genel giderlerin; geçici ve kesin kabul usulüne tabi olan hallerde geçici kabulün yapıldığını gösteren tutanağın idarece onaylandığı tarihte, diğer hallerde işin fiilen tamamlandığını gösteren belgenin düzenlendiği tarihte, ilgili maddi duran varlık hesabına aktarılincaya kadar izlenmesi için kullanılır."*

Söz konusu Yönetmelik'in 205'inci maddesinde ise bu hesaba yapılacak borç ve alacak kayıtları düzenlenmiş, gerek yılı içerisinde gerekse yılları sari olarak yapımı süren ve tamamlandığında ilgili maddi duran varlık hesabına aktarılacak tutarların bu hesaba borç kaydedileceği hüküm altına alınmıştır.

Ancak yapılan incelemede, yapımı süren maddi duran varlıklar için yapılan giderlerin 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabı yerine, doğrudan ilgili maddi duran varlık hesabına kaydedildiği; yapımı tamamlanan 735.856,83 TL'lik yatırımın ise bu hesapta takip edilmeye devam edildiği görülmüştür.

Bu durum henüz tamamlanmamış dolayısıyla muhasebe sistematigi açısından 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında izlenmesi gereken tutarların 251-Yer Altı ve Yerüstü Düzenleri Hesabı ile 252 Binalar Hesabında görünmesine, yapımı tamamlanarak varlık haline dönüşen yatırımların tutarlarının ise bu hesaplarda görünmemesine neden olmaktadır.

Açıklanan nedenlerle, Belediyenin sahip olduğu varlıkların niteliğine ilişkin bilginin doğru bir şekilde mali tablolara sunulmasını teminen; yapımı süren maddi duran varlıklar için

yapılan harcamaların ilgili maddi duran varlık hesabına alınmaya kadar, 258- Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında izlenmesi, yapımı Tamamlanmış olan 756.856,83 TL tutarındaki yatırımın ise ilgili maddi duran varlık hesaplarına alınması gerekmektedir.

İdare konuya ilişkin olarak gerekli düzeltici muhasebe işlemlerinin yapıldığını ve bundan sonraki süreçte muhasebe kayıtlarının mevzuata uygun bir biçimde yapılacağını bildirmiştir. Ancak, düzeltme işlemi 2021 yılında yapıldığından 2020 yılı mali tablolarındaki hatayı değiştirmemektedir.

BULGU 6: Banka Kredileri Hesabının Doğru Bilgi Sunmaması

İller Bankası ve diğer bankalardan alınan kredilerin 300 ve 400 Banka Kredileri Hesaplarında muhasebeleştirilmediği görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 232'nci maddesinde 300 Banka Kredileri hesabının niteliği açıklanmış olup bu hesabın Kurumca banka ve diğer finans kuruluşlarından sağlanan kısa vadeli kredilere ilişkin tutarları ve bu tutarlara eklenen kur farklarının izlenmesi için kullanılacağı belirtilmiştir. Aynı Yönetmelik'in 301'inci maddesinde ise banka ve diğer finans kuruluşlarına olan vadesi bir yıldan fazla borçların 400 Banka Kredileri hesabında izleneceği hüküm altına alınmıştır.

Buna göre, banka ve finans kuruluşlarına olan borçların vade yapısına göre 300 veya 400 nolu hesaplarda muhasebeleştirilmesi ve raporlanması gerekmektedir.

Ancak Kurumun kredi kullandığı bankalardan alınan bilgiler çerçevesinde yapılan incelemede; Kurumun gerçekte İller Bankasına 10.269.315,37 TL kredi borcu bulunduğu ancak 300 ve 400 hesaplarında bankalara olan borcun 2.000.000 TL olarak yer alması nedeni ile bu hesapların mali rapor ve tablolarda 8.269.315,37 TL eksik bilgi sunduğu tespit edilmiştir. Bu durum bankalara olan borcun mali rapor ve tablolarda doğru bir şekilde görünmemesine neden olmaktadır.

Bu itibarla, Banka Kredileri Hesaplarının mali rapor ve tablolarda doğru bilgi sunarak Kurumun borç durumunu doğru bir şekilde göstermesini teminen, bankalardan alınan kredilerin ilgili mevzuata uygun olarak muhasebeleştirilmesi gerekmektedir.

İdare konuya ilişkin olarak düzeltici muhasebe kayıtlarının yapıldığını, bundan sonraki süreçte, muhasebe kayıtlarının mevzuata uygun bir şekilde yapılacağını bildirmiştir. Ancak,

düzeltilme işlemi 2021 yılında yapıldığından 2020 yılı mali tablolarındaki hatayı değiştirmemektedir.

BULGU 7: Su Birliğine Olan Borcun Muhasebeleştirilmemesi

Rizesu Yap-İş Birlik Başkanlığından alınan içme suyu giderlerinin ve bunlara ilişkin borç tutarlarının muhasebe kayıtlarına alınmadığı görülmüştür.

5393 sayılı Belediye Kanunu'nun "Belediyenin yetki ve imtiyazları" başlıklı 15'inci maddesine göre, içme, kullanma ve endüstri suyu sağlamak belediyenin yetki ve imtiyazları arasındadır. Çayeli Beleyesi bu yetki kapsamında ilçe sınırları içerisinde belediye sakinlerinin içme ve kullanma suyu ihtiyacını sahibi olduğu su şebekeleri aracılığıyla karşılamaktadır. Şebekelere verilen su ise Rizesu Yap-İş Birlik Başkanlığından karşılanmakta olup bunlar için her ay söz konusu Birlik tarafından Belediye adına su harcamalarına katılma payı tahakkuk ettirilmektedir.

Tahakkuk ettirilen bu tutarların Belediye açısından bir borç niteliğinde olduğu dolayısıyla bu tutarların genel kabul görmüş muhasebe ve raporlama ilkelerine uygun olarak muhasebe kayıtlarına alınması gerektiği açıktır. Nitekim 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun "Kayıt zamanı" başlıklı 50'nci maddesine uyarınca, bir ekonomik değer; yaratıldığında, başka bir şekle dönüştürüldüğünde, mübadeleye konu edildiğinde, el değiştirdiğinde veya yok olduğunda muhasebeleştirilecektir. Yine aynı maddeye göre, bütün malî işlemlerin muhasebeleştirilmesi zorunludur.

Bu kapsamda yapılan incelemede, Belediyenin yukarıda adı geçen Birliğe Belediye şebekelerine içme ve kullanma suyu sağlanması karşılığında 1.616.177,49 TL borcu bulunduğu, ancak bu tutara ilişkin olarak herhangi bir muhasebe kaydı yapılmadığı anlaşılmıştır. Bu durum, Belediye mali rapor ve tablolarının yükümlülüklerle ilişkin olarak doğru ve güvenilir bilgi sunmamasına neden olmaktadır.

Bu itibarla, Belediye açısından bir borç niteliğinde olan Rizesu Yap-İş Birlik Başkanlığı'ndan alınan içme suyu giderlerine ilişkin tutarların tahakkuk kayıtlarının yapılarak muhasebeleştirilmesi gerekmektedir.

BULGU 8: Gider Taahhütleri Hesabının Doğru Bilgi Sunmaması

Belediyenin sözleşmelere dayanarak giriştiği taahhütlerinin ve bunların yerine getirilen

kısımlarının muhasebeleştirilmemesi nedeniyle Kurum bilançosunun söz konusu yüklenimlere ilişkin doğru bilgi sunmadığı görülmüştür.

Mali sonuçları henüz ortaya çıkmamış olmakla beraber, idare açısından gelecekte yükümlülük oluşturacak nitelikteki sözleşmeye bağlı taahhütlerin, tam açıklama ilkesi gereği muhasebeleştirilerek raporlanması gerekmektedir. Bu yönde Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nde düzenlemeler bulunmaktadır.

Anılan Yönetmelik'in 448'inci maddesi ile bir hesap grubu olarak taahhüt hesapları belirlenmiş, sözleşmelere dayanılarak girişilen gider taahhütlerine ilişkin bilgilerin de bu hesaplarda izleneceği belirtilmiştir.

Yönetmelik'in 920-Gider Taahhütleri Hesabı'nın 451'nci maddesinde ise; "*Girişilen taahhüt tutarları ile bunlara ilave edilen her türlü taahhüt artışı bu hesaba borç, 921-Gider Taahhütleri Karşılığı Hesabına alacak kaydedilir.*" denilmektedir. Yine aynı maddede girişilen taahhüdün yerine getirilmesi sonucunda yapılacak muhasebe işlemi belirtilmiş olup sözleşme fiyatları üzerinden hesaplanan hakediş tutarlarının bu hesaba alacak kaydedileceği hüküm altına alınmıştır.

Buna göre sözleşmelere dayanılarak girişilen taahhütlere ilişkin sözleşme tutarlarının ve bunların yerine getirilmesine ilişkin tutarların 920 Giderler Taahhütleri Hesabı ve 921 Gider Taahhütleri Karşılığı Hesaplarının kullanılarak muhasebeleştirilmesi ve raporlanması gerekmektedir.

Yapılan incelemede ihale mevzuatı uyarınca yapılan ihaleler sonucunda imzalanan sözleşmelerin bedellerinin bazılarının bu hesaplarda takip edilmediği, taahhütlerin bazılarının yüklenicisi tarafından yerine getirilmiş ve ilgiliye ödemesinin yapılmış olmasına rağmen bu hesaplarda izlenmeye devam edildiği görülmüştür. Bu durum ise, gelecek dönemlerde ortaya çıkacak mali yükümlülüklerin mali tablolar aracılığı ile doğru bir şekilde raporlanmamasına neden olmaktadır.

Bu itibarla, gelecek dönemlerde ortaya çıkacak yükümlülüklerin mali tablolarda doğru bir şekilde raporlanmasını teminen sözleşmeye dayanılarak girişilen taahhütlerin ve bunlardan yerine getirilenlerin söz konusu Yönetmelik hükümlerine uygun bir şekilde muhasebeleştirilmesi gerekmektedir.

İdare konuya ilişkin olarak düzeltici muhasebe kayıtlarının yapıldığını, bundan sonraki

süreçte, muhasebe kayıtlarının mevzuata uygun bir şekilde yapılacağını bildirmiştir. Ancak, düzeltme işlemi 2021 yılında yapıldığından 2020 yılı mali tablolarındaki hatayı değiştirmemektedir.

B. DİĞER BULGULAR

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

BULGU 1: Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabı ile Birikmiş Amortismanlar Hesabının Kullanılmaması

Çeşitli şekillerde kayıtlardan çıkarılmış olan maddi duran varlıkların 294 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabında, bu maddi duran varlıklar için ayrılmış olan amortismanların ise 299 Birikmiş Amortismanlar Hesabında izlenmediği görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 197'nci maddesinde 294 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabının kullanım amacı "*Bu hesap, çeşitli nedenlerle kullanılma olanaklarını yitiren maddi duran varlıkların izlenmesi için kullanılır.*" şeklinde açıklanmıştır. Aynı Yönetmelik'in 201'inci maddesinde ise 299 Birikmiş Amortismanlar Hesabının kullanım amacı "*Bu hesap, diğer duran varlıklar hesap grubunda yer alan hesaplarda kayıtlı amortisman tabii duran varlıklar için ayrılmış olan amortisman tutarlarını izlemek için kullanılır.*" şeklinde açıklanmıştır.

Mevzuat hükümlerinden de anlaşılacağı üzere çeşitli nedenlerle kullanılma olanaklarını yitirdiği için taşınır kayıtlarından çıkarılan maddi duran varlıkların 294 Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar Hesabında, bu taşınırlar için daha önce ayrılmış amortisman tutarlarının ise 299 Birikmiş Amortismanlar Hesabında izlenmesi gerekmektedir.

Ancak yapılan incelemede Belediyenin söz konusu muhasebe hesaplarını şu ana kadar kullanmadığı tespit edilmiştir.

BULGU 2: Kiraya Verilen Taşınmazların Nazım Hesaplarda Takip Edilmemesi

Kurumun mülkiyetinde bulunmakla beraber kiraya verilmek suretiyle tasarruf yetkisinin kısıtlandığı taşınmazlara ilişkin bilginin mali tablolarda raporlanmadığı görülmüştür.

Kiralama işlemi malikin taşınmaz üzerindeki yetkilerini kısıtlayıcı nitelikte olduğundan, Belediyenin söz konusu işlem kapsamında değerlendirdiği taşınmazlarına ilişkin bilginin mali tablolarda sunulması saydamlık ilkesinin gereğidir. Nitekim Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nde kiraya verilen taşınmazların kayıtlı değerleri üzerinden, 990 Kiraya Verilen Duran Varlıklar ve 999 Diğer Nazım Hesaplar Karşılığı Hesapları aracılığıyla izlenmesi gerektiği hüküm altına alınmıştır. Bu hesapların işleyişine ilişkin ayrıntılı düzenleme ise anılan Yönetmelik'in 476'ncı maddesinde yer almaktadır.

Özetle Belediyenin mülkiyetindeki taşınmazlardan kiraya verilenlerin kayıtlı değerleri üzerinden 990 ve 999 nolu hesaplara kaydedilerek mali tablolarda raporlanması gerekmektedir.

Ancak yapılan incelemelerde muhasebe birimine gerekli bilginin aktarılmaması, Belediye envanterindeki taşınmazların tamamının muhasebeleştirilmemesi ve envanterinde bulunanların ise her biri için ayrı ayrı kayıtlı değerlerinin bulunmaması nedeniyle kiralama işleminin muhasebeleştirilmediği dolayısıyla da mali tabloların söz konusu taşınmazlara ilişkin bilgi sunmadığı görülmüştür.

Sonuç olarak Kurum tarafından kiraya verilen taşınmazların mali tablolarda raporlanmasını teminen, Belediyenin mülkiyetindeki taşınmazlar için envanter ve değerlendirme çalışmalarının tamamlanması ve söz konusu işlemlerin 990 ve 999 nolu hesaplar kullanılarak muhasebeleştirilmesi gerekmektedir.

BULGU 3: Ambalaj Atıkları Toplanması İşinin İhalesiz ve Bedelsiz Olarak Verilmesi

Ambalaj atıklarının toplanmasına ilişkin imtiyaz hakkının çevre lisanlı bir işletmeye ihale yapılmadan ve herhangi bir bedel alınmadan verildiği tespit edilmiştir.

5393 sayılı Belediye Kanunu'nun "Belediyenin yetki ve imtiyazları" başlıklı 15'inci maddesinin birinci fıkrasının (g) bendinde "*Katı atıkların toplanması, taşınması, ayrıştırılması, geri kazanımı, ortadan kaldırılması ve depolanması ile ilgili bütün hizmetleri yapmak ve yaptırmak*" belediyenin yetki ve imtiyazları arasında sayılmıştır.

Öte yandan, yürürlükte bulunan Ambalaj Atıklarının Kontrolü Yönetmeliği'nin "Genel ilkeler" başlıklı 5'inci maddesinde, Çevre ve Şehircilik Bakanlığı ve belediyelere bazı görevler yüklenmiştir. Yine aynı Yönetmelik'in, 8'inci maddesinin birinci fıkrasında, "*Ambalaj atıklarının ayrı toplanmasından, 5216 sayılı Kanununun 7 nci maddesi kapsamında büyükşehir*

belediye sınırları içerisinde ilçe belediyeleri ve 5393 sayılı Kanunun 15 inci maddesi kapsamında belediyeler sorumludur.” , dördüncü fıkrasında, “Belediyeler; ... Ambalaj atıklarının yönetimi için toplama ayırma tesisi kurmak/kurdurmakla, işletmek/işlettirmekle, kurduğu tesislere çevre lisanslı almak/aldırmakla veya bu faaliyeti çevre lisanslı toplama ayırma tesisleri ile gerçekleştirmekle ... görevli ve yükümlüdürler” denilmektedir.

Diğer taraftan 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu'nun “Kapsam” başlıklı 1'inci maddesiyle, belediyelerin kiralama işlemlerinin 2886 sayılı Devlet İhale Kanun'una tabi olduğu hükme bağlanmış, “Tanımlar” başlıklı 4'üncü maddesiyle de hakların kiralanmasının kira kapsamında olduğu belirtilmiştir.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümlerinden, ambalaj atıkların toplanması hususunda belediyelerin hem yetkili hem de imtiyaz sahibi olduğu, ambalaj atıklarının ayrı toplanmasından ise bizzat sorumlu tutulduğu ve ambalaj atıklarının toplanması işini idarenin kendisinin yapabileceği gibi sözleşme imzaladığı çevre lisanslı/geçici faaliyet belgeli toplama ayırma tesisleri ile de gerçekleştirebileceği anlaşılmaktadır. Bunun yanında, ambalaj atıklarının ilgili işletme tarafından toplanarak belli yerlere satıldığı ve dolayısıyla bu faaliyetlerden gelir elde edildiği dikkate alındığında, ambalaj atıklarının toplanması işinin 2886 sayılı Kanun hükümleri uyarınca rekabet ve eşit muamele ilkelerinin gereklerinin yerine getirildiği bir ihale ile yeterli şartları taşıyan ve en yüksek bedeli teklif eden şirkete verilmesi gerekmektedir.

Ancak yapılan incelemede, Çayeli Belediyesi tarafından ambalaj atıklarının toplanması imtiyaz hakkının, ihale yapılmadan ve herhangi bir bedel alınmadan, bu hususta yapılan bir protokol ile çevre lisanslı bir firmaya verildiği tespit edilmiştir.

Bu itibarla, yukarıda yer verilen mevzuat hükümlerinin yerine getirilmesini ve söz konusu hakkın devrinden gelir elde edilmesini teminen, ambalaj atıklarının toplanması yükümlülüğünün işlettirme yoluyla yerine getirilmesine karar verildiğinde 2886 sayılı Kanun hükümleri kapsamında işlem yapılması gerekmektedir.

BULGU 4: Belediye Tarafından Kiraya Verilen Reklam Panolarından İlan ve Reklam Vergisi Alınmaması

Belediye tarafından kiraya verilen reklam panolarında yayımlanan reklamlardan ilan ve reklam vergisi alınmadığı görülmüştür.

İlan ve reklam vergisi 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nun 12 ilâ 16'ncı maddelerinde düzenlenen ve konusunu belediye sınırları ve mücavir alanlar içinde yapılan her türlü ilan ve reklamın oluşturduğu bir vergidir. Söz konusu Kanunun 13'üncü maddesine göre verginin mükellefi ilan ve reklamı kendi adına yapan veya yaptıran kişiler olmakla birlikte ilan ve reklam işlerinin mutad meslek olarak ifa edilmesi halinde, bu mesleği yürütenler başkaları adına yaptıkları ilan ve reklamlara ait vergileri mükellefler adına ilgili belediyeye yatırmaktan sorumludur.

Her ne kadar bahsi geçen 2464 sayılı Kanun'da ilan ve reklamın tanımı yapılmış olmasa da, Kanun'un 15'nci maddesinde ilan ve reklamın hangi tarife üzerinden alınacağı belirtilmiş olmakla vergi kapsamına girecek olaylar sayılmıştır. Söz konusu tarife ile cadde, sokak ve yaya kaldırımları üzerine gerilen, binaların cephe ve yanlarına asılan bez veya sair maddeler vasıtasıyla yapılan geçici mahiyetteki ilân ve reklamlar ile ışıklı veya projeksiyonlu ilân ve reklamlar vergi kapsamına alınmıştır. Buna göre, bahsi geçen alanlarda yapılan ilân ve reklamlardan 2464 sayılı Kanunda yapılan düzenlemeler çerçevesinde ilan ve reklam vergisi alınması gerekmektedir.

Bu kapsamda yapılan incelemede, Kurumun hüküm ve tasarrufu altındaki alanlarda yaptırmış olduğu reklam panolarını 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu çerçevesinde kiraya verdiği, söz konusu alanların, bahsi geçen ihaleye ilişkin sözleşmenin 01.06.2012 tarihinde imzalanması ile birlikte üçüncü kişilerin reklamlarının yapılması amacıyla kiracı tarafından kullanılmaya başlandığı görülmüştür. Bu alanlarda yayınlanan reklamlar yukarıda verilen mevzuat hükümlerine göre ilan ve reklam vergisinin konusuna girmektedir.

Bu doğrultuda, 2464 sayılı Kanun'da ilan ve reklam vergisinin mükellefi veya sorumlu olarak belirlenen kişilerin, Kanun'un 16'ncı maddesi gereği ilan veya reklamın yapıldığı ayı takip eden 20'nci günü akşamına kadar vergi beyannamesi vermesi; bu beyanname üzerine Kurum tarafından vergiye ilişkin tarh ve tahakkuk işlemlerinin gerçekleştirilmesi gerekmektedir. Ancak Kurum vergi gelirlerine ilişkin kayıtların incelenmesi neticesinde bahse konu alanlarda yayınlanan reklamlar için mükellef tarafından herhangi bir beyanname verilmediği, Kurumca da verginin tarh ve tahakkukuna ilişkin bir işlem başlatmadığı anlaşılmıştır.

Mükellefi tarafından süresinde veya hiç beyan edilmemesi nedeniyle verginin tarh ve tahakkukunun gerçekleşmemesi durumunda verginin tarh ve tahakkukunu temin etmek üzere

Kurum tarafından izlenmesi gereken yollar, belediyelere ait vergiler hakkında da uygulanan 213 sayılı Vergi Usul Kanununda belirlenmiş bulunmaktadır.

Bu itibarla, ilan ve reklam panoları üzerinde yayınlanan reklamlar için verilmeyen beyannameler nedeniyle oluşan vergi kaybının önlenmesi bakımından, 213 sayılı Kanunda belirlenen usul ve esaslar çerçevesinde geriye dönük olarak vergi tarhiyatının yapılması, bundan sonraki süreçte de mükellef veya sorumlulara bu hususta gerekli bildirimlerin yapılması gerekmektedir.

BULGU 5: İşyeri Açma İzni Olmadan Faaliyette Bulunan İşletmelere Gerekli Yaptırımların Uygulanmaması

İşyeri açma izni olmadan faaliyette bulunan işletmelere idari para cezası uygulanmadığı görülmüştür.

5393 sayılı Belediye Kanunu ve 3572 sayılı İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatlarına Dair Kanun Hükmünde Kararnamenin Değiştirilerek Kabulüne Dair Kanun'da hangi işyeri ve yerlerin belediyeler tarafından ruhsatlandırılacağı belirtilerek; bu Kanunlarda belirtilen alanlarda belediyelerin ruhsat vermeye yetkili merci olduğu hüküm altına alınmıştır.

İşyeri açma ve çalışma ruhsatlarının verilmesinde uygulanacak esas ve usulleri düzenlemek amacıyla çıkarılan ve 10.08.2005 tarihli ve 25902 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren İşyeri Açma ve Çalıştırma Ruhsatlarına İlişkin Yönetmelik'in "İşyeri açılması" başlıklı 6'ncı maddesinde yetkili idarelerden usulüne uygun olarak işyeri açma ve çalışma ruhsatı alınmadan işyeri açılıp çalıştırılmayacağı, işyeri açma ve çalışma ruhsatı alınmadan işyerlerinin ise yetkili idareler tarafından kapatılacağı hüküm altına alınmıştır. Yönetmelik'te adı geçen "yetkili idare" kavramı belediye sınırları ve mücavir alanlar içinde kanunlarla münhasıran diğer idarelere verilen yetkiler dışında ilçe belediyesini ifade etmektedir.

Öte yandan, 1608 sayılı Umuru Belediyeye Müteallik Ahkâmı Cezaiye Hakkında 16 Nisan 1340 Tarih ve 486 Numaralı Kanunun Bazı Maddelerini Muaddil Kanun'un 1'inci maddesinde; "Belediye meclis ve encümenlerinin kendilerine kanun, nizam ve talimatnamelerin verdiği vazife ve salahiyet dairesinde ittihaz ettikleri kararlara muhalif hareket edenlerle belediye kanun ve nizam ve talimatnamelerinin men veya emrettiği fiilleri işleyenlere veya yapmayanlara belediye encümenince Kabahatler Kanunu'nun 32 nci maddesi hükmüne göre idarî para cezası ve yasaklanan faaliyetin menine karar verilir." Denilerek belediye kanun

ve nizam ve talimatnamelerinin men veya emrettiği fiilleri işleyenlere veya yapmayanlara belediye encümenince yasaklanan faaliyetin menine karar verileceği gibi bunun yanında bu fiili işleyenlere idarî para cezasının verileceği hüküm altına alınmıştır. Yukarıda yer verilen Yönetmelik hükmü işyeri açma ve çalışma ruhsatı almadan işyeri açılması ve çalıştırılması men edildiğine işyeri açma ve çalışma ruhsatı almadan faaliyetlerini sürdüren işyerlerine Kabahatler Kanununun 32'nci maddesi kapsamında belediye encümenince cezası verilmesi gerekmektedir. 5236 sayılı Kanun'un 32'nci maddesinde verilecek ceza tutarı Kanun'un 17'nci maddesi gereğince 2020 yılı için 392 TL olarak belirlenmiştir.

Kurum'un yetkili birimlerince de yukarıda yer verilen mevzuat hükümleri çerçevesinde yetkisi altında kalan işyerleri ve yerler için ruhsat verme yetkisini kullanmakta, aynı zamanda usulüne uygun olarak işyeri açma ve çalışma ruhsatı almadan faaliyetini sürdüren işyerlerini tespitine yönelik denetimleri ile söz konusu ruhsatı olmayan işyerlerini tespit etmektedir. Nitekim 2020 yılı içinde gerçekleştirilen denetimlerde; 181 işyerinin işyeri açma ve çalışma ruhsatı olmadan çalıştırıldığı yetkili birimlerce tutanak altına alınmıştır.

Ancak yapılan incelemede bu tespitlere yönelik herhangi bir işlem yapılmadığı, dolayısıyla söz konusu yerlerin Yönetmelik'in amir hükmüne rağmen kapatılmadığı ve 5326 sayılı Kanun çerçevesinde idari para cezası verilmediği tespit edilmiştir.

Mevcut uygulama mevzuat hükümlerine teşkil etmekle birlikte bir yandan da Kurumun 5018 sayılı Kanun'da kamu gelirleri arasında sayılan ceza gelirinden de mahrum kalmasına neden olmuştur. Bu nedenlerle; işyeri açma ve çalışma ruhsatı olmadan faaliyetini sürdürdüğü tespit edilen işyerlerine ilişkin olarak yukarıda yer verilen mevzuat hükümleri uyarınca gerekli yaptırımların uygulanması gerekmektedir.

BULGU 6: Belediyenin Kiraya Vermiş Olduğu İşyerlerinden Bazılarının İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatı Olmadan Faaliyetlerine Devam Etmesi

Kurum tarafından kiraya verilen işyerlerinden bazılarının işyeri açma ve çalışma ruhsatı olmadan faaliyetlerini sürdürdükleri tespit edilmiştir.

5393 sayılı Belediye Kanunu'nun "Belediyenin yetkileri ve imtiyazları" başlıklı 15'inci maddesinin (c) bendinde "Gerçek ve tüzel kişilerin faaliyetleri ile ilgili olarak kanunlarda belirtilen izin veya ruhsatı vermek.", (l) bendinde "Gayrisihhî müesseseler ile umuma açık istirahat ve eğlence yerlerini ruhsatlandırmak ve denetlemek." belediyenin yetki ve imtiyazları arasında sayılmıştır. Yine, 3572 sayılı İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatlarına Dair Kanun

Hükmünde Kararnamenin Değiştirilerek Kabulüne Dair Kanun'un 3'üncü maddesinin (b) bendiyle, belediye hudutları ile mücavir alan içinde kalan tüm işyerleri ile işletmelere işyeri açma ve çalışma ruhsatını vermeye belediyelerin yetkili olduğu hüküm altına alınmıştır.

Öte yandan, 10.08.2005 tarih ve 25902 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatlarına İlişkin Yönetmelik'in "İşyeri açılması" başlıklı 6'ncı maddesi ile yetkili idarelerden usulüne uygun olarak işyeri açma ve çalışma ruhsatı alınmadan işyeri açılıp çalıştırılmayacağı, işyeri açma ve çalışma ruhsatı alınmadan açılan işyerlerinin yetkili idareler tarafından kapatılacağı hükme bağlanmıştır.

Diğer taraftan, 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nun 81'nci maddesinde "Belediye sınırları veya mücavir alanlar içinde bir işyerinin açılması "İşyeri Açma İzni Harcına" tabidir." denilerek işyerlerinin açılması sırasında ilgililerden söz konusu harcın tahsil edileceği hüküm altına alınmıştır.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümleri bir arada değerlendirilmesinden, belediye sınırları ve mücavir alan içerisinde ruhsata tabi tüm işyerleri ile işletmelere İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatı vermeye, işyeri açma ve çalışma ruhsatı almadan faaliyetlerini sürdüren işyerlerini kapatmaya, açılan işyerlerinden "İşyeri Açma İzni Harcı" tahsil etmeye belediyelerin yetkili olduğu anlaşılmaktadır.

Ancak belediye tarafından kiraya verilen 94 adet işyerinin ruhsat durumu tarafımızca kontrol edilmiş, bu işyerlerinden ruhsata tabi olan 21 tanesinin işyeri açma ve çalışma ruhsatı olmadan faaliyetlerini sürdürdüğü ve bu işyerlerinden işyeri açma izni harcı alınmadığı anlaşılmıştır.

Bu durum bir yandan hukuka aykırı bir durum oluştururken bir yandan da belediyenin "İşyeri açma izni harcı" gelirinden mahrum kalmasına neden olmaktadır. Bu nedenle, gerekli kontrollerin yapılarak iş yeri açma ve çalışma ruhsatına tabi olan, ancak çeşitli nedenlerle belediyeye başvurmayan iş yerleri için gerekli kontrollerin yapılması, ruhsatsız faaliyette bulunan işyerleri için ilgili mevzuatında belirtilen yaptırımların uygulanması, ruhsat başvurularının kabulünden sonra ise söz konusu harcın tahsil edilmesi gerekmektedir.

BULGU 7: Avukatlık Vekâlet Ücretinin İlgililerden Tahsil Edilmemesi

Belediye lehine sonuçlanan dava ve icra takipleri nedeniyle hükme bağlanarak karşı taraftan tahsiline hak kazanılan vekâlet ücretlerinin ilgililerden tahsil edilmediği görülmüştür.

5393 sayılı Belediye Kanunu'nun "Avukatlık ücretinin dağıtımı" başlıklı 82'inci maddesinde, belediye lehine sonuçlanan dava ve icra takipleri nedeniyle hükme bağlanarak karşı taraftan tahsil olunan vekâlet ücretlerinin; avukatlara (49'uncu maddeye göre çalıştırılacaklar dâhil) ve hukuk servisinde fiilen görev yapan memurlara dağıtımı hakkında 1389 sayılı Kanun hükümlerinin kıyas yoluyla uygulanacağı belirtilmiştir.

Öte yandan 659 sayılı KHK'nın "Yürürlükten kaldırılan ve uygulanmayacak hükümler ile atıflar" başlıklı 18'nci maddesinde yukarıda bahsi geçen 1389 sayılı Kanun yürürlükten kaldırıldığı hükme bağlandıktan sonra diğer mevzuatta 1389 sayılı Kanun'a yapılan atıfların bu KHK'ye yapılmış sayılacağı hüküm altına alınmıştır. Bu nedenle; 5393 sayılı Kanunda 1389 sayılı Kanun'a yapılan atıf bu KHK'ye yapılmış sayılarak, avukatlık vekâlet ücretlerinin dağıtımı bu KHK hükümleri esas alınarak yapılacaktır.

Avukatlık ücretlerinin dağıtımına ilişkin olarak söz konusu KHK'nın 14'üncü maddesinde düzenlemeler yapılarak, idareler lehine karar bağlanan ve tahsil olunan vekâlet ücretlerinin bir emanet hesabında toplanması daha sonra bu madde de belirtilen usul ve sınırlar içinde ilgilere dağıtılması hükme bağlanmıştır.

Ancak yapılan incelemede, Çayeli Belediyesinin lehine sonuçlanan adli, idari ve icra davaların bulunduğu, bu davalarla Belediye adına vekâlet ücreti hükmedildiği, ancak bunların karşı tarafça ödenmediği, Belediye tarafından da tahsilata ilişkin olarak herhangi bir işlem yapılmadığı görülmüştür. Bu durum bir yandan söz konusu ücretlerin mevzuata uygun biçimde ilgili biçimde dağıtılmasına engel olmakta bir yandan da Kurumun gelir kaybına uğramasına neden olmaktadır.

Bu itibarla, yukarıda yer verilen yasal düzenlemeler uyarınca, Kurum lehine sonuçlanan davalar dolayısıyla ortaya çıkan avukatlık vekâlet ücretinin ilgililerden tahsili işlemlerine başlanması gerekmektedir.

BULGU 8: Çevre Temizlik Vergisinin Mevzuata Uygun Biçimde Tarh ve Tahakkuk Ettirilmemesi

Çevre temizlik vergisine ilişkin olarak Belediye Meclisince yapılması gereken intibak işlemlerinin yapılmadığı ve bina grup ve dereceler hatalı belirlendiği; bunlara bağlı olarak çevre temizlik vergisinin mevzuatın öngördüğü biçimde tarh ve tahakkuk ettirilmediği görülmüştür.

2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nun mükerrer 44'üncü maddesi ile ihdas edilen çevre temizlik vergisi, belediye sınırları ve mücavir alanlar içinde bulunan ve belediyelerin çevre temizlik hizmetlerinden yararlanan konut, işyeri ve diğer şekilde kullanılan binalardan alınmaktadır. Söz konusu maddeye göre verginin mükellefi söz konusu binaları kullananlar olup, mükellefiyet binaların kullanımı ile başlamaktadır.

Yasa koyucu tarafından verginin tahakkuk ve tahsilinde ikili bir ayrıma gidilmiş, su ihtiyacını belediyece tesis edilmiş şu şebekesinden karşılayan binalar ile işyeri ve diğer şekillerde kullanılan binalar için farklı düzenlemeler yapılmıştır. Bu düzenlemelere göre işyeri ve diğer şekillerde kullanılan binaların çevre temizlik vergisi söz konusu Kanun maddesinde 7 grup ve 5 dereceden müteşekkil olan tarife üzerinden hesaplanarak alınacaktır. Ancak bu hesaplamanın yapılabilmesi için vergi alınacak bir binanın hangi grup ve derece içerisinde yer aldığının belirlenmesi gerekmektedir. Bu çerçevede aynı Kanun maddesince, belediye meclislerine buldukları mahallin sosyal ve ekonomik farklılıkları ile büyüklüklerini de dikkate alarak binaların hangi dereceye gireceğini tespit etme yetkisi verilmiş, bina gruplarının belirlenmesi için ise Cumhurbaşkanına (Bakanlar Kuruluna) yetki verilmiştir.

Bakanlar Kurulu bu yetkiye dayanarak, 2005/9817 sayılı Karar'ı ile işyeri ve diğer şekillerde kullanılan binalara ilişkin grupları aşağıdaki şekilde belirlemiştir.

Tablo 9: Çevre Temizlik Vergisi Bina Grup ve Dereceleri

BİNA GRUPLARI	1-Öğrenci sayısı: (Okul,yurt,kreş,dershane, kurs,eğitim merkez, anaokulu, yuva vb. eğitim ve öğretim faaliyeti yapılan binalar.)	2- Yatak kapasitesi: (Konaklama tesisleri ile hastahaneler ve diğer yataklı sağlık tesislerine ait binalar.)	3- Kullanım alanı (m ²): a) Her türlü yeme, içme ve eğlence yerleri.	b)Daimi surette faaliyet gösteren lunapark, panayır, fuar, stadyum, hipodrum, spor salonu gibi yerler ile eşya depolamaya mahsus olan yerler.	4-Koltuk sayısı: (Sinema, tiyatro, opera, bale vb. biletle girilen koltuklu eğlence yerleri.	5-Personel sayısı: (1, 2, 3 ve 4 üncü sıradakiler hariç, ticari, sınai, zirai ve mesleki faaliyetler için kullanılan binalar ile bunlar dışında kalan faaliyetlere mahsus binalar.)
I.GRUP	750'den fazla	500'den fazla	1000'den fazla	5000'den fazla	2000'den fazla	300'den fazla
II.GRUP	750-500	500-300	1000-500	5000-4000	2000-1500	300-200
III.GRUP	499-250	299-150	499-250	3999-3000	1499-1000	199-100
IV.GRUP	249-100	149-50	249-100	2999-2000	999-500	99-50
V.GRUP	99-50	49-20	99-50	1999-1000	499-250	49-10
VI.GRUP	49-20	20'den az	50'den az	999-500	249-100	9-4
VII.GRUP	20'den az	-	-	500'den az	100'den az	3 ve daha az, konutlar

Aynı Karar'da belediye meclislerince, mükellefler dikkate alınmaksızın bina grupları itibarıyla derecelere intibak yapılacağı, yapılan intibak işleminin de mükelleflere ilan edileceği belirtilmiştir. Buna göre belediye meclislerinin yukarıda yer alan tablodaki gruplar için ayrı ayrı bina derecelerini belirleyecektir. Söz konusu tabloya göre örneğin, kurs şeklinde kullanılan bir binada, bu binanın hangi grupta yer aldığı tespitinde öğrenci sayısı belirleyici olurken, bu binanın hangi dereceye dâhil olduğu ise belediye meclis kararına göre belirlenecektir. Aynı şekilde, konaklama tesisi olarak kullanılan bir binanın grubu yatak kapasitesine göre değişirken, bu binanın hangi dereceye dâhil olacağı belediye meclisi kararı ile belli edilecektir. Vergi alınacak binaların derece ve grupları bu şekilde belirlendikten sonra, 2464 sayılı Kanun'un mükerrer 44'üncü maddesinde oluşturulan ve aşağıya da alınan tarifeye göre vergi hesaplanacaktır. Buna göre örneğin, anılan Bakanlar Kurulu Kararına göre 3'üncü grupta; belediye meclis kararına göre 2'nci derece yer alan bir binanın vergisi 450 TL olacaktır.

Tablo 10: Çevre Temizlik Vergisi Tarifesi

Bina Grupları	1. Derece	2. Derece	3. Derece	4. Derece	5. Derece
1. Grup	1.400	1.120	840	700	560
2. Grup	850	670	500	420	340
3. Grup	560	450	340	280	225
4. Grup	280	225	170	140	115
5. Grup	170	140	100	85	70
6. Grup	85	70	50	40	30
7. Grup	30	25	18	15	12

İşyeri ve diğer şekilde kullanılan binalara ilişkin çevre temizlik vergisinin hesaplanmasına ilişkin düzenlemeler yukarıda açıklandığı gibi olmakla beraber, Kurumun söz konusu vergiye ilişkin iş ve işlemlerinin incelenmesi neticesinde, Çayeli Belediye Meclisince bina grupları itibarıyla derecelere intibak yapılmasına yönelik bir karar alınmadığı görülmüştür. Bunun yanında, bina gruplarının tespitinde binanın kullanım şekline göre öğrenci sayısı, yatak kapasitesi, kullanım alanı, koltuk sayısı ve personel kriterlerinin esas alınması gerekirken, vergiye tabi bütün binaların kullanım alanına göre mükellefleri tarafından beyan edildiği, Kurumunda buna ilişkin düzeltici bir işlemde bulunmadığı görülmüştür.

Bu durum, çevre temizlik vergisinin hukuka uygun biçimde tarh ve tahakkuk ettirilmesine engel olduğu gibi, bazı mükelleflerden fazla bazı mükelleflerden eksik vergi alınmasına da neden olmaktadır.

Bu itibarla, söz konusu vergiye ilişkin iş ve işlemlerin yasal düzenlemelere uygun yürütülmesini, eksik vergi alınması nedeniyle gelir kaybına uğranılmamasını teminen; çevre temizlik vergisine ilişkin intibak işlemlerinin yapılarak Kanunda belirtilen yerlerde ilan

edilmesi ve verginin bu şekilde hesaplanması, ayrıca, bina gruplarının tespitinde sadece kullanım alanı kriterinin alınması uygulamasından vazgeçilerek her binanın kullanım şekline göre mevzuatta belirlenen kriterlere göre hesaplama yapılması gerekmektedir.

BULGU 9: Dolmuş ve Servis Hatları İle Ticari Plakalarının İhalesiz Olarak Kullandırılması

Çayeli Belediyesi sınırları içerisinde faaliyet gösteren servis, toplu taşıma ve taksilere ilişkin ruhsat, imtiyaz ve kiralama işlemlerinin 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu kapsamında gerçekleştirilmediği görülmüştür.

5393 sayılı Belediye Kanunu'nun "Belediyenin yetkileri ve imtiyazları" başlıklı 15'inci maddesinin birinci fıkrasının (p) bendi uyarınca, kara, deniz, su ve demiryolu üzerinde işletilen her türlü servis ve toplu taşıma araçları ile taksi sayılarını, bilet ücret ve tarifelerini, zaman ve güzergâhlarını belirlemek; durak yerleri ile park yerlerini tespit etmek ve işletmek, işlettirmek veya kiraya vermek belediyenin yetki ve imtiyazları arasında sayılmıştır. Buna göre, her türlü servis ve toplu taşıma araçları ile taksilere ilişkin işletme hakkı belediyeye ait olup belediyeler bunları kendileri işletebileceği gibi işletirme ve kiraya verme imkanına da sahiptirler.

Öte yandan yukarıda yer verilen Kanun maddesinin 5'inci fıkrasında ile toplu taşıma hizmetlerine münhasır olmak üzere ayrı bir düzenleme yapılarak belediyelerin, toplu taşıma hizmetlerini, Danıştayın görüşü ve Çevre ve Şehircilik Bakanlığının kararıyla süresi kırkdokuz yılı geçmemek üzere imtiyaz yoluyla devretmesine veya imtiyaz veya tekel oluşturmayacak şekilde ruhsat suretiyle yerine getirebileceği gibi toplu taşıma hatlarını kiraya vermesine veya 67'nci maddedeki esaslara göre hizmet satın almaya yoluyla yerine getirilmesine imkân tanınmıştır.

Belediyelerin haklarının kiraya verilmesi işlemleri ise yasal olarak 2886 sayılı Kanun'a tabi olup, söz konusu kiralamaların bu Kanun'da yer alan hükümler çerçevesinde ihale yolu ile yapılması zorunludur.

Konu ile ilgili olarak Danıştay 13'üncü Dairesinin 2015/985 esas ve 2015/3164 karar numaralı kararında, "...belediyelerin yürütmekle görevli ve yetkili oldukları toplu taşıma hizmetini bizzat yapmak yerine imtiyaz suretiyle devrine karar verilmesi için Danıştayın görüşü ile İçişleri Bakanlığının onayının alınmasının ön koşul olduğu, kiralama yoluna seçmesi halinde ise hem taşınır hem taşınmaz için kira süresinin 10 yıla sınırlı olduğu ve her iki durumunda Devlet İhale Kanunu hükümlerine tabi olduğu anlaşılmakta ve toplu taşıma

hizmetlerinin ruhsat vermek suretiyle yerine getirilmesi usulde ise ruhsat verilecek sürenin, tespit edilen tespit edilen muhammen bedelin yıllık mı yoksa ruhsat verilen süre için mi öngörüldüğünün, yıllık olarak tespit edilmiş ise her yıla ilişkin artış oranının nasıl belirleneceğinin vb. hususların açık bir şekilde ortaya konularak söz konusu ihalenin yine Devlet İhale Kanunu hükümlerine göre yapılması gerektiği, toplu taşıma hizmetlerinin gördürülmesinde ruhsat verme yönteminin seçilmesi hâlinde verilecek olan ruhsatın süresiz bir şekilde verilemeyeceği, belli bir süre dâhilinde ruhsat verilmesi gerektiği görülmektedir. ... Bu durumda, ilgili mevzuat ve dosyadaki bilgi ve belgelerin incelenmesi sonucunda; toplu taşıma hizmetinin yerine getirilmesinde ruhsat verme yönteminin seçilmesi hâlinde, süresiz olarak ruhsat vermenin söz konusu olmadığı, belli bir süre dâhilinde ruhsatın verilmesi gerektiği, bu süreye göre muhammen bedelin belirlenmesinin şart olduğu, bu hususlar ortaya konulduktan sonra Devlet İhale Kanunu hükümlerine uygun bir şekilde ihalenin yapılması gerektiği” ifadelerine yer verilmiştir.

Konu ile ilgili mevzuat hükümleri yukarıdaki gibi olmakla birlikte, Kurumun servis ve toplu taşıma ile ticari taksilere ilişkin işlemlerinin incelenmesi neticesinde; otobüs hatlarının ve taksi plakalarının ihalesiz olarak üçüncü kişilere kullanılmaya devam edildiği görülmüştür. Bu durum yukarıda verilen mevzuat hükümlerine aykırılık teşkil etmekle birlikte, Kurumun söz konusu haklarından rekabetin sağlandığı bir ortamda en uygun şekilde gelir elde etmesini de engellemektedir.

Bu itibarla; Çayeli Belediyesinin servis ve toplu taşıma hizmeti ile taksilere ilişkin Kanunla kendisine verilen haklarını 2886 sayılı Kanun çerçevesinde rekabetin ve saydamlığın sağlandığı bir ihale ile süreli olarak kiraya vermesi; toplu taşıma hizmetine münhasır olarak ruhsat verilmesi yönteminin seçilmesi durumunda buna ilişkin işlemlerin de yine 2886 sayılı Kanun çerçevesinde yürütülmesi; bu hizmetin imtiyaz yoluyla devredilmesi yönteminin seçilmesi durumunda ise Danıştayın görüşü ve Çevre ve Şehircilik Bakanlığının kararına göre işlem tesis ettirilmesi gerekmektedir.

BULGU 10: Kanalizasyon ve Su Tesisleri Harcamalarına Katılma Paylarının Tarh ve Tahakkuk Ettirilmemesi

Kanalizasyon ve su tesisleri harcamalarına ilişkin katılma paylarının mevzuata uygun olarak hesaplanıp tahakkuk ettirilmediği görülmüştür.

5393 sayılı Belediye Kanunu'nun "Belediyenin görev ve sorumlulukları" başlıklı 14'üncü maddesi ile belediye sınırları içindeki su ve kanalizasyon hizmetlerinin yapılması veya yaptırılması görevi belediyelere verilmiştir. Çayeli Belediyesi de yer verilen Kanun hükmü kapsamında belediye sınırları içindeki su ve kanalizasyon hizmetlerini yerine getirmekte, bu hizmetlerin gördürülmesinden, bunlara ilişkin altyapı ve tesislerin işletilmesinden doğan giderleri bütçesinden karşılamaktadır.

Bununla birlikte, 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nun 87'nci maddesi ile yeni kanalizasyon tesisi yapılması veya mevcut tesislerin sıhhi ve fenni şartlara göre ıslah edilmesi şeklinde kanalizasyon tesisi yapılması halinde, bunlardan faydalanan gayrimenkul sahiplerinden "kanalizasyon harcamalarına katılma payı" alınacağı hükme bağlanmıştır. Aynı Kanun'un 88'inci maddesinde de, yeni içme suyu şebeke tesisleri yapılması veya mevcut şebeke tesislerinin tevsii ve ıslahı şeklinde su tesisi yapılması halinde, dağıtımın yapıldığı saha dâhilindeki gayrimenkullerin sahiplerinden "su tesisleri harcamalarına katılma payı" alınacağı hüküm altına alınmıştır.

Buna göre, yukarıda yer verilen şekillerde kanalizasyon ve su tesisi yapılması (Mevcut tesislerin ıslahı da bu kapsamdadır) halinde, Kanunda belirlenen kişilerden katılma payı alınması gerekmektedir. Bu payların nasıl hesaplanacağı mezkûr Kanun'un 89'uncu maddesinde açıklamış olup, payların tutarının yukarıda belirtilen hizmetler için yapılan giderlerin tamamından oluşacağı belirtilmiştir. Aynı Kanun'un 90'inci maddesinde söz konusu payların tahakkuk şekline ilişkin düzenlemeler yapılarak, payların gayrimenkul sahipleri arasında nasıl dağıtılacağı belirlenmiş, 91'inci maddesinde payların ne zaman tahakkuk edeceği, 92'nci maddesinde payların ilanının şekli ve zamanı, 93'üncü maddesinde de payların nasıl tahsil edileceği açıkça belirlenmiş bulunmaktadır. Söz konusu Kanunun 94'üncü maddesinde de harcamalara katılma paylarına ilişkin usul ve esasların Çevre ve Şehircilik Bakanlığınca çıkarılacak bir yönetmelikle belirleneceği hükme bağlanmıştır. Bu hükme uygun olarak, söz konusu yönetmelik 264 sayılı Belediye Gelirleri Kanununun Harcamalara Katılma Payları ile İlgili Hükümlerinin Uygulanmasına İlişkin Yönetmelik adıyla Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe girmiştir. Bu Yönetmelik'te harcama katılma paylarının hesaplanmasına, tahakkukuna, tahsiline ve tebliğine ilişkin ayrıntılı düzenlemeler mevcuttur.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümlerine göre, Çayeli Belediyesinin 5393 sayılı Kanun kapsamında yürütmekte olduğu su ve kanalizasyon hizmetleri için 2464 sayılı Kanun'da

açıklanan su ve kanalizasyon tesislerine ilişkin harcamaların, yine aynı Kanun'da belirlenen usul ve esaslar dâhilinde ilgililerden tahsil edilmesi hukuki açıdan zorunluluk arz etmektedir.

Yer verilen mevzuat hükümleri kapsamında gider ve gelir kayıtları üzerinde yapılan incelemede, Kurumca 2020 yılı ve önceki yıllarda su ve kanalizasyon tesislerinin yapımı ve bunların ıslahına ilişkin olarak harcamalar yapıldığı, ancak bu harcamalara ilişkin katılma paylarının tahakkuk ve tahsiline ilişkin gerekli çalışmalar yapılmadığı görülmüştür. Oysa yer verilen Kanun hükümleri uyarınca, su ve kanalizasyon harcamalarına katılma payının konusunu oluşturan bu harcamaların ilgililerden mevzuatta belirlenen usul ve esaslar dairesinde tahsil edilmesi gerekirdi. Bu durum, bahsedilen yasal düzenlemelere aykırılık teşkil etmesinin yanında söz konusu payların tahsil edilmemesi nedeniyle Kurumun gelir kaybına uğramasına da neden olmaktadır. Bu ise 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunda belirlenen kamu kaynağının kullanımı esasları ile örtüşmemektedir.

Bu itibarla, Kurumca yasal düzenlemelerin yerine getirilmesini ve kamu kaynaklarının etkin, verimli ve hukuka uygun olarak kullanılmasını teminen, söz konusu harcamalara ilişkin katılma paylarının tahsili için mevzuatta belirlenen usul ve esaslar dâhilinde gerekli çalışmalara başlanması gerekmektedir.

BULGU 11: Evsel Katı Atık Ücretlerinin Tahsil Edilmemesi

2872 sayılı Çevre Kanunu uyarınca belirlenmesi gereken evsel katı atık ücretlerine ilişkin tarifenin belirlenmediği, bu nedenle söz konusu ücretlerin tahsil edilemediği tespit edilmiştir.

5393 sayılı Belediye Kanunu'nun "Belediyenin yetki ve imtiyazları" başlıklı 15'inci maddesinin birinci fıkrasının (g) bendi ile katı atıkların toplanması, taşınması, ayrıştırılması, geri kazanımı, ortadan kaldırılması ve depolanması ile ilgili bütün hizmetleri yapmak ve yaptırmak belediyenin yetki ve imtiyazları arasına sayılmıştır.

Öte yandan, çevrenin korunmasını sağlamak amacı ile yürürlüğe konulan 2872 sayılı Çevre Kanunu'nun "İlkeler" başlıklı 3'üncü maddesi ile çevrenin korunmasına, iyileştirilmesine ve kirliliğin önlenmesine ilişkin genel ilkeler belirlenmiş, ayrıca; kirlenme ve bozulmanın önlenmesi, sınırlandırılması, giderilmesi ve çevrenin iyileştirilmesi için yapılan harcamaların kirlenme veya bozulmaya neden olanlar tarafından karşılanacağı, kirlenmenin kirlenmeyi veya bozulmayı durdurmak, gidermek veya azaltmak için gerekli önlemleri almaması veya bu önlemlerin yetkili makamlarca doğrudan alınması nedeniyle kamu kurum ve

kuruluşlarınca yapılan harcamaların 6183 sayılı Kanun hükümlerine göre kirletenden tahsil edileceği hüküm altına alınmıştır.

Aynı Kanunun “Tanımlar” başlıklı 2’nci maddesinde “kirleten” ve “evsel katı atık” kavramlarının tanımı yapılmış olup, faaliyetleri sırasında veya sonrasında doğrudan veya dolaylı olarak çevre kirliliğine, ekolojik dengenin ve çevrenin bozulmasına neden olan gerçek veya tüzel kişilerin “kirleten” olduğu; tehlikeli ve zararlı katı atık kapsamına girmeyen konut, sanayi, işyeri, piknik alanları gibi yerlerden gelen katı atıkların ise “evsel katı atık” olarak değerlendirileceği ifade edilmiştir.

Söz konusu Kanun’un “İzin alma, arıtma ve bertaraf etme yükümlülüğü” başlıklı 11’inci maddesinin on ikinci fıkrasında ise “Büyükşehir belediyeleri ve belediyeler evsel katı atık bertaraf tesislerini kurmak, kurdurmak, işletmek veya işletmekle yükümlüdürler. Bu hizmetten yararlanan ve/veya yararlanacaklar, sorumlu yönetimlerin yapacağı yatırım, işletme, bakım, onarım ve ıslah harcamalarına katılmakla yükümlüdür. Bu hizmetten yararlananlardan, belediye meclisince belirlenecek tarifeye göre katı atık toplama, taşıma ve bertaraf ücreti alınır.” denilerek evsel katı atık hizmetinden yararlananların idarenin yaptığı harcamalara katılmakla yükümlü olduğu, dolayısıyla hizmetten yararlananlardan belediye meclislerince belirlenecek tarifeye göre katı atık toplama, taşıma ve bertaraf ücreti alınacağı hüküm altına alınmıştır.

Katı atık toplama, taşıma ve bertaraf ücretlerinin tespitine esas olan tarifelerin nasıl belirleneceği ve belirlenen ücretlerin hangi usulle ilgili kişilerden tahsil edileceği; 27.10.2010 tarih ve 27742 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanarak yürürlüğe giren Atıksu Altyapı ve Evsel Katı Atık Bertaraf Tesisleri Tarifelerinin Belirlenmesinde Uyulacak Usul ve Esaslara İlişkin Yönetmelik’te düzenlenmiştir.

Söz konusu Yönetmelik’in “Tanımlar” başlıklı 4’üncü maddesinde büyükşehir belediyeleri, diğer belediyeler ve belediye birlikleri “evsel katı atık idareleri” olarak tanımlanmıştır. Aynı Yönetmelik’in “Evsel katı atık idarelerinin görev ve yetkileri” başlıklı 8’inci maddesinde ise bu idarelerin evsel katı atık hizmetini vermek veya verdirmekle, evsel katı atık hizmetlerine ilişkin tarifeleri belirlemekle ve evsel katı atık ücretini toplamakla yükümlü oldukları düzenlenerek 2872 sayılı Kanun’un yukarıda yer verilen hüküm yinelenmiştir.

Evsel katı atık idarelerinin toplamakla yükümlü olduğu ücretlerin nasıl tespit edileceği ise söz konusu Yönetmelik'in "Evsel katı atık hizmetleri için ücretlendirme" başlıklı 18'inci maddesinde açıklanmıştır. Bu madde de özetle; evsel katı atık hizmetleri için ücretlendirme yapılırken tam maliyet ve kirleten öder esaslarının kullanılacağı (Bu esasların tanımları 4'üncü madde de yapılmıştır.), bu esasların uygulanmasına yönelik detayları içeren ve tam maliyet esaslı tarifelerin belirlenmesinde faydalanılabilecek usul ve esasların Çevre ve Şehircilik Bakanlığı tarafından Evsel Katı Atık Tarifelerinin Belirlenmesine Yönelik Kılavuz adıyla söz konusu Bakanlığın internet sayfasında yayımlanacağı, evsel katı atık hizmetlerine ait ücretler belirlenirken atık üreticisinin ürettiği atık miktarının hangi yöntemler kullanılarak tespit edilebileceğine ilişkin düzenlemeler yer almaktadır.

Yukarıda yer verilen Yönetmelik'in hazırlanmasını öngördüğü Kılavuz, evsel katı atık idarelerine, atık üreticilerine sağladıkları evsel katı atık hizmetleri için evsel katı atık tarifelerinin ve ücretlerinin saptanması konusunda yol göstermek, ayrıca tam maliyet esaslı tarifelerin belirlenmesi konusunda detaylı, adım adım rehberlik yaparak tariflendirme işlemlerinin yasal çerçevesine yardımcı olmak amaçlarıyla Çevre ve Şehircilik Bakanlığı tarafından hazırlanarak Bakanlığın internet sitesinde yayımlanmıştır.

Öte yandan bahsi geçen Yönetmelik'in uygulanması yükümlülüğü, ortaya çıkan nedenlerden ötürü "Uyum süreci" başlıklı geçici 1'inci maddesi ile ertelenmekteyken son yapılan değişiklikle bu tarih 31.12.2021 olarak belirlenmiş ve bu tarihe kadar evsel katı atık idarelerinin Yönetmelik'e uyum sağlamakla yükümlü olduğu hüküm altına alınmıştır.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümleri birlikte değerlendirildiğinde, özetle; katı atıkların toplanarak bertaraf edilmesinin belediyelerin yetki ve görevi arasında yer aldığı, bu görevin yerine getirilmesi nedeniyle katılan maliyetlerin söz konusu hizmetten yararlananlar tarafından karşılanmasının esas olduğu, bu maliyetlerin ise karşılanabilmesi için ise bahsedilen düzenlemelerin öngördüğü usul ve esaslar dairesinde tarife ve ücretlerin belediye meclisi tarafından tespit edilerek hizmet karşılığı olarak ilgili kişilerden tahsil edilmesinin evsel katı atık idareleri için zorunluluk olduğu anlaşılmaktadır.

Ancak yapılan incelemede, Çayeli Belediyesince yukarıda yer verilen mevzuat hükümlerinin gereklerinin yerine getirilmediği, raporlama tarihine kadar bu konuda bir işlem tesisi edilmediği dolayısıyla evsel katı atık ücret ve tarifelerinin belirlenmediği anlaşılmıştır.

Bu itibarla mevzuat hükümlerinin yerine getirilmesini dolayısıyla evsel katı atık hizmetlerinin sürdürülebilirliğinin sağlanması ve 2872 sayılı Kanunun çevrenin korunmasına ilişkin amaçlarına katkı sunulmasını ve evsel katı atıkların bertaraf edilmesine ilişkin hizmetlerin karşılıklarının yararlanıcılardan alınarak kamu kaynaklarının korunmasını teminen, bir an evvel evsel katı atık tarifelerinin yasal düzenlemeler çerçevesinde belirlenerek tahsilat işlemlerine başlanması gerekmektedir.

BULGU 12: Hurda Malzemelerin İhale Yoluyla Satılması

Kuruma ait hurda varlıklarının, ilgili mevzuat gereği Makine ve Kimya Endüstrisi (MKE) Kurumuna verilmesi gerekirken, 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu kapsamında ihale yoluyla üçüncü bir kişiye satıldığı tespit edilmiştir.

Kamu kurum ve kuruluşlarında bulunan hurdaların değerlendirilmesi amacıyla, 3284 sayılı Bazı Maden Hurdalarının Dışarı Çıkarılmasının Yasak Edilmesi ve Satın Alınması Hakkında Kanun'un 2'nci maddesinde maden hurdalarının askeri fabrikalara devredileceği hükme bağlanmıştır.

Daha sonra, 5591 sayılı Makine ve Endüstrisi Kurumu Kanunu'nun 18'inci maddesi ile askeri fabrikalara tanmış olan bütün hak ve yetkilerinin MKE'ye intikal edeceği hüküm altına alınmıştır. Böylece, yukarıda yer verilen ve hurdaların askeri fabrikalara devredilmesine ilişkin düzenleme, bu atıf ile birlikte söz konusu hurdaların MKE'ye devredilmesini hüküm altına alır hale gelmiştir.

Bu hükümlere göre, kamu idarelerinin sahibi bulunduğu hurda malzemeleri almaya MKE yetkili olup bunun dışında hurdaların başka bir kişi veya kuruma satışı mümkün değildir. Nitekim yer verilen yasal düzenlemelerle uyumlu olarak, 20.03.1971 tarih ve 7/2156 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile resmi daire ve idareler ve iktisadi devlet teşekkülleri ile bunlara ait müessese ve iştiraklerinin malik oldukları her çeşit maden hurdalarından ihtiyaç fazlalarının MKE tarafından 6 ayda bir piyasa etütlerine dayanarak yapacağı tespit ve teklif ile Sanayi ve Ticaret Bakanlıklarınca kabul edilecek fiyatlarla adı geçen Kuruma satış suretiyle devredilmesi zorunlu kılınmıştır.

Bunlara ek olarak, 19.03.2001 tarih ve 2001/15 sayılı Başbakanlık Genelgesinde de, 7/2156 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı hükümleri çerçevesinde *"her türlü hurda malzemenin kamu kurum ve kuruluşlarınca Makina ve Kimya Endüstrisi Kurumu Hurda Sanayi İşletmeleri (Hurdasan) A.Ş. 'ye satış suretiyle devri"* öngörülmüş bulunmaktadır.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümleri birlikte değerlendirildiğinde, kamu kurum ve kuruluşlarının sahip oldukları hurda niteliğindeki malzemelerini ve ihtiyaç fazlası malzemelerini, Sanayi ve Teknoloji Bakanlığı tarafından her altı ayda bir belirlenen fiyat üzerinden MKE'ye satış yoluyla devretmesi gerektiği anlaşılmaktadır.

Ancak, Kurumun hurda malzemelerine ilişkin iş ve işlemlerin incelenmesi neticesinde; Kuruma ait hurda malzemelerini yukarıda yer verilen hükümler gereğince MKE'ye satış suretiyle devretmesi gerekirken söz konusu malzemelerin ihale yoluyla üçüncü bir kişiye satışını gerçekleştirdiği tespit edilmiştir. Bu uygulama, belirtilen mevzuat hükümlerine aykırılık teşkil ettiği açık olmakla birlikte, MKE'nin kaynak tedarikinin azalmasına da neden olmuştur.

Bu itibarla, hurda malzemelerin elden çıkarılmasına yönelik olarak yapılacak iş ve işlemlerde yukarıda yer verilen yasal düzenlemelere riayet edilmesi ve hurda malzemelerin satış yoluyla MKE'ye devredilmesi gerekmektedir.

BULGU 13: Telekomünikasyon Alt Yapı ve Şebekeleri Üzerinden Alınması Gereken Geçiş Hakkı Bedellerinin Takip ve Tahsilinin Yapılmaması

Sabit ve mobil haberleşme altyapısı veya şebekelerinde kullanılan her türlü kablo ve benzeri gerece ilişkin geçiş hakkı ücretlerinin takip ve tahsil edilmediği görülmüştür.

5809 sayılı Elektronik Haberleşme Kanunu'nun "Tanımlar ve kısaltmalar" başlıklı 3'üncü maddesinde "geçiş hakkı", işletmecilere, elektronik haberleşme sunmak için gerekli şebeke ve altyapı kurmak, kaldırmak, bakım ve onarım yapmak gibi amaçlar ile kamu ve özel mülkiyet alanlarının altından, üstünden, üzerinden geçmeleri için tanınan haklar olarak, "işletmeci", yetkilendirme çerçevesinde elektronik haberleşme hizmeti sunan ve/veya elektronik haberleşme şebekesi sağlayan ve altyapısını işleten şirket olarak, "geçiş hakkı sağlayıcısı", geçiş hakkına konu olan kamuya ait ya da kamunun ortak kullanımında olan taşınmazlar da dâhil olmak üzere, taşınmaz sahipleri ve/veya taşınmaz üzerindeki hak sahipleri olarak tanımlanmıştır.

Aynı Kanunun 22'nci maddesinde geçiş hakkının kapsamı belirlenmiş, "Anlaşma serbestisi" başlıklı 25'inci maddesinde de işletmeci ile geçiş hakkı sağlayıcısının, ilgili mevzuatta ve Kurum düzenlemelerine aykırı olmamak koşulu ile geçiş hakkına ilişkin anlaşmaları 4721 sayılı Türk Medeni Kanunu hükümleri saklı kalmak üzere serbestçe yapabilecekleri hüküm altına alınmıştır. Sabit ve mobil haberleşme altyapısı veya şebekelerinde kullanılan her türlü kablo ve benzeri gereçlerin taşınmazlardan geçirilmesiyle ilgili geçiş

hakkına ve bu hakka ilişkin uygulanacak ücret tarifesine 27.12.2012 tarih ve 28510 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanarak yürürlüğe giren Sabit ve Mobil Haberleşme Altyapısı veya Kullanılan Her Türlü Kablo ve Benzeri Gerecin Taşınmazlardan Geçirilmesine İlişkin Yönetmelik’te yer verilmiştir.

Anılan Yönetmelik’in “Geçiş hakkı ücretleri” başlıklı 9’uncu maddesinde “Geçiş hakkı kullanımında gerçek ve özel hukuk tüzel kişilerine ait mülkiyet alanları dışında kalan yerler için geçiş hakkı sağlayıcısı tarafından, geçiş hakkını kullanan işletmeciden talep edilen geçiş hakkı ücreti, Geçiş Hakkı Ücret Tarifesinde belirtilen fiyatları aşamaz.” denilmektedir.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümlerinden, idarenin sorumluluğundaki taşınmazlar üzerinden kablo ve benzeri gereç geçirecek işletmelerin idare ile geçiş hakkı anlaşması imzalaması ve belirlenen ücret tarifesi üzerinden bedel ödemesi gerektiği anlaşılmaktadır.

Ancak yapılan incelemede, belediye sınırları ve mücavir alanlar içinde kalan sabit ve mobil haberleşme altyapısı veya şebekelerinde kullanılan her türlü kablo ve benzeri gereç için geçiş hakkı ücretlerine ilişkin tarifelerin belirlenmediği, dolayısıyla geçiş hakkı ücretlerine ilişkin takip ve tahsil işlemlerinin yapılmadığı anlaşılmıştır.

Bu itibarla, Kurum açısından gelir olarak nitelendirilebilecek bu ücretlerin takip ve tahsilatının yapılması için, öncelikle ilgili mevzuat hükümlerine uygun olarak ücret tarifesinin belirlenmesi, daha sonra ise işletmecilerden tarifeye ve yapılacak anlaşmaya göre gerekli tahsilatın yapılması gerekmektedir.

BULGU 14: Taşınmaz Kayıt İşlemlerinin Tamamlanmaması

Kuruma ait taşınmazların kayıt işlemlerinin ilgili mevzuata uygun olarak tamamlanmadığı görülmüştür.

Genel yönetim kapsamında yer alan kamu idarelerine ait taşınmazlar, 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu’nda kamu kaynakları arasında sayılmıştır. Kamu kaynaklarının etkili, ekonomik, verimli ve hukuka uygun olarak elde edilmesi ve kullanılması ve bu kaynakların kayıt ve muhasebe işlemlerinin mali saydamlığı ve hesap verilebilirliği sağlayacak şekilde yapılması Kanun’un üzerinde önemle durduğu hususlar arasındadır.

Taşınmaz malların kaydının yapılması noktasında Kanun, 44’ncü maddesi ile ayrıntılı düzenlemeleri Cumhurbaşkanınca çıkarılacak yönetmeliğe bırakmıştır. Bu yetki kapsamında, 5018 sayılı Kanun kapsamında bulunan kurum ve kuruluşların mülkiyetinde, yönetiminde veya

kullanımında bulunan taşınmazların kaydına ve icmal cetvellerinin düzenlenmesine ilişkin usul ve esasları düzenleyen yönetmelik "Kamu İdarelerine Ait Taşınmazların Kaydına İlişkin Yönetmelik" adıyla 2006 yılında Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe girmiştir.

Söz konusu Yönetmelik genel olarak, kamu idarelerine ait taşınmazların miktar ve değer olarak takip edilebilmesi amacıyla rayiç değerleri üzerinden kayıt altına alınmasını, taşınmazların giriş ve çıkış işlemlerine ilişkin kayıtların yapılmasını, taşınmaz kayıt ve kontrol işlemleriyle ilgili sorumlulukları, taşınmazların idarenin mülkiyetinde, kullanımında veya yönetiminde olmasına göre, taşınmaza ilişkin ayrıntılı bilgileri içeren formlara kaydedilmesini, bahsi geçen formların konsolide edilerek mali hizmetlerin birimince icmal cetvellerinin oluşturulmasını, taşınmazlara bir numara verilerek her bir numaralı taşınmaz için ayrı dosya açılmasını ve bu dosyaların taşınmaz ile ilgili bilgi ve belgeleri içermesi, kullanım şekilleri ile tapu kayıtları birbirine uygun olmayan taşınmazların cins tashihi işlemlerinin yapılması, taşınmazların niteliğinde, miktarında, hukuki durumunda, değerinde meydana gelen değişikliklerin belli süre içinde ilgili yerlere bildirilmesi ve buna ilişkin yeni kayıtların yapılması hususlarını düzenlemektedir.

Ancak yapılan incelemede, bahsi geçen Yönetmelik'in amir hükümleri karşısında; taşınmazlara ilişkin olarak değer tespit çalışmalarının yapılmadığı, bahsi geçen formların ve taşınmaz icmal cetvellerinin düzenlenmediği, kullanım şekilleri ile tapu kayıtları birbirine uygun olmayan taşınmazların cins tashihi işlemlerine başlanılmadığı, taşınmazların numaralandırılmadığı, Yönetmelik'in öngördüğü biçimde dosyalama işlemlerinin yapılmadığı anlaşılmıştır.

Bu itibarla, 5018 sayılı Kanun'da kamu kaynağı olarak sayılan taşınmazlara ilişkin iş ve işlemlerin hukuka uygun yürütülmesi, bunların etkin olarak kullanılması ve hesap verilebilirliği sağlayacak şekilde kayıt altına alınarak raporlanmasını teminen; taşınmazların kayıt işlemlerinin Yönetmelik çerçevesinde tamamlanması gerekmektedir.

BULGU 15: Mülkiyeti İdareye Ait Olan Taşınmazların İhale Yapılmadan Kiralanması

Belediyenin mülkiyetinde bulunan taşınmazlara ilişkin üçüncü kişilerle imzalanan kira sözleşmelerinin süresinin 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu hükümlerine aykırı olarak meclis kararı ile uzatıldığı, dolayısıyla söz konusu taşınmazların ihale edilmeksizin üçüncü kişilere kullandırıldığı görülmüştür.

2886 sayılı Kanun'un 1'inci maddesi ile belediyelerin kiralama işlemleri bu Kanun kapsamına alınmıştır. Söz konusu Kanun'un "Tanımlar" başlıklı 4'üncü maddesinde kiranın tanımı yapılmış olup taşınmaz malların kiralanmasının kira tanımı içerisinde yer aldığı belirtilmiştir. Buna göre, belediyelerin taşınmaz mallarının kiraya verilmesi iş ve işlemlerinde 2886 sayılı Kanun hükümleri uygulanacaktır. 2886 sayılı Kanun'a göre ise taşınmazların, bu Kanunda belirtilen usullere göre ihale yoluyla kiraya verilmesi esastır.

Diğer taraftan aynı Kanun'da kiraya verilecek taşınmazların kira süresine bir sınır getirilerek taşınmazların kira sürelerinin aynı madde de belirtilen istisnai durumlar haricinde 10 yılı geçemeyeceği hükme bağlanmıştır. Bunun yanında Kanun'da 3 yılın üzerinde süreyle kiraya verilecek taşınmazlara ilişkin olarak ihaleye çıkılabilmesi için onay mercii belirtilmiş olmakla birlikte bu hususta belediyeler için kendi kanunlarındaki özel hükümlerin uygulanacağı hükme bağlanmıştır. Belediyeler için bu konudaki özel düzenleme 5393 sayılı Belediye Kanununda yer almakta olup bu Kanun'un "Meclisin görev ve yetkileri" başlıklı 18'inci maddesi ile taşınmazların üç yıldan fazla kiralanması yetkisi belediye meclisine verilmişken, "Encümenin görev ve yetkileri" başlıklı 34'üncü maddesinde taşınmazların süresi üç yılı geçmemek üzere kiralanmasına karar vermek yetkisi belediye encümenine verilmiştir.

Yukarıda yer verilen hükümlere göre, belediye taşınmazlarının kiraya verilmesinde 2886 sayılı Kanun çerçevesinde ihale yapılması, kiralama sözleşmelerinin de bu hükümlere aykırı olmayacak şekil ve içerikte imzalanmış olması gerekmektedir.

Öte yandan, taşınmazların ihaleye yoluyla kiralanması ve buna ilişkin sözleşmenin imzalanmasından sonraki süreçteki işlemler 6098 sayılı Borçlar Kanunu hükümlerine göre yürütülmektedir. 6098 sayılı Kanun'un 339 ila 356'ncı maddelerinde konut ve çatılı işyeri kiralamalarına ilişkin düzenlemeler yapılmış olup 339'uncu maddesinin ikinci fıkrasında kamu kurum ve kuruluşlarının, hangi usul ve esaslar içinde olursa olsun yaptıkları bütün kira sözleşmelerinde bu hükümlerin uygulanacağı belirtilmiştir.

6098 sayılı Kanun'un kira sözleşmesinin bildirim yoluyla sona ermesini düzenleyen 347'nci maddesinde konut ve çatılı işyeri kiralarında kiracının, belirli süreli sözleşmelerin süresinin bitiminden en az onbeş gün önce bildirimde bulunmadıkça, sözleşmenin aynı koşullarla bir yıl uzamış sayılacağını, kiraya verenin sözleşme süresinin bitimine dayanarak sözleşmeyi sona erdiremeyeceğini ancak on yıllık uzama süresi sonunda kiraya verinin, bu süreyi izleyen her uzama yılının bitiminden en az üç ay önce bildirimde bulunmak koşuluyla, herhangi bir sebep göstermeksizin sözleşmeye son verebileceği hükmüne yer verilmiştir.

Buna göre, konut ve çatılı işyerlerine ilişkin kiralama sözleşmesini sürenin bitimiyle beraber sona erdirme olanağı kural olarak sadece kiracıya aittir. Başka deyişle, kiraya veren sözleşme süresinin bitimini gerekçe göstererek sözleşmeyi sona erdirme imkânına sahip değilken; kiracı sözleşme süresinin bitmesinden en az onbeş gün önce bildirimde bulunarak sözleşmeyi sona erdirebilecektir. Kiracı sözleşme süresinin bitiminden itibaren sona erdirme yetkisini kullanmadıkça sözleşme aynı koşullarda bir yıl uzayacaktır. Bununla beraber, söz konusu uzamaların on yılı doldurması halinde ise bu defa kiraya verenin sözleşmeyi sona erdirme olanağına kavuşmakta, on yıllık uzama süresinin sonunda kiraya veren, bu süreyi izleyen her uzama yılından bitiminden en az üç ay önce bildirimde bulunarak ayrıca bir sebep göstermeksizin sözleşmeyi sona erdirebilmektedir.

Öte yandan, 6101 Sayılı Türk Borçlar Kanunu'nun Yürürlüğü ve Uygulama Şekli Hakkında Kanunun Geçici 2'nci maddesi uyarınca, bu Kanunun yürürlüğe girmesinden önce TBK'nun 347'nci maddesinin birinci fıkrasının son cümlesinde öngörülen kira sözleşmelerinde 10 yıllık uzama süresi dolmamış olmakla birlikte geri kalan süre beş yıldan daha kısa olanlar hakkında yürürlüğe girdiği tarihten itibaren beş yıl, on yıllık uzama süresi dolmuş olanlar hakkında da yürürlüğe girdiği tarihten itibaren 2 yıl sonra uygulanacağı öngörülmüştür.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümleri bir arada değerlendirildiğinde, belediye taşınmazlarının kiraya verilmesi işlemlerinin 2886 sayılı Kanun uyarınca ihale yoluyla yapılması ve bu kapsamda yapılacak kira sözleşmelerinin hiçbir şekilde 10 yılı geçmemesi gerektiği, kiracı ile kira sözleşmesinin imzalanmasından sonraki süreçte kira süresi hususunda 6098 sayılı Kanun hükümlerinin belirleyici olduğu, bu Kanun uyarınca da, kira sözleşmesinin kiraya veren tarafından sebep gösterilmeksizin ancak on yıllık uzama süresinin sonrasındaki yılda sona erdirilebileceği anlaşılmaktadır. Bu çerçevede, her ne kadar 2886 sayılı Kanun'da kira süresinin 10 yılı geçemeyeceği belirtilmiş ise de, bu Kanun'dan daha sonra yürürlüğe giren ve kamu kurum ve kuruluşlarının bütün kiralamalarında etkili olacağı yönünde düzenlemeye sahip 6098 sayılı Kanun'da yer alan hükümlerin kira sözleşmesinin süresi hususunda bağlayıcı olduğu şüphe yoktur. Ancak 6098 sayılı Kanun on yıllık uzama süresinden sonra kiraya verene sözleşmeyi fesih hakkı tanıdığı, 2886 sayılı Kanun'unda idareler için hâlihazırda bağlayıcı olduğu ve ihalede rekabetin sağlanarak kamu kaynaklarının verimli biçimde kullanılması amacını sürdürdüğü göz önüne alındığında, bu kapsamda bulunan belediyelerin 2886 sayılı Kanuna göre ihale yoluyla kiraya verdiği taşınmazlar hakkında uygulanması zorunlu olan 6098 sayılı Kanun hükümlerine riayet etmesi ancak bu Kanunun feshe imkân veren hükümlerinin uygulanabilirliğinin doğduğu durumda ise 2886 sayılı Kanun'un hükümlerini dikkate alınarak

sözleşmelerin sebepsiz olarak feshedilmesi ve feshe konusu taşınmazların yeniden ihale edilerek kiralanmasının gerektiği anlaşılmaktadır.

Mevzuat hükümleri yukarıda belirtildiği gibi olmakla birlikte, Kuruma ait taşınmazlar ile bunların kiralanmasına ilişkin sözleşmelerin incelenmesi neticesinde, 2886 sayılı Kanuna göre ihale ile kiralanmış taşınmazların kira sürelerinin her yıl meclis kararı ile uzatıldığı, on yıllık uzama süresi geçmiş taşınmazlar bulunmasına rağmen bunların sözleşmesinin fesih yoluna gidilmediği, bazı taşınmazların 10 ila 30 yıldır aynı kira sözleşmesi kapsamında kiralanmasının devam ettiği, dolayısıyla 2886 sayılı Kanun hükümlerine göre ihale edilmesi gereken bu taşınmazların ihalesiz olarak aynı kişilere kullandırıldığı görülmüştür.

Bu durum yukarıda belirtilen mevzuat hükümlerine aykırılık teşkil etmekle birlikte kamu kaynaklarının rekabetin sağlandığı bir ihale ortamında etkin olarak kullanılacağından kabul ile ihale yapılmaması sonucu mevcut sözleşmelerden daha yüksek bir kira getirisinden mahrum kalma riskini bünyesinde barındırmaktadır. Bu nedenle, 6098 sayılı Kanun kapsamında kiraya veren sıfatıyla sözleşmesini sona erdirmeye olanağına kavuşulan taşınmazlar hakkında gerekli işlemler yapılarak söz konusu taşınmazların 2886 sayılı Kanun hükümleri kapsamında yeniden ihale edilerek kiralanması hukuka uygun olacaktır.

BULGU 16: Kamulaştırma İşlemlerinin Tapu Müdürlüğü Nezdinde Takibinin Yapılmaması

Belediye sınırları içerisinde yapılan kamulaştırma işlemlerinin Tapu Müdürlüğü nezdinde takibinin yapılmadığı görülmüştür.

2942 sayılı Kamulaştırma Kanunu'nun "Kamulaştırma bedelinin mahkemece tespiti ve taşınmaz malın idare adına tescili" başlıklı 10'uncu maddesinde; kamulaştırmadan dolayı yapılan tescil ve terkin işlemleri sırasında mal sahiplerinin bu taşınmaz mal nedeniyle vergi ilişkisinin aranmayacağı, ancak tapu dairesinin durumu ilgili vergi dairesine bildireceği hüküm altına alınmıştır. 1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunu'nun 37'nci maddesinde "Vergi dairesi" tabiri, belediyeleri ifade eder denilmektedir.

2942 sayılı Kamulaştırma Kanunu'nun "Vergilendirme" başlıklı 39'uncu maddesinde; kamulaştırılan taşınmazın kamulaştırıldığı yıla ait emlak vergisi tarhına esas olan vergi değerinin, kesinleşen kamulaştırma bedelinden az olması halinde bu fark üzerinden cezalı emlak vergisi tarhiyatı yapılacağı hüküm altına alınmıştır. Ayrıca Emlak Vergisi beyannamesinin ek süreye rağmen verilmemiş olması halinde, kesinleşen kamulaştırma

bedelinin kamulaştırmanın yapıldığı yıla ait vergi değeri yerine geçeceği ve bu değer üzerinden cezalı Emlak Vergisi tarhiyatı yapılacağı ifade edilmiştir.

1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunu'nun "Bildirim verme ve süresi" başlıklı 23'üncü maddesinde; bu Kanun'un 33'üncü maddesinde (8 numaralı fıkra hariç) yazılı vergi değerini tadil eden nedenlerin bulunması halinde (geçici ve daimi muafiyetten faydalanılması hali dâhil) Emlak Vergisi bildirimının verilmesinin zorunlu olduğu ve emlakın bulunduğu yerdeki ilgili belediyeye verileceği belirtilmiştir.

Aynı Kanun'un 33'üncü maddesine göre ise, bir bina veya arazinin takvim veya ifraz edilmesi veya mükellefinin değişmesinin (Araziden bir kısmının istimlak edilmesi de ifraz hükmündedir.) vergi değerini tadil edeceği ifade edilmiştir. 1319 sayılı Kanun'un "Ödeme süresi" başlıklı 30'uncu maddesinde devir ve ferağ yapılan bina ve arazinin, devir ve ferağın yapıldığı yıl ile geçmiş yıllara ait ödenmemiş Emlak Vergisinin ödenmesinden devreden ve devralanın müteselsilen sorumlu tutulacağı, devralanın mükellefe rücu hakkının saklı kalacağı, tapu dairelerinin devir ve ferağ işlemini, işlemin yapıldığı ayı takip eden ayın 15'inci günü akşamına kadar ilgili belediyelere bildireceği belirtilmiştir.

Ancak yapılan incelemede, belediye sınırları içerisinde yapılan kamulaştırma işlemlerinin Tapu Müdürlüğü nezdinde takibinin yapılmadığı anlaşılmıştır

Yukarıda bahsedilen mevzuat hükümlerinin değerlendirilmesinden, beyana dayalı bir vergi olan Emlak Vergisini güvence altına almak amacı ile tapu idaresinin kamulaştırma, devir gibi mülkiyet değişimlerini ilgili belediyeye bildirmesi; vergi güvenlik önlemi olan bu bildirim Kurum tarafından da takip edilmesinin gerektiği anlaşılmaktadır. Bu takip neticesinde de Emlak Vergisinin tarh, tahakkuk ve tahsil süreçleri daha sağlıklı bir biçimde yürütülecektir.

BULGU 17: Dernek ve Vakıflara Taşınmaz Tahsis Edilmesi

Kurum tarafından dernek ve vakıflara 5393 sayılı Belediye Kanuna aykırı olarak taşınmaz tahsis edildiği görülmüştür.

Belediyelerin taşınmaz edinimine ve bunların yönetilmesi ile elden çıkarılmasına ilişkin düzenlemeler genel olarak 5393 sayılı Belediye Kanunu ve 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nda bulunmaktadır. Yer verilen yasal düzenlemeler kapsamında belediyeler

yetkili organları ile taşınmazları üzerinde tasarruf hakkına sahip olup taşınmazlarını belli kurum ve kuruluşlarına tahsis etme imkânına sahiptirler.

Bu çerçevede, 5393 sayılı Kanun'un "Belediyelerin yetkileri ve imtiyazları" başlıklı 15'inci maddesinin birinci fıkrasının (h) bendinde, mahallî müşterek nitelikteki hizmetlerin yerine getirilmesi amacıyla, belediye ve mücavir alan sınırları içinde taşınmaz tahsis etmek belediyenin yetki ve imtiyazları arasında sayılmıştır. Aynı Kanun'un "Meclisin görev ve yetkileri" başlıklı 18'inci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendi ile belediyenin taşınmazlar üzerindeki söz konusu tahsis yetkisi belediye meclisine verilmiştir.

Ancak, 5393 sayılı Kanun bu hususta belediye meclislerine sınırsız bir yetki alanı bırakmayıp, taşınmaz tahsisini belirli koşullar ve belirli kişi, kurum ve kuruluşlarla sınırlı tutmuştur.

Bu çerçevede aynı Kanun'un 15'inci maddesinin altıncı fıkrasında, belediyelerin sağlık, eğitim, sosyal hizmet ve turizmi geliştirecek projelere Çevre ve Şehircilik Bakanlığının onayı ile ücretsiz veya düşük bir bedelle amacı dışında kullanılmamak üzere; 75'nci maddesinin birinci fıkrasının (d) bendinde ise belediye meclisinin kararı üzerine yapılacak anlaşmaya uygun olarak görev ve sorumluluk alanlarına giren konularda kendilerine ait taşınmazları, aslı görev ve hizmetlerinde kullanılmak üzere bedelli veya bedelsiz olarak mahallî idareler ile diğer kurum ve kuruluşlara süresi yirmi beş yılı geçmemek üzere taşınmaz tahsis edilebilmesine olanak tanınmıştır. Bunların yanında söz konusu Kanun'un "Arsa ve konut üretimi" başlıklı 69'uncu maddesinde dar gelirli kişiler ile afete maruz kalanlara, sanayi bölgelerinden nakledileceklerle ve üyelerinin tamamı bu durumda olan kooperatiflere belli şart ve şekiller altında arsa tahsis edilmesine yönelik düzenleme yapılmıştır.

Yukarıda yer verilen ve belediyelerin taşınmaz tahsis edebileceği kişi, kurum ve kuruluşları belli eden hükümler dışında gerek 5393 sayılı Kanunda gerekse de belediyeleri kapsamına alan diğer mevzuatta belediyelerin yukarıda sayılanlar dışında diğer üçüncü kişilere taşınmaz tahsis etmesine imkân veren bir düzenleme mevcut değildir.

Bu çerçevede yapılan incelemede, Kurum tarafından bazı dernek ve vakıflara 5393 sayılı Kanunun 75'nci maddesine dayanılarak oluşturulan Belediye Meclis Kararı ile taşınmaz tahsis edildiği görülmüştür. Yapılan tahsis işlemleri, yukarıda açıklanan mevzuat hükümlerine aykırılık oluşturmaktadır. Zira yukarıda açıklandığı üzere, 5393 sayılı Kanun taşınmaz

tahsisinin kimlere ne şekilde yapılacağını belli edilmiş olup söz konusu Kanunda belediyelerin dernek ve vakıflara taşınmaz tahsis edebileceğine ilişkin bir hükme yer verilmemiştir.

Bu itibarla kamu kaynakları arasında yer alan taşınmazların hukuka uygun bir şekilde kullanılmasını ve yönetilmesini teminen söz konusu dernek ve vakıflara yapılan tahsisler hakkında gerekli işlemlerin yapılması, bundan sonraki süreçte de taşınmaz tahsisi işlemlerinin ilgili mevzuat çerçevesinde yürütülmesi gerekmektedir.

BULGU 18: İşletme Hakkının Devri Niteliğinde Olan Kiralamalar Üzerinden KDV Hesaplanmaması

İşletme hakkının kiralanması niteliğinde olan gayrimenkul kiralamaları üzerinden KDV hesaplanmadığı görülmüştür.

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun "Verginin konusunu teşkil eden işlemler" başlıklı 1'inci maddesi ile Gelir Vergisi Kanunu'nun 70 inci maddesinde belirtilen mal ve hakların kiralanması işlemleri KDV kapsamına alınmıştır. Buna göre Gelir Vergisi Kanununun 70'inci maddesinde de sayılan mal ve hakların kiralanması işlemi KDV'ye tabi olup, bu madde metninde işletme hakkının kiralanması da sayıldığından, işletme hakkının kiraya verilmesi işlemi KDV kapsamındadır.

Öte yandan, 3065 sayılı Kanun'un "Sosyal ve Askerî Amaçlı İstisnalarla Diğer İstisnalar" başlıklı 17'nci maddesinin dördüncü fıkrasının (d) bendinde, iktisadi işletmelere dâhil olmayan gayrimenkullerin kiralanması işleminin KDV'den istisna olduğu hüküm altına alınmıştır. Buna göre iktisadi işletmeleri dâhil olmayan gayrimenkuller her ne kadar Kanun'un 1'inci madde ile vergi konusu edilse de, 17'nci maddesi ile vergiden istisna tutulmuş olup, iktisadi işletmeye dâhil olmayan bir gayrimenkulün kiraya verilmesi işlemi KDV'den istisnadır.

Yukarıda yer verilen hükümlere göre, iktisadi işletme niteliğinde olmayan Belediyenin gayrimenkul kiralaması işlemi KDV'ye tabi değilken; gayrimenkul dışında kalan ve Gelir Vergisi Kanunu'nun 70'inci maddesinde yer verilen mal ve hak kiralama işlemleri arasında sayılan işletme haklarının kiralanması işlemi, iktisadi işletmeye dâhil olsun veya olmasın KDV'ye tabi olacaktır. Dolayısıyla Belediyenin bir işletme hakkının sahibi olması ve bu hakkını kiraya vermesi durumunda yapılan işlem üzerinden KDV hesaplanması gerekecektir.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümlerinden anlaşılacağı üzere, kiralama işlemlerinde KDV doğup doğmadığı hususu, kuru mülkiyet kiralaması ile iktisadi işletme mahiyetinde

bulunan bir gayrimenkulün kiralanması şeklinde ayrı ayrı değerlendirmeye tabi tutulmaktadır. Kuru mülkiyet kiralaması şeklinde gerçekleştirilen kiralamalar, ticari amaçla gerçekleştirilmediği veya devamlı surette belirli bir hacim ve ehemmiyette olmadığı müddetçe, bu kiralama işlemi nedeniyle oluşacak bir iktisadi işletmeden söz etmek mümkün bulunmamaktadır. Ancak, iktisadi bir faaliyetin icrasına tahsis edilen ve işletilmeye hazır hale getirilen gayrimenkuller üzerinde sahip olunan işletme hakkının kiralanması, ticari nitelikte bir kiralama olduğundan, bu tür kiralamalarda iktisadi işletmenin oluştuğu kabul edilmektedir.

Belediyelere ait gayrimenkullerden bir iktisadi işletme mahiyetinde olan belli bir teçhizat ve donanımına sahip taşınmazların (spor salonu, hamam, halı saha, sosyal tesis, kültür merkezi, sinema, otel vb) veya gayrimenkule bağlı bir hakkın (büfe, çay ocağı, otopark vb) kiraya verilmesi söz konusu olduğunda, bu kiralama işlemleri gayrimenkul kiralaması olarak nitelendirilemeyecek, işletme hakkının kiraya verilmesi suretiyle gerçekleşen ticari nitelikli bir hizmet olarak değerlendirileceğinden KDV' ye tabi olacaktır. Nitekim yukarıda belirtilen hususlar 26.04.2014 tarih ve 28983 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği ile 60 no.lu KDV sirkülerinde detaylı olarak açıklanmış olup, ayrıca bu yönde Gelir İdaresi Başkanlığınca birçok özelge verilmiştir.

Ancak yapılan incelemede, niteliği itibarıyla işletme hakkının devri niteliğine sahip olan, büfe, çay ocağı, balıkthane, otobüs hattı ve benzeri kiralamalar üzerinden KDV hesaplanmadığı görülmüştür. 3065 sayılı Kanun'un "Mükellef" başlıklı 8'inci maddesine göre, sözü edilen işletme hakkı kiralamalarında, bunları kiraya verenler KDV'nin mükellefi olup, verginin tahsil edilmesinden ilgili vergi dairesine karşı sorumludur.

Bu itibarla, yukarıda yer verilen yasal düzenlemelerin gereğinin yerine getirilmesini teminen; gayrimenkul kiralamalarının işletme hakkının devri kapsamına girip girmediğinin incelenmesi, sözleşmelerin de buna göre düzenlenerek, kiralama işlemi üzerinden doğan KDV'nin tahsili sağlanarak ilgili vergi dairesine ödenmesi gerekmektedir.

BULGU 19: Bağış Yoluyla Şirket Devralınması

4046 sayılı Özelleştirme Uygulamaları Hakkında Kanun kapsamında Cumhurbaşkanının iznine tabi olan şirket kurulması işleminin, Kanunun amacına aykırı olarak bağış alınması yoluyla gerçekleştirildiği görülmüştür.

5393 sayılı Belediye Kanunu'nun 70'inci maddesinde, belediyenin, kendisine verilen görev ve hizmet alanlarında, ilgili mevzuatta belirtilen usullere göre şirket kurmasına imkân

tanınmıştır. Aynı Kanun'un "Meclisin görev ve yetkileri" başlıklı 18'nci maddesinin birinci fıkrasının (i) bendine göre, Türk Ticaret Kanunu'na tâbi şirket kurulmasına karar yetkisi belediye meclisinde bulunmaktadır.

Belediye tarafından şirket kurulmasına ilişkin 5393 sayılı Kanunda yer alan düzenlemeler bu şekilde olmakla birlikte, 4046 sayılı Özelleştirme Uygulamaları Hakkında Kanun'un 26'ncı maddesinde, Belediyeler tarafından ticari amaçla faaliyette bulunmak üzere ticari kuruluşlar kurulması, mevcut veya kurulacak şirketlere sermaye katılımında bulunulması, Cumhurbaşkanının iznine tâbi kılınmıştır.

Yer verilen hükümlere göre, belediyelerce, kendilerine verilen görev ve hizmet alanlarında faaliyet göstermek, bu konuda meclis kararı almak ve son olarak Cumhurbaşkanından izin almak şartları yerine getirildikten sonra Türk Ticaret Kanunu hükümleri çerçevesinde şirket kurulması veya mevcut veya kurulacak şirketlere sermaye katılımında bulunulması mümkündür.

Öte yandan, belediye tarafından yeni bir şirket kurulması veya mevcut bir şirkete ortak olunması hususunda yasal düzenlemeler mevcut iken, bağış yoluyla şirket edinimine ilişkin mevzuatımızda özel bir hüküm bulunmamaktadır. Buna karşın, 5393 sayılı Kanun'un 15'inci maddesinde bağış almak belediyenin yetki ve imtiyazları arasında sayılmasından ötürü; bağış niteliği taşıyan şirket devir işlemlerinin bu kapsamda değerlendirilerek herhangi bir makam veya merciiden izin alınmadan yapılması mümkün gözükmemektedir. Her ne kadar 21.04.2008 tarih ve 11273 sayılı İçişleri Bakanlığı Genelgesi ile hibe yoluyla şirket edinilmesi işlemi Cumhurbaşkanı (Genelgenin yayımlandığı tarihte: Bakanlar Kurulu) iznine tabi tutulsa da, bahse konu Genelge hakkında Danıştay 8. Dairesinin 24.09.2008 tarihli ve 2008/4976 numaralı Karar'ı ile yürütmenin durdurulması kararı verilmiş, bu Karar'a yapılan itiraz Danıştay İdari Dava Daireleri Kurulu Karar'ı ile reddedilmiştir. Dolayısıyla, bahse konu Genelge'nin iptalinden sonra belediyelerin bağış yolu ile şirket ediniminde Cumhurbaşkanından izin alınmasına yönelik bir hukuki düzenleme kalmamıştır.

Çayeli Belediyesince bu kapsamda, Belediye Meclisininin 06.01.2020 tarih ve 11 numaralı kararı ile 5393 sayılı Kanun'un 70'inci maddesi kapsamında yeni şirket kurulmasına veya kurulu bir şirketi bağış yolu ile devralmasına, şirket kurulması veya bağış yoluyla şirket kabulü için her türlü işlemi yapmaya Belediye Başkanı yetkili kılınmıştır. Diğer taraftan, söz konusu meclis kararı ile aynı tarihte, 03.01.2020 tarihinde tescil edilen ve 20.000 TL ödenmemiş sermayesi bulunan Çaykent Limited Şirketi'nin tek ortağı tarafından, adı geçen

Şirketin Belediyeye bedelsiz olarak bağışlanması hususunda dilekçe ile başvuruda bulunulmuştur.

Söz konusu başvuru Belediye Başkanlığınca kabul görmüş, 30.01.2020 tarihinde anılan Şirket Başkanlık tarafından bağış yoluyla devir alınmıştır. Bu devri takiben Belediye Meclisinin 03.03.2020 tarih ve 37 numaralı kararı ile söz konusu devirden önce taahhüt edilen ancak ödenmeyen 20.000 TL sermayenin bahsi geçen şirkete ödenmesine karar verilerek Şirketin sermaye borcu Belediye bütçesinden ödenmiştir.

Bu itibarla, Kurum tarafından bağış yoluyla şirket edinilmesine ilişkin işlemler, her ne kadar yukarıda yer verilen yasal düzenlemeler sadece lafzı ile değerlendirildiğinde mümkün görünse de, söz konusu işlemlere ilişkin sürecin incelenmesinden, Çayeli Belediyesince bağış yolu ile devir alınan Şirkete ilişkin işlemlerin Cumhurbaşkanının izninden ve vesayet denetiminden kaçınmaya yönelik bir işlem olduğu düşünülmektedir.

Şöyle ki; Belediye tarafından 5393 sayılı Kanununun bağış alınmasına yönelik düzenlemeleri kapsamında devir alınan şirketin 20.000 TL ödenmemiş sermayesi bulunup bundan başka da aktif ve pasifinde başka bir değer bulunmamaktadır. Öncelikle, 5393 sayılı Kanun'da yer alan bağış alınması hakkındaki hükümlerin uygulanabilmesi için bir bağış sözleşmesinin mevcut olması gerekmektedir. Bu anlamda, herhangi bir devir işleminin bağış kapsamında kabul edilerek, bu çerçevede işlem tesis edilmesi, ancak söz konusu devrin bağış niteliği taşıması ile mümkün olacaktır. Bağış sözleşmesi hakkında ki yasal düzenlemeler genel olarak 6098 sayılı Borçlar Kanununda bulunmaktadır. Söz konusu Kanun'un bağışlama sözleşmesinin düzenlendiği bölümde yer alan 285'inci maddesinde, bağışlama sözleşmesinin, bağışlayanın sağlararası sonuç doğurmak üzere, malvarlığından bağışlanana karşılıksız olarak bir kazandırma yapmayı üstlendiği sözleşmedir. Buna göre, bağış sözleşmesinden bahsedebilmek için, bağışlananın malvarlığında karşılıksız bir kazandırmanın üstlenilmesi gerekmektedir. Bahse konu olayda, Belediyeye devredilen şirketin esas olarak bir mal varlığı bulunmayıp sadece taahhüt edilen ancak devir tarihi itibarıyla ödenmeyen 20.000 TL sermayesi bulunmaktadır. Bu haldeki Şirketin Belediyeye devri sonucunda; Şirketin devir alınması ile birlikte her ne kadar 20.000 TL sermayeli bir ortaklığa sahip olursa da, bu sermayenin devir tarihi itibarıyla ödenmediği, daha sonradan Belediye bütçesinden ödendiği göz önüne alındığında Belediyenin malvarlığında bir artışın olmadığı açıktır.

Diğer yandan, bahse konu Şirketin ticaret siciline tescil edilmesinden 3 gün sonra, henüz ticari bir faaliyet yürütülmeden Belediyeye bağışlanmak üzere başvuruda bulunulması da esas itibarıyla ticari ve iktisadi hayatın olağan işleyiş ve akışına uygun görünmemektedir.

Bu itibarla, bağışla birlikte Belediyenin malvarlığında bir artış olmaması, kuruluşundan 3 gün sonra bağış talebinde bulunulmasının ticari hayatın olağan akışına uygun düşmemesi gibi hususlar bir arada değerlendirildiğinde, bağış işleminin esas itibarıyla Belediye tarafından yeni bir şirket kurulması amacına yönelik olduğu anlaşılmaktadır. Nitekim 05.12.2019 tarihinde Belediye Meclisine sunulmak üzere hazırlanan Komisyon Raporunda *“Belediyemizin inşaat taahhüt iş ve işlemlerinin en kısa zamanda ve daha az maliyetle tamamlanması için Belediyemizin iştiraki bir sermaye şirketi olması zaruri olmaktadır.”* ifadelerine yer verilerek bu amaç açıkça dile getirilmiştir.

Böyle bir durumda, bağış yolu ile Şirket edinilmesi işleminin Cumhurbaşkanının iznine tabi olduğu değerlendirilmektedir. Zira aksi bir durumda, bağış yolu ile şirket devralınması işlemleri merkezi idarenin vesayet denetimi kapsamından çıkarılmış olacak, bu durum ise 4046 sayılı Kanun’un amacına açıkça aykırılık oluşturacaktır. Kurulduktan kısa bir süre sonra bağış yolu ile şirketlerin devir alınması ile birlikte bahsedilen onay mekanizması işlemez hale gelebilecektir.

Bu nedenlerle, şirketin hibe yoluyla devredilmesi ve devralınması işlemlerinin ticari ve iktisadi hayatın olağan işleyiş ve akışına uygun olup olmadığı, ayrıca Borçlar Kanunu ve Belediye Kanunu kapsamında gerçek bir bağışlama sözleşmesinin oluşup oluşmadığı irdelenerek bağış yoluyla devralma işleminin izne tabi olup olmadığı değerlendirilmelidir.

BULGU 20: Kamu İhale Kanunu’na Göre Doğrudan Temin Suretiyle Yapılan Alımların Elektronik Kamu Alım Platformuna (EKAP) Kaydedilmemesi

Doğrudan temin ile yapılan satın alma işlemlerinin EKAP’a kaydedilmediği görülmüştür.

4734 sayılı Kanunda ihale ve diğer satın alma süreçlerinin yürütülmesi için Kamu İhale Kurumu tarafından oluşturulan EKAP’a ilişkin hükümler düzenlenmiştir. İlgili kanun maddesinde EKAP’ın kurulması ve işletilmesi ile ihale sürecinde elektronik araçların kullanımına ilişkin esas ve usullerin Kurum tarafından belirleneceği hüküm altına alınmıştır.

Yukarıda değinilen görev ve yetkilere istinaden Kamu İhale Kurumu, Kamu İhale Genel Tebliğini'nin "Doğrudan temin kayıt formu" başlıklı 30.9.2. maddesine göre doğrudan temin yoluyla yapılan alımların, takip eden ayın onuncu gününe kadar "Doğrudan Temin Kayıt Formu" doldurularak EKAP üzerinden kayıt altına alınması gerektiğini düzenlemiştir.

Ancak yapılan incelemelerde doğrudan temin yöntemi ile yapılan harcamaların EKAP'a kaydedilmediği anlaşılmıştır.

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

Bu itibarla, doğrudan temin yöntemi ile yapılan alımların Tebliğ'de belirtilen usul ve esaslar dâhilinde EKAP'a kaydedilmesi önem arz etmektedir.

BULGU 21: Kamu İhale Kurumundan Uygun Görüş Alınmadan Doğrudan Temin Sınırının Aşılması

İdare tarafından yapılan mal alımlarının doğrudan temin ile karşılanmasında mevzuatta öngörülen sınırın Kamu İhale Kurumunun uygun görüşü alınmaksızın aşıldığı görülmüştür.

Belediyeleri de kapsamına alan ve yapılacak ihalelerde uygulanacak esas ve usulleri belirleyen 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu ile idarelerce mal veya hizmet alımları ile yapım işlerinin ihalelerinde uygulanacak ihale usulleri belirlenmiş, bunlardan açık ihale usulü ile belli istekliler arasında ihale usulünün temel ihale usulü olduğu ancak belirli şartların gerçekleşmesi halinde ihtiyaçların pazarlık usulü ve bir ihale usulü olmayan doğrudan temin alım yöntemi ile karşılanabileceği düzenlenmiştir.

4734 sayılı Kanun'un doğrudan temini düzenleyen 22'nci maddesinin (d) bendinde belirli parasal limitin altında kalan ihtiyaçların bu yöntemle karşılanabileceği hükme bağlanmıştır. Buna göre, Kanun'un 22'nci maddesinin (d) bendinde belirlenmiş bulunan parasal limitlerin altında kalmak ve Kanun'un temel ilkelerini göz önünde bulundurmamak koşuluyla ihtiyaçların bu usul veya yöntemlerle karşılanması harcama yetkililerinin takdirindedir.

Ancak aynı Kanun'un 62'inci maddesinde yapılan düzenleme ile yukarıda bahsi geçen parasal limitler dâhilinde yapılacak harcamaların yıllık toplamının, idarelerin bütçelerine bu amaçla konulmuş olan ödeneklerin %10'unu Kamu İhale Kurulunun uygun görüşü olmadıkça aşamayacağı hüküm altına alınmıştır.

Bu düzenleme ile mal ve hizmet alımları ile yapım işlerine ilişkin harcamaların temel ihale usulleri dışında ve parasal limitler dâhilinde özel usul ve yöntemlerle yapılmasına bir sınırlama getirilmiştir. Bu durumda, 4734 sayılı Kanun'un 22'nci maddesinin (d) bendi kapsamında yapılacak harcamaların toplam tutarının idarelerin bütçelerine mal ve hizmet alımı ile yapım işleri için koymuş olduğu ödenek tutarının %10'unu Kamu İhale Kurulunun uygun görüşü olmadan geçmemesi gerekmektedir.

Öte yandan, 4734 sayılı Kanun'un uygulanmasına yönelik tereddütleri gidermek amacıyla çıkarılan Kamu İhale Genel Tebliği'nin 21'inci maddesine de konuya ilişkin ayrıntılı açıklamalar yapılmıştır. Bahse konu Tebliğ'de 4734 sayılı Kanun ile belirlenen %10'luk sınırın tespitinde yıllık bütçeye konan toplam ödenek miktarının dikkate alınacağı, idarelerin mal alımı, hizmet alımı veya yapım işleri için idare bütçesine konan yıllık toplam ödenekleri üzerinden her biri için ayrı ayrı %10 oranının hesaplanacağı belirtilmiştir.

Bu durumda, ihale işlemlerinin bahsedilen Kanun hükmüne uygun olarak yerine getirebilmesi için öncelikle, ihale ve harcama yapmaya yetkili birimlerin parasal limitler dâhilinde yapılması planlanan harcama tutarları ile bahsi geçen %10'luk sınırın aşılmayacağını takip etmeleri ve mal ve hizmet alımı ile yapım işleri kapsamında ki ihtiyacın hangi usul ve yöntemle karşılanacağını belirlerken bu durumu göz önüne almaları gerekmektedir. Bu ise ancak, bütçeye konulan ödeneklerle parasal limitler dâhilinde yapılan harcamaların oranlamasını yapacak dinamik bir takip sisteminin ve bu sistemin ürettiği veriyi harcama veya ihale yapmaya yetkili birimlerin bilgisine sunacağı bir ortamın varlığı halinde mümkün olacaktır.

Ancak yapılan incelemede, 4734 sayılı Kanun'un 22'nci maddesi kapsamında yapılacak harcamalar ile bütçeye bu amaçla konulan ödeneklerin karşılaştırmasını yapacak bir takip edecek bir mekanizmanın bulunmadığı, bunun bir sonucu olarak harcama birimlerinin harcama sürecini başlatmadan önce bu durumu göz önüne alamadıkları, ayrıntısı aşağıdaki tablodan görüleceği üzere; söz konusu Kanun'un 22'nci maddesi uyarınca parasal limitler dâhilinde yapılan mal alımı harcamalarının bütçeye bu amaçlarla konulan ödeneklerin %10'unu Kamu İhale Kurulunun izni olmadan aştığı anlaşılmıştır.

Tablo 11: Doğrudan Temin Kapsamında Yapılan ve %10'luk Sınırı Aşan Mal Alım Tutarları

Açıklama	Tutar (TL)
Toplam Ödenek	6.493.000,00
Toplam Ödeneğin %10'u	649.300,00
Doğrudan Temin ve Pazarlık Usulü İle Yapılan Alım Tutarı	3.147.817,75
Ödeneği Aşan Tutar	2.498.517,75

Bu itibarla, yukarıda yer verilen yasal düzenlemelerin gereğinin yerine getirilmesini ve 4734 sayılı Kanun ile 5018 sayılı Kanunda yer alan ve kamu kaynaklarının etkili, ekonomik ve verimli kullanılmasını amaçlayan hükümlerine işlerlik kazandırılmasını teminen doğrudan temin yöntemi ile parasal limitler kapsamında yapılan harcamaların mevzuatta öngörülen sınırlar içerisinde kullanılması ancak çeşitli nedenlerle belirtilen limitlerin aşılması söz konusu olduğunda Kamu İhale Kurulunun uygun görüşünün alınması gerekmektedir.

BULGU 22: Aynı İhale Konusu İçinde Yer Alabilecek Mal Alımlarının, Kısımlara Bölünerek, Doğrudan Temin Yoluyla Yapılması

4734 Sayılı Kamu İhale Kanunu'nda belirtilen parasal limitlerin üzerinde olması nedeniyle, kanunda öngörülen ihale usulleriyle yapılması gereken mal alımları, ihale yapılmaksızın, kısımlara bölünerek doğrudan temin yoluyla yapılmıştır.

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun “*Uygulanacak İhale Usulleri*” başlıklı 18'nci maddesinde; açık ihale, belli istekliler arasında ihale, pazarlık usulü, ihale usulleri olarak sayılmış ancak, doğrudan temin suretiyle satın alma bir ihale usulü olarak sayılmamıştır.

4734 sayılı Kanunun “*Doğrudan Temin*” başlıklı 22'nci maddesinde;

“Aşağıda belirtilen hallerde ihtiyaçların ilân yapılmaksızın ve teminat alınmaksızın doğrudan temini usulüne başvurulabilir:

a) Büyükşehir belediyesi sınırları dahilinde bulunan idarelerin 67.613 diğer idarelerin 22.524 Türk Lirasını aşmayan ihtiyaçları ile temsil ağırlama faaliyetleri kapsamında yapılacak konaklama, seyahat ve iaşeye ilişkin alımlar.

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.” Denilmektedir.

Doğrudan temin yöntemi, kanunda ihale usulleri için öngörülen kuralların uygulanma zorunluluğunun bulunmadığı, istisnai bir alım yöntemidir. Bu yöntemle, ihale komisyonu kurma ve kanunun 10'uncu maddesinde sayılan yeterlik kurallarını arama zorunluluğu bulunmaksızın, ihale yetkilisince görevlendirilecek kişi veya kişiler tarafından piyasada fiyat araştırması yapılarak ihtiyaçlar temin edilebilecektir.

Kanunun “*Temel İlkeler*” başlıklı 5'nci maddesinde:

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

...

Bu Kanuna göre yapılacak ihalelerde açık ihale usulü ve belli istekliler arasında ihale usulü temel usullerdir.” hükümlerine yer verilmiştir.

Doğrudan temin bir alım yöntemidir, ancak Kanunun 4'üncü maddesindeki “ihale” tanımına uygun katılıma ve rekabete açık bir ihale usulü değildir. Bu nedenle idareler bu yola ancak istisnai durumlarda başvurmalı, mümkün olduğu ölçüde kanundaki ihale usulleri uygulanmalıdır.

Ancak, yapılan incelemede aşağıda ayrıntıları yer alan hediye tablo alımının 2020 yılı için belirlenen 32.316,00 TL olan doğrudan temin parasal limitini aşmasına rağmen kısımlara bölünerek 4734 Sayılı Kamu İhale Kanunu'nun 22/d maddesi uyarınca doğrudan temin usulü ile alındığı görülmektedir.

Tablo 12: Hediye Tablo Alımı

Ödeme Emri Tarihi	Ödeme Emri Numarası	Alımın Niteliği	Tutarı
21.07.2020	2467	Hediye Tablo	24.999,71
21.07.2020	2470	Hediye Tablo	24.810,23
21.07.2020	2472	Hediye Tablo	24.992,25
Toplam			74.802,19

Söz konusu alımların doğrudan temin yolu ile yapılmış olması, aynı ihale konusu içinde yer alabilecek nitelikte olmasından dolayı açıklanan mevzuat hükümlerine aykırılık teşkil etmektedir.

Bu itibarla, 4734 sayılı Kanun'da belirlenen ilkelerin korunmasını ve kamu

kaynaklarının verimli bir şekilde kullanılmasını teminen, bu Kanun'da belirlenen parasal limitlerin üzerindeki alımların temel ihale usulleri ile karşılanması gerekmektedir.

BULGU 23: Kamu Kurum ve Kuruluşları Tarafından Yaptırılan İnşaatların Müteahhitlerinden Yapı Kullanma İzni Harcı Alınmaması

Kamu kurum ve kuruluşlarından yapı kullanma izni harcı ücretlerinin alınmadığı tespit edilmiştir.

2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nun "*İmar ile ilgili harçlar*" başlıklı 80'inci maddesinde; "*İmar mevzuatına ilişkin harçlardan olan yapı kullanma izni harcının belediyeler tarafından tahsil edileceği*" ifade edilmiş olup, Yapım İşleri İhaleleri Uygulama Yönetmeliği'ne ekli Tip İdari Şartnamelerin "*Teklif fiyata dahil olan giderler*" başlıklı maddesinde ise, *İsteklinin sözleşmenin uygulanması sırasında ilgili mevzuat gereğince ödeyeceği yapı kullanım izin belgesi giderlerinin teklif fiyata dahil olduğu*" ifade edilmektedir.

Bu hükümlere göre, yapı kullanma izni verilmesi işlerinin yapı kullanma izni harcına tabi tutulması ve 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu kapsamındaki idarelerin bu Kanun'a göre gerçekleştirdikleri yapım işlerinde, yapı kullanım izin belgesi giderleri ve benzeri giderlerin yükleniciler tarafından Belediyeye ödenmesi gerekmektedir.

Bu itibarla, kamu kurum ve kuruluşlarına verilen yapı kullanma izin belgeleri nedeniyle yükleniciler adına tahakkuk ettirilmesi gereken yapı kullanma izin belgesi harcının tahakkuk ettirilmediği görülmüştür. Kamu kurum ve kuruluşlarına verilecek yapı kullanım izin harcı tarifesinin belirlenerek tahakkuk ettirilmesi gerekmektedir.

BULGU 24: İşçilere Ödenen Kıdem Tazminatlarına İlişkin Olarak İlgili Yüklenicilere Rücu İşlemlerine Başlanılmaması

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu kapsamında hizmet alımı yoluyla çalıştırılan işçilere ödenen kıdem tazminatlarının ilgili firmalara rücu edilmediği görülmüştür.

Belediyelerce 4857 sayılı İş Kanunu kapsamında çalıştırılan işçilere, 1475 sayılı Kanunda belirlenen şartlar altında, işçinin işe başladığı tarihten itibaren hizmet atının devamı süresince her geçen tam yıl için işverence işçiye 30 günlük ücreti tutarında kıdem tazminatı ödemesi yapılmaktadır.

4857 sayılı Kanun'un 112'nci maddesi ile kamu kurum ve kuruluşlarında çalıştırılanların kıdem tazminatının nasıl ödeneceğine ilişkin düzenlemeler yapılmıştır. Söz konusu maddeye 6552 sayılı Kanun'un 8'inci maddesi 10.09.2014 tarihinde eklenen fıkra ile 4/1/2002 tarihli ve 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun 62'nci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendi kapsamında alt işverenler tarafından çalıştırılan işçilerin kıdem tazminatlarının söz konusu madde de yapılan belirlemeler çerçevesinde işçinin banka hesabına yatırılmak suretiyle ilgili kamu kurum veya kuruluşu tarafından ödeneceği hüküm altına alınmıştır.

Söz konusu maddeye eklenen bu fıkra hükmü ile birlikte 4734 sayılı Kanun kapsamında hizmet alımı yoluyla çalıştırılan ve kıdem tazminatına hak kazanan işçilerin tazminatlarının işçinin banka hesabına ilgili kamu kurum veya kuruluşu tarafından yatırılacağı açıkça hüküm altına alınmakla birlikte ödenen bu tazminatların alt yüklenici konumunda olan yüklenicilere rücu edilip edilmeyeceğine ilişkin açık bir düzenleme yapılmamıştır. Ancak Yargıtay bazı kararlarında, kamu ihale mevzuatına tabi alt işverenlik sözleşmeleri kapsamında çalıştırılan kıdem tazminatlarının salt son kamu kurumunca ödeneceğinin öngörülmesinin kamu işverenlerinin alt işverenlere rücu hakkını ortadan kaldırmadığı, dolayısıyla kamu kurum ve kuruluşları tarafından ödenen kıdem tazminatlarına ilişkin tutarların ihale yüklenicisine rücu edilmesinde hukuka aykırı bir durum olmadığı ifade edilmiştir.

Uygulama yukarıda verilen mevzuat hükmü ve yargı kararlarına göre devam etmekteyken söz konusu 112'nci maddeye 21.02.2019 tarihinde 7166 sayılı Kanun'un 11'inci maddesi ile eklenen hükümlerle, 11.09.2014 tarihinden sonra imzalanan ihale sözleşmeleri kapsamında, kamu kurum ve kuruluşlarına ait işyerlerinde 11.09.2014 tarihinden sonra geçen süreye ilişkin olarak kamu kurum ve kuruluşları tarafından yapılan kıdem tazminatı ödemeleri için sözleşmesinde kıdem tazminatı ödemesinden ötürü alt işverene rücu edileceğine dair açık bir hükme yer verilmemişse alt işverenlere rücu edilemeyeceği şeklinde bir düzenleme yapılmıştır. Bu düzenleme ile birlikte, kamu kurum ve kuruluşları tarafından 11.09.2014 tarihinden sonraki dönem ilişkin olarak işçilere ödenen kıdem tazminatları için alt işveren konumunda bulunan firmalara rücu imkânı kalmamıştır. Ancak bu hüküm Anayasa Mahkemesinin 15.10.2019 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanan 19.09.2019 tarihli kararı ile iptal edilmiştir.

Anayasa Mahkemesinin bahsi geçen iptal kararından sonra, kamu kurum ve kuruluşlarının 11.09.2014 tarihinden sonra dönem için işçilere ödenen kıdem tazminatlarını alt işveren konumunda olan yüklenicilere rücu etmesinin önünde hukuki bir engel kalmamıştır.

Dolayısıyla, bu kapsamda bulunan kamu kurum ve kuruluşları, 4734 sayılı Kanun kapsamında çalıştırılan işçilere ilişkin olarak ödemiş oldukları kıdem tazminatları iş mevzuatı çerçevesinde işin yüklenicilerine rücu edebilecektir.

Ancak yapılan incelemede, Kurum tarafından daha önceden 4734 sayılı Kanun kapsamında çalıştırılan işçilerin ayrılması sırasında toplamda 570.089 TL kıdem tazminatı ödemesi yapıldığı ancak yapılan bu ödemeler için ilgili yüklenicilere rücu işlemlerine başlanılmadığı görülmüştür. Bu durum, asıl işveren-alt işveren ilişkisine dayalı olarak çalıştırılan işçilere ödenen kıdem tazminatının sadece asıl işveren Kurum tarafından karşılanmış olması anlamına gelmektedir. Oysaki 4857 sayılı Kanunun 2'nci maddesine göre asıl işverenin bu Kanun'dan, iş sözleşmesinden veya alt işverenin taraf olduğu toplu iş sözleşmesinden doğan yükümlülüklerden alt işveren ile birlikte sorumluluğu bulunmaktadır. Dolayısıyla asıl işveren işçinin ihbar, kıdem, ücret, fazla çalışma, yıllık izin gibi tüm işçilik haklarından alt işverenle birlikte sorumludur.

Bu itibarla, yukarıda yer verilen yasal düzenlemeler çerçevesinde, 11.09.2014 tarihinden sonra imzalanan personel çalıştırılmasına dayalı hizmet alım sözleşmesine taraf olan alt yüklenicilere, bu kapsamda çalıştırılan işçilere ödenen kıdem tazminatlarının rücu edilmesi gerekmektedir.

BULGU 25: Bazı Personele 30 Hizmet Yılıını Doldurduğu Gerekçesi İle Sosyal Denge Tazminatı Ödenmemesi

Memuriyette 30 yılını dolduran personele 4688 sayılı Kanun kapsamında imzalanan sözleşmeye istinaden yapılan sosyal denge tazminatı ödemelerinin yapılmaması yönünde karar alındığı görülmüştür.

375 sayılı KHK'nın ek 15'inci maddesinde belediyelerin kadro ve pozisyonlarında istihdam edilen personele sosyal denge tazminatı ödenebileceği hükme bağlandıktan sonra; sosyal denge tazminatının ödenebilecek aylık tutarının, 4688 sayılı Kamu Görevlileri Sendikaları ve Toplu Sözleşme Kanuna göre yapılan toplu sözleşmede belirlenen tavan tutarı geçmemek üzere ilgili belediye ile belediyede en çok üyeye sahip kamu görevlileri sendikası arasında Kanunla öngörülen hükümler çerçevesinde yapılacak sözleşme ile belirleneceği hüküm altına alınmıştır.

Buna göre, belediyeler yukarıda yer verilen mevzuat hükümleri kapsamında kadro ve pozisyonlarında istihdam edilen personele ödenecek sosyal denge tazminatının tutarını ilgili sendika ile yapılacak sözleşmede, Kanunda belirtilen sınırlara uymak kaydıyla belirleyecektir.

Çayeli Belediyesi, yukarıda verilen mevzuat hükümleri kapsamında, kadro ve pozisyonlarında istihdam edilen personele sosyal denge tazminatı ödenmesi amacıyla ilgili sendika ile sözleşme yapmış olup bu sözleşmede söz konusu personele ödenecek sosyal denge tazminatının tutarı belirlenmiş bulunmaktadır. Söz konusu sözleşmenin sosyal denge tazminatının tutarını belirleyen maddesinde, personel arasına bir ayrıma gidilmeyerek kapsamda bulunan personelin tamamına en yüksek devlet memuru aylığının %100'ü oranında sosyal denge tazminatı ödeneceği kararlaştırılmıştır.

Mevzuat ve sözleşme hükümleri bu şekilde olmakla birlikte, personel ödemelerine ilişkin iş ve işlemlerin incelenmesi neticesinde, Covid-19 salgını, süregelen mali sıkıntılar ve verimlilik esasları gözetilerek 30 yıl hizmet süresini tamamlamış olan personele bahsi geçen sözleşmeye istinaden ödenen sosyal denge tazminatının, 2020 yılı Haziran ayı maaş dönemi itibariyle kesilmesine karar verildiği ve bu maaş döneminden itibaren de uygulamanın bu şekilde sürdürüldüğü anlaşılmıştır.

Öncelikle belirtmek gerekir ki, 30 yıl hizmet süresini tamamlamış personelden, yer verilen gerekçelerle kesinti yapılması Türkiye Cumhuriyeti Anayasası'nda yer alan eşitlik ilkesine aykırıdır. Diğer yandan yine Anayasa'nın 128'inci maddesine göre, kamu görevlilerinin aylık, ödenekleri ve diğer özlük işleri ancak kanunla düzenlenebilir. Buna göre, kamu görevlilerine verilecek mali haklar için kanunilik ilkesi geçerli olduğu gibi bunların kaldırılmasında da aynı ilke geçerli olup idari tasarruflarla kamu görevlerinin kanunlardan gelen mali haklarında kesintiye gidilmesi hukuken caiz değildir. Kaldı ki, ne sosyal denge tazminatını düzenleyen kanuni hükümlerde ne de sendika ile belediye arasında imzalanan sözleşmede, söz konusu kesintinin yapılabilmesine imkân veren bir düzenleme mevcut değildir.

Bu itibarla, sosyal denge sözleşmesi kapsamında yer alan personel arasında hizmet süresi ne olursa olsun ayırım yapılması, Anayasa ve kanunlara aykırı olup söz konusu uygulamaya son verilmesi gerekmektedir. Mevcut durumun hukuka aykırılığının yanında, kesinti yapılan personelin yargı yoluna başvurması ve Kurumun yargı mercilerince haksız bulunması durumunda bu kapsamda ödenecek faiz, vekâlet ücretleri ve diğer yargılama giderleri de Kurumun bütçesine ek bir yük getirecektir.

BULGU 26: Sosyal Denge Ödemelerinden Sözleşme Aidatı Kesilmesi

Belediye personeline verilen sosyal denge tazminatından Kanun ve Toplu Sözleşmeye aykırı olarak sözleşme aidatı kesildiği görülmüştür.

375 sayılı KHK'nın ek 15'inci maddesinde belediyelerin kadro ve pozisyonlarında istihdam edilen personele sosyal denge tazminatı ödenebileceği hükme bağlandıktan sonra sosyal denge tazminatının ödenebilecek aylık tutarının, 4688 sayılı Kamu Görevlileri Sendikaları ve Toplu Sözleşme Kanuna göre yapılan toplu sözleşmede belirlenen tavan tutarı geçmemek üzere ilgili belediye ile belediyede en çok üyeye sahip kamu görevlileri sendikası arasında Kanunla öngörülen hükümler çerçevesinde yapılacak sözleşme ile belirleneceği hüküm altına alınmıştır. Burada yer verilen mevzuat hükümlerinde, sosyal denge sözleşmesi kapsamında tazminat alan personelden sözleşme aidatı kesilmesine imkan veren bir düzenleme bulunmamaktadır.

Öte yandan, 2020-2021 yıllarını kapsayan Toplu Sözleşme'nin Dördüncü Bölümünde ise, sosyal denge sözleşmesinin taraf sendikasının, üyesi olmayan kamu görevlilerinden, aynı unvanlı üyesinden aldığı aidatın iki katına kadar sosyal denge sözleşmesi aidatı alabileceği hüküm altına alınmıştır. Yer verilen hüküm ile sendika üyesi olmayan kamu görevlilerinden sözleşme aidatı alınabilmesine imkân tanınmışken; sendika üyesi kamu görevlilerinden sözleşme veya başka bir ad altında aidat alınmasına ilişkin bir düzenlemeye yer verilmemiştir.

Ancak Belediye ile taraf Sendika arasında yapılan Sosyal Denge Sözleşmesi incelendiğinde, söz konusu Sözleşmenin 5'inci maddesinde *“Bu sosyal denge tazminatı sözleşmesinden tüm kamu görevlileri sözleşme aidatı ödemek kaydıyla faydalanır. Sözleşme aidatı oranı, Bem-Bir-Sen üyesi kamu görevlileri için taban aylığın %1'i, Bem-Birsen üyesi olmayan kamu görevlileri için de bu oran %1'dir”* hükmüne yer verilerek sendika üyesi olup olmadığına bakılmaksızın sözleşmeden yararlanacak kamu görevlilerinden, bu personelin maaşından taban aylığın %1'i oranında sözleşme aidatı alınması konusunda anlaşma sağlandığı görülmüştür.

Her ne kadar, 2020-2021 yılını kapsayan Toplu Sözleşme hükümleri kapsamında sendika üyesi olmayan kamu görevlisinden taraf sendikaca sözleşme aidatı alınması mümkün bulunsa da, hali hazırda sendika üyesi olan ve bu üyeliği dolayısıyla sendika aidatı ödemesi yapan personelden ayrıca sözleşme aidatı adı altında maaş kesintisi yapılması yukarıda yer verilen mevzuat hükümlerine aykırılık oluşturmaktadır.

Bu itibarla, Kurum taraf olduğu sendika ile yapmış olduğu sözleşmenin hukuka uygun hale getirilmesi ile sözleşme aidatı kesintisi yapılan personelin yargı yoluna gitmesi durumunda ortaya çıkabilecek ve Kuruma mali yük oluşturabilecek yargılama giderleri ile karşı karşıya kalınmamasını teminen, yasal düzenlemelere aykırı olarak kesilen tutarların bahsi geçen personele iadesinin sağlanması ve sözleşmenin hukuki sınırlar içinde düzenlenmesi uygun olacaktır.

BULGU 27: İşçi İzinlerinin Kanuna Uygun Şekilde Kullanılmaması

Kurum tarafından işçilerin yıllık izinlerinin mevzuata uygun şekilde kullanılmadığı tespit edilmiştir.

4857 sayılı İş Kanunu'nun "Yıllık ücretli izin hakkı ve izin süreleri" başlıklı 53'üncü maddesi ile en az bir yıl çalışmış olan işçilere yıllık ücretli izin verileceği, yıllık ücretli izin hakkından vazgeçilemeyeceği, "Yıllık ücretli iznin uygulanması" başlıklı 56'ncı maddesi ile, yıllık ücretli iznin 53'üncü maddede gösterilen süreler içinde işveren tarafından sürekli bir şekilde verilmesinin zorunlu olduğu, ancak bazı şartların varlığı halinde on günden aşağı olmamak üzere bölümler halinde kullanılabilmesi, "Sözleşmenin sona ermesinde izin ücreti" başlıklı 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 sahibine ödeneceği, "İzinlere ilişkin düzenlemeler" başlıklı 60'ncü maddesi ile de yıllık izin ücretlerinin kullanılmasına ilişkin ayrıntılı düzenlemelerin Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanlığı tarafından hazırlanacak bir yönetmelikle gösterileceği hükme bağlanmıştır.

Nitekim 03.03.2004 tarih ve 25391 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Yıllık Ücretli İzin Yönetmeliği'nde Kanuna uygun olarak yıllık izinlerin kullanımı ile ilgili düzenlemeler yapılmıştır.

4857 sayılı Kanununun 56'ncı maddesinde yıllık iznin 53'üncü maddede gösterilen süreler içinde işveren tarafından sürekli bir şekilde verilmesinin zorunlu olduğu belirtildiğinden yıllık iznin kullanılması gerekmektedir. 4857 sayılı Kanun'un "Yıllık ücretli izin hükümlerine aykırılık" başlıklı 103'üncü maddesinde yukarıda yer verilen ilgili mevzuat hükümlerine aykırı uygulamalara idari para cezası verileceği hükme bağlanmıştır.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümleri bir arada değerlendirildiğinde, işçinin de, işverenin de yıllık izin hakkından feragat edemeyeceği, aksi bir uygulamada, işçi emekli

olduğunda veya iş sözleşmesi son bulduğunda yasa hükmü gereği izin alacağına ücrette dönüşeceği, söz konusu yıllık izin ücret ödemesinin de son ücret üzerinden yapılacağı anlaşılmaktadır.

Ancak yapılan incelemede, bazı işçilerin 200 güne kadar kullanılmayan izinlerinin bulunduğu, dolayısıyla işçilere yıllık izinlerin Kanunun öngördüğü şekilde kullandırılmadığı tespit edilmiştir. Yukarıda açıklanan nedenlerle, işçilere izinlerinin mevzuata uygun olarak kullandırılması gerekmektedir.

BULGU 28: Emanet Hesaplarında Kayıtlı Tutarların Mevzuatta Belirtilen Sıraya Göre Ödenmemesi

Ödeme emri belgesine bağlandığı halde ödenemeyip emanet hesaplarına alınan tutarların daha sonradan ödenmesi sırasında mevzuatta belirlenen öncelik sıralamasına uyulmadığı görülmüştür.

5018 sayılı Kanun'un “Ödenemeyen giderler ve bütçeleştirilmiş borçlar” başlıklı 34’üncü maddesinin birinci fıkrasında ödeme emri belgesine bağlandığı halde ödemeyen tutarların bütçeye gider yazılarak emanet hesaplarına alınacağı ve buradan ödeneceği belirtilmiştir. Aynı maddenin ikinci fıkrasında nakit mevcudunun tüm ödemeleri karşılayamaması halinde giderlerin muhasebe kayıtlarına alınması sırasına göre ödeneceği belirtildikten sonra, sırasıyla kanun 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 verileceği hüküm altına alınmıştır.

Emanet hesaplarında yer alan tutarların ödenmesine ilişkin yasal düzenleme yukarıdaki gibi olmakla birlikte Kurumun muhasebe kayıtları üzerinde yapılan incelemede; giderlerin Kanun hükmünde belirtilen sıraya uygun olarak ödenmediği görülmüştür. Bunun yanı sıra Kuruma iş yapan istihkak sahiplerine ödenen tutarlarda da bunların muhasebe kayıtlarına alınma sırasının gözetilmediği, önceki yıllarda bütçe emanetleri hesabına alınan borçlar bulunmasına rağmen cari yılda borçlanılan kişilere ödeme yapıldığı emanet hesapları hareketlerinden anlaşılmıştır.

Öte yandan 5018 sayılı Kanun’un muhasebe yetkilisinin görev ve sorumluluklarını da belirleyen 61’nci maddesinin beşinci fıkrasında, muhasebe yetkililerinin yukarıda yer verilen

düzenlemelerin uygulanmasından sorumlu olduğu hükme bağlanmıştır. Bu hüküm ile emanete alınana tutarların mevzuatta belirtilen şekliyle hak sahiplerine ödenmemesi durumunda ortaya çıkacak hukuki sonuçlardan Kurum muhasebe yetkilisi doğrudan sorumlu olmaktadır.

Sonuç olarak, kamu kaynaklarının hukuka uygun bir şekilde kullanılmasını ve istihkak sahiplerinin haklarının korunmasını teminen giderlerle ilişkin ödemelerin ilgililere yukarıda yer verilen sıralamaya uygun ödenmesi gerekmektedir.

BULGU 29: Gecekondu Fonunun Oluşturulmaması

Münhasıran mevcut gecekonduların ıslahı ve yeni gecekondu yapımının önlenmesi amaçlarıyla teşekkül ettirilen ve Toplu Konut İdaresi Başkanlığının (TOKİ) izni dâhilinde mevzuatta sayılan hizmetler kapsamında kullanılması gereken gecekondu fonunun amacı dışında Belediye faaliyetlerinde kullanıldığı görülmüştür.

Mevcut gecekonduların ıslahı, tasfiyesi, yeniden gecekondu yapımının önlenmesi ve bu amaçlarla alınması gereken tedbirler hakkında uygulanmak üzere 775 sayılı Gecekondu Kanunu 20.07.1966 tarihinde yayımlanarak yürürlüğe girmiştir. Kanun'un 12'nci maddesinde bu Kanun'da belirtilen hizmetlerin sağlanabilmesi temin için gelir kaynakları belirlenmiş, bu gelirlerin belediyeler adına açılacak özel hesaplarda toplanarak bir fon teşkil edileceği hükme bağlanmıştır.

Aynı Kanun'un 12'nci maddesinde ise, söz konusu fonda toplanan paraların, Toplu Konut İdaresi Başkanlığı'nın izni alınmak şartıyla hangi faaliyetlerde kullanılabileceği tahdidi olarak sayılmıştır. Buna göre, bu fonda toplanan paraların anılan Kanun'da belirtilen alanlar dışında kullanılmaması gerekir.

Ancak yapılan inceleme de, Kurum tarafından 775 sayılı Kanun'un öngördüğü biçimde bir fon teşkil ettirilmediği, çeşitli kaynaklardan bahsi geçen fon kapsamında kullanılması için Kurum'a gönderilen payların herhangi bir ayırma tutulmaksızın Belediye'nin cari harcamalarında kullanıldığı tespit edilmiştir. Bu durum ise, söz konusu Kanun hükümleri ile ulaşılmak istenen amacın sağlanmamasına ve kanun koyucunun münhasıran belli amaç doğrultusunda kullanılmasını öngördüğü kaynakların başka amaçlarda kullanılmasına neden olmaktadır.

Örneğin, 4706 sayılı Hazineye Ait Taşınmaz Malların Değerlendirilmesi ve Katma Değer Vergisi Kanununda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanunun "Taksitle ödeme, satış

bedelinden pay verilmesi, belediyelere devir” başlıklı 5’ inci maddesinde, belediye sınırları içindeki Hazineye ait taşınmazların satış bedellerinin %10’unun yerinde muhafaza edilmeyen yapıların tasfiyesinde kullanılmak üzere ilgili belediyelerin 775 sayılı Kanun hükümlerine göre oluşturulan fon hesabına aktarılması öngörülmüştür. Bu madde kapsamında Çevre ve Şehircilik Bakanlığı tarafından Çayeli Belediyesine pay aktarılmış, ancak yukarıda da belirtildiği gibi gecekondü fonu oluşturulmadığı için söz konusu tutar Kanun’un öngördüğü amaçların dışında kullanılmıştır.

Sonuç olarak belirli bir amaç için Belediyenin tasarrufuna bırakılan söz konusu fonun cari harcamalarda kullanılması Kanun’un düzenleniş amacına aykırılık teşkil etmektedir. Bu nedenle, yasal düzenlemeler gereğince Belediye bünyesinde bir fon hesabının oluşturulması gerekmektedir.

BULGU 30: İlk Altı Aylık Bütçe Uygulama Sonuçları, Finansman Durumu ve İkinci Altı Aya İlişkin Beklenti ve Hedeflerin Yayımlanmamış Olması

Çayeli Belediyesi ilk altı aylık bütçe uygulama sonuçlarının, finansman durumunun, beklenti ve hedefler ile faaliyetlerin kamuoyuna açıklanmadığı görülmüştür.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 30'uncu maddesinin son fıkrasında, genel yönetim kapsamındaki idarelerin bütçelerinin ilk altı aylık uygulama sonuçlarını, ikinci altı aya ilişkin beklentileri ve hedefleri ile faaliyetlerini; Cumhurbaşkanlığı ise merkezî yönetim bütçe kanununun ilk altı aylık uygulama sonuçlarını, finansman durumunu, ikinci altı aya ilişkin beklentiler ve hedefler ile faaliyetleri kapsayan malî durumu temmuz ayı içinde kamuoyuna açıklayacağı belirtilmiştir.

Bu doğrultuda yapılan incelemede, yukarıda yer verilen bilgileri içeren malî duruma ilişkin raporun kamuoyuna açıklanmadığı görülmüştür.

Bu itibarla, 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun ilgili hükmü uyarınca mali saydamlık, şeffaflık ve hesap verebilirlik ilkelerinin de gereği olarak ilk altı aylık bütçe uygulama sonuçları, finansman durumu, ikinci altı aya ilişkin beklenti ve hedefler ile faaliyetlerini kapsayan mali durumu temmuz ayı içinde kamuoyuna duyurması gerekmektedir. Bundan sonraki süreçte, yer verilen hükme uyum olarak kamuoyunun zamanında bilgilendirilmesi gerekmektedir.

BULGU 31: Kurum Mali Tablolarının İnternet Sitesinde Yayınlanmaması

Belediyenin yıllık ve diğer mali tablolarının kurumun resmi internet sitesinde yayımlanmadığı görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin "*Mali tabloların hazırlanması*" başlıklı 484'üncü maddesinde; mali tabloların, Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nde belirlenen ilkelere ve standartlara uygun olarak hazırlanıp belirlenen sürelerde ilgililerin bilgisine sunulacağı belirtilmiştir.

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği'nin "*Mali raporlama birimi*" başlıklı 310'uncu maddesinde, kendi adına ekonomik varlık edinebilen, yükümlülük üstlenebilen, diğer kamu idareleri veya üçüncü şahıslarla ekonomik ilişkilere girebilen kapsama dâhil her kamu idaresinin bir kurumsal birim olduğu ve kapsama dâhil her kurumsal birimin bir mali raporlama birimi olduğu, "*Mali raporlamada sorumlular*" başlıklı 311'inci maddesinde, kapsama dâhil kamu idarelerinin mali hizmetler birim yöneticilerinin, mali raporlama kapsamındaki mali tabloların belirlenen standartlara uygun olarak hazırlanmasından; üst yöneticilerin de bu hususları gözetmekten ve belirlenen süreler içinde yayımlanmasından sorumlu olduğu, "*Mali raporlamada düzenlenecek temel mali tablolar ve diğer mali tablolar*" başlıklı 313'üncü maddesinde, kamu idarelerince hazırlanacak mali tablolar sayılmış ve bunların kamuoyunun bilgisine sunulacağı hüküm altına alınmıştır. Mezkur Yönetmelik'in 314-326'ncı maddelerinde ise, belirtilen mali tabloların hazırlanma kriterleri ifade edilmektedir.

Diğer taraftan Söz konusu Yönetmelik'in "*Mali raporlamada süreler*" başlıklı 327'nci maddesinde ise, temel mali tabloların yıllık dönemler itibarıyla takip eden yılın nisan ayı sonuna kadar, diğer mali tabloların ise aylık dönemler itibarıyla takip eden ayın sonuna kadar hazırlanarak idarelerin resmî internet sitesinde yayınlanması gerektiği, kamu idare hesaplarının Sayıştay'a verilmesi kapsamında hazırlanan mali tablolar ile elektronik ortamda yayımlanan mali tablolar arasında farklılık olması halinde nedenlerinin mali tablonun dipnotlarında açıklanacağı hükmüne yer verilmiştir.

Yasal düzenlemeler bu şekildeyken, Çayeli Belediyesinin internet sitesi incelendiğinde, kurumun yıllık temel mali tabloları ile diğer aylık mali tablolarının yayımlanmadığı tespit edilmiştir. Bu durum mevzuata aykırılık teşkil etmektedir. Açıklanan nedenlerle, mali tabloların Kurumun internet sayfasında yayımlanması gerekmektedir.

BULGU 32: Boş Yevmiye Numaralarının Bulunması

Yevmiye kayıtlarının müteselsil sıra numaralı olarak birbirini takip etmediği, bazı yevmiyelerin boş bırakıldığı görülmüştür.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin “Yevmiye Sistemi, Muhasebeleştirme Belgeleri ve Açılış Kayıtları” başlıklı 43'üncü maddesinde mali işlemlerin, yevmiye tarih ve numara sırasına göre ve maddeler halinde yevmiye defterine günlük olarak kaydedileceği belirtildikten sonra, muhasebeleştirme belgelerinin yevmiye tarih ve numarası sütunlarına, gerçekleşen işlemlerin kayda geçirildikleri tarih ile hesap döneminin başında (1)'den başlayıp hesap dönemi sonuna kadar devam eden birer numara verileceği hükme bağlanmıştır.

Aynı Yönetmelik'in “Kullanılacak Defterler ve Kayıt Düzeni” başlıklı 44'üncü maddesinde ise yevmiye defteri, kayda geçirilmesi gereken işlemlerin yevmiye tarih ve numarasıyla maddeler halinde düzenli olarak yazıldığı müteselsil sıra numaralı defter olarak tanımlanmıştır. Bu maddeye göre, yevmiye defterine açılış kaydı yapıldıktan sonra, günlük işlemler muhasebeleştirme belgelerine dayanılarak kaydedilecektir.

Yukarıda yer verilen yasal düzenlemelerden anlaşılacağı üzere yevmiye defterini oluşturan yevmiyeler hesap döneminin başında (1)'den başlayıp hesap dönemi sonuna kadar müteselsilen numaralandırılacaktır. Buna göre, yevmiye defterinde yer alan muhasebeleştirme belgelerinin hesap döneminin başından sonuna kadar düzenli bir biçimde numaralandırılması, bu numaraların arasında ise müteselsilliği bozan bir boşluğun olmaması gerekmektedir.

Ancak 2020 yılına ait yevmiye defterinin incelenmesi neticesinde, muhasebe kayıtlarından bir kısmının sıra takip etmediği, dokuz adet yevmiye numarasının boş bırakıldığı görülmüştür.

Bu durum, muhasebe sisteminin bahsi geçen Yönetmelik'in öngördüğü düzen ve biçimde işleyişine engel olmaktadır. Bu nedenle; muhasebe kayıtlarının günlük işlem sırasına göre müteselsil olarak numaralandırılarak kaydedilmesi gerekmektedir.

T.C. SAYIşTAY BAşKANLIğI

06520 Balgat / ANKARA

Tel: 0 312 295 30 00; Faks: 0 312 295 48 00

e-posta: sayistay@sayistay.gov.tr

<https://www.sayistay.gov.tr>

8. EKLER**EK 1: İZLEME**

Önceki Yıllar Sayıştay Denetim Raporuna İlişkin İzleme Tablosu			
Bulgu Adı	Yıl	İdare Tarafından Yapılan İşlem	Açıklama
150 İlk Madde Ve Malzeme Hesabının Kullanılmaması	2015	Kısmen Yerine Getirildi	Söz konusu hesap kullanılmaya başlanmış olsa da, doğru bilgi içermemesi hususu Rapor'un "Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular" bölümünde yer alan 1 numaralı ve "Taşınır Mevcudunun ve İşlemlerinin Muhasebe Sisteminden Tam Olarak Takip Edilememesi" başlıklı bulgu ile yeniden Rapora alınmıştır.
255 Demirbaşlar Hesabının Kullanılmaması	2015	Kısmen Yerine Getirildi	Söz konusu hesap kullanılmaya başlanmış olsa da, doğru bilgi içermemesi hususu Rapor'un "Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular" bölümünde yer alan 1 numaralı ve "Taşınır Mevcudunun ve İşlemlerinin Muhasebe Sisteminden Tam Olarak Takip Edilememesi" başlıklı bulgu ile yeniden Rapora alınmıştır.
Ambalaj Atıklarının Toplanması ve Değerlendirilmesine Yönelik Herhangi Bir Çalışma Yapılmaması	2015	Kısmen Yerine Getirildi	Ambalaj atıklarının değerlendirilmesine yönelik olarak gerekli çalışmalara başlanıldığı görülmüştür.
Geçiş Hakkı Bedellerinin Takip Ve Tahsil Edilmemesi	2015	Yerine Getirilmedi	Bu hususta gerekli işlemlerin yapılmadığı görülmüş olup söz konusu tespit Rapor'un "Diğer Bulgular" bölümünde yer alan 13 numaralı ve "Telekomünikasyon Alt Yapı ve Şebekeleri Üzerinden Alınması Gereken Geçiş Hakkı Bedellerinin Takip ve Tahsilinin

			Yapılmaması" başlıklı bulgu ile yeniden Rapora alınmıştır.
Otobüs Terminali İşletme Hakkının Bedelsiz Olarak Devredilmesi	2015	Tam Olarak Yerine Getirildi	Otobüs terminalinin Belediye tarafından işletilmeye başlanıldığı görülmüştür.
Taşınır Yönetim Hesabı ve Taşınır Kesin Hesabının Oluşturulmaması	2015	Yerine Getirilmedi	Bu hususta gerekli işlemlerin yapılmadığı görülmüş olup söz konusu tespit Rapor'un "Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular" bölümünde yer alan 1 numaralı ve "Taşınır Mevcudunun ve İşlemlerinin Muhasebe Sisteminden Tam Olarak Takip Edilememesi" başlıklı bulgu ile yeniden Rapora alınmıştır.
Belediye Memur Personeline Yemek Yardımının Nakdi Ödeme Niteliğinde Elektronik Kartla Yapılması	2015	Tam Olarak Yerine Getirildi	Belediye memur personeline kartla yiyecek yardımı verilmesi uygulamasının sonlandırıldığı görülmüştür.
İlk Altı Aylık Bütçe Uygulama Sonuçları, Finansman Durumu ve İkinci Altı Aya İlişkin Beklenti ve Hedeflerin Yayınlanmamış Olması	2015	Yerine Getirilmedi	Bu hususta gerekli işlemlerin yapılmadığı görülmüş olup söz konusu tespit Rapor'un "Diğer Bulgular" bölümünde yer alan 30 numaralı ve "İlk Altı Aylık Bütçe Uygulama Sonuçları, Finansman Durumu ve İkinci Altı Aya İlişkin Beklenti ve Hedeflerin Yayınlanmamış Olması" başlıklı bulgu ile yeniden Rapora alınmıştır.
Taşınmazların İhale Yapılmaksızın Kiraya Verilmesi	2015	Kısmen Yerine Getirildi	Bu hususta çalışmalara başlanıldığı görülmüş olmakla beraber konunun önemine binaen söz konusu tespit Rapor'un "Diğer Bulgular" bölümünde yer alan 15 numaralı ve "Mülkiyeti İdareye Ait Olan Taşınmazların İhale Yapılmadan Kiralanması" başlıklı bulgu ile yeniden Rapora alınmıştır.

258 Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabının Kullanılmaması	2015	Yerine Getirilmedi	Bu hususta gerekli işlemlerin yapılmadığı görülmüş olup söz konusu tespit Rapor'un "Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular" bölümünde yer alan 5 numaralı ve "Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabının Gerçeği Yansıtması" başlıklı bulgu ile yeniden Rapora alınmıştır.
260 Haklar Hesabının Kullanılmaması	2015	Tam Olarak Yerine Getirildi	Söz konusu hesap kullanılmaya başlanmıştır ve Bilançoda yer almaktadır.
920 Gider Taahhütleri İle 921 Gider Taahhütleri Karşılığı Hesabının Kullanılmaması	2015	Yerine Getirilmedi	Bu hususta gerekli işlemlerin yapılmadığı görülmüş olup söz konusu tespit Rapor'un "Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular" bölümünde yer alan 8 numaralı ve "Gider Taahhütleri Hesabının Doğru Bilgi Sunmaması" başlıklı bulgu ile yeniden Rapora alınmıştır.